

DELEGASI WEWENANG DALAM UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN

Muhammad Hikmah

Pusdiklat Pajak - Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan – Kementerian Keuangan

Jalan Sakti Raya No.1 Jakarta Barat, Indonesia

Email: muh.hikmah@gmail.com dan muhammad.hikmah@kemenkeu.go.id

ABSTRAK

Tax laws are often requested for judicial review by various parties, some of which are related to the issue of delegated legislation. The Constitutional Court on April 26, 2018 has made a decision regarding the judicial review of Article 32 paragraph (3A) of the Law on General Provisions and Tax Procedures (KUP), which delegated to the Minister of Finance Regulation namely PMK-229 / PMK.03 / 2014. Constitutional Court Stating that the phrase implementation of the rights and obligations of the authorities in Article 32 paragraph (3A) is contradictory to the 1945 Constitution. The decision generally states that the delegation of the Law to the Minister of Finance Regulation should only be technical-administrative. This paper will discuss the proper delegated legislation and elaborated several cases of judicial review related to the delegated legislation in the KUP law by conducting a normative juridical study. Delegates who do not follow the rule of law risk facing a lawsuit from the community.

Keywords: *delegated legislation, tax, judicial review, tax lawsuit*

Seringkali undang-undang perpajakan dimintakan uji materiil oleh berbagai pihak, beberapa diantaranya terkait dengan permasalahan delegasi wewenang yang diberikan undang-undang kepada peraturan yang lebih rendah. Mahkamah Konstitusi pada Tanggal 26 April 2018 telah membuat putusan tentang uji materiil atas Pasal 32 ayat (3A) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (KUP), yang mendelegasikan wewenang kepada Peraturan Menteri Keuangan yaitu Nomor PMK-229/PMK.03/2014. Mahkamah Konstitusi Menyatakan bahwa frasa pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa dalam Pasal 32 ayat (3A) tersebut bertentangan dengan Undang-undang Dasar 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, serta menolak permohonan untuk selain dan selebihnya. Putusan tersebut secara umum menyatakan bahwa pendelegasian dari Undang-undang kepada Peraturan Menteri Keuangan seharusnya hanya bersifat teknis-administratif. Tulisan ini akan membahas ketentuan tentang pendelegasian wewenang yang benar dan menguraikan beberapa kasus uji materiil terkait dengan delegasi wewenang dalam Undang-undang KUP dengan melakukan kajian yuridis normatif. Pembahasan tentang kasus uji materiil tersebut memberi gambaran bahwa delegasi yang tidak mengikuti kaidah hukum, berisiko menghadapi gugatan dari pihak-pihak yang merasa dirugikan.

KATA KUNCI: *delegasi wewenang, undang-undang pajak, uji materi, judicial review, gugatan*

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Beberapa kali Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menghadapi uji materiil baik ke Mahkamah Agung maupun ke Mahkamah Konstitusi terkait dengan permasalahan pendelegasian wewenang dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Salah satunya yang terbaru adalah Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 yang diucapkan pada Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka pada Tanggal 26 April 2018. Mahkamah Konstitusi telah membuat putusan tentang *Constitutional Review* atas Pasal 32 ayat (3A) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tatacara P, yang menyebutkan “Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK)”. Delegasi wewenang yang kepada PMK, yaitu PMK-229/PMK.03/2014. Mahkamah Menyatakan bahwa frasa pelaksanaan hak dan

kewajiban kuasa dalam Pasal 32 ayat (3A) UU KUP bertentangan dengan Undang-undang Dasar 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, serta menolak permohonan untuk selain dan selebihnya.

Putusan tersebut secara umum menyatakan bahwa pendelegasian dari Undang-undang kepada Peraturan Menteri Keuangan seharusnya hanya bersifat teknis-administratif. Dengan kata lain, secara *a contrario*, pendelegasian kewenangan dari Undang-undang langsung kepada Peraturan Menteri tidak dibenarkan jika materi muatannya berkenaan dengan hal-hal yang menurut hierarki peraturan perundang-undangan bukan merupakan materi muatan peraturan menteri. Dengan putusan tersebut, maka kuasa wajib pajak tidak lagi hanya konsultan pajak atau karyawan wajib pajak. PMK tidak diperkenankan untuk menentukan pembatasan-pembatasan mengenai siapa saja yang dapat menjadi wakil atau kuasa wajib pajak. PMK hanya boleh mengatur ketentuan yang bersifat teknis-administratif.

Dengan Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut, beberapa pasal dalam PMK-229/PMK.03/2014 dinyatakan tidak berlaku. Dampaknya adalah siapa saja yang bisa membuktikan diri memiliki kompetensi di bidang perpajakan dapat menjadi kuasa wajib pajak dalam pelaksanaan hak dan kewajibannya. Kuasa tidak lagi terbatas kepada konsultan pajak ataupun pegawai Wajib Pajak. Melalui putusan uji materi tersebut, terlihat adanya kesalahan dalam pendelegasian wewenang yang terdapat dalam UU KUP.

Oleh karena itu, sangat penting bagi kita untuk mengetahui bagaimana pendelegasian wewenang yang benar menurut peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, sehingga lebih dapat diterima oleh masyarakat dan menghindari adanya uji materiil dari pihak lain. Delegasi wewenang sendiri diatur dalam Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 sebagai pengganti Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Dalam tulisan ini akan dijabarkan bagaimana tatacara delegasi wewenang diatur menurut undang-undang tersebut. Disamping itu akan dibahas bagaimana UU KUP melaksanakan pendelegasian wewenang, melalui pembahasan beberapa kasus uji materiil.

1.2. Rumusan Masalah

Dari uraian di atas, penulis memilih rumusan masalah sebagai berikut:
Bagaimana pendelegasian wewenang yang diatur dalam Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004 sebagaimana telah diganti dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 diterapkan dalam Undang-undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan.

1.3. Pembatasan Masalah

Tulisan ini hanya akan membahas tentang delegasi wewenang dalam UU KUP saja dan tidak membahas Undang-undang perpajakan lain. Pembahasan dilakukan melalui studi kasus pada dua putusan uji materiil terkait delegasi wewenang, yaitu uji materiil ke Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 dan uji materi ke Mahkamah Agung Nomor 73 P/HUM/2013 dengan tujuan menunjukkan apakah ketentuan dalam Nomor 10 Tahun 2004 sebagaimana telah diganti dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 telah dilaksanakan dengan baik sekaligus mengidentifikasi adanya hal-hal yang harus menjadi perhatian dalam pendelegasian wewenang dalam UU KUP. Namun demikian, tulisan ini diharapkan juga dapat digunakan untuk mengidentifikasi undang-undang perpajakan lainnya.

2. KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pemahaman atas delegasi wewenang sangat penting bagi para pembuat Undang-undang dan juga pelaksana di lapangan, baik petugas pajak maupun bagi Wajib Pajak. Kekeliruan dalam melakukan pendelegasian wewenang dalam Undang-undang kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah dapat menimbulkan banyak permasalahan dan membuka peluang adanya sengketa dengan Wajib Pajak. UU KUP sebagai ketentuan formal paling banyak dimintakan uji materiil oleh masyarakat, baik di Mahkamah Konstitusi karena dianggap bertentangan dengan UUD 1945, maupun di Mahkamah Agung karena pendelegasian wewenang kepada peraturan yang lebih rendah dianggap bertentangan dengan Peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.

Berdasarkan data dari website Mahkamah Konstitusi yang didownload pada tanggal 25 Juni 2018, UU KUP paling banyak dilakukan uji materiil.¹ Tercatat beberapa kali masyarakat mengajukan uji materi. Antara lain uji materi atas Pasal 32 ayat (3A) UU KUP, yang menyebutkan “Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK)”. Delegasi wewenang yang kepada PMK, yaitu PMK-229/PMK.03/2014. Mahkamah Konstitusi melalui Putusan Nomor 63/PUU-XV/2017 menyatakan bahwa pendelegasian dari Undang-undang kepada Peraturan Menteri Keuangan seharusnya hanya bersifat teknis-administratif, dan bukan melakukan pembatasan dan/atau perluasan atas hak dan kewajiban warga negara.

Uji materi yang lain adalah terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 yang merupakan delegasi dari UU KUP Pasal 48 (*“Hal-hal yang belum cukup diatur dalam undang-undang ini, diatur lebih lanjut dengan peraturan pemerintah”*). Mahkamah Agung dengan putusan nomor 73 P/HUM/2013 Tanggal 30 Juni 2014 menyatakan bahwa pasal-pasal tersebut dinyatakan tidak sah dan tidak berlaku umum, karena Peraturan Pemerintah tidak boleh memposisikan dirinya sebagai pelengkap dari UU KUP, dan digunakan untuk meligitimasi hal-hal yang bersifat materiil yang seharusnya menjadimuatan Undang-undang, dimana penyusunan Undang-undang menjadi kewenangan DPR bersama Pemerintah.

Melalui dua putusan uji materi tersebut, terlihat adanya kesalahan dalam pendelegasian wewenang yang terdapat dalam UU KUP.

2.1. Pengertian Delegasi Wewenang

Dalam negara hukum, tindakan pemerintah (aparatur Negara) harus selalu didasarkan pada hukum yang berlaku (asas legalitas). Artinya, setiap tindakan aparatur negara harus berdasarkan peraturan perundang-undangan berlaku dan berdasarkan kewenangan sah yang dimilikinya. Tanpa adanya wewenang yang sah maka setiap tindakan hukum yang dilakukan oleh aparatur negara dapat dikategorikan sebagai tindakan yang bertentangan dengan hukum. Dengan demikian, wewenang yang sah merupakan sesuatu yang vital dalam setiap tindakan hukum aparatur Negara (Adriana Dwi Harjanti; BPPK, 25 November 2013).²

Kewenangan dapat diperoleh melalui delegasi. Dikutip dari Sukardi dan E. Prajwalita Widiati yang dimuat dalam Yuridika: Volume 27 No 2, Mei-Agustus 2012:

¹<http://www.mahkamahkonstitusi.go.id/index.php?page=web.Putusan&id=1&kat=5>

²<https://bppk.kemenkeu.go.id/id/publikasi/artikel/167-artikel-pajak/12593-menelisik-bentuk-pelimpahan-wewenang-di-lingkungan-direktorat-jenderal-pajak>

Menurut MP Jain, badan legislatif tidak mungkin melaksanakan pembentukan undang-undang secara komplit dan detail paling tidak dikarenakan tiga hal, yaitu : (i) lembaga legislatif pekerjaannya sudah terlalu banyak, (ii) undang-undang yang terlalu detail justru akan membingungkan rakyat pembacanya (penggunanya), dan (iii) pada saat ini dimana kemajuan di bidang sosial ekonomi begitu pesat, maka hanya mereka yang tergolong kelompok ekspert saja yang mampu memahami permasalahan. Ketidakmungkinan lembaga legislatif dalam merumuskan undang-undang yang futuristic inilah yang menyebabkan adanya kecenderungan pendelegasian pengaturan lebih lanjut undang-undang (supreme legislation) kedalam peraturan bawahan (subordinate legislation). Keadaan yang demikian kemudian telah memunculkan konsep 'delegated legislation'.³

Selanjutnya Prof. Maria Farida dalam bukunya membahas delegated legislation dengan istilah peraturan pelaksana (verordnung) yang disejajarkan juga dengan aturan otonom (autonome satzung). Peraturan pelaksana dan peraturan otonom ini merupakan peraturan-peraturan yang terletak di bawah undang-undang yang berfungsi menyelenggarakan ketentuan-ketentuan dalam undang-undang.⁴

Delegasi wewenang kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah memang diperlukan karena undang-undang tidak akan mampu untuk mengatur lengkap tentang pelaksanaan di lapangan. Perkembangan proses bisnis wajib pajak, kemajuan teknologi dan berbagai bidang lainnya harus diikuti dengan pengaturan yang jelas agar tidak terjadi permasalahan di lapangan. Delegasi wewenang adalah sarana yang tepat untuk melakukan itu.

2.2. Delegasi Wewenang Menurut Peraturan Perundang-undangan di Indonesia

Sebelum masuk ke dalam delegasi wewenang, kita akan bahas terlebih dahulu tentang jenis dan hierarki perundang-undangan di Indonesia berdasarkan Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004 sebagaimana telah diganti dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, sebagai pedoman dalam penyusunan peraturan perundang-undangan di Indonesia. Kekuatan hukum Peraturan Perundang-undangan sesuai dengan hierarki tersebut. Jenis dan hierarkinya adalah sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
- c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- d. Peraturan Pemerintah;
- e. Peraturan Presiden;
- f. Peraturan Daerah Provinsi; dan
- g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

Pengaturan tentang hierarki dimaksudkan agar Peraturan perundang-undangan yang lebih rendah hierarkinya tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi.

³Sukardi dan E. Prajwalita Widiati, *Pendelegasian Pengaturan oleh Undang-undang kepada Peraturan yang Lebih Rendah dan Akibat Hukumnya*, Yuridika: Volume 27 No 2, Mei-Agustus 2012, Halaman 148

⁴ Ibid

Jenis Peraturan Perundang-undangan selain sebagaimana dimaksud di atas mencakup peraturan yang ditetapkan oleh Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, Mahkamah Agung, Mahkamah Konstitusi, Badan Pemeriksa Keuangan, Komisi Yudisial, Bank Indonesia, Menteri, badan, lembaga, atau komisi yang setingkat yang dibentuk dengan Undang-Undang atau Pemerintah atas perintah Undang-Undang, Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Provinsi, Gubernur, Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kabupaten/Kota, Bupati/Walikota, Kepala Desa atau yang setingkat, diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi atau dibentuk berdasarkan kewenangan.

Pendelegasian wewenang yang benar menurut peraturan perundang-undangan diatur dalam pedoman Nomor 198 sampai dengan pedoman Nomor 216 UU Nomor 12 Tahun 2011 sebagai pengganti dari Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004. Pelanggaran terhadap pedoman tersebut dapat menjadi alasan bagi munculnya gugatan maupun uji materi bagi pihak-pihak yang merasa dirugikan.

3. METODOLOGI PENELITIAN

Kajian ini merupakan kajian hukum sosiologis atau empiris. Dari sudut tujuannya, merupakan penelitian *problem identification* dan *problem solution*. Kajian penelitian mengikuti 3 tahap metodologis yang berbeda (Irianto, Sulistyowati dan Sidharta, 2009: 201). Pertama memperoleh data empiris untuk memformulasikan masalah. Kedua, merumuskan aparatus konseptual untuk melakukan analisis substantif yang sistematis terhadap data empiris. Ketiga, mengembangkan basis teori atau menyampaikan *problem solution*. Berdasarkan perkembangan pada saat penelitian, sebagian dari langkah ketiga dimungkinkan berupa penelitian hukum normatif yaitu penelitian terhadap asas hukum dan sistematika hukum.

Data empiris berupa putusan uji materiil di Mahkamah Konstitusi dan Mahkamah Agung memberikan informasi tentang hal-hal yang menjadi alasan uji materiil atas undang-undang perpajakan. Alasan-alasan tersebut diklasifikasikan dan dipilih untuk dijadikan topik penulisan. Hasil telaah menjadi dasar untuk mengajukan saran *problem solution*. Bila masalah yang muncul merupakan persoalan sistematika hukum atau adanya antinomi norma hukum maka dilakukan kajian normatif.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Pendelegasian wewenang yang benar menurut Undang-undang Nomor 11 Tahun 2004 sebagaimana telah diganti dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.

Peraturan perundang-undangan di Indonesia memiliki hierarki yang harus dipatuhi. Peraturan perundang-undangan yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi hierarkinya. Sebaliknya, peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dapat mendelegasikan wewenang kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah. Tatacara pendelegasian wewenang harus memenuhi ketentuan dalam Undang-undang Nomor 11 Tahun 2004 sebagaimana telah diganti dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011, yang antara lain diatur sebagai berikut:

- a. Pedoman Nomor 198 :
Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi dapat mendelegasikan kewenangan mengatur lebih lanjut kepada Peraturan Perundang-undangan yang lebih rendah.
- b. Pedoman Nomor 199 :
Pendelegasian kewenangan dapat dilakukan dari suatu Undang-Undang kepada Undang-Undang yang lain, dari Peraturan Daerah Provinsi kepada Peraturan Daerah Provinsi yang lain, atau dari Peraturan Daerah Kabupaten/Kota kepada Peraturan Daerah Kabupaten/Kota yang lain.
Contoh:
Undang-Undang Nomor 26 Tahun 2007 tentang Penataan Ruang
Pasal 48
(2) Ketentuan lebih lanjut mengenai perlindungan terhadap kawasan lahan abadi pertanian pangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf e diatur dengan Undang-Undang.
- c. Pedoman Nomor 200 :
Pendelegasian kewenangan mengatur harus menyebut dengan tegas:
 - a. ruang lingkup materi muatan yang diatur; dan
 - b. jenis Peraturan Perundang-undangan.
- d. Pedoman Nomor 201 :
Jika materi muatan yang didelegasikan sebagian sudah diatur pokok-pokoknya di dalam Peraturan Perundang-undangan yang mendelegasikan tetapi materi muatan itu harus diatur hanya di dalam Peraturan Perundang-undangan yang didelegasikan dan tidak boleh didelegasikan lebih lanjut ke Peraturan Perundang-undangan yang lebih rendah (subdelegasi), gunakan kalimat Ketentuan lebih lanjut mengenai ... diatur dengan
Contoh ...
Contoh 1:
Pasal ...
(1)
(2) Ketentuan lebih lanjut mengenai ... diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Contoh 2:
Peraturan Daerah Kabupaten Gorontalo Utara Nomor 87 Tahun 2010 tentang Pajak Reklame
Pasal 18
(1)
(2) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pengisian dan penyampaian SKPD atau dokumen lain yang dipersamakan diatur dengan Peraturan Kepala Daerah.

Contoh 3:
Peraturan Daerah Nomor 4 Tahun 2010 tentang Pengelolaan Sampah Regional Jawa Timur
Pasal 23
(1) ...
(2) ...
(3) Ketentuan lebih lanjut mengenai bentuk dan tata cara peran serta masyarakat sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan Peraturan Gubernur.

- e. Pedoman Nomor 202 :
 Jika pengaturan materi muatan tersebut dibolehkan didelegasikan lebih lanjut (subdelegasi), gunakan kalimat Ketentuan lebih lanjut mengenai ... diatur dengan atau berdasarkan
 Contoh:
 Pasal ...
 (1)....
 (2) Ketentuan lebih lanjut mengenai ... diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.
- f. Pedoman Nomor 203 :
 Jika materi muatan yang didelegasikan sama sekali belum diatur pokok-pokoknya di dalam Peraturan Perundang-undangan yang mendelegasikan dan materi muatan itu harus diatur di dalam Peraturan Perundang-undangan yang diberi delegasi dan tidak boleh didelegasikan lebih lanjut ke Peraturan Perundang-undangan yang lebih rendah (subdelegasi), gunakan kalimat Ketentuan mengenai ... diatur dengan
 Contoh:
 Pasal ...
 (1) ...
 (2) Ketentuan mengenai ... diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- g. Pedoman Nomor 204 :
 Jika pengaturan materi tersebut dibolehkan didelegasikan lebih lanjut (subdelegasi) digunakan kalimat Ketentuan mengenai ... diatur dengan atau berdasarkan
 Contoh:
 Pasal ...
 (1) ...
 (2) Ketentuan mengenai ... diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.
- h. Pedoman Nomor 205 :
 Jika terdapat beberapa materi muatan yang didelegasikan dan materi muatan tersebut tercantum dalam beberapa pasal atau ayat tetapi akan didelegasikan dalam suatu Peraturan Perundang-undangan, gunakan kalimat "Ketentuan mengenai ... diatur dalam"
 Contoh:
 Qanun Kabupaten Aceh Jaya Nomor 2 Tahun 2010 tentang Penyelenggaraan Administrasi Kependudukan
 Pasal 57
 (1) ...
 (2) ...
 (3) ...
 (4)....
 (5)....
 (6)....
 (7) Ketentuan mengenai pedoman persyaratan dan tata cara untuk mendapatkan KIPAS sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dalam Peraturan Bupati.
- i. Pedoman Nomor 206 :
 Jika terdapat beberapa materi muatan yang didelegasikan maka materi muatan yang didelegasikan dapat disatukan dalam 1 (satu) peraturan pelaksanaan dari

Peraturan Perundang-undangan yang mendelegasikan, gunakan kalimat “(jenis Peraturan Perundang-undangan) ... tentang Peraturan Pelaksanaan ...”

Contoh:

Peraturan Pemerintah Nomor 36 Tahun 2005 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2002 tentang Bangunan Gedung.

- j. Pedoman Nomor 207 :

Untuk mempermudah dalam penentuan judul dari peraturan pelaksanaan yang akan dibuat, rumusan pendelegasian perlu mencantumkan secara singkat tetapi lengkap mengenai apa yang akan diatur lebih lanjut.

Contoh:

Diambil dari Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2009 tentang Peternakan dan Kesehatan Hewan

Pasal 76

(1)...

(2)...

(3)...

(4)...

(5) Ketentuan lebih lanjut mengenai kemudahan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

- k. Pedoman Nomor 208 :

Jika pasal terdiri dari beberapa ayat, pendelegasian kewenangan dimuat pada ayat terakhir dari pasal yang bersangkutan.

- l. Pedoman Nomor 209 :

Jika pasal terdiri dari beberapa ayat, pendelegasian kewenangan dapat dipertimbangkan untuk dimuat dalam pasal tersendiri, karena materi pendelegasian ini pada dasarnya berbeda dengan apa yang diatur dalam rangkaian ayat-ayat sebelumnya.

- m. Pedoman Nomor 210 :

Dalam pendelegasian kewenangan mengatur tidak boleh adanya delegasi blangko.

Contoh 1:

Pasal ...

Hal-hal yang belum cukup diatur dalam Undang-Undang ini, diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah.

Contoh 2:

Qanun Kabupaten Aceh Jaya Nomor 4 Tahun 2010 tentang Pembentukan Susunan Organisasi dan Tata Kerja Badan Penanggulangan Bencana Daerah

Pasal 24

Hal-hal yang belum diatur dalam Qanun ini sepanjang pengaturan pelaksanaannya, diatur dengan Peraturan Bupati.

- n. Pedoman Nomor 211 :

Pendelegasian kewenangan mengatur dari Undang-Undang kepada menteri, pemimpin lembaga pemerintah nonkementerian, atau pejabat yang setingkat dengan menteri dibatasi untuk peraturan yang bersifat teknis administratif.

- o. Pedoman Nomor 212 :

Kewenangan yang didelegasikan kepada suatu alat penyelenggara negara tidak dapat didelegasikan lebih lanjut kepada alat penyelenggara negara lain, kecuali jika oleh Undang-Undang yang mendelegasikan kewenangan tersebut dibuka kemungkinan untuk itu.

- p. Pedoman Nomor 213 :
Pendelegasian kewenangan mengatur dari suatu Peraturan Perundang-undangan tidak boleh didelegasikan kepada direktur jenderal, sekretaris jenderal, atau pejabat yang setingkat.
- q. Pedoman Nomor 214 :
Pendelegasian langsung kepada direktur jenderal atau pejabat yang setingkat hanya dapat diberikan oleh Peraturan Perundang-undangan yang tingkatannya lebih rendah daripada Undang-Undang.
- r. Pedoman Nomor 215 :
Peraturan Perundang-undangan pelaksanaannya hendaknya tidak mengulangi ketentuan norma yang telah diatur di dalam Peraturan Perundang-undangan yang mendelegasikan, kecuali jika hal tersebut memang tidak dapat dihindari.
- s. Pedoman Nomor 216 :
Di dalam peraturan pelaksanaan tidak mengutip kembali rumusan norma atau ketentuan yang terdapat dalam Peraturan Perundang-undangan lebih tinggi yang mendelegasikan. Pengutipan kembali dapat dilakukan sepanjang rumusan norma atau ketentuan tersebut diperlukan sebagai pengantar (*aanloop*) untuk merumuskan norma atau ketentuan lebih lanjut di dalam pasal atau beberapa pasal atau ayat atau beberapa ayat selanjutnya.

Delegasi yang benar sebaiknya mengikuti kaidah-kaidah di atas, yaitu menyebut dengan tegas ruang lingkup materi muatan yang diatur dan jenis peraturan perundang-undangannya, termasuk ketika ingin mendelegasikan kembali kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah lagi (subdelegasi) maka digunakan kalimat "Ketentuan lebih lanjut mengenai ... diatur dengan atau berdasarkan ... (harus disebut dengan jelas). Contoh dapat dilihat dalam Pasal 31A ayat (2) UU PPh menyebutkan bahwa "Ketentuan lebih lanjut mengenai bidang-bidang usaha tertentu dan/atau daerah-daerah tertentu yang mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional serta pemberian fasilitas perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan Peraturan Pemerintah". Artinya PP sebagai pendelegasian dari Pasal 31A tersebut dibatasi hanya berisi materi muatan mengenai bidang-bidang usaha tertentu dan/atau daerah-daerah tertentu yang mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional serta pemberian fasilitas perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

4.2. Pendelegasian Wewenang dalam UU KUP

Untuk melihat Bagaimana pendelegasian wewenang yang diatur dalam Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 diterapkan dalam Undang-undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan, kita akan membahas melalui studi kasus terhadap dua putusan uji materi atas delegasi wewenang UU KUP.

4.2.1 Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017

Uji materi diajukan oleh Petrus Bala Pattyona, S.H., M.H., C.L.A. seorang advocat dan pengacara yang mendampingi dan mewakili wajib pajak dalam proses pemeriksaan pajak, namun ditolak oleh tim pemeriksa pajak karena dianggap tidak memenuhi syarat untuk mendampingi dan mewakili wajib pajak menurut peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemohon mendalilkan bahwa Pasal 32 ayat (3a) UU KUP yang didelegasikan kepada Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 229/PMK.03/2014 bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1) dan ayat (2) serta Pasal 28D ayat (1) dan ayat (2) UUD 1945. Pasal 27 ayat (1) "Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung

hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya”; Pasal 27 ayat (2) “Tiap-tiap warga negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan”; Pasal 28D ayat (20) “Setiap orang berhak untuk bekerja serta mendapat imbalan dan perlakuan yang adil dan layak dalam hubungan kerja”; Pasal 28D ayat (1) “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum. Materi muatan PMK-229/PMK.03/2014 yang dianggap merugikan tersebut antara lain:

1. Pasal 2 ayat (1): *“Wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk melaksanakan hak dan/atau memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan”*.
2. Pasal 2 ayat (4): *“Seorang kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi: a. konsultan pajak; dan b. karyawan Wajib Pajak”*.
3. Pasal 4 huruf a: *“Seorang kuasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (4) harus memenuhi persyaratan menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan”*.
4. Pasal 5 ayat (1): *“Konsultan pajak sebagai seorang kuasa dianggap menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a, apabila memiliki izin praktik konsultan pajak yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak atau pejabat yang ditunjuk, dan harus menyerahkan Surat Pernyataan sebagai konsultan pajak”*.

Pemohon juga mendalilkan bahwa Pasal 32 ayat (3a) UU KUP yang dijabarkan dalam PMK-229/PMK.03/2014 membuktikan betapa absolutnya kewenangan Menteri Keuangan. PMK tersebut mengatur segala ketentuan yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban Kuasa Wajib Pajak, baik dari segi syarat-syarat, ujian dan sertifikasi, menegur, membekukan izin, mencabut izin Kuasa/Konsultan Pajak, izin beracara di pengadilan (menolak, menerima, dan mencabut izin), Hal ini memperlihatkan kekuasaan dan kewenangan absolut yang jelas-jelas mengakibatkan Kuasa tidak memiliki kebebasan dalam melaksanakan hak dan kewajibannya untuk kepentingan hak-hak pemohon/wajib pajak. Karena kedudukan Menteri Keuangan memiliki kekuasaan/kewenangan yang superior dibanding dengan Kuasa Hukum dalam pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan termasuk peradilan pajak.

Hakim Konstitusi dalam pertimbangan hukumnya menyebutkan bahwa pemohon hanya secara sumir mendalilkan bahwa Pasal 32 ayat (3a) UU KUP yang dijabarkan dalam PMK-229/PMK.03/2014 bertentangan dengan UUD 1945. Namun dengan memperhatikan secara seksama uraian Pemohon, tampak jelas bahwa yang menjadi pokok keberatannya Pemohon sesungguhnya adalah keberadaan dan keberlakuan PMK-229/PMK.03/2014 yang telah menyebabkan pemohon ditolak menjadi Kuasa Wajib Pajak padahal pemohon telah memiliki sertifikat Brevet A-B. Atas dasar itu kemudian Pemohon tiba pada penalaran bahwa Menteri Keuangan memiliki kewenangan absolut sehingga seolah-olah berada di atas kedaulatan rakyat. Dalil pemohon tersebut adalah persoalan penerapan undang-undang. Dan Mahkamah secara rasional memahami bahwa yang sesungguhnya dipersoalkan oleh pemohon adalah masalah pendelegasian wewenang oleh undang-undang dari UU KUP kepada PMK. Kendatipun Pemohon tidak memohonkan pengujian Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 dan kendatipun titik berat permohonan adalah terletak pada substansi pendelegasian dari undang-undang kepada PMK, Mahkamah Konstitusi berpendapat bahwa pendelegasian wewenang kepada PMK tersebut hanya boleh yang bersifat teknis administratif saja, yaitu mengenai “syarat dan tatacara

pelaksanaan kuasa". Sedangkan PMK-229/PMK.03/2014 mengandung materi muatan yang merugikan hak Wajib Pajak dalam memberi kuasa kepada pihak manapun yang dinilainya mampu memperjuangkan hak-haknya sebagai Wajib Pajak

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 menyatakan bahwa frasa pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa dalam Pasal 32 ayat (3A) UU KUP yang didelegasikan kepada PMK-229/PMK.03/2014 bertentangan dengan Undang-undang Dasar 1945 secara bersyarat sehingga sebagian pasal dalam PMK-229/PMK.03/2014 dinyatakan tidak berlaku.

Dalam Pedoman Nomor 211 Lampiran Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011, pendelegasian kewenangan mengatur dari undang-undang kepada menteri, pemimpin lembaga pemerintah nonkementerian, atau pejabat yang setingkat dengan menteri dibatasi untuk peraturan yang bersifat teknis administratif. Artinya, materi muatan PMK tidak boleh berisikan materi muatan yang seharusnya merupakan materi muatan peraturan yang lebih tinggi, yaitu undang-undang. Sehingga pasal-pasal dalam PMK yang terkait dengan permasalahan teknis administratif dinyatakan masih berlaku.

Dampak dari Putusan tersebut adalah siapa saja yang dapat membuktikan diri memiliki kompetensi di bidang perpajakan dapat menjadi kuasa wajib pajak dalam pelaksanaan hak dan kewajibannya. Kuasa tidak lagi terbatas kepada konsultan pajak ataupun pegawai Wajib Pajak.

4.2.2 Putusan Mahkamah Agung Nomor 73 P/HUM/2013

Uji materi ini diajukan oleh Kamar Dagang Indonesia (KADIN) pada tanggal 14 November 2013 yang mengajukan *judicial review* terhadap beberapa pasal dalam PP No 74 tahun 2011 karena menurut KADIN beberapa pasal tersebut bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dan tidak sesuai dengan asas-asas keadilan dan kepastian hukum yang menjadi pilar atau filosofi undang-undang perpajakan di Indonesia. Lebih lanjut KADIN menyatakan keberatan terhadap beberapa pasal dalam PP No 74 Tahun 2011 antara lain terkait dengan:

1. Pelaksanaan verifikasi; yang meliputi Pasal 1 angka 4 dan 5; Pasal 13 ayat (1) dan ayat (2); Pasal 14 ayat (1) dan ayat (3); Pasal 15; Pasal 18 ayat (1) huruf a; Pasal 19; Pasal 20 ayat (1) dan ayat (2); Pasal 21; Pasal 30 ayat (2) huruf c; Pasal 35 ayat (1) huruf d; Pasal 38 ayat (2) dan ayat (3); Pasal 48 ayat (3), ayat (4), ayat (7), ayat (8), ayat (9), dan ayat (10);
2. Pemberian imbalan bunga terhadap Putusan Banding yang diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung hanya dapat diberikan setelah Putusan Peninjauan Kembali telah diterima (Pasal 43 ayat (6) huruf c);
3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pasal 13A UU KUP tidak dapat diajukan upaya hukum berupa keberatan, pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, dan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak (Pasal 29 ayat (3));
4. Beberapa keputusan atau ketetapan yang tidak dapat diajukan gugatan ke Pengadilan Pajak (Pasal 37); dan
5. Jangka waktu penyelesaian keberatan atas pelaksanaan Putusan Gugatan yang berkaitan dengan surat dari Direktur Jenderal Pajak yang menyatakan bahwa keberatan Wajib Pajak tidak dapat dipertimbangkan adalah duabelas bulan dihitung sejak putusan gugatan diterima oleh Direktur Jenderal Pajak (Pasal 41 ayat (2) dan ayat (3)).

Permohonan *Judicial review* yang dilakukan KADIN tersebut dinyatakan diterima oleh Mahkamah Agung dengan putusan nomor 73 P/HUM/2013 Tanggal 30 Juni 2014. Mahkamah Agung menyatakan bahwa pasal-pasal yang diajukan uji materitersebut bertentangan dengan peraturanperundang-undangan yang lebih tinggi, yaitu Undang-Undang KUP.

Dalam gugatan terkait verifikasi dapat diuraikan bahwa dalam Pasal 1 angka 4 dan 5 tentang Verifikasi, seharusnya merupakan penjabaran dari Pasal 13 ayat (1) huruf a UU KUP, namun diatur dalam PP 74 Tahun 2011 yang merupakan penjabaran dari Pasal 48 UU KUP. Pasal 13 ayat (1) huruf a UU KUP berbunyi *"Dalam jangka waktu lima tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak, DJP dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar"*. Jadi, SKPKB bisa diterbitkan melalui pemeriksaan maupun berdasarkan keterangan lain. Seharusnya Verifikasi bisa dimasukkan sebagai penjabaran dari keterangan lain. Sehingga munculnya kata "Verifikasi" memperluas pengertian dalam Pasal 13 ayat (1) UU KUP tersebut. Dimana SKPKB dapat diterbitkan melalui verifikasi. Sehingga dapat merugikan Wajib Pajak dalam memperoleh kepastian hukum dan melakukan upaya hukum. Sedangkan pasal lainnya yang merupakan pasal-pasal yang terkait dengan pelaksanaan verifikasi otomatis mengikuti gugur.

Gugatan berikutnya tentang imbalan bunga. Yang digugat adalah Pasal 43 ayat (6) huruf c yang berbunyi *"Dalam hal atas putusan banding diajukan permohonan Peninjauan Kembali, imbalan bunga diberikan apabila Putusan Peninjauan Kembali telah diterima oleh DJP dari Mahkamah Agung. Hal tersebut bertentangan dengan Pasal 27A ayat (2) dan ayat (3) UU KUP. Selain itu juga bertentangan dengan Pasal 89 ayat (2), Pasal 77 ayat (1), Pasal 86, dan 88 ayat (2) UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Wajib Pajak menjadi kehilangan kesempatan memperoleh imbalan bunga sebagaimana diamanatkan dalam ketentuan tersebut, karena Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan bersifat tetap.*

Gugatan berikutnya mengenai SKPKB yang terbit berdasarkan Pasal 13A UU KUP. Bahwa Pasal 29 ayat (3) PP 74 Tahun 2011, nyata-nyata bertentangan dan membatasi hak Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan yang selama ini justru telah dijamin oleh UU KUP. Dalam Pasal 25 ayat (1) UU KUP disebutkan bahwa *"Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada DJP atas suatu SKPKB, SKPKBT, SKPN, SKPLB. Namun demikian dalam Pasal 29 ayat (3) PP 74 Tahun 2011 diberikan pembatasan bahwa atas SKPKB yang diterbitkan berdasarkan Pasal 13A UU KUP tidak dapat diajukan keberatan, pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, dan pengurangan atau pembatasan Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar. Sehingga nyata-nyata tidak sesuai dengan UU Nomor 12 Tahun 2011. Disamping itu pemerintah dianggap melanggar Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik dan tidak sesuai dengan UUD 1945 karena Wajib Pajak kehilangan hak melakukan upaya hukum ke Pengadilan Pajak.*

Dalam gugatan terkait Pasal 37 PP 74 Tahun 2011, Pasal tersebut dinyatakan bertentangan dengan Pasal 23 UU KUP. Pasal 37 menyatakan bahwa Surat Ketetapan Pajak dan Surat Keputusan Keberatan yang penerbitannya telah sesuai dengan prosedur atau tatacara penerbitan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, dan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Pajak, tidak dapat diajukan gugatan kepada Badan

Peradilan Pajak. Pasal 37 nyata-nyata telah membatasi/mengurangi ketentuan yang telah diatur dalam Pasal 23 UU KUP. Selain itu juga bertentangan dengan Pasal 40 UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Serupa dengan gugatan Pasal 37, Pasal 41 ayat (2) dan ayat (3) PP 74 Tahun 2011 yang mendalilkandiri pada Pasal 48 UU KUP agar dapat membuat aturan tata cara pelaksanaan Pasal 25, Pasal 26 dan Pasal 26A UU KUP, ternyata diterapkan secara tidak benar karena pengaturan yang dilakukan dengan menambah keluasan kewenangan DJP yang menyebabkan ketidakpastian hukum dan merugikan hak Wajib Pajak yang telah dijamin dalam UU KUP. Pasal 41 ayat (2) dan ayat (3) memberikan tambahan jangka waktu dalam penyelesaian proses keberatan menjadi 12 bulan dihitung sejak putusan gugatan diterima oleh DJP. Menurut UU KUP seharusnya proses keberatan diselesaikan dalam jangka waktu paling lama 12 bulan sejak tanggal surat keberatan Wajib Pajak diterima oleh DJP.

Secara umum dalam pertimbangannya, mahkamah agung berpandangan bahwa ketentuan Pasal 48 UU KUP(*"Hal-hal yang belum cukup diatur dalam undang-undang ini, diatur lebih lanjut dengan peraturan pemerintah"*) yang dijadikan dasar dan alasan Pemerintah untuk membuat aturan yang sifatnya materiil yang seharusnya merupakan kewenangan hukum pembuat undang-undang (DPR bersama Pemerintah). Oleh karenanya, tidaklah tepat apabila PP 74 Tahun 2011 memposisikan dirinya sebagai pelengkap dari UU KUP, dan Peraturan Pemerintah tersebut digunakan untuk meligitimasi hal-hal yang bersifat materiil yang seharusnya menjadi muatan Undang-undang dengan alasan melengkapi undang-undang. Sehingga pasal-pasal tersebut dinyatakan tidak sah dan tidak berlaku umum. Lebih lanjut, Mahkamah Agung memerintahkan kepada Presiden RI mencabut pasal-pasal tersebut.

Kajian tentang salah satu jenis delegasi wewenang yang berisiko menimbulkan permasalahan di masyarakat pernah diterbitkan, yaitu di Indonesian Tax Review Vol.5 No.22 (2012) dengan judul *"Wewenang Luar Biasa Pemerintah Melalui Delegasi Blangko"*⁵. Dimana dijelaskan bahwa hampir di setiap bagian akhir dari suatu Undang-undang Perpajakan terdapat pasal yang menyebutkan bahwa hal-hal yang belum diatur dalam Undang-undang Perpajakan tersebut akan diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah. Pasal ini memberikan wewenang yang luar biasa bagi pemerintah untuk membuat peraturan perundang-undangan di bawahnya yang sebetulnya menurut UU Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan hal tersebut dilarang. Seharusnya UU Pajak menghindari adanya delegasi blangko karena dalam UU Nomor 10 Tahun 2004 delegasi blangko sangat tidak disarankan. Bahkan setelah terbit UU Nomor 12 Tahun 2011 delegasi blangko menjadi dilarang. Dengan digunakannya delegasi blangko seperti dalam UU Perpajakan, maka ada beberapa hal yang harus kita jadikan perhatian.

Pertama, jika digunakan delegasi blangko maka materi muatannya menjadi sangat tidak jelas batasannya, sehingga pemerintah bisa membuat peraturan apa saja yang diinginkan. Dengan demikian akan menciderai rasa keadilan bagi Wajib Pajak karena sangat dimungkinkan diterbitkan peraturan yang merugikan Wajib Pajak bersifat mengikat karena merupakan delegasi dari Pasal dalam UU yang memuat delegasi blangko. Maka yang bisa dilakukan oleh masyarakat adalah dengan mengajukan uji materi.

⁵Indonesian Tax Review Vol.5 No.22 (2012) dengan judul *Wewenang Luar Biasa Pemerintah Melalui Delegasi Blangko*.

Kedua, dalam UU KUP menggunakan kalimat “*hal-hal yang belum cukup diatur dalam rangka pelaksanaan Undang-undang ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah*”. Dengan menggunakan kalimat tersebut artinya berdasarkan Pedoman Nomor 167huruf a UU Nomor 10 Tahun 2004, Peraturan Pemerintah tersebut tidak boleh didelegasikan lagi kepada peraturan yang lebih rendah atau dengan kata lain berhenti di Peraturan Pemerintah saja. Kenyataannya, dari Peraturan Pemerintah sebagai turunan dari UU PPh, UU PPN, maupun UU KUP banyak yang didelegasikan oleh Peraturan Pemerintah tersebut ke Peraturan yang lebih rendah lagi. Salah satu contohnya adalah Pasal 23PP 74 Tahun 2011 berbunyi “*Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penerbitan surat ketetapan pajak diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan*”. Paling tidak terdapat 21 (dua puluh satu) pasal yang didelegasikan oleh PP 74 Tahun 2011 kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah. Antara lain pasal 2 ayat (6); Pasal 4 ayat (4); Pasal 5 ayat (4); Pasal 6 ayat (7); Pasal 7 ayat (5); Pasal 8 ayat (8); Pasal 9 ayat (3); Pasal 10 ayat (3); Pasal 21; Pasal 23; Pasal 24 ayat (4); Pasal 27 ayat (2); Pasal 30 ayat (5); Pasal 34 ayat (5); Pasal 35 ayat (5); Pasal 48 ayat (11); Pasal 52; Pasal 53 ayat (6); Pasal 59; Pasal 60 ayat (6); dan Pasal 63.

Ketiga, Beberapa pasal dalam PP 74 Tahun 2011 sebagai delegasi blangko dari UU KUP justru bertentangan dengan pasal-pasal dalam UU KUP itu sendiri. Bahkan muncul materi muatan yang sebelumnya tidak pernah disebut dalam UU KUP. Misalnya, munculnya istilah “*verifikasi*”. Dalam kondisi yang demikian, sebaiknya ke depannya pasal yang memuat delegasi blangko tidak ada lagi dalam UU Perpajakan karena memiliki dampak yang sangat besar. Dan sangat beresiko menimbulkan gugatan dari masyarakat yang merasa dirugikan. Gugatan yang dilakukan oleh KADIN adalah contoh konkretnya.

Delegasi wewenang kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah memang diperlukan karena undang-undang tidak akan mampu untuk mengatur lengkap tentang pelaksanaan di lapangan sekaligus sebagai perlindungan hukum bagi aparat pelaksanaannya. Perkembangan proses bisnis wajib pajak, kemajuan teknologi dan perubahan yang cepat di berbagai bidang lainnya harus diikuti dengan pengaturan yang jelas agar tidak terjadi permasalahan di lapangan. Pendelegasian wewenang harus dilakukan dengan benar sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Ketentuan yang dipersyaratkan dalam UU Nomor 12 Tahun 2011 harus dipenuhi, karena undang-undang inilah yang menjadi dasar dalam penyusunan peraturan perundang-undangan di Indonesia, baik mengenai hierarkinya, materi muatannya, maupun ketentuan lainnya.

Dengan fakta banyaknya jumlah delegasi wewenang dalam UU KUP yaitu sebanyak 50 buah, dimana 45 diantaranya delegasi wewenang kepada Peraturan Menteri Keuangan, 1 delegasi kepada Keputusan Direkur Jenderal Pajak, 1 delegasi blangko, dan 3 delegasi kepada Peraturan Pemerintah, ditambah dengan putusan-putusan uji materiil di atas, memberikan gambaran kepada kita bahwa permasalahan delegasi wewenang dalam Undang-undang perpajakan harus mendapat perhatian khusus. Mitigasi risiko perlu dilakukan. Apabila ditemukan delegasi wewenang yang memiliki peluang untuk diajukan uji materiil, maka harus segera dilakukan penyesuaian.

5. KESIMPULAN

Tatacara pendelegasian wewenang dari undang-undang kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah diatur dalam Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 sebagai Pengganti Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Setiap peraturan perundang-undangan yang disusun di Indonesia harus memenuhi ketentuan yang diatur dalam undang-undang tersebut. Pelanggaran terhadap ketentuan yang dipersyaratkan, akan berisiko menghadapi gugatan dari masyarakat.

Berangkat dari kasus-kasus uji materiil yang telah kita uraikan di atas, antara lain kasus uji materiil terkait Pasal 32 ayat (3A) UU KUP, yang mendelegasikan wewenang kepada Peraturan Menteri Keuangan yaitu Nomor PMK-229/PMK.03/2014. Dimana Mahkamah Konstitusi menyatakan bahwa pendelegasian dari Undang-undang kepada Peraturan Menteri Keuangan seharusnya hanya bersifat teknis-administratif.

5 Kasus uji materiil lainnya yang diajukan oleh KADIN, antara lain masalah pelaksanaan verifikasi, pemberian imbalan bunga, SKPKB Pasal 13A UU KUP tidak dapat diajukan upaya hukum, beberapa keputusan atau ketetapan yang tidak dapat diajukan gugatan ke Pengadilan Pajak, dan jangka waktu penyelesaian keberatan, dinyatakan oleh Mahkamah Agung bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, yaitu UU KUP. Kemudian delegasi blangko dalam Undang-undang perpajakan juga membuka peluang uji materiil sehingga dalam amandemen undang-undang berikutnya perlu menjadi pertimbangan untuk dihilangkan.

Beberapa kasus uji materiil yang diajukan masyarakat kepada pemerintah memberi pelajaran berharga bagi kita untuk lebih berhati-hati dalam mendelegasikan wewenang. Mitigasi risiko harus dilakukan atas delegasi wewenang yang telah diterbitkan aturannya dan sudah berjalan untuk mencegah gugatan dari masyarakat. Revisi harus segera dilakukan jika diperlukan.

Penulis menyadari betul bahwa tulisan ini masih belum sempurna. Banyak pembahasan yang masih dapat diperluas dan didalami lagi. Waktu mendatang, penulis akan mencoba memperluas dan mengembangkan tema kita ini. Masukan dan saran dari berbagai pihak akan sangat bermanfaat bagi kesempurnaan tulisan ini ke depan.

DAFTAR PUSTAKA

Irianto, Sulistyowati dan Sidharta, 2009, *Metode Penelitian Hukum*, Jakarta, Yayasan Obor Indonesia, Halaman 201

Jimly Asshiddiqie, 2016, *Hukum Acara Pengujian Undang-undang*, Jakarta, Konstitusi Press

Maria Farida Indrati, 2007, *Ilmu Perundang-undangan*, Penerbit Kanisius

MP Jain, 1997, *Administrative Law of Malaysia and Singapore*, Third Edition, Malayan Law Journal, Halaman 42

Sukardi dan E. Prajwalita Widiati, *Pendelegasian Pengaturan oleh Undang-undang kepada Peraturan yang Lebih Rendah dan Akibat Hukumnya*, Yuridika: Volume 27 No 2, Mei-Agustus 2012, Halaman 148

Peraturan Perundang-undangan:

Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan undang-undang Nomor 16 Tahun 2009

Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan

Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan

Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 Tanggal 29 Desember 2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Hakdan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan

Publikasi:

Putusan Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia Nomor 63/PUU-XV/2017 Tanggal 26 April 2018

Putusan Mahkamah Agung Nomor 73 P/HUM/2013 Tanggal 30 Juni 2014

Indonesian Tax Review Vol.5 No.22 (2012) dengan judul *Wewenang Luar Biasa Pemerintah Melalui Delegasi Blangko*.

Website:

<https://bppk.kemenkeu.go.id/id/publikasi/artikel/167-artikel-pajak/12593-menelisik-bentuk-pelimpahan-wewenang-di-lingkungan-direktorat-jenderal-pajak> Tanggal 23 Juli 2018

<http://www.mahkamahkonstitusi.go.id/index.php?page=web.Putusan&id=1&kat=5>

Tanggal 23 Juli 2018