



ANALISIS BADAN HUKUM UNTUK KONSULTAN PAJAK SESUAI ANGGARAN DASAR IKATAN KONSULTAN PAJAK INDONESIA (IKPI)

Widya Indah Nurmalasari¹, Wanjuli²

¹ Dosen Program Studi Perpajakan, Politeknik Ubaya, Surabaya, ² Konsultan Pajak

Email: w10ya.indah@gmail.com¹, wan.juli73@yahoo.com²

Abstract

In general, the form of business activities known is Limited Company, Firma, and Persekutuan Komanditer (Commanditaire Vennotschap or commonly abbreviated as CV). Exceptions occur in the form of tax consultant business, which in accordance with Article 12 (4) of the Indonesian Tax Consultant Association (IKPI) Statute states that the business forms of the Tax Consultant of the Association Members are Individual and Civil Alliances. The reason behind the requirement of a permissible business entity is that only this civil union appears to be motivated by the nature of a private tax consultant's permit as there is no tax consultant's license for an agency or entity. The difference between the Civil Society and the Firm lies in Accountability that is divided into two, namely the external relations and internal relations. The Civil Society (Maatschap) is held solely for internal relationships between them without external outward influence.

Keywords: Profession of Tax Consultant, Articles of Association (AD) IKPI, Civil Code, Trade Law Code.

Pendahuluan

Sesuai dengan Pasal 12 (4) Anggaran Dasar (AD) Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) Menyebutkan bahwa Bentuk usaha Konsultan Pajak dari Anggota Perkumpulan adalah Perseorangan dan Persekutuan perdata. Ketentuan ini telah mengecualikan bentuk usaha lain seperti misalnya Perseroan Terbatas, Firma, dan Persekutuan Komanditer (Commanditaire Vennotschap atau yang biasa disingkat CV) yang umumnya digunakan dalam kegiatan usaha yang dikenal sehari-hari termasuk oleh konsultan pajak. Hakikat dasar Persekutuan Perdata berbeda dengan Firma. Pengaturan Persekutuan Perdata adalah Pasal 1618-1652 KUHPer, sedangkan Firma yang dikenal sebagai species dari Persekutuan Perdata diatur dalam KUHD Pasal 16-35 (walaupun ketentuan dalam KUHPer tetap berlaku sepanjang KUHD tidak mengatur lain).

Definisi Persekutuan Perdata

Persekutuan Perdata adalah persetujuan antara dua orang atau lebih yang berjanji untuk memasukkan sesuatu kedalam perseroan dengan maksud supaya keuntungan yang diperoleh dari persekutuan itu dibagi diantara mereka. Sesuai dengan definisi ini, Persekutuan Perdata memiliki paling tidak lima unsur yaitu:

- Persekutuan dibuat dalam bentuk perjanjian sehingga Persekutuan harus dibuat oleh dua orang atau lebih dan tunduk pada ketentuan yang mengatur tentang perikatan yang bersumber dari perjanjian
- Masing-masing pihak dalam persekutuan berkewajiban untuk memasukkan sesuatu dalam persekutuan.
- Persekutuan dibuat untuk mencari keuntungan
- Keuntungan tersebut diperoleh dari penggunaan, pemanfaatan, pengelolaan harta bersama atau keahlian yang dimasukkan dalam persekutuan tersebut
- Keuntungan tersebut selanjutnya akan dibagikan kepada seluruh pihak yang ada dalam persekutuan.

KUHP secara garis besar membedakan Persekutuan ke dalam Persekutuan umum dan Persekutuan khusus. Persekutuan umum adalah persekutuan harta kekayaan seumumnya dari pihak-pihak dalam persekutuan. Persekutuan ini tidak mengadakan perincian, baik seluruh atau sebagian harta kekayaan tertentu yang dimasukkan oleh para sekutu. KUHPerdata ternyata melarang bentuk persekutuan penuh karena tidak jelas apa yang dimasukkan yang akan mempersulit untuk menentukan nilai dari inbreng atau apa yang dimasukkan. Persekutuan khusus adalah persekutuan yang secara khusus dibuat dan dibentuk dengan tujuan tertentu dengan pemasukan sesuatu yang akan menjadi harta bersama yang dimanfaatkan untuk memperoleh keuntungan yang akan dibagikan kepada para sekutu sesuai dengan imbalan pemasukan yang diberikan oleh sekutu tersebut ke dalam Persekutuan. Dalam persekutuan ini, inbreng atau pemasukan dari para sekutu ditentukan secara rinci baik seluruh ataupun sebagian. Pasal 1623 KUHPer menyebutkan bentuk-bentuk persekutuan khusus yaitu:

- a. Persekutuan dengan harta bersama yang terdiri dari benda-benda tertentu, yang akan digunakan untuk memperoleh keuntungan melaluinya
- b. Persekutuan mengenai pemanfaatan bersama dari suatu benda atau benda-benda tertentu, untuk memperoleh keuntungan yang akan dibagikan untuk kepentingan bersama
- c. Persekutuan mengenai pemanfaatan bersama dari hasil-hasil yang diperoleh dari benda-benda tertentu
- d. Persekutuan sebagai perusahaan yang dilaksanakan secara terus menerus tanpa suatu jangka waktu tertentu
- e. Persekutuan untuk menjalankan suatu kegiatan usaha tertentu (yang akan berakhir dengan sendirinya setelah usaha tersebut selesai)
- f. Persekutuan dari beberapa orang, untuk melaksanakan suatu pekerjaan tetap tertentu (yang didasarkan pada keahlian yang dimiliki para pihak yang menjadi sekutu dalam persekutuan tersebut)

Dari uraian di atas, dapat diambil benang merah sebagai berikut:

1. Jenis persekutuan perdata yang dimaksud dalam AD IKPI tentu saja adalah Persekutuan khusus yang mana masing-masing sekutu memasukkan keahliannya masing-masing untuk menjalankan pekerjaan tetap tertentu.
2. Masing-masing sekutu dapat memasukkan hal-hal (atau “benda-benda”) berikut dalam persekutuan:
 - a. Benda, baik bergerak atau tidak bergerak, baik berwujud atau tidak berwujud, baik berupa tanah maupun segala sesuatu yang melekat di atas tanah dan menjadi satu kesatuan dengan tanah, baik materiil maupun immateriil;
 - b. Uang;
 - c. Keahlian (yang dalam KUH Perdata diterjemahkan sebagai kerajinan);
 - d. Kenikmatan atas suatu benda (dapat merupakan hak kebendaan atau bukan, yang juga adalah benda menurut Pasal 508 dan 511 KUH Perdata)
3. Dalam konteks persekutuan perdata, benda-benda yang dimasukkan dalam persekutuan menjadi milik persekutuan sebagai satu kesatuan, yang merupakan milik bersama yang terikat maksudnya adalah bahwa para pemilik barang yang dimasukkan dalam persekutuan tidak dapat berbuat bebas dengan benda tersebut. Dengan kata lain, sejak pendirian persekutuan itu, para sekutu memang bermaksud memiliki benda tersebut secara bersama. Benda yang menjadi harta kekayaan persekutuan, dengan bubarinya persekutuan, akan dibagikan kepada para sekutu.
4. Karena persekutuan bersumber dari perikatan, maka syarat sahnya perjanjian sebagaimana diatur dalam Pasal 1320 KUH Perdata berlaku pula untuk persekutuan. Pasal 1320 KUH Perdata menyebutkan bahwa syarat sahnya perjanjian adalah kesepakatan mereka yang mengikatkan dirinya, kecakapan untuk membuat suatu perikatan, suatu hal tertentu, dan suatu sebab yang tidak terlarang (causa yang halal). Hal ini menegaskan bahwa perjanjian mendirikan persekutuan adalah perjanjian konsensual yaitu perjanjian yang terjadi karena adanya persetujuan kehendak dari para pihak atau ada kesepakatan sebelum ada tindakan-tindakan. Undang-undang tidak menentukan mengenai cara pendirian persekutuan sehingga perjanjian pendirian persekutuan bentuknya bebas. Dalam praktik bisa saja perjanjian ini berbentuk akta notaris atau akta bawah tangan. Selain itu, tidak ada ketentuan adanya pendaftaran atau pengumuman bagi persekutuan, yang mana hal ini tampaknya sesuai dengan sifat persekutuan yang tidak menghendaki keterbukaan (terang-terangan). Sifat ini pula tampaknya berpadanan dengan penekanan hubungan internal antar sekutu dalam persekutuan.
5. Maksud dibuatnya persekutuan adalah pembagian keuntungan karena itu segala ketentuan yang memuat mengenai hal berikut adalah ketentuan dengan causa yang tidak halal (dalam arti dilarang menurut KUH Perdata):
 - a. Kewenangan untuk menyerahkan pembagian keuntungan kepada satu orang; atau
 - b. Keuntungan yang diperoleh hanya akan dibagikan kepada satu orang sekutu saja.
6. Keanggotaan pada persekutuan diletakkan pada sifat kapasitas kepribadian dari orang yang bersangkutan. Jadi pada dasarnya, persekutuan terikat pada kapasitas kepribadian masing-masing anggota atau sekutu dan cara masuk-keluarnya sekutu ditentukan secara statutar dalam arti tidak bebas. Terkait dengan sekutu ini, timbul pertanyaan apakah diperkenankan pendirian persekutuan antara suami istri. Hal ini memang tidak dilarang dalam undang-undang tetapi apabila suami istri ini tidak ada perjanjian pemisahan

harta, maka persekutuan yang demikian ini tidak memiliki arti apa-apa karena adanya kebersamaan harta kekayaan. Sederhananya, pembagian keuntungan antara sekutu yang merupakan suami dan istri ini tidak memiliki arti apa-apa karena diantara suami dan istri ini akhirnya ada persatuan harta dan penghasilan secara bulat.

7. Menurut ajaran yang berlaku umum sekarang, persekutuan perdata tidak berstatus sebagai badan hukum walaupun dalam persekutuan ini ada harta kekayaan yang terpisah-pisah.

Pembahasan

Hubungan Internal dalam Persekutuan

Perbedaan Persekutuan Perdata dengan Firma terletak pada Pertanggungjawaban yang dibedakan menjadi dua yaitu segi hubungan ekstern dan segi hubungan intern. Persekutuan Perdata (Maatschap) diadakan semata-mata untuk hubungan intern di antara mereka tanpa pengaruh ke luar secara ekstern. Apa yang dimaksud dengan hubungan internal dalam Persekutuan Perdata? Dalam KUH Perdata, hubungan internal ini diatur dalam Pasal 1624-1641 yang dapat digolongkan dalam beberapa aspek sebagai berikut:

- a. Pemasukan sesuatu dalam persekutuan, yang juga merupakan saat lahirnya persekutuan. Perhatikan bahwa sesuatu yang dimasukkan ini bisa saja berupa uang, barang atau tenaga. Apabila yang dimasukkan ini berupa barang, barang ini ditaksir dulu harganya dan sekutu yang memasukkan barang ini dianggap memiliki "andil atau saham" sebesar nilai barang tersebut. Nilai sesuatu yang dimasukkan ini berhubungan dengan bagian keuntungan apabila tidak ditentukan oleh para sekutu dengan catatan bahwa sesuai dengan Pasal 1633 ayat 2 KUH Perdata, sekutu yang memasukkan hanya berupa tenaga saja mendapat bagian yang sama dengan sekutu yang memasukkan modal paling sedikit.
- b. Manfaat bersama dan keuntungan bagi persekutuan
- c. Pembagian keuntungan dan kerugian dalam persekutuan. KUH Perdata tidak memberikan preskripsi mengenai pembagian keuntungan kepada masing-masing sekutu. Namun, KUH Perdata memberi rambu-rambu mengenai pembagian keuntungan ini seperti misalnya ketentuan Pasal 1634 yang melarang janji bahwa pembagian keuntungan akan dilakukan berdasarkan keputusan salah satu sekutu atau pihak lain yang ditunjuk oleh para sekutu dan ketentuan pasal 1635 yang melarang pembagian keuntungan hanya kepada salah satu sekutu dalam persekutuan namun memperbolehkan untuk menjanjikan bahwa kerugian persekutuan akan dipikul oleh salah satu sekutu saja. Selain itu dalam hal pembagian keuntungan dan kerugian, perlu ditekankan pula ketentuan Pasal 1630, 1632 dan 1639 angka 3 yang menyebutkan pada intinya bahwa setiap sekutu yang melakukan pengurusan diwajibkan menanggung kerugian yang diderita oleh persekutuan. Dalam hal ini, para sekutu yang hanya memasukkan benda atau uang kepada Persekutuan tidak akan menanggung kerugian yang lebih besar daripada bagian pemasukannya dalam Persekutuan. Selanjutnya, apabila seorang sekutu telah bertindak dengan itikad baik tanpa cela, maka setiap pengeluaran yang dikeluarkannya untuk kepentingan pengurusan tersebut wajib mendapat penggantian dari persekutuan dan persekutuan juga wajib memenuhi perikatan-perikatan yang dibuat oleh sekutu yang memiliki itikad baik tersebut untuk dan atas nama persekutuan dalam rangka pengurusan persekutuan tersebut.
- d. Pengurusan persekutuan pada intinya juga diserahkan kepada para sekutu untuk mengurusnya. Sehubungan dengan pengurusan, setiap sekutu adalah pengurus dalam

persekutuan dan karena itu, masing-masing sekutu berhak untuk bertindak keluar mewakili persekutuan dan mengikat persekutuan, termasuk harta kekayaan persekutuan, kecuali yang tidak bergerak. Seorang sekutu yang dalam perjanjian persekutuannya ditugasi untuk melakukan pengurusan Persekutuan berhak melakukan segala perbuatan yang berhubungan dengan pengurusan itu walaupun bertentangan dengan sekutu-sekutu lainnya, sepanjang sekutu yang melakukan perbuatan ini melakukannya dengan itikad baik. Kekuasaan untuk mewakili persekutuan keluar ini tidak dapat ditarik kembali tanpa alasan yang sah. Tetapi jika kekuasaan ini diberikan dalam akta atau perjanjian persekutuannya melainkan melalui suatu akta terkemudian, kekuasaan ini dapat ditarik kembali seperti halnya penarikan dalam pemberian kuasa biasa (Pasal 1636 KUH Perdata). Yang dimaksud dengan mengikat persekutuan ini adalah bahwa para sekutu bertanggung jawab untuk bagian penyertaan sekutu tersebut dalam persekutuan. Masing-masing sekutu berhak untuk mempergunakan harta kekayaan persekutuan dengan kewajiban menanggung biaya-biaya barang-barang tersebut selama dan sepanjang penggunaan tersebut sesuai dengan maksud dan tujuan persekutuan. Jika beberapa sekutu telah ditugaskan melakukan pengurusan Persekutuan tanpa ditentukan apa yang menjadi pekerjaan masing-masing atau tanpa ditentukan bahwa seorang sekutu tidak boleh bertindak sendiri-sendiri melainkan harus dengan sekutu-sekutu lainnya, maka masing-masing sekutu berwenang untuk melakukan perbuatan yang berkenaan dengan pengurusan itu. Dengan demikian, jika tidak ditentukan lain, para sekutu dianggap secara timbal balik telah memberikan kuasa supaya seorang sekutu dapat melakukan pengurusan bagi sekutu yang lainnya. Jika dalam akta pendirian persekutuan tidak diatur khusus mengenai cara-cara pengurusan, maka ketentuan berikut perlu diperhatikan:

1. Masing-masing sekutu diperbolehkan memakai barang-barang milik persekutuan sepanjang ia memakainya dengan itikad baik dan tidak berlawanan dengan kepentingan persekutuan
 2. Masing-masing sekutu berhak mewajibkan sekutu-sekutu lain untuk turut menanggung biaya untuk pemeliharaan barang-barang persekutuan
 3. Tidak ada seorang sekutu pun tanpa ijin sekutu-sekutu lainnya boleh membuat hal-hal baru pada benda tak bergerak milik persekutuan walaupun sekutu tersebut menyatakan bahwa hal itu menguntungkan persekutuan
 4. Masing-masing sekutu diperbolehkan menerima pihak ketiga sebagai peserta dari bagiannya dalam persekutuan walaupun hal ini dilakukannya tanpa ijin dari sekutu-sekutu lainnya. Namun perlu diperhatikan pula bahwa dalam melakukan pengurusan untuk kepentingan persekutuan, sekutu tersebut tidak dapat memasukkan pihak ketiga tanpa ijin sekutu-sekutu lainnya.
- e. Bagian dalam Persekutuan sebagai benda. Karena bagian dalam persekutuan adalah suatu benda, maka setiap sekutu bebas untuk berbuat dengan bagiannya dalam persekutuan sesuai dengan ketentuan Pasal 1641 KUH Perdata. Selanjutnya Pasal 1338 ayat 2 KUH Perdata menegaskan bahwa meskipun tiap-tiap sekutu adalah bebas berhak dan berwenang untuk berbuat bebas dengan bagiannya dalam persekutuan termasuk untuk menerima pihak ketiga dalam bagiannya, ia tidak dapat menerima pihak ketiga sebagai sekutu dalam persekutuan tanpa persetujuan dari sekutu lainnya.

Perbuatan sekutu pelaku dalam Maatschap dipandang semata-mata sebagai perbuatan pribadi dari sekutu pelaku. Perjanjian persekutuan tidak mempunyai pengaruh keluar terhadap orang-orang pihak ketiga dan para sekutu lah yang mengatur bagaimana caranya

kerjasama antara mereka dan bagaimana pembagian keuntungan yang diperoleh bersama itu diserahkan kepada para sekutu untuk mengaturnya dalam perjanjian persekutuan. Dalam konteks ini, Pasal 1639 menegaskan bahwa apabila tidak ada seorang sekutu pun yang dikecualikan dalam kegiatan pengurusan, maka setiap sekutu berhak untuk mewakili persekutuan dan karenanya mengikat persekutuan dengan pihak ketiga. Perhatikan bahwa tindakan ini hanya mengikat persekutuan dan tidak mengikat sekutu lainnya dalam persekutuan. Namun demikian, tindakan yang berhubungan dengan benda-benda tidak bergerak milik persekutuan harus dilakukan secara bersama-sama dari seluruh sekutu atau disetujui oleh semua sekutu secara bersama-sama.

Hubungan Eksternal dalam Persekutuan

Persekutuan Perdata dapat dibedakan antara Persekutuan perdata yang bertindak keluar dan Persekutuan perdata yang bertindak ke dalam. Apabila suatu persekutuan perdata termasuk dalam Persekutuan Perdata yang bertindak keluar, maka persekutuan tersebut diumumkan dan kepada salah satu sekutunya diberi kuasa untuk bertindak atas nama persekutuan. Dalam persekutuan perdata yang bertindak ke dalam, antara para sekutu ada janji bahwa persekutuan itu tidak diumumkan kepada pihak luar, atau hanya secara intern saja, sehingga apabila seorang sekutu melakukan hubungan hukum dengan pihak ketiga, maka yang terikat adalah sekutu yang berbuat itu dan tidak bisa mengikat persekutuannya. Perbedaan antara persekutuan yang ke dalam dan persekutuan yang keluar ini sangat penting karena merupakan ciri pembeda persekutuan dengan firma. Dalam konteks firma, perbedaan itu tidak ada karena firma selalu bertindak keluar dan ini dilakukan secara terang-terangan. Karena sifat yang selalu keluar ini, dalam firma terdapat tanggung jawab yang luas bahwa masing-masing sekutu secara tanggung menanggung terikat untuk seluruh utang bersama.

Pasal 1642 KUH Perdata menjelaskan bahwa perbuatan ekstern atau perbuatan sekutu kepada pihak ketiga tidak membawa akibat atau ikatan hukum antara pihak ketiga dengan sekutu non pelaku, kecuali dalam hal adanya kuasa dari sekutu non pelaku atau perbuatan yang dilakukan sekutu pelaku mendatangkan manfaat bagi persekutuan. Hubungan eksternal dalam konteks ini menjelaskan tentang:

- Hubungan antara persekutuan dengan pihak ketiga yang berhubungan hukum dengan persekutuan. Pasal 1642 KUH Perdata menegaskan bahwa walaupun tindakan seorang sekutu pengurus mengikat persekutuan, sekutu lainnya tidak terikat untuk seluruh utang yang dibuat oleh sekutu tersebut, melainkan hanya terbatas pada harta yang mereka masukkan dalam persekutuan. Pasal 1630 KUH Perdata menyebutkan masing-masing sekutu diwajibkan untuk mengganti kerugian apabila kerugian itu disebabkan oleh kesalahan si sekutu tersebut. Ganti rugi ini tidak dapat diambilkan dari keuntungan-keuntungan yang diperoleh dari pekerjaan dan kerajinan (keahlian) sekutu itu dari urusan yang lain. Selanjutnya Pasal 1645 KUH Perdata menyatakan bahwa setiap tindakan seorang sekutu (pengurus) yang mewakili persekutuan, persekutuan mempunyai kewenangan untuk menuntut pemenuhan perikatan yang dibuat oleh sekutu tersebut dari pihak ketiga yang berhubungan hukum dengan sekutu tersebut. Karena Persekutuan itu bukan badan hukum, maka Persekutuan dalam ketentuan itu harus diartikan para sekutu secara bersama-sama.
- Hubungan antara tiap-tiap sekutu dengan pihak ketiga yang berhubungan hukum dengan persekutuan. Prinsip hubungan ini diatur dalam Pasal 1642 KUH Perdata bahwa seorang

sekutu tidak dapat mengikat sekutu lainnya walaupun sekutu tersebut menyatakan bahwa ia melakukan tindakannya atas nama persekutuan. Sesuai ketentuan Pasal 1643 KUH Perdata, para sekutu dapat dituntut oleh si berpiutang dengan siapa mereka telah bertindak, masing-masing untuk suatu jumlah dan bagian yang sama, meskipun bagian sekutu yang satu dalam Persekutuan adalah kurang dari bagian sekutu yang lainnya, kecuali apabila sewaktu utang tersebut dibuat dengan tegas ditetapkan bahwa kewajiban para sekutu untuk membayar utang tersebut menurut imbang besarnya bagian masing-masing sekutu dalam Persekutuan. Namun karena tindakan itu mengikat persekutuan yang dijamin harta kekayaan persekutuan, maka sekutu lain secara tidak langsung bertanggung jawab dengan bagian harta bersama yang terikat yang menjadi miliknya dalam persekutuan hingga seluruh kewajiban persekutuan terpenuhi. Dalam hal ini perlu dicatat bahwa seorang sekutu pengurus hanya dapat mengikat sekutu lainnya dalam hal:

- Sekutu lainnya tersebut memberikan kuasanya kepada sekutu tersebut yang melakukan tindakan hukum tersebut sebagaimana diatur dalam Pasal 1644 KUH Perdata. Ketentuan bahwa perbuatan yang dilakukan atas tanggungan Persekutuan hanya mengikat sekutu yang melakukan hukum itu saja menunjukkan bahwa Perjanjian Persekutuan tidak memunyai pengaruh ekstern terhadap pihak ketiga dan hanya menciptakan hubungan-hubungan intern antar para sekutu. Jika seorang sekutu atas nama Persekutuan telah membuat suatu perjanjian, maka Persekutuan dapat menuntut pelaksanaan perjanjian tersebut. Pertanggungjawaban dalam konteks ini adalah kewajiban untuk mengganti kerugian karena Perikatan tidak ditepati. Sekutu dari Persekutuan yang berutang dapat digugat didepan pengadilan dan harta benda dari sekutu tersebut menjadi jaminan pelunasan dari utang-utangnya. Pembagian harta benda tagihan itu dilakukan secara seimbang menurut perbandingan besar kecilnya piutang masing-masing kreditur kecuali diantara para kreditor itu ada alasan yang sah untuk diprioritaskan atau didahulukan.
- Persekutuan telah memperoleh manfaat dari hubungan hukum atau tindakan hukum yang dilakukan oleh sekutu pengurus tersebut. Dalam hal ini, karena persekutuan telah memperoleh manfaat yang dinikmati oleh para sekutu dalam persekutuan, maka adalah wajar apabila sekutu-sekutu lainnya juga menanggung risiko yang mungkin timbul dari hubungan hukum yang telah menimbulkan manfaat yang dinikmati persekutuan tersebut

Jadi apabila sekutu pelaku membeli barang dari pihak ketiga, maka pihak ketiga itu tidak dapat menagih harga barang itu kepada sekutu nonpelaku. Namun, apabila sekutu pelaku menjual barang kepada pihak ketiga, sekutu nonpelaku berhak menagih harga barang tersebut kepada pihak ketiga yang membeli barang tersebut. Bagaimana dengan firma? Ternyata Firma didefinisikan dalam KUHD Pasal 16 sebagai suatu perseroan yang didirikan untuk suatu usaha dibawah suatu nama bersama. Dengan demikian, dalam konteks Firma hubungan pertanggungjawaban segi ekstern ini sangat jelas. Selanjutnya, dalam konteks Firma tiap-tiap sekutu secara tanggung menanggung bertanggung jawab untuk seluruhnya atas segala perikatan persekutuan hingga sampai pada harta pribadinya yang terletak diluar persekutuan (Pasal 18 KUHD).

Berakhirnya Persekutuan

Mengenai berakhirnya persekutuan ini diatur dalam Pasal 1646 KUHPERdata yang menyebutkan bahwa persekutuan berakhir dalam hal:

- Dengan lewatnya waktu untuk mana persekutuan telah didirikan. Persekutuan yang didirikan untuk jangka waktu tertentu tidak boleh dituntut untuk dibubarkan oleh seorang sekutu sebelum jangka waktu lewat kecuali ada alasan-alasan yang sah (Pasal 1647 KUH Perdata). Persekutuan yang didirikan untuk waktu yang tidak terbatas hanya dapat dibubarkan atas kehendak beberapa atau seorang sekutu, pembubaran itu dengan pemberitahuan penghentian Persekutuan kepada para sekutu harus dilakukan dengan itikad baik.
- Dengan musnahnya barang atau selesainya perbuatan yang menjadi pokok persekutuan. Persekutuan dapat bubar jika barang yang menjadi objek pemasukan baik hak milik maupun kenikmatannya musnah sebelum pemasukan (inbreng) tersebut dilaksanakan. Kalau pemasukan itu sudah dilaksanakan, hal ini tidak berakibat bubarnya Persekutuan.
- Atas kehendak semata-mata dari beberapa atau seorang sekutu.
- Jika salah seorang sekutu meninggal atau ditaruh dibawah pengampuan, atau dinyatakan pailit. Ketentuan ini bukan ketentuan yang memaksa tetapi hanya bersifat mengatur. Sesuai dengan Pasal 1651 KUH Perdata, dimungkinkan untuk membuat janji-janji yang menyimpang dari ketentuan Pasal 1644 angka 4 yaitu:
 - Persekutuan tetap berjalan dengan diteruskan oleh ahli waris Sekutu yang meninggal
 - Persekutuan berjalan penuh dengan Sekutu-sekutu yang masih hidup.

Konsultan Pajak

Konsultan Pajak adalah orang yang memberikan jasa konsultasi perpajakan kepada wajib pajak dalam rangka melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Hal ini sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-13/PJ/2015, tertanggal 10 Maret 2015 (“Perdirjen Pajak 13/2015”) yang bertujuan untuk memberikan kepastian hukum dan meningkatkan peranan Konsultan Pajak yang mulai berlaku dan berlaku surut sejak tertanggal 9 Desember 2014.

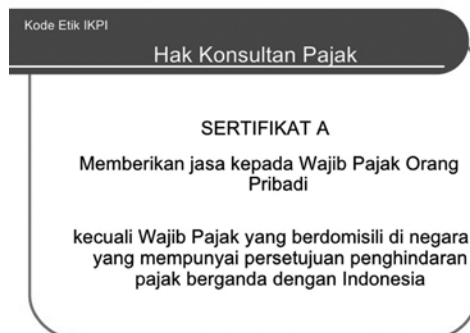
Izin Praktik

Dalam menjalankan profesinya, Konsultan Pajak harus terlebih dahulu mendapatkan izin praktik yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak atau pejabat yang ditunjuk.

Izin praktik akan diberikan setelah konsultan pajak mengikuti sertifikasi konsultan pajak yang terdiri dari 3 (tiga) tingkatan, yaitu:

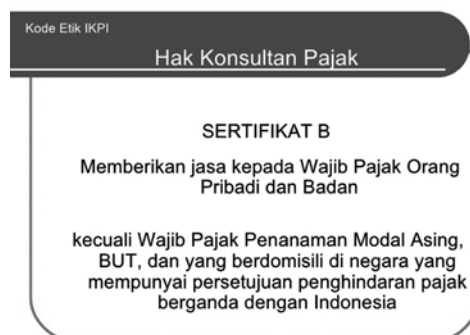
1. Tingkat A

Sertifikat yang menunjukkan bahwa Konsultan Pajak yang dapat memberikan jasa perpajakan kepada wajib pajak orang pribadi, kecuali wajib pajak yang berdomisili di negara yang mempunyai persetujuan penghindaran pajak berganda dengan Indonesia;



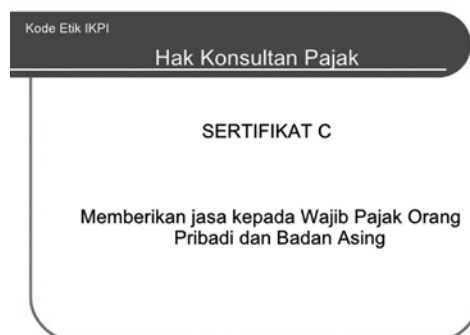
2. Tingkat B

Sertifikat yang menunjukkan bahwa Konsultan Pajak yang dapat memberikan jasa perpajakan kepada wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan, kecuali kepada wajib pajak penanaman modal asing, bentuk usaha tetap, dan wajib pajak yang berdomisili di negara yang mempunyai persetujuan penghindaran pajak berganda dengan Indonesia;



3. Tingkat C

Sertifikat yang menunjukkan bahwa Konsultan Pajak dapat memberikan jasa perpajakan kepada wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan.



Permohonan untuk memperoleh atau meningkatkan izin praktik sebagai konsultan pajak harus diajukan paling lambat 2 (dua) tahun sejak tanggal diterbitkannya sertifikat Konsultan Pajak.

Untuk permohonan izin praktik wajib disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak secara tertulis dengan mengisi formulir surat permohonan izin praktik dan melengkapi dokumen-dokumen yang telah ditetapkan, yaitu:

1. Daftar riwayat hidup;
2. Fotokopi sertifikat Konsultan Pajak yang telah dilegalisasi;
3. Surat keterangan catatan kepolisian (SKCK) dari kepolisian negara Republik Indonesia (POLRI);
4. Pas foto terakhir;
5. Fotokopi Kartu Tanda Penduduk (KTP);
6. Fotokopi kartu Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
7. Surat pernyataan tidak terikat dengan pekerjaan atau jabatan pada pemerintah/negara dan/atau badan usaha milik negara/ daerah;
8. Fotokopi surat keputusan keanggotaan asosiasi konsultan pajak yang telah dilegalisasi;
9. Surat pernyataan yang berisi komitmen untuk melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Untuk pemohon yang pernah mengabdikan diri sebagai pegawai atau pensiunan pegawai Direktorat Jenderal Pajak harus melampirkan fotokopi surat keputusan pemberhentian dengan hormat sebagai pegawai negeri sipil atas permintaan sendiri atau surat keputusan pensiun.

Konsultan Pajak yang telah mendapatkan persetujuan izin praktik akan diberikan kartu izin praktik sebagai kartu tanda pengenal diri yang akan berlaku selama 2 (dua) tahun dan nomor PIN untuk mengakses aplikasi administrasi Konsultan Pajak.

Izin praktik berlaku di seluruh wilayah Republik Indonesia dan tidak dapat dipindahtangankan atau diwariskan, termasuk diwaralabakan atau yang sejenisnya

Asosiasi Konsultan Pajak

Setiap Konsultan Pajak wajib berhimpun pada satu asosiasi Konsultan Pajak yang terdaftar pada Direktorat Jenderal Pajak.

Hak dan Kewajiban Konsultan Pajak

Konsultan Pajak berhak untuk memberikan jasa konsultasi di bidang perpajakan sesuai dengan batasan tingkat keahlian sebagaimana tercantum dalam izin praktik yang dimilikinya.

Dalam menjalankan praktiknya, Konsultan Pajak wajib:

- a. Memberikan jasa konsultasi kepada wajib pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan
- b. Mematuhi kode etik Konsultan Pajak dan berpedoman pada standar profesi Konsultan Pajak yang diterbitkan oleh asosiasi Konsultan Pajak
- c. Mengikuti kegiatan pengembangan profesional berkelanjutan yang diselenggarakan atau diakui oleh asosiasi konsultan pajak dan memenuhi satuan kredit pengembangan profesional berkelanjutan terhitung dari bulan Januari tahun berikutnya setelah diterbitkan izin praktik yang bersangkutan;
- d. Menyampaikan laporan tahunan Konsultan Pajak, dengan ketentuan sebagai berikut:
 1. Memuat jumlah dan keterangan mengenai wajib pajak yang telah diberikan jasa konsultasi dalam bentuk softcopy melalui aplikasi administrasi Konsultan pajak dan hardcopy;

2. Melampirkan daftar realisasi kegiatan pengembangan profesional berkelanjutan;
 3. Melampirkan fotokopi kartu tanda anggota asosiasi Konsultan Pajak yang masih berlaku; dan
 4. Disampaikan paling lama akhir bulan April tahun pajak berikutnya.
- e. Memberitahukan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai setiap perubahan data diri dari Konsultan Pajak dengan melampirkan bukti perubahan dimaksud;
 - f. Memberitahukan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai perubahan asosiasi Konsultan Pajak;
 - g. Mendokumentasikan:
 - 1) Surat kontrak/perjanjian dengan persekutuan/badan hukum tempat Konsultan Pajak berpraktik dalam memberikan jasa konsultasi kepada setiap wajib pajak; atau
 - 2) Surat kontrak/perjanjian dengan wajib pajak, yang menjadi dasar penyusunan Laporan Tahunan Konsultan Pajak; dan
 - h. Menyetujui publikasi data Konsultan Pajak berupa nama dan alamat Konsultan Pajak pada aplikasi administrasi Konsultan Pajak.

Sanksi Pelanggaran Bentuk Usaha

Banyak konsultan pajak yang menanyakan mengenai alasan dibalik bentuk badan konsultan pajak yang hanya terbatas pada Persekutuan Perdata. Hal ini tidak dijelaskan dalam Anggaran Dasar maupun Standar Profesi Konsultan Pajak, namun penulis menduga bahwa ketentuan ini berkaitan dengan sifat ijin Konsultan Pajak yang mengikat individu yang namanya tertulis di Ijin Konsultan Pajak. Dalam hal ini, perlu diingat bahwa ijin tersebut diterbitkan secara individu sehingga tidak ada ijin konsultan pajak yang diberikan untuk suatu badan atau organisasi tertentu. Selanjutnya, apa sanksinya apabila ketentuan mengenai bentuk usaha ini dilanggar? Hal ini tidak dijelaskan dalam AD. Tetapi kalau dilihat di Standar Profesi Konsultan Pajak, jelas bahwa pelanggaran ketentuan bentuk usaha ini adalah pelanggaran terhadap Standar Profesi Konsultan Pajak yang akan diproses oleh Pengawas berdasarkan Pengaduan. Setelah membaca SPKP saya mengasumsikan bahwa pelanggaran standar profesi serupa dengan delik aduan (demikian pula dengan pelanggaran HKI) dalam konteks hukum pidana. Berikut kutipan dari SPKP yang dimaksud:

Bentuk dan Aspek Melakukan Praktik

a. Praktik Bersama bentuk Persekutuan

1. Penggunaan bentuk badan hukum yang diperkenankan adalah hanya Persekutuan Perdata. Bentuk Perseroan Terbatas tidak diperkenankan.
2. Berdasarkan bentuk badan hukum di atas, setiap praktik persekutuan perdata harus mengikuti ketentuan yang sama dengan praktik secara individu.

b. Praktik Persekutuan

1. Anggota yang membuka praktik untuk publik hanya diperkenankan dalam bentuk Praktik Perseorangan (sole practitioner) atau bentuk Persekutuan Perdata sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Perseroan. Setiap anggota baik dalam kapasitas sebagai anggota persekutuan atau sebagai pimpinan persekutuan mempunyai tanggung jawab yang sepadan dalam setiap tindakannya.

c. Praktik Bersama

1. Setiap anggota yang berkeinginan membentuk persekutuan dengan anggota lain atau dengan anggota dari profesional bidang lain dalam rangka berbagi sumber daya dan bidang keahlian, perlu kecermatan dalam membentuk perikatan persekutuan tersebut, dan harus menjamin bahwa penggabungan bidang keahlian tersebut tidak melanggar Aturan dan Panduan Profesional.
2. Bila seorang anggota memberikan referensi kepada klien untuk berkonsultasi dengan profesi bidang lain, maka akan menimbulkan masalah kerahasiaan klien, sehingga perlu langkah-langkah yang memadai untuk mengurangi risiko. Anggota dalam kelompok tersebut harus memberitahukan kepada klien perihal tata cara kewajiban merahasiakannya. Bila klien akan menyerahkan penugasan kepada profesional bidang lain dalam satu kelompok, klien harus memberikan izin terlebih dahulu.

Simpulan

Berdasarkan pembahasan di atas, dapat disimpulkan bahwa konsultan pajak adalah jasa dan memiliki tanggung jawab profesi, maka diperkenankan dalam usaha konsultan pajak adalah persekutuan perdata dan perseorangan. Bentuk-bentuk usaha lainnya tidak diperkenankan dalam usaha konsultan pajak. Hal ini menjadi tugas dan wewenang organisasi perkumpulan untuk melakukan pengawasan mengenai bentuk badan ini karena pelanggaran penggunaan bentuk badan ini merupakan pelanggaran terhadap standar profesi konsultan pajak. Alasan dibalik persyaratan badan usaha yang diperkenankan yaitu hanya persekutuan perdata ini tampaknya dilatarbelakangi oleh sifat ijin konsultan pajak yang bersifat pribadi dan tidak ada ijin konsultan pajak untuk suatu lembaga atau badan. Dengan demikian, hal ini sesuai dengan karakter persekutuan perdata yang lebih menekankan pada hubungan internal antar para Sekutu.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian, konsultan pajak diberikan pelatihan tidak hanya pada sisi kompetensi / pengetahuan tentang perpajakan tetapi yang lebih penting adalah pengetahuan mengenai etika profesinya agar dalam rangka melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya mengenai izin praktik sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan kondisi demikian, diharapkan sistem perpajakan Indonesia dapat berkembang kearah yang lebih baik lagi atau dengan kata lain menuju sistem perpajakan ideal dengan ditopang oleh pihak pihak yang berkepentingan atas perpajakan Indonesia yang satu sama lain saling mendukung dan bukan saling menjegal.

Daftar Pustaka

- Gunawan Widjaja. 2006. *Seri Aspek Hukum Dalam Bisnis: Persekutuan Perdata, Persekutuan Firma, dan Persekutuan Komanditer*. Kencana Prenada Media: Jakarta, h. 9-10.
- Chidir Ali. 1987. *Badan Hukum*. Alumni: Bandung, h.146
- Kitab Undang Undang Hukum Perdata. *Burgerlijk Wetboek Voor Indonesie*.
- Kitab Undang Undang Hukum Dagang. *Wetboek Van Koophandel Voor Indonesie*.
- Rudhi Prasetya. 2004. *Maatschap, Firma, dan Persekutuan Komanditer*. Edisi Revisi. Penerbit PT Citra Aditya Bakti: Bandung.
- Undang-Undang Republik Indonesia. Nomor 40 tahun 2007. *Perseroan Terbatas*.
www.hukumonline.com
- IKPI. Ikatan Konsultan Pajak Indonesia. Anggaran Dasar. *Kode etik*.