



Pemenuhan Perumusan Dan Penyelenggaraan Hukum Pidana Pada Pelanggaran Pajak Demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan

Emmilia Rusdiana

Jurusan Hukum, Universitas Negeri Surabaya, Surabaya, Indonesia

emmiliarusdiana@unesa.ac.id

Abstract

The Law on General Provisions and Tax Procedures (UU KUP) aims to provide justice and improve services to taxpayers as well as legal certainty as well as anticipate developments in the field of information technology and developments that occur in material provisions in the taxation sector. The construction of criminal law in the preparation of the UU KUP is the urgency of a more in-depth study of the formulation of the provision of criminal sanctions for fulfilling the obligations of citizens through taxes. This study aims to optimize the objectives in realizing order and justice through law enforcement and provide information regarding the accuracy of the formulation and implementation of criminal law concerning the objectives of the drafting of the UU KUP. This study aims to analyze the legislation in the field of taxation associated with the formulation and implementation of criminal law on tax violations. This research uses the approach of legislation and the political concept of criminal law. The results of the discussion prove that the formulation and implementation of criminal law on taxation violations shows that the principle of reasonable loss which can be described by the criminal act is not fulfilled, the principle of subsidiarity that criminal law is only ultimum remidium), the principle of proportionality in the form of a balance between losses and the purpose of punishment. the principle of legality in the principles of lex certa and lex stricta, and the principle of their practical use and effectiveness concerning their enforcement, while the principle that is fulfilled is the principle of tolerance for the formulation of criminal acts

Keywords: *KUP law, purpose of tax law, tax violation; The formulation of tax criminal law*

Abstrak

Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) bertujuan untuk memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak serta kepastian hukum sekaligus mengantisipasi perkembangan di bidang teknologi informasi dan perkembangan yang terjadi dalam ketentuan-ketentuan material di bidang perpajakan. Konstruksi hukum pidana dalam penyusunan UU KUP ini adalah urgensi mengenai kajian lebih mendalam mengenai rumusan pemberian sanksi pidana terhadap pemenuhan kewajiban warga negara melalui pajak. Penelitian ini bertujuan agar dapat mengoptimalkan tujuan dalam mewujudkan ketertiban dan keadilan melalui penegakan hukum dan memberikan informasi mengenai ketepatan perumusan dan penyelenggaraan hukum pidana dikaitkan dengan tujuan penyusunan UU KUP. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peraturan perundang-undangan bidang perpajakan dikaitkan dengan rumusan dan penyelenggaraan hukum pidana pada pelanggaran bidang perpajakan. Penelitian ini menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan dan konsep politik hukum pidana. Hasil pembahasan membuktikan rumusan dan penyelenggaraan hukum pidana pada pelanggaran bidang perpajakan menunjukkan bahwa tidak terpenuhi asas masuk akal nya kerugian yang dapat digambarkan oleh perbuatan pidana tersebut, asas subsidiaritas bahwa hukum pidana hanya *ultimum remedium*), asas proporsionalitas berupa keseimbangan antara kerugian dengan tujuan pemidanaan. asas legalitas pada asas *lex certa* dan *lex stricta*, dan asas penggunaannya secara praktis dan efektifitasnya terkait penegakannya, sementara asas yang terpenuhi adalah asas toleransi terhadap rumusan perbuatan pidana

Kata Kunci: Undang-Undang KUP, tujuan hukum pajak, pelanggaran pajak, Rumusan hukum pidana pajak

A. PENDAHULUAN

Pajak juga merupakan sumber penerimaan dalam negeri yang paling aman dan handal karena penerimaan dalam negeri lainnya seperti minyak/gas sangat tergantung pada pasaran minyak dunia (Anshari Ritonga 2006). Perkara Asian Agri yang menyedot perhatian publik dengan total kerugian negara mencapai Rp1,25 triliun, Kasus tersebut telah diputus oleh Majelis Kasasi Mahkamah Agung (MA) dengan putusan dua tahun penjara dengan masa percobaan satu tahun serta denda pidana sebesar lebih dari Rp2,5 triliun rupiah. Sementara itu, capaian penerimaan pajak hingga akhir Oktober 2019 yang

belum menggembirakan. realisasi penerimaan pajak tahun 2019 shortfall sekitar Rp140 triliun dari target APBN sebesar Rp1.577,56 triliun, atau hanya tercapai sekitar Rp1.315,91 triliun (91 persen).(Abdul Hofir 2019).

Pada kurun waktu 2014 s.d. 2018, DJP telah menyelesaikan penyidikan tindak pidana pajak yang berkasnya dinyatakan lengkap (P-21) sebanyak 425 berkas perkara, dengan jumlah penyidik pajak aktif di DJP sebanyak 645 orang dari total 1.477 pegawai. Sementara biaya pembangunan yang tidak sedikit. Tahun 2019 pemerintah menargetkan belanja negara sebesar Rp2,461,1 triliun. pajak diharapkan mampu memberi kontribusi penerimaan sebesar Rp1.577,6 triliun. Sementara pada tahun 2020, pemerintah menargetkan belanja negara sebesar Rp2.540,4 triliun, dan Rp1.861,8 triliun di antaranya disokong oleh penerimaan pajak.

Penyusunan UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, yang selanjutnya disebut UU KUP merupakan salah satu tonggak perubahan yang mendasar dari reformasi perpajakan di Indonesia. Undang-Undang ini disusun dengan tujuan antara lain untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan dan kepatuhan sukarela Wajib Pajak yang pada akhirnya meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan. Tujuan UU ini dicapai dengan mensyaratkan penanganan perkara yang berupa sanksi pidana yakni pidana penjara dan kurungan.

Sanksi penjara dan kurungan adalah sanksi yang bersifat pribadi, nestapa dan bertujuan memperbaiki perilaku pelaku dan menjauhkan pelaku dari masyarakat. Sanksi penjara dan kurungan adalah sanksi sebagai bentuk dari pidana perampasan kemerdekaan bagi terpidana, dengan cara dipisahkan dari pergaulan hidup masyarakat dengan

menempatkannya di dalam sebuah lembaga pemasyarakatan dalam waktu tertentu. Sanksi pidana berupa penjara dan kurungan adalah sanksi yang merupakan bentuk dari pidana perampasan kemerdekaan bagi terpidana. Di mana terpidana dipisahkan dari pergaulan hidup masyarakat dengan menempatkannya di dalam sebuah lembaga pemasyarakatan dalam waktu tertentu. Pidana kurungan itu minimal satu hari dan maksimal satu tahun, sementara pidana penjara adalah minimal satu hari dan paling lama 15 tahun.

Tujuan pemberian sanksi pidana Menurut Herbert L. Packer (Packer 1968), pada (retributive view) dan utilitarian view. Pandangan retributif mengandaikan pemidanaan sebagai ganjaran negatif terhadap perilaku menyimpang yang dilakukan oleh warga masyarakat sehingga hanya sebagai pembalasan terhadap kesalahan yang dilakukan atas dasar tanggung jawab dari segi manfaat atau kegunaannya dengan melihat pada situasi atau keadaan yang ingin dihasilkan dengan dijatuhkannya pidana itu. Di satu pihak, pemidanaan dimaksudkan untuk memperbaiki sikap atau tingkah laku terpidana dan sekaligus dimaksudkan untuk mencegah orang lain dari kemungkinan melakukan perbuatan yang serupa dan juga bersifat pencegahan (*deterrence*).

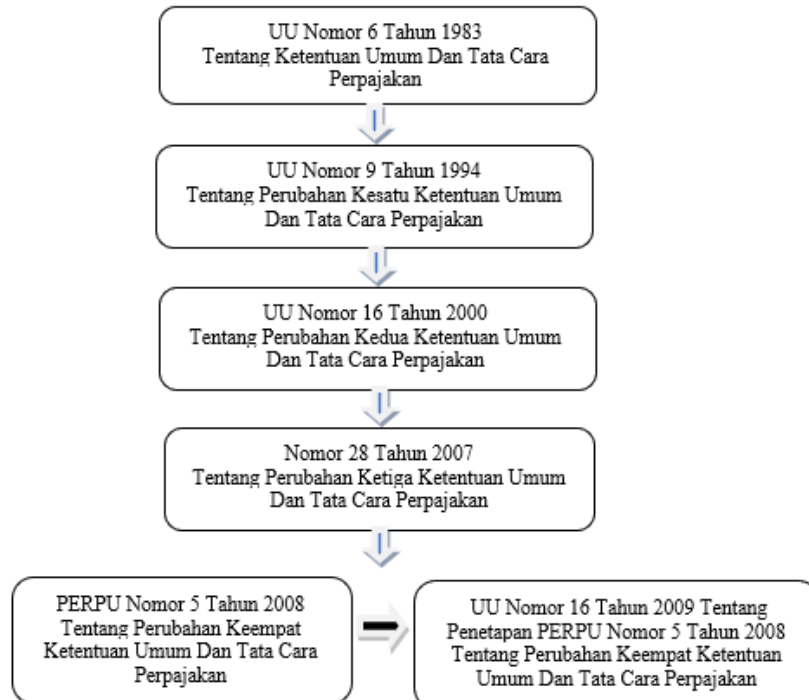
Kaitan antara sanksi pidana dengan tujuan penyusunan UU KUP ini adalah urgensi mengenai kajian lebih mendalam mengenai konstruksi tujuan pemberian sanksi pidana terhadap pemenuhan kewajiban kontribusi warganegara melalui pajak. Penelitian mengenai perumusan sanksi pidana pada aturan mengenai perpajakan belum banyak dilakukan dan urgensi penelitian adalah agar dapat mengoptimalkan tujuan pengenaan sanksi dan sebagai upaya mewujudkan ketertiban dan keadilan melalui penegakan hukum. Penelitian ini bermaksud untuk memberikan gagasan mengenai ketepatan perumusan dan penyelenggaraan hukum pidana dikaitkan dengan tujuan penyusunan UU KUP.

B. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian adalah dengan yuridis normatif dengan suatu pendekatan yang mengacu pada hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Bambang Sunggono 2003). Pengumpulan data dengan studi pustaka berupa data sekunder sebagai bahan dasar untuk diteliti dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur lain berkaitan dengan permasalahan yang diteliti (Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji 2001). Penelitian hukum menggunakan pendekatan perundang-undangan dan konsep politik hukum pidana.

C. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Filosofi Peraturan Bidang Perpajakan



Bagan di atas menunjukkan sejarah keberlakuan UU bidang perpajakan, dan dengan adanya tambahan aturan atau penghapusan dan saling melengkapi antara

satu dengan yang lain, dan semua peraturan di atas masih berlaku sampai dengan saat ini.

Tujuan penyusunan Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan untuk menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan bagi para warganya yang merupakan sarana peran serta dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional; dan sistem perpajakan sebagai landasan pelaksanaan pemungutan pajak negara yang selama ini berlaku dinyatakan tidak sesuai lagi dengan tingkat kehidupan sosial-ekonomi masyarakat Indonesia baik dalam segi kegotongroyongan nasional maupun dalam laju pembangunan nasional yang telah dicapai; sistem perpajakan untuk dapat menggerakkan peran serta semua lapisan subyek pajak yang besar peranannya dalam meningkatkan penerimaan dalam negeri dan sangat diperlukan guna mewujudkan kelangsungan dan peningkatan pembangunan nasional; sekaligus pemberlakuan sistem yang memberikan kepercayaan kepada subyek pajak untuk melaksanakan kewajiban serta memenuhi haknya di bidang perpajakan, sehingga dapat mewujudkan perluasan dan peningkatan kesadaran kewajiban perpajakan serta meratakan pendapatan masyarakat.

Tujuan penyusunan UU Nomor 9 Tahun 1994 Tentang Perubahan Kesatu Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan adalah pelaksanaan pembangunan nasional telah menghasilkan perkembangan yang pesat dalam kehidupan nasional, khususnya di bidang perekonomian, termasuk perkembangan bentuk-bentuk dan praktek penyelenggaraan kegiatan usaha yang belum tertampung dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, sebagai upaya untuk selalu menjaga agar

perkembangan seperti tersebut di atas dapat tetap berjalan sesuai dengan kebijakan pembangunan yang bertumpu pada Trilogi Pembangunan (Stabilitas nasional yang sehat dan dinamis, Pertumbuhan ekonomi yang cukup tinggi; dan Pemerataan pembangunan dan hasil-hasilnya menuju kepada terciptanya keadilan sosial bagi seluruh rakyat), dan agar lebih dapat diciptakan kepastian hukum yang berkaitan dengan aspek perpajakan.

Tujuan penyusunan UU Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan adalah upaya untuk lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak serta agar lebih dapat diciptakan kepastian huku, lalu tujuan Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan adalah untuk lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak dan untuk lebih memberikan kepastian hukum serta mengantisipasi perkembangan di bidang teknologi informasi dan perkembangan yang terjadi dalam ketentuan-ketentuan material di bidang perpajakan

Tujuan PERPU Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan dan UU Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan PERPU Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan adalah dalam rangka menghadapi dampak krisis keuangan global, dengan sangat mendesak untuk memperkuat basis perpajakan nasional guna mendukung penerimaan negara dari sektor perpajakan yang lebih stabil, bahwa pelaksanaan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sangat efektif untuk memperkuat basis perpajakan nasional, dan juga masih banyak masyarakat yang ingin memanfaatkan fasilitas pengurangan atau

penghapusan sanksi administrasi perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, juga berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, adanya kepentingan untuk memperpanjang jangka waktu pelaksanaan ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tersebut.

Kesimpulan dari tujuan semua peraturan bidang perpajakan adalah ada orientasi keadilan dan kepastian hukum. bahwa basis perpajakan nasional guna mendukung penerimaan negara dari sektor perpajakan yang lebih stabil,antisipasi perkembangan di bidang teknologi informasi dan perkembangan, dan bentuk-bentuk dan praktek penyelenggaraan kegiatan usaha. Sarana peran serta dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional bagi semua lapisan subyek pajak dengan sistem perpajakan sebagai landasan pelaksanaan pemungutan pajak negara yang menyesuaikan dengan tingkat kehidupan sosial-ekonomi masyarakat Indonesia. Peningkatan pelayanan kepada Wajib Pajak, sekaligus pemberian kepercayaan kepada subyek pajak, perwujudan kewajiban kenegaraan bagi para warganya, serta memenuhi haknya di bidang perpajakan, demi mewujudkan perluasan dan peningkatan kesadaran kewajiban perpajakan serta meratakan pendapatan masyarakat. Pada prinsipnya bahwa aturan bidang perpajakan adalah kontribusi berupa kewajiban masyarakat sebagai sumber utama dalam membiayai kepentingan negara dengan menyesuaikan kondisi masyarakat.

2. Sanksi Pidana dalam Peraturan Bidang Perpajakan

Berikut ini adalah aturan beserta pencantuman sanksi pidana dalam Undang-Undang bidang perpajakan:

No.	Jenis Aturan	Pasal	Sanksi pidana
-----	--------------	-------	---------------

1	UU Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan	Pasal 38	kurungan dan/atau denda
		Pasal 41 (1)	
		Pasal 39 (1)	penjara dan atau denda
		Pasal 41 (2)	
2	UU Nomor 9 Tahun 1994 Tentang Perubahan Kesatu Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan	Pasal 38	kurungan dan denda
		Pasal 41 (1)	
		Pasal 41 (2)	penjara dan denda
		Pasal 41 Pasal 41-B	
3	UU Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan	Pasal 38	Kurungan dan/atau denda Kurungan dan denda
		Pasal 41	
		Pasal 39	penjara dan denda
4	UU Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan	Pasal 38	Kurungan Penjara dan denda Kurungan dan denda Penjara dan denda Kurungan atau denda
		Pasal 39 A	
		Pasal 39 (1), (3)	
		Pasal 41 (1) Pasal 41-A	
		Pasal 41 (2) Pasal 41-B	
		Pasal 41-C	

5	PERPU Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan	-	-
6	UU Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan PERPU Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan	-	-

Ada tiga jenis sanksi yang dikenal dalam UU bidang perpajakan yakni sanksi pidana penjara, pidana kurungan dan denda. Berkaitan dengan perubahan dalam pemberlakuan UU bidang perpajakan di atas menunjukkan bahwa semuanya masih menggunakan sanksi pidana berupa pidana penjara dan kurungan, dan justru sanksi pidana penjara dan kurungan tersebut dikenakan bersamaan (kumulatif) dengan sanksi denda, dan sanksi denda tidak menghapuskan sanksi pidana. Sanksi pidana ini diberikan pada wajib pajak dan pejabat, sementara pihak ketiga tidak menjadi subyek tindak pidana dalam UU bidang perpajakan ini.

Berikut ini pembahasan tentang inti delik (*bestandle delict*) dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

Pasal 38:

Setiap orang yang karena kealpaannya,

1. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau

2. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali.”

Pasal 39

(1) Setiap orang yang dengan sengaja:

1. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
2. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
3. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
4. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
5. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
6. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
7. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
8. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi on-line di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau

9. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara [...]
- (2) Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak [...]

Pasal 39A

Setiap orang yang dengan sengaja:

1. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
2. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak [...]

Pasal 41

- (1) Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 [...]
- (2) Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 [...]

Pasal 41A

Setiap orang yang wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 tetapi dengan sengaja tidak memberi

keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar dipidana
[...]

Pasal 41B

Setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak
pidana di bidang perpajakan [...]

Pasal 41C

- (1) Setiap orang yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud
dalam Pasal 35A ayat (1) [...]
- (2) Setiap orang yang dengan sengaja menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat
dan pihak lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35A ayat (1) [...]
- (3) Setiap orang yang dengan sengaja tidak memberikan data dan informasi yang diminta
oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35A ayat (2) [...]
- (4) Setiap orang yang dengan sengaja menyalahgunakan data dan informasi perpajakan
sehingga menimbulkan kerugian kepada Negara [...]

Berkaitan dengan delik-delik pada Pasal 38, Pasal 39A, Pasal 39 (1), (3), Pasal 41
(1), Pasal 41-A, Pasal 41 (2), Pasal 41-B, Pasal 41-C bahwa pasal-pasal tersebut
memuat:

- a. perbuatan: tidak melaksanakan kewajiban, melakukan larangan
- b. Ada jenis kesalahan yakni kealpaan atau kesengajaan.
- c. Mengenal percobaan
- d. Objek: surat/dokumen administrasi

Akibat: menimbulkan kerugian/pendapatan negara

3. Rumusan dan penyelenggaraan hukum pidana

- a. Asas masuk akal nya kerugian yang dapat digambarkan oleh perbuatan tersebut (dapat menjadi aspek moral, tetapi seharusnya merupakan public issues).

Pada hakekatnya hukum mengandung ide atau konsep-konsep yang dapat digolongkan sebagai suatu yang abstrak. Ke dalam kelompok yang abstrak termasuk ide tentang keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan sosial (Satjipto Rahardjo 2009). Filosofi hukum pajak sejak awalnya tidak ditujukan untuk memidana tetapi untuk memperoleh uang pajak yang bermanfaat untuk kepentingan masyarakat lagi, jadi tujuan hukum pajak adalah dengan fokus pada tujuan kemanfaatan sebagaimana dimaksud oleh Gustav Radbruch.

Filosofi tujuan dari pengenaan sanksi pada semua peraturan tentang pelanggaran pajak mengerucut pada penerimaan pajak. Hal ini sebenarnya berkelindan dengan salah satu fungsi dari hukum pajak, yaitu fungsi budgeter yang berorientasi pada pajak yang merupakan sumber utama dalam peningkatan atau optimalisasi penerimaan negara. Berkenaan dengan bentuk penerimaan negara yang diperoleh dari pajak bukanlah hanya dari jumlah utang pajak dibayarkan oleh wajib pajak kepada negara, namun juga berasal dari sanksi yang diberikan sebagai implikasi dari tidak dipenuhinya kewajiban membayar pajak tersebut.

Ide mengenai model pengembalian kerugian negara (Mahmud et al. 2021) yang mencerminkan nilai keadilan substantif dapat direalisasikan dengan ber hukum progresif yang menitikberatkan pada kualitas dan integritas penegak hukum melalui tindakan rule breaking berupa (a) tracing asset yang hasilnya dilanjutkan dengan pembekuan dan penyitaan aset tanpa harus melihat hubungan kausalitas antara aset dengan tindak pidana korupsi. (b) memberikan kesempatan terdakwa membuktikan

asal-usul harta kekayaannya melalui sistem pembuktian terbalik, bila tidak mampu membuktikan maka aset akan dinilai sebagai hasil korupsi.

- b. Asas toleransi terhadap perbuatan tersebut (penilaian atas terjadinya kerugian, berkaitan erat dengan ada atau tidak adanya toleransi; toleransi didasarkan pada penghormatan atas kebebasan dan tanggung jawab individu).

Ruang lingkup perbuatan yang dapat dikategorikan sebagai tindak pidana administrasi (Murniati 2017) adalah pelanggaran terhadap kewajiban administrasi, perizinan, persyaratan dan standar yang ditetapkan, sementara sanksi pidana pada pelanggaran pajak ini diberikan pada wajib pajak dan pejabat, dan pihak ketiga tidak menjadi subyek tindak pidana dalam UU bidang perpajakan ini. Ketidakmemadainya perangkat pidana dalam UU KUP diindikasikan dengan masih tingginya nilai penghindaran pajak oleh wajib pajak badan. Pembinaan wajib pajak sebagai tujuan pidana pajak tidaklah berjalan semestinya. Dalam penerapannya, pidana pajakpun diterapkan sesuai unsur subjektif dan objektif ketentuan pidana Pasal 38 juncto 39 UU KUP (Nurchalis, 2018). Jadi toleransi pada wajib pajak dan pejabat ditetapkan tergantung pada kategori jumlah kerugian negara, dan bergantung pada subyektifitas penegak hukum.

- c. Asas subsidiaritas (sebelum perbuatan dinyatakan sebagai tindak pidana, perlu diperhatikan apakah kepentingan hukum yang terlanggar oleh perbuatan tersebut masih dapat dilindungi dengan cara lain, hukum pidana hanya *ultimum remidium*).

Politik hukum pidana pada tindak pidana perpajakan seharusnya berorientasi pada pengembalian pendapatan pada penerimaan Negara, melalui tahap aplikasi dalam proses pidana. Selama ini, sanksi pidana bidang perpajakan hanya

mengutamakan sanksi pidana penjara dan kurungan khusus terhadap pelaku oleh Wajib Pajak adalah rumusan sanksi pidana yang tetap merugikan pendapatan Negara. Demi menjaga pendapatan negara, maka rumusan pidana denda terhadap pelaku tindak pidana perpajakan oleh wajib pajak menjadi sanksi utama (preimum remedium), sedangkan pidana penjara dirumuskan sebagai sanksi bersifat ultimum remedium (senjata pamungkas)(Achmad, n.d.)

UU KUP masih menganut pembedaan terhadap orang pribadi sebagaimana dianut KUHP/KUHAP tanpa ada penjelasan lebih lanjut, sehingga menjadi masalah dalam penerapannya terhadap korporasi. Namun dengan adanya Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) Nomor 13 Tahun 2016 maka hal itu dapat dilakukan, meski bersifat formil. Di sisi lain, pidana UU perpajakan meskipun dikatakan menganut asas ultimum remedium, tetapi pada UU KUP ini ketentuan pidananya masih menganut pidana sebagai premium remedium.

Sanksi dalam Undang-Undang KUP berupa sanksi administrasi dan sanksi pidana. Pemberian sanksi tersebut diberikan kepada wajib pajak yang telah dikategorikan sebagai pelaku tindak pidana perpajakan. Sanksi yang diberikan untuk pertama kali adalah sanksi administrasi, untuk kemudian ketika sanksi administrasi tersebut tidak mau atau tidak mampu dilakukan oleh wajib pajak, maka dilanjutkan dengan proses pidana sebagai upaya pemberian sanksi terakhir (*ultimum remedium*). Pemberian sanksi pidana yang pada dasarnya adalah pemberian nestapa atau penderitaan terhadap pelaku tindak pidana tidak sejalan dengan filosofi hukum pajak yang berorientasi pada pengoptimalan penerimaan negara.

- d. Asas proporsionalitas (harus ada keseimbangan antara kerugian yang digambarkan dengan batas-batas yang diberikan oleh asas toleransi, dan dengan reaksi atau pidana yang diberikan).

Kerugian sebagai akibat pelanggaran pajak adalah terkait dengan fungsi pajak (Mardiasmo 2013) adalah sebagai fungsi *budgetair*, yakni pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya dan fungsi mengatur, yaitu pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Sementara Pasal 54 RUU KUHP konsep 2012 disebutkan tujuan pemidanaan untuk mencegah dilakukannya tindak pidana dengan menegakkan norma hukum demi pengayoman masyarakat, memasyarakatkan terpidana dengan mengadakan pembinaan sehingga menjadi orang yang baik dan berguna, menyelesaikan konflik yang ditimbulkan oleh tindak pidana, memulihkan keseimbangan dan mendatangkan rasa damai dalam masyarakat, membebaskan rasa bersalah pada terpidana dan pemidanaan tidak dimaksudkan untuk menderitakan dan merendahkan martabat manusia.

Gagasan untuk membuat pembaharuan regulasi, berupa penambahan nominal sanksi pidana denda sebesar minimal empat kali dari utang pajak dan pengutamaan sanksi pidana denda dalam proses pemberian sanksi pidana. (Amelia Cahyadini 2017). Kerugian atas ketiadaan pemenuhan kewajiban masyarakat sebagai sumber utama dalam membiayai kepentingan negara dengan menyesuaikan kondisi masyarakat dikaitkan dengan sanksi dengan mendasarkan pada tujuan pemidanaan, dapat disimpulkan tidak ada kaitan antara kerugian dengan tujuan pemidanaan.

- e. Asas legalitas (jika a sampai dengan d) telah dipertimbangkan, masih perlu dilihat apakah perbuatan tersebut dapat dirumuskan dengan baik hingga

kepentingan hukum yang akan tercermin pula jelas hubungannya dengan asas kesalahan sendi utama hukum (pidana).

Bidang perpajakan adalah perkara bidang administrasi dengan mengharap pemenuhan kewajiban negara pada warganegara yang berupa target utama dalam menjalankan kepentingan negara. Undang-Undang sebagai aturan dengan mengenakan sanksi pidana berupa sanksi kurungan dan penjara adalah menjadi tidak tepat sebab tidak mendasarkan pada asas-asas rumusan hukum pidana, jadi yang terpenuhi hanya asas *lex scripta*, sementara asas *lex certa* dan *lex stricta* tidak terpenuhi.

- f. Asas penggunaannya secara praktis dan efektifitasnya (ini berkaitan dengan kemungkinan penegakannya serta dampaknya pada prevensi umum.

Pengaturan mengenai sanksi pidana yang akan dikenakan terhadap pelaku delik diformulasikan kembali sehingga dapat mencakup pidana formal seperti kurungan dan denda dan pidana informal. Selain itu pula, pembentuk Undang-Undang harus mempertimbangkan pengenaan sanksi yang berbeda bagi korporasi dan perorangan atau individu. Tolok ukur dari sanksi pidana ini pada akhirnya adalah efektifitas sanksi pidana untuk mencegah terjadinya suatu delik (hal ini mengacu pada teori pencegahan dalam konteks hukum penitensier) atau pun untuk mengembalikan keadaan seperti sediakala. (Diajeng Kusuma Ningrum, Budi Ispiyarso 2016).

Hal ini dapat dicontohkan pada Kejaksaan Negeri Bogor (Suryadi and Supardi 2021) dengan menerapkan Sistem Manajemen Perkara-Teknologi Informasi Terpadu guna meningkatkan efisiensi dan efektifitas penanganan perkara, sementara pada penegakan hukum pidana di bidang perpajakan belum berfungsi

atau dijalankan sebagaimana yang diharapkan, yakni tidak adanya kasus tindak pidana di bidang perpajakan yang masuk ke pengadilan. (Antory Royan Adyan, n.d.). contoh

Efektivitas sanksi pidana dalam UUKUP sebagai berikut: Pertama; sanksi pidana dalam sistem perpajakan di Indonesia, khususnya yang ada di dalam UUKUP kurang efektif dan kontra produktif terhadap fungsi anggaran dari pajak dan pengembangan ekonomi dalam arti luas, sehingga perlu dikaji keberadaan dan efektivitasnya. Kedua; diperlukan gagasan dan konsep pembaruan pengaturan dan penerapan sanksi pidana dalam UUKUP. Dalam konteks ini, optimalisasi sanksi denda akan lebih efektif dan bermanfaat untuk menambah pendapatan negara dari sektor pajak, meskipun terhadap kejahatan perpajakan perlu dikenai sanksi pidana penjara atau kurungan. jadi paket RUU Perpajakan yang di dalamnya terdapat RUUKUP sebaiknya diarahkan untuk membangun sistem perpajakan yang kondusif sebagai upaya peningkatan pendapatan negara dari sektor pajak dan pembangunan perekonomian di Indonesia(Purwanto, 2006).

Rumusan dan penyelenggaraan hukum pidana pada pelanggaran bidang perpajakan menunjukkan bahwa tidak terpenuhinya asas masuk akal nya kerugian yang dapat digambarkan oleh perbuatan pidana tersebut, asas toleransi terhadap perbuatan tersebut terpenuhi berdasarkan indikasi masih tingginya nilai penghindaran pajak oleh wajib pajak badan. Asas ketiga adalah subsidiaritas bahwa hukum pidana hanya *ultimum remidium*), asas ini tidak terpenuhi sebab rumusan perbuatan pada UU bidang perpajakan menggunakan sanksi administrasi dan pidana secara kumulatif jadi tidak terpenuhi asas utimum remidium. Asas proporsionalitas berupa keseimbangan antara kerugian dengan pidana berupa

kerugian atas ketiadaan pemenuhan kewajiban masyarakat sebagai sumber utama dalam membiayai kepentingan negara dengan menyesuaikan kondisi masyarakat dikaitkan dengan sanksi mendasarkan pada tujuan pemidanaan, dinyatakan tidak ada kaitan antara kerugian dengan tujuan pemidanaan. Asas legalitas aturan pada Bidang perpajakan dengan mengenakan sanksi pidana berupa sanksi kurungan dan penjara adalah menjadi tidak tepat sebab tidak mendasarkan pada asas-asas rumusan hukum pidana, jadi yang terpenuhi hanya asas *lex scripta*, sementara asas *lex certa* dan *lex stricta* tidak terpenuhi. Asas penggunaannya secara praktis dan efektifitasnya terkait penegakannya adalah tidak terpenuhi sebab penegakan hukum pidana bidang perpajakan tidak pernah ada di persidangan.

D. PENUTUP

Rumusan dan penyelenggaraan hukum pidana pada pelanggaran bidang perpajakan menunjukkan bahwa tidak memenuhi asas masuk akal nya kerugian yang dapat digambarkan oleh perbuatan pidana tersebut, asas subsidiaritas bahwa hukum pidana hanya *ultimum remidium*), asas proporsionalitas berupa keseimbangan antara kerugian dengan tujuan pemidanaan. asas legalitas pada asas *lex certa* dan *lex stricta*, dan asas penggunaannya secara praktis dan efektifitasnya terkait penegakannya, sementara asas yang terpenuhi adalah asas toleransi terhadap rumusan perbuatan pidana.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU

- Abdul Hofir. 2019. "Pidana Pajak: Selesaikan!" [Https://Pajak.Go.Id/](https://Pajak.Go.Id/). 2019. <https://pajak.go.id/id/artikel/pidana-pajak-selesaikan>.
- Achmad, Ruben. n.d. "ASPEK HUKUM PIDANA DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN." *UM Palembang*.
- Amelia Cahyadini, Budi Arta Atmaja, Indra Oka Margana. 2017. "PEMBAHARUAN SANKSI PAJAK SEBAGAI UPAYA MENGOPTIMALKAN PENERIMAAN NEGARA." *VeJ* 3 (2).
- Anshari Ritonga. 2006. *Kebijakan Fiskal, Diakhir Orde Baru, Awal Era Reformasi, Dan Penghujung Dominasi IMF.*, Jakarta: El Manar.
- Antory Royan Adyan. n.d. "Penegakan Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan." Bengkulu.
- Bambang Sunggono. 2003. *Metodologi Penelitian Hukum*. Jakarta: PT Raja Grafindo.
- Diajeng Kusuma Ningrum, Budi Ispiyarso, Pujiono. 2016. "KEBIJAKAN FORMULASI HUKUM PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN SEBAGAI UPAYA PENINGKATAN PENERIMAAN NEGARA." *Jurnal Law Reform* 12 (2).
- Mahmud, Ade, Chepi Ali Firman Z, Husni Syawali, Rizki, and Weganisa. 2021. "Keadilan Substantif Dalam Proses Asset Recovery Hasil Tindak Pidana Korupsi." *Jurnal Suara Hukum* 3 (2): 227–50.
- Mardiasmo. 2013. *Perpajakan : Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi.
- Mardjono Reksodiputro. 2001. "Meninjau RUU Tentang KUHP Dalam Konteks Perlindungan HAM Dikutip Dalam Buku Muhammad Najih. 2008. Politik Hukum Pidana Pasca Reformasi. Malang. Instrans Publishing Indonesia." Jakarta.
- Murniati, Fitriana. 2017. "Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Administrasi Dalam Bidang Kesehatan Di Indonesia." Universitas Diponegoro Semarang.
- NURCHALIS. 2018. "EFEKTIVITAS SANKSI PIDANA DALAM UNDANG-UNDANG KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN DALAM MENANGGULANGI PENGHINDARAN PAJAK KORPORASI." *Urnal Hukum Dan Peradilan*, Volume 7 (1): 23–44.
- Packer, Herbert L. 1968. *The Limits of The Criminal Sanction*. California: Stanford University Press.
- PURWANTO. 2006. "Efektivitas Sanksi Pidana Dalam Sistem Perpajakan Di Indonesia (Tinjauan Terhadap UU Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan)." *Risalah Hukum (ISSN 0216-969X)* 1 (2).
- Satjipto Rahardjo. 2009. *Penegakan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologi*. Yogyakarta: Genta Publishing.

Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji. 2001. *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta.: PT Raja Grafindo Persada.

Suryadi, E. Agus, and H. Supardi. 2021. “Mewujudkan Sistem Peradilan Pidana Terpadu Melalui Case Management System (Studi Di Kejaksaan Negeri Kota Bogor).” *Jurnal Suara Hukum* 3 (1): 1. <https://doi.org/10.26740/jsh.v3n1.p1-25>.