

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Di setiap negara termasuk Indonesia, pajak merupakan suatu instrumen pemerintah yang sangat penting dan strategis. Uang pajak dapat menggerakkan roda dalam pemerintahan, melaksanakan pembangunan serta mengatur perekonomian masyarakat dan negara. Keberadaan pajak tersebut diperuntukkan untuk mendorong dan menciptakan kesejahteraan umum bagi seluruh masyarakat.¹

Pemberlakuan pajak pada dasarnya merupakan implementasi tujuan dan cita-cita Negara Indonesia sebagaimana terurai dalam alinea ke-4 (empat) pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945), yaitu :

“Kemudian daripada itu untuk membentuk suatu pemerintahan negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial”.

Kesejahteraan bagi seluruh rakyat tanpa kecuali merupakan landasan utama bagi setiap pengambilan kebijakan termasuk kebijakan legislatif untuk terus berupaya meningkatkan taraf kehidupan masyarakat yang pada dasarnya merupakan hak konstitusional setiap warga negara Indonesia.² Kaitannya

¹Amin Purnawan, “Rekonstruksi Sistem Pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Badan Berbasis Nilai Keadilan” dalam Jurnal Dinamika Hukum Terakreditasi, ISSN 1410-0797, Vol. 11 special edition February 2011, hlm. 1.

² Amin Purnawan, *Tax Policy and Economic Prosperity*, Dalam: UNISSULA, *SELECTED LEGAL ISSUES IN INDONESIA AND MALAYSIA*, UNISSULA PRESS, Semarang, 2020, hlm. 119.

pajak dengan pembangunan dan kesejahteraan, pajak memiliki fungsi untuk menunjang tercapainya suatu masyarakat yang adil dan makmur secara merata bagi seluruh rakyat Indonesia. Fungsi tersebut adalah *budgeter* atau *finansial* yang memberikan masukan uang sebanyak-banyaknya ke kas negara dan fungsi *regulerend* atau mengatur bahwa pajak sebagai alat untuk mengatur masyarakat baik dalam bidang ekonomi maupun politik.³

Pajak merupakan harta kekayaan rakyat yang berdasarkan undang-undang, atas penghasilannya tersebut maka sebagiannya wajib diberikan rakyat kepada negara tanpa mendapat kontra prestasi. Pada masa sekarang ini pemberian pajak dalam bentuk uang, namun pada zaman dahulu harta kekayaan rakyat yang wajib diberikan kepada negara bisa berbentuk tenaga, keterampilan, keahlian, harta benda, hasil bumi dan barang-barang lainnya.⁴

Rakyat wajib memberikan sebagian harta kekayaan sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan. Dalam hal ini penentuan objek pajak, besaran pajak yang harus dibayarkan, hingga tata cara pembayaran pajak diatur oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) bersama pihak eksekutif. Hasil keputusan politik bersama antara wakil rakyat dan eksekutif lantas dituangkan dalam bentuk Undang-Undang Perpajakan. Tujuannya supaya pemberian sebagian harta kekayaan rakyat secara wajib kepada negara tanpa kontra prestasi tidak disebut sebagai tindakan perampokan atau perampasan harta

³ Munawir S, *Pokok-Pokok Perpajakan*, (Yogyakarta: Liberty, 1985), hlm.4-5.

⁴ Rochmat Soemitro, *Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan dan Pengaruhnya*, (Bandung: Eresco, 1997), hlm.1.

kekayaan rakyat oleh negara.⁵ Tujuan dituangkannya kebijaksanaan perpajakan itu ke dalam bentuk undang-undang adalah untuk mengikat semua orang untuk mematuhi dan agar tercipta keadilan serta kepastian hukum dalam pelaksanaannya.⁶

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pada Pasal 1 angka 1 disebutkan bahwa :

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang tertuang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Sedangkan menurut pendapat Rochmat Soemitro pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa imbalan (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.⁷

Berdasarkan pengertian pajak tersebut di atas, maka pajak memiliki unsur-unsur sebagai berikut :

1. Iuran dari rakyat kepada negara;
2. Berdasarkan undang-undang;

⁵ Amin Purnawan, *Taxing Policy Reconstruction Based on Justice Value to Encourage Industrial Competitiveness in the Global Era*, diunduh pada <file:///C:/Users/Userwin10/Downloads/Taxing Policy Reconstruction Based on Justice Valu.pdf>, pada 12 Mei 2020.

⁶ *Ibid.*, hlm.3.

⁷ Fidel, *Tindak Pidana Perpajakan dan Amandemen Undang-Undang KUP, PPh, PPN, Pengadilan Pajak*, (Jakarta:PT. Carofin Media, 2015), hlm. 5.

3. Tanpa jasa imbal atau kontra prestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk; dan
4. Digunakan untuk membiayai negara yaitu untuk pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

Dalam rangka meningkatkan penerimaan dari sektor pajak, pemerintah melakukan pembaharuan dalam bidang perpajakan (*Tax Reform*) yang dilakukan sejak tanggal 1 Januari 1984. Tujuan dilakukan *tax reform* adalah mewujudkan kesederhanaan dalam sistem perpajakan, meniadakan pajak berganda, pemerataan dalam pengenaan dan pembebanan, memberikan kepastian hukum, menutup peluang untuk menggelapkan pajak dan penyalahgunaan wewenang dan untuk mendorong kegiatan ekonomi dan bisnis.⁸ Salah satu bentuk reformasi pajak tersebut dilakukan dengan mengganti sistem perpajakan kolonial yang dipandang tidak sesuai dengan kultur Negara Indonesia.

Kemudian di era *tax reform*, kebijaksanaan perpajakan didasarkan pada alternatif dari unsur tertentu untuk mencapai sasaran. Salah satu alternatif tersebut diwujudkan dalam penghitungan pajak dengan model *self-assessment* atau *official assessment*. *Official Assessment System*, yaitu sistem pemungutan pajak yang memberikan kewenangan kepada pemerintah (*fiskus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Sementara itu, *Self-Assessment System* merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab kepada wajib pajak

⁸Budi Santoso Handoyo, *Tax Reform dan Kadalanya*, hlm.185 diakses melalui <https://media.neliti.com/media/publications/84537-ID-tax-reform-dan-kendalanya.pdf>

untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Selain kedua model penghitungan pajak di atas, pada era reformasi berlaku pula model *With Holding System*, yaitu sistem pemungutan pajak yang memberikan kewenangan kepada pihak ketiga (bukan wajib pajak dan bukan juga *fiskus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.⁹

Di Era Reformasi, sistem pemungutan pajak yang berlaku di Indonesia adalah *Self Assessment System*, dimana wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terutang. Dengan demikian, maka "*Voluntary Compliance*" (kepatuhan sukarela) dari wajib pajak menjadi tujuan dari sistem ini. Adapun konsekuensi dari diterapkannya sistem ini adalah pemungutan pajak meletakkan tanggung jawab pemungutan sepenuhnya kepada wajib pajak.¹⁰

Pemberlakuan *self-assessment system* memberikan keleluasaan kepada wajib pajak dalam pelaksanaan kewajiban perpajakannya. Tidak jarang pelaksanaan *self-assessment system* menimbulkan konflik pada pelaksanaannya dikarenakan terjadi perbedaan pendapat antara wajib pajak dengan fiskus. Perbedaan tersebut terjadi dikarenakan perbedaan persepsi penafsiran peraturan perundang-undangan terkait dengan penghitungan serta

⁹Diakses melalui <https://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/buku%20lebih%20dekat%20dengan%20pajak%20full%20upload%20mobile.pdf>, hlm.9. Lihat pula Mardiasmo *Perpajakan*, Edisi Revisi, (Yogyakarta: Penerbit Andi,2006,) hlm.7.

¹⁰ Tri Wibowo, Efektifitas Sanksi Pidana Pajak dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Studi di Pengadilan Pajak Jakarta), *Jurnal Dinamika Hukum*, Vol.9, No.3, September 2009, hlm.1.

penerapan peraturan perundang-undangan secara jelas.¹¹ Kondisi demikian seringkali dimanfaatkan oleh wajib pajak untuk memanfaatkan celah hukum atau penghindaran pajak (*tax avoidance*) ataupun penggelapan pajak (*tax evasion*).¹² *Tax avoidance* merupakan suatu usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang yang ada.¹³ Sedangkan *tax evasion* merupakan tindak pidana karena merupakan rekayasa subjek (pelaku) dan objek (transaksi) pajak untuk memperoleh penghematan pajak secara melawan hukum (*unlawful*) dan penggelapan pajak boleh dikatakan merupakan virus yang melekat (*inherent*) pada setiap sistem pajak yang berlaku di setiap negara.¹⁴ Berdasarkan uraian definisi di atas diketahui bahwa *tax avoidance* bukanlah bentuk pelanggaran pajak sedangkan *tax evasion* merupakan suatu tindak pidana sehingga berlaku padanya penjatuhan sanksi pidana dan denda.

Selain *tax evasion*, Pasal 38 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan telah merumuskan jenis-jenis pelanggaran pajak yang terdiri dari: tidak menyampaikan SPT dan menyampaikan SPT dengan isi yang tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar.

¹¹ Rocky Marbun, Rekonstruksi Sistem Pidanaan dalam undang-Undang Perpajakan Berdasarkan Konsep Ultimatum Remidium, *Jurnal Konstitusi*, Vol.11, No.3, September 2014, hlm.541.

¹² Tri Wibowo, *Loc.Cit.*

¹³ Mardiasmo dalam Alexander Chandra dan M. Imam Sundarta, Fenomena Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*), Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*), dan Perencanaan Pajak (*Tax Planning*), *Jurnal Ilmiah dan Akuntansi*, hlm.53 diakses melalui <https://core.ac.uk/download/pdf/230802864.pdf>

¹⁴ Tri Wibowo, *Op.Cit.*, hlm.205.

Selain pelanggaran pajak, Pasal 39 UU No. 28 Tahun 2007 turut mengatur kejahatan pajak yang terdiri dari: 1) tidak mendaftarkan diri untuk memperoleh SPT; 2) menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP; 3) tidak menyampaikan SPT; 4) menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; 5) menolak untuk dilakukan pemeriksaan; 6) memberitahukan pembukuan palsu atau dipalsukan atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya; 7) tidak menyelenggarakan pembukuan; 8) tidak menyimpan buku, catatan dan dokumen; dan 9) tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. Selain itu terdapat juga tindak pidana percobaan (*pogging*) penyalahgunaan Nomor Pendapatan Wajib Pajak (NPWP) atau penyampaian SPT untuk mendapatkan restitusi pajak, dan penerbitan atau pemanfaatan surat setoran pajak atau dokumen yang tidak benar sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Atas segala bentuk tindak pelanggaran ataupun tindak pidana perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 38 dan Pasal 39 UU No. 28 Tahun 2007 di atas, diberlakukanlah sanksi baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana. Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya berbentuk denda, bunga dan kenaikan. Sedang sanksi pidana merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma hukum dipatuhi.¹⁵ Sebagian besar sanksi yang diterapkan di bidang perpajakan merupakan sanksi administrasi dimana penjatuhan sanksi tersebut merupakan wewenang Direktorat Jenderal Pajak. Sedangkan penjatuhan

¹⁵ Mardiasmo *Perpajakan*, Edisi Revisi, (Yogyakarta: Penerbit Andi, 2006,) hlm.21.

sanksi pidana merupakan wewenang Pengadilan yang dalam hal ini adalah wilayah yurisdiksi Pengadilan Pajak.¹⁶

Berkaitan dengan penjatuhan sanksi, mengingat sebagian besar pelanggaran di bidang perpajakan merupakan pelanggaran yang sifatnya administratif, maka sanksi yang dijatuhkan adalah sanksi administrasi dalam bentuk denda, bunga, dan kenaikan pajak. Adapun penjatuhan sanksi administrasi berupa denda diatur dalam Pasal 7 dan Pasal 8 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2007. Selain itu, sanksi administrasi berupa pengenaan denda juga diatur dalam Pasal 11 ayat (3), Pasal 10 ayat (2) huruf a, Pasal 10 ayat (3), Pasal 9 ayat (2), Pasal 10 ayat (2) huruf b, Pasal 10 ayat (4) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang – Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (UU No. 12 Tahun 1994) serta Pasal 8 ayat (2) Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai (UU No. 13 Tahun 1985).

Selain sanksi administrasi berupa pemberian denda, terdapat pula sanksi pidana denda yang dikenakan kepada pelaku tindak pidana di bidang perpajakan baik yang dilakukan oleh wajib pajak, fiskus, maupun pihak ketiga. Adapun sanksi pidana denda tersebut diatur dalam Pasal 38, Pasal 39 ayat (1), (2), dan (3), Pasal 39A, Pasal 41 ayat (1) dan (2), Pasal 41A, dan Pasal 41B UU No. 28 Tahun 2007. Semua pasal tersebut menegaskan dalam klausulnya bahwa pemberian pidana denda berlaku secara kumulatif bersamaan dengan pidana penjara.

¹⁶ Bambang Ali Kusumo, Sanksi Hukum di Bidang Perpajakan, *Jurnal Wacana Hukum*, Vol.III, No.2, Oktober 2009, hlm 96-97.

Hal yang menarik di sini adalah terjadi persinggungan konsep pelaksanaan pidana denda antara UU No. 28 Tahun 2007 dengan Pasal 30 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP). Dimana berdasarkan Pasal 30 Buku I KUHP diterangkan bahwa, jika pidana denda tidak dibayar maka diganti dengan pidana kurungan (*pidana subsidair*). Pemberlakuan pidana kurungan sebagai pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan dilakukan berdasarkan Pasal 103 KUHP yang berbunyi, “ketentuan-ketentuan dalam Bab I sampai dengan Bab VIII buku ini juga berlaku bagi perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan perundang-undangan lainnya diancam pidana, kecuali jika oleh undang-undang ditentukan lain.”¹⁷

Berkaitan dengan pengaturan pidana denda dalam UU No. 28 Tahun 2007 bahkan dalam UU No. 16 Tahun 2009 selaku undang-undang terakhir hasil perubahan atas UU No. 6 Tahun 1983 pun tidak mengatur mengenai pelaksanaan pidana denda sebagaimana dimaksud oleh Pasal 30 dan Pasal 103 KUHP. Kondisi demikian menunjukkan bahwa terhadap pengenaan pidana denda dalam bidang perpajakan dapat diganti dengan pidana kurungan. Akibatnya, kewajiban membayar pidana denda gugur dengan sendirinya jika terpidana menjalani pidana kurungan. Kondisi tersebut seolah menunjukkan bahwa keberadaan sanksi pidana denda tidak efektif dilaksanakan. Hal ini mengingat bahwa jumlah penjatuhan sanksi pidana denda tidak menurunkan jumlah pelanggar di bidang perpajakan. Selama kurun waktu 2014-2018 tercatat bahwa terdapat 425 kasus yang diselesaikan oleh Dirjen Pajak. Jumlah

¹⁷ Gandi Wijaya, *Kajian Yuridis Pidana Denda dalam Perkara Tindak Pidana Bidang Perpajakan di Provinsi Kalimantan Barat*, hlm.4, diakses melalui <https://media.neliti.com/media/publications/210314-kajian-yuridis-pidana-denda-dalam-perkar.pdf>

tersebut relatif kecil jika dibandingkan dengan potensi wajib pajak melakukan tindak pidana perpajakan. Data tersebut tentunya belum termasuk data riil yang menggambarkan lebih banyak jumlah kasus pelanggaran di bidang perpajakan baik pelanggaran administratif maupun pidana.¹⁸

Tidak terhenti pada persoalan pidana pengganti, pelaksanaan eksekusi atas putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap atas penggantian sanksi pidana denda dengan sanksi pidana kurungan juga bermasalah. Sebagaimana diketahui bahwa pelaksanaan eksekusi putusan pengadilan dilaksanakan oleh kejaksaan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Keberadaan penggantian sanksi pidana denda menjadi sanksi pidana kurungan menyebabkan pelaksanaan eksekusi menjadi rancu karena menurut Pasal 13 ayat (5) KUHAP, denda tersebut tetap akan ditagih oleh fiskus kepada terpidana.

Dalam hal ini, apabila terpidana tidak membayar pidana denda, maka dapat disubsidiir dengan pidana kurungan. Akan tetapi pada pelaksanaannya putusan pengadilan menjatuhkan sanksi pidana penjara dan denda sekaligus dalam amar putusan. Tidak terdapat penjelasan lebih lanjut yang menunjukkan bahwa sanksi pidana denda tersebut dapat disubsidiir dengan pidana kurungan. Kondisi demikianlah yang menyulitkan eksekutor putusan, mengingat eksekutor tetap akan menagih denda yang dijatuhkan sebagai pajak terhutang. Terlebih dalam hal terpidana tidak mampu membayar pidana denda

¹⁸ Diakses melalui <https://www.pajak.go.id/id/artikel/pidana-pajak-selesaikan>

sebagaimana ditetapkan dalam amar putusan, maka pihak eksekutor yakni Dirjen Pajak dengan SKP berdasarkan putusan pengadilan yang *inkracht* dapat mengenakan sandera kepada terpidana (*gijzeling*).

Gijzeling atau paksa badan diatur dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2000 (PERMA No.1 Tahun 2000). Berdasarkan Pasal 1 huruf a PERMA No.1 Tahun 2000, *gijzeling* merupakan upaya paksa tidak langsung dengan memasukkan seorang debitur yang beritikad tidak baik ke dalam rumah tahanan berdasarkan Putusan Pengadilan yang *inkracht* untuk memaksa yang bersangkutan memenuhi kewajibannya. Keberadaan *gijzeling* ini diperuntukkan sebagai upaya paksa agar wajib pajak memenuhi kewajiban membayar pajak terhutang.¹⁹ Hanya saja pada pelaksanaannya, *gijzeling* secara konsep bertentangan dengan subsidiaritas pidana denda menjadi pidana kurungan. Oleh karenanya masih terdapat permasalahan dalam pelaksanaan eksekusi putusan pengadilan terutama proses peralihan dalam rangka penggantian pidana denda menjadi pidana kurungan tersebutlah yang belum dituangkan secara formil sehingga menciderai kepastian hukum.²⁰

Selain itu dalam Pasal 44B ayat (1) UU No. 28 Tahun 2007 dikatakan bahwa untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan. Penghentian penyidikan tersebut hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau

¹⁹ Galang Asmara, *Peradilan Pajak dan Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) dalam Hukum Pajak di Indonesia*, (Yogyakarta: LaskBang PRESSindo, 2006), hlm.138-189.

²⁰ Gandi Wijaya, *Op,Cit.*,hlm.11.

yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebanyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang.

Ketentuan dalam Pasal 44B tersebut dipandang menurunkan marwah penegakan hukum di bidang perpajakan. Meskipun penjatuhan sanksi pidana bersifat *ultimum remidium*, adanya penghentian penyidikan atas dugaan tindak pidana perpajakan menunjukkan bahwa sedari awal keberadaan sanksi pidana tidak diprioritaskan untuk memberikan efek jera kepada wajib pajak. Di sisi lain, kondisi demikian rawan menimbulkan penyalahgunaan wewenang terutama oleh oknum-oknum pejabat di lingkungan Kementerian Keuangan.²¹ Penyalahgunaan wewenang tersebut dilakukan melalui diskresi oleh pejabat terkait, mengingat UU No.28 Tahun 2007 *jo.* UU No. 16 Tahun 2009 memberikan kewenangan kepada Dirjen Pajak untuk memanfaatkan kewenangan berdasarkan diskresinya guna menentukan penjatuhan sanksi pada wajib pajak. Tidak jarang pengaturan tersebut justru memunculkan penyelesaian pajak terhutang secara transaksional antara fiskus dengan Dirjen Pajak.²²

Atas dasar latar belakang tersebut, maka penulis bermaksud untuk melakukan penelitian hukum dengan judul “REKONSTRUKSI PENEGAKAN HUKUM PIDANA DENDA TERHADAP PELANGGARAN DI BIDANG PERPAJAKAN BERASASKAN NILAI KEADILAN”.

B. RUMUSAN MASALAH

²¹ Bambang Ali Kusumo, *Op.Cit.*, hlm.106.

²² Rocky Marbun, *Op.Cit.*, hlm.542.

Berdasarkan uraian latar belakang dan memperhatikan pokok-pokok uraian di atas, maka yang menjadi pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana konstruksi penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan?
2. Mengapa penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan belum memenuhi nilai keadilan?
3. Bagaimana rekonstruksi penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan?

C. TUJUAN PENELITIAN

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, maka tujuan yang hendak dicapai dalam penulisan penelitian ini adalah :

1. Menguraikan dan menganalisis konstruksi penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan di Indonesia.
2. Menguraikan dan menganalisis faktor-faktor yang menyebabkan penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan di Indonesia belum berasaskan keadilan.
3. Menguraikan dan merekonstruksi penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan di masa yang akan datang dengan berasaskan pada nilai keadilan.

D. MANFAAT PENELITIAN

Hasil penulisan ini diharapkan dapat berguna baik secara teoritis dan praktis sebagai berikut :

1. Secara Teoritis

Kegunaan teoritis penulisan disertasi ini diharapkan dipergunakan untuk mengembangkan ilmu pengetahuan khususnya di bidang ilmu hukum pidana khususnya yang menyangkut tentang ketentuan pidana denda yang memenuhi nilai keadilan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

2. Secara Praktis

Kegunaan praktis dari hasil penelitian disertasi ini adalah dapat memberika jawaban atas persoalan-persoalan dalam penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan serta dapat memberikan masukan bagi penegak hukum dan pejabat yang berwenang berkaitan dengan ketentuan pidana di dalam undang-undang perpajakan dan masyarakat.

E. KERANGKA KONSEPTUAL

Guna menghindari terjadinya perbedaan pengertian terhadap istilah-istilah yang digunakan oleh Peneliti, maka disajikan konsepsi dan definisi operasional dari istilah-istilah tersebut. Hal ini dikarenakan tidak adanya konsep tunggal dari hukum, yang disebabkan oleh pada dasarnya setiap peneliti dipandu oleh paradigma yang berbeda-beda. Mengenai definisi operasional dari istilah-istilah lainnya hanya akan dijelaskan secara umum, karena pada dasarnya definisi operasional akan diuraikan secara lebih mendalam dalam Bab II Tinjauan Pustaka. Berdasarkan hal-hal di atas tersebut, maka kerangka konseptual akan dijabarkan sebagai berikut:

1. Pengertian “Pajak” secara yuridis dijelaskan dalam ketentuan Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yaitu :

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

2. Mengenai hakikat dari arti hukum, tidak ditemukan definisi tunggal dan pasti terhadapnya. Arti dari kata hukum begitu kompleks sehingga macam-macam teori yang berbeda-beda masih dapat dianut sampai dengan sekarang. Hakikat hukum yang digunakan oleh Peneliti mengacu pada aliran post positivisme yaitu hukum pertama-tama adalah penataan hidup sosial.
3. Pengertian denda dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah hukuman yang berupa keharusan membayar dalam bentuk uang (karena melanggar aturan, undang-undang, dan sebagainya).²³
4. Pengertian penegakan hukum, Peneliti mengambil pendapat dari para ahli, yakni pengertian penegakan hukum menurut Satjipto Raharjo dan menurut Andi Hamzah, yaitu :

Menurut Satjipto Raharjo, penegakan hukum (*law enforcement*) adalah pelaksanaan hukum secara konkrit dalam kehidupan masyarakat.

²³ <https://kbbi.web.id/denda>, diakses pada tanggal 04 Januari 2019, pukul 11.00 WIB.

Setelah pembuatan hukum dilakukan, maka harus dilakukan pelaksanaan konkrit dalam kehidupan masyarakat sehari-hari, hal tersebut merupakan penegakan hukum.²⁴

Sedangkan menurut Andi Hamzah, mengemukakan penegakan hukum disebut dalam bahasa Inggris *Law Enforcement*, bahasa Belanda *rechtshandhaving*. Beliau mengutip *Handhaving Milieurecht*, 1981, *Handhaving* adalah pengawasan dan penerapan (atau dengan ancaman) penggunaan instrumen administratif, kepidanaan atau keperdataan dicapai penataan ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku umum dan individual. *Handhaving* meliputi fase *law enforcement* yang berarti penegakan hukum secara represif dan fase *compliance* yang berarti preventif.²⁵

5. Pengertian keadilan, Penulis mengutip pendapat menurut Hans Kelsen, yaitu sebagai penganut *positivisme* menolak masalah keadilan dijadikan bagian pembahasan dalam ilmu hukum. Menurutnya, keadilan adalah masalah ideologi yang ideal-rasional. Hukum harus diterima apa adanya, yaitu berupa peraturan-peraturan yang dibuat dan diakui oleh negara.²⁶

F. KERANGKA TEORETIK

Untuk mempertajam dan memperkuat penulisan disertasi, penulis menggunakan teori adapun teorinya adalah sebagai berikut:

²⁴ Satjipto Raharjo, *Ilmu Hukum*, (Bandung:PT. Citra Aditya, 2000), hlm. 175.

²⁵ Andi Hamzah, *Hukum Acara Pidana Indonesia*, (Jakarta:Sinar Grafika,2005), hlm. 48.

²⁶ Teguh Prasetyo dan Abdul Hakim Barkatullah, *Filsafat, Teori, dan Ilmu Hukum, Pemikiran Menuju Masyarakat yang Berkeadilan dan Bermartabat*, (Jakarta:Rajawali Pers,2012), hlm. 113.

1. Teori Keadilan dan Teori Negara Hukum Kesejahteraan sebagai *Grand Theory*

a. Teori Keadilan John Rawls

Dalam bukunya *A theory of justice*, John Rawls berpendapat bahwa keadilan adalah kebajikan utama dalam institusi sosial, sebagaimana kebenaran dalam pemikiran dan sebagai kebajikan utama umat manusia, kebenaran dan keadilan tidak bisa diganggu gugat.²⁷ Lebih lanjut, Rawls mengatakan bahwa perlu adanya keseimbangan dan keselarasan antara kepentingan pribadi dan kepentingan bersama atau kepentingan masyarakat umum termasuk Negara. Proses mengukur bagaimana keseimbangan itu dibentuk, diperjuangkan dan diberikan itulah yang disebut keadilan. Aturan-aturan yang adil tentu saja dapat menghindari benturan yang terjadi antara kepentingan pribadi dan kepentingan bersama. Dalam hal ini dapat dikatakan bahwa hukum harus berpihak pada kebenaran dan keadilan. Hukum seharusnya berpihak pada mereka yang sedang tidak memperoleh keadilan.

Para filosof Yunani memandang keadilan sebagai suatu kebajikan individual (*individual virtue*). Apabila terjadi tindakan yang dianggap tidak adil (*unfair prejudice*) dalam tata pergaulan masyarakat, maka hukum sangat berperan untuk membalikan keadaan, sehingga keadilan yang telah hilang (*the lost justice*) kembali dapat

²⁷ John Rawls, *A Theory of Justice*, (London:Oxford University Press, 1973), hlm. 87.

ditemukan oleh pihak yang telah diperlukan tidak adil (dizalimi, dieksploitasi), atau terjadi keadilan korektif menurut Aristoteles.²⁸

Berdasarkan teori keadilan dalam penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan yaitu keadilan sebagai suatu yang didambakan dalam hukum terutama ketika berkaitan dengan hak dan kewajiban dalam hubungan bernegara. Mengingat dinyatakan dalam Dasar Negara Republik Indonesia yaitu Pancasila, pada Sila Kedua menyebutkan “Kemanusiaan yang adil dan beradab” serta Sila Kelima menyebutkan “Keadilan Sosial bagi seluruh Rakyat Indonesia”. Beberapa teori mengenai keadilan diharapkan dapat terwujud bagi setiap wajib pajak maupun pada kesejahteraan masyarakat dan negara dalam halnya berkaitan dengan adanya pelanggaran di bidang perpajakan.

Pembicaraan tentang keadilan telah dimulai sejak Aristoteles sampai dengan saat ini. Bahkan para ahli mempunyai pandangan yang berbeda tentang esensi keadilan. Teori yang mengkaji dan menganalisis tentang keadilan dari sejak Aristoteles sampai saat ini, disebut dengan teori keadilan. Teori keadilan dalam bahasa Inggris disebut dengan *theory of justice*, sedangkan dalam bahasa Belandanya disebut dengan *theorie van rechtvaardigheid* terdiri dari dua kata, yaitu Teori dan Keadilan.²⁹

²⁸ B. Arief Sidharta, Meuwissen, *Tentang Pengembangan Hukum, Ilmu Hukum, Teori Hukum dan Filsafat Hukum*, (Bandung: Refika Aditama, 2014), hlm. 93.

²⁹ H. Salim, *Penerapan Teori Hukum pada Penelitian Disertasi dan Tesis*, (Jakarta:Raja Grafindo Perkasa, 2014), hlm. 25.

Aristoteles membedakan adanya dua macam keadilan seperti diikuti, L.J. Van Apeldorn, yaitu :³⁰

Keadilan *distributif* dan keadilan *commutatif*. Keadilan distributif yaitu keadilan yang memberikan kepada setiap orang jatah menurut jasanya. Sedangkan keadilan *commutatif* adalah keadilan yang memberikan pada setiap orang sama banyaknya dengan tidak mengingat jasa-jasa perseorangan.

Demikian juga Thomas Aquinas membedakan keadilan atas 2 (dua) kelompok yaitu keadilan umum (*justitia generalis*) dan keadilan khusus. Keadilan umum adalah keadilan menurut kehendak undang-undang yang harus dijalankan untuk kepentingan umum. Sedangkan keadilan khusus adalah keadilan atas dasar kesamaan atau proporsionalitas. Keadilan khusus ini dibedakan menjadi :

- 1) Keadilan distributif (*justitia distributiva*);
- 2) Keadilan komutatif (*justitia commutativa*)
- 3) Keadilan vindikatif (*justitia vindicativa*).

Keadilan distributif adalah keadilan yang secara proporsional ditetapkan dalam lapangan hukum publik secara umum. Sebagai contoh, negara hanya akan mengangkat seorang menjadi hakim apabila orang itu memiliki kecakapan untuk menjadi hakim. Keadilan komutatif adalah keadilan dengan mempersamakan antara prestasi dan kontraprestasi. Sedangkan keadilan vindikatif adalah keadilan dalam hal menjatuhkan hukuman atau ganti kerugian dalam tindak pidana. Seorang dianggap adil apabila ia dipidana badan

³⁰ L.J. Van Apeldorn, *Pengantar Ilmu Hukum*, (Jakarta:Pradnya Paramita, 1982), hlm. 13.

sesuai dengan besarnya hukuman yang telah ditentukan atas tindakan pidana yang dilakukannya.

Sementara itu dalam Undang-Undang Perpajakan, penyidik dalam hal ini adalah pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan tidak disebutkan secara jelas bahwa penyidik tersebut diangkat oleh menteri atau pun presiden. Dalam Pasal 44 Undang-Undang Perpajakan hanya dijelaskan bahwa:

“Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan”.

Dalam hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa kita tidak mengetahui apakah penyidik tersebut cakap atau tidak untuk melakukan penyelidikan dalam hal pelanggaran di bidang perpajakan. Penulis setuju bahwa penyidik adalah merupakan Pejabat Dirjen Pajak, akan tetapi seharusnya dibentuk suatu aturan lebih lanjut mengenai kriteria seorang penyidik tersebut dan dilakukan suatu pelatihan khusus sehingga dengan adanya pengalaman yang mumpuni penyidik dapat melakukan penegakan hukum di bidang perpajakan secara adil.

Serta hubungannya dengan keadilan dalam hal menjatuhkan hukuman atau ganti kerugian dalam tindak pidana. Seorang dianggap adil apabila ia dipidana badan sesuai dengan besarnya hukuman yang

telah ditentukan atas tindakan pidana yang dilakukannya. Berdasarkan hal tersebut, di sini wajib pajak yang notabene selaku tersangka atau terdakwa menghitung sendiri kekurangan pajaknya.

Sementara itu, Hans Kelsen dalam bukunya *General Theory of Law and State*, mengemukakan pemikiran tentang konsep keadilan, Hans Kelsen menganut aliran positifisme yang mengakui kebenaran dari hukum alam. Oleh karena itu pemikirannya terhadap konsep keadilan menimbulkan dualisme antara hukum positif dan hukum alam. Hal ini dapat disimak dalam pendapat Hans Kelsen, sebagai berikut :³¹

“Dualisme antara hukum positif dan hukum alam menjadikan karakteristik dari hukum alam mirip dengan dualisme metafisika tentang dunia realitas dan dunia ide model Plato. Inti dari filsafat Plato ini adalah doktrinnya tentang dunia ide. Yang mengandung karakteristik mendalam. Dunia dibagi menjadi dua bidang yang berbeda : yang pertama adalah dunia kasat mata yang dapat ditangkap melalui indera yang disebut realitas; yang kedua dunia ide yang tidak tampak.”

Dua hal lagi konsep keadilan yang dikemukakan oleh Hans Kelsen : pertama tentang keadilan dan perdamaian. Keadilan yang bersumber dari cita-cita irasional. Keadilan dirasionalkan melalui pengetahuan yang dapat berwujud suatu kepentingan-kepentingan yang pada akhirnya menimbulkan suatu konflik kepentingan. Penyelesaian atas konflik kepentingan tersebut dapat dicapai melalui suatu tatanan yang memuaskan salah satu kepentingan dengan

³¹ Hans Kelsen, *General Theory of Law and State*, diterjemahkan oleh Rasisul Muttaqien, Nusa Media, Bandung, 2011, hlm. 14.

mengorbankan kepentingan yang lain atau dengan berusaha mencapai suatu kompromi menuju suatu perdamaian bagi semua kepentingan.³² Kedua, konsep keadilan dan legalitas. Untuk menegakkan diatas dasar suatu yang kokoh dari suatu tananan sosial tertentu, menurut Hans Kelsen pengertian “Keadilan” bermaknakan legalitas. Suatu peraturan umum adalah “adil” jika ia benar-benar diterapkan, sementara itu suatu peraturan umum adalah “tidak adil” jika diterapkan pada suatu kasus dan tidak diterapkan pada kasus lain yang serupa.

b. Teori Negara Hukum Kesejahteraan

Konsepsi mengenai negara telah berkembang dari abad ke abad, baik disebabkan oleh perkembangan filsafat yang bertitik tolak dari pemikiran spekulatif maupun karena munculnya Praktek-Praktek kenegaraan dalam pengalaman empiris berbagai bangsa di dunia di sepanjang sejarah. Ciri-ciri umum pemikiran yang berkembang sebelum abad ke-19, ditandai oleh kebutuhan untuk mengembangkan kebebasan rakyat berhadapan dengan kerajaan-kerajaan diktator yang diperintah dengan sewenang-wenang oleh raja-raja zalim.

Dalam kerangka pemikiran seperti ini, maka sejak menjelang abad ke-19, muncul pandangan yang menganggap bahwa fungsi negara harus dibatasi secara minimal, sehingga kebebasan raja untuk melakukan tindakan sewenang-wenang dapat ditangkal. Bahkan

³² *Ibid.*, hlm. 16.

dikatakan bahwa '*the least government is the best government*'.³³ Dalil inilah yang merupakan ciri dari apa yang dikenal sebagai konsep 'Negara Penjaga Malam' (*nachwachterstaat*) yang dianggap ideal sejak menjelang abad ke-19.

Namun begitu, dalam perkembangan selanjutnya, ternyata bahwa bersamaan dengan berkembangnya konsep 'Negara Penjaga Malam' (*Nachwachterstaat*) itu, muncul pula gejala kapitalisme di lapangan perekonomian yang secara perlahan-lahan menyebabkan terjadinya kepincangan dalam pembagian sumber-sumber kemakmuran bersama. Akibatnya, timbul jurang kemiskinan yang kian menunjukkan kecenderungan yang semakin menajam, yang sulit dipecahkan oleh negara yang difungsikan secara minimal itu. Kenyataan ini, mendorong munculnya kesadaran baru mengenai pentingnya keterlibatan negara dalam menangani dan mengatasi masalah ketimpangan ini. Negara dianggap tidak dapat melepaskan tanggung jawabnya untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Negara perlu turut campur tangan dalam mengatur agar sumber-sumber kemakmuran tidak dikuasai oleh segelintir orang.

Di sisi lain, muncul pula aliran sosialisme yang sangat menentang individualisme dan liberalisme yang dianggap sebagai sebab munculnya kapitalisme yang menindas rakyat miskin dan bahkan menciptakan kemiskinan itu sendiri. Karena itu, atas

³³ Miriam Budiardjo, 2001, *Dasar-Dasar Ilmu Politik*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, hlm. 52.

pengaruh sosialisme ini, muncul konsepsi baru mengenai negara sejak permulaan abad ke-20 ini sebagai pengganti dari '*Nachwachtwersstaat*', yaitu '*Welvaart Staat*'/*Welfare State* (Negara Kesejahteraan).

Dewasa ini konsep 'Negara Kesejahteraan' (*Welfare State*) menjadi suatu masalah yang menarik dengan bergulirnya era globalisasi dan berkembangnya paham kapitalisme dan liberalisme yang menyerahkan sepenuhnya perilaku ekonomi pada mekanisme pasar. Menjelang berakhirnya abad ke-20 ini, dengan sangat mengesankan, apresiasi terhadap kecenderungan intervensi negara ini mengalami perubahan mendasar. Jika pada permulaan kemunculan konsep negara kesejahteraan ini terjadi proses etatisasi dimana-mana, maka pada periode menjelang berakhirnya abad ini, kita menyaksikan terjadinya gejala detatisasi di mana-mana.

Definisi *Welfare State* dalam Black's Law Dictionary menyebutkan:

Welfare State a nation in which the government undertakes various social insurance programs, such as unemployment compensation, old age pensions, family allowances, food stamps, and aid to the blind or deaf - also termed welfare regulatory state. (Negara Kesejahteraan adalah suatu bangsa yang pemerintahannya menjalankan berbagai program asuransi sosial, seperti kompensasi pengangguran, pensiun, bantuan uang untuk keluarga, kupon makanan, dan bantuan bagi orang buta atau tuli-juga pengertian kesejahteraan - negara sebagai pengatur).³⁴

³⁴ A Garner, *Black's Law Dictionary*, Seventh Edition, St Paul, Minn: West Group, 1990, hlm. 1588.

Definisi *Welfare State* dalam “*Collin Colbuid English Dictionary*” sebagaimana dikutip Safri Nugraha menyebutkan: Negara Kesejahteraan adalah sebagai suatu sistem pemerintahan yang menyediakan pelayanan sosial secara gratis (bebas biaya) dalam hal: kesehatan, pendidikan, dan bantuan keuangan bagi warga yang tidak mampu bekerja karena usia lanjut, pengangguran atau sakit.

*Welfare State as 'a system in which the government provides free social services such as health and education, and gives money to people when they are unable to work for example because they are old, unemployed, or sick.'*³⁵

Dari dua definisi tersebut dapat disimpulkan, bahwa *welfare state* adalah suatu pemerintahan negara yang mengatur sekaligus menjalankan tugas berkaitan dengan pemenuhan kebutuhan dasar hidup manusia (*basic needs*): perumahan, pendidikan, makanan, pakaian, pekerjaan, dan pelayanan sosial: santunan keuangan bagi para pensiun, orang tua, sakit, serta orang-orang penyandang penyakit sosial : buta, tuli.

Secara umum konsep *Welfare State* dapat dikelompokkan sebagai berikut:

Pertama, oleh Ramesh Mishra, Lawrence Friedman dan Jan M Boekman, yang menitikberatkan *Welfare State* pada tanggung jawab negara untuk kesejahteraan warga negara terhadap pemenuhan

³⁵ Collin Colbuild English Dictionary, 1997, hlm. 1898, dalam Safri Nugraha, 2004, *Privatisation of State Enterprises In The 20th Century A Step Forwards Or Backwards*, Fakultas Hukum UI, Jakarta, hlm. 1.

kebutuhan dasar hidup (*basic needs*), pelayanan sosial, juga termasuk intervensi ekonomi pasar. Tanggung jawab negara untuk kesejahteraan warganya bukan sekedar dimaknai sebagai hak politik dan ekonomi, namun lebih merupakan aspek hukum.

Dalam hal ini Ramesh Mishra juga menyatakan bahwa, *Welfare State* adalah suatu tanggung jawab negara terhadap kesejahteraan warga negara yang meliputi intervensi ekonomi pasar, kebijakan ketenagakerjaan dan pelayanan kesejahteraan sosial. Termasuk juga lembaga dan kebijakan dalam bidang kesejahteraan adalah menjadi pemikiran dan tanggung jawab negara.

*A Liberal state which assumes responsibility for the well-being of the citizen through a range of interventions in the market economy, e.g. full employment policies and social welfare service. The term include, both the idea of state responsibility for welfare as well as fhe institutions and policies through which the idea is given effect.*³⁶

Sedangkan Lawrence M Friedman melukiskan di abad ke-20 negara umumnya disebut 'negara kesejahteraan'. Dimana beliau menyatakan bahwa *Welfare State* adalah sebagai suatu tanggung jawab negara terhadap kesejahteraan warganya dalam lingkup yang luas sampai menjangkau intervensi pasar maupun terhadap perbankan. Intervensi suatu pemerintahan dalam *Welfare State* meliputi berbagai aspek ekonomi, keuangan, keamanan, bahkan sampai dengan telekomunikasi dan transportasi maupun perbankan.

³⁶ Ramesh Mishra, 1984, *Welfare State In Crisis, Social though and Social Change*, Wheasheat Books Ltd, Harvester Press, London, hlm. xi.

Situasi ini merupakan bentuk khas negara pada abad ke-20 yang umumnya dinamakan "Negara Kesejahteraan", atau lebih luas, negara pengatur kesejahteraan. Secara mendasar adalah suatu negara intervensi secara aktif terhadap pemerintahan yang ada di mana-mana. Sebagai pengumpul sangat besar atas uang pajak, dan memerintahkan tentara dalam jumlah besar terhadap pelayanan sipil. Menyalurkan bermilyar-milyar dalam bentuk pembayaran kesejahteraan. Di berbagai negara bahkan juga menangani jalan kereta api, kartu pos, telepon, pemilik bank, pabrik baja dan perdagangan lainnya sebagai portofolio.³⁷

Bagi Jan M. Boekman, *Welfare State* dimaknai sebagai integrasi fakta ekonomi dan gagasan umum tentang keadilan. Di dalamnya terjabar keberadaan dan fungsi hukum dalam berbagai aspek kehidupan. Oleh sebab itu, jadi sebenarnya hukum menjadi bukti yang selalu terkait dengan negara kesejahteraan di mana keadilan harus menjadi tujuan utama.

Kedua, menurut Ross Cranston, pengertian Welfare State selalu dikaitkan dengan tanggung jawab pemerintahan berkaitan dengan kesehatan, pengangguran dan perumahan yang memberikan perlindungan bagi warganya terhadap standar minimum pendapatan, gizi, kesehatan, perumahan dan pendidikan, keamanan kerja, sebagai hak politik dan bukan sumbangan sukarela. Bahkan aspek-

³⁷ Lawrence M Friedman, 1986, *Legal Culture and the Welfare State*, dalam Gunther Teubnei, *Dilemma of Law in Welfare State*, Walter de Gruyter, Berlin - New York, hlm. 12.

aspek kesejahteraan juga terkait dengan pelayanan sosial berbentuk kesejahteraan sosial, pajak dan keamanan kerja:

In some interpretations the essence of the welfare state is government-protected minimum standards of income, nutrition, health, housing, and education, assured for every citizen as a political right, not as charity. One of Titmuss's contributions was to additional aspects of the welfare state - that along with the social services are other forms of social services are other forms of social welfare, fiscal welfare and occupational welfare.³⁸

Ketiga, oleh Vilhelm Aubert, *welfare state* lebih dimaknai sebagai kewajiban negara untuk kesejahteraan warganya dalam memenuhi kebutuhan dasar hidup (*basic needs*). *Welfare state* berkaitan dengan hak-hak warga negara dan kemampuan negara untuk memenuhi klaim yang berasal dari hak tersebut. Tujuannya adalah untuk menjamin terpenuhinya tingkat kesejahteraan minimal dalam hal kesehatan, nutrisi, perumahan, dan pendidikan. Di sini nampak bahwa lingkup kesejahteraan hanya berkaitan dengan kebutuhan dasar (*basic needs*) saja.

It is customary to define the welfare state by reference to certain rights of the citizen and by the state's ability to meet the claims which flow from these rights. Their aim is to secure a decent minimum of welfare in terms of health, nutrition, housing, and education.³⁹

³⁸ Ross Cranston, 1985, *Legal Foundations of the Welfare State*, Weldenfeld and Nicolson, London, hlm.4.

³⁹ Vilhelm Aubert, 1986, *The Rule of Law and the Promotional Function of Law in the Welfare State*, dalam *Dilemmas of Law in Welfare State*, European University Institute: Set. A, Law, hlm. 32.

Dari uraian beberapa konsep di atas, maka dapat digolongkan sebagai berikut:

- 1) Oleh Ramesh Mishra, Lawrence M Friedman dan M Boekman, *Welfare State* merupakan tanggung jawab dan kewajiban negara yang meliputi: (1) Pemenuhan kebutuhan dasar hidup (*basic needs*); (2). Pelayanan sosial, dan (3). Intervensi ekonomi pasar.
- 2) Sedangkan menurut Ross Cranston, *Welfare State* adalah lebih menitikberatkan sebagai tanggung jawab negara dalam kesejahteraan warga negaranya dalam pemenuhan *basic needs* dan pelayanan sosial.
- 3) Wilhelm Aubert memberi pengertian *Welfare State* hanyalah sebagai kewajiban negara dalam memenuhi hak warga negara terkait dengan pemenuhan *basic needs*. Kewajiban negara baru muncul apabila terjadi klaim dari warga negara yang menuntut hak tersebut.

Dalam konsep Negara Kesejahteraan ini, negara dituntut untuk memperluas tanggung jawabnya kepada masalah-masalah sosial ekonomi yang dihadapi rakyat banyak. Perkembangan inilah yang memberikan legalisasi bagi negara intervensionis abad ke-20. Negara justru perlu dan bahkan harus melakukan intervensi dalam berbagai masalah sosial dan ekonomi untuk menjamin terciptanya kesejahteraan bersama dalam masyarakat. Fungsi negara juga

meliputi kegiatan-kegiatan yang sebelumnya berada di luar jangkauan fungsi negara, seperti memperluas ketentuan pelayanan sosial kepada individu dan keluarga dalam hal-hal khusus, seperti "*social security*", kesehatan, kesejahteraan sosial, pendidikan dan pelatihan serta perumahan.⁴⁰ Konsep negara kesejahteraan (*Welfare State*) juga merupakan alternatif bagi demokrasi konstitusional dalam abad ke-20 yang merupakan reaksi terhadap eksekutif dari paham pluralisme-liberal pada sistem demokrasi konstitusional abad ke-19.⁴¹

Teori negara hukum kesejahteraan sebagai *grand theory* akan digunakan untuk menganalisis dan menelaah sektor kemanfaatan dari pemberlakuan penerbitan obligasi daerah oleh pemerintah daerah bagi kesejahteraan masyarakat daerah. Mengingat, obligasi daerah merupakan konsep pinjaman baru bagi pemerintah daerah untuk menghemat alokasi cadangan dana APBD daerah, sehingga perlu ditelaah apakah obligasi daerah memiliki pengaruh terhadap pertumbuhan ekonomi daerah yang dapat ditinjau dari segi pembangunan daerah dan kebermanfaatan penggunaan fasilitas infrastruktur daerah dalam rangka menunjang kebutuhan pokok masyarakat daerah. Obligasi daerah tersebut dapat dikatakan sukses dilaksanakan apabila mampu meningkatkan kesejahteraan

⁴⁰ Jimly Asshiddiqie, 1994, *Gagasan Kedaulatan Rakyat dalam Konstitusi dan Pelaksanaannya di Indonesia*, Ichtiar Baru Van Hoeve, Jakarta, hlm. 223.

⁴¹ Moh. Mahfud MD. 2000, *Demokrasi dan Konstitusi di Indonesia, Studi Tentang Interaksi Politik Dan Kehidupan Ketatanegaraan*, Rineka Cipta, Jakarta, hlm. 11.

rakyat sebagaimana amanat konstitusi Republik Indonesia. Secara teknis teori ini akan digunakan untuk menelaah penarikan pajak sebagai sarana untuk mensejahterakan rakyat, dimana pajak yang ditarik akan dikembalikan kepada rakyat untuk membangun beberapa sektor.

2. Teori Penegakan Hukum dan Teori Bekerjanya Hukum dalam Masyarakat Chambliss dan Seidman sebagai *Middle Theory*

a. Teori Penegakan Hukum

Penegakan hukum merupakan suatu usaha untuk mewujudkan ide-ide keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan sosial menjadi kenyataan. Jadi penegakan hukum pada hakikatnya adalah proses perwujudan ide-ide. Penegakan hukum adalah proses dilakukannya upaya tegaknya atau berfungsinya norma-norma hukum secara nyata sebagai pedoman pelaku dalam lalu lintas atau hubungan-hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara. Penegakan hukum merupakan usaha untuk mewujudkan ide-ide dan konsep hukum yang diharapkan rakyat menjadi kenyataan. Penegakan hukum merupakan suatu proses yang melibatkan banyak hal.⁴²

Joseph Goldstein membedakan penegakan hukum pidana menjadi 3 (tiga) bagian yaitu :⁴³

- 1) *Total enforcement*, yakni ruang lingkup penegakan hukum pidana sebagaimana yang dirumuskan oleh hukum pidana substantif

⁴² Dellyana Shant, *Konsep Penegakan Hukum*, (Yogyakarta: Liberty, 1988), hlm. 37.

⁴³ *Ibid.*, hlm. 39.

(*substantive law of crime*). Penegakan hukum pidana secara total ini tidak mungkin dilakukan sebab para penegak hukum dibatasi secara ketat oleh hukum acara pidana yang antara lain mencakup aturanaturan penangkapan, penahanan, penggeledahan, penyitaan dan pemeriksaan pendahuluan. Disamping itu mungkin terjadi hukum pidana substantif sendiri memberikan batasan-batasan. Misalnya dibutuhkan aduan terlebih dahulu sebagai syarat penuntutan pada delik-delik aduan (*klacht delicten*). Ruang lingkup yang dibatasi ini disebut sebagai *area of no enforcement*.

- 2) *Full enforcement*, setelah ruang lingkup penegakan hukum pidana yang bersifat total tersebut dikurangi *area of no enforcement* dalam penegakan hukum ini para penegak hukum diharapkan penegakan hukum secara maksimal.
- 3) *Actual enforcement*, menurut Joseph Goldstein *full enforcement* ini dianggap *not a realistic expectation*, sebab adanya keterbatasan dalam bentuk waktu, personil, alat-alat investigasi, dana dan sebagainya, yang kesemuanya mengakibatkan keharusan dilakukannya *discretion* dan sisanya inilah yang disebut dengan *actual enforcement*.

Sebagai suatu proses yang bersifat sistemik, maka penegakan hukum pidana menampakkan diri sebagai penerapan hukum pidana (*criminal law application*) yang melibatkan berbagai sub sistem struktural berupa aparat kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan

pemasyarakatan. Termasuk di dalamnya tentu saja lembaga penasehat hukum. Dalam hal ini penerapan hukum haruslah dipandang dari 3 (tiga) dimensi, yaitu :

- a) Penerapan hukum dipandang sebagai sistem normatif (*normative system*) yaitu penerapan keseluruhan aturan hukum yang menggambarkan nilai-nilai sosial yang didukung oleh sanksi pidana.
- b) Penerapan hukum dipandang sebagai sistem administratif (*administrative system*) yang mencakup interaksi antara berbagai aparaturnya penegak hukum yang merupakan sub sistem peradilan di atas.
- c) Penerapan hukum pidana merupakan sistem sosial (*social system*), dalam arti bahwa dalam mendefinisikan tindak pidana harus pula diperhitungkan berbagai perspektif pemikiran yang ada dalam lapisan masyarakat.

Menurut Soerjono Soekanto sendiri faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum adalah :⁴⁴

1) Faktor Hukum

Praktik penyelenggaraan hukum di lapangan ada kalanya terjadi pertentangan antara kepastian hukum dan keadilan, hal ini

⁴⁴ Soerjono Soekanto, *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2004, hlm. 42.

disebabkan oleh konsepsi keadilan merupakan suatu rumusan yang bersifat abstrak, sedangkan kepastian hukum merupakan suatu prosedur yang telah ditentukan secara normatif. Justru itu, suatu kebijakan atau tindakan yang tidak sepenuhnya berdasar hukum merupakan sesuatu yang dapat dibenarkan sepanjang kebijakan atau tindakan itu tidak bertentangan dengan hukum. Maka pada hakikatnya penyelenggaraan hukum bukan hanya mencakup law enforcement, namun juga *peace maintenance*, karena penyelenggaraan hukum sesungguhnya merupakan proses penyerasian antara nilai kaedah dan pola perilaku nyata yang bertujuan untuk mencapai kedamaian.

2) Faktor Penegakan Hukum

Fungsi hukum, mentalitas atau kepribadian petugas penegak hukum memainkan peranan penting, kalau peraturan sudah baik, tetapi kualitas petugas kurang baik, ada masalah. Oleh karena itu, salah satu kunci keberhasilan dalam penegakan hukum adalah mentalitas atau kepribadian penegak hukum.

3) Faktor Sarana atau Fasilitas Pendukung

Faktor sarana atau fasilitas pendukung mencakup perangkat lunak dan perangkat keras, salah satu contoh perangkat lunak adalah pendidikan. Pendidikan yang diterima oleh Polisi dewasa ini cenderung pada hal-hal yang praktis konvensional, sehingga dalam banyak hal polisi mengalami hambatan di dalam tujuannya,

diantaranya adalah pengetahuan tentang kejahatan komputer, dalam tindak pidana khusus yang selama ini masih diberikan wewenang kepada jaksa. Hal tersebut karena secara teknis yuridis polisi dianggap belum mampu dan belum siap walaupun disadari pula bahwa tugas yang harus diemban oleh polisi begitu luas dan banyak.

4) Faktor Masyarakat

Penegak hukum berasal dari masyarakat dan bertujuan untuk mencapai kedamaian di dalam masyarakat. Setiap warga masyarakat atau kelompok sedikit banyaknya mempunyai kesadaran hukum, persoalan yang timbul adalah taraf kepatuhan hukum, yaitu kepatuhan hukum yang tinggi, sedang, atau kurang. Adanya derajat kepatuhan hukum masyarakat terhadap hukum, merupakan salah satu indikator berfungsinya hukum yang bersangkutan.

5) Faktor Kebudayaan

Berdasarkan konsep kebudayaan sehari-hari, orang begitu sering membicarakan soal kebudayaan. Kebudayaan menurut Soerjono Soekanto, mempunyai fungsi yang sangat besar bagi manusia dan masyarakat, yaitu mengatur agar manusia dapat mengerti bagaimana seharusnya bertindak, berbuat, dan menentukan sikapnya kalau mereka berhubungan dengan orang lain. Dengan demikian, kebudayaan adalah suatu garis pokok

tentang perikelakuan yang menetapkan peraturan mengenai apa yang harus dilakukan, dan apa yang dilarang.

Dalam teori penegakan hukum, menurut penulis tepat untuk mengkaji lebih lanjut mengenai penegakan hukum terhadap pelanggaran dalam hal perpajakan. Karena sanksi yang dikenakan terhadap suatu pelanggaran dalam hal perpajakan berupa sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sesuai dengan judul penelitian yang penulis angkat, teori ini dapat memberikan pencerahan terkait penegakan hukumnya. Dimana dalam pelanggaran tersebut yang berwenang untuk menyelidiki adalah penyidik tindak pidana di bidang perpajakan yang tugasnya adalah melakukan serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya. Penyidik itu sendiri merupakan pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dimana penyidik itu sendiri bukan merupakan aparat penegak hukum yang semestinya.

b. Teori Bekerjanya Hukum dalam Masyarakat Chambliss dan Seidman

Menurut William J. Chambliss dan Robert B. Seidmen, untuk dapat berjalan dengan baik maka hukum dapat dikatakan dipengaruhi oleh tiga hal yaitu:

- 1) *Rule Making Intitution* yaitu pembuat Undang – Undang yang sering disebut pula dengan faktor substansi, pada tahap ini sangat penting sebab pada tahap inilah aturan hukum dibuat oleh instansi yang berwenang, apabila pembuat aturan hanya mementingkan kepentingan individu dan kelompok maka aturan hukum yang adapun sangat dipengaruhi dengan kepentingan tersebut sehingga dapat menciptakan diskriminasi bagi masyarakat umum.⁴⁵
- 2) *Rule Sanctioning Institusions*, yaitu penegak hukum atau sering disebut faktor struktur, pada tahap ini adalah lanjutan dari tahap substansi, yaitu penegakan terhadap pelaksanaan aturan yang dibuat dalam masyarakat melalui petugas penegak hukum, maka dari itu dibutuhkan penegak hukum yang berkualitas baik dari segi pendidikan maupun pengalaman serta mental yang baik dan disiplin tinggi.⁴⁶
- 3) *Role Occupant*, yaitu kultur hukum yang tumbuh serta berkembang ditengah masyarakat, sering pula disebut kultur hukum, setelah hukum dibuat dan ditegakan maka mayarakat harus menaati tertip hukum yang ada dengan kesadaran dan disiplin yang tinggi, hal ini berada pada ranah alam pikiran serta kesadaran masyarakat untuk

⁴⁵ Satjipto Rahardjo, *Masalah Pegakan Hukum*, (Bandung: Sinar Baru, 2011), hlm.24

⁴⁶ *Loc., cit*

menaati hukum yang ada sehingga peranan masyarakat pada tahap ini sangat besar.⁴⁷

Ketiga pilar ini dapat dipengaruhi kekuatan sosial dan personal (*All Other Societal and Personal Forces*) sehingga apabila dari pembuat aturan hukum dan penegak hukum hingga masyarakat terpengaruh maka hukum tidak akan berjalan dengan efektif, sehingga dapat mengakibatkan umpan balik (*Feedback*) berupa reaksi – reaksi menentang berjalannya suatu aturan hukum dari masyarakat kepada pembuat aturan kemudian pembuat aturan melakukan teguran kepada penegak hukum.

3. Teori Manfaat dan *Stufentheory* Hans Kelsen sebagai *Applied Theory*

a. Teori Manfaat

Eksistensi hukum bertujuan untuk memberikan keamanan dan ketertiban serta menjamin adanya kesejahteraan yang diperoleh masyarakat dari Negara sebagai payung bermasyarakat. Kaidah hukum di samping kepentingan manusia terhadap bahaya yang mengancamnya, juga mengatur hubungan di antara manusia.⁴⁸ Masyarakat yang berkembang pesat dalam bernegara, dipengaruhi oleh perkembangan jaman, sehingga kebutuhan harus dipenuhi sesuai jamannya. Untuk itu perlu hukum yang kontekstual dalam arti dapat mengakomodir praktik-praktik sosial di masyarakat dengan

⁴⁷ *Loc, cit*

⁴⁸ Sudikno Mertokusumo, *Teori Hukum*, Universitas Atma Jaya, Yogyakarta, 2011, hlm.

diatur oleh norma hukum. Ajaran-ajaran hukum yang dapat diterapkan agar tercipta korelasi antara hukum dan masyarakatnya, yaitu hukum sosial yang lebih kuat dan lebih maju daripada ajaran-ajaran yang diciptakan oleh hukum perseorangan.⁴⁹ Artikulasi hukum ini akan menciptakan hukum yang sesuai cita-cita masyarakat karenanya muara hukum tidak hanya keadilan dan kepastian hukum, akan tetapi aspek kemanfaatan juga harus terpenuhi. Penganut mazhab *utilitarianisme* memperkenalkan tujuan hukum yang ketiga, disamping keadilan dan kepastian hukum. Dilanjutkannya, tujuan hukum itu adalah untuk kemanfaatan bagi seluruh orang.

Kemanfaatan merupakan hal yang paling utama didalam sebuah tujuan hukum, mengenai pembahasan tujuan hukum terlebih dahulu diketahui apakah yang diartikan dengan tujuannya sendiri dan yang mempunyai tujuan hanyalah manusia akan tetapi hukum bukanlah tujuan manusia, hukum hanyalah salah satu alat untuk mencapai tujuan dalam hidup bermasyarakat dan bernegara. Tujuan hukum bisa terlihat dalam fungsinya sebagai fungsi perlindungan kepentingan manusia, hukum mempunyai sasaran yang hendak dicapai.

Dalam hal teori utilitarianisme, merupakan aliran yang meletakkan kemanfaatan sebagai tujuan utama hukum adapun ukuran kemanfaatan hukum yaitu kebahagiaan yang sebesar-besarnya bagi

⁴⁹ Alvin S. Johnson, *Sosiologi Hukum*, Asdi Mahastya, 2006, hlm. 204.

orang-orang. Penilaian baik buruk, adil atau tidaknya hukum tergantung apakah hukum mampu memberikan karena *utilitarianisme* meletakkan kemanfaatan sebagai tujuan utama dari hukum, sehingga diharapkan budaya hukum mempunyai korelasi dalam pembentukan hukum.⁵⁰

Penganut aliran *utilistis* adalah Jeremy Bentham, John Stuart Mill, dan Rudolf von Jhering. Jeremy Bentham (1748-1832) salah satu tokoh yang mengemukakan aliran *utilitarianisme*, Bentham menerapkan salah satu prinsip aliran utilitarianisme ke dalam lingkungan hidup, yaitu manusia akan bertindak untuk mendapatkan kebahagiaan yang sebesar-besarnya dan mengurangi penderitaan. Ukuran baik-buruknya suatu perbuatan manusia tergantung pada apakah perbuatan tersebut mendatangkan kebahagiaan atau tidak. Pembentuk undang-undang hendaknya dapat melahirkan undang-undang yang dapat mencerminkan keadilan bagi semua individu. Dengan berpegang pada prinsip tersebut, perundangan itu hendaknya dapat memberikan kebahagiaan terbesar bagi sebagian besar masyarakat (*the greatest happiness for the greatest number*).⁵¹

Tujuan perundang-undangan menurut Bentham adalah untuk menghasilkan kebahagiaan bagi masyarakat. Untuk itu perundang-undangan harus berusaha untuk mencapai 4 (empat) tujuan, yaitu :

⁵⁰ Moh. Erwin, *Filsafat Hukum, Refleksi Kritis Terhadap Hukum*, Rajawali Press, Jakarta, 2011, hlm. 179.

⁵¹ H. Lili Rasjidi dan Ira Thania Rasjidi, *Pengantar Filsafat Hukum*, Mandar Maju, Bandung, 2012, hlm. 60.

- 1) *To provide subsistence* (untuk memberikan nafkah hidup);
- 2) *To provide abundance* (untuk memberikan makanan yang berlimpah);
- 3) *To provide security* (untuk memberikan perlindungan);
- 4) *To attain equity* (untuk mencapai persamaan).

Eksistensi masyarakat, sejatinya dapat mempengaruhi lahirnya produk hukum, karena norma tersebut yang akan dirasakan secara langsung oleh masyarakat holistik. Kealpaan legislator dalam memerhatikan norma di masyarakat saat mengadakan kompromi-kompromi regulasi menghambat pembangunan hukum dan/atau pembangunan masyarakat. Cita-cita hukum pun tidak terwujud dengan baik, karena objek dari hukum tidak merasakan fungsi dari peraturan perundang-undangan yang dibentuk.

b. *Stufen Theory* Hans Kelsen

Sebagaimana diungkapkan oleh Hans Kelsen dalam Teori Hierarki Norma Hukum (*Stufentheori*) bahwa suatu norma dibuat menurut norma yang lebih tinggi dan norma yang lebih tinggi ini pun dibuat menurut norma yang lebih tinggi lagi dan demikian seterusnya sampai kita berhenti pada norma yang tertinggi yang tidak dibuat oleh norma lagi melainkan ditetapkan terlebih dulu keberadaannya oleh masyarakat atau rakyat.⁵²

⁵² Jimly Asshiddie dan Ali Safa'at, 2012, *Teori Hans Kelsen tentang Hukum*, Konstitusi Press, Jakarta, hlm. 100-101.

Hans Kelsen menamakan norma tertinggi disebut sebagai *Grundnorm* atau *Basic Norm* (Norma Dasar), dan *Grundnorm* pada dasarnya tidak berubah-ubah. Untuk mengatakan bahwa hukum merupakan suatu sistem norma, maka Kelsen menghendaki agar obyek hukum bersifat empiris dan dapat ditelaah secara logis. Sumber yang mengandung penilaian etis diletakkan diluar kajian hukum atau bersifat *transcenden* terhadap hukum positif dan oleh karenanya kajian bersifat meta yuridis.⁵³

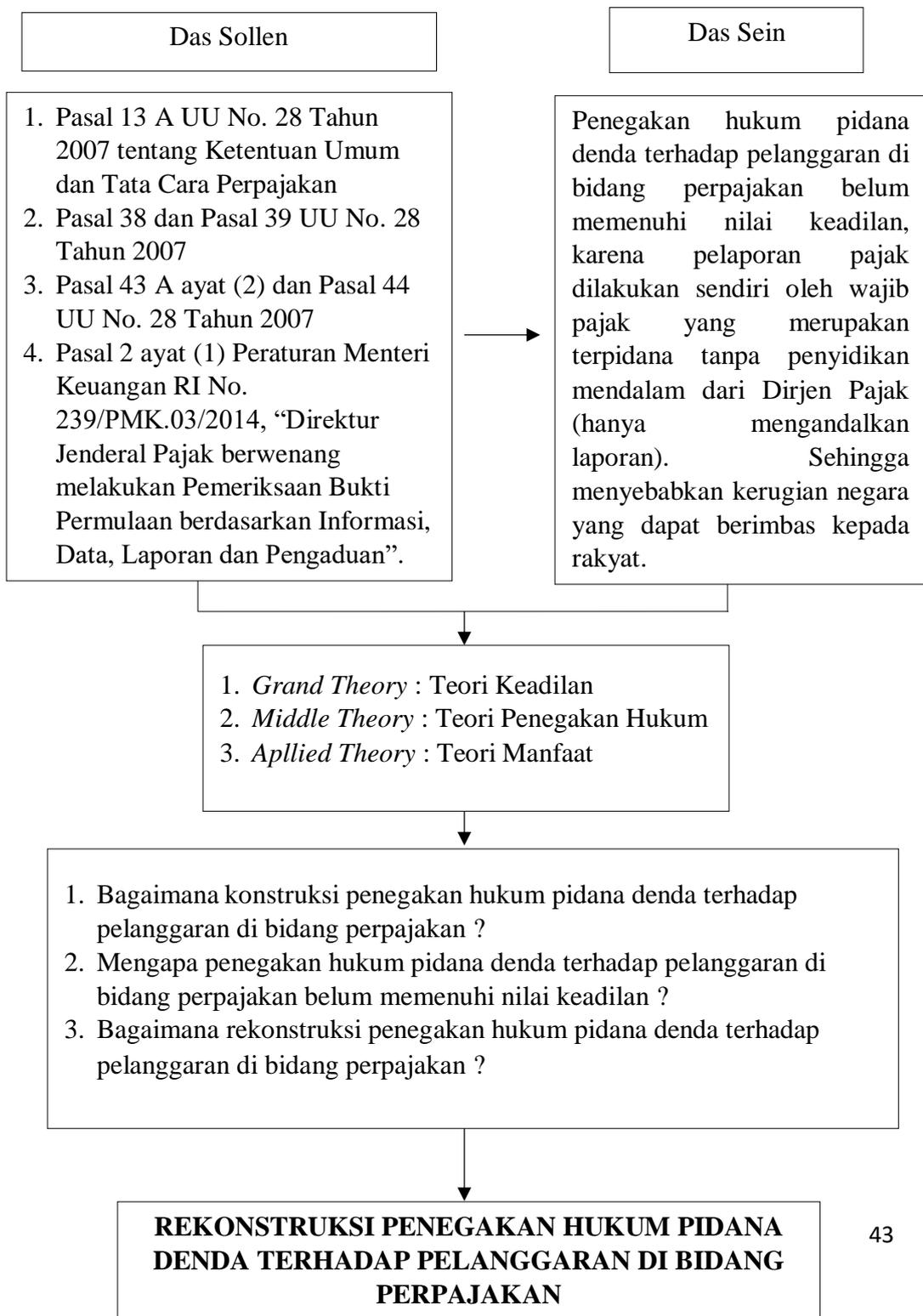
Adanya *Grundnorm* atau *Basic Norm* menegaskan bahwa *basic norm as the source of validity and as the source of unity of legal system*. Melalui *Grundnorm* inilah semua peraturan hukum itu disusun dalam satu kesatuan secara hierarkhis, dengan demikian ia juga merupakan suatu sistem. *Grundnorm* merupakan sumber nilai bagi adanya sistem hukum, sehingga ia merupakan “bensin” yang menggerakkan seluruh sistem hukum. Di samping itu, *Grundnorm* menyebabkan terjadinya keterhubungan internal dari adanya sistem. Sedangkan terminologi “norma” itu sendiri oleh Hans Kelsen diartikan sebagai *the expression of the idea... that a individual ought to behave in a certain way*. Fungsi norma adalah *commando, permission, authorization and derogating norms*.⁵⁴

Hukum positif sebagai perwujudan adanya norma-norma dan dalam rangka untuk menyampaikan norma-norma hukum. Hans

⁵³ *Loc.cit*
⁵⁴ *Ibid.*

Kelsen mengatakan *...every law is a norm...* perwujudan norma tampak sebagai suatu bangunan atau susunan yang berjenjang mulai dari norma positif tertinggi hingga perwujudan yang paling rendah yang disebut sebagai *individual norm*.

G. KERANGKA BERPIKIR



H. METODE PENELITIAN

Penelitian dirumuskan oleh Sugiyono sebagai cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Penelitian didasarkan pada ciri keilmuan yaitu rasional, empiris dan sistematis. Data yang diperoleh melalui penelitian itu mempunyai kriteria, yaitu harus valid, *reliable* dan obyektif dimana secara umum tujuan penelitian itu bersifat penemuan, pembuktian dan pengembangan suatu pengetahuan.⁵⁵

Dalam penulisan disertasi ini, Penulis menggunakan metodologi penulisan sebagai berikut:

1. Jenis Penelitian

Penelitian hukum ini termasuk dalam penelitian hukum doktrinal atau penelitian hukum normatif. Penelitian hukum doktrinal merupakan penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder. Penelitian hukum normatif digunakan untuk menelaah asas-asas hukum, sistematika hukum, taraf sinkronisasi vertikal dan horizontal, perbandingan hukum, dan sejarah hukum. Penelitian hukum normatif membatasi diri dengan mengikat pertalian hubungan norma dalam ilmu-ilmu hukum dengan hukum positif.⁵⁶

Dalam prakteknya, penelitian hukum normatif dimaksudkan untuk menguraikan pertalian nalar hukum terhadap unsur-unsur hukum dimana unsur hukum adalah terdiri dari unsur idiel dan unsur riil. Unsur idiel merupakan unsur yang mewakili hasrat susila dan rasio manusia dalam

⁵⁵ Sugiyono, *Statistik Untuk Penelitian*, (Bandung: Alfabeta, 2010), hlm. 1.

⁵⁶ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 2015, *Penelitian Hukum Normatif Tinjauan Singkat*, Rajawali Pers, Jakarta, hlm. 13-14.

berperilaku. Unsur idiel akan melahirkan asas-asas hukum sebagai bentuk pengejawantahan hasrat susila yang dianut oleh setiap manusia untuk mendapatkan kehidupan yang ideal (seharusnya). Sementara rasio manusia akan melahirkan pengertian/pokok/dasar dalam hukum seperti masyarakat hukum, subyek hukum, hak, dan kewajiban, peristiwa hukum, hubungan hukum, dan obyek hukum. Unsur idiel melambangkan tentang bagaimana seharusnya hukum itu berlaku. Sementara unsur hukum riil mencakup manusia, kebudayaan (materiel), dan lingkungan alam, yang menghasilkan tata hukum.⁵⁷

Berdasarkan penjelasan di atas dapat dituliskan bahwa penelitian ini dikatakan sebagai penelitian hukum normatif karena meneliti objek hukum ditinjau dari kajian perbandingan hukum, taraf sinkronisasi hukum secara vertikal, dan pendekatan konseptual. Penelitian ini ditujukan untuk membedah permasalahan penegakan hukum sanksi pidana denda pada pelanggaran di bidang perpajakan di Indonesia.

2. Paradigma Penelitian

Paradigma (*paradigm*) menurut Guba yang dikonsepsikan oleh Thomas Kuhn sebagai seperangkat keyakinan mendasar yang memandu tindakan-tindakan seseorang, baik tindakan keseharian maupun dalam penyelidikan ilmiah. Dalam penelitian ini, pembahasan hanya dibatasi pada paradigma pencarian ilmu pengetahuan (*discipline inquiry paradigm*) yaitu suatu keyakinan dasar yang digunakan berbagai

⁵⁷ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Ibid.*, hlm. 14.

kalangan untuk mencari kebenaran realitas menjadi suatu ilmu atau disiplin ilmu pengetahuan tertentu.⁵⁸

Paradigma digambarkan sebagai suatu sistem filosofis payung yang meliputi epistemologi, dan metodologi tertentu. Masing-masingnya terdiri dari serangkaian “*belief dasar*” atau *world view* yang tidak dapat begitu saja dipertukarkan (dengan “*belief dasar*” atau *world view* dari ontologi, epistemologi, dan metodologi paradigma lainnya). Lebih dari sekedar kumpulan teori, paradigma dengan demikian mencakup berbagai komponen praktek-praktek ilmiah di dalam sejumlah bidang kajian yang terspesialisasi. Paradigma diantaranya, bertugas untuk menggariskan tolok ukur, mendefinisikan standar ketepatan yang dibutuhkan, menetapkan metodologi mana yang akan dipilih untuk diterapkan, atau cara bagaimana hasil penelitian akan diinterpretasi.⁵⁹

Paradigma yang sesuai dengan topik dan tujuan penelitian dalam penelitian ini adalah paradigma konstruktif. Paradigma konstruktivisme (*legal constructivism*) merupakan paradigma yang melihat kebenaran sebagai suatu realita hukum yang bersifat relatif dan berlaku sesuai konteks spesifik yang dinilai relevan oleh pelaku sosial. Realitas hukum yang dimaksud merupakan realitas majemuk yang beragam berdasarkan pengalaman sosial individu. Pada dasarnya realitas sosial yang ada dikembangkan dari realitas individu dalam masyarakat. Realitas tersebut

⁵⁸Agus Salim, *Teori dan Paradigma Penelitian Sosial, Dari Denzin Guba dan Penerapannya*, (Yogyakarta:Tiara wacana Yogya,2001), hlm. 33-34.

⁵⁹Erllyn Indarti, *Diskresi dan Paradigma Suatu Telaah Filsafat Hukum*, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar dalam Filsafat Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, Semarang, 2010, hlm. 4.

merupakan konstruksi mental manusia sehingga penelitian ini memberi empati dan interaksi yang dialektik antara peneliti dan yang diteliti untuk merekonstruksi realitas hukum melalui metode kualitatif.

Oleh karena itu dalam paradigma konstruktivisme, realitas yang diamati oleh peneliti tidak bisa digeneralisasikan. Hal ini dikarenakan setiap fenomena yang terjadi merupakan hasil konstruksi (persepsi) masing-masing individu atau masyarakat, dimana konstruksi tersebut muncul sebagai “*resultante*” dari pengalaman sosial, agama, budaya, sistem nilai-nilai lainnya, dan bersifat lokal. Penelitian yang dilakukan harus mampu mengungkap pengalaman sosial, aspirasi, atau apapun yang tidak kasat mata tetapi menentukan sikap-sikap, perilaku, maupun tindakan objek peneliti. Dengan demikian terdapat subjektivitas dari peneliti terutama untuk menafsirkan hal-hal yang tidak kasat mata.

Oleh karenanya diperlukan interaksi subjektif antar keduanya. Disinilah kemudian, konstruktivisme menggunakan metode hermeneutik dan dialektika dalam proses pencapaian kebenaran. Hermeneutik dilakukan melalui identifikasi kebenaran atau konstruksi pendapat perseorangan. Dialektika dilakukan dengan cara membandingkan pendapat beberapa individu untuk memperoleh konsensus.⁶⁰ Berdasarkan uraian di

⁶⁰Paradigma konstruktivisme boleh disebut sebagai penyangkalan terhadap paradigma positivisme. Apabila di dalam paradigma positivisme diyakini bahwa realitas itu bisa diamati berulang-ulang dan hasilnya sama dan bisa digeneralisasikan. Maka paradigma konstruktivisme menyangkalnya. Konstruktivisme memahami kebenaran realitas bersifat relatif, berlaku sesuai dengan konteks spesifik yang relevan dengan perilaku sosial. Konstruktivisme, dengan demikian menolak generalisasi untuk berupaya menghasilkan deskripsi yang unik. Lihat, Guba dan Lincoln, dalam Erlin Indarti, *Ibid.*, hlm. 30-34.

atas, jika ditelaah menurut E. G. Guba dan Y.S Lincoln,⁶¹ paradigma konstruktivisme secara ontologis dimaknai sebagai relativisme yakni, pemahaman realitas yang dikonstruksikan berdasarkan pengalaman sosial individual secara lokal dan spesifik. Secara epistemologis paradigma merupakan bentuk subjektivitas terhadap temuan-temuan yang diciptakan oleh peneliti dan objek investigasi terkait secara interaktif sehingga temuan dicipta atau dikonstruksi bersama dengan suatu metodologi.

Secara metodologis, paradigma menggunakan metode hermeneutik atau dialektis yang berarti konstruksi ditelusuri melalui interaksi antara peneliti dan objek investigasi dengan teknik hermeneutik.⁶² Pada penelitian ini menggunakan paradigma Konstruktivisme dikarenakan selain menggunakan data kepustakaan dan perundang-undangan juga menggunakan data berupa hasil wawancara secara hermeneutik.⁶³

3. Metode Pendekatan

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode pendekatan yuridis normatif. Pendekatan normatif merupakan penelitian kepustakaan, yaitu penelitian terhadap data sekunder.⁶⁴

Penelitian dilakukan terhadap data sekunder yakni bahan kepustakaan.

⁶¹ E. G. Guba dan Y. S. Lincoln, *Kontroversi Paradigmatik, Kontradiksi dan Arus Perpaduan Baru*, dalam Norman K. Denzin dan Y. S. Lincoln, *The Sage Handbook Of Qualitative Research Edisi Ketiga*, dialihbahasakan oleh Dariyatno, Pustaka Pelajar, Yogyakarta ,2011, hlm. 205.

⁶² *Ibid.*, hlm. 207.

⁶³ E. G. Guba dan Y. S. Lincoln, *Kontroversi Paradigmatik, Kontradiksi dan Arus Perpaduan Baru*, dalam Norman K. Denzin dan Y. S. Lincoln, *The Sage Handbook Of Qualitative Research Edisi Ketiga*, dialihbahasakan oleh Dariyatno, Pustaka Pelajar, Yogyakarta ,2011, hlm. 205.

⁶⁴Ronny Hanitijo S., *Metode Penelitian Hukum dan Jumetri*, (Jakarta:Ghalia Indonesia,1988), hlm. 11.

Penelitian ini ditelaah dengan menggunakan pendekatan yuridis normatif. Pendekatan yuridis normatif adalah pendekatan yang difokuskan untuk mengkaji penerapan kaidah-kaidah atau norma hukum positif.⁶⁵ Yuridis normatif merupakan implementasi dari pemikiran *legis positivis* yang memandang hukum sebagai kaidah dari norma yang tertulis yang dibuat dan diundangkan oleh lembaga atau pejabat yang bawenang. Konsep pendekatan yuridis normatif memandang hukum sebagai suatu tatanan sistem normatif yang bersifat mandiri, tertutup, dan terlepas dari kehidupan masyarakat yang nyata.⁶⁶

Adapun pendekatan penelitian yuridis normatif secara spesifik menggunakan model sinkronisasi vertikal peraturan perundang-undangan. Model sinkronisasi vertikal pada peraturan perundang-undangan berfungsi untuk membedah dan menguji sampai sejauhmanakah suatu hukum positif memiliki keserasian norma. Sinkronisasi vertikal akan menguji apakah suatu peraturan perundang-undangan yang berlaku dalam suatu bidang kehidupan tertentu tidak saling bertentangan apabila dilihat dari sudut pandang norma yang tersusun secara hierarkhis.⁶⁷ Pendekatan ini menggunakan penyusunan peraturan perundang-undangan berdasarkan hierarkhis susunan peraturan perundang-undangan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang

⁶⁵Johnny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, (Surabaya: Bayumedia Publishing, 2005), hlm.295.

⁶⁶Ronny Hanitijo Soemitro, *Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri*, (Jakarta:Ghalia, 1985), hlm.13-14.

⁶⁷ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Op.cit.*, hlm.17.

Penyusunan Peraturan Perundang-Undangan sebagai batu uji sinkronisasi vertikal.

Selain itu, pendekatan konseptual juga diterapkan pada penelitian ini untuk menelaah konsep-konsep hukum seperti sumber hukum, fungsi hukum, dan lainnya. Pendekatan ini beranjak dari pandangan dan doktrin yang berkembang dalam ilmu hukum yang terus dikembangkan guna membantu menyelesaikan permasalahan hukum yang terus bergerak dinamis.⁶⁸ Secara spesifik pendekatan konseptual ini digunakan untuk menelaah rumusan masalah ketiga perihal konsep konstruksi pelaksanaan pidana denda pada penegakan hukum di bidang perpajakan.

4. Spesifikasi Penelitian

Spesifikasi penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian yang bersifat *diskriptif analitis* yaitu penelitian yang bermaksud untuk memberikan gambaran mengenai situasi-situasi atau kejadian-kejadian tertentu untuk mengambil kesimpulan secara umum dari obyek masalahnya.⁶⁹

Selain itu dijelaskan bahwa penelitian ini menggunakan deskriptif analitis dimaksudkan bahwa dilakukan penelitian terhadap asas-asas hukum, yaitu untuk mengetahui makna yang terkandung oleh istilah-istilah yang digunakan dalam peraturan perundang-undangan secara konseptual, sekaligus mengetahui penerapannya dalam praktik

⁶⁸ Peter Mahmud Marzuki, *Metodologi Penelitian Hukum*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2006), hlm.46.

⁶⁹ *Ibid.*, hlm. 97.

dan putusan-putusan hakim. Adanya analisis yang dilakukan terhadap asas hukum dan teori kepastakaan.⁷⁰

5. Sumber dan Jenis Data Penelitian

Pengumpulan data terhadap data-data mengenai masalah yang berhubungan dengan penelitian ini dengan menggunakan data sekunder. Dalam hal ini dilakukan dengan mengumpulkan dan meneliti peraturan perundang-undangan, buku-buku serta sumber bacaan yang berkaitan dengan masalah yang diteliti. Data yang berhasil diperoleh ini dipergunakan sebagai landasan pemikiran yang bersifat teoritis. Data yang diperoleh tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Bahan Hukum Primer, yaitu data hukum yang mengikat terdiri dari :
 - 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
 - 2) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana;
 - 3) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
 - 4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
 - 5) Peraturan Menteri Keuangan Nomor Republik Indonesia No. 239/PMK.03/2014;
- b. Bahan Hukum Sekunder

⁷⁰ Jhony Ibrahim, *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, (Malang: Bayumedia Publishing, 2012), hlm. 310.

Bahan hukum sekunder yaitu terdiri dari kepustakaan dan literatur-literatur yang berhubungan dengan tindak pidana denda maupun kurungan dalam bidang perpajakan.

c. Bahan Hukum Tersier

Data tersier merupakan data yang terdiri dari ensiklopedia, majalah, informasi daring, koran dan data lainnya yang terkait dengan bidang perpajakan.

6. Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data merupakan hal yang sangat erat hubungannya dengan sumber data, karena melalui pengumpulan data ini akan diperoleh data yang diperlukan untuk selanjutnya dianalisis sesuai dengan yang diharapkan.⁷¹ Penelitian ini, menggunakan jenis sumber data sekunder dalam teknik pengumpulan datanya. Data sekunder yaitu data yang akan diperoleh melalui kepustakaan, baik itu mengkaji, menelaah atau mengolah dari literatur yang berkaitan dengan permasalahan yang teliti, dari peraturan perundang-undangan, artikel dari berbagai media elektronik atau mdia masa, serta tulisan-tulisan yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.

7. Teknik Analisis Data

Pada penelitian hukum normatif, pengolahan data dilakukan dengan cara mensistematika terhadap bahan-bahan hukum tertulis. Sistematisasi berarti membuat klasifikasi terhadap bahan-bahan hukum tersebut untuk

⁷¹ Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2012, 201hlm. 160.

memudahkan pekerjaan analisis dan konstruksi.⁷² Kegiatan yang dilakukan dalam analisis data penelitian hukum normatif dengan cara data yang diperoleh di analisis secara deskriptif kualitatif yaitu analisa terhadap data yang tidak bisa dihitung. Bahan hukum yang diperoleh selanjutnya dilakukan pembahasan, pemeriksaan dan pengelompokan ke dalam bagian-bagian tertentu untuk diolah menjadi data informasi. Hasil analisa bahan hukum akan diinterpretasikan menggunakan metode interpretasi (a) sistematis; (b) gramatikal; dan (c) teleologis.⁷³

I. ORISINALITAS PENELITIAN

Berdasarkan pada hasil penelitian yang sudah ada, penelitian dengan judul “Rekonstruksi Penegakan Hukum Pidana Denda Terhadap Pelanggaran di Bidang Perpajakan Berasaskan Nilai Keadilan” belum pernah dilakukan oleh peneliti manapun. Sehingga untuk menjamin bahwa penelitian yang dilakukan oleh Peneliti ini adalah asli maka akan disajikan tabel perbandingan sebagai berikut:

Tabel 1
Orisinalitas Penelitian

No.	Penyusun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian Penulis
1.	Rocky Marbun	Rekonstruksi	Penerapan pidana	Penulis lebih

⁷² Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Op.cit.*, hlm.251-252.

⁷³ Interpretasi dibedakan menjadi interpretasi berdasarkan kata-kata undang-undang (*leterlijk*), interpretasi gramatikal, interpretasi berdasarkan kehendak pembentuk undang-undang, interpretasi sistematis, interpretasi historis, interpretasi sosiologis, interpretasi sosio-historis, interpretasi filosofis, interpretasi teleologis, interpretasi holistik dan interpretasi holistik tematis-sistematis. Lihat Jimly Asshiddiqie, 1997, *Teori & Aliran Penafsiran Hukum Tata Negara*, Ind. Hill.Co., Jakarta, hlm. 17-18 35.

	(Universitas Bung Karno, 2014)	Sistem Pemidanaan Dalam Undang-Undang Perpajakan Berdasarkan Konsep Ultimium Remidium	penjara terhadap wajib pajak tidak logis dan menimbulkan kerugian bagi negara karena seharusnya sanksi yang tepat adalah dengan sanksi pidana denda	menganalisis supaya sanksi pidana denda lebih memenuhi nilai keadilan
2.	Fabriant (Universitas Lampung, 2017)	Analisis Kebijakan Formulasi Ketentuan Pidana Dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak	Formulasi kriminalisasi dalam undang-undang pengampunan pajak diancam pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun	Tidak menjelaskan hal yang sama dengan penelitian Penulis, hanya menjelaskan mengenai kebijakan dalam pengampunan pajak dan pidana penjara
3.	Mahani Tet Serly Grace (Unair, 2017)	Penegakan Hukum Pada Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Yang Berimplikasi Tindak Pidana Korupsi	Diperlukan pengawasan internal yang lebih efektif oleh Dirjen Pajak untuk meminimalisir perpindahan kesepakatan yang	Tidak menjelaskan mengenai penegakan hukum dalam pidana denda

			dapat menyebabkan korupsi	
--	--	--	---------------------------------	--