

**PROSES PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PAJAK SEHUBUNGAN
DENGAN PENGHAPUSAN HUTANG PADA KANTOR WILAYAH
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK**

Skripsi

Diajukan untuk memenuhi Sebagai Persyaratan
memperoleh Gelar Sarjana Strata
Satu (S-1) Ilmu Hukum
Program Khusus Hukum Pidana



Diajukan oleh :

Alkhonsa Sulia Salsabila

30301609480

**PROGRAM STUDI (S.1) ILMU HUKUM
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG (UNISSULA)
SEMARANG**

2021

HALAMAN PERSETUJUAN

**PROSES PENYIDIKAN KASUS TINDAK PIDANA PAJAK TERKAIT
PEMBEBASAN HUTANG PADA KANTOR WILAYAH DIREKTORAT
JENDERAL PAJAK**



Diajukan oleh :

Alkhonsa Sulia Salsabila

30301609480

Telah Disetujui oleh :

Dosen Pembimbing :

Prof. Dr. Hj. Sri Endah Wahyuningsih, S.H., M.Hum.

NIDN : 06-2804-6401

Tanggal :

HALAMAN PENGESAHAN

**PROSES PENYIDIKAN KASUS TINDAK PIDANA PAJAK TERKAIT
PEMBEBASAN HUTANG PADA KANTOR WILAYAH DIREKTORAT
JENDERAL PAJAK**

Dipersiapkan dan disusun oleh :

Alkhonsa Sulia Salsabila

30301609480

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji

Pada tanggal :

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat dan lulus

Tim Penguji

Ketua,

Dr. Bambang Tri Bawono, S.H., M.H

NIDN : 06-07077601

Anggota,

Anggota,

Dr. Maryanto, S.H., M.H

NIDN : 06-2908-6301

Prof. Dr. Hj. Sri Endah Wahyuningsih, S.H., M.Hum

NIDN : 06-2804-6401

Mengetahui,

Dekan Fakultas Hukum UNISSULA

Prof. Dr. H. Gunarto, S.H., S.E.Akt., M.Hum.

NIDN : 06-0503-6205

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Alkhonsa Sulia Salsabila

NIM : 30301609480

Fakultas : Hukum

Program Studi : Ilmu Hukum

Kekhususan : Hukum Pidana

Dengan ini saya menyatakan Karya Tulis Ilmiah yang berjudul :

“PROSES PENYIDIKAN KASUS TINDAK PIDANA PAJAK TERKAIT PEMBEBASAN HUTANG PADA KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK”

Adalah benar hasil karya dan penuh kesadaran bahwa saya tidak melakukan tindakan plagiasi atau mengambil alih seluruh atau sebagian besar karya tulis orang lain tanpa menyebutkan sumbernya. Jika saya terbukti melakukan tindakan plagiasi, saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan aturan yang berlaku.

Semarang 20 Agustus 2021



Alkhonsa Sulia Salsabila

MOTTO

“Risau terhadap dunia adalah kegelapan bagi hati, sedangkan risau terhadap akhirat adalah cahaya bagi hati”

(Utsman Ibn Affan R.A.)

“Tentukanlah tujuan hidup, kemudian gunakan segenap kekuatan untuk mencapainya”

“Wahai orang-orang yang beriman, mengapa kamu mengatakan sesuatu yang tidak kamu kerjakan? Amat besar kebencian di sisi Allah bahwa kamu mengatakan apa-apa yang tidak kamu kerjakan ”

(Q.S. Ash Shaff ayat 2-3)

HALAMAN PERSEMBAHAN

Penulisan Hukum / Skripsi ini saya persembahkan untuk :

1. Ayah dan Ibu, semua kasih sayang yang dicurahkan, segala pemberian yang telah diberikan, pengorbanan yang dipersembahkan, untaian doa yang tak pernah terputus dipanjatkan, pemaafan dan kesabaran atas segala kekhilafan, ucapan terima kasih tak akan layak sebagai bakti pada beliau berdua. Akan tetapi mudah-mudahan dengan selesainya skripsi ini sebagai sedikit persembahan yang bisa menyunggingkan secercah senyuman.
2. Prof. Dr. Hj. Sri Endah Wahyuningsih, S.H., M.Hum., Profesor hukum pidana terbaik di Unissula selaku dosen pembimbing. Alhamdulillah dengan bimbingan beliau, Saya yang buntu dan banyak kendala dalam penyusunan skripsi ini bisa mendapatkan pengarahan yang mencerahkan. Ibu Prof, Saya tidak tahu bagaimana menyelesaikan skripsi ini tanpa bimbingan yang sangat berharga.
3. Almamater tercinta Fakultas Hukum Unissula, semoga skripsi ini bermanfaat

KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Warahmatullahi Wabarakatuh,

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT segala puji bagi Nya, Tuhan yang Maha kuasa dan Maha Mengetahui. Manusia tidak memiliki pengetahuan atas apapun di dunia ini kecuali sedikit dari yang telah diberikan Nya. Berkat Rahmat Nya pula skripsi dengan judul **“PROSES PENYIDIKAN KASUS TINDAK PIDANA PAJAK TERKAIT PEMBEBASAN HUTANG PADA KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK”** dapat penulis selesaikan. Walaupun penulis sempat mengalami kesulitan dalam prosesnya dan mengalami kelambatan dibandingkan dengan keinginan semula, akan tetapi tidak mengurangi kebahagiaan penulis pada akhirnya. Tak lupa Shalawat serta salam teruntuk Baginda Rasulullah Muhammad SAW yang *syafa'at*-Nya senantiasa kita nantikan di yaumul hisab kelak.

Skripsi ini dimaksudkan sebagai salah satu persyaratan guna menyelesaikan Program Sarjana (S1) Ilmu Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung Semarang. Penulis menyadari bahwa tanpa bimbingan, bantuan, dan dukungan dari berbagai pihak, penulisan tugas akhir ini sangatlah sulit untuk diselesaikan. Maka dari itu dalam kesempatan ini diucapkan terima kasih yang setulus-tulusnya dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada :

1. ALLAH SWT, Tuhan yang Maha mengetahui segala sesuatu, yang tidak memberikan ilmu pengetahuan kepada manusia melainkan sedikit saja.

2. Nabi Muhammad SAW, atas pengorbanan sepanjang hidup untuk keselamatan ummatnya sehingga hari ini kita dapat menikmati iman dan islam.
3. Kedua Orang Tua penulis, Ayah dan Ibu tercinta orang tua yang sangat sabar tanpa batas selalu mendukung penulis.
4. Drs. Bedjo Santoso, M.T., Ph. D., selaku Rektor Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
5. Prof. Dr. H. Gunarto, S.H., S.E.Akt., M.Hum., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
6. Prof. Dr. Sri Endah Wahyuningsih, S.H., M.Hum., selaku dosen pembimbing yang selalu memberikan waktunya untuk membimbing penulis dan memberikan petunjuk kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
7. S.Sugiharto.SH.,M.H selaku dosen wali penulis selama perkuliahan di Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung Semarang yang telah memberikan nasihat dan bimbingan kepada penulis.
8. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung Semarang dan segenap Civitas Akademik Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung Semarang yang telah banyak memberikan ilmu selama perkuliahan dan membantu selama masa studi penulis.
9. Adik-adikku Faza Munadi Iman yang cool dan supportif, Rizqi Naufal yang pura-pura cuek tapi diam-diam selalu perhatian kalau KK ada masalah, Nail dan Mirza, Si Upin-Ipin yang selalu jadi hiburan bagi saya.

10. Kekasihku Rudi Rubedi yang slalu memberikan support dan mendoakanku selama penyusunan skripsi ini.

11. Semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyusun skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Akhirnya dengan segala kerendahan hati, penulis berharap agar penulisan hukum skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi diri pribadi, almamater, maupun pembaca sekalian, serta membumikan suatu pemahaman konsep berpikir menggunakan paradigma baru dalam rangka mengembangkan Ilmu Hukum khususnya Hukum Pidana di Indonesia. Terima kasih.

Wassalamu'alaikum Warohmatullahi Wabarakatuh

Semarang, Juli 2021

Hormat Saya,

Penulis,

Alkhonsa Sulia Salsabila

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
SURAT PERNYATAAN KEASLIAN.....	iv
PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA TULIS ILMIAH	v
MOTTO.....	vi
HALAMAN PERSEMBAHAN.....	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	xi
ABSTRAK.....	xiii
ABSTRACT.....	xiv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. LATAR BELAKANG	1
B. PERUMUSAN MASALAH	8
C. TUJUAN PENELITIAN.....	9
D. KEGUNAAN PENELITIAN.....	9
E. TERMINOLOGI.....	9
F. METODE PENELITIAN.....	11
G. SISTEMATIKAN PENULISAN	14
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	16
A. PENGERTIAN TINDAK PIDANA	16
B. PENGERTIAN PENYIDIKAN	18
C. HUBUNGAN PENYIDIK POLRI DAN PPNS	23
D. PERTANGGUNG JAWABAN PIDANA KORPORASI	24

E. TAHAPAN-TAHAPAN PENEGAKKAN HUKUM PIDANA.....	27
F. PERBARENGAN DALAM TINDAK PIDANA	28
G. PENGERTIAN TINDAK PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN	32
H. KEWAJIBAN WAJIB PAJAK TERKAIT PELAPORAN USAHA	34
I. KETENTUAN SANKSI ATAS TIDAK TERPENUHINYA KEWAJIBAN TERKAIT PELAPORAN USAHA.....	37
J. PAJAK DALAM ISLAM	42
BAB III HASIL PENELITIAN & PEMBAHASAN.....	45
A. PROSES PENYIDIKAN TERHADAP KASUS TINDAK PIDANA.....	45
1. Pemeriksaan Bukti Permulaan.....	45
2. Laporan Kejadian	46
B. ANALISIS KASUS TINDAK PIDANA	48
C. ANALISIS YURIDIS	51
D. ANALISIS PENULIS	65
1. Kesesuaian Pelaksanaan Penyidikan Dengan Hukum Acara	65
E. PRINSIP-PRINSIP DALAM PENEGAKAN HUKUM YANG DITERAPKAN DALAM TINDAK PIDANA PAJAK	97
1. ASAS ULTIMUM REMEDIUM.....	97
2. ASAS Keadilan dan Kemanfaatan Hukum.....	99
BAB IV PENUTUP	106
A. KESIMPULAN	106
B. SARAN	106
DAFTAR PUSTAKA	108

ABSTRAK

Pengetahuan mengenai hukum pajak bukan suatu pengetahuan yang umum dalam masyarakat. Penyidikan pajak harus dilakukan dengan benar-benar profesional dengan mengendepankan asas-asas penegakan hukum, rasa keadilan dan mempertimbangkan manfaatnya bagi masyarakat dan pendapatan negara.

Metode penelitian yang digunakan adalah normatif yaitu dengan mengidentifikasi kasus yang terjadi dan melakukan analisis dengan teori yang berlaku.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dalam penerapan hukum pajak terutama pasal pidana perlu pertimbangan dengan bijaksana agar masyarakat wajib pajak tidak dikenakan sanksi secara berlebihan sehingga keadilan benar-benar dirasakan dan penyidikan pajak tidak menyebabkan terhentinya usaha Wajib Pajak yang merupakan sumber penerimaan pajak itu sendiri

Kata Kunci : pengetahuan, bijaksana, penyidikan



ABSTRACT

Knowledge of tax law and regulation is not a matter common in the citizen society. Tax crime investigations should be carried out professionally and majoring basic law enforcement principles, sense of justice, and considering benefit for the country as well.

I practiced normative method during the research which is by identifying the case and perform analysis based on generally accepted theories.

As the result of this research, it identifies necessities for the crime law articles to be applied wisely in order to avoid exaggeration of criminal punishment and for justice to be truly uphold. As the outcome, source of state revenues expect to be sustain as well.

Keywords : *Knowledge, wisdom, investigations*



BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Pajak merupakan sumber pemasukan Negara terbesar saat ini. Dari tahun ke tahun Penerimaan Pajak dalam APBN terus menerus menunjukkan peningkatan. Sejak akhir tahun 2016¹, Negara tidak lagi dapat mengandalkan penerimaan pada hasil ekspor minyak bumi yang produksinya semakin menurun. Pajak menjadi satu-satunya sumber penerimaan terbesar negara dan menjadi semakin penting dalam perekonomian negara.

Dari tahun ke tahun pemerintah berupaya untuk terus meningkatkan penerimaan dari sektor pajak. Hal ini bukan saja menuntut upaya pemerintah untuk melakukan intensifikasi dan ekstensifikasi dalam menghimpun pajak, akan tetapi juga memerlukan kesadaran yang juga meningkat dari masyarakat selaku warga negara mengenai pentingnya kewajiban membayar pajak.

Masyarakat sebagai pihak yang melaksanakan kewajiban perpajakan tentu perlu lebih didekatkan dengan pengetahuan perpajakan secara umum dan *aware* dengan isu-isu perpajakan. Seorang Wajib Pajak, baik perseorangan maupun lembaga, yang melakukan kesalahan dalam perhitungan dan pembayaran pajak akan berhadapan dengan sanksi

¹ <https://Cnn Indonesia. Com/Ekonomi/20190103141539-85-35862/Kala Bisnis> Dikutip Pada Tanggal 21 April 2020 Pukul 23. 36

administratif atau sanksi pidana di bidang perpajakan. Agar terhindar dari kesalahan masyarakat Wajib Pajak perlu memahami ketentuan perundang-undangan baik mengenai materi maupun tata cara pemenuhan kewajiban perpajakan.

Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas, yaitu bahwa pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut².

Pengertian penghasilan dalam Undang-Undang ini tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak merupakan ukuran terbaik mengenai kemampuan Wajib Pajak tersebut untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan. Dilihat dari mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi:

- a. penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktek dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya; penghasilan dari usaha dan kegiatan;

² Penjelasan Pasal 4 Ayat (1) Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 Sttd Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan.

- b. penghasilan dari modal, yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak, seperti bunga, dividen, royalti, sewa, dan keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha; dan
- c. penghasilan lain-lain, seperti pembebasan utang dan hadiah.

Karena Undang-Undang ini menganut pengertian penghasilan yang luas maka semua jenis penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak digabungkan untuk mendapatkan dasar pengenaan pajak.

Dengan pengertian yang luas atas objek pajak yang dianut dalam Undang-undang PPh, setiap Wajib Pajak harus mampu secara cermat mengidentifikasi adanya transaksi-transaksi yang akan dianggap sebagai objek pajak. Bagi Wajib Pajak yang memiliki sumber daya yang cukup untuk menyelenggarakan perhitungan pajak yang baik, hal ini tidak terlalu menyulitkan. Akan tetapi sebagian besar masyarakat wiraswasta merupakan Usaha Kecil dan Menengah (UKM) yang tidak memiliki kemampuan untuk menyelenggarakan pembukuan yang baik dan dengan pemahaman yang baik atas Undang-Undang PPh.

Sebagai contoh dari Pasal 4 ayat 1 huruf K undang-undang PPh dapat diketahui bahwa seseorang yang memiliki hutang dan kemudian mendapatkan pembebasan dari hutangnya juga dianggap mendapatkan tambahan kemampuan ekonomis sehingga memiliki kewajiban pajak penghasilan sehubungan dengan hutang yang dihapuskan tersebut³. Wajib

³ Penjelasan Pasal 4 Ayat (1) Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 Sttd Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

Pajak wajib melaporkan penghasilan dari pembebasan hutang dalam SPT Tahunan PPh Orang Pribadi tahun bersangkutan. Hal-hal detil semacam ini mungkin tidak teridentifikasi dengan baik oleh sebagian Wajib Pajak yang memiliki sumber daya terbatas. Masalah lainnya adalah bahwa undang-undang PPh tidak mempertimbangkan kondisi keuangan dari Subjek Pajak pada saat Wajib Pajak terkena jatuh tempo kewajiban perpajakan. Wajib Pajak yang sedang mengalami masalah keuangan sehingga hutangnya tidak terbayar, kemudian mendapatkan pembebasan sebagian hutangnya dari bank mungkin tidak mampu memenuhi kewajiban PPh yang timbul dari pembebasan hutang. Apalagi bila asset yang dimiliki juga sudah dipergunakan atau disita untuk membayar sebagian hutang bank sebelumnya, maka bisa terjadi asset yang tersisa tidak cukup untuk melunasi kewajiban PPh tersebut. Dalam hal ini maka mekanisme sita asset tidak lagi dapat ditempuh oleh Otoritas pajak, jalan satu-satunya yang mungkin dapat ditempuh adalah pemidanaan.

Pembebasan hutang merupakan penghasilan bagi orang/lembaga yang menerimanya. Wajib Pajak yang menerima penghasilan berupa pembebasan hutang harus melaporkannya sebagai penghasilan dalam SPT Tahunan di tahun diterimanya penghasilan pembebasan hutang tersebut. Apabila pembebasan hutang tersebut tidak dilaporkan dalam SPT maka menurut Undang-undang Pajak penghasilan merupakan suatu kesalahan yang akan berakibat pada kekurangan dalam pembayaran pajak.

Secara administrasi kesalahan tersebut dapat diperbaiki oleh Wajib

Pajak Dengan melakukan pembetulan SPT. Berdasarkan undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, wajib pajak dapat melakukan pembetulan spt, dan menyetor kekurangan pembayaran pajaknya⁴. apabila wajib pajak tidak melakukan pembetulan spt dan kesalahan ini diketahui oleh direktur jenderal pajak dalam suatu pemeriksaan pajak, maka direktur jenderal pajak akan menerbitkan surat ketetapan pajak kurang bayar (SKPKB). SKPKB memuat pokok pajak yang kurang dibayar dan sanksi bunga yang dikenakan atas kekurangan pembayaran tersebut.

Hukum Pajak di Indonesia ternyata tidak hanya bersifat administratif, melainkan juga mengandung ketentuan-ketentuan Pidana (Administratif Penal Law). Ketentuan tersebut tercantum dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara yaitu Undang-undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah dirubah dengan Undang-undang nomor 16 tahun 2009 (selanjutnya disebut Undang-undang KUP). Ancaman hukuman dalam ketentuan pidana pajak juga merupakan pidana berat karena berisi ancaman hukuman penjara maksimal 6 enam) tahun.

Pasal pasal yang mengatur pidana pajak yang terkait kesalahan dalam SPT adalah Pasal 38 Undang-undang KUP isinya mengatur ancaman pidana karena kealpaan, Pasal 39 ayat (1) dan Pasal 39 ayat (1) UU KUP yang mengatur pidana dengan kesengajaan.

Terjadinya kekurangan pembayaran pajak karena kealpaan dipidana dengan Pasal 38 Undang-undang KUP, sedangkan tidak disampaikannya

⁴ Pasal 8 Ayat (1) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Std Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

SPT atau Penyampaian SPT yang isinya tidak benar secara sengaja dipidana masing-masing dengan Pasal 39 ayat (1) huruf c atau d Undang-undang KUP. Kesalahan akibat tidak dicantumkannya penghasilan dari kegiatan operasional maupun dari pendapatan lain-lain seperti pembebasan hutang dalam SPT dapat dipidana dengan salah satu dari kedua pasal tersebut, tergantung apakah dianggap sebagai kealpaan atau kesengajaan.

Pelanggaran apapun yang diperbuat wajib pajak, baik digolongkan sebagai pidana maupun administratif, wajib pajak dapat membetulkan SPT nya dan terhindar dari sanksi sepanjang Direktur Jenderal Pajak belum melakukan pemeriksaan. Apabila Direktorat Jenderal Pajak sudah mulai melakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan maka berdasarkan Pasal 8 ayat (3) dan Pasal 8 ayat (4) Wajib Pajak masih dapat melakukan koreksi dengan menyampaikan Pengungkapan Ketidakbenaran SPT, tetapi tetap terkena sanksi sesuai dengan ketentuan pasal-pasal tersebut.⁵

Berhubung dengan Pidana Pasal 8 ayat (3) UU KUP, tindak pidana yang masih dapat dikoreksi pada saat Direktur Jenderal Pajak sudah mulai melakukan pemeriksaan bukti permulaan adalah tindak pidana Pasal 38 KUP saja. Akan tetapi dalam pengaturan lebih detail dalam Peraturan Pemerintah No. 74 tahun 2014 dan Peraturan Menteri Keuangan no. 239 tahun 2014, Pidana Pasal 39 KUP pun tetap dapat melakukan Pengungkapan Ketidakbenaran dan terhindar dari pemidanaan walaupun tetap dikenakan

⁵ Pasal 8 Ayat (3) Dan Ayat (4) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Std Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

sanksi administrasi.

Adanya ketentuan pidana dalam undang-undang pajak semakin menguatkan pentingnya pemahaman masyarakat atas hukum pajak. Realitas di masyarakat sendiri masalah perpajakan belum menjadi pengetahuan umum, apalagi mengenai ketentuan-ketentuan pidana dalam undang-undang di bidang perpajakan. Lalu bagaimana keadilan hukum ditegakkan apabila orang yang tidak mampu membayar hutang dipidana karena pajak yang muncul atas penghapusan hutang tersebut juga tidak terbayar?

Maka dari itu, diperlukan adanya penelitian atas kasus tersebut untuk mendapatkan pemahaman dan pemikiran yang sangat mungkin terjadi di masa depan mengingat perlakuan Undang-Undang PPh mengenai definisi atas penghasilan sampai dengan saat ini tidak mencantumkan pengecualian atas kasus seperti ini. Proses peradilan kasus pidana terkait Pajak Penghasilan atas pembebasan hutang selayaknya benar-benar memperhatikan fungsi pajak yang tidak hanya memiliki fungsi pengaturan (*regulaire*) tapi juga fungsi utamanya sebagai pendanaan negara (*budgetair*). Dalam hukum pajak di Indonesia juga dikenal istilah ultimum remedium, dimana pemedanaan adalah jalan terakhir, yang harus diutamakan adalah upaya-upaya remedium atau pemberian kesempatan kepada para wajib pajak untuk memperbaiki kesalahan-kesalahannya. Pada akhirnya setiap penegakkan hukum juga perlu menjunjung tinggi rasa keadilan, yang merupakan tujuan hakiki dari penegakkan hukum itu sendiri.

Dari gambaran kondisi yang penulis gambarkan di atas, dapat

dirasakan bahwa ada suatu masalah yang rawan dan mungkin menimbulkan kekhawatiran. Bahwa boleh jadi ditengah usaha pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan negara ternyata dalam lingkungan penegakan hukum terdapat detil-detil tertentu yang pada prakteknya mengandung penegakkan hukum yang berlebihan.

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut mengenai penyidikan kasus tindak pidana pajak dan menuangkannya dalam sebuah penelitian dengan judul: **“PROSES PENYIDIKAN KASUS TINDAK PIDANA PAJAK TERKAIT PEMBEBASAN HUTANG PADA KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK”**

B. PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan pembatasan masalah maka penulis dapat merumuskan masalah mengenai :

1. Bagaimana proses penyidikan terhadap kasus tindak pidana pajak khususnya berhubung dengan pembebasan hutang di kantor wilayah direktorat jenderal pajak?
2. Bagaimana prinsip-prinsip dalam penegakan hukum yang diterapkan dalam penyidikan tindak pidana pajak sehubungan dengan pembebasan hutang di kantor wilayah direktorat jenderal pajak?

C. TUJUAN PENELITIAN

Tujuan yang hendak dicapai dalam penulisan penelitian ini antara lain yaitu dikemukakan sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui proses penyidikan terhadap kasus tindak pidana pajak di kantor wilayah direktorat jenderal pajak
2. Untuk mengetahui prinsip-prinsip dalam penegakan hukum yang diterapkan dalam penyidikan tindak pidana pajak di kantor wilayah direktorat jenderal pajak

D. KEGUNAAN PENELITIAN

1. Manfaat teoritis:

Yaitu sebagai bahan kajian lebih lanjut untuk melahirkan konsep ilmiah yang diharapkan dapat memperkaya khasanah ilmu pengetahuan, khususnya dalam pajak sehubungan dengan pembebasan hutang, serta salah satu syarat untuk menyelesaikan program studi pidana S1 Ilmu Hukum , Universitas Islam Sultan Agung Semarang.

2. Manfaat praktis:

Sebagai bahan kajian akademik dalam bidang ilmu hukum terhadap pajak berhubung dengan pembebasan hutang.

E. TERMINOLOGI

1. Proses

Runtutan perubahan atau kejadian perkembangan sesuatu kemajuan

sosial⁶

2. Penyidikan

Pengertian penyelidikan adalah serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya⁷

3. Kasus

Urusan, sesuatu yang menimbulkan masalah.⁸

4. Tindak pidana

Istilah tindak pidana berasal dari istilah yang dikenal dalam hukum pidana Belanda *Starfbaareit* yang sebenarnya merupakan istilah resmi resmi dalam *starfwetboek* atau kita undang-undang hukum pidana yang sekarang berlaku di Indonesia.⁹

5. Pajak

Iuran wajib atas sesuatu yang ditanggungnya, yang dibayarkan kepada pemerintah untuk pembangunan(negara).¹⁰

6. Pembebasan Hutang

Pembebasan Hutang adalah perbuatan hukum dimana dengan itu kreditur

⁶ Sulchan Yasyin, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Amanah Surabaya, , Surabaya, 1995, Hlm183.

⁷ KUHP dan KUHPA, Sinar Grafika hal 199

⁸ Sulchan, Op Cit, Hlm 177.

⁹ Adami Chazawi, *Pelajaran Hukum Tindak Pidana*, Cetakan Ke 6. Jakarta, Pt Raja Grafindo Persada, 2011, Hlm 67

¹⁰ Sulchan Yasyin Op Cit Hlm. 168.

melepaskan haknya untuk menagih piutangnya dari debitur.¹¹

F. METODE PENELITIAN

Metode merupakan suatu langkah yang tepat untuk mendapat sesuatu sedangkan penelitian merupakan suatu usaha untuk mencari, menemukan, mencatat, merumuskan dan menganalisis sampai pada menyusun sebuah laporan. Dalam penelitian ini metode yang digunakan oleh penulis adalah dari beberapa unsur antara lain sebagai berikut.

1. Metode Pendekatan

Dalam penulisan skripsi ini dengan menggunakan metode pendekatan Yuridis normatif.. Dikatakan menggunakan yuridis normatif, karena penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder sebagai bahan dasar untuk diteliti dengan cara melakukan penelusuran terhadap peraturan – peraturan atau literatur-literatur yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.

2. Spesifikasi Penelitian

Penelitian ini bersifat Deskriptif Analitik, yakni mendeskripsikan secara mendalam dan rinci permasalahan yang diteliti kemudian dianalisis dengan sumber data yang diperoleh untuk mendapatkan jawaban atas permasalahan yang diteliti.

¹¹ [Http://Legalstudies71. Blogspot. Com/2015/09/Pembebasan-Utang-Dan-Percampuran-Utang. Html?M=1](http://Legalstudies71.Blogspot.Com/2015/09/Pembebasan-Utang-Dan-Percampuran-Utang.Html?M=1) Dikutip Pada Tanggal 1 September 2020 Pukul 17:38

3. Sumber Data Penelitian

Mengenai penulisan penelitian hukum yang menggunakan pendekatan secara normatif, maka bahan hukum yang dapat digunakan dapat diambil melalui sumber data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh peneliti dari penelitian ini berupa kepustakaan dan dokumen, yang merupakan hasil penelitian dan pengolahan orang lain yang sudah tersedia dalam bentuk buku – buku refrensi, pendapat sarjana hukum, makalah, artikel jurnal, dan sebagainya.

Di dalam penelitian hukum, data sekunder mencakup bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari :

- 1) Bahan Hukum Primer, yaitu bahan-bahan hukum yang mengikat, seperti :
 - a) Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana
 - b) Kitab Undang-undang Hukum Pidana
 - c) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Std. Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan
 - d) Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 Std. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan
- 2) Bahan Hukum Sekunder, yaitu bahan – bahan yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer dan dapat membantu menganalisis dan memahami bahan hukum primer seperti : buku – buku, hasil penelitian, jurnal ilmiah

3) Bahan Hukum Tersier, adalah bahan hukum yang memberikan informasi maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, misalnya :

- a) Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI)
- b) Kamus Hukum
- c) Materi KUHP & KUHP
- d) Buku Perpajakan Indonesia

4. Metode Pengumpulan Data

Terhadap data sekunder dikumpulkan dengan melakukan studi kepustakaan, yakni melalui penelitian kepustakaan yang bersumber dari peraturan perundang – undangan, jurnal ilmiah serta mengkaji Al – Qur'an sebagai sumber hukum islam.

Metode Studi pustaka

Dalam pelaksanaan penelitian ini, peneliti ini, menggunakan metode penelitian studi pustaka (*library research*)Yaitu penelitian dilakukan menggunakan Literatur-literatur dan peraturan-peraturan, seperti undang-undang KUP.

5. Metode Analisis Data

Setelah data dikumpulkan dari lapangan dengan lengkap, maka tahap berikutnya adalah mengolah dan menganalisis data. Data penelitian ini dianalisis dengan menggunakan analisis terhadap bahan

penulisan kualitatif (berbentuk uraian) agar dapat ditafsirkan. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah deksriptif kualitatif. Melalui analisis kualitatif, permasalahannya akan dianalisis menggunakan teori teori hukum, pendapat para ahli dan juga menggunakan peraturan perundang-undangan yang dilakukan dengan cara menganalisis, meneliti dan membahas data yang diperoleh serta bahan kepustakaan.

G. SISTEMATIKAN PENULISAN

BAB I : PENDAHULUAN

Memuat tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, terminology, metode penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II : Tinjauan pustaka

Menjelaskan tinjauan umum tentang tindak pidana, Pengertian kesengajaan dalam hukum pidana, teori perbarengan dalam tindak pidana, pengertian tindak pidana dibidang perpajakan, teori kewajiban wajib pajak terkait pelaporan usaha.

BAB III : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pembahasan mengenai bagaimana terjadinya tindak pidana pajak, bagaimana penegak hukum melakukan penyidikan, evaluasi atas pelaksanaan penyidikan yang dilakukan oleh penegak hukum,.

BAB IV : PENUTUP

Dalam Bab ini berisi mengenai kesimpulan yang merupakan jawaban dari rumusan masalah setelah dibahas dan saran sebagai rekomendasi penulis dari hasil penelitian.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. PENGERTIAN TINDAK PIDANA

Tindak pidana merupakan pengertian dasar dalam hukum pidana. Tindak pidana merupakan suatu pengertian yuridis, lain halnya dengan istilah perbuatan jahat atau kejahatan. Secara yuridis formal, tindak kejahatan merupakan bentuk tingkah laku yang melanggar undang-undang pidana. Oleh sebab itu setiap perbuatan yang dilarang oleh undang-undang harus dihindari dan arang siapa melanggarnya maka akan dikenakan pidana. Jadi larangan-larangan dan kewajiban-kewajiban tertentu yang harus ditaati oleh setiap warga Negara wajib dicantumkan dalam undang-undang maupun peraturan-peraturan pemerintah, baik di tingkat pusat maupun daerah.

Tindak pidana adalah kelakuan manusia yang dirumuskan dalam undang-undang, melawan hukum, yang patut dipidana dan dilakukan dengan kesalahan. Orang yang melakukan perbuatan pidana akan mempertanggungjawabkan perbuatan dengan pidana apabila ia mempunyai kesalahan, seseorang mempunyai kesalahan apabila pada waktu melakukan perbuatan dilihat dari segi masyarakat menunjukkan pandangan normatif mengenai kesalahan yang dilakukan.¹²

¹² Syarifah nazwa, “kesengajaan (dolus) dalam hukum pidana”, <http://cahayailmu-syarifahnazwah.blogspot.co.id/2016/10/makalah-kesengajaan-dolus-dan-hukum.html>.

Tindak pidana adalah perbuatan melakukan atau tidak melakukan sesuatu yang memiliki unsur kesalahan sebagai perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana, di mana penjatuhan pidana terhadap pelaku adalah demi terpeliharanya tertib hukum dan terjaminnya kepentingan umum.¹³

Tindak Pidana secara umum Hukum Pidana adalah salah satu dari sub sistem dalam sistem hukum yang ada disuatu negara, Hukum pidana ada dua istilah yaitu "hukum" dan "pidana". Hukum menurut Prof, Dr. Van Kan Hukum adalah keseluruhan peraturan hidup yg bersifat memaksa untuk melindungi kepentingan manusia dalam masyarakat. Pidana juga terdapat beberapa pengertian menurut para ahli.

Menurut Profesor Van Hamel pidana atau straf adalah : "Suatu penderitaan yang bersifat khusus, yang telah dijatuhkan oleh kekuasaan yang berwenang untuk menjatuhkan pidana atas nama negara sebagai penanggung jawab dari ketertiban hukum umum bagi seorang pelanggar, yakni semata-mata karena orang tersebut telah melanggar suatu peraturan hukum yang harus ditegakan oleh negara".¹⁴

Menurut profesor Simons, pidana atau straf adalah: "Suatu penderitaan yang oleh undang-undang pidana telah dikaitkan dengan pelanggaran

¹³ IBID.

¹⁴ P.A.F Lamintang, *Hukum Penitensier Indonesia*, Penerbit Amrico, Bandung : 2002, Hlm 47.

terhadap suatu norma, yang dengan suatu putusan hakim telah dijatuhkan bagi seseorang yang bersalah”¹⁵.

B. PENGERTIAN PENYIDIKAN

1. Tinjauan Tentang Penyidikan

Perbuatan penyidikan atau mengusut adalah merupakan usaha dan tindakan untuk mencari dan menemukan kebenaran-kebenaran apakah telah terjadi sesuatu tindak pidana, siapa yang melakukan perbuatan itu, bagaimana sifat perbuatan itu serta, siapakah yang terlibat dalam perbuatan itu, dan suatu penyidikan atau pengusutan diakhiri dengan suatu kesimpulan bahwa atas perkara tersebut akan dilakukan penuntutan atau tidak.¹⁶

Di dalam Pasal 1 butir 2 KUHAP yakni dalam Bab I mengenai Penjelasan Umum, yaitu: “Penyidikan adalah serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang pidana yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya”

Berdasarkan rumusan Pasal 1 butir 2 KUHAP, unsur-unsur yang terkandung dalam pengertian penyidikan adalah:

- a. Penyidikan merupakan serangkaian tindakan yang mengandung tindakan- tindakan yang antara satu dengan yang lain saling

¹⁵ Hilman Hadikusuma: *Metode Penelitian Hukum*, Sinar Grafika Jakarta: 1955, Hlm 41.

¹⁶ Kuantik Shaleh. *Tindak Pidana Korupsi dan Suap*. Penerbit Ghalia Indah.

berhubungan

- b. Penyidikan dilakukan oleh pejabat publik yang disebut penyidik;
- c. Penyidikan dilakukan dengan berdasarkan peraturan perundang-undangan.
- d. Tujuan penyidikan ialah mencari dan mengumpulkan bukti, yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana yang terjadi, dan menemukan tersangkanya.

Berdasarkan keempat unsur tersebut sebelum dilakukan penyidikan, telah diketahui adanya tindak pidana tetapi tindak pidana itu belum terang dan belum diketahui siapa yang melakukannya. Adanya tindak pidana yang belum terang itu diketahui dari penyelidikannya.¹⁷ Tujuan penyidikan adalah untuk menunjuk siapa yang telah melakukan kejahatan dan memberikan pembuktian-pembuktian mengenai masalah yang telah dilakukannya. Untuk mencapai maksud tersebut maka penyidik akan menghimpun keterangan dengan fakta atau peristiwa-peristiwa tertentu¹⁴. Penyidikan yang diatur dalam undang-undang, ini dapat dilaksanakan setelah diketahui bahwa suatu peristiwa telah terjadi tindak pidana dimana dalam Pasal 1 butir 2 KUHP berbunyi bahwa penyidikan adalah serangkaian tindakan penyidik mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana yang terjadi guna menemukan tersangkanya. Penyidikan dimulai sesudah terjadinya tindak pidana untuk mendapatkan keterangan-keterangan tentang :

¹⁷ Adami Chazawi, Hukum Pidana Materiil dan Formil Korupsi di Indonesia

- a. Tindak Pidana apa yang telah dilakukan
- b. Kapan Tindak Pidana itu dilakukan
- c. Dimana Tindak Pidana itu dilakukan
- d. Dengan apa Tindak Pidana itu dilakukan
- e. Bagaimana Tindak Pidana itu dilakukan
- f. Mengapa Tindak Pidana itu dilakukan
- g. Siapa pembuatnya

Proses penyidikan Tindak Pidana, bahwa penyidikan meliputi :

- a. Penyelidikan
- b. Penindakan :
 - 1) Pemanggilan
 - 2) Penangkapan
 - 3) Penahanan
 - 4) Penggeledahan
 - 5) Penyitaan
- c. Pemeriksaan
 - 1) Saksi
 - 2) Ahli
 - 3) tersangka
- d. Penyelesaian dan penyerahan berkas perkara
 - 1) Pembuatan resume
 - 2) penyusuna berkas perkara
 - 3) penyerahan berkas perkara

2. Kegiatan Penyidikan :

- a. Penyidikan berdasarkan informasi atau laporan yang diterima maupun yang di ketahui langsung oleh penyidik, laporan polisi, berita acara pemeriksaan tersangka, dan berita acara pemeriksaan saksi.
- b. Penindakan adalah setiap tindakan hukum yang dilakukan oleh penyidik/penyidik pembantu terhadap orang maupun barang yang ada hubungannya dengan tindak pidana yang terjadi. Penindakan hukum tersebut berupa pemanggilan tersangka dan saksi, penangkapan, penahanan, penggeledahan, dan penyitaan.
- c. Pemeriksaan adalah merupakan kegiatan untuk mendapatkan keterangan, kejelasan dan keidentikan tersangka dan atau saksi dan atau barang bukti ataupun unsur-unsur tindak pidana yang terjadi sehingga kedudukan dan peranan seseorang maupun barang bukti didalam tindak pidana menjadi jelas dan dituangkan dalam berita acara pemeriksaan .yang berwenang melakukan pemeriksaan adalah penyidik dan penyidik pembantu.
- d. Penyelesaian dan Penyerahan Berkas Perkara, merupakan kegiatan akhir dari proses penyidikan tindak pidana yang dilakukan oleh penyidik dan penyidik pembantu.¹⁸

Dalam melaksanakan fungsi tersebut harus memperhatikan **asas-asas** yang menyangkut hak-hak manusia, antara lain :

¹⁸ M. Husein harun. Penyidik dan penuntut dalam proses pidana. PT rineka cipta. Jakarta. 1991
hlm 58

- a. Asas praduga tak bersalah yaitu setiap orang disangka, ditangkap, ditahan, dituntut dan atau diadili sidang pengadilan wajib dianggap tidak bersalah sampai adanya putusan pengadilan yang menyatakan kesalahan berdasarkan keputusan hakim yang mempunyai kekuasaan hukum yang tetap.
- b. Peranan dimuka hukum yaitu perlakuan yang sama atas setiap orang dimuka hukum dengan tidak mengadakan perbedaan.
- c. Hak memberi bantuan atau penasihat hukum yaitu setiap orang yang tersangkut kasus tindak pidana wajib diberikan kesempatan memperoleh bantuan hukum yang semata-mata untuk melaksanakan kepentingan pembelaan atas dirinya, sejak saat dilakukan penangkapan dan penahanan sebelum dimulainya pemeriksaan kepada tersangka wajib diberitahukan tentang apa yang disangkakan kepadanya dan haknya untuk mendapatkan bantuan hukum atau perkara itu wajib didampingi penasihat hukum.
- d. Peradilan harus dilakukan dengan cepat, sederhana, terbuka, jujur, dan tidak memihak.
- e. Penangkapan, penahanan, penggeledahan dan penyitaan hanya dilakukan berdasarkan perintah tertulis dari pejabat yang diberi wewenang oleh Undang-undang dan hanya dalam cara ditentukan oleh Undang-undang.
- f. Tersangka yang telah ditangkap berhak untuk mendapatkan pemeriksaan dengan memberikan keterangan secara bebas dan selanjutnya untuk segera diajukan ke penuntut umum
- g. Seseorang yang ditangkap, ditahan, dituntut, dan diadili disidang

pengadilan tanpa alasan berdasarkan undang-undang atau kekeliruan mengenai orangnya atau hukumnya dan wajib diberi ganti kerugian atau rehabilitasi.¹⁹

C. HUBUNGAN PENYIDIK POLRI DAN PPNS

KUHAP mengatur hubungan koordinasi fungsional dan instansional di dalam pelaksanaan penyidikan, yaitu hubungan antara penyidik Polri dengan pejabat pegawai negeri sipil tertentu, antara lain tentang :

Koordinasi dan pengawasan (Pasal 7 ayat (2) KUHAP) Pemberian petunjuk dan bantuan, laporan dimulainya penyidikan dan penghentian penyidikan serta penyerahan hasil penyidikan (Pasal 107 dan Pasal 109 ayat (3) KUHAP) .

Menurut ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf a, salah satu instansi yang diberi kewenangan untuk melakukan penyidikan ialah pejabat polisi negara. Memang dari segi differensiasi fungsionalpun, KUHAP telah meletakkan tanggung jawab fungsi penyidikan kepada instansi kepolisian. Namun demikian agar seorang pejabat kepolisian dapat diberi jabatan sebagai penyidik, harus memenuhi syarat kepangkatan, seperti diatur dalam Pasal 6 ayat (2) KUHAP Kedudukan dan wewenang penyidik pegawai negeri sipil dalam melaksanakan tugas penyidikan adalah penyidik pegawai negeri sipil kedudukannya berada di bawah koordinasi penyidik Polri dan di bawah pengawasan penyidik Polri.

¹⁹ M. Yahya Harahap, Pembahasan Permasalahan Dan Penerapan KUHAP, Penyidikan dan Penuntutan, cet VII, Sinar Grafika, Jakarta, hlm. 110

Untuk kepentingan penyidikan, penyidik Polri memberikan petunjuk kepada penyidik pegawai negeri sipil tertentu dan memberikan bantuan penyidikan yang diperlukan (Pasal 107 ayat (1) KUHP). Penyidik pegawai negeri sipil tertentu, harus melaporkan kepada penyidik Polri tentang adanya suatu tindak pidana yang sedang disidiknya, jika dari penyidikan itu oleh penyidik pegawai negeri sipil itu diketemukan bukti yang kuat untuk mengajukan tindak pidananya kepada penuntut umum (Pasal 107 ayat (2) KUHP). Apabila penyidik pegawai negeri sipil telah selesai melakukan penyidikan, hasil penyidikan tersebut harus diserahkan kepada penuntut umum. Cara penyerahannya kepada penuntut umum dilakukan penyidik pegawai negeri sipil melalui penyidik Polri (Pasal 107 ayat (3) KUHP). Penyidik Polri dapat mengembalikan hasil penyidikan pegawai negeri sipil yang dianggap belum sempurna, untuk diperbaiki seperlunya.

D. PERTANGGUNG JAWABAN PIDANA KORPORASI

Dalam KUHP yang berlaku saat ini belum mengatur mengenai pertanggungjawaban pidana korporasi. KUHP sampai saat ini masih menganut paham bahwa suatu delik hanya dapat dilakukan oleh manusia (persoon). Hal ini dapat dilihat pada Pasal 59 KUHP dalam hal-hal dimana pelanggaran ditentukan pidana terhadap pengurus, anggota-anggota badan pengurus atau komisariskomisaris, maka pengurus, anggota badan pengurus atau komisaris yang ternyata tidak ikut campur melakukan pelanggaran tindak pidana. Makna Pasal 59 KUHP tersebut mengandung ancaman hukuman

terhadap pengurus dan komisaris suatu badan hukum korporasi karena disangka (diduga) telah melakukan suatu delik, hanya berlaku dan hal pelanggaran saja. Selanjutnya tidak dapat dikatakan bahwa dalam Pasal 59 KUHP tercantum suatu tanggungjawab kolektif komisaris atau pengurus suatu badan hukum. Serta Pasal 59 KUHP tersebut juga mengandung makna bahwa tindak pidana tidak pernah dilakukan oleh korporasi tetapi dilakukan oleh pengurusnya. KUHP hanya mengatur perbuatan-perbuatan pidana yang dilakukan oleh orang perorangan yang pertanggungjawabannya juga dilakukan secara individu. Pembatasan Pasal 59 KUHP ini mengakibatkan kekosongan hukum terkait pertanggungjawaban pidana korporasi. Mengenai kedudukan sebagai pembuat dan sifat pertanggungjawaban pidana korporasi, terdapat model atau sistem pertanggungjawaban pidana korporasi, sebagai berikut:

1. Pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab
2. Korporasi sebagai pembuat dan pengurus bertanggung jawab
3. Korporasi sebagai pembuat dan juga sebagai yang bertanggungjawab²⁰
4. Teori pertanggung jawaban pidana korporasi
 - a. Teori identifikasi, biasa disebut dengan direct corporate criminal liability atau pertanggung jawaban pidana korporasi secara langsung.²¹

Menurut teori ini korporasi bisa melakukan sejumlah delik secara

²⁰ Muladi dan Dwidja Priyatno, *sistem pertanggung jawaban pidana korporasi*, cetakan ke-1, Kencana, cimannggis, depok, hlm 83

²¹ Amanda pinto & martib evans, 2003, *corporate criminal legality*, sweet and Maxwell, London, hlm 46

langsung melalui pengurus yang sangat berhubungan erat dengan korporasi, bertindak untuk dan atas nama korporasi sehingga dipandang sebagai perusahaan itu sendiri²² Mereka tidak sebagai pengganti dan oleh karena itu, pertanggung jawaban korporasi tidak bersifat pertanggung jawaban pribadi.²³

- b. Strict liability, diartikan sebagai pertanggung jawaban yang ketat menurut undang-undang. Jadi pertanggung jawaban korporasi semata-mata berdasarkan bunyi undang-undang dengan tanpa memandang siapa yang melakukan kesalahan. Dalam strict liability unsur kesalahan tidak perlu dibuktikan. Ada dua tujuan utama memaksakan strict liability. Pertama, to protect the public from dangerous actions by creating a higher standard of care. kedua, to regulate quasi-criminal activities in as efficient manner possible.²⁴
- c. Vicarious liability, doktrin pertanggung jawaban pengganti, yang lebih menekankan pada pertanggung jawaban pengurus korporasi sebagai agen perbuatan dari korporasi sebagai agen perbuatan dari korporasi tersebut. Ditegaskan oleh Dobson, "A corporation is vicariously liability."²⁵ Ajaran ini bertolak dari doktrin respondent superior, berdasarkan pada employment principle dan the delegation principle. Doktrin ini adalah pengecualian pertanggung jawaban individu yang dianut dalam hukum pidana berdasarkan adugium nemo

²² Ibid., hlm 83

²³ Barda Nawawi Arief, 2003, kapita selekta h. pidana, citra Aditya bakti, Bandung, hlm 154

²⁴ Paul Dobson, 2008 Criminal Law (Eight edition) Thomson sweet and maxwell, london hlm 22

²⁵ Paul Dobson, ibid., hlm 39

punitur pro alieno delicto(tidak ada seorang pun yang dihukum karena perbuatan orang lain).²⁶ Dengan demikian ketika berbicara Vicarius liability didalamnya memuat sebuah prinsip pertanggung jawaban pengganti atas perbuatan pidana yang dilakukan oleh orang lain.

E. TAHAPAN-TAHAPAN PENEGAKKAN HUKUM PIDANA

Hukum acara pidana merupakan hukum yang bertujuan untuk mempertahankan hukum materil pidana. Dengan kata lain acara pidana merupakan proses untuk menegakkan hukum materil, proses atau tata cara untuk mengetahui apakah seseorang telah melakukan tindak pidana. Acara pidana lebih dikenal dengan proses peradilan pidana.

Menurut sistem yang dianut oleh Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana maka tahapan-tahapan yang harus dilalui secara sistematis dalam peradilan pidana adalah:

1. Tahap Penyidikan oleh kepolisian/PPNS
2. Tahap Penuntutan oleh kejaksaan
3. Tahap pemeriksaan di pengadilan oleh Hakim
4. Tahap pelaksanaan Putusan (eksekusi) oleh kejaksaan dan lembaga pemasyarakatan

²⁶ Eddy O.S Hiariej.,2014, *Prinsip-Prinsip Hukum Pidana*, Cahya Atma Pustaka,Yogyakarta,hlm 165

F. PERBARENGAN DALAM TINDAK PIDANA

Dalam melakukan penelitian terkait tindak pidana di bidang perpajakan perlu dipahami mengenai konsep perbarengan. Hal ini karena penerapan adanya perbarengan dimungkinkan dengan adanya pasal 39 ayat 1 huruf d Undang-undang KUP mengenai perbuatan menyampaikan SPT yang isinya tidak benar atau tidak lengkap. Pada dasarnya tindak pidana apapun di bidang perpajakan akan bermuara pada disampainya SPT yang isinya tidak benar atau tidak lengkap. Sehingga apapun delik yang diperbuat seseorang, juga akan dapat dipidana dengan pasal tersebut sebagai perbarengan.

Concursus atau samenloop merupakan istilah kata dalam bahasa Belanda yang diterjemahkan ke dalam bahasa Indonesia menjadi perbarengan tindak pidana.²⁷

Menurut KUHP gabungan melakukan tindak pidana sering diistilahkan dengan Samenloop van Strafbare Feiten yaitu satu orang yang melakukan beberapa peristiwa pidana. 1 Pakar hukum seperti Von Litz menyebut perbarengan tindak pidana dengan istilah gesetzeskonkurrenz, artinya gabungan peraturan undang-undang, karena satu perbuatan atau feit hanya dapat mengakibatkan satu feit saja.²⁸

Concursus yaitu seseorang dengan satu atau beberapa perbuatan mengakibatkan beberapa peraturan pidana dilanggar, hakim belum pernah memutuskan satupun diantaranya dan putusan hakim terhadap tindak pidana yang dilakukan seseorang itu akan terjadi serempak dalam waktu yang

²⁷ Rasyid Ariman dan Fahmi Raghieb, *Hukum Pidana*, Malang, Setara Press: 2015, hlm 171.

²⁸ E. Utrecht, *Hukum Pidana II*, Pustaka Tinta Mas, Surabaya, 1994, Hlm 139

bersamaan dengan perbuatan lain hakim akan menjatuhkan putusan dalam waktu yang bersamaan.²⁹

Sifat-sifat concursus (perbarengan tindak pidana):

1. Melakukan satu perbuatan dan dengan melakukan satu perbuatan itu, ia melanggar beberapa peraturan pidana; atau
2. Seseorang melakukan beberapa perbuatan, dan tiap-tiap perbuatan itu merupakan tindak pidana yang berdiri sendiri³⁰

Berkenaan dengan pemindaannya atau sistem penjatuhan pidananya, KUHP mengenal empat stelsel (sistem) dalam concursus, yaitu:

1. Absorptie stelsel, yaitu apabila seseorang melakukan beberapa perbuatan yang merupakan beberapa tindak pidana yang masing masing diancam dengan pidana yang bermacam-macam, maka hanya dijatuhkan satu pidana saja, yakni pidana yang terberat.
2. Cumulatie stelsel, yaitu jika tiap-tiap pidana yang diancam terhadap tiap-tiap tindak pidana yang dilakukan itu, semua dijatuhkan.
3. Verschorpte absorptie stelsel. Dalam verschorpte absorptie stelsel ini, maka yang dijatuhkan juga hanya satu bidang saja, yakni pidana yang terberat, akan tetapi ditambah dengan 1/3nya.
4. Gematigde cumulatiestelsel. Dalam stelsel (sistem) ini, yang dijatuhkan itu semua pidana yang diancamkan terhadap masing-masing tindak pidana, akan tetapi jumlah dari pada semua pidana-pidana itu dikurangi hingga

²⁹ Waluyadi, Hukum Pidana Indonesia, Jakarta: Djambatan, 2003, hlm 160

³⁰ Rasyid Ariman dan Fahmi Raghieb, IBID, hlm 172

tidak boleh melebihi pidana yang terberat dan ditambah 1/3 nya.³¹

Perbarengan pidana diatur dalam Pasal 63 sampai 71 Bab VI KUHP, yang terbagi menjadi tiga macam yaitu:

1. Concursus Idealis (Perbarengan Peraturan) Concursus idealis yaitu suatu perbuatan yang masuk ke dalam lebih dari satu aturan pidana.³² Maksudnya adalah adanya perbarengan hanya ada dalam pikiran, perbuatan yang dilakukan hanyalah satu perbuatan tetapi sekaligus telah melanggar beberapa pasal perundang-undangan hukum pidana. Sistem pemberian pidana yang dipakai dalam concursus idealis ini adalah sistem absorpsi³³. Pengaturan tentang concursus idealis diatur dalam Pasal 63 KUHP:

- a. Jika suatu perbuatan masuk dalam lebih dari satu ketentuan pidana, maka yang dikenakan hanya salah satu diantara aturanaturan itu; jika berbeda-beda, yang dikenakan yang memuat ancaman pidana pokok yang paling berat.
- b. Jika suatu perbuatan masuk dalam suatu aturan pidana yang umum, diatur pula dalam aturan pidana yang khusus, maka hanya yang khusus itulah yang diterapkan.³⁴

Pasal 63 ayat (1) di atas dapat disimpulkan yaitu terwujudnya perbarengan peraturan pada dasarnya apabila satu wujud perbuatan

³¹ Rasyid Ariman Dan Fahmi Raghib, Ibid Hlm 172

³² Erdianto Effendi, *Hukum Pidana Indonesia Suatu Pengantar*, Bandung: Refika Aditama, 2011, Hlm 184.

³³ Ismu Gunadi Dan Jonaedi Efendi, *Cepat Dan Mudah Memahami Hukum Pidana*, Jakarta: Kencana, 2014, Hlm 76.

³⁴ Soesilo, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Serta KomentarKomentarnya Lengkap Pasal Demi Pasal*, Bogor: Politeia, 1991, hlm 79.

yang dilakukan seseorang tersebut melanggar lebih dari satu aturan pidana. Sedangkan Pasal 63 ayat (2) menyimpulkan apabila ada perbuatan pidana yang dalam pengaturannya masuk dalam pengaturan khusus maka aturan-aturan yang umum harus dikesampingkan.

2. *Delictuum Continuatum Voorgezettehandelin Delictuum continuatum voorgezettehandeling* di Indonesia disebut perbuatan berlanjut diatur dalam Pasal 64 KUHP.³⁵ Sistem pemberian pidana bagi perbuatan berlanjut ini menggunakan sistem absorpsi. Syarat-syarat perbuatan sehingga dipandang sebagai satu perbuatan berlanjut adalah:

- a. Kejahatan atau pelanggaran tersendiri itu adalah pelaksanaan dari suatu kehendak yang terlarang;
- b. Kejahatan atau pelanggaran itu sejenis;
- c. Tenggang waktu antara kejahatan atau pelanggaran itu tidak terlalu lama. Pasal 64 KUHP menyebutkan bahwa:

Jika beberapa perbuatan berhubungan, sehingga dengan demikian harus dipandang sebagai satu perbuatan yang diteruskan, maka hanya satu ketentuan pidana saja yang digunakan walaupun masing-masing perbuatan itu menjadi kejahatan atau pelanggaran; jika hukumannya berlainan, maka yang digunakan ialah peraturan yang terberat hukuman utamanya.³⁶ Berdasarkan ketentuan Pasal 64 di atas dapat disimpulkan perbuatan atau tindakan berlanjut terjadi apabila tindakan itu masing-

³⁵ Andi Hamzah, *Terminologi Hukum Pidana*, Jakarta: Sinar Grafika, 2007, hlm 173.

³⁶ R. Soesilo, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Serta KomentarKomentarnya Lengkap Pasal Demi Pasal*, politeia, 2013 hlm 81.

masing merupakan kejahatan atau pelanggaran, akan tetapi ada hubungan sedemikian rupa, sehingga harus dipandang sebagai perbuatan berlanjut. Seseorang melakukan beberapa perbuatan (kejahatan atau pelanggaran) dan perbuatan itu ada hubungan sedemikian rupa sehingga harus dipandang sebagai satu perbuatan berlanjut.³⁷

3. Concursus Realis (Perbarengan Perbuatan) Concursus realis terjadi apabila seseorang melakukan beberapa perbuatan yang mana masing-masing perbuatan itu berdiri sendiri sebagai tindak pidana (tidak perlu sejenis dan tidak perlu berhubungan). Hal ini diatur dalam Pasal 65, 66, 67 KUHP.³⁸

Sifat-sifat dari concursus realis terdapat :

- a. Seseorang pembuat
- b. Serentetan tindak pidana yang dilakukan olehnya
- c. Tindak pidana itu tidak perlu sejenis atau berhubungan satu sama yang lain
- d. Diantara tindak pidana itu tidak terdapat keputusan hakim³⁹.

G. PENGERTIAN TINDAK PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN

Tindak pidana di bidang perpajakan adalah pelanggaran atas ketentuan-ketentuan pidana yang tercantum dalam Undang-Undang KUP. Secara garis besar tindak pidana di bidang perpajakan terdiri atas tindak pidana dengan

³⁷ Erdianto Effendi, *Hukum Pidana Indonesia Suatu Pengantar* Cet. Ke-1, PT. Refika Aditama, Bandung 2011.Hlm 185.

³⁸ Ismu Gunadi Dan Jonaedi Efendi, *Cepat Dan Mudah Memahami Hukum Pidana* Penerbit Kencana Prenadamedia Group, Jakarta, Hlm 78.

³⁹ Teguh Prasetyo, *Hukum Pidana Edisi Revisi*, Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 2012, Hlm 179.

sebab kealpaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 KUP dan tindak pidana dengan sebab kesengajaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39, 39A, 41A, 41B, 41C dan 43.

Tindak pidana di bidang perpajakan telah dilakukan oleh seseorang apabila pertama, seseorang tidak melakukan suatu perbuatan yang diharuskan oleh ketentuan perpajakan yang berlaku atau kedua, seseorang melakukan suatu perbuatan yang dilarang oleh ketentuan perpajakan yang berlaku. Contoh tindak pidana yang pertama misalnya apabila seseorang berdasarkan ketentuan diwajibkan menyampaikan Surat Pemberitahuan ke kantor pajak, akan tetapi ia tidak memenuhi kewajibannya tersebut maka ia telah melakukan suatu unsur delik pidana pajak. Contoh untuk yang kedua misalnya setiap orang berdasarkan ketentuan perpajakan dilarang untuk mengkreditkan bukti potong atau faktur pajak yang tidak sesuai dengan transaksi yang sebenarnya. Maka pada saat seseorang melanggar larangan tersebut maka ia telah melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Satu hal yang perlu diperhatikan dalam setiap kasus tindak pidana di bidang perpajakan adalah bahwa tindak pidana di bidang perpajakan merupakan tindak pidana formil material. Aspek material dalam tindak pidana di bidang perpajakan adalah adanya kerugian pada pendapatan negara yang disebabkan tidak diterimanya uang pajak di kas negara yang seharusnya diterima. Walaupun secara formil suatu perbuatan telah dilakukan, akan tetapi apabila perbuatan tersebut tidak menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, maka tidak dapat dikatakan telah terjadi suatu tindak pidana.

H. KEWAJIBAN WAJIB PAJAK TERKAIT PELAPORAN USAHA

Beberapa kewajiban Wajib Pajak yang melakukan usaha atau pekerjaan bebas sebagaimana diatur dalam Undang-undang KUP adalah:

1. Kewajiban mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak

Setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak. Persyaratan subjektif adalah persyaratan yang sesuai dengan ketentuan mengenai subjek pajak dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan perubahannya. Persyaratan objektif adalah persyaratan bagi subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan atau diwajibkan untuk melakukan pemotongan/pemungutan sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan perubahannya.⁴⁰

2. Melaporkan usaha untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak

Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk

⁴⁰ Pasal 2 ayat 1 undang-undang no.6 tahun 1984 sttd undang-undang no 16 tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan

dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.⁴¹

3. Kewajiban melakukan pembukuan usaha atau pencatatan peredaran usaha

Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan. Wajib Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas. Wajib Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan wajib melakukan pencatatan peredaran usaha.⁴² Footnote: *Pasal 28 ayat (1) dan (2) Undang-undang No 6 tahun 1984 sttd UU no 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan,*

4. Kewajiban mengarsipkan buku, catatan dan dokumen terkait pembukuan usaha atau catatan mengenai peredaran usaha

Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi on-line wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di

⁴¹. Pasal 2 ayat 2 Undang-Undang no.6 tahun 1984 sttd Undang-Undang no 16 tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan

⁴² Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang no.6 tahun 1984 sttd Undang-Undang no 16 tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan

tempat kegiatan atau tempat tinggal Wajib Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan Wajib Pajak badan.⁴³

5. Kewajiban menghitung pajak terhutang dan menyetorkan pajak terutang

Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak.⁴⁴

6. Kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT)

Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Yang dimaksud dengan benar, lengkap, dan jelas dalam mengisi Surat Pemberitahuan adalah: benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya; lengkap adalah memuat semua unsur-unsur yang berkaitan dengan objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan; dan jelas adalah melaporkan asal-usul atau sumber dari objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat

⁴³ Pasal 28 ayat (10) Undang-Undang no.6 tahun 1984 sttd Undang-Undang no 16 tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan

⁴⁴ Pasal 12 Undang-Undang no.6 tahun 1984 sttd Undang-Undang no 16 tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan

Pemberitahuan.

I. KETENTUAN SANKSI ATAS TIDAK TERPENUHINYA KEWAJIBAN TERKAIT PELAPORAN USAHA

Dalam rangka penegakan hukum, Berdasarkan Undang Undang No. 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang Undang No. 6 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan dikenal adanya dua sanksi dalam bidang perpajakan yakni sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang merupakan denda, bunga dan kenaikan. Sedang sanksi pidana merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiscus agar norma hukum dipatuhi (Mardiasmo, 1992:21). Sebagai bagian dari hukum administrasi, undang-undang pajak lebih banyak mengandung sanksi administrasi dari pada sanksi pidana. Sanksi administrasi merupakan wewenang administrasi pajak dan dijatuhkan oleh Direktorat Jenderal Pajak, sedangkan sanksi pidana merupakan wewenang pengadilan pidana dan dijatuhkan oleh hakim pidana, bila hakim mempunyai keyakinan bahwa pelaku benar-benar terbukti bersalah melakukan tindak pidana.

1. Sanksi Administrasi

Sanksi administrasi adalah sanksi berupa pembayaran kerugian terhadap negara seperti denda, bunga dan kenaikan. Adapun perbedaan antara denda, bunga dan kenaikan dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Sanksi pajak berupa denda ditujukan kepada pelanggaran yang berhubungan dengan kewajiban pelaporan. Besarnya pun

bermacam-macam, sesuai dengan aturan undang-undang.

- b. Sanksi bunga ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran terkait kewajiban membayar pajak. Besarannya sudah ditentukan per bulan. Contohnya, keterlambatan pembayaran pajak masa tahunan akan dikenakan sanksi pajak berupa bunga senilai 2% per bulan dari jumlah pajak terutang.
- c. Kekurangan pajak akibat penundaan SPT pun dikenakan sanksi berupa nilai bunga senilai 2% per bulan atas kekurangan pembayaran pajak. Mengangsur atau menunda pajak juga dikenakan bunga senilai 2% per bulan dengan ketentuan bagian dari bulan tetap dihitung penuh 1 bulan.
- d. Sanksi kenaikan ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran terkait dengan kewajiban yang diatur dalam material. Sanksi pajak ini berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar. Penyebabnya bisa karena adanya pemalsuan data seperti meminimalkan jumlah pendapatan pada SPT setelah lewat 2 tahun sebelum terbit SKP. Sanksi kenaikan besarnya adalah 50% dari pajak yang kurang dibayar.

2. Sanksi Pidana Pajak

Sanksi Pidana Dalam Undang Undang No. 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ketentuan mengenai sanksi pidana dalam undang perpajakan diatur dalam Pasal 38, 39, 39A, 41,

41A, 41B, dan 41C. Pada dasarnya tindak pidana di bidang perpajakan dibedakan menurut sifatnya, yaitu karena kealpaan dan karena kesengajaan. Terhadap kedua sifat tindak pidana tersebut dikenakan sanksi pidana kepada wajib pajak, petugas pajak (fiskus) dan kepada pihak ketiga.

Sanksi Pidana Terhadap Wajib Pajak :

- a. Karena kealpaannya tidak menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) atau 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 sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 A, didenda paling sedikit 1(satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun (Pasal 38 UU. No. 28 Tahun 2007).
- b. Dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan pengusaha kena pajak; tidak menyampaikan SPT; menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; menolak untuk

dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya; tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain; 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 tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Ancaman pidana menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana bila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan (Pasal 39 ayat (1), (2) UU. No. 28 Tahun 2007).

- c. Setiap orang dengan sengaja menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak,

dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dipidana dengan pidana penjara paling sedikit 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak (Pasal 39 A UU. No. 28 Tahun 2007).

- d. Percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan pengusaha kena pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) 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 perkreditan pajak; dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau perkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau perkreditan yang dilakukan (Pasal 39 ayat (3) UU. No. 28 Tahun 2007).

J. PAJAK DALAM ISLAM

Syari'at Islam adalah hukum atau peraturan yang datang dari Allah Swt., baik melalui Al-Quran, Sunnah Nabi-Nya, maupun ikutandari keduanya berupa Ijma dan Qiyas. Jika aturan itu bukan datang dari Allah Swt., ia tidaklah disebut syariat.⁴⁵

Secara etimologi, pajak dalam bahasa Arab disebut dengan istilah dharibah, yang artinya: mewajibkan, menetapkan, menentukan, memukul, menerangkan atau membebaskan, dan lain-lain.

Secara bahasa maupun tradisi, dharibah dalam penggunaannya memang mempunyai banyak arti, namun para ulama dominan memakai ungkapan dharibah untuk menyebut harta yang dipungut sebagai kewajiban. Hal ini tampak jelas bahwa jizyah dan kharaj dipungut secara dharibah, yakni secara wajib.⁴⁶ Bahkan sebagian ulama menyebut kharaj merupakan dharibah. Jadi, dharibah adalah harta yang dipungut secara wajib oleh negara untuk selain jizyah dan kharaj, sekalipun keduanya bisa dikatakan dharibah. Dalam kitab Al Ahkam al Sultaniyah karya Imam Al Mawardi, kharaj diterjemahkan dengan pajak, melainkan tetap disebut jizyah. Dalam kitab Shahih Abu Daud, seorang pemungut jizyah diterjemahkan dengan seorang pemungut pajak, padahal yang dimaksud adalah petugas jizyah. Dalam kitab Al-Umm karya Imam Syafi'i, jizyah diterjemahkan dengan pajak. Dari berbagai penerjemahan ini tampaknya pengertian jizyah, kharaj, dan lain-lain disatukan kedalam istilah pajak. Padahal seharusnya tidak demikian, masing-

⁴⁵ Gusfahmi, Pajak Menurut Syariah, 2011, Jakarta: Rajawali Pers, hal. 16

⁴⁶ Yahya Abdurrahman, Dharibah (pajak), <http://Hayatulislam.net>, Publikasi 04 Mei 2005

masing nama tentu berbeda subjek dan objeknya.⁴⁷

Istilah pajak (dharibah) juga tidak bisa untuk menyebut ‘ushr (bea cukai), yakni pungutan yang di pungut dalam besaran tertentu dari importir atau eksportir yang bukan warga negara Khilafah, baik muslim maupun dzimmi, dan bukan mu’ahad. Sebab, ‘ushr besarnya sama dengan besaran yang dipungut oleh negara mereka dari warga negara Khilafah ketika mengimpor komoditas dari negara tersebut atau mengeksport komoditas ke negara tersebut. Ada sebuah hadist yang berbunyi, “ Tidak masuk surga petugas pajak“. Para ulama menafsirkan bahwa yang dimaksud dengan petugas pajak ini adalah “ Orang yang mengambil ‘ushr dari harta kaum Muslim secara paksa, melampaui batas sehingga di khawatirkan dosa dan sanksi baginya. Petugas pemungut ‘ushr dalam hadist ini juga diterjemahkan sebagai petugas pajak, padahal maksudnya adalah petugas pemungut ‘ushr⁴⁸

Untuk menghindari kerancuan makna antara pajak menurut syari’at dengan pajak (tax) non-Islam, maka dipilihlah padanan kata dalam bahasa Arab, yaitu dharibah. Dharibah adalah pajak tambahan dalam Islam, yang sifat dan karakteristiknya berbeda dengan pajak (tax) menurut teori ekonomi non-Islam.

Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH. Menyatakan bahwa: Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra-prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar

⁴⁷ Yahya Abdurrahman, Dharibah (pajak, hal. 29

⁴⁸ Ibid

pengeluaran umum. Dalam Al-Quran (bahasa Arab) hanya satu kali saja terdapat kata “pajak” yaitu terdapat pada terjemahan QS Al-Taubah [9]:29).

يُحَرِّمُونَ وَلَا الْآخِرَ بِالْيَوْمِ وَلَا بِاللَّهِ يُؤْمِنُونَ لَا الَّذِينَ قَاتَلُوا
اللَّهُ حَرَّمَ مَا

الْكِتَابَ أُوتُوا الَّذِينَ مِنَ الْحَقِّ دِينَ يَدِينُونَ وَلَا وَرَسُولُهُ
الْجِزْيَةَ يُعْطُوا حَتَّى

صَاغِرُونَ وَهُمْ يَدِّ عَنْ

“Perangilah orang-orang yang tidak beriman kepada Allah dan tidak (pula) kepada hari Kemudian, dan mereka tidak mengharamkan apa yang diharamkan oleh Allah dan Rasul Nya dan tidak beragama dengan agama yang benar (agama Allah), (Yaitu orang-orang) yang diberikan Al-Kitab kepada mereka, sampai mereka membayar (jizyah) dengan patuh sedang mereka dalam Keadaan tunduk”.

BAB III

HASIL PENELITIAN & PEMBAHASAN

A. PROSES PENYIDIKAN TERHADAP KASUS TINDAK PIDANA

1. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Latar belakang dilakukannya Pemeriksaan Bukti Permulaan atas PT.SUMBER WIDJAJA tahun pajak 2007, 2008 dan 2009 adalah karena Wajib Pajak tidak merespon Surat Himbauan KPP Pratama Semarang Tengah Dua untuk menyampaikan SPT Tahunan untuk tahun pajak 2008 dan 2009, sehingga dibuatlah IDLP oleh KPP Pratama Semarang Tengah Dua yang disampaikan kepada Bidang Pemeriksaan, Penagihan dan Penyidikan Pajak Kanwil DJP.

Sebagai hasil pemeriksaan bukti permulaan, pemeriksa membuat Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan nomor: LPBP-2/WPJ.10/2015 tanggal 10 April 2015. Isi laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan tersebut adalah adanya bukti permulaan Tindak Pidana Pajak melalui PT.SUMBER WIDJAJA tahun pajak 2007, 2008 dan 2009 yang dilakukan oleh WIDJAJA yang menjabat sebagai direktur, sehingga Pemeriksaan diusulkan untuk ditindaklanjuti dengan penyidikan. Adanya bukti permulaan merupakan dasar bagi Direktur Jenderal Pajak untuk menerbitkan Surat Perintah Penyidikan, sebagaimana Pasal 43 UU KUP.

2. Laporan Kejadian

Ade Sutrisno sebagai Kepala Seksi administrasi Pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penyidikan Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I yang berkedudukan di Semarang melaporkan temuan Tim Pemeriksa Bukti Permulaan ini kepada Kepala Kanwil DJP DIY selaku penyidik dengan Laporan Kejadian nomor LK-DIK- 001/WPJ.10/2015 tanggal 11 Mei 2015.

Penyidikan

Kepala Kanwil DJP DIY selaku penyidik, setelah menerima Laporan Kejadian nomor LK-DIK- 001/WPJ.10/2015 tanggal 11 Mei 2015 kemudian menerbitkan Surat Perintah Penyidikan nomor Surat Perintah Penyidikan (Sprindik) Nomor : PRIN - 01.DIK/WPJ.10/2015 tanggal 15 Oktober 2015. Karena ada keperluan penambahan jumlah penyidik maka telah diterbitkan dua kali Sprindik tambahan yaitu Sprindik nomor PRIN - 2.DIK/WPJ.10/2016 tanggal 11 April 2016 dan Sprindik nomor PRIN - 2.DIK/WPJ.10/2016 tanggal 11 April 2016 dan Surat Perintah Penyidikan Nomor: PRIN - 07.DIK/WPJ.10/2016 tanggal 8 Juni 2016.

Selama proses penyidikan, penyidik kanwil DJP Jawa Tengah telah melakukan tindakan-tindakan berupa pemanggilan dan pemeriksaan saksi-saksi, ahli, tersangka dan penyitaan barang bukti. Kronologi tindakan yang telah dilakukan penyidik setelah terbitnya Sprindik adalah:

a. Menyampaikan Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan (SPDP)

Surat Pemberitahuan Saat Dimulainya Penyidikan dari PPNS kepada Kepala Kejaksaan Tinggi melalui Direktur Reserse kriminal Khusus Polda Jawa Tengah Up. Kepala Seksi Korwas PPNS Nomor S-002.SPDP/WPJ.10/2016 tanggal 8 Juni 2016 perihal Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan a.n. Tersangka WIDJAJA

b. Pemeriksaan Saksi

Penyidik telah memanggil duapuluh tiga orang saksi yang terdiri atas para pegawai CV.SUMBER WIDJAJA, notaris, para pegawai bank Danamon, pegawai Bank BNI, para pembeli asset jaminan, para pembeli barang CV.SUMBER WIDJAJA, dan pegawai pajak.

c. Pemeriksaan Ahli

Penyidik telah memeriksa dua orang Ahli yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak yaitu TJUNTJUNG yang merupakan ahli peraturan perpajakan dan WAHONO ahli penghitung pajak. Hal yang dimintai pendapat dari ahli intinya adalah kesalahan yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak yang bersifat pidana, siapa yang harus bertanggung jawab atas kesalahan tersebut dan berapa jumlah kerugian pada pendapatan negara akibat perbuatan tersangka.

d. Pemeriksaan tersangka

Penyidik telah memeriksa tersangka yaitu WIDJAJA. Dalam pemeriksaan tersangka didampingi oleh penasihat hukum sebagaimana diwajibkan dalam KUHAP.

e. Pencegahan

- 1) Berdasarkan Surat Permohonan Cekal Kepala Kantor Wilayah DJP Jawa Tengah I Nomor: SR-111/WPJ.10/2016 tanggal 14 Juni 2016, perihal permohonan pencegahan ke luar negeri atas nama: WIDJAJA.
- 2) Berdasarkan Surat Keputusan Jaksa Agung Republik Indonesia Nomor:KEP-125/D/Dsp.3/07/2016 tanggal 29 Juli 2016 tentang Pencegahan Dalam Perkara Pidana atas nama WIDJAJA.

B. ANALISIS KASUS TINDAK PIDANA

Bagaimana tindak pidana ini terjadi, dapat dilihat dari analisis kasus yang telah dibuat oleh penyidik yang dimuat dalam berkas penyidikan. Berdasarkan fakta-fakta yang ditemukan, penyidik telah menyusun kronologi kasus sebagai berikut:

1. Pendaptan CV. SUMBER WIJAYA

Sejak Tahun 1995, kegiatan usaha CV. SUMBER WIDJAJA adalah eksportir kopi. Penerimaan pembayaran hasil ekspor kopi dengan cara transfer ke rekening US Dollar CV. SUMBER WIDJAJA di Bank Rabobank. Setelah uang tersebut masuk ke rekening US Dollar di

Rabobank, WIDJAJA kemudian mentransfer uang tersebut ke rekening Rupiah di Bank Rabobank milik CV. SUMBER WIDJAJA. Kemudian uang tersebut ditransfer ke rekening pribadi WIDJAJA di Bank Central Asia.

Pada Tahun 2009 CV. SUMBER WIDJDJA jug memperoleh penghasilan dari pembebasan sebgian hutng. BANK DANAMON menyetujui penghapusan kredit sebagai berupa Hutang Pokok sebesar USD645.097,75 (enam ratus empat puluh lima ribu sembilan puluh tujuh koma tujuh puluh lima dolar Amerika), Hutang Bunga sebesar USD16.520,67 (enam belas ribu lima ratus dua puluh koma enam puluh tujuh dolar Amerika), Hutang Denda sebesar USD382.338,00 (tiga ratus delapan puluh dua ribu tiga ratus tiga puluh delapan dolar Amerika), Hutang Lainnya sebesar Rp127.380.442,- (seratus dua puluh tujuh juta tiga ratus delapan puluh ribu empat ratus empat puluh dua rupiah)

Kewajiban hutang sebesar USD1.826.400,80 (satu juta delapan ratus dua puluh enam ribu empat ratus koma delapan puluh dolar Amerika) akan dilunasi secara seketika dan sekaligus lunas dengan syarat CV. SUMBER WIDJAJA membayar kepada BANK DANAMON sebesar Rp7.900.000.000,- (tujuh milyar sembilan ratus juta rupiah).

Dengan Pelunasan tersebut maka pada tahun 2009 CV. SUMBER WIDJAJA mendapatkan keuntungan dari pembebasan sebagian hutang sebesar **Rp. 10.629.582.027,-**

2. SPT Tahunan PPh Badan, SPT Masa PPN Dan Penyelenggaraan Pencatatan Atas Usaha Wajib Pajak

Walaupun memiliki kegiatan usaha aktif, pada tahun 2007, 2008 dan 2009 CV. SUMBER WIDJAJA tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan. CV.SUMBER WIDJAJA juga tidak menyampaikan SPT Masa PPN Januari 2008 s.d. Desember 2009.

CV.SUMBER WIDJAJA menyampaikan Masa PPN Januari sd. Desember 2007 dengan isi yang tidak mencakup seluruh transaksi yang dilakukan apabila dibandingkan dengan bukti-bukti yang ada, sehingga isi SPT Masa PPN yang disampaikan tersebut tidak benar/lengkap tidak lengkap.

CV.SUMBER WIDJAJA pada tahun 2007 s.d. 2009 tidak menyelenggarakan pencatatan atas kegiatan usaha maupun penghasilan dari luar usaha sehingga tidak dapat menghitung pajak-pajak yang terutang. Akibatnya pajak-pajak terutang perlu dilakukan dengan cara-cara lain yang dimungkinkan berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku.

WIDJAJA selaku Direktur CV. SUMBER WIDJAJA NPWP : 01.287.856.7-509.000 bertanggung jawab atas pemenuhan kewajiban perpajakan CV. SUMBER WIDJAJA NPWP : 01.287.856.7-509.000 diantaranya untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan dan SPT Masa PPN secara lengkap, benar dan jelas ke Kantor Pelayanan Pajak tempat terdaftar, serta untuk menyelenggarakan pencatatan atas kegiatan usaha maupun penghasilan dari luar usaha.

C. ANALISIS YURIDIS

1. Untuk perbuatan di tahun pajak 2007 Sdr. WIDJAJA dikenakan sangkaan Pasal 39 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000 berbunyi :
“Setiap orang yang dengan sengaja ...b. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; dan ... f. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya;... sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar”.
2. Untuk perbuatan di tahun pajak 2008 Sdr. WIDJAJA dikenakan sangkaan Pasal 39 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007 berbunyi :
“Setiap orang yang dengan sengaja ...c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; dan g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya;... sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama (enam) tahun dan denda sedikit 2 (dua) kali pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan

paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar”.

3. Untuk perbuatan di tahun pajak 2009 Sdr. WIDJAJA dikenakan sangkaan Pasal 39 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009 berbunyi :
“Setiap orang yang dengan sengaja ...c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; dan g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; atau h. dan seterusnya;... sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama (enam) tahun dan denda sedikit 2 (dua) kali pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar”.

Ketiga Pasal yang disangkakan untuk tiga tahun yang berbeda sebenarnya memiliki unsur-unsur pidana yang serupa, hanya terjadi pergeseran penomoran dengan huruf dalam ayat akibat adanya perubahan Undang-undang. Adapun secara substansi materi pasal tidak mengalami perubahan.

Diuraikan pembuktian unsur-unsur pasal sebagai berikut :

1. Unsur **Setiap orang**; untuk semua pasal yang disangkakan

Berdasarkan alat bukti : keterangan saksi, keterangan ahli dan pengakuan tersangka seperti tersebut diatas, tersangka WIDJAJA merupakan orang yang jelas identitas dan keberadaannya, merupakan orang dimaksud dalam akta-akta CV. SUMBER WIDJAJA, dikenal oleh para saksi dalam perkara ini baik sebagai pribadi maupun dalam jabatannya sebagai pesero CV.SUMBER WIDJAJA NPWP : 01.287.856.7-509.000. Tersangka WIDJAJA adalah orang yang secara sadar mengambil alih kepemilikan dan kepengurusan secara sah atas CV.SUMBER WIDJAJA NPWP : 01.287.856.7-509.000 dari pemilik dan pengurus sebelumnya, setidaknya sejak tahun 2005, sehingga dapat dimintai pertanggungjawaban atas kasus ini. Dengan demikian; tersangka WIDJAJA adalah orang yang dimaksud sebagai setiap orang dalam setiap pasal yang disangkakan dalam kasus ini sehingga unsur setiap orang telah terpenuhi menurut hukum.

2. Unsur **dengan sengaja**

a. **dengan sengaja** tidak menyampaikan surat pemberitahuan

- untuk sangkaan perbuatan tahun 2007; Pasal 39 ayat (1) huruf b Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000: “Setiap orang **yang dengan sengaja**...b. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; dst.

- untuk sangkaan perbuatan tahun 2008 dan 2009; Pasal 39 ayat (1) huruf c Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009 berbunyi :
“Setiap orang **yang dengan sengaja** ...c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; dst.

Berdasarkan alat bukti : keterangan saksi, keterangan ahli dan keterangan tersangka seperti tersebut diatas, diketahui bahwa

- 1) Tersangka telah terbiasa menyampaikan SPT CV.SUMBER WIDJAJA pada tahun-tahun sebelumnya.
- 2) Tersangka mengetahui bahwa pada tahun 2007, 2008 dan 2009 CV. SUMBER WIDJAJA secara aktif melakukan kegiatan usaha dan memperoleh penghasilan dari usaha. Hal ini diketahui dari :
- 3) Tersangka memahami bahwa pada tahun 2009 CV. SUMBER WIDJAJA memperoleh pemotongan hutang dari Bank DANAMON. Hal ini diketahui dari fakta:
- 4) Bahwa tersangka telah berupaya untuk mendapatkan keringanan dalam pelunasan hutang dengan cara menyampaikan surat permohonan
- 5) Keterangan tersangka dan keterangan saksi ARI BUDIARTO bahwa tersangka sebelum tercapainya persetujuan telah menyampaikan surat permohonan akan tetapi ditolak oleh bank.

- 6) Keterangan saksi ARI BUDIARTO bahwa permohonan debitur telah ditolak dan selanjutnya terjadi korespondensi menyangkut pemberian keringanan pelunasan hutang CV. SUMBER WIDJAJA kepada Bank Danamon
- 7) Bahwa persetujuan dan perjanjian pelunasan hutang antara CV. SUMBER WIDJAJA dan Bank Danamon telah direalisasikan.
- 8) Keterangan saksi ROBY DARMAWAN bahwa dokumen Tanda Terima Jaminan Asli kepada Debitur Nomor : 055/082/SME-TIK/0709 tanggal 31 Juli 2009, dan telah diterima oleh Debitur yaitu Sdr. Junanto dan WIDJAJA.
- 9) Bahwa tersangka telah memiliki pengetahuan mengenai kewajiban menyampaikan SPT CV.SUMBER WIDJAJA pada tahun 2003 s.d. 2006, akan tetapi tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan pada tahun 2007,2008 dan 2009:
- 10) Meskipun mengetahui bahwa CV.SUMBER WIDJAJA memiliki kegiatan usaha, memperoleh penghasilan dari usaha maupun dari pembebasan hutang, tersangka secara sadar tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan CV.SUMBER WIDJAJA tahun 2007, 2008 dan 2009 dengan alasan mengalami kerugian. Hal ini diketahui dari:

b. **dengan sengaja** menyampaikan surat pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar

- untuk sangkaan perbuatan tahun 2007 Untuk Pasal 39 ayat (1) huruf c Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000: “Setiap orang **yang dengan sengaja**...c. . menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; dst.
- untuk sangkaan perbuatan tahun 2008 Untuk Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007 : “Setiap orang **yang dengan sengaja** ... d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; dst.
- untuk sangkaan perbuatan tahun 2009 Untuk Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009 berbunyi : “Setiap orang **yang dengan sengaja** ... d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; dst.

Berdasarkan alat bukti: keterangan saksi, keterangan ahli dan keterangan tersangka seperti tersebut diatas, diketahui bahwa

1) Tersangka mengetahui jumlah penyerahan pada tahun 2007, 2008 dan 2009 yang seharusnya dilaporkan seluruhnya dalam SPT Masa PPN Januari 2007 s.d. Desember 2009, karena seluruh transaksi penjualan dibawah pengawasan tersangka. Selain itu seluruh penerimaan uang dari hasil penjualan menggunakan rekening CV.SUMBER WIDJAJA yang juga dikuasai tersangka.

c. **dengan sengaja** tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya

- Untuk Pasal 39 ayat (1) huruf f Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000: “Setiap orang **yang dengan sengaja**... f. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; dst.

- Untuk Pasal 39 ayat (1) huruf g Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007 : “Setiap orang **yang dengan sengaja** ... g. tidak

menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; dst.

- Untuk Pasal 39 ayat (1) huruf g Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009 berbunyi : “Setiap orang **yang dengan sengaja** ... g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; dst.

Berdasarkan alat bukti : keterangan saksi, keterangan ahli dan keterangan tersangka seperti tersebut diatas, diketahui bahwa

- 1) Tersangka telah terbiasa melakukan pencatatan/pembukuan pada tahun-tahun sebelumnya,
- 2) Tersangka secara sadar tidak membuat pencatatan kegiatan usaha,
- 3) CV.SUMBER WIDJAJA pada tahun 2003 s.d. 2006 telah menyelenggarakan pencatatan dan membuat laporan keuangan.

Akan tetapi sejak 2007 tidak lagi menyelenggarakan pencatatan dengan alasan mengalami kerugian. Dengan demikian tidak diselenggarakannya pencatatan CV.SUMBER WIDJAJA tahun 2007, 2008 dan 2009 adalah dengan sepengetahuan dan kesadaran tersangka.

Dengan demikian maka terbukti adanya unsur “yang dengan sengaja” atas perbuatan sebagaimana dimaksud dalam setiap pasal yang disangkakan telah terpenuhi menurut hukum.

3. Unsur “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan”

Berdasarkan alat bukti : keterangan saksi, keterangan ahli dan keterangan tersangka seperti tersebut diatas, diketahui bahwa Tersangka WIDJAJA tidak memenuhi kewajiban sebagai pengurus CV.SUMBER WIDJAJA, NPWP : 01.287.856.7-509.000 untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan Tahun Pajak 2007,2008 dan 2009 serta SPT Masa PPN Masa Pebruari s.d. Desember 2009. Dengan demikian maka terbukti bahwa tersangka tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan CV.SUMBER WIDJAJA, NPWP : 01.287.856.7-509.000 Tahun Pajak 2007,2008 dan 2009 serta SPT Masa PPN CV.SUMBER WIDJAJA, NPWP : 01.287.856.7-509.000 masa Januari 2007 s.d. Januari 2009 sehingga unsur “tidak menyampaikan SPT” atas perbuatan sebagaimana dimaksud dalam setiap pasal yang disangkakan telah terpenuhi menurut hukum.

4. Unsur “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap.”

Berdasarkan alat bukti : keterangan saksi, keterangan ahli dan keterangan tersangka seperti tersebut diatas, diketahui bahwa

- a. Jumlah Penjualan tidak dilaporkan secara benar dan lengkap dalam SPT Masa PPN Januari 2007 s.d. Januari 2009.
- b. Berdasarkan berkas SPT Masa PPN dan Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak, isi dari SPT Masa PPN CV.SUMBER WIDJAJA untuk masa pajak Januari sampai dengan Desember 2009 adalah nihil.
- c. Ahli WAHONO, menerangkan bahwa CV. SUMBER WIDJAJA hanya melaporkan sebagian hasil penjualan ekspornya di dalam SPT Masa PPN Masa Januari s.d Desember 2007, Masa Januari s.d Desember 2008 dan Masa Januari 2009. Dari bukti-bukti yang telah ditunjukkan oleh Penyidik, dapat dihitung jumlah Peredaran Usaha, Penghasilan Netto dari Usaha dan penghasilan dari luar usaha tidak lengkap atau tidak benar, sehingga unsur “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap” sebagaimana dimaksud dalam setiap pasal yang disangkakan telah terpenuhi menurut hukum

5. Unsur “tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya.”

Berdasarkan alat bukti : keterangan saksi, keterangan ahli dan keterangan tersangka seperti tersebut diatas, diketahui bahwa:

- a. Pembuatan SPT Masa PPN Januari 2007 s.d. Januari 2009 dengan dibantu Kantor Konsultan Pajak dibuat dengan berdasarkan pada dokumen sumber, tidak melalui proses pembukuan atau pencatatan.
- b. Ahli WAHONO, menerangkan bahwa tidak terdapatnya pembukuan dan pencatatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak menyebabkan tidak dilaporkannya Peredaran Usaha, Harga Pokok Penjualan, Biaya-Biaya dan Penghasilan atau Biaya dari Luar usaha termasuk tidak dilaporkannya Penghasilan dari Penghapusan Hutang dari Bank Danamon, serta hanya melaporkan sebagian hasil ekspornya di SPT Masa PPN.
- c. Dari bukti-bukti yang telah ditunjukkan oleh Penyidik, dapat dihitung jumlah Peredaran Usaha, Penghasilan Netto dari Usaha dan penghasilan dari luar usaha

Dengan demikian maka terbukti bahwa tersangka dalam tahun 2007,2008 dan 2009 tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan atas kegiatan usaha CV.SUMBER WIDJAJA, NPWP : 01.287.856.7-509.000, sehingga unsur “tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya” sebagaimana dimaksud dalam setiap pasal yang disangkakan telah terpenuhi menurut hukum

6. Unsur sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;

Sesuai rumusan pasal, maka kata “dapat” sebelum kata “menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” mengandung pengertian adanya “potensi” menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Hal ini menunjukkan bahwa pidana di bidang perpajakan adalah pidana formil yang tidak harus dibuktikan secara riil akibat yang telah ditimbulkan dari perbuatan pidana yang telah dirumuskan. Sesuai pendapat ANDI HAMZAH, bahwa pidana di bidang perpajakan seperti halnya pidana korupsi yang diawali dengan kata “DAPAT” tidak harus dibuktikan akibat kerugian negara yang ditimbulkan. Namun dalam kenyataannya karena rumusan pidana denda yang dijatuhkan terhadap tersangka/terdakwa sesuai rumusan pasal dihitung berdasarkan jumlah pajak yang terhutang yang tidak atau kurang dibayar maka diperlukan penghitungan jumlah pajak yang terhutang yang tidak atau kurang dibayar tersebut.

Ahli MUH. TJUNTJUNG, menerangkan bahwa Wajib Pajak dikenakan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak atau dapat pula dikenakan pajak untuk penghasilan dalam bagian tahun pajak, apabila kewajiban pajak subyektifnya dimulai atau berakhir dalam tahun pajak. Pajak atas penghasilan tersebut menurut Undang-undang Perpajakan di Indonesia dinamakan Pajak Penghasilan (PPh)

Selanjutny Ahli MUH. TJUNTJUNG menerangkan bahwa Obyek Pajak dalam UU PPh adalah “Penghasilan” yaitu setiap tambahan

kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagaimana dimaksud pada pasal 4 UU PPh, yang antara lain adalah “laba usaha” dan “keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah”

Dalam hal Wajib Pajak Badan tidak menyelenggarakan pencatatan/pembukuan, pada prinsipnya petugas pajak harus mampu menentukan jumlah Penghasilan Neto dan Penghasilan Kena Pajak baik dalam proses pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan maupun penyidikan. Hal ini karena tarif pajak PPh Badan hanya dapat diterapkan terhadap Penghasilan kena pajak. Dengan tidak adanya dokumentasi yang valid atas biaya-biaya usaha Wajib Pajak, maka diperlukan angka prosentase yang cukup representatif untuk dipergunakan sebagai faktor pengali dalam menentukan berapa penghasilan neto dan penghasilan kena pajak. Ada beberapa cara yang dapat digunakan untuk menghitung Penghasilan Netto, salah satu yang dijelaskan ahli adalah dengan menggunakan persentase penghasilan Netto dari Laporan Keuangan Historis Wajib Pajak yang pernah dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak. Pendekatan ini juga memiliki konsistensi dengan sistem self assesment, karena negara dalam hal ini fiskus mendasarkan perhitungannya pada perhitungan yang pernah dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri dan

dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh. Laporan Keuangan historis yang digunakan sebaiknya dari tahun yang terdekat dengan tahun yang dilakukan perhitungan oleh fiskus agar lebih representatif dan mencakup beberapa tahun pajak apabila dokumennya tersedia. Dengan cara ini disamping memberikan dasar bagi fiskus untuk menghitung jumlah penghasilan netto, juga meminimalisasi potensi kerugian bagi Wajib Pajak akibat pajak yang dihitung terlalu tinggi, karena dasar perhitungan yang digunakan berasal dari dokumen Wajib Pajak sendiri.

Ahli WAHONO, menerangkan bahwa Jumlah total Kerugian Negara yang terjadi untuk PPh Badan dan PPN atas CV. SUMBER WIDJAJA adalah sebesar :

No.	Uraian	Jumlah (Rp.)
1	PPh Badan tahun 2007	12.877.400
2	PPh Badan tahun 2008	13.729.400
3	PPh Badan tahun 2009	2.438.207.960
4	PPN Masa Januari-Desember 2007	0
5	PPN Masa Januari-Desember 2008	0
6	PPN Masa Januari-Desember 2009	0
Total kurang bayar (Kerugian Negara)		2.464.288.320

Berdasarkan alat bukti sebagaimana diterangkan di atas terbukti bahwa perbuatan tersangka Sdr. WIDJAJA Direktur CV.SUMBER WIDJAJA dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara sebesar Rp 2.464.288.320,- (Dua milyar empat ratus enam puluh empat juta dua ratus delapan puluh delapan ribu tiga ratus dua puluh rupiah).

Dengan demikian unsur “sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, telah terpenuhi berdasarkan hukum. ...”

D. ANALISIS PENULIS

Masalah-masalah yang akan dianalisis adalah pertama terkait formal pelaksanaan penyidikan dan yang kedua terkait materi. Masalah formal penyidikan adalah pemenuhan hukum acara dalam penyidikan baik yang sesuai dengan hukum acara umum yang yang tercantum dalam KUHAP maupun yang lebih khusus yang diatur dengan UU KUP, dan ketepatan penerapan pasal sangkaan. Adapun terkait materi adalah terkait pembuktian unsur pasal dan penerapan asas-asas teoritis dalam penyidikan.

1. Kesesuaian Pelaksanaan Penyidikan Dengan Hukum Acara

Dalam pelaksanaan penegakan hukum pada tahap penyelidikan sampai dengan penyidikan tindak pidana pajak, selain berpedoman pada KUHAP, pelaksanaan penyidikan juga berpedoman pada Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP). Rangkaian kegiatan yang telah dilakukan Kanwil Direktorat Jenderal Pajak sebagai institusi penegak hukum perpajakan adalah sebagai berikut

a. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Tahap awal setelah diketahui telah terjadi tindak pidana melalui laporan atau pengaduan masyarakat, penegak hukum melakukan penyelidikan sebelum dilakukan penyidikan. Dalam ketentuan KUP,

tidak dikenal istilah penyelidikan melainkan Pemeriksaan Bukti Permulaan yang merupakan tahapan yang setara dengan penyelidikan dalam tindak pidana umum. Dalam Pasal 43A ayat 1 UU KUP Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan (IDLP) berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan (audit) yang dilakukan oleh tim pemeriksa Direktorat Jenderal Pajak terhadap kewajiban perpajakan suatu Wajib Pajak. Pemeriksaan Bukti Permulaan di samping untuk menghitung berapa kewajiban perpajakan suatu Wajib Pajak juga untuk mendapatkan bukti permulaan suatu tindak pidana pajak sehingga dapat ditindaklanjuti dengan penyidikan.

Pemeriksaan bukti permulaan dilakukan setelah adanya Informasi, Data, Laporan dan Pengaduan yang disingkat IDLP. Hal ini diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan no. 239/PMK.03/2014 Pasal 2 ayat (4).

Dalam kasus CV. SUMBER WIDJAJA, penegak hukum telah melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang KUP yang dalam hal ini dilakukan oleh Pemeriksa Bukti Permulaan Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI.

Hal ini diketahui dari keterangan saksi ADE SUTRISNO selaku saksi pelapor, terkait jabatannya sebagai Kepala Seksi Administrasi Pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penyidikan Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI. Bukti permulaan yang ditemukan sebagai sebab dilakukannya penyidikan adalah berupa keterangan-keterangan para pihak yang mengetahui kejadian dan dokumen-dokumen yang diperoleh selama pemeriksaan bukti permulaan dimuat dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Selama berlangsungnya pemeriksaan Wajib Pajak yang diperiksa juga sebenarnya masih ada kesempatan untuk melakukan pengungkapan ketidakbenaran sesuai dengan Pasal 8 ayat (3) KUP dan PP 74 tahun 2014 akan tetapi Wajib Pajak tidak memanfaatkan ketentuan ini sehingga pemeriksaan bukti permulaan dilanjutkan dengan penyidikan.

b. Penyidikan

Proses penyidikan khusus untuk tindak pidana di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan. Hal ini sesuai dengan Pasal 44 ayat (1) UU KUP. Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana Pajak dilakukan sesuai dengan ketentuan teknis pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana Pajak, yaitu Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-06/PJ/2014.

Penyidikan tindak pidana pajak dilakukan dengan setelah Penyidik Pajak Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Direktorat Jenderal Pajak menerima Laporan Pengaduan dari orang yang mengetahui telah terjadinya suatu tindak pidana, dalam hal ini adalah bidang Pemeriksaan Penagihan dan Penyidikan Pajak pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak. Surat Perintah Penyidikan diterbitkan setelah adanya Laporan Kejadian berdasarkan Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Penyidikan tindak pidana pajak dalam kasus CV.SUMBER WIDJAJA dengan tersangka WIDJAJA dilakukan tindakan-tindakan sebagai berikut:

1) Pemeriksaan Saksi, ahli dan tersangka

Penyidik telah memanggil dan memeriksa dua puluh lima orang yang terdiri dari dua puluh dua orang saksi, dua orang ahli yaitu satu ahli peraturan perpajakan dan satu ahli penghitung pajak, dan satu orang tersangka.

2) Penyitaan

Penyidik telah melakukan penyitaan barang bukti berupa buku, catatan dan dokumen dari tersangka dan beberapa saksi.

3) Penggeledahan

Penyidik tidak melakukan penggeledahan.

4) Penangkapan

Penyidik tidak melakukan penangkapan

5) Penahanan

Penyidik tidak melakukan penahanan

6) Pencegahan

7) Penyitaan

Telah dilakukan 10 Penyitaan barang bukti dari para saksi dan tersangka, berdasarkan surat perintah penyitaan dan telah mendapatkan persetujuan dari ketua pengadilan negeri.

Kewenangan PPNS Pajak diatur dalam Pasal 44 ayat (2) Undang-undang KUP diantaranya yaitu kewenangan untuk melakukan penyitaan, memasuki ruangan, menyuruh berhenti, memeriksa orang dan penggeledahan. Dengan demikian kewenangan PPNS Pajak lebih terbatas apabila dibandingkan dengan kewenangan penyidik POLRI karena tidak terdapat kewenangan menangkap dan menahan tersangka. Dalam kasus ini Penyidik telah melakukan tindakan sesuai dengan kewenangan yang dimiliki. Walaupun demikian bukan berarti Penyidik Pajak sama sekali melakukan upaya paksa penangkapan dan penahanan. Upaya tersebut tetap dapat dilakukan hanya saja dengan cara meminta bantuan kepada POLRI untuk melakukan upaya paksa apabila memang diperlukan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa secara hukum acara penyidikan atas tersangka WIDJAJA telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

3. Penerapan Pasal Yang Disangkakan

Penyidik menerapkan beberapa pasal dalam sangkaan tindak pidana terhadap tersangka. Untuk masing-masing tahun terjadinya tindak pidana ada sangkaan yang sama 2007 dan 2008 dan ada juga yang berbeda, akan tetapi seluruhnya sangkaan berupa perbarengan. Pada intinya dari seluruh sangkaan untuk tiga Tahun terjadinya tindak pidana terdapat tiga tindak pidana yang disangkakan yaitu:

- Tidak menyampaikan SPT
- Menyampaikan SPT atau keterangan yang isinya tidak benar
- Tidak melakukan pencatatan atas usaha

Penulis mengikhtisatkan pasal-pasal yang diterapkan dan duraikan oleh penyidik dalam analisis yuridis untuk masing-masing Tahun 2007, 2008 dan 2009 agar lebih mudah memahami apa yang telah diuraikan dalam analisis yuridis sebagai berikut:

a. Tahun 2007 tindak pidana yang disangkakan adalah :

- 1) Tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan padahal memiliki usaha penjualan/ekspor kopi, Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf b Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000: “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.....”;
- 2) Melaporkan penjualan dengan jumlah yang tidak benar dalam SPT Masa PPN Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1)

huruf c Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000: “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar.....”;

- 3) Tidak melakukan pencatatan atas usaha Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf f Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000: “Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan ..”;

b. Tahun 2008 tindak pidana yang dilakukan adalah :

- 1) Tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan padahal memiliki usaha penjualan/ekspor kopi, Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf c Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007: “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan...”;
- 2) Melaporkan penjualan dengan jumlah yang tidak benar dalam SPT Masa PPN Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007:

“menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar.....”;

- 3) Tidak melakukan pencatatan atas usaha Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf g Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007: “Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan”;

c. Tahun 2009 tindak pidana yang dilakukan adalah :

- 1) Tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan padahal memiliki usaha penjualan/ekspor kopi dan penghasilan lain berupa pembebasan hutang dalam SPT PPh Badan, Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf c. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007: “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.....”;
- 2) Melaporkan penjualan dengan jumlah yang tidak benar dalam SPT Masa PPN Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007:

“menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar.....”;

- 3) Tidak melakukan pencatatan atas usaha Pasal yang disangkakan adalah Pasal 39 ayat (1) huruf g Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 28 Tahun 2007: “Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan”;

Tidak terdapat perbedaan antara perbuatan yang dilakukan untuk Tahun 2007 dan 2008. Sedangkan untuk Tahun 2009 terdapat perbedaan dengan tambahan penghasilan lain dari pembebasan hutang. Untuk Tahun Pajak 2007 Undang-undang KUP telah mengalami Perubahan terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000, sedangkan untuk Tahun 2008 dan 2009 Undang-undang KUP mengalami Perubahan lagi dengan Undang-undang Undang-undang No. 28 Tahun 2007, sehingga Undang-undang yang menjadi dasar sangkaan menjadi berbeda akan tetapi bunyi ketentuannya tidak mengalami perubahan.

Walaupun analisis yuridis cukup detil mengenai perbuatan dan pasal yang disangkakan, hal ini tidak cukup tergambar dalam kesimpulan penyidikan yang berbunyi sebagai berikut:

“ Tersangka **WIDJAJA** diduga telah melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, yaitu ” **tidak menyampaikan Surat**

Pemberitahuan”; “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap”; dan “tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan”; atas nama CV. SUMBER WIDJAJA NPWP : 01.287.856.7-509.000 tahun pajak 2007,2008 dan 2009 yang telah disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Semarang Tengah Dua. Perbuatan tersangka dilakukan di wilayah hukum Pengadilan Negeri Semarang. ”

Salah satu yang menjadi kesulitan dalam perumusan kesimpulan tersebut kemungkinan adalah bahwa dalam bunyi pasal 39 ayat (1) Undang-Undang KUP tidak dibedakan antara SPT PPh dengan SPT PPN, sehingga pada saat seseorang tidak menyampaikan SPT sekaligus menyampaikan SPT yang isinya tidak benar, tidak dapat diketahui apakah yang tidak disampaikan itu adalah SPT PPh, SPT PPN atau kedua-duanya, atau untuk SPT PPh tidak disampaikan dan untuk SPT PPN disampaikan tapi isinya tidak benar, atau sebaliknya. Maka sangkaan harus disusun secermat mungkin, apalagi apabila penyidikan mencakup beberapa periode pelaporan yang berbeda-beda.

4. Perbarengan Dalam Delik Sangkaan

Tindak pidana yang dilakukan tersangka dalam kasus ini melanggar lebih dari satu pasal yang disebut dengan perbarengan dalam tindak pidana. Terdapat beberapa jenis perbarengan yang dikenal dalam

hukum pidana sebagaimana telah dijelaskan dalam BAB II. Secara ringkas dapat disebutkan kembali jenis perbarengan sebagai berikut:

- Concursus Idealis (Perbarengan Peraturan) Concursus idealis yaitu suatu perbuatan yang masuk ke dalam lebih dari satu aturan pidana. Pengaturan tentang concursus idealis diatur dalam Pasal 63 KUHP
- Delictuum Continuum Vorgezettehandelin Delictuum continuum vorgezettehandeling di Indonesia disebut perbuatan berlanjut diatur dalam Pasal 64 KUHP.
- Concursus Realis (Perbarengan Perbuatan) Concursus realis terjadi apabila seseorang melakukan beberapa perbuatan yang mana masing-masing perbuatan itu berdiri sendiri sebagai tindak pidana (tidak perlu sejenis dan tidak perlu berhubungan). Hal ini diatur dalam Pasal 65, 66, 67 KUHP.

Jenis dari perbarengan dalam tindak pidana akan mempengaruhi apakah pasal yang disangkakan akan bersifat alternatif, kumulatif atau kombinasi dari keduanya. Yang dimaksud dengan sifat alternatif adalah terkait dengan pembuktian dan ancaman hukumannya. Berikut ini salah satu penjelasan⁴⁹ mengenai penerapan sangkaan dalam penyidikan tindak pidana

a. Sangkaan Tunggal

⁴⁹ <https://hukumpolressingkawang.wordpress.com/2013/05/25/bentuk-dan-jenis-sangkaan-dalam-penyidikan/> Dikutip pada tanggal 21 April 2021

Dalam sangkaan ini hanya satu Tindak Pidana saja yang disangkakan, karena tidak terdapat kemungkinan untuk mengajukan alternatif atau sangkaan pengganti lainnya.

b. Sangkaan Alternatif

Dalam sangkaan ini terdapat beberapa sangkaan yang disusun secara berlapis, lapisan yang satu merupakan “*alternatif*” dan bersifat mengecualikan sangkaan pada lapisan lainnya. Dalam sangkaan alternatif, meskipun sangkaan terdiri dari beberapa lapisan, hanya satu sangkaan saja yang dibuktikan *tanpa harus memperhatikan urutannya*. Dalam bentuk sangkaan ini, antara lapisan satu dengan yang lainnya menggunakan kata sambung “*atau*”.

c. Sangkaan Subsidiar

Sama halnya dengan sangkaan alternatif, sangkaan subsidiar juga terdiri dari beberapa lapisan sangkaan yang disusun secara berlapis dengan maksud lapisan yang satu berfungsi sebagai pengganti lapisan sebelumnya. *Sistematik lapisan disusun secara berurut dimulai dari Tindak Pidana yang diancam dengan pidana tertinggi sampai dengan Tindak Pidana yang diancam dengan pidana terendah.*

Pembuktian dalam sangkaan ini harus dilakukan secara berurut dimulai dari lapisan teratas sampai dengan lapisan selanjutnya.

d. Sangkaan Kumulatif

Dalam sangkaan ini, Tersangka disangkakan beberapa Tindak Pidana sekaligus ke semua sangkaan harus dibuktikan satu demi satu. Sangkaan ini dipergunakan dalam hal Tersangka *melakukan beberapa Tindak Pidana* yang masing-masing merupakan Tindak Pidana yang berdiri sendiri. Dalam bentuk sangkaan ini, antara pasal sangkaan satu dengan pasal sangkaan yang lainnya menggunakan kata sambung “*dan*”.

e. Sangkaan Kombinasi

Disebut Sangkaan kombinasi, karena di dalam bentuk ini dikombinasikan atau digabungkan antara sangkaan *kumulatif* dengan sangkaan *alternatif* atau *subsidiar*. Dalam bentuk sangkaan ini, antara pasal sangkaan satu dengan pasal sangkaan yang lainnya menggunakan kata sambung “*dan atau*”.

f. Penggunaan Juncto

Dalam bahasa belanda “*Juncto*” berarti “Konjungsi” yang bermakna *Penghubung atau Pengait atau yang berhubungan atau yang berkaitan*. Akronim (singkatan yang lazim digunakan) dari “*Juncto*” adalah “Jo”.

Berbeda halnya dengan *dan*, *atau* dan *subsidiar*, untuk kata *juncto*, kata ini digunakan untuk *menjelaskan* pasal yang memiliki hubungan satu dengan lainnya. Pasal-pasal ini tidak dibatasi hanya untuk satu undang-undang, dan tidak dibatasi hanya untuk penerapan pasal pada tindak pidana.

Perbarengan yang terjadi dalam kasus WIDJAJA adalah kombinasi dari alternatif dan kumulatif. Perbuatan “Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan” tidak dapat berdiri sendiri untuk mencapai maksudnya, pasti akan bermuara pada perbuatan “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan...” atau “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar.....”. Perbuatan yang mengikuti perbuatan “Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan ..” merupakan suatu kesatuan yang dilakukan dengan satu niat/maksud yang terlarang, sehingga merupakan satu perbuatan yang berlanjut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 64 KUHP. Berdasarkan ketentuan Pasal 64 sebagaimana telah dibahas pada BAB II dijelaskan bahwa *Delictuum continuatum voorgezettehandeling* di Indonesia disebut perbuatan berlanjut diatur dalam Pasal 64 KUHP. Sistem pemberian pidana bagi perbuatan berlanjut ini menggunakan sistem absorpsi. Syarat-syarat perbuatan sehingga dipandang sebagai satu perbuatan berlanjut adalah:

- a. Kejahatan atau pelanggaran tersendiri itu adalah pelaksanaan dari suatu kehendak yang terlarang;
- b. Kejahatan atau pelanggaran itu sejenis;
- c. Tenggang waktu antara kejahatan atau pelanggaran itu tidak terlalu lama. Pasal 64 KUHP menyebutkan bahwa:

Jika beberapa perbuatan berhubungan, sehingga dengan demikian harus dipandang sebagai satu perbuatan yang diteruskan, maka hanya

satu ketentuan pidana saja yang digunakan walaupun masing- masing perbuatan itu menjadi kejahatan atau pelanggaran; jika hukumannya berlainan, maka yang digunakan ialah peraturan yang terberat hukuman utamanya. Berdasarkan ketentuan Pasal 64 di atas dapat disimpulkan perbuatan atau tindakan berlanjut terjadi apabila tindakan itu masing- masing merupakan kejahatan atau pelanggaran, akan tetapi ada hubungan sedemikian rupa, sehingga harus dipandang sebagai perbuatan berlanjut. Seseorang melakukan beberapa perbuatan (kejahatan atau pelanggaran) dan perbuatan itu ada hubungan sedemikian rupa sehingga harus dipandang sebagai satu perbuatan berlanjut.

Pada penyidikan kasus tersangka **WIDJAJA** maka perbuatan “Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan” yang bermuara pada perbuatan “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan...” atau “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar.....” merupakan perbuatan berlanjut yang apabila dilihat dari penjelasan Pasal 64 KUHP perlakuannya setara dengan perbarengan concursus idealis, yaitu pembedaan secara absorpsi atau dalam penerapan delik disebut sangkaan atau dakwaan alternatif. Maka dalam delik sangkaan yang terdapat perbarengan seperti ini sebaiknya dengan sangkaan alternatif dengan kata penghubung “atau”.

Antara perbuatan “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan...” dengan “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar.....” keduanya merupakan perbuatan yang berdiri

sendiri dan tidak ada kaitannya. Untuk satu periode SPT yang sama dan jenis pajak yang sama tidak mungkin terjadi seseorang tidak menyampaikan SPT dan sekaligus menyampaikan SPT atau keterangan yang isinya tidak benar. Seseorang bisa melakukan perbarengan perbuatan tidak menyampaikan SPT sekaligus perbuatan menyampaikan SPT yang isinya tidak benar hanya apabila dilakukan untuk periode pelaporan yang berbeda, atau dalam periode yang sama akan tetapi untuk jenis pajak yang berbeda, atau periode pelaporan dan jenis pajaknya keduanya berbeda.

Dengan demikian maka antara perbuatan “tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan...” dengan perbuatan “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar....” merupakan perbarengan *concursum realis* yang pembedaannya secara kumulasi. Maka dalam delik sangkaan yang terdapat perbarengan seperti ini sebaiknya dengan sangkaan kumulasi dengan kata penghubung “dan”.

Dalam kesimpulan hasil penyidikan, tindak pidana yang terbukti telah dilakukan oleh tersangka dan diusulkan untuk dilakukan penuntutan di pengadilan adalah sebagai berikut:

“ Tersangka **WIDJAJA** diduga telah melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, yaitu ” **tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan**”; **“menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap”**; dan **“tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan”**; atas nama CV.

SUMBER WIDJAJA NPWP : 01.287.856.7-509.000 tahun pajak 2007,2008 dan 2009 yang telah disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Semarang Tengah Dua. Perbuatan tersangka dilakukan di wilayah hukum Pengadilan Negeri Semarang. ”

Menurut pendapat penulis, rumusan kesimpulan di atas tidak cukup menggambarkan perbarengan seperti apa yang telah terjadi, apakah concursus idealis, perbuatan berlanjut, atau concursus realis, sehingga tidak dapat diketahui apakah ancamannya bersifat absorpsi atau akumulasi. Kesimpulan tersebut menggunakan tanda baca “ ; ” antara sangkaan pertama dan kedua, dan kata “dan atau” antara sangkaan kedua dan ketiga. Agar dapat dilakukan perumusan yang tepat mengenai perbarengan, sebaiknya dalam kesimpulan yang terintegrasi menjadi satu sangkaan yang didalamnya perbarengan, dengan cara mempergunakan kata sambung yang sesuai.

5. Pembuktian Unsur-Unsur Pasal

Penyidikan pada prakteknya merupakan pembuktian atas terpenuhinya unsur-unsur atas pasal yang disangkakan. Setiap unsur pasal yang disangkakan harus bisa dibuktikan oleh penyidik, apabila salah satu saja unsur pasal tersebut tidak dapat dibuktikan, maka dapat dikatakan keseluruhan sangkaan tidak dapat dibuktikan, sehingga sangkaan gugur dengan sendirinya.

*Menurut Prof. SIMONS, “*strafbaar feit*” harus dirumuskan karena :

- Untuk adanya suatu strafbaar feit itu disyaratkan bahwa di situ harus terdapat suatu tindakan yang dilarang ataupun yang diwajibkan oleh UU, dimana pelanggaran terhadap larangan atau kewajiban semacam itu telah dinyatakan sebagai suatu tindakan yang dapat dihukum;
- Agar suatu tindakan itu dapat dihukum maka tindakan tersebut harus memenuhi semua unsure dari delik seperti yang dirumuskan didalam UU;
- Setiap strafbaar feit sebagai pelanggaran terhadap larangan atau kewajiban menurut UU itu pada hakekatnya merupakan suatu tindakan melawan hokum atau merupakan suatu “onrechtmatige handeling

*P. A. F. Lamintang dalam buku Dasar-dasar Hukum Pidana Indonesia menjelaskan bahwa apabila hakim berpendapat bahwa tertuduh tidak dapat dipertanggungjawabkan atas tindakannya, maka hakim harus membebaskan tertuduh dari segala tuntutan hukum atau dengan kata lain, hakim harus memutuskan suatu ontslag van alle rechtsvervolging, termasuk bilamana terdapat keragu-raguan mengenai salah sebuah elemen, maka hakim harus membebaskan tertuduh dari segala tuntutan hukum (hal. 197).⁵⁰

Pada kasus tindak pidana pajak dengan tersangka WIDJAJA, seperti telah disebutkan sebelumnya terdapat tiga perbuatan yang disangkakan. Maka atas setiap unsur ketiga perbuatan tersebut harus dapat dibuktikan telah terpenuhi dalam perkara pidana.

⁵⁰ *P. A. F. Lamintang Dasar-dasar Hukum Pidana Indonesia, Bina Aksara, Jakarta. 1993.
[\(https://www.hukumonline.com/klinik/detail/ulasan/t5236f79d8e4b4/mengenal-unsur-tindak-pidana-dan-syarat-pemenuhannya/\)](https://www.hukumonline.com/klinik/detail/ulasan/t5236f79d8e4b4/mengenal-unsur-tindak-pidana-dan-syarat-pemenuhannya/) Dipetik pada 27 April 2021 14:21:00
 *<https://musri-nauli.blogspot.com/2012/07/unsur-barang-siapa-dalam-tindak-pidana.html> Dipetik pada 27 April 2021 16:31:00

a. Unsur setiap orang

Dalam unsur setiap orang, yang dalam terminologi KUHP disebut juga sebagai “barang siapa”, selain mengacu pada seseorang sebagai person biologis, terlebih dahulu harus dibuktikan perbuatannya dan perbuatan tersebut harus dapat dimintai pertanggungjawaban secara pidana

* Menurut teori kesalahan menurut van ECK “Men kan het daderschap uit de delictsomschrijving aflezen “. Artinya “orang dapat memastikan siapa yang harus dipandang sebagai seorang pelaku dengan membaca suatu rumusan delik”

Untuk memastikan siapa yang harus dipandang sebagai seorang dader pada delik material (materiele delicten, materieel omschreven delicten), sebelumnya orang harus telah dapat memastikan apakah suatu tindakan itu dapat dipandang sebagai suatu penyebab dan adakah suatu akibat yang timbul ataupun tidak.

Menurut Lamintang, untuk menjabarkan sesuatu rumusan delik ke dalam unsur-unsurnya, maka yang mula-mula dapat kita jumpai adalah disebutkan sesuatu tindakan manusia, maka dengan tindakan itu seseorang telah melakukan sesuatu tindakan yang terlarang oleh UU.

Menurut ilmu pengetahuan hukum pidana, sesuatu tindakan itu dapat merupakan “*een doen*” atau “*een niet doen*” atau dapat

merupakan “*hal melakukan sesuatu*” ataupun “*hal tidak melakukan sesuatu*”.⁵¹

Dalam analisis yuridis penyidik membuktikan unsur “setiap orang ” terlebih dahulu sebelum unsur perbuatan sesuai urutan penyebutan unsur dalam delik pasal. Dalam pembuktian unsur setiap orang ini, yang dibuktikan adalah eksistensi tersangka sebagai person, kemudian pembuktian bahwa tersangka layak diminta pertanggungjawaban atas perbuatannya.

Penyidik memperoleh kepastian tersangka sebagai seseorang secara biologis dibuktikan dengan fakta:

- 1) Identitas tersangka telah jelas sesuai dengan kartu identitas berupa Kartu Tanda Penduduk dengan NIK 3374021808580004
- 2) Para saksi menerangkan bahwa yang mengurus semuanya **CV. SUMBER WIDJAJA** adalah **WIDJAJA**

*Pertanggungjawaban pidana atau kesalahan menurut hukum pidana, terdiri atas tiga syarat, yaitu:

- 1) Kemampuan bertanggungjawab atau dapat diminta pertanggungjawaban dari si pembuat.
- 2) Adanya perbuatan melawan hukum yaitu suatu sikap psikis pelaku yang terkait dengan kelakuannya yaitu disengaja dan kurang hati-hati atau lalai.

⁵¹ <https://musri-nauli.blogspot.com/2012/07/unsur-barang-siapa-dalam-tindak-pidana.html> Dipetik pada 30 Juni 2021 09:10:00

- 3) Tidak ada alasan pembeda atau alasan yang menghapuskan pertanggungjawaban pidana bagi si pembuat

Berdasarkan uraian di atas maka dapat dianalisis bahwa kemampuan bertanggung jawab merupakan unsur kesalahan, maka untuk membuktikan adanya kesalahan unsur tadi harus dibuktikan lagi. Mengingat hal ini sukar untuk dibuktikan dan memerlukan waktu yang cukup lama, maka unsur kemampuan bertanggungjawab dianggap diam-diam selalu ada karena pada umumnya setiap orang normal bathinnya dan mampu bertanggungjawab, kecuali kalau ada tanda sebaliknya.⁵²

Dalam analisis yuridis, penyidik melakukan pembuktian unsur kemampuan bertanggungjawab atau dapat diminta pertanggungjawaban dari si pembuat, dari fakta bahwa Akta Notaris Ny DINI HANDANAYATIE, SH Nomor 8 tanggal 12 Desember 2005, pengurus CV.SUMBER WIDJAJA adalah WIDJAJA

1. SPT Tahunan PPh Badan tahun 2006 yang menandatangani WIDJAJA dengan jabatan sebagai Direktur CV.SUMBER WIDJAJA

⁵² Moeljatno, Perbuatan Pidana dan Pertanggung jawaban Dalam Hukum Pidana, Bina Aksara, Jakarta. 1993. hlm. 49 11 Ibid. hlm.50
<https://adoc.pub/tinjauan-pustaka-akan-dikenakan-pidana-jadi-larangan-laranga.html>

2. Para saksi menerangkan bahwa yang mengurus semuanya CV. SUMBER WIDJAJA adalah WIDJAJA alias Pak SOSO
3. Ahli Peraturan Perpajakan Nama : MUH. TJUNTJUNG, PNS pada Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, menerangkan :
 - a. Pasal 32 ayat (1) huruf a UU KUP mengatur bahwa dalam menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan untuk Wajib Pajak badan adalah pengurus
 - b. Adapun dua Syarat lainnya yaitu adanya perbuatan melawan hukum dan tidak adanya alasan pembenar akan dibuktikan pada unsur pasal yang lainnya yaitu unsur kesengajaan dan unsur perbuatan.

Dalam pembuktian unsur setiap orang ini dilakukan secara gabungan untuk beberapa delik yang disangkakan. Hal ini sebenarnya kurang tepat apabila melihat teori kesalahan Van Eck dan pendapat F.A Lamintng, bahwa unsur “setiap orang” harus terlebih dahulu dibuktikan terkait dengan unsur perbuatannya, bukan semata-mata pembuktian personalitas. Sehingga lebih baik apabila analisis untuk pembuktian unsur “setiap orang” dibuat terpisah untuk masing-masing delik, supaya terlihat hubungan orang dengan perbuatannya.

b. Unsur dengan sengaja

- 1) Kesengajaan yang dibuktikan oleh penyidik atas perbuatan “tidak menyampaikan SPT...” adalah bahwa :
 - a) Tersangka telah terbiasa menyampaikan SPT CV.SUMBER WIDJAJA pada tahun-tahun sebelumnya
 - b) Tersangka mengetahui bahwa pada tahun 2007, 2008 dan 2009 CV. SUMBER WIDJAJA secara aktif melakukan kegiatan usaha dan memperoleh penghasilan dari usaha
 - c) Tersangka memahami bahwa pada tahun 2009 CV. SUMBER WIDJAJA memperoleh pemotongan hutang dari Bank DANAMON
 - d) Bahwa tersangka telah memiliki pengetahuan mengenai kewajiban menyampaikan SPT CV.SUMBER WIDJAJA pada tahun 2003 s.d. 2006, akan tetapi tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan pada tahun 2007,2008 dan 2009.
 - e) Meskipun mengetahui bahwa CV.SUMBER WIDJAJA memiliki kegiatan usaha, memperoleh penghasilan dari usaha maupun dari pembebasan hutang, tersangka secara sadar tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan CV.SUMBER WIDJAJA tahun 2007, 2008 dan 2009 dengan alasan mengalami kerugian.

- 2) Kesengajaan yang dibuktikan oleh penyidik atas perbuatan . menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap bahwa :

Tersangka mengetahui jumlah penyerahan pada tahun 2007, 2008 dan 2009 yang seharusnya dilaporkan seluruhnya dalam SPT Masa PPN Janauri 2007 s.d. Desember 2009, karena seluruh transaksi penjualan dibawah pengawasan tersangka. Selain itu seluruh penerimaan uang dari hasil penjualan menggunakan rekening CV.SUMBER WIDJAJA yang juga dikuasai tersangka

- 3) Kesengajaan yang dibuktikan oleh penyidik atas perbuatan tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya bahwa:

- a) Tersangka telah terbiasa melakukan pencatatan/pembukuan pada tahun-tahun sebelumnya
- b) Tersangka secara sadar tidak membuat pencatatan kegiatan usaha

- c) CV.SUMBER WIDJAJA pada tahun 2003 s.d. 2006 telah menyelenggarakan pencatatan dan membuat laporan keuangan. Akan tetapi sejak 2007 tidak lagi menyelenggarakan pencatatan dengan alasan mengalami kerugian

Kesengajaan yang dibuktikan oleh penyidik atas perbuatan masing-masing delik pada dasarnya adalah adanya maksud atau

niat untuk melaksanakan perbuatan tersebut. Dari aspek corak kesengajaan, maka corak kesengajaan yang dimaksud adalah *kesengajaan dengan sadar kepastian*, di mana perbuatan tersangka akan menimbulkan suatu akibat yaitu terjadinya kerugian pada pendapatan negara. Terjadinya kerugian pada pendapatan negara sebagai suatu akibat mungkin bukanlah hal yang dimaksudkan oleh tersangka, akan tetapi tersangka terbukti mengetahui atau sadar bahwa perbuatannya akan menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Hal ini karena tersangka sendiri sudah familiar hal kewajiban penyampaian SPT, akan tetapi tetap melakukan perbuatan tersebut.

c. Unsur perbuatan

*S. R. Sianturi merumuskan pengertian dari tindak pidana sebagai suatu tindakan pada tempat, waktu dan keadaan tertentu, yang dilarang (atau melanggar keharusan) dan diancam dengan pidana oleh undang-undang serta bersifat melawan hukum dan mengandung unsur kesalahan yang dilakukan oleh seseorang yang mampu bertanggung jawab (hal. 208).

Dalam kasus tindak pidana pajak ini yang dimaksud perbuatan bersifat melawan hukum adalah perbuatan yang dilarang oleh Undang-undang KUP yaitu :

1) “tidak menyampaikan SPT”; Penyidik membuktikan unsur perbuatan tersangka sebagai berikut:

☐ Tersangka **WIDJAJA** tidak memenuhi kewajiban sebagai pengurus **CV.SUMBER WIDJAJA**, NPWP : **01.287.856.7-509.000** untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan Tahun Pajak 2007,2008 dan 2009 serta SPT Masa PPN Masa Pebruari s.d. Desember 2009

☐ Pendapat ahli berdasarkan bukti-bukti yang ditunjukkan penyidik menerangkan adanya kegiatan usaha yang masih dilakukan oleh Wajib Pajak pada tahun 2007, 2008 dan 2009, yang seharusnya **dilaporkan** di dalam SPT Tahunan PPh Badan, namun ternyata Wajib Pajak tidak pernah menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan dan hanya **melaporkan sebagian** (Januari 2007 s.d. Januari 2009 saja) hasil penjualan ekspornya di SPT Masa PPN

2) “menyampaikan SPT atau keterangan yang isinya tidak benar”.

☐ Jumlah Penjualan tidak dilaporkan secara benar dan lengkap dalam SPT Masa PPN Januari 2007 s.d. Januari 2009

3) Pendapat ahli berdasarkan bukti-bukti yang ditunjukkan penyidik menerangkan CV. SUMBER WIDJAJA hanya melaporkan **sebagian** hasil penjualan ekspornya di dalam SPT Masa PPN Masa Januari s.d Desember 2007, Masa Januari s.d Desember 2008 dan Masa Januari 2009

4) “tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya”.

- ☐ Pembuatan SPT Masa PPN Januari 2007 s.d. Januari 2009 dengan dibantu Kantor Konsultan Pajak dibuat dengan berdasarkan pada dokumen sumber, tidak melalui proses pembukuan atau pencatatan
- ☐ Penghitungan jumlah penjualan CV. SUMBER WIDJAJA tahun 2007, 2008 dan 2009 oleh ahli penghitung dilakukan bersumber dokumen sumber karena tidak adanya pencatatan penjualan

d. Unsur menimbulkan kerugian pada pendapatan negara

Setiap perbuatan yang disebut dalam pasal-pasal pidana dalam UU KUP baru dapat disebut sebagai tindak pidana apabila menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Penyidik menyimpulkan timbulnya kerugian pada pendapatan negara berdasarkan perhitungan yang dilakukan oleh ahli dari fakta-fakta yang ditunjukkan oleh penyidik. Kerugian pada pendapatan yang timbul dari tindak pidana pajak berupa kurang bayar pajak jenis PPh dan PPN dari perbuatan tersangka dibuktikan dengan perhitungan oleh ahli. Jumlah kerugian pada pendapatan negara menurut perhitungan ahli sebagai berikut :

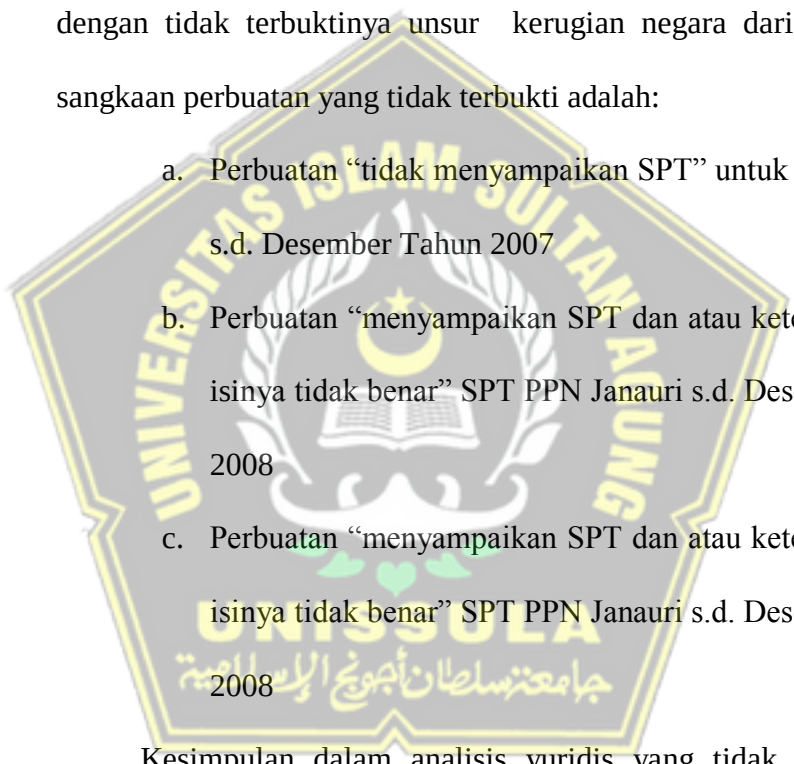
No.	Uraian	Jumlah (Rp.)
1	PPh Badan tahun 2007	12.877.400
2	PPh Badan tahun 2008	13.729.400
3	PPh Badan tahun 2009	2.438.207.960
4	PPN Masa Januari-Desember 2007	0
5	PPN Masa Januari-Desember 2008	0
6	PPN Masa Januari-Desember 2009	0
Total kurang bayar (Kerugian Negara)		2.464.288.320

Dari hasil perhitungan ahli tersebut dapat dilihat bahwa terdapat kerugian pada pendapatan negara dari jenis PPh pada Tahun 2007, 2008 dan 2009 akan tetapi tidak ada kerugian negara yang timbul dari jenis pajak PPN, sehingga unsur “menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” sepanjang menyangkut jenis pajak PPN tidak terpenuhi. Artinya perbuatan tersangka bukan merupakan tindak pidana, sehingga tidak dapat dimasukkan sebagai sangkaan.

Dalam analisis yuridis atas unsur kerugian pada pendapatan negara penyidik menyatakan bahwa “Berdasarkan alat bukti sebagaimana diterangkan di atas terbukti bahwa perbuatan tersangka Sdr. WIDJAJA Direktur CV.SUMBER WIDJAJA dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara sebesar Rp 2.464.288.320,- (Dua milyar empat ratus enam puluh empat juta dua

ratus delapan puluh delapan ribu tiga ratus dua puluh rupiah). Dengan demikian unsur “sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, telah terpenuhi berdasarkan hukum. ...”. ”

Kesimpulan dari analisis yuridis ini tidak menggambarkan adanya sangkaan yang tidak terbukti. Walaupun jumlah kerugian negara terbukti ada, itu hanya berasal dari jenis pajak PPh. Sebenarnya dengan tidak terbuktinya unsur kerugian negara dari PPN, maka sangkaan perbuatan yang tidak terbukti adalah:

- 
- a. Perbuatan “tidak menyampaikan SPT” untuk masa Januari s.d. Desember Tahun 2007
 - b. Perbuatan “menyampaikan SPT dan atau keterangan yang isinya tidak benar” SPT PPN Januari s.d. Desember Tahun 2008
 - c. Perbuatan “menyampaikan SPT dan atau keterangan yang isinya tidak benar” SPT PPN Januari s.d. Desember Tahun 2008

Kesimpulan dalam analisis yuridis yang tidak merinci dari perbuatan mana yang terbukti menimbulkan kerugian negara, dapat menimbulkan salah pemahaman bahwa seluruh perbuatan tersangka terbukti, di mana sebenarnya yang terbukti adalah hanya Perbuatan “tidak menyampaikan SPT” PPh Tahun 2007, 2008 dan 2009.”

E. Penghasilan dari pembebasan Hutang

Mengapa pembebasan hutang dipandang sebagai suatu penghasilan menurut adalah karena luasnya pengertian penghasilan dalam Undang-undang PPh. Dalam Undang-undang PPh di Indonesia definisi penghasilan dirumuskan dengan “setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak bersangkutan”. Dengan konsep “pertambahan kemampuan ekonomis” ini maka konsep penghasilan tidak terbatas pada apa yang diperoleh atau diterima, akan tetapi juga pada apa yang dihemat dari apa yang seharusnya dibayarkan. Konsep pertambahan kemampuan ekonomis sebenarnya juga dianut dalam akuntansi di mana penghasilan dianggap sebagai pertambahan net asset, yaitu nilai bersih harta dikurangi hutang. Apabila seluruh jenis asset dikurangi dengan seluruh jenis hutang pada tahun ini lebih besar dari tahun lalu, artinya pada tahun ini terdapat kenaikan net asset, atau memperoleh keuntungan atau penghasilan sebesar kenaikan asset tersebut. Demikian pula apabila sebaliknya.

Pada kenyataannya dalam dunia usaha tidak mungkin ada yang mau membebaskan utang debitur secara sukarela. Biasanya pembebasan hutang bermula dari macetnya pembayaran hutang oleh debitur, sehingga akhirnya hutang tidak tertagih dan berakhir dengan penyitaan agunan. Penyitaan agunan ternyata bukan akhir dari masalah justeru bagi kreditor hal ini memulai masalah baru karena panjangnya proses pencairan asset

agunan. Prosedur pelelangan agunan seringkali tidak berhasil pada pelelangan pertama dan demikian pula pelelangan kedua, apabila agunan dirasakan tidak menarik calon investor. Maka untuk mengatasi masalah ini, kreditor diperbolehkan mencari investor strategis yang berminat atas barang yang diagunkan dengan harga penawaran yang lebih rendah dari nilai pasar. Akibat dari hal ini maka nilai hutang pokok beserta bunganya sangat mungkin tidak tercover oleh hasil pelelangan. Akibat dari nilai hutang yang besar dan tidak ada asset lain yang bisa dijual, maka satu-satunya yang bisa dilakukan adalah menghapus hutang tersebut dari pembukuan, untuk mendapatkan laporan keuangan yang lebih sehat dan agar kreditor tidak terbebani terus menerus dengan kewajiban untuk melakukan penagihan. Bagi perbankan yang sehat penghapusan piutang merupakan bagian dari bisnis, akan tetapi penting untuk memiliki legalitas untuk penghapusan tersebut karena bagaimanapun piutang yang dihapuskan adalah bagian dari dana masyarakat. Demikian pula bagi kreditor, penghapusan sebagian hutang bisa jadi satu-satunya jalan keluar yang dimungkinkan, setelah asset yang disita bank tidak berhasil menutupi keseluruhan hutangnya. Hal ini dengan asumsi bahwa debitur unperforming karena kesulitan likuiditas, bukan karena ketidak adaan niat baik untuk melunasi kewajiban.

Dalam kasus WIDJAJA, yang bersangkutan memang tidak mampu melunasi kewajiban ke kreditor karena usahanya mengalami kerugian. WIDJAJA juga telah menempuh dua kali upaya meminta restrukturisasi

untuk mengurangi beban hutangnya. Akan tetapi upaya tersebut tidak sepenuhnya berhasil, sampai kemudian asset yang diagunkan terjual ke pihak ketiga dan akhirnya sisa hutangnya pun dihapuskan oleh Bank. Dalam hal ini terjadinya wanprestasi bukan karena itikad yang buruk akan tetapi karena kesulitan likuiditas sehingga dimaklumi oleh bank dan diberikan penghapusan sisa hutang.

Menurut perhitungan ahli, kerugian yang timbul dari kerugian pada pendapatan Negara sebesar Rp. **2.464.288.320**, terdiri dari kerugian Negara pada tahun 2007 sebesar Rp. 13.877.400,-, pada tahun 2008 sebesar 13.729.400,- dan pada tahun 2009 sebesar Rp. 2.438.207.960. Kerugian Negara pada tahun 2007 dan 2008 dapat dikatakan tidak signifikan, sebagian besar adalah tahun 2009. Kerugian Negara yang timbul pada tahun 2007 dan 2008 merupakan PPh yang berasal dari kegiatan operasional normal perusahaan. Sedangkan pada tahun 2009 kerugian Negara merupakan PPh dari kegiatan normal perusahaan dan PPh dari penghasilan lain-lain (penghasilan pembebasan hutang).

Tahun	Penjualan	Penghasilan Netto Operasional	Penghasilan Lain-lain	Penghasilan Netto
2007	11.250.989.173	101.258.903	0	101.258.903
2008	11.566.539.253	104.098.853	0	104.098.853
2009	12.666.232.451	113.996.092	10.629.582.027	10.743.578.119

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa sebenarnya kasus pidana ini adalah pidana atas penghasilan dari pembebasan hutang, karena kalau seandainya masalahnya hanya untuk PPh dari penghasilan operasional PT. SUMBER WIDJAJA akan mampu menyelesaikan sehingga kasus ini tidak akan sampai ke pidana. Akan tetapi karena adanya PPh atas penghasilan dari pembebasan hutang pada tahun 2009 maka jumlah yang harus dilunasi menjadi besar sehingga tidak mampu menyelesaikan.

Bagaimana sebaiknya perlakuan yang adil oleh penegak hukum atas kewajiban pajak yang tidak dipenuhi terkait penghapusan hutang. Secara sekilas mungkin ada pertanyaan yang mengemuka, bagaimana mungkin orang yang sudah mengalami kerugian dan tidak mampu membayar hutang, malah dipidana pada saat mendapatkan keringanan berupa penghapusan hutang. Secara formal hal ini memang sah dan ada dasar hukumnya, akan tetapi apakah secara substansial telah menciptakan keadilan. Maka perlu dilihat kembali apa tujuan dari penegakan hukum itu sendiri agar penegakan hukum tidak hanya memenuhi formalitas tetapi perlu dipastikan benar secara substansial.

E. PRINSIP-PRINSIP DALAM PENEGAKAN HUKUM YANG DITERAPKAN DALAM TINDAK PIDANA PAJAK

1. ASAS ULTIMUM REMEDIUM

Hukum pidana pajak bersifat *ultimum remedium*. Artinya pemulihan kerugian pada pendapatan negara didahulukan daripada

pidanaaan, apabila pelaku tindak pidana tetap tidak mau memenuhi kewajibannya, baru dilakukan pidanaaan. Hal ini karena hukum pajak pada dasarnya merupakan hukum administratif yang tujuannya untuk menghimpun penerimaan Negara dari pada untuk memberikan sanksi yang setimpal atas suatu perbuatan. Ketentuan yang mencerminkan asas ultimum remedium dalam hukum pajak terdapat pada pasal 8 ayat (1) U KUP mengenai pembetulan SPT, Pasal 8 ayat (3) mengenai pengungkapan ketidakbenaran dan pasal 44B mengenai penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Demikian pula dalam kasus pidana WIDJAJA, asas ultimum remedium tetap harus dikedepankan. WIDJAJA sebagai orang yang tidak mampu membayar hutang dan kemudian hutangnya dihapuskan tentu akan kesulitan untuk membayar pajak penghasilan yang muncul dari pembebasan tersebut. Pajak dari pembebasan hutang memang mau tidak mau merupakan kewajiban, akan tetapi pidanaaan atas isu ini sebenarnya kurang tepat apabila mempertimbangkan semangat ultimum remedium yang lebih mengutamakan penerapan hukum administrasi dari pada pidana. Kalaupun yang bersangkutan tidak dapat segera menyelesaikan kewajiban, maka tetap harus didahulukan pengenaan sanksi administrasi dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak melalui pemeriksaan.

2. ASAS KEADILAN DAN KEMANFAATAN HUKUM

Menurut Gustav Radbruch, hukum harus mengandung 3 (tiga) nilai identitas, yaitu sebagai berikut ⁵³:

- **Asas kepastian hukum** (*rechtmatigheid*), Asas ini meninjau dari sudut yuridis;

Kepastian hukum secara normatif adalah ketika suatu peraturan perundang-undangan dibuat dan diundangkan secara pasti, karena mengatur secara jelas dan logis, maka tidak akan menimbulkan keraguan karena adanya multitafsir sehingga tidak berbenturan atau menimbulkan konflik norma. Norma adalah pernyataan yang menekankan aspek “seharusnya” atau *das sollen*, dengan menyertakan beberapa peraturan tentang apa yang harus dilakukan. Aturan-aturan itu menjadi batasan bagi masyarakat dalam membebani atau melakukan tindakan terhadap individu. Adanya aturan itu dan pelaksanaan aturan tersebut menimbulkan kepastian hukum.

- **Asas keadilan hukum** (*gerechtigheit*), Asas ini meninjau dari sudut filosofis, dimana keadilan adalah kesamaan hak untuk semua orang di depan pengadilan;

Keadilan hukum menurut L.J Van Apeldoorn tidak boleh dipandang sama arti dengan penyamarataan, keadilan bukan berarti

⁵³ *)Dwika, “Keadilan Dari Dimensi Sistem Hukum”,
[http://hukum.kompasiana.com.\(02/04/2011\)](http://hukum.kompasiana.com.(02/04/2011)), diakses pada 14 Juli 2021 15:54:00

bahwa tiap-tiap orang memperoleh bagian yang sama. Maksudnya keadilan menuntut tiap-tiap kasus harus ditimbang tersendiri, artinya adil bagi seseorang belum tentu adil bagi yang lainnya. Tujuan hukum adalah mengatur pergaulan hidup secara damai jika ia menuju peraturan yang adil, artinya peraturan di mana terdapat keseimbangan antara kepentingan-kepentingan yang dilindungi, dan setiap orang memperoleh sebanyak mungkin yang menjadi bagiannya. Dalam mengukur sebuah keadilan, menurut Fichte M. Wantu mengatakan, “adil pada hakikatnya menempatkan sesuatu pada tempatnya dan memberikan kepada siapa saja apa yang menjadi haknya, yang didasarkan pada suatu asas bahwa semua orang sama kedudukannya di muka hukum (*equality before the law*).

- **Asas kemanfaatan hukum** (*zweck matigheid atau doelmaticheid atau utility*).

Kemanfaatan hukum adalah asas yang menyertai asas keadilan dan kepastian hukum. Dalam melaksanakan asas kepastian hukum dan asas keadilan, seyogyanya dipertimbangkan asas kemanfaatan. Contoh konkret misalnya, dalam menerapkan ancaman pidana mati kepada seseorang yang telah melakukan pembunuhan, dapat mempertimbangkan kemanfaatan penjatuan hukuman kepada terdakwa sendiri dan masyarakat. Kalau hukuman

mati dianggap lebih bermanfaat bagi masyarakat, hukuman mati itulah yang dijatuhkan. Kemanfaatan hukum perlu diperhatikan karena semua orang mengharapkan adanya manfaat dalam pelaksanaan penegakan hukum. Jangan sampai penegakan hukum justru menimbulkan keresahan masyarakat. Karena kalau kita berbicara tentang hukum kita cenderung hanya melihat pada peraturan perundang-undangan, yang terkadang aturan itu tidak sempurna adanya dan tidak aspiratif dengan kehidupan masyarakat. Sesuai dengan prinsip tersebut di atas, saya sangat tertarik membaca pernyataan Prof. Satjipto Raharjo, yang menyatakan bahwa : keadilan memang salah satu nilai utama, tetapi tetap di samping yang lain-lain, seperti kemanfaatan. Jadi dalam penegakan hukum, perbandingan antara manfaat dengan pengorbanan harus proporsional.

Menilai penyidikan kasus tersangka WIDJAJA perlu melihatnya dari dua aspek yaitu asas keadilan dan asas kemanfaatan.

a. Tinjauan dari asas keadilan

Dalam kasus ini tersangka WIDJAJA berada dalam situasi perusahaannya merugi dan tidak dapat melunasi hutang ke kreditur sehingga setelah jaminan harta pribadi dicairkan tetap tidak cukup untuk melunasi hutang pokok beserta sanksinya. Secara objektif

yang bersangkutan tidak dapat melakukan pembayaran pajak yang muncul dari penghapusan sisa hutang. Dari aspek asas keadilan, substansi apa yang ada dalam situasi ini, sehingga perlakuan hukum terhadap seseorang disebut adil. Penerapan pidana perlu juga melihat latar belakang perilaku seseorang sehingga bisa mencapai tujuan hakiki penegakan hukum yaitu menciptakan keadilan. Berbeda situasi ketika seseorang mendapat keringanan pembayaran hutang sementara orang tersebut tidak berada dalam posisi kesulitan membayar hutang. Misalnya seseorang karena nama baik dan prospek yang ia miliki, kemudian mendapatkan keringanan pembayaran dari mitra bisnis. Atau seseorang yang memang dengan tanpa itikad baik berusaha menghindari pembayaran hutang. Contoh beberapa kasus BLBI adalah bagaimana orang-orang atau perusahaan yang tidak mampu membayar hutang pada akhirnya hutangnya dianggap lunas dengan diserahkannya asset-asset berupa saham atau property kepada BPPN walaupun secara nominal nilai asset-asset yang diserahkan tersebut tidak dapat menutup hutangnya. Para debitur tersebut tidak dalam kesulitan sama sekali untuk kembali menjalankan usaha dan bahkan memperoleh kembali saham-saham yang dimilikinya dulu setelah hutangnya dianggap lunas. Dalam contoh situasi inilah yang lebih tepat apabila pajak atas penghapusan hutang tersebut benar-benar ditagih dan apabila perlu

dipidanakan apabila para pihak yang mendapat penghapusan hutang tersebut tidak membayar pajaknya.

Keadilan hukum menurut L.J Van Apeldoorn tidak boleh dipandang sama arti dengan penyamarataan, keadilan bukan berarti bahwa tiap-tiap orang memperoleh bagian yang sama. Maksudnya keadilan menuntut tiap-tiap kasus harus ditimbang tersendiri, artinya adil bagi seseorang belum tentu adil bagi yang lainnya. Tujuan hukum adalah mengatur pergaulan hidup secara damai jika ia menuju peraturan yang adil, artinya peraturan di mana terdapat keseimbangan antara kepentingan-kepentingan yang dilindungi, dan setiap orang memperoleh sebanyak mungkin yang menjadi bagiannya.

Dalam kasus WIDJAJA di mana tersangka tidak berniat untuk sengaja memperoleh keuntungan dari penghapusan hutang, maka pemidanaan dengan ancaman hukuman berat menjadi kurang memenuhi asas keadilan. Apalagi bila dilihat bahwa undang-undang perpajakan sendiri menyediakan alternatif perlakuan hukum yaitu dengan hukum administrasi.

b. Tinjauan dari asas kemanfaatan

Penegakan hukum terhadap tersangka WIDJAJA dalam kasus ini juga perlu memperhatikan asas kemanfaatan. Kemanfaatan dalam hal ini adalah terkait tiga hal:

- 1) Apakah dengan menerapkan pidana maka akan lebih bermanfaat bagi masyarakat
 - 2) Apakah akan lebih menciptakan ketertiban hukum
 - 3) Apakah akan lebih menghasilkan koreksi perilaku terhadap tersangka sendiri
- dibandingkan apabila tidak dilakukan penegakan hukum pidana.

Dalam kasus tersangka WIDJAJA, masyarakat akan lebih diuntungkan apabila pajak yang terhutang dibayar dengan segera, sehingga menyediakan dana lebih besar di kas Negara untuk penyelenggaraan Negara. Penerapan pidana diharapkan untuk melindungi masyarakat dari pelanggaran hukum yang bisa merugikan masyarakat. Banyak kasus-kasus pidana pajak yang mungkin secara bobot kejahatan lebih berat, yang memang lebih layak untuk dibawa ke pengadilan dari mempidanakan seseorang yang telah mengalami kemunduran dalam usaha sehingga kemampuan keuangannya menurun sampai tidak mampu melunasi hutangnya. Bisa disebutkan bahwa pengenaan pidana terhadap tersangka WIDJAJA tidak menyebabkan masyarakat lebih aman dan kalau tidak dikenakan pidana masyarakat menjadi lebih tidak aman terhadap pelanggaran pidana pajak mengingat konteks kasusnya.

Pengenaan pidana terhadap seorang pelaku pidana juga diharapkan akan menciptakan budaya tertib hukum dalam masyarakat. Apabila suatu penegakan hukum malah akan

menciptakan kekacauan, maka penegakan hukum menjadi tidak produktif. Dalam kasus tersangka WIDJAJA penegakan hukum secara pidana tidak mewakili usaha untuk menciptakan ketertiban hukum, karena pelanggaran hukum yang terjadi pada dasarnya terjadi akibat adanya ketidakmampuan tersangka untuk memenuhi kewajiban hukumnya, yaitu melunasi pajak penghasilan dari penghapusan hutang. Kalaupun dilakukan sanksi pidana, tidak akan menyebabkan meningkatnya ketertiban dalam hukum.

Dengan pembedaan yang diharapkan sebagai upaya pembinaan terhadap para pelaku pelanggaran hukum, maka seseorang tidak akan mengulangi perbuatannya di masa depan. Walaupun demikian menciptakan efek jera tidak hanya dengan sanksi pidana, sebenarnya sanksi-sanksi administrasi di bidang perpajakan juga cukup berat, di mana otoritas pajak bisa melakukan sita dan lelang terhadap asset-asset wajib pajak dalam rangka pelunasan tunggakan pajak baik pokok maupun denda. Bahkan dalam kasus WIDJAJA, dengan tagihan pokok dan sanksi administrasi saja mungkin sudah cukup berat bagi tersangka untuk memenuhinya, artinya tersangka sudah dapat diharapkan tidak akan mengulangi perbuatannya. Pengenaan sanksi pidana dalam kasus seperti ini mungkin tidak lebih efektif menghasilkan manfaat pembinaan bagi pelaku dari pada pengenaan sanksi administrasi saja.

BAB IV

PENUTUP

A. KESIMPULAN

1. Proses penyidikan terhadap kasus tindak pidana pajakdi Kanwil Direktorat Jenderal Pajak dimulai dari menyampaikan surat pemberitahuan dimulainya penyidikan (SPDP), pemeriksaan saksi, pemeriksaan Ahli, pemeriksaan tersangka, dan pencegahan.
2. berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan diatas, Prinsip-prinsip dalam penegakan hukum yang diterapkan dalam penyidikan tindak pidana pajak dikantor wilayah Direktorat jenderal Pajak meliputi asas keadilan, asas kemanfaatan, asas ultimum remedium.

B. SARAN

Penulis belajar dari kasus yang diteliti melihat bahwa secara umum ada hal-hal yang perlu dilakukan baik oleh para wajib pajak, maupun oleh para pemangku kepentingan di bidang perpajakan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan pelaksanaan penegakan hukum pajak normative :

1. Peningkatan pemahaman masyarakat wajib pajak atas ketentuan-ketentuan perpajakan. Masyarakat Wajib pajak dimaksud bukan hanya individu atau organisasi wajib pajak, akan tetapi tidak kalah pentingnya adalah para pihak yang memberikan advice kepada wajib pajak, baik itu konsultan maupun para petugas pajak yang bertugas memberikan bantuan wajib pajak. Kewajiban perpajakan tidak selesai semata-mata dengan menyampaikan SPT dan menyetor wajib pajak, akan tetapi harus

memahami ketentuan pajak dengan baik terkait dengan kondisi usaha masing-masing.

2. Peningkatan profesionalisme institusi dan aperatur pajak dalam melakukan penegakan hukum pajak. Jalur penegakan hukum dalam bidang perpajakan bukan semata-mata terkait peradilan melainkan melingkupi audit, penagihan dan investigasi (penyidikan). Dalam memilih ketiga jalur penegakan hukum tersebut perlu dipertimbangkan sebaik-baiknya substansi kasus yang terjadi sehingga menghasilkan manfaat yang sebesar-besarnya.



DAFTAR PUSTAKA

Buku

Arikunto, *Metode Penelitian*, Jakarta:Rineka Cipta, 2010

Cholid Narbuko Dan Abu Achmadi, *Metodologi Penelitian*, Bumi Aksara, Jakarta, 2001

Ronny Hanitijo Soemitro, *Metode Peneliti Hukum Dan Yurimetri*, Ghalia, Jakarta, 1994

Sulchan Yasyin, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Amanah Surabaya, Surabaya, 1995

Sukandar Rumidi, *Metodologi Peneliti Petunjuk Praktis Untuk Peneliti Pemula*, Gajah Mada Univerty Press, Yogyakarta, 2002

Adami Chazawi, *Pelajaran Hukum Tindak Pidana*, Cetakan Ke 6. Jakarta, PT Raja Grafindo Persada

P.A.F Lamintang, *Hukum Penitensier Indonesia*, Penerbit Amrico, Bandung : 2002

Hilman Hadikusuma, *Metode Penelitian Hukum*, Sinar Grfika Jakarta: 1955,

Kuantik Shaleh, *Tindak Pidana Korupsi dan Suap*, Penerbit Ghalia Indah

Adami Chazawi, *Hukum Pidana Materiil dan Formil Korupsi di Indonesia*

M. Husein Harun. *Penyidik dan penuntut dalam proses pidana*, PT rineka cipta. Jakarta. 1991

M. Yahya Harahap, *Pembahasan Permasalahan Dan Penerapan KUHAP*, Penyidikan dan Penuntutan, cet VII, Sinar Grafika, Jakarta,

- Muladi dan Dwidja Priyatno, *Sistem Pertanggung Jawaban Pidana Korporasi*, cetakan ke-1, Kencana, Depok
- Amanda Pinto & Martib Evans, *Corporate Criminal Legality*, Sweet and Maxwell, London, 2003
- Barda Nawawi Arief, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2003
- Paul Dobson, *Criminal Law (Eight edition)* Thomson Sweet and Maxwell, London, 2008
- Eddy O.S Hiariej *Prinsip-Prinsip Hukum Pidana*, Cahya Atma Pustaka, Yogyakarta, 2014
- Rasyid Ariman dan Fahmi Raghieb, *Hukum Pidana*, Setara Press, Malang, 2015.
- E. Utrecht, *Hukum Pidana II*, Pustaka Tinta Mas, Surabaya, 1994
- Waluyadi, *Hukum Pidana Indonesia*, Djambatan, Jakarta, 2003
- Erdianto Effendi, *Hukum Pidana Indonesia Suatu Pengantar*, Refika Aditama, Bandung 2011
- Ismu Gunadi Dan Jonaedi Efendi, *Cepat Dan Mudah Memahami Hukum Pidana*, Kencana Prenadamedia, Jakarta 2014
- Soesilo, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Serta KomentarKomentarnya Lengkap Pasal Demi Pasal*, Politeia, Bogor, 1991
- Andi Hamzah, *Terminologi Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta 2007
- Teguh Prasetyo, *Hukum Pidana Edisi Revisi*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta 2012
- Gusfahmi, *Pajak Menurut Syariah*, Rajawali Pers, Jakarta , 2011

P. A. F. Lamintang, Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia, Bina Aksara, Jakarta.
1993

Moeljatno, Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Dalam Hukum Pidana,
Bina Aksara, Jakarta. 1993

Internet

<https://CNNIndonesia.Com/Ekonomi/20190103141539-85-35862/KalaBisnis>

<https://ejournal.uinib.ac.id/jurnal/index.php/turast/article/download/369/246>

[Http://Legalstudies71.Blogspot.Com/2015/09/Pembebasan-Utang-Dan-Percampuran-Utang.Html?M=1](http://Legalstudies71.Blogspot.Com/2015/09/Pembebasan-Utang-Dan-Percampuran-Utang.Html?M=1)

Syarifah nazwa, “kesengajaan (dolus) dalam hukum pidana”, <http://cahayailmu-syarifahnazwah.blogspot.co.id/2016/10/makalah-kesengajaan-dolus-dan-hukum.html>,

<https://Www.Academia.Edu/10030585/PengertianDanJenisWawancara>,

Diakses

[Yahya](http://Hayatulislam.net) Abdurrahman, *Dharibah (pajak)*, <http://Hayatulislam.net>, Publikasi 04 Mei 2005

Diakses

[_https://hukumpolressingkawang.wordpress.com/2013/05/25/bentuk-dan-jenis-sangkaan-dalam-penyidikan/](https://hukumpolressingkawang.wordpress.com/2013/05/25/bentuk-dan-jenis-sangkaan-dalam-penyidikan/)

<https://www.hukumonline.com/klinik/detail/ulasan/lt5236f79d8e4b4/mengenal-unsur-tindak-pidana-dan-syarat-pemenuhannya/>)

<https://musri-nauli.blogspot.com/2012/07/unsur-barang-siapa-dalam-tindak-pidana.html>

<https://adoc.pub/tinjauan-pustaka-akan-dikenakan-pidana-jadi-larangan-laranga.html>

Dwika, “Keadilan Dari Dimensi Sistem Hukum”, <http://hukum.kompasiana.com>

Undang-undang

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana

Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 Sstd Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008

Tentang Pajak Penghasilan

Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Std Undang-Undang No. 28 Tahun 2007

Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

