



LAPORAN PENELITIAN
DIK RUTIN UNIVERSITAS AIRLANGGA
TAHUN ANGGARAN 2003

**FUNGSIONALISASI HUKUM PIDANA DALAM
MENANGGULANGI TINDAK PIDANA
DI BIDANG PERPAJAKAN**

Peneliti:

Bambang Suheryadi, S.H., M.Hum.

LEMBAGA PENELITIAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Dibiayai Oleh Dana DIK Rutin Universitas Airlangga Tahun 2003
SK Rektor Universitas Airlangga Nomor 4623/J03/PG/2003
Tanggal 13 Juni 2003
Nomor Urut 11.

**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS AIRLANGGA**

November, 2003

- CRIMINAL LAW

- TAXATION - LAW AND LEGISLATION

18/08
17/3



LAPORAN PENELITIAN
DIK RUTIN UNIVERSITAS AIRLANGGA
TAHUN ANGGARAN 2003

KKB
KK-2
LP 08/07
Suh
f

FUNGSIONALISASI HUKUM PIDANA DALAM MENANGGULANGI TINDAK PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN

Peneliti:

Bambang Suheryadi, S.H., M.Hum.

LEMBAGA PENELITIAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Dibiayai Oleh Dana DIK Rutin Universitas Airlangga Tahun 2003
SK Rektor Universitas Airlangga Nomor 4623/J03/PG/2003
Tanggal 13 Juni 2003
Nomor Urut 11.

FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS AIRLANGGA

November, 2003





IR. PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

**DEPARTEMEN PENDIDIKAN NASIONAL
UNIVERSITAS AIRLANGGA
LEMBAGA PENELITIAN DAN
PENGABDIAN KEPADA MASYARAKAT**

Kampus C Unair, Jl. Mulyorejo Surabaya 60115 Telp. (031) 5995246, 5995248, 5995247 Fax. (031) 5962066
E-mail : infolemlit@unair.ac.id - http://lppm.unair.ac.id

**IDENTITAS DAN PENGESAHAN
LAPORAN AKHIR HASIL PENELITIAN**

| | | | |
|----|--------------------------------|---|---|
| 1. | Judul Penelitian | : | FUNGSIONALISASI HUKUM PIDANA DALAM MENANGGULANGI TINDAK PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN |
| | a. Macam Penelitian | : | <input type="checkbox"/> Fundamental <input type="checkbox"/> Terapan <input type="checkbox"/> Pengembangan |
| | b. Katagori Penelitian | : | <input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III |
| 2. | Kepala Proyek Penelitian | : | |
| | a. Nama lengkap dan Gelar | : | Bambang Suheriyadi, S.H., M.Hum |
| | b. Jenis Kelamin | : | Laki-Laki |
| | c. Pangkat/Golongan/NIP | : | Penata Muda Tk. I / IIIB / 132 162 028 |
| | d. Jabatan Sekarang | : | Asisten Ahli |
| | e. Fakultas/Puslit/Jurusan | : | Hukum |
| | f. Univ./Ins/Akademi | : | Universitas Airlangga |
| | g. Bidang ilmu yang diteliti | : | Hukum Pidana |
| 3. | Jumlah Tim Peneliti | : | 1 (Satu) orang |
| 4. | Lokasi Penelitian | : | Surabaya |
| 5. | Kerjasama dengan Instansi Lain | : | |
| | a. Nama Instansi | : | - |
| | b. A l a m a t | : | - |
| 6. | Jangka waktu penelitian | : | 5 (Lima) bulan |
| 7. | Biaya yang diperlukan | : | Rp 3.500.000,00 |
| 8. | Seminar Hasil Penelitian | : | |
| | a. Dilaksanakan Tanggal | : | 19 Nopember 2003 |
| | b. Hasil Penelitian | : | () Baik Sekali (V) B a i k () S e d a n g () Kurang |

Surabaya, April 2006



Mengetahui/Mengesahkan
a.n. Rektor

Ketua Lembaga Penelitian dan Pengabdian Kepada Masyarakat
Universitas Airlangga,

Prof. Dr. H. Sarmanu, M.S.
NIP 130 701 125

DAFTAR ISI

| | halaman |
|--|---------|
| Lembar Identitas dan Pengesahan | ii |
| Kata Pengantar | iii |
| Ringkasan | iv |
| Summary..... | vi |
| BAB I PENDAHULUAN | 1 |
| BAB II TINJAUAN PUSTAKA | 4 |
| BAB III TUJUAN DAN MANFAAT PENELITIAN..... | 9 |
| BAB IV METODE PENELITIAN | 10 |
| BAB V HASIL DAN PEMBAHASAN | 12 |
| BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN..... | 41 |
| DAFTAR PUSTAKA | |

**IDENTITAS DAN PENGESAHAN
LAPORAN AKHIR HASIL PENELITIAN**

| | | |
|----|---|--|
| 1. | a. Judul Penelitian | : Fungsionalisasi Hukum Pidana dalam Menanggulangi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. |
| | b. Macam Penelitian | : () Fundamental () Terapan () Pengembangan (v) Fundamental |
| | c. Kategori Penelitian | : () I () II () III () IV |
| 2. | Kepala Proyek Penelitian | : |
| | a. Nama Lengkap dan Gelar | : Bambang Suheryadi, S.H., M.H. |
| | b. Jenis Kelamin | : Laki- Laki |
| | c. Pangkat/Gol/NIP | : Penata/ III B/ 132162028 |
| | d. Jabatan Sekarang | : Lektor |
| | e. Fakultas/Puslit/Jurusan | : Hukum/ Bagian Hukum Pidana |
| | f. Universitas/ Inst/Akademi | : Universitas Airlangga |
| | g. Bidang Ilmu Yang Diteliti | : Hukum Pidana |
| 3. | Jumlah Peneliti | : 1 (satu) orang |
| 4. | Lokasi Penelitian | : Surabaya |
| 5. | Bila penelitian ini merupakan peningkatan kerjasama kelembagaan, sebutkan | |
| | a. Nama Instansi | : --- |
| | b. Alamat | : --- |
| 6. | Jangka Waktu Penelitian | : 6 (enam) bulan |
| 7. | Biaya yang Diperlukan | : Rp 3.500.000,- (tiga juta lima ratus ribu rupiah) |
| 8. | Seminar Hasil penelitian | |
| | a. Dilaksanakan tanggal | : |
| | b. Hasil Penelitian | : () Baik sekali () Baik () Sedang () Kurang |

Surabaya,

Mengetahui/Mengesahkan
a.n. Rektor
Ketua Lembaga Penelitian & Pengabdian Masyarakat

Prof.Dr.H. Sarmanu,M.S.
NIP. 130 701 125

KATA PENGANTAR

Puji Syukur peneliti panjatkan kepada Allah SWT karena atas Rahmat-Nya maka penelitian yang berjudul “Fungsionalisasi Hukum Pidana Dalam menanggulangi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan”, dapat dilaksanakan dan diselesaikan.

Kami menyadari bahwa hasil penelitian ini masih banyak kelamahan, sehingga peneliti mengharapkan adanya kritik dan saran guna penyempurnaan laporan ini. Peneliti berharap penelitian ini bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan pada umumnya, ilmu hukum pidana dan proses belajar mengajar hukum pidana pada khususnya.

Pada akhirnya, peneliti menyampaikan terimakasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada :

1. Rektor Universitas Airlangga;
2. Ketua lembaga Penelitian Dan Pengabdian Masyarakat Universitas Airlangga
3. Dekan fakultas Hukum Universitas Airlangga
4. Ketua Pusat Penelitian Hukum Universitas Airlangga
5. Direktur Reserse Kriminil POLDA JATIM.
6. Serta semua pihak yang telah membantu penyelesaian penelitian ini, yang tidak bisa peneliti sebutkan satu persatu.

Semoga hasil penelitian ini dapat memberikan manfaat.

Surabaya,

Peneliti.

RINGKASAN

FUNGSIONALISASI HUKUM PIDANA DALAM MENANGGULANGI TINDAK PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN (Bambang Suheryadi, 2003, 42 halaman)

Fungsionalisasi hukum pidana pada hakekatnya adalah agar supaya hukum pidana dapat difungsikan atau dilaksanakan. Dalam kaitannya dengan penanggulangan tindak pidana di bidang perpajakan maka fungsionalisasi hukum pidana berarti upaya memfungsikan hukum pidana dalam menanggulangi tindak pidana di bidang perpajakan.

Tindak pidana di bidang perpajakan merupakan delik yang rumit dan kompleks, mengingat banyaknya aturan aturan dan hal hal teknis di bidang perpajakan. Untuk melihat fungsionalisasi atau fungsi hukum pidana dalam menanggulangi tindak pidana di bidang perpajakan maka ada beberapa hal yang perlu dipertanyakan yaitu : bagaimana kebijakan formulasi (sanksi pidana) dalam undang-undang perpajakan dan bagaimana pula kebijakan aplikasinya.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui kebijakan formulasi sanksi pidana dalam undang-undang di bidang pajak serta pelaksanaannya dalam rangka penegakan hukum.

Penelitian ini menggunakan penelitian dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konsep . Pemilihan pendekatan ini mengingat telaah terhadap permasalahan penelitian ini bersumber dari materi perundang-undangan dan asas-asas hukum.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hukum pidana di manfaatkan dalam rangka memberikan efek jera atau memberikan tekanan agar undang-undang pajak dapat dilaksanakan dengan baik. Hal ini terlihat dalam perumusan sanksi pidana dalam perundang-undang di bidang perpajakan menggunakan pola secara kumulatif yaitu antara sanksi pidana penjara atau kurungan di kumulatifkan dengan pidana denda. Kemudian ditetapkannya penyidik pajak dan kewenangan-kewenangannya dalam undang-undang pajak juga menunjukkan bahwa pembentuk undang-undang

memandang serius terhadap tindak pidana di bidang perpajakan. Hanya saja adanya perumusan Pasal 44B Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan yang isinya adalah : (1) Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. (2) penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud ayat (1), hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa pidana denda sebesar empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang seharusnya dikembalikan.

Perumusan Pasal 44B seperti yang telah dikutip diatas sangat mempenharuhi dalam tahap aplikasi, yaitu tahap pelaksanaan hukum pidana yang pada dasarnya merupakan tahap penegakan hukum pidana. Akibatnya adalah pasal 44b dijadikan dasar hukum oleh penyidik pajak untuk menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, sehingga di lapangan jarang sekali kasus-kasus tindak pidana di bidang perpajakan. Jadi nampak sekali kedudukan hukum pidana "dikalahkan" demi kepentingan penerimaan negara.

Saran yang dapat diberikan dari hasil penelitian ini adalah perlunya penyempurnaan kebijakan formulasi atau reformulasi sanksi pidana baik yang menyangkut hukum materiil maupun hukum formil, sehingga apabila hukum pidana memang "dimanfaatkan" dalam undang-undang pajak maka hukum pidana dapat dioperasionalkan dengan baik tanpa mengesampikan upaya pemasukan keuangan negara. Hukum pidana justru diharapkan dapat mempercepat pengembalian keuangan negara.

(L.P. Jurusan Hukum Pidana Fakultas Hukum Universitas Airlangga : Nomor Kontrak : 4623/JO3/PG/2003)

kata kunci = hukum pidana ; perpajakan ;
tindak pidana.

SUMMARY

FUNCTIONALIZATION OF CRIMINAL LAW TO PREVENTION OF TAX CRIME (Bambang Suheryadi,2003, 42 pages)

Functionalization of criminal law is an effort in order to criminal law can functional or operational . Relationship to prevent tax crime so functionalization of criminal law means try to make criminal law functional to prevention of tax crime.

Tax crime is extremely difficult and complex, there are full technical and term of tax. To show of functionalization of criminal law to prevention of tax crime, there have been some inquired problems : how does formulation and application policy to prevention of tax crime .

The research aims for describing and analyzing of the formulation and application step in penal policy.

By juridical approach or statute approach and conceptual approach about penal policy in tax law .and also supported by sociological . The method sampling of the research is purposive sampling. It means that respondent of the research chosed amongs the tax officer as the investigation and the police agents.

The result of the research show that criminal law is functioned by tax law to give pressure or shock effect in order to tax law can be implemented. In the formulation of penal law in tax law show cumulative punishment , between imprisonment, detention and fine. And than there is tax officer as an investigation and inquiry agent beside the policy agent in to tax crime. It is show that legislative drafter serious to prevention tax crime. But there is any problem about coordination bothof them. There would be often face with a sectoral interest conflict amongs structural institution. In the Article 44B Tax Act Number 16, 2000, General Principle and tax Procedure : (1) Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan , Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan . (2) penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud ayat (1), hanya

dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa pidana denda sebesar empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang seharusnya dikembalikan.

The formulation Article 44B influence application step, its mean in the law enforcement to tax crime. As a consequence tax officer as an investigation agent can stop investigation about tax crime case just for state revenue. Finally state revenue more interesting than criminal law, although there is reel tax crime.

It is very important for making coordination amongs the institution that in valued in the law enforcement in to tax crime . Before that it is important to make penal policy specially in formulation policy is good.

(Res. Faculty of Law Airlangga University : 4623/JO3/PG/2003)

BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang Permasalahan

Fungsionalisasi hukum pidana dapat diartikan sebagai upaya untuk membuat hukum pidana itu dapat berfungsi, beroperasi atau bekerja dan terujud secara kongkrit. Jadi istilah fungsionalisasi hukum pidana dapat diidentikan dengan istilah operasionalisasi atau kongkrisasi hukum pidana yang pada hakekatnya sama dengan pengertian penegakan hukum pidana. Bertolak dari pengertian yang demikian, maka fungsionalisasi hukum pidana, seperti fungsionalisasi atau proses penegakan hukum pada umumnya, melibatkan minimal tiga faktor yang saling terkait yaitu faktor perundang-undangan, faktor aparat/badan penegak hukum dan faktor kesadaran hukum. Pembagian ketiga faktor ini dapat dikaitkan dengan pembagian tiga komponen sistem hukum, yaitu substansi hukum, struktur hukum dan budaya hukum.

Fungsionalisasi hukum pidana dalam menanggulangi tindak pidana di bidang Perpajakan berarti suatu upaya memfungsikan, mengoperasionalkan hukum pidana dalam menanggulangi tindak pidana di bidang perpajakan.

Pajak merupakan salah satu sumber andalan pendapatan pemerintah dalam rangka pembiayaan pembangunan. Bahkan lebih dari itu pendapatan pajak juga dapat dimanfaatkan untuk investasi pemerintah. Begitu besar manfaat pajak maka pemerintah berusaha mengerahkan segala kemampuan untuk meningkatkan pendapatan dari sektor pajak.



Berbagai bentuk penyelewengan merupakan faktor yang menghambat upaya pemerintah untuk menjadikan pajak menjadi sumber yang dapat diandalkan dalam penerimaan negara. Kasus penunggakan wajib pajak merupakan salah satu di antara sekian tindak pidana pajak yang diduga kuat paling tinggi merugikan negara. Potensi kerugiannya mencapai 10 triliun rupiah. Tindak pidana di bidang perpajakan yang lain adalah penggelapan restitusi pajak yang dilakukan oknum Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang nilainya 2,05 triliun rupiah. (Jawa Pos, Selasa 8 April 2003). Selanjutnya masih menurut data dari media tersebut di atas yang mengutip dari Ditjen Pajak bahwa terdapat 40 ribu wajib pajak yang teridentifikasi menunggak pajak sampai April 2003. Dari data diungkapkan oleh Ditjen Pajak menunjukkan betapa besar tingkat penyelewengan pajak. Data ini adalah data yang masuk atau yang terdeteksi oleh Ditjen Pajak. Kemungkinan kasus yang belum terungkap atau terdeteksi tentu lebih banyak. Dari aspek kriminologi kemungkinan tersebut tidaklah keliru karena data statistik tentang penyelewengan pajak yang ada merupakan data yang masuk sedangkan yang belum masuk jauh lebih besar.

Melihat kenyataan yang demikian maka dari berbagai upaya penanggulangan penyelewengan pajak maka penggulungan melalui hukum pidana menjadi salah satu alternatif yang sebenarnya dapat diharapkan. Mengingat hukum pidana selalu “dimanfaatkan” atau “digunakan” dalam berbagai undang-undang, termasuk di bidang perpajakan. Dimanfaatkan atau digunakannya hukum pidana karena hukum pidana mempunyai sanksi yang berbeda dengan bidang hukum yang lain yaitu sanksinya yang lebih tajam dibandingkan dengan sanksi di bidang hukum yang lain, maka dalam hal ini hukum pidana digunakan sebagai upaya terakhir (*ultimum remedium*).

Undang-undang di bidang perpajakan yang mencantumkan sanksi pidana atau sanksi pidana yang dimanfaatkan dalam undang-undang di bidang perpajakan antara lain, Undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, Undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa.

2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, persoalan menarik yang akan dikaji adalah :

1. Bagaimana kebijakan formulasi/penetapan sanksi pidana dalam undang-undang dibidang perpajakan ?
2. Bagaimana kebijakan aplikasi/penegakan sanksi pidana dibidang perpajakan ?

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Pajak merupakan adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayasn pengeluaran rutin dan “surplusnya” digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public invesment*. (Rochmat Soemitro, 1974 :8).

Pajak merupakan salah satu penerimaan yang sangat diandalkan oleh pemerintah, karena disamping untuk pembiayaan pembangunan ternyata pajak jika mengalami surplus dapat digunakan untuk investasi yang nmenguntungkan. Begitu penting dan strategisnya pajak maka pemerintah mengeluarkan bergagai kebijakan dalam bidang perpajakan. Kebijakan pemerintah di formulasikan dalam bentuk perundang-undangan di bidang perpajakan.

Undang-undang Pajak adalah produk hukum dan oleh karena itu harus tunduk pada norma-norma hukum, baik mengenai perbuatannya, peleksanaannya, maupun mengenai materinya. Hukum selalu bertujuan memberi keadilan, dan di samping itu sebagai alat digunakan untuk mengatur tata tertib/tertib hukum. (Rochmat Soemitro, 1991 :1)

Hukum Pajak pada dasarnya merupakan bagian dari Hukum Administrasi (Negara), walaupun pada perkembangannya sekarang Hukum Pajak berkembang sedemikian rupa sehingga menjadi suatu kajian hukum yang berdiri sendiri. Dalam hal penegakan hukum, hukum pajak adalah dengan menggunakan sistem sanksi yang terdapat dalam Hukum Administrasi, karena pada dasarnya hukum pajak adalah Hukum

Administrasi. Sanksi administrasi terutama mempunyai fungsi *instrumental*, yaitu pengendalian perbuatan terlarang.

Kaidah-kaidah dalam Hukum Administrasi (Negara) mengatur hubungan antara alat-alat pemerintah (*Bestuursorganen*) dengan individu dan masyarakat (Soehardjo Ss, 1991 : 7). Dari pendapat tersebut di atas terlihat bahwa Pemerintah masuk dalam pergaulan sosial dan ekonomi dengan cara membuat kaidah-kaidah yang mengatur segala seg kehidupan sosial dan ekonomi masyarakat. Kaidah-kaidah tersebut mengatur hubungan antara Pemerintah dengan individu atau masyarakat yang di dalamnya terdapat aturan yang mengatur masalah ekonomi juga perpajakan, yang disertai dengan sistem penegakan hukumnya.

Dalam kaitannya dengan penegakan hukum terdapat tiga sistem penegakan hukum yaitu sistem penegakan hukum perdata, sistem penegakan hukum administrasi dan sistem penegakan hukum pidana. Ketiga sistem penegakan hukum tersebut masing-masing didukung dan dilaksanakan oleh alat perlengkapan negara apa yang disebut aparat (alat) penegak hukum, yang mempunyai aturannya sendiri-sendiri pula. (Sudarto, 1986 : 111)

Selanjutnya jika dilihat secara fungsional, maka sistem penegakan hukum itu merupakan suatu sistem sanksi. Ada sekian banyak aktivitas yang dilakukan oleh aparat perlengkapan negara dalam penegakan hukum . Yang dimaksud dengan alat "penegak hukum " itu biasanya hanyalah aparat kepolisian, setidak-tidaknya badan-badan yang mempunyai wewenang kepolisian. Akan tetapi kalau penagak hukum itu diartikan secara luas, maka penegakan hukum itu menjadi luas pula dari pembentuk undang-undang, hakim, instansi pemerintah (*bestuur*), aparat eksekusi pidana.

Sementara itu sistem sanksi dalam hukum administrasi tentu berbeda dengan sistem sanksi bidang hukum lain. Sanksi yang khas dalam hukum administrasi yang khas, antara lain :

- a. Bestuursdwang (paksaan pemerintah)
- b. Penarikan kembali keputusan (ketetapan) yang menguntungkan (izin, pembayaran, subsidi);
- c. Pengenaan denda administratif
- d. Pengenaan uang paksa oleh pemerintah (dwangsom) (Philipus M. Hadjon, 1997 : 245)

Upaya penegakan hukum pajak yang padadasarnya merupakan hukum administrasi, tetapi juga masih menggunakan sistem sanksi dalam hukum pidana, karena dapat dikatakan bahwa sanksi pidana merupakan salah satu bentuk upaya pemaksa. Upaya pemaksi ini penting di dalam hukum pajak. Seperti pendapat Prof. Dr. Rochmat Soemitro, bahwa ditinjau dari segi hukum maka Pajak adalah perikatan yang timbul karena Undang-undang yang mewajibkan seseorang untuk memenuhi berbagai syarat yang ditentukan oleh Undang-undang untuk membayar sejumlah uang kepada negara yang dapat dipaksakan. (Rochmat Soemitro, 1987 : 12-13

Dalam Undang-undang Pajak, hukum pidana dimanfaatkan agar norma-norma perpajakan dapat dipatuhi. Pemilihan ini merupakan suatu pilihan dari pembentuk undang-undang, yaitu suatu pilihan/kebijakan bahwa hukum pidana digunakan sebagai sarana untuk memperkuat sanksi-sanksi yang telah ada dalam undang-undang perpajakan.

Penggunaan sarana "penal" (hukum pidana) dalam mengatur masyarakat pada hakekatnya merupakan bagian dari suatu langkah kebijakan ("*policy*"). Ia merupakan

bagian dari kebijakan sosial ("*social policy*") atau kebijakan pembangunan nasional ("*national development policy*"), bagian dari kebijakan politik kriminal ("*criminal policy*") dan Bagian dari kebijakan penegakan hukum ("*law enforcemen policy*"). (Barda Nawawi Arief 1998 : 139).

Selanjutnya Marc. Ancel dalam Barda Nawawi Arief menyatakan "*Penal Policy*" adalah suatu ilmu sekaligus seni yang pada akhirnya mempunyai tujuan praktis untuk memungkinkan peraturan hukum positif dirumuskan secara lebih baik dan untuk memungkinkan peraturan hukum positif dirumuskan secara lebih baik dan untuk memberi pedoman tidak hanya kepada pembuat undang-undang , tetapi juga kepada yang menerapkan undang-undang. Selanjutnya sistem hukum pidana meliputi :

- a peraturan hukum pidana dan sanksinya,
- b suatu prosedur hukum pidana, dan
- c suatu mekanisme pelaksanaan (pidana). (Barda Nawawi Arief, 1996 : 23).

Menurut Sudarto, "politik Hukum" adalah :

- a Usaha untuk mewujudkan peraturan-peraturan yang baik sesuai dengan keadaan dan situasi pada saat.
- b Kebijakan dari negara melalui badan-badan yang berwenang untuk menetapkan peraturan-peraturan yan dikhendaki yang diperkirakan bisa digunakan untuk mengekspresikan apa yang terkandung dalam masyarakat untuk mencapai apa yang dicita-citakan.

Bertolak dari pengertian demikian, Sudarto selanjutnya mengatakan bahwa melakukan " politik hukum pidana" berarti mengadakan pemilihan untuk mencapai hasil perundang-undangan pidana yang paling baik dalam arti memenuhi syarat keadilan dan

daya guna. Melaksanakan "politik hukum pidana " berarti, usaha mewujudkan perundang-undangan hukum pidana yang sesuai dengan keadaan dan situasi pada suatu masa yang akan datang. (Sudarto, 1986 :110).

Penggunaan hukum pidana dalam menanggulangi tindak pidana di bidang perpajakan merupakan suatu kebijakan dari pembentuk undang-undang, yang diharapkan dapat dijadikan "sarana pemaksa" dalam pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan. Harapan ini tampaknya cukup beralasan mengingat berbagai kasus pelanggaran undang-undang perpajakan semakin meningkat dan pada akhirnya dapat merugikan keuangan negara.

BAB III

TUJUAN DAN MANFAAT PENELITIAN

1. Tujuan Penelitian adalah :

- a. Untuk mengetahui kebijakan formulasi sanksi pidana dalam perundang-undangan di bidang perpajakan
- b. Untuk mengetahui kebijakan aplikasi/ taraf pelaksanaan undang-undang ("penegakan hukum") pidana dibidang perpajakan.

2. Manfaat Penelitian

- a. Memberi masukan bagi pembentuk undang-undang dalam rangka penyempurnaan perundang-undangan dibidang perpajakan khususnya dalam penggunaan sanksi pidana.
- b. Memberikan masukan dalam upaya penegakan hukum pidana dibidang perpajakan.
- c. Sebagai bahan perkuliahan hukum pidana fiskal

BAB IV

METODE PENELITIAN

1. Tipe Penelitian

Tipe penelitian hukum yang dilakukan adalah yuridis normatif, dengan pertimbangan bahwa titik tolak penelitian adalah analisis perundang-undangan yang terkait dengan fungsionalisasi hukum pidana dalam menanggulangi tindak pidana di bidang perpajakan perpajakan.

2. Pendekatan Masalah

Sehubungan dengan tipe penelitian yang digunakan yakni yuridis normatif, maka pendekatan yang dilakukan adalah pendekatan perundang-undangan (*Statute-approach*) dan pendekatan konsep (*conceptual approach*) yang dilakukan dengan cara menginventarisasi peraturan yang terkait dengan topik penelitian serta konsep-konsep yang terkait dengan hukum pidana, hukum pajak, dan hukum pidana fiskal.

3. Bahan Hukum

- a. Bahan hukum primer yaitu perundang-undangan yang terkait fungsionalisasi hukum pidana dalam menanggulangi tindak pidana di bidang perpajakannya yang dititikberatkan pada kebijakan formulasi dan kebijakan aplikasi.
- b. Bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang diperoleh dari buku teks, jurnal-jurnal, pendapat para ahli, yang berkaitan dengan kebijakan hukum pidana dalam penanggulangan tindak pidana di bidang perpajakan.

4. Prosedur Pengumpulan Bahan Hukum

Baik bahan hukum primer maupun bahan hukum sekunder dikumpulkan berdasarkan topik permasalahan yang telah dirumuskan berdasarkan sistem bola salju dan diklasifikasikan menurut sumber dan hierarkinya untuk dikaji secara komprehensif.

5. Pengolahan dan Analisis bahan Hukum

Adapun bahan hukum yang diperoleh dalam penelitian studi kepustakaan, aturan perundang-undangan diuraikan dan dihubungkan sedemikian rupa, sehingga disajikan dalam penulisan yang lebih sistematis guna menjawab permasalahan yang telah dirumuskan.

BAB V

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Penetapan Sanksi Pidana Dalam Undang-undang Perpajakan

Perwujudan suatu sanksi pidana dapat dilihat sebagai suatu proses perwujudan kebijakan melalui tiga tahap :

1. Tahap penetapan pidana oleh pembuat undang-undang.
2. Tahap pemberian pidana atau penjatuh pidana oleh pengadilan.
3. Tahap pelaksanaan pidana oleh aparat eksekusi pidana. (Muladi & Barda Nawawi Arief, 1998 : 173)

Dilihat sebagai kesatuan proses, maka tahap kebijakan pertama yang dapat pula disebut tahap formulasi atau tahap kebijakan legislasi merupakan tahap yang paling strategis. Dari tahap kebijakan legislatif inilah diharapkan adanya suatu garis pedoman untuk tahap-tahap berikutnya.

Tujuan dari kebijakan suatu jenis sanksi pidana tidak dapat dilepaskan dari tujuan politik kriminal dalam arti keseluruhan yaitu perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan.

Kebijakan menetapkan jenis sanksi pidana apa yang dianggap paling baik untuk mencapai tujuan, setidaknya-tidaknya mendekati tujuan , tidak dapat dilepaskan dari persoalan pemilihan berbagai alternatif. Masalah pemilihan berbagai alternatif untuk memperoleh pidana mana yang dianggap paling baik, paling tepat, jelas merupakan masalah yang tidak mudah.



Berkaitan penggunaan sanksi pidana dalam perundang-undangan Perpajakan, berarti sudah menjadi pilihan pembentuk undang-undang. Pilihan penggunaan sanksi pidana dalam perundang-undangan Perpajakan diharapkan dapat memperkuat dalam penegakan hukum. Hal ini dapat dimengerti mengingat perundang-undangan perpajakan merupakan implementasi kebijakan pemerintah di bidang pajak, yang merupakan salah satu unsur pendapatan negara yang sangat potensial.

Selanjutnya mengenai penetapan sanksi pidana dalam perundang-undangan perpajakan dan Hukum Administrasi pada umumnya, Muladi mengatakan :

“Akhir-akhir ini banyak sekali perundang-undangan dalam hukum administrasi mencantumkan sanksi pidana untuk memperkuat sanksi administratif (*administratif penal law*). Logikanya adalah hendaknya sanksi pidana tersebut didayagunakan apabila sanksi administratif sudah tidak mempan. Namun demikian langkah-langkah yang bersifat *shock therapy* misalnya dalam bidang perpajakan, lingkungan hidup hak cipta dan lain-lain, kadang-kadang perlu dilakukan, khususnya yang berkaitan dengan pelaku tindak pidana yang sudah keterlaluan dan menimbulkan kerugian yang besar. Namun seperti apa yang tersebut di atas, penggunaan pendekatan moral harus dilakukan terlebih dahulu menyusul langkah hukum administratif. Apabila belum mempan langkah-langkah hukum perdata dapat digunakan sepanjang memungkinkan dan penggunaan hukum pidana dapat dipertimbangkan sebagai upaya terakhir. (*the last effort*) (Muladi, 1995 : 42)

Mengenai sanksi pidana dalam hukum administrasi negara, Prins berpendapat bahwa pertumbuhan hukum administrasi negara mengakibatkan, bahwa pelanggaran undang-undang kian meningkat hampir setiap peraturan baru berdasarkan hukum administrasi negara diakhiri dengan *in cauda venenum* dengan sejumlah ketentuan pidana (W F.Prins-R Kosim Adisapoetra, 1983 : 17). Selain itu HJ Romelyn pun berpendapat sebagaimana dikutip oleh Kuntjoro Purbopranoto, bahwa hukum pidana dapat dipandang sebagai hukum pembantu atau "*Hulprecht*" bagi hukum tata pemerintahan, karena penetapan sanksi pidana merupakan satu sarana untuk menegakkan hukum tata pemerintahan. Sebaliknya peraturan-peraturan hukum di dalam perundang-undangan

administratif dapat dimasukkan dalam lingkungan hukum pidana (Kuntjoro Purbopranoto, 1981 :26)

Sejalan hal tersebut di atas, Sudarto, berpendapat bahwa pembicaraan tentang pidana biasanya meliputi hakekat, dasar dan tujuan pidana. Akan tetapi dalam rangka pembicaraan sekarang ini hanya menyoroti sampai dimanakah efek dari pidana atau ancaman pidana. Kalau kita membeicarakan tentang efek dan melihat kemuka kita harus menyangkutkan efek tersebut dengan tujuan yang hendak dicapai. Demikianlah maka dalam ppidanaan tujuan yang dicapai secara tradisional ialah prevensi spesial dan preverensi general (Sudarto, 1983 : 88). Selanjutnya dikemukakan pula bahwa orang-orang dijatuhi pidanalalah yang mendapat pengaruh langsung pidana yang diberikan tersebut mendatangkan pengaruh pada dirinya, baik jasmaniah maupun rohaniah. Yang terakhir inilah yang penting. Sampai dimanakah pengaruh preventif yang datang dari pidana bagi si terpidana itu?. Dengan pidana itu ia harus dibina sedemikian rupa sehingga setelah selesai menjalani pidananya orang yang "lebih baik" dari pada sebelum ia mendapatkan pidana. (Sudarto, 1983 :88-89)

Selanjutnya Sudarto, dalam bukunya Hukum dan Hukum Pidana mengatakan bahwa memang benar pidana itu selalu mempunyai pengaruh preventif general. Ini disebabkan karena manusia mempunyai perasaan atau kemampuan kodrati untuk berorientasi kepada segala kejadian di dunia luarnya.. Akan tetapi yang kita persoalkan disini justru sampai dimana intensitas pengaruh itu berlangsung. Pengaruh preventif general dari pada itu hanya dapat terjadi disuatu masyarakat yang mengetahui tentang adanya sanksi atau pidana itu. Dalam hubungan ini maka alat-alat komunikasi masyarakat memegang peranan penting. Pemerintah mempunyai "pesan" kepada rakyat, oleh karena

itu "apa yang dipesankan " ini harus sampai kepada rakyat kalau hal itu tidak mungkin mempunyai pengaruh preventif general, karena rakyat sama sekali tidak tahu akan adanya peraturan (Sudarto, 1983, :90)

Sanksi pidana yang lebih tajam dan keras dibanding dengan sanksi dalam cabang hukum yang lain, karena sifat sanksi yang berbeda inilah yang menyebabkan sanksi pidana selalu dimanfaatkan dalam penegakkan hukum.. Fenomena ini terjadi hampir setiap perundang-undangan, termasuk juga perundang-undangan pajak.

Sudah selayaknya perundang-undangan pajak memanfaatkan sanksi pidana, mengingat perundang-undangan pajak menjadi dasar hukum bagi pemerintah untuk memungut pajak pada masyarakat yang pada akhirnya untk meningkatkan pendapatan negara.

U U KUP (U U 6 tahun 1983 jo U U 16 tahun 2000), sanksi pidana dapat dilihat dalam Pasal 38 dan Pasal 39 ayat (1), (2), (3) dan 41 Ketentuan pidana yang diatur dalam Pasal tersebut adalah

Pasal 38

Barang siapa karena kealpaanya tidak menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, diancam dengan pidana kurungan selama-lamanya satu tahun dan denda setinggi tingginya duakali jumlah pajak yang terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Pasal 39

(1) Barang siapa dengans sengaja :

- a. tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak: sebagaimana dimaksud Pasal 2 atau
- b. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan:; atau
- c. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau

- d. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; atau
- e. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau
- f. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya, atau
- g. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut;

Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dapat diancam dengan pidana penjara selama-lamanya enam tahun dan denda setinggi-tingginya empatkali jumlah pajak yang terutang yang tidak atau kurang dibayar.

- (2) Ancaman pidana sebagaimana dimaksud pada Pasal 39 ayat (1) dilipatduakan apabila seseorang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat satu tahun dihitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
- (3) Barang siapa melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau Nomor Pengukuhan PKP sebagaimana dimaksud pada Pasal 39 ayat (1) huruf a, atau menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagaimana dimaksud Pasal 39 ayat (1) huruf c dalam rangka mengajukan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara selama-lamanya dua tahun dan denda setinggi tingginya empatkali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi yang dilakukan oleh wajib pajak.

Pasal 41

- (1) Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34, dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp 4.000.000,00 (empat juta rupiah)
- (2) Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah)
- (3) Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar

Berdasarkan ketentuan Pasal 38 dan 39 UU KUP telah jelas mengatur ruang lingkup atau batasan yang dapat dikategorikan sebagai tindak pidana di bidang perpajakan beserta sanksi pidananya.. Ketentuan Pasal 38 dan 39 diberlakukan kepada wajib pajak atau PKP .Perbuatan pidana di bidang perpajakan tersebut dapat digolongkan berupa percobaan, kealpaan, kesengajaan dan pengulangan..

Miskipun U U KUP telah mengatur perbuatan yang dilarang dalam bidang perpajakan beserta sanksi pidananya, namun undang-undang nomor 12 sebagaimana telah diubah dengan undang-undang nomor 12 tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) juga mengatur tindak pidana yang berhubungan dengan PBB.

Pasal 24

Barang siapa karena kealpaannya:

- a. tidak mengembalikan atau menyampaikan sureat pemberitahuan obyek pajak (SPOP) kepada DJP atau
- b. menyampaikan SPOP tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya enam bulan atau denda setinggi-tingginya duakali pajak yang terhutang

Pasal 25

- (1) Barang siapa dengan sengaja
 - a. tidak mengembalikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada DJP;
 - b. menyampaikan SPOP tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar;
 - c. memperlihatkan surat palsu atau dipalsukan dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar;
 - d. tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya;
 - e. tidak menunjukkan data atau tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dipidana dengan pidana penjara selama-lamanya dua tahun atau denda setinggi-tingginya limakali pajak yang terutang.
- (2) Terhadap bukan WP ybs yang melakukan tindak pidana sebagaimana dimaksud ayat 1 huruf d dan e dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya satu tahun atau denda setinggi-tingginya dua juta rupiah
- (3) Ancaman pidana sebagaimana dimaksud ayat (1) dilipatduakan apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat satu tahun, terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan atau sejak dibayarkan denda.

Demikian beberapa pasal dalam undang-undang di bidang perpajakan yang memanfaatkan sanksi pidan untuk memperkuan sanksi-sanksi yang telah ada. Disamping

itu terdapat juga pasal-pasal yang bersanksi pidana yang ditujukan kepada pihak ketiga, yang berarti bukan wajib pajak sebagaimana telah diuraikan diatas. Pasal pasal tersebut adalah Pasal 41 A, Pasal 41 B dan Pasal 43 UU KUP.

Selanjutnya kebijakan formulasi sanksi pidana dalam undang-undang perpajakan selengkapnya diuraikan dalam tabel sebagai berikut :

Tabel 1
SANKSI PIDANA DALAM UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN

| NO | UNDANG-UNDANG/PASAL | UNSUR TINDAK PIDANA | PENJARAJA | KURUNGAN | DENDA | CARA PERUMUSAN |
|----|-------------------------|---|----------------|----------|----------------------------|----------------------|
| 1. | UU 16/2000 KUP 38 | -Tidak menyampaikan SPT - Menyampaikan SPT tidak benar | | 1 th | 2 kali jumlah pjk terutang | Kumulatif-alternatif |
| 2 | 39 (1) | - tidak mendaftarkan diri - tidak menyampaikan SPT - Menyampaikan SPT tdk benar - Memperlihatkan pembukuan Palsu - Tidak menyelenggarakan/memperlihatkan/meminjamkan pembukuan - Tidak setor pjk yg telah dipotong, dipungut | 6 th | | 4 kali | Kumulatif |
| | (2) | - seperti pada Pasal 39 (1) (PENGULANGAN) blm lewat 1 th setelah menjalani pidana | Dilipatkan 2 x | | Dilipatkan 2 x | Kumulatif |
| | (3) | Percobaan : - menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak | 2 th | | 4x jml restitusi | Kumulatif |

| | | | | | | |
|---|--------|---|------|------|----------------|-----------|
| | | NPWP NPPKP | | | yg di mohon | |
| | | - menyampaikan SPI dan/atau keterangan yg isinya tdk benar atau tidak lengkap | | | | |
| | | - dalam rangka restitusi atau kompensasi pajak | | | | |
| 3 | 40 | - Daluwarsa tindak pidana perpajakan (10 th sejak saat ybs terutang pajak, berakhirnya tahun pajak | | | | |
| 4 | 41 (1) | - pejabat krm kealpaannya | | 1 th | 4 juta | Kumulatif |
| | | - tdk memenuhi kewajiban kerahasiaan | | | | |
| | | - segala sesuatu yg diketahui/ diberitahukan kepadanya | | | | |
| | (2) | - Pejabat dgn sengaja | 2 th | | 10 juta | Kumulatif |
| | | - tdk memenuhi kewajiban kerahasiaan | | | | |
| | | - segala sesuatu yg diketahui/dibritahukan kepadanya | | | | |
| 5 | 41 A | - setiap orang (psl 35) | 1 th | | 10 juta | Kumulatif |
| | | - tdk memberikan keterangan/ bukti | | | | |
| | | - memberikan keterangan/bukti yg tdk benar | | | | |
| 6 | 41 B | - setiap orang yg dg sengaja | 1 th | | 10 juta | Kumulatif |
| | | - mempersulit penyidikan | | | | |

| | | | | | | |
|----|-------------------------|--|-------|------|---------|--|
| | (2) | syarat : WP telah melunasi pajak yg dibayar atau tdk seharusnya dikembalikan, ditambah sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 x jumlah pajak yg tidak atau kurang dibayar, atau seharusnya tidak dikembalikan | | | | |
| 11 | UU 19/2000 PS 41 (1) | <p>Penanggung Pjk yg :</p> <ul style="list-style-type: none"> - memindahkan hak, memindahtugangkan, menyewakan, meminjamkan, menyembunyikan, menghilangkan, atau merusak barang yg disita - membebani brg tdk bergerak yg telah disita dg hak tanggungan utk pelunasan utang tertentu - membebani barang bergerak yg telah disita dg fidusia atau dianggungan utk pelunasan utang tertentu - merusak, mencabut, atau menghilangkan segel sita atau berita acara pelaksanaan sita yg telah distempel pada barang sitaan | 4 th | | 12 juta | |
| | (2) | Pihak-pihak sebagaimana dalam Pasal 25 (3) huruf b,c,d,e,f tdk melaksanakan kewajibanya | 4 bln | 2 mg | 10 jt | |
| | (3) | setiap orang yg tidak menuruti perintah UU atau dg sengaja mencegah, menghalang halangai, menggagalkan dlm melaksanakan UU oleh juru sita | 4 bln | 2mg | 10 jt | |

Sumer : diolah dari UU No 16 Tahun 2000 tentang KUP

Selanjutnya untuk menganalisis penetapan sanksi pidana dalam Undang-undang perpajakan maka, akan ditinjau dari beberapa aspek yaitu :

- a Pola jenis sanksi pidana
- b Pola berat-ringannya pidana
- c Pola perumusan pidana
- d Masalah kualifikasi Tindak Pidana

Ad a Pola jenis sanksi

Penetapan jenis-jenis ancaman pidana di dalam hukum pidana, merupakan suatu bagian dari keseluruhan kebijakan kriminal. Hal ini dipandang penting karena di samping untuk menyediakan seperangkat sarana penanggulangan tindak pidana yang dapat dipergunakan hakim, sekaligus untuk membatasi kewenangannya dalam penggunaan sarana pidana lain, selain dari jenis-jenis pidana yang telah disediakan.

Semakin banyak jenis sanksi pidana yang tersedia semakin baik, karena dengan demikian hakim menjadi lebih leluasa untuk memilih di antara sanksi pidana yang ada. Lebih-lebih jika jenis sanksi pidana tersebut, merupakan jenis-jenis alternatif pidana pencabutan kemerdekaan ("*alternatif of imprisonment*"), yang berupa tindakan-tindakan.

Dalam undang-undang perpajakan, ancaman pidana digunakan sebagai sarana untuk memaksa dipatuhinya ketentuan-ketentuan yang ada dalam undang-undang. Untuk itu jenis-jenis sanksi pidana berupa perampasan kemerdekaan, denda atau kumulasi keduanya dan tindakan non custodial lainnya perlu diperhatikan.

Sementara itu dalam Undang-undang perpajakan jenis sanksi pidana ditetapkan secara kumulatif dengan pidana denda. Jadi baik pidana penjara ataupun sanksi pidana kurungan dikumulatifkan dengan pidana denda. Hal ini sebenarnya menunjukkan sanksi

pidana betul-betul diharapkan agar menjadi "sarana pemeksa", karena terlihat cukup berat.

Pola jenis sanksi berhubungan dengan pola pembagian jenis pidana. Misalnya menurut pola KUHP (Wvs), untuk "kejahatan" pada umumnya diancam dengan pidana penjara atau denda; sedangkan untuk "pelanggaran" pada umumnya diancam dengan pidana kurungan atau denda. Sementara Konsep KUHP tidak lagi membedakan jenis tindak pidana berupa "kejahatan" dan "pelanggaran" Namun demikian, di dalam "pola kerja" Tim Penyusun Konsep ada pula pengklasifikasian tindak pidana yang sifatnya/bobotnya dipandang "sangat ringan", "berat" dan "sangat serius". Untuk delik yang "sangat ringan" hanya diancam dengan pidana denda, untuk delik yang dipandang "berat" diancam dengan pidana penjara atau denda (alternatif), dan untuk delik yang "sangat serius" diancam dengan pidana penjara saja (perumusan tunggal) atau dalam hal-hal khusus dapat pula dengan pidana mati yang dialternatifkan dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara waktu tertentu.¹

Ad b Pola berat-ringannya pidana

Apabila dilihat sistem penetapan jumlah ancaman pidana yang terdapat dalam Undang-undang perpajakan, sebagaimana yang digunakan dalam undang-undang pidana pada umumnya, yaitu sistem atau pendekatan absolut. Dengan sistem atau pendekatan ini, maka setiap tindak pidana ditetapkan "bobot/kualitas"nya sendiri-sendiri, yaitu dengan menetapkan ancaman pidana maksimum (dapat juga minimum) untuk setiap tindak pidana. Sistem ini disebut juga dengan istilah-istilah lain seperti : sistem *indefinite*, sistem

¹ Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996, hlm 172

maksimum atau sistem tradisional. Disebut demikian karena selama ini sistem ini biasa digunakan dalam praktek legislatif di berbagai negara, termasuk Indonesia²

Penggunaan sistem atau pendekatan seperti tersebut di atas di samping mengandung beberapa keuntungan, menurut Barda Nawawi Arief juga membawa konsekwensi yang cukup sulit dalam menetapkan maksimum khusus untuk setiap tindak pidana. Dengan dianutnya sistem tersebut, maka dalam setiap kriminalisasi pembuat undang-undang selalu dihadapkan pada "masalah pemberian bobot" dengan menetapkan kuantifikasi ancaman pidana maksimumnya. Untuk menetapkan kuantifikasi pidana maksimum yang dapat menunjukkan tingkat keseriusan suatu tindak pidana, bukan pekerjaan yang mudah dan sederhana. Untuk itu diperlukan pengetahuan mengenai urutan tingkat atau gradasi nilai dari norma sentral masyarakat dan kepentingan-kepentingan hukum yang akan dilindungi. Tingkat kesulitan seperti yang dikemukakan di atas akan semakin besar, apabila dalam "pemberian bobot" untuk setiap jenis tindak pidana bertolak dari alasan politis, filosofis dan sosiologis yang harus tercermin dalam setiap kebijakan sanksi pidana dalam suatu undang-undang.

Lebih lanjut Barda Nawawi Arief mengutip pendapat dari John Kaplan dan Dewan Penasehat Sistem Pidana (*The Advisory Council on The Penal System*) di Inggris. Menurut John Kaplan banyak kebijakan sanksi pidana yang tidak didasarkan pada pertimbangan yang rasional. Demikian pula kritik yang dikemukakan oleh Dewan Penasehat Sistem Pidana pada saat diminta untuk memberi pertimbangan mengenai maksimum pidana penjara untuk pengadilan-pengadilan di Inggris. Menurut Dewan

² Ibid, hlm. 131.

tersebut, keanegaraman maksimum pidana penjara yang ditetapkan Parlemen di Inggris pada abad terakhir ini mengandung unsur serampangan (*a haphazard element*)³

Walaupun uraian yang dikemukakan Barda Nawawi Arief di atas semula dimaksudkan dalam rangka rekunstruksi dan re-evaluasi kebijakan sanksi pidana yang terdapat dalam KUHP (Wvs), tetapi masih relevan untuk menganalisis kebijakan sanksi pidana yang terdapat dalam Undang-undang perpajakan. Permasalahan-permasalahan yang timbul dalam penggunaan sanksi pidana dalam Undang-undang perpajakan tidak kalah peliknya dibanding permasalahan yang dihadapi perundang-undangan pidana. Hal ini disebabkan undang-undang perpajakan memang lebih mengatur tentang "hukum administrasi", dan sanksi pidana "hanya" sebagai "upaya terakhir".

Ad c Pola perumusan pidana

Sebelum menganalisis mengenai perumusan pidana pada undang-undang perpajakan, sebaiknya melihat bagaimana pola perumusan pidana yang terdapat dalam KUHP (Wvs), sebagai sumber pokok hukum pidana.

Jenis pidana yang pada umumnya dicantumkan dalam perumusan delik menurut pola KUHP (Wvs) ialah pidana pokok, dengan menggunakan 9 (sembilan) bentuk perumusan, yaitu :⁴

- a Diancam dengan pidana mati atau penjara seumur hidup atau penjara tertentu;
- b Diancam dengan pidana seumur hidup atau penjara tertentu;
- c Diancam dengan pidana penjara (tertentu);

³ Ibid, hlm. 194-195.

⁴ Ibid. hlm. 179.

- d Diancam dengan pidana penjara atau kurungan;
- e Diancam dengan pidana penjara atau kurungan atau denda;
- f Diancam dengan pidana penjara atau denda;
- g Diancam pidana kurungan;
- h Diancam pidana kurungan atau denda;
- i Diancam dengan pidana denda.

Selanjutnya kesembilan perumusan diatas, dapat diidentifikasi hal-hal sebagai berikut :⁵

- a. KUHP hanya menganut 2 (dua) sistem perumusan, yaitu
 - 1. perumusan tunggal (hanya diancam satu pidana pokok);
 - 2. perumusan alternatif.
- b. Pidana pokok yang diancam/dirumuskan secara tunggal, hanya pidana penjara, kurungan atau denda. Tidak ada pidana mati atau penjara seumur hidup yang diancam secara tunggal.
- c. Perumusan alternatif dimulai dari pidana pokok terberat sampai yang paling ringan.

Sementara itu pidana tambahan bersifat fakultatif, namun pada dasarnya untuk dapat dijatuhkan harus tercantum dalam perumusan delik.

Pada undang-undangan perpajakan seperti pada tabel di atas diatas jenis pidana yang dicantumkan dalam perumusan delik menggunakan perumusan sebagai berikut

- a Diancam dengan pidana penjara dan denda ;
- b Diancam dengan pidana kurungan dan denda;

⁵ Ibid.

c Dancam pidana kurungan dan atau denda

Dari bentuk perumusan di atas undang-undangan perpajakan menganut dua sistem perumusan kumulatif dan gabungan antara kumulatif dan alternatif tetapi apabila melihat bobot ancaman pidana dan denda terlihat kurang ada kesesuaian, misalnya Pasal 41 (2) ancaman pidananya 2 th dan denda 10 juta, Pasal 41 A ancaman pidananya 1 th dan denda 10 juta, sedang Pasal 41 B ancaman pidananya 3 th dan denda 10 juta.

Ad d. Masalah Kualifikasi Tindak Pidana

Undang-undang 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak lagi membedakan kualifikasi tindak pidana antara kejahatan dan pelanggaran Pembagian kejahatan dan pelanggaran terdapat dalam UU No. 6 Tahun 1983 dalam Pasal 42. Selengkapnya adalah sebagai berikut :

- (1) Tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 dan Pasal 41 ayat (1) adalah pelanggaran
- (2) Tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 dan Pasal 41 ayat (2) adalah kejahatan.

Sementara itu Pasal 42 tersebut dicabut berdasarkan UU no 9 Tahun 1994 tentang perubahan atas UU no. 6 Tahun 1983

Mengenai kualifikasi tindak pidana dalam perundang-undangan sebaiknya disesuaikan dengan KUHP sebagai induk dari perundang-undangan pidana. Hal ini didasarkan bahwa perundang-undangan di luar KUHP yang mengatur tentang ketentuan

pidana, akan kembali merujuk atau berpedoman pada ketentuan yang terdapat dalam KUHP bila tidak mengatur dengan jelas.

Berkaitan dengan masalah penyebutan kualifikasi tindak pidana, Barda Nawawi Arief menyatakan :⁶

“Menurut pendapat saya, seyogyanya setiap UU di luar KUHP menyebut secara tegas kualifikasi deliknya. Penyebutan kualifikasi delik (sebagai “kejahatan” atau “pelanggaran”), bukan sekedar memberi nama, tetapi merupakan “penetapan kualifikasi yuridis” yang mempunyai akibat/konsekuensi yuridis materiel (yaitu terikat pada aturan umum KUHP) maupun konsekuensi yuridis-formal (dalam KUHP). Penetapan kualifikasi yuridis ini mutlak diperlukan, karena sistem pemidanaan di luar KUHP merupakan sub/bagian integral dari keseluruhan sistem pemidanaan. Jadi fungsi dari ditetapkannya kualifikasi yuridis itu adalah untuk “menjabatani” berlakunya aturan umum KUHP terhadap hal-hal yang tidak diatur dalam UU diluar KUHP.”

2. Tahap Pelaksanaan atau Pengakuan sanksi Pidana dibidang Perpajakan

Pada prinsipnya prosedur pemidanaan adalah proses bagaimana seseorang yang telah melakukan tindak pidana dapat dikenakan sanksi pidana sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku. Jadi prinsip-prinsip hukum formil dalam hal ini hukum acara pidana umum yaitu Undang-undang Nomor 8 tahun 1981 tetap diberlakukan sepanjang undang-undang yang lain tidak mengatur khusus.

Dalam hal tindak pidana di bidang perpajakan pada Pasal 44 ayat 1 UU-KUP, menyebut adanya pejabat Pegawai Negeri Sipil yang dapat melakukan penyidikan.

“Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jendral Pajak diberi wewenang khusus sebagai Penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana yang berlaku.

⁶ Barda Nawawi Arief, Kebijakan Sistem Pemidanaan Dalam Bidang Perbankan (Evaluasi Sistem Pemidanaan Dalam U U Perbankan dan U U Bank Indonesia), Makalah pada Colloquium Penyusunan

Pasal inipun berkaitan dengan Pasal 6 U U No. 8 Tahun 1981, tentang Hukum

Acara Pidana yang menyebutkan Penyidik adalah

1. Pejabat Kepolisian Negara Republik Indonesia
2. Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu.

Berkaitan dengan tindak pidana, sebagaimana telah dibahas dalam sub 1. maka berikut langkah-langkah prosedural berkaitan dengan proses pemidanaan.

- 1 Apabila tindak pidana berkaitan dengan Pasal 39 huruf g, yaitu dengan tidak menyetor pajak, maka pemrosesan tindak pidana ini bisa langsung dilakukan, mengingat tindak pidana ini bukan delik aduan, bahkan tindak pidana ini bisa dikembangkan menjadi penggelapan dalam bentuk khusus (pemberatan) dan tindak pidana Korupsi.
- 2 Apabila tindak pidana itu merupakan delik aduan sebagaimana diatur dalam Pasal 41 tentang "tindak pidana pembocoran rahasia", maka diperlukan adanya pengaduan dari pihak yang merasa dirugikan.
- 3 Dalam pasal 44 UU- KUP yang mengatur tentang PPNS dan wewenangnya tindak melarang melakukan penyidikan terhadap sesama aparat pajak, jadi sebatas pasal-pasal yang dikenakan adalah yang terdapat dalam UU KUP maka masih dapat dibenarkan, karena untuk selanjutnya Penyidik Polri juga akan membantu dalam penyidikan, mengingat penyidik Polri adalah sebagai koordinator PPNS. Disamping itu penyidikan yang dilakukan PPNS Pajak pelimpahan berkas ke Penuntut Umum harus melalui Penyidik Polri.

Naskah Akademik dan RUU Perbankan, Kerjasama FII Undip dengan Bank Indonesia, Semarang, 2002, hlm. 4-5

3. Tetapi apabila dalam pengembangan diperlukan juga pasal-pasal TPK maka penanganannya sudah barang tentu bukan menjadi kewenangan penyidik PPNS Pajak, tetapi penyidik Polri atau penyidik yang lain.
4. Prosedur selanjutnya dalam penanganan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh aparat pajak yang dilanjutkan penuntutan dan pemeriksaan di persidangan, menggunakan hukum acara yang berlaku.

Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan, Undang undang perpajakan memberikan kewenangan kepada Direktorat Jendral Pajak untuk melakukan penyidikan guna mencari serta mengumpulkan bukti yang diperlukan, sehingga dapat membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi dan menemukan tersangka serta mengetahui besarnya pajak terutang yang diduga digelapkan. Penyidikan pajak yang akhirnya diupayakan adanya pemidanaan merupakan bagian dari upaya pemerintah untuk menegakkan kepatuhan dan untuk mengimbangi kepercayaan yang diberikan kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, dan hal ini merupakan langkah dan sanksi terakhir yang diterapkan kepada wajib pajak yang tidak dapat mematuhi dan melaksanakan kewajiban perpajakan dengan baik dan benar. Undang-undang tersebut adalah UU KUP Pasal 44 jo Pasal 6 U U No 8 Tahun 1981 (Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana)

Sesungguhnya penyidikan pajak baru akan dilakukan setelah Direktorat Jendral Pajak mempunyai dugaan yang kuat bahwa telah terjadi tindak pidana perpajakan yang merugikan negara. Dugaan yang kuat harus diperoleh setelah Direktorat Jendral Pajak mempunyai bukti-bukti yang cukup yang biasanya dikenal sebagai penyelidikan. Tahap-tahap yang harus dilalui oleh penyidik secara keseluruhan adalah sebagai berikut :

1. Pengamatan.
2. Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Fiskal (BPTPF)
3. Penyidikan.

Penyidikan adalah tahap dimulainya tindakan-tindakan hukum oleh Penyidik Pajak /PPNS yang membatasi hak-hak asasi seseorang yang dianggap bertanggungjawab atas terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan (tersangka). Tindakan-tindakan hukum yang dimaksud adalah seluruh tindakan yang menurut undang-undang menjadi wewenang penyidik yang dapat diterapkan kepada seseorang tersangka dalam proses penyidikan.

Penyidikan dimulai dengan dikeluarkannya Surat Perintah penyidikan yang ditandatangani oleh Direktur Jendral Pajak atau Pejabat yang mendapat pendelegasian wewenang dari Direktur Jendral Pajak. Setelah Penyidik Pajak /PPNS menerima surat perintah penyidikan, maka segera PPNS memberitahukan secara tertulis saat dimulainya penyidikan pajak kepada Jaksa/Penuntut Umum melalui Penyidik Polri.

Dalam rangka melakukan penyidikan penyidik pajak dapat melakukan upaya paksa seperti yang disebut dalam U U KUP.,kecuali penangkapan dan penahanan yang perlu meminta bantuan penyidik Polri.

Selanjutnya apabila diras cukup sempurna dalam penyidikan maka berita acara pemeriksaan segera dapat dilimpahkan kepada Jaksa/Penuntut umum melalui penyidik Polri. Demikian seterusnya proses penuntutan dan persidangan dilaksanakan sesuai dengan ketentuan Kitab Undang-Undang hukum Acara Pidana.

Penggunaan sanksi pidana dalam undang-undang perpajakan jika dilihat dari aspek penegakan hukum yaitu lebih khusus pada penerapan sanksi pidana oleh aparat penegak

hukum mulai dari penyidik/ PPNS sampai pengadilan, diharapkan sebagai "sarana" pemaksa terakhir untuk mengamankan berbagai kebijakan pemerintah dibidang perpajakan. Hal yang demikian memang dapat dimengerti karena sifat hukum pidana "yang mengancam" akan menjadi pertimbangan bagi "calon pelanggar" perundang-undangan tersebut.

Dalam rangka menjalankan fungsinya sebagai pengatur ketertiban dalam masyarakat, maka hukum harus menjalani proses yang panjang dan bertahap, yang dalam garis besarnya aktifitas tersebut diawali pada proses pembuatan hukum itu sendiri sampai akhirnya pada pemberlakuan hukum di masyarakat.

Pendapat Satjipto Rahardjo, dalam kaitan ini mengatakan, Bahwa :

"Pembuatan hukum merupakan awal dari bergulirnya proses pengaturan tersebut. Ia merupakan momentum yang memisahkan keadaan tanpa hukum dengan keadaan yang diatur oleh hukum. Ia merupakan pemisah antara "Dunia sosial" dengan "Dunia Hukum", oleh karena sejak saat itu, kejadian dalam masyarakatpun mulai ditumbuhkan pada tatanan hukum:.....Tunduk pada tatanan hukum berarti tunduk pada penilaian hukum, ukuran hukum dan akibat-akibat hukum. Oleh karena itulah kita berbicara tentang adanya suatu "Dunia tersendiri", yaitu dunia hukum"⁷

Selanjutnya setelah proses pembuatan hukum, tahap berikutnya adalah pemberlakuan/pelaksanaan hukum di masyarakat atau sering disebut dengan penegakan hukum. Lebih jauh Satjipto Rahardjo menjelaskan, bahwa :

"Dengan berakhirnya pembuatan hukum sebagaimana telah diuraikan di atas proses hukum baru menyelesaikan satu tahap saja dari suatu perjalanan panjang untuk mengatur masyarakat. Tahap pembuatan hukum masih harus disusul oleh pelaksanaannya secara kongkrit dalam kehidupan masyarakat shari-hari. Itulah yang dimaksud dengan penegakan hukum itu.....tugas penegakan hukum itu dijalankan oleh komponen eksekutif dan dijalankan oleh birokrasi dari eksekutif tersebut, sehingga sering disebut juga birokrasi penegakan hukum."⁸

⁷ Satjipto Rahardjo, Ilmu Hukum, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1991, hlm.176.

⁸ Ibid., hlm 181.

Penegakan hukum , apabila dilihat dari cabang-cabang hukum dapat dibedakan adanya sistem penegakan hukum perdata, sistem penegakan hukum pidana dan sistem penegakan hukum administrasi. Sejalan dengan itu terdapat berturut-turut sistem saksi hukum perdata, sistem sanksi hukum pidana dan sistem sanksi hukum administrasi. Ketiga sistem penegakan hukum tersebut masing-masing didukung dan dilaksanakan oleh alat perlengkapan negara atau aparatur (alat) penegakan hukum, yang mempunyai aturannya sendiri-sendiri.

Penegakan hukum pidana merupakan bagian dari kebijakan penanggulangan kejahatan (politik kriminal). Tujuan akhir dari politik kriminal ialah perlindungan masyarakat untuk mencapai tujuan utama yaitu kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian penegakan hukum pidana yang merupakan bagian dari politik kriminal, pada hakekatnya juga merupakan bagian integral dari kebijakan untuk mencapai kesejahteraan masyarakat (politik sosial

Dalam upaya penanggulangan kejahatan yang sering dilupakan orang adalah seolah-olah terjadi pemisahan yang absolut antara penegakan hukum pidana, penegakan hukum administrasi dan penegakan hukum perdata. Padahal dilihat dari sistem hukum nasional, ketiga-tiganya mempunyai kedudukan sebagai sub-sistem yang membawa konsekuensi tidak boleh bertentangan satu sama lain bahkan harus saling mendukung.”

Perlunya “keterpaduan/keserasian” dalam penegakan hukum ini penting untuk keberhasilan penanggulangan kejahatan itu sendiri. Kesalahan dalam kebijakan salah satu sub-sistem akan mempengaruhi jalannya tujuan yang hendak dicapai yaitu penanggulangan kejahatan untuk kesejahteraan masyarakat. Penegakan hukum itu pada

¹²⁴ Muladi, Kapita Selekta Sistem Peradilan Pidana, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, 1995, hlm 41

hakekatnya merupakan kebijakan melalui beberapa tahap yaitu tahap formulasi, tahap aplikasi dan tahap eksekusi. Jadi jika terjadi kesalahan dalam kebijakan yang pertama akan mempengaruhi pada tahap selanjutnya.

Dalam tahap formulasi/ penetapan sanksi pidana dalam undang-undang perpajakan sebenarnya sudah terlihat adanya kemauan pembentuk undang-undang untuk memanfaatkan sanksi pidana sebagai sarana pemaksa agar dipatuhunya norma-norma perpajakan., tetapi dalam tahap pelaksanaan sanksi pidana tidak nampak dimanfaatkan. Atau ada indikasi adanya "ketidak serasian" antara penegakan hukum "administrasi" dengan "penegakan hukum pidana" dalam undang-undang dibidang perpajakan Hal ini terlihat dari jumlah perkara yang mengenai tindak pidana perpajakan tidak pernah ada, demikian data yang diperoleh dari Kepolisian Daerah Jawa Timur. Demikian juga Kejaksaan Tinggi Jawa Timur juga tidak pernah melakukan penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan.

Sebagai bahan perbandingan berikut disampaikan data penanganan kasus oleh PPNS di samping PPNS Pajak yang masuk POLDA JATIM sampai tanggal 23 Oktober 2003.

Tabel 2

| NO | INSTANSI | PENAGANAN KASUS | KETERANGAN |
|----|---------------------------------|--------------------|--------------|
| 1 | Dinas perikanan dan kelautan | Nihil | Tdk terkirim |
| 2 | Dinas kehutana | ---- | |
| 3 | Dinas tenaga kerja | 12 | |
| 4 | Bapedal Prop Jatim | Nihil | |
| 5 | Dinas Infokom | Nihil | |
| 6 | Dinas Energi dan SDM | Nihil | |
| 7 | Dinas Pendidikan dan Kebudayaan | Nihil | |
| 8 | Dinas Perindag | Nihil | |
| 9 | Dinas Perhubungan | 161 | |
| 10 | Badan Besar POM | --- | |
| 11 | Balai KSDA jatim I | 14 | |
| 12 | Balai Monitoring Kelas II Jatim | 3 | |
| 13 | Kanwil; Depkeh dan HAM | Nihil | |
| 14 | Kanwil DJBC | 11 | |
| 15 | Kanwil XI Pajak | Nihil | |
| 16 | Kantor Pol PP Prop. Jatim | Nihil | |
| 17 | Bidang PLP Tanjung Perak | ---- | |
| 18 | Dinas LLAJ Prop. Jatim | ----- | |

Sumber : POLDA JATIM

Sementara itu kasus-kasus yang terkait dengan perpajakan atau pelanggaran pasal-pasal KUHP yang terkait dengan perpajakan, data yang diperoleh dari DIT.

RESKRIM POLDA JATIM pada dua tahun terakhir hanya 3 (tiga) kasus, yaitu mengenai penggelapan (Pasal 372KUHP)

Tabel 3

| NO | TAHUN | LAPOR | SELESAI | PROSES |
|----|----------------|-------|---------|--------|
| 1 | DESEMBER 2002 | 1 | 1 | ----- |
| 2 | JANUARI 2003 | 1 | 1 | ----- |
| 3 | SEPTEMBER 2003 | 1 | 1 | ----- |

Sumber : POLDA JATIM

Dengan melihat data-data yang ada maka ada beberapa kemungkinan dalam menyikapi tidak adanya tindak pidana perpajakan, yaitu :

1. Tidak pernah ada tindak pidana perpajakan
2. Tindak Pidana Perpajakan tidak pernah diselesaikan dengan “Hukum Pidana”

Kemungkinan pertama sebenarnya tidaklah rasional, mengingat masalah pajak bersangkutan paut dengan pendapatan seseorang/badan (uang), yang apabila ditinjau dari berbagai sudut selalu menimbulkan kejahatan, apalagi dengan sistem yang cukup rumit. Disamping itu fakta dimasyarakat sering terungkap bahwa target pendapatan pajak pemerintah sering tidak terpenuhi, padahal pajak merupakan sumber pendapatan negara yang dapat diandalkan.

Sedang kemungkinan yang kedua, nampaknya sangatlah rasional, sehingga dapat dikatakan bahwa selama ini hukum pidana tidaklah dimanfaatkan secara optimal

dalam penegakan hukum di bidang perpajakan, padahal undang-undang perpajakan juga mencantumkan sanksi pidana.

Penegakan hukum pidana perpajakan pada tahap “aplikasi” dimulai dengan adanya pengamatan dan kemudian dilanjutkan dengan penyidikan oleh PPNS Pajak. Dasar hukum PPNS Pajak adalah Pasal 6 KUHAP dan Pasal 44 UU No 16 Tahun 2000. Pada saat dimulainya penyidikan tindak pidana perpajakan PPNS Pajak melaporkan pada penyidik Polri, demikian pula bila menyampaikan hasil penyidikannya ke penuntut umum.

Jadi ada tidaknya tindak pidana perpajakan dimulai ada atau tidaknya PPNS Pajak melaporkan/ memberitahukan tindak pidana perpajakan ke penyidik Polri. Dari wawancara yang dilakukan dengan penyidik Polri pada Direktorat Reserse Kriminil Polda Jatim, terungkap bahwa sikap penyidik Polri dalam posisi “menunggu” adanya pemberitahuan dari penyidi PPNS Pajak.

Selanjutnya mengingat betapa pentingnya memperhatikan berbagai tahapan dalam kebijakan penegakan hukum dan akibat yang ditimbulkan bila terjadi kesalahan, Muladi mengemukakan :¹⁰

Dari dimensi hukum pidana seringkali nampak bahwa, ketidakberesan dalam hukum administrasi dan hukum perdata dapat menciptakan faktor kriminogen. Sebagai contoh deregulasi sektor perbankan pada masa lalu, mengakibatkan keragu-raguan dalam melakukan penegakan hukum pidana terhadap praktek-praktek bank gelap. Baru setelah timbul kerugian dalam masyarakat, penegakan hukum mulai digalakkan kembali. Saat ini mulai nampak celah-celah kelemahan baik dalam hubungan perdata maupun pengaturan administrasi dalam UU No.7 Tahun 1992 yang dapat merupakan faktor kriminogen.

Sebaliknya bisa juga terjadi usaha untuk menerobos dalam arti menggagalkan penegakan hukum pidana dengan menggunakan norma-norma hukum administratif. Dalam kasus-kasus perbankan akhir-akhir ini mestinya dipegang teguh pemahaman

¹⁰ Ibid, hal 41.

bahwa, langkah-langkah administrasi yang dilakukan oleh Pemerintah dalam pembubaran bank atau langkah-langkah individual dalam hukum perdata untuk mendapatkan pengakuan kepailitan, tidak akan mengurangi kemungkinan yang bersangkutan mempertanggungjawabkan perbuatannya dalam hukum pidana.

Penggunaan/fungsionalisasi sanksi(hukum pidana) dalam undang-undang perpajakan jika dilihat dari aspek penegakan hukum khususnya pada tahap aplikasi yaitu penerapan hukum pidana oleh aparat-aparat penegak hukum mulai dari kepolisian sampai pengadilan, diharapkan sebagai "sarana pemaksa" terakhir untuk mengamankan berbagai kebijakan pemerintah dibidang perpajakan. Hal yang demikian memang dapat dimengerti karena sifat hukum pidana "yang mengancam" akan menjadi pertimbangan bagi "calon pelanggar" perundang-undangan tersebut.

Tetapi kenyataan mengatakan bahwa "penggunaan" sanksi (hukum pidana) dalam perundang-undangan di bidang perpajakan tidak didukung dengan kebijakan penal yang baik sehingga, terlihat penggunaan sanksi (hukum pidana) terkesan bahwa dalam undang-undangan di bidang perpajakan dirasakan kurang sempurna atau "hambar" jika tidak ada ketentuan pidana.

Adanya "masalah" pada tahap kebijakan formulasi berakibat pada pelaksanaan penegakan hukum. Penegakan hukum tidak dapat berjalan sesuai dengan apa yang diharapkan, sehingga tujuan yang hendak dicapai melalui hukum itu tidak tercapai.

Sehubungan dengan itu Soerjono Soekanto menyatakan bahwa agar hukum dapat berfungsi dengan baik, diperlukan keserasian dalam hubungan antara empat faktor, yaitu

.11

1 Hukum atau peraturan itu sendiri.

¹¹ Soerjono Soekanto, Beberapa Permasalahan Hukum Dalam Kerangka Pembangunan Di Indonesia, Universitas Indonesia (U I PRESS), Jakarta, 1983, hlm.36.

- 2 Mentalitas petugas yang menegakkan hukum.
- 3 Fasilitas yang diharapkan untuk mendukung pelaksanaan hukum.
- 4 Kesadaran hukum.

Keempat faktor tersebut di atas, saling berkaitan dan merupakan inti dari sistem penegakan hukum.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa undang-undang perpajakan yang banyak mengandung "masalah" mempengaruhi dalam proses penegakan hukum. Apabila ditinjau dari pendapat Soerjono Soekanto maka adanya "masalah" pada kebijakan penal tersebut merupakan faktor yang pertama yaitu dari segi "Hukum atau peraturan itu sendiri". Hal itu belum dilihat dari faktor-faktor yang lain, yang sangat mempengaruhi berfungsinya hukum dengan baik.

BAB VI

KESIMPULAN

1. Kesimpulan

Berdasarkan uraian yang dikemukakan pada halaman pembahasan dapat disimpulkan hal – hal sebagai berikut :

1. Penetapan sanksi pidana dalam undang-undang perpajakan sebenarnya menunjukkan bahwa sanksi pidana (hukum pidana) didayagunakan dalam rangka penegakan hukum di bidang perpajakan. Hal ini terlihat pula dengan pola penetapan sanksi yang sama dengan perundang-undang pidana lain yang menitikberatkan baik sanksi pidana penjara atau kurungan dengan pidana denda secara kumulatif.
2. Pada tahap pelaksanaan tidak terlihat sanksi (hukum pidana) di manfaatkan, sehingga terlihat di masyarakat bahwa tidak pernah terjadi kasus tindak pidana perpajakan. Hal ini menunjukkan bahwa pada tahap penetapan sanksi pidana dalam undang perpajakan dititikberatkan pada hukum materiil, sedang hukum formilnya menunjuk KUHAP. Padahal sebenarnya perlu tambahan beberapa ketentuan tentang penyelidikan dan penyidikan dibidang perpajakan mengingat masalah pajak sangat rumit.

2. Saran

1. Dalam perubahan undang-undang dibidang pajak dimasa yang akan datang perlu diperhatikan kebijakan formulasi, sehingga sanksi pidana dapat dirumuskan secara tepat, seperti perlu diatur sanksi terhadap korporasi.
2. Dalam pelaksanaan undang-undang perlu dioptimalkan penyidik pajak yang professional dan independen, sehingga penegakan hukum pidana dibidang perpajakan dapat dilakukan dengan baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Mardiasmo, *Perpajakan*, Penerbit Andi, Yogyakarta, 2001.
- Rochmat Soemitro, *Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum*, Eresco, Bandung 1991.
- , *Asas dan Dasar Perpajakan 1,2,3*, Eresco, Bandung, 1991.
- Diaz Priantara, *Pemeriksaan Dan Penyidikan Pajak*, Djambatan, Jakarta, 2000.
- Bambang Waloyo, *Pemeriksaan Dan Peradilan Dibidang Perpajakan*, Sinar Grafika, 1991.
- Sceparman, *Tindak Pidana perpajakan*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1994.
- Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Legislatif Dalam penanggulangan Kejahatan Dengan Pidana Penjara*, BP Undip, Semarang, 1996.
- , *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996.
- , *Beberapa Aspek kebijakan Penegakan Hukum dan Pengembangan Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1998.
- Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Teori-teori dan Kebijakan Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, 1998.
- , *Bunga Rampai Hukum Pidana*, Alumni Bandung, 1992.
- Sudarto, *Hukum Pidana dan Perkembangan Masyarakat Kajian Terhadap Pembaharuan Hukum Pidana*, Sinar Baru, Bandung, 1993.
- , *Hukum dan Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, 1986.
- , *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Alumni, Bandung 1986.
- Undang No. 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan

