

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Yang melatarbelakangi penelitian skripsi ini adalah terdapatnya revisi ketentuan sanksi kealpaan bagi wajib pajak dalam ketentuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disingkat dengan UU KUP) yang telah diubah oleh Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja (selanjutnya disingkat dengan UU Cipta Kerja). Dalam UU KUP, kealpaan wajib pajak terkait dengan penyampaian Surat Pemberitahuan (selanjutnya disingkat dengan SPT) ini diatur dalam Pasal 13A yang menyebutkan bahwa :

Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan 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 apabila kealpaannya adalah pertama kali dikenakan sanksi administrasi sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Akan tetapi, dalam perubahannya ke dalam UU Cipta Kerja, Pasal 13A UU KUP ini telah dihapus. Padahal, dalam Pasal 13A UU KUP ini mengandung prinsip *ultimum remedium*.

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak

mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”, hal ini sebagaimana yang disebutkan dalam Pasal 1 angka 1 UU KUP. Pajak mempunyai peranan yang sangat penting bagi kehidupan bernegara, khususnya yaitu dalam pelaksanaan pembangunan. Hal ini karena pajak merupakan sumber pendapatan negara dimana untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan.¹ Timbulnya pajak yaitu karena adanya masyarakat, hal ini dapat dipahami karena pajak diadakan untuk memenuhi kebutuhan bersama (masyarakat) atau untuk kepentingan umum.²

Undang-undang pada umumnya menentukan terdapatnya pembayaran pajak dan penagihan pajak yang waktunya dihitung dari mulai munculnya utang pajak. Akan dilakukan penagihan oleh Kantor Pajak, jika setelah melewati batas tertentu, sebagai masa pembayaran pajak ternyata wajib pajak tidak melakukan pembayaran. Pembayaran yang terlambat dikenakan sanksi administrasi yang dihitung setiap bulan, apabila pada waktunya pajak terlambat dibayar atau tidak dibayar.³ Dalam hal ini, utang pajak ini muncul karena undang-undang, pada umumnya. Utang pajak tersebut berakhir karena adanya pelunasan (pembayaran), ganti rugi, penghapusan utang, daluwarsa, dan pembebanan.⁴ Apabila wajib pajak alpa dalam menyampaikan SPT, maka wajib pajak tersebut akan dikenakan sanksi

¹ Direktorat Jenderal Pajak, “Fungsi Pajak”, <https://www.pajak.go.id/id/fungsi-pajak>, diakses pada 4 September 2021.

² Tunggal Anshari Setia Negara, *Ilmu Hukum Pajak*, Setara Press, Malang, 2017. h. 12.

³ *Ibid.*, h. 98.

⁴ Deddy Sutrisno, *Hakikat Sengketa Pajak, Karakteristik Pengadilan Pajak Fungsi Pengadilan Pajak*, Kencana, Jakarta, 2016. h. 24.

sebagaimana yang terdapat dalam Pasal 13A UU KUP yaitu sanksi administrasi dikenakan atas kealpaan wajib pajak yang dilakukan untuk pertama kalinya dan tidak dikenakan sanksi pidana.

Kemudian, bilamana kealpaan wajib pajak terkait penyampaian SPT dilakukan setelah pertama kali, maka wajib pajak tersebut akan dikenakan sanksi pidana sebagaimana yang diatur dalam ketentuan Pasal 38 UU KUP yang menyatakan bahwa:

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. 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 pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, 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.

Terkait dengan ketentuan Pasal 38 UU KUP di atas, dalam pasal 8 ayat (3) UU KUP disebutkan bahwa “walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dan jumlah pajak yang kurang dibayar.”

Pengenaan sanksi pidana tersebut sangat erat kaitannya dengan pelanggaran hukum administrasi dan sebagian di antaranya karena tidak memenuhi kewajibannya sebagai Wajib Pajak atau melaksanakan sanksi administrasi.⁵

Eksistensi Pasal 38 UU KUP ini merupakan salah satu dari upaya pemaksaan hukum (*law enforcement*). Upaya pemaksaan hukum tersebut yaitu dengan melalui pemberlakuan sanksi pidana terhadap pelanggar dengan mengingat sanksi pidana dimana membawa serta akibat hukum yang terkait dengan kemerdekaan pribadi yang berbentuk pidana penjara, kurungan dan harta benda antara lain berupa pidana penjara, kurungan, dan harta benda antara lain berbentuk pengenaan denda dari pelanggar yang berkaitan.⁶ Pengenaan sanksi pidana kealpaan wajib pajak terkait penyampaian SPT dalam hukum pajak merupakan *ultimum remidium* (upaya terakhir) yaitu apabila pengenaan sanksi administrasi tidak efektif atau tidak diindahkan, hingga kemudian menggunakan sanksi pidana sebagai upaya terakhir.⁷ Hal ini juga dijelaskan dalam Penjelasan Pasal 13A UU KUP yaitu bahwa “pengenaan sanksi pidana merupakan upaya terakhir untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.” Jadi, pemberian sanksi pidana kealpaan wajib pajak ini sifatnya lebih terbatas hanya sebagai *ultimum remidium* dimana sanksi pidana diterapkan ketika sanksi administrasi tidak dilaksanakan oleh wajib pajak. Hal ini karena mengingat bahwa pajak sendiri

⁵ Mudzakkir, “Pengaturan Hukum Pidana di Bidang Perpajakan dan Hubungannya dengan Hukum Pidana Umum dan Khusus”, *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 8, No. 1, 2011, h. 48.

⁶ Philipus M. Hadjon *et al*, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta, 2015. h. 254.

⁷ Mudzakkir, *Loc.Cit.*

berasal dari uang rakyat, sehingga sudah seharusnya wajib pajak diberikan kesempatan untuk melaksanakan kewajibannya.

Kemudian, merujuk pada hukum pidana, terdapat beberapa pandangan menurut para ahli hukum mengenai kealpaan. Menurut Hazewinkel Suringa, kealpaan yaitu kurang penduga-duga atau kurang penghati-hati. Van Hamel mengatakan bahwa kealpaan mengandung dua syarat antara lain tidak mengadakan penduga-duga sebagaimana yang diharuskan oleh hukum dan tidak mengadakan penghati-hati sebagaimana yang diharuskan oleh hukum. Kemudian, menurut Simon pada umumnya kealpaan mempunyai unsur tidak adanya penghati-hati, di samping dapat diduganya akibat. Dimana berdasarkan pandangan para pakar tersebut unsur kealpaan atau *culpa* ada 2 (dua) yaitu kurang hati-hati dan kurang penduga-duga⁸. Dalam kealpaan ini, terdakwa kurang mengindahkan adanya larangan sehingga tidak berhati-hati dalam melakukan suatu perbuatan yang objektif kausal hingga menimbulkan keadaan yang dilarang.⁹ Untuk membuktikan kealpaan terdakwa ini, maka hal yang pertama yang perlu diperhatikan yaitu bahwa terdakwa alpa dalam tingkah lakunya, terdakwa tidak memenuhi standar mengenai hati-hati yang ditentukan. Kedua, untuk membuktikan terwujudnya delik *culpose*, sehingga akibat yang terjadi karena kealpaan terdakwa tersebut dapat dipertanggungjawabkan.¹⁰

⁸ Didik Endro Purwoleksono, *Hukum Pidana*, Airlangga University Press, Surabaya, 2014. h. 74.

⁹ Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Rineka Cipta, Jakarta, 2018. h. 215-216.

¹⁰ *Ibid.*, h. 225.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, dalam penelitian skripsi ini terdapat 2 (dua) isu hukum yang akan diteliti, yaitu:

1. Karakteristik kealpaan dalam Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
2. Implikasi penghapusan Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam Undang-Undang Tentang Cipta Kerja

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, adapun tujuan diadakannya penelitian skripsi ini adalah:

1. Untuk menganalisis mengenai karakteristik kealpaan dalam Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
2. Untuk menganalisis implikasi penghapusan Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam Undang-Undang Tentang Cipta Kerja

1.4. Manfaat Penelitian

Dengan dilakukannya penelitian skripsi ini diharapkan dapat memberikan manfaat, baik manfaat teoritis maupun manfaat praktis, yaitu:

a. Manfaat Teoritis

Secara teoritis, diharapkan dengan adanya penelitian skripsi ini dapat mengembangkan ilmu hukum secara umumnya. Secara khusus, yaitu dapat mengembangkan ilmu hukum yang berkaitan dengan kealpaan dalam pelanggaran hukum pajak.

b. Manfaat Praktis

Secara praktis, diharapkan dengan adanya penelitian skripsi ini dapat menjadi referensi bagi praktisi hukum dalam menyelesaikan perkara atau masalah yang dihadapi di lingkup masyarakat. Sedangkan manfaat secara khusus yaitu dapat menjadi referensi bagi praktisi hukum dalam menyelesaikan perkara atau masalah yang berkaitan dengan kealpaan dalam pelanggaran hukum pajak.

1.5. Metode Penelitian

1.5.1. Tipe Penelitian

Pengertian Penelitian Hukum menurut Peter Mahmud Marzuki yaitu Penelitian Hukum merupakan suatu kegiatan *know-how* dalam ilmu hukum, bukan sekedar *know-about*, penelitian hukum digunakan untuk memecahkan isu hukum

yang dihadapi.¹¹ Di dalam penelitian hukum, kebenaran hipotesis tidak perlu dibuktikan mengenai kebenarannya, namun dengan memberikan preskripsi mengenai apa yang seharusnya dilakukan.¹² Tipe penelitian hukum yang akan digunakan di dalam penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif.

1.5.2. Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah Pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*) dan Pendekatan Konsep (*Conceptual Approach*). Pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang berhubungan dengan isu hukum yang sedang dianalisis. Di dalam penelitian ini akan ditelaah mengenai peraturan-peraturan yang berkaitan dengan kealpaan Pasal 13A UU KUP dalam pelanggaran hukum pajak. Pendekatan selanjutnya yaitu pendekatan konseptual dimana pendekatan ini berpangkal dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum.¹³ Di dalam penelitian ini, yang akan dianalisis adalah mengenai kealpaan dalam Pasal 13A UU KUP dan implikasi penghapusan ketentuan Pasal 13A UU KUP tersebut dalam UU Cipta Kerja.

1.5.3. Bahan Hukum

¹¹ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum edisi revisi*, Kencana, Jakarta, 2017. h. 60.

¹² *Ibid.*, h. 69.

¹³ *Ibid.*, h. 133-135.

Untuk memecahkan isu hukum sekaligus memberikan preskripsi mengenai apa yang seharusnya, maka diperlukan sumber-sumber penelitian. Bahan hukum yang digunakan di dalam penelitian ini meliputi dua hal yaitu:¹⁴

1. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat autoritatif yang artinya yaitu memiliki otoritas. Bahan-bahan hukum primer yaitu terdiri dari peraturan perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan perundang-undangan dan putusan-putusan hakim. Bahwa di dalam penelitian ini menggunakan pendekatan perundang-undangan, maka bahan hukum primer yang digunakan dalam penelitian ini antara lain yaitu:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- b. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1946 Tentang Peraturan Hukum Pidana;
- c. Undang-Undang Nomor 73 Tahun 1958 Tentang Menyatakan Berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1946 Tentang Peraturan Hukum Pidana Untuk Seluruh Wilayah Republik Indonesia dan Mengubah Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1958 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 1660);
- d. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata

¹⁴ *Ibid.*, h. 181.

Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740);

- e. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 245, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6573);
- f. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Republik Indonesia Nomor 243/PMK. 03/2014 Tentang Surat pemberitahuan (SPT) (Berita Negara Tahun 2014 Nomor 1974);
- g. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Republik Indonesia Nomor 18/PMK. 03/2021 Tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2021 Tentang Cipta Kerja di Bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, serta Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (Berita Negara Tahun 2021 Nomor 153).

2. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang berupa semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi. Di dalam penelitian ini, bahan hukum sekunder yang digunakan adalah literatur-literatur yang berkaitan dengan makna kealpaan dalam pelanggaran hukum pajak dan makna kealpaan dalam hukum pidana, karya-karya ilmiah seperti buku hukum, jurnal, artikel-artikel ilmiah, dan internet yang berkaitan dengan isu hukum yang dibahas.

1.5.4. Pengumpulan dan Pengolahan Bahan Hukum

Prosedur pengumpulan bahan hukum yang digunakan dalam penelitian skripsi ini yaitu dilakukan dengan cara mencari, membaca, menelaah, serta memahami bahan hukum khususnya yang berkaitan dengan makna kealpaan dalam pelanggaran hukum pajak dan makna kealpaan dalam hukum pidana. Pencarian makna tersebut dilakukan dengan cara menelusuri buku-buku, jurnal, artikel ilmiah, dan internet.

1.5.5. Analisis Bahan Hukum

Pada analisis bahan hukum ini, penulis melakukan studi kepustakaan. Studi kepustakaan tersebut dilakukan dengan cara mengumpulkan peraturan perundang-undangan, buku, jurnal hukum, dan artikel-artikel ilmiah yang terkait dengan isu hukum yang dibahas. Setelah pengumpulan bahan hukum tersebut, peneliti melakukan analisis yuridis berdasarkan isu hukum yang ada untuk mendapatkan jawaban atas permasalahan yang di bahas di dalam penelitian skripsi ini. Kemudian, peneliti akan mengambil kesimpulan terkait dengan isu hukum yang diteliti dalam penelitian ini.

1.6. Sistematika Penulisan

Di dalam penelitian skripsi ini, sistematika penulisan terbagi menjadi 4 (empat) bab. Setiap bab terdiri dari sub-bab yang akan menguraikan mengenai

bagian-bagian dari permasalahan yang terdapat di dalam penelitian ini yang disusun secara sistematis.

Bab I ini merupakan bagian pendahuluan dimana di dalamnya memuat tentang pengantar dalam penelitian yang di antaranya adalah menjabarkan mengenai latar belakang; rumusan masalah; tujuan penelitian; manfaat penelitian; metode penelitian yang kemudian terbagi lagi antara lain tipe penelitian, pendekatan penelitian, bahan hukum, pengumpulan dan pengolahan bahan hukum, dan analisis bahan hukum; dan yang terakhir adalah sistematika penulisan.

Bab II menjelaskan mengenai rumusan masalah pertama dalam penelitian skripsi ini yaitu karakteristik kealpaan dalam Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Sub bab pertama adalah kealpaan sebagai salah satu unsur kesalahan dalam pertanggungjawaban pidana. Sub bab yang kedua adalah kealpaan tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT namun isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sebagai bentuk tindak pidana di bidang perpajakan. Sub-bab ketiga adalah makna sanksi pidana sebagai *ultimum remedium* dalam Pasal 13A Undang-Undang Tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Bab III dalam penelitian ini menjelaskan mengenai rumusan masalah yang kedua yaitu implikasi penghapusan Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam Undang-Undang Tentang Cipta Kerja. Sub-bab yang pertama adalah urgensi penghapusan Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam

Undang-Undang Tentang Cipta Kerja. Sub-bab yang kedua adalah pergeseran makna sanksi pidana sebagai konsekuensi penghapusan Pasal 13A Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Bab terakhir yaitu Bab IV adalah bab penutup dari penelitian ini. Dalam bab ini, akan diuraikan mengenai kesimpulan dari permasalahan yang telah dianalisis dan diteliti dari Bab II dan Bab III. Selain itu, Bab IV ini juga berisi tentang saran atas dua isu hukum yang diteliti dan yang telah dibahas dalam Bab II dan Bab III.