

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1. Latar Belakang Masalah**

Fungsi pemerintah dalam suatu negara sangat penting. Miriam Budiardjo, dalam bukunya *Dasar-dasar Ilmu Politik*, mendefinisikan pemerintah sebagai suatu organisasi yang berwenang untuk merumuskan dan melaksanakan keputusan-keputusan yang mengikat bagi seluruh penduduk di dalam wilayahnya. Pemerintah bertindak atas nama negara dan menyelenggarakan kekuasaan dari negara.<sup>1</sup>

Menurut Paul A. Samuelson dan William D. Nordhaus, pada intinya peran pemerintah sangat besar dalam menjalankan pemerintahan negara dan menjalankan perikehidupan masyarakatnya.<sup>2</sup> Jika pemerintah tidak berfungsi dengan baik, maka akan berpengaruh besar terhadap tujuan dari dibentuknya suatu negara tersebut. Menurut Harold J. Laski tujuan negara adalah menciptakan keadaan dimana rakyatnya dapat mencapai terkabulnya keinginan-keinginan secara maksimal<sup>3</sup>

Sesuai dengan alinea ke-IV Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 tujuan Negara Republik Indonesia adalah melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut

---

<sup>1</sup> Miriam Budiardjo, *Dasar-Dasar Ilmu Politik*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2002, h. 44.

<sup>2</sup> Susi Zulvina, *Bahan Ajar Pengantar Hukum Pajak*, Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, h.3.

<sup>3</sup> Miriam Budiardjo, *op.cit.*, h.45.

melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial.

Pelaksanaan fungsi pemerintah dalam mencapai tujuan bernegara itu disebut dengan “pembangunan”, dan karena pencapaian tujuan itu dilakukan secara nasional maka disebut dengan istilah “pembangunan nasional”. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2007 tentang Rencana Pembangunan Jangka Panjang Nasional Tahun 2005-2025, memberikan definisi sebagai berikut,

Pembangunan nasional adalah rangkaian upaya pembangunan yang berkesinambungan yang meliputi seluruh aspek kehidupan masyarakat, bangsa dan negara, untuk melaksanakan tugas mewujudkan tujuan nasional sebagaimana dirumuskan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Rangkaian upaya pembangunan tersebut memuat kegiatan pembangunan yang berlangsung tanpa henti, dengan menaikkan tingkat kesejahteraan masyarakat dari generasi demi generasi. Pelaksanaan upaya tersebut dilakukan dalam konteks memenuhi kebutuhan masa sekarang tanpa mengurangi kemampuan generasi yang akan datang untuk memenuhi kebutuhannya.”

Dan Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional menyebutkan, “Pembangunan Nasional adalah upaya yang dilaksanakan oleh semua komponen bangsa dalam rangka mencapai tujuan bernegara.”

Penyediaan sarana dan prasarana publik yang bermanfaat dapat tersedia karena peran pemerintah, guna meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Pembiayaan pembangunan memerlukan dana yang tidak sedikit sebagai syarat mutlak agar pembangunan dapat berhasil. Uang yang digunakan untuk itu didapat dari berbagai sumber penerimaan negara. Pada umumnya negara mempunyai sumber-sumber penghasilan yang terdiri dari kekayaan alam, pajak-pajak, bea dan

cukai, Penerimaan Negara Bukan Pajak, Laba Perusahaan Negara, dan sumber-sumber lainnya.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara bahwa pendapatan negara dapat dikelompokkan ke dalam: Penerimaan Perpajakan, Penerimaan Negara Bukan Pajak, Hibah<sup>4</sup>

Dari ketiga penerimaan tersebut, penerimaan dari sektor pajak ternyata merupakan salah satu sumber penerimaan terbesar negara. Dari tahun ke tahun dapat dilihat bahwa penerimaan pajak terus meningkat dan memberi andil yang besar dalam penerimaan negara. Penerimaan dari sektor pajak selalu dikatakan merupakan primadona dalam membiayai pembangunan nasional. Sementara itu penerimaan dari migas, yang dahulu selalu menjadi andalan penerimaan negara, sekarang ini sudah tidak bisa diharapkan sebagai sumber penerimaan keuangan negara yang terus-menerus karena sifatnya yang tidak dapat diperbaharui (*nonrenewable resources*). Penerimaan migas pada suatu waktu akan habis, sedangkan dari pajak selalu dapat diperbaharui sesuai dengan perkembangan ekonomi dan masyarakat itu sendiri. Dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dapat dilihat perbandingan pemasukan dari sektor pajak dengan Penerimaan Negara Bukan Pajak dan juga Hibah.

Jumlah anggaran pendapatan negara dan hibah Tahun Anggaran 2012 sebagaimana diatur dalam APBN 2012 diperkirakan sebesar Rp1.358.205.043.200.000,00 (satu kuadriliun tiga ratus lima puluh delapan triliun

---

<sup>4</sup> Definisi yang sama juga disebutkan dalam pasal 1 angka 2 Undang-Undang No. 4 Tahun 2012, tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.

dua ratus lima miliar empat puluh tiga juta dua ratus ribu rupiah). Penerimaan perpajakan diperkirakan sebesar Rp1.016.237.341.511.000,00 (satu kuadriliun enam belas triliun dua ratus tiga puluh tujuh miliar tiga ratus empat puluh satu juta lima ratus sebelas ribu rupiah). Penerimaan negara bukan pajak sebagaimana diperkirakan sebesar Rp341.142.610.103.000,00 (tiga ratus empat puluh satu triliun seratus empat puluh dua miliar enam ratus sepuluh juta seratus tiga ribu rupiah). Diurutan terakhir, Penerimaan hibah diperkirakan sebesar Rp825.091.586.000,00 (delapan ratus dua puluh lima miliar sembilan puluh satu juta lima ratus delapan puluh enam ribu rupiah). Dapat kita lihat perbandingannya bahwa penerimaan perpajakan hampir mengisi hampir 75 % (persen) dari total penerimaan negara di tahun 2012.

Struktur APBN memperlihatkan bahwa sumber penerimaan terdiri dari berbagai jenis pajak, bea masuk, bea keluar dan cukai dari tahun ke tahun meningkat. Hal tersebut dapat dilihat melalui penerimaan negara dalam APBN dalam jangka waktu tahun 2010 sampai 2014.

### Perkembangan APBN 5 tahun Terakhir

(Triliun Rupiah)<sup>5</sup>

Uraian	2010	2011	2012	2013 (APBNP)	2014 (RAPBN)
<b>A .PENDAPATAN NEGARA</b>	<b>995,5</b>	<b>1.210,6</b>	<b>1.338,1</b>	<b>1.502,0</b>	<b>1.662,5</b>
<b>I .Penerimaan Dalam Negeri</b>	<b>723,3</b>	<b>873,9</b>	<b>980,5</b>	<b>1.148,4</b>	<b>1.310,2</b>
1.Penerimaan Perpajakan	268,9	331,5	351,8	349,2	350,9
2.Penerimaan Negara	3,0	5,3	5,8	4,5	1,4
	<b>1.042,1</b>	<b>1.295,0</b>	<b>1.491,4</b>	<b>1.726,2</b>	<b>1.816,7</b>
	<b>697,4</b>	<b>883,7</b>	<b>1.010,6</b>	<b>1.196,8</b>	<b>1.230,3</b>

<sup>5</sup> [https://www.academia.edu/9091137/Perkembangan\\_APBN\\_5\\_tahun\\_Terakhir](https://www.academia.edu/9091137/Perkembangan_APBN_5_tahun_Terakhir), Diakses pada tanggal 10 Desember 2014

Bukan Pajak	332,9	417,6	489,4	622,0	612,7
II .Penerimaan Hibah	364,5	466,1	521,1	574,8	617,7
<b>B .BELANJA NEGARA</b>	<b>344,7</b>	<b>411,3</b>	<b>480,6</b>	<b>529,4</b>	<b>586,4</b>
<b>I .Belanja Pemerintah</b>	316,7	347,2	411,3	445,5	481,8
<b>Pusat</b>	28,0	64,1	69,4	83,8	104,6
1.Belanja	<b>41,5</b>	<b>8,9</b>	<b>(52,8)</b>	<b>(111,7)</b>	<b>(34,7)</b>
Kementerian Negara /	<b>(46,8)</b>	<b>(84,4)</b>	<b>(153,3)</b>	<b>(224,2)</b>	<b>(154,2)</b>
Lembaga	(0,73)	(1,14)	(1,86)	(2,38)	(1,49)
2.Belanja Non	<b>91,6</b>	<b>130,9</b>	<b>175,2</b>	<b>224,2</b>	<b>154,2</b>
Kementrian / Lembaga	<b>96,1</b>	<b>148,7</b>	<b>198,6</b>	<b>241,1</b>	<b>173,2</b>
<b>II .Belanja ke Daerah</b>	22,2	48,9	62,7	34,6	4,3
1.Dana Perimbangan	73,9	99,8	135,9	206,5	168,9
2.Dana Otonomi	<b>(4,6)</b>	<b>(17,8)</b>	<b>(23,5)</b>	<b>(16,9)</b>	<b>(19,0)</b>
Khusus dan Penyesuaian	54,8	33,7	31,4	49,0	43,2
<b>C .KESEIMBANGAN</b>	(8,7)	(4,2)	(3,8)	(6,7)	(5,3)
<b>PRIMER</b>	(50,6)	(47,3)	(51,1)	(59,2)	(56,9)
<b>D .SURPLUS/(DEFISIT)</b>	<b>44,7</b>	<b>46,5</b>	<b>21,9</b>	<b>0,0</b>	<b>0,0</b>
<b>ANGGARAN</b>					
<i>% deficit terhadap</i>					
<i>PDB</i>					
<b>E .PEMBIAYAAN</b>					
<b>I .Pembiayaan Dalam</b>					
<b>Negeri</b>					
1.Perbankan Dalam					
Negeri					
2.Non Perbankan					
Dalam Negeri					
<b>II .Pembiayaan Luar</b>					
<b>Negeri (Neto)</b>					
1.Penarikan Pinjaman					
LN(bruto)					
2.Penerusan Pinjaman					
(SLA)					
3.Pembayaran Cicilan					
Pokok Utang Luar Negeri					
<b>Kelebihan/(Kekurangan)</b>					
<b>Pembiayaan</b>					

Dalam Pasal 1 angka 1 UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Definisi mengenai pajak seperti diatas baru diatur dalam UU No. 28 Tahun 2007. Dalam Undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan hingga perubahannya menjadi Undang-undang Nomor 9 Tahun

1994, tidak pernah dijelaskan secara lugas mengenai pengertian pajak sebagai kontribusi wajib kepada negara.

Menurut P.J.A Adriani, pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.<sup>6</sup>

Definisi Feldmann dalam bukunya *De overheidsmiddelen van Indonesia*, Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.<sup>7</sup>

Definisi Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul "Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong," Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.<sup>8</sup>

Rochmat Soemitro, memberikan definisi pajak sebagai berikut, pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-jasa timbal (kontra-prestasi), yang

---

<sup>6</sup> Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2008, hal. 2.

<sup>7</sup> *Ibid.*, hal. 4.

<sup>8</sup> *Ibid.*, hal. 5.

langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum, dengan penjelasan sebagai berikut: “dapat dipaksakan” artinya, bila utang pajak tidak dibayar, utang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita, dan juga penyanderaan; terhadap pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan jasa timbal-balik tertentu, seperti halnya dengan retribusi.<sup>9</sup>

Rochmat Soemitro dalam bukunya yang berbeda mendefinisikan pajak adalah gejala masyarakat, artinya bahwa pajak hanya terdapat dalam masyarakat. Jika tidak ada masyarakat tidak akan ada pajak.<sup>10</sup>

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, pajak merupakan tumpuan berbagai sumber penerimaan negara. Untuk mencapai target penerimaan pajak, harus dilakukan dengan meningkatkan kepatuhan wajib pajak, mengingat Indonesia menerapkan penarikan pajak dengan sistem *self assisment* yang diawali dari kesadaran wajib pajak untuk membayar kewajibannya.

Kepatuhan wajib pajak dikemukakan oleh Norman D. Nowak (Moh. Zain: 2004) sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi dimana:

1. Wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
2. Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas.
3. Menghitung jumlah pajak yang terutang dengan lengkap dan jelas
4. Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya<sup>11</sup>

---

<sup>9</sup> *Ibid.*, hal. 6.

<sup>10</sup> Rohmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, PT. Eresco Bandung, 1992, hal. 1.

<sup>11</sup> Suzi Zulvina, *op.cit.*, hal. 111.

Kriteria sebagai wajib pajak patuh diatur dalam Pasal 1 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 192/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak Dengan Kriteria Tertentu Dalam Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.

“Wajib Pajak dengan kriteria tertentu yang selanjutnya disebut sebagai Wajib Pajak Patuh adalah Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan sebagai berikut :

1. Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan;
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak;
3. Laporan Keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut; dan
4. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir”.

Masalah kepatuhan wajib pajak merupakan masalah penting di negara indonesia. Karena wajib pajak yang tidak patuh maka akan berimbas kepada berkurangnya penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Dari data yang didapat, rasio kepatuhan pajak gabungan wajib pajak (WP) badan dan orang pribadi tahun pajak 2011 hanya mencapai 52,74% dari 17,69 juta WP, jauh dari target Ditjen Pajak 62,5%. Rasio kepatuhan pajak 2011 yang baru dirilis Ditjen Pajak itu juga lebih rendah dari posisi tahun sebelumnya, yakni

54,15 % pada 2009, dan 58,16% pada 2010. Yang agak miris adalah rasio kepatuhan pajak WP badan yang hanya mencapai 32,72%, dari total 1,59 juta perusahaan—jauh lebih rendah dari WP orang pribadi yang mencapai 54,72%.<sup>12</sup>

Realisasi pelaporan Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT) semester I/2012 yang hanya mencapai 45,5% (persen) dari 22 juta wajib pajak terdaftar, dinilai menunjukkan rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan data Ditjen Pajak, realisasi pelaporan SPT Tahunan per Juni 2012 sebanyak 10.016.082 SPT. Pelaporan per 30 April 2012 sebanyak 10.006.189 SPT.<sup>13</sup>

Wajib pajak cenderung selalu mencari celah agar bisa terhindar dari kewajiban membayar pajak. Dalam usaha inilah, terletak faktor utama dari perlawanan terhadap pajak, yang dapat dibedakan ke dalam yang dinamakan perlawanan pasif dan aktif.<sup>14</sup>

Perlawanan pasif terdiri dari hambatan-hambatan yang mempersukar pemungutan pajak dan erat hubungannya dengan struktur ekonomi suatu negara, dengan perkembangan intelektual dan moral penduduk, dan dengan teknik pemungutan pajak itu sendiri. Perlawanan pasif juga terdapat apabila sistem kontrol tidak dilakukan dengan efektif atau bahkan tidak dapat diadakan.<sup>15</sup>

---

<sup>12</sup> <http://www.bisnis.com/articles/target-pajak-penggelapan-marak-rasio-kepatuhan-pajak-turun> diakses pada 17 November 2012.

<sup>13</sup> <http://www.ortax.org/ortax/?mod=aturan&hlm=11&page=show&id=14960> dikases tanggal 17 November 2012.

<sup>14</sup> Santoso Brotodihardjo, *Op.cit.* h.13

<sup>15</sup> *Ibid.*

Perlawanan aktif adalah perlawanan yang meliputi semua usaha dan perbuatan, yang secara langsung ditujukan untuk menghindari pajak. Terdapat tiga cara dalam melakukan perlawanan aktif terhadap pajak; Penghindaran diri dari pajak (*Tax Avoidance*), Pengelakan/ Penyelundupan Pajak (*Tax Evation*), dan Melalaikan pajak.<sup>16</sup>

Menghindarkan diri dari pajak atau *tax avoidance*, dilakukan dengan tidak melakukan perbuatan yang termasuk perbuatan yang dikenakan pajak, atau dengan kata lain, mencari adanya celah kekosongan hukum dalam peraturan perpajakan.

Menghindarkan diri dari pajak tidak dapat selalu dilaksanakan, sebab tidak dapat selamanya menghindari semua unsur atau fakta yang dapat dikenakan pajak. Ketika wajib pajak tidak dapat melakukan penghindaran diri dari pajak, maka wajib pajak menggunakan tindakan lain dengan maksud melepaskan diri dari pajak atau mengurangi dasarnya yang benar-benar merupakan pelanggaran terhadap undang-undang. Tindakan wajib pajak tersebut dinamakan pengelakan pajak atau *tax evation*. Pengelakan pajak atau *tax evation* biasanya dilakukan dengan memberikan data-data laporan pajak yang tidak benar yaitu: memalsukan dokumen, mengisi data secara tidak lengkap, pembukuan yang tidak sesuai dengan inventaris yang sebenarnya, pengajuan rekening fiktif, tidak membukukan uang-uang tunai, memasukan biaya-biaya dan penyusutan yang berlebihan.

---

<sup>16</sup>*Ibid.* hal. 14

Bentuk terakhir dari perlawanan aktif adalah melalaikan pajak, yaitu menolak membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas-formalitas yang harus dipenuhi olehnya. Yang paling sering dilakukan ialah usaha mengagalkan pemungutan pajak dengan menghalang-halangi penyitaan melalui cara menyembapkan barang-barang yang sekiranya akan dapat disita oleh fiskus. Contohnya apabila seseorang memiliki kendaraan bermotor lebih dari satu maka, pajak terhadap kendaraan kedua dan seterusnya akan lebih mahal. Maka orang tersebut mensiasatinya dengan mendaftarkan kendaraan tersebut atas nama sanak saudaranya.

Setelah melihat fakta mengenai tingkat kepatuhan pajak dan berbagai macam jenis tindakan perlawanan yang dapat dilakukan oleh wajib pajak, maka penegakan hukum dibidang perpajakan merupakan hal yang sangat penting agar ketentuan undang-undang dapat dilaksanakan sebagaimana mestinya, terlebih dalam memenuhi rasa keadilan dan kepastian hukum di masyarakat.

Dalam penegakan hukum, teori yang paling banyak dipakai adalah teori Lawrence Friedman. Friedman menyebut tiga komponen hukum yang saling berkaitan satu sama lain<sup>17</sup>. Ketiga komponen tersebut adalah:

---

<sup>17</sup>Indradi Thanos, *Penegakan Hukum di Indonesia; Suatu Analisa Deskriptif*, Win Communication, Jakarta, 2008, h. 43 dikutip Lawrence Friedman, "American Law", London: W.W. Norton & Company, 1984 h. 6. Teori Friedman ini merupakan teori yang banyak dirujuk dalam pembahasan penegakan hukum, termasuk Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM) 2004-2009 dari Presiden Susilo Bambang Yudhoyono juga menggunakan pendekatan yang hampir mirip, meski tidak secara harfiah menyebutkan teori Friedman ini sebagai rujukannya. Dalam RPJM disebutkan, "Permasalahan dalam penyelenggaraan sistem dan politik hukum pada dasarnya meliputi substansi hukum, struktur hukum, dan budaya hukum".

- a. Struktur Hukum, yang terdiri dari atas lembaga-lembaga hukum, aparat penegak hukum, sarana dan prasarana, yang secara kumulatif menentukan proses kerja serta kinerja mereka.
- b. Substansi Hukum, atau isi hukum tersebut harus merupakan sesuatu yang bertujuan untuk menciptakan keadilan dan dapat diterapkan dalam masyarakat.
- c. Budaya Hukum yang terkait dengan kesadaran masyarakat dalam menaati hukum itu. Kesadaran masyarakat itu ditentukan oleh pengetahuan dan pemahaman masyarakat terhadap hukum.

Substansi hukum memegang peranan penting sebagai pedoman perilaku bagi aparat dan masyarakat. Substansi atau ketentuan yang baik adalah ketentuan yang jelas, lengkap, adil, dapat diandalkan (tidak mudah berubah-ubah) dan tidak menimbulkan penafsiran ganda.<sup>18</sup>

Terkait dengan substansi atau ketentuan dalam bidang perpajakan, kita dapat melihat apakah ketentuan yang dibuat telah memenuhi kriteria substansi yang telah disebutkan di atas dengan menganalisis pasal-pasal yang ada di dalam peraturan.

Penegakan hukum Pajak dilakukan dengan penegakan hukum administrasi dan penegakan hukum pidana.

Penegakan hukum administrasi (*handhaving van het bestuursrecht*) merupakan bagian dari bestuuren atau kewenangan pemerintahan. Selanjutnya mengenai pengertian sanksi dikatakan bahwa sanksi merupakan alat kekuasaan publik yang digunakan oleh penguasa sebagai reaksi atas ketidak patuhan terhadap norma hukum administrasi. P. de Haan ddk, pun menguraikan

---

<sup>18</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Penegakan dan Perlindungan Hukum di Bidang Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2007, hal. 133.

pandangan yang serupa. Mereka mengatakan bahwa penegakan hukum administrasi seringkali diartikan sebagai penerapan sanksi administrasi<sup>19</sup>. Proses pemajakan itu sendiri merupakan sebagian dari kegiatan administrasi perpajakan. Istilah administrasi perpajakan dapat diartikan secara sempit dan secara luas. Dalam pengertian sempit, administrasi perpajakan merupakan penatausahaan dan pelayanan atas hak-hak dan kewajiban-kewajiban pembayar pajak. Sedangkan dalam arti luas, administrasi perpajakan dipandang sebagai fungsi, sistem dan lembaga.<sup>20</sup>

Penegakan hukum dibidang perpajakan juga merupakan hal yang penting agar ketentuan undang-undang dapat dilaksanakan sebagaimana mestinya terlebih dalam memenuhi rasa keadilan di masyarakat dan kepastian hukum itu sendiri. Apabila ada ketentuan yang dilanggar maka pelakunya harus dikenakan sanksi pidana. Pemberian sanksi pidana sebenarnya merupakan senjata pamungkas (terakhir) atau *ultimum remedium* yang akan diterapkan apabila sanksi administrasi dirasa belum cukup untuk mencapai tujuan penegakan hukum atau rasa keadilan dalam masyarakat.<sup>21</sup>

---

<sup>19</sup> Tatiek Sri Djamiati, *Aspek Administrasi Penegakan Hukum Perpajakan*, disampaikan pada pelatihan penegakan hokum pajak Fakultas Hukum Universitas Airlangga, 29 Juli 2011, hal. 3.

<sup>20</sup> Gunadi "Reformasi Administrasi Perpajakan Dalam Rangka Kontribusi Menuju Good Governance", pidato penguahan sebagai Guru Besar Ilmu Perpajakan Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, Jakarta, 2004, dikutip dari Wirawan B. Ilyas "Kontradiktif Sanksi Pidana Dalam Hukum Pajak" Fakultas Hukum Universitas Al Azhar Jakarta 2010

<sup>21</sup> Wirawan B. Ilyas, Richard Burton, *op. cit.*, hal. 154.

Hukum Pajak dengan jelas mengatur bahwa setiap orang atau badan yang melakukan tindak pidana pajak akan terkena sanksi pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 38 dan 39 UU No. 28 Tahun 2007 jo. UU No. 16 Tahun 2009.

Persoalan penyelesaian tindak pidana pajak tidak selamanya diselesaikan melalui jalur hukum pidana, melainkan juga bisa diselesaikan melalui jalur hukum administrasi.<sup>22</sup> Dalam Pasal 44 B UU. No. 28 Tahun 2007 jo. UU. No. 16 Tahun 2009, mengatur bahwa:

Ayat (1) “Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal penerimaan surat.”

Ayat (2) “Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan”

Pengaturan tentang penghentian penyidikan perpajakan dalam Pasal 44 B UU. No. 28 Tahun 2007 jo. UU. No. 16 Tahun 2009, tentunya menimbulkan pertanyaan terkait kepastian hukum. Mulai dari Mekanisme penghentian penyidikan atas dasar permintaan Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung, dan tentunya penghentian penyidikan itu sendiri, tentunya menjadi pertanyaan yang penting apabila dikaitkan dengan asas-asas dalam hukum pidana baik materil maupun formil.

Penerapan penghentian penyidikan perpajakan dalam Pasal 44 B UU. No. 28 Tahun 2007 jo. UU. No. 16 Tahun 2009 diatur lebih lanjut melalui Peraturan

---

<sup>22</sup> *Ibid.*, hal. 183.

Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 129/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Permintaan Penghentian Penyidikan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan Untuk Kepentingan Penerimaan Negara.

Terkait dengan persyaratan dalam kelulusan Magister Hukum Fakultas Hukum Universitas Airlangga, maka penulis memilih untuk membahas tesis dengan topik “**Prinsip *Ultimum Remidium* Dalam Tindak Pidana Dibidang Perpajakan**”.

## **2. Rumusan Masalah**

- 2.1. Apakah Prinsip *ultimum remidium* menjadi landasan dalam penegakan hukum dibidang perpajakan di Indonesia?
- 2.2. Implementasi Teori *restorative justice* dalam hal penyelesaian perkara pidana pajak

## **3. Tujuan Penelitian**

- 3.1. Untuk menganalisa penghentian penyidikan dalam tindak pidana dibidang perpajakan dikaitkan dengan hukum pidana.
- 3.2. Untuk menganalisa bentuk sanksi yang tepat dalam bidang hukum pajak.

## **4. Manfaat Penelitian**

- 4.1. Secara teori, manfaat penelitian ini adalah agar dapat mengetahui ataupun menilai mengenai penghentian penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan dilihat dari asas hukum pidana
- 4.2. Secara Praktek, manfaat penelitian ini adalah mengetahui penghentian penyidikan dibidang perpajakan

## 5. Metode Penelitian

### 5.1. Tipe Penelitian

Tipe penelitian yang dipakai oleh penulis adalah yuridis normatif. Maksud dari tipe penelitian ini adalah penelitian yang mengkaji isu hukum yang terdapat dalam penelitian ini dengan meneliti peraturan perundang-undangan yang berlaku dan mencari unsur normatif dalam peraturan perundang-undangan tersebut agar kemudian dapat diterapkan untuk membahas isu hukum yang ada sehingga didapatkanlah pemecahan dari isu hukum tersebut.<sup>23</sup>

### 5.2. Pendekatan Masalah

#### 5.2.1 Pendekatan Perundang-undangan (Statute Approach)

Pendekatan undang-undang dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang sedang ditangani. Bagi penelitian untuk kegiatan praktis, pendekatan undang-undang ini akan membuka kesempatan bagi penulis untuk mempelajari adakah konsistensi dan kesesuaian antara suatu undang-undang dengan undang-undang lainnya atau antara undang-undang dan Undang-Undang Dasar atau antara regulasi dan undang-undang. Hasil dari telaah tersebut merupakan suatu argumen untuk memecahkan isu yang dihadapi. Dalam

---

<sup>23</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta, 2010, h. 35.

penulisannya penulis menerapkan metode ini dengan melihat pada undang-undang yang terkait dengan isu hukum yang dihadapi.<sup>24</sup>

### 5.2.2 Pendekatan Konseptual (Conceptual Approach)

Pendekatan konseptual beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum. Dengan mempelajari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum, peneliti akan menemukan ide-ide yang melahirkan pengertian-pengertian hukum, konsep-konsep hukum, dan asas-asas hukum yang relevan dengan isu yang dihadapi. Pemahaman akan pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin tersebut merupakan sandaran bagi peneliti dalam membangun suatu argumentasi hukum dalam memecahkan isu yang dihadapi<sup>25</sup>. Jadi dalam menghadapi isu hukum yang ada, penulis menggunakan pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang ada dan terkandung dalam Undang-undang untuk menghadapi isu hukum yang ada.

### 5.3. Sumber Penelitian

Sumber penelitian yang dipakai oleh penulis adalah dibagi sebagai berikut yaitu:

#### 1. Bahan Primer

Karena Indonesia menganut sistem hukum civil law sistem, maka bahan primernya adalah peraturan perundang-undangan dan yurisprudensi. Dalam penulisannya, penulis memakai peraturan perundang-undangan yang terkait atau ada relevansinya dengan isu hukum yang dihadapi.

#### 2. Bahan Sekunder

---

<sup>24</sup> *Ibid*, h. 94.

<sup>25</sup> *Ibid*.

Sedangkan bahan sekundernya adalah berupa literatur-literatur yang dipakai oleh penulis dan juga dapat berupa tulisan-tulisan tentang hukum baik dalam bentuk buku maupun jurnal-jurnal.

### 3. Bahan-Bahan Non-Hukum

Bahan-bahan non-hukum berupa bahan-bahan apapun yang bukan hukum sepanjang masih ada relevansinya dengan isu hukum yang dihadapi. Bahan-bahan tersebut yang diambil penulis dapat berupa buku-buku atau laporan-laporan maupun jurnal-jurnal yang non-hukum.

## 6. Tinjauan Pustaka

### 6.1 Pajak

Yang dimaksud dengan pajak menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemampuan rakyat.

### 6.2 Perlawanan Pajak

Penghindaran pajak atau perlawanan terhadap pajak adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas negara<sup>26</sup>. Perlawanan terhadap pajak terdiri dari perlawanan aktif dan perlawanan pasif. Perlawanan yang inisiatifnya bukan dari wajib pajak itu sendiri tetapi terjadi karena keadaan yang ada di sekitar wajib pajak itu. Hambatan-hambatan tersebut berasal dari struktur

---

<sup>26</sup> *Ibid.*

ekonomi, perkembangan moral dan intelektual penduduk, dan teknik pemungutan pajak itu sendiri. Perlawanan aktif adalah perlawanan yang inisiatifnya berasal dari wajib pajak itu sendiri. Hal ini merupakan usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiscus dan bertujuan untuk menghindari pajak atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar. Ada 3 cara perlawanan aktif terhadap pajak, yaitu: Penghindaran Pajak (Tax Avoidance), Pengelakan Pajak (Tax Evasion), dan Melalaikan Pajak. Penghindaran pajak terjadi sebelum SKP keluar. Dalam penghindaran pajak ini, wajib pajak tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun kadang-kadang dengan jelas menafsirkan undang-undang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat undang-undang. Penghindaran pajak dilakukan dengan 3 cara yaitu menahan diri, pindah lokasi, dan penghindaran secara yuridis. Atau dengan kata lain dapatlah dikatakan tax avoidance atau penghindaran pajak adalah upaya pengurangan utang pajak secara konstitusional, sehingga diperkenankan.

### **6.3. Tindak Pidana Pajak**

Tindak pidana di bidang perpajakan adalah suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara dimana pelakunya diancam dengan hukuman pidana. Ketentuan yang mengatur tindak pidana pajak terdapat dalam hukum pidana pajak yang berisi peraturan-peraturan tentang:

1. Perbuatan-perbuatan apa saja yang dapat diancam dengan hukuman
2. Siapa-siapa yang dapat dihukum, dan

3. Hukuman apa yang dapat dijatuhkan.

## 7. Sistematika Penulisan

Dalam penulisan skripsi ini akan dibagi dalam empat bab yang berturut-turut membahas hal-hal sebagai berikut: Pertama-tama diawali Bab I, Pendahuluan, yang berisikan gambaran umum permasalahan yang dijelaskan pada latar belakang masalah, sedangkan permasalahannya diletakkan pada rumusan masalah, disusul dengan alasan pemilihan judul. Tujuan penulisan disajikan untuk mengetahui apa yang hendak dicapai dalam penulisan tesis ini. Metode penulisan disajikan untuk memberikan arti penelitian dengan harapan agar sesuai dengan penulisan sebuah karya ilmiah sebagaimana umumnya, sedangkan pertanggungjawaban sistematika berisikan kerangka tesis yang disusun mulai dari pendahuluan, uraian secara teoritis materi yang dibahas, pembahasan masalah dan diakhiri dengan penutup.

Kemudian Bab II, dengan judul bab penerapan prinsip *ultimum remidium* dalam tindak pidana di bidang perpajakan. Sebagai awalan dibahas penegakan hukum pidana dibidang perpajakan dari berbagai literatur dan Undang-undang yang terkait sehingga dapatlah ditemukan berbagai bentuk dan karakteristiknya.

Selanjutnya Bab III dengan judul bab Pemanfaatan teori *restorative justice* dalam hal penyelesaian perkara pidana pajak. Bab ini dipaparkan

mengenai manfaat teori *restorative justice* dikaitkan dengan pajak sebagai sumber pemasukan terbesar negara.

Dalam Bab IV, Bab Penutup, yang mengakhiri seluruh rangkaian uraian dan pembahasan tesis. Sub babnya terdiri dari simpulan, berisi jawaban atas masalah dalam penelitian dan saran sebagai masukan kepada pihak-pihak untuk memecahkan masalah yang dihadapi

