

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pajak merupakan salah satu penerimaan negara yang digunakan untuk melaksanakan pembangunan bagi seluruh rakyat Indonesia. Pajak adalah penerimaan penting yang akan digunakan oleh negara untuk membiayai pengeluaran rutin maupun pembangunan. Pengeluaran rutin dan pembangunan tersebut untuk pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional untuk mencapai kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat.¹

Undang-Undang Dasar 1945 secara tegas menyatakan dalam Pasal 23 ayat (2), bahwa segala pajak untuk keuangan negara ditetapkan berdasarkan undang-undang. Untuk dapat menyusun suatu Undang-Undang Perpajakan, diperlukan asas-asas atau dasar-dasar yang akan dijadikan landasan oleh Negara untuk mengenakan pajak.²

Sejarah pemungutan pajak mengalami perubahan dari masa ke masa sesuai dengan perkembangan masyarakat dan negara baik di bidang kenegaraan maupun di bidang sosial dan ekonomi. Pada mulanya pajak bukan merupakan suatu pungutan, tetapi hanya pemberian sukarela oleh rakyat kepada raja dalam rangka memelihara kepentingan negara, seperti menjaga keamanan negara terhadap serangan musuh dari luar, membuat jalan untuk umum, membiayai pegawai kerajaan, dan sebagainya. Bagi penduduk yang tidak melakukan penyeteran

¹ Angger Sigit Pramukti dan Fuady Primaharsya, *Pokok-Pokok Hukum Perpajakan*, Pustaka Yustisia, Yogyakarta, 2015, h. 1.

² H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Raja Grafindo, Jakarta, 2004, h. 4.

dalam bentuk natura maka ia diwajibkan melakukan pekerjaan-pekerjaan untuk kepentingan umum untuk beberapa hari lamanya dalam satu tahun. Orang-orang yang memiliki status sosial yang tinggi termasuk orang-orang kaya, dapat membebaskan diri dari kewajiban melakukan pekerjaan untuk kepentingan umum tadi, dengan cara membayar uang ganti rugi. Besarnya pembayaran ganti rugi ini ditetapkan sesuai dengan jumlah uang yang diperlukan untuk membayar orang lain yang menggantikan melakukan pekerjaan itu, yang seharusnya dilakukan sendiri oleh orang yang memiliki status sosial yang tinggi dan orang kaya tadi.³

Istilah pajak baru muncul pada abad ke-19 di pulau Jawa, yaitu pada saat Pulau Jawa dijajah oleh pemerintah Kolonial Inggris pada tahun 1811-1816. Pada waktu itu diadakan pungutan *Landrente* yang diciptakan oleh Thomas Stamford Raffles, Letnan Gubernur yang diangkat oleh Lord Minto, Gubernur Jenderal Inggris di India. Pada tahun 1813 dikeluarkan Peraturan *Landrente* Stelsel bahwa sejumlah uang yang harus dibayar oleh pemilik tanah tiap tahunnya hampir sama besar jumlahnya. Penduduk menamakan pembayaran *Landrente* itu dengan nama *pajeg* atau *duwit pajeg* yang berasal dari kata bahasa Jawa *ajeg*, artinya tetap. Jadi, *duwit pajeg* atau *pajeg* diartikan sebagai jumlah uang tetap yang harus dibayarkan dalam jumlah sama tiap tahunnya.⁴

Peraturan perundang-undangan perpajakan telah mengalami beberapa kali perubahan yaitu Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan yang terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 adalah perubahan

³Rochmat Soemitro, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, Eresco, Bandung, 1977, h. 1.

⁴Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*, Media Publishing, Malang, 2008, h. 3.

keempat dari Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983. Sebelumnya dilakukan perubahan pertama dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 dan perubahan ketiga dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.⁵

Pajak menurut ketentuan Pasal ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (untuk selanjutnya disebut UU KUP) adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk kepentingan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Saat ini pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara Indonesia yang paling besar.

Sudikno Mertokusumo mengemukakan fungsi hukum, yaitu sebagai perlindungan kepentingan manusia hukum mempunyai tujuan. Hukum mempunyai sasaran yang hendak dicapai. Adapun tujuan pokok hukum yaitu menciptakan tatanan masyarakat yang tertib, menciptakan ketertiban dan keseimbangan. Dengan tercapainya ketertiban dalam masyarakat diharapkan kepentingan manusia dapat terlindungi. Dalam mencapai tujuannya itu hukum bertugas membagi hak dan kewajiban antar perorangan didalam masyarakat, membagi wewenang dan mengatur cara memecahkan masalah hukum serta memelihara kepastian hukum. Masyarakat yang tertib merupakan masyarakat yang teratur, sopan, dan menaati berbagai peraturan yang hidup dan berkembang

⁵Angger Sigit Pramukti dan Fuady Primaharsya, *Op. Cit*, h. 16.

dalam masyarakat. Ketertiban suatu keadaan dimana masyarakatnya hidup serta teratur baik. Yang diartikan keseimbangan adalah suatu keadaan masyarakat, dimana masyarakatnya hidup dalam keadaan seimbang dan sebanding, artinya tidak ada masyarakat yang dibedakan antara satu dengan yang lainnya (sama ras).⁶

R. Santoso Brotodihardjo mendefinisikan hukum pajak adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkan kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya disebut wajib pajak).⁷

Fidel mengatakan bahwa orang atau wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan adalah dikarenakan ketidaktahuannya atas peraturan perundang-undangan perpajakan; watak dan perbuatan orang atau wajib pajak tersebut memang dari sejak awal mau melakukan tindak pidana perpajakan; serta adanya sistem yang terdapat di Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memberikan peluang untuk melakukan tindak pidana perpajakan tersebut. Penggunaan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya menurut data dari Direktorat Jenderal Pajak menduduki peringkat pertama jenis penggelapan pajak selama ini. Data yang dihimpun dari Direktorat Jenderal Pajak disinyalir ada sekitar 1,5 Triliun potensi kerugian negara akibat faktur pajak fiktif ini. Guna

⁶Muhamad Syukri Albani Nasution, *Hukum dalam Pendekatan Filsafat*, Prenadamedia Group, Jakarta, 2016, h. 257.

⁷R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung, 1995, h. 1.

membongkar faktur pajak fiktif ini dapat dipetakan modus pelaku faktur pajak fiktif dalam aksinya, yaitu:

- (1). Wajib pajak / Pengusaha Kena Pajak (PKP) penerbit faktur pajak fiktif dan PKP pengguna faktur pajak fiktif. PKP penerbit faktur pajak fiktif lebih terorganisasi, karena mereka memang merancang tindak pidana perpajakan. Caranya, membuat perusahaan palsu agar terdaftar sebagai PKP di Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Walaupun prosedur standar dalam pengukuhan PKP mewajibkan Kantor Pelayanan Pajak untuk melihat langsung ke kantor pemohon PKP, dengan cara sedemikian rupa, mereka dapat menyewa suatu tempat usaha dalam jangka pendek sampai proses permohonan PKP dan proses permohonan untuk penerbitan faktur pajak dikabulkan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP).
- (2). Dengan menggunakan identitas PKP lama yang sudah tidak beraktivitas lagi, namun masih terdaftar di KPP atau PKP non efektif. Bahkan tidak jarang PKP penerbit faktur pajak juga menggunakan akta notaris palsu, kartu tanda penduduk (KTP) palsu, atau KTP asli tapi milik orang lain yang tidak tahu menahu identitasnya disalahgunakan.⁸

Modus yang dilakukan pengguna faktur pajak fiktif lebih sederhana dibanding penerbit faktur pajak fiktif. Pengusaha kena pajak membeli faktur pajak fiktif dan mengkreditkannya sebagai pajak masukan dalam surat pemberitahuan (SPT) bulanan/masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN), agar memperoleh pengembalian pajak atau setidaknya mengurangi pajak keluaran yang harus disetor ke kas Negara.

Tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam UU KUP terletak dalam Bab VIII mengenai Ketentuan Pidana, yang didalamnya terdapat Pasal 38-39A. Pasal 38 mengatur tentang Kealpaan atau Kelalaian

⁸Fidel, *Kupas Tuntas Kasus Tindak Pidana Perpajakan*, Carofin Media, Jakarta, 2015, h. 3.

sementara Pasal 39 dan 39A mengatur tentang Kesengajaan.⁹

Ketentuan pidana dalam Pasal 38-39A UU KUP adalah:

1. Pasal 38
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.
2. Pasal 39 ayat (1)
Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.
3. Pasal 39 ayat (3)
Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.
4. Pasal 39 A
Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Pasal 39 A UU KUP menyebutkan bahwa setiap orang yang dengan sengaja :

- a. Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan /atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
- b. Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

⁹*Ibid*, h. 4.

Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Faktur pajak sebagai bukti pemungutan pajak merupakan sarana administrasi yang sangat penting dalam pelaksanaan ketentuan Pajak Pertambahan Nilai. Demikian juga bukti pemotongan pajak dan bukti pemungutan pajak merupakan sarana untuk pengkreditan atau pengurangan pajak terutang sehingga setiap penyalahgunaan faktur pajak, bukti pemotongan pajak, bukti pemungutan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dapat mengakibatkan dampak negatif dalam keberhasilan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan. Oleh karena itu, penyalahgunaan tersebut berupa penerbitan dan/atau penggunaan faktur pajak, bukti pemotongan pajak, bukti pemungutan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya dikenai sanksi pidana.¹⁰

Ketentuan-ketentuan penjatuhan pidana yang diatur secara khusus dalam perundang-undangan di luar KUHP seperti UU KUP dapat ditemukan ketentuan-ketentuan yang menyimpang dari sistem penjatuhan pidana yang diatur dalam KUHP, diantaranya dapat menjatuhkan dua pidana pokok sekaligus dan dapat menjatuhkan pidana pokok tunggal atau ganda serta pidana tambahan tunggal atau ganda disertai lagi dengan tindakan tata tertib, kekhususan ini adalah

¹⁰ Anggota IKAPI, *Susunan Dalam Satu Naskah Undang-Undang Perpajakan edisi terbaru Penjelasan Pasal 39A*, Fokus Media, Bandung, 2013, h. 98.

untuk sebanyak mungkin mengembalikan kerugian negara.¹¹

Pidana denda merupakan bentuk pidana tertua, lebih tua daripada pidana penjara. Mungkin setara pidana mati. Pidana denda mempunyai sifat perdata, mirip dengan pembayaran yang diharuskan dalam perkara perdata terhadap orang yang melakukan perbuatan yang merugikan orang lain. Perbedaannya ialah denda perkara pidana dibayarkan kepada negara atau masyarakat, sedangkan dalam perkara perdata kepada orang pribadi atau badan hukum.¹²

Menurut **Didik Endro Purwoleksono**, perbedaan pidana penjara (*Gevangenisstraf*) dengan pidana kurungan (*Hechtenis*) yaitu:¹³

Perbedaan	Pidana Penjara	Pidana Kurungan
Diancamkan terhadap	Kejahatan yang berat	Pelanggaran dan <i>culpa</i>
<i>Algemene Strafmaxima</i>	15 tahun	1 tahun
Pelaksanaan	Disemua tempat	Domisili terpidana
Jumlah jam kerja	9 jam/hari	8 jam/hari
Hak Pistole (hak untuk memperbaiki dirinya sendiri, misalnya: membawa bed).	Tidak punya	Punya
Hak mendapat pembebasan bersyarat.	Ada hak	Tidak ada hak

Tabel 1 : perbedaan pidana penjara dengan pidana kurungan

Pidana kurungan merupakan salah satu bentuk pidana perampasan kemerdekaan, akan tetapi pidana kurungan ini dalam beberapa hal lebih ringan daripada pidana penjara. Ketentuan-ketentuan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Para terpidana kurungan mempunyai *hak pistole*. Yang artinya mereka mempunyai hak atau kesempatan untuk mengurus makanan dan alat tidur sendiri atas biaya sendiri (Pasal 23 KUHP).

¹¹*Ibid*, h. 456-457.

¹²Andi Hamzah, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Rineka Cipta, Jakarta, 2010, h 206-207.

¹³Didik Endro Purwoleksono, *Hukum Pidana*, Airlangga University Press (AUP), Surabaya, 2014, h. 96.

2. Para terpidana mengerjakan pekerjaan yang diwajibkan, akan tetapi lebih ringan dibandingkan terpidana penjara (Pasal 19 KUHP).
3. Meskipun ancaman pidana kurungan adalah 1 (satu) tahun. Meskipun ini boleh sampai 1 (Satu) sampai 4 (empat) bulan dalam hal terjadi pemberatan pidana, karena perbarengan, atau karena ketentuan Pasal 52 atau Pasal 52 a (Pasal 18 KUHP).
4. Apabila terpidana penjara dan terpidana kurungan menjalani pidana masing-masing disitu tempat pemasyarakatan, maka terpidana kurungan harus terpisah tempatnya. (Pasal 28 KUHP).
5. Pidana kurungan biasanya dilaksanakan didalam daerah terpidananya sendiri/biasanya tidak di luar daerah yang bersangkutan.¹⁴

Makna yang lebih mendalam dari penerapan penyelesaian tindak pidana di bidang perpajakan dimana titik beratnya untuk kelancaran pengisian kas negara, memperbesar pendapatan negara dan pengembalian uang negara. Dalam bidang perpajakan, selain pidana penjara ada pidana denda yang wajib dibayar oleh terpidana. Sementara pengganti pidana denda dalam UU KUP hanya berupa pidana kurungan. Dalam prakteknya, terdapat beberapa bentuk putusan pengadilan yang berbeda-beda yang tidak hanya berupa pidana kurungan. Oleh karena itu, ketika penerimaan negara dari pajak tidak tercapai maka penerimaan negara harus segera dilaksanakan secara optimal. Sehingga apabila belum diatur secara jelas dalam UU KUP tersebut, maka dapat menghambat pemulihan kerugian pada pendapatan negara. Salah satu hal yang dapat merespon pemulihan kerugian pada pendapatan negara itu adalah konsistensi putusan pengadilan dalam tindak pidana di bidang Perpajakan.

¹⁴Teguh Prasetyo, *Hukum Pidana*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2015, h. 121.

Pelaksanaan putusan pengadilan dilakukan oleh Jaksa sebagaimana tercantum dalam Pasal 270 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Secara tegas KUHAP menyebutkan “Jaksa”, berbeda dengan pada penuntutan seperti penahanan, dakwaan, tuntutan dan lain-lain disebut “Penuntut Umum”. Dengan sendirinya, ini berarti Jaksa yang tidak menjadi Penuntut Umum untuk sesuatu perkara boleh melaksanakan putusan Pengadilan. Mengenai pelaksanaan putusan berupa pidana denda, diatur dalam pasal 273 ayat (1) “jika putusan pengadilan menjatuhkan pidana denda, kepada terpidana diberikan jangka waktu satu bulan untuk membayar denda tersebut, kecuali dalam putusan acara pemeriksaan cepat yang seketika dilunasi”. Dalam ayat (2) tersebut, jangka waktu tersebut dapat diperpanjang paling lama satu bulan. Perlu diingat bahwa jika dijatuhkan pidana denda dengan subsidair pidana kurungan pengganti, terpidana dapat melunasi separuh dendanya dan separuhnya lagi dijalani sebagai pidana kurungan.¹⁵

Secara umum dapat pula dirangkum mengenai beberapa kendala yang dialami oleh Jaksa dalam melakukan eksekusi putusan pengadilan karena dalam prakteknya setiap putusan pengadilan berbeda-beda berkaitan dengan pengganti pidana denda. Ada beberapa kategori jenis putusan pengadilan yaitu :

- 1) Putusan yang mencantumkan pidana denda, dengan ketentuan apabila denda tidak dibayar Terpidana maka diganti dengan pidana kurungan selama 6 (enam) bulan;

¹⁵Andi Hamzah, *Hukum Acara Pidana Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2016, h. 314.

- 2) Putusan yang mencantumkan pidana denda, dengan ketentuan apabila denda tersebut tidak dibayar oleh Terpidana maka harta kekayaannya disita oleh Jaksa dan kemudian dilelang untuk menutupi pembayaran denda tersebut;
- 3) Putusan yang mencantumkan pidana denda, dengan ketentuan apabila Terpidana tidak membayar denda tersebut dalam jangka waktu tertentu sesudah putusan Pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya disita oleh Jaksa dan kemudian dilelang untuk menutupi denda tersebut, dalam hal Terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda tersebut maka diganti dengan pidana kurungan selama 6 (enam) bulan;
- 4) Putusan yang hanya mencantumkan pidana denda saja.

Sebagaimana contoh putusan pengadilan terkait perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, sebagai berikut :

- 1) Putusan Nomor : 2239 K/PID.SUS/2012, tanggal 18 Desember 2012, atas nama SUWIR LAUT alias LIU CHE SUI alias ATAK;
- 2) Putusan Nomor : 1933 K/PID.SUS/2015, tanggal 22 Maret 2016, atas nama VINNA SENCAHERO, HO;
- 3) Putusan Nomor : 2583 K/PID.SUS/2016, tanggal 16 Februari 2017, atas nama ANTON TEDJA;
- 4) Putusan Nomor : 1824 K/PID.SUS/2018, tanggal 27 September 2018, atas nama INDRA IFITRIANTO, SE.

Dengan kaburnya aturan mengenai pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan menimbulkan putusan pengadilan yang berbeda-beda. Demikian halnya Penuntut Umum dalam surat tuntutan juga belum ada keseragaman dalam hal pengganti pidana denda tersebut. Jaksa sebagai eksekutor sangat sulit apabila melakukan eksekusi dimana Terpidana tidak mampu membayar pidana denda tersebut namun belum dilakukan perampasan asset-assetnya karena tidak tercantum dalam putusan pengadilan. Beberapa permasalahan tersebut diatas harus dianalisis guna menemukan solusi yang dapat diterapkan oleh aparat penegak hukum karena penyempurnaan UU KUP sangat mempengaruhi pada pendapatan negara.

Permasalahan hukum mengenai penerapan pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana yang telah diatur dalam ketentuan pidana Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Penerapan sanksi pidana berdasarkan ketentuan Pasal 38 UU KUP, yang pada pokoknya memberikan pilihan kepada Hakim untuk memberikan sanksi atas kealpaannya setiap orang yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dengan memberikan sanksi **pidana denda atau pidana kurungan**. Terhadap ketentuan Pasal 39 UU KUP, yang pada pokoknya Hakim dapat memberikan sanksi atas kesengajaan setiap orang yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dengan memberikan sanksi **pidana penjara dan pidana denda**. Terhadap ketentuan Pasal 41 UU KUP, yang pada pokoknya Hakim dapat memberikan sanksi kepada Pejabat yang karena kealpaannya dan kesengajaannya dengan sanksi **pidana kurungan dan pidana denda**. Terhadap

ketentuan Pasal 41A dan Pasal 41B UU KUP, yang pada pokoknya Hakim dapat memberikan sanksi kepada setiap orang karena kesengajaannya dengan dengan sanksi **pidana kurungan dan pidana denda**. Sedangkan terhadap ketentuan Pasal 41C UU KUP, yang pada pokoknya Hakim dapat memberikan sanksi kepada setiap orang karena kesengajaannya dengan sanksi **pidana kurungan atau pidana denda**. Dalam hal ini, peneliti akan mencari dan menemukan solusi terhadap kekaburan aturan mengenai penerapan sanksi pidana dalam tindak pidana di bidang perpajakan, dengan judul penelitian “Pengganti Pidana Denda Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan”. Dengan demikian, peneliti juga kan membatasi di dalam penelitiannya khusus mengenai pengganti pidana denda.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut di atas, maka dapat ditarik suatu rumusan permasalahan sebagai berikut :

1. Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.
2. Karakteristik pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan ketentuan rumusan masalah yang dipaparkan di atas maka, tujuan dari penelitian ini antara lain sebagai berikut :

1. Untuk menemukan filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.
2. Untuk menemukan karakteristik pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.

1.4. Manfaat Penelitian

Dengan adanya penelitian terhadap pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan, diharapkan terdapat beberapa manfaat yang didapat, yaitu dari segi :

1. Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran dan memperkaya khasanah literatur di Indonesia berkaitan dengan konsep penerapan pengganti pidana denda, khususnya memberikan masukan dan rekomendasi terkait filosofi dan karakteristik pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan, serta memberikan masukan dan rekomendasi kepada Kepolisian, Kejaksaan dan Hakim dalam melakukan penegakan hukum.

2. Praktis

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi sumber informasi dan masukan bagi aparaturnya penegak hukum dalam menangani berbagai masalah hukum terkait penerapan pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan dalam peraturan perundang-undangan.

Manfaat tersebut merupakan wujud pengabdian peneliti kepada

masyarakat, karena sumbangan pemikiran yang demikian ini dapat dipergunakan dan bermanfaat baik bagi para ilmuwan hukum, pembentuk undang-undang dan para penegak hukum.

1.5. Orisinalitas Penelitian

Berdasarkan orisinalitas dan penelusuran hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti telah ada tulisan maupun riset (penelitian) yang membahas menyangkut pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan, sebagai berikut :

1. Disertasi, Rochmat Soemitro, Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia, Program Pasca Sarjana, Universitas Padjajaran, Bandung, 1964, yang pada pokoknya membahas : (1). Peradilan perpajakan, (2). Dasar hukum yang digunakan sebagai titik anjak dan objek analisis umumnya menggunakan produk hukum zaman kolonial, (3). Perbandingan dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 yang berlaku sampai saat ini. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2). Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
2. Disertasi, Sarwirini, Kepatuhan Hukum dan Konteks Kebijakan Kriminal dibidang Perpajakan, Program Pasca Sarjana, Universitas Airlangga Surabaya, 1998, yang pada pokoknya membahas : (1). Kepatuhan wajib pajak dan aparat pajak dalam sistim pemungutan pajak

self assessment, (2). Pelanggaran hukum wajib pajak dalam penerapan sistem *self assessment* yang berimplikasi tindak pidana di bidang perpajakan, (3). Perlindungan hukum wajib pajak sebagai upaya non penal dalam kebijakan kriminal dibidang perpajakan. Maksud dari penelitian ini untuk mengungkapkan kepatuhan hukum dalam penerapan *self assessment* terkait aspek kesadaran hukum wajib pajak. Pada tataran praktik hukum, terdapat kecenderungan menerapkan ketentuan tindak pidana korupsi terhadap kasus kejahatan di bidang perpajakan, baik sebelum maupun sesudah diterapkannya ketentuan perpajakan yang baru, kondisi ini tidak dapat ditoleransikan karena tidak menjamin keadilan dan kepastian hukum serta menyalahi asas *lex specialis derogat legi generali*. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2). Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

3. Disertasi, Muhamamad Jafar Saidi, Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak, Program Pasca Sarjana, Universitas Hasanuddin, Makassar, 2007, yang pada pokoknya membahas : (1). Substansi hukum yang berkaitan dengan perlindungan hukum wajib pajak dalam penyelesaian sengketa pajak terdapat ketidaksinkronisasi norma hukum, (2). Struktur hukum yang berkaitan dengan perlindungan hukum bagi wajib pajak dalam penyelesaian sengketa pajak, bertentangan dengan UUD 1945 dan UU Kekuasaan

Kehakiman oleh karena kompetensi relatif pengadilan pajak mencakup seluruh wilayah RI sehingga asas penyelesaian sengketa pajak, seperti asas cepat, sederhana dan biaya ringan tidak bermanfaat bagi para pihak yang bersengketa, (3). Budaya hukum pejabat pajak dan wajib pajak yang berperan terhadap perlindungan hukum dalam penyelesaian sengketa pajak belum dapat memberikan kemanfaatan bagi negara. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2). Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

4. Disertasi, Muhamad Riza Fahlevi, Penerapan Asas Efisiensi dalam pengaturan dan pemungutan Pajak di Indonesia, Program Pasca Sarjana Universitas Indonesia, Jakarta, 2009, yang pada pokoknya membahas : (1). Efisiensi mempengaruhi pembentukan hukum pajak yang menjadi dasar pemungutan pajak penghasilan di Indonesia, (2). Perspektif ekonomi berpengaruh terhadap pengaturan pemungutan pajak penghasilan di Indonesia, (3). Konsep efisiensi pemajakan mempengaruhi pengaturan pemungutan pajak penghasilan dibawah undang-undang. Hal ini menyiratkan bahwa pemungutan pajak harus diatur dengan undang-undang. Dalam praktiknya banyak peraturan-peraturan di bawah undang-undang yang mengatur pajak penghasilan. Sehingga dengan teori *Economic analysis of law* banyak pengaturan pemungutan pajak penghasilan diatur melalui peraturan di

bawah undang-undang. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2). Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

5. Disertasi, Abdullah, Perlindungan hukum bagi wajib pajak atas penggunaan wewenang pemerintah dalam rangka pengawasan pajak, Program Pasca Sarjana, Universitas Airlangga, Surabaya, 2013, yang pada pokoknya membahas : (1). Hakekat Pengawasan Pajak, (2). Karakteristik wewenang pemerintahan dalam rangka pengawasan atas pelaksanaan kewajiban pajak, (3). Implikasi pengawasan pajak terhadap upaya perlindungan hukum bagi wajib pajak. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2). Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
6. Disertasi, Deddy Sutrisno, Pengadilan Pajak dalam kaitan penyelesaian sengketa Pajak sebagai Sengketa Hukum Publik, Program Pasca Sarjana Universitas Airlangga, Surabaya, 2013, yang pada pokoknya membahas : (1). Karakteristik pengadilan pajak berdasarkan asas-asas hukum administrasi, (2). Fungsi pengadilan pajak dalam lingkungan peradilan di Indonesia, (3). Hakikat sengketa pajak sebagai sengketa hukum publik. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2).

Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

7. Disertasi, Iwan Suhardi, Eksistensi Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam Pembangunan Sistem Hukum Pajak Nasional, Program Pasca Sarjana, Universitas Airlangga, Surabaya, 2016, yang pada pokoknya membahas : (1). Prinsip hukum pembentukan sistem hukum pajak nasional, (2). Kedudukan UU KUP dalam sistem hukum pajak nasional, (3). Penyatuan hukum pajak formal dalam sistem hukum pajak nasional. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2). Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
8. Disertasi, Asri Agung Putra, Tindak Pidana Korupsi di Bidang Perpajakan, Program Pasca Sarjana, Universitas Airlangga, Surabaya, 2018, yang pada pokoknya membahas : (1). Filosofi pengaturan tindak pidana korupsi di bidang perpajakan, (2). Karakteristik tindak pidana perpajakan yang berimplikasi tindak pidana korupsi. Sedangkan masalah yang dikaji oleh peneliti terfokus pada : (1). Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang Perpajakan, (2). Karakteristik pengganti pidana denda dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Untuk menelusuri keaslian penelitian ini, peneliti juga mencari dan menelusuri informasi, baik melalui media lokal maupun nasional serta melakukan

pencarian informasi lewat media internet. Dengan demikian berdasarkan hasil *searching* dan *hunting*, maka peneliti menyimpulkan bahwa penelitian karya ilmiah ini yang berjudul “Pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan” belum pernah dilakukan oleh siapapun, sehingga keasliannya dapat dipertanggungjawabkan.

1.6. Kerangka Teoritik

1.6.1. 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.¹⁶ Dalam hal pajak, yang peneliti bahas adalah asas-asas pemungutan pajak, teori kewajiban dan paksaan serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).

A. Asas-asas pemungutan pajak

Dalam buku *an Inquiry into the nature and causes of The Wealth of Nations* yang ditulis oleh Adam Smith pada abad ke-18 mengajarkan tentang asas-asas pemungutan pajak yang dikenal dengan nama *four cannons* atau *the four maxims* dengan uraian sebagai berikut :

1. Equality

Pembebanan pajak diantara subyek pajak hendaknya seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya di

¹⁶ Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak, *Susunan Dalam Satu Naskah Undang-Undang Perpajakan*, Pencetakan Buku Undang-Undang Nomor: PJ.091/PL/UU/001/2013-00, Jakarta, 2013, h. 17.

bawah perlindungan pemerintah. *Equality* ini tidak diperbolehkan suatu Negara mengadakan diskriminasi diantara sesama wajib pajak. Dalam keadaan yang sama Wajib Pajak harus diperlakukan sama dan dalam keadaan berbeda Wajib Pajak harus diperlakukan berbeda.

2. *Certainty*

Pajak yang dibayar oleh Wajib Pajak harus jelas dan tidak mengenal kompromi kompromis (*not arbitrary*). Asas ini kepastian hukum diutamakan adalah mengenai subyek pajak, obyek pajak, tarif pajak, dan ketentuan mengenai pembayarannya.

3. *Convenience of payment*

Pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi wajib pajak, yaitu saat sedekat-dekatnya dengan saat diterimanya penghasilan/keuntungan yang dikenakan pajak.

4. *Economic of collections*

Pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat (efisien) mungkin, jangan sampai biaya pemungutan pajak lebih besar dari penerimaan pajak itu sendiri. Karena tidak ada artinya pemungutan pajak kalau biaya yang dikeluarkan lebih besar dari penerimaan pajak yang akan diperoleh.¹⁷

B. Teori Kewajiban dan Paksaan

Salah satu hakikat dari hukum adalah hukum dapat dipaksakan berlakunya bila perlu dengan campur tangan negara. Karena itu, dalam hukum itu sendiri terdapat unsur kewajiban yang harus dilaksanakan oleh setiap orang yang tunduk

¹⁷Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2011, h. 25.

kepada hukum yang bersangkutan. Sebagai ekuivalensi dari kewajiban, hukum juga menyediakan dan Negara menjamin hak-hak tertentu bagi warga negaranya. Paksaan, kewajiban dan penjaminan hak terhadap warga masyarakat dimaksudkan agar suatu sistem keteraturan yang dirancang oleh hukum dapat berjalan dengan baik dan tertib, sehingga muncul konsep ketertiban hukum.¹⁸ Dapat dikatakan bahwa karakteristik dari suatu ketertiban hukum (*legal order*) antara lain :

1. Berlakunya suatu ketertiban hukum dapat dipaksakan dengan saksi-sanksi tertentu.
2. Berlakunya suatu ketertiban hukum baik berupa perintah, larangan, maupun anjuran (jika bukan kaidah hukum memaksa).
3. Berlaku prinsip persamaan perlakuan diantara sesama anggota masyarakat (*equality before the law*).
4. Mengisi kekosongan hukum. Dalam hal ini tidak ada hukum yang kosong, karena hukum selalu dapat diketemukan atau ditafsirkan dari kaidah-kaidah hukum yang ada
5. Berlakunya prinsip mediasi internal hukum.
6. Obyek dari suatu ketertiban hukum adalah aturan dan kaidah hukum.
7. Karena hukum dapat dipaksakan berlakunya, maka suatu ketertiban hukum juga merupakan ketertiban dari paksaan-paksaan dalam bentuk sanksi-sanksi hukum.¹⁹

Jeremy Bentham dan **John Austin** beranggapan bahwa hakikat hukum adalah pembebanan kewajiban atau tugas terhadap masyarakat. Senada dengan hal tersebut HLA Hart berpandangan bahwa hukum dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. *Primary rules*

Seluruh kaidah hukum normatif yang mengatur perilaku sehari-hari dari manusia yang dikenal dalam masyarakat seperti kaidah larangan mencuri,

¹⁸Munir Fuady, *Teori-teori besar (grand theory) dalam hukum*, Kencana Prenadamedia Group, Jakarta, 2013, h. 105

¹⁹*Ibid*, h. 106

larangan membunuh dan lain-lain.

2. *Secondary rules*

Hukum yang mengatur tentang hukum yang lain, seperti hukum yang mengatur bagaimana membuat suatu hukum, bagaimana menafsirkan hukum, bagaimana menerapkannya.

3. *Rule of Recognition*

Merupakan bagian terpenting dari hukum sekunder yaitu mengatur tentang bagaimana tentang menafsirkan dan menerapkan hukum primer tadi kedalam kasus-kasus.²⁰

Teori paksaan/imperative (*imperative theory*) merupakan dasar berpijak bagi teori John Austin tentang *analytical jurisprudence* maupun para penganut paham positivisme lainnya. Bahkan menurut Hans Kelsen, hukum tidak lain merupakan norma utama yang mengandung sanksi didalamnya. *Law is the primary norm which stipulates the sanction.*²¹

c. **Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)**

Surat Ketetapan Pajak (SKP) adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar. Wajib pajak wajib membayar pajak terutang tanpa menggantungkan diri terhadap keberadaan SKP.²²

Surat Ketetapan Kurang Bayar (SKPKB) merupakan surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah

²⁰*Ibid.*

²¹*Ibid.*, h. 107.

²²Siti Resmi, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Jakarta, 2011, h. 48.

kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah yang masih harus dibayar.²³

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, apabila terjadi hal-hal sebagai berikut :

1. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, pajak yang terutang tidak atau kurang bayar.
2. Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran.
3. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0% (nol persen).
4. Apabila kewajiban pembukuan dan pemeriksaan (sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 atau Pasal 29) tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.
5. Apabila kepada Wajib Pajak diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan.²⁴

Sanksi Adminitrasi berupa denda bunga 2% per bulan maksimal 12 bulan, kenaikan 50% untuk PPh yang tidak/kurang dibayar dan 100% untuk PPh yang dipotong oleh orang atau badan lain serta PPN dan PPnBM. SKPKB dapat diterbitkan setelah lebih dari 10 tahun ditambah sanksi bunga 48% jika Wajib Pajak terbukti melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.

²³Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2011, h. 133.

²⁴Siti Resmi, *Op. Cit*, h. 48.

1.6.2. Pengganti Pidana Denda

Penggunaan hukum pidana melalui sanksinya, masih mendapatkan perdebatan-perdebatan, terutama dalam menghadapi kejahatan, dan upaya itu berlangsung beratus tahun lamanya hingga sekarang. Penggunaan pidana dalam mengatasi persoalan sosial, sangat tua, dan bahkan setua peradaban manusia, adapula yang menyebutnya sebagai *order Philosophy of crime control*, sehingga penanggulangannya melalui hukum pidana. Tetapi pendapat lain, menyatakan terhadap kejahatan tidak diperlukan hukum pidana, karena hukum pidana pada hakekatnya sebagai peninggalan kebiadaban masa lalu (*a vestige of our savage past*) yang harus dihindari.²⁵

Menurut **Didik Endro Purwoleksono**, beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam hal pidana denda adalah :

1. KUHP tidak mengenal *Algemene Straftmaxima*, tetapi mengenal *Algemene Straftminima* (Pidana denda paling sedikit tiga rupiah tujuh puluh sen) dan *Speciale Straftminima* (Pasal 403 KUHP).
2. Jika pidana denda tidak dibayar, ia diganti dengan pidana kurungan paling sedikit 1 (satu) hari dan paling lama enam bulan.
3. Undang-Undang Nomor 18/Prp/1960, tentang Perubahan jumlah pidana denda dalam KUHP yang dikeluarkan sebelum tanggal 17-8-1945, dikalikan 15 x.
4. Tidak dicantumkan dalam setiap pasal KUHP, misalnya Pasal 338 KUHP.²⁶

Pidana denda, bila dihubungkan dengan tujuan-tujuan pemidanaan, maka akan tampak bahwa hubungan itu terletak pada kejahatan-kejahatan terhadap harta benda. Dalam hal pelaksanaan pidana tidak boleh melebihi

²⁵Barda Nawawi Arief, *kebijaksanaan Legislatif Mengenai Penetapan Pidana Penjara Dalam Rangka Usaha Penanggulangan Kejahatan*, Disertasi Doktor Universitas Padjajaran Bandung, 1985, h. 29-30.

²⁶Didik Endro Purwoleksono, *Op. Cit*, h. 96-97.

keadaan-keadaan yang secara limitatif dilarang oleh sanksi-sanksi tertentu, sehingga harus dicari keserasian antara kerugian yang ditimbulkan oleh suatu tindak pidana dengan besarnya pidana denda yang harus dibayar oleh terpidana. Untuk itu harus dipertimbangkan dengan seksama minimum maupun maksimum diancamkan terhadap suatu tindak pidana.²⁷

RUU-KUHP (Versi Tahun 2010) tersebut itu juga dikenal pidana denda dalam bentuk kategori yaitu :

- a. Jika tidak ditentukan minimum khusus maka pidana denda paling sedikit Rp. 100.000,00 (seratus ribu rupiah);
- b. Kategori I Rp. 6.000.000,00 (enam juta rupiah);
- c. Kategori II Rp. 30.000.000,00 (tiga puluh juta rupiah);
- d. Kategori III Rp. 120.000.000,00 (seratus dua puluh juta rupiah);
- e. Kategori IV Rp. 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah);
- f. Kategori V Rp. 1.200.000.000,00 (satu milyar dua ratus juta rupiah);
- g. Kategori VI Rp. 12.000.000.000,00 (dua belas milyar rupiah)
- h. Pidana denda paling banyak untuk korporasi adalah kategori lebih tinggi berikutnya :
 - 1) Pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun sampai dengan 15 (lima belas) tahun adalah pidana denda Kategori V;
 - 2) Pidana mati, pidana penjara seumur hidup, atau pidana penjara paling lama 20 (dua puluh) tahun adalah pidana denda Kategori VI;
 - 3) Pidana denda paling sedikit untuk korporasi sebagaimana dimaksud pada ayat (50) adalah pidana denda Kategori IV.²⁸

Bilamana tujuan pemidanaan telah menemukan keserasian, keharmonisan dari kerugian yang ditimbulkan oleh tindak pidana, dengan besarnya pidana yang mesti dibayar, maka pemidanaan itu meliputi tahap-tahap perumusan ancaman

²⁷Loebby Loqman, *Laporan Pengkajian Hukum Tentang Penerapan Pidana Denda*, Badan Pembinaan Hukum Nasional, Jakarta, 1991-1992, h. 2-6.

²⁸Didik Endro Purwoleksono, *Op. Cit*, h. 109.

pidana oleh pembuat undang-undang, dan tahap pelaksanaan penegakan di pengadilan dan tahap pelaksanaan oleh penegak hukum lainnya, yang tentunya diberikan wewenang oleh pembuat undang-undang.²⁹

1.6.3. Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan

Istilah tindak pidana merupakan terjemahan dari bahasa Belanda “*Strafbaar Feit*” yang dalam bahasa Inggris dari kata *Criminal Act = offense*. Ada 2 (dua) pandangan tentang pengertian “*Strafbaar Feit*”.³⁰

1. Pandangan yang monistis, yang menyatakan bahwa dalam “*Strafbaar Feit*” didalamnya terkandung “perbuatan pidana” dan “pertanggungjawaban pidana” sekaligus (sarjananya: Simons, Van Hamel);
2. Pandangan yang dualistis, yang menyatakan bahwa dalam “*Strafbaar Feit*” harus dibedakan atau dipisahkan antara “perbuatan pidana” dan “pertanggungjawaban pidana”.³¹

Cara merumuskan tindak pidana yaitu :

1. Menguraikan atau menyebutkan satu persatu unsur-unsur tindak pidana;
2. Hanya disebut kualifikasi dari tindak pidana tanpa menguraikan unsur-unsurnya;
3. Gabungan nomor 1 dan nomor 2. Hakim dalam diktum putusannya seringkali hanya menyebut kualifikasinya saja.³²

Tindak pidana di bidang perpajakan sangat terkait dengan penerapan hukum pajak untuk mengarahkan pegawai pajak, wajib pajak, pejabat hukum pajak atau pihak lain agar menaati ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Hal ini didasarkan bahwa hukum pajak tidak dapat memberikan kegunaan

²⁹Syaiful Bakhri, *Pidana Denda*, Total Media Yogyakarta bekerjasama dengan UMJ Press, Yogyakarta, 2016, h. 157.

³⁰Didik Endro Purwoleksono, *Op. Cit*, h. 43-44.

³¹Didik Endro Purwoleksono, *Op. Cit*, h. 43-44.

³²*Ibid*, h. 45.

(kemanfaatan) bila pihak-pihak dalam kedudukan sebagai *stakeholder* tidak memiliki rasa keadilan dalam menunaikan atau melaksanakan tugas maupun kewajiban hukum masing-masing.³³

Secara yuridis, tindak pidana di bidang perpajakan menunjukkan bahwa tindak pidana ini merupakan substansi hukum pajak, karena terlanggarnya kaidah hukum pajak. *Secara sosiologis* tindak pidana di bidang perpajakan telah memperhatikan suatu keadaan nyata yang terjadi dalam masyarakat sebagai bentuk aktivitas pegawai pajak, wajib pajak, pejabat pajak, atau pihak lain. Sementara itu *secara filosofis* tersirat makna bahwa telah terjadi perubahan nilai dalam masyarakat ketika suatu aktivitas perpajakan dilaksanakan sebagai bentuk peran serta dalam berbangsa dan bernegara.³⁴

Penegakan hukum pajak pada hakekatnya harus berkaitan dengan cita-cita dasar pembentukan ketentuan di bidang perpajakan. Penegakan hukum tidak hanya diartikan sebagai tindakan memaksa orang untuk menaati ketentuan yang berlaku akan tetapi lebih bersifat represif, yakni kemungkinan untuk mempengaruhi orang untuk melaksanakan ketentuan yang berlaku.³⁵

Sanksi pidana dikenakan karena Wajib Pajak berbuat kesalahan yang masuk ke ranah pidana. Kalau bicara tentang jenis kesalahan tersebut, bahkan tidak mendaftarkan NPWP pun dapat dikategorikan sebagai sanksi pidana, sepanjang perbuatan tersebut merugikan negara.³⁶

³³Muhamad Djafar Saidi, *Kejahatan di Bidang Perpajakan*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2011, h.2.

³⁴Widyo Pramono, *Pemberantasan Korupsi dan Pidana Lainnya Sebuah Perspektif Jaksa*, Kompas Media Nusantara, Jakarta, 2016, h. 96

³⁵*Ibid*, h. 102.

³⁶Fidel, *Kupas Tuntas Kasus Tindak Pidana Perpajakan*, Carofin Media, Jakarta, 2015, h. 193.

Munculnya tindak pidana di bidang perpajakan didasarkan pada kaidah hukum pajak yang berupaya membedakan antara kelalaian dan kesengajaan. Perbedaan itu tergantung pada niat pelaku saat melaksanakan tugas dan kewajiban masing-masing. Tindak pidana di bidang perpajakan merupakan awal dari delik pajak yang terkait dengan pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.³⁷

Fidel mengatakan ragam kesalahan dalam dunia pajak yang masuk dalam ranah pidana serta sanksinya adalah :³⁸

1. Alpa

Kesalahan-kesalahan yang tergolong sebagai alpa dalam bidang perpajakan terdiri dari :

- a. Tidak menyampaikan SPT; atau
- b. Menyampaikan SPT 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 13 A UU KUP. Dalam Pasal 38 Undang-undang Perpajakan yang menyebutkan sanksi pidana dapat dikenakan atas kesalahan alpa, yaitu sanksi pidana denda atau kurungan. Jika denda maka jumlahnya minimal 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar. Jika kurungan maka lamanya adalah minimal 3 (tiga) bulan atau maksimal 1 (satu) bulan.

³⁷Widyo Pramono, *Op. Cit.*, h. 96-97.

³⁸*Fidel*, *Op. Cit.*, h. 193-194.

2. Sengaja

Kesalahan yang masuk dalam ranah sengaja variasi jauh lebih banyak. Pasal 39 UU KUP menyebutkan sebagai berikut:

- a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP atau tidak melapor;
- b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan NPWP;
- c. Tidak menyampaikan SPT;
- d. Menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 Undang-Undang Perpajakan;
- f. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya.
- g. Tidak menyelenggarakan pembukuan dan pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
- h. Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
- i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Untuk sampai pada kesimpulan bahwa Wajib Pajak sudah melakukan pidana sengaja maka harus melewati tahapan sebagai berikut :

- a. Tahap pemeriksaan biasa;
- b. Pemeriksaan bukti permulaan;
- c. Penyidikan.

Berdasarkan ketentuan Pasal 44 ayat (1) UU KUP, penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh PPNS tertentu dilingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Sedangkan Kepolisian hanya bisa melakukan

pengawasan terhadap penyidikan yang dilakukan oleh PNS.

1.6.4. Tujuan Dan Fungsi Hukum

Hukum bukan merupakan ilmu pasti yang dapat dipastikan secara mutlak. Tidak ada kepastian mutlak mengenai pengertian hukum. Banyaknya para ahli hukum mendefinisikan hukum secara berbeda-beda. Hukum berlangsung selama ribuan tahun, dan merupakan warisan paling berharga dari peradaban barat. Pendekatan terhadap hukum tidak dapat didefinisikan secara tepat.

Menurut **Lawrence M. Friedman**, bahwa hukum berada di awang-awang, tidak tampak dan tidak terasa bahkan biasanya selembut udara dalam sentuhan normal (*law is in atmosphere, invisible and unfeoften as light as air to the normal touch*).³⁹

Hukum tidak hanya dapat berubah (berbeda) dalam ruang melainkan juga dalam waktu, ini berlaku baik untuk sumber-sumber hukum formal yakni bentuk-bentuk penampilan dari kaidah-kaidah hukum maupun bentuk hukum tersebut. Sumber hukum pada umumnya adalah segala sesuatu yang dapat menimbulkan aturan hukum serta tempat diketemukannya aturan hukum. Sumber hukum bisa dilihat dari faktor-faktor yang mempengaruhinya atau dilihat dari bentuknya. Sumber hukum yaitu sumber hukum materil dan formil. Sumber hukum materil meliputi faktor-faktor yang ikut mempengaruhi materi (isi) dari aturan-aturan hukum, sedangkan sumber hukum formil adalah berbagai bentuk aturan hukum yang ada.

³⁹Achmad Ali, *Menguk Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan Republik Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2012, h. 28.

Sumber hukum formal adalah sumber dengan bentuk tertentu yang merupakan dasar berlakunya hukum secara formal. Sumber hukum formal merupakan dasar kekuatan mengikat peraturan-peraturan agar ditaati masyarakat maupun penegak hukum. Sumber hukum formal antara lain :

1. Undang-Undang adalah peraturan negara yang dibentuk oleh alat perlengkapan negara yang berwenang dan mengikat masyarakat.
2. Kebiasaan adalah perbuatan manusia mengenai hal tertentu yang dilakukan secara berulang-ulang dan terhadapnya dipertalikan adanya ide hukum, sehingga perbuatan tersebut diterima dan dilakukan oleh suatu masyarakat.
3. Yurisprudensi adalah keputusan pengadilan atau keputusan hakim yang terdahulu, yang dianggap tepat sehingga diikuti oleh pengadilan atau hakim lain.
4. Traktat (perjanjian antar negara) adalah perjanjian antar Negara yang telah disahkan berlaku mengikat Negara peserta, termasuk warga negaranya.
5. Doktrin adalah pendapat para sarjana hukum terkemuka yang besar pengaruhnya terhadap perkembangan hukum pada umumnya dan secara khusus terhadap hakim dalam mengambil keputusannya.⁴⁰

Definisi umum dari hukum adalah perangkat asas dan kaidah-kaidah yang mengatur hubungan antara manusia dalam masyarakat, baik yang merupakan kekerabatan, kampung atau desa, atau suatu Negara yang dengan demikian masyarakat mengatur kehidupannya menurut nilai-nilai yang sama-sama mereka anut, karena mempunyai tujuan tertentu. Hukum merupakan suatu sistem atau tatanan asas-asas dan kaidah-kaidah hukum yang tidak lepas dari masalah keadilan, maka definisi hukum positif yang lengkap adalah sistem atau tatanan hukum dan asas-asas berdasarkan keadilan yang mengatur kehidupan manusia di dalam masyarakat.⁴¹

⁴⁰Agus Sudaryanto, *Pengantar Ilmu Hukum*, Setara Press, Malang, 2015, h. 89-99.

⁴¹Mochtar Kusumaatmadja dan Bernard Arief Sidharta, *Pengantar Ilmu Hukum*, Buku I, Alumni,

Hukum adalah norma yang mengajak masyarakat untuk mencapai cita-cita serta keadaan tertentu tanpa mengabaikan dunia kenyataan oleh karenanya digolongkan kedalam norma kultur yang memperlihatkan ciri-ciri dari suatu norma yang digolongkan kedalam norma susila yang menunjukkan apa yang seharusnya dilakukan, bukan apa yang pasti akan dilakukan.⁴²

Menurut **O. Notohamidjojo**, mengenai pengertian hukum bahwa keseluruhan peraturan yang tertulis dan tidak tertulis yang biasanya bersifat memaksa untuk kelakuan manusia dalam masyarakat Negara serta antarnegara yang berorientasi pada (sekurang-kurangnya) dua asas yaitu keadilan dan daya guna, demi tata dan damai dalam masyarakat.

Menurut **Kelsen**, hukum adalah sebuah sistem norma. Norma adalah pernyataan yang menekankan aspek “seharusnya” atau *das sollen*, dengan menyertakan beberapa peraturan tentang apa yang harus dilakukan. Norma-norma adalah produk dan aksi manusia yang *deliberatif*. Undang-Undang yang berisi aturan-aturan yang bersifat umum menjadi pedoman bagi individu bertingkah laku dalam bermasyarakat, baik dalam hubungan dengan sesama individu maupun dalam hubungannya dengan masyarakat. Aturan-aturan itu menjadi batasan bagi masyarakat dalam membebani atau melakukan tindakan terhadap individu. Adanya aturan itu dan pelaksanaan aturan tersebut menimbulkan kepastian hukum.⁴³

Bandung, 20004, h. 5.

⁴²Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2012, h. 25.

⁴³Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana, Jakarta, 2008, h.158.

Pembentukan hukum adalah penciptaan hukum baru dalam arti umum yang berkaitan dengan perumusan aturan-aturan umum, yang dapat berupa penambahan atau perubahan aturan-aturan yang sudah berlaku. Pembentukan hukum juga dapat ditimbulkan dari keputusan-keputusan kongkret (hukum yang preseden atau yurisprudensi). Tindakan nyata dengan suatu tindakan yang hanya terjadi sekali saja (*einmalig*) yang dilakukan oleh pihak yang berwenang atau organ-organ pusat berdasarkan konstitusi (pemerintah dan parlemen), misalnya yang menimbulkan perubahan yang fundamental pada hukum tata Negara tanpa perubahan Undang -Undang atau Undang-Undang Dasar. Hal ini bukan hukum kebiasaan melainkan lebih merupakan sejenis hukum preseden yang bukan keputusan hakim (*niet recterlijke precedentenrecht*).

Thomas Aquinas merumuskan hukum sebagai peraturan yang berasal dari akal untuk kebaikan umum. Konseptualisasi seperti ini menunjukkan adanya latar belakang yang transpositif, yaitu diluar dunia kita ada sebuah tatanan ideal yang menjadi acuan dari tatanan didunia ini.

Cecero menggunakan akal manusia sebagai metode untuk dapat masuk kedalam fenomena hukum yang transendental. Hakikat hukum adalah akal yang benar, yang sesuai dengan alam dapat diterapkan dimanapun, tidak berubah dan abadi dapat menuntut haak dan kewajiban menurut perintah-perintahnya dan mencegah perbuatan yang salah melalui larangan-larangan.⁴⁴

⁴⁴*Ibid*, h. 2.

Jeremy Bentham dalam ajarannya mengemukakan bahwa tujuan hukum dan wujud keadilan adalah untuk mewujudkan *the greatest happiness of the greatest number* (kebahagiaan yang sebesar-besarnya untuk sebanyak-banyaknya orang). **Bentham** juga mengemukakan bahwa tujuan perundang-undangan untuk menghasilkan kebahagiaan bagi masyarakat. Perundang-undangan harus berusaha untuk mencapai empat tujuan yaitu :

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

Ide dasar utilitarianisme sangat sederhana untuk dilakukan adalah yang menghasilkan kebaikan terbesar. Fakta menunjukkan bahwa ide seperti ini merupakan cara banyak orang mendekati putusan-putusan etis, sangat mudah untuk melihat kenapa teori ini memiliki daya tarik yang sangat besar.

Prinsip utilitarianisme dikemukakan oleh Mill yang menyatakan bahwa kemanfaatan atau prinsip kebahagiaan terbesar menyatakan bahwa tindakan tertentu benar dan cenderung memperbesar kebahagiaan. Ide dasar utilitarianisme adalah suatu tindakan dinilai benar atau salah tergantung pada apakah tindakan tersebut meningkatkan kebahagiaan atau kebaikan gagasan tersebut menentukan pengimplementasian mazhab ini saat membahas mengenai keadilan.

Keadilan tradisional tampak diabaikan oleh konsep teori yang mengklaim benarnya tindakan jika dapat memaksimalkan kebaikan. Hak atau klaim individual dipertimbangkan berdasarkan kebahagiaan orang lain. Kemanfaatan

dan kecenderungan dari luhurnya keadilan demi memperoleh kebahagiaan dan rasa aman dengan cara memelihara keteraturan didalam masyarakat.

Menurut **Gustav Radbruch** tujuan hukum yaitu keadilan, kepastian dan kemanfaatan. Keadilan harus mempunyai posisi yang pertama dan yang paling utama dari pada kepastian hukum dan kemanfaatan. Tujuan kepastian hukum menempati peringkat yang paling atas diantara tujuan yang lain namun, setelah melihat kenyataan bahwa dengan teorinya tersebut di Jerman di bawah kekuasaan Nazime legalisasi praktek-praktek yang tidak berperikemanusiaan selama masa Perang Dunia II dengan jalan membuat hukum yang mensahkan praktek - praktek kekejaman perang pada masa itu. **Gustav Radbruch** pun akhirnya meralat teorinya tersebut diatas dengan menempatkan tujuan keadilan menempati posisi diatas tujuan hukum yang lain. Kenyataannya sering kali antara kepastian hukum terjadi benturan dengan kemanfaatan, atau antara keadilan dengan kepastian hukum, antara keadilan terjadi benturan dengan kemanfaatan.

Dua prinsip keadilan menurut **John Rawls**, Pertama, adalah prinsip kebebasan yang sama sebesar besarnya (*principle of greatest equal liberty*). Prinsip ini mencakup kebebasan untuk berperan serta dalam kehidupan politik (hak bersuara, hak mencalonkan diri dalam pemilihan). Kedua, prinsip keduanya ini terdiri dari dua bagian, yaitu prinsip perbedaan (*the difference principle*) dan prinsip persamaan yang adil atas kesempatan (*the prinsiple of fair equality of opprtunity*).

Keadilan memiliki makna yang sangat kompleks, oleh karena itu rumusan keadilan sangat abstrak dan relative, tergantung sisi pandang masing-masing.⁴⁵ Untuk mengetahui apa yang adil apa yang tidak adilterlihat bukan merupakan kebijakan yang besar, lebih-lebih jika keadilan diasosiasikan dengan aturan hukum positi, bagaimana suatu tindakan harus dilakukan dan pendistribusiannya dalam menegakkan keadilan, serta bagaimana memajukan keadilan. Namun tentu tidak demikian halnya jika ingin memainkan peran penegak keadilan.⁴⁶ Salah satu perkembangan pemikiran masyarakat yang timbul sejalan dengan perkembangan pemahaman akan hukum dan hak asasi manusia adalah pemikiran tentang keadilan. Pemikiran tentang keadilan merupakan pemikiran yang sudah berkembang sejak lama hal mana dikemukakan oleh beberapa ahli seperti Plato, Aristoteles, John Rawls, Adam Smith, Thomas Aquinas dan Robert Nozick . Saat ini, keadilan senantiasa digunakan sebagai pisau analisis setiap permasalahan hukum termasuk untuk kejahatan-kejahatan yang luar biasa. Istilah keadilan (*iustitia*) berasal dari kata adil yang berarti tidak memihak. Keadilan adalah semua hal yang berkenan dengan sikap dan tindakan dalam hubungan antar manusia, keadilan berisi sebuah tuntutan agar orang memperlakukan sesamanya sesuai dengan hak dan kewajibannya, perlakuan tersebut tidak pandang bulu atau pilih kasih; melainkan, semua orang diperlakukan sama sesuai dengan hak dan kewajibannya.⁴⁷ Keadilan itu menuntut agar semua orang dalam situasi yang sama diperlakukan dengan sama. Dalam bidang hukum berarti

⁴⁵<http://www.isnet.org/-djiko/islam/Paradina/00index>, diakses pada tanggal 22 Agustus 2018.

⁴⁶Darji darmodiharjo dan Shindarta, *Pokok-Pokok Filsafat Hukum :Apa dan bagaimana Filsafat hukum Indonesia*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 19995, h. 137.

⁴⁷ <http://www.pengertianahli.com/2014/01/pengertian-keadilan-apa-itu-keadilan.html#> dikunjungi pada tanggal 2 September 2018.

bahwa hukum berlaku umum, hukum diseluruh dunia sama saja dan hukum tidak mengenal kekecualian.⁴⁸

Aristoteles filsuf dengan pemikiran yang luar biasa mengenai konsep keadilan. Aristoteles mengemukakan bahwa keadilan adalah suatu kebijakan politik yang aturan-aturannya menjadi dasar dan peraturan negara atau aturan-aturan ini merupakan ukuran tentang apa yang hak.⁴⁹ Pokok pemikiran Aristoteles ini adalah mendekati masalah dengan keadilan dari segi persamaan.

Pandangan yang berbeda dikemukakan oleh **Plato** yang menyatakan sumber ketidakadilan adalah adanya perubahan dalam masyarakat, masyarakat memiliki elemen-elemen prinsipal yang harus dipertahankan yaitu:

1. Pemilahan kelas-kelas yang tegas; misalnya kelas penguasa yang diisi oleh para penggembala dan anjing penjaga harus dipisahkan secara tegas dengan domba manusia.
2. Identifikasi takdir negara dengan takdir kelas penguasanya; perhatian khusus terhadap kelas ini dan persatuannya; dan kepatuhan pada persatuannya, aturan-aturan yang rigid bagi pemeliharaan dan pendidikan kelas ini, dan pengawasan yang ketat serta kolektivisasi kepentingan-kepentingan anggotanya.⁵⁰

Menurut **John Rawls**, prinsip paling mendasar dari keadilan adalah bahwa setiap orang memiliki hak yang sama dari posisi-posisi mereka yang wajar. Karena itu, supaya keadilan dapat tercapai maka struktur konstitusi politik, ekonomi, dan peraturan mengenai hak milik haruslah sama bagi semua orang. Situasi seperti ini disebut "kabut ketidaktahuan" (*veil of ignorance*),

⁴⁸ Franz Magnis Suseno, *Etika Politik Prinsip-Prinsip Moral Dasar Kenegaraan Modern*, Gramedia Utama, Jakarta, 1994, h. 81.

⁴⁹ Satjipto Rahardjo, *Negara Hukum yang Membahagiakan Rakyatnya*, Genta Publishing, Jakarta, 2009, h. 14.

⁵⁰ Karl R. Popper, *Masyarakat Terbuka dan Musuh-Musuhnya (The Open Society and Its Enemy)*, diterjemahkan oleh Uzair Fauzan, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, Cetakan I, 2002, h. 110.

di mana setiap orang harus mengesampingkan atribut-atribut yang membedakannya dengan orang-orang lain, seperti kemampuan, kekayaan, posisi sosial, pandangan religius dan filosofis, maupun konsepsi tentang nilai.

Teori keadilan menurut **Adam Smith** yang disebut keadilan sesungguhnya hanya punya satu arti yaitu keadilan komutatif yang menyangkut kesetaraan, keseimbangan, keharmonisan hubungan antara satu pihak dengan pihak lain. Karena keadilan legal sesungguhnya hanya konsekuensi lebih lanjut dari prinsip keadilan komutatif, dimana demi menegakkan keadilan komutatif negara harus bersikap netral dan memperlakukan semua pihak secara sama tanpa terkecuali.⁵¹

Thomas Aquinas membedakan keadilan dalam dua kelompok yaitu :

1. Keadilan umum (*justitia generalis*); Keadilan umum adalah keadilan menurut kehendak undang-undang, yang harus ditunaikan demi kepentingan umum.
2. Keadilan khusus; Keadilan khusus adalah keadilan atas dasar kesamaan atau proporsionalitas. Keadilan ini dibedakan menjadi tiga kelompok yaitu:
Keadilan distributif (*justitia distributiva*) adalah keadilan yang secara proporsional yang diterapkan dalam lapangan hukum publik secara umum.
 - a. Keadilan komutatif (*justitia cummulativa*) adalah keadilan dengan mempersamakan antara prestasi dengan kontraprestasi.
 - b. Keadilan vindikativ (*justitia vindicativa*) adalah keadilan dalam hal menjatuhkan hukuman atau ganti kerugian dalam tindak pidana. Seseorang dianggap adil apabila ia dipidana badan atau denda sesuai dengan besarnya hukuman yang telah ditentukan atas tindak pidana yang dilakukannya.⁵²

⁵¹Purwosusilo, *Aspek Hukum Pengadaan Barang dan Jasa*, Prenadamedia group, Jakarta, 2014, h. 135.

⁵²*Ibid*, h. 137.

Pokok pemikiran pemilihan kelas-kelas yang tegas tersebut ditujukan untuk mengembalikan masyarakat pada posisi asli mereka yakni yang domba dikembalikan menjadi domba dan pengembala dikembalikan menjadi pengembala. Keadilan yang dimaksud bukan mengenai hubungan antara individu dengan individu yang lain melainkan hubungan antara negara dengan individu. Keadilan dalam hal ini berkaitan dengan seberapa besar kontribusi individu kepada negara. Keadilan juga dipahami secara metafisis keberadaannya sebagai kualitas atau fungsi makhluk super manusia yang sifatnya tidak dapat diamati oleh manusia. Konsekuensinya adalah, bahwa realisasi keadilan digeser ke dunia lain di luar pengalaman manusia dan akal manusia yang esensial bagi keadilan tunduk pada cara-cara Tuhan yang tidak dapat diubah atau keputusan-keputusan Tuhan yang tidak dapat diduga.⁵³

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

1. Asas kepastian hukum(*rechtmatigheid*). Asas ini meninjau dari sudut yuridis ;
2. Asas keadilan hukum (*gerechtigheid*). Asas ini meninjau dari sudut filosofis, dimana keadilan adalah kesamaan hak untuk semua orang di depan pengadilan ;
3. Asas kemanfaatan hukum (*zwechmatigheid* atau *doelmatigheid* atau *utility*).⁵⁴

Kepastian memiliki arti “ketentuan atau ketetapan”, sedangkan jika kata kepastian digabungkan dengan hukum menjadi kepastian hukum yang memiliki arti perangkat hukum suatu negara yang mampu menjamin hak dan kewajiban

⁵³M. Friedman, *Teori dan Filsafat Hukum*, Susunan 1, terjemahan Mohamad Arifin, RajaGrafindo Persada, Jakarta, Cetakan Kedua, 1993, h. 117.

⁵⁴Theo Huijbers, *Filsafat Hukum Dalam Lintas Sejarah*, Cetakan keempat belas, Kanisius, Yogyakarta, 2007, h. 163.

setiap warga negara. Kepastian hukum menurut **Sudikno Mertokusumo**, merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi dalam penegakan hukum yang artinya, bahwa kepastian hukum merupakan perlindungan yustisiabel terhadap tindakan sewenang-wenang atau dapat diartikan bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu.⁵⁵

Menurut **Bachsan Mustafa**, kepastian hukum mempunyai tiga arti, yaitu :

1. Mengenai peraturan hukum yang mengatur masalah pemerintah tertentu yang abstrak ;
2. Kedudukan hukum dari subyek dan obyek hukumnya dalam pelaksanaan peraturan-peraturan hukum administrasi negara ;
3. Mencegah kemungkinan timbulnya perbuatan sewenang-wenang (*eigenrechting*) dari pihak manapun, juga tindakan dari pihak pemerintah.⁵⁶

Teori kepastian hukum yang digunakan dalam penelitian ini mengacu kepada pendapat **Peter Mahmud Marzuki** yang menyatakan kepastian hukum membuat individu mengetahui perbuatan apa yang boleh atau tidak boleh dilakukan dan merupakan keamanan hukum bagi individu dari kesewenangan pemerintah termasuk adanya konsistensi dalam putusan hakim antara putusan yang satu dengan putusan hakim yang lainnya untuk kasus serupa yang telah diputus.

Teori Kemanfaatan (*Utilitarian Theory*) pertama kali dikembangkan oleh **Jeremy Bentham**. Persoalan yang dihadapi oleh **Bentham** pada zaman itu adalah bagaimana menilai baik dan buruknya suatu kebijakan social politik, ekonomi dan legal secara moral. Dengan kata lain bagaimana menilai suatu

⁵⁵Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum*, Sebuah Pengantar , Liberry, Yogyakarta, 2007, h. 145.

⁵⁶Bachsan Mustafa, *Sistem Hukum Administrasi Negara Indonesia*, Citra Aditya Bhakti, Bandung, 2001, h. 53.

kebijakan publik yang mempunyai dampak kepada banyak orang secara moral. **Bentham** menemukan bahwa dasar yang paling objektif adalah dengan melihat apakah suatu kebijakan atau tindakan tertentu membawa manfaat atau hasil yang berguna atau, sebaliknya kerugian bagi orang-orang yang terkait.⁵⁷

Bila dikaitkan apa yang dinyatakan **Bentham** pada hukum, maka baik buruknya hukum harus diukur dari baik buruknya akibat yang dihasilkan oleh penerapan hukum itu. Suatu ketentuan hukum baru bisa dinilai baik, jika akibat-akibat yang dihasilkan dari penerapannya adalah kebaikan, kebahagiaan sebesar-besarnya dan berkurangnya penderitaan. Sebaliknya dinilai buruk, jika penerapannya menghasilkan akibat-akibat yang tidak adil, kerugian, dan hanya memperbesar penderitaan. Sehingga tidak salah tidak ada para ahli menyatakan bahwa teori kemanfaatan ini sebagai dasar-dasar ekonomi bagi pemikiran hukum.

Prinsip utama dari teori ini adalah mengenai tujuan dan evaluasi hukum. Tujuan hukum adalah kesejahteraan yang sebesar-besarnya bagi sebagian terbesar rakyat atau bagi seluruh rakyat, dan evaluasi hukum dilakukan berdasarkan akibat-akibat yang dihasilkan dari proses penerapan hukum. Berdasarkan orientasi itu, maka isi hukum adalah ketentuan tentang pengaturan penciptaan kesejahteraan Negara.⁵⁸

Berkaitan dengan fungsi hukum, **Sudikno Mertokusumo** mengemukakan bahwa, hukum berfungsi sebagai perlindungan kepentingan manusia. Agar kepentingan manusia terlindungi, hukum harus dilaksanakan. Pelaksanaan hukum dapat berlangsung secara normal, damai, tetapi dapat terjadi pula karena

⁵⁷Sonny Keraf, *Etika Bisnis Tuntunan dan Relevansinya*, Kanisius, Yogyakarta, 1998, h. 93-94.

⁵⁸Lili Rasjididan I.B Wyasa Putra, *Hukum sebagai Suatu Sistem*, Remaja Rosdakarya, Bandung, 1993, h. 79-80.

pelanggaran hukum. Dalam hal ini hukum yang dilanggar itu harus ditegakkan. Melalui penegakan hukum inilah hukum menjadi kenyataan. Dalam menegakan hukum ada tiga unsur yang selalu harus diperhatikan, yaitu kepastian hukum (*Rechtssicherheit*), kemanfaatan (*Zweckmassigkeit*) dan keadilan (*Gerechtigkeit*).⁵⁹

Fungsi hukum di dalam suatu negara yang sedang membangun, tidak hanya sebagai alat kontrol sosial atau sarana untuk menjaga stabilitas semata, akan tetapi juga sebagai alat untuk melakukan pembaharuan atau perubahan di dalam suatu masyarakat, sebagaimana disebutkan oleh **Roscoe Pound** salah seorang tokoh *Sociological Jurisprudence*, Politik hukum pidana (kebijakan hukum pidana) sebagai salah satu usaha dalam menanggulangi kejahatan dalam penegakan hukum pidana yang rasional. Penegakan hukum pidana yang rasional tersebut terdiri dari tiga tahap, yaitu tahap formulasi, tahap aplikasi, dan tahap eksekusi yaitu :

1. Tahap Formulasi, adalah tahap penegakan hukum pidana *in abstracto* oleh badan pembentuk undang-undang. dalam tahap ini pembentuk undang-undang melakukan kegiatan memilih nilai-nilai yang sesuai dengan keadaan dan situasi masa kini dan masa yang akan datang, kemudian merumuskannya dalam bentuk peraturan perundang-undangan pidana untuk mencapai hasil perundang-undangan pidana yang paling baik, dalam arti memenuhi syarat keadilan dan daya guna. tahap ini dapat juga disebut dengan tahap kebijakan legislatif.
2. Tahap Aplikasi, tahap penegakan hukum pidana (tahap penerapan hukum pidana) oleh aparat-aparat penegak hukum mulai dari kepolisian, kejaksaan hingga pengadilan. Dalam tahap ini aparat penegak hukum menegakkan serta menerapkan peraturan perundang-undangan pidana yang telah dibuat oleh badan pembentuk Undang-Undang. Dalam melaksanakan tugas ini, aparat penegak hukum harus

⁵⁹Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Liberty, Yogyakarta, 1991, h. 134.

- memegang teguh nilai-nilai keadilan dan daya guna. Tahap kedua ini dapat juga disebut tahap kebijakan yudikatif.
3. Tahap Eksekusi, yaitu tahap penegakan (pelaksanaan) hukum pidana secara konkret oleh aparat pelaksana pidana. Dalam tahap ini aparat pelaksana pidana bertugas menegakkan peraturan pidana yang telah dibuat oleh pembentuk Undang-Undang melalui penerapan pidana yang telah ditetapkan oleh pengadilan. Aparat pelaksana dalam menjalankan tugasnya harus berpedoman kepada peraturan perundang-undangan pidana yang telah dibuat oleh pembentuk Undang-Undang (legislatur) dan nilai-nilai keadilan serta daya guna.⁶⁰

Hukum pidana itu dibagi atas dua macam, yaitu hukum pidana material dan hukum pidana formal. Fungsi hukum pidana material atau hukum pidana adalah menentukan perbuatan-perbuatan apa yang dapat dipidana, siapa yang dapat dipidana dan pidana apa yang dapat dijatuhkan, sedangkan fungsi hukum pidana formal atau hukum acara pidana adalah melaksanakan hukum pidana material, artinya memberikan peraturan cara bagaimana negara dengan mempergunakan alat-alatnya dapat mewujudkan wewenangnya untuk mempidana atau membebaskan pidana. Selain fungsi hukum acara pidana di atas, maka dapat dikemukakan tujuan daripada hukum acara pidana, sebagaimana telah dirumuskan dalam Pedoman Pelaksanaan KUHAP tahun 1982, bahwa Tujuan dari hukum acara pidana adalah:

1. Untuk mencari dan mendapatkan atau setidaknya tidaknya mendekati kebenaran materiil ialah kebenaran yang selengkap-lengkapnyanya dari suatu perkara pidana dengan menerapkan ketentuan hukum acara pidana secara jujur dan tepat;
2. Untuk mencari siapa pelakunya yang dapat didakwakan melakukan pelanggaran hukum dan selanjutnya meminta pemeriksaan dan putusan dari pengadilan guna menentukan

⁶⁰Muladi dan Barda Nawawi Arief. *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*. Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996, h.73.

apakah terbukti bahwa suatu tindak pidana telah dilakukan dan menentukan apakah terbukti bahwa suatu tindak pidana telah dilakukan dan apakah orang yang didakwa itu dapat dipersalahkan;

3. Setelah putusan pengadilan dijatuhkan dan segala upayahukum telah dilakukan dan akhirnya putusan telah mempunyai kekuatan hukum tetap, maka hukum acara pidana mengatur pula pokok acara pelaksanaan dan pengawas-an dari putusan tersebut”.

Berdasarkan Pedoman Pelaksanaan KUHAP tersebut di atas, telah menyatukan antara tujuan dan tugas atau fungsi hukum acara pidana, namun seharusnya tujuan tujuan hukum acara pidana dari segi teoritis diparalel-kan dengan tujuan hukum pada umumnya yaitu untuk mencapai “kedamaian” dalam masyarakat. Selanjutnya dalam operasionalisasi tujuan hukum acara pidana dari segi praktis adalah untuk mendapatkan suatu kenyataan yang ”berhasil mengurangi keresahan dalam masyarakat berupa aksi sosial yang bersifat rasional dan konstruktif didasarkan kebenaran hukum dan keadilan hukum”.⁶¹

Tujuan dan fungsi hukum acara pidana, di dalam hukum acara pidana materiil mengatur tentang perbuatan yang dapat dipidana, siapa yang dapat dipidana dan pidana apa yang dapat dijatuhkan terhadap pelanggar undang-undang.⁶² Menurut pendapat **Barda Nawawi Arief** masalah pokok pada hukum pidana biasanya mengenai perbuatan apa yang sepatutnya dipidanakan, syarat apa saja yang seharusnya dipenuhi untuk mempermasalahkan/ mempertanggung jawabkan seseorang yang melakukan perbuatan itu dan sanksi apa yang sepatutnya dikenakan kepada orang itu. Biasa ketiga masalah pokok tersebut disingkat dengan:

⁶¹*Ibid.*

⁶²Moeljatno, Loc.Cit.

- a) Masalah “tindak pidana”
- b) Masalah “kesalahan”
- c) Masalah “pidana”.⁶³

Maka hukum acara pidana atau hukum pidana formiil sangatlah diperlukan dalam penegakkan hukum, mempertahankan atau menjaga agar ketentuan-ketentuan hukum pidana materiil dapat dilaksanakan.

Tujuan dan fungsi hukum acara pidana menurut **Bambang Poernomo**, melalui alat perlengkapan ialah:

- a) Untuk mencari dan menemukan fakta menurut kebenaran;
- b) Mengadakan penutupan hukum yang tepat;
- c) Menerapkan hukum dengan keputusan berdasarkan keadilan;
- d) Melaksanakan keputusan secara adil.⁶⁴

Menurut **J.M. Van Bemmelen** fungsi pokok acara pidana ada tiga ialah:

- a) Mencari dan menemukan kebenaran;
- b) Pengambilan keputusan oleh hakim;
- c) Pelaksanaan dari putusan yang telah diambil.

Dengan demikian Hukum Acara Pidana memiliki misi untuk mencari kebenaran sejati tentang siapa pelaku tindak pidana agar dapat imbalan atas perbuatan pidana yang telah dilakukan dan membebaskan mereka yang tidak bersalah dari tindakan yang seharusnya dikenakan kepada dirinya.⁶⁵

⁶³Barda Nawawi Arief, *Beberaoo Aspek Pengembangan Ilmu Hukum Pidana (menyongsong Generasi Baru Hukum Pidana Indonesia*, Semarang, 1994, h.16.

⁶⁴Bambang Poernomo, *Pola Dasar Teori dan Azas Umum Hukum Acara Pidana*, Sumur Bandung, Yogyakarta, 1998, h.29.

⁶⁵*Ibid.*,

1.7. Metode Penelitian

1.7.1. Tipe Penelitian

Penelitian hukum (*legal research; rechthsonderzoek*) merupakan suatu proses ilmiah untuk mencari pemecahan atas isu hukum yang muncul dengan tujuan untuk memberikan preskripsi mengenai apa yang seyogyanya atas isu hukum tersebut.⁶⁶ Menurut **Morris L. Cohen** menyatakan bahwa *Legal Research is te process of finding the law that governs activities in human society*.⁶⁷ Selanjutnya Cohen menyatakan bahwa *"It involves locating both the rules which are enforced by the state and commentaries which explain or analyze these rule"*.⁶⁸ Selain kedua pendapat di atas, terdapat beberapa pendapat terkait penelitian hukum ini, antara lain dikemukakan oleh **Enid Campbell, Ian McLeod, Terry Hutchinson** serta **Jan Gijssels** dan **Mark van Hoecke**. Dimana dari beberapa pendapat mengenai pandangan dan pengertian yang dikemukakan oleh beberapa penulis tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa penelitian hukum adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi.⁶⁹

Tipe penelitian disertasi adalah penelitian normatif yang akan dipergunakan adalah yuridis normatif yaitu mengkaji kaidah-kaidah hukum yang mengatur mengenai pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan. Sebagai sebuah penelitian ilmiah, maka rangkaian kegiatan penelitian mulai dari

⁶⁶Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Yuridika, Volume 16, No.2, Maret 2001, h.103.

⁶⁷Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Predia Media Group, Jakarta, 2011, h. 29, dikutip dari Morris L. Cohen & Kent C. Olson, *Legal Research*, West Publishing Company, St.Paul, Minn., 1992, h. 1.

⁶⁸Enid Campbell et al., *Legal Research*, The Law Book Company, Melbourne, 1998, h.271.

⁶⁹*Ibid*, h. 29-35.

pengumpulan bahan hukum sampai pada analisis bahan hukum dilakukan dengan memperhatikan kaidah-kaidah penelitian ilmiah. Penelitian ini bersifat deskriptif analitis, sehingga dengan demikian dalam penelitian ini tidak hanya ditujukan untuk mendeskripsikan gejala-gejala atau fenomena-fenomena hukum yang berkenaan dengan penerapan undang-undang serta peraturan perundang-undangan yang memuat mengenai pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan, akan tetapi lebih ditujukan untuk menganalisis fenomena-fenomena hukum tersebut dan kemudian mendeskripsikannya secara sistimatis sesuai dengan kaidah-kaidah penelitian.

1.7.2. Pendekatan Masalah

Pendekatan masalah dalam penelitian ini menggunakan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), pendekatan kasus (*case approach*) dan pendekatan komparatif (*comparative approach*).

1. Pendekatan undang-undang (*statute approach*) dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkutan-paut dengan penerapan Undang-Undang dan peraturan perundang-undangan lainnya yang memuat mengenai pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.
2. Pendekatan konsep (*conceptual approach*) dilakukan manakala peneliti tidak beranjak dari aturan hukum yang ada. Hal itu dilakukan karena memang belum atau tidak ada aturan hukum untuk masalah yang dihadapi. Dalam menggunakan pendekatan konseptual, peneliti perlu

merujuk prinsip-prinsip hukum. Prinsip-prinsip ini dapat ditemukan dalam pandangan-pandangan sarjana atau doktrin-doktrin hukum terkait pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.

3. Pendekatan kasus (*case approach*) dilakukan dengan cara melakukan telaah terhadap kasus-kasus yang berkaitan dengan isu yang dihadapi yang telah menjadi putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan yang tetap, sebagai berikut :
 - 1) Putusan Nomor : 2239 K/PID.SUS/2012, tanggal 18 Desember 2012 atas nama SUWIR LAUT alias LIU CHE SUI alias ATAK;
 - 2) Putusan Nomor : 1933 K/PID.SUS/2015, tanggal 22 Maret 2016, atas nama VINNA SENCAHERO, HO;
 - 3) Putusan Nomor : 2583 K/PID.SUS/2016, tanggal 16 Februari 2017, atas nama ANTON TEDJA;
 - 4) Putusan Nomor : 1824 K/PID.SUS/2018, tanggal 27 September 2018, atas nama INDRA IFITRIANTO, SE.
4. Pendekatan komparatif (*comparative approach*) adalah pendekatan yang dilakukan dengan membandingkan undang-undang suatu negara dengan undang-undang dari satu atau lebih negara lain mengenai hal yang sama.⁷⁰ Melalui pendekatan komparatif ini, dilakukan dengan membandingkan putusan pengadilan di Indonesia dengan putusan di negara lain. Peneliti juga melakukan perbandingan dalam hal

⁷⁰*Ibid*, h. 135

pemberlakuan pengganti pidana denda serta putusannya di berbagai negara antara lain :

- 1) Negara Belanda. Peneliti memilih negara belanda sebagai negara yang tidak menerapkan pidana kurungan sebagai pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan, namun menerapkan penyitaan asset untuk membayar ganti kerugian.
- 2) Negara China. Peneliti memilih negara China sebagai negara yang menerapkan tindak pidana di bidang perpajakan dengan pidana paling ringan sampai pidana mati sesuai dengan ancaman sanksi pidana pajak, serta menerapkan pidana denda dan perampasan harta benda.
- 3) Negara Hong Kong. Peneliti memilih negara Hong Kong sebagai negara yang dalam menjatuhkan hukuman di bidang perpajakan, mempunyai ilustrasi besarnya ppidanaan denda yang bervariasi dari level 1 sampai dengan level 6;
- 4) Negara Thailand. Peneliti memilih negara Thailand sebagai negara yang hakimnya menerapkan putusan pengadilan di bidang perpajakan dengan pidana denda dan apabila denda tidak dibayar pengadilan memutuskan untuk menyita harta bendanya.

1.7.3. Sumber Bahan hukum

Pengumpulan jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang terdiri dari bahan hukum primer dan sekunder.⁷¹ **Peter Mahmud Marzuki**

⁷¹Soerjono Soekanto, *Op. Cit*, h. 32.

menguraikan perbedaan kedua bahan tersebut terletak pada sifat bahan hukum primer. Bahan hukum primer bersifat autoritarif, artinya mempunyai otoritas. Bahan-bahan hukum primer terdiri dari perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan perundang-undangan dan putusan-putusan hakim.⁷² Sedangkan bahan hukum sekunder yang terutama adalah buku teks karena buku teks berisi mengenai prinsip-prinsip dasar Ilmu Hukum dan pandangan-pandangan klasik para sarjana yang mempunyai kualifikasi tinggi.⁷³ Disamping buku teks, bahan hukum sekunder dapat berupa tulisan-tulisan tentang hukum baik dalam bentuk buku ataupun jurnal-jurnal. Tulisan-tulisan hukum tersebut berisi tentang perkembangan atau isu-isu yang aktual mengenai hukum bidang tertentu.⁷⁴ Tulisan-tulisan hukum tersebut antara lain adalah disertasi, tesis, skripsi, dan disertasi hukum dan jurnal-jurnal hukum, kamus-kamus hukum, dan komentar-komentar atas putusan pengadilan.⁷⁵

1. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer yang peneliti gunakan dalam penelitian ini didapatkan dengan meneliti peraturan perundang-undangan yang terkait dengan permasalahan penelitian yang diantaranya adalah:

- 1) Peraturan Perundang-Undangan :
 - a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
 - b. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1946 tentang Peraturan Hukum Pidana.
Undang-Undang nomor 73 Tahun 1958 tentang Hukum Berlakunya

⁷²Peter Mahmud Marzuki, *op.cit.*, h. 141.

⁷³*Ibid.*, h. 142.

⁷⁴*Ibid.*, h. 143.

⁷⁵*Ibid.*, h. 155.

- Undang-undang Nomor 1 Tahun 1964 Republik Indonesia : (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 68, 69 dan 71 Tahun 1958, tanggal 20 September 1958);
- c. Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 157 Tahun 2009, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076);
 - d. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 76 Tahun 1981, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3258);
 - e. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 67 Tahun 2004, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4401);
 - f. Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan: (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3566);
 - g. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 134 Tahun 2001, Tambahan lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4150);
 - h. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan: (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000

Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984);

- i. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan: (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740);
- j. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan: (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3568).

2) Putusan Pengadilan :

- a. Putusan Nomor : 2239 K/PID.SUS/2012, tanggal 18 Desember 2012 atas nama SUWIR LAUT alias LIU CHE SUI alias ATAK;
- b. Putusan Nomor : 1933 K/PID.SUS/2015, tanggal 22 Maret 2016, atas nama VINNA SENCAHERO, HO;
- c. Putusan Nomor : 2583 K/PID.SUS/2016, tanggal 16 Februari 2017, atas nama ANTON TEDJA;
- d. Putusan Nomor : 1824 K/PID.SUS/2018, tanggal 27 September 2018, atas nama INDRA IFITRIANTO, SE.

2. Bahan Hukum Sekunder

Sedangkan bahan hukum sekunder, adalah bahan hukum yang diperoleh melalui studi kepustakaan, yang berupa: buku-buku, jurnal-jurnal, majalah-majalah, artikel-artikel media, dan berbagai sumber lain yang menunjang penelitian ini diperoleh melalui internet. Studi kasus akan digunakan untuk melengkapi sumber bahan hukum primer maupun skunder.

1.7.4. Pengelolaan Dan Analisis Bahan Hukum

Bahan hukum yang telah dikumpulkan melalui studi pustaka (*library research*) selanjutnya dianalisis dengan mempergunakan metode analisis kualitatif yang didukung oleh logika berpikir secara induktif. Dipilihnya metode analisis induktif adalah agar gejala-gejala normatif yang diperhatikan dapat dianalisis dari berbagai aspek secara mendalam dan terintegral antara aspek yang satu dengan yang lainnya. Setelah bahan hukum dikumpulkan, kemudian diabstraksi untuk menentukan konsep-konsep yang lebih umum, yang merupakan jawaban dari permasalahan yang dalam pendiskripsiannya didukung oleh argumentasi-argumentasi yang diperoleh dari data sekunder. Dengan demikian data yang dikumpulkan, termasuk kaidah-kaidah hukum merupakan data berkarakter khusus sedangkan hasil abstraksi dari data tersebut adalah konsep yang bersifat lebih khusus, sesuai dengan pendekatan logika induktif.

1.8. Sistematika Penelitian

Bab I Pendahuluan, Bab ini akan diuraikan mengenai keseluruhan isi penelitian yang akan digali dengan tujuan untuk membuka pemahaman secara

umum sisi penelitian yang terdiri atas Latar Belakang Masalah, Rumusan Masalah, Tujuan Penelitian, Manfaat Penelitian, Orisinalitas Penelitian, Kerangka Teoritik, Metode Penelitian, Tipe Penelitian, Pendekatan Masalah, Sumber Bahan Hukum, Analisis Bahan Hukum dan Sistematika Penelitian.

Bab II. Membahas rumusan masalah yang pertama, yaitu mengenai filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan yang dijabarkan dalam sub bab pembahasan.

Bab III. Membahas rumusan masalah yang kedua, yaitu mengenai karakteristik pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan yang dijabarkan dalam sub bab pembahasan.

Bab IV. Merupakan bab penutup dan merupakan ringkasan dari keseluruhan penelitian dan merupakan jawaban atas pokok-pokok permasalahan yang dibahas dan dianalisis dalam penelitian ini. Disamping itu disampaikan juga saran atau rekomendasi yang sekiranya berguna bagi perkembangan sistem hukum pidana perpajakan di Indonesia.