

**PENEGAKAN HUKUM TERHADAP WAJIB PAJAK  
YANG MELAKUKAN TINDAK PIDANA PAJAK  
MENURUT UNDANG UNDANG NOMOR 28  
TAHUN 2007<sup>1</sup>**

Oleh : **Yoshua Imanuel Komaling<sup>2</sup>**

Tommy M. R. Kumampung<sup>3</sup>

Diana R. Pangemanan<sup>4</sup>

**ABSTRAK**

Tujuan dilakukannya penelitian yaitu untuk mengetahui bagaimana Pengaturan Tindak Pidana Pajak Menurut Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan bagaimanakah Proses Penegakan Hukum Terhadap Tindak Pidana Pajak yang mana dengan metode penelitian hukum normatif disimpulkan: 1. Tindak pidana pajak merupakan suatu perbuatan yang dapat dikenakan sanksi pidana karena merupakan pelanggaran dan kejahatan menurut undang-undang perpajakan dan perbuatan tersebut dilakukan dengan kesalahan oleh wajib pajak, fiskus pajak, dan pihak ketiga yang mampu bertanggungjawab. Penekanannya terdapat pada perbuatan, kesalahan, dan sanksi sebagai bagian pembentuk utama definisi tindak pidana yang pengaturannya secara tegas diatur dalam Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan yang dalam Bab VIII tentang „Ketentuan Pidana” Pasal 38, 39, 39A, 40,41, 41A, 41B, 41C, 43, 43A, dengan ancaman hukuman berupa sanksi administrasi dan sanksi pidana. 2. Proses penegakan hukumnya pada prinsipnya mengacu pada Kitab Undang Undang Hukum Acara Pidana dimana pelaksana penyidikan pertama diberi kewenangan kepada penyidik PPNS petugas penyidik pajak dari Dirjen Pajak dan kemudian penyidik Polri. Dengan pengertian bahwa jika kasus tergolong pelanggaran pajak maka dapat diselesaikan dengan ancaman denda administrasi yaitu melanggar pajak diberi kesempatan untuk membayar untuk pemasukan kas negara, tetapi jika kasus itu memenuhi unsur kejahatan maka penyidik Polri berdasarkan kewenangannya akan menyelesaikan dan menyerahkan kepada kejaksaan

<sup>1</sup> Artikel skripsi

<sup>2</sup> Mahasiswa pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM. 16071101457

<sup>3</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum

<sup>4</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Doktor Ilmu Hukum

Kata kunci: pajak; wajib pajak;

**PENDAHULUAN**

**A. Latar Belakang**

Kenyataan praktik dilapangan banyak terjadi penyimpangan dalam upaya pencapaian target pajak yang justru menjadi celah (*loophole*) yang memberi peluang bagi oknum petugas pajak, wajib pajak dan konsultan pajak untuk bekerjasama dan secara terencana melakukan tindak pidana di bidang perpajakan (*tax crime*) seperti penggelapan, penghindaran, penyimpangan, pemerasan dan pemalsuan dokumen yang tujuan pokoknya untuk mendapatkan keuntungan illegal yang sebesar-besarnya atau memperkaya diri sendiri, sehingga pada gilirannya menyebabkan distorsi penerimaan atau kekayaan negara. Dan untuk menghindari pelacakan harta kekayaan yang diperoleh dari *tax crime* berupa kejahatan perpajakan biasanya pelaku melakukan tindakan pengalihan, menyembunyikan dan menyamarkan harta kekayaan hasil kejahatan perpajakan dengan maksud agar tidak terdeteksi oleh aparaturnegak hukum.

**B. Perumusan Masalah**

1. Bagaimana Pengaturan Tindak Pidana Pajak Menurut Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 .
2. Bagaimanakah Proses Penegakan Hukum Terhadap Tindak Pidana Pajak.

**C. Metode Penelitian**

Metode penelitian yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah metode pendekatan yuridis normative.

**PEMBAHASAN**

**A. Proses Penegakan Hukum Tindak Pidana Pajak.**

Proses penegakan hukum tindak pidana perpajakan di mulai dari tahap penyidikan , proses penyidikan yang dilakukan oleh Penyidik pegawai negeri sipil Direktorat Jenderal Pajak yang sifatnya harus progresif dan dapat menegakkan norma-norma hukum serta aturan hukum yang di atur dalam undang-undang. Dalam hal Penyidik pegawai negeri sipil di dalam penegakan hukum pidana di atur secara khusus di dalam Pasal 6 ayat (1) huruf b dalam Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHP) penyidik adalah: Pejabat pegawai

negeri sipil tertentu yang diberikan wewenang khusus oleh undang-undang, Sedangkan proses penyidikan menurut Pasal 1 butir 2 dalam Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) berarti <sup>5</sup> : “Penyidikan adalah serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang tindak pidana yang terjadi dan guna menentukan tersangkanya”. Pada penyidikan, titik berat tekanannya diletakkan pada tindakan “mencari serta mengumpulkan bukti” supaya tindak pidana yang ditemukan dapat menjadi terang, serta agar dapat menemukan dan menentukan pelakunya <sup>6</sup> Sedangkan menurut Pasal I angka 31 Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Pengertian penyidikan adalah sebagai berikut : “Penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana dibidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya”. <sup>7</sup> Berdasarkan pengertian di atas sangat jelas dapat kita simpulkan bahwa tujuan utama dari dilakukannya proses penyidikan adalah untuk menemukan tersangka yang melakukan tindak pidana dalam perpajakan.

Dengan dilakukannya penyidikan, maka ditemukan cukup barang bukti untuk menemukan tersangka, diharapkan adanya barang bukti yang ditemukan untuk kemudian menjadi dasar dalam menetapkan tersangka. Dalam penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, pihak yang berwenang untuk melakukan proses penyidikan adalah Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu dilingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana dibidang perpajakan sesuai Pasal 44 ayat 2 Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, sebagi berikut: Wewenang

penyidik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah:

- a. menerima, mencari, mengumpulkan, dan meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan agar keterangan atau laporan tersebut menjadi lebih lengkap dan jelas;
- b. meneliti, mencari, dan mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. meminta keterangan dan bahan bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan; 21
- d. memeriksa buku, catatan, dan dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. melakukan penggeledahan untuk mendapatkan bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap bahan bukti tersebut;
- f. meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
- g. menyuruh berhenti dan/atau melarang seseorang meninggalkan ruangan atau tempat pada saat pemeriksaan sedang berlangsung dan memeriksa identitas orang, benda, dan/atau dokumen yang dibawa;
- h. memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- i. memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
- j. menghentikan penyidikan; dan/atau
- k. melakukan tindakan lain yang perlu untuk kelancaran penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut ketentuan peraturan perundangundangan.

Dalam proses penyidikan, penyidik memberitahukan dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikan kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat polisi Negara Republik Indonesia sesuai yang diatur dalam undang-undang hukum acara pidana.

Sesuai Pasal 44 ayat 3 Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan

<sup>5</sup> Kitab Undang Undang Hukum Acara Pidana, Undang Undang Nomor 8 Tahun 1981

<sup>6</sup> Penjelasan Kitab Undang Undang Hukum Acara Pidana

<sup>7</sup> Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

Umum Dan Tata Cara Perpajakan, sebagai berikut: "Penyidik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) memberitahukan dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Hukum Acara Pidana". Apabila diperlukan penyidik dapat meminta bantuan aparat penegak hukum lainnya demi kelancaran proses penyidikan. Sesuai Pasal 44 ayat 4 Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, sebagai berikut: 22 "Dalam rangka pelaksanaan kewenangan penyidikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), penyidik dapat meminta bantuan aparat penegak hukum lain"

Tata cara penyidikan yang dilaksanakan oleh Penyidik Pajak, dapat disebutkan sebagai berikut :

- a. Penyidik pajak harus memperlihatkan Surat perintah Penyidikan yang telah ditandatangani oleh Direktur Jenderal Pajak atau Kepala Kantor Wilayah;
- b. Memberitahukan dimulainya penyidikan kepada Penyidik Polri dan Jaksa Penuntut Umum;
- c. Menyampaikan Hasil Penyidikan kepada Jaksa Penuntut Umum melalui Penyidik Polri;
- d. Bila penyidik melakukan penggeledahan atau penyitaan, terlebih dahulu harus ada izin dari Ketua Pengadilan Negeri setempat, kecuali dalam keadaan mendesak;
- e. Dalam melakukan penggeledahan atau penyitaan harus ada 2 orang saksi;
- f. Membuat Berita Acara Sita serta ditandatangani oleh Wajib Pajak dan Penyidik Pajak;
- g. Bila tersangka dikhawatirkan akan meninggalkan wilayah Indonesia maka penyidik pajak dapat segera meminta bantuan kepada Kejaksaan Agung untuk melakukan pencekalan.
- h. Penyidik menyelesaikan penyusunan berkas perkara yang terdiri dari :
  1. Berita Acara Pendapat/Resume
  2. Penyusunan isi Berkas
  3. Pemberkasan

Dalam melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, ada beberapa tahapan yang akan dilaksanakan. Tahapan-tahapan tersebut adalah :

1. Tahap Pengamatan Pengamatan di definisikan sebagai serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh Petugas Direktorat Jenderal Pajak untuk mencocokkan dengan kenyataan, membahas dan mengembangkan lebih lanjut akan informasi, data, laporan dan/atau pengaduan yang memberi petunjuk adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.
2. Pemeriksaan Bukti Permulaan Pemeriksaan bukti permulaan dimaksudkan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan bukti permulaan pada dasarnya adalah pemeriksaan pajak dimana pedoman dan tata caranya tetap mengacu pada ketentuan yang berlaku mengenai tata cara pemeriksaan di bidang perpajakan. Setelah selesai pemeriksaan bukti permulaan selanjutnya dibuat Laporan Bukti Permulaan dengan disertai kesimpulan dan usul tindak lanjutnya kepada pejabat yang berwenang atau yang memberi perintah.
3. Tahap Penyidikan termasuk Pembuatan Berita Acara dan Pemberkasan Apabila dari pemeriksaan bukti permulaan kemudian ditindaklanjuti dengan tindakan penyidikan, maka atasan pemeriksa pajak setelah menilai dan memberikan pertimbangan atau usul pemeriksa, mengusulkan kepada Direktur Jenderal Pajak atau Pejabat untuk dilakukan penyidikan melalui Direktur Pemeriksaan Pajak. Setelah Direktur Jenderal Pajak mempelajari dan mempertimbangkan usul Direktur Pemeriksaan Pajak, selanjutnya memberi instruksi untuk melanjutkan penyidikan. Surat Perintah Penyidikan ditandatangani oleh Direktur Jenderal Pajak atau pejabat yang ditunjuk olehnya. Setelah penyidik pajak menerima Surat Perintah Penyidikan, kewajiban yang mula mula harus dilakukan adalah memberitahukan

saat dimulainya penyidikan kepada Jaksa/Penuntut Umum melalui Penyidik Polri. Selanjutnya mulailah Penyidik Pajak melakukan tindakan penyidikan di bidang perpajakan, dengan tetap memperhatikan dan berpedoman pada ketentuan Hukum Acara Pidana yang berlaku, yaitu KUHAP.

Sesuai dengan kewenangan dan kewajiban yang diberikan oleh Undang-Undang, Penyidik Pajak juga dapat melakukan tindakan-tindakan hukum seperti :

- a. Pemanggilan Tersangka dan Saksi
- b. Penggeledahan
- c. Penyitaan

Penghentian Penyidikan Terhadap Pelanggaran Pajak Setiap tindakan penyidikan yang dilakukan oleh Penyidik Pajak, dapat dihentikan dalam hal-hal sebagai berikut :

1. Tidak terdapat bukti yang cukup, atau
2. Peristiwa bukan merupakan peristiwa tindak pidana di bidang perpajakan, atau
3. Tersangka meninggal dunia, atau
4. Peristiwanya telah kadaluarsa, atau
5. Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, disebutkan bahwa untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan. Penghentian ini hanya dapat dilakukan dengan syarat :<sup>8</sup>

1. Wajib Pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan;
2. Wajib Pajak membayar sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

Dalam hal penyidik menghentikan penyidikan karena alasan-alasan seperti tersebut diatas, maka kewajiban Penyidik adalah memberitahukan hal itu kepada

Penyidik Polri, kepada Jaksa Penuntut Umum, dan kepada tersangka atau keluarganya.

Penuntutan dalam tindak pidana perpajakan tetap mengacu terhadap ketentuan Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) pada pasal 14, yang menjelaskan sebagai berikut:Penuntut umum mempunyai wewenang:

1. menerima dan memeriksa berkas perkara penyidikan dari penyidik atau penyidik pembantu;
2. mengadakan pra penuntutan apabila ada kekurangan pada penyidikan dengan memperhatikan ketentuan Pasal 110 ayat (3) dan ayat (4), dengan memberi petunjuk dalam rangka penyempurnaan penyidikan dari penyidik;
3. memberikan perpanjangan penahanan, melakukan penahanan atau penahanan lanjutan dan atau mengubah status tahanan setelah perkaranya dilimpahkan oleh penyidik;
4. membuat surat dakwaan;
5. melimpahkan perkara ke pengadilan;
6. menyampaikan pemberitahuan kepada terdakwa tentang ketentuan hari dan waktu perkara disidangkan yang disertai surat panggilan, baik kepada terdakwa maupun kepada saksi, untuk datang pada sidang yang telah ditentukan;
7. melakukan penuntutan;
8. menutup perkara demi kepentingan hukum;
9. mengadakan tindakan lain dalam lingkup tugas dan tanggung jawab sebagai penuntut umum menurut ketentuan undang-undang ini;
10. melaksanakan penetapan hakim.

Dalam praktek, sebelum berkas perkara dilimpahkan ke Pengadilan, penuntut umum mempelajari berkas perkara dan dalam waktu 7 (tujuh) hari memberitahukan kepada penyidik apakah hasil penyidikan telah siap dilimpahkan ke pengadilan atau masih harus dilengkapi lagi. Apabila belum lengkap, maka berkas perkara dikembalikan ke penyidik untuk dilengkapi dengan dijelaskan hal-hal yang dianggap kurang.

Jika kemudian telah lengkap dan memenuhi syarat untuk dilimpahkan ke pengadilan, maka penuntut umum segera melimpahkan berkas perkara ke pengadilan dan memohon kepada

<sup>8</sup> Penjelasan Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umm Perpajakan

pengadilan agar segera diadili dengan disertai Surat Dakwaan. Turunan surat pelimpahan perkara beserta Surat Dakwaan disampaikan kepada tersangka atau kuasa hukumnya atau penasehat hukumnya dann kepada penyidik.

Proses persidangan di Pengadilan Negeri untuk menyidangkan tindak pidana perpajakan tetap mengacu kepada hukum acara pidana pada umumnya. Secara sederhana dapat dikatakan bahwa hukum acara pidana merupakan keseluruhan ketentuan yang terkait dengan penyelenggaraan peradilan pidana serta prosedur penyelesaian suatu perkara pidana, yang meliputi proses pelaporan dan pengaduan hingga penyelidikan dan penyidikan serta penuntutan dan pemeriksaan di sidang pengadilan hingga lahirnya putusan pengadilan dan pelaksanaan suatu putusan pidana terhadap suatu kasus pidana.

#### **Hak-Hak Tersangka Dalam Tindak Pidana Perpajakan**

Dalam proses persidangan tentunya berlaku asas praduga tak bersalah (*Presumption of innocence*). Berdasarkan asas tersebut maka pelaku yang diduga melakukan tindak pidana perpajakan memiliki hak-hak yang telah diatur dalam pasal 50-68 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP). Hak-hak yang diperoleh sebagai berikut:

Kasus tindak pidana perpajakan sebagaimana diatur dalam pasal-pasal penuntutan tersebut diatas tidak akan dilaksanakan atau dengan pengertian bahwa tahapan penuntutan tidak akan diteruskan apabila ketentuan pasal 40 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 terbukti. Sebagaimana isi pasal tersebut yakni:

“Tindak Pidana di bidang perpajakan tidak dapat dituntut setelah lampau waktu sepuluh tahun sejak saat terhutangnya pajak, berakhirnya masa pajak, berakhirnya bagian tahun pajak, atau berakhirnya tahun pajak yang bersangkutan”

Hal ini sangat mengganggu proses penegakan hukum karena kelihatannya pasal ini bertujuan lebih kepada pengembalian pemasukan keuangan negara daripada proses penegakan hukumnya. Dengan kata lain bahwa ada tidaknya tindak pidana perpajakan ini sangat tergantung keputusan Dirjen Pajak sehubungan dengan pasal 40 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 ini .

Daluwarsa menjadi tertanggung sampai kapan, dalam penjelasan undang-undang tersebut disebutkan terhadap wajib pajak dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, daluwarsa penagihan pajak dihitung sejak tanggal penerbitan Surat Perintah Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Jadi, misalkan surat perintah tersebut diterbitkan pada tahun ke-empat (jadi 1 tahun sebelum daluwarsa) maka daluwarsa lima tahun dihitung dari tahun ke-empat itu. Seharusnya apabila ada penyidikan dan ternyata dari hasil penyidikan tersebut tidak ada tindak pidana perpajakan, maka daluwarsa dihitung dari sisa jangka waktu daluwarsa, misalkan bila dalam contoh di atas tinggal satu tahun lagi maka muncul daluwarsa tidak perlu dimulai dari awal lagi, jika jangka waktu penuh tidak terputus maka gugatan atau penyidikan hanya bisa digunakan untuk daluwarsa memperoleh hak. Untuk memperoleh hak memang memerlukan kehati-hatian jangan sampai dengan didapatkannya hak karena daluwarsa ini malah akan merugikan pemegang hak yang sesungguhnya, sehingga setelah ada gugatan atau penyidikan, daluwarsa dihitung mulai dari awal lagi.

Menurut pendapat penulis bahwa pasal ini merupakan suatu kelemahan dari peraturan perpajakan karena ketentuan ini dapat disalahgunakan oleh orang-orang (wajib pajak) yang tidak bertanggung-jawab sebagai upaya terakhir menghindari tuntutan pidana dan sekaligus sebagai upaya fiskus untuk “memeras” wajib pajak agar memilih satu dari dua opsi yang ada: bayar empat kali atau tindak pidana.

#### **B. Ancaman Hukuman Bagi Wajib Pajak Yang Melanggar Peraturan Perpajakan Menurut Undang Undang Nomor 28 Tahun 2017.**

Menurut ketentuan umum perpajakan yaitu Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007, dikenal beberapa ancaman hukuman bagi pelanggar undang-undang tersebut yakni terdapat sanksi administrasi dan sanksi pidana;

##### **1. Sanksi Administrasi.**

Sanksi administrasi merupakan sejumlah pembayaran kerugian berupa uang kepada negara. Ada tiga macam sanksi administrasi perpajakan yang dapat dikenakan terhadap wajib pajak sesuai dengan undang-undang

perpajakan, yakni dalam bentuk denda, bunga dan kenaikan pajak.

1. Denda Administrasi

- a. Bila surat pemberitahuan (SPT) tidak disampaikan atau disampaikan tidak sesuai dengan waktu yang ditentukan, yaitu:
  1. Untuk surat pemberitahuan (SPT) masa, selambat-lambatnya dua puluh hari setelah akhir masa pajak.
  2. Untuk surat pemberitahuan (SPT) tahunan, selambat-lambatnya tiga bulan setelah akhir tahun pajak.
  3. Untuk surat pemberitahuan (SPT) tahunan pajak penghasilan wajib pajak badan paling lama empat bulan setelah akhir tahun pajak. Terhadap hal tersebut dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk SPT masa pajak pertambahan nilai, Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk SPT masa lainnya, Rp 1.000.000,00 (satu juta rupiah) untuk SPT tahunan pajak penghasilan wajib pajak badan dan Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk SPT tahunan pajak penghasilan pajak orang pribadi (Pasal 7 UU No. 28 Tahun 2007).
- b. Wajib pajak dapat membetulkan SPT atas kemauan sendiri dengan menyampaikan pernyataan tertulis sesudah masa pajak atau tahun pajak terakhir, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan penyidikan (walaupun telah melakukan pemeriksaan) yaitu dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150 % (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar (Pasal 8 ayat (3) UU. No. 28 Tahun 2007).
- c. Pajak yang terutang yang pada saat jatuh tempo pembayaran tidak dibayar atau kurang dibayar, dikenakan denda administrasi sebesar 2 % sebulan, yang dihitung dari saat jatuh tempo sampai dengan hari pembayaran untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat)

bulan (Pasal 11 ayat (3) UU No. 12 Tahun 1994).

- d. Wajib pajak yang tidak menyampaikan surat pemberitahuan obyek pajak (SPOK) dalam waktu 30 (tiga puluh) hari setelah tanggal diterimanya SPOK dan setelah ditegur secara tertulis melalui surat teguran, dikenakan denda administrasi sebesar 25 % dihitung dari pokok pajak (Pasal 10 ayat (2) huruf a dan ayat (3) jo Pasal 9 ayat (2) UU. No. 12 Tahun 1994.
- e. Wajib pajak yang mengisi surat pemberitahuan obyek pajak tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya, yaitu berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata jumlah pajak yang terutang lebih besar dari jumlah yang dihitung berdasarkan SPOK yang disampaikan oleh wajib pajak. Terhadap hal ini dikenakan denda administrasi sebesar 25 % dari selisih pajak yang terutang (Pasal 10 ayat (2) huruf b dan ayat (4) UU. No. 12 Tahun 1994.
- f. Pembuat atau pemegang dokumen yang dikenakan bea meterai tetapi dokumen yang bersangkutan bea meterainya tidak atau kurang dilunasi sebagaimana mestinya. Terhadap pemegang atau pembuat dokumen dikenakan denda administrasi sebesar 200 % dari bea meterai yang tidak atau kurang dibayar (Pasal 8 ayat (1) UU. No. 13 Tahun 1985). Kemudian pemegang dokumen yang bea meterainya tidak atau kurang dibayar tersebut harus melunasi bea meterai yang terutang dan dendanya dengan cara pemeteraian kemudian (Pasal 8 ayat (2) UU. No. 13 Tahun 1985).

2. Sanksi Administrasi Berupa

- a. Wajib pajak yang pembayaran pajaknya tidak sesuai dengan ketentuan atau terlambat dibayarkan dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2 % perbulan (Pasal 8 ayat (2, 2a), Pasal 9 ayat (2a,2b), Pasal 13 ayat (2), Pasal 14 ayat (3) UU. No. 28 Tahun 2007.
- b. Surat ketetapan pajak kurang bayar masih dibenarkan untuk diterbitkan, ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar

48 % dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar meskipun telah lewat lima tahun, dalam hal wajib pajak dipidana dibidang perpajakan atau tindak pidana lain (Pasal 13 ayat (5), Pasal 15 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007.

Sanksi administrasi berupa bunga terdiri dari bunga pembayaran, bunga penagihan dan bunga ketetapan. Bunga pembayaran adalah bunga karena melakukan pembayaran pajak tidak pada waktunya dan pembayaran pajak tersebut dilakukan sendiri tanpa dikeluarkan tagihan berupa surat tagihan pajak (STP), surat ketetapan pajak (SKPT). Bunga penagihan adalah bunga karena pembayaran pajak ditagih dengan surat tagihan berupa STP, SKP dan SKPT tidak dilakukan dalam batas waktu pembayaran. Sedangkan bunga ketetapan adalah bunga yang dimasukkan dalam surat ketetapan pajak sebagai tambahan pokok pajak.<sup>9</sup>

### 3. Sanksi Administrasi Berupa Kenaikan

- a. Pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian surat pemberitahuan dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50 % dari pajak yang kurang dibayar (Pasal 8 ayat (5) UU. No. 28 Tahun 2007
- b. Dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar:
  1. 50 % dari pajak penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu tahun pajak.
  2. 100 % dari pajak penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang disetor, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetor.
  3. 100 % dari pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah yang tidak atau kurang dibayar. Hal ini diatur dalam Pasal 13 ayat (3) UU. No. 28 Tahun 2007.
- c. Dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100 % dari jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam surat ketetapan pajak kurang bayar

tambahan (Pasal 15 ayat (2) UU. No. 28 Tahun 2007).

### 4. Sanksi Pidana.

Dalam Undang Undang No. 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ketentuan mengenai sanksi pidana dalam bidang perpajakan diatur dalam Pasal 38, 39, 39A, 41, 41A, 41B, dan 41C. Pada dasarnya tindak pidana di bidang perpajakan dibedakan menurut sifatnya, yaitu karena kealpaan dan karena kesengajaan. Terhadap kedua sifat tindak pidana tersebut dikenakan sanksi pidana kepada wajib pajak, petugas pajak (fiskus) dan kepada pihak ketiga.

#### 1. Sanksi Pidana Terhadap Wajib Pajak

- a. Karena kealpaannya tidak menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) atau menyampaikan surat pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 A, didenda paling sedikit 1(satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun (Pasal 38 UU. No. 28 Tahun 2007).

- b. Dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan pengusaha kena pajak; tidak menyampaikan SPT; menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan

<sup>9</sup> Penjelasan Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan.

- yang sebenarnya; tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain; tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi on-line di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Ancaman pidana menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana bila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan (Pasal 39 ayat (1), (2) UU. No. 28 Tahun 2007).
- c. setiap orang dengan sengaja menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dipidana dengan pidana penjara paling sedikit 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak (Pasal 39 A UU. No. 28 Tahun 2007).
- d. Percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan pengusaha kena pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau perkreditan pajak; dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau perkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau perkreditan yang dilakukan (Pasal 39 ayat (3) UU. No. 28 Tahun 2007).
2. Sanksi Pidana Terhadap Pejabat (fiscus)
- a. Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah) (Pasal 41 ayat (1) UU. No. 28 Tahun 2007).
- b. Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) (Pasal 41 ayat (2) UU. No. 28 Tahun 2007).
3. Sanksi Pidana Terhadap Pihak Ketiga
- a. Dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah) (Pasal 41 A UU. No. 28 Tahun 2007)

- b. Dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp 75.000.000,00 (tujuh puluh lima juta rupiah) (Pasal 41 B UU. No. 28 tahun 2007).
- c. Dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 A ayat (1) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp 1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
- d. Dengan sengaja menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat dan pihak lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 A ayat (1) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 10 (epuluh) bulan atau denda paling banyak Rp 800.000.000,00 (delapan ratus ribu rupiah).
- e. Dengan sengaja tidak memberikan data dan informasi yang diminta oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 A ayat (2) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 10 (sepuluh) bulan atau denda paling banyak Rp 800.000.000,00 (delapan ratus juta rupiah).
- f. Dengan sengaja menyalahgunakan data dan informasi perpajakan sehingga menimbulkan kerugian kepada negara dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

Penulis berpendapat bahwa penerapan sanksi pidana di bidang perpajakan baru dapat dilaksanakan setelah sanksi administrasi tidak dijalankan baik oleh wajib pajak maupun petugas pajak atau fiskus. Dengan demikian maka hukum pidana atau sanksi pidana baru diterapkan apabila upaya-upaya lain telah dilakukan tetapi tidak membawa pengaruh sama sekali atau dengan kata lain tidak membawa efek jera baik bagi sipelaku maupun calon pelaku. Dan nampaknya yang diutamakan dalam menangani tindak pidana di bidang perpajakan ini adalah pengembalian jumlah kerugian yang timbul dari tindak pidana ini. Dengan demikian bila sanksi administrasi telah

dipenuhi atau telah dikembalikan atau dibayarkan, maka tidak perlu sanksi pidana diterapkan. Hal ini dinyatakan dalam Pasal 44 B, yakni bahwa 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 surat permintaan. Penghentian penyidikan yang dimaksud hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan. Ketentuan yang ada pada Pasal 44 B ini menyebabkan penegakan hukum di bidang perpajakan kurang baik, karena penegak hukum khususnya Jaksa dapat menyalahgunakan kewenangan yang ada padanya yang semestinya sanksi pidana dapat diterapkan tetapi Jaksa Agung dapat menyampingkannya demi penerimaan negara.

### **C. Contoh Kasus Tindak Pidana Pajak.**

Pengadilan Negeri Manado telah menjatuhkan putusan pidana dengan hukuman 3 (tiga) tahun penjara dan hukuman denda sebesar 7,3 Miliar rupiah kepada wajib pajak yang dengan sengaja melapor SPT dengan tidak benar.

## **PENUTUP**

### **A. Kesimpulan**

1. Tindak pidana pajak merupakan suatu perbuatan yang dapat dikenakan sanksi pidana karena merupakan pelanggaran dan kejahatan menurut undang-undang perpajakan dan perbuatan tersebut dilakukan dengan kesalahan oleh wajib pajak, fiskus pajak, dan pihak ketiga yang mampu bertanggungjawab. Penekanannya terdapat pada perbuatan, kesalahan, dan sanksi sebagai bagian pembentuk utama definisi tindak pidana yang pengaturannya secara tegas diatur dalam Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan yang dalam Bab VIII tentang „Ketentuan Pidana” Pasal 38, 39, 39A, 40,41, 41A, 41B, 41C, 43, 43A, dengan

ancaman hukuman berupa sanksi administrasi dan sanksi pidana.

2. Proses penegakan hukumnya pada prinsipnya mengacu pada Kitab Undang Undang Hukum Acara Pidana dimana pelaksana penyidikan pertama diberi kewenangan kepada penyidik PPNS petugas penyidik pajak dari Dirjen Pajak dan kemudian penyidik Polri. Dengan pengertian bahwa jika kasus tergolong pelanggaran pajak maka dapat diselesaikan dengan ancaman denda administrasi yaitu pelanggar pajak diberi kesempatan untuk membayar untuk pemasukan kas negara, tetapi jika kasus itu memenuhi unsur kejahatan maka penyidik Polri berdasarkan kewenangannya akan menyelesaikan dan menyerahkan kepada kejaksaan untuk dilakukan penuntutan didepan pengadilan.

#### B. Saran

1. Perlu adanya badan pengawas perpajakan yang diberi kewenangan untuk memantau dan mengawasi wajib pajak dalam pembuatan SPT dan pengawasan terhadap petugas fiskus dalam menjalankan fungsinya.
2. Perlu dilakukan sosialisasi kepada masyarakat luas mengenai tindak pidana pajak untuk mencegah meningkatnya kasus kasus perpajakan.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Amir Ilyas, **Asas asas Hukum Pidana**, Pukap Indonesia Edition, Jogjakarta, 2012, hal 18-19.
- CST Kansil, Kansil & Cristine ST Kansil, **Pokok Pokok Hukum Pidana**, Pradnya Paramita Jakarta, 2004, hal 54.
- Jimly Asshiddiqi, **Penegakan Hukum**, <http://www.jimli.com> diakses 3Maret 2020 pkl 11.00.
- Moelyatno, **Asas asas Hukum Pidana**, PT. Bina Aksara, Jakarta 1987, hal 74.
- M. Yahya Harahap, Pembahasan, Permasalahan Dan Penerapan KUHAP, Sinar Grafika, Jakarta, 2000, hal 109.
- Rachmat Soemitro, **Dasar-Dasar Hukum Pajak & Pajak Pendapatan**, Rafika Aditama, Bandung, 2004, hal 6.
- Soerjono Soekanto & Sri Mamudji, **Peranan & Penggunaan Perpustakaan didalam Penelitian Hukum**, Pusat Dokumentasi Hukum Fakultas Hukum UI, Jakarta, 1979, hal.3.
- Soerjono Soekanto, **Penegakan Hukum**, Bina Citra, Jakarta, 1993, hal **Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum**, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2006, hal 5.
- Said Sampara, **Tindak Pidana Perpajakan**, Cipta Karya, Jakarta, 2012, hal.32.
- Satjipto Rahardjo dalam Ridwan Syahrani, **Rangkuman Intisari Ilmu Hukum**, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004, hal 181-182
- Teguh Prasetyo, **Hukum Pidana**, Rajawali Pers, Jakarta, Revisi Edisi 2006, hal 46.
- Tongat, **Dasar Dasar Hukum Pidana Dalam Perspektif Pembaharuan** UMM Press, Malang 2009