

**PENEGAKKAN HUKUM TERHADAP PEGAWAI PAJAK YANG MELAKUKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN<sup>1</sup>**

Oleh : Junarto Lindo<sup>2</sup>

**Abstrak**

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui bagaimana lingkup penegakan hukum pidana di bidang perpajakan dan faktor-faktor apakah yang mempengaruhi penegakan hukum pidana di bidang perpajakan. Dengan menggunakan metode penelitian yuridis normatif, maka dapat disimpulkan: 1. Penegakan hukum di bidang pajak tidak terlepas dari ketentuan pidana, baik yang diatur dalam undang-undang di bidang perpajakan maupun dalam undang-undang yang lain seperti KUHP. Dari sisi pelaku, penegakan hukum pidana di bidang pajak dapat dikenakan terhadap fiskus, Wajib pajak atau penanggung pajak serta pihak ketiga. Penegakan hukum tersebut berkaitan dengan adanya tindak pidana di bidang pajak. Oleh karena itu, penting untuk mengetahui tindak pidana apa saja yang ada di bidang pajak serta cakupan dari penegakan hukum pidana di bidang pajak tersebut. 2. Terdapat berbagai faktor yang mempengaruhi keberhasilan penegakan hukum, seperti ketentuan yang berlaku, aparat pengawas, aparat penegak hukum, anggota masyarakat yang terkait, system penegakan, serta budaya hukum yang berkembang di masyarakat. Faktor-faktor tersebut merupakan tantangan tersendiri dalam menyukseskan penegakan hukum.

Kata kunci: Pegawai pajak, tindak pidana perpajakan.

**PENDAHULUAN**

**A. Latar Belakang Masalah**

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

pajak tidak dapat memberikan kegunaan (kemanfaatan) bila pihak-pihak dalam kedudukan sebagai *stakeholder* tidak memiliki rasa keadilan dalam menunaikan atau melaksanakan tugas maupun kewajiban hukum masing-masing.<sup>3</sup> Secara yuridis, kejahatan di bidang perpajakan menunjukkan bahwa kejahatan ini merupakan substansi hukum pajak karena terlanggarnya kaidah hukum pajak. Secara sosiologis kejahatan perpajakan telah memperlihatkan 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-perubahan nilai dalam masyarakat ketika suatu aktivitas perpajakan dilaksanakan sebagai bentuk peran serta dalam berbangsa dan bernegara.

Sengketa perpajakan pada dasarnya adalah sengketa antara individual atau badan hukum privat dengan birokrat hukum atau pemerintah. Berdasarkan legitimasi hukum yang diperoleh, negara dimungkinkan membuat undang-undang atau peraturan yang mengikat seluruh warga negara, namun demikian adalah penting negara untuk senantiasa mencari dan merumuskan hukum yang hidup dan tumbuh di masyarakat.

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

Penegakan hukum pidana dalam bidang pajak tentunya mempunyai tujuan tertentu, yaitu agar ketentuan hukum di bidang pajak tersebut dapat dijalankan sebagaimana mestinya sehingga dapat mewujudkan keadilan, kepastian dan keseimbangan antara para pihak yang terlibat di dalamnya. Untuk itu, setiap tindakan yang melanggar ketentuan hukum yang dilakukan oleh pihak fiskus, Wajib Pajak

<sup>1</sup> Artikel Skripsi. Dosen Pembimbing : Godlieb N. Mamahit, SH, MH., Dr. Flora P. Kalalo, SH, MH., Frankiano B. Randang, SH, MH.

<sup>2</sup> Mahasiswa pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM. 080711036

<sup>3</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Kejahatan di Bidang Perpajakan*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2011, hal. 2.

atau Penanggung Pajak, maupun pihak ketiga, apabila kualifikasi tertentu harus dikenakan sanksi.

Agar ketentuan hukum tersebut dapat berlaku sebagaimana mestinya, diperlukan tidak hanya upaya penegakan melainkan juga pencegahan supaya pelanggaran atau kejahatan tersebut tidak terjadi. Upaya preventif semacam itu seharusnya mendapat perhatian yang sama besarnya seperti penegakan hukum. Pencegahan terjadinya, pelanggaran dan kejahatan di bidang pajak seharusnya dilakukan secara sistematis dan terpadu dengan harapan agar sistem tersebut menghindarkan terjadinya kejahatan atau pelanggaran.

### **B. Perumusan Masalah**

1. Bagaimana lingkup penegakan hukum pidana di bidang perpajakan?
2. Faktor-faktor apakah yang mempengaruhi penegakan hukum pidana di bidang perpajakan?

### **C. Metode Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang merupakan salah satu jenis penelitian yang dikenal umum dalam kajian ilmu hukum. Pendekatan hukum normatif dipergunakan dalam usaha menganalisis bahan hukum dengan mengacu kepada norma-norma hukum yang dituangkan dalam peraturan perundang-undangan dan putusan pengadilan.

## **PEMBAHASAN**

### **A. LINGKUP PENEGAKAN HUKUM PIDANA DALAM PAJAK**

#### **1. Tindak Pidana Oleh Aparat Pajak**

Tindak pidana yang dapat dilakukan oleh pihak fiskus dan diancam dengan sanksi pidana terdapat dalam:

##### **a. Pasal 34 UU KUP**

Ketentuan ini memuat larangan bagi pejabat untuk memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya guna menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Larangan tersebut juga berlaku bagi tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak untuk membantu dalam

pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pelanggaran terhadap ketentuan tersebut diatur dalam Pasal 34 UU KUP yang menyatakan bahwa, Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan sebagaimana dimaksud, diancam dengan pidana penjara paling lama satu tahun dan denda paling banyak Rp. 4.000.000. Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya sebagaimana dimaksud diancam dengan pidana penjara paling lama dua tahun dan denda paling banyak Rp. 10.000.000. Tetapi, pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan, maupun pejabat dan tenaga ahli yang memberikan keterangan kepada pihak lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, dikecualikan dari ketentuan ini. Tuntutan hukum terhadap tindak pidana yang berkaitan dengan rahasia Wajib Pajak tersebut hanya dapat diajukan berdasarkan pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar. Berdasarkan ketentuan tersebut dapat dilihat bahwa tindak pidana pembocoran rahasia jabatan dibedakan antara yang terjadi karena kealpaan dengan yang terjadi karena kesengajaan. Di samping itu, perlu diingat bahwa delik tersebut merupakan delik aduan. Dengan demikian, tanpa adanya pengaduan dari si korban yang dalam hal ini adalah Wajib Pajak atas pembocoran rahasianya kepada pihak lain, maka pejabat yang bersangkutan tidak dapat dituntut, berarti proses hukum yang lain yang mendahului tuntutan tersebut seperti penyelidikan juga tidak dilakukan.

##### **b. Pasal 36 UU KUP**

Apabila petugas pajak dalam menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan Undang-Undang perpajakan dapat dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Tidak dijelaskan apakah hal ini berkaitan tindak pidana atau bukan, akan tetapi, karena menurut pasal tersebut tindakan semacam itu akan dikenakan sanksi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku maka harus dilihat ketentuan yang lain terlebih dahulu. Apabila ketentuan tersebut dikaitkan dengan ketentuan yang lain memenuhi kualifikasi sebagai suatu tindak pidana, maka tindakan tersebut dapat dikenakan sanksi

pidana. Misalnya saja, jika suatu tindakan memenuhi kualifikasi sebagaimana tercantum pada Pasal 3 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 yang berbunyi “dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi menyalahgunakan kewenangan, kesempatan, atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian Negara,” maka tindakan tersebut masuk dalam kategori tindak pidana korupsi. Pasal 36 UU KUP tersebut dimaksudkan untuk meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak dan meningkatkan kemampuan petugas pajak. Apabila tindakan atau sikap dari aparat yang bersangkutan memenuhi kualifikasi sebagai pelanggaran disiplin, maka aparat tersebut dapat dikenakan hukuman disiplin kepegawaian.

#### c. Pasal 335 KUHP

Bisa terjadi bahwa aparat pajak melakukan pemerasan terhadap Wajib Pajak. Meskipun Undang-Undang di bidang perpajakan tidak mengatur secara khusus mengenai hal ini, Pasal 335 KUHP mengatur mengenai tindak pidana tersebut.

## 2. Tindak Pidana oleh Wajib Pajak dan Penanggung Pajak

Tindak pidana yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak dan Penanggung Pajak dan diancam dengan sanksi pidana dapat dilihat dalam :

#### a. Pasal 38 UU KUP

Pasal ini mengatur mengenai tindak pidana yang dilakukan oleh orang yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar sehingga menimbulkan kerugian negara. Ancaman pidana yang dikenakan terhadap pelaku tindak pidana tersebut adalah ancaman pidana penjara paling lama satu tahun dan/atau denda paling banyak dua kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

#### b. Pasal 39 UU KUP

Pasal ini mengatur mengenai tindak pidana yang dilakukan oleh setiap orang yang dengan sengaja :

- 1) Tidak mendaftarkan diri, menyalahgunakan, atau

menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2; atau

- 2) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- 3) Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; atau
- 4) Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; atau
- 5) Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau
- 6) Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; atau
- 7) Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Ancaman pidana bagi mereka yang melakukan tindak pidana sebagaimana tersebut diatas adalah ancaman pidana penjara paling lama enam tahun dan denda paling banyak empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Ancaman pidana tersebut dilipatduakan apabila seseorang mengulangi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat satu tahun, terhitung sejak pidana penjara yang dijatuhkan selesai dijalani. Setiap orang yang mencoba untuk menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak; atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, diancam dengan ancaman pidana penjara paling lama dua tahun dan denda paling banyak empat kali jumlah restitusi yang dimohon dan/atau kompensasi yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

#### c. Pasal 5 ayat (1) UU No. 20 Tahun 2001

UU No. 20 Tahun 2001 memuat tentang Perubahan atas UU No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Berkaitan dengan Pasal ini, tindak pidana yang dimaksud adalah jika seseorang memberi atau menjanjikan sesuatu kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara dengan maksud agar pegawai negeri atau penyelenggara negara tersebut berbuat atau tidak berbuat sesuatu dalam jabatannya yang bertentangan dengan kewajibannya; atau memberi sesuatu kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara karena atau berhubungan dengan sesuatu yang bertentangan dengan kewajiban yang dilakukan atau tidak dilakukan dalam jabatannya. Tindakan ini dikenakan ancaman pidana penjara paling singkat satu tahun dan paling lama lima tahun dan/atau pidana denda paling sedikit Rp. 50.000.000 dan paling banyak Rp. 250.000.000.

**d. Pasal 24-26 UU No. 12 Tahun 1985 jo. UU No. 12 Tahun 1994**

Pasal-pasal ini mengatur mengenai tindak pidana berkaitan dengan Pajak Bumi dan Bangunan. Pasal 24 menyatakan bahwa tindak pidana terjadi ketika suatu pihak yang karena kealpaannya tidak mengembalikan/menyampaikan SPOP (Surat Pemberitahuan Objek Pajak) kepada Direktorat Jenderal Pajak; atau menyampaikan SPOP, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga menimbulkan kerugian negara. Sanksi yang diberlakukan terhadap pelaku tindak pidana tersebut adalah ancaman pidana penjara paling lama enam bulan atau denda paling tinggi sebesar dua kali pajak yang terutang.

Hal ini yang termasuk dalam tindak pidana di bidang Pajak Bumi dan Bangunan adalah ketika seseorang atau suatu pihak dengan sengaja tidak mengembalikan/menyampaikan SPOP kepada Direktorat Jenderal Pajak; menyampaikan SPOP, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar; memperlihatkan surat palsu atau dipalsukan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya; tidak menunjukkan data atau tidak menyampaikan

keterangan yang diperlukan sehingga menimbulkan kerugian negara. Terhadap tindak pidana seperti itu, pelakunya dapat dikenakan ancaman pidana penjara paling lama dua tahun atau denda paling tinggi sebesar lima kali pajak yang terutang.

**e. Pasal 13 dan 14 UU No. 13 Tahun 1985**

Bab V pasal 13 dan Pasal 14 UU No. 13 Tahun 1985 mengatur tentang Bea Meterai. Dalam Pasal 13 UU tersebut dinyatakan bahwa sanksi pidana dapat dikenakan pada orang yang:

- 1) Meniru atau memalsukan meterai tempel dan kertas meterai atau meniru dan memalsukan tanda tangan yang perlu untuk mengesahkan meterai;
- 2) Dengan sengaja menyimpan dengan maksud untuk mengedarkan atau memasukkan ke Negara Indonesia meterai palsu, yang dipalsukan, atau yang dibuat dengan melawan hak;
- 3) Dengan sengaja menggunakan, menjual, menawarkan, menyerahkan, menyediakan untuk dijual, atau memasukkan ke Negara Indonesia meterai yang mereknya, capnya, tanda tangannya, tanda sahnya, atau tanda waktunya telah dihilangkan, seolah-olah meterai itu belum dipakai dan/atau menyuruh orang lain menggunakannya dengan melawan hak;
- 4) Menyimpan bahan-bahan atau perkakas-perkakas yang diketahuinya digunakan untuk melakukan salah satu kejahatan untuk meniru dan memalsukan benda meterai

Keempat hal tersebut merupakan ketentuan yang didasarkan pada KUHP (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana). Oleh karena itu, dalam Undang-Undang Tentang Bea Meterai tidak dicantumkan konsekuensi hukum berupa sanksi terhadap tindakan pidana berkaitan dengan Bea Meterai. Sanksi pidana yang dapat dikenakan terhadap pelaku tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam nomor (1) menurut Pasal 253 KUHP adalah ancaman penjara paling lama tujuh

tahun. Sanksi pidana yang dapat dikenakan terhadap pelaku tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam nomor (2) menurut Pasal 257 KUHP adalah ancaman pidana penjara paling lama tujuh tahun. Sanksi pidana yang dapat dikenakan terhadap pelaku tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam nomor (3) menurut Pasal 257 KUHP adalah ancaman pidana penjara paling lama tujuh tahun. Sedangkan sanksi pidana yang dapat dikenakan terhadap pelaku tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam nomor (4) menurut Pasal 261 KUHP adalah ancaman pidana penjara paling lama 9 bulan atau denda paling banyak Rp. 300.

Pasal 14 Undang-Undang Tentang Bea Meterai menyatakan bahwa: barangsiapa dengan sengaja menggunakan cara lain selain menggunakan tanda meterai dalam hal pelunasan bea meterai tanpa seizin Menteri Keuangan, dapat dikenakan ancaman pidana penjara paling lama tujuh tahun.

Tindak pidana berkaitan dengan Bea Meterai tersebut dapat dilakukan tidak hanya oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak melainkan juga oleh pihak lain. Berkaitan dengan Bea Meterai perlu dipahami bahwa yang menjadi Wajib Pajak adalah pihak yang menerima dokumen, atau pihak yang mendapat manfaat dari dokumen kecuali ditemukan lain oleh para pihak. Oleh karena itu, belum tentu Wajib Pajak yang bersangkutan juga merupakan pihak yang harus membayar utang pajaknya.

#### **f. KUHP**

Di dalam KUHP ditentukan mengenai tindak pidana yang dapat berkaitan dengan pajak, seperti penyuaipan petugas pajak (Pasal 209), melawan perintah pejabat yang melakukan pengawasan dan pemeriksaan (Pasal 216), memberi keterangan lisan atau tertulis di bawah sumpah palsu (Pasal 242), memalsukan meterai tempel (Pasal 253), menggunakan meterai tempel yang telah digunakan (Pasal 260), membuka rahasia jabatan (Pasal 322), dan sebagainya.

### **3. Tindak Pidana oleh Pihak ke-3**

Selain tindak pidana yang dapat dilakukan oleh aparat pemerintah selaku fiskus dan anggota masyarakat selaku Wajib Pajak ataupun Penanggung Pajak, terdapat

kemungkinan tindak pidana dilakukan oleh pihak ketiga. Dalam hal ini, yang dimaksud sebagai pihak ketiga adalah pihak selain fiskus dan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak. Beberapa tindak pidana yang dapat dilakukan oleh pihak ketiga tersebut antara lain meliputi :

- a. Tindak pidana yang diatur dalam Pasal 41A jo. Pasal 35 Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Menurut ketentuan tersebut, apabila dalam menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperlukan keterangan atau bukti dari Bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, dan pihak ketiga lainnya yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa atau disidik, atas permintaan tertulis dari Direktur Jenderal Pajak, pihak-pihak tersebut wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta. Dalam hal pihak-pihak sebagaimana tersebut di atas terikat oleh kewajiban merahasiakan, untuk keperluan pemeriksaan atau penyidikan pajak kewajiban merahasiakan tersebut ditiadakan, kecuali untuk Bank. Untuk Bank, kewajiban merahasiakan di tiadakan atas perintah tertulis dari Menteri Keuangan. Setiap orang yang menurut ketentuan Undang-Undang sebagaimana tersebut diatas wajib memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar dapat dikenakan ancaman pidana penjara paling lama satu tahun dan denda paling banyak Rp. 10.000.000. apabila Wajib Pajak mempunyai simpanan uang di Bank dalam bentuk giro atau deposito, yang datanya diperlukan oleh aparat pajak dalam rangka pemeriksaan, maka pihak bank diwajibkan untuk memberitahukan kepada aparat yang bersangkutan. Memang terdapat ketentuan bahwa pihak bank diwajibkan untuk menjaga rahasia nasabahnya. Tetapi, dalam rangka pemeriksaan di bidang perpajakan dan seizin Menteri Keuangan, kewajiban

tersebut dapat diabaikan. Demikian pula halnya dengan akuntan politik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, dan sebagainya yang memiliki akses data informasi mengenai Wajib Pajak atau Penanggung pajak. Dalam rangka pemeriksaan, keterangan dan informasi dari mereka terkadang diperlukan sebagai bahan untuk menginformasi keterangan dan data yang diajukan oleh Wajib Pajak.

- b. Tindak pidana yang diatur dalam Pasal 41B Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Menurut ketentuan tersebut, setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dapat dikenakan ancaman pidana penjara paling lama tiga tahun dan denda paling banyak Rp. 10.000.000. Tindakan menghalangi penyidikan dapat dilakukan, baik oleh Wajib Pajak maupun pihak ketiga.
- c. Selain kedua tindak pidana tersebut masih terdapat tindak pidana di bidang pajak yang dapat dilakukan oleh pihak ketiga, khususnya berkaitan dengan ketentuan Bea Meterai. Misalnya saja, meniru atau memalsukan meterai tempel dan kertas menterai; dengan sengaja menyimpan dengan maksud untuk mengedarkan atau memasukkan ke Negara Indonesia berupa meterai palsu, yang dipalsukan, atau yang dibuat dengan melawan hak; dengan sengaja menggunakan, menjual, menawarkan, menyerahkan, menyediakan untuk dijual atau memasukkan ke Negara Indonesia berupa meterai yang mereknya, capnya, tanda tangannya, tanda sahnya, atau tanda waktu mempergunakannya telah dihilangkan, seolah-olah meterai itu belum dipakai dan/atau menyuruh oranglain mempergunakannya dengan melawan hak; atau menyimpan bahan-bahan atau perkakas-perkakas yang diketahuinya dapat digunakan untuk melakukan salah satu kejahatan untuk

meniru dan memalsukan benda meterai.

## **B. Tantangan Dan Persoalan Dalam Penegakan Hukum Pajak**

Terdapat berbagai faktor yang mempengaruhi keberhasilan penegakan hukum, seperti ketentuan yang berlaku, aparat pengawas, aparat penegak hukum, anggota masyarakat yang terkait, sistem penegakan, serta budaya hukum yang berkembang di masyarakat. Faktor-faktor tersebut merupakan tantangan tersendiri dalam menyukseskan upaya penegakan hukum.

### **1. Ketentuan yang Berlaku**

Dinamisnya pelaksanaan sistem perpajakan di Indonesia, apalagi sejak reformasi perpajakan Tahun 1983, maka jangan heran jika kita melihat sering sekali Undang-Undang Perpajakan kita mengalami perubahan melalui amandemen. Bahkan paling dramatis adalah Undang-Undang Pajak Penghasilan yang dalam kurun waktu 1983 samapi dengan 2008, telah empat kali mengalami perubahan. Regulasi di bidang pajak telah mengalami perubahan sejak reformasi perpajakan Tahun 1983 hingga sekarang :

- 1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, telah mengalami beberapa kali perubahan dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan terakhir Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.
- 2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang *Pajak Penghasilan*, telah mengalami beberapa kali perubahan dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 dan terakhir Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang efektif berlaku mulai Tahun Pajak 2009.
- 3) Undang-Undang nomor 8 Tahun 1983 tentang *Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah*, telah mengalami beberapa perubahan dengan Undang-

Undang Nomor 11 Tahun 1994, dan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.

- 4) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang *Pajak Bumi dan Bangunan*, telah mengalami perubahan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994.
- 5) Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang *Bea Meterai*.
- 6) Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang *Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan*, telah mengalami perubahan dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000.
- 7) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang *Kepabean*, telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006.
- 8) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang *Cukai*, telah mengalami perubahan dengan Undang-Undang nomor 39 Tahun 2007.
- 9) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang *Badan Penyelesaian Sengketa*, yang kemudian Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang *Pengadilan Pajak*.
- 10) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2000 tentang *Perjanjian Internasional (tax treaty)*.
- 11) Undang-Undang nomor 18 Tahun 1997 tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, telah mengalami perubahan dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000.

## 2. Aparat Pengawas

Melaksanakan tugasnya, aparat pengawas harus sedapat mungkin berusaha untuk tidak mengganggu aktivitas Wajib Pajak. Tetapi, pada saat yang bersamaan, aparat pengawas juga harus berhati-hati terhadap dalih “keluasaan usaha bagi Wajib Pajak” agar jangan sampai dalih ini disalahgunakan oleh Wajib Pajak untuk menutupi pelanggaran yang terjadi agar tidak terdeteksi. Besarnya kewenangan aparat pajak untuk melakukan tindakan, seperti memasuki ruangan dan tempat kegiatan usaha, melakukan penyegelan, dan sebagainya sering kali dikeluhkan oleh sebagian pihak. Mereka menilai bahwa kewenangan aparat pajak

demikian besar. Di satu pihak, hendaknya keluhan tersebut tidak menjadi penghalang bagi aparat yang bersangkutan dalam memenuhi tugasnya untuk mendapatkan informasi yang akurat mengenai ada atau tidaknya penyimpanan dan pelanggaran, tetapi di pihak lain, kewenangan yang besar ini jangan sampai dijadikan pembenaran oleh aparat pajak untuk berlaku sewenang-wenang atau untuk bertindak berlebihan dalam menjalankan tugasnya.

## 3. Aparat Penegak Hukum

Dalam melaksanakan tugas penegakan hukum, aparat penegak hukum menghadapi berbagai tantangan. Selain mereka harus menyediakan pembuktian cermat dan memadai, mereka juga harus menghadapi tekanan yang kuat dari pihak luar. Yang dimaksud dengan pihak luar dalam konteks ini adalah pihak di luar aparat pegenak hukum itu sendiri. Dalam kondisi sekarang ini dengan tingkat korupsi dan kolusi yang sedemikian parah dan menggurit, godaan yang hebat seringkali muncul dari luar aparat penegak hukum. Meskipun demikian, tidak menutup kemungkinan bahwa dalam kondisi tertentu, godaan justru datang dari dalam lingkungan kerja penegak hukum itu sendiri. Misalnya saja, tekanan untuk mengambil tindakan tertentu yang mengatasnamakan solidaritas atau loyalitas terhadap korps, atau tekanan aparat yang lebih senior terhadap aparat baru. Hal ini menghambat upaya penegakan hukum dari aparat yang memiliki dedikasi menjadi mandul.

## 4. Masyarakat Terkait

Sikap dari Wajib Pajak atau Penanggung Pajak sedikit banyak dipengaruhi oleh pemahaman dan persepsi mereka, baik atas ketentuan normatif maupun atas berbagai kebijakan yang diambil pemerintah. Hal-hal seperti pengalaman Wajib Pajak atau Penanggung Pajak ketika menghadapi masalah di bidang pajak atau perlakuan aparat terhadap Wajib Pajak atau Penanggung Pajak sangat mempengaruhi persepsi dari Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang bersangkutan, termasuk pihak ketiga, terhadap aparat pemerintah dan terhadap keseriusan penanganan penegakan hukum di bidang pajak.

Jadi tanggapan dan sikap masyarakat sangat dipengaruhi oleh berbagai hal.

### 5. Sistem Penegakan Hukum

Seringkali yang menjadi kendala dalam pelaksanaan system penegakan hukum adalah kurang memadainya akses yang dimiliki oleh pemerintah terhadap data dan informasi mengenai kegiatan usaha dan kekayaan Wajib Pajak. Kabar baiknya, mulai tanggal 1 September 2006 sampai sekarang Direktorat Jendral Pajak melakukan upaya pemeriksaan silang kepada semua Wajib Pajak, terutama Wajib Pajak badan. Pemeriksaan ini dilakukan dengan menganalisis setiap laporan keuangan yang disampaikan Wajib Pajak secara menyeluruh. Penulis berharap agar pemeriksaan silang tersebut benar-benar dilaksanakan dengan semestinya dan menjadi salah satu formula untuk mengatasi berbagai persoalan di bidang pajak.

### 6. Budaya Hukum Masyarakat

Selain berbagai hal yang telah disebutkan sebelumnya, elemen lain yang mempengaruhi keberhasilan penegakan hukum di bidang pajak adalah budaya hukum masyarakat. Budaya hukum tersebut terbentuk dari proses interaksi yang panjang antara berbagai praktik yang terjadi di lapangan dengan respons dari masyarakat. Budaya hukum masyarakat menentukan bagaimana masyarakat memandang sesuatu penyimpangan atau pelanggaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak maupun oleh aparat pajak, bagaimana masyarakat bersikap terhadap anggotanya yang tidak memenuhi kewajiban perpajakan, bagaimana respons masyarakat terhadap upaya penegakan hukum yang dilakukan oleh aparat yang berwajib, dan hal-hal lain yang berkaitan dengan kekurangan atau ketidak benaran di dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

## PENUTUP

### A. KESIMPULAN

1. Penegakan hukum pidana di bidang pajak tidak terlepas dari ketentuan pidana, baik yang diatur dalam undang-undang di bidang perpajakan maupun dalam undang-undang yang lain seperti KUHP. Dari sisi pelaku, penegakan hukum pidana di bidang

pajak dapat dikenakan terhadap fiskus, Wajib pajak atau penanggung pajak serta pihak ketiga. Penegakan hukum tersebut berkaitan dengan adanya tindak pidana di bidang pajak. Oleh karena itu, penting untuk mengetahui tindak pidana apa saja yang ada di bidang pajak serta cakupan dari penegakan hukum pidana di bidang pajak tersebut.

2. Terdapat berbagai faktor yang mempengaruhi keberhasilan penegakan hukum, seperti ketentuan yang berlaku, aparat pengawas, aparat penegak hukum, anggota masyarakat yang terkait, system penegakan, serta budaya hukum yang berkembang di masyarakat. Faktor-faktor tersebut merupakan tantangan tersendiri dalam menyelesaikan penegakan hukum.

## B. SARAN

Melihat banyaknya tipe penegakan hukum pidana dalam bidang pajak, maka langkah pencegahan dan penanganan menjadi sangat penting. Langkah pencegahan dimaksudkan agar hal tersebut tidak terjadi, sementara langkah penanganan ditujukan pada pelanggaran yang sudah terjadi. Penanganan ini harus diarahkan pada pengusutan untuk mengungkapkan siapa yang telah melakukan kesalahan dan siapa yang harus mempertanggungjawabkan kesalahan tersebut serta pada pengambilan tindakan terhadap pihak yang bersalah atau bertanggungjawab itu.

## DAFTAR PUSTAKA

- Basri, Faisal., *"Revolusi Perpajakan,"* Harian Umum Kompas, tanggal 21 Februari 2005.
- Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 2004..
- Brotodihardjo, Santoso.,*Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung : PT Eresco, 1995.
- Fatchurrochman, Agam., *Privatisasi Perpajakan dan Peran Praktisi Pajak* ([www.hukumonline.com](http://www.hukumonline.com)). Tanggal 18 April 2005.
- Gunadi, *Bunga Rampai Pemeriksaan Penyidikan & Penagiham Pajak*, Muc Publishing, Jakarta 2004.
- Ismail.Tjip.,*Menyibak Fenomena Perpajakan di Belahan Dunia*, Yasrif Watampome, Jakarta 2004.



- Rahardjo, Satjipto., *Masalah Penegakan Hukum : Suatu Tinjauan Sosiologis*, Penerbit Sinar Baru. Bandung. 1984.
- Saidi, Muhammad Djafar., *Pembaharuan Hukum Pajak*, PT Raja Grafindo, Jakarta, 2007.
- Soemitro, Rochmat., *Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*. Bandung : PT Eresco, 1977.
- ., *Dasar-dasar Hukum dan Pajak Pendapatan*, Bandung : PT Eresco, 1979.
- ., *Pengantar Singkat Hukum Pajak*. Bandung : PT. Eresco, 1992
- Suandy, Erly., *Hukum Pajak*. Jakarta : Salemba Empat, 2000.