

PEMBUKTIAN KERUGIAN PADA PENDAPATAN NEGARA DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI INDONESIA

Men Wih Widiatno

Fakultas Hukum, Universitas Esa Unggul, Jakarta
Jl. Arjuna Utara Nomor.9, Kebon Jeruk, Jakarta Barat - 11510
menwih@esaunggul.ac.id

Abstract

Taxation is the main source of state revenue, but the state revenue system through taxation uses a self-assessment system. The self-assessment system provides an opportunity for taxpayers to commit tax crimes. Criminal acts in the field of taxation are unlawful acts committed by individual taxpayers and/or business entities that can cause losses to state revenues in the tax sector. The complexity of tax law also lies in the regulation of tax crimes. This is aimed on the one hand at enforcing criminal law in the context of punishment, but on the other hand at realizing state revenue. The research objective of this study only concerns the enforcement of tax criminal law against criminal offenses that can be committed by taxpayers that are directly related to state finances, especially state revenues, the prevention of tax crimes committed by taxpayers can even lead to state finances. financial loss. Tax law enforcement also has a specific purpose, of course, which is to properly implement tax law provisions in order to achieve fairness, certainty and balance between the parties involved. This study aims to identify and understand the evidence of loss of state revenue in tax crimes in Indonesia. The research method used is a normative research method, the approximation method used in this research is a conceptual approach and legislation.

Keywords : *Tax crime, loss of state revenue, evidence*

Abstrak

Perpajakan merupakan sumber utama pendapatan negara, namun sistem penerimaan pendapatan negara melalui perpajakan menggunakan *self assesment system*. Dengan *self assesment system* memberikan peluang bagi Wajib Pajak untuk melakukan tindakan pidana perpajakan. Tindak pidana di bidang perpajakan merupakan perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh wajib pajak baik secara individu dan atau badan usaha yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara di sektor pajak. Kompleksitas hukum pajak juga terletak pada pengaturan tentang pidana pajak. Di satu sisi bertujuan untuk menegakkan hukum pidana dalam konteks pemidanaan, namun di sisi lain juga bertujuan untuk terwujudnya penerimaan negara. Objek penelitian pada penelitian ini adalah hanya mengenai penegakan hukum pidana pajak yang berkaitan dengan tindak pidana yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak berkaitan langsung dengan keuangan negara, khususnya penerimaan negara, terjadinya tindak pidana pajak yang dilakukan oleh wajib pajak bahkan dapat mengakibatkan kerugian keuangan negara. Penegakan hukum pidana di bidang pajak tentunya juga mempunyai tujuan tertentu yaitu agar ketentuan hukum di bidang pajak dapat dijalankan sebagaimana mestinya sehingga dapat mewujudkan keadilan, kepastian, dan keseimbangan antara para pihak yang terlibat didalamnya. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan memahami Pembuktian kerugian pada pendapatan negara dalam tindak pidana perpajakan di Indonesia, Metode Penelitian yang digunakan adalah metode

penelitian normatif, metode pendekatan yang dipakai dalam penelitian ini adalah pendekatan konseptual dan perundang-undangan.

Kata kunci: tindak pidana perpajakan, kerugian pendapatan negara, pembuktian

Pendahuluan

Pada hakekatnya tujuan negara adalah mewujudkan suatu masyarakat yang adil dan makmur berdasarkan Pancasila melalui Pembangunan nasional. Pembangunan nasional itu memerlukan dana yang besar, baik dana bersumber dari penerimaan negara dalam negeri ataupun dana yang bersumber dari penerimaan negara luar negeri, dan sumber dana terbesar diperoleh melalui sektor pajak. Tujuan dan fungsi kewajiban membayar pajak adalah dalam rangka mendapatkan anggaran pendapatan dan belanja Negara. Ketentuan kewajiban membayar pajak telah diatur berdasarkan ketentuan pasal 23 A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 yang menegaskan bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.

Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat imbalan baik langsung dan digunakan sebesar-besarnya bagi kemakmuran rakyat. Pembahasan mengenai pajak tentu tidak terlepas dari masalah hak dan kewajiban yang dimiliki wajib pajak. Wajib pajak yang dimaksud adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan mempunyai kewajiban untuk memenuhi kewajiban perpajakan termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak. wajib pajak adalah subjek hukum yang memiliki hak dan kewajiban di bidang perpajakan, jika wajib pajak tersebut tidak memenuhi kewajiban yang oleh undang-undang maka terhadap wajib pajak dapat dipaksa memenuhi kewajiban dengan berbagai cara. Paksaan ada yang berupa paksaan administratif di

bidang hukum administrasi negara seperti denda administratif atau surat paksa, tetapi ada pula paksaan di bidang hukum pidana. Kewajiban yang dianggap serius dapat diancam dengan sanksi pidana.

Kesadaran membayar pajak sangat tergantung pada kesadaran hukum masing-masing wajib pajak, disamping itu wajib pajak telah diberikan kepercayaan untuk memperhitungkan, membayar dan melaporkan kewajiban perpajakannya sendiri sesuai dengan asas *self assesment system* yang dianut dalam peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Kelemahan dari *self assesment system* adalah memberikan peluang bagi para wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya untuk melakukan tindakan penyimpangan yang dapat merugikan negara sehingga tindakan tersebut dapat menimbulkan pelanggaran dan kejahatan yang merupakan tindak pidana perpajakan.

Tindak pidana perpajakan merupakan perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh wajib pajak (perorangan atau badan) yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara di sektor pajak, yang dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) bagian yaitu kealpaan (pelanggaran) dan kesengajaan (kejahatan). Penegakan hukum merupakan salah satu amanat peraturan perundang-undangan yang diberikan kewenangan kepada pemerintah untuk melaksanakan upaya reformasi hukum. Pentingnya penegakan hukum dapat memberikan dampak yang signifikan bagi kehidupan masyarakat karena penerapan hukum melekat dalam semua bidang kehidupan masyarakat, termasuk politik, ekonomi, masyarakat, budaya.

Tujuan Pembuktian dalam Kitab Hukum Acara Pidana (KUHP) adalah

untuk mencari dan mencapai, atau setidaknya tidaknya mendekati, kebenaran substantif, yaitu kebenaran proses pidana yang utuh, dengan menerapkan norma-norma KUHAP secara jujur dan tepat. Seorang penjahat yang dituduh melakukan kejahatan atau kesalahan memerlukan pemeriksaan dan penetapan bahwa kejahatan itu dapat dibuktikan dan dituntut. Pada proses penyidikan pajak, penyidik pajak diwajibkan menemukan barang bukti yang dapat diolah menjadi alat bukti sehingga dapat meyakinkan hakim dalam memutus perkara pidana perpajakan. Untuk memperkuat pembuktian tindak pidana di bidang perpajakan, pihak penyidik pajak setidaknya harus memperoleh minimal dua alat bukti yang sah.

Namun demikian, dengan mempertimbangan kemungkinan alat-alat bukti tersebut gugur dalam proses persidangan di pengadilan, penyidik pajak harus dapat memperoleh sebanyak-banyaknya barang bukti untuk dijadikan sebagai alat bukti yang sah. Berdasarkan pada Pasal 184 ayat (1) Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP), alat bukti yang sah dapat berupa keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk, dan keterangan terdakwa. Hanya alat-alat bukti sah menurut undang-undang yang dapat dipergunakan untuk membuktikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Tindak pidana dibidang perpajakan dapat dikategorikan sebagai suatu kejahatan yang mana tidak hanya merugikan bagi orang lain atau masyarakat luas melainkan juga Negara dikarenakan merugikan pendapatan kas Negara yang mana pajak merupakan sumber pendapatan bagi Negara yang bertujuan untuk pembiayaan pembangunan serta kesejahteraan bagi masyarakat luas. Dan di dalam ketentuan Pasal-pasal yang mengatur tentang Perbuatan Pidana di

bidang Perpajakan karena kelalaian terdapat pada Pasal 38, Pasal 41 ayat (1) Dalam Undang-Undang KUP, yang dimaksud Kelalaian menurut penjelasan dalam Pasal 38, berarti tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan kewajibannya sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Adanya potensi kerugian negara disektor perpajakan tersebut, perlu adanya penyelesaian khususnya dalam pengenaan sanksi pidana guna menyelesaikan dugaan tindak pidana perpajakan secara proporsional. Mengingat tindak pidana perpajakan tergolong sebagai kejahatan terorganisir (*organized crime*) dan biasanya dilakukan melalui korporasi (*corporate crime*) serta dapat juga melibatkan petugas pajak, diperlukan suatu penanganan yang juga yang berbeda dari tindak pidana umum lainnya.

Metode Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian hukum secara normatif. Teknik pengumpulan bahan studi hukum pada penelitian ini adalah dengan teknik studi dokumen atau studi kepustakaan (*library research*). Teknik analisis bahan hukum dilakukan secara kualitatif menggunakan metode interpretasi. Dari hasil analisis akan diperoleh pemecahan dan jawaban terhadap permasalahan yang dirumuskan sekaligus sebagai kesimpulan penelitian yang menjadi dasar bagi perumusan rekomendasi penelitian sehingga penelitian ini dapat memberi manfaat seperti yang diharapkan. Oleh karena sasaran dalam penelitian ini adalah untuk menilai norma hukum atau kualitas substansi, maka sifat analisis yang tepat untuk digunakan adalah kualitatif. Analisis kualitatif dalam penelitian hukum artinya rumusan pembenaran didasarkan pada kualitas dari pendapat-pendapat para ahli hukum, teori, rumusan norma hukum, maupun doktrin.

Hasil dan Pembahasan

Pengaturan Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia

Dalam hukum acara pidana di Indonesia, sumber hukum yang menyatakan adanya pidana terdapat di dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) sebagai induk aturan umum dan peraturan perundang-undangan khusus lainnya di luar KUHP. KUHP sebagai induk aturan umum mengikat peraturan perundang-undangan khusus di luar KUHP, namun dalam hal-hal tertentu peraturan perundang-undangan khusus tersebut dapat mengatur sendiri atau menyimpang dari induk aturan umum. KUHP sebagai induk aturan umum memasukkan rumusan asas Legalitas dalam Pasal 1 ayat (1) KUHP yang berbunyi:

“Tiada suatu perbuatan dapat dipidana kecuali ataskekuatan aturan pidana dalam perundang-undangan yang telah ada sebelum perbuatan dilakukan”.

Aturan dari pasal tersebut mengandung dua arti yaitu: 1). Suatu tindak pidana harus dirumuskan atau disebutkan dalam perundang-undangan dan 2).Peraturan undang-undang ini harus ada sebelum terjadinya tindak pidana.” Suatu tindak pidana harus dirumuskan atau disebutkan dalam peraturan undang-undang mempunyai konsekuensi yaitu perbuatan seseorang yang tidak tercantum dalam undang-undang sebagai suatu tindak pidana, tidak dapat dipidana. Jadi dengan adanya asas ini hukum yang tak tertulis tidak berkekuatan untuk diterapkan dan adanya larangan penggunaan analogi untuk membuat suatu perbuatan menjadi suatu tindak pidana sebagaimana dirumuskan dalam Undang-Undang (Erja Fitria Virginia¹, Eko Soponyono, 2021).

Peraturan undang-undang ini harus ada sebelum terjadinya tindak pidana, dengan perkataan lain peraturan undang-undang pidana tidak boleh berlaku retroaktif (berlaku surut) (Lestari, 2019).

Asas yang menentukan bahwa tidak ada perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana jika tidak ditentukan terlebih dahulu dalam perundang-undangan dikenal dengan asas legalitas.

Asas Legalitas ini dalam bahasa Latin yaitu *Nullum delictum nulla poena sine praevia lege poenali*, bermakna tidak ada delik, tidak ada pidana tanpa peraturan lebih dahulu; tiada seorangpun dapat dihukum tanpa peraturan yang mendahului terjadinya perbuatan dan bahwa peraturan termaksud harus telah mencantumkan suatu ancaman hukuman, Asas Legalitas merupakan asas yang fundamental dalam hukum pidana. Asas Legalitas ini berorientasi pada kepastian hukum. Ada dua fungsi yang diemban atau dibebankan pada asas legalitas yaitu fungsi instrument yang berarti tidak ada perbuatan pidana yang tidak dituntut dan fungsi melindungi yang berarti tidak ada pemidanaan kecuali atas Undang-Undang. (Muttaqin, Sugiharti, & Tajudin, 2015)

Pengaturan mengenai tindak pidana di bidang perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2020 (UU KUP) jo. Ketentuan-ketentuan umum dalam KUHP yang mengatur mengenai tindak pidana yang dapat menjadi dasar pemidanaan tindak pidana perpajakan.

Tindak Pidana Perpajakan diatur dalam Bab VIII tentang Ketentuan Pidana Pasal 38, 39, 39A, 40,41, 41A, 41B, 41C, 43,43A. Dalam hubungannya dengan tindak pidana di bidang perpajakan, penggolongan atau jenis tindak pidana perpajakan terbagi kedalam tindak pidana perpajakan dalam bentuk pelanggaran (culpa) sebagai perbuatan yang tidak sengaja dan tindak pidana perpajakan dalam bentuk kejahatan (dolus) sebagai perbuatan yang dilakukan dengan sengaja.

Pasal 38 huruf a dan b UU KUP menentukan bahwa: "Setiap orang karena kealpaannya Tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, 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 39 ayat (1) menentukan:

Setiap orang yang dengan sengaja:

- a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
- d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
- f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
- g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau 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 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.

Berdasarkan Ketentuan Pidana Perpajakan tersebut, maka uraian Pasal 38 mengatur tentang Kealpaan (Culpa) yang terkait dengan Surat Pajak Tahunan (SPT), yang berhubungan dengan Pasal 13A UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang UU KUP. Pasal 39 berkaitan berkaitan dengan kesengajaan (Dolus) SPT, Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), Nomor Pengusaha Kena Pajak (NPKP), Pemeriksaan, Pembukuan, Penyetoran Pajak, dan Pasal 39 ayat (2) terkait dengan Tindak Pidana Pengulangan menentukan "pidana akan ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan". Pasal 39 ayat (3) terkait dengan Tindak Pidana Percobaan. Pasal 39A terkait tindak pidana Faktur Pajak.

Dalam perkembangannya, kegiatan pengawasan terhadap wajib pajak bisa mengarah kepada kegiatan penegakan hukum perpajakan. Dalam tataran praksis ada beberapa bentuk kegiatan dalam rangka penegakan hukum di bidang perpajakan yaitu penagihan pajak, pemeriksaan pajak, dan penyidikan

pajak. Proses pencarian data dan penetapan pajak terutang oleh otoritas pajak terdapat pada saat pemeriksaan pajak dan penyidikan pajak. Dimana jika tidak terpenuhi unsur pidana pajak, kegiatan yang dilakukan adalah kegiatan pemeriksaan pajak, tetapi jika memenuhi unsur tindak pidana pajak maka kegiatan penyidikan pajak yang dilakukan. Kriteria unsur tindak pidana yang dimaksud adalah terkait ketentuan yang terdapat pada pasal 38 sampai dengan pasal 43 UU KUP. Dalam muatan pasal-pasal yang mengatur tindak pidana tersebut terdapat salah satu frasa yang mensyaratkan adanya kerugian pendapatan negara dalam menentukan unsur tindak pidana perpajakan yaitu pada pasal 39 ayat 1 UU KUP. Frasa "kerugian pendapatan negara" tersebut tidak secara tegas diatur terkait batasan dan artinya dalam peraturan di bidang perpajakan. (Nindi Achid Arifki, 2019).

Hukum Keuangan Negara dan Kerugian Pendapatan Negara

Definisi Keuangan Negara ini dijelaskan dalam pasal 1 angka 1 Undang-undang nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (UU KN) bahwa "Keuangan Negara merupakan semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut." Ruang lingkup keuangan negara dijelaskan dalam pasal 2 UU KN yaitu "ruang lingkup keuangan negara yang meliputi (1) hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman; (2) kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga; (3) penerimaan negara; (4) pengeluaran negara; (5) penerimaan daerah; (6) pengeluaran daerah; (7) kekayaan negara/kekayaan

daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/perusahaan daerah; (8) kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum; (9) kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah."

Pengertian definisi pendapatan negara berbeda dengan pengertian dalam makna hukum keuangan negara, berkenaan dengan hukum keuangan negara dengan pendapatan negara, dalam UU KN mengatur nya pada pasal 11 ayat 3 yang menyebutkan bahwa "Penerimaan Negara terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak dan hibah." Secara historis, pengertian pendapatan negara dalam Indische Comptabiliteits Wet (ICW) sebagai penerimaan negara yang diatur dalam bagian 4 pasal 12 sampai dengan pasal 16 yang diantaranya menyebutkan jenis penerimaan negara adalah (1) penjualan atas hasil-hasil bumi dan kerajinan yang ditanam atau dibuat atas biaya negara; (2) Barang-barang yang masih diperuntukkan bagi dinas negara; (3) Barang-barang milik negara; (4) Penjualan atau penjaminan guna mendapatkan pinjaman atas barang-barang guna kepentingan negara; (5) pemungutan pajak.

Sistem perpajakan di Indonesia sudah mengalami perubahan sejak adanya reformasi perpajakan dengan pemberlakuan UU KUP tahun 2009, dimana dalam instrumen yuridis tersebut pelaksanaan atas sistem *Self Assesment* tidak serta merta menjadi sebuah kebebasan yang tanpa batas. Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas pajak berwenang melakukan pengawasan wajib pajak atas pelaksanaan sistem *Self Assesment* yang dilakukan wajib pajak.

Tujuan pengawasan dari otoritas perpajakan dalam hal ini untuk memastikan wajib pajak telah melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan pajak. Pembahasan kerugian pendapatan negara tidak akan lepas dari pembahasan tentang kerugian keuangan negara, selain dalam peraturan di bidang perpajakan, juga pada UU KN tidak diatur dengan jelas, definisi kerugian pada pendapatan negara dan kerugian keuangan negara tersebut.

Pemahaman kerugian negara dan kerugian pada pendapatan negara dapat dipahami melalui penjelasan dalam aspek akuntansi, Dalam aspek akuntansi, arti kerugian dapat ditemukan dalam A Dictionary for Accountants, yang dimaksud dengan "*Loss is (1) Any Item of expense, as in the term profit and loss; (2) Any Sudden, unexpected, involuntary, expence or irrecoverable cost, often reffered to as a form of non recurring charge an expanditure from which no present or future benefit any be expected; (3) the excess of the cost or depreciated cost of an asset over its selling price.*" Sehingga bila ditinjau dari aspek akuntansi, pemahaman kerugian pada pendapatan negara dapat dikaitkan dengan pemahaman aset dan kewajiban atau dalam penjabaran di dalam hukum keuangan negara disebut sebagai hak dan kewajiban kepada negara berdasarkan undang-undang.

Dalam pasal 2 ayat 1 UU KN menjelaskan bahwa yang merupakan "bagian keuangan negara adalah

- a. hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mendedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- b. kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
- c. Penerimaan Negara;
- d. Pengeluaran Negara;

- e. Penerimaan Daerah;
- f. Pengeluaran Daerah;
- g. kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/perusahaan daerah;
- h. kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum;
- i. kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah."

Definisi pendapatan negara diatur lebih lanjut pada Pasal 11 ayat 3 UU KN yang menyebutkan bahwa "Pendapatan negara terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah". Pernyataan dari dua pasal tersebut dengan tersirat mengandung pengertian bahwa pendapatan negara merupakan unsur dari keuangan negara, sedangkan dalam pengertiannya bidang perpajakan merupakan bagian dari pendapatan negara. Berdasarkan uraian hal-hal dalam frasa kata kerugian pada pendapatan negara yang tercantum dalam pasal 38 dan pasal 39 ayat 1 UU KUP dapat dimengerti sebagai bagian dari kekurangan pada pendapatan negara, dan kerugian tersebut dapat mengakibatkan keuangan negara mengalami kerugian yang nyata dan terdapat sejumlah kerugian sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Lebih lanjut dalam kaitan dengan batasan dan ukuran dalam pemenuhan unsur kekurangan nilai atau jumlah adalah bagian dari pembuktian unsur, yang dilakukan melalui perhitungan pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Kerugian pada Pendapatan Negara Dalam Tindak Pidana Perpajakan

Dalam sistem perpajakan yang menggunakan mekanisme *Self Assesment* maka wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar serta melaporkan sendiri besarnya pajak terutang setiap masa dan/atau tahun pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Bentuk konkret pelaksanaan sistem *Self Assesment* ini adalah setiap wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) yang memuat hal-hal terkait pokok-pokok objek maupun dasar perhitungan pajak dari wajib pajak. Pada prinsipnya kerugian pada pendapatan negara yang dimaksud adalah kerugian yang timbul dari perhitungan pajak terutang dimana perhitungan pajak yang terutang atau kurang dibayar yang sengaja atau lalai terdapat selisih yang kurang bayar, yang dapat dibuktikan sebagai perbuatan melawan hukum.

Unsur kerugian pada pendapatan negara yang menjadi salah satu unsur yang harus dipenuhi dalam tindak pidana perpajakan pasal 38 dan pasal 39 UU KUP. Secara historiografi dan konstruksi yuridis, keuangan negara dan konsep kerugian pada pendapatan negara terhadap diskursus penyelesaian kerugian pada pendapatan negara dapat dilakukan melalui pengungkapan ketidakbenaran. Dari penerapan pasal 38 dan pasal 39 UU KUP sebagai tindak pidana dapat disimpulkan bahwa pertama, pembentuk undang-undang belum konsisten dalam membentuk konstruksi yuridis atas kerugian keuangan negara. Kedua, belum terdapat norma yang mengatur secara tegas bahwa batasan dan maksud dari kerugian pada pendapatan negara, sehingga dalam memahami pendapatan negara yang bersumber dari pajak adalah pajak yang harusnya dibayarkan, dan atas kerugian pada pendapatan negara adalah pajak yang masih harus dibayar. Merujuk

pada kedua hal tersebut, diskursus atas penyelesaian kerugian pada pendapatan negara melalui pengungkapan ketidakbenaran menjadi sah dan mungkin dilakukan.

SPT yang disampaikan wajib pajak dapat merujuk kepada keadaan-keadaan tertentu misalnya 1. Pengisian SPT sudah sesuai dengan hak dan kewajiban yang diatur dalam ketentuan perpajakan; 2. Terdapat kekeliruan dalam hal penulisan; 3. Terdapat kesalahan penerapan peraturan perpajakan; dan 4. Adanya tindakan-tindakan yang bersifat Tax Avoidance maupun Tax Evasion. Pengujian atas benar atau tidaknya isi didalam SPT, otoritas pajak mempunyai kewenangan untuk melakukan pemeriksaan seperti yang telah diatur pada pasal 29 ayat 1 UU KUP yang menyebutkan bahwa Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan Pajak merupakan sarana bagi Otoritas Pajak untuk dapat melakukan penetapan pajak terutang, pajak yang kurang dibayar atau pajak yang lebih dibayar sesuai dengan ketentuan hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan perpajakan.

Frasa kata "kerugian pada pendapatan negara" pertama kali terdapat dalam peraturan perpajakan dalam UU Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan atas UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP. Frasa kata tersebut juga terdapat dalam pasal 38 dan pasal 39, serta dalam penjelasan Pasal 38 yang mana telah merubah frasa kata kerugian pada negara yang ada di UU Nomor 6 Tahun 1983. Penegasan kerugian yang ditimbulkan oleh tindak pidana dalam bidang perpajakan adalah adanya kerugian yang terjadi terhadap pendapatan negara berupa penerimaan pajak, maka frasa kata

kerugian pada negara dalam UU Nomor 6 Tahun 1983 diubah menjadi kerugian pada pendapatan negara dalam UU Nomor 9 Tahun 1994. Frasa kata kerugian negara juga diatur dalam Pasal 34 Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007 tentang "Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 28 Tahun 2007", frasa kata kerugian negara diganti menjadi kerugian pada pendapatan negara tentang pengaturan penghentian penyidikan.

Berdasarkan hal tersebut di atas, frasa kata kerugian pada pendapatan negara yang terdapat pada muatan UU KUP dapat dipahami sebagai kekurangan pada pendapatan negara berupa penerimaan pajak yang dapat mengakibatkan kerugian negara atau kerugian keuangan negara yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Dalam kaitan kerugian pada pendapatan negara dengan batasan dan ukuran terkait pemenuhan unsur kekurangan nilai atau jumlah sebagai pembuktian unsur, pembuktiannya dapat dilakukan melalui perhitungan pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 38 dan Pasal 39 ayat (1) UU KUP adalah merupakan delik materiil, pembuktiannya menitikberatkan pada akibat dari tindak pidana di bidang perpajakan tersebut yakni kerugian pada pendapatan negara, sehingga objek penanganan tindak pidana di bidang perpajakan diperoleh dari pengembangan terhadap analisis informasi, data, laporan dan pengaduan (IDL) dan pemeriksaan bukti permulaan. Bila dalam hasil pengembangan tersebut terdapat tindak pidana maka dilanjutkan ke

proses penyidikan dengan mengidentifikasi adanya kerugian pada pendapatan negara dan tidak dibandingkan dengan mengidentifikasi jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Oleh karena pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan dilakukan terhadap indikasi tindak pidana di bidang perpajakan, penghitungan jumlah kerugian pada pendapatan negara menggunakan parameter jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Pada proses penyidikan yang dilakukan terhadap perusahaan atau korporasi, dilakukan kegiatan pemeriksaan terhadap saksi dan dokumen yang berdasarkan bukti atau keterangan yang diperoleh, penyidik menetapkan tersangka. Bisa tersangka korporasi dan perseorangan atau tersangka perseorangan saja. Bisa satu tersangka atau lebih dari satu tersangka. Bisa tersangka pelaku utama saja atau tersangka turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu tindak pidana di bidang perpajakan. Kerugian pada pendapatan negara dibebankan kepada pihak yang melakukan perbuatan pidana dan tidak terkait kepada kewajiban perpajakan.

Yang dibebankan kepada tersangka adalah kerugian pada pendapatan negara dalam satu peristiwa pidana dan bukan an sich pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Jika yang dibebankan adalah an sich pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar maka hal tersebut hanya dapat dikenakan terhadap wajib pajak yang muncul di Surat Perintah Penyidikan yang pertama karena tersangka (misalnya pengurus korporasi atau pelaku turut serta) tidak dapat dibebani pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar yang menjadi kewajiban wajib pajak yang muncul di Surat Perintah Penyidikan yang pertama. Jika frasa kerugian pada pendapatan negara yang digunakan, hal tersebut sudah tepat karena kerugian pada pendapatan negara dapat dibebankan kepada setiap

tersangka terkait dengan perbuatan pidana yang telah dilakukan dan tidak terkait kepada kewajiban perpajakan. Namun demikian, sekali lagi, karena ini adalah penyidikan terhadap tindak pidana di bidang perpajakan, penghitungan jumlah kerugian pada pendapatan negara menggunakan parameter jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, dalam Pasal 44B UU KUP, frasa kerugian pada pendapatan negara lebih tepat digunakan daripada frasa jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar untuk penghentian penyidikan yang berasal dari delik pidana Pasal 38 dan Pasal 39 ayat (1) UU KUP. Jumlah kerugian pada pendapatan negara yang menjadi dasar pembayaran pokok dan sanksi Pasal 44B UU KUP dapat ditentukan oleh Ahli Perpajakan.

Pembuktian Kerugian pada Pendapatan Negara Dalam Tindak Pidana Perpajakan

Merujuk kepada Pasal 184 ayat (1) Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) mengatur tentang "alat bukti yang sah berupa keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk, dan keterangan terdakwa". Hanya dengan alat-alat bukti sah menurut undang-undang yang dapat dipergunakan untuk membuktikan suatu tindak pidana tidak terkecuali dengan tindak pidana di bidang perpajakan. Pada tahap penyidikan tindak pidana pajak, penyidik pajak diwajibkan untuk menemukan barang bukti permulaan yang cukup yang dapat digunakan sebagai alat bukti dalam pengadilan sehingga dengan alat bukti tersebut dapat meyakinkan hakim dalam pertimbangan untuk memutus suatu perkara tindak pidana di bidang perpajakan. Guna memperkuat pembuktian terpenuhinya tindak pidana di bidang perpajakan, pihak penyidik pajak wajib memperoleh minimal

dua alat bukti yang sah dan terdapat kerugian pada pendapatan negara.

Penyidik pajak juga diharapkan mempertimbangan kemungkinan alat-alat bukti tersebut yang ada bisa saja gugur dalam proses persidangan di pengadilan, sehingga penyidik pajak harus mengupayakan mendapat atau memperoleh sebanyak-banyaknya barang bukti untuk menjadi pelengkap alat bukti yang telah ada untuk dijadikan sebagai alat bukti yang sah lainnya. Dalam proses penyidikan pajak, umumnya penyidik pajak melakukan penyitaan dan pengolahan terhadap barang bukti, alat bukti, dan/atau bahan bukti berupa semua dokumen dan barang-barang yang terkait dengan objek pemeriksaan.

Sebelum kita menguraikan jenis barang bukti dalam tindak pidana di bidang perpajakan yang ada, maka kita perlu paham terlebih dahulu tentang definisi dari barang bukti, bahan bukti, dan alat bukti dalam tindak pidana perpajakan. Berdasarkan pada Surat Edaran Dirjen Pajak nomor SE-06/PJ/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan (SE-06/2014), menyebutkan bahwa "barang bukti merupakan bahan bukti yang telah disortir menurut macam, jenis, maupun jumlahnya, yang disita oleh penyidik pajak untuk digunakan sebagai sarana pembuktian dalam penyidikan, penuntutan, dan peradilan tindak pidana di bidang perpajakan". Bahan bukti dalam tindak pidana perpajakan adalah merupakan dasar, landasan, sarana dan/atau hasil pencatatan, pembukuan, atau pembuatan dokumen yang berhubungan langsung maupun tidak langsung dengan usaha atau pekerjaan wajib pajak atau orang lain yang diduga melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Bahan bukti sendiri diartikan sebagai benda berupa buku termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara

program aplikasi online, catatan, dokumen, keterangan dan/atau benda lainnya. Sementara itu, alat bukti dimaknai sebagai barang bukti yang sudah diolah dan memiliki kekuatan serta penilaian dalam hukum pembuktian.

Pada umumnya tindakan pengawasan berupa penegakan hukum pidana pajak dimulai dengan proses pemeriksaan bukti permulaan (Bukper) dan atas usulan pemeriksaan Bukper akan menjadi hal yang sangat penting dalam penegakan hukum terhadap tindak pidana perpajakan. Usulan Pemeriksaan Bukper bersumber dari adanya dokumen IDLP (Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan), dimana dokumen IDLP tersebut dapat dibuat oleh Account Representative (AR) maupun oleh Fungsional Pemeriksa Pajak (FPP) ataupun masyarakat umum. Apabila dalam pemeriksaan pajak, Fungsional Pemeriksa Pajak dalam pemeriksaannya menemukan dugaan atau indikasi tindak pidana pajak maka Fungsional Pemeriksa Pajak tersebut dapat mengusulkan yang dibuat dalam suatu laporan, agar hasil pemeriksanya dapat menjadi Pemeriksaan Bukti Permulaan, dengan demikian dapat disimpulkan Fungsional Pemeriksa Pajak mempunyai peran penting dalam penegakan hukum dalam hal terjadi tindak pidana pajak.

Merujuk kepada pasal 1 angka 27 UU KUP dijelaskan bahwa "Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan", sedangkan pasal 1 angka 26 UU KUP menjelaskan "Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja

yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara".

Kewenangan dan landasan formil bagi Dirjen Pajak untuk melakukan Pemeriksaan Bukper adalah diatur dalam pasal 43A ayat 1 UU KUP yang mana mengatur bahwa "Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Dalam penjelasannya disebutkan bahwa informasi, data, laporan, dan pengaduan yang diterima oleh DJP akan dikembangkan dan dianalisis melalui kegiatan intelijen atau pengamatan yang hasilnya dapat ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau tidak ditindaklanjuti".

Pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan selanjutnya diatur dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ/2017 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Lapangan Dalam Rangka Pemeriksaan Untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan. Berdasarkan SE-10/PJ/2017, pihak yang dapat memberi usulan untuk dilaksanakan pemeriksaan Bukper diatur dengan pasal 1 Angka 5. Dalam melaksanakan pemeriksaan bukti permulaan, Pemeriksa dapat melakukan pelaksanaan pengujian di tempat Wajib Pajak. Dalam rangka Pemeriksaan Lapangan dilaksanakan berdasarkan pertimbangan profesional (professional judgement) Pemeriksa Pajak dan Kepala Unit Pemeriksa Pajak, Pemeriksa Pajak harus menentukan apakah akan menghitung besarnya penghasilan kena pajak secara jabatan atau mengusulkan Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagai tindak lanjut Pemeriksaan, yang dituangkan di dalam Kertas Kerja Pemeriksaan.

Penyidik tindak pidana di bidang perpajakan menurut peraturan perpajakan hanya dapat dilakukan oleh pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di

lingkungan Direktorat Jenderal pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana perpajakan, selanjutnya pejabat pegawai negeri sipil tersebut disebut PPNS. PPNS dalam jabatannya sebagai aparat penyidik tindak pidana dalam lingkup bidang tugasnya melaksanakan penyidikan di bawah koordinasi oleh penyidik polisi. Penyidik polisi yang dimaksud adalah polisi yang merupakan bagian dari sistem peradilan pidana sehingga dalam melaksanakan tugas dan fungsinya, PPNS bekerja sama dan berinteraksi dengan subsistem-subsistem penegak hukum lain dalam kerangka sistem peradilan pidana.

Wewenang Pejabat Pegawai Negeri Sipil sebagai penyidik diatur dan ditetapkan berdasarkan "pada pasal 44 Ayat (2) UU KUP, yakni sebagai berikut:

- 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;
- d. memeriksa buku, catatan, dan dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. melakukan penggeledahan untuk mendapatkan barang bukti berupa pembukuan, pencatatan, dan dokumen lain, serta barang bukti lain yang diduga terkait dengan tindak pidana di bidang perpajakan dan/atau melakukan penyitaan terhadap barang 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. melakukan pemblokiran harta kekayaan milik tersangka sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan/atau penyitaan harta kekayaan milik tersangka sesuai dengan Undang-Undang yang mengatur mengenai hukum acara pidana, termasuk tetapi tidak terbatas dengan adanya izin ketua pengadilan negeri setempat
- k. menghentikan penyidikan; dan/atau
- l. melakukan tindakan lain yang perlu untuk kelancaran penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan."

Tindak pidana di bidang perpajakan merupakan salah satu tindak pidana yang bersifat khusus sehingga menjadi *lex specialis*. Secara teori *lex specialis derogat legi generali* adalah asas penafsiran hukum yang menyatakan bahwa hukum yang bersifat khusus (*lex specialis*) sehingga mengesampingkan hukum yang bersifat umum (*lex generalis*). Tindak pidana di bidang perpajakan menjadi salah satu tindak pidana yang melibatkan penyidik di luar Polri dalam proses penyidikannya. Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan yaitu dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

Di samping itu, proses peradilan pidana di bidang perpajakan tetap berdasarkan sistem peradilan pidana yang berlaku di Indonesia, dan seperti hukum acara pidana pada umumnya bersandar dengan ketentuan yang diatur dalam Undang - Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHAP), sehingga pelaksanaan penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan di luar penyidikan, seperti proses penuntutan dan pemeriksaan sidang pengadilan, tetap dilaksanakan sesuai KUHAP, dimana terdapat unsur kejaksaan sebagai penuntut umum, unsur advokat sebagai penasihat hukum, dan unsur pengadilan adalah hakim sebagai pemeriksa dan pemutus perkara tetap menjalankan fungsinya dalam proses penegakan dan peradilan hukum tindak pidana di bidang perpajakan

Dari aspek substansi pengaturan tata cara pelaksanaan hukum acara penegakan tindak pidana perpajakan ini, ketentuan mengenai tindak pidana pajak terutama terkait dengan delik serta sanksi pidana di bidang perpajakan belum mencerminkan konsep dasar pemidanaan di bidang perpajakan, yang mana pengaruh otoritas pemerintah yang dapat intervensi proses penegakan hukumnya. Berbeda dengan tujuan dalam pidana umum, tujuan pemidanaan di bidang perpajakan menitikberatkan pada pengamanan terhadap penerimaan negara terutama dari sektor perpajakan dengan cara pemulihan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan.

Hal menarik dalam substansi hukum dalam penegakan tindak pidana perpajakan lainnya yaitu adanya hal-hal yang dapat mempengaruhi proses penegakan hukum tindak pidana perpajakan yaitu pada tahap persidangan Penuntut Umum dapat meniadakan tuntutan pidana penjara kepada Wajib Pajak atau Terdakwa apabila Wajib Pajak atau Terdakwa

melakukan pelunasan kerugian pendapatan negara akibat tindak pidana perpajakan seperti dimaksud Pasal 38 dan Pasal 39 UU KUP, dengan cara melakukan pelunasan jumlah pajak akibat tindak pidana sebagaimana dimaksud Pasal 39A UU KUP. Penetapan jumlah pelunasan tersebut mengikuti ketentuan pelunasan sebagaimana dimaksud Pasal 44B ayat (2) dan ketika Wajib Pajak atau Terdakwa melakukan pelunasan tersebut pada tahap persidangan, maka pelunasan itu akan menjadi pertimbangan untuk dituntutnya Wajib Pajak atau Terdakwa tanpa disertai penjatuhan pidana penjara.

Dalam proses penyidikan dan pemeriksaan peradilan pidana di bidang perpajakan, ketentuan peniadaan tuntutan pidana penjara akibat pembayaran yang dilakukan oleh Terdakwa merupakan hal yang baru dan tidak ditemui dalam penegakan hukum tindak pidana di bidang ekonomi lainnya. Ketentuan ini memberikan efek pengaruh secara langsung pada proses penegakan hukum pidana di bidang perpajakan, bahwa pidana penjara atau pembatasan gerak badan merupakan pilihan terakhir untuk dijatuhkan kepada Wajib Pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan, dengan kata lain, penegakan hukum tindak pidana perpajakan menjadi lebih terarah pada pengembalian kerugian pada penerimaan negara.

Kesimpulan

Sesuai dengan penjelasan pasal 38 UU KUP, dijelaskan maksud pelanggaran terhadap suatu kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, yang mana sepanjang menyangkut tindakan administratif perpajakan, maka dapat dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat ketetapan pajak (SKP) dan surat tagihan pajak (STP), sedangkan tindakan yang menyangkut tindak pidana pajak akan dikenai sanksi pidana berupa kurungan, penjara dan sanksi denda.

Dengan demikian, setiap perbuatan yang diancam dengan sanksi pidana adalah perbuatan atau tindakan pidana yang bukan pelanggaran administratif melainkan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan. Penerapan alat bukti tindak pidana perpajakan merupakan pembuktian suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara pelakunya dan diancam dengan hukuman pidana.

Daftar Pustaka

- Dirjen Pajak (2022), Susunan Dalam Satu Naskah Harmonisasi Peraturan Perpajakan, www.pajak.go.id
- Erja Fitria Virginia¹, Eko Soponyono. (2021). Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan, *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* Vol.3 No.3, hal 299-311
- Indonesia, Undang-undang nomor 11 tahun 2020 Tentang Cipta Kerja
- Indonesia, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Indonesia, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
- Indonesia, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2021
- Kurniawan, R., & Purwoleksono, D. E. (2019). Politik Hukum Pidana di Bidang Perpajakan. *Jurnal Pamarator: Jurnal Ilmiah Universitas Trunojoyo* vol 12 no.2, hlm. 108-112.
- Lestari, I. (2019). Aspek Hukum Pidana dalam Tindak Pidana Perpajakan. *Law Public*, Vol.1, (No.1), hlm.5-12
- Muhammad Ridwan Saleh, Lauddin Marsuni & Hasbuddin Khalid. (2022), Penegakan Hukum Tindak Pidana Perpajakan dalam Sistem Peradilan Pidana di Indonesia, *Journal of Lex Generalis (JLS)* vol. 3 no. 8, hlm. 1307-1322
- Muttaqin, Zainal., Sugiharti, Dewi Kania., & Tajudin. (2015). *Law Enforcement Taxation through NonLitigation Mechanisme (An Alternative)*. *Jurnal Mimbar Hukum* Vol.27 No.2, hlm.384
- Nindi Achid Arifki, (2019). Penyelesaian Kerugian pada Pendapatan Negara melalui Pengungkapan Ketidakbenaran (Suatu Kajian Hukum Doktrinal Dalam Sistem Perpajakan). *Jurnal Suara Hukum* Vol 1 Nomor 1, Maret 2019, hlm. 90 - 103
- Noreen, C. A., & Kristanto, A. B. (2021). Kepatuhan di Tengah Kompleksitas Pajak: Apakah Literasi Memiliki Peran?. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, vol 8 no.02, hlm. 184-195.
- Nurchalis, N. (2018). Efektivitas Sanksi Pidana Dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Dalam Menanggulangi Penghindaran Pajak Korporasi/The Effectiveness Of Criminal Sanction On The General Provisions Of Taxation In Addressing Corporation Tax Evasion. *Jurnal Hukum dan Peradilan*, vol 7 no.1, hlm. 23-44.
- Pardede, M. (2020). Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Oleh Korporasi Dalam Bidang Perpajakan. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, 20 (3), 335-362.