

**PENERAPAN SANKSI PIDANA TERHADAP PELAKU TINDAK PIDANA  
PERPAJAKAN SECARA BERSAMA-SAMA  
(Studi Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk)**

**COLLECTIVE IMPLEMENTATION OF CRIMINAL SANCTIONS AGAINST  
TAX CRIMINAL ACTORS  
(Decision Study Number: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk)**

**Bambang Hartono<sup>1</sup>, Zainudin Hasan<sup>2</sup>, Arfanudin Siregar<sup>3</sup>**

Received: December 2022

Accepted: December 2022

Published: January 2023

**Abstrak**

Tindak pidana pajak diartikan suatu peristiwa atau tindakan melanggar hukum atau undang-undang pajak yang dilakukan oleh seseorang yang tindakannya tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan oleh undang-undang pajak telah dinyatakan sebagai suatu perbuatan pidana yang dapat dihukum. Tujuan penelitian untuk menganalisis faktor penyebab pelaku melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk dan penerapan sanksi pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu penelitian normatif. Sistem target dalam pemungutan pajak dapat mendorong peningkatan penerimaan negara, namun di sisi lain dapat menimbulkan masalah krusial bilamana penerapan terget yang dimaksudkan hanya untuk memunculkan data subjektif. Kendati data subjektif bukan data fiktif akan tetapi hal itu dapat digunakan untuk mengelabui masyarakat dari keadaan dan kondisi riil penerimaan sektor pajak. Praktik menyimpang dalam upaya pencapaian target pajak akan menjadi celah (*loophole*) yang memberi peluang bagi oknum petugas pajak, wajib pajak dan konsultan pajak untuk bekerjasama dan secara terencana melakukan tindak kejahatan di bidang perpajakan (*tax crime*) seperti penggelapan, penghindaran, penyimpangan, pemerasan dan pemalsuan dokumen, yang tujuan pokoknya untuk mendapatkan keuntungan ilegal yang sebesar-besarnya atau memperkaya diri sendiri, sehingga pada gilirannya menyebabkan distorsi penerimaan atau kekayaan negara..

**Kata kunci:** Sanksi, Tindak Pidana, Perpajakan.

**Abstract**

*A tax crime is defined as an event or action that violates the law or tax laws committed by a person whose actions can be accounted for and by tax law has been declared a criminal act that can be punished. The purpose of the study was to analyze the factors that caused the perpetrators to commit tax crimes together based on Decision Number: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk and the application of criminal sanctions against perpetrators of tax crimes jointly based on Decision Number: 343/Pid. Sus/2021/PN Tjk. The research method used in this research is normative research. A target system in tax collection can encourage an increase in state revenues, but on the other hand it can cause a crucial problem if the target application is intended only to generate subjective data. Even though subjective data is not fictitious data, it can be used to deceive the public from the real conditions and conditions of tax sector revenue. Deviant practices in an effort to achieve tax targets will become loopholes that provide opportunities for unscrupulous tax officers, taxpayers and tax consultants to work together and in a planned manner commit tax crimes such as embezzlement, evasion, fraud, extortion and falsification of documents, the main purpose of which is to obtain maximum illegal profits or to enrich oneself, which in turn causes distortion of state revenues or wealth. It is almost certain that crimes in the field of taxation originate from the determination of the amount of tax to be paid by the taxpayer which is determined jointly between the tax authorities and the taxpayer.*

**Keywords:** : Sanctions, Criminal act, Taxation.

<sup>1</sup> Universitas Bandar Lampung. Email : bambang.hartono@ubl.ac.id

<sup>2</sup> Universitas Bandar Lampung. Email : zainudinhasan@ubl.ac.id

<sup>3</sup> Universitas Bandar Lampung. Email : arfanudinsiregar1009@gmail.com

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Negara Indonesia yang notabenenya adalah negara hukum<sup>1</sup>, maka segala sesuatu yang berkenaan dengan pelanggaran hukum atau tidak taat pada aturan hukum yang ada akan mendapatkan sanksi yang tegas bagi pelakunya. Dianjurkan bagi siapa saja yang hidup sebagai warga masyarakat yang hidup di bumi pertiwi ini agar dapat menciptakan keteraturan sosial dengan baik yaitu menjunjung tinggi hukum yang berlaku. Hukum harus ditegakkan tanpa adanya tebang pilih dalam kasus hukum.

Didalam hukum pidana terdapat perbuatan pidana, pertanggungjawaban pidana, serta pemidanaan. Kajian di dalam hukum pidana tidak dapat terlepas dari tiga kajian pokok tersebut. Konsep pertanggungjawaban dalam hukum pidana merupakan konsep sentral yang dikenal dengan ajaran kesalahan (*mens rea*). Pertanggungjawaban pidana merupakan proses penentu seorang yang melakukan tindak pidana dapat dipidana. Karena jika seseorang tidak dapat dimintai pertanggungjawaban pidana, maka orang tersebut tidak dapat dipidana. Sesuai dengan ajaran dualistis, yakni pandangan yang memisahkan antara tindak pidana (perbuatan pidana) dan pertanggungjawaban pidana. Pada ajaran tersebut mensyaratkan seseorang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana apabila telah terbukti melakukan tindak pidana. Namun tidak sebaliknya, seseorang yang terbukti melakukan tindak pidana secara pasti telah dapat dimintai pertanggungjawaban pidana, kecuali telah ada pada dirinya kesalahan.<sup>2</sup>

Seseorang melakukan tindak pidana, tentu akan ada pertanggungjawaban pidana terhadap orang tersebut. Tindak pidana akan bermakna apabila terdapat pertanggungjawaban pidana, sebaliknya tidak ada pertanggungjawaban pidana jika tidak ada kesalahan. Dalam Pasal 44 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) yang masih memakai rumusan Pasal 37 jilid 1 WvS Nederland Tahun 1886 yang berbunyi : “tidak boleh dipidana ialah barang siapa yang mewujudkan suatu delik, yang tidak dapat dipertanggungjawabkan kepadanya disebabkan oleh kekurangsempurnaan pertumbuhan akalnya atau sakit gangguan akal”.<sup>3</sup>

Rumusan Pasal 4 KUHP dapat ditarik sebuah kesimpulan bahwa seseorang dianggap memiliki kemampuan bertanggungjawab haruslah memenuhi 3 (tiga) syarat, yaitu :

- a. Dapat menginsyafi makna yang senyatanya daripada perbuatan;
- b. Dapat menginsyafi bahwa perbuatan itu tidak dipandang patut dalam pergaulan masyarakat;

<sup>1</sup> Lihat: *Pasal 1 Ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945*

<sup>2</sup> <http://nurulazmi-address.blogspot.com/2017/01/pertanggungjawaban-pidana.html>. Diakses Pada Tanggal 19 Oktober 2020 Pada Pukul 19.45 wib.

<sup>3</sup> Zainal Abidin Farid.1995. *Hukum Pidana I*. Sinar Grafika, Jakarta, hlm 260.

c. Mampu menentukan niat atau kehendaknya dalam melakukan perbuatan.<sup>4</sup>

Perbuatan pidana yang merupakan perusakan hutan dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2013 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Perusakan Hutan (Selanjutnya disingkat UU P3H), meliputi 2 (dua) kegiatan sebagai berikut :

- a. Pembalakan liar, yaitu semua kegiatan pemanfaatan hasil hutan kayu secara tidak sah yang terorganisasi;
- b. Penggunaan kawasan hutan secara tidak sah yang dilakukan secara terorganisasi, yaitu penggunaan kawasan hutan secara tidak sah adalah kegiatan terorganisasi yang dilakukan di dalam kawasan hutan untuk perkebunan atau pertambangan tanpa izin Menteri Kehutanan.<sup>5</sup>

Setiap orang yang melakukan tindak pidana pembalakan liar memiliki peran masing-masing. Selanjutnya, perbuatan perusakan hutan secara terorganisasi merupakan aktivitas yang dilakukan oleh kelompok yang terstruktur, yaitu terdiri atas dua orang atau lebih dan bertindak secara bersama-sama pada waktu tertentu dengan tujuan melakukan perusakan hutan tanpa menggunakan izin yang sah.

Ketentuan hukum pidana yang termuat dalam KUHP pada Buku I Bab V tentang turut serta melakukan perbuatan yang dapat dihukum atau melakukan perbuatan pidana secara bersama-sama, yang lebih dikenal dalam bahasa belanda dengan sebutan *deelneming*. *Deelneming* dapat diartikan sebagai bentuk turut serta atau terlibatnya orang atau orang-orang baik secara psikis maupun fisik dengan melakukan masing-masing perbuatan sehingga melahirkan suatu tindak pidana.<sup>6</sup>

Turut serta, turut campur, ataupun turut berbuat membantu melakukan agar suatu tindak pidana itu terjadi, atau dalam kata lain, orang yang lebih dari satu orang secara bersama-sama melakukan tindak pidana, sehingga harus dicari pertanggungjawaban dan peranan masing-masing peserta dalam suatu peristiwa pidana.<sup>7</sup> Perbuatan pidana yang dilakukan orang secara bersama-sama (*deelneming*) menunjuk bahwa setiap orang memenuhi rumusan delik Konsep KUHP memandang perbuatan pidana yang secara *deelneming* merupakan kerja sama yang disadari sebagai kesengajaan untuk bekerjasama melakukan perbuatan pidana. Kesengajaan bekerjasama melakukan perbuatan pidana merupakan dasar

<sup>4</sup> Roeslan Saleh. 1993. *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana :Dua Pengertian Dasar Dalam Hukum Pidana*. Aksara Baru. Jakarta. hlm 80.

<sup>5</sup> Ahmad Redi.2014. *Hukum Sumber Daya Alam Dalam Sektor Kehutanan*. Sinar Grafika. Jakarta. hlm 239.

<sup>6</sup>Adami Chazawi.2002. *Pembelajaran Hukum Pidana Bagian 3 (Percobaan dan Penyertaan)*. Raja Grafindo, Jakarta, hlm 71.

<sup>7</sup><http://pembelajaranhukumindonesia.blogspot.co.id/2011/09/deelneming.html>?Diakses Pada Tanggal 20 Oktober Pukul 14.55 wib.

dapat dipertanggungjawabkan setiap orang atas orang lain.<sup>8</sup> Hal ini menyebabkan pertanggungjawab delik penyertaan (*deelneming*) tidak terpisah dengan pola hubungan orang yang melakukan (*pleger*), orang yang menyuruh melakukan (*doen plegen*), orang yang turut serta melakukan (*mede plegen*), pengancuran (*uitlokken*) dan pembantuan (*medeplichtige*) yang sebagaimana diterangkan dalam Pasal 55 dan Pasal 56 KUHP.<sup>9</sup>

Tindak pidana pajak diartikan suatu peristiwa atau tindakan melanggar hukum atau undang-undang pajak yang dilakukan oleh seseorang yang tindakannya tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan oleh undang-undang pajak telah dinyatakan sebagai suatu perbuatan pidana yang dapat dihukum. Dalam Undang-undang Perpajakan tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana pajak. Sementara itu, definisi tindak pidana perpajakan secara jelas dapat dilihat pada penjelasan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal menyatakan sebagai berikut: yang dimaksud dengan tindak pidana perpajakan adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan.

Tindak pidana atau delik adalah suatu perbuatan yang pelakunya dapat dikenakan sanksi pidana. Apabila ketentuan dilanggar berkaitan dengan Undang-Undang Perpajakan, disebut dengan yang tindak pidana pajak dan pelakunya dapat dikenakan sanksi pidana. Pemberian sanksi pidana termasuk yang diatur dalam undang-undang pajak sebenarnya merupakan senjata pamungkas atau terakhir (*ultimum remedium*) yang akan diterapkan apabila sanksi administrasi dirasa belum cukup untuk mencapai tujuan penegakan hukum dan rasa keadilan dalam masyarakat. Oleh karenanya, tidak heran apabila dalam Undang-undang Perpajakan juga mengatur ketentuan pidana.<sup>10</sup>

Berdasarkan uraian di atas, maka delik dapat diartikan sebagai perbuatan yang dapat dikenakan hukuman karena merupakan pelanggaran terhadap undang-undang atau merupakan tindak pidana. Untuk menentukan suatu perbuatan sebagai tindak pidana, perbuatan tersebut haruslah perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana kepada subjek tindak pidana yang melakukannya atau dalam rumusan hukum pidana disebut dengan barangsiapa yang melanggar larangan tersebut.

---

<sup>8</sup> Muhammad Ainul Syamsu.2014. *Pergeseran Turut Serta Melakukan Dalam Ajaran Penyertaan (Telaah Kritis berdasarkan Teori Pemisahan Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*. Kencana, Jakarta, hlm 68.

<sup>9</sup> *Ibid.* hlm.71.

<sup>10</sup> Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2010. *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, hlm. 154

Terdapat berbagai perbuatan pidana atau tindak pidana atau pelanggaran pajak yang dapat dikenakan sanksi pidana. Salah satu contoh pelanggaran pajak yang pernah muncul di media massa dan menimbulkan kerugian keuangan negara adalah perkara manipulasi Faktur Pajak Fiktif. Perkara ini terjadi karena Wajib Pajak terbukti menggunakan dokumen Faktur Pajak tidak sesuai dengan transaksi yang sebenarnya. Wajib Pajak menerbitkan Faktur Pajak tetapi tidak diikuti dengan adanya transaksi jual beli barang yang sebenarnya adalah fiktif. Penerbit Faktur Pajak yang tidak diikuti dengan transaksi jual beli yang benar tentu saja akan merugikan negara dari sisi penerimaan pajak.<sup>11</sup>

Berdasarkan uraian di atas, maka menurut penulis pelanggaran pajak adalah suatu bentuk penghindaran pajak yang dilakukan oleh seseorang bisa berupa individu, badan usaha dengan status wajib pajak ketika belum dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh kantor pajak yang otomatis menjadikan wajib pajak mangkir dan dengan tidak langsung melakukan kegiatan penghindaran membayar pajak dan tidak ikut serta dalam mendukung kebijakan pemerintah dan undang –undang perpajakan yang berlaku.

Menariknya perkara ini karena ada silang pendapat antara Jaksa Penuntut Umum dengan penasihat hukum tersangka dalam hal penerapan ketentuan hukum yang berlaku. Jaksa Penuntut Umum dalam tuntutanannya menerapkan ketentuan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Sementara itu, penasihat hukum tersangka berpendapat bahwa untuk mengadili persoalan manipulasi pajak semestinya menggunakan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan.<sup>12</sup>

Menurut Pasal 39 ayat (1) huruf e Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan, bahwa apabila seseorang dengan sengaja memperlihatkan pembukuan, pencatatan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) Tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Salah satu contoh tindak pidana perpajakan secara bersama-sama adalah pada Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk, yang menyatakan terdakwa telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama sebagaimana diatur dalam dakwaan tunggal. Menjatuhkan pidana kepada Terdakwa oleh karena itu dengan

---

<sup>11</sup> *Ibid*, hlm. 155.

<sup>12</sup> *Ibid*, hlm. 156.

pidana penjara selama 2 (dua) Tahun dan 6 (enam) bulan dan denda sebanyak 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang tidak disetor oleh Terdakwa (Rp4.195.901.041,00 (empat miliar seratus sembilan puluh lima juta sembilan ratus satu ribu empat puluh satu rupiah) yaitu sejumlah Rp8.391.802.082,00 (delapan miliar tiga ratus sembilan puluh satu juta delapan ratus dua ribu delapan puluh dua rupiah), jika Terpidana tidak membayar denda paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh Jaksa dan dilelang untuk menutupi denda tersebut, dalam hal Terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda, maka dipidana dengan pidana kurungan selama 4 (empat) bulan.

Terdakwa melanggar Pasal 39A huruf a *jo.* Pasal 43 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *jo.* Undang Uindang Nomor 9 Tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1993 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakakan *jo.* Undang Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *jo.* Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *jo.* Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang maka terhadap Terdakwa akan dijatuhi pula dengan pidana denda yang akan ditetapkan dalam amar putusan.

Berkaitan dengan uraian dari latar belakang yang di uraikan diatas maka mendorong penulis untuk mencoba meneliti dan mengungkapkan ke dalam suatu penelitian yang bersifat ilmiah dengan mengambil judul “Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Secara Bersama-Sama (Studi Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk)”.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, adapun rumusan masalah dalam makalah ini yaitu sebagai berikut:

- a. Mengapa pelaku melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk?
- b. Bagaimana penerapan sanksi pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk?

## **C. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan penelitian yang dilakukan oleh penulis yaitu sebagai berikut:



- a. Untuk mengetahui dan menganalisis faktor penyebab pelaku melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk.
- b. Untuk mengetahui dan menganalisis penerapan sanksi pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk.

#### **D. Manfaat Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat baik secara teoritis maupun secara praktis agar dapat bermanfaat antara lain:

- a. Kegunaan Teoritis
  - 1) Diharapkan dapat memberikan jawaban terhadap permasalahan penelitian.
  - 2) Diharapkan dapat digunakan sebagai sumbangan pemikiran dan pengembangan ilmu hukum pada umumnya dan pertanggung jawaban pidana pada khususnya serta penelitian ini dapat menambah bahan terutama mengenai hukum terhadap perusakan hutan.
  - 3) Diharapkan dapat menambah referensi/literatur sebagai bahan acuan bagi penelitian yang akan datang apabila melakukan penelitian dibidang yang sama dengan bahan yang telah diteliti.
- b. Kegunaan Praktis
  - 1) Diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi pihak-pihak yang berkepentingan dalam penelitian ini.
  - 2) Diharapkan dapat memberikan manfaat bagi masyarakat umum dan menambah pengetahuan penelitian yang berkaitan dengan penerapan sanksi pidana perpajakan.

#### **E. Metode Penelitian**

Metode penelitian adalah pengetahuan langkah-langkah sistematis dan logis dalam mencari sebuah data yang berkenaan dengan masalah tertentu untuk diolah, dianalisis, selanjutnya diambil atau diperoleh kesimpulan<sup>13</sup>. Sedangkan penelitian hukum adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi<sup>14</sup>. Jenis penelitian dalam penelitian hukum ini adalah penelitian hukum yuridis normatif atau doctrinal yaitu penelitian yang memberikan penjelasan sistematis aturan yang mengatur suatu kategori hukum tertentu<sup>15</sup>. Adapun

<sup>13</sup> Lexy J Moleong. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Remaja Rosdakarya Offset, Bandung, hlm. 4-6.

<sup>14</sup> Peter Mahmud Marzuki. 2011. *Penelitian Hukum*. Kencana Prenada Media Group, Jakarta, hlm. 35.

<sup>15</sup> *Ibid.*, hlm. 32.

pendekatan yang digunakan penulis dari beberapa pendekatan diatas adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan kasus (*the cash approach*). Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu studi dokumentasi terhadap berbagai peraturan perundang-undangan, doktrin-doktrin hukum dan teori-teori hukum terkait pemilihan kepala daerah yang demokratis, untuk selanjutnya dianalisis menggunakan reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan.

## PEMBAHASAN

### 1. Faktor Penyebab Pelaku Melakukan Tindak Pidana Perpajakan Secara Bersama-Sama Berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk

Membayar pajak merupakan salah satu kewajiban warga negara sebagai mana tertuang dalam hukum konstitusi Negara Kesatuan Republik Indonesia yakni Undang Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 dalam pasal 23 UUD RI Tahun 1945 diatur bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang” dan berdasarkan ketentuan konstitusional tersebut maka diberlakukanlah peraturan-peraturan perpajakan antara lain Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan setelah beberapa kali diubah dan disempurnakan.

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undangundang, dengan tidak ada imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar besarnya kemakmuran rakyat. Oleh karena itu pemungutan pajak dari rakyat dilakukan sebagai salah satu sumber modal atau dana untuk dapat mewujudkan kesejahteraan seluruh masyarakat. Sistem pemungutan pajak yang dianut di Indonesia adalah sistem self assessment yang berarti memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak (WP) untuk menghitung/memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang seharusnya dibayar terutang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Penerimaan negara paling besar berasal dari sektor pajak, oleh karena itu pemerintah selalu berupaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak untuk membiayai pembangunan negara. Dengan uang pajak, pemerintah dapat melaksanakan pembangunan, menggerakkan roda pemerintahan, mengatur perekonomian masyarakat dan negara. Dalam kaitannya dengan pembangunan dan kesejahteraan, pajak memiliki fungsi-fungsi yang dapat dipakai untuk menunjang tercapainya suatu masyarakat yang adil dan makmur secara merata. Fungsi-fungsi tersebut yang disebut sebagai fungsi budgeter yaitu memberikan masukan uang



sebanyakbanyaknya ke kas negara. Namun pada saat ini nyatanya bahwa akibat *tax avoidance* yang dilakukan para pengusaha mengakibatkan kerugian keuangan negara.

Peraturan tentang perpajakan sudah demikian jelas dan tegas namun pada akhir akhir ini mulai bermunculan tindak pidana pajak dengan modus yang baru sebagai “penghindaran pajak” atau dikenal dengan istilah *tax avoidance*. *Tax avoidance* (penghindaran pajak) adalah usaha wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak dengan cara menggunakan alternatif-alternatif dengan melakukan rekayasa pajak yang masih tetap dalam bingkai peraturan perpajakan yang ada. *Tax Avoidance* (penghindaran pajak) merupakan bagian dari Perencanaan pajak (*Tax Planning*). Perencanaan pajak (*Tax Planning*) adalah usaha yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan dengan memanfaatkan kelemahan hukum dan peraturan undang-undang pajak itu sendiri dengan karakter dan cara tertentu. Dalam menentukan *Tax Avoidance* (penghindaran pajak), komite urusan fiskal OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) menyebutkan beberapa karakter *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak), yaitu: Pertama, adanya unsur artifisial, dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak. Kedua, memanfaatkan kelemahan undang-undang untuk menerapkan ketentuanketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang. Dan Ketiga, pada umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara kepada wajib pajak untuk melakukan *Tax Avoidance* (penghindaran pajak) dengan syarat wajib pajak menjaga kerahasiaan.

Beberapa faktor penyebab terjadinya tindak pidana perpajakan secara bersama-sama antara lain:

1. Tingginya besaran pajak yang harus dikeluarkan suatu badan usaha tetap (BUT), menjadi motif untuk melakukan penggelapan pajak, dengan menyampaikan SPT yang tidak benar, yang tepatnya memanipulasi profit yang diperoleh.
2. Rendahnya kepatuhan dan kesadaran hukum, juga ikut memicu terjadinya tindak pidana, di samping adanya kesempatan dan keinginan dari pelaku. Adanya kesempatan yang terbuka, mengundang keinginan pelaku untuk merealisasikan perbuatannya. Faktor kesempatan di sini adalah suatu keadaan yang memungkinkan (memberi peluang) atau keadaan yang sangat mendukung untuk terjadinya sebuah kejahatan. Lemahnya benteng keimanan dalam diri seseorang mengakibatkan orang tersebut cepat terjerumus ketindakan yang sifatnya

negatif. Lemahnya keimanan seseorang mengakibatkan orang tersebut mudah terpengaruh oleh hal-hal yang merugikan dirinya sendiri dan orang lain. Faktor kesempatan dapat dipengaruhi oleh kurangnya pemahaman terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

3. Faktor keinginan dapat dipengaruhi oleh suatu kemauan yang sangat kuat yang mendorong si pelaku untuk melakukan sebuah kejahatan, contohnya demi mendapatkan keuntungan yang banyak, seseorang melakukan apa saja, walaupun dia tahu, perbuatan tersebut dilarang oleh aturan hukum.

Kesadaran hukum seseorang memang tergantung dari moral individu. Semakin baik moral seseorang, maka rasa kepatuhan hukum juga tinggi, begitu pun juga sebaliknya, buruknya moral suatu individu, maka rendah juga rasa kepatuhan hukumnya. Kesadaran hukum itu sendiri baru tercipta ketika masyarakat sudah mengetahui akan adanya suatu peraturan, mengetahui akan isi peraturan, mempunyai sikap hukum tertentu artinya memberikan penilaian terhadap hukum yang berlaku dan yang terakhir berlaku sesuai dengan hukum yang berlaku. Dengan demikian taraf kesadaran hukum yang tinggi berdasarkan kepatuhan hukum yang menunjukkan sampai sejauh mana perilaku nyata seseorang sesuai dengan hukum yang berlaku. Akan tetapi perlu diketahui bahwa tidak setiap orang yang mematuhi hukum pasti mempunyai kesadaran hukum yang tinggi.

Kepatuhan hukum berbicara mengenai pengenalan seseorang terhadap hak dan kewajiban, dan pemenuhan hak dan kewajiban, serta kualitas moralitas seseorang atau individu. Kepatuhan yang sebatas hanya bersifat pengenalan dan pemenuhan saja, akan menyebabkan rasa kepatuhan yang rendah, namun jika ditambah dengan moral, maka kualitas kepatuhan hukumnya juga akan semakin baik. Minimnya sosialisasi, penyuluhan, dan edukasi mengenai pemberlakuan suatu peraturan perundang-undangan, khususnya yang mengatur tentang tindak pidana perpajakan dan korupsi, turut mempengaruhi statistik terjadinya tindak pidana perpajakan.

Koordinasi atau kerja sama antar lembaga penegak hukum, masih cenderung lemah, sehingga penanganan tindak pidana penggelapan pajak menjadi sedikit terhambat. Koordinasi yang solid, khususnya kerja sama vertikal antara penyidik dengan kejaksaan harus diutamakan, agar tidak terjadi kesalahpahaman, yang sering membuang waktu dalam melakukan pemeriksaan, seperti pemulangan BAP karena berkas yang tidak lengkap.

## **2. Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Secara Bersama-Sama Berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk**

Pemahaman sistem pemidanaan, UU Nomor 38 Tahun 2007 tentang KUP merupakan ketentuan yang berkaitan dengan hukum administrasi dan menggunakan ketentuan sanksi pidana, sehingga merujuk pada ketentuan pada Pasal 103 KUHP, UU KUP merupakan bagian khusus (sub sistem) dari keseluruhan sistem pemidanaan. Maka konsekuensinya, sistem pemidanaan pada UU KUP harus mengikuti dan terintegrasi dengan aturan umum (*general rules*). Klasifikasi Tindak Pidana pada UU KUP dapat dibedakan menjadi pelanggaran dan kejahatan. Terhadap klasifikasi pelanggaran terdapat pada muatan pada Pasal 38, dimana pada pokoknya Pasal 38 menyebutkan bahwa jenis tindak pidana pajak yang terjadi karena kealpaan. Sedangkan terkait dengan tindak pidana kejahatan diatur dalam Pasal 39 dan 39 A yang lebih menekankan pada perbuatan yang sengaja dilakukan. Formulasi ketentuan pidana pada UU KUP lebih melihat bentuk konkrit ketidakpatuhan wajib pajak dalam mekanisme sistem perpajakan. Merujuk pada hal tersebut, segala upaya-upaya wajib pajak dalam rangka penghindaran pajak seperti mengarah kepada *Transaction Fraud* dalam perekayasaan laporan keuangan, Pergeseran Pajak (*shifting*), Kapitalisasi dan *Transfer Pricing*. Secara umum disebutkan dalam Pasal 39 ayat (1) UU KUP yaitu Setiap orang yang 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 *on-line* di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11);
- i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. Selain daripada itu, bentuk kegiatan penghindaran pajak juga diatur pada Pasal 39 A yaitu kegiatan melakukan penerbitan dan/ atau penggunaan atas faktur pajak, bukti potong, bukti pemungutan dan

bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan dengan transaksi sebenarnya. Tanggungjawab pidana yang diatur dalam muatan UU KUP adalah pidana berupa denda dan pidana kurungan maupun pidana penjara. Terdapat beberapa hal yang menarik dalam formulasi tanggungjawab pidana dalam UU KUP yaitu terdapat ketentuan yang mengatur berkaitan dengan pengungkapan ketidakbenaran, dalam hal ini UU KUP memungkinkan terhadap pelanggaran maupun kejahatan untuk tidak dilanjutkan kepada proses litigasi.

Pada prinsipnya kegiatan pengungkapan ketidakbenaran terbagi menjadi 2 (dua) yaitu pengungkapan ketidakbenaran Surat Pemberitahuan (SPT) dan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan. Pada pengungkapan ketidakbenaran SPT diatur dalam Pasal 8 ayat 4 UU KUP, dalam hal ini perihal pengungkapan ketidakbenaran pada Pasal 8 ayat 4 dibatasi sampai dengan sebelum disampaikan hasil pemeriksaan pajak, konsekuensi dilakukannya pengungkapan ketidakbenaran SPT adalah dikenakan sanksi kenaikan bayar sebesar 50%.

Berbeda dengan pengungkapan ketidakbenaran pada SPT, dalam hal wajib pajak diindikasikan tindak pidana pajak, wajib pajak dapat melakukan beberapa hal guna dijadikan pertimbangan dalam penghentian proses pemeriksaan bukti permulaan dan penyidikan berdasarkan ketentuan perpajakan yaitu dilakukannya pengungkapan ketidakbenaran perbuatan oleh wajib pajak. UU KUP mengatur bahwa dalam hal belum dimulainya tindakan penyidikan atau surat pemberitahuan dimulainya penyidikan belum disampaikan, wajib pajak dapat melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan dengan disertai sanksi denda sebesar 150% dari pajak yang kurang dibayar dan pada saat dilakukan penyidikan tetapi berkas perkara belum dilimpahkan kepada pengadilan, sesuai dengan Pasal 44 A dan 44 B, penyidikan dihentikan dengan disertai sanksi denda sebesar 4 kali lipat dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Penyelesaian tanggungjawab pidana pajak melalui jalur non penal, juga diatur di beberapa negara, menyebutkan bahwa pengaturan hukuman perpajakan di Belanda berupa Hukuman Denda Administrasi (*Administration Penalties*) yang diatur dalam General Tax Act (GTA) dan *General Act of Administrative Law* (GAAL), yang secara umum terdapat pengaturan terkait sanksi administrasi dan penanggulangan yang diterapkan dahulu sebelum sanksi pidana kurungan dan penjara. Selain itu di beberapa negara antara lain *Singapore Master Tax Guide Hand Book 2012/13 Chapter 20 Tax avoidance and Evasion* secara umum juga mengatur berkenaan dengan hukuman terhadap pelaku Tindak Pidana Perpajakan di Singapura dikenakan hukuman pembayaran bunga sebesar 400% terhadap pajak pendapatan yang tidak dikenakan pajak, dan hukuman denda 50.000 US dollar dan/atau hukuman penjara selama 5 (lima) tahun secara bertahap. Di Belanda, Australia juga menerapkan hukuman denda

berupa sanksi administrasi terhadap pembayar pajak yang mencoba mengurangi pertanggungjawaban sebesar 50%, sedangkan terhadap pembayar pajak yang menghindari jumlah pajak dihukum untuk membayar 25% sebelum dikenakan sanksi pidana atas perbuatan yang dilakukan.

Pada hakekatnya tindakan penghindaran pajak/*tax avoidance* merupakan perbuatan yang sifatnya mengurangi hutang pajak dan bukan mengurangi kesanggupan/kewajiban wajib pajak melunasi pajak pajaknya, yang seolah-olah berada di luar lingkup tindak pidana. Prinsip utama penghindaran pajak (*tax avoidance*), dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) prinsip yaitu:

a. Menunda pembayaran pajak (*postponement of taxes*)

Pada dasarnya kewajiban perpajakan harus dilaksanakan sesuai aturan perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak hanya dapat dibenarkan sepanjang di dalam ketentuan perpajakan. Penundaan pembayaran pajak yang didasarkan atas kebijakan perusahaan tentu tidak dapat dibenarkan, kecuali ada dasar hukum khusus yang kuat untuk itu, misalnya penundaan karena adanya fasilitas penundaan atas industri-industri tertentu dalam rangka investasi.

b. Memilih tarif pajak yang lebih rendah (*different marginal tax rates*)

Dunia usaha bisnis ditujukan untuk memperoleh laba yang besar. Adanya tarif pajak yang bertingkat-tingkat (tariff progresif) tentu memberikan peluang bagi wajib pajak untuk memilih tarif, karena wajib pajak dapat menyesuaikan penghasilan usahanya untuk terhindar dari pengenaan tarif yang tinggi.

c. Merekayasa penghasilan menjadi berbagai jenis penghasilan yang memiliki tarif berbeda - beda (*manipulation of different types of income that are taxed to different degrees*).

Dalam upaya penghindaran ini terkait dengan penggelapan penghasilan kena pajak maka tidak dapat dibenarkan. Kebijakan pajak perusahaan haruslah sejalan dengan ketentuan perpajakan. Prinsip bisnis yang mengutamakan keuntungan dapat mendorong perilaku rekayasa penghasilan secara tidak benar. Tarif pajak atas kerugian hasil usaha akan berbeda dan cenderung lebih tinggi dari tarif pajak yang dikenakan atas modal. Mengubah atau merekayasa penghasilan usaha menjadi penghasilan dari modal tentu mengungkapkan suatu yang tidak benar, termasuk penggelapan pajak yang akan dikenakan sanksi pidana.

Berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk menyebutkan bahwa Terdakwa Ahmad Choeroni Bin Jumono terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah

melakukan “tindak pidana perpajakan” sebagaimana diatur dan diancam pidana Pasal 39A huruf a *Jo* Pasal 43 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *Jo* Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1993 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *Jo* Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *Jo* Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *Jo* Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.

Jaksa Penuntut Umum (JPU) menuntut terdakwa dengan pidana penjara selama 3 (tiga) tahun. Menghukum Terdakwa untuk membayar Denda sebanyak 2 (dua) kali jumlah pajak terhutang Rp.4.195.901.041 (empat milyar seratus sembilan puluh lima juta sembilan ratus seribu empat puluh satu rupiah) yaitu sebesar 8.391.802.082,- (delapan miliar tiga ratus sembilan puluh satu juta delapan ratus dua ribu delapan puluh dua rupiah) dengan ketentuan jika terdakwa tidak membayar denda paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan mempunyai kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh Jaksa dan kemudian dilelang untuk membayar denda dan dalam hal terdakwa tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda, maka terdakwa dijatuhi hukuman kurungan pengganti denda paling lama 6 (enam) bulan. Serta menyatakan keseluruhan barang bukti daftar no.1 s/d no.8 dikembalikan kepada penyidik Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung untuk dipergunakan dalam penyidikan perkara yang lain.

Sementara itu Hakim menjatuhkan pidana kepada Terdakwa oleh karena itu dengan pidana penjara selama 2 (dua) tahun dan 6 (enam) bulan dan denda sebanyak 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang tidak disetor oleh Terdakwa (Rp4.195.901.041,00 (empat miliar seratus sembilan puluh lima juta sembilan ratus satu ribu empat puluh satu rupiah) yaitu sejumlah Rp8.391.802.082,00 (delapan miliar tiga ratus sembilan puluh satu juta delapan ratus dua ribu delapan puluh dua rupiah), jika Terpidana tidak membayar denda paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh Jaksa dan dilelang untuk menutupi denda tersebut, dalam hal Terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda, maka dipidana dengan pidana kurungan selama 4 (empat) bulan.



Penerapan sanksi pidana terhadap kasus penghindaran pajak dengan demikian maka dapat dituntut dengan hukuman denda, hukuman penjara dan pencabutan hak-hak tertentu berupa pencabutan ijin usaha atau pengumuman keputusan hakim menyangkut reputasi perusahaan. Dengan mengacu Pasal 10 KUHP maka kasus kasus penghindaran pajak yang selama ini hanya diselesaikan di Pengadilan Pajak sebagai sengketa pajak, perlu di tuntutan melalui peradilan pidana sebagai tindak pidana pajak.

## PENUTUP

Faktor penyebab pelaku melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk adalah adanya penolakan terhadap nilai pajak yang begitu tinggi, minimnya sosialisasi, penyuluhan, dan edukasi, adanya kesempatan dan keinginan, rendahnya rasa kepatuhan dan kesadaran hukum dan lemahnya koordinasi antar lembaga penegak hukum. Penerapan sanksi pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan secara bersama-sama berdasarkan Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk adalah dengan pidana penjara selama 2 (dua) tahun dan 6 (enam) bulan dan denda sebanyak 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang tidak disetor oleh Terdakwa (Rp4.195.901.041,00 (empat miliar seratus sembilan puluh lima juta sembilan ratus satu ribu empat puluh satu rupiah) yaitu sejumlah Rp8.391.802.082,00 (delapan miliar tiga ratus sembilan puluh satu juta delapan ratus dua ribu delapan puluh dua rupiah), jika Terpidana tidak membayar denda paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh Jaksa dan dilelang untuk menutupi denda tersebut, dalam hal Terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda, maka dipidana dengan pidana kurungan selama 4 (empat) bulan.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku

Zainal Abidin Farid.1995. *Hukum Pidana I*. Sinar Grafika, Jakarta.

Roeslan Saleh. 1993. *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana :Dua Pengertian Dasar Dalam Hukum Pidana*. Aksara Baru. Jakarta.

Ahmad Redi.2014. *Hukum Sumber Daya Alam Dalam Sektor Kehutanan*. Sinar Grafika. Jakarta.

Adami Chazawi.2002. *Pembelajaran Hukum Pidana Bagian 3 (Percobaan dan Penyertaan)*. Raja Grafindo, Jakarta..

Muhammad Ainul Syamsu.2014. *Pergeseran Turut Serta Melakukan Dalam Ajaran Penyertaan (Telaah Kritis berdasarkan Teori Pemisahan Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana)*. Kencana, Jakarta.

Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2010. *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta.

Lexy J Moleong. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Remaja Rosdakarya Offset, Bandung.

Peter Mahmud Marzuki. 2011. *Penelitian Hukum*. Kencana Prenada Media Group, Jakarta.

### **Peraturan Perundang-undangan**

*Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945*

*Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1946 jo. Undang-Undang Nomor 73 Tahun 1958 tentang Pemberlakuan Peraturan Hukum Pidana di Seluruh Indonesia (KUHP)*.

*Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.

### **Sumber Lainnya**

<http://nurulazmi-address.blogspot.com/2017/01/pertanggungjawaban-pidana.html>.

<http://pembelajaranhukumindonesia.blogspot.co.id/2011/09/deelneming.html?>