

**SKRIPSI**

**TINJAUAN YURIDIS TERHADAP TINDAK PIDANA  
PENYAMPAIAN SURAT PEMBERITAHUAN WAJIB PAJAK  
YANG ISINYA TIDAK BENAR DAN TIDAK LENGKAP  
(Studi Kasus Putusan No. 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks)**

**DISUSUN DAN DIAJUKAN OLEH:**

**NAFRAH NURDIANTY UTINA**

**B011171637**



**PEMINATAN HUKUM PIDANA  
DEPARTEMEN HUKUM PIDANA  
FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2022**

## **HALAMAN JUDUL**

**TINJAUAN YURIDIS TERHADAP TINDAK PIDANA  
PENYAMPAIAN SURAT PEMBERITAHUAN WAJIB PAJAK  
YANG ISINYA TIDAK BENAR DAN TIDAK LENGKAP  
(Studi Kasus Putusan No. 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks)**

**OLEH:**

**NAFRAH NURDIANTY UTINA**

**B011171637**

**SKRIPSI**

**Sebagai Tugas Akhir dalam Rangka Penyelesaian Studi Sarjana pada  
Departemen Hukum Pidana Program Studi Ilmu Hukum**

**PEMINATAN HUKUM PIDANA  
DEPARTEMEN HUKUM PIDANA  
FAKULTAS HUKUM UNIVERSITAS  
HASANUDDIN MAKASSAR  
2022**

## PENGESAHAN SKRIPSI

**TINJAUAN YURIDIS TERHADAP TINDAK PIDANA PENYAMPAIAN  
SURAT PEMBERITAHUAN WAJIB PAJAK YANG ISINYA TIDAK  
BENAR DAN TIDAK LENGKAP  
(Studi Kasus Putusan No. 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks)**

Disusun dan diajukan oleh

**NAFRAH NURDIANTY UTINA  
B011171637**

Telah Dipertahankan di Hadapan Panitia Ujian Skripsi yang Dibentuk dalam Rangka Penyelesaian Studi Program Sarjana Bagian Hukum Pidana Program Studi Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin pada hari Rabu, 26 Januari 2022 Dan Dinyatakan Lulus

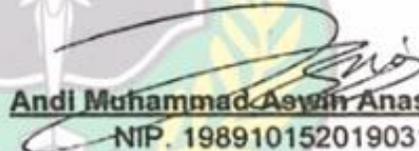
**Panitia Ujian**

**Ketua**



**Dr. Haeranah, S.H., M.H.**  
NIP. 196612121991032002

**Sekretaris**



**Andi Muhammad Aswin Anas, S.H., M.H.**  
NIP. 198910152019031016

**Ketua Program Studi Sarjana Ilmu Hukum**



**Dr. Mashun, S.H., LL.M.**  
NIP. 197611291999031005

## PERSETUJUAN PEMBIMBING

Dengan ini menerangkan bahwa skripsi dari :

**Nama** : NAFRAH NURDIANTY UTINA  
**Nomor Induk** : B011171637  
**Bagian** : Hukum Pidana  
**Judul** : Tinjauan Yuridis Terhadap Tindak Pidana  
Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib  
Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak  
Lengkap (Studi Kasus Putusan No.  
224/Pid.Sus/2020/PN.Mks)

Telah diperiksa dan disetujui untuk diajukan dalam ujian skripsi di  
Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.

Makassar, 18 Desember 2021

Pembimbing I,



Dr. Haerarah, S.H., M.H.  
NIP. 196612121991032002

Pembimbing II,



Andi Muhammad Aswin Anas, S.H., M.H.  
NIP. 198910152019031016



KEMENTERIAN PENDIDIKAN, KEBUDAYAAN,  
RISET, DAN TEKNOLOGI

UNIVERSITAS HASANUDDIN  
FAKULTAS HUKUM

Jln. Perintis Kemerdekaan KM.10 Kota Makassar 90245, Propinsi Sulawesi Selatan  
Telp : (0411) 587219,546686, Website: <https://lawfaculty.unhas.ac.id>

**PERSETUJUAN MENEMPUH UJIAN SKRIPSI**

Diterangkan bahwa skripsi mahasiswa :

Nama : NAFRAH NURDIANTY UTINA  
N I M : B011171637  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Departemen : Hukum Pidana  
Judul Skripsi : Tinjauan Yuridis Terhadap Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak benar dan Tidak Lengkap (Studi Kasus Putusan No. 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks)

Memenuhi syarat untuk diajukan dalam ujian skripsi sebagai ujian akhir program studi.

Makassar, Januari 2022

a.n. Dekan  
Wakil Dekan Bidang Akademik, Riset  
dan Inovasi



Prof. Dr. Nurzah Halim SH., M.H., M.A.P.  
NIP. 19731231199903 1 003

## PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Nafra Nurdianty Utina  
NIM : B011171637  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Jenjang : S1

Menyatakan dengan ini bahwa Skripsi dengan judul **Tinjauan Yuridis Terhadap Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap (Studi Kasus Putusan No. 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks)** adalah karya saya sendiri dan tidak melanggar hak cipta pihak lain. Apabila di kemudian hari Skripsi karya saya ini terbukti bahwa sebagian atau keseluruhannya adalah karya orang lain yang saya pergunakan dengan cara melanggar hak cipta pihak lain, maka saya bersedia menerima sanksi.

Makassar, 5 September 2021  
Yang Menyatakan



Nafra Nurdianty Utina

## ABSTRAK

**Nafra Nurdianty Utina (B011171637).** Tinjauan Yuridis Terhadap Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap (Studi Kasus Putusan No. 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks). Di bawah bimbingan Haeranah Sebagai Pembimbing I dan Andi Muhammad Aswin Anas Sebagai Pembimbing II

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kualifikasi tindak pidana dalam tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan wajib pajak yang isinya tidak benar dan tidak lengkap dan penerapan hukum pidana materil terhadap tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan wajib pajak yang isinya tidak benar dan tidak lengkap dalam putusan nomor 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks.

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan kasus. Bahan hukum terdiri dari bahan hukum primer dan sekunder, serta dianalisis secara preskriptif-normatif.

Hasil penelitian menunjukkan kualifikasi perbuatan dalam tindak pidana penyerahan surat pemberitahuan wajib pajak yang isinya tidak benar dan tidak lengkap diatur dalam Pasal 39 ayat 1 huruf c dan d Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan. Perbuatan yang dikategorikan sebagai tindak Pasal 39 Ayat 1 huruf c adalah tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, sedangkan perbuatan yang dikategorikan sebagai tindak pidana pada Pasal 39 Ayat 1 huruf d adalah menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali, dan penerapan sanksi pidana dalam kasus nomor 224/Pid.Sus/2020/PN/Mks sudah tepat sebagaimana dakwaan, tuntutan, pembelaan terdakwa, alat bukti, dan fakta persidangan.

**Kata Kunci : Perbuatan Berlanjut; Perpajakan; Tindak Pidana; Wajib Pajak**

## KATA PENGANTAR

*Assalamua'laikum Warahmatullahi Wabarakatuh*

Segala puji dan syukur kehadiran Allah SWT atas berkah, rahmat dan hidayah-Nya yang senantiasa dilimpahkan kepada penulis dapat menyusun dan menyelesaikan skripsi ini dengan judul: **“Tinjauan Yuridis Terhadap Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap (Studi Putusan Nomor 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks)”** yang merupakan tugas akhir dalam rangka menyelesaikan studi untuk menempuh gelar Sarjana Hukum di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.

Pada kesempatan ini, dengan segala kerendahan hati penulis ingin menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada orang-orang terkasih yang senantiasa memberikan doa, dukungan, serta membantu secara langsung maupun tidak langsung selama penulis menyusun skripsi ini. Terutama kepada orang tua penulis dan adik-adik penulis, kepada Ayahanda Nurdin Utina, S.E., dan ibudanku Hj. Hasnida Tjae, serta kakak Penulis Muh. Rafli Nurdiansyah Utina yang senantiasa sabar untuk menemani Penulis dengan penuh kasih dan sayang, serta senantiasa memberikan dukungan dan doa kepada penulis. Tiada hal yang dapat penulis balaskan selain ucapan terima kasih dari lubuk hati penulis atas segala dukungan lahiriah maupun bathiniah yang diberikan kepada penulis. Semoga Allah SWT senantiasa memberikan kesehatan dan perlindungan-Nya. Kemudian tak

lupa penulis mengucapkan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada:

1. Prof. Dr. Dwia Aries Tina Pulubuhu, M.A. selaku Rektor Universitas Hasanuddin beserta jajarannya;
2. Prof. Dr. Farida Patittingi, S.H., M.Hum. selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin beserta jajarannya;
3. Dr. Haerarah S.H., M.H., selaku Pembimbing Utama dan Andi Muhammad Aswin Anas, SH., MH. selaku Pembimbing Pendamping atas segala kebaikan dan ketulusan dalam hal membimbing penulis serta senantiasa meluangkan waktu untuk memberikan arahan dan saran yang konstruktif kepada penulis selama penulis menyusun skripsi ini;
4. Dr. Hj. Nur Azisa, S.H., MH. selaku Penilai I dan Dr. Syarif Saddam Rivanie, S.H., M.H., selaku Penilai II atas segala saran, masukan, serta ilmu yang diberikan kepada penulis selama proses penyusunan skripsi ini;
5. Segenap Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat, nasihat yang senantiasa akan penulis ingat, serta pengalaman yang tak terlupakan selama penulis menempuh pendidikan selama penulis menempuh pendidikan di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin;
6. Seluruh Pegawai dan Staf Akademik Fakultas Hukum Universitas

Hasanuddin atas segala bantuannya dalam pengurusan administrasi selama penulis menyusun skripsi ini;

7. Teman – teman HLSC 2017 atas segala bantuan dan pengetahuan yang telah diberikan oleh penulis;
8. Senior-senior penulis yang sudah penulis anggap sebagai kaka sendiri selama di Fakultas Hukum Unhas, Kakanda Muhammad Afif Muhaimin, S.H., dan Kakanda Ulil Amri, S.H., M.H., serta senior-senior lainnya yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu.
9. Tante dan om dari penulis, Hamira, S.H., M.Kn., Riany Tjae, Maman Utina Serta Sepupu dari Penulis, Muh. Altaf, Muh. Sarwat, Andi Mattalunru, Andi Tenri, dan keluarga besar TJA Family, Terima kasih sudah membantu dan menemani penulis selama penulis menyusun
10. Sahabat-sahabat seperjuangan skripsi, yang sudah penulis anggap sebagai saudara yang senantiasa menemani penulis selama ini Mutia Ramadhanti, Alyssa Ulmiah, Nadika Afiyah, Ahmad Arby, Rani, Lea, Jani, Alvy, Sisy, Tety, Icha, Disya, Ainun, Jeje, Usie, Siva, Rara, Jihan, salsa, Ikrar, Andi, Rial, Dofu, Ridho serta teman-teman yang penulis tidak bisa sebutkan satu per satu;
11. Teman–teman dekat saya, Devy Aryanti, Ikha April, Ranti Zulqawi, Nabilah Waris, Sofia Almaida, Aulia Rivai, Nariswari Arisani, Cicu Parawansa, terima kasih sudah membantu dan menemani penulis selama penulis menyusun. Semoga Allah SWT membalas kebaikan

kalian;

12. Serta untuk Muhammad Naufal Kurniawan, S.H., yang selalu memberi semangat dan dukungan untuk penulis menyelesaikan studi dengan baik, yang menemani penulis dari semester 6 hingga ini penulis menyusun skripsi.
13. Keluarga Besar Pledoi 2017, terimakasih atas segala pengalaman selama penulis menimba ilmu di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin;
14. Keluarga Besar KKN Gelombang 104 Panakkukang 2. Terima kasih telah menemani penulis selama satu bulan menjalani KKN, kalian luar biasa;
15. Terakhir, kepada seluruh pihak yang tak bisa penulis sebutkan satu per satu. Semoga Allah SWT memberikan balasan atas setiap kebaikan yang kalian lakukan.

Segala bantuan amal dan kebaikan yang telah diberikan mendapat bantuan yang setimpal dari Allah SWT. Penulis juga menyadari skripsi ini masih mempunyai banyak kekurangan dan jauh dari kesempurnaan.

Oleh karena itu kritik dan saran sangat penulis harapkan. Besar harapan penulis agar skripsi ini dapat memberi manfaat kepada setiap insan yang

membaca skripsi ini. Demikianlah yang dapat penulis sampaikan, semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin secara khusus dan Negara Kesatuan Republik Indonesia secara umum. Akhir kata, penulis ucapkan *Alhamdulillah Robbil A'lamin. Wassalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh.*

Makassar, 15 Februari 2022



Nafra Nurdiany Utina

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>HALAMAN JUDUL .....</b>	<b>i</b>
<b>PENGESAHAN SKRIPSI .....</b>	<b>ii</b>
<b>PERSETUJUAN PEMBIMBING .....</b>	<b>iii</b>
<b>PERSETUJUAN MENEMPUH UJIAN SKRIPSI .....</b>	<b>iv</b>
<b>PERNYATAAN KEASLIAN .....</b>	<b>v</b>
<b>ABSTRAK .....</b>	<b>vi</b>
<b>KATA PENGANTAR .....</b>	<b>vii</b>
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>xi</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah .....	7
C. Tujuan Penelitian .....	7
D. Kegunaan Penelitian .....	8
E. Keaslian Penelitian.....	8
F. Metode Penelitian .....	9
1. Jenis Penelitian .....	9
2. Pendekatan Penelitian.....	10
3. Bahan Hukum.....	11
4. Metode Pengumpulan Bahan Hukum .....	12
5. Analisis Bahan Hukum.....	12
<b>BAB II ANALISIS KUALIFIKASI TINDAK PIDANA PENYAMPAIAN SURAT PEMBERITAHUAN WAJIB PAJAK YANG ISINYA TIDAK BENAR DAN TIDAK LENGKAP .....</b>	<b>14</b>
A. Tindak Pidana .....	14
1. Pengertian Tindak Pidana .....	14
2. Unsur-Unsur Tindak Pidana .....	16
3. Jenis-Jenis Tindak Pidana.....	18

B. Tinjauan Umum Tentang Pajak.....	25
1. Pengertian Pajak .....	25
2. Dasar Hukum Pajak.....	26
3. Jenis-jenis Pajak.....	47
C. Tinjauan Umum Tindak Pidana Perpajakan .....	49
1. Pengertian Tindak Pidana Perpajakan .....	49
2. Jenis-Jenis Tindak Pidana Perpajakan.....	50
D. Analisis Kualifikasi Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap .....	53
1. Delik dalam Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap .....	55
2. Unsur-Unsur Delik Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap .....	58
3. Delik Kajahatan dan Pelanggaran dalam Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap .....	65
4. Jenis Delik dalam Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap .....	66
5. Sanksi dalam Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap .....	67

**BAB III ANALISIS PENERAPAN HUKUM PIDANA MATERIIL  
TERHADAP TINDAK PIDANA PENYAMPAIAN SURAT  
PEMBERITAHUAN WAJIB PAJAK YANG ISINYA TIDAK BENAR**

<b>DAN</b>	<b>TIDAK</b>	<b>LENGKAP</b>	<b>PADA</b>	<b>PUTUSAN</b>	
<b>224/PID.SUS/2020/PN.MKS</b>					<b>71</b>
A.	Tinjauan Umum Terhadap Pembarengan Dalam Tindak Pidana				
	( <i>Concursus</i> )				71
1.	Pengertian <i>Concursus</i>				71
2.	Jenis-Jenis <i>Concursus</i>				72
3.	Dasar Perhitungan <i>Concursus</i>				76
B.	Jenis-Jenis Putusan				78
C.	Pertimbangan Hakim Dalam Menjatuhkan Putusan				80
1.	Pertimbangan Bersifat Yuridis				82
2.	Pertimbangan Bersifat Sosiologis				84
D.	Analisis Penerapan Hukum Pidana Terhadap Pelaku Tindak				
	Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang				
	Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap dalam Putusan Nomor				
	224/Pid.Sus/2020/PN.Mks				86
1.	Posisi Kasus				86
2.	Dakwaan				87
3.	Tuntutan Penuntut Umum				90
4.	Amar Putusan				91
5.	Pertimbangan Majelis Hakim				93
6.	Analisis Penulis				95
<b>BAB IV</b>	<b>PENUTUP</b>				<b>112</b>
A.	Kesimpulan				112
B.	Saran				113
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>					<b>115</b>

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Sumber penerimaan di Indonesia dibagi menjadi dua yaitu penerimaan dalam negeri dan luar negeri dan pajak merupakan salah satu sumber penerimaan dalam negeri. Pajak pun menjadi salah satu sumber pemasukan terbesar dalam negeri untuk Negara Indonesia. Adapun pajak yang dipungut negara pada warganya ialah mulai dari Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Bea Materai, dan Pajak Bumi Bangunan (PBB) tertentu.

Pajak merupakan pemasukan dana yang memiliki potensi melalui pertumbuhan penduduk dan stabilitas perekonomian. Berkaitan dengan hal tersebut pengelolaan pajak tersebut menjadi prioritas bagi pemerintah.<sup>1</sup> Pajak merupakan penerimaan dalam negeri yang cukup potensial untuk dapat mencapai keberhasilan pembangunan. Penerimaan dari sektor pajak ternyata salah satu sumber terbesar penerimaan negara. Dari tahun ke tahun terlihat bahwa penerimaan pajak terus meningkat dan memberi andil besar dalam penerimaan negara.

---

<sup>1</sup> Rizka Novianti Pertiwi, Devi Farah Azizah, dan Bondan Catur Kurniawan, "Analisis Efektivitas Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (Studi Pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Kota Probolinggo)", Jurnal Perpajakan, Vol. 3, Nomor 1 November 2014, hlm. 1.

Feldman<sup>2</sup> mengatakan bahwa pajak adalah prestasi yang terutang pada penguasa dan dipaksakan secara sepihak menurut norma-norma yang ditetapkan oleh penguasa itu sendiri, tanpa ada jasa balik dan semata-mata guna menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Mulyo Agung<sup>3</sup> pembangunan nasional yang kini berlangsung secara terus-menerus dan berkesinambungan selama ini bertujuan untuk mensejahterakan rakyat baik secara materil maupun spiritual. Untuk merealisasikan tujuan tersebut sangat diperlukan anggaran pembangunan yang sangat besar. Salah satu bentuk usaha untuk mewujudkan peningkatan penerimaan pembangunan tersebut adalah dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri, yang dimana hal yang dimaksud adalah pajak. Secara ekonomi, pemungutan pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk meningkatkan taraf kehidupan masyarakat.

Perusahaan dan pemerintah merupakan dua pihak yang memiliki kepentingan yang berbeda dalam perpajakan. Wajib pajak mengidentifikasikan pembayaran pajak sebagai sebuah beban yang akan mengurangi laba (Hanum). Wajib pajak akan berusaha meminimalkan beban pajak untuk mengoptimalkan laba yang akan diraih dan untuk meningkatkan efisiensi dan daya saing mereka sedangkan pemerintah

---

<sup>2</sup> Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Depok, hlm. 21.

<sup>3</sup> Mulyo Agung, 2007, *Perpajakan Edisi revisi*, BPFE, Yogyakarta, hlm. 52.

akan berupaya untuk memaksimalkan pajak yang dapat dipungut dari para wajib pajak. Optimalisasi laba yang diraih oleh wajib pajak dapat membantu dalam mencapai tujuan perusahaan baik tujuan jangka pendek ataupun jangka panjang.

Sejalan dengan perkembangan teknologi informasi, ekonomi, sosial, politik, dan untuk menciptakan pemerintahan yang *clean governance* dilakukan perubahan Undang-Undang Perpajakan. Perubahan tersebut bertujuan untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, lebih memberikan kepastian hukum, serta mengantisipasi kemajuan di bidang teknologi informasi dan perubahan ketentuan material di bidang perpajakan. Selain itu perubahan tersebut juga dimaksudkan untuk meningkatkan profesionalisme aparatur perpajakan, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak.

Pemerintah tentu berharap dengan adanya perubahan Undang-Undang Perpajakan membuat tingkat kepatuhan masyarakat membayar pajak dapat mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Peningkatan pendapatan dari sektor perpajakan ini diharapkan dapat menyumbang cukup besar pendapatan negara dalam kerangka APBN. Untuk memenuhi target sebesar itu merupakan pekerjaan yang tidak mudah. Berbagai kendala yang dihadapi demikian kompleks, mulai dari masalah perekonomian nasional dan internasional, masalah pelayanan birokrasi

perpajakan, hingga masalah kepatuhan dan kesadaran wajib pajak, serta yang paling parah adalah masalah penyimpangan atau korupsi uang pajak baik dari sisi penerimaan dan penyetoran uang pajak ke kas negara.<sup>4</sup>

Sebagaimana yang dapat kita lihat belakangan ini bahwa sering terjadinya tindak pidana perpajakan baik dari wajib pajak maupun sebaliknya. Sehingga hal ini menimbulkan dampak yang sangat merugikan keuangan negara, sehingga diperlukan adanya ketegasan pada tindak pidana tersebut yang harus ditangani dengan baik agar tidak merugikan masyarakat maupun negara.

Tindak Pidana Perpajakan secara khusus diatur dalam Pasal 38 sampai Pasal 43 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Delik-delik dalam undang-undang tersebut mengatur mengenai perbuatan yang dapat dikategorikan sebagai tindak pidana perpajakan baik yang dilakukan oleh wajib pajak maupun oleh pejabat.

Salah satu fenomena kasus tindak pidana pajak yang cukup menarik perhatian adalah kasus pemalsuan faktur pajak yang dilakukan seorang

---

<sup>4</sup> Lamijan, "Problematika Penegakan Hukum Perpajakan (Kajian Tindak Pidana Ekonomi Bidang Mafia Dan Korupsi Perpajakan)", Jurnal Pembaharuan Hukum, Vol. 1, Nomor 1 Januari-April 2014, hlm. 42.

Wajib Pajak (WP). Dikutip dari berita kompas online, dikatakan bahwa Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan (DJP Kemenkeu) memenangkan kasus pidana perpajakan terhadap, RW, Direktur Operasional PT DC, wajib pajak yang curang dalam membayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Melalui sidang secara online pada 5 Agustus 2020, Majelis Hakim Pengadilan Negeri Jakarta Selatan yang diketuai Yosdi SH menjatuhkan vonis 5 tahun 6 bulan penjara dan denda Rp 20,5 miliar, yaitu dua kali jumlah kerugian negara, kepada RW atas perkara tindak pidana di bidang perpajakan dan tindak pidana pencucian uang. Direktur Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat DJP Hestu Yoga Saksama menjelaskan, perbuatan pidana perpajakan dilakukan terdakwa pada kurun waktu 2010-2012 dengan cara menggunakan faktur pajak tidak sah.<sup>5</sup>

Begitupun salah satu kasus yang akan penulis teliti ialah sebuah kasus dimana perbuatan secara berlanjut, dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan (PPh) dari tahun 2012 hingga 2015, dan perbuatan secara berlanjut, dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap yakni Surat Pemberitahuan Tahunan

---

<sup>5</sup> Kompas, "*Palsukan Faktur Pajak, Wajib Pajak Ini Divonis Penjara dan Denda Rp 20,5 Miliar*", diakses di <https://money.kompas.com/read/2020/08/07/114100226/palsukan-faktur-pajak-wajib-pajak-ini-divonis-penjara-dan-denda-rp-20-5-miliar?page=all> pada tanggal 20 Mei 2021 pukul 16:00 WITA.

Pajak Penghasilan (PPH) Badan Tahun Pajak 2015 dan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Badan Tahun Pajak 2012 sampai dengan Tahun Pajak 2015 sebagaimana yang diatur dalam Pasal 3 dan Pasal 4 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Adapun kronologi dari kasus yang penulis teliti pada mulanya Direktur CV. Data Aircond yang pada jangka waktu tahun 2012 hingga 2015 menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (PPH) badan untuk tahun 2015 dan Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) badan dari tahun 2012 hingga 2015 di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Makassar Utara. Setelah dilakukan pengecekan oleh Direktorat Jendral Pajak bahwa Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (PPH) badan dan Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) badan yang dilaporkan oleh Direktur CV. Data Aircond yang dimana isinya tidak benar atau tidak lengkap, dimana hal ini dapat dipandang sebagai perbuatan secara berlanjut yang dapat membuat sebuah kerugian bagi Negara yang cukup besar.

Kejadian diatas sangat disayangkan karena hal tersebut dapat membuat kerugian Negara dalam hal pembangunan infrastruktur maupun perekonomian nasional ataupun internasional. Berdasarkan uraian di atas untuk mengetahui, memahami, dan juga mengkaji, maka dari itu penulis tertarik menganalisis permasalahan tersebut dalam bentuk Skripsi dengan

judul: **“Tinjauan Yuridis Terhadap Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap (Studi Kasus Putusan No. 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks).”**

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan tersebut di atas, maka penulis memfokuskan pada dua rumusan masalah yaitu:

1. Bagaimanakah kualifikasi tindak pidana dalam tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap ?
2. Bagaimanakah penerapan hukum pidana materiil terhadap tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap dalam putusan nomor 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks?

## **C. Tujuan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini, yaitu:

1. Untuk mengetahui kualifikasi tindak pidana dalam tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap.
2. Untuk mengetahui penerapan hukum pidana materiil terhadap tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap dalam putusan nomor 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks.

#### **D. Kegunaan Penelitian**

Adapun kegunaan yang ingin diambil dari penelitian ini, ialah:

1. Sebagai penambah wawasan untuk para pembaca secara akademis dan memberikan sumbangsih pemikiran dalam masalah tindak pidana perpajakan, serta pengembangan ilmu hukum pada khususnya.
2. Sebagai pertimbangan bagi masyarakat dan mahasiswa yang akan membahas kasus-kasus terkait kasus tindak pidana perpajakan.

#### **E. Keaslian Penelitian**

Keaslian penelitian ini bertujuan untuk melihat apakah karya ilmiah ini ada kemiripan dengan karya ilmiah sebelumnya. Berikut ini adalah karya ilmiah yang memiliki kemiripan dengan karya penulis:

Pertama, Skripsi dengan judul penelitian Tindak Pidana Perpajakan dengan Data Fiktif Pajak Pertambahan Nilai. 2019. Randy Valentino Samara (15300002). Fakultas Hukum Universitas Wijaya Kusuma Surabaya. Skripsi yang ditulis oleh Randy Valentino Samara membahas mengenai Tindak Pidana Perpajakan dengan Data Fiktif dengan jenis penelitian normatif dengan mengkaji berbagai aturan, konsep dan sanksi baik sanksi pidana maupun sanksi administratif, sedangkan pembahasan dalam skripsi ini fokus pada salah satu kasus dalam Tindak Pidana Perpajakan oleh Wajib Pajak dengan perbuatan berlanjut.

Kedua, skripsi dengan Judul penelitian “Kebijakan Hukum Pidana dalam Menanggulangi Tindak Pidana Perpajakan Menurut Undang-

Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Perpajakan. 2015. Eko Saputra (502010109). Fakultas Hukum Universitas Muhamadiyah Palembang. Eko Saputra memfokuskan pembahasannya pada Kebijakan formulasi hukum pidana dalam upaya penanggulangan kejahatan dibidang perpajakan dalam menciptakan keterpaduan dalam kebijakan hukum pidana. Sedangkan Penulis memfokuskan penelitiannya pada analisis penerapan hukum pidana materiil dalam kasus Tindak Pidana Perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

## **F. Metode Penelitian**

### **1. Jenis Penelitian**

Penelitian hukum normatif yaitu penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder sebagai bahan dasar untuk diteliti dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.<sup>6</sup>

Penelitian hukum empiris menurut Syahrudin Nawi<sup>7</sup> adalah penelitian hukum yang memfokuskan perhatian pada isu hukum sebagai masalah tentang adanya kesenjangan antara keharusan yakni perintah

---

<sup>6</sup> Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 2006, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*, Rajagrafindo Persada, Jakarta, hlm. 13-14.

<sup>7</sup> Syahrudin Nawi, 2014, *Penelitian Hukum Normatif Versus Penelitian Hukum Empiris*, PT. Umitoh Ukhuwah Grafika, Makassar, hlm. 17.

atau larangan (*das sollen*) yang termuat dalam berbagai perundang-undangan.

Berdasarkan uraian diatas serta rumusan masalah dan tujuan penelitian maka metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian hukum yakni metode penelitian hukum Normatif.

## 2. Pendekatan Penelitian

Menurut Peter Mahmud Marzuki,<sup>8</sup> terdapat 5 (lima) pendekatan yang dapat digunakan dalam penelitian hukum, yakni:

- a. Pendekatan kasus (*case approach*);
- b. Pendekatan perundang-undangan (*statute approach*);
- c. Pendekatan historis (*historical approach*);
- d. Pendekatan perbandingan (*comparative approach*);
- e. Pendekatan konseptual (*conceptual approach*).

Adapun pendekatan yang digunakan penulis dari beberapa pendekatan diatas adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan kasus (*the case approach*). Pendekatan perundang-undangan adalah pendekatan yang dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang ditangani. Pendekatan kasus adalah pendekatan yang dilakukan dengan cara melakukan telaah terhadap kasus-kasus yang berkaitan dengan isu yang dihadapi yang telah

---

<sup>8</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Op.Cit.*, hlm. 93.

menjadi putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum yang tetap.<sup>9</sup>

### **3. Bahan Hukum**

Jenis dan sumber bahan hukum yang dipakai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### **a. Bahan Hukum Primer**

Bahan Hukum Primer yaitu bahan hukum yang diperoleh secara langsung dari sumber pertama yang terkait dengan permasalahan yang akan dibahas yakni putusan nomor 224/Pid.Sus/2020/PN.Mks.<sup>10</sup> Bahan hukum juga diperoleh dari bahan yang sifatnya mengikat masalah-masalah yang akan diteliti. Seperti Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 1946 tentang Peraturan Hukum Pidana, dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Kitab Hukum Acara Pidana.

#### **b. Bahan Hukum Sekunder**

Bahan Hukum Sekunder yaitu bahan hukum yang diperoleh dari buku-buku sebagai data pelengkap sumber data primer. Sumber data

---

<sup>9</sup> *Ibid.*, hlm. 24.

<sup>10</sup> Amiruddin, 2006, *Pengantar Penelitian Hukum*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm. 30.

sekunder penelitian ini adalah data-data yang diperoleh dengan melakukan kajian pustaka seperti buku-buku ilmiah, hasil penelitian dan sebagainya.<sup>11</sup>

c. Bahan Hukum Tersier

Bahan Hukum Tersier yaitu bahan-bahan yang memberi petunjuk maupun penjelasan terhadap data primer dan data sekunder, seperti kamus, ensiklopedia dan bahan-bahan lain diluar hukum untuk menunjang penelitian.

#### **4. Metode Pengumpulan Bahan Hukum**

Metode pengumpulan bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi pustaka (*library research*) yaitu penulis melakukan proses pengumpulan bahan hukum untuk menjawab permasalahan yang telah dirumuskan dengan cara menganalisis bahan-bahan pustaka yang terkait dengan permasalahan yang dikaji, baik itu bersumber dari bahan hukum primer, sekunder, dan tersier.

#### **5. Analisis Bahan Hukum**

Analisis bahan hukum dalam penelitian normatif ini menggunakan teknik analisis preskriptif-normatif untuk skripsi. Analisis penelitian dipahami sebagai respon, tanggapan, sikap dan pendirian peneliti dalam upaya untuk mengubah bahan hukum yang tersedia menjadi

---

<sup>11</sup> Marzuki, 1983, *Metodologi Riset*, PT. Hanindita Offset, Yogyakarta, hlm. 56.

informasi ilmiah untuk dimanfaatkan mengatasi permasalahan, khususnya solusi terhadap masalah yang berkaitan dengan penelitian. Analisis ini menjadi dasar bagi peneliti dalam melakukan pembahasan yang lebih rinci, lengkap, dan menyeluruh terhadap rumusan masalah sampai pada rumusan kesimpulan. Bahan hukum yang diperoleh atau dikumpulkan dari hasil penelitian, selanjutnya memasuki fase analisis. Analisis merupakan tahapan yang penting dan strategis dalam seluruh tahapan penelitian karena inti dari analisis adalah upaya memberi arti, makna, dan tafsir dalam memecahkan masalah penelitian.<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> Irwansyah, 2020, *Penelitian Hukum, Pilihan Metode & Praktik Penulisan Artikel*, Mirra Buana Media, Yogyakarta, hlm. 170.

## BAB II

### ANALISIS KUALIFIKASI TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DALAM PANDANGAN HUKUM PIDANA

#### A. Tindak Pidana

##### 1. Pengertian Tindak Pidana

Istilah tindak pidana sebagai terjemahan dari *strafbaarfeit* menunjukkan pengertian gerak-gerik tingkah laku seseorang. Istilah tindak pidana ini timbul dan berkembang dari pihak Kementerian Kehakiman yang sering dipakai dalam perundang-undangan meskipun lebih pendek dari pada perbuatan, akan tetapi tindak pidana menunjukkan kata yang abstrak seperti perbuatan, tetapi hanya menunjukkan hal yang konkrit.<sup>13</sup>

*Strafbaar feit* merupakan suatu pelanggaran norma yang tidak hanya dilakukan dengan sengaja tetapi dapat juga dilakukan dengan tidak sengaja. Sebagai contoh pelanggaran norma yang dilakukan dengan sengaja dirumuskan dalam Pasal 338 KUHP yaitu “Barang siapa dengan sengaja menghilangkan nyawa orang lain, karena bersalahnya telah melakukan pembunuhan dihukum dengan hukuman penjara selama-lamanya lima belas tahun.”<sup>14</sup>

---

<sup>13</sup> Wiryono Prodjodikoro, 2003, *Tindak-tindak Pidana Tertentu di Indonesia*, PT. Refika Aditama, Bandung, hlm. 79.

<sup>14</sup> Andi Sofyan dan Nur Azisa, 2016, *Hukum Pidana*, Pustaka Pena Press, Makassar, hlm. 98.

Moeljatno<sup>15</sup> mendefinisikan perbuatan pidana sebagai perbuatan yang dilarang oleh suatu aturan hukum, larangan mana disertai ancaman (sanksi) yang berupa pidana tertentu bagi barang siapa melanggar larangan tersebut. Larangan ditujukan kepada perbuatan (suatu keadaan atau kejadian yang ditimbulkan oleh kelakuan orang), sedangkan ancaman pidana ditujukan kepada orang yang menimbulkan kejadian itu.

Utrecht<sup>16</sup> menggunakan istilah “peristiwa pidana” dengan menerjemahkan istilah *feit* secara harfiah menjadi “peristiwa”. Namun Moeljatno menolak istilah peristiwa pidana karena “peristiwa” adalah pengertian yang konkret yang hanya menunjuk kepada suatu kejadian yang tertentu saja.

Menurut Salim<sup>17</sup> mendefinisikan Tindak Pidana adalah suatu perbuatan yang dilakukan oleh seorang dimana perbuatan tersebut melanggar ketentuan perundang-undangan yang diancam dengan sanksi terhadap pelanggar tersebut, dimana perbuatan yang melanggar ketentuan perundangan tersebut melahirkan sanksi yang bersifat

---

<sup>15</sup> Moeljatno, 1984, *Asas-asas Hukum Pidana*, Cetakan Kedua, Bina Aksara, Jakarta, hlm.54.

<sup>16</sup> Leden Marpaung, 2005, *Asas Teori Praktik Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta, hlm. 7.

<sup>17</sup> Salim, 2002, *Dasar-Dasar Hukum Pidana (Edisi Kedua)*, PT.Sinar Grafika, Jakarta Timur, hlm. 147.

pidana, sanksi bersifat perdata, ataupun sanksi yang bersifat administrasi.

Van Bemmelen<sup>18</sup> memberikan definisi bahwa Hukum pidana materiil terdiri atas tindak pidana yang disebut berturut-turut, peraturan umum yang dapat diterapkan terhadap perbuatan itu, dan pidana yang diancam terhadap perbuatan itu, Hukum Pidana formil mengatur cara menegakkan hukum pidana materiil. Terlepas dari pembagian tersebut, bahwa hukum pidana adalah kumpulan peraturan yang mengatur perbuatan, baik menyuruh berbuat atau melakukan sesuatu, maupun melarang berbuat atau melakukan sesuatu, yang diatur di dalam Undang-Undang dan peraturan daerah yang diancam dengan sanksi pidana.

## **2. Unsur-Unsur Tindak Pidana**

Menurut Moeljatno,<sup>19</sup> pada hakikatnya, setiap perbuatan pidana harus terdiri dari unsur-unsur lahiriah (fakta) oleh perbuatan, mengandung kelakuan dan akibat yang ditimbulkan karenanya. Keduanya memunculkan kejadian dalam alam lahir (dunia).

Unsur-unsur tindak pidana adalah syarat-syarat untuk mengetahui apakah perbuatan tersebut masuk dalam suatu kategori perbuatan, tindakan yang melawan, atau melanggar hukum. Unsur-unsur tindak

---

<sup>18</sup> *Ibid.*, hlm. 192.

<sup>19</sup> Moeljatno, *Op.Cit.*, hlm. 64.

pidana dapat dibedakan setidaknya-tidaknya dari dua sudut pandang, yakni dari sudut teoritis dan dari sudut Undang-Undang.<sup>20</sup>

#### a. Sudut Teoritis

Menurut Van Bemelan<sup>21</sup> unsur-unsur dari suatu tindak pidana diantaranya ialah adanya unsur-unsur kesalahan, kemampuan, bertanggung-jawab, dan sifat melawan hukum dari perbuatan tersebut. Unsur-unsur dari tindak pidana menurut van Hamel meliputi:

1. Perbuatan;
2. Perbuatan itu ditentukan oleh hukum pidana tertulis (asas legalitas) yang merupakan perbuatan melawan hukum;
3. Bernilai atau patut dipidana;

Selain itu, menurut R. Tresna<sup>22</sup> merumuskan bahwa unsur-unsur perbuatan pidana harus memuat hal-hal seperti di bawah ini:

1. Perbuatan/rangkaian perbuatan manusia.
2. Yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan.
3. Diadakan tindakan hukuman.

#### b. Sudut Undang-Undang

Dari rumusan-rumusan tindak pidana tertentu dalam KUHP itu dapat diketahui adanya 11 (sebelas) unsur tindak pidana, yaitu : adanya unsur tingkah laku, melawan hukum, kesalahan, akibat konstitutif, keadaan yang menyertai, dapatnya dituntut pidana, memperberat pidana, dapat dipidananya seseorang karena

---

<sup>20</sup> Adami Chazawi, *Op.Cit.*, hlm. 79.

<sup>21</sup> A. Zainal Abidin, 1995, *Hukum Pidana I*, Sinar Grafika, Jakarta, hlm. 225.

<sup>22</sup> R. Tresna, 1990, *Azas-Azas Hukum Pidana*, Cet. Ke-3, PT. Tiara, Jakarta, hlm. 20.

tindakannya, objek hukum tindak pidana, kausalitas subjek hukum tindak pidana dan unsur syarat tambahan untuk memperingan pidana.<sup>23</sup>

### 3. Jenis-Jenis Tindak Pidana

Tindak Pidana/Delik dapat dibedakan menjadi beberapa jenis yaitu:

a. Kejahatan dan Pelanggaran (Menurut Sistem KUHP).

Dalam KUHP dikenal dengan adanya Kejahatan (Buku Kedua) dan Pelanggaran (Buku Ketiga). Kejahatan merupakan *rechtsdelict* atau delik hukum adalah Pelanggaran hukum yang dirasakan melanggar rasa keadilan, misalnya perbuatan seperti Pembunuhan, melukai orang lain, mencuri dan sebagainya. Sedangkan Pelanggaran merupakan *wetsdelict* atau delik Undang - Undang adalah perbuatan melanggar apa yang ditentukan oleh Undang - Undang, misalnya keharusan memiliki SIM bagi pengendara kendaraan bermotor di jalan umum.<sup>24</sup>

b. Delik Formil dan Delik Materiil (Menurut cara Merumuskannya).

Delik Formil yaitu delik yang perumusannya menitikberatkan pada perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana oleh Undang-

---

<sup>23</sup> Adami Chazawi, *Op.Cit.*, hlm. 82.

<sup>24</sup> Teguh Prasetyo, 2010, *Hukum Pidana*, Raja Grafindo persada, Jakarta, hlm. 58.

Undang.<sup>25</sup> Perumusan delik formil tidak memperhatikan dan atau tidak memerlukan timbulnya suatu akibat tertentu dari perbuatan sebagai syarat penyelesaian tindak pidana, melainkan semata mata pada perbuatannya.<sup>26</sup> Misalnya pada pencurian (362 KUHP).

Delik Materiil yaitu delik yang perumusannya menitikberatkan pada akibat yang dilarang dan diancam dengan pidana oleh Undang - Undang. Untuk selesainya tindak pidana Materiil tidak bergantung pada sejauh mana wujud perbuatan yang dilakukan, tetapi sepenuhnya digantungkan pada syarat timbulnya akibat terlarang tersebut<sup>27</sup>. Misalnya Pembunuhan (338 KUHP).

c. Delik *Dolus* dan Delik *Culpa* (Berdasarkan Bentuk Kesalahannya).

Delik *Dolus* adalah delik yang memuat unsur kesengajaan. Rumusan kesengajaan itu mungkin dengan kata-kata yang tegas, misalnya *dengan sengaja*, tetapi mungkin juga dengan kata-kata lain yang senada. Contohnya pasal-pasal 162,197,310,338,dll.

Delik *Culpa* adalah delik yang di dalam rumusannya memuat unsur kealpaan. Dalam rumusannya menggunakan kata *karena*

---

<sup>25</sup> C.S.T.Kansil, Engelin R Palandang, dan Altje Agustin Musa, 2009, *Tindak Pidana Dalam Undang-Undang Nasional*, Jakarta, hlm. 4.

<sup>26</sup> Adami Chazawi, 2013, *Pelajaran Hukum Pidana Bagian I*, Rajawali, Jakarta Pers, hlm.126.

<sup>27</sup> *Ibid.*

*kealpaannya*, misalnya pada pasal 359,360,195. Di dalam beberapa terjemahan kadang-kadang di pakai istilah *karena kesalahannya*.<sup>28</sup>

d. Delik aktif (*delicta Commissionis*) dan Delik Pasif (*delicta omissionis*).  
(Berdasarkan macam Perbuatannya).

Delik aktif (*delicta Commissionis*) adalah Delik yang terjadi karena seseorang dengan berbuat aktif melakukan pelanggaran terhadap larangan yang telah diatur dalam undang-undang. Contohnya Pasal 362,368 KUHP.

Delik Pasif (*delicta omissionis*) adalah Delik yang terjadi karena seseorang melalaikan suruhan (tidak berbuat). Contohnya Pasal 164, 165 KUHP.

Selain itu terdapat juga Delik campuran (*Delicta commisionis per ommissionem commisceo*) adalah delik yang berupa pelanggaran suatu perbuatan yang dilarang. Akan tetapi dapat dilakukan dengan cara tidak berbuat. Contohnya Pasal 306 KUHP (membiarkan seseorang yang wajib dipeliharanya, yang mengakibatkan matinya orang itu).<sup>29</sup>

e. Tindak Pidana terjadi seketika dan tindak pidana terjadi dalam waktu lama/berlangsung terus (Berdasarkan saat dan jangka waktu terjadinya).

---

<sup>28</sup> Teguh Prasetyo, *Op.Cit.*, hlm. 58.

<sup>29</sup> Mohammad Ekaputra, 2015, *Dasar-Dasar Hukum Pidana edisi 2*, Usu Press, Medan, hlm. 102.

Tindak Pidana yang dirumuskan sedemikian rupa sehingga untuk terwujudnya atau terjadinya dalam waktu seketika atau waktu singkat saja. Disebut juga *Aflopemde Delicten*. Contohnya Pasal 362 KUHP (Pencurian).

Sebaliknya ada tindak pidana yang dirumuskan sedemikian rupa, sehingga terjadinya tindak pidana itu berlangsung lama, yakni setelah perbuatan dilakukan, tindak pidana itu masih berlangsung terus, disebut dengan *Voortdurende delicten*. Contohnya Pasal 333 (Perampasan Kemerdekaan).<sup>30</sup>

- f. Tindak Pidana Umum dan Tindak Pidana Khusus (Berdasarkan Sumbernya).

Tindak pidana umum adalah semua tindak pidana yang dimuat dalam KUHP sebagai kodifikasi hukum pidana materiil (Buku II dan III).

Sementara itu, tindak pidana khusus adalah semua tindak pidana yang terdapat diluar kodifikasi tersebut. Misalnya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 tahun 1999 (Tindak Pidana Korupsi).<sup>31</sup>

- g. Tindak Pidana *communis* dan Tindak Pidana *Propria* (Berdasarkan Sudut Subjek hukumnya).

Tindak Pidana *communis* (*delicta communia*) adalah tindak pidana yang dapat dilakukan oleh semua orang.

---

<sup>30</sup> Adami Chazawi, *Op.Cit.*, hlm. 130.

<sup>31</sup> *Ibid.*, hlm. 131.

Tindak Pidana Propria (*delicta propria*) adalah tindak pidana yang hanya dapat dilakukan oleh orang yang berkualitas tertentu. Misalnya Nakhoda pada kejahatan pelayaran.<sup>32</sup>

- h. Tindak Pidana Biasa dan Tindak Pidana Aduan (Berdasarkan perlu tidaknya pengaduan dalam hal penuntutan).

Tindak Pidana Biasa (*Gewone Delicten*) adalah tindak pidana yang untuk dilakukannya penuntutan pidana terhadap perbuatannya tidak disyaratkan adanya pengaduan dari yang berhak.

Tindak Pidana Aduan (*Klacht Delicten*) adalah tindak pidana yang untuk dapat dilakukannya penuntutan pidana disyaratkan terlebih dahulu adanya pengaduan dari orang yang berhak mengajukan pengaduan, yakni korban atau wakilnya atau orang yang diberi surat kuasa khusus. Tindak pidana aduan dibagi menjadi 2, yaitu Tindak Pidana aduan absolut/mutlak contohnya Pasal 310 KUHP (pencemaran). Dan Tindak Pidana aduan relatif, contohnya pasal 376 jo. 367 (Penggelapan dalam kalangan keluarga).<sup>33</sup>

- i. Tindak Pidana dalam bentuk Pokok, yang diperberat dan yang diperingan (Berdasarkan berat atau ringannya pidana yang diancamkan).

---

<sup>32</sup> *Ibid.*, hlm. 131-132.

<sup>33</sup> *Ibid.*

Tindak pidana pokok/bentuk sederhana (*eenvoudige delicten*) contoh tindak pidana pada pasal 362 (Pencurian).

Tindak Pidana dikualifisir/diperberat adalah tindak pidana yang karena situasi dan kondisi khusus, yang berkaitan dengan pelaksanaan tindakan yang bersangkutan, diancam dengan sanksi pidana yang lebih berat jika dibandingkan dengan sanksi yang diancamkan pada delik pokoknya. Contoh Pasal 363 terhadap pasal 362 KUHP (Pencurian).

Tindak pidana diprivilisir/diperingan yaitu tindak pidana yang dikhususkan, yaitu bentuk tindak pidana yang menyimpang dari bentuk dasar, sehingga sanksi yang lebih ringan dianggap pantas dijatuhkan. Contoh pasal 341 terhadap 338 (seorang ibu yang meninggalkan anaknya).<sup>34</sup>

j. Delik berdasarkan kepentingan hukum yang dilindungi.

Misalnya dalam buku II, untuk melindungi kepentingan hukum terhadap keamanan negara, dibentuk rumusan kejahatan terhadap keamanan negara (Bab I), untuk melindungi kepentingan hukum terhadap hak kebendaan pribadi, dibentuk tindak pidana seperti Pencurian (Bab XXII).<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> Mohammad Ekaputra, *Op.Cit.*, hlm. 105.

<sup>35</sup> Adam Chazawi, *Op.Cit.*, hlm. 135-136.

k. Tindak pidana tunggal dan tindak pidana berangkai (berdasarkan sudut berapakah perbuatan menjadi suatu larangan).

Tindak Pidana Tunggal (*enkelvoudige delicten*) adalah tindak pidana yang dirumuskan sedemikian rupa sehingga untuk dipandang selesainya tindak pidana dan dapat dipidananya pelaku cukup dilakukan satu kali perbuatan saja.

Tindak Pidana berangkai adalah tindak pidana yang dirumuskan sedemikian rupa sehingga untuk dipandang sebagai selesai dan dapat dipidananya pelaku, disyaratkan dilakukan secara berulang. Contoh Pasal 296 KUHP.<sup>36</sup>

l. *Without victim and with victim.*

*Without victim* adalah delik yang dilakukan dengan tidak ada korban.

*With victim* adalah delik yang dilakukan dengan ada korbannya beberapa atau seseorang tertentu<sup>37</sup>.

m. Delik berdiri sendiri dan delik berlanjut (Berdasarkan ada atau tidaknya kelanjutannya).

Delik berdiri sendiri (*zelfstandige delicten*) adalah delik yang berdiri sendiri atas suatu perbuatan tertentu.

---

<sup>36</sup>*Ibid.*, hlm. 136.

<sup>37</sup>C.S.T.Kansil, Engelin R Palandang, Altje Agustin musa, *Loc.cit.*

Delik Berlanjut (*Voortgezette delicten*) adalah delik yang terdiri atas beberapa perbuatan berlanjut. Pengertian delik ini erat hubungannya dengan perumusan pasal 64 KUHP (tentang Perbuatan berlanjut).<sup>38</sup>

n. Delik Politik.

Merupakan tindak pidana yang berkaitan dengan negara sebagai keseluruhan, seperti terhadap keselamatan kepala negara dan sebagainya.<sup>39</sup>

## **B. Tinjauan Umum Tentang Pajak**

### **1. Pengertian Pajak**

Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mendefinisikan Pajak, mengatur:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”<sup>40</sup>

Menurut Djafar Saidi<sup>41</sup> bahwa Pajak adalah pelunasan perikatan dari wajib pajak tanpa teken prestasi secara langsung dan bersifat memaksa sehingga penagihannya dapat dipaksakan oleh pejabat Pajak.

---

<sup>38</sup>Mohammad Ekaputra, *Op.Cit.*, hlm. 105.

<sup>39</sup>Teguh Prasetyo, *Op.Cit.*, hlm. 60.

<sup>40</sup> Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pasal 1 angka 1.

<sup>41</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit.*, hlm. 23.

Pajak merupakan suatu iuran yang berasal dari rakyat yang diberikan kepada kas negara yang diatur berdasarkan Undang-undang sehingga sifatnya dapat dipaksakan dengan tidak mendapatkan imbalan balik (kontraprestasi) yang dirasakan secara langsung dan fungsinya digunakan untuk membiayai pengeluaran umum.<sup>42</sup>

Menurut Waluyo dan Ilyas<sup>43</sup> pajak adalah iuran kepada kas Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh wajib pajak, membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat pretasi kembali yang langsung dapat ditunjukkan dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

## **2. Dasar Hukum Pajak**

Terdapat delapan dasar hukum yang menjadi pemungutan pajak di Indonesia. Dasar hukum tersebut menjadi acuan dalam penyelenggaraan perpajakan.

### **a. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai**

Salah satu cara dalam mewujudkan peran serta masyarakat tersebut adalah dengan memenuhi kewajiban pembayaran atas pengenaan Bea Meterai terhadap dokumen-dokumen tertentu yang

---

<sup>42</sup> Abdul Halim, dkk., 2014, *Perpajakan*, Salemba Empat, Jakarta, hlm. 1.

<sup>43</sup> Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, 2000, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, hlm. 2.

digunakan. Pengaturan pengenaan Bea Meterai selama ini yang terdapat dalam Aturan Bea Meterei 1921 (*Zegelverordening* 1921) (*Staatsblad* Tahun 1921 Nomor 498) sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undangundang Nomor 2 Prp Tahun 1965 (Lembaran Negara Tahun 1965 Nomor 121), yang telah ditetapkan menjadi Undang-undang dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1969 (Lembaran Negara Tahun 1969 Nomor 38) tidak sesuai lagi dengan keperluan dan perkembangan keadaan di Indonesia sehingga perlu disederhanakan. Untuk itu Undang-undang ini tidak lagi mencantumkan Bea Meterai menurut luas kertas dan Bea Meterai sebanding melainkan hanya Bea Meterai tetap yang besarnya Rp. 1.000,- (seribu rupiah) dan Rp. 500,- (lima ratus rupiah).<sup>44</sup>

Untuk kesederhanaan dan kemudahan pemenuhan Bea Meterai maka pelunasannya cukup dilakukan dengan menggunakan meterai tempel dan kertas meterai, sehingga masyarakat tidak perlu lagi datang ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak, untuk memperoleh Surat Kuasa Untuk Menyetor (SKUM). Yang dikenakan Bea Meterai dibatasi pada dokumen-dokumen yang disebut dalam Undang-undang ini, yang dipakai oleh masyarakat dalam lalu lintas hukum. Untuk melunasi Bea Meterai yang tidak atau kurang dibayar beserta

---

<sup>44</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai

dendanya (jika ada) dilakukan dengan cara pemeteraian kemudian (*nazegeling*).<sup>45</sup>

**b. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994  
Tentang Perubahan Atas Undang Undang Nomor 12 Tahun 1985  
Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan**

Sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945, ketentuanketentuan perpajakan yang merupakan landasan pemungutan pajak ditetapkan dengan undang-undang. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan yang berlaku sejak tahun 1986 merupakan landasan hukum dalam pengenaan pajak sehubungan dengan hak atas bumi dan/atau perolehan manfaat atas bumi dan/atau kepemilikan, penguasaan dan/atau perolehan manfaat atas bangunan.<sup>46</sup>

Pada hakekatnya, pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan merupakan salah satu sarana perwujudan kegotongroyongan nasional dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, sehingga dalam pengenaannya harus memperhatikan prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan serta ditunjang oleh sistem administrasi

---

<sup>45</sup> *Ibid.*

<sup>46</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan.

perpajakan yang memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak. Setelah hampir satu dasawarsa berlakunya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985, dengan makin meningkatnya kesejahteraan masyarakat dan meningkatnya jumlah Objek Pajak serta untuk menyelaraskan pengenaan pajak dengan amanat dalam Garis-garis Besar Haluan Negara, dirasakan sudah masanya untuk menyempurnakan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985. Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum dan keadilan, maka arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang ini adalah sebagai berikut :<sup>47</sup>

1. Menunjang kebijaksanaan pemerintah menuju kemandirian bangsa dalam pembiayaan pembangunan yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak;
2. Lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat untuk berpartisipasi dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kemampuannya.

Dengan berlandaskan pada arah dan tujuan penyempurnaan tersebut, maka dalam penyempurnaan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 perlu diatur kembali ketentuanketentuan mengenai Pajak Bumi dan Bangunan yang dituangkan dalam Undang-undang tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak

---

<sup>47</sup> *Ibid.*

Bumi dan Bangunan, dengan pokok-pokok antara lain sebagai berikut

.<sup>48</sup>

1. Untuk lebih memberikan keadilan dalam pengenaan pajak, diatur ketentuan mengenai besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak untuk setiap Wajib Pajak;
2. Memperjelas ketentuan mengenai upaya banding ke badan peradilan pajak.

**c. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000  
Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Republik  
Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan  
Tata Cara Perpajakan**

Peraturan perundang-undangan perpajakan yang mengatur tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang berlaku sejak 1 Januari 1984 adalah Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 ini dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan

---

<sup>48</sup> *Ibid.*

sebagai kewajiban kenegaraan dan merupakan sarana peran serta rakyat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.<sup>49</sup>

Undang-undang ini memuat ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang pada prinsipnya berlaku bagi undang-undang pajak materiil, kecuali dalam undang-undang pajak yang bersangkutan telah mengatur sendiri mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakannya.<sup>50</sup>

Dalam pelaksanaan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 1994, disadari masih terdapat hal-hal yang belum tertampung sehingga menuntut perlunya penyempurnaan sejalan dengan perkembangan sosial ekonomi dan kebijaksanaan Pemerintah. Selain itu harapan masyarakat terhadap adanya aparatur perpajakan yang makin mampu dan bersih, tetap diperhatikan dalam berbagai ketentuan yang bersifat pengawasan dalam Undang-undang ini.<sup>51</sup>

Falsafah dan landasan yang menjadi latar belakang dan dasar Undang-undang ini tercermin dalam ketentuan-ketentuan

---

<sup>49</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

<sup>50</sup> *Ibid.*

<sup>51</sup> *Ibid.*

yang mengatur sistem dan mekanisme pemungutan pajak. Sistem dan mekanisme tersebut menjadi ciri dan corak tersendiri dalam sistem perpajakan Indonesia karena kedudukan Undang-undang ini yang akan menjadi ketentuan umum bagi perundang-undangan perpajakan yang lain. Ciri dan corak tersendiri dari sistem pemungutan pajak tersebut adalah :<sup>52</sup>

1. bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional;
2. tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pemungutan pajak sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat Wajib Pajak sendiri. Pemerintah, dalam hal ini aparat perpajakan, sesuai dengan fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, pelayanan, dan pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
3. anggota masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajak yang terutang (*self assessment*), sehingga melalui sistem ini administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat Wajib Pajak.

Sistem pemungutan pajak tersebut mempunyai arti bahwa penentuan penetapan besarnya pajak yang terutang dipercayakan kepada Wajib Pajak sendiri dan melaporkan secara teratur jumlah pajak yang terutang dan yang telah dibayar sebagaimana

---

<sup>52</sup> *Ibid.*

ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan sistem ini diharapkan pula pelaksanaan administrasi yang terlalu membebani Wajib Pajak dan birokratis akan dapat dihindari. Sejalan dengan harapan dalam upaya peningkatan pelayanan masyarakat tersebut wewenang Direktur Jenderal Pajak yang bersifat teknis administratif dapat dilimpahkan kepada aparat bawahannya.<sup>53</sup>

Dalam Undang-undang ini digariskan bahwa administrasi perpajakan berperan aktif dalam melaksanakan tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan, dan penerapan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan. Pembinaan masyarakat Wajib Pajak dapat dilakukan melalui berbagai upaya, antara lain pemberian penyuluhan pengetahuan perpajakan baik melalui media massa maupun penerangan langsung kepada masyarakat.<sup>54</sup>

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan, maka arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang perpajakan ini mengacu pada kebijaksanaan pokok sebagai berikut :<sup>55</sup>

---

<sup>53</sup> *Ibid.*

<sup>54</sup> *Ibid.*

<sup>55</sup> *Ibid.*

1. menuju kemandirian bangsa dalam pembiayaan negara dan pembiayaan pembangunan yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak;
2. menunjang usaha pembangunan secara merata, mendorong investasi secara merata di seluruh wilayah Republik Indonesia, terutama untuk mendorong pembangunan di daerah terpencil yang selama ini dirasakan terbelakang atau terlambat perkembangannya, baik dalam rangka pemerataan pembangunan dan pendaya-gunaan sumber daya alam maupun dalam rangka peningkatan penerimaan pajak dalam jangka panjang;
3. menunjang usaha peningkatan ekspor, terutama ekspor non migas, barang hasil olahan, dan jasa-jasa dalam rangka meningkatkan perolehan devisa;
4. menunjang usaha pengembangan usaha kecil untuk mengoptimalkan pengembangan potensinya, dan dalam rangka pengentasan sebagian masyarakat dari kemiskinan;
5. menunjang usaha pengembangan sumber daya manusia, ilmu pengetahuan, dan teknologi;
6. menunjang usaha pelestarian ekosistem, sumber daya alam, dan lingkungan hidup;
7. menunjang usaha meningkatkan keadilan dalam partisipasi masyarakat dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kemampuannya; dan
8. menunjang usaha terciptanya aparat perpajakan yang makin mampu dan bersih, peningkatan pelayanan kepada Wajib Pajak termasuk penyederhanaan dan kemudahan prosedur dalam pemenuhan kewajiban perpajakan, peningkatan pengawasan atas pelaksanaan pemenuhan kewajiban perpajakan tersebut, serta peningkatan penegakan pelaksanaan ketentuan hukum yang berlaku.

#### **d. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000**

##### **Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia**

##### **Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan**

Peraturan Perundang-undangan perpajakan yang mengatur tentang Pajak Penghasilan yang berlaku sejak 1 Januari 1984 adalah Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak

Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994. Undang-undang Pajak Penghasilan ini dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945 yang didalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan dan merupakan sarana peran serta rakyat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.<sup>56</sup>

Dengan pesatnya perkembangan sosial ekonomi sebagai hasil pembangunan nasional dan globalisasi serta reformasi di berbagai bidang, dan setelah mengevaluasi perkembangan pelaksanaan undang-undang perpajakan selama lima tahun terakhir, khususnya Undang-undang Pajak Penghasilan, maka dipandang perlu untuk melakukan perubahan undang-undang tersebut guna meningkatkan fungsi dan peranannya dalam rangka mendukung kebijakan pembangunan nasional khususnya di bidang ekonomi.<sup>57</sup>

Perubahan Undang-undang Pajak Penghasilan dimaksud tetap berpegang pada prinsip-prinsip perpajakan yang dianut secara universal yaitu keadilan, kemudahan/efisiensi administrasi dan

---

<sup>56</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan

<sup>57</sup> *Ibid.*

produktivitas penerimaan negara dan tetap mempertahankan sistem self assessment. Oleh karena itu, arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang Pajak Penghasilan ini adalah sebagai berikut :<sup>58</sup>

1. Lebih meningkatkan keadilan pengenaan pajak;
2. Lebih memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak;
3. Menunjang kebijaksanaan pemerintah dalam rangka meningkatkan investasi langsung di Indonesia baik penanaman modal asing maupun penanaman modal dalam negeri di bidang-bidang usaha tertentu dan daerah-daerah tertentu yang mendapat prioritas.

Dengan berlandaskan arah dan tujuan penyempurnaan tersebut, perlu dilakukan perubahan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994.

**e. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah**

Dalam era reformasi saat ini, perkembangan sosial ekonomi dan politik berlangsung sangat cepat sehingga perubahan sistem perpajakan yang pernah dilakukan belum dapat menampung

---

<sup>58</sup> *Ibid.*

perkembangan dunia usaha karena masih dijumpai kelemahan-kelemahan dalam Undang-undang Perpajakan, yaitu :<sup>59</sup>

1. belum adil walaupun sudah dilaksanakan sesuai ketentuan,
2. kurang memberikan hak-hak Wajib Pajak,
3. kurang memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya,
4. kurang memberikan kepastian hukum serta kurang sederhana.

Untuk itu dalam rangka menampung perkembangan dunia usaha dipandang perlu penyempurnaan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan menitikberatkan pada peningkatan :

1. asas keadilan,
2. asas kepastian hukum,
3. asas legalitas, dan
4. asas kesederhanaan.

Berlandaskan pada hal-hal tersebut di atas, maka sasaran yang ingin diwujudkan dalam pelaksanaan perubahan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Tahun 2000 adalah menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil, sederhana, dan memberikan kepastian hukum bagi masyarakat serta dapat mengamankan dan meningkatkan penerimaan negara. Adapun pokok-pokok perubahan yang dilakukan antara lain :

1. Untuk lebih memberikan kepastian hukum mengenai barang-barang yang tidak dikenakan pajak, maka dalam perubahan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Tahun 2000 hanya terhadap barang-

---

<sup>59</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

barang yang merupakan kebutuhan pokok; barang-barang yang sudah dikenakan pajak daerah; barang-barang hasil pertambangan atau pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya; barang-barang yang merupakan alat tukar; serta barang-barang lain yang berdasarkan pertimbangan ekonomi, sosial dan budaya tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

2. Untuk lebih memberikan keadilan serta dalam upaya mengendalikan pola konsumsi masyarakat yang tidak produktif maka tarif Pajak Penjualan Atas Barang Mewah dinaikkan.
3. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak belum memproduksi atau belum melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak dan atau ekspor Barang Kena Pajak, maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan yang dibayar pada saat perolehan Barang Kena Pajak, penerimaan Jasa Kena Pajak, pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, dan atau impor Barang Kena Pajak tetap dapat dikreditkan.
4. Penyederhanaan administrasi perpajakan yang meliputi proses restitusi dan diberlakukannya Faktur Penjualan sebagai Faktur Pajak.
5. Terhadap Pajak Masukan yang belum dikreditkan dalam Masa Pajak yang sama dengan Pajak Keluaran masih dapat dikreditkan pada Masa Pajak yang tidak sama paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan.
6. Kemudahan perpajakan atas transaksi penggabungan atau perubahan bentuk usaha atau pengalihan seluruh aktiva perusahaan tidak lagi diberjkan.
7. Kemudahan perpajakan diberikan hanya untuk sektor-sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan dan keamanan nasional, serta memperlancar pembangunan nasional.

**f. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000  
Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia  
Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat  
Paksa**

Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara perlu terus ditingkatkan sehingga pembangunan nasional dapat dilaksanakan dengan kemampuan sendiri berdasarkan prinsip kemandirian. Peningkatan kesadaran masyarakat di bidang perpajakan harus ditunjang dengan iklim yang mendukung peningkatan peran aktif masyarakat serta pemahaman akan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>60</sup>

Peran serta masyarakat Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak berdasarkan ketentuan perpajakan sangat diharapkan. Namun, dalam kenyataannya masih dijumpai adanya tunggakan pajak sebagai akibat tidak dilunasinya utang pajak sebagaimana mestinya. Perkembangan jumlah tunggakan pajak dari waktu ke waktu menunjukkan jumlah yang semakin besar.<sup>61</sup>

---

<sup>60</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa

<sup>61</sup> *Ibid.*

Peningkatan jumlah tunggakan pajak ini masih belum dapat diimbangi dengan kegiatan pencairannya, namun demikian secara umum penerimaan di bidang pajak semakin meningkat. Terhadap tunggakan pajak dimaksud perlu dilaksanakan tindakan penagihan pajak yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa.<sup>62</sup>

Kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak merupakan posisi strategis dalam peningkatan penerimaan pajak. Dengan demikian pengkajian terhadap faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak sangat perlu mendapatkan perhatian. Sebagaimana dikemukakan di atas, di dalam sistem *self assessment* yang berlaku sekarang ini maka penagihan pajak yang dilaksanakan secara konsisten dan berkesinambungan merupakan wujud law enforcement untuk meningkatkan kepatuhan yang menimbulkan aspek psikologis bagi Wajib Pajak.<sup>63</sup>

Tindakan penagihan pajak yang selama ini dilaksanakan adalah berdasarkan pada Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Dengan Undang-undang penagihan pajak yang demikian itu diharapkan dapat memberikan penekanan yang lebih pada keseimbangan antara kepentingan masyarakat Wajib Pajak dan kepentingan negara.

---

<sup>62</sup> *Ibid.*

<sup>63</sup> *Ibid.*

Keseimbangan kepentingan dimaksud berupa pelaksanaan hak dan kewajiban oleh kedua belah pihak yang tidak berat sebelah atau tidak memihak, adil, serasi, dan selaras dalam wujud tata aturan yang jelas dan sederhana serta memberikan kepastian hukum.

Sejalan dengan perkembangan perekonomian Indonesia saat ini dan didukung dengan semangat reformasi, perlu kiranya dilakukan pembaharuan undang-undang penagihan pajak, dengan dilandasi pokok-pokok pikiran sebagai berikut :

1. Memperhatikan ketentuan perundang-undangan lain, seperti Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;
2. Menegakkan keadilan;
3. Memberikan perlindungan hukum, baik kepada Penanggung Pajak maupun pihak ketiga berupa hak untuk mengajukan gugatan; dan
4. Melaksanakan law enforcement secara konsisten dengan berdasar pada jadwal waktu penagihan yang telah ditentukan.

Beberapa pokok perubahan yang menjadi perhatian dalam pembaharuan undang-undang penagihan pajak ini adalah sebagai berikut :

1. Mempertegas proses pelaksanaan penagihan pajak dengan menambahkan ketentuan penerbitan Surat Teguran, Surat Peringatan dan surat lain yang sejenis sebelum Surat Paksa dilaksanakan;
2. Mempertegas jangka waktu pelaksanaan penagihan aktif;
3. Mempertegas pengertian Penanggung Pajak yang meliputi juga komisaris, pemegang saham, pemilik modal;

4. Meningkatkan nilai peralatan usaha yang dikecualikan dari penyitaan dalam rangka menjaga kelangsungan usaha Penanggung Pajak;
5. Menambah jenis barang yang penjualannya dikecualikan dari lelang;
6. Mempertegas besarnya biaya penagihan pajak, yang didasarkan atas prosentase tertentu dari hasil penjualan;
7. Mempertegas bahwa pengajuan keberatan atau permohonan banding oleh Wajib Pajak tidak menunda pembayaran dan pelaksanaan penagihan pajak;
8. Memberi kemudahan pelaksanaan lelang dengan cara memberi batasan nilai barang yang diumumkan tidak melalui media massa dalam rangka efisiensi;
9. Memperjelas hak Penanggung Pajak untuk memperoleh ganti rugi dan pemulihan nama baik dalam hal gugatannya dikabulkan; dan
10. Mempertegas pemberian sanksi pidana kepada pihak yang sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan pelaksanaan penagihan pajak.

**g. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2000  
Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun  
1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan**

Pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan harus memperhatikan asas-asas keadilan, kepastian hukum, legalitas, dan kesederhanaan serta didukung oleh sistem administrasi perpajakan yang memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan.<sup>64</sup>

Sehubungan dengan diberlakukannya Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 yang bersamaan dengan terjadinya

---

<sup>64</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

perubahan tatanan perokonomian nasional dan internasional, berpengaruh terhadap perubahan perilaku perekonomian masyarakat sehingga perlu diakomodasikan dengan penyempurnaan Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997.<sup>65</sup>

Berpegang teguh pada asas-asas keadilan, kepastian hukum, legalitas, dan kesederhanaan, arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang ini adalah sebagai berikut:<sup>66</sup>

1. menampung perubahan tatanan dan perilaku ekonomi masyarakat dengan tetap berpedoman pada tujuan pembangunan nasional di bidang ekonomi yang bertumpu pada kemandirian bangsa untuk membiayai pembangunan dengan sumber pembiayaan yang berasal dari penerimaan pajak;
2. lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat pelaku ekonomi untuk berpartisipasi dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kewajibannya.

Berlandaskan pada arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tersebut, maka pokok-pokok perubahan sebagai berikut:

1. memperluas cakupan objek pajak untuk mengantisipasi terjadinya perolehan hak atas tanah dan atau bangunan dalam bentuk dan terminologi yang baru;
2. meningkatkan disiplin dan pelayanan kepada masyarakat serta penerapan sanksi bagi pejabat dan Wajib Pajak yang melanggar;
3. memberikan kemudahan dan perlindungan hukum kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya;
4. menyesuaikan ketentuan yang berkaitan dengan Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 60,

---

<sup>65</sup> *Ibid.*

<sup>66</sup> *Ibid.*

Tambahan Lembaran Negara Nomor 3839) dan Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 72, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3848).

#### **h. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002**

##### **Tentang Pengadilan Pajak**

Pelaksanaan pemungutan Pajak yang tidak sesuai dengan Undang-undang perpajakan akan menimbulkan ketidakadilan bagi masyarakat Wajib Pajak, sehingga dapat mengakibatkan timbulnya Sengketa Pajak antara Wajib Pajak dan pejabat yang berwenang. Pajak memegang peran penting dan strategis dalam penerimaan negara, oleh karena itu dalam penyelesaian Sengketa Pajak diperlukan jenjang pemeriksaan ulang vertikal yang lebih ringkas. Memperbanyak jenjang pemeriksaan ulang vertikal akan mengakibatkan potensi pengulangan pemeriksaan menyeluruh.<sup>67</sup>

Penyelesaian Sengketa Pajak selama ini, dilakukan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Namun, dalam pelaksanaan penyelesaian Sengketa Pajak melalui BPSP masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan. Penyelesaian Sengketa

---

<sup>67</sup> Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak

Pajak harus dilakukan dengan adil melalui prosedur dan proses yang cepat, murah, dan sederhana. Oleh karena itu, dalam Undang-undang tentang Pengadilan Pajak ini ditentukan bahwa putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir yang mempunyai kekuatan hukum tetap. Meskipun demikian, masih dimungkinkan untuk mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung merupakan upaya hukum luar biasa, di samping akan mengurangi jenjang pemeriksaan ulang vertikal, juga penilaian terhadap kedua aspek pemeriksaan yang meliputi aspek penerapan hukum dan aspek fakta-fakta yang mendasari terjadinya sengketa perpajakan, akan dilakukan sekaligus oleh Mahkamah Agung.<sup>68</sup>

Proses penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak perlu dilakukan secara cepat, oleh karena itu dalam Undang-undang ini diatur pembatasan waktu penyelesaian, baik di tingkat Pengadilan Pajak maupun di tingkat Mahkamah Agung.

Selain itu, proses penyelesaian Sengketa Pajak melalui Pengadilan Pajak hanya mewajibkan kehadiran terbanding atau tergugat, sedangkan pemohon Banding atau penggugat dapat menghadiri persidangan atas kehendaknya sendiri, kecuali apabila

---

<sup>68</sup> *Ibid.*

dipanggil oleh Hakim atas dasar alasan yang cukup jelas. Dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak mengharuskan Wajib Pajak untuk melunasi 50 % (lima puluh persen) kewajiban perpajakannya terlebih dahulu. Meskipun demikian proses penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak tidak menghalangi proses penagihan Pajak. Pengadilan Pajak yang diatur dalam Undang-undang ini bersifat khusus menyangkut acara penyelenggaraan persidangan sengketa perpajakan yaitu.<sup>69</sup>

- a. Penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan tenaga-tenaga Hakim khusus yang mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah Sarjana Hukum atau sarjana lain.
- b. Sengketa yang diproses dalam Pengadilan Pajak khusus menyangkut sengketa perpajakan.
- c. Putusan Pengadilan Pajak memuat penetapan besarnya Pajak terutang dari Wajib Pajak, berupa hitungan secara teknis perpajakan, sehingga Wajib Pajak langsung memperoleh kepastian hukum tentang besarnya Pajak terutang yang dikenakan kepadanya.

Sebagai akibatnya jenis putusan Pengadilan Pajak, di samping jenis-jenis putusan yang umum diterapkan pada peradilan umum, juga berupa mengabulkan sebagian, mengabulkan seluruhnya, atau menambah jumlah Pajak yang masih harus dibayar. Sebagai konsekuensi dari kekhususan tersebut di atas,

---

<sup>69</sup> *Ibid.*

dalam Undang-undang ini diatur hukum acara tersendiri untuk menyelenggarakan Pengadilan Pajak.<sup>70</sup>

### 3. Jenis jenis Pajak

Menurut, ada tiga pengelompokan pajak antara lain:<sup>71</sup>

#### a. Menurut Golongan

- 1) Pajak langsung, merupakan pajak yang tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain dan harus ditanggung sendiri. Contoh, PPh.
- 2) Pajak tidak langsung, merupakan pajak yang dilimpahkan kepada orang lain. Contoh, PPn.

#### b. Menurut Sifat

- 1) Pajak Subjektif, merupakan pajak yang berdasarkan subyeknya, artinya keadaan diri wajib pajak tersebut diperhatikan. Contoh, PPh.
- 2) Pajak Objektif, merupakan pajak yang berdasarkan objeknya dan wajib pajak tidak diperhatikan. Contoh, PPn dan PPnBM.

#### c. Menurut Lembaga Pemungut

- 1) Pajak Pusat, merupakan pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk pengeluaran Negara. Contoh, PPh, PPn, PPnBM, Pajak bea materai.
- 2) Pajak Daerah, merupakan pajak yang dipungut pemerintah daerah dan digunakan untuk pengeluaran daerah. Pajak daerah terdiri dari pajak provinsi dan pajak kabupaten. Yang termasuk dalam pajak provinsi adalah pajak kendaraan bermotor dan pajak bahan bakar kendaraan bermotor, sedangkan pajak kabupaten adalah pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan.

Menurut Siti Resmi, pajak dapat dikelompokkan menjadi tiga yaitu pengelompokan berdasarkan golongan, berdasarkan sifat, berdasarkan lembaga pemungutnya:<sup>72</sup>

#### a. Menurut Golongan

Pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu :

---

<sup>70</sup> *Ibid.*

<sup>71</sup> Mardiasmo. 2018. *Perpajakan Edisi Revisi*. Penerbit Andi. Yogyakarta, hlm. 21.

<sup>72</sup> Siti Resmi, 2013, *Perpajakan: Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Jakarta, hlm. 37.

- 1) Pajak Langsung Pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain. Pajak harus menjadi beban wajib pajak yang bersangkutan, missal Pajak Penghasilan (PPH).
  - 2) Pajak Tidak Langsung Pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Pajak tidak langsung terjadi jika terjadi suatu kegiatan atau peristiwa yang menyebabkan terutangnnya pajak misal Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
- b. Menurut sifat
- 1) Pajak Subjektif  
Pajak yang pengenaanya memperhatikan keadaan pribadi wajib pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya, misal pajak penghasilan (PPH).
  - 2) Pajak Objektif  
Pajak yang pengenaannya memperhatikan objek baik benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban di dalam membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi subjek pajak (wajib pajak) maupun tempat tinggal, misalnya: Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).
- c. Menurut Lembaga Lemungut
- 1) Pajak Negara (pajak Pusat)  
Pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga Negara pada umumnya missal PPh, PPN, dan PPnBM.
  - 2) Pajak daerah  
Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I (pajak Provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak Kabupaten) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak terbagi menjadi tiga jenis yaitu menurut golongan, menurut sifat, dan menurut lembaga pemungutnya. Menurut golongan terdapat pajak langsung yaitu Pajak Penghasilan (PPH) dan tidak langsung langsung yaitu Pajak Pertambahan Nilai (PPn). Menurut

sifat terdapat Pajak Subjektif dan Objektif sedangkan menurut lembaga pemungutnya terdapat Pajak Pusat dan Pajak Daerah.

## **C. Tinjauan Umum Tindak Pidana Perpajakan**

### **1. Pengertian Tindak Pidana Perpajakan**

Said Sampara dan H.M. Insan tindak pidana perpajakan adalah suatu perbuatan yang dapat dikenakan sanksi pidana karena merupakan pelanggaran dan kejahatan menurut undang-undang perpajakan dan perbuatan tersebut dilakukan dengan kesalahan oleh wajib pajak, fiskus pajak, dan pihak ketiga yang mampu bertanggungjawab. Penekanannya terdapat pada perbuatan, kesalahan, dan sanksi sebagai bagian pembentuk utama definisi tindak pidana.

Ketentuan tindak pidana perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Pada Bab VIII Ketentuan Pidana dalam undang-undang ini, mengatur terkait tindak pidana perpajakan. Termaktub dalam 7 Pasal yakni Pasal 38, Pasal 39, Pasal 39A, Pasal 40, Pasal 41, Pasal 41A, Pasal 41B.

Terjadi empat kali perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dan yang menjadi acuan untuk mengurai tindak pidana perpajakan adalah Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dimana undang-undang ini memuat ketentuan pidana yang lebih jelas lagi.

## **2. Jenis-Jenis Tindak Pidana Perpajakan**

Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 membagi tindak pidana yang dilakukan oleh wajib pajak dan petugas pajak ke dalam dua jenis yaitu pelanggaran dan kejahatan.

Ketentuan yang mengatur terkait pelanggaran dan kejahatan yang dilakukan oleh wajib pajak diatur dalam Pasal 38 dan Pasal 39.

Pasal 38 yang mengatur:

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, 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.

- c. Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dikenai sanksi pidana. Perbuatan atau tindakan sebagaimana dimaksud dalam pasal ini bukan merupakan pelanggaran administrasi melainkan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan.<sup>73</sup>

Pasal 39 yang mengatur:

1. 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 on-line 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.

---

<sup>73</sup> Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

2. Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) 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.
3. Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.”

Sementara ketentuan yang mengatur terkait pelanggaran dan kejahatan yang dilakukan oleh petugas pajak diatur dalam Pasal 39A, Pasal 41, Pasal 41A dan Pasal 41B.

Pasal 39A yang mengatur:

Setiap orang yang dengan sengaja:

- a. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
- b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.”

Pasal 41 yang mengatur:

1. Pejabat yang karena kealpaanya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).
2. Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah).
3. Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar.”

Pasal 41A yang mengatur:

Setiap orang yang wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).”

Pasal 41B yang mengatur:

Setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp75.000.000,00 (tujuh puluh lima juta rupiah).

Dalam Ketentuan Pidana pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 ini tidak memiliki pemisahan terhadap tindak pidana mana saja yang dapat dikualifikasikan sebagai pelanggaran dan tindak pidana mana yang dapat dikualifikasikan sebagai kejahatan.

#### **D. Analisis Kualifikasi Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap**

Pajak merupakan salah satu jenis pendapatan yang cukup esensial dan menjadi jenis pendapatan terbesar bagi keuangan negara. Pendapatan tersebut menjadi salah satu modal dalam mencapai keberhasilan pembangunan nasional. Oleh karena itu sebagai salah satu sektor yang penting bagi keuangan negara, maka hukum harus mengatur secara tegas dan sistematis tanpa terkecuali perbuatan-perbuatan yang dilarang dan dapat diancam dengan sanksi pidana.

Apabila kita masuk pada pembahasan mengenai kualifikasi perbuatan, maka terlebih dahulu kita harus fokus pada kata kualifikasi. Kualifikasi dalam penemuan hukum merujuk pada kata kualifisir. Mengkualifisir berarti menilai peristiwa pidana yang dianggap benar-benar terjadi itu termasuk hukum mana dan hukum apa, dengan kata lain harus ditemukan hubungan hukumnya bagi peristiwa yang telah dikonstantir. Jadi mengkuafisir berarti mencari atau menentukan hubungan hukum terhadap dalil atau peristiwa yang telah dibuktikan. Hakim menilai terhadap dalil atau peristiwa yang telah dibuktikan atau menilai dalil atau peristiwa yang tidak terbukti dengan peraturan perundang-undangan yang merupakan hukum materil atau dapat

dikatakan mencari penerapan hukum yang tepat terhadap dalil atau peristiwa yang telah dikonstantir.<sup>74</sup> Hal ini memberikan satu pengertian bahwa mengkualifisir berarti menentukan suatu perbuatan masuk ke dalam perbuatan pidana atau bukan.

### **1. Delik dalam Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap**

Pada pembahasan ini, Penulis akan menjabarkan mengenai kualifikasi perbuatan dalam tindak pidana perpajakan oleh wajib pajak. Berbagai perbuatan-perbuatan yang dikategorikan sebagai tindak pidana perpajakan dalam Undang-Undang Perpajakan yang dapat dilakukan oleh wajib pajak maupun oleh pejabat yang berwenang dalam bidang perpajakan. Terkhusus oleh perbuatan yang dilarang oleh wajib pajak, perbuatan tersebut diatur dalam tiga pasal yakni Pasal 38, Pasal 39 dan Pasal 39A yang membahas terkait ketentuan pidana dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Secara spesifik, tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan wajib pajak yang isinya tidak benar dan tidak lengkap diatur dalam Pasal 38 huruf a dan b dan Pasal 39 ayat 1 huruf c dan d.

---

<sup>74</sup> Achmad Ali, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicial Prudence)*, Kencana, Jakarta, 2010, hlm. 213

Setelah membaca literatur-literatur, perundang-undangan serta hasil pengumpulan bahan hukum lainnya, maka Penulis akan membahas terkait dengan tindak pidana perpajakan oleh wajib pajak pada Pasal 38 sebagai berikut:

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, 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.

Berdasarkan Pasal 38 di atas, dalam melakukan interpretasi terhadap keseluruhan delik di dalamnya, maka terlebih dahulu kita harus melihat ketentuan dari Pasal 13A. Pasal 38 dan Pasal 13A memiliki satu keterkaitan yang tidak boleh dipisahkan. Rumusan Pasal 13A adalah sebagai berikut:

Wajib Pajak yang 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, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

Pasal selanjutnya adalah Pasal 39 yang mengatur bahwa:

1. 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.
2. Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) 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.
3. Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan

kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.

## **2. Unsur-unsur pasal dan metode interpretasi dalam Tindak Pidana**

### **Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap**

Sebagaimana diuraikan di atas, maka Pasal 38 dan Pasal 13A tidak boleh dipisahkan dan memiliki satu keterkaitan. Pasal 38 memberikan pengaturan terkait dengan ancaman pidana yang indikatornya dapat dilihat pada Pasal 13A. Pasal 38 mengatur bahwa terdapat beberapa perbuatan yang dikategorikan sebagai tindak pidana yaitu:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan,
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik beberapa unsur-unsur delik dalam Pasal 38 yaitu:

a. setiap orang,

Unsur setiap orang dimaksudkan untuk menunjuk pada subjek hukum yang mempunyai kemampuan untuk mendukung hak dan kewajiban sehingga dapat disimpulkan unsur setiap orang adalah siapa saja yang mempunyai kapasitas sebagai yang berhak dan berkemampuan untuk mempertanggungjawabkan perbuatannya secara hukum.

b. karena kealpaannya,

Lalai atau alpa atau *culpa* dapat diartikan sebagai situasi dimana seseorang melakukan tindakan penghatia-hatian namun tidak melakukannya (tidak adanya kehati-hatian) atau seharusnya melakukan penduga-dugaan namun tidak melakukannya namun tidak melakukannya (kurangnya perhatian terhadap akibat yang dapat timbul). Sesuai dengan Pasal 359 KUHP, dimana delik kealpaan dirumuskan dengan menggunakan kata-kata “karena kealpaannya”. Dalam hukum pidana, kealpaan yang dapat dipidana hanyalah (*culpa lata*), yaitu *culpa* dengan kadar/derajat kekurang hati-hatian dan kekurang penduga-dugaan seseorang yang sangat besar (sangat lalai/alpa). Sementara kealpaan/kelalaian yang kadar/derajat kurang hati-hatian dan kurang penduga-dugaannya kecil (*culpa levis*) tidak dapat dipidana.

c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan,

Merujuk pada ketentuan umum Pasal 1 huruf f Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan bahwa yang dimaksud dengan surat pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak yang terhutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

d. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap

Berdasarkan Pasal 4 Undang-Undang Perpajakan bahwa wajib pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas, dan harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi. Benar dan jelas dalam mengisi Surat Pemberitahuan perhitungan dapat diartikan termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Sementara Lengkap adalah memuat semua unsur-unsur yang berkaitan dengan objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan.

e. melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara

f. perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A.

Ketentuan pada Pasal 39 huruf b harus terlebih dahulu dihubungkan dengan Pasal 13A yang menjelaskan bahwa wajib pajak yang tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau menyampaikan surat pemberitahuan yang isinya tidak benar, atau tidak lengkap yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara belum dapat dikenakan sanksi pidana apabila perbuatannya tersebut baru dilaksanakan satu kali. Perbuatan yang dilakukan oleh wajib pajak ini hanya dikenakan kewajiban untuk membayar pajak yang tertunda atau terutang. Selain itu terdapat pula kewajiban sebagai sanksi administrasi yakni pembayaran sebesar 200% atau dua kali dari jumlah pajak yang tertunda atau terutang. Hal tersebut harus didasarkan pada Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

Pada Pasal 39 Undang-Undang tentang Perpajakan terdapat beberapa jenis delik yang termuat di dalamnya. Terkait dengan tindak pidana penyampaian surat pemberitahuan wajib pajak yang isinya tidak benar dan tidak lengkap termuat pada ketentuan Pasal 39 ayat 1 huruf c dan d sebagai berikut:

Setiap orang yang dengan sengaja:

a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;

- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap.

Sebagaimana pada ketentuan Pasal 39 ayat 1 huruf c dan d, maka dapat ditarik unsur sebagai berikut:

- a. setiap orang,

Unsur setiap orang dimaksudkan untuk menunjuk pada subjek hukum yang mempunyai kemampuan untuk mendukung hak dan kewajiban sehingga dapat disimpulkan unsur setiap orang adalah siapa saja yang mempunyai kapasitas sebagai yang berhak dan berkemampuan untuk mempertanggungjawabkan perbuatannya secara hukum.

- b. yang dengan sengaja,

Kesengajaan yaitu menghendaki dan menginsyafi terjadinya suatu tindakan beserta akibatnya, artinya seseorang yang melakukan suatu tindakan dengan sengaja, harus menghendaki atau menginsyafi tindakan tersebut dan/atau akibatnya. Dapat dikatakan bahwa kesengajaan berarti kehendak atau keinginan untuk melaksanakan suatu tindakan yang didorong oleh pemenuhan nafsu.

- c. tidak menyampaikan surat pemberitahuan,

Surat pemberitahuan sebagaimana dalam Pasal 1 huruf f Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang

Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan memberikan definisi bahwa surat pemberitahuan adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak yang terhutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

- d. menyampaikan surat pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap.

Berdasarkan Pasal 4 Undang-Undang Perpajakan bahwa wajib pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas, dan harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi.

Kualifikasi sangat erat kaitannya dengan persoalan interpretasi. Interpretasi merupakan satu aktivitas memaknai suatu aturan perundang-undangan khususnya dalam hal ini adalah peraturan hukum pidana. Dalam hukum pidana sendiri dikenal berbagai macam interpretasi. Terkait dengan interpretasi delik dalam tindak pidana perpajakan yaitu perbuatan yang dilarang dalam Undang-Undang tentang Perpajakan, maka Penulis akan mengutip pendapat dari Pompe yaitu:<sup>75</sup>

“Pada dasarnya undang-undang itu harus ditafsirkan menurut undang-undang itu sendiri. Bagi undang-undang pidana, seperti halnya

---

<sup>75</sup> P.A.F. Lamintang dan Fransiscus Theojunior Lamintang, *Dasar-Dasar Hukum Pidana di Indonesia*, Sinar Grafika, 2014, hlm. 41.

undang-undang lain, orang dapat berpegang pada peraturan-peraturan, yakni apabila kata-kata dalam undang-undang itu sendiri sudah jelas, maka orang tidak boleh membuat suatu penafsiran hingga menyimpang dari arti yang sebenarnya”.

Berdasarkan pendapat Pompe di atas, maka terdapat beberapa jenis penafsiran yang dapat dipergunakan untuk membuat interpretasi terhadap aturan pidana. Metode-metode penafsiran tersebut antara lain penafsiran secara otentik atau *authentieke interpretatie*, secara terbatas menurut bunyi rumusan undang-undang atau *strectieve interpretatie*, sesuai dengan maksud undang-undang atau *teleologishe interpretatie*, dan metode penafsiran menurut sejarah pembentukan suatu undang-undang atau *wetshistorische interpretatie*.<sup>76</sup>

Selain itu, van Hattum berpendapat bahwa terdapat beberapa cara dalam melakukan interpretasi atau penafsiran terhadap delik dalam undang-undang hukum pidana yakni dapat berupa penafsiran menurut tata bahasa atau *grammaticale interpretatie*, penafsiran sesuai dengan pengertian yang wajar atau *logishe interpretatie*, metode secara logis atau *systematische interpretatie*, penafsiran menurut sejarah atau *histische interpretatie*, penafsiran sebagaimana tujuan yang ingin dicapai atau *sosiologishe interpretatie* dan penafsiran

---

<sup>76</sup> *Ibid*, hlm. 43.

sesuai dengan tujuan, maksud atau sesuai dengan arti suatu perundang-undangan atau *teleologishe interpretatie*.<sup>77</sup>

Terkait dengan kualifikasi perbuatan dalam tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, maka Penulis menggunakan metode secara logis atau *systematische interpretatie*. Penafsiran sistematis dilakukan dengan meninjau susunan atau mengaitkan suatu pasal yang berhubungan dengan pasal-pasal lainnya, baik dalam undang-undang yang sama maupun dengan undang-undang yang lain.

### **3. Delik Kejahatan dan Pelanggaran dalam Tindak Pidana Penyempaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap**

Apabila kita mencermati kedua rumusan delik tersebut dalam Undang-Undang tentang Perpajakan maka terdapat perbedaan yang cukup mendasar yakni pada jenis kesalahannya. Pada Pasal 38 ditentukan bahwa perbuatan tersebut merupakan kelalaian atau kealpaan sedangkan pada Pasal 39 ayat 1 huruf c dan d ditentukan bahwa delik tersebut adalah kesengajaan. Hal tersebut juga ditegaskan dalam Pasal 42 yang menjelaskan bahwa ketentuan Pasal 38 merupakan pelanggaran dan Pasal 39 yang merupakan kejahatan.

---

<sup>77</sup> *Ibid*, hlm. 47.

Pada Pasal 42 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebelumnya telah mengatur kedua ketentuan Pasal 38 huruf b dan Pasal 39 ayat (1) huruf d ini sebagai sebuah pelanggaran dan kejahatan. Namun Pasal 42 tersebut kemudian dihapus oleh Pasal 1 sub 34 UU No 9 Tahun 1994.

#### **4. Jenis Delik dalam Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap**

Delik pada Pasal 38 huruf a dan b serta Pasal 39 ayat 1 huruf c dan d merupakan jenis delik formil. Delik formil (*formeel delicten*) adalah suatu perbuatan pidana yang sudah selesai dilakukan dan perbuatan itu mencocoki rumusan dalam pasal undang-undang yang bersangkutan dalam hal ini Undang-Undang tentang Perpajakan. Delik formil mensyaratkan suatu perbuatan yang dilarang atau diharuskan selesai dilakukan tanpa menyebut akibatnya.

Selain itu, Delik Pasal 38 huruf a dan b serta Pasal 39 ayat 1 huruf c dan d juga merupakan jenis delik yang masuk ke dalam jenis delik khusus (*delicta propria*) yaitu delik yang hanya dilakukan oleh orang-orang yang mempunyai kualitas atau sifat-sifat tertentu, dalam hal ini kekhususannya adalah pada pembuat yang harus berstatus sebagai wajib pajak.

## **5. Sanksi dalam Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Yang Isinya Tidak Benar dan Tidak Lengkap.**

Penerapan sanksi pidana kepada wajib pajak adalah sebuah upaya terakhir agar dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Jika Wajib Pajak untuk pertama kalinya melakukan pelanggaran, maka tidak akan dikenakan sanksi pidana melainkan dikenai sanksi administrasi. Maka dari itu, Wajib Pajak yang 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 tidak akan dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut adalah pertama kalinya dilakukan oleh Wajib Pajak tersebut.

Dalam hal ini, Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.<sup>78</sup>

Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat

---

<sup>78</sup> Penjelasan Pasal 13A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dikenai sanksi pidana. Perbuatan atau tindakan sebagaimana dimaksud dalam pasal ini bukan merupakan pelanggaran administrasi melainkan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan.

Dengan adanya sanksi pidana tersebut, diharapkan tumbuhnya kesadaran bagi Wajib Pajak untuk mematuhi atau melakukan kewajiban perpajakannya seperti yang ditentukan dalam undang-undang perpajakan. Kealpaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal ini berarti tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati dan tidak memperdulikan kewajibannya, sehingga perbuatannya tersebut mengakibatkan kerugian bagi negara.

Sementara dalam Pasal 39 ayat (1) huruf d bahwa:<sup>79</sup>

“Setiap orang yang dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap”

Perbuatan atau tindakan sebagaimana dimaksud pada ayat ini yang dilakukan dengan sengaja dikenai sanksi yang berat mengingat pentingnya peranan penerimaan pajak dalam penerimaan negara.

Jika perbuatan dengan sengaja menyampaikan surat pemberitahuan dengan tidak benar. Perbuatan tersebut dapat

---

<sup>79</sup> Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

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.<sup>80</sup>

Hal ini seperti yang telah ditentukan dalam Pasal 38 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Perbuatan yang termasuk pelanggaran berkaitan dengan kewajiban bagi wajib pajak salah satunya adalah untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan dan kebenaran dan kelengkapan dari Surat Pemberitahuan yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Menurut doktrin hukum suatu tindakan dikatakan sebagai kejahatan, karena perbuatan tersebut sebagai pelanggaran yang berat, dicela oleh masyarakat, melanggar hukum dan keadilan, maka ancaman pidananya lebih berat. Dan jika terjadi pengulangan terhadap tindak pidana pelanggaran ancamannya diperberat dan perbuatannya berubah menjadi tindak pidana kejahatan dan pengulangan tindak pidana kejahatan ancaman pidananya lebih diperberat.<sup>81</sup>

---

<sup>80</sup> Lihat Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

<sup>81</sup> *Ibid.* Hal 53.

Perbuatan pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan di bidang pajak yang termasuk tindak pidana adalah tindak pidana di bidang perpajakan. Sesuai dengan karakteristik hukum perpajakan, tindak pidana perpajakan dikenal sebagai tindak pidana administrasi di bidang perpajakan dan menjadi domain hukum perpajakan.

Prinsip dasar penyelesaian perkara pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan diselesaikan melalui mekanisme penyelesaian perkara dalam bidang perpajakan, baik penyelesaian secara hukum administrasi maupun melalui proses hukum pidana, yaitu tindak pidana di bidang perpajakan yang termasuk kategori tindak pidana di bidang administrasi (*dependent crimes*).<sup>82</sup>

---

<sup>82</sup> *Ibid.* Hal 56.