

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang utama bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan yang bertujuan untuk meningkatkan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat, dengan meningkatkan efektifitas dari penggunaan pajak itu sendiri, sebagaimana ditegaskan dalam Rencana Pembangunan Jangka Panjang Nasional tahun 2005-2025.¹ Peningkatan kesadaran masyarakat dibidang perpajakan harus ditunjang dengan iklim yang mendukung dalam peningkatan peran aktif masyarakat serta pemahaman akan hak dan kewajiban dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Penerimaan pendapatan negara terbesar diperoleh dari pajak yang digunakan untuk membiayai belanja rutin negara maupun untuk pembangunan agar terciptanya kemakmuran dalam kehidupan masyarakat. Hal tersebut tertuang dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dimana penerimaan pajak merupakan penerimaan dalam negeri yang terbesar.² Kesadaran wajib pajak atas fungsi perpajakan sebagai pembiayaan negara sangat diperlukan

¹ Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2007 tentang Rencana Pembangunan Jangka Panjang Nasional Tahun 2005-2025, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 83, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4700.

² Muliari, N.K. dan P.E. Setiawan, 2011, Pengaruh Persepsi tentang Sanksi Perpajakan dan Kesadaran Wajib Pajak pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 6 No. 1, hlm: 1-23.

untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Konsekuensi dari ketidakpatuhan wajib pajak dalam hal perpajakan maka terdapat suatu sanksi perpajakan bagi para pelanggarnya dan seorang wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakannya bila memandang bahwa sanksi perpajakan akan lebih banyak merugikannya.

Dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Perpajakan sebagaimana telah diubah dan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dikenal dua macam sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma perpajakan ada yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sanksi Administrasi merupakan pembayaran kerugian terhadap negara yang bisa berupa denda administrasi, bunga atau kenaikan pajak yang terutang, sedangkan sanksi pidana merupakan upaya terakhir dari Pemerintah agar norma perpajakan benar-benar terpenuhi.

Kemudian mengenai sengketa pajak dan pidana pajak merupakan suatu hal yang berbeda. Pidana pajak yang dimaksud adalah Perbuatan yang menimbulkan kerugian Negara (Pajak/ kepabeanan/ cukai/ pajak daerah) yang diancam dengan hukuman pidana.³ Sanksi pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan, hanya

³ Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia 2017*, Jakarta : Prenasamedia Group, hlm.212.

menggunakan sanksi pidana penjara dan kurungan. Demi menjaga pendapatan negara, maka rumusan pidana denda terhadap pelaku tindak pidana perpajakan oleh wajib pajak menjadi sanksi utama (*preum remedium*), sedangkan pidana penjara dirumuskan sebagai sanksi bersifat *ultimum remedium* (senjata pamungkas).⁴

Penyelesaian sanksi di bidang perpajakan tersebut, tidak terlepas dari proses penegakan hukum pajak. Penegakan hukum pajak diluar lembaga peradilan pajak hanya dilakukan oleh Pejabat Pajak dengan menggunakan wewenang dan melaksanakan kewajiban berupa menerbitkan surat ketetapan pajak dan surat keputusan yang terkait dengan penagihan pajak. Kemudian, penegakan hukum pajak didalam lembaga peradilan, dilakukan melalui lembaga peradilan pajak maupun lembaga yang ada dalam lingkungan peradilan umum. Penegakan hukum pajak melalui peradilan pajak pajak terfokus pada penyelesaian sengketa pajak dan dilakukan didalam lembaga keberatan, pengadilan pajak, dan Mahkamah Agung. Sedangkan penegakan hukum pajak pada lingkungan peradilan umum terfokus pada penyelesaian delik hukum pajak dan proses penyelesaian atau penanganannya ada pada Pengadilan Negeri, Pengadilan Tinggi dan Mahkamah Agung.

Sanksi pidana sebagai sanksi negative seolah-olah dianggap satu-satunya sarana yang strategis untuk menyelesaikan segala bentuk ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan. Hal itu tidaklah

⁴ Ruben Achmad, Jurnal: Aspek Hukum Pidana dalam tindak Pidana Perpajakan, 2016. Hlm.1

menjadi persoalan penting jika formulasi pidana itu taat asas dari sistem pemidanaan, namun akan menjadi persoalan yang serius jika penyimpangan sistem pemidanaan suatu Undang-Undang itu dibuat pada tahap formulasinya tidak mengikuti “kaedah” yang sepatutnya dalam ketentuan hukum pidana.⁵

Kemudian, apabila melihat kaedah dari tindak pidana perpajakan, maka diketahui bahwa tindak pidana perpajakan sesungguhnya merupakan bagian dari hukum administrasi negara atau *administration penal law* atau dapat dikatakan bahwa Tindak pidana perpajakan sebagai bagian dari hukum administrasi negara yang bersanksi pidana. Selanjutnya, sebagai *administration penal law* yang sanksi pidananya merupakan turunan dari asas *subsidiaritas*, membedakan secara gradual kaedah hukum pidananya kedalam *primum remedium* atau *ultimum remedium*. Aspek pidana dalam hukum administrasi negara bersifat *dependent crime* bukan *independent crime*. Oleh karena itu, pidana dalam tindak pidana perpajakan hanya sebagai *last resort* atau istilah lain disebut *ultimum remedium*.

Hukum pidana dengan sanksi yang keras dikatakan mempunyai fungsi yang *subsidiar* artinya apabila fungsi hukum lainnya kurang maka baru dipergunakan hukum pidana, sering juga dikatakan bahwa

⁵ Tri Wibowo, *Efektivitas Sanksi Pidana Pajak dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Jurnal Dinamika Hukum, Vol. 9 No. 3 September 2009, hlm 209.

hukum pidana merupakan *ultimum remedium* atau *obat terakhir*.⁶ Hukum pidana tidak boleh ditempatkan sebagai instrumen pertama (*primum remedium*) untuk mengatur kehidupan masyarakat, melainkan sebagai instrumen terakhir (*ultimum remedium*) untuk mengontrol tingkah laku individu dalam kehidupan bersama.⁷

Tindak pidana perpajakan berawal dari reformasi peraturan perpajakan yang dilakukan dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dalam perkembangannya, UU KUP telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983. Pengaturan tindak pidana perpajakan dapat ditemukan dalam BAB VIII Ketentuan Pidana, yakni pada Pasal 38, Pasal 39, Pasal 39A, Pasal 40, Pasal 41, Pasal 41A, Pasal 41B, Pasal 41C, dan Pasal 43 UU KUP. Kemudian, pada tahun 2021, beberapa Pasal yang terdapat pada UU KUP tersebut diperbarui atau diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP).

⁶ Nur Ainiyah Rahmawati, *Hukum Pidana Indonesia : Ultimum Remedium atau Primum Remedium*, Jurnal Hukum Recidive Vol. 2 No. 1 Januari-April 2013, hlm. 40.

⁷ Salman Luthan, 2014, *Kebijakan Kriminalisasi Di Bidang Keuangan*, Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia Press, Yogyakarta, hlm. 9.

Tindak pidana perpajakan tidak mengatur pidana tambahan untuk badan, termasuk badan hukum privat maupun badan hukum publik. Menurut Ibrahim Idham⁸ bahwa tindak pidana pajak pada hakikatnya hanya beberapa norma administratif perpajakan atau pelanggaran (*overtredding*) yang ditingkatkan menjadi “kejahatan” dengan diberi sisipan “sengaja”.

Secara sosiologis, ketentuan pidana pajak belum dapat dikatakan “kejahatan”, karena anggota masyarakat sebelumnya tidak merasakan sebagai suatu perbuatan yang membahayakan kehidupan bermasyarakat. Secara rasional pantas digolongkan ke dalam perbuatan pelanggaran.

Dalam menyelesaikan permasalahan pidana dikenal dengan adanya istilah kebijakan Penal (*penal policy*) yang dapat diartikan sebagai usaha yang rasional untuk menanggulangi kejahatan dengan menggunakan sarana hukum pidana.⁹ Kebijakan penal merupakan bagian dari kebijakan penanggulangan kejahatan (*criminal policy*), disamping kebijakan nonpenal (*nonpenal policy*). Kebijakan penanggulangan kejahatan adalah pengorganisasian yang rasional

⁸ Ibrahim Idham, 1985, *Masalah Penyelidikan dan Tindak Pidana Pajak*, Jurnal Hukum dan Pembangunan, hlm. 606

⁹ Barda Nawawi Arief, 1996, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, Citra Aditya Bhakti, Bandung, hlm. 29.

mengenai penanggulangan kejahatan oleh masyarakat¹⁰ atau usaha yang rasional dari masyarakat dalam menanggulangi kejahatan.¹¹

Selanjutnya dalam upaya penanganan dan penyelesaian adanya dugaan tindak pidana dalam ruang lingkup perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 43 UU KUP, ternyata dalam UU KUP tidak menjelaskan atau menguraikan mengenai konsep maupun definisi penyelidikan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (UU HAP). Pengertian penyelidikan menurut Pasal 1 angka 5 KUHAP adalah serangkaian tindakan Penyelidik untuk mencari dan menemukan suatu peristiwa yang diduga sebagai tindak pidana guna menentukan dapat atau tidaknya dilakukan penyidikan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini. Namun, dalam Pasal 43A UU KUP menyebutkan bahwa Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Kemudian setelah memperoleh bukti permulaan yang cukup, Penyelidik dapat melakukan proses penyidikan.

Pasal 1 angka 31 UU KUP ditetapkan bahwa penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan diartikan sebagai serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyelidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti

¹⁰ Marc Ancel, 1965, *Social Defence*, Routledge and Kegan Paul, London, hlm. 209.

¹¹ Sudarto, 1987, *Hukum Pidana dan Perkembangan Masyarakat*, Sinar Baru, Bandung, hlm. 38.

yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana dibidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya. Pengertian penyidikan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 31 UU KUP pada hakikatnya tidak terlalu berbeda dengan pengertian penyidikan dalam Pasal 1 angka 2 UU HAP. Adapun pengertian penyidikan menurut Pasal 1 angka 2 UU HAP adalah “serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang tindak pidana yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya”.

Kemudian pengertian Penyidik menurut Pasal 1 angka 31 UU KUP adalah pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai Penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Konsekuensi dengan dimulainya suatu penyidikan, tentu saja hal tersebut akan berhubungan dengan tugas, fungsi dan kewenangan Kejaksaan dalam hal pra penuntutan yang dilakukan oleh Penuntut Umum atau yang sering disebut dengan Jaksa Peneliti mengingat Penyidik diwajibkan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan (SPDP) tidak hanya kepada Penuntut Umum tetapi juga kepada Pelapor serta Terlapor sebagaimana yang telah diputuskan oleh Mahkamah Konstitusi Nomor 130/PUU- XIII/2015 dan

berdasarkan ketentuan UU KUP Pasal 44 ayat (3). Mengenai definisi maupun proses pra penuntutan maupun penuntutan tindak pidana pajak yang dilakukan oleh Penuntut Umum, dalam UU KUP ternyata tidak mengatur, sehingga aturannya kembali kepada UU HAP sebagai pedoman penanganan perkara pidana.

Istilah pra penuntutan ini tidak dapat ditemukan dalam Pasal 1 KUHP yang berisi tafsiran-tafsiran otentik, yaitu tafsiran yang dibuat oleh pembentuk undang-undang sendiri. Istilah pra penuntutan nanti ditemukan dalam Pasal yang mengatur mengenai wewenang Penuntut Umum, yaitu pada Pasal 14 huruf b UU HAP, bahwa sebagai salah satu wewenang Penuntut Umum adalah mengadakan pra penuntutan apabila ada kekurangan pada penyidikan dengan memperhatikan ketentuan Pasal 110 ayat (3) dan ayat (4), dengan memberi petunjuk dalam rangka penyempurnaan penyidikan dari penyidik.

Kemudian dalam proses atau tahap penyidikan maupun pra penuntutan maupun persidangan, dalam UU KUP ternyata membuka peluang dilakukan suatu negosiasi atau kesepakatan sehingga perkara tersebut dapat diselesaikan tanpa perlu adanya proses persidangan bahkan sudah masuk ke tahap persidangan sekalipun. Konsep penyelesaian perkara pidana dengan jalan negosiasi dan adanya pengakuan atas kesalahan juga dikenal dengan istilah *Plea Bargaining*.

Apabila kita cermati, ternyata Konsep *plea bargaining* tersebut tampak tersirat dan juga termasuk dalam bagian persyaratan yang ditentukan dalam Pasal 44 ayat (1) dan ayat (2) UU KUP. Kemudian, Pasal 44B ayat (1) UU KUP menetapkan bahwa “Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan”. Sedangkan Pasal 44 ayat (2) UU KUP menegaskan bahwa “Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan”. Bahwa selain yang dipersyaratkan untuk penghentian penyidikan sebagaimana diatur dalam Pasal 44B ayat (2) diatas, Wajib Pajak ternyata juga dipersyaratkan untuk mengakui kesalahannya, sehingga proses penyidikannya tidak dilanjutkan ke tahap penuntutan. Kemudian apabila kita merujuk pada UU HPP telah terjadi perluasan dalam hal penyelesaian kerugian pada pendapatan negara hingga ke tahap persidangan sebagaimana diatur dalam Pasal 44B.

Pada dasarnya *plea bargaining* adalah proses negosiasi yang ditawarkan oleh Penuntut Umum atau tersangka/ terdakwa untuk

mengaku bersalah secara sadar. Pengakuan ini dilanjutkan dengan kesepakatan-kesepakatan misalnya untuk memenuhi pengembalian harta hasil kejahatan, pemulihan aset, pembayaran denda maupun kesepakatan lainnya. Penyelesaian perkara pidana dengan metode *plea bargaining* ini biasanya diterapkan dalam sistem hukum di negara Amerika Serikat.

Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945) yang menganut sistem eropa kontinental (*civil law system*) pada dasarnya tidak mengenal atau menganut penyelesaian perkara pidana dengan cara negosiasi atau dengan cara *plea bargaining*, karena konsep *plea bargaining* tersebut tidak tertuang atau tidak diatur secara tegas dalam UU HAP sebagai sumber hukum formil yang mempunyai ciri terkodifikatif dan unifikatif berdasarkan Pancasila dan UUD NRI 1945 yang menjadi dasar bagi pelaksanaan hukum acara pidana dalam lingkungan peradilan umum.¹²

Dalam hukum acara pidana Amerika Serikat yang menganut *common law system*, konsep *plea bargaining* ini telah dikenal dan berlaku dalam perkara tindak pidana. Dalam hal antara pihak Penuntut Umum (Jaksa atau *Public Prosecutor*) dan tertuduh atau pembelanya (*defendant*) telah terjadi perundingan atau negosiasi perihal jenis kejahatan yang dituduhkan dan ancaman hukum yang akan dituntut

¹² <http://te-effendi-Pidana.blogspot.com/2010/10/sumber-hukum-dalam-prinsip.html>, diakses pada tanggal 20 mei 2020.

dimuka persidangan nantinya, dengan tawar menawar yang digantungkan pada pengakuan pelaku tindak pidana, maka proses penuntutan dihentikan.¹³

Plea Bargaining System secara luas diartikan sebagai sebuah pernyataan bersalah dari seorang tersangka maupun terdakwa. *Plea Bargaining* banyak dianut di negara-negara yang menganut sistem hukum *Common Law*. *Plea Bargaining* yang dikembangkan dalam sistem hukum “*common law*” ini telah mengilhami munculnya “mediasi” dalam praktik peradilan berdasarkan hukum pidana di Belanda dan Prancis, yang dikenal dengan “*transactie*”. *Plea Bargaining* dikategorikan sebagai sebuah upaya penyelesaian di luar sidang dan penggunaannya juga didasari oleh alasan-alasan tertentu.¹⁴

Konsep *plea bargaining* dalam perkembangannya ternyata juga sudah merambah tidak hanya di negara-negara common law saja namun sudah masuk atau diadopsi di negara-negara *civil law*. Bahkan dalam upaya pembaruan hukum pajak, telah menganut konsep *plea bargaining* sebagaimana tercantum dalam Pasal 44B UU KUP yang diubah oleh Pasal 44B UU HPP dengan konsep “Jalur Khusus”. Bahwa dengan hadirnya konsep “Jalur Khusus” ini, juga menjadi perhatian apabila melihat dapat diberlakukannya kembali pengakuan bersalah terdakwa sebagai dasar hakim menjatuhkan putusan.

¹³ Ketut Sumedana, 2020, *Mediasi Penal dalam Sistem Peradilan Berbasis Nilai-Nilai Pancasila*, Genta Publishing, Yogyakarta, hlm. 99.

¹⁴ Nella Octaviany Siregar, 2019, *Plea Bargaining dalam sistem Peradilan Pidana di Beberapa Negara*, Jurnal Wajah Hukum, Vol. 3, No.1/2019, hlm. 2.

Berdasarkan sistem hukum acara pidana Amerika Serikat, *plea bargaining* merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari sistem penegakan hukum secara menyeluruh (*Criminal Justice System*), sehingga cara ini merupakan salah satu prosedur formal dan legal. Romli Atmasasmita menyatakan bahwa dalam *rules of criminal procedure rule 11* menentukan tata cara pelaksanaan *plea bargaining*. Pada ayat (e) 1 *rule* ditetapkan ruang lingkup *plea bargaining* secara jelas yang dapat mencerminkan suatu batasan tentang hal itu sebagai berikut:

The attorney for government and the attorney for defendant when acting pro se may engage in discussion with a view toward reaching an agreement that; upon the entering of a plea of guilty or nolo contendere to charge offense or to a lesser or related offense, the attorney for the government will do any of the following:

- a. *Move for dismissal of other charge;*
- b. *Make a recommendation, or agree not to oppose the defendant's request, for a particular sentence, with the understanding that such recommendation or request shall not binding upon the court; or*
- c. *Agree that specific is the appropriate disposition of the case.*

Berdasarkan pada batasan *plea bargaining* tersebut, Romli Atmasasmita menyimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

- a. *Plea Bargaining* ini pada hakikatnya merupakan suatu negosiasi antara pihak penuntut umum;
- b. Motivasi negosiasi tersebut yang paling utama ialah untuk mempercepat proses penanganan perkara pidana;

- c. Sifat negosiasi harus dilandaskan pada kesukarelaan tertuduh untuk mengakui kesalahannya dan kesediaan Penuntut Umum memberikan ancaman hukuman yang dikehendaki tertuduh atau pembelanya;
- d. Keikutsertaan hakim sebagai wasit yang tidak memihak dalam negosiasi dimaksud tidak diperkenankan.

Romli Atmasasmita menjelaskan lebih lanjut bahwa *plea bargaining* merupakan bentuk peralihan sifat akusatur ke sifat inkusitur, dalam arti penyerahan kewenangan untuk menentukan kesalahan tersangka atau tertuduh pada tingkat pemeriksaan pendahuluan (*preliminary hearing*) dari tersangka atau tertuduh yang bersangkutan kepada pengadilan.

Selanjutnya dalam rangka konteks penghentian Penyidikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44B UU KUP, menurut ketentuan, Wajib Pajak mengajukan permohonan secara tertulis kepada Menteri Keuangan dengan memberikan tembusan kepada Direktur Jenderal Pajak. Permohonan tersebut dilampiri pernyataan tertulis yang berisi pengakuan bersalah dan bukti tertulis mengenai penyerahan jaminan pelunasan dalam bentuk *escrow account*. Besarnya jaminan pelunasan tersebut adalah jumlah kerugian pada pendapatan negara sebesar:¹⁵

¹⁵ Y. Sri Pudyatmoko, 2015 , *Memahami Keadilan Di bidang Pajak*, Cahaya Atma Pustaka, Yogyakarta, hlm. 56.

- a) Jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan; atau
- b) Jumlah pajak dalam faktur pajak, dan/atau bukti setoran pajak, ditambah jumlah sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara tersebut.

Penyelesaian perkara dengan menerapkan atau mengedepankan prinsip *ultimum remedium* berdasarkan ketentuan Pasal 44B diatas juga pernah disampaikan dalam Materi Pemaparan Jaksa Agung Muda Tindak Pidana Khusus.¹⁶ Prinsip *Ultimum remedium* menyatakan bahwa yang dapat dihukum itu pertama-tama adalah pelanggaran-pelanggaran hukum. Hal ini merupakan suatu *conditio sine qua non*. Kedua, yang dihukum itu adalah pelanggaran-pelanggaran hukum yang menurut pengalaman tidaklah dapat ditiadakan dengan cara-cara yang lain. Hukuman itu harus tetap merupakan suatu upaya yang terakhir. Pada dasarnya, terhadap setiap ancaman hukuman itu pasti terdapat keberatan-keberatan, akan tetapi, ini tidak berarti bahwa kita boleh mengabaikan penentuan tentang bilamana seseorang itu dapat dihukum, melainkan benar bahwa disitu orang harus membuat penilaian mengenai keuntungan dan kerugiannya serta harus menjaga agar hukuman itu benar-benar

¹⁶ Lihat Chart materi Permasalahan Teknis Dalam Penanganan Perkara Perpajakan Jampidsus poin 8, Untuk perbuatan yang bersifat sengaja melakukan tidak pidana sebagaimana dimaksud Pasal 39 dan 39A, maka *Ultimum remedium* dapat dilakukan dengan menggunakan Pasal 44B yaitu tahap penyidikan tersangka membayar pajak terutang ditambah 4 kali membayar denda, hlm. 4.

menjadi upaya penyembuh dan jangan sampai membuat penyakitnya menjadi lebih parah.¹⁷

Kemudian terkait dengan unsur kesalahan, didalam hukum pidana dikenal asas yang paling fundamental, yakni Asas "Tiada Pidana Tanpa Kesalahan" yang dikenal dengan "*keine strafe ohne schuld*" atau "*geen straf zonder schuld*" atau "*nulla poena sine culpa*". Berdasarkan asas tersebut dapat dipahami bahwa kesalahan menjadi salah satu unsur pertanggungjawaban pidana dari suatu subjek hukum pidana. Artinya, seseorang yang diakui sebagai subjek hukum harus mempunyai kesalahan untuk dapat dipidana. Kesalahan adalah dasar untuk pertanggungjawaban. Kesalahan merupakan keadaan jiwa dari si pembuat dan hubungan batin antara si pembuat dan perbuatannya. Mengenai keadaan jiwa dari seseorang yang melakukan perbuatan, lazim disebut sebagai kemampuan bertanggung jawab, sedangkan hubungan batin antara si pembuat dan perbuatannya itu merupakan kesengajaan, kealpaan, serta alasan pemaaf.¹⁸

Untuk menentukan adanya kesalahan, dalam ranah pidana subjek hukum harus memenuhi beberapa unsur, antara lain:

- 1) Adanya kemampuan bertanggung jawab pada si pelaku,

¹⁷ P.A.F. Lamintang, 2011, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*, Citra Aditya Bhakti, Bandung, hlm. 17-18.

¹⁸<http://www.gresnew.com/berita/tips/81864-pengertian-kesalahan-menurut-hukum-pidana/>. Diakses pada tanggal 18 Mei 2020.

- 2) Perbuatannya tersebut berupa kesengajaan (*dolus*) atau kealpaan (*culpa*);
- 3) Tidak adanya alasan penghapus kesalahan atau tidak adanya alasan pemaaf.

Ketiga unsur ini merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan antara satu dengan yang lain, dimana unsur yang satu bergantung pada unsur yang lain. Namun pada praktek tindak pidana perpajakan, berdasarkan UU KUP, sebelum dapat diterbitkan penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung, salah satunya dipersyaratkan adanya pengakuan kesalahan dari Wajib Pajak maupun tersangka. Kemudian dengan adanya upaya penghentian tersebut melalui persyaratan pengenaan sanksi administrasi berupa pelunasan utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah denda sebesar 4 (empat) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara juga bertujuan untuk memulihkan kerugian negara.

Sehubungan uraian tersebut, dapat dijadikan menjadi bahan kajian maupun penelitian dalam rangka pembangunan hukum nasional ke depan. Mengingat, konsep *plea bargaining* ini sesungguhnya bukan hal yang baru dalam sistem hukum *common law* dan bahkan telah diadopsi serta dikembangkan dalam sistem hukum *civil law*, namun menjadi lebih menarik ketika konsep tersebut ternyata dalam praktek telah ditransformasikan, atau diadopsi sebagai salah satu alternatif

dalam penyelesaian perkara pidana khususnya dalam perkara tindak pidana perpajakan serta dengan menerapkan adanya konsep pengakuan atas kesalahan diluar persidangan.

Penerapan suatu ketentuan khususnya *plea bargaining* apabila tidak diatur secara tegas dan jelas dalam suatu peraturan perundang-undangan, maka dalam praktek atau implementasinya akan terjadi berbagai benturan bahkan tidak menutup kemungkinan dapat terjadi pelanggaran hak asasi manusia, sehingga salah satu dari tujuan hukum yaitu menghadirkan suatu kepastian hukum sebagaimana yang diamanatkan dalam Pasal 28D ayat (1) UUD N R I 1945 yang berbunyi : “*setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama didepan hukum*” justru tidak dapat terpenuhi.

Berbicara tentang aspek kepastian hukum, akan meliputi tiga hal yang saling berkaitan yaitu peraturan, penerapan, dan proses peradilan/penegakan peraturan tersebut. Seringkali peraturan-peraturan dan pelaksanaannya yang bertujuan mempermudah kesulitan-kesulitan teknis yang timbul dalam hukum dari waktu ke waktu tidak diartikulasikan secara cukup jelas. Hal ini justru akan menambah masalah dibandingkan manfaat yang dituju. Sehingga menjadi penting untuk mengidentifikasikan dan mengartikulasikan, dalam konteks perpajakan, peraturan-peraturan pelaksanaan yang

memungkinkan hukum bekerja secara lebih efektif dengan tetap memberikan kepastian yang dibutuhkan oleh Wajib Pajak.¹⁹

Mansyuri mengingatkan bahwa pentingnya asas kepastian hukum dalam sistem perpajakan nasional disebabkan oleh adanya hubungan timbal balik antara hak dan kewajiban dalam pajak. Negara memegang hak untuk mengenakan pajak dan kewajiban Wajib Pajak untuk membayar. Sebaliknya Wajib Pajak adalah mendapatkan perlindungan hukum atau memperoleh keadilan, dan kewajiban negara untuk memberikan jaminan keadilan kepada Wajib Pajak (warga negara pada umumnya). Jadi harus ada jaminan hukum baik yang menyangkut kepentingan negara maupun bagi Wajib Pajak.²⁰

Beberapa problematika dalam penerapan *plea bargaining* dalam penyelesaian perkara tindak pidana pajak di Indonesia, antara lain; **Pertama**, mengingat konsep *plea bargaining* seharusnya berlaku pada sistem hukum Amerika Serikat (*common law*), sedangkan di Indonesia yang menganut sistem hukum eropa kontinental (*civil law*) tidak mengatur secara tegas dan jelas akan hal tersebut, termasuk di dalam UU KUP, UU HPP maupun UU HAP, namun pada kenyataannya didalam tindak pidana perpajakan di Indonesia, *Plea Bargaining* atau penyelesaian perkara pidana dengan cara negosiasi tersebut diakomodir atau diadopsi dalam ketentuan Pasal 44B sebagai salah satu bentuk alternatif penyelesaian perkara tindak pidana

¹⁹ Widi Widodo, Dedy Djefris, 2008, *Tax Payer's Rights, Apa Yang perlu Kita Ketahui tentang Hak-Hak Wajib Pajak*, Cetakan Pertama, Alfabeta, Bandung, hlm. 77.

²⁰ Widi Widodo, Dedy Djefris, Ibid.

perpajakan. Dalam sistem hukum Amerika Serikat, seorang Penuntut Umum dapat terlibat aktif dengan penyidik termasuk dalam hal pemeriksaan saksi maupun tersangka dan pengecekan barang bukti, sedangkan di Indonesia meskipun juga menganut konsep *Integrated Criminal Justice System*, namun pada prakteknya masih terdapat sekat dimana antara Penyidik dan Penuntut Umum dalam melaksanakan kewenangannya masih berdiri sendiri-sendiri, Penuntut Umum tidak dapat bertemu dengan saksi maupun tersangka, kecuali dalam hal pemeriksaan tambahan setelah penyidik merasa penyidikannya telah optimal dan tidak bisa memenuhi petunjuk dari Penuntut Umum, bahkan dalam praktek Penuntut Umum tidak memperoleh informasi dari Penyidik terkait dengan negosiasi yang telah atau sedang diupayakan.

Kedua, masalah *plea bargaining* pada sistem hukum Amerika Serikat, yang memiliki kewenangan untuk menerapkan konsep *plea bargaining* adalah Penuntut Umum, sedangkan dalam UU KUP, UU Kejaksaan maupun UU HAP belum tergambar secara jelas mengenai batasan-batasan penyelesaian, siapakah yang seharusnya berperan atau memiliki kewenangan dalam pelaksanaan *plea bargaining*, apakah Penyidik sendiri ataukah bersama-sama dengan Penuntut Umum selaku pengendali perkara (*Dominus Litis*) mengingat yang dapat menghentikan penyidikan berdasar ketentuan Pasal 44B UU KUP adalah Jaksa Agung, disamping itu juga berdasarkan prinsip *dominus litis*, tanggungjawab suatu perkara berada pada pundak Penuntut

Umum. Dalam praktek penegakan hukum pajak ternyata masih banyak Penuntut Umum yang belum menyadari adanya peluang atau kesempatan untuk menyelesaikan perkara dengan cara negosiasi atau *plea bargaining*, penyidik juga terkadang tidak memberitahukan proses negosiasi yang dilakukannya dengan Wajib Pajak atau tersangka. Selain itu dari sisi administrasi penyelesaian perkara maupun *standart operational procedure* (SOP) di Kejaksaan khususnya dengan cara *plea bargaining* juga belum dimiliki.

Kapasitas Jaksa Agung disini perlu diperjelas dan dipertegas khususnya dalam menghentikan penyidikan, apakah selaku Penyidik ataukah selaku Penuntut Umum sehingga produk (*outcome*) yang dikeluarkan oleh Jaksa Agung dalam penghentian penyidikan juga jelas aturan serta mekanismenya. Frasa *dapat* disini juga menimbulkan adanya penafsiran bahwa Jaksa Agung berarti bisa menghentikan dan tentu saja juga dapat bersikap untuk tidak menghentikan proses penyidikan yang diajukan oleh Menteri Keuangan, mengenai kriteria perkara mana yang dapat maupun tidak dapat dihentikan proses penyidikannya belum jelas dalam peraturan perundang-undangan. Selain itu alasan apa yang mendasari sehingga untuk penghentian penyidikan berdasar ketentuan Pasal 44B UU KUP hanya dapat dilakukan oleh Jaksa Agung dan bukan menjadi domain dari Penyidik (PPNS) pada Direktorat Jenderal Pajak. Proses penyelesaian perkara dengan cara penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung atas

permohonan dari Menteri Keuangan, tidak menggambarkan secara jelas peran dan fungsi Penuntut Umum dalam rangka prapenuntutan sebagai bentuk supervisi penyidikan, hierarki penyelesaian perkara pidana tidak nampak secara berjenjang dimana Jaksa Agung merupakan atasan tertinggi bagi Jaksa maupun Penuntut Umum di daerah. Bahkan apabila kita melihat pada ketentuan UU HPP khususnya dalam ketentuan Pasal 44B, terkait penyelesaian kerugian pada pendapatan negara yang diatur hanya dalam tahap Penyidikan maupun Persidangan saja, sedangkan bentuk penyelesaian kerugian pada pendapatan negara pada tahap pra penuntutan tidak diatur secara lengkap.

Sebelumnya perlu diketahui dan dipahami bahwa Kejaksaan RI sebagai lembaga Penegak Hukum mempunyai fungsi mengendalikan proses penanganan perkara (*dominus litis*), yakni Jaksa adalah Penuntut Umum mempunyai wewenang untuk menentukan apakah suatu perkara layak atau tidak untuk diajukan ke tahap penuntutan atau harus dihentikan penuntutannya, juga bebas menentukan atau menerapkan peraturan pidana mana yang akan didakwakan dan mana yang tidak, sesuai dengan hati nurani dan profesionalitas Jaksa itu sendiri.²¹ Berdasarkan hal tersebut maka seyogyanya perlu dikaji lebih mendalam lagi mengenai siapa yang sejatinya berwenang untuk melaksanakan negosiasi dalam rangka pelaksanaan *plea bargaining*

²¹ Bambang Waluyo, 2016, *Desain Fungsi Kejaksaan pada Restorative Justice*, PT. Rajagrafindo Persada, Jakarta, hlm. 199.

tersebut, mengingat dalam proses Penyidikan juga terdapat proses lain yaitu proses Prapenuntutan yang menjadi ranah kewenangan dari Penuntut Umum dalam meneliti berkas perkara dan dapat memberikan petunjuk kepada penyidik. Misalnya apabila penyidik berpendapat terhadap suatu kasus dapat diterapkannya ketentuan Pasal 44B UU KUP sedangkan versi Penuntut Umum berpendapat bahwa ternyata perkara tersebut bukanlah perkara pidana atau perdata sehingga tidak dapat diterapkan ketentuan Pasal 44B, dan sebaliknya proses penghentian Penyidikannya dilakukan oleh PPNS Direktorat Jenderal Pajak sesuai ketentuan Pasal 44 ayat (2) huruf j UU KUP. **Ketiga**, apabila ternyata perkara tersebut telah dinyatakan lengkap baik secara formil maupun materiil dan kemudian diterbitkan P-21 oleh Penuntut Umum, apakah upaya *plea bargaining* masih tetap dimungkinkan oleh Penuntut Umum mengingat perkara tersebut belum dilimpahkan ke Pengadilan atau secara hukum masih dianggap dalam proses penyidikan.²² **Keempat**, terkait dengan kesalahan atau pengakuan kesalahan dari wajib pajak sebagai salah satu dasar atau syarat untuk dapat diajukan Penghentian Penyidikan kepada Jaksa Agung oleh Menteri Keuangan, apakah penerapan *plea bargaining* disertai dengan adanya pengakuan atas kesalahan tersebut tidak bertentangan dengan asas *geen straf zonder schuld* (*tiada pidana tanpa kesalahan*) maupun asas *Presumption Of Innocent* (*praduga tidak bersalah*),

²² Lihat definisi Penuntutan dalam KUHP.

apakah pengakuan kesalahan tersebut termasuk dalam kategori sebagai alasan pemaaf, atau alasan penghapus tindak pidana, selain itu mengenai seseorang dapat dikatakan bersalah atau tidak secara prosedural sesuai dengan Hukum Acara Pidana atau sesuai dengan konsep pemidanaan tentu saja harus melalui proses peradilan atau persidangan, dan selanjutnya seseorang dapat dikatakan bersalah apabila sudah ada vonis yang dijatuhkan oleh Majelis Hakim dan telah berkekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijde*), namun dalam hal ini untuk penentuan kesalahan cukup adanya pengakuan tanpa adanya proses persidangan di Pengadilan, fenomena tersebut sebagaimana yang telah disampaikan oleh Romli Atmasasmita mengenai perubahan dari sifat akusatur ke sifat inkusitur. Fenomena tersebut apabila kita merujuk pada ketentuan Pasal 8 Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman (UU KK), maka kita akan menemukan pertentangan yang jelas, dimana Pasal tersebut berbunyi: “*setiap orang yang ditahan, disangka, ditangkap, dituntut, dan/atau dihadapkan di depan pengadilan wajib dianggap tidak bersalah sebelum ada putusan pengadilan yang menyatakan kesalahannya dan telah memperoleh kekuatan hukum yang tetap*”. **Kelima**, apakah dengan diterapkannya konsep *plea bargaining* dalam perkara tindak pidana pajak dapat memberikan atau menciptakan rasa keadilan bagi Wajib Pajak sesuai dengan semangat dan jiwa Pancasila khususnya pada butir sila ke 5 dan

apakah konsep *plea bargaining* tersebut justru menegaskan bahwa konsep tersebut sejatinya selaras dan sejalan dengan Pancasila sebagai sumber dari segala sumber hukum terutama dalam butir sila ke 4 yang berintikan pada asas musyawarah dan mufakat (*negotiated and agreed*), yang berbeda secara mendasar dalam penerapannya apabila dibandingkan dengan pandangan barat pada saat berkonflik yang berlandaskan paham "*the survival of the fittest*". Selain itu Pancasila berdasarkan asas musyawarah dan mufakat memiliki tujuan utama (*ultimate goals*), yaitu perdamaian untuk para pihak dan semua (*peace and justice for all*) sehingga mencegah permusuhan atau konflik berkepanjangan antara para pihak yang bersengketa atau antara pelaku dan korban tindak pidana.²³ **Keenam**, mekanisme penyelesaian melalui negosiasi atau *plea bargaining* ini, belum diatur secara jelas dan eksplisit dalam tata peraturan perundang-undangan, sehingga memunculkan penafsiran dan disparitas yang berbeda dalam pelaksanaan maupun penafsirannya. Sehingga dibutuhkan aturan yang tegas dan eksplisit sebagai acuan untuk menjamin kepastian hukum. **Ketujuh**, perlu pula ditetapkan kepada para hakim mengenai mekanisme *plea bargaining* ini, paling minimal dalam bentuk Peraturan Mahkamah Agung atau *Memorie of Understanding* (MoU) antara Kejaksaan dan Mahkamah Agung, jika memang mekanisme *plea bargaining* ini akan diterbitkan dalam

²³ Romli Atmasasmita, 2018, *Rekonstruksi Asas Tiada Pidana Tanpa Kesalahan, Geen Straf Zonder Schuld*, PT. Gramedia Pustaka Utama, cetakan ke-2, Jakarta, hlm. 25-26.

undang-undang atau semacamnya, agar tidak terjadi disparitas putusan ditataran hakim, jika dikemudian hari perkara tindak pidana perpajakan yang telah sepakat dilakukan negosiasi, namun tetap perkaranya dilanjutkan ke pengadilan.

Oleh karena itu, perlu untuk dipikirkan kembali mengenai proses penerapan *plea bargaining* yang ideal dan relevan sebagai alternatif untuk menyelesaikan perkara tindak pidana pajak dalam rangka terpenuhinya tujuan hukum yang berkeadilan, berkemanfaatan, serta memberikan suatu kepastian hukum agar kepentingan negara dan masyarakat tetap terlindungi, dan juga berperan efektif dalam hal memulihkan keuangan yang menjadi hak negara.

Problematisasi maupun fenomena yang tergambar berdasarkan pandangan penulis sebagaimana tersebut diatas merupakan isu yang aktual serta sangat menarik untuk dikaji dan diteliti, dan oleh karena itu penulis berkeinginan untuk melakukan pendalaman dengan melakukan penelitian dan penulisan melalui studi komparasi penerapan *plea bargaining* dengan negara lain khususnya dalam penyelesaian perkara tindak pidana pajak dikaitkan dengan beberapa teori yang relevan seperti teori kehendak negara, teori timbulnya utang pajak, teori penegakan hukum, dan teori kepastian hukum yang ujungnya lebih menitik beratkan pada kondisi terciptanya suatu kemanfaatan bagi negara dalam rangka optimalisasi penerimaan negara dari sektor perpajakan khususnya melalui hakikat *plea*

bargaining dalam lingkup *dominus litis* penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan.

B. Rumusan Masalah

Sehubungan dengan uraian pada latar belakang masalah tersebut, maka peneliti menetapkan rumusan masalah sebagai berikut;

1. Bagaimana hakikat *plea bargaining* dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan?
2. Mengapa *plea bargaining* diperlukan oleh Penuntut Umum selaku Dominus Litis dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan?
3. Bagaimana mekanisme *plea bargaining* yang ideal dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan baik ditahap prapenuntutan maupun persidangan?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Untuk memahami dan menganalisis hakikat *plea bargaining* dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan.
2. Untuk memahami dan menganalisis perlunya *plea bargaining* oleh Penuntut Umum dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan.
3. Untuk memahami, menganalisis dan menemukan mekanisme *plea bargaining* yang ideal dan relevan oleh Penuntut Umum selaku

dominus litis untuk penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan di Indonesia baik ditahap prapenuntutan maupun persidangan.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian yang dihasilkan sebagaimana yang termuat dalam disertasi ini diharapkan dapat memberikan manfaat, sebagai berikut;

1. Manfaat teoritis, sebagai sumbangan pemikiran untuk mengembangkan wawasan dan ilmu pengetahuan di bidang ilmu hukum khususnya tindak pidana perpajakan yang berkaitan dengan penerapan konsep *plea bargaining* serta terkait dengan peran dan posisi Penuntut Umum dalam lingkup *Dominus Litis* penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan.
2. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat praktis berupa sumbangan pemikiran kepada Menteri Keuangan Republik Indonesia Kejaksaan Agung Republik Indonesia dalam pengembangan kewenangan untuk melaksanakan *plea bargaining* terhadap tindak pidana perpajakan.
3. Penelitian ini diharapkan menjadi sumbangan pemikiran bagi pembuat Undang-Undang dalam rangka pembangunan hukum nasional kedepan terutama dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan dengan konsep *plea bargaining* yang berkeadilan serta mewujudkan kepastian hukum sesuai dengan falsafah atau ideologi Pancasila.

E. Orisinalitas Penelitian

Berdasarkan penelusuran yang diperoleh melalui penelusuran karya ilmiah pada beberapa universitas di Indonesia dan penelusuran di Program Pasca Sarjana Studi Ilmu Hukum Universitas Hasanuddin, tidak ditemukan satu pun judul karya ilmiah yang membahas mengenai Penerapan Konsep *Plea Bargaining* Penuntut Umum Dalam Lingkup *Dominus Litis* Penyelesaian Perkara Tindak Pidana Perpajakan sebagaimana yang akan di teliti. Untuk itu dapat dikemukakan beberapa kemiripan atau penelitian yang telah dilakukan sebagai berikut:

1. Rinto Wardana penelitian berjudul "*Plea Bargaining System* Sebagai Model Pemidanaan Dalam Undang-Undang Informasi dan Transaksi Elektronik Berbasis Nilai Keadilan" (Disertasi Program Doktor (S3) Ilmu Hukum Program Pasca Sarjana Fakultas Hukum Universitas Pelita Harapan (UPH) Jakarta 2021). Penelitian ini difokuskan pada penerapan prinsip tawar-menawar hukuman dalam *Plea bargaining system* yang selanjutnya diformulasikan menjadi sebuah mekanisme baru dalam proses peradilan pidana (*criminal justice process*) dengan pendekatan keadilan bermartabat, yaitu dalam hal pemeriksaan perkara dengan menggunakan sidang pendahuluan sebagai jalur khusus dengan hakim tunggal yang diperuntukkan bagi terdakwa yang mengaku bersalah dan mengajukan penawaran hukuman khususnya

terhadap perkara yang diatur dalam Undang- Undang Informasi dan Transaksi Elektronik.

2. Febby Mutiara Nelson penelitian berjudul “*Plea Bargaining* dan *Deferred Prosecution Agreement* Dalam Tindak Pidana Korupsi” (Disertasi Program Doktor (S3) Ilmu Hukum Program Pasca Sarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia 2019). Penelitian ini difokuskan pada konsep penanggulangan permasalahan Tindak Pidana Korupsi dan permasalahan pengembalian kerugian keuangan negara melalui 2 (dua) konsep yaitu *Plea Bargaining* dan *Deferred Prosecution Agreement*, serta apakah Sistem Peradilan Pidana di Indonesia dapat mengakomodir kedua konsep tersebut.

Aksentuansi penelitian penulis berbeda dengan penelitian-penelitian yang sudah ada, oleh karena penelitian ini fokus pada hakikat dasar penerapan *plea bargaining* dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan di Indonesia dan mekanisme penerapan *plea bargaining* yang ideal dan relevan oleh Penuntut Umum dalam lingkup *Dominus Litis* penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan di Indonesia. Penulisan literatur belum menemukan ada yang pernah melakukan penelitian ini sehingga dapat dipertanggungjawabkan orisinalitas penelitiannya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Kehendak Negara

Untuk lebih memahami fungsi hukum pajak dalam upaya meningkatkan sumber pendapatan negara, maka dirumuskan diletakkan teori kehendak negara sebagai dasar pembenaran bagi negara untuk mengenakan pajak kepada warganya. Teori ini dinamakan “Teori Kehendak Negara” yang dipelopori oleh Muhammad Djafar Saidi sebagai Guru Besar dalam bidang ilmu hukum pajak pada Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin. Menurut teori ini, pengenaan pajak oleh negara kepada wajib pajak selaku warganya maupun orang asing atas kehendaknya dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat sebagai lembaga yang mewakili rakyat dalam bernegara. Hukum pajak berfungsi untuk menggali pendapatan negara dari sektor perpajakan dalam meningkatkan penerimaan negara sebagai penghasilan negara yang potensial untuk mewujudkan fungsi negara sebagaimana termaktub dalam alinea keempat Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945).²⁴

²⁴ Muhammad Djafar Saidi, 2022, *Pembaruan Hukum Pajak*, Edisi Terbaru, cetakan keenam, PT. Rajagrafindo Persada, Depok, hlm. 1.

Lebih lanjut, Muhammad Djafar Saidi²⁵ mengatakan bahwa pajak yang dikenakan kepada wajib pajak, baik wajib pajak dalam negeri maupun wajib pajak luar negeri diperuntukkan untuk mengisi kas negara. Mengingat, negara memerlukan pendanaan untuk membiayai pelaksanaan pemerintahan negara yang diselenggarakan oleh Presiden dan pengelolaannya dilakukan oleh suatu lembaga/badan penerimaan negara. Lembaga/badan penerimaan negara terpisah dari kementerian keuangan yang dipimpin oleh Kepala/Ketua yang bertanggungjawab langsung kepada Presiden. Perkataan lain, Kepala/Ketua Lembaga/Badan Penerimaan Negara tidak bertanggungjawab kepada Menteri Keuangan karena memiliki kedudukan yang sama sebagai pembantu Presiden.

Pengenaan pajak kepada wajib pajak menurut Muhammad Djafar Saidi,²⁶ dikembalikan dalam bentuk pelayanan negara sebagai tugas yang diamanatkan dalam alinea keempat Pembukaan UUD NRI 1945. Pajak yang dipungut oleh negara tidak boleh disalahgunakan, termasuk untuk memperkaya diri sendiri, orang lain, atau korporasi. Perbuatan tersebut pada hakikatnya mengkhianati kepercayaan wajib pajak terhadap negara yang sementara berupaya untuk mewujudkan kesejahteraan umum dan keadilan sosial. Pengenaan pajak oleh negara tidak berdiri sendiri

²⁵ Muhammad Djafar Saidi, Ibid.

²⁶ Muhammad Djafar Saidi, Ibid., hlm. 2.

melainkan memperoleh persetujuan dari rakyat melalui wakilnya di Dewan Perwakilan Rakyat. Dengan demikian, teori kehendak negara menunjukkan bahwa inisiatif untuk mengenakan pajak kepada wajib pajak bermula dari kehendak negara bukan merupakan kehendak rakyat melalui wakilnya di Dewan Perwakilan Rakyat.

Sehubungan dengan teori kehendak negara, maka Muhammad Djafar Saidi²⁷ menyatakan bahwa pajak adalah pelunasan perikatan dari wajib pajak tanpa tegen prestasi secara langsung dan bersifat memaksa sehingga penagihannya dapat dipaksakan oleh pejabat pajak. Sebenarnya pajak merupakan perikatan yang lahir dari undang-undang yang bernuansa publik sehingga bersifat memaksa. Pajak berada dalam pengawasan pejabat pajak sebagai pihak yang mewakili negara dan tidak ada tegen prestasi secara langsung kepada wajib pajak. Sifat yang dimiliki oleh pajak adalah bersifat memaksa dan terjelma dari aspek penagihannya dengan ancaman hukuman berupa sanksi administrasi maupun sanksi pidana.

Dalam hubungan pengertian pajak tersebut, menurut Muhammad Djafar Saidi²⁸ bahwa unsur unsur yang terkandung dalam pengertian pajak, adalah sebagai berikut;

²⁷ Muhammad Djafar Saidi, Ibid., hlm. 24

²⁸ Muhammad Djafar Saidi, Ibid., hlm. 23.

1. Pajak adalah suatu iuran atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada negara. Dapat dikatakan bahwa pemerintah menarik sebagian daya beli rakyat untuk negara;
2. Perpindahan atau penyerahan iuran itu adalah bersifat wajib, dalam arti bahwa bila kewajiban itu tidak dilaksanakan maka dengan sendirinya dapat dipaksakan, artinya; utang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan seperti surat paksa dan sita;
3. Perpindahan itu berdasarkan undang-undang atau peraturan yang dibuat oleh pemerintah yang berlaku umum. Sekiranya pemungutan pajak tidak didasarkan pada undang-undang atau peraturan, ini tidak sah dan dianggap sebagai perampasan hak;
4. Tidak ada jasa timbal (tegen prestasi) yang dapat ditunjuk. Artinya bahwa antara pembayaran pajak dengan prestasi dari negara tidak ada hubungan langsung. Prestasi dari negara seperti, hak untuk mendapatkan perlindungan dari alat-alat negara, hak penggunaan jalan umum, hak untuk mendapatkan pendidikan dan sebagainya. Prestasi tersebut tidak ditunjuk secara langsung kepada individu pembayar pajak, tetapi ditunjukan secara kolektif atau kepada anggota masyarakat secara keseluruhan. Bahkan orang miskin

mungkin lebih banyak menggunakan prestasi dari negara dibandingkan dengan orang kaya seperti dalam hal penggunaan sarana kesehatan;

5. Uang yang dikumpulkan tadi oleh negara digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat, seperti pembuatan jalan, jembatan, gedung, gaji untuk pegawai negeri termasuk ABRI, dan lain-lain.

2. Teori Timbulnya Utang Pajak

R. Santoso Brotodihardjo,²⁹ berpendapat bahwa teori timbulnya utang pajak pada dasarnya meliputi teori material dan teori formal. Kedua teori ini memiliki pandangan yang tidak sama (berbeda) mengenai timbulnya utang pajak. Walaupun terdapat perbedaan pandangan, ternyata bahwa keduanya dianut dalam undang-undang perpajakan.

Pandangan teori material bahwa suatu utang pajak timbulnya bukan karena ketetapan oleh fiskus melainkan karena undang-undang, memang ada gunanya juga di dalam praktek. Antara lain telah ditentukan, bahwa jika sebelum keluarnya ketetapan, wajib pajak meninggal dunia, maka utang pajaknya beralih kepada ahli waris (seperti yang terjadi dalam Pajak Penghasilan). Kemudian semacam ini dapat dimengerti jika diingat, bahwa ahli waris termasuk ke dalam golongan pengganti-pengganti dalam hak

²⁹ R. Santoso Brotodihardjo, 1995, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cetakan kedua, PT Eresco, Bandung, hlm. 113.

seseorang dengan sebab hukum umum (*rechtsopvolgers onder algemene titel*), yang selain dari memperoleh kekayaan, juga harus bertanggungjawab terhadap utang-utang orang yang meninggal dunia, termasuk utang pajak penghasilannya, yang (karena bunyi undang-undang pajak penghasilan) sudah timbul pada permulaan tahun pajak.³⁰

Pandangan teori formal beranggapan bahwa tidak demikian halnya dengan pandangan teori material, yang mengkaitkan timbulnya utang pajak dengan dikeluarkannya surat ketetapan pajak. Dalam hal termaksud di atas, mereka berpendirian, bahwa orang yang telah meninggal tersebut terlepas dari pengenaan pajak, dan kewajiban membayar pajak ini dengan sendirinya tidak dapat berpindah kepada ahli warisnya. Oleh karena, utang pajak itu belum pernah timbul karena belum pernah dikeluarkan ketetapan pajaknya.³¹

Dalam hubungan ini menurut Muhammad Djafar Saidi,³² bahwa teori material yang dipelopori oleh P.J. Adriani, mengatakan bahwa utang pajak timbul karena Undang-undang Pajak dalam mana telah memenuhi syarat tatbestand yang terdiri dari keadaan-keadaan, peristiwa-peristiwa, atau perbuatan-perbuatan tertentu sehingga tidak memerlukan campur tangan pejabat pajak untuk menerbitkan surat ketetapan pajak. Keberadaan surat ketetapan

³⁰ R. Santoso Brotodihardjo, Ibid., hlm. 114.

³¹ R. Santoso Brotodihardjo, Ibid.

³² Muhammad Djafar Saidi, Op.Cit., hlm. 168.

pajak hanya sekedar untuk melakukan penagihan pajak dan tidak menimbulkan utang pajak. Surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak negara atau pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak daerah bukan yang menimbulkan utang pajak, melainkan hanya karena memenuhi syarat tatbestand yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak. Sekalipun utang pajak timbul bukan karena surat ketetapan pajak.

Dalam kaitan ini, Rochmat Soemitro³³ mengemukakan bahwa kalau kita menganalisa lebih lanjut, maka teori material itu mengelompokkan bahwa utang pajak timbul karena Undang-undang Pajak sendiri. Utang pajak menurut dasar itu dengan sendirinya karena pada saat yang ditentukan oleh Undang-undang Pajak (pajak penghasilan pada akhir tahun) sekalipun dipenuhi syarat-syarat subjektif dan syarat-syarat objektif. Artinya “dengan sendirinya” yaitu untuk timbulnya utang pajak itu tidak diperlukan campur tangan atau perbuatan hukum dari pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak negara atau pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak daerah, asal syarat-syarat yang telah ditentukan oleh Undang-undang Pajak telah terpenuhi. Utang pajak terhadap pajak langsung lazimnya timbul secara periodik pada saat yang berlainan.

³³ Rochmat Soemitro, 1988, *Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak di Indonesia*, cetakan kedua, PT. Eresco, Bandung, hlm. 3.

Muhammad Djafar Saidi³⁴ berpendapat bahwa kalau dikaji pendapat teori material secara mendalam ke dalam Pasal 12 ayat (1) UU KUP bahwa *"setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan tidak menggantungkan adanya surat ketetapan pajak"*. Pada hakikatnya Pasal 12 ayat (1) UU KUP menganut teori material, karena pelunasan utang pajak yang terutang merupakan kewajiban wajib pajak untuk dilaksanakan dan surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak negara atau pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak daerah.

Lebih lanjut menurut Muhammad Djafar Saidi³⁵ penegasan bahwa UU KUP menganut teori material dipertegas dalam penjelasannya, pada prinsipnya pajak yang terutang pada saat timbulnya objek pajak yang dapat dikenakan pajak, namun untuk kepentingan administrasi perpajakan saat terutangnya pajak tersebut adalah;

- a. Pada suatu saat, untuk pajak penghasilan yang dipotong oleh pihak ketiga;
- b. Pada akhir masa, untuk pajak penghasilan karyawan yang dipotong oleh pemberi kerja atau yang dipungut oleh pihak lain atau kegiatan usaha, atau oleh pengusaha kena pajak atau

³⁴ Muhammad Djafar Saidi, Op.Cit., hlm. 169.

³⁵ Muhammad Djafar Saidi, Ibid., hlm. 170.

pemungutan pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah;

c. Pada akhir tahun pajak, untuk pajak penghasilan.

Ketentuan dalam Pasal 96 ayat (2) Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) menurut Muhammad Djafar Saidi³⁶ meletakkan suatu kewajiban kepada wajib pajak untuk membayar pajak sebelum dilakukan penagihan oleh pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak daerah. Penagihan dilakukan ketika wajib pajak telah melalaikan kewajiban untuk membayar pajak. Sebenarnya surat ketetapan pajak daerah hanya sebagai upaya hukum bagi pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak daerah untuk mengingatkan wajib pajak agar jumlah pajak yang terutang dibayar dalam jangka waktu yang ditentukan.

Teori formal tentang timbulnya utang pajak merupakan kebalikan dari teori material. R. Santoso Brotodihardjo³⁷ berpendapat bahwa teori formal dipelopori oleh Stenmetz yang mengatakan bahwa timbulnya utang pajak bukan karena Undang-undang Pajak. Walaupun telah dipenuhi tatbestand, karena pejabat pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, belum timbul utang pajak. Sebenarnya menurut teori formal, utang pajak timbul karena perbuatan hukum dari pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak negara atau pajak daerah yang menerbitkan surat ketetapan

³⁶ Muhammad Djafar Saidi, *Ibid.*, hlm. 172.

³⁷ R. Santoso Brotodihardjo, *Op. Cit.*, hlm 114.

pajak terhadap wajib pajak. Berdasarkan teori formal tentang timbulnya utang pajak, surat ketetapan pajak memiliki fungsi, yang diantaranya;

- a. Menimbulkan utang pajak;
- b. Dasar penagihan pajak;
- c. Menentukan jumlah utang pajak yang terutang.

Terkait dengan teori formal, menurut Rochmat Soemitro³⁸ utang pajak timbul karena Undang-undang Pajak pada saat pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak negara atau pajak daerah menerbitkan surat ketetapan pajak. Jadi, selama belum ada surat ketetapan pajak belum ada utang pajak, walaupun syarat-syarat subjektif dan syarat-syarat objektif serta waktu telah terpenuhi. Muhammad Djafar Saidi³⁹ berpendapat bahwa keuntungan dari teori formal adalah pada saat utang pajak timbul karena yang menentukan besarnya pajak itu adalah pejabat pajak yang bertugas mengelola pajak negara atau pajak daerah yang menguasai ketentuan-ketentuan Undang-undang Pajak. Akan tetapi, kelemahan teori formal ini ialah besar sekali kemungkinannya utang pajak ditetapkan tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya dan bahwa teori formal ini tidak dapat diterapkan terhadap pajak tidak langsung karena tidak menggunakan surat ketetapan pajak.

³⁸ Rochmat Soemitro, Op.Cit., hlm. 3.

³⁹ Muhammad Djafar Saidi, Op.Cit., hlm. 173.

3. Teori Penegakan Hukum

Suatu kenyataan yang tak dapat dipungkiri, yakni hukum tidak dapat menegakan diri sendiri termasuk hukum pajak. Oleh karena itu, memerlukan instrumen hukum untuk menegakan hukum yang dilakukan oleh penuntut umum. Penegakan hukum merupakan upaya mewujudkan konsep-konsep hukum dan ide-ide yang diharapkan menjadi kenyataan dalam masyarakat. Penegakan hukum adalah salah satu proses yang banyak hal terlibat di dalamnya.⁴⁰ Satjipto Rahardjo⁴¹ menegaskan bahwa penegakan hukum merupakan salah satu bentuk pelayanan hukum secara spesifik yang ada dalam kehidupan masyarakat.

Lawrence M. Friedman⁴² mengatakan bahwa tolok ukur keberhasilan dari penegakan hukum pada hakikatnya terkait dengan 3 (tiga) hal, adalah sebagai berikut;

- a. *Legal substance* (substansi hukum);
- b. *Legal struktur* (struktur hukum); dan
- c. *Legal culture* (budaya hukum).

Soerjono Soekanto⁴³ berpendapat bahwa penegakan hukum merupakan suatu kegiatan untuk menyelaraskan pertalian antara nilai-nilai yang terurai dalam kaidah-kaidah. Demikian pula

⁴⁰ Shant Delyanam, 1988, *Konsep Penegakan Hukum*, Liberty, Yogyakarta, hlm. 32.

⁴¹ Satjipto Rahardjo, 2000, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bhakti, Bandung, hlm. 81.

⁴² Judul asli *Legal Theory*, penerjemah: Mohammad Arifin, 1977, cetakan kedua, (Jakarta, PT RajaGrafindo Persada, 1993) Friedman Lawrence M.

⁴³ Soerjono Soekanto, 2011, *Faktor-Faktor yang mempengaruhi Penegakan Hukum*, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, hlm. 3.

pandangan-pandangan yang kuat dan menjelma ke dalam sikap maupun perbuatan sebagai hubungan penjelasan nilai akhir untuk menemukan kedamaian dalam kehidupan.

Secara konseptual, inti dari arti penegakan hukum terletak pada aktivitas mengharmonisasikan pertalian nilai-nilai yang dijelaskan dalam kaidah-kaidah yang kuat dan mengejawantah ke dalam sikap tindak sebagai jalinan penjelasan nilai tahap akhir. Hal ini dilakukan untuk menciptakan, memelihara dan menjaga kedamaian dalam pergaulan hidup. Konsepsi yang memulai dasar filosofis tersebut membutuhkan penjelasan lebih lanjut sehingga akan terlihat lebih nyata.⁴⁴

Dikemukakan oleh Baharuddin Lopa⁴⁵ bahwa untuk menegakan hukum dan keadilan dalam masyarakat, maka ada 3 (tiga) persyaratan yang harus diperhatikan, adalah sebagai berikut;

- a. Adanya peraturan hukum yang sejalan dengan keinginan masyarakat;
- b. Adanya aparat penegak hukum yang profesional, bermental jujur dan memegang integritas yang baik;
- c. Adanya kesadaran hukum masyarakat yang membolehkan dilaksanakan penegakan hukum.

⁴⁴ Darmawati, 2020, *Reformulasi Model Pembinaan Narapidana Korupsi di lembaga Pemasyarakatan*, Disertasi tidak diterbitkan, Program Doktor Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin, Makassar, hlm. 65.

⁴⁵ Baharuddin Lopa, 1987, *Permasalahan Pembinaan dan Penegakan hukum di Indonesia*, Bulan Bintang, Jakarta, hlm. 3.

Permasalahan pokok dari suatu penegakan hukum yang sebenarnya menurut Soerjono Soekanto⁴⁶ terletak pada faktor-faktor yang mempengaruhinya. Faktor-faktor tersebut mempunyai arti yang netral, sehingga dampak positif atau negatifnya terletak pada isi faktor-faktor tersebut. Adapun faktor-faktor itu adalah sebagai berikut;

a. Faktor hukum, dibatasi pada undang-undang.

Mengenai undang-undang tersebut terdapat beberapa asas yang tujuannya agar undang-undang tersebut mempunyai pengaruh positif dan mencapai suatu tujuannya. Hal yang kadangkala ditemui dalam undang-undang adalah adanya berbagai undang-undang yang belum juga memiliki peraturan pelaksanaan. Sedangkan dalam undang-undang tersebut diperintahkan demikian, sehingga hal ini akan mengganggu keserasian antara ketertiban dengan ketentraman terhadap pelaksanaannya.⁴⁷ Selain itu, persoalan lain yang timbul dalam undang-undang, yakni ketidakjelasan dalam kata-kata yang digunakan di dalam perumusan pasal-pasal tertentu yang mengakibatkan kesimpangsiuran di dalam penafsiran serta penerapannya.⁴⁸

⁴⁶ Soerjono Soekanto, 2021, *Faktor-Faktor yang mempengaruhi Penegakan Hukum*, cetakan ke-17, PT RajaGrafindo Persada, Depok, hlm. 12.

⁴⁷ Soerjono Soekanto, Ibid., hlm. 14.

⁴⁸ Soerjono Soekanto, Ibid., hlm. 16.

b. Faktor penegak hukum

Faktor penegak hukum dalam hal ini ditujukan kepada penegak hukum pada batas-batas tertentu. Dalam hal ini hanya dari kalangan yang secara langsung berkecimpung dalam bidang penegakan hukum yang tidak hanya mencakup *law enforcement*.⁴⁹

c. Faktor sarana (fasilitas) yang mendukung penegakan hukum

Sarana (fasilitas) memiliki peranan penting dalam penegakan hukum. Berhubung karena, tanpa sarana (fasilitas) tertentu tidak mungkin penegakan hukum akan berlangsung secara lancar.⁵⁰

d. Faktor masyarakat, yakni lingkungan dimana hukum tersebut berlaku dan diterapkan

Pada hakikatnya, penegakan hukum ditujukan kepada masyarakat, bertujuan untuk mencapai kedamaian di dalam masyarakat. Oleh karena itu dipandang dari sudut tertentu, masyarakat dapat memengaruhi penegakan hukum. Pendapat-pendapat masyarakat mengenai hukum sangat memengaruhi kepatuhannya terhadap hukum itu sendiri.⁵¹

e. Faktor kebudayaan, yakni sebagai hasil karya, cipta, dan rasa yang didasarkan pada karsa manusia di dalam pergaulan hidup. Kebudayaan (sistem) hukum yang pada dasarnya mencakup nilai-nilai yang mendasari hukum yang berlaku. Nilai-nilai yang

⁴⁹ Soerjono Soekanto, Ibid., hlm. 19.

⁵⁰ Soerjono Soekanto, Ibid., hlm. 37.

⁵¹ Soerjono Soekanto, Ibid., hlm. 45.

merupakan konsepsi-konsepsi abstrak mengenai apa yang dianggap baik (sehingga dianuti) dan apa yang dianggap buruk (sehingga dihindari). Mengingat, penegakan hukum tidak boleh dipengaruhi oleh siapa pun.⁵²

Penegakan hukum terhadap *lea bargaining* pada hakikatnya untuk kepentingan negara maupun wajib pajak. Mengingat, bahwa negara sangat membutuhkan pajak sebagai sumber pendapatannya dalam rangka pembiayaan pelaksanaan pemerintahan negara. Terhadap wajib pajak sangat memerlukan perlindungan hukum tatkala telah membayar pajak yang terutang kepada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang berhak menerimanya.

4. Teori Tujuan Hukum

Utrecht mengatakan bahwa hukum sebagai kaidah hukum adalah himpunan petunjuk hidup yang mengatur tata tertib dalam suatu masyarakat dan seharusnya ditaati oleh anggota masyarakat yang bersangkutan, oleh karena itu pelanggaran terhadap petunjuk hidup itu dapat menimbulkan tindakan dari pemerintah masyarakat itu.⁵³ E. Meyers mengartikan hukum sebagai semua aturan yang mengandung pertimbangan kesusilaan, ditujukan kepada tingkah

⁵² Soerjono Soekanto, *Ibid.*, hlm. 60.

⁵³ E. Utrecht, *Pengantar dalam Hukum Indonesia*, Cetakan Kesebelas, Disadur Oleh: Moh.Saleh Djindang, (Jakarta: Pt Ichtiar Baru, 1989), hlm. 3

laku manusia dalam masyarakat, dan yang menjadi pedoman bagi penguasa negara dalam melakukan tugasnya.⁵⁴

Hans Kelsen berpandangan bahwa hukum adalah tata aturan (*order*) sebagai suatu sistem aturan-aturan (*rules*) tentang perilaku manusia. Dengan demikian, hukum tidak menunjuk pada suatu aturan tunggal (*rule*), tetapi seperangkat aturan (*rules*) yang memiliki suatu kesatuan sehingga dapat dipahami sebagai suatu sistem.⁵⁵ Tujuan dari suatu sistem hukum adalah mendorong manusia dengan teknik tertentu agar bertindak dengan cara yang telah ditentukan oleh aturan hukum.⁵⁶

Tujuan hukum menurut Van Apeldoorn adalah mengatur pergaulan hidup secara damai. Hukum menghendaki perdamaian. Pikiran itu, yang diucapkan dalam salah satu prolog dari hukum rakyat “Franka Salis”, *lex Salica*.⁵⁷ Perdamaian di antara manusia dipertahankan oleh hukum dengan melindungi kepentingan-kepentingan manusia tertentu, kehormatan, kemerdekaan, jiwa, harta benda, terhadap yang merugikannya.⁵⁸ Pendapat lain dikemukakan oleh Aristoteles yang mengatakan bahwa tujuan hukum adalah untuk mencapai kehidupan yang baik. Untuk

⁵⁴ Yulies Tiena Masriani, *Pengantar Hukum Indonesia*, Cetakan Kelima, (Jakarta: Sinar Grafika, 2009), hlm. 7.

⁵⁵ Jimly Asshiddiqie dan Ali Safa'at, *Teori Hans Kelsen tentang Hukum*, (Jakarta: KonPress, 2012), hlm. 13.

⁵⁶ *Ibid.*, hlm. 15.

⁵⁷ L.J. van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum*, Cetakan Ketigapuluh, (Jakarta: Pradnya Paramita, 2004), hlm. 10.

⁵⁸ *Ibid.*, hlm. 11.

memperoleh kehidupan yang baik itu diperlukan hukum.⁵⁹ Dengan demikian hukum adalah alat yang dipergunakan untuk mencapai kehidupan yang baik tersebut. Selanjutnya, Thomas Aquinas berpendapat bahwa tujuan hukum adalah untuk kesejahteraan dan sentosa (*well-being*) masyarakat secara keseluruhan.⁶⁰

Thomas Hobbes berpendapat bahwa tujuan hukum adalah untuk ketertiban sosial.⁶¹ Pandangan ini sering disalahtafsirkan seakan-akan memang benar bahwa adanya hukum terutama memang untuk mengatur kehidupan bermasyarakat. Bellefroid berpendapat bahwa tujuan hukum adalah menambah kesejahteraan umum atau kepentingan umum yaitu kesejahteraan atau kepentingan semua anggota masyarakat. Vant Kant mengatakan bahwa hukum bertujuan menjaga kepentingan tiap-tiap manusia supaya kepentingan itu tidak dapat diganggu.⁶²

Tujuan hukum menurut Satjipto Rahardjo adalah menciptakan tata tertib di dalam masyarakat. Surojo Wignjodipuro pernah mengatakan, bahwa tujuan hukum adalah menjamin kepastian dalam perhubungan kemasyarakatan. Sudikno Mertokusumo menyatakan bahwa tujuan pokok hukum adalah menciptakan tatanan masyarakat yang tertib, menciptakan ketertiban dan

⁵⁹ Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar ilmu Hukum*, (Jakarta: Prenada Media Group, 2009), hlm. 108.

⁶⁰ *Ibid.*, hlm. 109.

⁶¹ *Ibid.*, hlm. 113.

⁶² Chainur Arrasjid, *Dasar-Dasar Ilmu Hukum*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2001), hlm. 42.

keseimbangan. Demikian juga Soejono mengatakan bahwa hukum yang diadakan atau dibentuk membawa misi tertentu, yaitu keinsyafan masyarakat yang dituangkan dalam hukum sebagai sarana pengendali dan pengubah agar terciptanya kedamaian dan ketentraman masyarakat. Adapun Purnadi Perbacaraka dan Soerjono Soekanto berpendapat bahwa tujuan hukum adalah kedamaian hidup antarpribadi yang meliputi ketertiban ekstern antarpribadi dan ketenangan intern pribadi.⁶³

Dalam sejarah perkembangan ilmu hukum dikenal dua jenis teori tentang tujuan hukum, yaitu teori tujuan hukum Timur, dan teori tujuan hukum Barat. Teori tujuan hukum barat dibagi lagi menjadi teori etis, teori utilities dan teori normatif-dogmatik.

Teori tujuan hukum timur tidak menempatkan kepastian sebagai tujuan utama dari hukum, melainkan menekankan pada tujuan hukum sebagai berikut “keadilan adalah keharmonisan, dan keharmonisan adalah kedamaian”. Jadi, tujuan hukum bangsa-bangsa Timur masih menggunakan kultur hukum asli mereka, sama sekali tidak menggunakan konsep tujuan hukum Barat, yaitu keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum.⁶⁴

Teori tujuan hukum barat, di antaranya adalah teori etis, teori utilities, dan teori dogmatik-normatif. *Teori Etis* menganggap bahwa tujuan hukum itu adalah semata-mata untuk mencapai keadilan.

⁶³ Ishaq, *Dasar-Dasar Ilmu Hukum*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2012), hlm. 6-7.

⁶⁴ Achmad Ali, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicialprudence)*, (Jakarta: Prenada Media Group, 2012), hlm. 212-213.

Kemudian menurut teori ini, keadilan dibagi menjadi dua jenis, yaitu: (a) Keadilan Distributif, yakni keadilan yang memberikan keadah setiap orang bagian menurut jasanya; (b) Keadilan Komutatif, yakni keadilan yang memberikan bagian kepada setiap orang sama banyaknya, tanpa mengingat jasa-jasa perseorangan.⁶⁵ *Teori Utilities* menganggap bahwa, tujuan hukum adalah semata-mata untuk menciptakan kemanfaatan atau kebahagiaan masyarakat. Jeremy Bentham berpendapat bahwa tujuan hukum adalah menjamin adanya kebahagiaan yang sebanyak-banyaknya kepada orang sebanyak-banyaknya pula. Soebekti menyatakan, bahwa tujuan hukum itu mengabdikan kepada tujuan negara, yaitu mendatangkan kemakmuran dan kebahagiaan rakyatnya. Artinya, tujuan hukum hendaknya memberikan manfaat seluas-luasnya dan sebesar-besarnya kepada warga masyarakat.⁶⁶ *Teori normatif- dogmatik* menganggap bahwa pada dasarnya hukum adalah semata-mata untuk menciptakan kepastian hukum. Aliran ini bersumber dari aliran positivistis yang melihat hukum sebagai sesuatu yang otonom atau hukum dalam bentuk peraturan tertulis. Artinya, karena hukum itu otonom sehingga tujuan hukum semata-mata untuk kepastian hukum dalam melegalkan kepastian hak dan kewajiban seseorang.⁶⁷

⁶⁵ Marwan Mas, *Pengantar Ilmu Hukum*, (Bogor: Ghalia Indonesia, 2011), hlm.81.

⁶⁶ *Ibid.*, hlm. 81.

⁶⁷ *Ibid.*

Ketiga tujuan hukum tersebut merupakan tujuan hukum dalam arti luas. Gustav Redbruch mengemukakan tiga teori dasar tujuan hukum yang disebut “asas prioritas”, teori tersebut menyebutkan bahwa tujuan hukum antara lain: (a) pertama-tama wajib memprioritaskan keadilan; (b) kemanfaatan; dan (c) kepastian hukum.⁶⁸

Selain teori di atas, terdapat teori lain yang menyatakan bahwa tujuan hukum adalah untuk mengayomi manusia baik secara aktif maupun secara pasif, teori ini dikenal sebagai Teori Pengayoman. Secara aktif dimaksudkan sebagai upaya untuk menciptakan suatu kondisi kemasyarakatan yang manusiawi dalam proses yang berlangsung secara wajar. Sedangkan secara pasif, adalah mengupayakan pencegahan atas tindakan yang sewenang-wenang dan penyalahgunaan hak.⁶⁹

Untuk mengetahui tujuan hukum, Roscoe Pound mengelaborasi secara kronologis gagasan mengenai apa sebenarnya hukum. Dalam hal ini Roscoe Pound mengemukakan gagasan mengenai apa yang dimaksud dengan hukum. Gagasan tersebut dikemukakan untuk mengetahui untuk apa hukum itu ada. Gagasan Roscoe Pound tersebut adalah sebagai berikut:⁷⁰

- a) hukum dipandang sebagai aturan atau seperangkat aturan tentang tingkah laku manusia yang ditetapkan oleh

⁶⁸ *Ibid.*, hlm. 82.

⁶⁹ Dudu Duswara Machmudin, *Pengantar Ilmu Hukum*, (Bandung: Refika Aditama, 2010), hlm. 28.

⁷⁰ Peter Mahmud Marzuki, *Op. Cit.*, hlm. 124-130.

kekuasaan yang bersifat *illahi*. Dalam hal ini, hukum dimaknai sebagai wujud campur tangan langsung kekuasaan yang bersifat *illahi* terhadap kehidupan masyarakat.

- b) hukum dimaknai sebagai suatu tradisi masa lalu yang terbukti berkenaan bagi para dewa sehingga menuntun manusia untuk mengurangi kehidupan dengan selamat.
- c) hukum dimaknai sebagai pedoman tingkah laku manusia yang telah ditetapkan secara *illahi*.
- d) hukum dipandang sebagai sistem prinsip-prinsip yang ditemukan secara filsufis dan prinsip-prinsip itu mengungkapkan hakikat hal-hal yang merupakan pedoman bagi tingkah laku manusia.
- e) hukum diartikan sebagai seperangkat aturan dan pernyataan kode moral yang abadi dan tidak dapat berubah.
- f) hukum dipandang sebagai seperangkat perjanjian yang dibuat oleh orang-orang dalam suatu masyarakat yang diorganisasi secara politis.
- g) hukum dipandang sebagai suatu refleksi pikiran *illahi* yang menguasai alam semesta.
- h) hukum dipandang sebagai serangkaian perintah penguasa dalam suatu masyarakat yang diorganisasi secara politis.
- i) hukum dipandang sebagai sistem pedoman yang ditemukan berdasarkan pengalaman manusia dan dengan pedoman tersebut manusia secara individual akan merealisasikan kebebasannya sebanyak mungkin seiring dengan kebebasan yang sama yang dimiliki orang lain.
- j) hukum dipandang sebagai sistem prinsip yang ditemukan secara filsufis dan dikembangkan secara rinci melalui tulisan yuristik dan putusan pengadilan.
- k) hukum dipandang sebagai seperangkat atau suatu sistem aturan yang dipaksakan kepada manusia dalam masyarakat oleh sekelompok kelas yang berkuasa baik secara sengaja atau tidak untuk meneguhkan kepentingan kelas yang berkuasa tersebut.
- l) hukum dipandang sebagai suatu gagasan yang ditimbulkan dari prinsip-prinsip ekonomi dan sosial tentang tingkah laku manusia dalam masyarakat, ditemukan secara observasi, dinyatakan dalam petunjuk-petunjuk yang bekerja melalui pengalaman manusia mengenai apa yang dapat dilakukan dan tidak dapat dilakukan dalam pelaksanaan keadilan.

Untuk mencapai tujuan hukum tersebut, salah satu aspek

yang cukup berperan adalah faktor kesadaran hukum masyarakat.

Eksistensi kesadaran hukum masyarakat sebagai usaha untuk

mencari sahnya hukum, merupakan konsekuensi dari berbagai permasalahan yang timbul dalam penerapannya.⁷¹

Mengacu pada pendapat Gustav Redbruch, ada tiga tujuan hukum yang ingin dicapai yaitu:

a) *Keadilan*

Keadilan merupakan salah satu tujuan dari setiap sistem hukum, bahkan merupakan tujuan yang terpenting. Keadilan dapat juga dilihat sebagai suatu nilai (*value*). Bagi suatu kehidupan manusia yang baik, ada empat nilai fondasi penting yang mendasarinya, yaitu : (1) Keadilan; (2) Kebenaran; (3) Hukum; dan (4) Moral. Akan tetapi dari keempat nilai tersebut, menurut Plato, keadilan merupakan nilai kebajikan yang tertinggi. Plato menyatakan: “ *Justice is the supreme virtue which harmonize all other virtues*”.⁷² Para filosof Yunani memandang keadilan sebagai suatu kebajikan individual (*individual virtue*). Oleh karena itu dalam *Institute of Justinian*, diberikanlah definisi keadilan yang sangat terkenal itu, yang mengartikan keadilan sebagai suatu tujuan yang kontinyu dan konstan untuk memberikan kepada setiap orang haknya. “*Justice is the constant and continual purpose which gives to*

⁷¹ Marwan Mas, *Op. Cit.*, hlm. 84.

⁷² Munir Fuady, *Aliran Hukum Kritis Paradigma Ketidakberdayaan Hukum*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2003), hlm. 52.

everyone his own".⁷³

Pendapat lain dikemukakan oleh John Rawls yang menyatakan bahwa keadilan adalah kebajikan utama dalam institusi sosial sebagaimana kebenaran dalam sistem pemikiran. Suatu teori, betapapun elegan dan ekonomisnya, harus ditolak atau direvisi jika ia tidak benar. Demikian juga hukum dan institusi, tidak peduli betapapun efisien dan rapinya, harus direformasi atau dihapuskan jika tidak adil. Setiap orang memiliki kehormatan yang didasarkan pada keadilan sehingga seluruh masyarakat sekalipun tidak bisa membatalkannya. Atas dasar itu, keadilan menolak jika lenyapnya kebebasan bagi sejumlah orang dapat dibenarkan oleh hal lebih besar yang didapatkan orang lain. Keadilan tidak membiarkan pengorbanan yang dipaksakan pada segelintir orang diperberat oleh sebagian besar keuntungan yang dinikmati banyak orang. Karena itu, dalam masyarakat yang adil, kebebasan warga negara dianggap mapan, hak-hak yang dijamin oleh keadilan tidak tunduk pada tawar-menawar politik atau kalkulasi kepentingan sosial. Satu-satunya hal yang mengijinkan kita untuk menerima teori yang salah adalah karena tidak adanya teori yang lebih baik, secara analogis ketidakadilan bisa dibiarkan hanya ketika ia butuh menghindari ketidakadilan yang lebih besar. Sebagai

⁷³ *Ibid.*, hlm. 53.

kebajikan utama umat manusia, kebenaran dan keadilan tidak bisa diganggu gugat. Proposisi tersebut tampak menunjukkan keyakinan intuitif kita tentang keutamaan keadilan.⁷⁴

Keadilan sangat erat hubungannya dengan hukum, bahkan ada pendapat bahwa hukum harus digabungkan dengan keadilan, supaya benar-benar berarti sebagai hukum, karena tujuan hukum adalah agar tercapainya rasa keadilan pada masyarakat. Setiap hukum yang dilaksanakan ada tuntutan untuk keadilan, maka hukum tanpa keadilan akan sia-sia sehingga hukum tidak lagi berharga dihadapan masyarakat. Hukum bersifat objektif dan berlaku bagi siapa saja, sedangkan keadilan bersifat subjektif, maka menggabungkan antara hukum dan keadilan itu bukan merupakan hal yang mudah. Sesulit apapun itu harus dilakukan demi kewibawaan negara dan peradilan, karena hak-hak dasar hukum itu adalah hak-hak yang dikau oleh peradilan.⁷⁵

Kehidupan sosial yang harmonis dapat tercapai manakala keadilan terpelihara dan dapat ditegakkan. Keadilan meliputi perlindungan terhadap hak individu anggota masyarakat dan hak kolektif masyarakat. Meskipun ada berbagai pemikiran dan konsep tentang keadilan, namun pemahaman tentang keadilan

⁷⁴ John Rawls, *Teori Keadilan Dasar-dasar Filsafat Politik untuk Mewujudkan Kesejahteraan Sosial dalam Negara*, (Yogyakarta: Pusaka Pelajar, 2006), hlm. 4.

⁷⁵ Agus Saantoso, *Hukum, Moral, dan Keadilan*, (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2012), hlm. 91.

tentu harus didasarkan pada pemahaman dan perasaan keadilan masyarakat itu bermukim. Keadilan merupakan tujuan hukum yang utama karena hanya dengan keadilan tatanan kehidupan masyarakat dapat terpelihara. Selain keadilan, hukum juga memiliki tujuan lain, yaitu kepastian hukum dan kemanfaatan. Namun keadilan adalah tujuan tertinggi.⁷⁶

Bagi kebanyakan orang keadilan adalah prinsip umum, bahwa individu-individu tersebut seharusnya menerima apa yang sepantasnya mereka terima. Sebagian menyebutnya sebagai *legal justice* atau keadilan hukum yang merujuk pada pelaksanaan hukum menurut prinsip-prinsip yang ditentukan dalam negara hukum. Ada pula istilah *social justice* atau keadilan sosial yang didefinisikan sebagai konsepsi-konsepsi umum mengenai *social firmness* atau keadilan sosial yang mungkin dapat dan mungkin tidak berselisih dengan konsepsi keadilan individu atau keadilan secara umum.⁷⁷

Menurut menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, keadilan berasal dari kata “adil” berarti sikap yang berpihak pada yang benar, tidak memihak salah satunya, atau tidak berat sebelah.⁷⁸ Berkaitan dengan hal tersebut, Hans Kelsen berpendapat bahwa tata aturan mengatur perilaku manusia

⁷⁶ Janedjri M. Gaffar, *Demokrasi Konstitusional “Praktik ketatanegaraan Indonesia Setelah Perubahan UUD 1945”*, (Jakarta: Konpress, 2013), hlm. 135, 136.

⁷⁷ Agus Santoso, *Op. Cit*, hlm. 85-86.

⁷⁸ Tim Redaksi Kamus Bahasa Indonesia, *Kamus Bahasa Indonesia*, (Jakarta: Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional, 2008), hlm. 13.

yang berlaku bagi semua orang dan semua orang menemukan kegembiraan di dalamnya yang diidentikkan dengan kebahagiaan sosial dan dimkanai sebagai keadilan sosial. Jika keadilan dimaknai sebagai kebahagiaan sosial, maka kebahagiaan sosial tersebut akan tercapai jika kebutuhan individu sosial terpenuhi. Keadilan adalah pemenuhan keinginan individu dalam suatu tingkat tertentu. Keadilan yang paling besar adalah pemenuhan keinginan sebanyak-banyaknya orang.⁷⁹

Kriteria keadilan menurut Kelsen, seperti halnya kebenaran, tidak tergantung pada frekuensi dibuatnya pembenaran tersebut. Karena manusia terbagi menjadi banyak kelas, agama, profesi dan sebagainya, yang satu sama lainnya berbeda, maka banyak terdapat ide keadilan yang berbeda-beda pula. Terlalu banyak untuk menyebut salah satunya sebagai keadilan.⁸⁰

Pendapat lain tentang keadilan dikemukakan oleh Aristoteles dalam karyanya yang berjudul "*anichomachean ethics, politics, dan rethoric*". Lebih spesifik lagi dapat dilihat dalam "*nicomachean ethics*", buku itu sepenuhnya ditujukan bagi keadilan yang berdasarkan filsafat hukum. Aristoteles berpandangan bahwa "hukum hanya bisa ditetapkan dalam

⁷⁹ Jimly Asshiddiqie dan Ali Safa'at, *Loc. Cit.*, hlm. 16-18.

⁸⁰ *Ibid.*, hlm. 18.

kaitannya dengan keadilan”.⁸¹ Keadilan menurut pandangan Aristoteles dibagi kedalam dua macam keadilan, keadilan *distributief* dan keadilan *commutatief*. Keadilan *distributief* adalah keadilan yang memberikan kepada tiap orang porsi menurut pretasinya. Keadilan *commutatief* adalah keadilan dengan cara memberikan sama banyaknya kepada setiap orang tanpa membedakan prestasinya.⁸²

Satjipto Rahardjo memiliki pandangan yang menganggap bahwa hukum adalah institusi yang bertujuan mengantarkan manusia kepada kehidupan yang adil, sejahtera dan membuat manusia bahagia. Hukum tersebut tidak mencerminkan hukum sebagai institusi yang mutlak serta final, melainkan ditentukan oleh kemampuannya untuk mengabdikan kepada manusia.⁸³

Konsep keadilan dalam konteks Indonesia termuat di dalam Pancasila sebagai norma dasar negara atau *staats fundamental norm*, yaitu “keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia”. Nilai-nilai yang terkandung di dalam sila Kelima Pancasila tersebut didasari dan dijiwai oleh sila Ketuhanan Yang Maha Esa, Kemanusiaan yang Adil dan Beradab, Persatuan Indonesia, serta Kerakyatan yang Dipimpin oleh Hikmat Kebijaksanaan

⁸¹ Carl Joachim Friedrich, *Filsafat Hukum Perspektif Historis*, (Bandung: Nuansa dan Nusamedia, 2004), hlm. 24.

⁸² L.J. Van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum*, (Jakarta: Pradnya Paramita, 1996), hlm. 11-12.

⁸³ Satjipto Rahardjo, *Hukum Progresif Sebuah Sintesa Hukum Indonesia*, (Yogyakarta: Genta Publishing, 2009), hlm. 1.

dalam Permusyawaratan/Perwakilan. Maka di dalam sila kelima tersebut mengandung nilai-nilai keadilan yang harus terwujud dalam kehidupan bersama. Adapun keadilan tersebut didasari dan dijiwai oleh hakikat keadilan kemanusiaan yaitu keadilan dalam hubungan manusia dengan dirinya sendiri, dengan sesama manusia, dengan masyarakat, bangsa, dan negara, serta hubungan manusia dengan Tuhannya.⁸⁴

Keadilan sosial berarti keadilan yang berlaku dalam masyarakat di segala bidang kehidupan baik material maupun spiritual, yaitu keadilan dalam bidang hukum, ekonomi, politik, sosial, dan kebudayaan. Keadilan merupakan suatu perilaku adil, yaitu menempatkan segala sesuatu pada tempatnya atau sesuai dengan porsinya.⁸⁵

Keadilan juga tertuang di alinea Kedua Pembukaan Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 yang merupakan konstitusi atau hukum tertulis tertinggi bagi bangsa Indonesia yang berbunyi sebagai berikut:

“Dan perjuangan pergerakan kemerdekaan Indonesia telah sampailah kepada saat yang berbahagia dengan selamat sentausa mengantarkan rakyat Indonesia ke depan pintu gerbang kemerdekaan Negara Indonesia, yang merdeka, bersatu, berdaulat, adil dan makmur”.

⁸⁴ Jermis Lemek, *loc. Cit.*, *Ibid*, hlm. 86.

⁸⁵ *Ibid*, hlm. 87.

Undang-Undang Dasar Tahun 1945 menjamin keadilan dalam bidang hukum bagi setiap orang yang tertuang di dalam Pasal 28D ayat (1) UUD Tahun 1945, pasal tersebut menyatakan bahwa “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”.

Apabila berbicara keadilan dalam konteks Indonesia, maka terdapat diskursus penting tentang adil dan keadilan sosial. Adil dan keadilan adalah pengakuan dan perlakuan seimbang antara hak dan kewajiban. Apabila ada pengakuan dan perlakuan yang seimbang hak dan kewajiban, dengan sendirinya apabila kita mengakui “hak hidup”, maka sebaliknya harus mempertahankan hak hidup tersebut dengan jalan bekerja keras, dan kerja keras yang dilakukan tidak pula menimbulkan kerugian terhadap orang lain, sebab orang lain itu juga memiliki hak yang sama (hak untuk hidup) sebagaimana halnya hak yang ada pada diri individu.⁸⁶

Keadilan dalam dunia hukum sangat erat kaitannya dengan lembaga peradilan. Hal tersebut terjadi karena lembaga peradilan memiliki peran besar dalam rangka mewujudkan dan menegakkan keadilan yang dapat dilihat dari dua aspek. *Pertama*, lembaga peradilan merupakan pusat bekerja dan

⁸⁶ Suhrawardi K. Lunis, *Etika Profesi Hukum*, Cetakan Kedua, (Jakarta: Sinar Grafika, 2000), hlm. 50.

berprosesnya hukum. Putusan pengadilan sangat menentukan bagaimana hukum dimaknai dan dikembangkan. Putusan pengadilan yang menentukan hukum hanya dilihat dari bunyi pasal-pasal atau dikontekstualisasikan sehingga senantiasa berproses sesuai dengan dinamika masyarakat. *Kedua*, putusan pengadilan menentukan wujud nyata hukum yang dirasakan oleh individu maupun masyarakat. Putusan pengadilan mentransformasikan hukum dalam arti nilai dan norma menjadi realitas yang harus dihadapi dan dialami seseorang.⁸⁷

b) Kepastian Hukum

Setelah aspek keadilan, aspek yang harus diperhatikan dan dipertimbangkan oleh hakim adalah aspek kepastian hukum. Hakim harus berpegang pada undang-undang dan hukum lainnya yang berlaku di masyarakat secara kebebasan yang terikat (*geboden vrijheid*) dan keterikatan yang bebas (*vrije gobedinheid*) dalam memutus perkara.⁸⁸

Kepastian hukum merupakan bagian dari hukum dan dibutuhkan sebagai upaya untuk menegakkan keadilan. Dengan kepastian hukum, setiap perbuatan yang terjadi dengan kondisi yang sama akan mendapatkan sanksi yang sama pula. Ini

⁸⁷ Janedjri M. Gaffar, *Politik Hukum Pemilu "Paradigma Hukum Progresif dalam Putusan Mahkamah Konstitusi"*, (Jakarta: Konpress, 2013), hlm. 172-173.

⁸⁸ Ishaq, *Loc. Cit*, hlm. 118.

adalah keadilan dalam bentuk persamaan di hadapan hukum.⁸⁹ Berkaitan dengan kepastian hukum tersebut, Satjipto Rahardjo memiliki pandangan bahwa, masyarakat terutama masyarakat modern sangat membutuhkan adanya kepastian dalam berbagai interaksi antara para anggotanya dan tugas itu diletakkan di pundak hukum. Kepastian hukum menjadi semacam ideologi dalam kehidupan ber hukum, sehingga diperlukan suatu pemahaman yang kritis mengenai kata tersebut. Dengan menjadi ideologi, terjadi kecenderungan untuk mencampuradukkan antara pernyataan dan kebenarannya.⁹⁰

Aturan hukum merupakan aturan bersifat umum yang menjadi pedoman bagi individu baik dalam hubungan dengan sesama individu maupun dengan masyarakat. Aturan-aturan ini menjadi batasan bagi masyarakat. Adanya aturan semacam itu dan pelaksanaan aturan tersebut menimbulkan kepastian hukum. Dengan demikian, kepastian hukum mengandung dua pengertian, yaitu *Pertama*, adanya aturan yang bersifat umum membuat individu mengetahui perbuatan yang boleh dan tidak boleh dilakukan. *Kedua*, berupa keamanan hukum bagi individu dari kesewenangan pemerintah. Kepastian hukum bukan hanya bunyi pasal di dalam undang-undang, melainkan juga adanya

⁸⁹ Janedjri M. Gaffar, *Demokrasi Konstitusional "Praktik ketatanegaraan Indonesia*

Setelah Perubahan UUD 1945", (Jakarta: Konpress, 2013), hlm. 136.

⁹⁰ Satjipto Rahardjo, *Hukum dalam Jagat Ketertiban*, (Jakarta: Uki Press, 2006), hlm. 133.

konsistensi dalam putusan hakim antara putusan hakim yang satu dengan putusan hakim lainnya untuk kasus serupa yang telah diputus.⁹¹

Terkait dengan aspek kepatian hukum, Gustav Radbruch menyatakan bahwa ada 4 (empat) hal yang mendasar yang berkaitan dengan makna kepastian hukum. *Pertama*, bahwa hukum itu positif yaitu undang-undang. *Kedua*, hukum itu didasarkan pada fakta atau hukum yang ditetapkan. *Ketiga*, kenyataan fakta harus dirumuskan dengan jelas sehingga menghindari kekeliruan dalam pemaknaan, di samping mudah untuk dilaksanakan. *Keempat*, hukum positif tidak boleh mudah berubah.⁹²

Pendapat lain dikemukakan oleh Van Apeldoorn yang menyatakan bahwa, kepastian hukum adalah kejelasan skenario perilaku yang bersifat umum dan mengikat semua warga masyarakat termasuk konsekuensi-konsekuensi hukum. Kepastian hukum dapat berarti hal yang dapat ditentukan dari hukum dalam hal-hal yang konkret.⁹³

c) *Kemanfaatan*

Berkaitan dengan hal tersebut, Teori Utilitis yang dikemukakan oleh Jeremy Bentham (1748-1832), dalam

⁹¹ Peter Mahmud Marzuki, *Op. Cit*, hlm 157-158.

⁹² Gustav Radbruch, *Einfuehrung In Die Rechtswissenschaft*, (Stuttgart: Koehler Verlag, 1961), hlm. 36.

⁹³ Van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum*, Cetakan kedua puluh empat, (Jakarta: Pradnya Paramita, 1991), hlm. 24-25.

bukunya *"Introduction to the morals and legislation"* menyatakan bahwa "hukum bertujuan untuk mewujudkan semata-mata apa yang berfaedah saja. Hukum bertujuan menjamin adanya kebahagiaan sebanyak-banyaknya pada orang sebanyak-banyaknya".⁹⁴ Pendapat lain disampaikan oleh Soebekti yang menyatakan, bahwa tujuan hukum itu mengabdikan kepada tujuan negara, yaitu mendatangkan kemakmuran dan kebahagiaan rakyatnya. Artinya, tujuan hukum hendaknya memberikan manfaat seluas-luasnya dan sebesar-besarnya kepada masyarakat.⁹⁵

Sekalipun keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum itu merupakan nilai dasar dari hukum sebagaimana yang dikemukakan oleh Gustav Radbruch, namun di antara masing-masing terdapat suatu pertentangan satu sama lain. Hubungan atau keadaan yang demikian dikarenakan ketiga nilai dasar hukum tersebut masing-masing mempunyai tuntutan yang berbeda-beda satu sama lain, sehingga ketiganya mempunyai potensi untuk saling bertentangan. Seandainya kita lebih cenderung berpegang pada nilai kepastian hukum maka sebagai nilai, maka akan menggeser nilai keadilan dan kemanfaatan karena yang penting bagi kepastian hukum adalah

⁹⁴ Riduan Syahrani, *Rangkuman Intisari Ilmu Hukum*, (Bandung : Citra Aditya Bakti, 2013), hlm. 21.

⁹⁵ Marwan Mas, *Loc. Cit.*, hlm. 81.

adanya peraturan itu sendiri.⁹⁶

Dari ketiga aspek tujuan hukum sebagaimana telah diuraikan di atas, Gustav Radbruch berpendapat bahwa tujuan hukum pertama-tama wajib memprioritaskan keadilan, selanjutnya kemanfaatan dan kepatisan hukum. Teori ini dikenal dengan “asas prioritas”. Idelanya, tiga nilai dasar tujuan hukum itu diusahakan agar dalam setiap putusan hukum, baik yang dilakukan oleh hakim maupun aparat penegak hukum lainnya dapat terwujud secara bersama-sama. Apabila tidak, maka diprioritaskan keadilan terlebih dahulu, barulah kemanfaatan, dan terakhir kepastian hukum.⁹⁷ Teori lain menyatakan bahwa ketiga tujuan hukum tersebut harus diprioritaskan sesuai dengan kasus yang dihadapi. Teori ini disebut sebagai “asas prioritas yang kasuistik”.⁹⁸

5. Teori Analisis Ekonomi Terhadap Hukum

Hukum dan Ekonomi (*Law and Economics*) atau umumnya disebut *Economic Analysis of Law* (EAL), pada awalnya belum dikenal dan belum dikembangkan. Hal ini dikarenakan wujudnya sebagai produk peleburan cakrawala keilmuan antara ilmu hukum dan ilmu ekonomi. Hukum dan ekonomi dikatakan tidak dikategorikan sebagai bagian disiplin ilmu hukum sehingga tidak memiliki pengakuan akademik.

⁹⁶ Chainur, *Loc. Cit*, hlm. 17.

⁹⁷ Marwan Mas, *Loc Cit*, hlm. 82.

⁹⁸ *Ibid*, hlm. 83.

Dalam perspektif ekonomi, pada dasarnya manusia adalah makhluk yang rasional dan sekaligus makhluk ekonomi (*homo economicus*) dimana dalam mengambil tindakan lebih mengutamakan nilai ekonomis dengan alasan dan pertimbangan ekonomis. Manusia akan menggunakan rasionya untuk menilai secara untung-rugi, kelebihan kekurangan, kemampuan-keterbatasan dengan membandingkan biaya yang harus dikeluarkan dan hasil yang akan diperoleh.⁹⁹

Sejarah telah menunjukkan bahwa masalah hukum selalu memiliki dimensi ekonomi.¹⁰⁰ Alain Marciano percaya bahwa “hukum dan ekonomi dapat dipahami melalui asumsi metodologis dasar.” Dalam masyarakat manapun, aturan hukum mencakup setiap aspek kehidupan. Dalam dunia ekonomi politik, “ilmu ekonomi adalah tentang kelembagaan pada umumnya, dan tentang hukum pada khususnya.”¹⁰¹ Karena itulah mulai berkembang ilmu hukum yang dikaitkan dengan ilmu ekonomi.

Hukum dan Ekonomi dikatakan banyak pakar dimulai dari ajaran Bentham (1789, 1827, 1830) yang menawarkan jalan tengah antara kepastian dan keadilan dengan mengemukakan inti ajaran

⁹⁹ Yuli Indrawati, *Economic Analysis of Law (EAL) atas Ketentuan Pasal 2 huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Keuangan Negara*, dikutip dari buku *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik*, hlm 256

¹⁰⁰ *Law and Economics: A Reader*, Ed. Alain Marciano, (London and New York: Routledge, 2009), hlm 1 dikutip dari buku Dr. Maria Soetopo Conboy, B.Sc, MBA dan Prof. Dr. Indriyanto Seno Adji, S.H., M.H., *Economic Analysis of Law Krisis Keuangan dan Kebijakan Pemerintah*, (Jakarta : Diadit Media, 2015), hlm 134.

¹⁰¹ *Ibid.*

kemanfaatan yang dikenal dengan istilah utilitarian.¹⁰² Tulisan-tulisan Bentham mengupas secara sistematis dan meneliti bagaimana manusia akan berperilaku dalam menghadapi hukum. Hukum dalam hal ini dikategorikan sebagai pendorong/perangsang (*incentive*) bukan semata-mata sebagai perintah, larangan dan sebagainya pada umumnya diajarkan oleh ilmu hukum.

Itulah mengapa Bentham dianggap tokoh utama dari analisis ekonomi atas hukum ini. Penganut teori utilitarian ini berpendapat bahwa terdapat kecenderungan orang dalam berperilaku dengan tujuan yaitu untuk mendapatkan sebesar mungkin kenikmatan dan meminimalisasi sekecil mungkin penderitaan. Tokoh pemikir utilitarianisme ini melakukan pengujian secara sistemis tentang bagaimana orang bertindak ketika berhadapan dengan insentif-insentif hukum dan mengevaluasi hasil-hasilnya menurut ukuran-ukuran kesejahteraan sosial (*social welfare*). Pemikirannya ini dituangkan dalam karya-karya tulisnya berupa analisis hukum pidana dan penegakannya, analisis mengenai hak milik dan substantial treatment atas proses-proses hukum.¹⁰³

¹⁰² Asas Manfaat merupakan salah satu tujuan dari substansi nilai keadilan. Isi keadilan sendiri akan banyak dipengaruhi oleh berbagai teori keadilan dari berbagai ahli filsafat, seperti Roscoe Pound yang memandang dari tingkat pencapaian, Jeremy Bentham yang memandang dari sudut manfaat dan Hans Kelsen yang memandang keadilan semata-mata diukur dari pelaksanaan hukum itu sendiri. (Lihat Bagir Manan, *Sistem Peradilan Berwibawa (suatu Pencarian)*, Jakarta: Pusdklat Teknis Peradilan Balitbang Diklat Kumdil MARI, 2008, hlm.13)

¹⁰³ Fitriah Faisal, dkk., *Pengaruh Metode Economic Analysis of Law dalam Perkembangan Kebijakan Pencegahan Tindak Pidana Pencucian Uang*, *Halu Ole Law Review*, Vol. 6, No. 1, 2022, hlm. 82-92.

Teori Bentham di atas kemudian dikembangkan seiring dengan tumbuhnya gerakan realisme di Amerika Serikat yang digagas oleh seorang Hakim Agung di Mahkamah Agung, yakni Richard Posner. Posner mengemukakan tiga hal fundamental dalam analisis ekonomi, yakni: *pertama*, terdapat hubungan antara harga yang ditetapkan dengan jumlah permintaan (hukum permintaan); *kedua*, para konsumen, demikian pula criminal, akan diasumsikan untuk mencoba memaksimalkan nilai gunanya (kebahagiaan, kenikmatan, kepuasan); dan yang *ketiga*, bahwa sumber daya itu cenderung untuk menarik kegunaan yang paling bernilai jika pertukaran sukarela (pasar) mengizinkan. Teori ini menggarisbawahi perilaku manusia berhadapan dengan insentif-insentif hukum dan ekonomi di masyarakat. Oleh karena itu, hukum dapat memberikan arahan terhadap perilaku manusia dalam koridor perilaku hukum dan ekonomi manusia.¹⁰⁴

Pendekatan EAL ini didasari oleh aliran utilitarianisme dari Jeremy Bentham yang menekankan pada kemanfaatan. Menurut Bentham, suatu ketentuan hukum dapat dikatakan sebagai hukum apabila dapat memberikan kemanfaatan yang sebesar-besarnya untuk orang terbanyak (*the greatest happiness of great number*).¹⁰⁵

¹⁰⁴ *Ibid.*

¹⁰⁵ Yuli Indrawati, *Economic Analysis of Law (EAL) atas Ketentuan Pasal 2 huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Keuangan Negara*, dikutip dari buku *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik*, hlm 256

Posner menambahkan EAL dapat dijadikan suatu pendekatan untuk menjawab permasalahan hukum dengan mengutarakan definisi berbeda dan asumsi-asumsi hukum yang berbeda pula untuk mendapatkan gambaran tentang kepuasan (*satisfaction*) dan peningkatan kebahagiaan (*maximization of happiness*). Pendekatan ini erat kaitannya dengan keadilan di dalam hukum. Untuk melakukannya, maka hukum dijadikan economic tools untuk mencapai *maximization of happiness*.¹⁰⁶ Pendekatan dan penggunaan analisis ini harus disusun dengan pertimbangan-pertimbangan ekonomi dengan tidak menghilangkan unsur keadilan, sehingga keadilan dapat menjadi *economic standard* yang didasari oleh tiga elemen dasar, yaitu nilai (*value*), kegunaan (*utility*), dan efisiensi (*efficiency*) yang didasari oleh rasionalitas manusia.¹⁰⁷ Berdasarkan konsep dasar ini, EAL menyimpulkan bahwa hukum diciptakan dan diaplikasikan untuk tujuan utama meningkatkan kepentingan umum seluas-luasnya (*maximizing overall social utility*).¹⁰⁸

Dalam pembentukan hukum dan ekonomi, yang menjadi parameternya adalah latar belakang filsafat, sosiologi dan yuridis, padahal hal itu tidak lagi efektif dalam suatu negara yang

¹⁰⁶ Bushan J. Komadar, *Journal: The Raise and Fall of a Major Financial Instrument*, University of Westminster, 2007, hlm 1 dikutip dari buku Dr. Fajar Sugianto, *Economic Analysis of Law: Seri Analisis Ke-ekonomian tentang Hukum*, Seri 1 Pengantar, (Jakarta : Kencana Prenamedia Group, 2013), hlm 45

¹⁰⁷ Richard A. Posner, *Economic Analysis of Law*, Seventh Edition, (New York: Aspen Publishers, 2007), hlm 15 dikutip dari buku *Ibid*.

¹⁰⁸ Dr. Fajar Sugianto, *Economic Analysis of Law: Seri Analisis Ke-ekonomian tentang Hukum*, Seri 1 Pengantar, (Jakarta: Kencana Prenamedia Group, 2013), hlm 45.

ekonominya berjalan berdasarkan sistem pasar yang saling terkait dalam sebuah pasar keuangan global, hal ini disebabkan karena adanya evolusi ekonomi dunia. Formulasi perundangan haruslah mengandung sebuah analisis ekonomi untuk menaksir dampak peraturan perundangan terhadap ekonomi dan anggota masyarakat, ketiga parameter yang ada tadi lalu secara otomatis akan diperkuat melalui penambahan sebuah elemen keempat, yaitu analisis ekonomi. Selain itu, peraturan perundangan yang berkaitan dengan isu ekonomi memerlukan suatu evaluasi tentang perubahan karakter ekonomi.¹⁰⁹

Romli Atmasasmita mengatakan bahwa orang harus memperhatikan pentingnya aspek non-legal dalam menilai pelaksanaan undang-undang dalam masyarakat, serta pentingnya karakter ekonomi. Seperti yang ditegaskan oleh Richard Posner, bahwa prinsip-prinsip ekonomi harus diikutsertakan dalam pembentukan legislasi, yaitu dengan metodologi *economic analysis of law* dan dengan menggunakan berbagai tools di dalam metodologi tersebut, seperti *cost effectiveness analysis*, *regulatory impact assessment*, *risk analysis* dan masih banyak tools lainnya yang dapat membantu dalam proses pembentukan suatu legislasi. Oleh karena itu, *economic analysis of law* merupakan metode yang

¹⁰⁹ Maria G.S. Soetopo dan Indriyanto Seno Adji, *Economic Analysis of Law* (Krisis Keuangan dan Kebijakan Pemerintah) (Jakarta: Diadit Media, 2015), hlm. 165.

penting di semua bidang kerja hukum dan pelaksanaannya dalam masyarakat modern saat ini.¹¹⁰

Setiap undang-undang yang akan menciptakan biaya lebih besar daripada besarnya manfaat yang dihasilkan bagi masyarakat akan dianggap tidak efisien, kemudian ketidakefisienan akan menghasilkan ketidakadilan dan akan berdampak bagi masyarakat. Oleh karena itu, analisis cost-benefit merupakan faktor penting dalam menentukan perlunya penerapan dari suatu kebijakan, serta membantu para pengambil keputusan dalam mencari kebijakan mana yang harus diadopsi atau ditolak.¹¹¹

Dalam metode *economic analysis of law* lebih menekankan masalah efisiensi yang terarah pada *social welfare*, seperti yang dikemukakan oleh Richard A. Posner bahwa konsep economic analysis of law dapat dijadikan pendekatan untuk menjawab permasalahan hukum, pendekatan ini erat kaitannya dengan keadilan di dalam hukum, dan untuk melakukan hal tersebut, maka hukum dijadikan *economic tools* untuk mencapai *maximization of happiness*.¹¹²

Metode ini disusun dengan menggunakan pertimbangan ekonomi dengan tidak menghilangkan unsur keadilan, sehingga keadilan dapat menjadi *economic standard* yang didasari oleh tiga

¹¹⁰ *Ibid.*, hlm. 166

¹¹¹ *Ibid.*, hlm. 167

¹¹² Fajar Sugianto, *Butir-butir Pemikiran dalam Sejarah Intelektual dan Perkembangan Akademik Hukum dan Ekonomi*, (Jakarta: Universitas Pelita Harapan, 2013), hlm. 18.

elemen dasar, yaitu nilai (*value*), kegunaan (*utility*), dan efisiensi (*efficiency*) yang didasari oleh rasionalitas manusia. Berdasarkan konsep dasar tersebut kemudian dikenal *the economic conception of justice*, artinya ialah bahwa hukum diciptakan dan digunakan untuk meningkatkan kepentingan umum, serta digunakan untuk menilai sejauh mana dampak pemberlakuan suatu ketentuan hukum dalam masyarakat luas sehingga dapat dengan mudah diketahui reaksi masyarakat dan manfaat dari ketentuan hukum tersebut.¹¹³

3 (tiga) konsep dasara EAL tersebut yaitu:

1) Konsep Nilai (*value*)

Menurut Posner, suatu nilai (*value*) dapat diartikan sebagai sesuatu yang berarti atau penting (*significance*), keinginan atau hasrat (*desirability*) terhadap sesuatu, baik secara moneter atau non moneter, sehingga sifat yang melekat padanya berupa kepentingan pribadi (*self-interest*) manusia untuk mencapai kepuasan.¹¹⁴ Suatu nilai dapat diidentifikasi dengan karakteristik yang melekat padanya, yaitu suatu pengharapan keuntungan (*expected return*) atau kerugian. Pertimbangan manusia dalam menentukan suatu nilai, pada akhirnya selalu ditujukan pada

¹¹³ *Ibid.*, hlm. 19.

¹¹⁴ Richard A. Posner, *Economic Analysis of Law*, Seventh Edition, (New York: Aspen Publishers, 2007), hlm 10, 70, 271, dikutip dari buku Dr. Fajar Sugianto, *Economic Analysis of Law: Seri Analisis Ke-ekonomian tentang Hukum, Seri 1 Pengantar*, hlm 51.

relevansi peningkatan kemakmuran (*wealth maximization*).¹¹⁵

Keuntungan Ekonomis dirumuskan dengan $Economic Profits = Total Revenue - (Explicit Cost + Implicit Cost)$ ¹¹⁶ dan/atau keuntungan ekonomis lebih bersifat kepuasan atau kebahagiaan yang bersifat moneter dan non-moneter yang ditujukan kepada *total utility*.

2) Konsep Efisiensi (*efficiency*)

a) Pareto *Efficiency* (Vifredo Pareto)

Pareto menawarkan dua konsep alokasi keuntungan untuk mengukur efisiensi yaitu Pareto *Optimality* dan Pareto *Superiority*. Pareto *Optimality* terjadi jika pembagian keuntungan bisa sampai pada satu tingkat yang sama-sama membuat semua orang berbahagia. Apabila hal tersebut tidak dimungkinkan, maka dapat diterapkan Pareto *Superiority* yang merupakan cara dimana paling sedikit ada satu orang yang merasa lebih berbahagia tanpa ada satu orang lain merasa lebih menderita. Penerapan dalam ketentuan hukum yaitu, semua ketentuan hukum dianggap baik, bila ketentuan hukum itu menaikkan kesejahteraan bersama (*pareto optimality*), atau paling tidak ketentuan hukum tersebut membawa perubahan yang lebih baik bagi

¹¹⁵ Walter J. Wessels, *Economics*, (USA: Barron's Educational Series, 2006), hlm 612, dikutip dari buku Dr. Fajar Sugianto, *Economic Analysis of Law: Seri Analisis Ke-ekonomian tentang Hukum*, Seri 1 Pengantar, hlm 52.

¹¹⁶ Dominick Salvatore, Eugene Dullio, *Principles of Economics*, (USA: McGraw Hill, 2003), hlm 11, dikutip dari buku *Ibid*.

satu kelompok tanpa menurunkan kesejahteraan kelompok lain (*pareto superiority*).¹¹⁷

b) Kaldor-Hicks *Efficiency* (Nicholas Kaldor & John R. Hicks)

Kaldor Hicks menyatakan bahwa berbagai cara bisa ditempuh asalkan kebahagiaan warga masih bisa terus ditingkatkan terlepas dari ada tidaknya warga lain yang menjadi berkurang kebahagiaannya. Disini yang dihitung totalitas (akumulasi) kebahagiaan setelah dibagi masih membawa kenaikan kebahagiaan. Jadi, kompensasi diterapkan. Cara ini akan mendorong hukum selalu memandang kebaikan hukum hanya berdasarkan kebahagiaan dari jumlah warga masyarakat terbesar (*the greatest happiness of the greatest number*).¹¹⁸

c) Coase *Theorem* (Ronald H. Coase)

Ronald Coase menganalisa hubungan antara aturan pertanggungjawaban (*rules of liability*) dan pengalokasian sumber daya (*allocation of resources*). Menurutnya, suatu aturan hukum baru dapat dikatakan bermanfaat, dan perlu dipertahankan, apabila aturan tersebut mampu meminimalkan biaya (*cost efficiency*). Biaya ini tidak hanya

¹¹⁷ Marsudi Djodipuro, Pengantar Ekonomi untuk Perencanaan, (Jakarta: UI Press, 1994), hlm 198-199 dikutip dari tulisan Yuli Indrawati, *Economic Analysis of Law (EAL) atas Ketentuan Pasal 2 huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Keuangan Negara* dalam buku *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik*, (Bandung: Mujahid Press, 2014), hlm 258.

¹¹⁸ Sidharta, *Utilitarianisme*, (Jakarta: UPT Penerbitan Universitas Tarumanegara, 2007), hlm 52-62 dikutip dari *Ibid*

bagi para pihak yang berkepentingan secara langsung tetapi juga harus diperhatikan bentuk-bentuk eksternalitas yang harus dipikul oleh masyarakat. Hal ini dikarenakan terkadang eksternalitas yang harus dipikul oleh satu generasi, melainkan sampai ke generasi-generasi berikutnya. Eksternalitas (*externality*) adalah biaya atau keuntungan yang muncul dari suatu transaksi, yang harus ditanggung atau diterima oleh mereka yang sebenarnya tidak terlibat langsung dalam transaksi tersebut.¹¹⁹

3) Konsep Utilitas (*Utility*)

Menurut Cooter dan Ulen, utilitas merupakan manfaat yang didapatkan karena pengambilan keputusan dalam memilih pilihan dengan alternatif penggunaannya.¹²⁰ Dalam EAL, penggunaan konsep utilitas memiliki arti kegunaan atau manfaat dari barang ekonomi yang dapat memberikan/menghasilkan keuntungan yang mengarah kepada kesejahteraan. Terdapat dua jenis pengertian utilitas dalam EAL, pertama pengharapan kegunaan (*expected utility*) sebagaimana diartikan sebagai kebahagiaan oleh pemikir utilitarian. Kedua, utilitas dalam arti yang digunakan oleh filsuf utilitarinisme, yaitu kebahagiaan.¹²¹

¹¹⁹ *Ibid.*, hlm. 257

¹²⁰ Robert Cooter & Thomas Ulen, *Law & Economics, 5th Edition*, (London: Pearson Addison Wesley, 2008), hlm 9 dikutip dari buku Dr. Fajar Sugianto, *Economic Analysis of Law: Seri Analisis Ke-ekonomian tentang Hukum, Seri 1 Pengantar*, hlm 56.

¹²¹ *Ibid.*, hlm. 55-56

Dari konsep-konsep dasar ekonomi tersebut di atas, diketahui bahwa konsep-konsep ini tidak berdiri sendiri dan menjadi kesatuan dalam mengevaluasi porsi-porsi ekonomi dalam pengkajian suatu masalah, misalnya dalam hal efektivitas terhadap regulasi dan ketentuan hukum. Keberadaan ketentuan hukum dikatakan efektif apabila memiliki nilai (yaitu dapat ditegakkan penerapannya), berdaya guna (berfungsi sesuai tujuannya), dan efisien (pemberlakuannya untuk kesejahteraan orang banyak).¹²²

Pendekatan ekonomi terhadap hukum (EAL) dapat dibedakan dalam tiga tesis, yaitu:¹²³

- a) Tesis deskriptif jika konsep dan prinsip ekonomi dipakai sekadar untuk mendeskripsikan suatu aturan hukum yang telah ada.
- b) Tesis eksplanatoris adalah tesis yang menggunakan konsep dan prinsip ekonomi untuk menjelaskan mengapa suatu masyarakat harus memiliki suatu aturan hukum tertentu.
- c) Tesis evaluatif adalah tesis yang menggunakan konsep dan prinsip ekonomi untuk dipakai sebagai kriteria penilaian, sehingga sebuah aturan dapat diputuskan untuk dibentuk, dipertahankan, atau dicabut.

¹²² Dr. Fajar Sugianto, *Economic Analysis of Law: Seri Analisis Ke-ekonomian tentang Hukum*, Seri 1 Pengantar, hlm 58.

¹²³ Yuli Indrawati, *Economic Analysis of Law (EAL) atas Ketentuan Pasal 2 huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Keuangan Negara* dalam buku *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik*, hlm 255.

Ketika berbicara mengenai pengaruh metode *economic analysis of law* terhadap perkembangan kebijakan untuk pencegahan kejahatan dapat disimpulkan bahwa metode ini selain merupakan alat untuk mengukur apakah kebijakan itu bermanfaat kepada masyarakat luas dan dapatkah tujuan utama dari dibuatnya kebijakan tersebut tercapai juga memberi pengaruh pada perubahan paradigma dalam pembuatan kebijakan, utamanya dalam kebijakan hukum pidana.

Memang secara teoretis dan konseptual, aliran analisis ekonomi atas hukum belum banyak digunakan dan melembaga di Indonesia. Sehubungan dengan gejala tersebut, menurut Ifdhal Kasim,¹²⁴ bahwa di Indonesia kajian-kajian yang merupakan kritik teori atau doktrin atas suatu paradigma atau pendekatan tertentu dalam kajian hukum kurang berkembang. Ahli-ahli hukum di Indonesia kurang bergairah dalam melakukan penjelajahan teoritis atas berbagai paradigma dalam ilmu hukum atau *taking doctrine seriously*. Meskipun demikian, perbincangan mengenai analisis ekonomi atas hukum bukannya sama sekali tidak ada. Hal ini setidaknya dapat dilihat misalnya dalam teks oratio dari Stefanus Haryanto pada dies Universitas Katolik Parahyangan Bandung

¹²⁴ Ifdhal Kasim, *Mempertimbangkan 'Critical Legal Studies' Dalam Kajian Hukum di Indonesia*, Wacana (Jurnal Ilmu Social Transformatif) Vol. 2, No. 6 (2000); dalam Fahri Fahri, "Perkembangan Hukum Bisnis Indonesia," *Majalah Manajemen dan Bisnis Ganesha* Vol. 1, No. 1 (2017), hlm.. 91.

1995, yang telah mengemukakan kerangka berpikir mengenai pendekatan ekonomi terhadap hukum:¹²⁵

- 1) Kurang efektifnya upaya perlindungan lingkungan jika hanya digantungkan pada penggunaan instrumen hukum (*legal instruments*);
- 2) Praktik-praktik perlindungan lingkungan di negara lain, telah menerapkan konsep *mixed-tools of compliance* dan instrumen ekonomi (*economic instruments*) merupakan salah satu insentif yang membuat potensial pencemar mematuhi ketentuan Hukum Lingkungan;
- 3) Adanya ketentuan dalam peraturan perundang-undangan bidang lingkungan hidup yang memberikan dasar hukum yang kuat untuk menerapkan konsep *mixed-tools of compliance*.

Dari penjelasan di atas, terlihat bahwa keinginan untuk melibatkan prinsip atau teori ekonomi dalam perkembangan hukum di Indonesia telah ada, meskipun masih belum sebagaimana yang diharapkan. Jika berkaca dari Amerika Serikat, bahwa teori pendekatan ekonomi atas hukum telah diperkenalkan puluhan tahun yang lalu, dan kemudian diuraikan secara sistematis oleh Richard Posner pada tahun 1968 lewat bukunya yang berjudul

¹²⁵ Stefanus Haryanto, *Economic Approach Environmental Protection*, (Bandung: Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan, 1995), hlm. 2.

Economic Analysis of Law dan kini metode ini sudah *familier* digunakan di setiap bidang hukum.¹²⁶

Dari uraian di atas, dapat dilihat bahwa awalnya metode *economic analysis of law* ini hanya digunakan pada pembuatan kebijakan yang berhubungan dengan perekonomian seperti pada kebijakan di bidang perbankan dan perekonomian. Namun dalam perkembangannya, metode *economic analysis of law* ini juga sudah mulai diterapkan dalam mengembangkan kebijakan pencegahan kejahatan, misalnya untuk korupsi, pencucian uang dan masih banyak lagi. Hal ini tidak sulit dilakukan mengingat metode *economic analysis of law* ini mempunyai banyak sekali *tools* yang dapat dipakai untuk membantu mengatasi masalah hukum yang ingin dicarikan solusinya menggunakan metode *economic analysis of law*, misalnya untuk menilai suatu kebijakan tentang pencegahan kejahatan dengan menggunakan *regulatory impact assessment* dalam kerangka untuk melihat sejauh mana kebijakan yang dibuat itu efektif di masyarakat. Dalam perkembangannya, pada proses pembuatan kebijakan pencegahan kejahatan, sudah mulai disadari betapa bergunanya metode *economic analysis of law* ini, walaupun akan tetapi penggunaannya dalam membuat kebijakan memang belum terlalu signifikan.

¹²⁶ Hikmahanto Juwana, *Analisa Ekonomi atas Hukum Perbankan*, Jurnal Hukum & Pembangunan Vol. 28, No. 1–3 (Juni 19, 2017), hlm. 83

Hal ini karena metode *economic analysis of law* itu sendiri sebenarnya relatif baru diperkenalkan di Indonesia, tentunya perkembangan ini berbeda dengan negara lain, seperti Amerika Serikat, yang sudah menggunakan metode ini secara cukup signifikan di dalam pembuatan kebijakan hukumnya. Dengan memaparkan perkembangan analisis ekonomi atas hukum, serta melibatkannya dalam kebijakan dan praktik hukum di Indonesia, akan menjadi lebih terbukanya kemungkinan mengenai perubahan paradigma, serta lebih banyak alternatif pemikiran yang dapat disumbangkan dalam pengkajian hukum di Indonesia. Oleh karena itu, metode *economic analysis of law* ini tentunya penting untuk dapat digunakan dalam tingkat pembentukan, penerapan atau penegakan hukum.¹²⁷

Dari uraian tersebut dapat diketahui bahwa *metode economic analysis of law* merupakan alat bantu untuk mengukur apakah kebijakan itu bermanfaat kepada masyarakat luas, kemudian membantu untuk mengetahui apakah tujuan utama dari dibuatnya kebijakan tersebut dapat tercapai, atau tidak serta memberi pengaruh pada perubahan paradigma dalam pembuatan kebijakan utamanya dalam kebijakan hukum pidana. Di mana pada awalnya pemikiran dalam pembuatan kebijakan pencegahan kejahatan difokuskan kepada penghukuman terhadap pelaku, namun dengan

¹²⁷ Peri Umar Farouk, *Analisis Ekonomi Atas Perkembangan Hukum Bisnis Indonesia*, Bank & Manajemen. Last modified 2001. Diakses Februari 26, 2021. <http://mhugm.wikidot.com/artikel:004/>.

adanya pendekatan ekonomi terhadap hukum, hal tersebut tidak lagi semata-mata memikirkan bahwa suatu tindak pidana hanya melibatkan terdakwa atau pelaku dan negara yang diwakili oleh penegak hukum tetapi juga melibatkan masyarakat, sehingga dalam proses pembuatan kebijakan, kepentingan masyarakat juga harus diperhitungkan.

6. Teori Restorative Justice

a. Konsep *Restorative Justice*

Ketika kita berbicara tentang hukum, kita juga harus berbicara tentang masyarakat, karena hukum tidak mungkin dipisahkan dari masyarakat. Ada teori yang menjelaskan hal tersebut, yaitu teori yang dikemukakan oleh Carl von Savigny dimana ia mengatakan “*das Recht wird nicht gemacht, est ist und wird mit dem Volke*” atau terjemahannya adalah hukum tidak dibuat, ia tumbuh. dan berkembang menjadi masyarakat.¹²⁸ Melihat hukum, tentu masyarakat juga harus diperhatikan. Berkaca dari hal tersebut, maka dalam penegakan hukum pun, kesadaran hukum masyarakat dan nilai-nilai yang tumbuh di masyarakat sangatlah penting. Sebagaimana diungkapkan oleh Mochtar Kusuma- Atmadja, bahwa hukum yang dibuat harus sesuai atau memperhatikan kesadaran

¹²⁸ Reda Manthovani, dkk, 2023, *Restorative justice terhadap Praktik Penanganan Perkara Pidana di Indonesia*, Jakarta Selatan: Publica Indonesia Utama, hlm. 50 (Lihat juga: L. Rasjidi and I. T. Rasjidi, *Pengantar Filsafat Hukum*. Bandung: Mandar Maju, 2007)

hukum masyarakat.¹²⁹ Penyimpangan dari hal tersebut diatas menimbulkan kondisi penegakan hukum (*law enforcement*) menjadi stagnan.

Mengenai penegakan hukum di Indonesia, tidak akan dapat terlepas dari Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 Tentang Hukum Acara Pidana karena berdasarkan kata-kata nya saja, istilah tersebut mengacu pada pelaksanaan hukum formil. Dapat dibilang yang dimaksud dengan penegakan hukum (*law enforcement*), bentuk kongkritisasinya adalah merupakan penjatuhan pidana atau sanksi. Berkaitan dengan hal tersebut, menurut Sauer ada tiga pengertian dasar dalam hukum pidana, yaitu sifat melawan hukum, kesalahan dan pidana.¹³⁰ Dan menurut Bagir Manan, bahwa penegakan hukum Indonesia dapat dikatakan “*communis opinio doctorum*”, yang artinya bahwa penegakan hukum yang sekarang dianggap telah gagal dalam mencapai tujuan yang diisyaratkan oleh Undang-Undang.¹³¹ Oleh karena itu, diperkenankanlah sebuah alternatif penegakan hukum, yaitu *Restorative Justice System*, dimana pendekatan yang digunakan adalah pendekatan sosio-kultural dan bukan pendekatan normatif.

¹²⁹ *Ibid.* (Lihat juga: O. Salman, Filsafat Hukum (Perkembangan dan Dinamika Masalah). Bandung: Refika Aditama, 2010)

¹³⁰ *Ibid.*, hlm. 51 (Lihat juga: D. Priyatno, “Pemindaan untuk Anak dalam Konsep Rancangan KUHP (dalam Kerangka Restorative Justice),” *Lemb. Advokasi Hak Anak*, vol. III, no. VII, 2007)

¹³¹ *Ibid.* (Lihat juga: R. Rizky, Refleksi Dinamika Hukum (Rangkaian Pemikiran dalam Dekade Terakhir). Jakarta: Perum Percetakan Negara Indonesia, 2008)

Di banyak negara, ketidakpuasan dan frustrasi dengan sistem peradilan formal atau melahirkan kembali kepentingan dalam melestarikan dan memperkuat hukum adat dan praktek peradilan tradisional telah menyebabkan panggilan untuk respon alternatif untuk kejahatan dan gangguan sosial. Banyak alternatif ini memberikan pihak yang terlibat, dan sering juga masyarakat sekitar, kesempatan untuk berpartisipasi dalam menyelesaikan konflik dan mengatasi konsekuensinya. Program keadilan restoratif didasarkan pada keyakinan bahwa pihak yang terlibat konflik harus secara aktif terlibat dalam menyelesaikan dan mengurangi konsekuensi negatif. Mereka juga didasarkan, dalam beberapa kasus, pada kemauan untuk kembali ke bangunan pengambilan keputusan dan masyarakat setempat. Pendekatan-pendekatan ini juga dilihat sebagai sarana untuk mendorong ekspresi damai konflik, untuk mempromosikan toleransi dan inklusivitas, membangun penghargaan atas keragaman dan mempromosikan praktek masyarakat yang bertanggung jawab.¹³²

Restorative Justice (Keadilan restoratif) sebagai perkembangan penting dalam pemikiran manusia didasarkan pada tradisi keadilan dari Arab kuno, Yunani, Romawi dan peradaban yang diterima pendekatan restoratif bahkan kasus pembunuhan, pendekatan restoratif dari majelis umum (*Moots*) dari Jermanik

¹³² *Ibid.* (Lihat juga: United Nations Office on Drugs and Crime, Handbook on Restorative Justice programmes. Criminal Justice Handbook Series. New York: United Nations, 2006)

masyarakat yang menyapu seluruh Eropa setelah jatuhnya Roma, Hindu India kuno sebagai Weda Peradaban untuk siapa “dia yang menebus diampuni”, dan Budha kuno, Tao, dan tradisi Konfusianisme yang dilihatnya dicampur dengan pengaruh Barat hari ini di Asia Utara.¹³³ Ada banyak istilah yang digunakan untuk menggambarkan gerakan keadilan restoratif. Ini antara lain termasuk “komunitarian keadilan”, “memperbaiki kesalahan”, “keadilan positif”, “keadilan relasional”, “keadilan reparatif”, “keadilan masyarakat” dan “keadilan restoratif”.¹³⁴

Gerakan *restorative justice* awalnya dimulai sebagai upaya untuk memikirkan kembali kebutuhan dan peran implisit dalam kejahatan. Wacana *restorative justice* tersebut peduli tentang kebutuhan yang tidak terpenuhi dalam proses peradilan biasa. Mereka yang terlibat dalam gerakan ini juga khawatir bahwa pemahaman yang berlaku peserta yang sah atau “*stakeholder*” dalam keadilan itu terlalu membatasi. Keadilan restoratif memperluas lingkaran pemangku kepentingan pihak yang memiliki kepentingan atau berdiri dalam peristiwa atau kasus, bukan hanya sekedar Pemerintah dan Pelaku, namun juga termasuk korban dan anggota masyarakat.¹³⁵

¹³³ *Ibid.* (Lihat juga: J. Braithwaite, *Restorative Justice and Responsive Regulation*. Oxford: Oxford University Press, 2002)

¹³⁴ *Ibid.*, hlm. 52

¹³⁵ *Ibid.* (Lihat juga: H. Zehr and A. Gohar, *the Little Book of Restorative Justice*. Pennsylvania: Good Books, 2003)

Restorative Justice adalah gerakan baru di bidang viktimologi dan kriminologi. Mengakui bahwa kejahatan menyebabkan cedera pada orang-orang dan masyarakat, itu menegaskan bahwa perbaikan pengadilan mereka cedera dan bahwa para pihak diizinkan untuk berpartisipasi dalam proses tersebut. Program *Restorative Justice*, oleh karena itu, memungkinkan korban, pelaku dan anggota yang terkena dampak dari masyarakat untuk terlibat secara langsung dalam menanggapi kejahatan. Mereka menjadi sentral dalam proses peradilan pidana, dengan profesional pemerintah dan hukum yang berfungsi sebagai fasilitator dari sistem yang bertujuan pelaku akuntabilitas, reparasi kepada korban dan partisipasi penuh oleh korban, pelaku dan masyarakat.¹³⁶

Bentuk baru dan mapan dari restoratif keadilan masyarakat menawarkan beberapa cara menyambut menyelesaikan konflik. Mereka melibatkan individu yang tidak terlepas dari insiden itu, tetapi secara langsung terlibat atau terpengaruh olehnya. Partisipasi masyarakat dalam proses tidak lagi abstrak, melainkan sangat langsung dan konkret. Proses ini sangat disesuaikan dengan situasi di mana pihak berpartisipasi secara sukarela dan masing-masing memiliki kapasitas untuk terlibat penuh dan aman

¹³⁶ *Ibid.* (Lihat juga: D. W. Van Ness, "Restorative Justice Briefing Paper-2," 2008)

dalam proses dialog dan negosiasi. John Braithwaite¹³⁷ menjelaskan bahwa wacana *restoratif justice* berfokus pada program keadilan restoratif dalam masalah pidana, tetapi perlu dicatat bahwa proses restoratif yang digunakan untuk mengatasi dan menyelesaikan konflik di berbagai konteks dan pengaturan lainnya, termasuk sekolah dan tempat kerja.

Deklarasi Wina pada Kejahatan dan Keadilan: Memenuhi Tantangan Abad XX paruh pertama (2000) mendorong:¹³⁸ “pengembangan kebijakan restoratif keadilan, prosedur dan program yang menghormati hak, kebutuhan dan kepentingan korban, pelaku, masyarakat dan semua pihak lain”. Pada bulan Agustus 2002, Ekonomi PBB dan Dewan Sosial mengadopsi resolusi yang menyerukan kepada negara anggota yang melaksanakan program keadilan restoratif untuk menggambar pada serangkaian Prinsip Dasar tentang Penggunaan Program Keadilan Restoratif dalam Masalah Pidana (selanjutnya disebut: Prinsip-prinsip Dasar) yang dikembangkan oleh Kelompok Ahli.¹³⁹ Fokusnya adalah pada berbagai langkah dan program, terinspirasi oleh nilai-nilai keadilan restoratif, yang fleksibel dalam adaptasi terhadap sistem peradilan pidana dan melengkapi mereka dengan

¹³⁷ *Ibid.*, hlm. 52-53 (Lihat juga: J. Braithwaite, *Restorative Justice and Responsive Regulation*. Oxford: Oxford University Press, 2002)

¹³⁸ *Ibid.*, hlm. 54

¹³⁹ *Ibid.*, hlm. 53 (Lihat juga: United Nations Office on Drugs and Crime, *Handbook on Restorative Justice programmes*. Criminal Justice Handbook Series. New York: United Nations, 2006)

mempertimbangkan berbagai keadaan hukum, sosial dan budaya. Hal ini disiapkan untuk penggunaan pejabat peradilan pidana, organisasi non-pemerintah dan kelompok masyarakat yang bekerja sama untuk meningkatkan respon saat ini untuk kejahatan dan konflik di komunitas mereka.

Di banyak negara, gagasan keterlibatan masyarakat diminati oleh sebahagian besar. Di banyak negara berkembang, praktek peradilan restoratif diterapkan melalui praktek-praktek tradisional dan hukum adat. Dengan demikian, pendekatan ini dapat berfungsi untuk memperkuat kapasitas sistem peradilan yang ada. Sebuah tantangan mendasar untuk keadilan partisipatif, namun, untuk menemukan cara efektif untuk memobilisasi keterlibatan masyarakat sipil, sementara pada saat yang sama melindungi hak dan kepentingan korban dan pelaku.¹⁴⁰

Restorative Justice atau dikenal dengan istilah “*reparative justice*” adalah suatu pendekatan keadilan yang memfokuskan kepada kebutuhan dari pada para korban, pelaku kejahatan, dan juga melibatkan peran serta masyarakat, dan tidak semata-mata memenuhi ketentuan hukum atau semata-mata penjatuhan pidana. Dalam hal ini korban juga dilibatkan di dalam proses, sementara pelaku kejahatan juga didorong untuk mempertanggungjawabkan atas tindakannya, yaitu dengan memperbaiki kesalahan-kesalahan

¹⁴⁰ *Ibid.*

yang telah mereka perbuat dengan meminta maaf, mengembalikan uang telah dicuri, atau dengan melakukan pelayanan masyarakat.

Restorative justice adalah sebuah proses di mana para pihak yang berkepentingan dalam pelanggaran tertentu bertemu bersama untuk menyelesaikan persoalan secara bersama-sama bagaimana menyelesaikan akibat dari pelanggaran tersebut demi kepentingan masa depan)¹⁴¹. *Restorative Justice* merupakan reaksi terhadap teori retributif yang berorientasi pada pembalasan dan teori neo klasik yang berorientasi pada kesetaraan sanksi pidana dan sanksi tindakan. Dalam teori retributif, sanksi pidana bersumber pada ide “mengapa diadakan pembedaan”. Dalam hal ini sanksi pidana lebih menekankan pada unsur pembalasan (pengimbangan) yang sesungguhnya bersifat reaktif terhadap sesuatu perbuatan. Ia merupakan penderitaan yang sengaja dibebankan kepada seorang pelanggar, atau seperti dikatakan oleh J. E. Jonkers bahwa sanksi pidana dititikberatkan pada pidana yang diterapkan untuk kejahatan yang dilakukan. Sementara sanksi tindakan bersumber pada ide “untuk apa diadakan pembedaan itu”. Jika dalam teori retributif sanksi pidana tertuju pada perbuatan salah seorang lewat pengenaan penderitaan (agar yang bersangkutan menjadi jera), maka sanksi tindakan terarah pada upaya memberi pertolongan

¹⁴¹ Marian Liebmann, *Restorative Justice, How it Work*, h. 26.

agar dia berubah. Sanksi tindakan bertujuan lebih bersifat mendidik¹⁴² dan berorientasi pada perlindungan masyarakat.¹⁴³

Restorative Justice oleh banyak orang dilihat sebagai “a philosophy, a process, an idea, a theory and intervention”¹⁴⁴.

Restorative Justice adalah peradilan yang menekankan pada perbaikan atas kerugian yang disebabkan atau terkait dengan tindak pidana. *Restorative Justice* dilakukan melalui proses kooperatif yang melibatkan semua pihak (*stake holders*). Patut dikemukakan beberapa pengertian *Restorative Justice* berikut ini:

1) *Restorative justice is a theory of justice that emphasizes repairing the harm caused or revealed by criminal behaviour. It is best accomplished through cooperative processes that include all stakeholders.* (Keadilan restoratif adalah teori keadilan yang menekankan perbaikan kerusakan yang disebabkan oleh perilaku kriminal. Yang paling baik hal ini dilakukan melalui proses kerjasama yang mencakup semua pihak yang berkepentingan).¹⁴⁵

2) *Restorative justice is a valued-based approach to responding to wrongdoing and conflict, with a balanced focus on the*

¹⁴² Utrecht, E, *Rangkaian Sari Kuliah Hukum Pidana II*, (Surabaya: Pustaka Tinta Mas, 1994), hal. 360.

¹⁴³ Andi Hamzah, *Sistem Pidana dan Pemidanaan Indonesia, dari Retribusi ke Reformasi*, (Jakarta: Pradnya Paramita, 1986), hal. 53.

¹⁴⁴ KuatPuji. Prayitno, "Restorative Justice untuk Peradilan di Indonesia (Perspektif Yuridis Filosofis dalam Penegakan Hukum In Concreto)." *Jurnal Dinamika Hukum* 12.3 (2012): hal. 4.

¹⁴⁵ <http://152.118.58.226> – Powered by Mambo Open Source Generated: 7 Nopember, 2008, 18:00

person harmed, the person causing the harm, and the affected community. (Keadilan restoratif adalah nilai / prinsip pendekatan terhadap kejahatan dan konflik, dengan fokus keseimbangan pada orang yang dirugikan, penyebab kerugian, dan masyarakat yang terkena dampak). ¹⁴⁶

- 3) *Howard Zehr¹⁴⁷. Viewed through a restorative justice lens, "crime is a violation of people and relationships. It creates obligations to make things right. Justice involves the victim, the offender, and the community in a search for solutions which promote repair, reconciliation, and reassurance.* (Dilihat melalui lensa keadilan restoratif, kejahatan adalah pelanggaran terhadap hubungan kemasyarakatan. Kejahatan menciptakan kewajiban untuk memperbaikinya. Keadilan melibatkan korban, pelaku, dan masyarakat dalam mencari solusi yang menawarkan perbaikan, rekonsiliasi, dan jaminan).
- 4) *Burt Galaway dan Joe Hudson¹⁴⁸: A definition of restorative justice includes the following fundamental elements : "first, crime is viewed primarily as a conflict between individuals that result in injuries to victims, communities, and the offenders themselves; second, the aim of the criminal justice process should be to create peace in communities by reconciling the parties and repairing the injuries caused by the dispute; third,*

¹⁴⁶ Kuat Puji Prayitno, *Op.cit.* hal. 4.

¹⁴⁷ Kuat Puji Prayitno, *Op.cit.* hal. 4.

¹⁴⁸ *Ibid.*

the criminal justice should facilitate active participation by the victim, offenders, and their communities in order to find solutions to the conflict. (Definisi keadilan restoratif meliputi beberapa unsur pokok: Pertama, kejahatan dipandang sebagai suatu konflik antara individu yang dapat mengakibatkan kerugian pada korban, masyarakat, maupun pelaku sendiri; kedua, tujuan dari proses peradilan pidana harus menciptakan perdamaian dalam masyarakat, dengan jalan perujukan semua pihak dan mengganti kerugian yang disebabkan oleh perselisihan tersebut; ketiga, proses peradilan pidana memudahkan peranan korban, pelaku, dan masyarakat untuk menemukan solusi dari konflik itu)

- 5) *Kevin I. Minor dan J.T. Morrison¹⁴⁹: Restorative Justice may be defined as a response to criminal behavior that seeks to restore the loses suffered by crime victims and facilitate peace and tranquility among opposing parties. (Keadilan restoratif dapat digambarkan sebagai suatu tanggapan kepada perilaku kejahatan untuk memulihkan kerugian yang diderita oleh para korban kejahatan untuk memudahkan perdamaian antara pihak-pihak saling bertentangan).*

¹⁴⁹ Kevin Minor and J.T. Morrison, A Theoretical Study and Critique of Restorative Justice, in Burt Galaway and Joe Hudson, eds., *Restorative Justice : International Perspectives*, (Monsey, New York: Ceimical Justice-Press and Kugler Publications, 1996), hal. 117

- 6) Tony Marshal¹⁵⁰: *Restorative justice is a process whereby all the parties with a stake in a particular offense come together to resolve collectively how to deal with the aftermath of the offense and its implications for the future.* (Keadilan restoratif adalah proses dimana semua pihak yang terlibat dalam suatu pelanggaran tertentu datang bersama-sama untuk menyelesaikan secara kolektif bagaimana menghadapi akibat dari pelanggaran dan implikasinya untuk masa depan).
- 7) B.E. Morrison¹⁵¹: *Restorative justice is a form of conflict resolution and seeks to make it clear to the offender that the behavior is not condoned, at the same time as being supportive and respectful of the individual.* (Keadilan restoratif merupakan bentuk penyelesaian konflik dan berusaha untuk menjelaskan kepada pelaku bahwa perilaku tersebut tidak dapat dibenarkan, kemudian pada saat yang sama juga sebagai langkah untuk mendukung dan menghormati individu).
- 8) Muladi¹⁵²: Keadilan restoratif merupakan suatu pendekatan terhadap keadilan atas dasar falsafah dan nilai-nilai tanggungjawab, keterbukaan, kepercayaan, harapan, penyembuhan, dan “*inclusiveness*” dan berdampak terhadap

¹⁵⁰ Tony Marshall, *Restorative Justice : An Overview*, (London: Home Office Research Development and Statistic Directorate, 1999), hal. 8

¹⁵¹ B.E. Morrison, *The School System : Developing its capacity in the regulation of a civil society*, in J. Braithwaite & H. Strang (Eds.), *Restorative Justice and Civil Society*, (Cambridge University Press, 2001), hal. 195

¹⁵² Kesimpulan Seminar Nasional HUT Ikatan Hakim Indonesia (IKAHI) ke-59 dengan tema “Restorative Justice dalam Hukum Pidana Indonesia”, Jakarta 25 April 2012

pengambilan keputusan kebijakan sistem peradilan pidana dan praktisi hukum di seluruh dunia dan menjanjikan hal positif ke depan berupa sistem keadilan untuk mengatasi konflik akibat kejahatan dan hukum yang dapat dipertanggungjawabkan serta keadilan restoratif dapat terlaksana apabila fokus perhatian diarahkan pada kerugian akibat tindak pidana, keprihatinan yang sama dan komitmen untuk melibatkan pelaku dan korban, mendorong pelaku untuk bertanggungjawab, kesempatan untuk dialog antara pelaku dan korban, melibatkan masyarakat terdampak kejahatan dalam proses retroaktif, mendorong kerjasama dan reintegrasi.

- 9) Bagir Manan¹⁵³: Secara umum pengertian *restorative justice* adalah penataan kembali sistem pemidanaan yang lebih adil, baik bagi pelaku, korban, maupun masyarakat.

b. Prinsip dan Program *Restorative Justice*

Ada tiga prinsip dasar untuk membentuk Restorative Justice yaitu: *The three principles that are involved in restorative justice include: there be a restoration to those who have been injured, the offender has an opportunity to be involved in the restoration if they desire and the court system's role is to preserve the public order and the community's role is to preserve a just peace.* Praktik dan

¹⁵³ Majalah Varia Peradilan, Tahun XX. No. 247, (Penerbit Ikatan Hakim Indonesia, Juni 2006), hal. 3.

program Restorative Justice tercermin pada tujuannya yang menyikapi tindak pidana dengan:¹⁵⁴

- 1) *Identifying and taking steps to repair harm* (mengidentifikasi dan mengambil langkah-langkah untuk memperbaiki kerugian / kerusakan);
- 2) *Involving all stakeholders*, (melibatkan semua pihak yang berkepentingan) dan;
- 3) *Transforming the traditional relationship between communities and their government in responding to crime* (mengubah sesuatu yang bersifat tradisional selama ini mengenai hubungan masyarakat dan pemerintah dalam menanggapi kejahatan).

Program keadilan restoratif didasarkan pada beberapa asumsi yang mendasari:¹⁵⁵

- 1) bahwa respon terhadap kejahatan harus memperbaiki sebanyak mungkin kerugian yang diderita oleh korban;
- 2) bahwa pelaku harus dibawa untuk memahami bahwa perilaku mereka tidak dapat diterima dan bahwa hal itu memiliki beberapa konsekuensi nyata bagi korban dan masyarakat;
- 3) bahwa pelaku dapat dan harus menerima tanggung jawab atas tindakan mereka;
- 4) bahwa korban harus memiliki kesempatan untuk

¹⁵⁴ Mc Cold and Wachtel, *Restorative Practices*, (The International Institute for Restorative Practices (IIRP), 2003), hal. 7.

¹⁵⁵ Reda Manthovani, dkk, *Op.Cit.*, hlm. 54

mengekspresikan kebutuhan mereka dan untuk berpartisipasi dalam menentukan cara terbaik bagi pelaku untuk memberikan reparasi, dan

- 5) bahwa masyarakat memiliki tanggung jawab untuk berkontribusi terhadap proses.

Adapun *restorative justice*, yang diwujudkan dalam bentuk program, harus memiliki karakteristik sebagai berikut:¹⁵⁶

- 1) Sebuah respon fleksibel untuk keadaan kejahatan, pelaku dan korban, yang memungkinkan setiap kasus harus dipertimbangkan secara individual;
- 2) Tanggapan terhadap kejahatan yang menghormati martabat dan kesetaraan setiap orang, membangun pemahaman dan mempromosikan harmoni sosial melalui penyembuhan korban, pelaku dan masyarakat;
- 3) Sebuah alternatif dalam banyak kasus ke sistem peradilan pidana formal dan dampaknya stigmatisasi pada pelanggar;
- 4) Sebuah pendekatan yang dapat digunakan dalam hubungannya dengan proses peradilan pidana tradisional dan sanksi;
- 5) Sebuah pendekatan yang menggabungkan memecahkan dan mengatasi penyebab yang mendasari konflik masalah;
- 6) Sebuah pendekatan yang membahas kerugian dan kebutuhan

¹⁵⁶ *Ibid.*, hlm. 54-55

korban;

- 7) Sebuah pendekatan yang mendorong pelaku untuk mendapatkan wawasan tentang penyebab dan dampak perilakunya dan mengambil tanggung jawab dengan cara yang bermakna;
- 8) Sebuah pendekatan yang fleksibel dan variabel yang dapat disesuaikan dengan keadaan, tradisi hukum, prinsip-prinsip dan filosofi yang mendasar pada sistem peradilan pidana nasional yang telah ditetapkan;
- 9) Sebuah pendekatan yang cocok untuk berurusan dengan berbagai macam pelanggaran dan pelaku, termasuk banyak pelanggaran yang sangat serius;
- 10) Tanggapan terhadap kejahatan yang sangat cocok untuk situasi di mana pelaku remaja yang terlibat dan di mana merupakan tujuan penting dari intervensi ini adalah untuk mengajarkan para pelanggar beberapa nilai-nilai dan keterampilan baru;
- 11) Sebuah respon yang mengakui peran masyarakat sebagai tempat utama mencegah dan menanggapi kejahatan dan gangguan sosial.

Setidaknya ada empat unsur penting untuk proses sepenuhnya restoratif untuk mencapai tujuannya: (a) korban diidentifikasi, (b) partisipasi sukarela oleh korban; (c) pelaku yang

menerima tanggung jawab atas / perilaku kriminal nya, dan, (d) Pelaku tidak dipaksa untuk partisipasi. Kebanyakan pendekatan restoratif berusaha untuk mencapai yang dinamis interaktif yang spesifik di antara pihak yang terlibat. Tujuannya adalah untuk menciptakan nonadversarial, lingkungan non-mengancam di mana kepentingan dan kebutuhan korban, pelaku, masyarakat dan masyarakat dapat diatasi. Tujuan dari program keadilan restoratif dan jenis hasil yang mereka dimaksudkan untuk menghasilkan telah menyebabkan pengungkapan dari sejumlah proses nilai tercermin sampai batas yang berbeda di masing-masing berbagai bentuk keadilan restoratif. Proses ini ditandai dengan perlakuan hormat dari semua pihak. Hal ini juga salah satu yang mempromosikan partisipasi dan, pada tingkat yang berbeda-beda, pemberdayaan semua pihak.¹⁵⁷

Prinsip-prinsip lain yang dapat digunakan dalam membangun konsep *restorative justice* tersebut, sebagaimana dikemukakan oleh Muladi dan Barda Nawawi Arief adalah sebagai berikut:¹⁵⁸

1) *Ultima Ratio Principle*

Hukum pidana disiapkan sebagai sarana terakhir atau senjata pamungkas. Namun kenyataannya, kecenderungan dunia internasional kini sudah mengarahkan hukum pidana juga sebagai premium remedium. Artinya, alat penjera untuk tindak

¹⁵⁷ *Ibid.*, hlm. 56-57

¹⁵⁸ *Ibid.*, hlm 57 (Lihat juga: Muladi and B. N. Arief, Bunga Rampai Hukum Pidana. Bandung: Alumni, 1992.)

pidana tertentu diutamakan/dikedepankan, bahkan dalam hal ini mengutamakan pidana denda yang sekaligus dapat digunakan sebagai dana bagi pembangunan di suatu negara.

2) *Precision Principle*

Ketentuan hukum pidana harus tepat dan teliti menggambarkan suatu tindak pidana. Perumusan hukum pidana yang bersifat samar dan umum harus dihindari.

3) *Clearness Principle*

Tindakan yang dikriminalisasikan harus digambarkan secara jelas dalam ketentuan hukum pidana.

4) *Principle of Differentiation*

Harus jelas perbedaan yang satu dengan yang lain. Hindarkan perumusan yang bersifat global/terlalu luas, multipurpose atau all embracing.

5) *Principle of Intent*

Tindakan yang dikriminalisasikan harus dengan dolus (*intention*), sedangkan untuk tindakan culpa (*negligence*) harus dinyatakan dengan syarat khusus untuk memberikan pembenaran kriminalisasinya.

6) *Principle of Victim Application*

Penyelesaian perkara pidana harus memperhatikan permintaan atau kehendak korban. Dalam hal ini kepentingan korban harus diatur dalam rangka pidana dan ppidanaan.

c. Penggunaan Program-Program *Restorative Justice*

- 1) Program keadilan restoratif dapat digunakan dalam setiap tahap sistem peradilan pidana
- 2) Proses keadilan restoratif hanya digunakan apabila terdapat bukti-bukti yang cukup untuk menuntut pelaku tindak pidana dan disertai dengan kebebasan dan kesukarelaan korban pelaku. Dalam hal ini termasuk kebebasan pelaku dan korban untuk memundurkan diri dari persetujuan setiap saat selama proses. Kesepakatan juga harus dicapai secara sukarela dan memuat kewajiban-kewajiban yang wajar serta proporsional;
- 3) Kesepakatan didasarkan atas fakta-fakta dasar yang berkaitan dengan kasus yang terkait, dan partisipasi pelaku tidak dapat digunakan sebagai bukti pengakuan kesalahan dalam proses hukum berikutnya;
- 4) Disparitas akibat ketidak-seimbangan, baik kekuatan maupun perbedaan kultural harus diperhatikan dalam melaksanakan proses keadilan restorative
- 5) Keamanan para pihak harus diperhatikan dalam proses keadilan restoratif;
- 6) Apabila proses restoratif tidak tepat atau tidak mungkin dilakukan, kasus tersebut harus dikembalikan kepada pejabat sistem peradilan pidana, dan suatu keputusan harus

diambil untuk segera memproses kasus tersebut tanpa penundaan. Dalam hal ini pejabat peradilan pidana harus berusaha untuk mendorong pelaku untuk bertanggungjawab berhadapan dengan korban dan masyarakat yang dirugikan dan terus mendukung usaha reintegrasi korban dan pelaku dalam masyarakat.¹⁵⁹

Dalam melaksanakan program-program restorative justice, ada hal-hal yang perlu diperhatikan, antara lain:

- 1) Konfidentialitas proses harus dijaga, kecuali atas persetujuan pihak-pihak harus terbuka.
- 2) Hasil dari kesepakatan yang timbul dalam proses keadilan restoratif apabila diperlukan perlu diawasi oleh lembaga judisial, atau digabungkan dalam keputusan judisial dengan status yang sama dengan keputusan judisial dan harus menghalangi penuntutan dalam kasus yang sama;
- 3) Apabila tidak tercapai kesepakatan antara para pihak, kasus tersebut harus dikembalikan pada proses peradilan pidana dan diproses tanpa ditunda-tunda. Kegagalan untuk mencapai kesepakatan sendiri tidak akan digunakan untuk proses peradilan selanjutnya;
- 4) Kegagalan untuk melaksanakan kesepakatan yang dibuat

¹⁵⁹ Muladi, Restorative Justice Dalam Sistem Peradilan Pidana Dan Implementasinya Dalam Penyelesaian Tindak Pidana Yang Dilakukan Oleh Anak-Anak, Makalah Dalam Focus Group Discussion (FGD) Penerapan Restorative Justice Dalam Penyelesaian Tindak Pidana Yang Dilakukan Oleh Anak-Anak, Diselenggarakan oleh Puslitbang SHN – BPHN, Jakarta, 26 Agustus 2013. Di BPHN Jakarta, hlm 7.

dalam rangka proses keadilan restoratif harus dikembalikan dalam proses restoratif atau peradilan pidana dan proses harus segera dilaksanakan tanpa penundaan. Kegagalan untuk melaksanakan kesepakatan berbeda dengan keputusan pengadilan, tidak dapat digunakan sebagai pembenaran untuk menjatuhkan pidana yang lebih berat dalam proses peradilan selanjutnya

- 5) Fasilitator harus melaksanakan tugasnya secara tidak memihak, dengan menghormati martabat pihak-pihak. Dalam rangka kapasitas tersebut, fasilitator harus menjamin bahwa pihak-pihak harus berbuat dengan menghormati satu sama lain dan memungkinkan pihak-pihak untuk menemukan penyelesaian yang relevan antar mereka
- 6) Fasilitator harus memiliki suatu pemahaman yang baik terhadap kultur setempat dan masyarakat serta apabila diperlukan memperoleh pelatihan sebelumnya sebelum melaksanakan tugasnya sebagai fasilitator
- 7) Negara harus merumuskan strategi nasional dan kebijakan untuk mengembangkan keadilan restoratif dan memajukan budaya yang kondusif untuk mendayagunakan keadilan restoratif diantara penegak hukum, lembaga sosial dan pengadilan maupun masyarakat setempat;
- 8) Konsultasi harus dilakukan antar lembaga peradilan pidana

dan administrator proses keadilan restoratif untuk mengembangkan pemahaman bersama dan memperkuat efektivitas keadilan restoratif dan hasilnya, untuk meningkatkan perluasan program-program restoratif yang digunakan, dan menjajagi kemungkinan cara-cara agar pendekatan keadilan restoratif dapat digabungkan dalam praktek peradilan pidana;

- 9) Negara bersama masyarakat madani (*civil society*) harus mengembangkan riset untuk mengevaluasi program-program keadilan restoratif dengan menilai tingkat penggunaan hasilnya, dukungan sebagai pelengkap atau alternatif proses peradilan pidana dan menciptakan hasil positif bagi semua pihak. Proses keadilan restoratif sangat dibutuhkan untuk melaksanakan perubahan secara konkrit. Negara harus meningkatkan secara berkala dan modifikasi yang diperlukan dari program-programnya. Hasil dari riset dan evaluasi harus menjadi pedoman kebijakan selanjutnya dan pengembangan program
- 10) Sekali lagi ditegaskan bahwa segala asas dasar di atas tidak akan berpengaruh terhadap hak pelaku atau korban yang telah diatur dalam hukum nasional atau hukum internasional.¹⁶⁰

¹⁶⁰ Muladi, Restorative Justice Dalam Sistem Peradilan Pidana Dan Implementasinya Dalam Penyelesaian Tindak Pidana Yang Dilakukan Oleh Anak-Anak,

Saat ini di dalam sistem hukum di Indonesia, sudah mulai mengarah kepada pengadopsian konsep restorative justice tersebut. Namun untuk sementara, masih diberlakukan secara partial dan memandang tingkat urgensi yang sangat mendasar, yaitu dapat ditemukan antara lain:

- 1) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2012 tentang Sistem Peradilan Anak;
- 2) Kepolisian Negara Republik Indonesia (Polri) melalui—pertama kali, Surat Kapolri No Pol: B/3022/ XII/2009/SDEOPS tanggal 14 Desember 2009 tentang Penanganan Kasus Melalui Alternatif Dispute Resolution (ADR), yang kemudian disusul dengan Surat Edaran Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 08 Tahun 2018 tentang Penerapan Keadilan Restoratif dalam Penyelesaian Perkara Pidana. Dan dikukuhkan dalam Peraturan Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia (PERKAP) Nomor 6 Tahun 2019 tentang Penyidikan Tindak Pidana.
- 3) Peraturan Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penanganan Tindak Pidana Berdasarkan Keadilan Restoratif;
- 4) Kejaksaan Republik Indonesia menerbitkan Peraturan Kejaksaan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2020 tentang Penghentian Penuntutan Berdasarkan Keadilan Restoratif

Makalah Dalam Focus Group Discussion (FGD) Penerapan Restorative Justice Dalam Penyelesaian Tindak Pidana Yang Dilakukan Oleh Anak-Anak, Diselenggarakan oleh Puslitbang SHN – BPHN, Jakarta, 26 Agustus 2013. Di BPHN Jakarta, hlm 7

(PERJA No. 15/2020). Dimana, Pasal 1 angka 1 PERJA No. 15/2020 menegaskan “Keadilan Restoratif adalah penyelesaian perkara tindak pidana dengan melibatkan pelaku, Korban, keluarga pelaku/Korban, dan pihak lain yang terkait untuk bersama-sama mencari penyelesaian yang adil dengan menekankan pemulihan kembali pada keadaan semula, dan bukan pembalasan.”

Mahkamah Agung melalui Badan Peradilan Umum menerbitkan Surat Keputusan Direktur Jenderal Badan Peradilan Umum Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 1691/DJU/SK/PS.00/12/2020 tentang Pemberlakuan Pedoman Penerapan Keadilan Restoratif (Restorative Justice) (SK BADILUM No. 1691/2020 tertanggal 22 Desember 2020. Dimana, pada pedoman tersebut menegaskan “Keadilan restoratif merupakan alternatif penyelesaian perkara tindak pidana yang dalam mekanisme tata cara peradilan pidana berfokus pada pemidanaan yang diubah menjadi proses dialog dan mediasi yang melibatkan pelaku, korban, keluarga pelaku/korban, dan pihak lain yang terkait untuk bersamasama menciptakan kesepakatan atas penyelesaian perkara pidana yang adil dan seimbang bagi pihak korban maupun pelaku dengan mengedepankan pemulihan kembali pada keadaan

semula, dan mengembalikan pola hubungan baik dalam masyarakat.”

Berdasarkan perbandingan dari *Restorative Justice* sebagai suatu konsep hukum yang dikembangkan oleh masing-masing institusi penegak hukum, nampaknya, telah terdapat kesamaan visi terhadap pemaknaan dari *Restorative Justice*, yaitu (1). Pemulihan keadaan semula; dan (2). Bukan pembalasan

B. Konsep Hukum

1. *Plea Bargaining*

Plea Bargaining System pada awalnya dikenal di negara-negara *common law* seperti Amerika Serikat (US), United Kingdom (UK), dan negara-negara lainnya. Sistem *plea bargaining* mulai muncul pada pertengahan abad ke-19 sebagai bentuk perlakuan khusus kepada terdakwa karena ia telah berbuat baik terhadap korban.¹⁶¹ Selain itu kondisi sistem peradilan pidana pada saat itu yang tidak efektif karena banyaknya kasus yang masuk mengakibatkan lamanya jangka waktu penyelesaian suatu perkara.¹⁶²

Melihat dari manfaat dan kemampuan metode *economic analysis of law* ini untuk membawa kesejahteraan dari suatu peraturan perundang-undangan, maka perlu kajian untuk

¹⁶¹ Albert W, Alschuler, 1979, “*Plea Bargaining And Its History*”, Columbia Law Review, Vol. 79 No. 1, hlm. 5.

¹⁶² John H, Langbein, 1979, *Understanding The Short History of Plea Bargaining* (Yale Law School: Faculty Scholarship, hlm. 3.

mengetahui bagaimana pengaruh metode ini jika diterapkan dalam pembuatan suatu kebijakan untuk pencegahan kejahatan dan bagaimana peran metode ini dalam kebijakan pencegahan terhadap kejahatan tindak pidana pencucian uang sehingga dapat efektif dan memberi manfaat, serta tidak hanya memberi efek jera kepada pelaku dan juga masyarakat, tapi juga bagaimana masyarakat bisa mendapatkan kesejahteraan seperti yang dicita-citakan oleh metode *economic analysis of law* itu sendiri, yaitu *social welfare maximization*. Oleh karena itu, di dalam kajian ini ingin ditelusuri lebih jauh lagi mengenai bagaimana pengaruh metode *economic analysis of law* terhadap perkembangan kebijakan untuk pencegahan kejahatan, termasuk pula tindak pidana perpajakan.

Dalam perkembangannya, konsep *Plea Bargaining* juga dipraktikkan dinegara-negara *civil law*, seperti Jerman, Perancis, Rusia, Georgia, Belanda dan negara lainnya.¹⁶³

Alasan pokok bagi Jaksa Penuntut Umum untuk melakukan *plea bargaining* disebabkan dua hal yaitu pertama karena beban perkara yang sangat besar, sehingga menyulitkan kedudukan Jaksa Penuntut Umum untuk bekerja secara efektif mengingat faktor waktu. Kedua karena Jaksa Penuntut Umum berpendapat bahwa kemungkinan akan berhasilnya penuntutan sangat kecil

¹⁶³ Aby Maulana, Juni 2015, *Konsep Pengakuan Bersalah Terdakwa pada "Jalur Khusus" Menurut RUU KUHP dan Perbandingannya dengan Praktek Plea Bargaining Di Beberapa Negara*, Jurnal Cita Hukum Vol. 3, hlm.43

karena kurangnya bahan pembuktian atau si terdakwa merupakan orang yang dianggap “*respectable*” dikalangan juri.¹⁶⁴

Plea Bargaining dimaknai sebagai proses dimana Jaksa Penuntut Umum dan terdakwa dalam suatu perkara pidana melakukan negosiasi yang menguntungkan kedua belah pihak untuk kemudian dimintakan persetujuan pengadilan. Biasanya didalamnya termasuk pengakuan bersalah dari terdakwa untuk mendapatkan keringanan tuntutan atau untuk mendapatkan beberapa keuntungan lain yang memungkinkan untuk memperoleh keringanan hukuman.¹⁶⁵ *Plea Bargaining* mengandung perjanjian antara Jaksa Penuntut Umum dan terdakwa atau Penasihat Hukumnya yang berujung pada pengakuan bersalah oleh terdakwa. Jaksa Penuntut Umum setuju untuk memberikan tuntutan yang lebih ringan (untuk mendapatkan hukuman yang lebih ringan) dibanding dengan menempuh mekanisme persidangan yang mungkin akan merugikan terdakwa karena kemungkinan mendapatkan hukuman lebih berat. ¹⁶⁶ *Plea Bargaining* dapat dimaknai juga sebagai suatu proses negosiasi dimana Jaksa

¹⁶⁴ Romli Atmasasmita, 1996, *Sistem Peradilan Pidana, Perspektif Eksistensialisme dan Abolisionisme*, Bandung, Binacipta, hlm. 112. “Terdakwa yang dianggap *respectable* akan menimbulkan kondisi riskan bagi Penuntut Umum apabila harus berhadapan terdakwa di muka juri, karena besar kemungkinan juri akan mengatakan bahwa terdakwa tidak bersalah karena subjektivitas juri mengenai sosok terdakwa”.

¹⁶⁵ Hazel B. Karper, 1979, *Introduction to the Criminal Justice System*, Second Edition, West Publishing Company, hlm. 185.

¹⁶⁶ F. Zimring dan R. Frase, 1980, *The Criminal Justice System*, Little Brown Company, hlm. 498.

Penuntut Umum menawarkan kepada terdakwa beberapa kelonggaran untuk mendapatkan pengakuan bersalah.¹⁶⁷

Indonesia sebagai negara yang menganut sistem hukum *civil law*, pada dasarnya sistem *plea bargaining* tidak dikenal dalam sistem acara hukum pidana. Namun seiring berjalannya waktu mengikuti perkembangan hukum di masyarakat dan dikaitkan dengan agenda pembangunan hukum nasional, khususnya dalam perumusan Rancangan Undang-Undang Hukum Acara Pidana (RUU HAP), maka untuk menjawab permasalahan dibidang hukum yang sudah tidak relevan lagi dimasyarakat maka diperlukan adanya suatu perubahan atau pembaharuan hukum, khususnya hukum acara pidana, dimana hal tersebut juga sejalan dengan visi dan misi Pemerintahan yang terangkum didalam Nawacita yaitu memperkuat kehadiran negara dalam melakukan reformasi sistem dan penegakan hukum yang bebas korupsi, bermartabat dan terpercaya yang kemudian diperkuat dalam arah kebijakan dan strategi pembangunan hukum Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM) 2015-2019. Bahwa dari arah kebijakan dan strategi yang sangat erat terkait dengan pembangunan hukum acara pidana yaitu : “meningkatkan keterpaduan dalam sistem peradilan pidana, yang dilakukan melalui keterpaduan substansi hukum acara pidana baik UU HAP maupun peraturan perundang-

¹⁶⁷ Harvard Law Review, 1970, *The Unconstitutionality of Plea Bargaining*, Vol. 83, hlm. 1389.

undangan lainnya, sinkronisasi kelembagaan antar lembaga yang terlibat dalam sistem peradilan pidana untuk mengurangi tumpang tindih hingga konflik dalam pelaksanaan kewenangan antar penegak hukum melalui penyempurnaan mekanisme koordinasi dan forum komunikasi, pendidikan bagi aparat penegak hukum dalam pemberlakuan dan penerapan hukum, pembangunan sarana dan prasarana yang berbasis teknologi termasuk sistem informasi manajemen penanganan perkara pidana yang terintegrasi, transparan, dan akuntabel sehingga mendorong adanya efisiensi dan transparansi dengan didukung oleh sistem pengawasan internal dan eksternal sehingga dapat mencegah terjadinya penyalahgunaan kewenangan oleh aparat penegak hukum, serta penguatan kapasitas Lembaga Pemasyarakatan dan Rumah Penyimpanan Barang Sitaan”.¹⁶⁸

Arah kebijakan dan strategi sebagaimana yang telah dirumuskan didalam RPJM tersebut secara jelas menunjukkan perlu adanya keterpaduan dalam pelaksanaan sistem peradilan pidana yang menuntut pula keterpaduan atas substansi hukum acara pidana yang ada di Indonesia. Indonesia sebagai negara hukum dan sebagai negara berkembang juga sudah meratifikasi beberapa konvensi-konvensi internasional. Peratifikasian konvensi internasional tersebut berimplikasi terhadap ketentuan UU HAP

¹⁶⁸ Buku I RPJM 2015-2019, poin 6.4, hlm. 6-51.

yang harus selaras dengan situasi dan kondisi Indonesia pada saat ini dan dengan tidak mengabaikan ketentuan-ketentuan universal. Dengan demikian, diperlukan sebuah ketentuan baru sebagai pengganti UU HAP yang dapat diterapkan dalam penerapan hukum di Indonesia pada masa mendatang. Pembahasan UU HAP ini semata-mata ditujukan untuk memberikan keadilan sebagai nilai dasar hukum, kepastian hukum sebagai nilai instrumental dan kemanfaatan sebagai nilai praktis.

Didalam penjelasan Rancangan UU HAP dikemukakan sejumlah indikator yang menunjukkan UU HAP sudah ketinggalan zaman. Pertama, UU HAP masih belum mampu memenuhi kebutuhan hukum dalam masyarakat, terutama dalam praktik penanganan perkara tindak pidana yang menjadi tugas para penegak hukum untuk menyelesaikan perkaranya secara baik dan adil. Kedua, perkembangan hukum dan perubahan peta politik yang dibarengi dengan perkembangan ekonomi, transportasi, dan teknologi yang global berpengaruh pula terhadap makna dan keberadaan substansi UU HAP.

Upaya dalam melakukan perubahan UU HAP ini dimaksudkan untuk menghadirkan sistem peradilan pidana yang lebih maju dan lebih responsif atas rasa keadilan yang berkembang di masyarakat. Dengan harapan, bahwa sistem peradilan pidana (*criminal justice system*), dapat berjalan sebagai suatu proses bekerjanya beberapa

lembaga penegak hukum, yang meliputi aktivitas yang bertahap dimulai dari penyidikan, penuntutan, pemeriksaan di sidang pengadilan, dan pelaksanaan putusan hakim yang dilakukan oleh Jaksa selaku eksekutor yang bermuara di Lembaga Pemasyarakatan, pada dasarnya, menuju pada suatu tujuan bersama yang dikehendaki, tanpa terkecuali tujuan kesejahteraan masyarakat karena dapat ditanggulangnya kejahatan. Keseluruhan proses itu bekerja didalam suatu sistem, sehingga masing-masing lembaga itu merupakan subsistem yang saling berhubungan dan saling mempengaruhi diantara satu dengan yang lain.

Perubahan dalam RUU HAP mencakup beberapa ruang lingkup, adalah sebagai berikut :

- 1) Asas Legalitas;
- 2) Hubungan penyidik dan penuntut umum lebih diakrabkan;
- 3) Penahanan;
- 4) Penyadapan;
- 5) Prosedur persidangan yang mengarah ke adversarial;
- 6) Alat-alat bukti;
- 7) Upaya hukum;
- 8) Perkenalan *plea bargaining*;
- 9) Saksi mahkota (*kroon getuigen*).¹⁶⁹

¹⁶⁹ Lukman Hakim, Eka Dewi Sartika Saimima, Aggreany Haryani Putri, 2020, *Penerapan Konsep Plea Bargaining, Dalam Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (RKUHAP) dan Manfaatnya bagi Sistem Peradilan Pidana di Indonesia*, CV. Budi Utama, Yogyakarta, hlm.16.

RUU HAP ini memperkenalkan hal-hal baru, yakni hakim pemeriksa pendahuluan, konsep *plea bargaining* dengan pemeriksaan jalur khusus, serta konsep pemeriksaan saksi mahkota, dan juga mengenai penyadapan.

Beberapa pembaruan yang ada dalam RUU HAP, merupakan hasil perwujudan dari beberapa masukan yang menyebabkan perubahan prinsipil. Pembaruan tersebut juga dipengaruhi masukan yang dikemukakan oleh Robert R. Strang dalam menelaah RUU HAP, dengan menyatakan 8 (delapan) perubahan mendasar antara lain:

- 1) Memperlakukan adanya *suspect right to remain silent and presumption of innocence*. Aturan ini memberikan hak kepada tersangka, untuk bisa tidak menjawab pertanyaan penyidik.
- 2) Adanya *protect citizens liberty and privacy interest in the area pretrial detention*. Berkaitan dengan penahanan, dalam waktu 5 x 24 jam tersangka harus dihadapkan pada hakim komisaris, diselaraskan dengan ketentuan *International Covenant Civil and Political Rights* (ICCPR).
- 3) Adanya *Remove the preliminary investigation stage and ensure better police/ prosecutors cooperating*. Persoalan hubungan penyidikan dan penuntutan, sejak awal terjalin, dimana Jaksa memberikan petunjuk sehingga memenuhi persyaratan formil dan substansi berita acara yang ada.

- 4) Adanya *Develop a pretrial stage and clarify the role of commissioner judge to preside over it*. Perubahan yang penting pada tahap pra persidangan dan pembentukan lembaga baru yakni hakim komisaris, memiliki tanggungjawab pemberian otorisasi atas surat perintah penggeledahan. Hakim komisaris melakukan hearing secara khusus pada penuntut umum. Hakim komisaris dapat meniadakan dan memerintahkan untuk membebaskan penangkapan kepada tersangka secara sewenang-wenang, sehingga hakim komisaris dapat melindungi kebebasan individu pada tahap praperadilan.
- 5) Adanya *simply indictmen* (penyederhanaan dakwaan) surat dakwaan yang ringkas, terfokus, surat dakwaan yang diteliti oleh Jaksa terutama persoalan apakah terdakwa akan bertanggungjawab sesuai dakwaannya.
- 6) Adanya *promote adversarial trial procedures*. Memperkenalkan adversarial khususnya pada tahap persidangan. Adanya kesempatan untuk memberikan pertanyaan dari pihak Jaksa dan Penasihat Hukum, dan kesempatan untuk menghadirkan saksi, untuk memperkuat dan memperjelas dakwaan.
- 7) Adanya *Case dismissal, guilty pleas, and cooperating defendants*. Adanya kemungkinan penghentian kasus-kasus

yang tidak berdasarkan kepentingan umum, biasanya semua kasus pidana, bahkan tuntutan pidana yang kecil diserahkan pada pengadilan. Terutama adanya perdamaian antara pelaku dan korban, perhatian pada adanya pengurangan hukuman, pengakuan bersalah dari terdakwa. Tetapi dalam hal tertentu hakim dapat membatalkan atau menarik putusannya. Terdakwa tidak secara otomatis menjadi saksi mahkota, kesemuanya dibawah kontrol Jaksa.

- 8) Adanya *Right of victims*. Dengan memperkuat hak korban dengan adanya tuntutan perdata yang paralel dengan adanya pidana, untuk menerima ganti rugi. Karenanya RKUHAP, menentukan keputusan pidana secara final atas tuntutan perdata yang memiliki paralitas dengan perkara pidana.¹⁷⁰

Pendapat yang dikemukakan diatas, dapat dikatakan juga menyebabkan beberapa konsep-konsep dan ide-ide yang semula hanya diberlakukan di negara-negara bersistem hukum *common law*, misalnya *plea bargaining*, *preliminary hearing* atau *commissioner judge*, *adversarial system*, diperbolehkannya kewenangan penyadapan dan sebagainya, mulai meresapi substansi RUU HAP, dan tentunya mempengaruhi sistem peradilan pidana Indonesia.

¹⁷⁰ Robert R. Strang dalam Indrianto Seno Adji, 2011, *KUHAP Dalam Prospektif*, Jakarta, Diadit Media, hlm. 18-22.

Ahli perbandingan hukum, Esin Orucu berpendapat bahwa tidak ada lagi negara yang murni menganut *civil law* atau *common law*.¹⁷¹ Ahli perbandingan hukum menggunakan istilah mixed legal system karena telah terjadi saling menggunakan konsep-konsep dari keluarga hukum oleh negara-negara yang secara tradisi telah menganut satu keluarga hukum tertentu.

Berdasarkan penjelasan dari Febby Mutiara Nelson,¹⁷² disampaikan bahwa dalam sistem peradilan pidana juga dikenal adanya perbedaan sistem *adversarial* dan *nonadversarial*. Sistem *inquisitorial* biasanya digandengkan dengan *nonadversarial*, sementara sistem *accusatorial* digandengkan dengan *adversarial*, sehingga biasanya beberapa negara dikategorikan menggunakan sistem *inquisitorial-nonadversarial* yang dihadapkan dengan sistem *accusatorial-adversarial*. Sistem *inquisitorial-nonadversarial* biasanya ditandai dengan ciri-ciri hakim yang aktif mencari kebenaran, tersangka/terdakwa adalah objek, persidangan dilihat sebagai suatu proses dimana hakim aktif menguak kebenaran dari terdakwa, kedudukan terdakwa dan penuntut umum dianggap tidak dianggap sejajar. Sementara pada sistem *accusatorial-adversarial* pihak terdakwa dan pihak penuntut umum dianggap sejajar, keduanya beradu argumentasi dan bukti-bukti, seperti dua pihak

¹⁷¹ Esin Orucu, May 2008, *What is a Mixed Legal System: Exclusion or Expansion*, Electronic Journal of Comparative Law, Vol. 12, No.1, hlm.2.

¹⁷² Febby Mutiara Nelson, 2020, *Plea Bargaining & Deferred Prosecution Agreement Dalam Tindak Pidana Korupsi*, Jakarta: Sinar Grafika, hlm. 183-184

yang bertarung secara seimbang, peranan hakim tidak terlalu aktif dalam mencari kebenaran, hakim lebih banyak menjadi wasit dan menengahi kedua pihak mencari kebenaran.

Kemudian berdasarkan literatur dikatakan bahwa sistem inquisitorial-nonadversarial dianut dinegara-negara dari keluarga hukum *civil law* atau Eropa Kontinental, termasuk Indonesia. Dalam sistem ini dipegang doktrin klasik seperti asas legalitas (*the legality principle*) dan mencari kebenaran materii (*the principle of material truth*). Dengan sistem ini juga tidak dikenal adanya juri, atau *lay-judges*, serta *plea bargaining*, serta *preliminary investigation*. Sementara dinegara dengan sistem *accusatorial adversarial* yang dianut oleh negara-negara dari keluarga hukum Anglo-Amerika (seperti Amerika Serikat, Inggris, Australia), konsep-konsep itu dikenal dan dipraktikkan.

Namun dalam perkembangannya pemilihan dan pembedaan secara tajam antara *inquisitorial-nonadversarial* dan *accusatorial-adversarial* makin lama makin kabur dan tidak dapat dipertahankan lagi mengingat adanya fenomena konvergensi sistem hukum,¹⁷³ artinya antara sistem hukum dari negara-negara *common law* dan *civil law* tidak hanya ada divergensi, melainkan telah terjadi konvergensi, telah terjadi perpaduan, saling meminjam, saling menggunakan konsep dari sistem hukum yang lain.

¹⁷³ Luhut M.P. Pagaribuan, 2016, *Hukum Pidana Khusus-Tindak Pidana Ekonomi, Pencucian Uang, Korupsi, dan Kerjasama Internasional serta Pengembalian Aset*, Jakarta, Pustaka Kemang, hlm 179-180.

2. Tindak Pidana Perpajakan

Bahwa yang dimaksud dengan “tindak pidana perpajakan” adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan-keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan. Jika tindak pidana pajak ini merupakan suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian pendapatan keuangan negara dimana pelakunya diancam dengan hukuman pidana.¹⁷⁴

Pada prinsipnya tugas dari hukum pajak adalah menelaah keadaan-keadaan dalam masyarakat untuk kemudian dibuat atau disusun peraturan-peraturan hukum pajak, sedangkan yang menjadi sasarannya adalah *Tatbestand* yaitu segala perbuatan keadaan atau peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak.¹⁷⁵

Dalam hukum pajak, disamping sanksi administratif terdapat juga sanksi pidana. Sanksi administrasi dijatuhkan untuk pelanggaran-pelanggaran yang sifatnya ringan. Hukum pidana merupakan ancaman bagi wajib pajak yang bertindak tidak jujur.

¹⁷⁴ Rahayu Hartini, *Tindak Pidana dan Perdata Dalam Perpajakan*, Sumber : <http://gagasanhukum.wordpress.com/2012/11/26/tindak-pidana-dan-perdata-dalam-perpajakan-bagian-i/>, diakses tanggal 17 Mei 2022.

¹⁷⁵ Suparno, 2012, *Hukum Pajak Suatu Sketsa Asas*, Semarang: Pustaka Magister, hlm. 52.

Adanya tindak pidana perpajakan ini dapat dilihat dalam ketentuan UU KUP.

Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan dikenakan sanksi administrasi, sedangkan yang menyangkut tindak pidana dibidang perpajakan, dikenakan sanksi pidana. Kemudian untuk mengetahui telah terjadinya suatu tindak pidana dibidang perpajakan maka perlu dilakukan pemeriksaan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Barda Nawawi Arief menyatakan sehubungan dengan masalah penetapan sanksi pidana sebagai sarana untuk mencapai tujuan, maka sudah barang tentu harus dirumuskan terlebih dahulu tujuan pemidanaan yang diharapkan dapat menunjang tercapainya tujuan umum tersebut. Barulah kemudian bertolak atau berorientasi pada tujuan itu dapat ditetapkan cara, sarana, atau tindakan apa yang dapat digunakan.¹⁷⁶

Jika mengacu kepada pendapat John Austin, bahwa hukum adalah perintah dari penguasa, dalam arti perintah mereka yang

¹⁷⁶ Barda Nawawi Arief, 1998, *Beberapa Aspek Kebijakan Penegakan Hukum dan Pengembangan Hukum Pidana*, Bandung: Citra Aditya Bakti, hlm. 72.

memiliki kekuasaan tertinggi atau yang memegang kedaulatan.¹⁷⁷ Namun Sudarto memberikan batasan dalam pembentukan sanksi pidana bahwa dalam menggunakan hukum pidana harus memperhatikan tujuan pembangunan nasional, yang mewujudkan masyarakat adil makmur yang merata materiil dan spiritual berdasarkan Pancasila.¹⁷⁸

Selain daripada itu, menurut Teguh Prasetyo sebagaimana mengutip dari Sudarto, bahwa batasan lainnya adalah:¹⁷⁹

- 1) Perbuatan yang diusahakan untuk dicegah atau ditanggulangi dengan hukum pidana harus merupakan perbuatan yang tidak dikehendaki, yaitu perbuatan yang mendatangkan kerugian materiil dan/ atau spiritual atas warga masyarakat.
- 2) Penggunaan hukum pidana harus pula memperhitungkan prinsip biaya dan hasil (*cost and benefit principal*).
- 3) Penggunaan hukum pidana harus pula memperhatikan kapasitas dan kemampuan daya kerja dari badan-badan penegak hukum, yaitu jangan sampai ada kelampauan beban tugas (*overbelasting*).

Ada beberapa istilah yang dikenal dalam tindak pidana perpajakan, sebagai berikut :

¹⁷⁷ Lili Rasyidi, Ira Rasyidi, 2001, *Pengantar Filsafat dan Teori Hukum*, Bandung: Citra Aditya Bakti, hlm. 58.

¹⁷⁸ Sudarto, 1983, *Hukum dan Hukum Pidana*, Bandung: Alumni, hlm. 35.

¹⁷⁹ Teguh Prasetyo, 2013, *Kriminalisasi Dalam Hukum Pidana*, Bandung: Nusa Media, hlm. 39.

- 1) *Tax Offenses* adalah upaya-upaya perlawanan dari wajib pajak baik secara pasif maupun aktif tidak melaporkan dan tidak membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan Undang-Undang, baik dilakukan sendiri oleh wajib pajak maupun bekerjasama dengan orang lain, termasuk kolusi dengan oknum aparat pajak.
- 2) *Tax Fraud* adalah pengelakan pajak secara sengaja melalui pelaporan SPT yang isinya tidak benar, memberikan dokumen-dokumen yang palsu, dan pada umumnya diancam dengan hukum pidana.
- 3) *Tax Evasion*, dimana istilah ini digunakan untuk pengelakan pajak atau penghindaran pajak dengan cara yang bertentangan dengan Undang-Undang Perpajakan sehingga diancam dengan sanksi baik secara administratif, maupun hukuman pidana.
- 4) *Tax Avoidance*, merupakan penghindaran pajak melalui pemanfaatan celah ketidak lengkapan peraturan perundang-undangan pajak (*loopholes*) sehingga dianggap tidak bertentangan dengan hukum yang berlaku.

Tindak pidana perpajakan dapat terjadi karena wajib pajak tidak melakukan perbuatan hukum maupun melakukan perbuatan yang menimbulkan kerugian pendapatan negara. Menurut Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, bahwa terjadi

tindak pidana perpajakan walaupun wajib pajak tidak melakukan perbuatan hukum tetapi telah menimbulkan kerugian pendapatan negara, karena sebagai berikut;

- 1) Tidak mendaftarkan diri atau melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak;
- 2) Tidak Menyampaikan Surat Pemberitahuan;
- 3) Menolak untuk Diperiksa;
- 4) Tidak Menyelenggarakan Pembukuan atau Pencatatan di Indonesia, Tidak Memperlihatkan atau Tidak Meminjamkan Buku, Catatan, atau Dokumen Lain;
- 5) Tidak Menyimpan Buku, Catatan, atau Dokumen yang Menjadi Dasar Pembukuan atau Pencatatan;
- 6) Tidak Menyetor Pajak Yang Telah Dipotong atau Dipungut;
- 7) Tidak Memberi Keterangan atau Bukti;
- 8) Tidak Memenuhi Kewajiban Memberikan Data atau Informasi;
- 9) Tidak Memberikan Data dan Informasi Perpajakan;
- 10) tidak Terpenuhi Kewajiban Pejabat dan Pihak Lain;
- 11) Tidak Memberikan Data dan Informasi Perpajakan¹⁸⁰.

Tindak pidana perpajakan dapat pula terjadi karena wajib pajak melakukan perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum pajak. Ketidaksesuaian tersebut didasarkan pada unsur kealpaan dan unsur sengaja yang dilakukan oleh wajib pajak. Perbuatan

¹⁸⁰ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, 2012; *Kejahatan Di Bidang Perpajakan, Cetakan kedua*, PT Rajagrafindo Persada, Jakarta, hlm 38

yang tidak bersesuaian dengan hukum pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dikategorikan sebagai tindak pidana perpajakan menurut Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdkawati Djafar, adalah sebagai berikut;

- 1) Menyalahgunakan Nomor Pokok Wajib Pajak;
- 2) Menggunakan tanpa Hak Nomor Pokok Wajib Pajak;
- 3) Menyalahgunakan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- 4) Menggunakan tanpa Hak Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- 5) Pemalsuan Surat Pemberitahuan;
- 6) Pemalsuan Pembukuan, Pencatatan, atau Dokumen Lain;
- 7) Menerbitkan dan/atau Menggunakan Faktur Pajak, Bukti Pemungutan Pajak, Bukti Pemotongan Pajak dan/atau Bukti Setoran Pajak;
- 8) Menerbitkan Faktur Pajak tetapi Belum Dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- 9) Menghalangi atau Mempersulit Penyidikan;
- 10) Menyalahgunakan Data dan Informasi Perpajakan¹⁸¹.

Tindak pidana perpajakan tersebut pada dasarnya termuat dalam UU KUP sebagai ketentuan formal hukum pajak. Namun dengan perkembangannya ternyata mengalami perubahan sebagaimana yang tercantum dalam UU HPP. Perubahan itu pada

¹⁸¹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm 41

hakikatnya untuk memberi kepastian hukum dalam penyelesaian tindak pidana perpajakan.

3. Hukum Acara Tindak Pidana Perpajakan

Ketika terjadi tindak pidana perpajakan, maka hukum acara yang digunakan untuk mengungkapkannya adalah hukum acara tindak pidana perpajakan. Keberadaan hukum acara tindak pidana perpajakan, pada hakikatnya diatur dalam UU KUP sebagaimana diubah terakhir dengan UU HPP. Dalam arti, bahwa hukum acara pidana yang diatur dalam KUHP tidak boleh diterapkan ke dalam tindak pidana perpajakan. Hal ini bertujuan untuk mewujudkan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan.

Untuk menentukan keberadaan suatu tindak pidana perpajakan, terlebih dahulu dilakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan. Hal ini yang membedakan dengan tindak pidana lainnya karena tidak memerlukan pemeriksaan bukti permulaan sebagaimana yang ditentukan dalam UU HAP. Misalnya, tindak pidana pembunuhan berencana sebagaimana diatur dalam KUHP dan tindak pidana korupsi sebagaimana diatur dalam UU PTPK secara langsung dilakukan penyidikan tanpa diawali dengan pemeriksaan bukti permulaan.

a. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Sebenarnya, menurut Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar¹⁸² pemeriksaan bukti permulaan bertujuan untuk mengukukan secara tegas bahwa ada bukti permulaan yang menjadi petunjuk sehingga dilakukan penyidikan terhadap suatu tindak pidana perpajakan. Maksudnya adalah untuk menghindari atau mencegah agar tidak terjadi pelanggaran hak asasi wajib pajak karena dilakukan penyidikan secara sewenang-wenang oleh penyidik tanpa didukung dengan bukti permulaan.

Dasar hukum terhadap pemeriksaan bukti permulaan terdapat pada Pasal 43A UU KUP, sebagai berikut;

- (1) Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana pajak;
- (2) Dalam hal terdapat indikasi tindak pidana pajak yang menyangkut petugas Direktorat Jenderal Pajak, Menteri Keuangan dapat menugasi unit pemeriksa internal di lingkungan Kementerian Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan;

¹⁸² Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm 139-140

(3) Apabila dari bukti permulaan ditemukan unsur tindak pidana korupsi, pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang tersangkut wajib diproses menurut ketentuan hukum tindak pidana korupsi;

(4) Tata cara pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 43A ayat (4) UU KUP memberikan wewenang kepada Menteri Keuangan untuk mengatur tata cara pemeriksaan bukti permulaan bila ada dugaan terjadi tindak pidana pajak. Bentuk hukum yang digunakan adalah Peraturan Menteri Keuangan untuk mengatur tata cara pemeriksaan bukti permulaan bila ada dugaan terjadi tindak pidana pajak. Sebagai pelaksanaan Pasal 43A ayat (4) UU KUP, ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 202/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan

Pemeriksaan bukti permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan terjadi tindak pidana pajak. Pemeriksaan bukti permulaan pada hakikatnya sebagai instrumen hukum pajak yang bertujuan untuk mengungkapkan keberadaan bukti permulaan ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan.

Apabila dalam pemeriksaan bukti permulaan ditemukan bukti permulaan adanya dugaan terjadi tindak pidana perpajakan, berarti dapat ditindaklanjuti kearah penyidikan. Sebaliknya, bila tidak ditemukan bukti permulaan adanya dugaan terjadi tindak pidana perpajakan berarti pemeriksa bukti permulaan itu wajib meniadakan informasi, data, laporan, atau pengaduan tersebut. Hal ini disebabkan karena informasi, data, laporan, atau pengaduan itu tidak dapat dijadikan sebagai alat bukti untuk memberikan legalitas adanya dugaan terjadi tindak pidana perpajakan¹⁸³.

Bukti permulaan yang dilakukan pemeriksaan tertuju pada keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan. Bukti permulaan bersumber dari informasi, data, laporan, atau pengaduan yang berkaitan dengan tindak pidana perpajakan, baik yang ditemukan oleh pegawai pajak maupun yang disampaikan oleh wajib pajak atau pihak lainnya. Substansi bukti permulaan wajib terkait ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan yang menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Penemuan bukti permulaan oleh pegawai pajak menurut Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar

¹⁸³ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.142

didasarkan pada saat melakukan pemeriksaan pembukuan atau pencatatan yang diselenggarakan oleh wajib pajak sehingga ditemukan ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan. Ataupun, pada saat melakukan pemeriksaan atas permohonan wajib pajak untuk pengembalian kelebihan pembayaran pajak sehingga ditemukan data yang diduga terjadi tindak pidana perpajakan. Kedua bentuk penemuan bukti permulaan ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan terungkap pada saat pegawai pajak melakukan pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan wajib pajak agar memenuhi kewajiban perpajakannya¹⁸⁴.

Selain itu, dapat pula terjadi karena ada pengaduan dari pihak yang mengalami kerugian karena kerahasiaan perpajakannya terlanggar. Dalam arti pegawai pajak, pejabat atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan atau yang ditunjuk oleh kepala daerah tidak mematuhi kewajiban untuk merahasiakan kerahasiaan wajib pajak yang berada dalam penguasaannya. Ketika terjadi pelanggaran kerahasiaan wajib pajak berarti terbuka peluang lahirnya tindak pidana pajak yang bersifat aduan berdasarkan UU KUP¹⁸⁵.

¹⁸⁴ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm. 143

¹⁸⁵ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm. 143

Pemeriksa bukti permulaan menurut Pasal 1 angka 8 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2007 adalah sebagai berikut;

- a) Pegawai negeri sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan bukti permulaan; atau
- b) Pegawai negeri sipil pada unit pemeriksa internal Kementerian Keuangan yang diberi tugas oleh Menteri Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan bila terdapat indikasi tindak pidana pajak yang dilakukan oleh petugas Direktorat Jenderal Pajak.

Di samping sebagai pegawai negeri sipil dalam lingkungan Kementerian Keuangan, pemeriksa bukti permulaan harus pula memenuhi persyaratan yang ditentukan. Adapun persyaratan bagi pemeriksa bukti permulaan sebagaimana ditentukan pada Pasal 6 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2007 adalah sebagai berikut;

- a) telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai pemeriksa bukti permulaan, dan menggunakan keterampilannya secara cermat dan seksama;

- b) jujur dan bersih dari tindakan-tindakan tercela serta senantiasa mengutamakan kepentingan negara; dan
- c) taat terhadap berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan, termasuk taat terhadap batasan waktu yang ditetapkan.

Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar¹⁸⁶ berpendapat bahwa pemeriksa bukti permulaan tidak selalu berasal dari kementerian keuangan, khusus dari direktorat jenderal pajak. Jika pemeriksa bukti permulaan yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak memerlukan bantuan untuk memecahkan problem/masalah yang dihadapi dapat dibantu oleh tenaga ahli yang berasal dari instansi lain. Misalnya, tenaga ahli dari perguruan tinggi yang membidangi problem/masalah yang memerlukan pemecahan secara analisis, seperti tenaga ahli di bidang hukum pajak atau tenaga ahli di bidang akuntansi. Penggunaan tenaga ahli, wajib didasarkan atas permintaan direktur jenderal pajak kepada instansi tempat tenaga ahli itu bekerja. Hal ini dimaksudkan agar tenaga ahli yang digunakan dapat secara maksimal mencurahkan ilmunya kepada problem/masalah sehingga memperoleh penyelesaian secara tuntas dan berlandaskan pada hukum pajak.

¹⁸⁶ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.145

Pemeriksaan bukti permulaan harus dilaksanakan sesuai standar pemeriksaan bukti permulaan yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan, dan standar pelaporan pemeriksaan bukti permulaan. Ketiga standar tersebut tidak dapat diabaikan dalam pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan karena berakibat pemeriksaan itu dinyatakan batal demi hukum atau dapat dibatalkan. Dalam arti pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan tidak memiliki kekuatan hukum pasti, berarti berada pada ketidakpastian yang ditimbulkannya. Dengan demikian, pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan tidak dapat ditindaklanjuti sebagai dasar keberadaan tindak pidana perpajakan¹⁸⁷.

Standar umum pemeriksaan bukti permulaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan pemeriksa bukti permulaan dan mutu pekerjaan. Standar ini tertuju pada kesiapan dan pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan yang berada pada tugas, wewenang, dan tanggung jawab pemeriksa bukti permulaan. Sekalipun telah terlaksana tugas, wewenang, dan tanggung jawab, tetapi pemeriksa bukti permulaan tidak boleh mengabaikan standar pelaksanaan dan standar pelaporan pemeriksaan bukti permulaan¹⁸⁸.

¹⁸⁷ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm. 146

¹⁸⁸ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.146-147

Standar pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan yang tidak boleh dikesampingkan dalam pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan oleh pemeriksa bukti permulaan. Standar pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan sebagaimana dimaksud pada Pasal 7 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2007 adalah sebagai berikut;

- a) pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan bukti permulaan, dan mendapat pengawasan yang seksama;
- b) luas pemeriksaan bukti permulaan ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui penyesuaian data, pengamatan, permintaan keterangan, konfirmasi, dan pengujian lainnya berkenaan dengan pemeriksaan bukti permulaan;
- c) temuan pemeriksaan bukti permulaan harus didasarkan pada bukti yang sah dan cukup serta sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
- d) tim pemeriksa bukti permulaan terdiri dari beberapa pemeriksa bukti permulaan yang salah satunya adalah penyidik, kecuali dalam hal di suatu kantor wilayah direktorat jenderal pajak tidak ada penyidik;

- e) pemeriksaan bukti permulaan dapat dilaksanakan di kantor direktorat jenderal pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas wajib pajak, tempat tinggal wajib pajak, atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh pemeriksa bukti permulaan;
- f) pemeriksaan bukti permulaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja;
- g) pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan didokumentasikan dalam kertas kerja pemeriksaan bukti permulaan;
- h) pemeriksaan bukti permulaan harus diberitahukan kepada wajib pajak dalam hal pemeriksaan bukti permulaan dilakukan terhadap wajib pajak badan; dan
- i) wajib pajak badan sebagaimana dimaksud pada huruf h diberi hak untuk hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan bukti permulaan dalam batas waktu yang ditentukan dalam hal hasil pemeriksaan bukti permulaan ditindaklanjuti dengan penerbitan surat ketetapan pajak.

Standar pelaporan hasil pemeriksaan bukti permulaan merupakan patokan yang tidak boleh dikesampingkan dalam penyusunan laporan pemeriksaan bukti permulaan oleh pemeriksa bukti permulaan. Standar pelaporan hasil pemeriksaan bukti permulaan sebagaimana dimaksud pada

Pasal 9 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2007 adalah sebagai berikut;

a) laporan pemeriksaan bukti permulaan disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup sesuai dengan tujuan pemeriksaan bukti permulaan, memuat simpulan pemeriksaan bukti permulaan yang didukung temuan yang kuat mengenai ada atau tidaknya bukti permulaan, dan memuat pengungkapan informasi lain yang terkait;

b) laporan pemeriksaan bukti permulaan antara lain berisi;

- 1) penugasan pemeriksaan bukti permulaan;
- 2) identitas wajib pajak;
- 3) tempat dan waktu kejadian;
- 4) pembukuan atau pencatatan wajib pajak;
- 5) pemenuhan kewajiban perpajakan;
- 6) data/informasi yang tersedia;
- 7) daftar buku dan dokumen yang dipinjam;
- 8) materi yang diperiksa; dan
- 9) ikhtisar hasil pemeriksaan bukti permulaan yang meliputi;
 - i) penghitungan besarnya kerugian pada pendapatan negara atau penghitungan pajak yang terutang;
 - ii) modus operandi;
 - iii) pasal-pasal yang dilanggar;

- iv) identitas calon tersangka atau para calon tersangka serta pengulangan tindak pidana di bidang perpajakan;
- v) identitas calon pelaku pembantu;
- vi) identitas para calon saksi;
- vii) daftar bahan bukti yang diperoleh;
- viii) simpulan; dan
- ix) usul tindak lanjut.

Pada hakikatnya, standar pemeriksaan bukti permulaan yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan, dan standar pelaporan pemeriksaan bukti permulaan bertujuan untuk mengungkapkan secara pasti tentang keberadaan dugaan tindak pidana pajak. Standar pemeriksaan ini merupakan dokumen yang digunakan oleh pemeriksa bukti permulaan untuk menganalisis dugaan tindak pidana perpajakan. Berdasarkan analisis pemeriksa bukti permulaan dapat disimpulkan bahwa terdapat atau tidak ada tindak pidana perpajakan¹⁸⁹.

Untuk memperlancar pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan agar dapat membuktikan ada dugaan terjadinya tindak pidana perpajakan, pemeriksa bukti permulaan memiliki kewajiban dan wewenang. Kedua materi hukum ini (kewajiban

¹⁸⁹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.149-150

dan wewenang) agar dilaksanakan berdasarkan ketentuan yang berlaku sehingga terhindar dari keberatan yang dapat diajukan oleh wajib pajak yang diperiksa. Hal ini dimaksudkan agar pemeriksa bukti permulaan dalam melaksanakan pemeriksaan bukti permulaan tidak mengalami hambatan untuk mengungkapkan ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan¹⁹⁰.

Dalam melaksanakan pemeriksaan bukti permulaan, pemeriksa bukti permulaan sebagaimana diatur pada Pasal 10 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2007 berkewajiban sebagai berikut:

- a) menyampaikan pemberitahuan secara tertulis tentang akan dilakukan pemeriksaan bukti permulaan kepada wajib pajak;
- b) memperlihatkan tanda pengenal pemeriksa pajak dan surat perintah pemeriksaan bukti permulaan kepada wajib pajak pada waktu melakukan pemeriksaan bukti permulaan;
- c) menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan bukti permulaan kepada wajib pajak;
- d) memperlihatkan surat tugas kepada wajib pajak apabila terdapat perubahan susunan tim pemeriksa bukti permulaan;

¹⁹⁰ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.150

- e) melakukan pembinaan kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- f) memberitahukan temuan pemeriksaan bukti permulaan kepada wajib pajak dalam hal pemeriksaan bukti permulaan dilakukan terhadap wajib pajak badan dan ditindaklanjuti dengan penerbitan surat ketetapan pajak;
- g) melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan bukti permulaan dengan wajib pajak dalam hal pemeriksaan bukti permulaan dilakukan terhadap wajib pajak badan dan ditindaklanjuti dengan penerbitan surat ketetapan pajak;
- h) mengembalikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lama tujuh hari sejak tanggal laporan pemeriksaan bukti permulaan dalam hal pemeriksaan bukti permulaan tidak ditindaklanjuti dengan penyidikan;
- i) merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak dalam rangka pemeriksaan bukti permulaan;
- j) mengamankan bahan bukti yang ditemukan dalam pemeriksaan bukti permulaan apabila pemeriksaan bukti permulaan ditindaklanjuti dengan penyidikan;

- k) membuat berita acara permintaan keterangan para calon tersangka, calon saksi, dan/atau pihak-pihak lain yang berkaitan; dan
- l) membuat laporan kejadian, dalam hal pemeriksaan bukti permulaan ditindaklanjuti dengan penyidikan.

Dalam melaksanakan pemeriksaan bukti permulaan, pemeriksa bukti permulaan sebagaimana diatur pada Pasal 10 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2007 berwenang untuk:

- a) meminjam dan memeriksa buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak;
- b) mengakses dan/atau menguduh data yang dikelola secara elektronik;
- c) memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang, dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan

- usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak;
- d) meminta kepada wajib pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan bukti permulaan yang antara lain berupa;
- i) menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya wajib pajak apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - ii) memberi kesempatan kepada pemeriksa bukti permulaan untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak; dan/atau
 - iii) menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya pemeriksaan bukti permulaan dalam hal jumlah buku, catatan, dan dokumen sangat banyak sehingga sulit untuk dibawa ke kantor Direktorat Jenderal Pajak.
- e) melakukan penyegelan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
- f) meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari wajib pajak;
- g) meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan hukum dengan wajib pajak yang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan;

h) melakukan pemanggilan dan meminta keterangan kepada para calon tersangka, calon saksi, dan/atau pihak-pihak lain yang berkaitan yang dituangkan dalam berita acara permintaan keterangan.

Wewenang pemeriksa bukti permulaan tersebut, digunakan dalam rangka memperlancar pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan sebagai bentuk penegakkan hukum pajak. Wajib pajak yang diperiksa dalam kaitan pemeriksaan bukti permulaan wajib memenuhi kewenangan pemeriksa bukti permulaan agar terhindar dari pengenaan sanksi administrasi dan/atau sanksi pidana. Sebenarnya keberhasilan pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan bergantung pada kerjasama pemeriksa dengan wajib pajak yang diperiksa. Kerjasama tidak boleh didasarkan pada perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum pajak karena dapat berakibat ketidak-absahan pemeriksaan itu sehingga boleh kategorikan batal demi hukum atau setidaknya dapat dibatalkan.

b. Penyidikan

Setelah dilakukan pemeriksaan bukti pemermulaan ternyata ditemukan alat bukti yang cukup terhadap tindak pidana perpajakan tersebut, ditingkat ke tahap penyidikan. Pasal 1 angka 28 UU KUP menegaskan "*penyidikan adalah*

serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya". Penyidikan pada hakikatnya tidak boleh terlepas upaya penyidik untuk mencari dan mengumpulkan bukti, berupa alat bukti maupun barang bukti yang terkait dengan tindak pidana pajak. Berdasarkan dari alat bukti maupun barang bukti tersebut menyebabkan terungkapnya tindak hukum perpajakan secara pasti. Hal ini merupakan perwujudan dari fungsi penyidikan dalam bentuk kepastian hukum bagi tindak pidana perpajakan yang bersangkutan.

Munculnya penyidikan disebabkan karena adanya temuan yang diperoleh oleh pemeriksa bukti permulaan bahwa wajib pajak terindikasi melakukan tindak pidana perpajakan. Penyidikan dilakukan oleh penyidik yang ditunjuk secara tegas berdasarkan hukum pajak. Penyidik tindak pidana perpajakan dilakukan oleh pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus untuk melakukan penyidikan. Penyidik tersebut memiliki pengetahuan secara mendalam tentang peraturan perundang-undangan perpajakan dan ketentuan-ketentuan yang berkaitan dengan penyidikan sebagaimana diatur dalam UU HAP¹⁹¹.

¹⁹¹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.164

Ketika penyidikan dimulai terhadap pelaku tindak pidana perpajakan bertujuan agar pengungkapan tindak pidana perpajakan. Penyidikan yang dilakukan oleh pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak memberitahukan kepada penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia. Pemberitahuan itu merupakan suatu kewajiban yang tidak boleh dikesampingkan karena dapat mengakibatkan batal demi hukum terhadap penyidikan yang dilaksanakan tersebut. Begitu pula, hasil penyidikannya disampaikan kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia. Apabila penyidikan tidak diberitahukan dan/atau disampaikan kepada penuntut umum tidak melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia, berarti penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dikategorikan tidak sah menurut hukum pajak karena tidak sesuai dengan Pasal 44 ayat (3) UU KUP¹⁹².

Kata “melalui” dalam Pasal 44 ayat (3) UU KUP, menurut Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar dapat menimbulkan berbagai penafsiran, bergantung pada kepentingan pada saat itu dan dapat menimbulkan perbedaan pendapat antara penyidik pejabat polisi negara Republik

¹⁹² Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.166-167

Indonesia dengan penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Kata “melalui” boleh bermakna sebagai tembusan sebagai bagian dari laporan kepada penuntut umum atau laporan hasil penyidikan kepada penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia kemudian dilanjutkan laporan penyidikan itu kepada penuntut umum. Untuk menghindari perbedaan pendapat tersebut, kiranya dapat ditetapkan suatu penafsiran yang bersifat autentik sehingga merupakan pegangan secara bersama dalam rangka menegakkan hukum pajak dan berfungsi untuk mengisi kekosongan hukum tersebut¹⁹³.

Lebih lanjut dikatakan oleh Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar bahwa kata “melalui” seyogianya ditafsirkan hanya sekadar tembusan kepada penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia bukan merupakan laporan yang memerlukan ditindaklanjuti. Dalam arti, polisi negara Republik Indonesia tidak berwenang mengubah hasil penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pegawai negeri sipil Oleh karena hasil penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dari pelaku tindak pidana perpajakan hanya dapat diubah oleh penuntut umum. Hal ini, didasarkan karena yang melakukan

¹⁹³ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.167

penuntutan terhadap pelaku tindak pidana pajak, yakni penuntut umum bukan merupakan penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia¹⁹⁴.

Penyidik dalam melakukan penyidikan tindak pidana perpajakan memiliki kewenangan secara tegas diatur dalam Pasal 44 ayat (2) UU KUP. Wewenang penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan direktorat jenderal pajak adalah sebagai berikut;

- a) menerima, mencari, mengumpulkan, dan meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan tindak pidana pajak agar keterangan atau laporan tersebut menjadi lebih lengkap dan jelas;
- b) meneliti, mencari, dan mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan tindak pidana pajak;
- c) meminta keterangan dan bahan bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan tindak pidana pajak;
- d) memeriksa buku, catatan, dan dokumen-dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana pajak;
- e) melakukan penggeledahan untuk mendapatkan barang bukti berupa pembukuan, pencatatan, dan dokumen lain, serta barang bukti lain yang diduga terkait dengan tindak pidana

¹⁹⁴ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.167-168

pajak dan/atau melakukan penyitaan terhadap barang bukti tersebut.

- f) meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana pajak
- g) menyuruh berhenti dan atau melarang seseorang meninggalkan ruangan atau tempat pada saat pemeriksaan sedang berlangsung dan memeriksa identitas orang, benda, dan/atau dokumen yang dibawa;
- h) memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana pajak;
- i) memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
- j) melakukan pemblokiran harta kekayaan milik tersangka sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan/atau penyitaan harta kekayaan milik tersangka sesuai dengan Undang-Undang yang mengatur mengenai hukum acara pidana, termasuk tetapi tidak terbatas dengan adanya izin ketua pengadilan setempat;
- k) menghentikan penyidikan; dan/atau
- l) melakukan tindakan lain yang perlu untuk kelancaran penyidikan tindak pidana pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pada hakikatnya penyidikan itu bertujuan untuk mengungkapkan tersangka tindak pidana perpajakan. Namun, hukum pajak memberikan ruanglingkup untuk tidak boleh dilakukan penyidikan ketika ada dugaan terjadi tindak pidana perpajakan. Pembatasan itu tertuju pada batas waktu atau jangka waktu terjadi tindak pidana pajak maupun meninggalnya wajib pajak. Apabila penyidik melakukan penyidikan tersebut maka penyidikan itu dikategorikan sebagai perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum.

- 1) Perbuatan telah Daluarsa;
- 2) Tersangka meninggal dunia¹⁹⁵.

Penyidikan tindak pidana perpajakan tidak boleh dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak sebelum memberitahukan kepada penuntut umum. Pemberitahuan itu berisikan bahwa dimulainya penyidikan tindak pidana perpajakan yang terkait dengan pajak negara. Prosedur pemberitahuan kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia dengan berpatokan pada UU HAP. Substansi pemberitahuan itu mengenai dimulainya penyidikan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Pemberitahuan itu tidak boleh dikesampingkan karena dapat

¹⁹⁵ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.181182

berakibat ketidaksahnya penyidikan. Sebenarnya pemberitahuan itu merupakan persyaratan sahnya penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak¹⁹⁶.

Ketentuan yang mewajibkan penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak memberitahukan kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia diatur pada Pasal 44 ayat (3) UU KUP. Pada dasarnya, kaidah hukum pajak tersebut menciptakan birokrasi yang panjang dalam kaitan penyidikan tindak pidana perpajakan. Saatnya, pemberitahuan dimulainya penyidikan itu tidak perlu melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia karena dapat menghambat proses penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Hambatan itu dapat terjadi ketika memulai penyidikan ternyata penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia belum meneruskan pemberitahuan tersebut. Hal ini berakibat pada penundaan penyidikan tindak pidana perpajakan yang terkait dengan pajak negara¹⁹⁷.

Seyogiannya, pemberitahuan di mulainya penyidikan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh penyidik pejabat

¹⁹⁶ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.182-183

¹⁹⁷ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.183

pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak secara langsung ditujukan kepada penuntut umum. Hal ini bertujuan agar penyampaian pemberitahuan itu secara seketika dapat diterima oleh penuntut umum sehingga memperlancar proses penyidikan tindak pidana pajak. Di samping itu, penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia adalah penyidik terhadap tindak pidana umum. Sementara tindak pidana pajak merupakan tindak pidana khusus, berarti terdapat ketidaksesuaian kewenangan yang dimiliki oleh penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia¹⁹⁸.

Ketika telah selesai dan sempurna penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak terhadap tindak pidana perpajakan, wajib disampaikan hasil penyidikannya kepada penuntut umum. Prosedur penyampaian hasil penyidikan itu kepada penuntut umum adalah melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia dengan berpatokan pada UU HAP. Penyampaian hasil penyidikan itu tidak boleh dikesampingkan karena merupakan dasar bagi penuntut umum untuk menyusun dakwaannya. Sebenarnya, penyampaian hasil penyidikan itu merupakan instrumen hukum bagi penuntut umum melakukan

¹⁹⁸ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.183-184

penuntutan kepada terdakwa yang melakukan tindak pidana perpajakan¹⁹⁹.

Kewajiban penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, yakni menyampaikan hasil penyidikan kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia sebagaimana diatur pada Pasal 44 ayat (3) UU KUP. Pada dasarnya, kaidah hukum pajak tersebut menciptakan birokrasi yang panjang dalam hubungan penuntutan tindak pidana perpajakan yang terkait dengan pajak negara hukum. Saatnya, penyampaian hasil penyidikan tindak pidana perpajakan, tidak perlu melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia karena dapat menghambat proses penuntutan yang dilakukan oleh penuntut umum. Hambatan itu dapat terjadi ketika penyampaian hasil penyidikan dari penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak ternyata penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia belum meneruskan penyampaian hasil penyidikan tersebut. Hal ini berakibat pada penundaan penuntutan oleh penuntut umum terhadap terdakwa²⁰⁰.

Penyampaian hasil penyidikan tindak pidana perpajakan, dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak secara langsung ditujukan

¹⁹⁹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.184

²⁰⁰ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.184

kepada penuntut umum. Dalam arti, penyampaian hasil penyidikan tidak perlu melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia karena tidak signifikan dengan kewenangan yang dimilikinya. Penuntutan tindak pidana pajak berada pada kewenangan penuntut umum sehingga mereka harus meningkatkan diri untuk mempelajari dan memahami karakteristik yang terdapat dalam hukum pajak, khususnya pada tindak pidana perpajakan²⁰¹.

Penyidikan tidak selaku berujung pada penuntutan yang dilakukan oleh penuntut umum. Hal ini didasarkan pada suatu alasan yuridis yang tidak boleh dikesampingkan karena dapat melanggar ketentuan yang berlaku dalam hukum pajak. Dalam arti, hukum pajak memberikan pengecualian agar penyidik tidak melanjutkan penyidikan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan sehingga tidak terjadi pelanggaran hak asasi manusia. Diharapkan pula agar penyidik menegakkan hukum pajak yang terkait dengan penyidikan terhadap pelaku tindak pidana pajak agar rasa keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum tetap berada dalam kerangka untuk memberikan perlindungan hukum²⁰².

Penghentian penyidikan bukan merupakan inisiatif dari penyidik, melainkan hukum pajak memerintahkan agar

²⁰¹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.185

²⁰² Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.185-186

penyidikan itu tidak dilanjutkan karena terpenuhi alasan-alasan yuridis. Apabila alasan-alasan yuridis penghentian penyidikan tidak ditaati berarti penyidik secara nyata melakukan perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum pajak. Ancaman hukuman terhadap penyidik yang tidak menghentikan penyidikan dapat berupa sanksi pidana dan atau sanksi administrasi. Hal ini sebagai konsekuensi dari negara yang menganut prinsip negara hukum yang bertujuan untuk memberikan perlindungan hukum kepada pelaku tindak pidana perpajakan sebagaimana diamanatkan dalam alinea keempat Pembukaan UUD NRI 1945²⁰³.

Lain halnya ketika tidak ada alasan pembenaran secara yuridis berarti penyidik tidak boleh menghentikan penyidikan terhadap pelaku tindak pidana pajak. Penyidikan wajib dilakukan untuk mengungkapkan secara nyata dan tegas terjadinya tindak pidana pajak. Oleh karena, pengungkapan suatu tindak pidana pajak hanya dapat diketahui ketika penyidikan dilakukan secara berkesinambungan. Dengan demikian, kesinambungan penyidikan yang dilakukan oleh penyidik bergantung pada ada atau tidak ada alasan-alasan yuridis yang terkait dengan terjadinya tindak pidana perpajakan²⁰⁴.

²⁰³ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.186

²⁰⁴ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.186-187

Pada tahap awal penyidikan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Penghentian penyidikan itu karena didasarkan pada alasan-alasan yuridis yang terdapat pada Pasal 44A UU KUP. Dalam arti, Pasal 44A UU KUP memberikan kewenangan kepada penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak untuk menghentikan penyidikan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan²⁰⁵.

Penghentian penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak wajib didasarkan pada alasan-alasan yang telah ditentukan dalam Pasal 44A UU KUP. Adapun alasan-alasan penghentian penyidikan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan adalah sebagai berikut;

- 1) Wajib Pajak Melakukan Pengungkapan Ketidakbenaran Penyampaian Surat Pemberitahuan;
- 2) Tidak Terdapat Cukup Bukti;
- 3) Peristiwa Bukan Merupakan Tindak Pidana Perpajakan

Penyidikan pada tahap lanjutan dimaksudkan, yakni penyidikan yang dilakukan oleh penyidik dalam lingkungan Kejaksaan Agung Republik Indonesia. Penyidikan dilakukan

²⁰⁵ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.187

karena menganggap bahwa penyidikan tidak sempurna atau tidak lengkap terkait dengan tindak pidana perpajakan. Penyidikan yang dilakukan oleh penyidik di lingkungan Kejaksaan Agung Republik Indonesia merupakan penyidikan pada tahap lanjutan yang bertujuan untuk menyempurnakan atau melengkapi kekurangan yang terdapat dalam penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak²⁰⁶.

Ketika penyidikan berada dalam kewenangan penyidik dalam lingkungan Kejaksaan Agung Republik Indonesia, setiap saat dapat dihentikan karena permintaan Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung. Permintaan penghentian penyidikan dari Menteri Keuangan didasarkan pada kepentingan penerimaan negara karena pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang lebih utama pada saat ini dan ke depan. Permintaan itu harus didukung dengan bukti bahwa wajib pajak telah melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan²⁰⁷.

²⁰⁶ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.187

²⁰⁷ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.187

Penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung hanya tertuju kepada wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan. Sebenarnya penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung tidak berlaku bagi Pejabat Pajak dan Pejabat yang melakukan tindak pidana perpajakan. Oleh karena, perbuatan yang dilakukan tidak terkait dengan utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan²⁰⁸.

Kapan saatnya Jaksa Agung menghentikan penyidikan. Dalam hal ini, Jaksa Agung menghentikan penyidikan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan dari Menteri Keuangan sesuai Pasal 44B ayat (1) UU KUP. Akan tetapi, ketentuan Pasal 44B ayat (1) UU KUP tidak memberikan perlindungan hukum kepada wajib pajak, ketika jangka waktu itu telah terlewati bolehkah Jaksa Agung dikenakan sanksi hukum. Hal ini merupakan kekurangan yang terdapat dalam UU KUP karena penghentian penyidikan tersebut merupakan kewajiban hukum yang melekat pada Jaksa Agung²⁰⁹.

²⁰⁸ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.188

²⁰⁹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.189-190

Penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan oleh jaksa Agung berdasarkan permintaan Menteri Keuangan hanya dilakukan setelah wajib pajak atau tersangka melunasi;

- a) kerugian pada pendapatan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 UU KUP ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 1 (satu) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara;
- b) kerugian pada pendapatan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 UU KUP ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 3 (tiga) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara;
- c) jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39A UU KUP ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Ketika tindak pidana perpajakan telah dilimpahkan ke pengadilan, terdakwa tetap dapat melunasi kerugian pada pendapatan negara ditambah sanksi administratif yang telah ditentukan. Kerugian pada pendapatan negara pada hakikatnya merupakan perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum

pajak yang dilakukan oleh terdakwa. Dengan demikian, terdakwa tetap bertanggungjawab atas kerugian pada pendapatan negara karena konsekuensi dari perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum pajak²¹⁰.

Penghentian penyidikan tidak boleh dilakukan sekadar dinyatakan secara lisan tetapi wajib didasarkan pada hukum yang dibenarkan. Sebenarnya, penghentian penyidikan wajib dilakukan dalam bentuk tertulis yang diterbitkan oleh atasan penyidik berdasarkan pertimbangan-pertimbangan dari penyidik yang bersangkutan. Pertimbangan itu berada dalam kerangka hasil penyidikan sehingga dapat dipertanggung jawabkan ketika ada keberatan terhadap penghentian penyidikan tersebut.

Atasan penyidik yang melakukan penghentian penyidikan wajib menerbitkan surat perintah penghentian penyidikan agar terdapat kepastian hukum bagi yang memperoleh surat perintah penghentian penyidikan. Kadangkala kepastian hukum terhadap penghentian penyidikan bersifat mutlak (absolut) atau bersifat sementara berdasarkan objek yang disidik pada saat itu. Hal ini tergantung pada hasil penyidikan yang dilakukan oleh penyidik dan dijadikan dasar untuk menerbitkan surat perintah penghentian penyidikan.

²¹⁰ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.190

Sifat hukum terhadap penghentian penyidikan yang didasarkan pada surat perintah penghentian penyidikan yang menciptakan kepastian hukum bersifat sementara karena yang disidik tidak terdapat cukup bukti atau perbuatan itu bukan tindak pidana perpajakan. Dikatakan sebagai bersifat 'sementara' karena suatu saat pelaku dapat dilakukan kembali penyidikan ketika ditemukan bukti baru yang terkait dengan objek yang disidik. Konsekuensi hukum yang ditimbulkan, yakni surat perintah penghentian penyidikan tidak memiliki kekuatan hukum tetap untuk menghentikan penyidikan terhadap objek yang telah disidik.

Selain itu, surat perintah penghentian penyidikan yang menyebabkan penghentian penyidikan yang bersifat sementara dapat menjadi sarana untuk melakukan delik korupsi, baik yang melaksanakan maupun yang menerbitkan surat perintah penghentian penyidikan tersebut. Sebenarnya, surat perintah penghentian penyidikan berfungsi untuk melindungi hak sasi manusia terhadap perbuatan sewenang-wenang dari penyidik pada saat dilakukan penyidikan. Akan tetapi, berdasarkan perkembangan pada saat ini telah disalahgunakan oleh yang melaksanakan dan bahkan yang menerbitkan surat perintah penghentian penyidikan itu. Sebaliknya, pihak yang menerima surat perintah penghentian penyidikan tidak selalu berada

dalam kondisi yang menguntungkan karena setiap saat dapat dipanggil untuk dilakukan pemeriksaan kembali.

Ketika yang dihentikan penyidikannya, yakni perbuatan tersebut telah kedaluarsa atau pelakunya telah meninggal dunia berarti surat perintah penghentian penyidikan itu bersifat tetap (absolut). Dalam arti, surat perintah penghentian penyidikan tidak dapat diganggugugat oleh pihak yang melaksanakan dan bahkan yang menerbitkannya yang berakibat pula pada penyidikan tidak dilakukan lagi. Sekalipun tidak dilakukan penyidikan karena didasarkan pada surat perintah penghentian penyidikan tetapi pelaksana dan bahkan yang menerbitkannya masih menggunakan cara lain. Misalnya, dikatakan bahwa terbitnya surat perintah penghentian penyidikan karena berdasarkan inisiatifnya tetapi kenyataannya adalah perintah UU KUP..

Apabila penyidikan telah dianggap selesai, penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak melaporkan kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat polisi negara Republik Indonesia sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam UU HAP yang berlaku. Laporan yang disampaikan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dilakukan dalam bentuk penyerahan berkas perkara.

Penyerahan atau pelimpahan berkas perkara yang terkait dengan tindak pidana pajak berdasarkan Pasal 3 ayat (2) UU HAP dilakukan;

- a) pada tahap pertama penyidik hanya menyerahkan berkas perkara;
- b) dalam hal penyidikan sudah dianggap selesai, penyidik menyerahkan tanggung jawab atas tersangka dan barang bukti kepada penuntut umum.

Ketika berkas perkara yang terkait tindak pidana pajak telah dilimpahkan dan berada dalam wewenang penuntut umum berarti tanggung jawab telah beralih dari penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak kepada penuntut umum. Peralihan tanggung jawab ini didasarkan pada hukum positif yakni UU Kejaksaan dan UU HAP. Sekalipun telah beralih tanggung jawab tetapi penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan direktorat jenderal pajak tetap dapat bekerjasama dalam upaya membantu penuntut umum untuk menyelesaikan tindak pidana pajak sampai pada tahap penuntutan di hadapan hakim tunggal atau majelis hakim yang mengadilinya.

c. Penuntutan

Jika ditelusuri dan dikaji secara mendalam UU Kejaksaan dan UU HAP adalah pegawai negeri sipil yang berasal dari

instansi kejaksaan dengan telah memperoleh suatu pendidikan khusus untuk melakukan penuntutan dan melaksanakan penetapan hakim sehingga berkualifikasi sebagai penuntut umum. Dengan demikian, tidak semua pegawai negeri sipil di lingkungan kejaksaan sebagai penuntut umum yang berwenang melakukan penuntutan dan melaksanakan penetapan hakim yang terkait dengan tindak pidana perpajakan.

Instansi yang melakukan penuntutan terhadap tindak pidana perpajakan adalah kejaksaan sebagai instansi yang mengkoordinir penuntut umum. Untuk lebih berkualitas penuntut umum dalam melakukan penuntutan terhadap tindak pidana perpajakan diperlukan suatu pembekalan keilmuan yang berkaitan dengan hukum pajak. Hal ini dimaksudkan agar wewenang untuk melakukan penuntutan dapat terlaksana dengan tidak bertentangan atau melanggar ketentuan yang berlaku dalam hukum.

Keberhasilan penuntut umum dalam melaksanakan tugasnya di bidang penuntutan suatu tindak pidana perpajakan tidak hanya tergantung pada wewenang yang melekat pada dirinya sebagai penuntut umum tetapi lebih dari itu adalah mengetahui dan memahami ketentuan yang berlaku dalam hukum pajak. Pelanggaran ketentuan yang terdapat dalam hukum pajak dalam melaksanakan wewenangnya dapat

berakibat batal demi hukum atau dapat dibatalkan penuntutan itu yang berujung pada ketidakmampuan penuntut umum membuktikan tuntutanannya. Hal ini perlu disadari dalam kerangka penegakan hukum pada umumnya dan khususnya hukum pajak ke depan²¹¹.

Wewenang yang dimiliki oleh penuntut umum hanya bertujuan agar penuntut umum mampu melakukan penuntutan dan melaksanakan penetapan hakim. Akan tetapi, dalam pelaksanaan wewenang itu ternyata melakukan perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum pajak berarti penuntut umum melakukan perbuatan hukum yang melanggar hukum pajak. Pelanggaran hukum pajak tidak berarti melanggar UU HAP karena kedua hal ini (hukum pajak dengan UU HAP) terpisah secara tegas²¹².

Wewenang yang dimiliki oleh penuntut umum secara tegas ditentukan dalam Pasal 14 UU HAP sebagai berikut;

- a) menerima dan memeriksa berkas perkara penyidikan dari penyidik atau penyidik pembantu;
- b) mengadakan prapenuntutan apabila ada kekurangan pada penyidikan dengan memperhatikan ketentuan Pasal 110 ayat (3) dan ayat (4), dengan memberi petunjuk dalam rangka penyempurnaan penyidikan dari penyidik;

²¹¹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.191

²¹² Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.191

- c) memberikan perpanjangan penahanan, melakukan penahanan atau penahanan lanjutan dan atau mengubah status tahanan setelah perkaranya dilimpahkan oleh penyidik;
- d) membuat surat dakwaan;
- e) melimpahkan perkara ke pengadilan;
- f) menyampaikan pemberitahuan kepada terdakwa tentang ketentuan hari dan waktu perkara disidangkan yang disertai surat panggilan, baik kepada terdakwa maupun kepada saksi, untuk datang pada sidang yang telah ditentukan;
- g) melakukan penuntutan;
- h) menutup perkara demi kepentingan umum;
- i) mengadakan tindakan lain dalam lingkup tugas dan tanggung jawab sebagai penuntut umum menurut ketentuan undang-undang ini;
- j) melaksanakan penetapan hakim.

Keberhasilan penuntut umum dalam melakukan penuntutan terhadap suatu tindak pidana pajak adalah menaati ketentuan yang berlaku sehingga tidak melakukan perbuatan yang tidak bersesuaian dengan hukum, khususnya hukum pajak. Wewenang yang terdapat pada Pasal 14 UU HAP pada hakikatnya berada dalam tataran yang bersifat umum dan

digunakan ketika terjadi tindak pidana pada umumnya. Akan tetapi, terhadap tindak pidana perpajakan masih memerlukan suatu pranata hukum yang pada dasarnya masih kurang dimiliki dan bahkan dikuasai atau dipahami oleh penuntut umum.

Penuntut umum tidak hanya memiliki wewenang untuk melakukan penuntutan tetapi memiliki pula larangan yang tidak boleh dilakukan. Larang itu tidak diatur secara limitatif dalam suatu undang-undang melainkan tersebar di berbagai undang-undang. Larangan bagi penuntut umum yang tersebar di berbagai undang-undang disebabkan karena pembuat undang-undang tidak melakukan penelitian secara seksama sebelum mensahkan rancangan undang-undang menjadi Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 tahun 2021 tentang Kejaksaan Republik Indonesia (UU KRI)²¹³.

Larangan bagi penuntut umum untuk tidak dilakukan pada saat melakukan penuntutan bertujuan agar tugas yang dilakukan itu merupakan pencerminan penegakan hukum pajak secara responsif. Perlu diketahui, kegagalan penegakan hukum pajak berarti negara tidak dapat berfungsi untuk melaksanakan tugas-tugasnya karena pembiayaannya sangat tergantung pada

²¹³ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.193

pajak yang diperoleh oleh negara dalam jangka satu tahun tertentu. Hal ini didasarkan pada target penerimaan negara dari bidang pajak lebih besar daripada bidang lain. Misalnya, penerimaan negara dari bidang minyak dan gas bumi atau penerimaan negara bukan pajak, keduanya tidak mampu melampaui penerimaan negara dari bidang pajak²¹⁴.

Larangan bagi penuntut umum dalam melakukan penuntutan terhadap tindak pidana perpajakan yang berhubungan dengan wajib pajak atau bukan wajib pajak adalah sebagai berikut;

- 1) melakukan ancaman secara phisik;
- 2) melakukan pemerasan;
- 3) memperkaya diri sendiri dan/atau orang lain;
- 4) memerintahkan untuk melakukan perbuatan yang dilarang oleh UU KUP;
- 5) memerintahkan untuk tidak melakukan perbuatan ternyata perbuatan itu merupakan perintah UU KUP;
- 6) menuntut delik hukum pajak yang terjadi di luar daerah hukumnya.

Larangan sebagaimana tersebut di atas, berada dalam ruang lingkup penuntutan tindak pidana perpajakan dalam kerangka penegakan hukum pajak. Dalam arti, masih terdapat

²¹⁴ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.193

larangan bagi penuntut umum pada saat melakukan penuntutan yang tersebar di luar UU KUP. Diharapkan pekerjaan yang dihasilkan oleh penuntut umum tetap berada dalam koridor hukum positif sehingga dapat dijadikan panutan dalam kerangka penegakan hukum pajak. Dengan demikian, larangan itu pada hakikatnya membimbing penuntut umum untuk menghasilkan suatu perbuatan hukum yang tidak tercela sehingga tujuan penuntutan tercapai.

Penuntutan dilaksanakan oleh penuntut umum terhadap siapa pun yang melakukan tindak pidana perpajakan dalam daerah hukumnya berdasarkan hasil penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan direktorat jenderal pajak. Oleh karena itu, setelah menerima hasil penyidikan dari penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan direktorat jenderal pajak segera mempelajari dan menelitinya dan dalam jangka waktu tujuh hari, wajib memberitahukan kepada penyidik tersebut apakah hasil penyidikan itu sudah lengkap atau belum lengkap. Ketika penyidikan belum lengkap, penuntut umum mengembalikan berkas delik hukum pajak kepada penyidik tersebut yang disertai petunjuk tentang hal-hal yang harus dilakukan untuk melengkapinya. Penyidik itu terikat dengan jangka waktu pengembalian berkas tindak pidana pajak, yaitu dalam waktu

empat hari sejak tanggal penerimaannya telah berada di tangan penuntut umum²¹⁵.

Setelah menerima atau menerima kembali hasil penyidikan yang lengkap dari penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan direktorat jenderal pajak, penuntut umum segera menentukan apakah berkas tindak pidana perpajakan telah memenuhi persyaratan untuk dapat atau tidak dapat dilimpahkan ke pengadilan. Sebenarnya penentuan sikap oleh penuntut umum sangat terkait dengan kadar ilmu hukum yang dimilikinya dengan tidak mengenyampingkan penguasaan hukum pajak. Hal ini didasarkan bahwa yang dilimpahkan ke pengadilan, yakni tindak pidana pajak yang memiliki karakteristik tersendiri bila dibandingkan dengan tindak pidana lainnya²¹⁶.

Jika penuntut umum berpendapat bahwa hasil penyidikan dapat dilakukan penuntutan maka dalam waktu secepatnya membuat surat dakwaan. Surat dakwaan wajib memuat substansi dakwaan sebagaimana yang diperintah oleh ketentuan yang berlaku agar terhindar dari ketidak-absahannya. Hal ini bertujuan agar penuntutan dapat terlaksana sebagaimana yang diharapkan untuk mendapatkan keadilan berdasarkan kriteria

²¹⁵ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.194-195

²¹⁶ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.195

hukum positif dan rasa keadilan masyarakat yang berlaku pada saat itu²¹⁷.

Ketika penuntut umum memutuskan untuk menghentikan penuntutan karena tidak terdapat cukup bukti atau peristiwa tersebut ternyata bukan merupakan tindak pidana perpajakan atau tindak pidana itu ditutup demi hukum, penuntut umum menuangkan dalam bentuk surat ketetapan. Penerbitan surat ketetapan itu seyogianya dikonsultasikan dengan atasan yang membawahi penuntut umum agar memperoleh dukungan yang bersifat positif. Tujuannya adalah kepastian hukum yang terdapat dalam surat ketetapan itu bukan merupakan kepastian hukum yang bersifat semu sehingga terdakwa berada dalam suatu kepastian hukum yang tidak boleh diganggu gugat²¹⁸.

Maksud surat ketetapan itu diberitahukan kepada terdakwa dan bila berada penahanan berarti wajib segera dibebaskan. Turunan surat ketetapan tersebut disampaikan kepada terdakwa, keluarga atau penasihat hukum. Di samping itu, disampaikan pula kepada pejabat rumah tanah negara, penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan direktorat jenderal pajak dan hakim. Jika kemudian hari ternyata terdapat alasan baru yang terkait dengan tindak pidana pajak

²¹⁷ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.195

²¹⁸ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.195-196

yang dihentikan penuntutannya, penuntut umum dapat melakukan penuntutan terhadap terdakwa²¹⁹.

Dalam praktek dapat dilakukan penggabungan tindak pidana pajak oleh penuntut umum dalam satu surat dakwaan. Hal ini didasarkan pada Pasal 141 UU HAP yang menetapkan bahwa penuntut umum dapat melakukan penggabungan perkara dan membuatnya dalam satu surat dakwaan, apabila pada waktu yang sama atau hampir bersamaan ia menerima beberapa berkas perkara dalam hal;

- 1) beberapa tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak atau bukan wajib pajak yang sama dan kepentingan pemeriksaan tidak menjadikan halangan terhadap penggabungannya;
- 2) beberapa tindak pidana perpajakan yang bersangkutan-paut satu dengan yang lain;
- 3) Yang dimaksud dengan “tindak pidana perpajakan dianggap mempunyai sangkut-paut dengan yang lain”, apabila tindak pidana perpajakan tersebut dilakukan oleh;
 - a) lebih dari seorang yang bekerjasama dan dilakukan pada saat yang bersamaan;

²¹⁹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.196

- b) lebih dari seorang pada saat dan tempat yang berbeda, tetapi merupakan pelaksanaan dari permufakatan jahat dibuat oleh mereka sebelumnya;
 - c) seorang atau lebih dengan maksud mendapatkan alat yang akan digunakan untuk melakukan delik di luar tindak pidana perpajakan atau menghindarkan diri dari pemidanaan karena delik di luar tindak pidana perpajakan.
- 4) beberapa tindak pidana perpajakan yang tidak bersangkutan satu dengan yang lain, tetapi yang satu dengan yang lain itu ada hubungannya, yang dalam hal ini penggabungan tersebut perlu bagi kepentingan pemeriksaan.

Lain halnya, bila penuntut umum menerima satu berkas perkara yang memuat beberapa tindak pidana pajak yang dilakukan oleh beberapa pelaku yang tidak termasuk dalam ketentuan Pasal 141 UU HAP, penuntut umum dapat melakukan penuntutan terhadap masing-masing terdakwa secara terpisah. Perlakuan ini dapat dibenarkan ketika dalam tindak pidana perpajakan itu tidak ada yang dijadikan saksi sehingga salah satu atau beberapa orang sebagai pelakunya dijadikan saksi terhadap pelaku lainnya. Sebenarnya perlakuan ini dimaksudkan agar penuntut umum tidak mengalami kesulitan

untuk mengungkapkan kedudukan tiap-tiap pelaku terhadap tindak pidana perpajakan yang bersangkutan²²⁰.

Pelimpahan tindak pidana perpajakan ke pengadilan dilakukan oleh penuntut umum dan diikuti permintaan agar segera diadili. Pelimpahan itu harus disertai dengan surat dakwaan karena surat dakwaan itu merupakan dasar bagi penuntut umum untuk melakukan penuntutan. Surat dakwaan harus dibuat oleh penuntut umum yang diberi tanggal dan ditandatangani. Adapun yang harus termuat dalam surat dakwaan adalah sebagai berikut;

- 1) nama lengkap, tempat lahir, umur atau tanggal lahir, jenis kelamin, kebangsaan, tempat tinggal, agama, dan pekerjaan pelaku tindak pidana pajak;
- 2) uraian secara cermat, jelas dan lengkap mengenai tindak pidana pajak yang didakwakan dengan menyebutkan waktu dan tempat tindak pidana pajak itu dilakukan.

Jika surat dakwaan tidak memenuhi ketentuan sebagaimana pada angka pertama di atas, berarti surat dakwaan dapat dibatalkan karena tidak memenuhi persyaratan identitas pelaku tindak pidana perpajakan. Sementara itu, bila surat dakwaan tidak memenuhi persyaratan pada angka dua di atas, berarti dikategorikan sebagai surat dakwaan yang batal

²²⁰ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.197

demi hukum. Oleh karena itu, untuk dapat dipertanggungjawabkan surat dakwaan sebagai dasar penuntutan, penuntut umum wajib membuatnya dengan tetap memperhatikan kedua persyaratan yang telah dikemukakan tersebut²²¹.

Turunan surat pelimpahan perkara beserta surat dakwaan disampaikan kepada pelaku atau kuasanya atau penasihat hukumnya dan penyidik pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan direktorat jenderal pajak. Pada waktu yang bersamaan disampaikan pula surat pelimpahan perkara tersebut ke pengadilan negeri. Penyampaian pelimpahan tindak pidana perpajakan ke pengadilan pada waktu yang bersamaan kepada pelaku, kuasa, atau penasihat hukum, dan penyidik tersebut dimaksudkan agar tidak terjadi pelanggaran hak asasi manusia yang berhubungan dengan tenggang waktu itu²²².

Ketika surat dakwaan disampaikan ke pengadilan ternyata memuat kekurangan, penuntut umum masih dapat melakukan perubahan dengan persyaratan bahwa pengadilan belum menetapkan hari sidang. Demikian pula bila penuntut umum tidak melanjutkan penuntutan karena sesuatu hal yang dibenarkan oleh UU KUP atau UU HAP. Misalnya, terbitnya

²²¹ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.198

²²² Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.198

surat ketetapan pajak yang memuat bahwa pelaku tindak pidana pajak telah meninggal dunia.

Perubahan surat dakwaan dapat dilakukan oleh penuntut umum hanya satu kali dan selambat-lambatnya tujuh hari sebelum sidang dimulai. Dalam hal surat dakwaan diubah, penuntut umum menyampaikan turunannya kepada pelaku tindak pidana pajak atau penasihat hukum dan penyidik. Penyampaian ini bertujuan agar para pihak yang disampaikan perubahan atas surat dakwaan itu telah mempersiapkan segala sesuatunya untuk kepentingan masing-masing²²³.

Saat penuntutan terhadap terdakwa yang melakukan tindak pidana perpajakan, boleh melakukan pelunasan pelunasan kerugian pada pendapatan negara termasuk sanksi administratif yang dibebankan kepadanya. Hal ini boleh dilakukan karena Pasal 44B ayat (2a) UU KUP merupakan dasar hukum bagi terdakwa untuk melakukan pelunasan tersebut. Pasal 44B ayat (2a) UU KUP menegaskan bahwa dalam hal perkara pidana telah dilimpahkan ke pengadilan, terdakwa tetap dapat melunasi;

- a) kerugian pada pendapatan negara ditambah sanksi administratif sebagaimana dimaksud pada Pasal 44B ayat (2) huruf a atau huruf b UU KUP;

²²³ Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, Ibid., hlm.198-199

b) jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak ditambah dengan sanksi administratif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44B ayat (2) huruf c UU KUP.

Pelunasan yang dilakukan oleh terdakwa dalam persidangan di pengadilan yang mengadilinya pada hakikatnya menjadi pertimbangan untuk dituntut tanpa diikuti penjatuhan pidana penjara. Hal ini boleh dilakukan sebagai suatu alasan penghapusan tindak pidana di bidang perpajakan. Berhubung karena, unsur tindak pidana perpajakan berupa kerugian pada pendapatan negara secara yuridis dipandang tidak ada lagi. Dengan demikian, hakim dalam mengadili tindak pidana perpajakan a quo wajib mengedepankan rasa keadilan dan kepastian hukum untuk itu..

Lain halnya, bila pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak, tersangka, atau terdakwa pada tahap penyidikan sampai dengan persidangan belum memenuhi jumlah sebagaimana dimaksud pada Pasal 44B ayat (2) UU KUP. Oleh karena itu atas pembayaran tersebut dapat diperhitungkan sebagai pembayaran pidana denda yang dibebankan kepada terpidana. Hal ini bergantung kepada diktum putusan hakim yang mengadili tindak pidana perpajakan termaksud.

C. Kerangka Pemikiran

Hakikat *plea bargaining* dalam lingkup dominus litis penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan merupakan suatu hal yang esensial harus dilakukan agar dapat diwujudkan tujuan hukum pajak, yang meliputi keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum, baik untuk negara maupun wajib pajak. Melalui *Plea Bargaining* terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan, dapat diwujudkan suasana kondusif, dalam arti terciptanya fungsi *budgeteir*, fungsi *investasi*, dan fungsi *reguleren*. Walaupun sebagian harta kekayaan wajib pajak dialihkan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan negara. Tanpa prinsip keadilan yang harus diterapkan berakibat ketidakadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan.

Plea Bargaining terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan sebagai bentuk penegakan hukum pajak yang tertuju pada fungsi keadilan. Namun, dalam pelaksanaan fungsi keadilan itu, diyakini ada hambatan atau kendala yang bersifat kompleks yang memerlukan pemecahan secara konkrit. Sehingga diupayakan agar ditiadakan hambatan atau kendala yang mempengaruhi prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Oleh karena itu, seyogyanya dapat di inventarisasi variable yang memengaruhi prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Kemudian di analisis secara keilmuan yang bersifat sistematis. Berdasarkan inventarisasi

dan penataan variabel tersebut, maka diketahui secara pasti pembagian variabel yang meliputi variabel bebas (*independent variable*) dan variabel terikat (*dependent variable*).

Variabel bebas sebanyak 3 (tiga) merupakan prediktor yang berpengaruh secara langsung kepada variabel terikat, yakni optimalnya prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Hal ini, berarti prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan tergantung atau terikat oleh variabel bebas. Sehubungan dengan itu, maka sebanyak 3 (tiga) variabel bebas tersebut perlu dijelaskan satu persatu karena memiliki karakteristik yang berbeda antara yang satu dengan lainnya, sebagai berikut:

a. Hakikat

Plea bargaining merupakan variabel bebas yang memegang peran penting pada prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Mengingat, bahwa substansi hukum memuat landasan yuridis mekanisme pertanggungjawaban pidana oleh *Plea Bargaining* terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan sebagai pegangan dalam penghukuman pelaku tindak pidana perpajakan. Berhubung karena, adanya ketidak-adilan diantara para pelaku tindak pidana perpajakan yang menyebabkan ketidak-adilan yang hakiki dimaksud.

b. Diperlukan

Pada variabel ini akan dianalisis karakteristik hakikat yang meliputi, kedudukan, wewenang, dan tanggungjawab. Oleh karena itu merupakan landasan prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Mengingat, bahwa optimalnya prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan merupakan tujuan akhir dari penghukuman para pelaku tindak pidana perpajakan. Sekalipun demikian, fungsi keadilan dalam hukum pajak tidak boleh diabaikan karena merupakan satu kesatuan dengan fungsi kemanfaatan, dan kepastian hukum.

c. Pengaturan

Variabel ini sebagai variabel bebas yang memiliki peran penting pula pada prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Dari aspek penerapan prinsip keadilan akan di analisis mengenai bentuk-bentuk penjatuhan hukuman dan bentuk-bentuk pembedaan yang diterima oleh *Plea Bargaining*. Berhubung karena, bentuk-bentuk penjatuhan hukuman dan bentuk-bentuk pembedaan yang diterima oleh *Plea Bargaining* terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan, pada hakikatnya dilakukan oleh penyidik dan penuntut umum yang akan mewujudkan optimalnya bentuk-bentuk penjatuhan hukuman dan bentuk-bentuk pembedaan yang diterima oleh *Plea Bargaining* keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan.

Diperlukan kejelasan pada pengkajian bentuk-bentuk penjatuhan hukuman dan bentuk-bentuk pemidanaan yang diterima oleh *Plea Bargaining* terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Kejelasan itu pada akhirnya memudahkan penanganan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan sampai pada tahap optimalnya bentuk-bentuk penjatuhan hukuman dan bentuk-bentuk pemidanaan yang diterima oleh *Plea Bargaining* tersebut. penuntut umum tidak diperbolehkan menetapkan kebijakan yang bertentangan dengan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Sebagai variabel bebas, bentuk penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan dan penghentian penuntutan pada tahap persidangan memiliki pula peran penting dalam prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Bentuk penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan dan penghentian penuntutan pada tahap persidangan kadangkala merupakan faktor penunjang maupun penghambat dalam rangka menciptakan prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Sekalipun demikian, dalam bentuk penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan dan penghentian penuntutan pada tahap persidangan akan di analisis mengenai penjatuhan hukuman tambahan bagi recidivis dan batasan penggunaan asas *ultimum remedium* penyidik dan penuntut umum. Oleh karena itu, prinsip

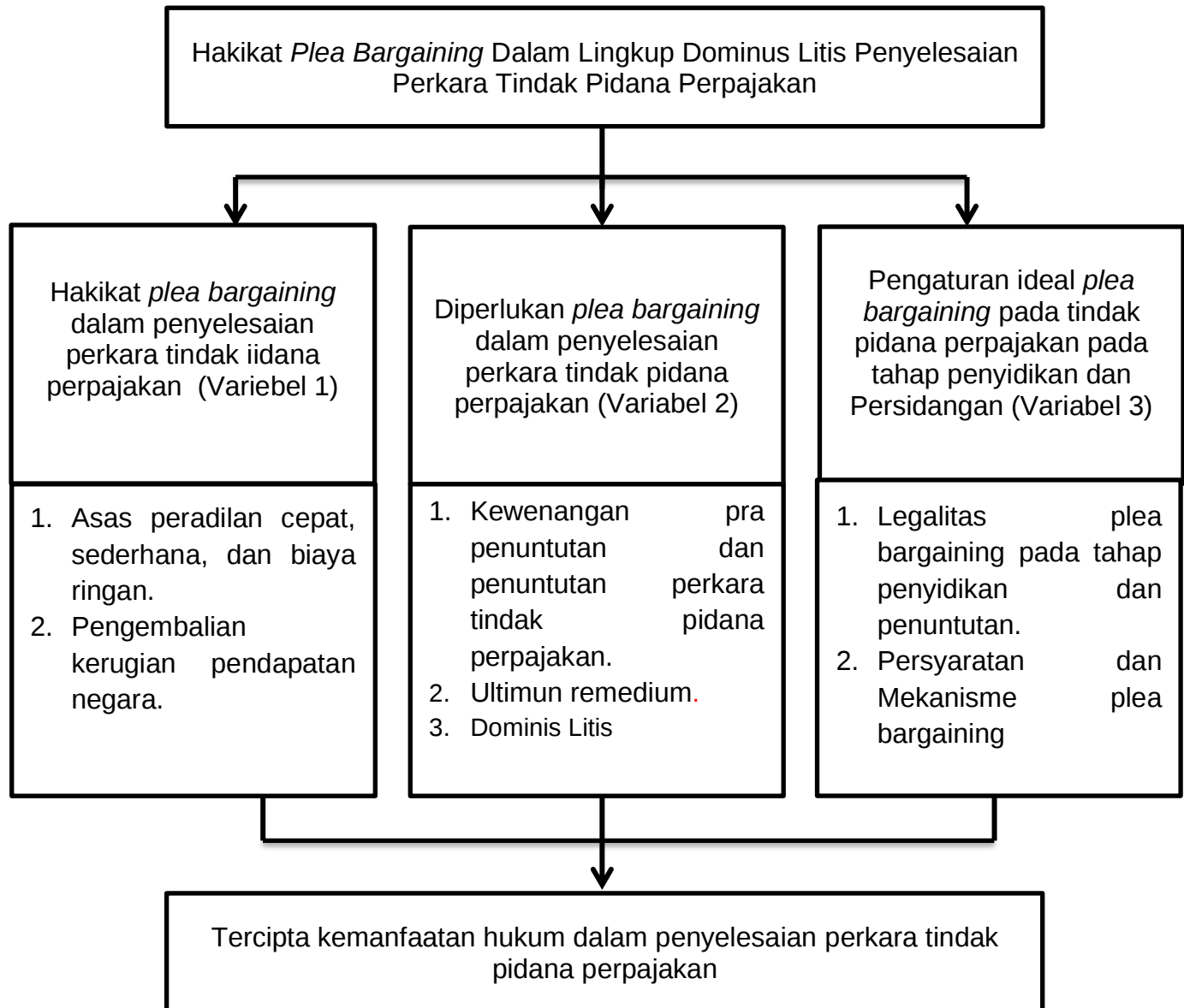
keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan sangat dipengaruhi oleh bentuk penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan dan penghentian penuntutan pada tahap persidangan bagi para pelaku tindak pidana perpajakan.

d. Bersesuaian Hukum Pajak

Optimalnya prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan, ditempatkan sebagai variabel terikat (*dependent variable*). Hal ini, dilandaskan pada pemikiran bahwa sasaran akhir dari prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan adalah bersesuaian hukum pajak in casu UU KUP. Mengingat, bahwa prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan merupakan bagian dari tugas negara yang dilaksanakan oleh penyidik dan penuntut umum.

Terwujudnya prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan, tatkala semua komponen variabel bebas terpenuhi secara menyeluruh. Mengingat, bahwa variabel bebas merupakan komponen yang menentukan terwujud atau tidak terwujudnya prinsip keadilan terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan. Mengenai hubungan variabel secara keseluruhan terlihat dalam bagan kerangka pikir.

D. Bagan Kerangka Pikir



E. Definisi Operasional

Sehubungan dengan kerangka pemikiran tersebut, maka ditetapkanlah definisi operasional variabel untuk memperjelas indikator-indikator yang ada dalam tiap variabel. Adapun definisi operasional variabel, adalah sebagai berikut:

1. Hakikat *plea bargaining* dalam lingkup dominus litis penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan adalah keberadaan instrumen hukum untuk mengembalikan kerugian pendapatan negara dalam perkara tindak pidana perpajakan.
2. *Plea bargaining* adalah suatu bentuk negosiasi atau kesepakatan dalam prosedur hukum antara penuntut umum dengan terdakwa, dimana terdakwa mengakui kesalahan dan melunasi pajak terutang ditambah denda administrasi sehingga tidak boleh dihukum.
3. Asas Peradilan Cepat, Sederhana dan Biaya Ringan artinya peradilan yang harus dilakukan dengan cepat, sederhana dan biaya ringan serta bebas, jujur, dan tidak memihak harus diterapkan secara konsekuen dalam seluruh tingkatan peradilan.
4. Dominus litis adalah pemilik atau pengendali perkara tindak pidana perpajakan.
5. Prapenuntutan adalah tindakan Penuntut Umum untuk memantau serta mengikuti perkembangan penyidikan setelah menerima pemberitahuan dimulainya penyidikan (SPDP) dari penyidik

termasuk memberikan petunjuk dalam rangka penyempurnaan penyidikan oleh Penyidik.

6. Penuntutan adalah tindakan Penuntut Umum untuk melimpahkan perkara pidana ke pengadilan negeri yang berwenang dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini (Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana) dengan permintaan supaya diperiksa dan diputus oleh Hakim di sidang pengadilan
7. Kerugian pendapatan negara adalah perhitungan pajak yang terutang atau kurang dibayar ditambah dengan sanksi administrasi yang dapat dibuktikan sebagai perbuatan melawan hukum.
8. *Ultimum remedium* adalah suatu azas yang menyatakan bahwa hukum pidana menjadi jalan terakhir dan tidak boleh digunakan pada tahapan awal penegakan hukum pajak.
9. Legaslitas *plea bargaining* adalah dasar hukum secara teknis guna menjamin kepastian hukum yang mengatur mekanisme *plea bargaining* pada tahap penyidikan dan penuntutan