

REKONSEPTUALISASI TINDAK PIDANA PAJAK YANG MERUGIKAN KEUANGAN NEGARA SEBAGAI TINDAK PIDANA KORUPSI DI INDONESIA

KMS. Herman^{1,*}, Faisal Santiago¹, dan Bambang Bernanthos¹

¹ Universitas Borobudur, Jakarta, Indonesia

* Corresponding author: kemas_herman@yahoo.com

Abstrak

Tindak pidana di bidang perpajakan adalah suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara dimana pelakunya diancam dengan hukuman pidana. Perbuatan pidana yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara sudah seharusnya dan tepat bila dikategorikan sebagai suatu tindak pidana korupsi, sebagaimana Pengertian Tindak Pidana Korupsi Menurut Undang-Undang Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Permasalahan, 1) Bagaimanakah penegakan hukum pidana di bidang pajak, 2) Mengapa tindak pidana di bidang pajak dapat dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi. Berdasarkan permasalahan yang diteliti maka jenis penelitian adalah metode penelitian hukum normatif. Metode penelitian hukum normatif dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka yang ada. Penelitian yang dilakukan juga bersifat deskriptif. Di dalam metode penelitian hukum normatif terdapat tiga macam bahan pustaka yang dipergunakan oleh penulis yakni : bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penegakan hukum pidana di bidang pajak di Indonesia saat ini dilakukan berdasarkan pada peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang berlaku sebagai Hukum yang Khusus (*Lex Specialis*) di bidang Perpajakan, namun jika tidak cukup diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, maka diberlakukan ketentuan sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana sebagai Hukum yang Umum (*Lex Generalis*) berdasarkan Pasal 103 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP).

Kata kunci: Pajak, Hukum Pajak, Tindak Pidana Pajak, Tindak Pidana Korupsi

Abstract

*A crime in the field of taxation is an act that violates tax laws and regulations that causes losses to state finances where the perpetrator is threatened with criminal penalties. Criminal acts that can harm state finances or the country's economy should be categorized as a criminal acts of corruption, as defined in the definition of criminal acts of corruption according to the law on eradicating criminal acts of corruption. Problems, 1) How is criminal law enforcement in the tax sector, 2) Why can criminal acts in the tax sector be categorized as criminal acts of corruption? Based on the problems studied, the type of research is normative legal research methods. Normative legal research methods are carried out by examining existing library materials. The research conducted is also descriptive in nature. The authors use three kinds of library materials in the normative legal research method: primary legal materials, secondary legal materials, and tertiary legal materials. The results of the study show that the enforcement of criminal law in the field of taxation in Indonesia is currently carried out based on laws and regulations in the field of taxation that apply as a Special Law (*Lex Specialist*) in the field of taxation, but if it is not sufficiently regulated in the laws and regulations in the field of taxation, then provisions, as stipulated in the Criminal Code as General Law (*Lex Generalis*), are enforced based on Article 103 of the Criminal Code (KUHP).*

Keywords: Tax, Tax Law, Tax Crime, Corruption Crime

A. Pendahuluan

Dalam Praktek perpajakan, sering sekali terjadi kesalahan maupun tindakan penyimpangan yang dilakukan oleh pegawai instansi perpajakan maupun warga negara (wajib pajak) yang masuk dalam ranah hukum administrasi dan hukum pidana. Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, sepanjang pelanggaran tersebut masuk dalam tindakan administrasi perpajakan maka akan dikenakan sanksi berupa administrasi, sedangkan apabila yang menyangkut tindak pidana maka sanksi pidana dapat dijatuhkan. Dalam soal pajak ini negara berhadapan muka dengan para wajib pajak, sebagai penguasa dalam menunaikan tugasnya untuk mengatur hubungannya dengan warganya. Unsur-unsur pajak, meliputi peraturan Perundang-undangan yang menjadi dasar pemungutan pajak, baik pajak pusat maupun pajak daerah; Subyek pajak; Obyek pajak; Pemungut pajak dan Surat ketetapan pajak

Tindak pidana di bidang perpajakan adalah suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara dimana pelakunya diancam dengan hukuman pidana¹. Perbuatan pidana yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara sudah seharusnya dan tepat bila dikategorikan sebagai suatu tindak pidana korupsi.² Pengertian Tindak Pidana Korupsi Menurut Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2001 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana

Korupsi, yang termasuk dalam tindak pidana korupsi adalah “setiap orang yang dikategorikan melawan hukum, melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri, menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan maupun kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.”

Dari sudut pandang hukum, tindak pidana korupsi secara garis besar memenuhi unsur-unsur perbuatan melawan hukum, penyalahgunaan kewenangan, kesempatan, atau sarana, memperkaya diri sendiri, orang lain, atau korporasi, dan merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.³ Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi:

“Setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, dipidana dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat 4 (empat) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling sedikit Rp. 200.000.000.00 (dua ratus juta rupiah) dan paling banyak Rp. 1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah)”

Lalu pasal 3:

“Setiap orang yang dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan, atau sarana yang adapadanya karena jabatan atau

¹ Tiwi Nur Syamsiah. *Tindak Pidana Perpajakan*. Bandung: Penerbit PT. Alumni, 2011; Adyan, Antory Royan. “Penegakan Hukum Pidana Terhadap Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.” *Pranata Hukum* 2, no. 2 (2007); Ningrum, Diajeng Kusuma, Budi Ispiyarso, and Pujiono Pujiono. “Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Sebagai Upaya Peningkatan Penerimaan Negara.” *Law Reform* 12, no. 2 (2016): 209-221.

² Abdul Fatah, Nyoman Serikat Putra Jaya, and Henny Juliani. “Kajian Yuridis Penerapan Unsur Merugikan Keuangan Negara dalam Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi.” *Diponegoro Law Journal* 6, no. 1 (2016): 1-15.

³ Mas Toha Wiku Aji, and Purwoto Umi Rozah Aditya. “Analisis Sifat Melawan Hukum dalam Tindak Pidana Korupsi (Studi Putusan No: 174/pid. b/2009/pn. pwt).” *Diponegoro Law Journal* 6, no. 2 (2017): 1-18.

kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, dipidana dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan atau denda paling sedikit Rp. 50.000.000 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp. 1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah)”.

Tindak pidana korupsi telah diakui bahkan sebelum pembentukan *United Nations Convention Against Corruption* (Undang-Undang Republik Indonesia No. 7 Tahun 2006 tentang Pengesahan *United Nations Convention Against Corruption*, 2003) melalui UU Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (UU Tindak Pidana Korupsi).

Saat ini tindak pidana dibidang perpajakan masih bersifat *Lex Specialis*, karena ketentuan yang mengatur tindak pidana pajak terdapat dalam hukum pidana pajak yang berisi peraturan-peraturan tentang perbuatan-perbuatan apa yang dapat diancam dengan hukuman, siapa-siapa yang dapat dihukum, dan hukuman apa yang dapat dijatuhkan.

Jadi tindak pidana pajak ini merupakan suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dimana pelakunya diancam dengan hukuman pidana. Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan dikenakan sanksi administrasi, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan, dikenakan sanksi pidana. Untuk mengetahui telah terjadinya suatu tindak pidana di bidang 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. Se jauh ini, sanksi pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan, hanya 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 (*premmum remedium*), sedangkan pidana penjara dirumuskan sebagai sanksi bersifat *ultimum remedium*. Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah tentang tindak pidana pajak yang merugikan keuangan negara sebagai tindak pidana korupsi di Indonesia. Fokus penelitian terbatas pada penelitian adalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah penegakan hukum pidana di bidang pajak?
2. Mengapa tindak pidana di bidang pajak dapat dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi?

B. Metode Penelitian

Penelitian dalam pembuatan makalah ini dilakukan dengan menggunakan penelitian yuridis normatif yang juga sering disebut sebagai penelitian doktrinal⁴ dengan objek atau target penelitian dalam bentuk peraturan, undang-undang dan bahan hukum lainnya. Hasil penelitian hukum ini tidak untuk menemukan teori hukum baru tetapi untuk mencari argumen alternatif, yaitu dengan memeriksa materi pokok sebagaimana disebutkan di atas. Selain itu, penelitian ini juga akan melengkapi dari aspek lain yang relevan berdasarkan ruang lingkup dan identifikasi masalah yang dirumuskan.

C. Hasil Dan Pembahasan

1. Penegakan Hukum Pidana di Bidang Pajak

Kalau tata hukum dilihat secara skematis, maka dapat dibedakan adanya tiga sistem penegakan hukum, ialah sistem penegakan hukum perdata, sistem penegakan

⁴ Soerjono Soekanto. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia (UI-Press), 1984.

hukum pidana dan sistem penegakan hukum administrasi. Sejalan dengan itu terdapat berturut-turut sistem sanksi hukum perdata, sistem sanksi hukum pidana dan sistem sanksi hukum administrasi (tata usaha negara).

Ketiga sistem penegakan hukum tersebut masing-masing didukung dan dilaksanakan oleh alat perlengkapan negara atau biasa disebut aparat (alat) penegak hukum, yang mempunyai aturannya sendiri-sendiri pula.⁵ Barang siapa yang dengan sengaja melanggar sesuatu kaidah hukum akan dikenakan sanksi (sebagai akibat pelanggaran kaidah hukum) yang berupa pidana.

Peradilan pidana, yang merupakan peradilan di luar pihak pajak, mempunyai kewenangan memeriksa tindak pidana di bidang perpajakan. Peradilan yang memeriksa tindak pidana sehubungan dengan pemungutan pajak ini dilakukan oleh pengadilan negeri. Proses beracaranya pada dasarnya sama dengan perkara pidana lain di luar tindak pidana perpajakan. Dalam hal ini bermula dari penyidikan, pra-penutupan, dan penuntutan serta pemeriksaan perkara di depan pengadilan dan terakhir pada pelaksanaan putusan pengadilan (eksekusi). Mengenai landasan hukum dalam kerangka penjelasan tindak pidana di bidang perpajakan, selain berdasar UU KUP, UU PBB dan Undang-undang No. 8 tahun 1981, juga beserta perangkat hukum pelaksanaannya. Guna menambah lengkapnya pembahasan, diuraikan pula tindak pidana yang berhubungan dengan bea materai, sebagaimana diatur dalam Undang-undang No. 13 tahun 1985 dan KUHP.

2. Tindak Pidana di Bidang Pajak Sebagai Tindak Pidana Korupsi

Bahwa yang disebut dengan tindak pidana adalah perbuatan yang oleh aturan hukum dilarang dan diancam dengan pidana, dimana pengertian perbuatan di sini selain perbuatan yang bersifat aktif (melakukan

sesuatu yang sebenarnya dilarang oleh hukum) juga perbuatan yang bersifat pasif (tidak berbuat sesuatu yang sebenarnya diharuskan oleh hukum).⁶

Hukum pidana, secara sederhana dapat dikemukakan bahwa hukum pidana merupakan hukum yang mengatur tentang perbuatan-perbuatan yang dilarang oleh Undang-Undang beserta sanksi pidana yang dapat dijatuhkannya kepada pelaku⁷.

Tindak Pidana di Bidang Perpajakan atau Tindak Pidana Perpajakan adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan (SPT), tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang perpajakan⁸.

Selanjutnya, delik korupsi diartikan sebagai perbuatan yang dilarang dan diancam dengan sanksi pidana dalam Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi jo. Undang-Undang Nomor 20 tahun 2001 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi (UU anti korupsi).⁹

Tindak pidana korupsi menurut Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, diatur di dalam Pasal 2 dan Pasal 3, yaitu sebagai berikut:

1. Pasal 2

Setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian

⁵ Sudarto. *Kapita Selekta Hukum Pidana*. Bandung: Alumni, 1981.

⁶ Teguh Prasetyo. *Hukum Pidana*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2014.

⁷ Bambang Waluyo. *Pidana dan Pemidanaan*. Jakarta: Sinar Grafika, 2014.

⁸ Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal

⁹ Mahrus Ali. "Hubungan Antara Sumber dan Metode Penghitungan Kerugian Keuangan Negara dengan Penetapan Uang Pengganti." *Jurnal Hukum IUS QUIA IUSTUM* 21, no. 1 (2014): 43-60.

negara, dipidana dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat 4 (empat) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling sedikit Rp. 200.000.000.00 (dua ratus juta rupiah) dan paling banyak Rp. 1.000.000.000.00 (satu miliar rupiah).

2. Pasal 3

Setiap orang yang dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan, atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, dipidana dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling sedikit Rp. 50.000.000.00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp. 1.000.000.000.00 (satu miliar rupiah).

Berdasarkan uraian mengenai tindak pidana korupsi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tindak pidana korupsi merupakan suatu perbuatan yang bertentangan dengan moral dan melawan hukum yang bertujuan menguntungkan dan/atau memperkaya diri sendiri dengan menyalahgunakan kewenangan yang ada pada dirinya yang dapat merugikan masyarakat dan negara.

Tindak Pidana di Bidang Perpajakan atau Tindak Pidana Perpajakan adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan (SPT), tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian negara dan kejahatan

lain yang diatur dalam undang-undang perpajakan.

Unsur-unsur pidana di bidang perpajakan, di antaranya adalah adanya unsur subyek yaitu pelaku perbuatan pidana : setiap orang yang mencakup orang pribadi dan Badan hukum (Pengurus, Wakil, Kuasa & Pegawai WP), termasuk yang menyuruh, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan dan yang membantu melakukan. Dari segi unsur perbuatan, hal tersebut memenuhi rumusan Pasal 38, 39, 41A, 41B, 41 C dan 43 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, memenuhi rumusan Pasal 24,25 Undang-Undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan, 13,14 Undang-Undang tentang Bea Materai, 41A Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Perbuatan tersebut diancam dengan sanksi pidana dan Perbuatan tersebut dilakukan di bidang perpajakan. Dari unsur akibat, tindakan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, yang mengandung unsur kesalahan (kealpaan atau kesengajaan).

Unsur-unsur tindak pidana korupsi yaitu setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, yaitu perbuatan melawan hukum, penyalahgunaan kewenangan, menyalahgunakan kesempatan, memperkaya diri sendiri, orang lain, dan korporasi milik sendiri dan merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.¹⁰

Mengenai merugikan keuangan negara atau perekonomian negara¹¹, menurut ketentuan penjelasan umum Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi, yang dimaksud dengan keuangan negara adalah seluruh kekayaan negara dalam bentuk apa pun yang dipisahkan atau yang tidak dipisahkan termasuk di dalamnya segala bagian kekayaan negara dan segala hak dan kewajiban yang timbul karena:

¹⁰ Henry Donald Lbn Toruan. "Pertanggungjawaban pidana korupsi korporasi." *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional* 3, no. 3 (2014): 397-416.

¹¹ Abdul Fatah, Nyoman Serikat Putra Jaya, and Henny Juliani. "Kajian Yuridis Penerapan Unsur Merugikan Keuangan Negara dalam Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi." *Diponegoro Law Journal* 6, no. 1 (2016): 1-15.

1. Berada dalam penguasaan, pengelolaan dan pertanggungjawaban pejabat negara baik ditingkat pusat maupun daerah;
2. Berada dalam penguasaan, pengelolaan dan pertanggungjawaban Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, Yayasan, Badan Hukum dan Perusahaan yang menyertakan modal Negara atau perusahaan yang menyertakan modal pihak ketiga berdasarkan perjanjian dengan negara.

Sedangkan yang dimaksud dengan perekonomian negara adalah kehidupan perekonomian yang disusun sebagai usaha Bersama berdasarkan asas kekeluargaan ataupun usaha masyarakat secara mandiri yang didasarkan pada kebijakan pemerintah, baik ditingkat pusat maupun di daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang bertujuan memberikan manfaat, kemakmuran dan kesejahteraan kepada seluruh kehidupan masyarakat.¹²

Tindak pidana di bidang pajak dapat dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi, dikarenakan karakteristik tindak pidana di bidang pajak adalah sama dengan tindak pidana korupsi, yang mana baik tindak pidana pajak maupun tindak pidana korupsi sama-sama merugikan pendapatan negara, keuangan negara atau perekonomian negara.¹³ Oleh sebab itu, Agar penegakan hukum pidana di bidang pajak bisa lebih efektif, maka sebaiknya tindak pidana di bidang pajak dijadikan sebagai tindak pidana korupsi, yang diharapkan bisa meminimalisir dan memberantas terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan, peran serta seluruh komponen terkait khususnya aparat petugas pajak dalam pengawasan di bidang perpajakan agar lebih ditingkatkan sehingga diharapkan tidak terdapat celah maupun peluang untuk melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, Selanjutnya, agar tindak pidana di bidang pajak

dapat dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi, maka harus dibuatkan payung hukumnya yang dengan tegas menyatakan bahwa Tindak pidana di bidang pajak yang merugikan pendapatan negara, keuangan negara atau perekonomian negara sebagai tindak pidana korupsi.

Dasar Hukum dan Letak Pengaturan Tindak Pidana Pajak di Indonesia terdapat dalam Pasal 103 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, yang berbunyi “*Ketentuan-ketentuan dalam Bab I sampai Bab VIII buku ini juga berlaku bagi perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan perundang-undangan lainnya diancam dengan pidana, kecuali jika oleh undang-undang ditentukan lain*”¹⁴.

Pasal 103 KUHP sering disebut atau diistilahkan sebagai pasal jembatan bagi peraturan atau undang-undang yang mengatur Hukum pidana di luar KUHP. Pasal 103 KUHP berada pada buku I Aturan Umum, memuat istilah-istilah yang sering digunakan dalam hukum pidana. Pasal ini menjembatani bahwa segala istilah/pengertian yang berada dalam bab I sampai dengan bab VIII buku kesatu KUHP dapat digunakan apabila tidak diatur lain dalam undang-undang atau aturan-aturan yang mengatur tentang hukum pidana di luar KUHP, itu berarti bahwa sepanjang Undang-Undang di bidang Pajak ada mengatur mengenai perbuatan pidana yang dilakukan maka Undang-Undang itulah yang harus dipakai, akan tetapi bila belum ada Undang-Undang di bidang pajak yang mengaturnya, maka ketentuan-ketentuan dalam KUHP sebagai *Lex Generalis*, itulah yang akan digunakan.

Tindak pidana perpajakan dalam perspektif hukum pidana materiil membicarakan 3 (tiga) masalah pokok, yaitu rumusan tindak pidana perpajakan, pertanggungjawaban pidana perpajakan dan solusi pidana perpajakan. Kebijakan formulasi mengenai tindak pidana pajak dirumuskan

¹² Roni Saputra. “Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Tindak Pidana Korupsi (Bentuk Tindak Pidana Korupsi yang Merugikan Keuangan Negara Terutama Terkait Dengan Pasal 2 Ayat (1) UU PTPK).” *Jurnal Cita Hukum* 3, no. 2 (2015): 95573.

¹³ Muhammad Djafar Saidi. “Tindak Pidana Korupsi Di Bidang Perpajakan.” *Jurnal Hukum dan Peradilan* 2,

no. 1 (2013): 35-44; Nursadi, Harsanto. “Tindakan Hukum Administrasi (Negara) Perpajakan Yang Dapat Berakibat Pada Tindakan Pidana.” *Jurnal Hukum & Pembangunan* 48, no. 1 (2018): 110-136.

¹⁴ Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Pasal 103

dalam Pasal 38, 39, 39A, 40, 41, 41A, 41B, 41C, 43 dan Pasal 43A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan. dari rumusan pasal-pasal tersebut jenis tindak pidana perpajakan dalam bentuk pelanggaran (*culpa*) sebagai perbuatan yang tidak sengaja dan tindak pidana pajak dalam bentuk kejahatan (*dolus*) sebagai perbuatan yang dilakukan dengan sengaja. Subjek tindak pidana pajak adalah manusia dan korporasi (badan hukum). Tanggung jawab pidana perpajakan yang dilakukan manusia berbasis pada *culvabilitas* (kesalahan), untuk korporasi sebagai pelaku tindak pidana perpajakan maka asas pertanggungjawaban perpajakannya berdasarkan teori identifikasi, *vicarious liability*, dan *strict liability*.

D. Kesimpulan

Penegakan hukum pidana di bidang pajak di Indonesia saat ini dilakukan berdasarkan pada peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan yang berlaku sebagai Hukum yang Khusus (*Lex Spesialis*) dibidang Perpajakan, namun jika tidak cukup diatur dalam peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan, maka diberlakukan

ketentuan sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana sebagai Hukum yang Umum (*Lex Generalis*), berdasarkan Pasal 103 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP). Tindak pidana di bidang pajak dapat dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi, dikarenakan karakteristik tindak pidana dibidang pajak adalah sama dengan tindak pidana korupsi, yang mana baik tindak pidana pajak maupun tindak pidana korupsi sama-sama merugikan pendapatan negara, keuangan negara atau perekonomian negara.

Adapun saran atau rekomendasi dari penelitian ini adalah agar penegakan hukum pidana dibidang pajak bisa lebih efektif, maka sebaiknya tindak pidana dibidang pajak dijadikan sebagai tindak pidana korupsi. Agar tindak pidana di bidang pajak dapat dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi, maka harus dibuatkan payung hukumnya yang dengan tegas menyatakan bahwa Tindak pidana di bidang pajak yang merugikan pendapatan negara, keuangan negara atau perekonomian negara sebagai tindak pidana korupsi.

DAFTAR PUSTAKA

- Aji, Mas Toha Wiku, and Purwoto Umi Rozah Aditya. "Analisis Sifat Melawan Hukum dalam Tindak Pidana Korupsi (Studi Putusan No: 174/pid. b/2009/pn. pwt)." *Diponegoro Law Journal* 6, no. 2 (2017): 1-18.
- Ali, Mahrus. "Hubungan Antara Sumber dan Metode Penghitungan Kerugian Keuangan Negara dengan Penetapan Uang Pengganti." *Jurnal Hukum IUS QUIA IUSTUM* 21, no. 1 (2014): 43-60.
- Fatah, Abdul, Nyoman Serikat Putra Jaya, and Henny Juliani. "Kajian Yuridis Penerapan Unsur Merugikan Keuangan Negara dalam Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi." *Diponegoro Law Journal* 6, no. 1 (2016): 1-15.
- Fatah, Abdul, Nyoman Serikat Putra Jaya, and Henny Juliani. "Kajian Yuridis Penerapan Unsur Merugikan Keuangan Negara dalam Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi." *Diponegoro Law Journal* 6, no. 1 (2016): 1-15.
- Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Pasal 103
- Ningrum, Diajeng Kusuma, Budi Ispiyarso, and Pujiono Pujiono. "Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Sebagai Upaya Peningkatan Penerimaan Negara." *Law Reform* 12, no. 2 (2016): 209-221.
- Nursadi, Harsanto. "Tindakan Hukum Administrasi (Negara) Perpajakan Yang Dapat Berakibat Pada Tindakan Pidana." *Jurnal Hukum & Pembangunan* 48, no. 1 (2018): 110-136.
- Prasetyo, Teguh. *Hukum Pidana*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2014.

- Saidi, Muhammad Djafar. "Tindak Pidana Korupsi Di Bidang Perpajakan." *Jurnal Hukum dan Peradilan* 2, no. 1 (2013): 35-44.
- Saputra, Roni. "Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Tindak Pidana Korupsi (Bentuk Tindak Pidana Korupsi yang Merugikan Keuangan Negara Terutama Terkait Dengan Pasal 2 Ayat (1) UU PTPK)." *Jurnal Cita Hukum* 3, no. 2 (2015): 95573.
- Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia (UI-Press), 1984.
- Sudarto. *Kapita Selekta Hukum Pidana*. Bandung: Alumni, 1981.
- Syamsiah, Tiwi Nur. *Tindak Pidana Perpajakan*. Bandung: Penerbit PT. Alumni, 2011; Adyan, Antory Royan. "Penegakan Hukum Pidana Terhadap Tindak Pidana di Bidang Perpajakan." *Pranata Hukum* 2, no. 2 (2007).
- Toruan, Henry Donald Lbn. "Pertanggungjawaban pidana korupsi korporasi." *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional* 3, no. 3 (2014): 397-416.
- Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal
- Waluyo, Bambang. *Pidana dan Pemidanaan*. Jakarta: Sinar Grafika, 2014.