

Media

Majalah Warta Bea dan Cukai, Tahun 1990.

Herry Gianto, Pengoperasioan Pelabuhan, Jakarta, Pelabuhan Indonesia, 1999.

Pangkas Departemen di Pelabuhan”, Bisnis Indonesia, Rabu, 3 November 2004, hal 6.



TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DALAM PENGHINDARAN, PENYIMPANGAN, PENIPUAN DAN PEMALSUAN PAJAK

Oleh: Rukiah Komariah, S.H., M.H.

ABSTRAK

Tulisan ini dimaksudkan untuk mengetahui aspek-aspek yang menyebabkan neraca pendapatan dan pengeluaran Negara yang berdampak kepada ekonomi pada umumnya yang selalu defisit, meskipun ekstensifikasi perpajakan sudah demikian gencar dilakukan. Kontribusi dalam defisit tersebut banyak dilakukan oleh wajib pajak yang tidak sepenuhnya melaporkan penghasilan kena pajak dan atau tidak membayar pajak atas penghasilannya. Pelanggaran atau tindakan yang mengarah kepada tindak pidana dalam perpajakan bukan merupakan suatu hal baru. Sejak tahun 1955 saat Indonesia masih baru lepas dari gejala ketidakstabilan dalam negeri, pemerintah sudah mencanangkan perang terhadap tindak pidana yang menghambat perekonomian negara. Tindak pidana dalam perpajakan tidak mungkin dilakukan oleh orang pribadi seorang diri dan ciri khas dari tindak pidana ini adalah dilakukan dengan atau bekerjasama dengan orang lain. Dalam perkembangannya tindak pidana tersebut telah mencapai puncaknya dengan berubahnya tindak pidana dari manual ke white collar crime, dimana pendeteksiannya sulit untuk dilakukan. Data mengenai penyimpangan yang menjurus kepada kerugian negara masih banyak yang hanya merupakan asumsi atau hanya sebagian kecil terungkap sebagai hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

1. Pendahuluan

Pajak merupakan sumber utama pendanaan suatu Negara, baik dengan tujuan pembangunan, pertahanan maupun pelaksanaan administrasi pemerintahan. Faktor dominan dari pajak tersebut, menyebabkan banyak kepentingan ada di dalamnya. Mulai dari kepentingan orang pribadi, pengusaha, badan usaha hingga kepentingan politik. Banyaknya kepentingan yang mendominasi perpajakan, menyebabkan timbulnya perilaku yang menyimpang berupa "kepatuhan yang semu" atas pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Sebaliknya adanya kepentingan tersebut merupakan suatu "peluang emas" bagi pejabat perpajakan untuk menjadikan pajak sebagai suatu objek untuk mendapatkan apa yang diharapkannya. Dua kepentingan dari pihak-pihak yang berbeda, namun pada inti tujuannya sama,

menghasilkan persamaan persepsi tentang bagaimana menggunakan peraturan perpajakan sebagai suatu sarana untuk melakukan tindakan yang dapat dikategorikan sebagai tindak kriminal perpajakan.

Dalam beberapa dekade yang telah kita lewati, penyelesaian tindak kriminal di bidang perpajakan belum mendapatkan solusi seperti yang diharapkan pemerintah maupun masyarakat. Di lain pihak, belum ditemukan adanya perbaikan mental dari para pegawai dilingkungan perpajakan yang disebabkan oleh pengaruh dari para Wajib Pajak tertentu yang mengarah kepada penyuapan dan pemerasan, sehingga kepatuhan terhadap ketentuan peraturan yang ada tidak dapat dilaksanakan dengan baik. Dari tahun ke tahun target yang harus dicapai oleh bidang perpajakan mengalami kenaikan yang signifikan. Beberapa kali aparat perpajakan menyesuaikan kondisi dan keadaan tersebut dengan cara ekstensifikasi pajak, yang berarti mencari sumber-sumber baru bagi pajak. Pencapaian target dan ekstensifikasi akan menyebabkan terdapat "loop holes", berupa kebijakan-kebijakan yang dapat menggrogoti penerimaan negara dari sektor perpajakan.

2. Permasalahan

a. Pajak sebagai Sumber Dana Utama yang Harus Bebas dari Penyimpangan.

Pengertian pajak dapat diartikan sebagai suatu pungutan yang dibebankan oleh pemerintah atas pendapatan, kekayaan dan keuntungan modal orang pribadi dan perusahaan, serta hak milik tak bergerak. Perpajakan berkaitan dengan pendapatan dan pengeluaran, yang dampaknya akan mempengaruhi perekonomian secara umum, terutama sektor publik, sehingga mempengaruhi setiap aspek kehidupan ekonomi. Bidang pajak lebih ditekankan kepada pengeluaran pembiayaan oleh negara, dan pemenuhannya dikaitkan dengan kebijakan fiskal pemerintah. Penerimaan dari perpajakan memiliki dua tujuan. Pertama untuk menyeimbangkan antara pengeluaran dan pendapatan, dan yang kedua adalah untuk membentuk adanya surplus anggaran dan penggunaannya untuk melunasi utang-utang negara yang terjadi sebelumnya atau defisit anggaran karena pinjaman. Dengan demikian peran pajak sangat strategis. Oleh karena itu dalam undang-undang perpajakan, peran serta masyarakat dalam membayar pajak, merupakan kewajiban kenegaraan. Suatu kedudukan yang sangat mulia bagi para wajib pajak. Sebagai sumber utama dari penerimaan negara, pemerintah menetapkan pendapatan dari pajak dalam bentuk target tertentu yang harus dicapai. Indikator berhasil atau tidaknya pemerintah dalam menyeimbangkan antara pengeluaran dan pendapatan dapat dilihat dari target yang telah ditentukan tersebut.

Sistem target dalam pemungutan perpajakan di satu pihak akan memicu peningkatan penerimaan negara dari sektor perpajakan dari segi positifnya. Sebaliknya di lain pihak akan menimbulkan masalah yang krusial, jika sistem target ini dimaksudkan hanya untuk memunculkan data subjektif. Meskipun bukan fiktif tetapi merupakan upaya untuk mengelabui masyarakat dari keadaan dan kondisi nyata dari penerimaan di bidang perpajakan. Contohnya adalah masalah kenaikan pendapatan sektor pajak untuk tahun mendatang yang direncanakan target penerimaan akan dicapai jumlah tertentu. Untuk mengejar target tersebut, pada akhir tahun dipacu pemasukan pajak melalui sistem pembukuan "fiktif" yang menunjukkan adanya kenaikan keuntungan yang signifikan sehingga pajak yang dipungut akan mengalami kenaikan. Manipulasi data termaksud dilanjutkan untuk permulaan tahun atau pertengahan tahun berikutnya dimana terjadi kerugian yang tidak dapat dihindarkan karena otoritas perpajakan akan kehilangan muka jika target tidak tercapai. Untuk target berikutnya, tentu saja bukan objek pajak yang sama yang menjadi sandaran pencapaian target, melainkan dicari objek yang lain dan dilakukan skema yang sama. Dengan demikian seolah-olah pemalsuan ini berjalan mulus dan dengan sendirinya tidak terdeteksi dengan baik. Hal tersebut akan menimbulkan terjadinya peluang baik bagi oknum petugas perpajakan, wajib pajak maupun mitra usahanya untuk melakukan penyimpangan atau kerjasama antara keduanya.

b. Masalah Kemuliaan versus Kepentingan Diri dalam *White Collar Crime*.

Kemuliaan sebagai pembayar pajak yang melaksanakan kewajiban kenegaraan dilaksanakan tanpa mengharapkan imbalan, kecuali imbalan untuk masyarakat umumnya. Sumbangan berupa pajak yang diberikan oleh wajib pajak kepada pemerintah, dalam kenyataannya terjadi pengurangan yang tidak pada tempatnya sebagai akibat korupsi pada pelaksanaan proyek, pembiayaan administrasi pemerintahan, pemalsuan dan sebagainya. Kepercayaan masyarakat atau para wajib pajak atas arus dana yang berasal dari mereka untuk pembangunan dan pembiayaan administrasi pemerintahan dimentahkan kembali oleh perbuatan-perbuatan tidak terpuji dari aparat pemerintahan sendiri.

Perspektif jangka pendek yang merupakan landasan berpikir bagi sementara wajib pajak dan aparat perpajakan, menjadikan pemungutan pajak sebagai peluang dan sarana untuk melakukan tindakan yang tidak terpuji melalui berbagai penyimpangan/pemalsuan dokumen (*fraud*). Perspektif tersebut didasarkan atas pertanyaan: "Bagaimana dapat memaksimalkan keuntungan dengan meminimalkan biaya". Sebaliknya bagi aparat, timbul pertanyaan: "Bagaimana dapat mengkondisikan diri setaraf dengan pendahulunya". Pertanyaan dimaksud menimbulkan tindakan kriminal baik yang dilakukan oleh

Wajib Pajak maupun aparat perpajakan sendiri, atau atas kerja sama keduanya. Pembayaran pajak yang semula menjadi kewajiban kenegaraan, cenderung berubah menjadi penghindaran, penggelapan, pemerasan atas pembayaran pajak yang sebenarnya terutang.

Tindakan tersebut di atas didefinisikan oleh **Edwin H. Sutherland**, melalui apa yang disebut dengan “*Symbolic Interactionisme*” sebagai berikut:

“... tindak kriminal dapat dilakukan oleh seseorang yang terhormat dan mempunyai status sosial yang tinggi serta menjadi bagian dari pekerjaannya.”

Pakar ini dalam teori yang disebutnya sebagai *Differential Association Theory*, mengatakan bahwa perilaku tindak pidana dapat dipelajari dari interaksi antar pribadi dengan lainnya. Tindak kriminal kerah putih (*white collar crime*) tumpang tindih dengan tindak kriminal korporasi. Di dalam kriminologi tindak pidana korporasi dikaitkan dengan korupsi dan dilakukan oleh orang yang mengelola aktivitas atau oleh individual. Tipe dari tindak pidana dimaksud meliputi:

- kejahatan *white collar crime*, yaitu kejahatan yang dilakukan oleh profesional dari kelas sosial yang lebih tinggi dan mewakili kepentingan korporasi;
- tindak pidana yang terorganisir (*Organized Crime*), disebabkan tindak pidana ini dapat menjadikan korporasi sebagai tujuan tindak kriminal atau sarana untuk pencucian hasil sebagai tindak lanjut perbuatannya.
- Tindak pidana dalam korporasi pemerintah (BUMN), disebabkan dalam banyak konteks terdapat hubungan antara korporasi dengan negara.

Sementara itu pemerasan dan penyuaian serta korupsi adalah problem yang dihadapi oleh negara-negara berkembang yang dilakukan oleh pejabat di lingkungan pemerintahan yang disebabkan oleh prakondisi yang terjadi pada negara, korporasi dan tindak pidana terorganisasi itu sendiri. Para pakar kriminal mengalami kesulitan dalam membedakan antara rendahnya moralitas dan tindakan dalam tindak pidana ekonomi yang cenderung bergerak dari hubungan struktural dalam perdagangan modern. Sebagian besar tindak pidana ekonomi dapat berlangsung disebabkan pelaku mempunyai “hak atau wewenang” dan peluang untuk melaksanakan tindak pidana tanpa dapat dideteksi.

Terjadinya tindak pidana pada korporasi juga disebabkan adanya peluang untuk melakukan penyimpangan, pemerasan, penggelapan dan pemalsuan, dan kemungkinannya akan lebih besar dilakukan oleh petugas perpajakan karena sistem pemeriksaan dan kelemahan pengawasan akan sangat berpengaruh

terhadap penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan maupun norma-norma pemeriksaannya.

Di bidang pajak yang dapat dikategorikan sebagai tindak kriminal perpajakan atau *tax crime*, misalnya penggelapan pajak, penyimpangan, pemerasan, pemalsuan dokumen, kerjasama antara Wajib Pajak dan petugas pajak untuk memperkecil pajak terutang dan lainnya. Pada umumnya tujuan yang ingin dicapai adalah untuk mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya atau memperkaya diri sendiri. Hal-hal inilah yang menyebabkan distorsi dalam perekonomian negara.

3. Tujuan dan Upaya Untuk Mengurangi/Menghapuskan Tindak Pidana Perpajakan.

Tindak pidana di bidang perpajakan dapat dikategorikan sebagai tindak korupsi dalam arti sempit dan tindak pidana ekonomi dalam arti luas. Pengertian tindak pidana korupsi adalah tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Dalam arti luas tindak pidana korupsi yang selain menyebabkan kerugian negara, juga akan merusak tatanan hidup masyarakat dan kekacauan ekonomi. Sebagai sumber yang sangat potensial, korupsi di bidang perpajakan mempunyai dampak yang sangat luas, seperti merusak sistem dan prosedur yang ada dan berakibat pembangunan yang direncanakan tidak dapat mencapai tujuan yang diharapkan.

Pemberantasan tindak pidana korupsi merupakan serangkaian tindakan untuk mencegah dan memberantas tindak pidana korupsi melalui upaya koordinasi, supervisi, monitor, penyelidikan, penyidikan, penuntutan, dan pemeriksaan di sidang pengadilan, dengan peran serta masyarakat berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Upaya yang dilakukan oleh pemerintah dalam mencegah tindak pidana korupsi, pertama-tama adalah pembentukan suatu komisi yang dalam menjalankan tugas dan wewenangnya beraskan pada:

- a. kepastian hukum, artinya bahwa semua tindakan didasarkan kepada hukum dan perundang-undangan yang berlaku;
- b. keterbukaan, sistem ini akan memicu peran masyarakat dalam penilaian kerja komisi dan sumber informasi yang diperlukan;
- c. akuntabilitas, semua tindakan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan secara hukum, moral dan etika;

- d. kepentingan umum, yang diutamakan dalam pelaksanaan tugas karena masyarakat umum sangat berkepentingan terhadap upaya-upaya yang dilakukan;
- e. proporsionalitas, berarti tindakan yang dilakukan tidak semena-mena, tebang pilih dan sesuai dengan arah dan tujuan yang telah digariskan.

Beberapa upaya dari pemerintah untuk menanggulangi tindak kriminal di bidang perpajakan antara lain melalui penerapan kebijakan yang oleh **G Peter Hoinagels** disebut sebagai *criminal policy*, berupa:

- a. **Penerapan hukum pidana** (*criminal law application*). Dapat dilakukan dengan memberlakukan ketentuan dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana atas tindak penyalahgunaan kewenangan dan tindak kriminal penyuaipan, pemerasan, jika tindak kriminal perpajakan tersebut dilakukan oleh Pegawai Negeri Sipil bersama dengan orang pribadi yang berkaitan dengan penetapan pajak terutang yang harus dibayar. Pertanyaannya adalah, "Apakah tindakan yang dilakukan wajib pajak dengan bekerja sama dengan petugas pajak dapat dikategorikan sebagai tindakan kriminal?"
- b. **Pencegahan tanpa pidana** (*prevention without punishment*). Hal ini dimungkinkan karena dalam undang-undang di bidang perpajakan dikenal bahwa kepentingan fiskal didahulukan daripada kepentingan hukum. Atau dengan kata lain, bahwa apabila dimungkinkan kerugian negara dapat ditutup maka yang akan berlaku adalah hukum fiskal. Sebagai contoh seperti yang disebutkan di dalam Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 8 ayat (3) dan penjelasannya, sebagai berikut: "Sekalipun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi sepanjang belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak tersebut **tidak akan dilakukan penyidikan**, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali jumlah pajak yang kurang dibayar."

Selanjutnya dalam penjelasannya disebutkan:

"Wajib pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama **belum dilakukan penyidikan**, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan Wajib Pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi

administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang kurang dibayar, maka terhadapnya tidak akan dilakukan **penyelidikan**.”

Meskipun ada perbedaan antara bunyi pasal tersebut di atas dengan penjelasannya, yaitu saat diperkenalkannya untuk mengungkapkan kesalahan dan melakukan pembayaran dari pajak terutang (termasuk sanksi administrasi). Atas pengungkapan dan pembayaran tidak dilakukan penyidikan, sedangkan dalam penjelasannya disebutkan tidak akan dilakukan penyelidikan, namun pada intinya baik pasal maupun penjelasannya memuat ketentuan tentang pencegahan tanpa pidana. Dengan adanya ketentuan tersebut, tuntutan pidana akan ditiadakkannya dengan cara pembayaran pajak terutang berikut sanksi administrasinya.

c. **Mempengaruhi pandangan masyarakat** mengenai kejahatan dan pemidanaan lewat mass media (*influencing views of society on crime and punishment/mass media*). Pengertian tindak kriminal didefinisikan sebagai kesadaran bersifat nonteknikal dan merupakan suatu tindakan yang secara politis dan moral melanggar peraturan yang berlaku. Pada kenyataannya, sanksi-sanksi informal, misalnya kontrol sosial, perilaku antisosial, menjadi kurang efektif dan digantikan oleh undang-undang pemerintah. Dalam perkembangannya, KUHP yang baru berlaku, di samping tindak pidana yang diatur di dalam KUHP dan dikenal dengan tindak pidana umum, juga berlaku undang-undang lain yang memuat ketentuan-ketentuan tentang tindak pidana tertentu dan kita kenal dengan tindak pidana khusus. Tindak pidana khusus ini misalnya tindak pidana korupsi (diatur di dalam UU No. 3 Tahun 1971 yang dicabut dan diganti dengan UU No. 31 Tahun 1999 dan perubahannya UU No. 20 Tahun 2001), tindak pidana ekonomi (diatur di dalam UU No. 7 Drt Tahun 1955, sekarang sudah dicabut), dan tindak pidana subversi (diatur di dalam UU No. 11 Tahun 1963, sekarang sudah dicabut).

d. **Membentuk lembaga dan badan peradilan khusus.**

Tindak pidana yang merugikan Negara dianggap sudah pada titik kulminasi tertinggi, sehingga perlu segera dilakukan tindakan-tindakan nyata. Hal tersebut merupakan upaya mitigasi risiko yang dihadapi oleh Negara dalam masa-masa mendatang. Salah satu penyebab kebangkrutan Negara adalah tindak pidana korupsi, baik dilakukan oleh pejabat pemerintahan maupun non pemerintah, atau atas kerjasama kedua pihak. Upaya yang telah diterapkan pertama, adalah pembentukan badan investigasi khusus, seperti Komite Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (KPK) yang dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 dan mempunyai kewenangan dalam penangkapan, penggeledahan, penyelidikan dan

penyidikan tindak pidana korupsi. Tujuan dari Komisi ini adalah memberantas korupsi di Indonesia sampai ke akarnya sehingga menjadi negara bebas korupsi. Tujuan selanjutnya adalah untuk menanamkan budaya anti korupsi di masyarakat Indonesia, pemerintah, dan dunia usaha, dengan partisipasi holistik dari ketiga pihak tersebut sehingga misi yang diembannya akan mendapatkan hasil seperti diharapkan.

Kedua, pembentukan badan peradilan seperti Tipikor sebagai tindak lanjut dari pembentukan Tim Koordinasi Pemberantasan Tindak Korupsi yang dibentuk berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 11 Tahun 2005 dan berwenang untuk memeriksa dan memutus perkara dan para pelaku tindak pidana korupsi.

e. Pemberantasan Tindak Pidana Perpajakan Secara Luar Biasa

Yang dimaksud sebagai tindakan pemberantasan luar biasa adalah pemberantasan tindak korupsi di lingkungan perpajakan secara holistik, dengan diikuti oleh *political will* pemerintah yang tidak tebang pilih, yang meliputi:

- 1) Pembentukan institusi independen yang bersifat mobile, artinya tidak tetap dan meliputi badan pengawasan pada instansi pemerintah yang telah ada, konsultan pajak, kuasa hukum pajak, akuntan publik, yang berfungsi sebagai pengumpul informasi dari masyarakat mengenai kecurangan, penyimpangan, pemalsuan yang dilakukan baik oleh orang pribadi, pengusaha atau mitranya dan para petugas perpajakan. Hasil informasi akan dikaji dan diberikan rekomendasi langkah-langkah selanjutnya kepada instansi yudisial perpajakan yang akan dibentuk;
- 2) Mendirikan suatu institusi yudisial khusus untuk pelanggaran perpajakan, dengan dasar bahwa pemungutan pajak mempunyai karakteristik dan corak tersendiri, yaitu bahwa dalam sistim pemungutan pajak penentuan penetapan besarnya pajak terutang dipercayakan kepada wajib pajak. Sedangkan administrasi perpajakan berperan aktif dalam melaksanakan tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan dan penerapan sanksi-sanksi. Di negara-negara maju, peradilan tindak pidana pajak telah terbentuk, diiringi dengan terbentuknya badan-badan hukum advokasi mengenai tuduhan *tax fraud*.
- 3) Memperbaiki sistim pelaporan perpajakan dan pemeriksaan pajak serta hasilnya lebih transparan dilanjutkan dengan intensifikasi monitoring atas kegiatan wajib pajak potensial.
- 4) Memberantas tindak pidana korporasi (*corporate crime*), yang di dalam kriminologi disebut sebagai akibat dari adanya hubungan (*relationship*) antar kebijakan pemerintah dari praktek-praktek di dalam korporasi komersial (baca: Wikipedia, Kramer and Michalowski-

1990) dan didefinisikan kembali oleh Aulette and Michalowski pada tahun 1993. Tindak pidana korporasi seperti kita ketahui sangat erat kaitannya dengan tindak pidana perpajakan. Upaya ini dapat dilaksanakan dengan:

- mempertegas standar pertanggungjawaban para eksekutif dan pimpinan perusahaan atas tindak pidana korporasi;
- mempertegas sanksi-sanksi hukum atas tindak pidana korporasi;
- larangan terhadap pengurangan pajak atas sanksi administrasi berupa denda terhadap korporasi yang telah melakukan tindak penyimpangan;
- memasukkan tindak pidana korporasi ke dalam prioritas undang-undang penegakan hukum;
- mempertegas standar kebebasan dalam penuntutan atas tindak pidana korporasi;
- memberikan peran aktif bagi warga negara dalam penegakan hukum perpajakan.

Kembali kepada diktum pertimbangan Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi, jelas disebutkan mengenai upaya pemberantasan secara luar biasa yang menunjukkan bahwa kejahatan yang dilakukan baik oleh Wajib Pajak di satu pihak maupun petugas pajak di lain pihak, merupakan tindak kriminal yang secara signifikan akan merugikan keuangan negara, dan hak-hak sosial ekonomi masyarakat. Yang terakhir ini dapat menghambat pertumbuhan ekonomi yang diharapkan dalam pembangunan nasional sehingga dapat mendorong kenaikan *Gross Domestic Product*. Perbuatan atau tindak kriminal di bidang perpajakan yang merupakan "*sokoguru*" dari penerimaan negara akan berdampak luas baik dalam penyusunan anggaran pendapatan negara secara mikro maupun peningkatan pendapatan perkapita masyarakat, terutama dalam pengentasan kemiskinan.

4. Ruang Lingkup Berlakunya Undang-Undang Tindak Pidana Khusus

a. Undang-Undang Nomor 7/Drt/1955

Undang-undang khusus yang diterbitkan oleh pemerintah atas persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat, dalam hal ini adalah Undang-Undang Nomor 7 Darurat Tahun 1955, yang pada intinya mempunyai ruang lingkup mengenai pencegahan dan pemberantasan tindak ekonomi yang dapat menghambat pembangunan. Undang-undang ini meletakkan dasar-dasar yang nantinya dipakai sebagai acuan perundang-undangan di bidang pemberantasan korupsi selanjutnya (Pasal 3 e, yang merupakan *blanco strafbepalingen*). Dengan demikian maksud pembentuk undang-undang adalah memberikan kesempatan

bagi generasi selanjutnya untuk menjabarkan dan mengembangkan norma dan pengertian tentang tindak pidana ekonomi atau yang berkaitan dengan perekonomian secara umum serta bersifat merugikan negara, yang sesuai dengan situasi dan kondisi jamannya. Dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1959 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7/Drt/1955 dan Penetapan Presiden Nomor 5 Tahun 1959 Tentang Perubahan dan Penambahan UU Nomor 7/Drt/1955), hukuman pokok dapat dijatuhkan dengan syarat patut diduga tindak pidana yang dilakukan akan menghalangi terlaksananya program pemerintah, terutama di bidang ekonomi. Dalam undang-undang tersebut sektor perpajakan yang baru tersentuh adalah masalah penyelundupan barang tetapi perpajakan umum belum dimasukkan. Padahal potensi penyimpangan yang terjadi di bidang pabean maupun pajak adalah seimbang.

b. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1963

Untuk lebih mengintensifkan penyelesaian tindak pidana ekonomi, dengan Undang-Undang Tindak Subversi Nomor 11 Tahun 1963, yang merupakan kelanjutan dari Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1959 dimana Indonesia dinyatakan dalam keadaan darurat (Staat van Oorlog en Beleg). Kedua undang-undang subversi tersebut dikenal sebagai "undang-undang karet" yang dimaksudkan untuk dapat secara fleksibel diberlakukan. Sejak undang-undang dimaksud tidak ada lagi maka tindak pidana ekonomi tidak lagi diatur secara khusus dan diintegrasikan ke dalam Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1971 tentang Tindak Pidana Korupsi yang telah dicabut dan diganti dengan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999. Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 dimaksud diterbitkan atas dasar pertimbangan sebagai berikut:

- 1) bahwa tindak pidana korupsi sangat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara dan menghambat pembangunan nasional, sehingga harus diberantas dalam rangka mewujudkan masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945;
- 2) bahwa akibat tindak pidana korupsi yang terjadi selama ini selain merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, juga menghambat pertumbuhan dan kelangsungan pembangunan nasional yang menuntut efisiensi tinggi;
- 3) bahwa Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1971 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sudah tidak sesuai lagi dengan perkembangan kebutuhan hukum dalam masyarakat, karena itu perlu diganti dengan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang baru sehingga diharapkan lebih efektif dalam mencegah dan memberantas tindak pidana korupsi.

Yang perlu dicatat dari kedua pertimbangan tersebut adalah, bahwa pada kenyataannya setiap undang-undang pajak diundangkan selalu menyebutkan bahwa pemungutan pajak adalah dalam upaya untuk mengumpulkan dana bagi pembangunan nasional. Dengan demikian tindak penyimpangan pemungutan pajak adalah tindak pidana berat, karena justru sumber utama dari pembangunan itu sendiri berasal dari perpajakan. Tindak pidana berat dalam ilmu hukum pidana, akan dijatuhkan hukuman kurungan dan denda, bukan hanya sanksi administrasi.

5. Pembahasan

Tindak pelanggaran, baik yang dapat dikategorikan sebagai pelanggaran maupun tindak pidana, sudah diatur di dalam undang-undang perpajakan, yaitu Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Kepabeanan, mengatur tindak pidana perpajakan di bidang perpajakan meliputi perbuatan:

- a) yang dilakukan oleh seseorang atau oleh Badan yang diwakili orang tertentu (pengurus);
- b) tidak memenuhi rumusan undang-undang;
- c) diancam dengan sanksi pidana;
- d) melawan hukum;
- f) dilakukan di bidang perpajakan;
- e) dapat menimbulkan kerugian bagi pendapatan Negara.

Selain undang-undang perpajakan sendiri yang mengatur mengenai tindak pidana perpajakan, juga terdapat undang-undang yang terkait dengan hasil kejahatan yang dilakukan di bidang perpajakan, seperti Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2002 tentang Pidana Pencucian Uang sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2003. Di dalam Pasal 2 ayat (1) huruf u, dinyatakan:

“Hasil Tindak Pidana adalah harta kekayaan yang diperoleh dari Tindak Pidana di bidang perpajakan”.

Dengan demikian undang-undang dimaksud secara nyata mengisyaratkan bahwa tindak pidana pajak merupakan suatu hal yang serius dan hanya dapat diatasi dengan tindakan pencegahan, penyelidikan, penyidikan untuk menentukan ada tidaknya tindak pidana, termasuk ke dalamnya hasil dari tindak pidana perpajakan berupa pencucian uang. Baik yang dilakukan di dalam wilayah hukum maupun di luar wilayah hukum Indonesia.

Selanjutnya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memberikan kategori bagi penerapan sanksi administrasi perpajakan terhadap:

a. Kealpaan Wajib Pajak:

- Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, akan diberikan sanksi administrasi setelah terlebih dahulu mendapatkan surat teguran;
- Menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar, sehingga menimbulkan kerugian pada negara.

b. Wajib Pajak dinyatakan melakukan kesengajaan:

- Tidak mendaftarkan diri, menyalahgunakan, atau menggunakan tanpa hak NPWP atau NPPKP;
- Tidak menyampaikan SPT;
- Menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- Memperlihatkan pembukuan, pencatatan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan;
- Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya;
- Tidak menyetor pajak yang telah dipotong sehingga menimbulkan kerugian pada Negara.

Sedangkan kriteria pelanggaran yang merupakan tindak pidana bagi pejabat perpajakan adalah karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan atau memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui, seperti:

- 1) Surat Pemberitahuan, laporan keuangan;
- 2) data yang diperoleh dalam rangka pemeriksaan;
- 3) dokumen atau data yang diperoleh dari pihak ketiga yang bersifat rahasia;
- 4) dokumen atau rahasia wajib pajak.

Di bidang kepabeanan yang dapat dikategorikan sebagai tindak pidana antara lain:

- 1) dianggap melakukan tindak penyelundupan mengimpor atau mengeksport tanpa mengindahkan ketentuan atau prosedur yang telah ditetapkan;
- 2) menyerahkan pemberitahuan pabean dan dokumen pelengkap pabean atau memberi keterangan lisan/tertulis palsu atau dipalsukan;
- 3) membuat, menyetujui atau turut serta dalam penambahan data palsu ke dalam buku atau catatan;

- 4) dan tindakan-tindakan yang dilakukan oleh pengusaha kawasan berikat, pengurus jasa kepabeanan dan lainnya.

Di bidang cukai, tindak pidana berkisar kepada pengusaha barang kena cukai yang tidak memiliki ijin, tidak melakukan pencatatan, pengeluaran barang kena cukai tanpa mengindahkan ketentuan perundang-undangan cukai, pembukuan palsu, tidak melekatkan pita cukai dan sebagainya.

Perbandingan kriteria pelanggaran atau tindak pidana dalam bidang pajak, pabean dan cukai adalah, bahwa bidang perpajakan membedakan antara kealpaan (*culpa*) dan kesengajaan (*opzetelijk*). Menurut ketentuan perundang-undangan pidana, *culpa* masih termasuk dalam kategori pelanggaran sehingga masih dimungkinkan untuk menerapkan sanksi administrasi daripada sanksi pidana. Sedangkan *opzetelijk* dikategorikan bahwa tindakan yang dilakukan telah memenuhi unsur-unsur pidana. Namun undang-undang pajak tidak dengan jelas memerinci mengenai hukuman pidana yang harus dijatuhkan. Bahkan dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 41, hanya menyebutkan "hukuman yang setimpal" tanpa dijelaskan apa dan bagaimana yang "setimpal" tersebut. Dapat ditafsirkan bahwa undang-undang perpajakan menganut prinsip bahwa "kepentingan fiskal lebih didahulukan daripada kepentingan hukum". Kemungkinan yang menjadi pertimbangannya adalah:

- distorsi perekonomian yang disebabkan oleh tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak secara tidak bertanggung jawab dapat dikompensasikan dengan pemenuhan kewajiban pembayaran perpajakan melalui hukuman yang dijatuhkan;
- penanganan masalah tindak pidana perpajakan jauh lebih cepat dan sederhana daripada penanganan melalui pengadilan pidana;
- hak negara atas keuangan negara dapat dipulihkan dan tidak ada kerugian negara yang harus dipertanggung jawabkan lagi.

Yang menjadi pertanyaan adalah pengertian yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana (bukan dapat dipidana), paling tinggi sebesar dengan denda **paling tinggi** dua (2) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Pengertian paling tinggi adalah maksimum yang dapat dijatuhkan, dapat menimbulkan pertanyaan:

- "Sampai berapa berat ukuran hukuman yang harus diterapkan atas pelanggaran yang penyelidikannya sudah dinyatakan sebagai pidana, meskipun belum *pro justitia*?"
- "Atas dasar apakah penghukuman tersebut dijatuhkan?" dalam perpajakan dikenal bahwa pengenaan sanksi administrasi didasarkan asas proposional, artinya dengan mengukur berat ringannya tindak pelanggaran yang dilakukan.

Ketidakjelasan pasal-pasal dan penjelasan dalam undang-undang perpajakan menyebabkan terjadinya peluang bagi pihak-pihak yang terkait dalam pemeriksaan dan penerapan sanksi administrasi untuk menyalahi ukuran hukuman yang akan dijatuhkan. Demikian juga sanksi yang diatur dalam Pasal 8 juncto Pasal 36 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 masih bersifat administratif meskipun pada prinsipnya apa yang diatur Pasal 38 dan 39 merupakan pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib Pajak secara sengaja yang dapat dijatuhi hukuman pidana, meskipun merupakan pelanggaran administrasi. Hal ini disebabkan adanya prinsip yang menyatakan bahwa kepentingan fiskal lebih didahulukan daripada kepentingan hukum. Di dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001, disebutkan bahwa:

- 1) tindak pidana korupsi yang selama ini terjadi secara meluas, tidak hanya merugikan keuangan negara tetapi juga telah merupakan pelanggaran terhadap hak-hak sosial dan ekonomi masyarakat secara luas, sehingga tindak pidana korupsi perlu digolongkan sebagai kejahatan yang pemberantasannya harus dilakukan secara luar biasa;
- 2) untuk lebih menjamin kepastian hukum, menghindari keragaman penafsiran hukum dan memberikan perlindungan terhadap hak-hak sosial dan ekonomi masyarakat, serta perlakuan secara adil.

Dari undang-undang tersebut dapat diketahui bahwa yang menjadi pertimbangan pemerintah adalah:

- Tindak pidana korupsi sudah semakin meluas, tidak hanya terbatas kepada tindak korupsi yang kasat mata, tetapi sudah menjurus kepada tindak kriminal kerah putih yang dilakukan oleh orang-orang yang berstatus sosial tinggi. Jadi bukan lagi kepentingan untuk dapat mempertahankan hidup atau kecilnya gaji yang diterima, tetapi berkembang kepada penumpukan kekayaan yang berlebihan;
- Adanya kerugian negara, yang dari tahun ke tahun semakin meningkat tanpa ada penyelesaian hukum yang pasti dan jelas;
- pelanggaran hak-hak sosial dan ekonomi masyarakat, yang dapat diartikan sudah mengarah kepada perampasan hak masyarakat atas peningkatan kesejahteraan hidup dan ekonomi masyarakat;
- pemberantasan luar biasa, yang harus dilakukan secara komprehensif dan secara sistematis.

Keempat hal tersebut sinkron dengan pendapat dari beberapa pakar tindak kriminal kerah putih, bahwa tindak korupsi dapat terjadi sebagai hasil dari kolaborasi antara wajib pajak dengan mitranya atau sebaliknya dan orang-orang di kalangan publik yang mempunyai kewenangan untuk memutuskan.

Di bawah ini adalah kliping dari surat kabar *Kompas* tanggal 1 April 2005 mengenai asumsi tentang kerugian negara akibat adanya kolaborasi:

Jakarta, Kompas - Penyelewengan dana hasil pungutan pajak pada tahun 2004 diperkirakan mencapai Rp. 40 triliun dan diperkirakan akan terulang kembali pada tahun 2005 ini. Dana yang seharusnya dimasukkan ke dalam kas negara itu diduga kuat telah hilang selama proses penagihan pajak oleh oknum aparat pajak terhadap wajib pajak. "Penyelewengan itu untuk tahun lalu dan tahun ini. Sebagai ilustrasi, misalkan ada kewajiban bayar pajak senilai Rp. 200 juta, lalu terjadi negosiasi dan disepakati hanya Rp. 60 juta saja yang harus dibayar. Dari Rp. 60 juta itu cuma Rp. 6 juta saja yang masuk ke kas negara, jadi yang Rp. 54 juta masuk ke petugas pajak," kata pengamat ekonomi Faisal Basri saat berbicara dalam Seminar Perpajakan, Penyelewengan Pajak dan Akibatnya terhadap Keuangan Negara di Jakarta, Kamis (31/3). Faisal menyebutkan, dengan asumsi harga minyak 35 dollar AS per barrel dan tarif pajak yang tinggi hingga 40 persen, Indonesia seharusnya mampu mencapai rasio pajak (*tax ratio*) 15 persen dari Produk Domestik Bruto (PDB) yang diperkirakan mencapai Rp. 2.600 triliun. Dengan *tax ratio* sebesar itu, potensi penerimaan pajak dapat mencapai Rp. 390 triliun. "Penerimaan Rp. 390 triliun itu relatif mudah diperoleh, tanpa harus kerja keras. Dengan target penerimaan pajak yang ditetapkan APBN senilai Rp. 256 triliun, aparat pajak belum maksimal dalam menjalankan tugasnya," kata Faisal.

Minta bukti

Sementara itu Dirjen Pajak Hadi Poernomo menegaskan bahwa pihaknya menuntut bukti konkrit atas setiap tuduhan kepada aparat pajak. Bukti itu harus menyertakan identitas lengkap nama wajib pajak, aparat pajak terkait, waktu dan tempat terjadinya penyelewengan, serta jumlah pajaknya. "Kalau memang ada bukti, kami akan tindak lanjuti," kata Hadi. Sebelumnya, Hadi telah melayangkan surat somasi kepada mantan Menteri Negara Perencanaan Pembangunan Nasional (PPN)/Kepala Bappenas Kwik Kian Gie yang dianggap telah menyesatkan opini publik dengan sebuah tulisannya di surat kabar ini beberapa hari lalu. Dalam tulisannya, Kwik menyebutkan bahwa Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai Nonmigas yang dikorupsi mencapai Rp. 180 triliun.

Asumsi kedua pakar di bidang ekonomi dan moneter tersebut kemungkinan benar atau kemungkinan salah tetapi dari pendapat tersebut dapat diketahui bahwa kolaborasi yang menyebabkan tindak kriminal di bidang perpajakan dapat terjadi. Meskipun di pihak lain untuk pembuktiannya sangat sulit didapatkan karena adanya sistem pemeriksaan pajak yang tertutup dan adanya pasal 41 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ancaman Pembocoran Kerahasiaan Oleh Pejabat Perpajakan. Untuk memperkuat asumsi kedua pakar ekonomi moneter tersebut di bawah ini adalah klipings dari majalah Tempo tanggal 23 Februari 2003:

BPK Temukan Penyimpangan Restitusi Pajak Sebesar Rp. 2 Triliun
TEMPO Interaktif, Jakarta:Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menemukan penyimpangan restitusi pajak sebesar Rp. 2,08 triliun selama tahun 1999 dan 2000. Nilai itu sebesar 21,6 persen dari jumlah yang diperiksa, yakni sebesar Rp. 9,63 triliun. Sedangkan, penyimpangan yang berindikasi kerugian negara senilai Rp. 1,95 triliun. Menurut Ketua BPK Satrio Budihardjo Joedono dalam sambutan di Sidang Paripurna DPR di gedung MPR/DPR Jakarta, Selasa (25/2), pemeriksaan hanya dilaksanakan terhadap 35 Kantor Pelayanan Pajak dari 171 kantor pelayanan yang ada. Dirjen Pajak Hadi Purnomo mengatakan temuan-temuan penyimpangan itu telah disampaikan BPK kepada Menteri Keuangan pada 9 Januari lalu. Kata dia, BPK juga meminta Menteri Keuangan untuk menanggapi apakah semua temuan itu betul. "Kami sudahanggapi pada 7 Februari," ujarnya akhir pekan lalu. Hadi mengakui dari temuan BPK ada yang benar ada, setengah benar dan tidak benar. Atas pengakuan dari pejabat Direktorat Jenderal Pajak yang mempunyai otoritas di bidangnya, adalah merupakan kenyataan bahwa tindak pidana penyimpangan di bidang perpajakan benar-benar terjadi.

Bentuk-bentuk tindak penyimpangan

Beberapa jenis tindak pidana dalam perpajakan dapat dirinci dalam berbagai upaya wajib pajak untuk tidak melaksanakan kewajibannya, seperti:

a. Penghindaran pajak.

Penghindaran pajak dapat dianalisis dalam kerangka hubungan antara pemerintah sebagai prinsipal yang berupaya untuk memfasilitasi wajib pajak dengan berbagai insentif agar mereka membayar pajak yang seharusnya dibayar. Penghindaran pajak terjadi terutama dari adanya kolaborasi antara wajib pajak dan mitranya yang juga wajib pajak dalam kegiatan transaksi. Terjadinya penghindaran pajak penghasilan yang merupakan interaksi antara wajib pajak dan pemerintah. Penghindaran Pajak penghasilan terjadi adanya dua belah pihak

yang bekerjasama. Demikian juga pajak-pajak seperti pajak penjualan, cukai tembakau atau etil alkohol, sering terjadi penghindaran oleh para wajib pajak disebabkan adanya kolaborasi. Dengan peningkatan sanksi atas tindak pidana perpajakan akan meningkatkan biaya transaksi di sektor ilegal. Sebaliknya biaya transaksi pada sektor ilegal akan menurun, tetapi penghindaran pajak akan meningkat.

b. Penggelapan pajak melalui pemalsuan (*Fraud*).

Pemalsuan dan penipuan yang terjadi di bidang perpajakan terjadi baik dilakukan oleh orang pribadi atau orang-orang yang bekerja di badan hukum atau atas kerjasama antara wajib pajak dan petugas pajak dengan tujuan untuk memperkaya diri. *Fraud* adalah pelanggaran dalam aspek perilaku kriminal dan dilakukan oleh orang-orang yang berstatus dan berpengetahuan tinggi. Banyak negara yang menganggap bahwa pemalsuan dan penipuan di bidang pajak termasuk dalam kategori pelanggaran atau tindak kriminal biasa. Tindak pidana ini terkait dengan pemalsuan dokumen dan yang mendasar adalah tindak korupsi dari administrasi publik dan atau peraturan pemerintah. Justru "*loop holes*" yang ada dalam peraturan perpajakan menjadi peluang untuk melakukan tindak pidana tersebut. Tindakan tersebut selain akan merugikan negara, juga sebagai korbannya adalah masyarakat umum karena mereka dirugikan baik dalam bentuk uang, barang maupun pelayanan.

Beberapa contoh dari tindakan/kegiatan *Fraud* yang terjadi di bidang perpajakan, antara lain seperti di bawah ini:

1. Wajib Pajak malas atau tidak menyimpan dengan baik arsip laporan pajak penghasilan;
2. Orang yang dipekerjakan tidak dapat menyimpan dengan baik semua penerimaan/pendapatan yang diterima (dalam hal-hal tertentu transaksi dilakukan secara lisan);
3. Dengan sengaja mengarsipkan pajak penghasilan di bawah jumlah yang sebenarnya;
4. Melaporkan secara tidak benar orang yang menjadi tanggungan dalam SPT PPh Orang Pribadi;
5. Membuat klaim palsu atas restitusi;
6. Menyiapkan dokumen, buku dan salinan-salinan yang jumlahnya di bawah pendapatan yang sebenarnya dan melaporkan jumlah yang lebih tinggi biaya-biaya yang telah dikeluarkan;
7. Tidak membayar cukai atas importasi hasil tembakau atau barang kena cukai lainnya (hanya Bea Masuk, PPN/PPn BM);
8. Mengoperasikan usaha tanpa mendaftarkan sebagai badan hukum;

9. Pembayaran upah berbentuk tunai kepada karyawan dengan maksud menghindarkan pajak *witholding*.

c. Hubungan antara Perpajakan, Tindak Pemeriksaan dan Tindak Pidana Perpajakan.

Perpajakan adalah berkaitan dengan pemungutan pajak/uang dari masyarakat untuk kepentingan negara. Pemungutan tersebut berasal dari penghasilan yang telah dikumpulkan dari usahanya, baik yang masih berputar, modal yang dipinjamkan maupun simpanannya. Uang yang diberikan kepada pemerintah oleh para wajib pajak, dianggap sebagai iuran warga negara dan tanpa imbalan apa pun, kecuali untuk pembangunan yang secara tidak langsung dirasakan manfaatnya. Pemungutan tersebut sangat terasa sangat dipaksakan, dalam kenyataannya banyak wajib pajak yang tidak mengetahui atau memahami mengenai peraturan perpajakan. Meskipun dalam penjelasan Ketentuan Umum dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah dirubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, telah dinyatakan:

“Dalam undang-undang ini digariskan bahwa administrasi perpajakan berperan aktif dalam melaksanakan tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan dan penerapan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan. Pembinaan masyarakat wajib pajak dapat dilakukan melalui berbagai upaya, antara lain pemberian penyuluhan pengetahuan perpajakan baik melalui media massa maupun penerangan langsung kepada masyarakat”.

Ketentuan tersebut merupakan pedoman bagi masyarakat untuk dapat menuntut haknya akan adanya sosialisasi sehingga dapat menghindarkan tindakan represif yang tidak dapat dipahami oleh para wajib pajak. Demikian juga hak wajib pajak untuk minta penjelasan seperti diatur dalam Pasal 25 ayat (6) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, disebutkan: - WASPADA

“Apabila diminta Wajib Pajak untuk keperluan pengajuan keberatan Direktur Jenderal Pajak **wajib** memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak penghitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak.”

Ketentuan dalam pasal tersebut belum dilaksanakan secara optimal, sehingga banyak wajib pajak yang tidak dapat memahami mengapa mereka harus dikoreksi dan dikenakan sanksi administrasi. Kemungkinan yang dapat mendukung pendapat tersebut adalah dari praktek, bahwa Laporan Hasil Pemeriksaan atau Risalah Penetapan atau Kertas Kerja Pemeriksaan tidak dapat diberikan kepada wajib pajak, dengan dasar Pasal 41 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Dalam masyarakat dapat dibagi menjadi tiga bagian wajib pajak. Pertama adalah yang mengerti dan memahami ketentuan perundang-undangan perpajakan. Kedua adalah masyarakat yang benar-benar awam akan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Ketiga masyarakat yang mengerti dan memahami tetapi berusaha melakukan perbuatan yang tidak jujur. Oleh karena itu, uang yang telah dikumpulkan masyarakat dengan susah payah, sebagian harus direlakan untuk disumbangkan kepada negara.

- Atas dasar kerelaan (bersifat imperatif) tersebut, masyarakat mempunyai perasaan antipati terhadap pemungutan pajak, sehingga timbul keinginan untuk meminimalkan pembayaran/iuran kepada negara atau pengurangan pendapatan/penghasilan yang telah dikumpulkan sedikit demi sedikit;
- Tindak pemeriksaan yang dilakukan oleh petugas pajak harus memenuhi persyaratan yang telah ditentukan, terutama dalam penetapan norma pemeriksaan (Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545 Tahun 2000), norma penghitungan, penghitungan Dasar Pengenaan Pajak, koreksi penerapan sanksi administrasi dan lainnya). Hal-hal tersebut menyebabkan ketidaknyamanan wajib pajak dan merasakan adanya pemerasan atau pelanggaran atas hak-hak wajib pajak;
- Sering penerapan norma peraturan perpajakan bahkan dilakukan oleh petugas pajak sendiri sebagai dasar peluang untuk mengadakan negosiasi dalam memasukkan hasil pemeriksaan ke dalam Kertas Kerja Pemeriksaan. dan seolah-olah menguntungkan wajib pajak;
- Indeks kepercayaan terhadap petugas perpajakan setiap waktu menurun, sebagai tindakan dan gaya hidup yang ditunjukkan oleh aparat perpajakan.

Tindak pidana perpajakan dapat dilakukan oleh orang pribadi, badan hukum ataupun petugas pemeriksa di lingkungan perpajakan sendiri.

Rangkuman

1. Tindak pidana di bidang perpajakan semakin sulit dilacak dengan semakin maraknya kejahatan
2. Kerah putih/*white collar crime* dengan menggunakan kemajuan teknologi informasi.
3. Tindak pidana di bidang perpajakan sulit untuk dideteksi, karena adanya sistem dari pemeriksaan perpajakan yang tertutup dan adanya pembatasan oleh undang-undang tentang kerahasiaan.
4. Undang-Undang Perpajakan mengatur delik tersendiri, merupakan *Lex Specialis* yang mengesampingkan ketentuan yang bersifat umum yakni undang-undang yang berlaku untuk tindak pidana tersebut.
5. Perlu disusun undang-undang Tindak Pidana Perpajakan tersendiri.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Chidir. *Badan Hukum*. Cet.2. Bandung: PT Alumni, 1991.
- Atmasasmita, Romli. *Bunga Rampai Kriminologi*. Cet.1. Jakarta: Rajawali, 1988.
- . *Pengantar Hukum Kejahatan Bisnis*. Cet.1. Bogor: Kencana, 2003.
- Djajadiningrat, Sindian Isa. *Hukum Pajak dan Keadilan*. Cet.1. Bandung: PT Eresco Bandung, 1965.
- Hardi. *Pemeriksaan Pajak*. Jakarta: PT Kharisma, 2003.
- Hamzah. A. *Delik Penyehundupan*. Cet. 2. Jakarta: Akademik Pressindo, 1989.
- . *Hukum Pidana Ekonomi*. Cet.5. Jakarta: Erlangga, 1991.
- Hatrik, Hamzah. *Asas Pertanggungjawaban Korporasi dalam Hukum Pidana Indonesia (Strict Liability dan Vicarious Liability)*. Cet.1. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 1996.
- Komariah, Rukiah dan Ali Purwito. *Pengadilan Pajak, Proses Banding Pajak, Pabean dan Cukai*. Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum UI, 2006.
- Lopa, Baharuddin. *Tindak Pidana Ekonomi: Pembahasan Tindak Pidana Penyehundupan*. Cet.3. Jakarta: PT Pradnya Paramita, 1990.
- Prakoso, Djoko; Bambang Prakoso Riyadi Lany; Amir Muhsin. *Kejahatan-kejahatan yang Merugikan dan Membahayakan Negara*. Cet.1. Jakarta: Bina Aksara, 1987.
- Rido, Ali. *Badan Hukum dan Kedudukan Badan Hukum Perseroan, Perkumpulan, Koperasi, Yayasan, Wakaf*. Cet.4. Bandung: PT Alumni, 1986.
- Robin, Boadway; Nicolas Marcea; Steeve Mongrain. *Joint Tax Evasion*. Canada: Queen's University.
- Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Cet.1. Bandung: PT Eresco Bandung, 1989.
- . *Asas dan dasar Perpajakan 3*. Cet.1. Bandung: PT Eresco Bandung, 1989.
- Sutherland, Erwin H. and Donald R. Cressly. *Principles of Criminologi*. 6th Edition. University Edition. J.B. Lippincott Company, 1960.

Kliping

1. Kompas 1 April 2005: Kerugian Negara Akibat Adanya Kolaborasi.
2. Majalah Tempo 23 Februari 2003: BPK Temukan Penyimpangan Restitusi Pajak Sebesar Rp. 2 trilyun.
3. Berita Pajak 5 Maret 2006: Undang-undang Tindak Pidana Perpajakan Perlu Disusun Tersendiri. Pembicara: Prof. DR. Andi Hamzah dalam Inhouse Training Penyidikan Perpajakan 22 Desember 2005 di Aula KPDJP.

