

# **PENGATURAN SANKSI PIDANA TERHADAP PERPAJAKAN BERDASARKAN UNDANG UNDANG PERPAJAKAN**

Denny Setiawan\*

## **ABSTRAK**

*Pajak merupakan iuran yang dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah berdasarkan atas undang-undang serta aturan pelaksanaan pemungutan pajak mengisyaratkan adanya alih dana dari sektor swasta ke sektor negara dan diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintah. Permasalahan dalam penulisan ini adalah mengapa diperlukan sanksi pidana dibidang perpajakan, dengan tujuan penulisan mempelajari sanksi pidana perpajakan. Adapun metode penelitian yang digunakan penulisan ini adalah Penelitian Hukum Normatif. Teknik analisis data dipaparkan dalam bentuk deskriptif. Penelitian menunjukkan bahwa pengaturan sanksi pidana terhadap perpajakan berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007.*

**Kata Kunci** : Sanksi Pidana Pajak

## **REGULATION OF CRIMINAL SANCTIONS ON TAXATION BASED ON TAX LAW**

### **ABSTRACT**

*Taxes are the dues levied by the state either by the central government and local government based on laws and regulations for the management of tax collection implies the transfer of funds from the private sector to the state sector and intended for purposes of general government financing in order to carry out functions of government. The problem in this writing is why criminal sanctions are needed in the field of taxation, with the aim of writing to study tax criminal sanctions. The research method used this thesis is a normative. Data analysis techniques presented in descriptive form. Research shows that the regulation of criminal sanctions against tax under Act No. 28 of 2007.*

**Keywords** : Criminal Liability Tax.

### **I. PENDAHULUAN**

Berbicara dan membahas tentang pajak, hampir bisa dipastikan tidak ada wajib pajak badan ataupun individu yang dengan sukarela membayar pajak dan membayarnya secara rutin, namun orang lupa bahwa pajak bukanlah pilihan namun menjadi kewajiban dan keharusan, atau dengan kata lain yang dituntut dari wajib pajak adalah ketaatan bukan kerelaan. Supaya ada kepastian dalam proses pengumpulan dan berjalannya pembangunan secara berkesinambungan, maka sifat pemaksaannya harus ada dan rakyat itu sendiri telah menyetujuinya dalam bentuk Undang-Undang. Fakta dilapangan ternyata ada banyak cara di lakukan orang maupun badan usaha dalam penghindaran pajak. Padahal menghindari

---

\* Teknik Elektro, STT-PLN, Email: dennys03@gmail.com

pajak sama halnya dengan menelantarkan banyak orang di negara ini yang memerlukan subsidi pajak untuk pembangunan. Kasus penggelapan pajak menandakan sistem pengawasan di tingkat institusi masih lemah, dapat terlihat dalam angka-angka omzet, biaya dan laba dari neraca pembukuan dan daftar laba/rugi pada perusahaan.

Pada umumnya di negara berkembang, penerimaan pajaknya yang terbesar berasal dari pajak tidak langsung. Hal ini disebabkan di negara berkembang golongan berpenghasilan tinggi lebih rendah persentasenya, namun dalam hal ini masih saja banyak terjadi pengusaha yang menghindarkan diri dari pajak atau dalam arti lainnya melakukan penyelewengan pajak dimana penghindaran diri dari pajak ini bisa saja disebut dengan pelanggaran undang-undang dan resikonya dapat merugikan negara. Selain itu juga masih banyak terjadi kasus penggelapan pajak yang masih bisa lolos dari jerat hukum dikarenakan aparat penegak hukum pajak tidak sungguh-sungguh dalam menegakkan hukum malah berusaha menyalahi hukum dengan segala cara dengan tujuannya adalah untuk melindungi tersangka mafia pajak. Penulis akan membahas tentang pengaturan sanksi pidana di bidang perpajakan. Bahwa Undang – Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dimana semenjak diterbitkan tetap berlaku sampai saat ini.

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka dapat di rumuskan permasalahan sebagai berikut yaitu mengapa diperlukan sanksi pidana dibidang perpajakan?

## **II. PEMBAHASAN**

### **A. Pertanggungjawaban Pidana**

Sebagaimana yang kita telah ketahui, untuk adanya pertanggungjawaban pidana, sesuatu syarat yang diperlukan adalah si pembuat harus mampu bertanggungjawab, Mengenai apa yang dimaksud dengan kemampuan bertanggungjawab (*teorekeningsvatbaardheid*) ini KUHP tidak merumuskannya sehingga harus dicari dalam doktrin atau *Memorie van Teolichting (MvT)*. Simons mengatakan “kemampuan bertanggungjawab dapat diartikan sebagai suatu keadaan psichis sedemikian, yang membenarkan adanya penerapan sesuatu upaya pemidanaan, baik dilihat dari sudut umum maupun orangnya”.

Dalam Pasal 34 Naskah Rancangan KUHP Baru (1991/1992) dirumuskan bahwa pertanggungjawaban pidana adalah diteruskannya celaan yang objektif pada tindak pidana berdasarkan ketentuan hukum yang berlaku. Secara subjektif kepada pembuat yang

memenuhi syarat-syarat dalam undang-undang (pidana) untuk dapat dikenai pidana karena perbuatannya itu. Sedangkan, syarat untuk adanya pertanggungjawaban pidana atau dikenakannya suatu pidana, maka harus ada unsur kesalahan berupa kesengajaan atau kealpaan.

Pasal 27 konsep KUHP 1982/1983 mengatakan pertanggungjawaban pidana adalah diteruskannya celaan yang objektif ada pada tindakan berdasarkan hukum yang berlaku, secara subjektif kepada pembuat yang memenuhi syarat-syarat undang-undang yang dapat dikenai pidana karena perbuatannya itu.

Konsep Rancangan KUHP Baru Tahun 2004/2005, di dalam Pasal 34 memberikan definisi pertanggungjawaban pidana sebagai berikut: Pertanggungjawaban pidana ialah diteruskannya celaan yang objektif yang ada pada tindak pidana dan secara subjektif kepada seseorang yang memenuhi syarat untuk dapat dijatuhi pidana karena perbuatannya itu.

Di dalam penjelasannya dikemukakan: Tindak pidana tidak berdiri sendiri, itu baru bermakna manakala terdapat pertanggungjawaban pidana. Ini berarti setiap orang yang melakukan tindak pidana tidak dengan sendirinya harus dipidana. Untuk dapat dipidana harus ada pertanggungjawaban pidana. Pertanggungjawaban pidana lahir dengan diteruskannya celaan yang objektif terhadap perbuatan yang dinyatakan sebagai tindak pidana yang berlaku, dan secara subjektif kepada pembuat tindak pidana yang memenuhi persyaratan untuk dapat dikenai pidana karena perbuatannya.

Dalam bahasa Belanda, istilah pertanggungjawaban pidana menurut Pompee terdapat padanan katanya, yaitu *aansprakelijk* atau *verantwoordelijk*, dan *toerekenbaar*. Orang yang *aansprakelijk* atau *verantwoordelijk*, sedangkan *toerekenbaar* bukanlah orangnya, tetapi perbuatan yang dipertanggungjawabkan kepada orang. Biasa pengarang lain memakai istilah *toerekeningsvatbaar*. Pompee keberatan atas pemakaian istilah yang terakhir, karena bukan orangnya tetapi perbuatan yang *toerekeningsvatbaar*. (Andi Hamzah, 1994 : 131)

Kebijakan menetapkan suatu sistem pertanggungjawaban pidana sebagai salah satu kebijakan kriminal merupakan persoalan pemilihan dari berbagai alternatif. Dengan demikian, pemilihan dan penetapan sistem pertanggungjawaban pidana tidak dapat dilepaskan dari berbagai pertimbangan yang rasional dan bijaksana sesuai dengan keadaan dan perkembangan masyarakat. Sehubungan dengan masalah tersebut di atas maka Romli Atmasmita menyatakan sebagai berikut:

“Berbicara tentang konsep *liability* atau “pertanggungjawaban” dilihat dari segi falsafat hukum, seorang filosof besar dalam bidang hukum pada abad ke-20, Roscou Pound, dalam *An Introduction to the Philosophy of Law*, telah mengemukakan pendapatnya “*I .... Use the simple word “liability” for the situation whereby one exact legally and other is legally subjected to the exaction*”.(Romli Atmasasmita, 1989 : 79)

Bertitik tolak pada rumusan tentang “pertanggungjawaban” atau *liability* tersebut di atas, Pound membahasnya dari sudut pandang filosofis dan sistem hukum secara timbal balik. Secara sistematis, Pound lebih jauh menguraikan perkembangan konsepsi *liability*. Teori pertama, menurut pound, bahwa *liability* diartikan sebagai suatu kewajiban untuk membayar pembalasan yang akan diterima pelaku dari seseorang yang telah “dirugikan”. Sejalan dengan semakin efektifnya perlindungan undang-undang terhadap kepentingan masyarakat akan suatu kedamaian dan ketertiban, dan adanya keyakinan bahwa “pembalasan” sebagai suatu alat penangkal, maka pembayaran “ganti rugi” bergeser kedudukannya, semula sebagai suatu “hak istimewa” kemudian menjadi suatu “kewajiban”. Ukuran “ganti rugi” tersebut tidal lagi nilai suatu pembalasan yang harus “dibeli”, melainkan dari sudut kerugian atau penderitaan yang ditimbulkan oleh perbuatan pelaku yang bersangkutan.

Masalah pembuktian dalam rangka penegakan hukum pidana pada penanganan tindak pidana pencucian uang tidak terlepas dari prinsip-prinsip pembuktian yang terdapat di dalam hukum acara pidana. Adapun prinsip yakni: (Satoehid Kartanegara, 2006 : 134)

1. *Negatief Wettelijk Bewijsleer* atau sistem pembuktian negatif, dalam sistem pembuktian ini alat-alat pembuktian yang diatur dalam undang-undang saja belum cukup, masih dibutuhkan keyakinan hakim sehingga harus ada cukup alat-alat bukti yang diakui undang-undang dan keyakinan hakim.
2. *Positief Wettelijk Bewijsleer* yakni tidak dibutuhkan alat-alat bukti lain dalam hal ini keyakinan hakim, cara pembuktian banyak didasarkan pada alat-alat bukti yang diakui sah oleh undang-undang.
3. *Conviction In Time (Bloot Gemoedelijkke Overtuiging)* yakni sistem pembuktian yang semata-mata pada keyakinan hakim dan tidak terikat dengan alat-alat bukti yang ada. Sehingga pembuktian ini sangat subjektif, seseorang bisa dinyatakan bersalah tanpa bukti apa-apa yang mendukungnya, sebaliknya pembuktian sistem ini bisa membebaskan seseorang dari perbuatan yang dilakukannya.
4. *Conviction In Raissonee (Beredeneerde Overtuiging)* yakni sistem yang menerapkan bahwa pembuktian didasarkan pada keyakinan hakim dan alasan-alasannya yang

menyebabkan keyakinan-keyakinan tersebut dalam pembuktian tidak terikat pada alat-alat pembuktian yang sah diakui undang-undang saja melainkan dapat mempergunakan alat-alat pembuktian yang lain yang ada di luar undang-undang sebagai alasan yang menguatkan hakim.

Hukum pidana di dalam perspektif sistem hukum di Indonesia berada pada ruang lingkup hukum publik yang secara esensial dapat dibagi lagi menjadi hukum pidana materiil (*materieel strafrecht*) dan hukum pidana formal (*formeel strafrecht/strafprocesrecht*). Selanjutnya, ketentuan hukum pidana sesuai konteks di atas dapat diklasifikasikan menjadi hukum pidana umum (*ius commune*) dan hukum pidana khusus (*ius singulare, ius speciale* atau *bijzonder strafrecht*). Ketentuan hukum pidana umum dimaksudkan berlaku secara umum sebagaimana termaktub dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP), sedangkan hukum pidana khusus menurut W.P.J. Pompe, H.J.A. Nolte, Sudarto dan E.Y. Kanter diartikan ketentuan hukum pidana yang mengatur mengenai subyeknya dan perbuatan yang khusus (*bijzonder lijfdeiten*). Hukum pidana sebagai lingkup hukum publik merupakan salah satu sarana untuk *social defence* dalam arti melindungi masyarakat terhadap kejahatan dengan memperbaiki atau memulihkan kembali si pembuat tanpa mengurangi keseimbangan kepentingan perorangan (pembuat) dan masyarakat. Identifikasi dari beberapa aspek atau bentuk-bentuk perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan adalah sebagai berikut:

1. Dilihat dari sudut perlunya perlindungan masyarakat terhadap perbuatan anti sosial yang merugikan dan membahayakan masyarakat maka timbullah pendapat atau teori bahwa tujuan pidana dan hukum pidana adalah penanggulangan kejahatan/penindasan kejahatan/penegakan kejahatan/pengendalian kejahatan.
2. Dilihat dari sudut perlindungan masyarakat terhadap sifat berbahaya orang (si pelaku), maka timbul pendapat bahwa tujuan pidana adalah untuk memperbaiki si pelaku / rehabilitasi / reformasi sosial / resosialisasi / pemasyarakatan / pembebasan. Memperbaiki si pelaku mengandung makna mengubah atau mempengaruhi tingkah laku kembali patuh pada hukum.
3. Dilihat dari sudut perlunya perlindungan masyarakat terhadap penyalahgunaan kekuasaan dalam menggunakan sanksi pidana atau reaksi terhadap pelanggar pidana, maka dapat dikatakan tujuan pidana adalah mengatur dan membatasi kesewenangan penguasa maupun warga masyarakat pada umumnya dalam melakukan reaksi terhadap si pelanggar sering pula dikatakan bahwa pidana dimaksudkan untuk menyediakan

saluran untuk mewujudkan motif-motif balas dendam atau untuk menghindari balas dendam.

4. Aspek lain dari perlindungan masyarakat adalah perlunya mempertahankan keseimbangan atau keselarasan berbagai kepentingan dan nilai yang terganggu oleh adanya kejahatan/dapat dikatakan bahwa tujuan pidana adalah untuk memelihara atau memulihkan keseimbangan masyarakat.

Hukum pidana dikenal sebagai *ultimum remedium* atau sebagai alat terakhir apabila usaha-usaha lain tidak bisa dilakukan, ini disebabkan karena sifat pidana yang menimbulkan nestapa penderitaan, demikian Sudarto mengemukakan pada pelaku kejahatan, sehingga sebisa mungkin dihindari penggunaan pidana sebagai sarana pencegahan kejahatan.(H. Setiyono, 2005 : 102) Tetapi tidak semua orang berpendapat bahwa pidana itu menimbulkan penderitaan, setidaknya Roeslan Saleh mengemukakan bahwa dalam pidana itu mengandung pikiran-pikiran melindungi dan memperbaiki pelaku kejahatan. Untuk menjatuhkan pidana harus dipenuhi unsur-unsur tindak pidana yang terdapat dalam suatu pasal. Salah satu unsur dalam suatu pasal adalah sifat melawan hukum (*wederrechtelijke*) baik yang secara eksplisit maupun yang secara implisit ada dalam suatu pasal.(Roeslan Saleh, 2000 : 27) Sehubungan dengan pendekatan ini, maka Lawrence M. Friedman yang mengkaji dari sistem hukum (*legal system*) menyatakan bahwa ada tiga komponen yang ikut menentukan berfungsinya suatu hukum (dalam hal ini hukum pidana), yaitu struktur hukum, substansi hukum, dan budaya hukumnya. Dari ketiga komponen inilah menurut Friedman kita dapat melakukan analisis terhadap bekerjanya hukum sebagai suatu sistem. (Lawrence Friedman, 1984 : 6) Terkait dengan penanggulangan suatu tindak pidana berdasarkan syarat keadilan dan daya guna, ada baiknya untuk mencermati teori yang dikemukakan oleh Gustav Radbruch bahwa ada tiga tujuan hukum (yaitu kemanfaatan, kepastian dan keadilan) dalam melaksanakan ketiga tujuan hukum ini dengan menggunakan “asas prioritas”. Akan tetapi keadilan harus menempati posisi yang pertama dan utama daripada kepastian dan kemanfaatan. Dari ketiga tujuan hukum tersebut tidak lah dapat dilaksanakan secara bersama karena sebagaimana diketahui, di dalam kenyataannya sering sekali antara kepastian hukum terjadi benturan dengan kemanfaatan, atau antara keadilan dengan kepastian hukum, antara keadilan terjadi benturan dengan kemanfaatan.

Upaya dilakukan untuk menanggulangi tindak pidana secara optimal, pendekatan yang perlu dilakukan adalah dengan melakukan pendekatan sistem pertanggungjawaban

pidana sebagai salah satu kebijakan kriminalisasi. Kebijakan kriminalisasi sebagai usaha-usaha yang rasional untuk mengendalikan kejahatan problem sosial yang dinamakan kejahatan dapat dilakukan dengan berbagai cara. Sudah barang tentu tidak hanya dengan menggunakan sarana penal (hukum pidana) tetapi dapat juga dengan menggunakan sarana-sarana non penal. Penanggulangan kejahatan dengan sarana hukum pidana berarti mengadakan pemilihan untuk pencapaian hasil perundangan pidana yang paling baik dalam arti memenuhi syarat keadilan dan daya guna. Salah satu upaya menanggulangi kejahatan dengan menggunakan sarana hukum termasuk hukum pidana merupakan bidang kebijakan penegakan hukum yang bertujuan untuk pencapaian kesejahteraan masyarakat. Upaya penanggulangan kejahatan pada hakekatnya merupakan bagian integral dari upaya perlindungan masyarakat (*social welfare*). Oleh karenanya dapat dikatakan bahwa tujuan utama dari politik kriminal ialah perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan masyarakat. (Barda Nawawi Arief, 1991)

Pendekatan penanggulangan tindak pidana dalam pembahasan tesis ini terkait tindak pidana perpajakan dengan menerapkan rezim anti *money laundering* didasarkan bahwa pentingnya pajak bagi penyelenggara Negara, dalam upaya mencegah berbagai rekayasa meminimalisasi beban pajak. Penanggulangan tindak pidana perpajakan dan akses negatif pada penyelenggaraan Negara dapat dibandingkan di berbagai negara dalam kerangka penanggulangan tindak pidana perpajakan seperti Belanda, terdapat doktrin *fraus legis* (distorsi hukum) dan *richtige heffing* (penetapan kemudian) sebagai dasar untuk mengabaikan berbagai mekanisme rekayasa yang dimanfaatkan oleh Wajib Pajak untuk meminimalisir beban pajak dan selanjutnya secara sederhana menetapkan jumlah pajak terutang dengan menganggap rekayasa transaksi itu tidak pernah ada. Secara psikologis dan ekonomis, seseorang yang melakukan rekayasa penggelapan pajak mengetahui secara pasti bahwa ia telah bertindak melawan hukum dengan implikasi sosial dan psikologis, seperti adanya stigma merasa bersalah dan mengundang risiko terbongkar dengan sanksi hukum pidana badan dan denda. Sebaliknya, hal seperti ini tidak terdapat dalam praktik penghindaran pajak karena tidak adanya tindakan melawan hukum yang dilakukan.

Prinsip pertanggungjawaban pelaku kejahatan di dalam hukum pidana pada sistem hukum di Indonesia dilandasi oleh adanya kesalahan (*shuld*) di dalam perbuatan melawan hukum (*wederechtelijk*) sebagai syarat untuk penenaan pidana (Sudarto, 1988 : 85) sehingga untuk pertanggungjawaban suatu perbuatan pidana di dalam faham KUH Pidana diperlukan beberapa syarat yakni: *Pertama*, adanya suatu tindak pidana yang dilakukan oleh kealpaan. *Kedua*, adanya unsur kesalahan berupa kesengajaan atau kealpaan. *Ketiga*,

adanya pembuat yang mampu bertanggungjawab dan tidak ada alasan pemaaf. Kesalahan (*schuld*) sangat erat kaitannya dengan suatu kejahatan yang dilakukan oleh subjek hukum manusia alamiah yang mengandung arti bahwa dapat dipidananya seseorang tidaklah cukup apabila orang itu telah melakukan perbuatan yang bertentangan dengan hukum atau sifat melawan hukum. Meskipun perbuatannya memenuhi rumusan tindak pidana dalam undang-undang dan tidak dapat dibenarkan, namun hal tersebut belum memenuhi syarat untuk penjatuhan pidana karena penjatuhan pidana memerlukan adanya syarat bahwa orang yang melakukan perbuatan itu mempunyai kesalahan atau bersalah (*subjective guilt*). (H. Setiyono, 2005 : 101) Hal ini tentunya menggambarkan bahwa perbuatan melawan hukum berhubungan dengan kesalahan sebagai syarat penjatuhan pidana dalam rangka meminta pertanggungjawaban pelaku sesuai dengan asas *geen straf zonder schuld* di dalam faham hukum pidana, untuk menentukan kesalahan sebagai dasar penjatuhan pidana tentunya didasarkan kepada perbuatan yang dilakukan bertentangan dengan hukum atau bersifat melawan hukum.

### **1. Perlunya Sanksi Pidana Perpajakan.**

Secara umum pajak dapat diartikan sebagai pungutan yang dibebankan oleh pemerintah atas pendapatan, kekayaan dan keuntungan modal orang pribadi dan perusahaan, serta hak milik yang tidak bergerak. Dalam konteks penerimaan dan pengeluaran negara sudah pasti pungutan pajak tersebut berdampak langsung terhadap sistem keuangan dan perekonomian nasional, yang pada gilirannya mempengaruhi semua aspek kehidupan negara.

Karena itulah pajak merupakan pungutan negara yang sifatnya pemaksaan dan apabila di langgar akan berakibat pidana.

Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah tindak pidana karena merupakan rekayasa subyek (pelaku) dan obyek (transaksi) pajak untuk memperoleh penghematan pajak secara melawan hukum (*unlawfully*), dan penggelapan pajak boleh dikatakan merupakan virus yang melekat (*inherent*) pada setiap sistem pajak yang berlaku di hampir setiap yurisdiksi.

Penggelapan pajak mempunyai risiko terdeteksi yang *inherent* pula, serta mengundang sanksi pidana badan dan denda. Tidak tertutup kemungkinan bahwa untuk meminimalkan risiko terdeteksi biasanya para pelaku penggelapan pajak akan berusaha menyembunyikan atau mengaburkan asal-usul “hasil kejahatan”(proceeds of crime)

dengan melakukan tindak kejahatan lanjutannya yaitu praktik pencucian uang, agar dapat memaksimalkan *utilitas ekspektasi* pendapatan dari penggelapan pajak tersebut.

Oleh sebab itulah tindak kejahatan di bidang perpajakan termasuk salah satu tindak pidana asal (*predicate crime*) dari tindak pidana pencucian uang.

Dalam kaitannya bahwa tindak pidana perpajakan sebagai kejahatan asal dari pencucian uang tentunya sangat berpengaruh pada pertumbuhan perekonomian nasional, oleh karenanya penempatan tindak pidana perpajakan sebagai kejahatan asal dari pencucian uang dengan modus pelaku menyembunyikan, mengalihkan harta kekayaan hasil kejahatan perpajakan dapat dikategorikan sebagai tindak pidana di bidang ekonomi (*economic crimes*). Hal ini tentunya memberikan gambaran bahwa terdapat hubungan langsung antara gejala kriminalitas dengan kegiatan dan pertumbuhan ekonomi. Selain itu mempertimbangkan pula adanya fenomena bahwa kejahatan pencucian uang bukan permasalahan nasional semata tetapi berdimensi regional maupun internasional (*transnasional*), sehingga sangat penting untuk ditempatkan pada suatu sentral pengaturan.

Hampir semua kejahatan ekonomi dilakukan dengan motivasi mendapatkan keuntungan, sehingga salah satu cara untuk membuat pelaku jera yaitu dengan menjatuhkan hukum pidana denda serta kurungan bahkan kalo diperlukan memburu hasil kejahatan agar pelaku tidak dapat menikmatinya dan akhirnya diharapkan motivasi untuk melakukan kejahatan juga sirna.

Dampak negatif tindak pidana perpajakan terhadap perekonomian nasional didasarkan pertimbangan bahwa pada dasarnya perpajakan merupakan satu metode transfer sumber daya ekonomis masyarakat (*privat*) kepada negara (*public*). Pajak dapat dipungut dari aliran arus sumber daya ekonomis (*flow of resources*), dalam bentuk penerimaan penghasilan dan pengeluarannya) dan persediaan sumber daya ekonomis (*stock of resources*, dalam bentuk kekayaan) yang kesemuanya ada tiga belas titik pengenaan, dipungut dari orang pribadi, badan hukum dan subyek lainnya, serta dipungut langsung kepada si pembayar pajak (*tax payer*) dan tidak langsung melalui pihak lain (*with holding agent*) sebagai pemungut pajak.

Praktik menyimpang dalam upaya pencapaian target pajak justru menjadi celah (*loophole*) yang memberi peluang bagi oknum petugas pajak, wajib pajak dan konsultan pajak untuk bekerjasama dan secara terencana melakukan tindak kejahatan di bidang perpajakan (*tax crime*) seperti penggelapan, penghindaran, penyimpangan, pemerasan dan pemalsuan dokumen yang tujuan pokoknya untuk mendapatkan keuntungan *illegal* yang

sebesar-besarnya atau memperkaya diri sendiri, sehingga pada gilirannya menyebabkan distorsi penerimaan atau kekayaan negara.

Untuk menghindari pelacakan harta kekayaan yang diperoleh dari *tax crime* berupa kejahatan perpajakan biasanya pelaku melakukan tindakan pengalihan, menyembunyikan dan menyamarkan harta kekayaan hasil kejahatan perpajakan dengan maksud agar tidak terdeteksi oleh aparaturnya penegak hukum. Kejahatan di bidang perpajakan digolongkan sebagai “kejahatan luar biasa” (*extra ordinary crimes*) dan biasa pula disebut “kejahatan kerah putih” (*white collar crime*) karena umumnya dilakukan oleh orang-orang terdidik dan terhormat yang memiliki kedudukan penting baik di lingkungan penyelenggara negara maupun di kalangan pengusaha dan profesional. Sudah menjadi rahasia umum, bahwa kejahatan di bidang perpajakan tidak jarang dilakukan oleh oknum petugas pajak, atau dilakukan bersama-sama (kolusi) dengan orang-orang yang terkait dengan institusi perpajakan berselubung yuridis formil, baik sebagai pembantu, pelaku penyuruh maupun pelaku intelektualnya.

Sebagai *extra ordinary crimes*, kejahatan di bidang perpajakan harus ditangani secara serius dan dengan cara-cara yang luar biasa pula mengingat hasil kejahatan ini sangat material dalam konteks pendapatan negara, yang apabila dibiarkan begitu saja akan mengganggu stabilitas dan kesinambungan penyelenggaraan negara. Di bidang perpajakan mengandung makna adanya hak dan kewajiban, sebagaimana telah diatur dan ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Hal ini tentunya pada pelaksanaannya melekat perilaku kepatuhan (*compliance*) dan ketidakpatuhan (*non-compliance*). Untuk hal ini, ketidakpatuhan membayar pajak merujuk pada ketidakberhasilan Wajib Pajak untuk mendaftarkan diri pada institusi pajak guna memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), menghitung, membayar dan melaporkan pelaksanaan kewajiban pajaknya dalam Surat Pemberitahuan (SPT) secara benar dan lengkap, baik karena alpa maupun sengaja. Ketidakpatuhan membayar pajak baik yang masih legal maupun *illegal* merupakan fenomena yang umum terjadi di hampir semua negara. Kendati angka persisnya penghindaran dan penggelapan pajak masih dapat diperdebatkan, paling kurang terdapat indikasi seberapa besar ketidakpatuhan pajak yang terjadi dalam sistem perpajakan di beberapa negara.

Sebagai sample pernah pada suatu di Belanda terdapat sekitar 34% SPT yang disampaikan telah diisi kurang benar dan diantaranya sekitar 22% telah terjadi kecurangan. Sementara itu penggelapan pajak di Inggris diperkirakan sekitar 7,5% dari pendapatan nasional bruto, di Belgia sebesar 17% dari jumlah penghasilan kena pajak, dan

di Amerika sekitar 20% dari total Pajak Penghasilan. Sedangkan di Indonesia sendiri, berdasar penelitian Uppal dan Reksohadiprojo menunjukkan bahwa tingkat koleksi pajak sekitar 25% dari potensi pajak yang ada.

Rendahnya realisasi potensi pajak dikarenakan kendala administrasi antara lain karena kesulitan:

- (1) Identifikasi dan pencarian lokasi pembayar pajak,
- (2) Kurangnya data dan informasi pajak untuk menentukan kelengkapan dan kebenaran SPT dan utang pajak, dan
- (3) Penagihan pajak kurang dapat dilakukan sepenuhnya karena adanya ketidakpatuhan pajak secara meluas. Sedangkan dari sisi pembayar pajak, secara umum boleh dikatakan bahwa kurangnya pendidikan dan pengawasan pajak, merupakan beberapa penyebab kekurangpatuhan perpajakan.

Disamping itu dalam praktek tindak pidana perpajakan ini terindikasi terjadinya kejahatan pencucian uang sebagai upaya penanggulangan terhadap praktek *tax crime* berupa kejahatan perpajakan. Indonesia telah melakukan kriminalisasi terhadap pencucian uang sejak awal tahun 2002 dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2002 tentang Tindak Pidana Pencucian Uang (UUTPPU), dan kemudian pada Oktober 2003 diamandemen dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang (UUPPTPPU) yang telah mengklasifikasi tindak pidana di bidang perpajakan merupakan salah satu *predicate crime money laundering*. (Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang). Berdasarkan perubahan undang-undang pencucian uang menunjukkan bahwa ketika diamandemenkan pada tahun 2003 alasan utamanya lebih pada kelemahan perundangan yang mengakibatkan sulit untuk diterapkan dimana hal ini atas desakan *Financial Action Task Force* (FATF). FATF adalah suatu badan internasional di luar PBB yang anggotanya terdiri dari Negara donor dan fungsinya sebagai Satuan Tugas dalam Pemberantasan Pencucian Uang. FATF ini sangat disegani selain karena keanggotaannya, juga badan ini terbukti mempunyai suatu komitmen yang serius untuk memberantas pencucian uang. Keberadaan FATF berwibawa karena antara FATF dan OECD (*Organization for Economic Cooperation Development*), menjalin hubungan yang sangat baik terutama dalam hal tukar menukar informasi berkaitan dengan masalah korupsi dan pencucian uang pada negara-negara yang akan mendapatkan bantuan dana.

Desakan internasional pertama kali dilakukan pada Juni 2001 dan setelah melalui beberapa bentuk tekanan dan penilaian FATF akhirnya pada Februari 2006 dinyatakan keluar dari monitoring formal FATF. Setelah revisi pada 2003 Indonesia kembali masuk daftar hitam, kali ini karena belum ada bukti bahwa ketentuan tersebut efektif pada tahap implementasi. Selanjutnya pada sidang FATF 23 Juni dan Oktober 2004 Indonesia masih tetap bertahan dalam *black list* tersebut, alasannya FATF belum mengeluarkan Indonesia dari daftar hitam karena masih menunggu paling tidak ada satu kasus yang diungkap, pada waktu itu kasus bobolnya dana BNI sebesar 1,7 triliun yang ditengarai terdapat praktik pencucian uang. Atas dasar pengungkapan tersebut akan dinilai keseriusan Indonesia dalam pemberantasan pencucian uang sekaligus akan menunjukkan apakah ketentuan anti pencucian uang efektif dalam pemberantasan pencucian uang. Namun ternyata pada sidang berikutnya Februari 2005 Indonesia berhasil keluar dari daftar hitam (NCCT), walaupun belum satu kasus pun diungkap dengan penuntutan pencucian uang. Namun demikian ternyata hal ini bukan berarti Indonesia tidak “diawasi” karena pada tahun 2007, FATF kembali melakukan *review* secara menyeluruh terhadap pembangunan rezim anti pencucian uang di Indonesia termasuk peraturan perundangan yang mendukung penegakannya. (Sutanto, 2005) Bila dipahami bahwa semua tindak pidana ekonomi yang berkaitan dengan aliran dana akan bermuara pada perbuatan pencucian uang, maka seharusnya penerapan UUTPPU terhadap perkara kejahatan di bidang perpajakan juga harus banyak, terutama menyangkut penerapan prinsip *know your customer*. Tetapi pada kenyataannya putusan pengadilan terhadap kejahatan menggunakan aliran dana yang dikaitkan dengan UUTPPU sangat sedikit, padahal kejahatan di bidang perpajakan yang sampai pada pengadilan walaupun masih minim namun jumlah tindak pidana yang terindikasi perpajakan sangat besar.

Selanjutnya pendekatan menyangkut penanggulangan tindak pidana perpajakan melalui rezim anti *money laundering* didasarkan modus pelaku dengan maksud untuk meminimalkan risiko terdeteksi biasanya para pelaku penggelapan pajak berusaha menyembunyikan atau mengaburkan asal-usul “hasil kejahatan” (*proceeds of crime*) dengan melakukan tindak kejahatan lanjutannya yaitu praktik pencucian uang, agar dapat memaksimalkan utilitas ekspektasi pendapatan dari penggelapan pajak tersebut. Untuk itu diperlukan prinsip-prinsip transaksi keuangan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 (Tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang). Transaksi keuangan yang menjadi unsur pencucian uang adalah transaksi keuangan mencurigakan dan transaksi keuangan yang dilakukan secara tunai yang belum dilaporkan

dan mendapat persetujuan dari Kepala PPATK. Definisi transaksi keuangan mencurigakan adalah (Pasal 1 angka 5 UU No. 8 Tahun 2010).

- a. Transaksi Keuangan yang menyimpang dari profil, karakteristik, atau kebiasaan pola Transaksi dari Pengguna Jasa yang bersangkutan,
- b. Transaksi Keuangan oleh Pengguna Jasa yang patut diduga dilakukan dengan tujuan untuk menghindari pelaporan Transaksi yang bersangkutan yang wajib dilakukan oleh Pihak Pelapor sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ini,
- c. Transaksi Keuangan yang dilakukan atau batal dilakukan dengan menggunakan Harta Kekayaan yang diduga berasal dari hasil tindak pidana; atau
- d. Transaksi Keuangan yang diminta oleh PPATK untuk dilaporkan oleh Pihak Pelapor karena melibatkan kekayaan yang diduga berasal dari hasil tindak pidana.

Selanjutnya terkait tindak pidana perpajakan dikenal dua bentuk perbuatan melawan hukum di bidang perpajakan yang cukup populer adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penggelapan pajak (*tax evasion*). Meskipun penghindaran dan penggelapan pajak bertujuan sama yaitu untuk meminimalisasi beban pajak, namun keduanya dapat dibedakan berdasarkan aspek legalitas. Karena bersifat melawan hukum maka kasus penggelapan pajak yang diketemukan dapat berujung pada koreksi administratif dengan pengeluaran ketetapan pajak atau sanksi pidana, sedangkan aspek legalitas penghindaran pajak adalah mencegah tindakan koreksi administratif dan bahkan bisa menimbulkan rasa frustrasi dan administrasi pajak. Dalam praktiknya di lapangan, sesungguhnya tidaklah mudah membedakan secara tegas atau hitam-putihnya mana yang tergolong penggelapan pajak dan selebihnya merupakan penghindaran pajak, serta merta yang perlu ditindaklanjuti dengan penyidikan dan penuntutan pidana, atau yang hanya cukup dilakukan dengan koreksi administrasi saja. Di satu sisi, penggelapan pajak berakibat mengecilkan basis pajak dan penerimaan pajak oleh negara, sementara di sisi lain timbul manfaat ekonomis berupa bertambahnya laba setelah pajak dan harta kekayaan pembayar pajak. Pengukuran penggelapan pajak memang cukup sulit dilakukan karena harus melewati batas kegiatan ekonomi legal dan formal menuju kegiatan ekonomi informal dan illegal. Begitupun, ada tiga metode pengukuran terjadinya penggelapan pajak, yaitu studi pembayar pajak dan perilakunya, studi assessment SPT, dan studi dampak tidak langsung penggelapan pajak.

Berdasarkan modus operandi pelaku tindak pidana perpajakan untuk menyembunyikan, menyamarkan dan mengalihkan harta kekayaan hasil kejahatan

perpajakan melalui praktek pencucian uang pada dasarnya sama dengan praktek tindak pidana lainnya sebagai *perdicata crime*. Adapun pola pencucian uang dimaksud sebagai berikut: (Yenti Gamasih, 2003 : 45)

- a. Tahap penempatan (*placement*), merupakan tahap pengumpulan dan penempatan uang hasil kejahatan pada suatu bank atau tempat tertentu yang diperkirakan aman guna mengubah bentuk uang tersebut agar tidak teridentifikasi, biasanya sejumlah uang tunai dalam jumlah besar dibagi dalam jumlah yang lebih kecil dan ditempatkan pada beberapa rekening di beberapa tempat.
- b. Tahap pelapisan (*layering*), merupakan upaya untuk mengurangi jejak asal muasal uang tersebut diperoleh atau ciri-ciri asli uang dari hasil kejahatan tersebut atau nama pemilik uang hasil tindak pidana, dengan melibatkan tempat-tempat atau bank di negara-negara dimana kerahasiaan bank akan menyulitkan pelacakan jejak uang. Tindakan ini dapat berupa: mentransfer ke negara lain dalam bentuk mata uang asing, pembelian property, pembelian saham pada bursa efek menggunakan deposit yang ada di Bank A untuk meminjam uang di Bank B dan sebagainya.
- c. Tahap penggabungan (*integration*), merupakan tahap mengumpulkan dan menyatukan kembali uang hasil kejahatan yang telah melalui tahap pelapisan dalam suatu proses arus keuangan yang sah. Pada tahap ini uang hasil kejahatan benar-benar telah bersih dan sulit untuk dikenali sebagai hasil tindak pidana, muncul kembali sebagai asset atau investasi yang tampak legal.

Dalam perbuatan tindak pidana pencucian uang terdapat pengkategorian beberapa modus yang didasarkan pada tipologinya: (Yunus Husein, 2002)

a. Tipologi dasar

- 1) Modus orang ketiga, yaitu dengan menggunakan seseorang untuk menjalankan perbuatan tertentu yang diinginkan oleh pelaku pencurian uang, dapat dengan menggunakan atau mengatasnamakan orang ketiga atau orang lain lagi yang berlainan. Ciri-cirinya adalah: orang ketiga hampir selalu nyata dan bukan hanya nama palsu dalam dokumen, orang ketiga biasanya menyadari ia dipergunakan, orang ketiga tersebut merupakan orang kepercayaan yang bisa dikendalikan, dan hubungannya dengan pelaku sangat dekat sehingga dapat berkomunikasi setiap saat.
- 2) Modus topeng usaha sederhana, merupakan kelanjutan modus orang ketiga, dimana orang tersebut akan diperintahkan untuk mendirikan suatu bidang usaha dengan menggunakan kekayaan yang merupakan hasil tindak pidana.

- 3) Modus perbankan sederhana, dapat merupakan kelanjutan modus pertama dan kedua, namun juga dapat berdiri sendiri. Disini terjadi perpindahan sistem transaksi tunai yang berubah dalam bentuk cek kontan, cek perjalanan, atau bentuk lain dalam deposito, tabungan yang dapat ditransfer dengan cepat dan digunakan lagi dalam pembelian aset-aset. Modus ini banyak meninggalkan jejak melalui dokumen rekening koran, cek, dan data-data lain yang mengarah pada nasabah itu, serta keluar masuknya dari proses transaksi baik yang menuju pada seseorang maupun pada aset-aset, atau pun pada pembayaran-pembayaran lain.
  - 4) Modus kombinasi perbankan atau usaha, yang dilakukan oleh orang ketiga yang menguasai suatu usaha dengan memasukkan uang hasil kejahatan ke bank untuk kemudian ditukar dengan cek yang kemudian digunakan untuk pembelian aset atau pendirian usaha-usaha lain.
- b. Tipologi ekonomi
- 1) Model *smurfing*, yakni pelaku menggunakan rekan-rekannya yang banyak untuk memecah sejumlah besar uang tunai dalam jumlah-jumlah kecil dibawah batas uang tunai sehingga bank tidak mencurigai kegiatan tersebut untuk kemudian uang tunai tersebut ditukarkan di bank dengan cek wisata atau cek kontan. Bentuk lain adalah dengan memasukkan dalam rekening para *smurfing* di satu tempat pada suatu bank kemudian mengambil pada bank yang sama di kota yang berbeda atau disetorkan pada rekening-rekening pelaku pencucian uang di kota lain sehingga terkumpul dalam beberapa rekening pelaku pencucian uang. Rekening ini tidak langsung atas nama pelaku namun bisa menunjuk pada suatu perusahaan lain atau rekening lain yang disamarkan nama pemiliknya.
  - 2) Model perusahaan rangka, disebut demikian karena perusahaan ini sebenarnya tidak menjalankan kegiatan usaha apapun, melainkan dibentuk agar rekening perusahaannya dapat digunakan untuk memindahkan sesuatu atau uang. Perusahaan rangka dapat digunakan untuk penempatan (*placement*) dana sementara sebelum dipindah atau digunakan lagi. Perusahaan rangka dapat terhubung satu dengan yang lain misal saham PT A dimiliki oleh PT B yang berada di daerah atau Negara lain, sementara saham PT B sebagian dimiliki oleh PT A, PT B, PT C, dan/atau PT D yang berada di daerah atau Negara lain.
  - 3) Modus pinjaman kembali, adalah suatu variasi dari kombinasi modus perbankan dan modus usaha. Contohnya: pelaku pencucian uang menyerahkan uang hasil tindak pidana kepada A (orang ketiga), dan A memasukkan sebagian dana tersebut ke bank

B dan sebagian dana juga didepositokan ke bank C. Selain itu A meminjam uang ke bank D. Dengan bunga deposito bank C, A kemudian membayar bunga dan pokok pinjamannya dari bank D. Dari segi jumlah memang terdapat kerugian karena harus membayar bunga pinjaman namun uang illegal tersebut telah berubah menjadi uang pinjaman yang bersih dengan dokumen yang lengkap.

4) Modus menyerupai MLM

5) Modus *under invoicing*, yaitu modus untuk memasukkan uang hasil tindak pidana dalam pembelian suatu barang yang nilai jual barang tersebut sebenarnya lebih besar daripada yang dicantumkan dalam faktur.

6) Modus *over invoicing*, merupakan kebalikan dari modus *under invoicing*.

7) Modus *over invoicing II*, dimana sebenarnya tidak ada barang yang diperjualbelikan, yang ada hanya faktur-faktur yang dijadikan bukti pembelian (penjualan fiktif) sebab penjual dan pembeli sebenarnya adalah pelaku pencucian uang.

8) Modus pembelian kembali, dimana pelaku menggunakan dana yang telah dicuci untuk membeli sesuatu yang telah dia miliki.

c. Tipologi IT

1) Modus E-Bisnis, hampir sama dengan modus menyerupai MLM, namun menggunakan sarana internet.

2) Modus scanner merupakan tindak pidana pencucian uang dengan *predicate crime* berupa penipuan dan pemalsuan atas dokumen-dokumen transaksi keuangan.

d. Tipologi hitek adalah suatu bentuk kejahatan terorganisir secara skema namun orang-orang kunci tidak saling mengenal, nilai uang relatif tidak besar tetapi bila dikumpulkan menimbulkan kerugian yang sangat besar. Dikenal dengan nama modus *cleaning* dimana kejahatan ini biasanya dilakukan dengan menembus sistem data base suatu bank.

Selanjutnya, dari rumusannya maka kejahatan pencucian uang dalam UUPPTPPU yaitu:

*Pasal 3: "Setiap Orang yang menempatkan, mentransfer, mengalihkan, membelanjakan, membayarkan, menghibahkan, menitipkan, membawa ke luar negeri, mengubah bentuk, menukarkan dengan mata uang atau surat berharga atau perbuatan lain atas Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dengan tujuan menyembunyikan atau menyamarkan asal usul Harta Kekayaan dipidana karena tindak pidana pencucian uang*

*dengan pidana penjara paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling banyak Rp 10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah)”.*

*Pasal 4: “Setiap Orang yang menyembunyikan atau menyamarkan asal usul, sumber, lokasi, peruntukan, pengalihan hak-hak, atau kepemilikan yang sebenarnya atas Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dipidana karena tindak pidana pencucian uang dengan pidana penjara paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling banyak Rp 5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah)”.*

*Pasal 5 menyatakan: “(1) Setiap Orang yang menerima atau menguasai penempatan, pentransferan, pembayaran, hibah, sumbangan, penitipan, penukaran, atau menggunakan Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 5(lima) tahun dan denda paling banyak Rp 1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).*

*(2) Ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak berlaku bagi Pihak Pelapor yang melaksanakan kewajiban pelaporan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini”.*

*Pasal 6 menyatakan: “(1) Dalam hal tindak pidana pencucian uang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3, Pasal 4, dan Pasal 5 dilakukan oleh Korporasi, pidana dijatuhkan terhadap Korporasi dan/atau Personil Pengendali Korporasi. (2) Pidana dijatuhkan terhadap Korporasi apabila tindak pidana pencucian uang:*

- a. Dilakukan atau diperintahkan oleh Personil Pengendali Korporasi*
- b. Dilakukan dalam rangka pemenuhan maksud dan tujuan Korporasi*
- c. Dilakukan sesuai dengan tugas dan fungsi pelaku atau pemberi perintah; dan*
- d. Dilakukan dengan maksud memberikan manfaat bagi Korporasi*

Di Indonesia pengaturan tentang pencucian uang pada awalnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2002 tentang tindak pidana pencucian uang (UUTPPU). Mendasari UUTPPU ini *money laundering* telah dikategorikan sebagai salah satu kejahatan baik yang dilakukan oleh perseorangan maupun korporasi. Perkembangan kejahatan yang telah dilakukan korporasi dewasa ini baik dalam batas suatu negara maupun yang dilakukan melintasi batas wilayah negara lain makin meningkat. Kejahatan tersebut antara lain berupa tindak pidana perpajakan, penyuaipan (*bribery*), perbankan, pencucian uang yang dikategorikan sebagai kejahatan *white collar crime* dan dilakukan

oleh tokoh-tokoh intelektual yang berada dibelakangnya. Tokoh-tokoh ini biasanya sulit untuk dilacak dan ditangkap karena pada umumnya mereka tidak kelihatan pada tingkat pelaksanaan dari suatu tindak pidana tetapi akan lebih banyak menikmati dari hasil tindak pidana tersebut.

Seharusnya dipahami bahwa kriminalisasi pencucian uang suatu strategi untuk memberantas berbagai kejahatan ekonomi khususnya kejahatan perpajakan bukan saja melalui upaya penerapan hukum terhadap kejahatan asal tersebut tetapi juga menghadang hasil aliran hasil kejahatan dengan ketentuan anti pencucian tersebut yakni dengan menerapkan transaksi keuangan yang mencurigakan. Penyalahgunaan kewajiban di bidang perpajakan menghasilkan keuntungan yang sangat besar, sehingga kejahatan berlangsung secara terus menerus dengan melibatkan pihak-pihak terkait wajib pajak maupun institusi pajak itu sendiri.

Di dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 ada beberapa pasal yang mengatur Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang dirangkum yakni:

1. Setiap orang yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT); atau menyampaikan SPT, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.
2. Setiap orang yang dengan sengaja tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan, atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP); atau tidak menyampaikan SPT; atau menyampaikan SPT dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; atau menolak untuk dilakukan pemeriksaan; atau memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; atau tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara, di pidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan atau paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

3. Apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, dihitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan, dikenakan pidana 2 (dua) kali lipat dari ancaman pidana sebelumnya.
4. Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau Pengukuhan PKP, atau menyampaikan SPT dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan atau paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.

Sanksi tindak pidana berlaku juga bagi wakil, kuasa, atau pegawai dari Wajib Pajak, yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Perlu ditekankan bahwa sanksi pidana dalam penggunaannya di bidang perpajakan bukanlah tujuan utama, melainkan hanya sebagai sarana untuk memelihara dan meningkatkan kesadaran, ketaatan maupun kepatuhan wajib pajak terhadap kewajibannya.

### **III. PENUTUP**

#### **A. Kesimpulan**

Dari berbagai pembahasan-pembahasan pada bab-bab terdahulu, maka dapat diambil beberapa kesimpulan. Masalah Perpajakan khususnya Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah tindak pidana karena merupakan rekayasa subyek dan obyek pajak untuk memperoleh penghematan pajak secara melawan hukum (*unlawfully*). Penggelapan pajak mengundang sanksi pidana badan dan denda. Pelaku penggelapan pajak akan berusaha menyembunyikan atau mengaburkan asal-usul hasil kejahatan dengan melakukan tindak kejahatan lanjutannya yaitu praktik pencucian uang, oleh sebab itulah tindak kejahatan di bidang perpajakan termasuk salah satu tindak pidana asal (*predicate crime*) dari tindak pidana pencucian uang. Dalam kaitannya bahwa tindak pidana perpajakan sebagai kejahatan asal dari pencucian uang tentunya sangat berpengaruh pada pertumbuhan perekonomian nasional, oleh karenanya penempatan tindak pidana perpajakan sebagai kejahatan asal dari pencucian uang dapat dikategorikan sebagai tindak pidana di bidang

ekonomi. Selain itu mempertimbangkan pula adanya fenomena bahwa kejahatan pencucian uang bukan permasalahan nasional semata tetapi berdimensi regional maupun internasional, sehingga sangat penting untuk ditempatkan pada suatu sentral pengaturan dan adanya sanksi pidana dibidang perpajakan. Di Indonesia sektor pajak merupakan sumber utama pendanaan negara, baik untuk pembangunan, pertahanan maupun pelaksanaan administrasi pemerintahan. Mengingat begitu pentingnya fungsi dan peran pajak tersebut bagi penyelenggaraan negara, maka kejahatan di bidang perpajakan (*tax crime*) harus dapat dicegah dan diberantas. Setiap pelaku kejahatan di bidang perpajakan harus dihukum dan hasil kejahatannya disita oleh negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Agar hukum bisa ditegakkan untuk memberantas dan mencegah terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan maka dibuatlah Undang - Undang No 28 Tahun 2007 (Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

## **B. Saran**

1. Sebaiknya sanksi-sanksi hukum dalam tindak pidana perpajakan harus diterapkan maksimal sesuai Undang-Undang No. 28 tahun 2007 (Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan), supaya menimbulkan efek jera agar tertanamlah dihati kita kesadaran yang taat akan pajak, namun demikian penerapan sanksi pidana itu hanya diterapkan sebagai *Ultimum Remedium*.
2. Sebaiknya seluruh kasus tindak pidana perpajakan yang ada di Kantor Pelayanan Pajak Pratama di proses langsung oleh Kantor Wilayah tepatnya pada bidang P4, Fungsional P4 yang terjun langsung ke Kantor Pelayanan Pajak supaya cara kerja penyelesaiannya tidak rumit dan hemat waktu.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Arief, Barda Nawawi. *Kebijakan Hukum Pidana*, Makalah pada Seminar Krimonologi VI. Semarang, tanggal 16 September 1991.
- Atmasasmita, Romli. *Asas-Asas Perbandingan Hukum Pidana*. Jakarta: Yayasan LBH, 1989.
- Friedman, Lawrence. *America Law An Introduction* sebagaimana diterjemahkan oleh Wisnu Basuki. Jakarta: PT. Tatanusa, 1984.
- Garnasih, Yenti. *Kriminalisasi Terhadap Pencucian Uang (Money Laundering)*. Jakarta: Universitas Indonesia, 2003.
- Hamzah, Andi. *Asas Asas Hukum Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta, 1994.
- Husein, Yunus, *Upaya Penanganan Tindak Pidana Pencucian Uang (Money Laundering)*, makalah pada Seminar Nasional Mengenali Tindak Pidana Pencucian Uang. Medan. 30 Oktober 2002.
- Kartanegara, Satoehid dalam Tb. Irman. *Hukum Pembuktian Pencucian Uang*. Bandung: MQS Publishing & Ayyoes Group, 2006.

- Saleh, Roeslan. *Perbuatan Pidana Dan Pertanggungjawaban Pidana*. Yogyakarta: Aksara Baru, 2000.
- Setiyono, H. *Kejahatan Korporasi*. Malang: Banyumedia Publishing, 2005.
- Sudarto. *Hukum Pidana I*. Semarang: Badan Penerbit Undip 1988.
- Sutanto, *Peran Polri Untuk Meningkatkan Efektivitas Penerapan UU TPPU*, Makalah Pada Pelatihan Anti Tindak Pidana Pencucian Uang. Medan. tanggal 15 September 2005.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang, Pasal 2 ayat (1).