

TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DALAM PRESPEKTIF HUKUM PIDANA DAN HUKUM PAJAK

Hendharto Oetomo¹, Rizky Karo Karo²

Faculty Of Law, Air Marshal Suryadarma University

Email : hendhartooetomo@gmail.com¹, rizkykaro@gmail.com²

Citation: Hendhartooetomo., Rizky Karo Karo. Tindak Pidana Perpajakan Dalam Prespektif Hukum Pidana Dan Hukum Pajak. *LEX OMNIBUS : Jurnal Hukum Tata Negara Dan Administrasi Negara* 2.1.2025. 175-188

Submitted:01-10-2024 **Revised:**01-01-2025 **Accepted:**01-05-2025

Abstrak

Dalam beberapa kasus tindak pidana perpajakan, sering kali menyangkut perbuatan yang dikategorikan sebagai tindak pidana umum yang bertentangan dengan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan mengetahui aturan tindak pidana perpajakan dalam kaitannya dengan KUHP dan mengetahui hambatan-hambatan yang ada dalam penindakan pelaku tindakan pidana perpajakan di Indonesia. Metode yuridis normatif digunakan dalam penelitian ini yang bertujuan untuk memahami, mengkaji, dan menganalisis prinsip-prinsip hukum secara terstruktur dengan menggunakan instrument teks normatif berupa undang-undang khusus, undang-undang KUHP, dan literatur yang dianggap relevan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa tindak pidana perpajakan bukan hanya berkaitan dengan aturan UU perpajakan, namun juga dapat melibatkan Ketentuan Undang-Undang Hukum Pidana apabila tindak pidana perpajakan mengarah pada ranah yang lebih umum dan luas, seperti berdampak pada kerugian negara. Dalam artian sederhana, pelanggaran pajak yang berat, seperti penipuan atau pemalsuan, dapat dianggap sebagai tindak pidana umum dan dikenai sanksi pidana yang juga diatur dalam KUHP. Selain itu, saat ini masih banyak unsur-unsur yang menjadi penghambat penindakan pelaku tindak pidana perpajakan, seperti rumitnya aturan perpajakan, adanya tindakan penyalahgunaan kekuasaan dan korupsi, serta kesadaran wajib pajak yang kurang memahani untuk mematuhi aturan yang berlaku.

Kata Kunci : Tindak Pidana Perpajakan, Hukum Pidana Pajak, KUHP

Abstract

In some cases of tax-related criminal acts, the actions often involve offenses categorized as general crimes that conflict with the Criminal Law (KUHP). This study aims to analyze and examine the regulations concerning tax-related crimes in relation to the Criminal Law and to identify the obstacles encountered in prosecuting perpetrators of tax-related criminal acts in Indonesia. The research method used is a normative juridical approach, aimed at understanding, reviewing, and analyzing legal principles in a structured manner using normative textual instruments such as specific laws, the Criminal Code, and relevant literature. The results of this study indicate that tax-related criminal acts are not only associated with the provisions of the General Tax Provisions Law (UU KUP), but may also involve the Criminal Law when tax crimes extend to broader domains, such as causing state losses. In simpler terms, severe tax violations, such as fraud or forgery, can be considered general crimes and are subject to criminal sanctions as regulated in the Criminal Law. Additionally, there are still numerous factors hindering the prosecution of tax-related crimes, such as the complexity of tax regulations, instances of abuse of power and corruption, and the lack of taxpayer awareness to comply with applicable rules.

Keyword : Tax-Related Criminal Act, Tax Criminal Law, Criminal Law (KUHP)

A. PENDAHULUAN

Dalam rangka pemerataan pembangunan, Pemerintah Indonesia membutuhkan pendapatan atau sumber dana untuk membiayai pembangunan di Indonesia secara menyeluruh,

baik yang berasal dari penerimaan pajak maupun penerimaan non pajak¹. Penerimaan dari pajak merupakan penerimaan terbesar saat ini untuk menunjang pembangunan nasional. Urgensi dan peran strategis sektor pajak dalam penyelenggaraan pemerintahan ditunjukkan melalui Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dikeluarkan pemerintah setiap tahunnya, sejalan dengan peningkatan persentase penerimaan pajak dari tahun ke tahun. UU APBN menyatakan bahwasannya sumber penerimaan negara adalah dari penerimaan pajak, penerimaan negara bukan pajak, dan Hibah².

Dalam bukunya "Pembaruan Hukum Pajak", Jafar Saidi menjelaskan bahwa pajak adalah ikatan antara wajib pajak dan negara tanpa mendapatkan imbalan secara langsung, dan memiliki sifat memaksa³, sehingga setiap orang tentu memiliki kewajiban atas pembayaran pajak guna mendapatkan kesejahteraan. Sebagaimana yang tertuang dalam Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Nomor 28 Tahun 2007, pajak merupakan kewajiban bagi warga negara yang telah menjadi wajib pajak baik dan bersifat memaksa dimana imbalan atas pajak yang dibayarkan tidak diterima langsung melainkan melalui pemanfaatannya yang dikeluarkan pemerintah seperti pembangunan jalan dan lainnya demi kesejahteraan rakyat⁴.

Berdasarkan Badan Pusat Statistik (BPS) saat ini tahun 2024, realisasi pendapatan negara telah mencapai 2.801.862,90 milyar rupiah dengan sumber pendapatan berasal dari perpajakan sebesar 2.309.859,80 milyar rupiah. Artinya berdasarkan data tersebut, lebih dari setengah pendapatan negara berasal dari perpajakan. Ini memungkinkan bahwa kesejahteraan negara bersumber dari pendapatan utama negara, yakni pajak.

Peran pajak yang sangat krusial ini sejalan dengan UUD 1945 alinea keempat, dimana berisi tujuan dan cita-cita bangsa guna memajukan kesejahteraan. Maka diperlukan daya dan upaya untuk mewujudkan kesejahteraan, diantaranya dengan meningkatkan kualitas dan pembangunan berbagai layanan di Indonesia pembangunan suatu negara mencerminkan

¹ Joka, M. Rikhardus. 2023. "Tindak Pidana Perpajakan Dalam Pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan." *Justice Voice* 1(2): 91–102. doi:10.37893/jv.v1i2.191

² Siburian, Henry Kristian, Muhammad Subandi, Arief Fahmi Lubis, Indawati, and Dasep Supriatna. 2023. "Tinjauan Implementasi Pajak Terhadap Kesejahteraan Masyarakat." *Jurnal Hukum dan HAM Wara Sains* 2(02): 129–35

³ Putra, I Made Walesa, Marcus Priyo Gunarto, Dahliana Hasan, and Universitas Gadjah Mada. 2022. "Penentuan Kesalahan Korporasi Pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No .: 334 / Pid . Sus / 2020 / PN Jkt . Brt)." 5(2): 231–258 sesuaikan yang lainnya.

⁴ Larasati, Salsa Voni. 2022. "Peran Hukum Pajak Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak." *Jurnal Humaya: Jurnal Hukum, Humaniora, Masyarakat, dan Budaya* 2(1): 60–66. doi:10.33830/humaya_fhisip.v2i1.3177

kesejahteraan sosial masyarakatnya. Pembangunan merupakan proses mensejahterakan masyarakat yang salah satu dananya bersumber dari sektor penerimaan pajak, sehingga pajak merupakan sumber keuangan utama bagi pemerintah karena merupakan penerimaan negara terbesar dalam Anggaran Belanja Negara (APBN).

Perpajakan memiliki berbagai regulasi yang diatur dalam beberapa undang-undang, peraturan menteri keuangan, dan lainnya yang menuntut setiap wajib pajak untuk memahami aturan pajak yang berlaku⁵. KUP merupakan pilar utama dalam aturan perpajakan. Adanya UU KUP ini memiliki tujuan untuk memberikan keadilan, meningkatkan penegakan hukum, meningkatkan layanan perpajakan, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kesadaran Wajib Pajak, dengan demikian akan meningkatkan pendapatan negara melalui sektor pajak⁶.

Kesadaran atas peraturan perpajakan dari masyarakat yang tinggi juga berperan penting dalam mematuhi regulasi perpajakan agar terlaksana dengan baik. Hal ini selaras dengan teori kepatuhan hukum, sebagaimana pendapat Soerjono Soekanto yang menyatakan bahwa “kesadaran hukum akan berdampak pada masyarakat untuk lebih mematuhi hukum dengan penuh perasaan bertanggung jawab”, sehingga apabila dalam diri masyarakat memiliki rasa tanggung jawab untuk membayar pajak, maka tujuan dari UU KUP akan dengan mudah direalisasikan.

Kesadaran untuk mematuhi regulasi perpajakan sampai dengan saat ini dalam masyarakat Indonesia belum optimal, padahal setiap masyarakat yang telah memiliki kewajiban perpajakan berkewajiban melapor dan membayar pajak⁷, bahkan seringkali terjadi adanya tindakan atau kesalahan fatal terkait penyalahgunaan sistem perpajakan di Indonesia, termasuk tindak pidana perpajakan.

Kasus-kasus pelanggaran pajak yang sering terjadi di Indonesia yakni tidak mendaftarkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) padahal orang tersebut telah memiliki penghasilan diatas penghasilan tidak kena pajak tetap, tidak mendaftarkan usahanya sebagai

⁵ Nafiah, Zumrotun, and Warno. 2018. “PENGARUH SANKSI PAJAK, KESADARAN WAJIB PAJAK, DAN KUALITAS PELAYANAN PAJAK TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DALAM MEMBAYAR PAJAK BUMI DAN BANGUNAN(Study Kasus Pada Kecamatan Candisari Kota Semarang Tahun 2016).” *Jurnal STIE SEMARANG* 10(1): 86–105

⁶ Rusdiana, Emmilia. 2023. “Pemenuhan Perumusan Dan Penyelenggaraan Hukum Pidana Pada Pelanggaran Pajak Demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan.” *Jurnal Suara Hukum* 4(1): 39–61. doi:10.26740/jsh.v4n1.p39-61

⁷ Larasati, Salsa Voni. 2022. “Peran Hukum Pajak Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak.” *Jurnal Humaya: Jurnal Hukum, Humaniora, Masyarakat, dan Budaya* 2(1): 60–66. doi:10.33830/humaya_fhisip.v2i1.3177

pengusaha kena pajak padahal telah memiliki penjualan di atas 4,8 milyar per tahun, penyalahgunaan NPWP atau PKP dengan memberikan data orang lain, menyampaikan SPT Masa dan Tahunan dengan informasi yang tidak sah atau lengkap, tidak menyampaikan SPT Masa dan/ SPT Tahunan, mengumpulkan dokumen salah yang tidak menjelaskan keadaan saat ini, menerbitkan faktur pajak palsu, serta mengubah bukti, pernyataan, atau dokumen perpajakan tidak sesuai keadaan sebenarnya⁸.

Dalam UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang telah diubah dengan UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, pasal 38, 39, 39A, 41, 41A, 41B, 41C, 43A, 44 dan 44B dari Undang-Undang Perpajakan Indonesia mengandung terkait tindak pidana perpajakan. Selain itu, juga menyatakan bahwa pelanggaran pajak lainnya yang bertujuan untuk memanfaatkan kelemahan Undang-Undang, seperti berniat menggelapkan uang pajak, sengaja tidak melaporkan SPT pajak dengan tujuan untuk menghindari kewajiban membayar pajak, dan tindakan pasif lainnya dapat dikenakan hukum pidana perpajakan⁹.

Hukuman pidana bagi wajib pajak yang melakukan tindakan pelanggaran pajak dapat dijatuhi sanksi sesuai dengan tingkat pelanggarannya yakni dari sanksi administrasi, sampai dengan sanksi pidana perpajakan. Apabila terdapat kerjasama dengan petugas pajak menyalahgunakan tugas dan wewenangnya, maka petugas pajak tersebut akan diberikan sanksi sesuai UU Aparatur Sipil Negara dan juga sanksi hukum pidana umum. Oleh karena itu, kehadiran sanksi hukum bagi wajib pajak yang melakukan pelanggaran terhadap peraturan perpajakan sangat diperlukan untuk mendorong semua pihak, baik pihak wajib pajak dan petugas pajak, beritikad baik mematuhi peraturan perundang-undangan di bidang pajak¹⁰.

Disamping itu dalam pelaksanaan Undang-undang perpajakan seringkali dikaitkan dengan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) sesuai Undang-Undang nomor 1 tahun 1946 (KUHP Lama) dan juga sesuai UU nomor 1 tahun 2023 (KUHP Baru) yang mulai berlaku 1 Januari 2026, yang merupakan hukum pidana umum di Indonesia. Hal ini diberlakukan pasalnya tindak pidana yang dilakukan dalam bidang perpajakan merupakan bagian dari hukum pidana umum.

⁸ Team, InCorp Editorial. 2023. "Kasus Pelanggaran Pajak Umum Di Indonesia Dan Cara Menghindarinya." *Incorp Indonesia*. <https://www.cekindo.com/id/blog/kepatuhan-pajak-kasus-pelanggaran>

⁹ Joka, M. Rikhardus. 2023. "Tindak Pidana Perpajakan Dalam Pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan." *Justice Voice* 1(2): 91–102. doi:10.37893/jv.v1i2.191

¹⁰ Aminnudin, Mohammad, Jauhari D. Kusuma, and Abdul Gani Makhrup. 2024. "Pertanggungjawaban Pidana Terhadap Pelaku Pajak Terhutang Pajak Bumi Dan Bangunan." 3(2)

Berdasarkan latar belakang diatas, maka penulis membuat suatu artikel penelitian yang bertujuan untuk menganalisis dan mengetahui aturan tindak pidana perpajakan dalam kaitannya dengan KUHP dan mengetahui hambatan-hambatan yang ada dalam penindakan pelaku tindakan pidana perpajakan di Indonesia.

B. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif. Metode ini mengedepankan pada norma-norma yang berlaku dalam hukum, baik tertulis maupun tidak tertulis. Tujuan penelitian dengan menggunakan metode yuridis normatis yakni untuk memahami, mengkaji, dan menganalisis prinsip-prinsip hukum secara terstruktur. Penelitian ini menggunakan instrument teks normatif berupa undang-undang khusus, undang-undang KUHP, dan peraturan yang sekiranya relevan dengan tema penelitian. Melalui metode ini, peneliti dapat mengidentifikasi, menafsirkan, dan mengevaluasi ketentuan hukum secara sistematis dan tersusun dan penelitian ini dapat digunakan untuk menciptakan suatu argumentasi, atau konsep baru dalam menyelesaikan masalah hukum yang dihadapi¹¹.

Sumber data primer yang digunakan dalam penelitian ini disandarkan pada KUP dan dikaitkan dengan KUHP, untuk mengetahui sanksi hukum atas tindak pidana perpajakan. Metode pengumpulan data menggunakan Studi Literatur sebagai metode pengumpulan data dengan cara mendalami buku-buku, jurnal ilmiah, dan bahan publikasi lainnya yang dianggap sesuai dengan penelitian ini. Penulis menggunakan teknik deduktif pada sumber hukum primer sebagai teknik analisa data yang di hubungkan dengan teori dan literatur berupa buku dan jurnal sebagai pendukung, kemudian diuraikan secara deskriptif.

C. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Tindak Pidana Perpajakan dalam prespektif UU Perpajakan dan KUHP

Sumber pembangunan Pemerintah Indonesia sampai dengan saat ini sangat ditopang dari penerimaan pajak. Penerimaan Pajak bisa dijadikan alat ukur untuk melihat kesadaran Masyarakat untuk memenuhi kewajiban perpajakannya serta untuk mensejahterakan Masyarakat. Semakin banyak kesadaran publik dan jumlah pajak yang harus dibayar

¹¹ Marzuki,P.M.2005.Penelitian Hukum.Bandung: Kencana

menunjukkan bahwa tingkat kepercayaan masyarakat terhadap pemerintahan negara dan tingkat nasionalisme atau rasa memiliki negara juga meningkat.¹²

Apabila seorang wajib pajak tidak dapat membayar dan mematuhi peraturan perundang-undangan perpajakan maka ia dapat dijatuhi sanksi sesuai yang diatur dalam UU perpajakan, yakni mulai dari sanksi administrasi, hingga sanksi pidana perpajakan, sedangkan apabila pelanggaran yang dimaksud adalah penyalahgunaan wewenang yang dilakukan oleh petugas pajak, maka akan dikenakan sanksi berdasarkan UU ASN serta sanksi sesuai hukum pidana umum dan juga UU Anti korupsi. Atas hal tersebut, baik wajib pajak maupun pegawai pajak menciptakan itikad baik dan mematuhi peraturan undang-undang perpajakan, maka penguatan sanksi hukum bagi pihak yang melanggar peraturan perpajakan sangat diperlukan.

Dilihat dari sisi substansi hukum (*legal/substance*) materi peraturan perundang-undangan, dapat diuraikan sesuai UU KUP, diatur Wajib pajak yang melakukan pelanggaran terkait suatu kewajiban perpajakan, sepanjang menyangkut tindakan administratif perpajakan, dapat dijatuhi sanksi administrasi berupa penerbitan Surat Ketetapan Pajak dan Surat Tagihan Pajak, sedangkan pelanggaran perpajakan terkait tindak pidana pajak dapat dikenakan sanksi pidana perpajakan.

Perbuatan yang diancam dengan sanksi pidana perpajakan merupakan perbuatan yang melanggar peraturan perpajakan yang menyebabkan kerugian keuangan negara sehingga pelakunya diancam dengan hukuman pidana¹³. Walaupun pajak termasuk dalam bagian hukum administrasi negara, hukum pajak juga diperkuat dengan ketentuan pidana di dalam UU Perpajakan¹⁴.

Dalam konteks perpajakan menurut laman resmi Ditjen Pajak yang menerbitkan salah satu artikel, menyatakan bahwasannya terdapat empat unsur yang dapat teridentifikasi sebagai tindak pidana perpajakan, diantara unsur tersebut yaitu :

- a) Subjek, artinya setiap tindak pidana perpajakan harus terdapat pelaku yang melakukan perbuatan tersebut.
- b) Perbuatan, artinya setiap tindakan yang dilakukan oleh pelaku merupakan perbuatan melawan hukum yang berlaku.

¹² Aminnudin, Mohammad, Jauhari D. Kusuma, and Abdul Gani Makhrup. 2024. "Pertanggungjawaban Pidana Terhadap Pelaku Pajak Terhutang Pajak Bumi Dan Bangunan." 3(2).

¹³ Pardede, Marulak. 2020. "Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Oleh Korporasi Dalam Bidang Perpajakan." *Jurnal Penelitian Hukum De Jure* 20(3): 335. doi:10.30641/dejure.2020.v20.335-362.

¹⁴ Ohoiwirin, Valentino, and Ahmad Sholikhin Ruslie. 2022. "Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Wajib Pajak Yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan." *Bureaucracy Journal: Indonesia Journal of Law and Social-Political Governance* 2(2): 679-92. doi:10.53363/bureau.v2i2.96.

- c) Akibat, artinya tindakan yang dilakukan oleh pelaku akan menimbulkan akibat berupa kerugian terhadap negara.
- d) Kesalahan, artinya segala tindakan yang dilakukan oleh pelaku mengandung unsur kesalahan berupa kealpaan atau kesengajaan yang telah diatur dalam peraturan perpajakan¹⁵.

Oleh karena itu apabila suatu tindakan memenuhi keempat unsur diatas, maka tindakan tersebut termasuk dalam tindak pidana perpajakan yang akan dijatuhi sanksi pidana perpajakan sesuai dengan aturan Undang-undang perpajakan yang berlaku. Beberapa perbuatan yang dinyatakan sebagai tindak pidana perpajakan diantaranya yaitu penyalahgunaan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) tanpa hak; adanya penolakan untuk dilakukan pemeriksaan dan penyidikan; melampirkan pembukuan pencatatan atau dokumen palsu yang tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya; tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak palsu (tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya); melampirkan keterangan yang isinya tidak benar¹⁶.

Pasal terkait Tindak Pidana Perpajakan diatur pada UU KUP dalam Bab VIII tentang “Ketentuan Pidana” Pasal 38, 39, 39A, 40,41, 41A, 41B, 41C, 43, 43A ¹⁷.

Selain undang-undang KUP yang berisi ketentuan khusus tentang pajak, pelanggaran pajak yang termasuk dalam kategori tindak pidana umum sering kali dikaitkan dengan hukum pidana yang terdapat dalam KUHP. Pelanggaran pajak yang berat, seperti penipuan atau pemalsuan, dapat dianggap sebagai tindak pidana umum dan dikenai sanksi pidana yang juga diatur dalam KUHP.

KUHP merupakan aturan hukum yang mengatur tentang tindak pidana dan sanksi yang berlaku di Indonesia. KUHP bertujuan untuk melindungi masyarakat dari tindak pidana dan menjaga keamanan serta ketertiban umum¹⁸.

¹⁵ DDTNews, Redaksi. 2022. “Mengenal Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan.” DDTC News. <https://news.ddtc.co.id/literasi/kelas-pajak/42776/mengenal-tindak-pidana-di-bidang-perpajakan>.

¹⁶ Jayanti, Dian Dwi. 2023. “Modus Operandi Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan.” [hukumonline.com. https://www.hukumonline.com/klinik/a/modus-operandi-tindak-pidana-di-bidang-perpajakan-cl5019/](https://www.hukumonline.com/klinik/a/modus-operandi-tindak-pidana-di-bidang-perpajakan-cl5019/).

¹⁷ Achmad, Ruben. 2016. “DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN Ruben Achmad Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya Palembang Crime Pendahuluan Sejalan Dengan Perkembangan Teknologi Informasi , Ekonomi , Sosial , Politik , Dan Untuk Menciptakan Clean Perubahan Pemerintahan Yang Governance.” *Jurnal Hukum Doctrinal* 1(2): 2

¹⁸ Malau, Parningotan. 2023. “Tinjauan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Baru 2023.” *5(1): 837–44. doi:10.37680/almanhaj.v5i1.2815.*

Kaitan antara UU KUP dan KUHP sering kali dilandasi asas *lex specialis derogat legi generali*, yang berarti undang-undang khusus (UU KUP) mengesampingkan undang-undang umum (KUHP) dalam kasus-kasus yang terkait dengan pelanggaran khusus dalam bidang perpajakan, karena itulah menjadikan UU KUP sebagai prioritas utama dalam penanganan pelanggaran perpajakan, sedangkan KUHP diterapkan apabila UU KUP tidak mengatur secara khusus atau jika tindak pidana meluas ke ranah kejahatan umum. Selain itu juga, sanksi pidana terhadap tindak pidana perpajakan yang terdapat dalam Undang-undang KUP mencakup sanksi denda dan kurungan yang dapat dijatuhi langsung terhadap wajib pajak yang melanggar ketentuan perpajakan. Dalam hal ini, KUHP melengkapi UU KUP dengan sanksi pidana tambahan jika pelanggaran perpajakan yang bersifat kejahatan pidana umum seperti penipuan, pemalsuan dokumen, atau penggelapan pajak, yang merupakan tindak pidana yang dapat dijatuhi sanksi lebih berat berdasarkan KUHP.

Sebagai gambaran umum, kaitan antara Undang-undang KUP dengan KUHP terdapat dalam beberapa kasus tindak pidana perpajakan yang merambat pada tindak pidana kejahatan umum, diantara analisisnya yaitu sebagai berikut :

1) Pemalsuan Dokumen Pajak

Pemalsuan dokumen pajak merupakan salah satu tindak pidana perpajakan yang menunjukkan ketimpangan dengan undang-undang yang berlaku. Bentuk dokumen palsu perpajakan meliputi faktur pajak fiktif, laporan keuangan yang dimanipulasi, Surat Pemberitahuan (SPT) palsu, dan lain-lain. Pemalsuan dokumen ini dapat dijerat sesuai UU KUP pada pasal 39A yaitu setiap orang dengan sengaja :

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

Namun, apabila pemalsuan dokumen perpajakan ini memiliki cakupan dalam artian yang lebih luas yang dapat merugikan negara dan melibatkan dokumen otentik atau akta resmi, maka KUHP sesuai dapat diberlakukan yaitu :

- Sesuai KUHP Lama : Pasal 263, yang menyatakan :

- (1) “Barangsiapa membuat secara palsu atau memalsukan sepucuk surat yang dapat menimbulkan sesuatu hak, sesuai perikatan atau sesuatu pembebasan hutang, atau yang diperuntukkan guna membuktikan sesuatu hal, dengan maksud untuk mempergunakannya atau menyuruh mempergunakannya oleh orang lain, seolah-olah surat itu adalah surat asli dan tidak dipalsukan dan apabila dari pemalsuannya dapat menimbulkan sesuatu kerugian, maka karena salah telah melakukan pemalsuan surat dihukum dengan hukuman penjara selama-lamanya enam tahun”;
- (2) “Dihukum dengan hukuman yang sama barangsiapa dengan sengaja mempergunakan surat yang palsu atau yang dipalsukan itu, seolah-olah surat itu asli dan tidak dipalsukan dan apabila dari pemakaiannya dapat menimbulkan sesuatu kerugian”¹⁹.

- Sesuai KUHP Baru : Pasal 391 yang berbunyi :

- (1) “Setiap orang yang membuat secara tidak benar atau memalsu surat yang menimbulkan suatu hak, perikatan atau pembebasan utang, atau yang diperuntukkan sebagai bukti dari suatu hal, dengan maksud untuk menggunakan atau meminta orang lain menggunakan seolah-olah isinya benar dan tidak palsu, jika penggunaan Surat tersebut dapat menimbulkan kerugian, dipidana karena pemalsuan Surat, dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun atau pidana denda paling banyak kategori IV”;
- (2) “Setiap orang yang menggunakan surat yang isinya tidak benar atau yang dipalsu, seolah-olah benar atau tidak dipalsu, jika penggunaan surat tersebut dapat menimbulkan kerugian dipidana dengan pidana yang sama dengan ayat (1)”²⁰.

Atas hal tersebut maka pelaku yang melakukan tindak pidana pemalsuan dokumen pajak yang salah satu dampaknya dapat merugikan negara, dapat dikenakan sanksi denda dan pidana dari Undang-Undang KUP pasal 39A UU KUP dan sanksi tambahan dari pasal 263 KUHP Lama dan kemudian dengan pasal 391 KUHP Baru tentang pemalsuan.

2) Korupsi dan Penyalahgunaan Wewenang

Penyalahgunaan wewenang dalam bidang perpajakan adalah tindakan di mana pejabat atau pegawai pajak menggunakan kekuasaan dan posisinya untuk tujuan yang melanggar hukum atau tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, demi kepentingan pribadi atau orang lain. Tindakan ini berpotensi merugikan pendapatan negara dan mencederai kepercayaan

¹⁹ Lamatenggo, Christellia G. N., Harly S. Muaja, and Deizen D. Rompas. 2021. “KAJIAN YURIDIS PEMALSUAN SURAT SEDERHANA (PASAL 263 KUHP) DALAM KAITANNYA DENGAN PEMALSUAN AKTA OTENTIK (PASAL 264 AYAT (1) KE 1 KUHP).” *Lex Crimen* X(1): 70–78.

²⁰ Tim Permata Press, 2023, *Kitab Undang-Undang Hkum Pidana UU RI No 1 tahun 2023*, Permata Press.

publik terhadap sistem perpajakan. Adapun bentuk penyalahgunaan wewenang dalam bidang perpajakan, salah satunya adalah pemerasan atau suap.

Tindakan gratifikasi ini bertujuan untuk memberikan akses tertentu, seperti pengurangan denda pajak, penundaan pembayaran pajak, atau mengubah hasil audit perpajakan agar beban yang ditanggung wajib pajak dapat lebih ringan.

Dalam hal ini, tindak pidana umum seperti ini tidak sepenuhnya dibahas dalam Undang-undang KUP, namun ditetapkan melalui KUHP :

- Sesuai KUHP Lama, Pasal 423, yang menyatakan :
“Pegawai negeri yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri atau Seorang pejabat dengan maksud menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, dengan menyalahgunakan kekuasaannya, memaksa seseorang untuk memberikan sesuatu, untuk membayar atau menerima pembayaran dengan potongan, atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri, diancam dengan pidana penjara paling lama enam tahun”.²¹
- Sesuai KUHP Baru : Pasal 423 di KUHP lama tidak diatur didalam KUHP baru karena telah berlakunya terkait Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yaitu UU nomor 20 tahun 2001 tentang Perubahan atas UU Nomor 31 tahun 1999 dimana dalam Pasal 3 tentang Penyalahgunaan wewenang yang merugikan keuangan negara. Pelakunya dapat dikenakan sanksi berupa hukuman penjara hingga 20 tahun.

Di Indonesia, beberapa tahun belakangan banyak sekali kasus yang menyangkut tindak pidana dalam bidang perpajakan. Salah satunya penyalahgunaan yang dilakukan oleh petugas pajak. Seperti kasus Gayus Tambunan yang ditangkap pada tanggal 19 Januari 2011 dengan vonis hukuman penjara 7 tahun dan denda Rp 300 juta. Gayus terbukti bersalah melakukan korupsi, perkara penyuapan, memberi keterangan palsu, dan mafia pajak. Tindakan ini menyebabkan polisi menuntut dirinya dengan tiga pasal, yakni pasal penggelapan, pencucian uang, dan korupsi²².

Kasus Gayus Tambunan ini memungkinkan bahwa ia dijatuhi hukuman yang berdasarkan pasal dalam Undang-Undang KUHP seperti pasal 423 dan 263 KUHP lama atau

²¹ Putra, I Made Walesa, Marcus Priyo Gunarto, Dahliana Hasan, and Universitas Gadjah Mada. 2022. “Penentuan Kesalahan Korporasi Pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No .: 334 / Pid . Sus / 2020 / PN Jkt . Brt).” 5(2): 231–58. doi:10.20473/mi.v5i2.33369.

²² Muhid, Hendrik Khoiril. 2024. “Cerita Panjang Pegawai Pajak Gayus Tambunan: Vonis 29 Tahun Karena 3 Kasus Korupsi 13 Tahun Lalu.” Tempo.co. <https://nasional.tempo.co/read/1823378/cerita-panjang-pegawai-pajak-gayus-tambunan-vonis-29-tahun-karena-3-kasus-korupsi-13-tahun-lalu/>.

Pasal 391 dalam KUHP baru serta Undang-undang Tipikor tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, karena perbuatan yang dilakukannya merupakan tindak pidana kesalahan umum yang merugikan negara.

2. Hambatan Dalam Penindakan Pelaku Tindakan Pidana Perpajakan di Indonesia

Dalam penegakan hukum, seringkali terdapat berbagai hambatan yang dapat menunda proses penindakan pelaku tindak pidana perpajakan di Indonesia. Adapun berbagai unsur yang dianggap menghambat proses penindakan pelaku tindak pidana tersebut, diantaranya adalah sebagai berikut :

1) Kompleksitas Sistem dan Peraturan Perpajakan

Salah satu yang menjadi tantangan dalam memproses penindakan pelaku tindak pidana, khususnya perpajakan adalah rumitnya sistem dan aturan perpajakan yang berlaku. Terkadang peraturan yang sering mengalami perubahan dan tidak konsisten dapat mengakibatkan penegak hukum sulit menafsirkan dan memahami aturan yang berlaku. Sehingga perlu menyisihkan waktu yang cukup lama untuk memahami aturan tersebut sehingga akan berdampak pada lambatnya proses penindakan tindak pidana perpajakan.

Selain itu, hambatan ini juga memberikan celah hukum bagi pelaku tindak pidana perpajakan. Pasalnya kesempatan ini dapat dimanfaatkan oleh para oknum untuk menghindari kewajiban dan sanksi perpajakan, seperti adanya peraturan yang tidak spesifik yang bermoduskan ketidakjelasan hukum.

Sebagai gambarnya, apabila penegak hukum hanya menyandarkan tindak pidana perpajakan seperti pada KUHP yang menjelaskan tindak pidana umum, seperti pemalsuan dokumen tanpa mengaitkan tindak pidana perpajakan dengan regulasi Undang-undang yang memang mengatur sistem perpajakan. Maka akan menimbulkan ketidakjelasan hukum.

2) Kesulitan dalam Memberikan Bukti yang Jelas

Dalam tindak pidana perpajakan, seringkali melibatkan dokumen-dokumen yang dijadikan bukti untuk memproses penegakan hukum terhadap pelaku. Sehingga apabila bukti tersebut tidak lengkap, maka pemutusan tindak pidana terhadap pelaku belum dapat diberlakukan karena tidak dapat mengungkapkan bahwa si pelaku terbukti bersalah.

Selain itu, dokumen yang menjadi barang bukti seringkali dimanipulasi oleh pelaku tindak pidana guna menghilangkan jejak bahwa ia merupakan pelaku sebenarnya, terlebih di zaman digitalisasi seperti sekarang sangat mudah untuk mendapatkan akses melakukan

manipulasi. Dengan demikian, hambatan ini menyebabkan aparat penegak hukum sulit memastikan keabsahan bukti tersebut.

3) Rendahnya Kesadaran Wajib Pajak untuk Mematuhi Hukum Perpajakan

Kurangnya kesadaran wajib pajak untuk mematuhi hukum perpajakan yang memungkinkan wajib pajak menganggap pelanggaran terhadap sistem perpajakan adalah sesuatu yang biasa padahal dapat merugikan negara dan masyarakat, menyebabkan penumpukan tindak pidana perpajakan yang harus segera di proses oleh penegak hukum. Hal ini tentu akan menambah beban bagi penegak hukum untuk memproses penjatuhan hukuman terhadap pelaku tindak pidana perpajakan, terlebih sumber daya yang terbatas akan membuat penindakan akan bertambah lama.

4) Adanya Campur Tangan Kekuasaan dan Korupsi

Dalam beberapa kasus, pelaku tindak pidana perpajakan memiliki pengaruh besar atau kekuasaan yang memungkinkan mereka untuk memengaruhi proses hukum sehingga dapat menghambat penindakan secara tegas dan adil terhadap pelaku.

Selain itu juga, tindak pidana perpajakan seringkali melibatkan uang dengan jumlah yang cukup besar. Sebagaimana yang diketahui bahwasannya tindakan yang melibatkan “uang” merupakan sesuatu yang sensitif yang dapat memicu timbulnya permasalahan, salah satunya korupsi. Sampai saat ini, ada banyak kasus korupsi yang dilakukan oleh pekerja perpajakan yang dapat merugikan pendapatan negara dengan jumlah yang besar.

D. KESIMPULAN

Aturan yang berlaku dalam kasus tindak pidana perpajakan, bukan hanya menyangkut aturan UU KUP namun juga dikaitkan dengan KUHP.

Hal ini diterapkan karena didalam tindak pidana perpajakan terkandung juga tindak pidana umum diluar perpajakan yang diatur dalam KUHP, seperti pemalsuan, penipuan, dan lain-lain. Sehingga dalam konteks ini, KUHP digunakan sebagai pelengkap untuk memperkuat sanksi, terkhusus apabila tindakan tersebut berdampak lebih luas.

Dalam pembahasan di atas Tindak Pidana Perpajakan dapat dilihat dalam prespektif UU Perpajakan serta juga dapat dilihat melalui KUHP, sehingga walaupun UU Pajak bersifat *lex specialis derogat legi generali*, pelaku tindak pidana perpajakan dapat juga dipidanakan sesuai KUHP apabila merugikan negara.

E. SARAN

Relevansi antara UU KUP dengan KUHP diharapkan dapat berpengaruh terhadap penegakan hukum yang lebih menyeluruh dan adil dalam menangani pelanggaran pajak, melindungi kepentingan negara, dan memastikan kepatuhan pajak yang efektif.

Diharapkan melalui artikel ini, pembaca dapat lebih memahami tindak pidana perpajakan dalam prespektif UU Perpajakan dan KUHP Lama maupun KUHP Baru yang akan mulai berlaku 1 Januari 2026.

DAFTAR PUSTAKA

- Achmad, Ruben. "Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Hukum Doctrinal*, Vol. 1, No. 2, 2016.
- Aminudin, Mohammad, Jauhari D. Kusuma, dan Abdul Gani Makhrip. "Pertanggungjawaban Pidana terhadap Pelaku Pajak Terhutang Pajak Bumi dan Bangunan." Vol. 3, No. 2, 2024.
- DDTCNews, Redaksi. "Mengenal Tindak Pidana di Bidang Perpajakan." DDTC News, 2022.
- Jayanti, Dian Dwi. "Modus Operandi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan." *Hukumonline*, 2023.
- Joka, M. Rikhardus. "Tindak Pidana Perpajakan dalam Pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan." *Justice Voice*, Vol. 1, No. 2, 2023.
- Lamatenggo, Christellia G. N., Harly S. Muaja, dan Deizen D. Rompas. "Kajian Yuridis Pemalsuan Surat Sederhana (Pasal 263 KUHP) dalam Kaitannya dengan Pemalsuan Akta Otentik (Pasal 264 Ayat (1) ke-1 KUHP)." *Lex Crimen*, Vol. 10, No. 1, 2021.
- Larasati, Salsa Voni. "Peran Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak." *Jurnal Humaya: Jurnal Hukum, Humaniora, Masyarakat, dan Budaya*, Vol. 2, No. 1, 2022.
- Malau, Parningotan. "Tinjauan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Baru 2023." Vol. 5, No. 1, 2023.
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*. Bandung: Kencana, 2005.
- Muhid, Hendrik Khoirul. "Cerita Panjang Pegawai Pajak Gayus Tambunan: Vonis 29 Tahun karena 3 Kasus Korupsi 13 Tahun Lalu." *Tempo.co*, 2024.

- Nafiah, Zumrotun, dan Warno. “Pengaruh Sanksi Pajak, Kesadaran Wajib Pajak, dan Kualitas Pelayanan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Bumi dan Bangunan.” *Jurnal STIE Semarang*, Vol. 10, No. 1, 2018.
- Ohoiwirin, Valentino, dan Ahmad Sholikhin Ruslie. “Penerapan Sanksi Pidana terhadap Wajib Pajak yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan.” *Bureaucracy Journal: Indonesia Journal of Law and Social-Political Governance*, Vol. 2, No. 2, 2022.
- Pardede, Marulak. “Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi oleh Korporasi dalam Bidang Perpajakan.” *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, Vol. 20, No. 3, 2020.
- Putra, I Made Walesa, Marcus Priyo Gunarto, dan Dahliana Hasan. “Penentuan Kesalahan Korporasi pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Brt).” Vol. 5, No. 2, 2022.
- Rusdiana, Emmilia. “Pemenuhan Perumusan dan Penyelenggaraan Hukum Pidana pada Pelanggaran Pajak demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan.” *Jurnal Suara Hukum*, Vol. 4, No. 1, 2023.
- Siburian, Henry Kristian, Muhammad Subandi, Arief Fahmi Lubis, Indawati, dan Dasep Supriatna. “Tinjauan Implementasi Pajak terhadap Kesejahteraan Masyarakat.” *Jurnal Hukum dan HAM Wara Sains*, Vol. 2, No. 2, 2023.
- Tim Permata Press. *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (UU RI Nomor 1 Tahun 2023)*. Jakarta: Permata Press, 2023.
- Team, InCorp Editorial. “Kasus Pelanggaran Pajak Umum di Indonesia dan Cara Menghindarinya.” InCorp Indonesia, 2023.