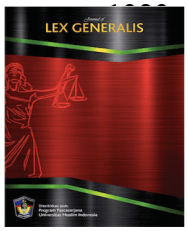
Journal of Lex Generalis (JLS)
Volume 3, Nomor 8, Agustus 2022
P-ISSN: 2722-288X, E-ISSN: 2722-7871
Website: http: pasca-umi.ac.id/indez.php/jlg
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.



Konstitusionalitas Pencalonan Calon Anggota Legislatif Mantan Narapidana (Kajian Implementasi Terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 04/Puu-Vii'2009

Yayu Dwi Lestari [1,2], Abd. Rahman & Muhammad Ya'rif Arifin[1]

[1]*Magister Ilmu Hukum, Universitas Muslim Indonesia.*
[2]*Koresponden Penulis, E-mail*: *yayudwi.lestari@gmail.com*

ABSTRAK

Tujuan penelitian menganalisis Aturan Legislasi Pencalonan Anggota Legislatif Mantan Narapidana Sesuai Dengan Putusan Mahkmah Konstitusi Nomor 04/Puu-Vii/2009. Metode Yang Digunakan Dalam Penelitian Ini Yaitu Tipe Penelitian Normatif. Hasil Penelitian Ini Menunjukkan Bahwa : (1). Bahwa Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 04/Puu-Vii/2009 Telah Sesuai Dengan Ketentuan Konstitusional Sebagaimana Yang Dimaksud Dalam Beberapa Pasal Undang-Undang Dasar Negara Ri Tahun 1945 Yakni Pasal 27, 28c Dan 28d, Sehingga Peraturan Kpulah Yang Harus Menyesuaikan Dengan Putusan Mahkamah Konstitusi Tersebut. (2) Mantan Narapidana Memiliki Hak Konstitusional Untuk Menjadi Calon Legislatif, Dimana Yang Dimaksud Pada Pasal 28 D Uud 1945 Yang Telah Di Tegaskan Pada Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 04/Puu-Vii/2009 Sejauh Yang Bersangkutan Dapat Terbuka Dan Jujur Mengemukakan Kepada Publik Bahwa Yang Bersangkutan Seorang Mantan Narapidana.

Kata Kunci: *Pencalonan; Legilslatif; Narapidana*

ABSTRACT

The research objective to analyze to analyze the Legislation Rules for Nomination of Ex-Convict Legislative Members in accordance with the Constitutional Court Decision Number 04/Puu-Vii/2009. The Method Used In This Research Is The Type Of Normative Research. The results of this study indicate that: (1). That the Decision of the Constitutional Court Number 04/Puu-Vii/2009 is in accordance with the Constitutional Provisions as referred to in several articles of the 1945 Constitution of the Republic of Indonesia, namely Articles 27, 28c and 28d, so that it is the Commission's Regulations that must adjust to the decision of the Constitutional Court . (2) Former Convicts Have a Constitutional Right to Become a Legislative Candidate, which is referred to in Article 28 D of the 1945 Constitution which has been affirmed in the Decision of the Constitutional Court Number 04/Puu-Vii/2009 as far as the person concerned can openly and honestly state to the public that the Concerning a Former Convict.

Keywords: *Nomination; Legislature; Prisoners*

PENDAHULUAN

Semangat reformasi yang dibangun oleh bangsa indonesia untuk menuju bangsa yang demokratis merupakan salah satu keinginan dari rakyat indonesia agar keluar dari pemerintahan yang otoritarian, bangsa indonesia telah berhasil keluar dengan ditandai turunnya presiden soeharto pada tahun 1998, hal ini membawa angin segera untuk menata kembali banga ini, sehingga dapat dikatakan reformasi yang sesungguhnya belum menemui ujungnya.

Salah satu tanda Indonesia keluar dari praktik kepemimpinan otoriter adalah terselenggaranya pemilihan umum (selanjutnya disebut pemilu) secara langsung, umum, bebas, rahasia, jujur dan adil, hal ini diatur dalam undang-undang dasar negara republik indonesia tahun 1945 (selanjutnya disebut uud nri tahun 1945) pasal 22E ayat (1), senada dengan pendapat abraham lincoln bahwa "demokrasi adalah pemerintahan dari rakyat, untuk rakyat dan oleh rakyat". Berbeda dengan masa pemerintahan orde baru yang tergantung oleh lembaga yang super power yaitu majelis permusyawaratan rakyat (MPR),

Proses pergantian kepemimpinan secara teratur merupakan salah satu konsekuensi dari sistem demokrasi yang dianut oleh indonesia, salah satu cara untuk melakukan pembatasan kekuasaan yang dimiliki oleh pemimpin, berbeda dengan sistem otoriter, untuk melakukan pembatasan ataupun pergantian pemimpin merupakan suatu hal yang sukar untuk dilakukan. Proses pergantian pemimpin ini menurut aliran demokrasi konstitusional adalah gagasan bahwa pemerintah yang demokratis merupakan pemerintahan yang terbatas kekuasaannya dan tidak dibenarkan bertindak sewenang-wenang terhadap warga negaranya. Hal ini juga senada dengan teori yang diungkapkan oleh lord acton bahwa "*power tends to corrupt, and absolute power corrupts absolutely*" yang artinya kekuasaan cenderung korup, dan kekuasaan mutlak menghasilkan korup yang mutlak, hal inilah tujuan diadakannya pembatasan kekuasaan pemimpin. Lebih lanjut b.mayo menyatakan bahwa demokrasi didasari oleh beberapa nilai yang salah satunya adalah menyelenggarakan pergantian pimpinan secara teratur *(orderly succession of rulers)*.

Dari beberapa penjelasan tersebut maka dapat disimpulkan bagaimana pentingnya penyelengaraan pemilu, dalam ruang lingkup pemilu dilakukan dalam tiga tingkatan yang masing-masing dimaksudkan untuk memilih pejabat eksekutif dan legislatif setempat, yaitu: (i) pemilihan umum pusat untuk memilih presiden/ wakil presiden, anggota DPR, dan anggota DPD (ii) pemilihan umum provinsi untuk memilih gubernur dan anggota DPRD Provinsi; dan (iii) pemilihan umum kabupaten/kota untuk memilih bupati dan anggota dprd kabupaten serta walikota dan anggota dprd kota, hal ini juga diatur dalam UUD NRI tahun 1945 pasal 22E ayat (2). Untuk mencalonkan diri sebagai wakil rakyat seperti yang terkemuka di dalam pasal 22E (2) UUD NRI tahun 1945 tersebut tentunya harus memenuhi beberapa persyaratan yang telah diatur lebih jelas dalam undang-undang terkait.

Hal demikianlah mengenai persyaratan menjadi perhatian yang sangat fundamental, karena menyangkut hak warga negera untuk ikut andil dalam pemerintahan, sehingga harus diatur secara jelas tanpa merugikan hak konstitusional swarga negara indonesia. Namun dalam praktiknya tim legislasi dpr harus berulang kali menghadapi persidangan di mahkamah konstitusi (mk) guna menjelaskan beberapa pasal yang

terkait dengan syarat pencalonan, terkhusus dalam hal hak bagi mantan narapina untuk mencalonkan diri.

Dalam sejarah perkembangan kepemiluan ini dapat kita lihat dalam putusan mk nomor 04/PUU-VII/2009 tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak memnuhi syarat-starat: (i) tidak berlaku untuk jabatan publik yang dipilih, (ii) berlaku terbatas jangka waktunya hanya selama 5 tahun sejak terpidana selesai menjalani hukumannya; (iii) dikecualikan bagi mantan narapdana yang secara terbuka dan jujur mengemukakan kepada publik bahwa yang bersangkutan mantan terpidana; (iv) bukan sebagai pelaku kejahatan yang berlulang-ulang. Hal ini sebagai persyaratan di dalam pasal 12 huruf g dan pasal 50 ayat (1) huruf g undang-undang nomor 10 tahun 2008 tentang pemilu anggota DPR, DPD, dan DPRD, dan pasal 58 huruf f undang-undang nomor 12 tahun 2008 tentang perubahan kedua atas undang-undang nomor 32 tahun 2004 tentang pemda[1]. Yang merupakan tonggak awal pemaknaan atas syarat ataupun ketentuan mengenai hak mantan narapidana dalam mengikuti kontestasi pemilu di indonesia.

Permasalahan-Permasalahan Yang Muncul Dalam Penormaan Pasal Persyaratan Pencalonan Pemilihan Legislatif Ini Hingga Saat Inipun Masih Terus Saja Bergulir Dan Berkembang, Hal Ini Terjadi Seperti Yang Dikemukakan Diawal Yaitu Karena Menyangkut Atas Hak Warga Negara Untuk Ikut Dan Berpartisipasi Dalam Pemerintahan Di Indonesia, Sehingga Perdebatan Atas Hal Demikian Terus Bergulir Sedemikian Rupa Dengan Perkembangannya Setiap Tahun, Apalagi Menjelang Momen Pemilu Khususnya Pemilihan Legislatif, Maka Akan Lebih Sering Disaksikan Proses *Judicial Review* Terhadap Syarat Pencalonan Tersebut. Segala Sesuatu Yang Menyangkut Soal Hak Asasi Manusia Memang Cenderung Untuk Sering Diperdebatkan, Sehingga Hal Yang Demikian Adalah Hal Yang Biasa, Tugas Berat Diemban Oleh Mk Sebagai Lembaga Pengawal Konstitusi Untuk Bagaimana Mengakomodir Tuntutan-Tuntutan Penemuhan Hak Oleh Warga Negara Indonesia.

Setelah Mengalami Pengujian Beberapa Kali Di Mk Dan Telah Diputus, Guna Menindaklanjuti Putusan Mk Tersebut, Dpr Dan Pemerintah Sebagai Lembaga Secara Bersama-Sama Membahas Untuk Melakukan Proses Legislasi Atau Pembentukan Undang-Undang. Namun Proses Demikian Tetap Menitik Beratkan Kekuasaan Legislasi Nasional Berada Ditangan Dpr. Dari Pembahasan Yang Dilakukan Oleh Pemerintah Dan Dpr Tersebut Telah Lahir Produk Hukum Terbaru Yaitu Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 Tentang Pemilihan Umum, Yang Didalamnya Mencakup Seluruh Proses Pemilihan Yang Masuk Dalam Rezim Pemilu Sesuai Dengan Uud Nri Tahun 1945.

Meskipun Demikian, Dengan Adanya Bentuk Tindak Lanjut Atas Beberapa Putusan Mk Mengenai Penormaan Salah Satu Syarat Pencalonan Masih Saja Dianggap Merugikan Hak Konstitusional Warga Negara, Sehingga Permohonan Untuk

[1]Pengujian Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2008 tentang pemilihan umum anggota Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, dan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, Putusan diucapkan pada sidang terbuka untuk umum pada tanggal 24 Maret 2009.

Melakukan Pengujian Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 Masih Sering Dilakukan Hingga Menjelang Proses Pesta Demokrasi Itu Akan Dilaksanakan, Sehingga Hal Demikian Menurut Penulis Menjadi Hal Yang Menarik Untuk Bahan Kajian Mengenai Perumusan Norma Yang Ideal Guna Mengakomodir Hak Masyarakat Untuk Mengetahui Para Mantan Narapidana Yang Mencalonkan Diri Guna Dapat Ikut Serta Dalam Proses Demokrasi Di Indonesia

METODE PENELITIAN

Tipe penelitian ini adalah penelitian hukum normatif-empiris, di mana dalam penelitian hukum normatif-empiris ini dilakukan dengan menggunakan unsur hukum normatif yang kemudian didukung dengan penambahan unsur empiris. Dalam metode penelitian normatif-empiris ini juga mengenai implementasi ketentuan hukum normatif (undang-undang) dalam aksinya disetiap peristiwa hukum tertentu yang terjadi dalam suatu masyarakat. Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan terhadap berbagai norma-norma peraturan perundang-undangan serta regulasi lainnya termasuk Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, referensi hukum, jurnal-jurnal ilmiah mengenai hukum pajak, berbagai asas hukum, teori hukum, yang berhubungan dengan penegakan hukum pidana di bidang perpajakan. Menurut Soekanto dan Mamudji (1983) yang dimaksudkan dengan penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum kepustakaan yang di negara-negara yang sudah maju disebut "*Legal Research*" atau "*Legal Research Instruction*.

PEMBAHASAN

B. Hakikat Penegakan Hukum Tindak Pidana Perpajakan di Indonesia

Analisis terhadap ketentuan-ketentuan yang mengatur mengenai penegakan hukum tindak pidana perpajakan dapat diuraikan menjadi beberapa bagian, mulai dari tahapan pemeriksaan bukti permulaan, tahapan penyidikan, hingga tahapan pemeriksaan sidang pengadilan. Setiap tahapan penegakan hukum pidana tersebut tentunya selaras dengan penegakan hukum pidana secara umum sebagaimana sistem peradilan pidana yang berlaku. Berikut diuraian hasil analisis terhadap ketentuan-ketentuan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, hingga pemeriksaan sidang tindak pidana perpajakan, guna mengetahui dan menggali hakikat penegakan hukum pidana pajak di Indonesia.

1. Analisis Ketentuan Pasal 8 ayat (3) *juncto* Pasal 43A ayat (1) dan ayat (3a) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP)

Pemeriksaan bukti permulaan dilaksanakan berdasarkan Pasal 43A ayat (1) UU KUP yang menyatakan, "*Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan*". Adapun Pasal 8 ayat (3) UU KUP menyatakan bahwa

walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan bukti permulaan, Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat mengungkapkan dengan pernyataan tertulis mengenai ketidakbenaran perbuatannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 atau Pasal 39 ayat (1) huruf c dan huruf d sepanjang mulainya penyidikan belum diberitahukan kepada Penuntut Umum melalui penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia. Kemudian di ayat berikutnya, Pasal 8 ayat (3a) UU KUP menegaskan, "*Pengungkapan ketidakbenaran perbuatan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.*"

Pasal 43A ayat (1) mengatur mengenai wewenang pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukannya penyidikan tindak pidana perpajakan. Dari ketentuan tersebut dapat dilihat bahwa pemeriksaan bukti permulaan adalah suatu tahapan yang wajib dilakukan oleh penyidik pegawai negeri sipil (PPNS) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak sebelum dilakukannya penyidikan. Adapun definisi istilah pemeriksaan bukti permulaan adalah sama dengan istilah penyelidikan sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.

Selanjutnya, Pasal 8 ayat (3) UU KUP mengatur tentang fasilitas atau keringanan yang dapat diperoleh Wajib Pajak dengan cara melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan yang disertai pelunasan sebesar yang ditentukan dalam Pasal 8 ayat (3a) UU KUP. Apabila Wajib Pajak melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan dan melakukan pelunasan sebagaimana ketentuan di atas, maka pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan terhadapnya tidak akan dilanjutkan ke proses penyidikan tindak pidana perpajakan.

Berangkat dari makna ketentuan Pasal 8 ayat (3) dan ayat (3a) UU KUP di atas, dapat diketahui bahwa pelunasan pajak beserta sanksi yang ditentukan oleh undang-undang dapat menghentikan proses pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang diduga melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Adapun dasar hukum penghentian penyidikan terhadap Wajib Pajak yang melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan tersebut diatur pada Pasal 44A huruf a UU KUP.

Ketentuan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan memang berada dalam konteks tahapan pemeriksaan bukti permulaan (belum masuk tahap penyidikan tindak pidana perpajakan), namun ketentuan Pasal 44A huruf a UU KUP sekaligus memberikan penegasan mengenai batas waktu pengungkapan ketidakbenaran perbuatan dalam frasa *"...sepanjang dimulainya penyidikan belum diberitahukan kepada Penuntut Umum..."* dalam Pasal 8 ayat (3) UU KUP, yang artinya bahwa pengungkapan ketidakbenaran perbuatan dapat dilakukan selama dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, saat penyidikan namun sebelum Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan (SPDP) diberitahukan kepada Penuntut Umum.

Selanjutnya, Pasal 8 ayat (3a) menentukan jumlah kekurangan pembayaran pajak yang harus dilunasi beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% dari jumlah pajak yang kurang dibayar. Hal ini berarti, pembayaran sebesar 2 kali dari nilai pajak yang terutang (yaitu pokok pajak dan sanksi administrasi) merupakan suatu yang wajib ketika melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan agar dapat memenuhi syarat penghentian penyidikan sebagaimana diatur dalam Pasal 44A huruf a UU KUP.

2. Analisis Ketentuan Pasal 44B Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP)

Penemuan hakikat penegakan hukum terhadap tindak pidana perpajakan tentu tidak bisa lepas dari tafsiran orisinil oleh pembentuk undang-undang. Melalui penjelasan Pasal 44B ayat (2a) UU KUP, pembentuk undang-undang menguraikan secara eksplisit tujuan dari pembentukan Pasal 44B ayat (2a) UU KUP secara khusus dan ketentuan lain pada umumnya. Berikut penjelasan Pasal 44B ayat (2a) UU KUP:

"*Mengingat* ***penanganan perkara pidana di bidang perpajakan lebih mengedepankan pemulihan kerugian pada pendapatan negara daripada pemidanaan****, kesempatan terdakwa untuk melunasi jumlah kerugian pada pendapatan negara; jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar; jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak; jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan pajak yang dilakukan, sesuai dengan proporsi yang menjadi bebannya ditambah sanksi administratif berupa denda diperluas sampai dengan tahap persidangan."*

Secara tegas melalui penjelasan tersebut, pembentuk undang-undang menghendaki agar penegakan atau penanganan perkara pidana di bidang perpajakan lebih mengutamakan aspek pemulihan kerugian pada pendapatan negara ketimbang aspek pemidanaan dengan memperluas kesempatan Wajib Pajak/Terdakwa untuk melunasi jumlah pajak atau kerugian pada pendapatan negara. Keutamaan aspek pemulihan kerugian pada pendapatan negara tentu saja bukan tanpa tujuan. Hal itu dimaksudkan agar penerimaan pajak sebagai tumpuan penerimaan negara secara praktis dapat terealisasi.

Pembahasan atas ketentuan-ketentuan sebagaimana telah diuraikan di atas dapat membuka pandangan akan hakikat penegakan hukum terhadap tindak pidana perpajakan di Indonesia. Bahwa meskipun ciri utama hukum pidana yaitu penekanan pada ancaman sanksi pidana dan penjatuhan pidana penjara sebagai efek jera bagi orang-orang yang melakukan tindak pidana, namun penegakan hukum pidana pada bidang perpajakan lebih mengedepankan pemulihan kerugian pada pendapatan negara yang timbul akibat tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

Berbagai hak sebagai "fasilitas" yang dapat digunakan Wajib Pajak ini pada dasarnya memang perlu dituangkan dalam peraturan perundang-udangan perpajakan. Hal tersebut yang dicoba diimplementasikan oleh pembentuk undang-undang melalui perumusan Pasal 44B UU KUP dalam konteks penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan. Tentunya agar terwujud asas legalitas. Sebagaimana yang dikemukakan oleh Lauddin Marsuni, bahwa upaya dan kebijakan pemerintah dalam rangka menghimpun dana dari masyarakat melalui pemungutan pajak harus senantiasa berpijak pada asas legalitas, sebagai salah satu konsep negara hukum.

3. Analisis melalui pendekatan Teori Negara Hukum Kesejahteraan dan Teori Keadilan Substantif

Dalam perspektif Teori Negara Hukum Kesejahteraan *(welfare state)*, tujuan utama yang dikehendaki oleh negara ialah jaminan kesejahteraan bagi segenap warga negara. Dan

kesejahteraan yang hendak diwujudkan tersebut haruslah berdasarkan atas hukum. Tak terkecuali hukum mengenai sistem dan penyelenggaraan pajak di Indonesia. Pemuatan pajak pada Pasal 23A UUD 1945 sekaligus dengan perintah "*...diatur dengan undang-undang*" merupakan wujud dari penerapan asas legalitas serta menegaskan bahwa pajak adalah hak negara, serta pemungutan pajak adalah perintah negara, sehingga pengaturannya harus dengan undang-undang.

Adapun mengenai fungsi negara dalam mengatur perpajakan, Lauddin Marsuni mengemukakan bahwa negara mempunyai peran penting dalam mengatur perpajakan sebagai salah satu sumber penerimaan negara dalam rangka membiayai pembangunan dan pengeluaran pemerintah. Peran penting negara dalam mengatur perpajakan tersebut tentunya termasuk pula pengaturan mengenai penegakan hukum terhadap tindak pidana di bidang perpajakan.

Berdasarkan fungsi pengaturan oleh negara sebagaimana dikemukakan sebelumnya, dikaitkan dengan tujuan negara Indonesia sebagai negara hukum kesejahteraan, ditemukan suatu hubungan bahwa ketentuan penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia merupakan implementasi yuridis dari kehendak negara untuk mengumpulkan penerimaan negara dari sektor pajak dalam rangka pembangunan nasional demi tercapainya kesejahteraan rakyat.

Adapun pendekatan pada Teori Keadilan Substantif didasari atas pemikiran bahwa penegakan hukum di Indonesia melalui sistem peradilan pidana pada prinsipnya bertujuan untuk mewujudkan keadilan. Teori ini juga memiliki titik hubung dan sejalan dengan teori negara hukum kesejahteraan sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya. Kedua teori ini sama-sama dapat kita cermati sebagai manifestasi falsafah dasar negara Indonesia, yaitu Pancasila. Begitupun soal pajak, filosofi pengaturan pajak sebagai kebutuhan negara yang mendasar dalam rangka pembangunan nasional demi kemakmuran rakyat merupakan perwujudan sila ke-5 Pancasila, yaitu Keadilan Sosial bagi Seluruh Rakyat Indonesia.

Menilik pendapat Lawrence M. Friedman tentang keadilan substantif dan keadilan prosedural, sebagaimana dikutip dan dikemukakan oleh Achmad Ali, bahwa prosedur hanya merupakan suatu sarana untuk menciptakan suatu tujuan, tujuan tersebutlah merupakan problem kolektif apapun dari mayarakat, yang dimaksudkan untuk diserang. Prosedur mengikuti subtansi, dan substansilah yang memberitahu kita, bidang-bidang prosedur mana yang akan menjadi penting. Lebih lanjut Achmad Ali memberikan penekanan bahwa penilaian tertinggi bagi suatu sistem hukum adalah apa yang dikerjakannya, bukannya bagaimana mengerjakannya atau melalui siapa, lebih penting mengutamakan substansi ketimbang prosedur.

Merujuk pada dua pandangan di atas, penulis setuju dengan menitikberatkan tujuan penegakan hukum untuk mewujudkan keadilan substantif. Kaitannya dengan penegakan hukum pidana pajak, beberapa ketentuan yang telah dibahas sebelumnya pada analisis ketentuan-ketentuan penegakan hukum pidana pajak yang diatur dalam UU KUP, pada perinsipnya menitikberatkan pada satu hal, yaitu tersedianya hak bagi Wajib Pajak yang menjadi Tersangka/Terdakwa dalam tindak pidana perpajakan untuk mendapatkan keringanan dalam proses peradilan yang dijalani. Hak tersebut ialah pelunasan atas jumlah pajak dan atau kerugian pada pendapatan negara beserta

sanksi administrasi berupa denda dengan formulasi/penghitungan tertentu, dengan maksud agar atas perkara tersebut dapat dilakukan:

a. Penghentian penyidikan;
b. Pertimbangan untuk dituntut tanpa disertai tuntutan pidana penjara; atau
c. Pengakuan atas jumlah pajak atau kerugian pada pendapatan negara yang telah dibayar sebagai pembayaran atas pidana denda yang dijatuhkan kepadanya.

Selain itu, dari sisi penegakan hukum sesuai konsep *restorative justice*, di mana yang menjadi korban dari adanya tindak pidana perpajakan ini adalah bukan individu atau kelompok tertentu, melainkan negara. Dalam artian negara sebagai korban atas tindak pidana perpajakan memiliki hak atas keadilan substantif dalam konteks pemulihan kerugian yang dialami oleh negara. Pelaku tindak pidana perpajakan memiliki "kewajiban" untuk melakukan pelunasan atas jumlah pajak/kerugian pada pendapatan negara sebagai bentuk pemulihan. Konsep inilah yang coba diterapkan oleh pembuat undang-undang dalam perumusan ketentuan-ketentuan penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia. Sehingga dengan demikian, konsep pemulihan kerugian negara demi terwujudnya keadilan substantif dalam kerangka negara kesejahteraan menjadi nafas dari penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia.

4. Analisis ketentuan dengan pendekatan teori pengembalian kerugian keuangan negara

Meskipun teori ini pada umumnya digunakan dalam konteks penanganan tindak pidana korupsi, namun memiliki substansi yang sama dengan timbulnya kerugian pada pendapatan negara sebagai akibat adanya tindak pidana perpajakan. Sebab, pada dasarnya kerugian pada pendapatan negara merupakan bagian dari kerugian keuangan negara.

Teori pengembalian kerugian keuangan negara adalah teori hukum yang menjelaskan sistem hukum pengembalian kerugian keuangan negara berdasarkan prinsip-prinsip keadilan sosial yang memberikan kemampuan, tugas dan tanggung jawab kepada institusi negara dan institusi hukum untuk memberikan perlindungan dan peluan kepada individu-individu dalam masyarakat dalam mencapai kesejahteraan. Teori ini dilandaskan pada prinsip dasar "berikan kepada negara yang menjadi hak negara".

Berdasarkan teori tersebut, ketentuan-ketentuan dalam penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan secara eksplisit memuat substansi bahwa pengembalian kerugian pada pendapatan negara merupakan hal yang utama. Hal tersebut terbukti dengan adanya "ruang maaf" sebanyak 3 (tiga) kali, yaitu

(1) pengungkapan ketidakbenaran perbuatan (Pasal 8 ayat (3) *jo.* Pasal 44A huruf a UU KUP),
(2) pelunasan dalam rangka penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung (Pasal 44B ayat (2) UU KUP), dan
(3) pelunasan agar dapat dipertimbangkan untuk dituntut tanpa penjatuhan pidana penjara (Pasal 44B ayat (2a) dan (2b) UU KUP).

Selain itu, juga dalam konteks pengembalian kerugian pada pendapatan negara, terdapat ketentuan bahwa pidana denda yang dijatuhkan tidak dapat digantikan

dengan pidana kurungan dan wajib dibayar oleh Wajib Pajak/Terpidana (Pasal 44C ayat (1) UU KUP). Apabila Wajib Pajak/Terpidana tidak membayar dalam jangka waktu satu bulan setelah putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap, maka jaksa melakukan penyitaan dan melelang harta kekayaan milik Wajib Pajak/Terpidana (Pasal 44C ayat (2) UU KUP). Apabila masih belum cukup, maka barulah dapat diganti dengan pidana penjara yang lamanya tidak melebihi pidana penjara yang telah diputus. (Pasal 44C ayat (3) UU KUP).

Pendekatan pada teori pengembalian kerugian keuangan negara berbeda dengan pendekatan pada teori pemulihan aset, meskipun sama-sama bertujuan untuk memulihkan kerugian pada korban (dalam hal ini kerugian pada pendapatan negara). Berdasarkan Pasal 1 angka 10 Peraturan Jaksa Agung No. PER-013/A/JA/06/2014 tentang Pemulihan Aset, disebutkan bahwa Pemulihan Aset adalah proses yang meliputi penelusuran, pengamanan, pemeliharaan, perampasan, pengembalian, dan pelepasan aset tindak pidana atau barang milik negara yang dikuasai pihak lain kepada korban atau yang berhak pada setiap tahap penegakan hukum. Dalam konsep pemulihan aset, pengembalian kerugian negara secara sukarela oleh pelaku tindak pidana tidak menggugurkan hukuman pidananya. Hal ini tentu berbeda dengan konsep yang dianut oleh Undang-Undang KUP di mana pelunasan jumlah pajak atau kerugian pada pendapatan negara yang dilakukan oleh Wajib Pajak sebagai pelaku tindak pidana perpajakan dapat menggugurkan hukuman pidana. Dengan kata lain, ketentuan Pasal 8 ayat (3), Pasal 44B ayat (2) dan Pasal 44B ayat (2a) UU KUP merupakan perwujudan dari teori pengembalian kerugian keuangan negara, yang dapat dilakukan sebelum adanya putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

Setelah menguraikan analisis terhadap ketentuan penegakan hukum tindak pidana perpajakan dengan pendekatan teori-teori di atas, dapat ditemukan hakikat penegakan hukum pidana pajak dalam sistem peradilan pidana di Indonesia, yaitu sebagai suatu upaya untuk memulihkan kerugian pada pendapatan negara yang timbuk akibat tindak pidana perpajakan dan untuk menumbuhkan kesadaran wajib pajak dalam mematuhi ketentuan perundang-undangan perpajakan melalui pemberian efek jera.

B. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum Tindak Pidana Perpajakan di Indonesia

Pada Subbab sebelumnya telah diuraikan mengenai hakikat penegakan hukum pidana terhadap tindak pidana perpajakan di Indonesia. Adalah suatu harapan bersama, baik pemerintah maupun warga negara, bilamana hakikat tersebut sungguh dapat diwujudkan dalam setiap implementasi ketentuan penegakan hukum pidana pajak. Atau setidak-tidaknya, hakikat tersebut tidak pernah lepas dari *ratio legis* setiap tindakan penegakan hukum pidana pajak yang dilakukan oleh pemerintah, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak. Dalam rangka menginventarisir faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum pidana pajak di Indonesia, telah dilakukan penelitan atas data/bahan hukum yang bersumber dari Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2021 sebagai data sekunder serta hasil kuesioner para Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Direktorat Jenderal Pajak yang menangani tindak pidana di bidang perpajakan serta didukung dengan data jumlah pembayaran atau pengembalian kerugian negara baik secara nasional maupun lingkup Kantor Wilayah DJP Sulawesi

Selatan, Barat, dan Tenggara. Hasil penelitian dimaksud kemudian dianalisis menggunakan Teori Sistem Hukum Lawrence M. Friedman serta pandangan Soerjono Soekanto tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum, guna menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum terhadap tindak pidana pajak di Indonesia.

Realisasi pemulihan kerugian pada pendapatan negara yang bersumber dari nilai pengungkapan ketidakbenaran perbuatan (Pasal 8 ayat (3) UU KUP) yang dilakukan oleh Wajib Pajak/Tersangka tindak pidana perpajakan pada tahun 2021 adalah sebesar Rp1.335.734.012.736. Menurut Teori Sistem Hukum, sebagaimana dikemukakan oleh Lawrence M. Friedman, ada tiga elemen utama dari sistem hukum (legal system) yang menentukan berhasil tidaknya penegakan hukum yang baik, yaitu: Isi Hukum *(Legal Substance)*, Struktur Hukum *(Legal Structure)*, dan Budaya Hukum *(Legal Culture)*. Termasuk pula penegakan hukum pidana di bidang perpajakan juga turut dipengaruhi oleh ketiga unsur tersebut, baik substansi, struktur, maupun budaya hukum.

1. Faktor Hukum (Substansi)

Sesuai penjelasan Pasal 38 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (UU KUP), diatur bahwa pelanggaran terhadap suatu kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administratif perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak dan Surat Tagihan Pajak. Sedangkan yang menyangkut tindak pidana pajak dikenai sanksi pidana. Dengan demikian, perbuatan yang diancam dengan sanksi pidana adalah perbuatan atau tindakan yang bukan pelanggaran administratif melainkan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan, yaitu suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara pelakunya diancam dengan hukuman pidana.

Melalui pendekatan substansi hukum, dalam hal ini ketentuan penegakan hukum terhadap tindak pidana perpajakan, hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang penegakan hukum pidana pajak memberikan pengaruh, dalam penegakan hukum pidana pajak di Indonesia. Adapun beberapa faktor tersebut ialah:

a. Perubahan Undang-Undang

Sebagaimana diketahui, sejak reformasi perpajakan tahun 1983 yang ditandai dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sampai dengan saat ini, UU KUP tersebut telah mengalami perubahan sebanyak 6 (enam) kali. Dua perubahan diantaranya melalui penerbitan undang-undang yang bersifat *omnibus law*. Berikut daftar perubahan atas UU KUP, baik melalui perubahan undang-undangnya secara langsung, maunpun melalui terbitnya undang-undang omnibus law.

1) Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 (Perubahan Pertama)
2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 (Perubahan Kedua)
3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (Perubahan Ketiga)
4) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Perubahan Keempat)

5) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (BAB VI Kemudahan Berusaha, Bagian Ketujuh Perpajakan, Pasal 113)
6) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (BAB II Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pasal 2)

Ketentuan mengenai penegakan hukum tindak pidana perpajakan yang termasuk mengalami perubahan yaitu ketentuan mengenai besarnya denda sebagai sanksi administrasi yang harus turut dilunasi oleh Wajib Pajak apabila melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan. Sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (UU Cipta Kerja), pada Pasal 8 ayat (3a) menentukan besarnya denda yang harus dilunasi yaitu 100% dari jumlah pajak yang kurang dibayar. Sebelum berlakunya UU Cipta Kerja, Pasal 8 ayat (3a) UU KUP menentukan besarnya denda yaitu 150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Perubahan aturan sebagaimana diuraikan di atas yang pada substansinya mengurangi besaran denda yang harus dilunasi oleh Wajib Pajak apabila melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan secara langsung berpengaruh terhadap kehendak Wajib Pajak/Tersangka tindak pidana perpajakan untuk melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan agar penyidikan dapat dihentikan.

Semakin mudahnya akses penghentian penyidikan melalui jalur pengungkapan ketidakbenaran perbuatan ini tentu saja membawa implikasi bahwa penegakan hukum tindak pidana perpajakan dengan tujuan untuk memulihkan kerugian pada pendapatan negara menjadi lebih efektif. Hal ini didukung dengan data peningkatan jumlah Wajib Pajak yang mengungkapkan ketidakbenaran perbuatan serta nilai pembayaran atas pengungkapan ketidakbenaran perbuatan yang dilakukan berdasarkan data penegakan hukum pidana pajak (penyidikan) pada Kantor Wilayah DJP Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara.

Tabel 1. Jumlah Wajib Pajak di wilayah kerja Kantor Wilayah DJP Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara yang melakukan Pengungkapan Ketidakbenaran Perbuatan sesuai Pasal 8 ayat (3) UU KUP dan Total Nilai Pembayarannya

Tahun 2020		Tahun 2021	
Jumlah Wajib Pajak	Total Pembayaran	Jumlah Wajib Pajak	Total Pembayaran
4	9,111,986,554	14	46,345,832,772

Adapun secara nasional, jumlah Wajib Pajak yang melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan mengalami peningkatan pada tahun 2021 dibanding tahun 2020. Pada tahun 2020, sebanyak 280 Wajib Pajak melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan sesuai Pasal 8 ayat (3) UU KUP. Jumlah tersebut meningkat menjadi 454 Wajib Pajak pada tahun 2021 dengan total nilai pembayaran pokok dan sanksi sebesar Rp.1.495.059.004.650. Pada perubahan ketentuan lain yaitu mengenai besaran denda sebagai sanksi adminstrasi yang harus turut dilunasi oleh Wajib Pajak/Tersangka saat dalam tahap penyidikan agar dapat dilakukannya penghentian penyidikan untuk kepentingan penerimaan negara sesuai Pasal 44B ayat (1) dan ayat

(2) Undang-Undang KUP. Ketentuan ini mengalami perubahan dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja dan terakhir dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Berikut tabel perbandingan besaran sanksi administrasi berupa denda yang harus dilunasi Wajib Pajak pada tahapan penyidikan sebagai syarat penghentian penyidikan sesuai Pasal 44B ayat (2) UU KUP.

Tabel 2. Perbandingan besaran sanksi administrasi berupa denda yang harus dilunasi Wajib Pajak pada tahapan penyidikan sebagai syarat penghentian penyidikan sesuai Pasal 44B ayat (2) UU KUP

Ketentuan	Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (Perubahan Ketiga UU KUP)	Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja	Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
Pasal 44B ayat (2)	Pokok Pajak dan Sanksi Administrasi sebesar **4 (empat) kali** dari pokok pajak	Pokok Pajak dan Sanksi Administrasi sebesar **3 (tiga) kali** dari pokok pajak	
Pasal 44B ayat (2) huruf a			Pokok Pajak dan Sanksi Administrasi sebesar **1 (satu) kali** dari pokok pajak
Pasal 44B ayat (2) huruf b			Pokok Pajak dan Sanksi Administrasi sebesar **3 (tiga) kali** dari pokok pajak
Pasal 44B ayat (2) huruf c			Pokok Pajak dan Sanksi Administrasi sebesar **4 (empat) kali** dari pokok pajak

Perubahan ketentuan mengenai besaran sanksi administrasi yang harus dilunasi Wajib Pajak untuk penghentian penyidikan pada tahap penyidikan ikut mempengaruhi proses penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia.

Berdasarkan data penyidikan tindak pidana perpajakan pada Kantor Wilayah DJP Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara, sebelum berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, bahkan sebelum Undang-Undang Cipta Kerja, belum pernah/tidak terdapat Wajib Pajak yang melakukan pelunasan pada tahap penyidikan, yang pada saat itu besaran sanksi administrasi ditentukan sebesar 4 kali

dari pokok pajak (UU Nomor 28 Tahun 2007/Perubahan Ketiga UU KUP) dan 3 kali dari pokok pajak (UU Cipta Kerja). Setelah berlakunya UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan, dengan berubahnya besaran sanksi administrasi yang dibuat bertingkat, terendah hingga 1 kali dari pokok pajak, sesuai jenis tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, ruang untuk melakukan pelunasan menjadi lebih terbuka.

Pada tahun 2022 (periode Januari s.d. Juni) terdapat 1 Wajib Pajak yang melakukan pelunasan untuk penghentian penyidikan sesuai Pasal 44B ayat (2) UU KUP, dengan nilai pelunasan sebesar Rp8.125.036.355. Dengan kata lain, pelunasan dalam rangka penghentian penyidikan untuk kepentingan negara ini merupakan yang pertama kali dalam penegakan hukum tindak pidana perpajakan yang ditangani oleh Kantor Wilayah DJP Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara.

Adapun secara nasional menunjukkan angka peningkatan jumlah penghentian penyidikan yang cukup signifikan. Pada tahun 2020, terdapat 3 kasus yang dilakukan penghentian penyidikan sesuai Pasal 44B UU KUP. Jumlah tersebut meningkat pada tahun 2021, yaitu sebanyak 10 kasus dilakukan penghentian penyidikan sesuai Pasal 44B UU KUP dengan total pembayaran pokok dan sanksi administrasi (denda) sebesar Rp24.157.708.916.

Peningkatan jumlah Wajib Pajak yang melakukan pelunasan dalam rangka penghentian penyidikan merupakan bagian implikasi dari perubahan ketentuan Pasal 44B UU KUP, baik melalui UU Cipta Kerja maupun UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Hal ini merupakan perubahan yang positif dalam proses penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia, di mana pencapaian tujuan pemulihan kerugian pada pendapatan negara menjadi lebih efektif. Selain itu, prinsip ultimum remedium betul-betul terwujud dalam penegakan hukum pidana di bidang perpajakan.

Berdasarkan uraian-uraian di atas, dapat dipahami dan ditemukan sebuah konklusi bahwa substansi hukum dalam Undang-Undang KUP, termasuk perubahan-perubahan yang ada, memberikan pengaruh terhadap penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia.

b. Tuntutan Tanpa Disertai Penjatuhan Pidana Penjara

Substansi hukum berikutnya yang juga mempengaruhi proses penegakan hukum tindak pidana perpajakan yaitu pada tahap persidangan Penuntut Umum dapat meniadakan tuntutan pidana penjara kepada Wajib Pajak/Terdakwa apabila Wajib Pajak/Terdakwa melakukan pelunasan kerugian pendapatan negara akibat tindak pidana sebagaimana dimaksud Pasal 38 dan Pasal 39 UU KUP, atau pelunasan jumlah pajak akibat tindak pidana sebagaimana dimaksud Pasal 39A UU KUP. Jumlah pelunasan tersebut mengikuti ketentuan pelunasan sebagaimana dimaksud Pasal 44B ayat (2). Ketika Wajib Pajak/Terdakwa melakukan pelunasan tersebut pada tahap persidangan, maka pelunasan itu akan menjadi pertimbangan untuk dituntutnya Wajib Pajak/Terdakwa tanpa disertai penjatuhan pidana penjara.

Dalam proses peradilan pidana, termasuk di bidang perpajakan, ketentuan peniadaan tuntutan pidana penjara akibat pembayaran yang dilakukan oleh Terdakwa merupakan hal yang baru. Ketentutan ini memberikan pengaruh secara langsung pada proses penegakan hukum pidana di bidang perpajakan, bahwa pidana badan (penjara) merupakan pilihan terakhir untuk dijatuhkan kepada Wajib Pajak yang melakukan

tindak pidana perpajakan. Dengan kata lain, penegakan hukum tindak pidana perpajakan menjadi lebih terarah pada kepentingan penerimaan negara.

2. Faktor Aparat Penegak Hukum (Struktur)

Tidak dapat dipungkiri bahwa tindak pidana di bidang perpajakan sebagai tindak pidana yang bersifat khusus menjadi salah satu tindak pidana yang melibatkan penyidik di luar Polri dalam proses penyidikannya, yaitu dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Hal tersebut ditegaskan pada Pasal44 ayat (1) Undang-Undang KUP yang menyatakan: "*Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan*". Adapun wewenang PPNS tersebut diatur dalam Pasal 44 ayat (2) Undang-Undang KUP, yang terinci ke dalam 12 wewenang.

Meskipun penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dilakukan oleh PPNS di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, namun dalam pelaksanaannya tetap dapat meminta bantuan aparat penegak hukum lain sebagaimana ditentukan pada Pasal 44 ayat (4) Undang-Undang KUP. Di samping itu, proses peradilan pidana di bidang perpajakan tetap berdasarkan sistem peradilan pidana yang berlaku di Indonesia, yaitu sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Di luar penyidikan, seperti proses penuntutan dan pemeriksaan sidang pengadilan, tetap dilaksanakan sesuai KUHAP. Unsur kejaksaan sebagai penuntut umum, unsur advokat sebagai penasihat hukum, dan unsur pengadilan/hakim sebagai pemeriksa/pemutus perkara tetap menjalankan fungsinya dalam proses penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan.

Satu hal yang kemudian menjadi faktor penentu proses penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan dapat berjalan sesuai maksud dan hakikat penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan adalah pemahaman seluruh unsur aparat penegak hukum (selain PPNS, yaitu penuntut umum, penasihat hukum, dan majelis hakim) tentang prinsip-prinsip dasar hukum pajak serta hak dan kewajiban perpajakan setiap Wajib Pajak. Pemahaman mengenai hukum pajak yang dianggap masih kurang menjadi penyebab belum optimalnya penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia.

Pada tataran implementasi, dibutuhkan upaya yang lebih banyak untuk menjelaskan kepada penuntut umum, termasuk kepada penasihat hukum sebagai kuasa dari Wajib Pajak, tentang susbtansi munculnya tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Dari segi efisiensi, upaya untuk menjelaskan tersebut dianggap kurang efisien. Namun, tetap saja perlu untuk dilakukan demi tujuan-tujuan penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan dapat tercapai.

3. Faktor Kesadaran Masyarakat/Wajib Pajak

Antara hukum dan masyarakat memang dua variabel yang saling mempengaruhi. Di satu sisi, hukum dapat mempengaruhi masyarakat, bahkan dapat mengubah masyarakat. Oleh Roscoe Pound, kita mengenal fungsi hukum sebagai "*a tool of social engineering*", yang menurut hemat penulis pada intinya bahwa aturan-aturan hukum dapat digunakan sebagai alat untuk mengubah pola hidup masyarat menuju tujuan yang dikehendaki oleh pembuat aturan tersebut. Pada sisi yang lain, masyarakat juga

dapat mempengaruhi hukum. Bukan hanya mempengaruhi isi/substansi hukum, melainkan juga pada aspek penegakan terhadap hukum tersebut.

Pengaruh masyarakat yang teridentifikasi sebagai faktor yang turut mempengaruhi proses penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan ialah kesadaran masyarakat sebagai warga negara terkait hak dan kewajiban perpajakannya. Kesadaran yang dimaksud meliputi kesadaran masyarakat secara umum sebagai Wajib Pajak mengenai kewajiban perpajakan, dan kesadaran secara khusus sebagai pelaku tindak pidana di bidang perpajakan mengenai hukum pajak yang telah dilanggar.

Pada perkembangan masyarakat di era digitalisasi saat ini, sebagian masyarakat masih cenderung abai terhadap hak dan kewajiban perpajakannya. Pajak memang sesuatu yang harus dipaksakan pemenuhannya. Namun, sisi kesadaran masyarakat tentang pentingnya pajak dalam kehidupan bernegara tetap merupakan hal yang penting. Ketika dihubungkan dengan tindak pidana di bidang perpajakan, sesungguhnya sangat banyak Wajib Pajak yang dapat masuk dalam kriteria melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, disebabkan karena kelalaian dalam kewajiban perpajakannya. Bahkan saat menjadi tersangka tindak pidana perpajakan sekalipun, Wajib Pajak masih merasa tidak melakukan kejahatan di bidang perpajakan.

Kesadaran Wajib Pajak tentang aturan-aturan perpajakan tersebut tentu tidak hanya berpengaruh terhadap kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban, tetapi juga terhadap penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan. Hal itu disebabkan karena tindak pidana perpajakan masih dianggap sebagai sesuatu yang baru dalam masyarakat. Melakukan atau tidak melakukan suatu tindakan di bidang perpajakan yang oleh Wajib Pajak tidak disadari sebagai suatu bentuk kejahatan, dapat memunculkan reaksi perlawanan terhadap kegiatan penegakan hukum pidana pajak. Sehingga, hal tersebut membuat Wajib Pajak masih enggan untuk menempuh jalur atau fasilitas keringanan yang disediakan oleh undang-undang seperti pengungkapan ketidakbenaran perbuatan (Pasal 8 ayat (3a) UU KUP), ataupun pelunasan dalam rangka penghentian penyidikan (Pasal 44B ayat (2) dan (2a) UU KUP).

Faktor kesadaran masyarakat ini juga perlu dimaknai sebagai kesadaran serta kemampuan Wajib Pajak untuk melakukan pelunasan dalam rangka pengungkapan ketidakbenaran perbuatan atau dalam upaya penghentian penyidikan. Oleh karena itu, menurut analisis DJP terhadap data kinerja penegakan hukum tahun 2021, perlu ditentukan skala prioritas kegiatan penegakan hukum terhadap Wajib Pajak yang memiliki kemampuan pembayaran pajak yang tinggi.

KESIMPULAN

1. Hakikat dari penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan adalah sebagai suatu upaya yang dilakukan untuk memberikan jaminan atas pemulihan kerugian pada pendapatan negara, demi terealisasinya penerimaan negara dari sektor pajak yang ditujukan bagi sebesar-besar kemakmuran rakyat.
2. Adapun faktor-faktor yang mempengaruhi implementasi serta terwujudnya hakikat penegakan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia yaitu adanya perubahan substansi hukum pada Undang-Undang KUP, belum meratanya pemahaman mengenai hukum pajak oleh Aparat Penegak Hukum (khususnya kejaksaan/penuntut umum, penasihat hukum, dan hakim), serta masih adanya

pengabaian dari masyarakat pada umumnya, dan Wajib Pajak sebagai pelaku tindak pidana secara khusus, terkait pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan.

SARAN

1. Tujuan penegakan hukum tindak pidana perpajakan serta prinsip-prinsip dasar hukum pajak agar selalu disosialisasikan, bukan hanya antara petugas pajak dan wajib pajak, tetapi juga kepada seluruh Aparat Penegak Hukum (selain Penyidik Pegawai Negeri Sipil di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak), seperti Kepolisian, Kejaksaan, dan kalangan Advokat/Konsultan Hukum.
2. Penegakan hukum tindak pidana di bidang perpajakan harus dilaksanakan secara konsisten dan menjunjung tinggi prinsip-prinsip keadilan, dengan harapan dapat tumbuh kesadaran masyarakat tentang pentingnya pajak dalam mewujudkan kesejahteran rakyat.
3. Penyidik Pegawai Negeri Sipil agar meningkatkan upaya persuasif, secara khusus dalam tahapan pemeriksaan bukti permulaan, agar Wajib Pajak/Tersangka dapat memanfaatkan sarana Pasal 8 ayat (3) UU KUP tentang pengungkapan ketidakbenaran perbuatan. Mengingat persentase besaran sanksi administrasi berupa denda yang harus dilunasi Wajib Pajak pada tahap ini merupakan yang terkecil dibanding pada tingkat penyidikan dan pemeriksaan sidang pengadilan.

DAFTAR PUSTAKA

Hiariej, E. O. S. (2021). Asas Lex Specialis Systematis dan Hukum Pidana Pajak. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, *21*(1), 1-12.

Ilyas, W. B. (2011). Kontradiktif sanksi pidana dalam hukum pajak. *Jurnal Hukum IUS QUIA IUSTUM*, *18*(4), 525-542.

Kurniawan, R., & Purwoleksono, D. E. (2019). Politik Hukum Pidana di Bidang Perpajakan. *Jurnal Pamator: Jurnal Ilmiah Universitas Trunojoyo*, *12*(2), 108-112.

Noreen, C. A., & Kristanto, A. B. (2021). Kepatuhan di Tengah Kompleksitas Pajak: Apakah Literasi Memiliki Peran?. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, *8*(02), 184-195.

Nurchalis, N. (2018). Efektivitas Sanksi Pidana Dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Dalam Menanggulangi Penghindaran Pajak Korporasi/The Effectiveness Of Criminal Sanction On The General Provisions Of Taxation In Addressing Corporation Tax Evasion. *Jurnal Hukum dan Peradilan*, *7*(1), 23-44.

Pardede, M. (2020). Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Oleh Korporasi Dalam Bidang Perpajakan. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, *20*(3), 335-362.

Rini, N. S. (2018). Penyalahgunaan Kewenangan Administrasi Dalam Undang Undang Tindak Pidana Korupsi. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, *18*(2), 257-274.

Sinaga, H. D. P. (2017). Pertanggungjawaban Pengganti Dalam Hukum Pajak di Indonesia. *Masalah-Masalah Hukum*, *46*(3), 205-216.

Siregar, N. M. (2021). Efektivitas Pemungutan Pajak Hiburan pada Badan Pengelola Pajak Dan Retribusi. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*, *21*(2), 203-214.

Sofian, A., & Hasibuan, B. M. (2021). Pengaturan Dan Praktek Praperadilan Tindak Pidana Pajak Di Indonesia. *Jurnal Hukum & Pembangunan*, *50*(3), 701-718.

Zenno, M. P. (2017). Penerapan Prinsip Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Korupsi. *Jurnal Yudisial*, *10*(3), 257-276.

.