

PEMERIKSAAN ATAU PEMERIKSAAN BUKTI PERMULAAN DALAM RANGKA PENEGAKAN HUKUM DI BIDANG PERPAJAKAN

Trihadi Waluyo,

Pusdiklat Pajak Jalan Sakti Raya Nomor 1 Jakarta, Indonesia. Email: trihadi.waluyo.ppns@gmail.com

ABSTRAK

Legal products, especially for the purpose of Tax conduct examined are issuance of tax assessment letters and / or tax collection letters. The legal product of the Preliminary Evidence Examination is followed up with an Investigation, Arguments related to when determining the taxpayer is examined or examined for preliminary evidence to become a polemic until now. The First opinion stated that the conduct examination was more important than the examination of the initial evidence. If this difference of opinion is not immediately resolved, it can lead to legal uncertainty. Legal uncertainty can reduce the level of community compliance with their obligations as citizens. Ultimum remedium, state revenue tax purpose, or DGT discretion, is a very important factor to bring to what direction an act must be followed up. This study uses normative legal research methods, by comparing with the Criminal Code the research is conducted whether the provisions of the law are distinguished when the Director General of Taxes conducts checks and checks the preliminary evidence

Produk hukum pemeriksaan khususnya untuk tujuan menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, pada ranah administrasi adalah berupa penerbitan surat ketetapan pajak dan atau Surat Tagihan Pajak. Produk hukum dari Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah ditindaklanjuti dengan Penyidikan, Perdebatan pendapat terkait saat penentuan wajib pajak apakah dilakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan dalam hal terjadi pelanggaran hukum menjadi polemik sampai dengan saat ini. Ada yang berpendapat bahwa pemeriksaan lebih utama dibandingkan pemeriksaan bukti permulaan. mengingat penerapan sanksi dalam hukum pajak bersifat ultimum remedium. Sedangkan yang lain berpendapat sebaliknya. Apabila perbedaan pendapat ini tidak segera diselesaikan dapat menimbulkan ketidakpastian hukum. Ketidakpastian hukum dapat menurunkan tingkat kepatuhan masyarakat terhadap kewajibannya sebagai warga negara. Ultimum remedium, tujuan pajak penerimaan negara, ataukah diskresi DJP, merupakan faktor yang sangat penting untuk membawa ke arah mana suatu perbuatan itu harus ditindaklanjuti. Kajian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif, dengan membandingkan dengan KUHP dilakukan penelitian apakah secara ketentuan per Undang-undangan dibedakan kapan Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan dan pemeriksaan bukti permulaan.

KATA KUNCI: wajib pajak, pemeriksaan dan pemeriksaan bukti permulaan.

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Tertulis dalam kontan.co.id pada tanggal 30 Oktober 2017 bahwa pengunduran diri Direktur Penegakan Hukum Ditjen Pajak terkait adanya tekanan untuk membatalkan 100 surat perintah pemeriksaan bukti permulaan. proses ditemukan pelanggaran hingga terbit bukti permulaan adalah pencocokan data Ditjen Pajak dan Data Bea Cukai. Hasilnya: ada 100 perusahaan tak patuh dalam pembayaran pajak serta menerbitkan faktur fiktif. Lantaran ada unsur pidana, surat perintah pemeriksaan bukti permulaan atas 100 perusahaan ini terbit. Namun hal tersebut dianggap melangkahi rekan sejawat yakni Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan yang juga tengah melakukan pemeriksaan.

Perdebatan pendapat terkait saat penentuan Direktur Jenderal Pajak menerapkan 'pemeriksaan' ataukah 'pemeriksaan bukti permulaan' terhadap wajib pajak dalam

hal terjadi pelanggaran hukum masih terjadi sampai dengan saat ini. Mengingat hukum pajak menerapkan prinsip *ultimum remedium* (pemberian sanksi administrasi lebih diutamakan dari sanksi pidana).

Dalam negara hukum, setiap tindakan pemerintahan harus berdasarkan pada asas legalitas, yang berarti harus berdasarkan undang-undang (hukum tertulis), namun dalam praktiknya peraturan perundang-undangan tidak cukup memadai apalagi di tengah masyarakat yang memiliki dinamika cukup tinggi. Undang-Undang nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 mengatur adanya kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan. Tujuan Penelitian ini adalah apakah secara ketentuan perundang-undangan UU KUP mengatur secara jelas saat penentuan Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan.

2. KERANGKA TEORITIS

Berdasarkan uraian di atas, peneliti tertarik untuk mengangkat masalah tersebut dan memberi judul penelitian ini **“Pemeriksaan atau Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam Rangka Penegakan Hukum di Bidang Perpajakan.”**

Permasalahan penelitian adalah:

- a. apakah perbedaan antara pemeriksaan dan pemeriksaan bukti permulaan?
- b. Apakah secara ketentuan perundang-undangan, UU KUP mengatur kepada wajib pajak dilakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan?

3. METODOLOGI PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum. Penelitian hukum adalah suatu penelitian ilmiah yang mempelajari suatu gejala hukum tertentu dengan menganalisisnya atau melakukan pemeriksaan yang mendalam terhadap suatu fakta hukum untuk kemudian mengusahakan suatu pemecahan atas permasalahan yang timbul dari gejala tersebut. Penelitian hukum dibagi menjadi 2 (dua) yaitu penelitian hukum normatif dan penelitian hukum empiris (Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, 2010:27).

Penelitian hukum normatif adalah penelitian yang meletakkan hukum sebagai sebuah bangunan sistem norma. Sistem norma yang dimaksud adalah mengenai asas-asas, norma, kaidah dari peraturan perundangan, putusan pengadilan, perjanjian, serta doktrin. Sementara, penelitian hukum empiris adalah penelitian yang memahami kondisi dan situasi sosial kemasyarakatan dimana hukum tersebut diterapkan, sehingga penelitian hukum empiris memberikan pemahaman utuh terhadap suatu hukum ketika diterapkan di masyarakat (Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, 2010:44-45).

Penelitian ini menggunakan penelitian hukum normatif, penelitian hukum normatif digunakan untuk menjawab permasalahan yang ada. Penelitian hukum normatif menggunakan asas-asas hukum, norma, kaidah dari peraturan perundang-undangan atau doktrin. Penelitian ini menggunakan asas-asas hukum dan doktrin. Hasil pengujian atas asas-asas hukum dan doktrin dapat membantu Peneliti dalam

mencari pengertian pemeriksaan dan pemeriksaan bukti permulaan serta menentukan bagaimana Direktur Jenderal Pajak menentukan kepada wajib pajak dilakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan.

Johnny Ibrahim (2005:444) menyatakan dalam penelitian hukum normatif digunakan beberapa pendekatan, yaitu pendekatan perundang-undangan, pendekatan konsep, pendekatan analitis, pendekatan perbandingan, pendekatan sejarah, pendekatan filsafat, dan pendekatan kasus.

Adapun penjelasan masing-masing pendekatan sebagai berikut:

- a. pendekatan perundang-undangan (*statute approach*). Dalam hal ini, peraturan perundang-undangan dijadikan dasar untuk melakukan analisis awal. Peraturan perundang-undangan menjadi titik fokus dari penelitian, ini sesuai dengan sifat hukum mempunyai ciri-ciri *comprehensive* (koneksivitas antarnorma hukum), *all-inclusive* (berupa kumpulan norma sehingga tidak ada kekosongan hukum), *systematic* (pertautan antarnorma secara hierarkhis).
- b. pendekatan konsep (*conceptual approach*). Dalam hal ini analisis didasarkan pada konsep-konsep ilmu hukum, yang berkembang dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin, sehingga peneliti menemukan ide-ide yang melahirkan pengertian-pengertian hukum, konsep-konsep hukum dan asas-asas hukum yang relevan dengan permasalahan yang diteliti, serta membentuk argumentasi hukum untuk menjawab permasalahan hukum yang diajukan.
- c. pendekatan analitis (*analytical approach*). Analisis dilakukan dengan mencari makna pada istilah-istilah hukum yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan, sehingga diperoleh pengertian atau makna baru dari istilah tersebut dan mengujinya secara praktis melalui putusan-putusan hukum. Pendekatan ini biasanya dilakukan untuk melihat fenomena kasus yang telah diputus oleh pengadilan dengan cara melihat analisis yang dilakukan oleh ahli hukum. Tapi dapat juga digunakan untuk menganalisis fenomena lain.
- d. pendekatan perbandingan (*comparative approach*). Dilakukan dengan cara membandingkan bisa berupa peraturan perundang-undangan, keputusan pengadilan, pelaksanaan peraturan perundang-undangan, lembaga hukum dari sistem hukum. Pendekatan perbandingan dapat digunakan untuk mengisi kekosongan hukum.
- e. pendekatan sejarah (*historical approach*). Dilakukan dengan menelaah latar belakang dan perkembangan dari materi yang diteliti mulai dari masa lalu sampai saat ini. Hal ini dilakukan karena dianggap mempunyai relevansi dalam mengungkap atau menjawab permasalahan yang diajukan.
- f. pendekatan filsafat (*philosophical approach*). Dalam hal ini peneliti ingin melakukan penelaahan materi secara mendalam. Hal ini sesuai dengan sifat filsafat yaitu mendasar, menyeluruh dan spekulatif, sehingga akan mengupas isu hukum atau materi penelitian secara menyeluruh, radikal dan mendalam.
- g. pendekatan kasus (*case approach*). Pendekatan ini bertujuan untuk mempelajari norma-norma atau kaidah hukum yang dilakukan dalam praktik hukum.

3.1. Pengumpulan data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder atau data kepustakaan atau dikenal dengan bahan hukum dalam penelitian hukum

berupa bahan hukum primer, bahan hukum sekunder. Yang dimaksud bahan hukum primer, sekunder adalah (Mukti Fajar, 2010:157):

- a. bahan hukum primer yaitu bahan-bahan hukum yang mengikat dan terdiri dari norma atau kaedah dasar, peraturan dasar, peraturan perundang-undangan, dan yurisprudensi. Adapun bahan hukum primer yang digunakan adalah Undang-Undang KUP.
- b. bahan hukum sekunder yaitu bahan hukum yang terdiri dari semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi. Dalam penelitian ini digunakan buku-buku teks hukum atau jurnal terkait hukum pajak yang menunjang permasalahan yang hendak diteliti .

3.2. Metode analisis data

Penelitian ini menggunakan pendekatan konsep (*conceptual approach*). Dalam hal ini analisis didasarkan pada konsep-konsep ilmu hukum, yang berkembang dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin, sehingga peneliti menemukan ide-ide yang melahirkan pengertian-pengertian hukum, konsep-konsep hukum dan asas-asas hukum yang relevan dengan permasalahan yang diteliti, serta membentuk argumentasi hukum untuk menjawab permasalahan hukum yang diajukan .

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan metode penelitian yang digunakan yaitu metode penelitian hukum normatif dengan pendekatan konsep maka dalam uraian hasil dan pembahasan akan diuraikan sebagai berikut ;

I.. Landasan Teori

Dalam terminologi hukum pajak terdapat beberapa istilah yang mengacu kepada dan mirip dengan tindak pidana pajak, seperti *Tax Offenses, Tax Fraud, Tax Evasion, Tax Avoidance, dan Tax Delinquent* yang sebenarnya memiliki arti yang berbeda dan tidak sama dengan tindak pidana pajak.

Tax offenses adalah upaya-upaya perlawanan dari Wajib Pajak baik secara pasif maupun aktif tidak melaporkan dan tidak membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan Undang-undang, baik dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak maupun bekerjasama dengan orang lain, termasuk kolusi dengan oknum aparat pajak.

Tax Fraud is a form of deliberate evasion of tax which is generally punishable by law. The term includes situation in which deliberately false statements are submitted, fake documents are produced, etc. (International Tax Glossary, 2nd ed., IBFD, Amsterdam, 1992). Penggelapan pajak adalah pengelakan pajak secara sengaja melalui pelaporan SPT yang isinya tidak benar, memberikan dokumen-dokumen yang palsu, dan pada umumnya diancam dengan hukum pidana.

1. *Tax Evasion*

Adalah penghindaran pajak melalui pemanfaatan celah ketidak lengkapan peraturan perundang-undangan pajak (*Loopholes*) sehingga dianggap tidak bertentangan dengan hukum yang berlaku.

2. *Tax Avoidance*

Adalah stilah ini digunakan untuk pengelakan pajak atau penghindaran pajak dengan cara yang bertentangan dengan Undang-undang Perpajakan sehingga diancam dengan sanksi baik secara administratif, maupun hukuman pidana. (Arif Mahmudin Zuhri. 2013)

dalam Undang-Undang KUP terdapat ketentuan yang mengatur bahwa terhadap suatu perbuatan dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan dapat ditindaklanjuti dengan penegakan hukum (*law enforcement*) berupa pidana maupun administrasi. Contoh misalnya apabila Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, dapat diproses dengan menerbitkan surat ketetapan pajak, namun dapat pula ditindaklanjuti dengan pemidanaan.

Dalam implementasi Undang-Undang Perpajakan (UU KUP), apabila Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar ada yang menindaklanjuti dengan penerbitan surat ketetapan pajak, namun ada juga yang menindaklanjuti dengan proses tindak pidana di bidang perpajakan,

Produk hukum pemeriksaan khususnya untuk tujuan menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, pada ranah administrasi adalah berupa penerbitan surat ketetapan pajak dan atau Surat Tagihan Pajak. Surat ketetapan pajak dapat berupa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.

Produk hukum dari Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah ditindaklanjuti dengan Penyidikan, dengan pejabat yang berwenang membuat Laporan Kejadian.

2. Pemeriksaan

Di dalam UU KUP Pemeriksaan didefinisikan serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan terdapat pajak yang kurang atau tidak dibayar kepada wajib pajak akan dikenakan sanksi administrasi berupa bunga atau kenaikan.

2.a. Pengertian Pemeriksaan

Tindakan untuk melakukan pemeriksaan pajak adalah kewenangan yang dimiliki Direktur Jenderal Pajak. Kewenangan melakukan pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak ini oleh Undang-Undang KUP diberikan kepada Direktur Jenderal Pajak sebagai bagian dari fungsi pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan setiap Wajib Pajak tidak luput dari kemungkinan untuk dilakukan pemeriksaan.

Kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan diatur secara tegas dalam Pasal 29 Undang-Undang KUP. Tindakan pemeriksaan dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Dalam rangka menjalankan kewenangan tersebut, dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 diatur mengenai hak dan kewajiban Wajib Pajak serta kewenangan dan kewajiban Pemeriksa. Dalam hal Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban yang ditentukan perpajakan kepada Pemeriksa diberikan kewenangan untuk menetapkan Penghasilan Kena Pajak secara jabatan sampai dengan diusulkan tindakan pemeriksaan bukti permulaan. Demikian pula sebaliknya, dalam hal Pemeriksa Pajak tidak melakukan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan

perpajakan, Wajib Pajak dapat mengajukan pembatalan hasil pemeriksaan atau surat ketetapan pajak apabila pemeriksaan dilakukan tanpa penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.

Dalam perubahan terakhir Undang-Undang KUP yang mulai berlaku 1 Januari 2008, pemeriksaan didefinisikan sebagai serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Berdasarkan definisi tersebut dapat kita uraikan bahwa secara operasional tindakan pemeriksaan adalah kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang akan digunakan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan tujuan lain. Pada tataran prosedural tindakan operasional tersebut harus sesuai dengan standar pemeriksaan. Tindakan pemeriksaan yang menyimpang dari standar pemeriksaan merupakan tindakan yang berpotensi cacat prosedural. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013, Standar Pemeriksaan meliputi standar umum, standar pelaksanaan Pemeriksaan, dan standar pelaporan hasil Pemeriksaan. Kegiatan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaporkan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan yang disusun sesuai standar pelaporan hasil Pemeriksaan, yaitu:

- a. LHP disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan Pemeriksaan.
- b. LHP untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sekurang-kurangnya memuat:
 - 1) penugasan Pemeriksaan;
 - 2) identitas Wajib Pajak;
 - 3) pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak;
 - 4) pemenuhan kewajiban perpajakan;
 - 5) data/informasi yang tersedia;
 - 6) buku dan dokumen yang dipinjam;
 - 7) materi yang diperiksa;
 - 8) uraian hasil Pemeriksaan;
 - 9) ikhtisar hasil Pemeriksaan;
 - 10) penghitungan pajak terutang; dan
 - 11) simpulan dan usul Pemeriksa Pajak.

2.b. TUJUAN PEMERIKSAAN

Sesuai definisi pemeriksaan, tujuan pemeriksaan meliputi:

- 1) menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau
- 2) tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Untuk mencapai tujuan tersebut, output dari suatu pemeriksaan adalah berupa bukti yang dengan bukti itu dapat ditentukan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan atau untuk tujuan lain. Bukti tersebut merupakan dasar bagi penerbitan surat

ketetapan pajak, sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP yaitu sbb:

“Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak benar, Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak yang terutang.”

Dalam penjelasannya dikatakan bahwa “apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, pajak yang dihitung dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan yang bersangkutan tidak benar, misalnya pembebanan biaya ternyata melebihi yang sebenarnya, Direktur Jenderal Pajak menetapkan besarnya pajak yang terutang sebagaimana mestinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Tanpa adanya bukti dimaksud berarti tidak ada alasan yuridis bagi Fiskus untuk mengoreksi pajak yang terutang dalam SPT dan menerbitkan surat ketetapan pajak. Tidak ada peraturan yang menguraikan bukti seperti apa yang dapat dijadikan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak tersebut.

2.c. Jenis Pemeriksaan

Pemeriksaan dapat dilakukan dengan pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor. Pemeriksaan Lapangan adalah Pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak. Pemeriksaan Kantor adalah Pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.

2.d. Tindak Lanjut Pemeriksaan

Apabila pemeriksaan tidak dilanjutkan ke ranah pidana yaitu tidak ditingkatkan menjadi pemeriksaan bukti permulaan dan kemudian penyidikan, maka produk hukum pemeriksaan khususnya untuk tujuan menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, pada ranah administrasi adalah berupa penerbitan surat ketetapan pajak dan atau Surat Tagihan Pajak. Surat ketetapan pajak dapat berupa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar. (Ida Zuraida, 2015)

3. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Prosedur dan tata cara pemeriksaan bukti permulaan sama dengan pemeriksaan pajak lainnya. Hanya saja hasil pemeriksaan tidak diberitahukan kepada Wajib Pajak melalui SPHP tetapi laporannya disampaikan langsung ke Direktur Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak Ditjen Pajak. Selain itu, jika dalam pemeriksaan biasa dokumen yang dipinjam harus dikembalikan, sebaliknya dalam pemeriksaan bukti permulaan dokumendokumen yang dipinjam oleh pemeriksa tidak akan dikembalikan kepada Wajib Pajak tetapi akan ditahan dan disimpan ditempat yang aman. Dokumen-dokumen dan keterangan lainnya akan dijadikan barang bukti untuk penyidikan pajak.

Jika dalam pemeriksaan biasa pemeriksa cukup menghitung pajak terutang, dalam pemeriksaan bukti permulaan pemeriksa juga harus melaporkan: Ø Posisi kasus

- Modus operandi
- Uraian perbuatan yang memenuhi unsur-unsur pidana di bidang perpajakan
- Rincian macam dan jenis barang bukti yang diperoleh (diamankan)
- Nama dan identitas tersangka dan saksi, serta

➤ Kesimpulan dan usul pemeriksa.

Ada dua kemungkinan usul pemeriksa. Pertama, pemeriksa mengusulkan agar dikeluarkan surat ketetapan pajak (SKP). jika memang pemeriksa tidak mendapatkan bukti yang cukup. Kedua, pemeriksa mengusulkan agar dilanjutkan dengan penyidikan pajak.

Hasil dari pemeriksaan Bukti Permulaan sebelum Surat Perintah Penyidikan Pajak dikeluarkan, pemeriksa Bukti Permulaan diharuskan membuat Laporan Kejadian. Laporan ini merupakan bagian dari syarat penyidikan seperti yang dilakukan oleh polisi. Intinya, pelapor (pemeriksa) melaporkan telah terjadi tindak pidana pajak kepada penyidik. Isi Laporan Kejadian sendiri mirip dengan laporan pemeriksaan bukti permulaan. Hanya saja, kalau laporan pemeriksaan bukti permulaan lebih kepada keperluan intern, bawahan melaporkan hasil kerjanya kepada atasan, maka kalau Laporan Kejadian merupakan laporan (pelapor dalam hal ini pemeriksa bukti permulaan) kepada penyidik (yang akan melakukan penyidikan). Laporan Kejadian ini diperlukan untuk bukti perlunya dilakukan penyidikan oleh penyidik dan salah satu dokumen wajib untuk pemeriksaan di pengadilan. (Irawati, 2005)

3.a. Pengertian Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya.

Berdasarkan Pasal 43A ayat (1) Undang-Undang KUP ditegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan Bukti Permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Sementara Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Ketentuan lebih lanjut terkait Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014. Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan berdasarkan Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan (IDLP) yang diterima atau diperoleh Direktur Jenderal Pajak, dikembangkan dan dianalisis melalui kegiatan intelijen atau pengamatan. Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan dengan indikasi kuat adanya Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang ditemukan dari hasil pengembangan Pemeriksaan Bukti Permulaan atau Penyidikan dapat langsung ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan yang berkaitan dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak baik yang belum maupun telah diterbitkan surat ketetapan pajak

ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan sepanjang terdapat indikasi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Berdasarkan ketentuan tersebut, Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasarkan IDLP yang berkaitan dengan dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak baik yang belum maupun telah diterbitkan surat ketetapan pajak dalam hal terdapat indikasi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Adapun tahap-tahap pelaksanaan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara ringkas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan diterbitkan berdasarkan instruksi Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- b. Tim Pemeriksa Bukti Permulaan wajib meminjam dan mengamankan berkas-berkas Wajib Pajak yang diperlukan dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan yang ada di Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.
- c. Semua dokumen, catatan, pembukuan dan atau data elektronik yang berkaitan dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan baik yang dikuasai Wajib Pajak ataupun pihak ketiga wajib dipinjam dan diamankan oleh Tim Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- d. Apabila memang diperlukan Pemeriksa Bukti Permulaan berwenang melakukan penyegelan.
- e. Pemeriksa Bukti Permulaan harus memanggil para calon tersangka, calon saksi, dan/atau pihak-pihak lain yang berkaitan untuk memperoleh keterangan yang diperlukan dan harus dituangkan dalam bentuk Berita Acara Permintaan Keterangan.
- f. Apabila hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan menunjukkan bahwa telah terdapat bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan yang cukup, maka barulah diusulkan untuk ditindaklanjuti dengan Penyidikan
- g. Hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan harus dituangkan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan yang diantaranya harus mencantumkan: modus operandi, calon tersangka, calon saksi, kerugian pada pendapatan negara, pasal-pasal yang dilanggar, bahan bukti yang diperoleh, kesimpulan dan usul.
- h. Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, tempat tinggal Wajib Pajak, atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Bukti Permulaan.
- i. Pemeriksaan Bukti Permulaan dilakukan pada jam kerja sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Direktorat Jenderal Pajak, dan dalam hal dipandang perlu dapat dilanjutkan di luar jam kerja

3.b. Ruang Lingkup dan Jenis Pemeriksaan Bukti Permulaan

Ruang lingkup Pemeriksaan Bukti Permulaan yaitu dugaan suatu Peristiwa Pidana yang ditentukan dalam Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Pemeriksaan Bukti Permulaan dibagi menjadi 2 (dua) jenis yaitu:

- a. secara terbuka; atau
- b. secara tertutup.

Dalam hal:

- a. Pemeriksaan Bukti Permulaan terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP; atau
- b. Pemeriksaan Bukti Permulaan merupakan tindak lanjut dari Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, Pemeriksaan Bukti Permulaan hanya dapat dilakukan secara terbuka.

Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dilakukan dengan pemberitahuan secara tertulis perihal Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara tertutup dilakukan tanpa pemberitahuan tentang adanya Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

3.c. Laporan dan Tindak Lanjut Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksa Bukti Permulaan menuangkan hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan dengan mencantumkan:

- a. simpulan mengenai ada atau tidaknya Bukti Permulaan; dan
- b. usul tindak lanjut Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan disusun berdasarkan Kertas Kerja Pemeriksaan Bukti Permulaan. Dalam hal ditemukan:

- a. Peristiwa Pidana selain yang ditentukan dalam Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan;
- b. tindak pidana selain Tindak Pidana di Bidang Perpajakan; dan/atau
- c. informasi potensi pajak yang bukan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan,

Pemeriksa Bukti Permulaan harus mengungkapkan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan yang dituangkan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 ditindaklanjuti dengan:

- a. Penyidikan dalam hal ditemukan Bukti Permulaan yang cukup;
- b. pemberitahuan secara tertulis oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan selaku Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka bahwa tidak dilakukan Penyidikan dalam hal pengungkapan ketidakbenaran perbuatan orang pribadi atau badan selaku Wajib Pajak telah sesuai dengan keadaan yang sebenarnya;
- c. penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pasal 13A Undang-Undang KUP oleh kepala Kantor Pelayanan Pajak kepada orang pribadi atau badan selaku Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka;
- d. penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam hal Wajib Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan meninggal dunia; atau
- e. penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam hal tidak ditemukan adanya Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Dalam hal Pemeriksaan Bukti Permulaan dilakukan secara terbuka, penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan diberitahukan secara tertulis oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan atau kuasa.

Apabila diperoleh Bahan Bukti baru setelah Pemeriksaan Bukti Permulaan diselesaikan yang dapat menyebabkan simpulan yang berbeda dengan simpulan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan, Direktur Jenderal Pajak dapat kembali melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Pemeriksaan Bukti Permulaan dilakukan jika Pemeriksaan Bukti Permulaan sebelumnya telah diselesaikan dengan tindak lanjut selain Penyidikan.

Selanjutnya, apabila Pemeriksaan Bukti Permulaan ditindaklanjuti dengan Penyidikan, pejabat yang berwenang membuat Laporan Kejadian. (Ida Zuraida ; 2015)

II. Konsep Hukum

Pengertian Perbuatan Melawan Hukum (Onrechtmatige Daad)

dalam konteks hukum pidana, menurut pendapat dari Satochid Kartanegara, "melawan hukum" (*Wederrechtelijk*) dalam hukum pidana dibedakan menjadi:

1. *Wederrechtelijk* formil, yaitu apabila sesuatu perbuatan dilarang dan diancam dengan hukuman oleh undang-undang.
2. *Wederrechtelijk* Materiil, yaitu sesuatu perbuatan "mungkin" *wederrechtelijk*, walaupun tidak dengan tegas dilarang dan diancam dengan hukuman oleh undang-undang. Melainkan juga asas-asas umum yang terdapat di dalam lapangan hukum (*algemen beginsel*).

Andi Hamzah dalam bukunya *Pengantar Dalam Hukum Pidana Indonesia*, hal. 168, berpendapat bahwa "melawan hukum" yang tercantum di dalam rumusan delik yang menjadi bagian inti delik sebagai "melawan hukum secara khusus" (contoh Pasal 372 KUHP), sedangkan "melawan hukum" sebagai unsur yang tidak disebut dalam rumusan delik tetapi menjadi dasar untuk menjatuhkan pidana sebagai "melawan hukum secara umum" (contoh Pasal 351 KUHP).

Tindak pidana merupakan perbuatan melawan hukum (onrechtmatige daad) yang diberi sanksi. Tetapi tidak semua perbuatan melawan hukum ini diberi sanksi pidana, adakalanya diberi sanksi berupa mengganti rugi atau denda.

1. Kejahatan dan Pelanggaran

Dalam kehidupan masyarakat sering terjadi penyimpangan terhadap norma-norma yang ada. Penyimpangan ini dapat digolongkan sebagai bentuk kejahatan atau pelanggaran yang berakibat pada dapat dipidanakannya seseorang.

Seseorang bisa dikatakan melakukan kejahatan apabila tindakan atau perbuatannya merugikan seseorang atau masyarakat yang berakibat pada hilangnya rasa ketentraman atau ketertiban, sedangkan seseorang dapat dikatakan melakukan pelanggaran apabila melanggar atau tidak mematuhi aturan yang sudah disepakati bersama berupa peraturan perundangan tetapi tidak memberikan akibat yang tidak berpengaruh secara langsung kepada orang lain.

Pidana berkaitan dengan suatu tindakan atau perbuatan yang dilakukan oleh seseorang dengan melakukan suatu kejahatan atau pelanggaran yang dapat merugikan orang lain atau merugikan kepentingan hukum, dalam hukum progresif, ketentuan mengenai pidana diatur dalam 2 kitab, kitab pertama KUHP (Kitab Undang-

Undang Hukum Pidana) atau yang bersifat materiil dan kitab kedua memuat tentang KUHAP (kitab undang-undang hukum acara pidana) berkaitan dengan cara beracara atau yang disebut formil. Kitab pertama terbagi menjadi 3 buku, buku pertama memuat tentang aturan umum yang mencakup 9 bab, kejahatan diatur dalam buku pertama kejahatan terdiri dari 32 bab sedangkan pelanggaran sebanyak 9 bab yang masing-masing memuat berbagai bentuk kejahatan dan pelanggaran yang terjadi di masyarakat.

Kejahatan merupakan sifat yang dalam kamus bahasa Indonesia berasal berarti sifat yang jelek atau buruk. Jahat kemudian mendapat awalan *ke* dan akhiran *an* yang berarti melakukan suatu tindakan yang buruk atau jelek. Menurut B. Simandjuntak kejahatan merupakan "suatu tindakan anti sosial yang merugikan, tidak pantas, tidak dapat dibiarkan, yang dapat menimbulkan kegoncangan dalam masyarakat." Sedangkan Van Bammelen merumuskan kejahatan sebagai tiap kelakuan yang bersifat tidak susila dan merugikan, dan menimbulkan begitu banyak ketidaktenangan dalam suatu masyarakat tertentu, sehingga masyarakat itu berhak untuk mencelanya dan menyatakan penolakannya atas kelakuan itu dalam bentuk nestapa dengan sengaja diberikan karena kelakuan tersebut.

R. Soesilo membedakan pengertian kejahatan secara juridis dan pengertian kejahatan secara sosiologis. Ditinjau dari segi juridis, pengertian kejahatan adalah suatu perbuatan tingkah laku yang bertentangan dengan undang-undang. Ditinjau dari segi sosiologis, maka yang dimaksud dengan kejahatan adalah perbuatan atau tingkah laku yang selain merugikan si penderita, juga sangat merugikan masyarakat yaitu berupa hilangnya keseimbangan, ketentraman dan ketertiban.

Pelanggaran merupakan perilaku seseorang yang menyimpang untuk melakukan tindakan menurut kehendak sendiri tanpa memperhatikan peraturan yang telah dibuat dan disepakati bersama. Ketidakpahaman akan seseorang terhadap sebuah aturan menjadikannya berbuat dari apa yang telah dilarang oleh aturan tersebut. Secara sosiologis, pelanggaran merupakan perbuatan atau perilaku yang dilakukan oleh seseorang yang bertentangan dengan nilai-nilai yang berada dalam masyarakat ataupun negara yang telah dituangkan dalam sebuah aturan hukum yang baku. Penyebab dari pelanggaran bisa terjadi karena keterbatasan informasi ataupun akses akan aturan sebuah tersebut ataupun kurangnya penjelasan akan aturan hukum tersebut.

Seseorang bisa melakukan sebuah pelanggaran apabila pelaku telah mengetahui solusinya atau dengan kata lain pelaku akan mencoba daya upaya agar tindakannya tersebut tidak mendapat sebuah hukuman, walaupun mendapat sebuah hukuman, pelaku mencoba untuk meringankannya. Pelanggaran bisa saja terjadi apabila penegakan hukum yang kurang tegas atau bahkan penegak hukum kurang paham terhadap suatu aturan tersebut. diposting oleh Moch Bisri dalam <http://moch-bisri.blogspot.com>

Pengertian Kejahatan dan Pelanggaran

Kejahatan ialah perbuatan yang tidak hanya bertentangan dengan undang-undang tetapi juga bertentangan dengan nilai moral, nilai agama dan rasa keadilan masyarakat, contohnya mencuri, membunuh, berzina, memperkosa dan sebagainya. Pelanggaran ialah perbuatan yang hanya dilarang oleh undang-undang namun tidak memberikan efek yang tidak berpengaruh secara langsung kepada orang lain, seperti tidak pakai helm, tidak menggunakan sabuk pengaman dalam berkendara, dan sebagainya.

Menurut Moeljatno Terdapat dua cara pandang dalam membedakan antara kejahatan dan pelanggaran yakni pandangan pertama yang melihat adanya perbedaan antara kejahatan dan pelanggaran dari perbedaan kualitatif. Dalam pandangan perbedaan kualitatif antara kejahatan dan pelanggaran dikatakan bahwa kejahatan adalah "rechtsdeliten", yaitu perbuatan-perbuatan yang meskipun tidak ditentukan dalam undang-undang, sebagai perbuatan pidana, telah dirasakan sebagai onrecht, sebagai perbuatan yang bertentangan dengan tata hukum. Pelanggaran sebaliknya adalah "wetsdeliktern", yaitu perbuatan-perbuatan yang sifat melawan hukumnya baru dapat diketahui setelah ada wet (undang-undang) yang menentukan demikian. Pandangan kedua yakni pandangan yang menyatakan bahwa hanya ada perbedaan kuantitatif (soal berat atau entengnya ancaman pidana) antara kejahatan dan pelanggaran. Kejahatan cenderung lebih berat ancaman pidananya daripada pelanggaran.

Bisa dikatakan bahwa perbedaan antara pelanggaran dengan kejahatan adalah:

-Pelanggaran

orang menyadari hal tersebut merupakan tindak pidana karena perbuatan tersebut tercantum dalam undang-undang, istilahnya disebut wetsdelict (delik undang-undang). Dimuat dalam buku III KUHP pasal 489 sampai dengan pasal 569. Contoh mabuk ditempat umum (pasal 492 KUHP/536 KUHP), berjalan diatas tanah yang oleh pemiliknya dengan cara jelas dilarang memasukinya (pasal 551 KUHP).

-Kejahatan

meskipun perbuatan tersebut tidak dirumuskan dalam undang-undang menjadi tindak pidana tetapi orang tetap menyadari perbuatan tersebut adalah kejahatan dan patut dipidana, istilahnya disebut rechtsdelict (delik hukum). Dimuat didalam buku II KUHP pasal 104 sampai dengan pasal 488. Contoh pencurian (pasal 362 KUHP), pembunuhan (pasal 338 KUHP), perkosaan (pasal 285 KUHP).

Menurut Moeljatno Perbedaan antara kejahatan dan pelanggaran yaitu :

- Pidana penjara hanya diancamkan pada kejahatan saja.
- Jika menghadapi kejahatan maka bentuk kesalahan (kesengajaan atau kelapaaan) yang diperlukan di situ, harus dibuktikan oleh jaksa, sedangkan jika menghadapi pelanggaran hal itu tidak usah. Berhubung dengan itu kejahatan dibedakan pula dalam kejahatan yang dolus dan culpa.
- Percobaan untuk melakukan pelanggaran tak dapat dipidana (Pasal 54 KUHP). Juga pembantuan pada pelanggaran tidak dipidana (Pasal 60 KUHP).
- Tenggang daluwarsa, baik untuk hak menentukan maupun hak penjalanan pidana bagi pelanggaran adalah lebih pendek daripada kejahatan tersebut masing-masing adalah satu tahun dan dua tahun.

- Dalam hal pembarengan (*concurcus*) pada pembedaan berbeda buat pelanggaran dan kejahatan. kumulasi pidana yang enyeng lebih mudah daripada pidana berat

Diposting oleh nidya Nurhasanah dalam [nidya nurhasanah.blogspot.com](http://nidya.nurhasanah.blogspot.com)

2. Sanksi Perpajakan

Menurut Tjahjono (2005), sanksi pajak adalah suatu tindakan yang diberikan kepada Wajib Pajak ataupun pejabat yang berhubungan dengan pajak yang melakukan pelanggaran baik secara sengaja maupun karena alpa. Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan dipatuhi. Dengan kata lain, sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan.

Dalam ketentuan perpajakan, dikenal dua macam sanksi pajak: sanksi administrasi dan sanksi pidana. Perbedaan dari kedua sanksi tersebut adalah bahwa sanksi pidana berakibat pada hukuman badan seperti penjara atau kurungan. Pengenaan sanksi pidana dikenakan terhadap siapapun yang melakukan tidak pidana di bidang perpajakan. Sedangkan sanksi administrasi biasanya berupa denda (UU ketentuan umum dan tata cara perpajakan disebut sebagai bunga, atau denda kenaikan).

Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada Negara, khususnya berupa bunga dan kenaikan. Sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan dan merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma perpajakan dipatuhi. Sanksi pidana dalam perpajakan berupa penderitaan atau siksaan dalam hal pelanggaran pajak. Pengenaan sanksi pidana tidak menghilangkan kewenangan untuk menagih pajak yang masih terutang (Mardiasmo, 2006).

Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma perpajakan ada yang diancam dengan sanksi administrasi saja, ada yang diancam dengan sanksi pidana saja, dan ada pula yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana (Mardiasmo, 2011).

2.1. Sanksi Administrasi

a. Denda

Sanksi denda adalah jenis sanksi yang paling banyak ditemukan dalam UU Perpajakan. Terkait besarnya, denda dapat ditetapkan sebesar jumlah tertentu presentasi dari jumlah tertentu, atau suatu angka perkalian dari jumlah tertentu.

Pada sejumlah pelanggaran, sanksi denda ini akan ditambahkan dengan sanksi pidana. Pelanggaran yang dikenai sanksi pidana ini adalah pelanggaran yang sifatnya alpa atau disengaja.

b. Bunga

Sanksi administrasi berupa bunga dikenakan atas pelanggaran yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar. Jumlah bunga dihitung berdasarkan presentasi dari suatu jumlah, mulai dari saat bunga itu menjadi hak/kewajiban sampai dengan saat diterima dibayarkan.

Terdapat beberapa perbedaan dalam menghitung bunga utang biasa dengan bunga utang pajak. Perhitungan bunga utang pada umumnya menerapkan bunga majemuk (bunga berbunga). Sementara, sanksi bunga dalam ketentuan pajak tidak berdasarkan bunga majemuk.

Besarnya bunga akan dihitung secara tetap dari pokok pajak yang tidak/kurang dibayar. Tetapi, dalam hal wajib pajak hanya membayar sebagian atau tidak membayar sanksi bunga yang terdapat dalam surat ketetapan pajak yang telah diterbitkan, maka sanksi bunga tersebut dapat ditagih kembali dengan disertai bunga lagi.

Perbedaan lainnya dengan bunga utang pada umumnya adalah sanksi bunga dalam ketentuan perpajakan pada dasarnya dihitung 1 (satu) bulan penuh. Dengan kata lain, bagian dari bulan dihitung 1 (satu) bulan penuh atau tidak dihitung secara harian

c. Kenaikan

Jika melihat bentuknya, bisa jadi sanksi administrasi berupa kenaikan adalah sanksi yang paling ditakuti oleh wajib pajak. Hal ini karena bila dikenakan sanksi tersebut, jumlah pajak yang harus dibayar bisa menjadi berlipat ganda. Sanksi berupa kenaikan pada dasarnya di hitung dengan angka presentase tertentu dari jumlah pajak yang tidak kurang dibayar.

Jika dilihat dari penyebabnya, sanksi kenaikan biasanya dikenakan karena wajib pajak tidak memberikan informasi-informasi yang dibutuhkan dalam menghitung jumlah pajak terutang.

2.2 Sanksi Pidana

Menurut ketentuan dalam undang-undang perpajakan, ada 3 macam sanksi pidana, yaitu: denda pidana, kurungan, dan penjara.

a. Denda Pidana

Sanksi berupa denda pidana dikenakan kepada wajib pajak dan diancamkan juga kepada pejabat atau pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan.

b. Pidana Kurungan

Pidana kurungan hanya diancamkan kepada pihak tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditujukan kepada wajib pajak, dan pihak ketiga. Karena pidana kurungan diancamkan kepada si pelanggar atau norma itu ketentuannya sama dengan yang diancamkan dengan denda pidana, maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana sekian itu diganti dengan pidana kurungan selama-lamanya sekian.

c. Pidana Penjara

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana

penjara tidak ada yang ditujukan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan wajib pajak.

4. Sanksi Administrasi atau Sanksi Pidana

Terdapat 2 (dua) model penegakan hukum dalam bidang perpajakan, yaitu: **Penegakkan hukum ringan (*Soft Law Enforcement*)** dikenakan atas pelanggaran yang bersifat administrasi, yaitu berupa denda dan/atau bunga (sanksi administrasi umum), misalnya telat lapor SPT tahunan Orang pribadi dikenakan denda Rp. 100.000,-

Penegakkan hukum berat (*Hard Law Enforcement*) dikenakan atas tindak pidana perpajakan, sanksi yang dikenakan adalah sanksi administrasi khusus dan sanksi pidana.

Ketentuan mengenai regulasi perpajakan tersebut dalam Undang Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU Perpajakan) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan undang-undang nomor 16 tahun 2009 pasal 38 ;Penjelasan

Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dikenai sanksi pidana

Tindak Pidana pajak <http://ekstensifikasi423.blogspot.com/2014/12/tindak-pidana-perpajakan.html>

3.1 SPT Tidak benar

Sanksi Pidana untuk SPT Tidak Benar

Pasal 38 UU No. 16 Tahun 2009

Setiap orang yang karena kealpaannya

- b. *menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A*

Pasal 39 UU No. 16 Tahun 2009

Setiap orang yang dengan sengaja

- d. *menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;*

- e. *memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;*

Sanksi Administrasi untuk SPT Tidak Benar

Pasal 12 ayat (3) UU No. 16 Tahun 2009

Apabila DJP mendapatkan bukti jumlah pajak terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak benar, DJP menetapkan jumlah pajak yang terutang.

Penjelasan :

Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, pajak yang dihitung dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan yang bersangkutan tidak benar, misalnya pembebanan biaya ternyata melebihi yang sebenarnya, Direktur Jenderal Pajak menetapkan besarnya pajak yang terutang sebagaimana mestinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Pasal 13 ayat (1) UU No. 16 Tahun 2009 :

Dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, DJP dapat menerbitkan SKPKB dalam hal-hal sbb :

- a. *apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar.*

3.2.Tidak melapor untuk dikukuhkan sebagai PKP

Sanksi Pidana untuk Tidak melapor untuk dikukuhkan sebagai PKP

Pasal 39 ayat (1) huruf a. UU No. 16 Tahun 2009

Setiap orang yang dengan sengaja: a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP.

Sanksi Administrasi untuk Tidak melapor untuk dikukuhkan sebagai PKP

Ps. 5 PMK No. 68/PMK.03/2010 diubah dengan 197/PMK.03/2013:

- 1) Apabila diperoleh data dan/atau informasi yang menunjukkan adanya kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) tidak dipenuhi pengusaha, DJP dapat mengukuhkan pengusaha tsb sebagai PKP secara jabatan.
- 2) DJP dapat menerbitkan SKP dan/atau STP untuk Masa Pajak sebelum pengusaha dikukuhkan secara jabatan sebagai PKP sebagaimana dimaksud

pada ayat (1), terhitung sejak saat jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp 4,8 Miliar

3.3. Pungut tidak setor

Sanksi Pidana untuk Pungut tidak setor

Pasal 39 ayat (1) huruf i UU No. 16 Tahun 2009

Setiap orang yang dengan sengaja:

i. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut

Sanksi Administrasi untuk Pungut Tidak setor

Pasal 13 ayat (3) huruf b. UU No. 16 Tahun 2009

Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, huruf c, dan huruf d ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar:

- b. 100% (seratus persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetor, dan dipotong atau dipungut, tetapi tidak atau kurang disetor;*

5. KESIMPULAN

Bahwa untuk menindaklanjuti suatu perbuatan yang dilakukan Wajib Pajak berupa menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap apakah ditindaklanjuti dengan pemeriksaan (surat ketetapan pajak) atau pemeriksaan bukti permulaan (pidanaaan), tidak ditentukan dari penggolongan apakah berupa pelanggaran atautkah berupa kejahatan dari perbuatan tersebut.

Menindaklanjuti suatu perbuatan melanggar hukum tersebut apakah merupakan tindak pidana atau administrasi, hal ini bukanlah merupakan hal yang mudah. Tentu, yang paling menentukan bagaimana kita menindaklanjuti perbuatan tersebut sangatlah ditentukan oleh bagaimana cara ber hukum (pajak). Apakah untuk *Ultimum remedium*, tujuan pajak penerimaan negara, atautkah diskresi DJP, merupakan faktor yang sangat penting untuk membawa ke arah mana suatu perbuatan itu harus ditindaklanjuti.

Undang-undang pajak belum membedakan pelanggaran dan kejahatan sebagaimana KUHP dimana kitab pertama KUHP (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana) atau yang bersifat materiil yang terbagi menjadi 3 buku, buku pertama memuat tentang aturan umum yang mencakup 9 bab, kejahatan diatur dalam buku pertama kejahatan terdiri dari 32 bab sedangkan pelanggaran sebanyak 9 bab yang masing-masing memuat berbagai bentuk kejahatan dan pelanggaran yang terjadi di masyarakat.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Adanya kesamaan dalam mengkategorikan perbuatan melanggar hukum berpengaruh terhadap penentuan tindak lanjutnya apakah jenis pemeriksaan dan pemeriksaan bukti permulaan terhadap suatu perbuatan melanggar hukum, dimana kedua kegiatan tersebut diampu oleh dua Direktorat yang berbeda; Yaitu Pemeriksaan oleh Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan Pajak, sedangkan Pemeriksaan Bukti Permulaan oleh Direktorat Penegakan Hukum. penelitian ini masih bersifat normative, untuk lebih lengkapnya suatu penelitian hukum dilengkapi dengan penelitian yuridis empiris untuk melihat bagaimana pelaksanaan di kenyataan

DAFTAR PUSTAKA

1. Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, 2010, *Dualisme penelitian hokum normative dan empiris*, Pustaka Pelajar
2. Johny Ibrahim, 2005, *Pendekatan Ekonomi terhadap Hukum*, Putra Media Nusantara
3. Arif Mahmudin Zuhri, 2013, *Seminar Tindak Pidana Pajak*, Makassar
4. Irawati, 2005, *Kebijakan mengenai Pemeriksaan Pajak*, Jakarta
5. Satochid Kartanegara, *Hukum Pidana Kumpulan Kuliah*, Balai Lektor Mahasiswa
6. Andi Hamzah, 2004 *Pengantar Dalam Hukum Pidana Indonesia*, Sinar Grafika
7. Ida Zuraida, 2015, *Bahan Ajar DTSS IDLP Dasar*, Pusdiklat Pajak
8. A.Tjahyono dan M. Fakhri Husein, 2005, *Perpajakan*, Akademi Manajemen YKPN
9. Mardiasmo, 2006, *Perpajakan*, Penerbit Andi
10. Tindak Pidana pajak <http://ekstensifikasi423.blogspot.com/2014/12/tindak-pidana-perpajakan.html>
11. Mochamad Bisri <http://moch-bisri.blogspot.com>
12. Nidya Nurhasanah <http://nidya-nurhasanah.blogspot.com>
13. Abi Asmana <http://legalstudies71.blogspot.com>
14. Republik Indonesia, UU No.6 Tahun 1983 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007
15. Republik Indonesia, UU No.7 Tahun 1983 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008
16. Republik Indonesia, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan
17. Republik Indonesia, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti permulaan Tindak Pidana di Bidang perpajakan