

**OPTIMALISASI PERAN PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL
DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI
KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
SUMATERA UTARA I**

TESIS

OLEH

**DARWAN
NPM. 181803005**



**PROGRAM MAGISTER ILMU HUKUM
PASCASARJANA UNIVERSITAS MEDAN AREA
MEDAN
2020**

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah
3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Document Accepted 1/3/22

Access From (repository.uma.ac.id)1/3/22

**OPTIMALISASI PERAN PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL
DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI
KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
SUMATERA UTARA I**

TESIS

Sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Hukum pada
Pascasarjana Universitas Medan Area

OLEH

**DARWAN
NPM. 181803005**

**PROGRAM MAGISTER ILMU HUKUM
PASCASARJANA UNIVERSITAS MEDAN AREA
MEDAN
2020**

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah
3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Document Accepted 1/3/22

Access From (repository.uma.ac.id)1/3/22

UNIVERSITAS MEDAN AREA MAGISTER ILMU HUKUM

HALAMAN PERSETUJUAN

Judul : Optimalisasi Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam
Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah
Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I

Nama : Darwan

NPM : 181803005

Menyetujui

Pembimbing I

Pembimbing II

Dr. Utary Maharany Barus., SH., M.Hum

Dr. Abdul Kadir., SH., M.Si

**Ketua Program Studi
Magister Hukum**

Dr. M. Citra Ramadhan., SH., MH

Direktur

Prof. Dr. Ir. Retna Astuti Kuswardani, MS

Telah diuji pada Tanggal 17 Desember 2020

N a m a : Darwan

N P M : 181803005



Panitia Penguji Tesis :

Ketua : Dr. Taufik Siregar., SH., M.Hum

Sekretaris : Dr. M. Citra Ramadhan., SH., MH

Pembimbing I : Dr. Utary Maharany Barus., SH., M.Hum

Pembimbing II : Dr. Abdul Kadir., SH., M.Si

Penguji Tamu : Dr. Isnaini., SH., M.Hum

LEMBAR PERNYATAAN

Saya yang bertandatangan di bawah ini :

N a m a : Darwan

N P M : 181803005

Judul : *Optimalisasi Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I*

Dengan ini menyatakan hal-hal berikut :

1. Bahwa tesis yang saya tulis ini bukan merupakan jiplakan dari tesis karya ilmiah orang lain.
2. Apabila terbukti dikemudian hari ternyata tesis ini adalah jiplakan, maka segala akibat hukum yang timbul akan menjadi tanggungjawab saya sepenuhnya.

Dengan pernyataan ini saya perbuat dengan sebenarnya secara sehat tanpa ada paksaan dari pihak manapun.

Medan, 17 Desember 2020

Yang menyatakan,



Darwan
NPM. 181803005

ABSTRAK

OPTIMALISASI PERAN PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK SUMATERA UTARA I

Nama : Darwan
NPM : 181803005
Program Studi : Magister Ilmu Hukum
Pembimbing I : Dr. Utary Maharany Barus, SH, M.Hum
Pembimbing II : Dr. Abdul Kadir, M.Si

Realisasi penerimaan Negara dari sisi perpajakan tidak pernah tercapai dari target yang ditetapkan, dan salah satu penyebabnya adalah banyak pengemplang pajak sehingga kegiatan penegakan hukum (*law enforcement*) khususnya tindak pidana di bidang perpajakan menjadi hal mutlak yang harus segera dioptimalkan. Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah bagaimana peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil dan hubungannya dengan institusi penegak hukum lainnya dalam penyidikan tindak pidana perpajakan, kendala apa yang dihadapi oleh PPNS dalam penyidikan tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I, bagaimana upaya yang dilakukan PPNS untuk mengoptimalkan perannya dalam penyidikan tindak pidana perpajakan. Tesis ini menggunakan jenis penelitian yuridis normatif dengan sifat deskriptif kualitatif. Hasil penelitian bahwa salam melaksanakan wewenangannya, penyidik PPNS pajak di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I berperan melakukan pemeriksaan dengan tahapan pemeriksaan bukti permulaan, permintaan penerbitan surat perintah penyidikan, pemanggilan tersangka dan saksi, permintaan keterangan ahli, penangkapan dan penahanan tersangka, penggeledahan, dan penyitaan alat bukti. Kendala yang dihadapi adalah kendala peraturan hukum, kurangnya SDM penyidik, adanya intervensi terhadap proses penyidikan, serta sulitnya memperoleh alat bukti. Upaya yang dilakukan adalah melakukan revisi terhadap aturan hukum, meningkatkan SDM penyidik pajak, dan meningkatkan integritas penyidik. Pemerintah perlu merevisi aturan hukum dengan mengurangi ketergantungan penyidik PPNS pajak kepada instansi kepolisian. Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I perlu meningkatkan jumlah dan kualitas SDM yang bertugas sebagai penyidik PPNS pajak, serta perlu meningkatkan integritas penyidik pajak dengan memberikan bimbingan moral dan spiritual sesuai dengan kepercayaan masing-masing.

Kata Kunci: Optimalisasi, Peran PPNS, Penyidikan, Tindak Pidana Perpajakan

ABSTRACT

OPTIMIZING THE ROLE OF CIVIL EMPLOYEE INVESTIGATORS IN TAX CRIME INVESTIGATION IN THE REGIONAL OFFICE OF THE DIRECTORATE GENERAL OF TAXES, NORTH SUMATRA I

Name : **Darwan**
NPM : **181803005**
Study Program : **Master in Law Science**
Supervisor I : **Dr. Utary Maharany Barus, SH, M.Hum**
Supervisor II : **Dr. Abdul Kadir, M.Si**

Realization of state revenue from the tax side has never been achieved from the target set, and one of the reasons is that there are many tax evaders so that law enforcement activities, especially criminal acts in the field of taxation, are imperative that must be optimized immediately. The formulation of the problem in this research is how the role of Civil Servant Investigators and their relationship with other law enforcement institutions in investigating tax crime, what obstacles are faced by PPNS in investigating tax crimes at the Regional Office of the DGT North Sumatra I, how are the efforts made by PPNS to optimize its role in the investigation of tax crime. This thesis uses a normative juridical research with a qualitative descriptive nature. The results of the research show that in exercising their authority, PPNS tax investigators at the Regional Office of the DGT North Sumatra I have a role in conducting investigations with preliminary evidence examination stages, requests for issuance of investigation orders, summoning suspects and witnesses, requests for expert information, arrest and detention of suspects, searches, and confiscation. The obstacles faced are legal regulatory constraints, lack of human resources for investigators, intervention in the investigation process, and difficulty in obtaining evidence. Efforts are being made to revise legal regulations, improve the human resources of tax investigators, and improve the integrity of investigators. The government needs to revise the rule of law by reducing the dependence of tax PPNS investigators on the police agency. The North Sumatra I DGT Regional Office needs to increase the number and quality of human resources serving as PPNS tax investigators, and it is necessary to improve the integrity of tax investigators by providing moral and spiritual guidance according to their respective beliefs.

Keywords: Optimization, Role of PPNS, Investigation, Tax Crime

KATA PENGANTAR

Penulis mengucapkan puji dan syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas rahmat dan kasih karunianya kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini tepat pada waktunya. Adapun judul tesis yang penulis teliti adalah “Optimalisasi Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I”.

Tesis ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat guna memperoleh gelar Magister Hukum pada Program Studi Magister Ilmu Hukum, Program Pascasarjana Universitas Medan Area.

Dalam proses pengerjaan Tesis ini, peneliti telah mendapat bimbingan dari berbagai pihak, baik berupa materil, motivasi, spiritual, informasi maupun dari segi administrasi. Oleh karena itu sudah selayaknya penulis mengucapkan terimakasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Dadan Ramdan, M.Eng., M.Sc, selaku Rektor Universitas Medan Area.
2. Ibu Prof. Dr. Ir. Retna Astuti K. MS, selaku Direktur Pasca Sarjana Universitas Medan Area.
3. Bapak Dr. Muhammad Citra Ramadhan, SH, MH selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Universitas Medan Area.
4. Ibu Dr. Utary Maharany Barus, SH, M.Hum, selaku Pembimbing I yang selalu memberikan bimbingan dan arahnya kepada penulis dalam penyelesaian tesis ini.

5. Bapak Dr. Abdul Kadir, M.Si, selaku Pembimbing II yang selalu memberikan bimbingan dan arahnya kepada penulis dalam penyelesaian tesis ini.
6. Kepada keluargaku yang tercinta, Ibunda Sumiaty, Ayahanda (Alm.) Sudarman, Istri tercinta Siti Aisah, SE dan Ananda Adam Fadhlaka Darwansyah, yang selalu memberikan dorongan dan semangat untuk segera menyelesaikan tesis ini.
7. Seluruh teman-teman di Program Studi Magister Ilmu Hukum Pascasarjana Universitas Medan Area.

Penulis mengharapkan saran dan kritik yang bersifat konstruktif dari para pembaca demi penyempurnaannya. Semoga tesis ini dapat bermanfaat, terimakasih.

Medan, Desember 2020
Penulis


Darwan

DAFTAR ISI

| | Halaman |
|---|---------|
| ABSTRAK | i |
| ABSTRACT | ii |
| KATA PENGANTAR | iii |
| DAFTAR ISI | v |
| BAB I PENDAHULUAN | 1 |
| 1.1. Latar Belakang | 1 |
| 1.2. Rumusan Masalah | 9 |
| 1.3. Tujuan Penelitian | 9 |
| 1.4. Manfaat Penelitian | 10 |
| 1.5. Keaslian Penelitian | 11 |
| 1.6. Kerangka Teori dan Kerangka Konsep..... | 12 |
| 1.6.1. Kerangka Teori | 12 |
| 1.6.2. Kerangka Konsepsi | 29 |
| 1.7. Metode Penelitian | 30 |
| 1.7.1. Jenis Penelitian | 30 |
| 1.7.2. Lokasi Penelitian..... | 31 |
| 1.7.3. Metode Pendekatan | 31 |
| 1.7.4. Sumber Data | 32 |
| 1.7.5. Prosedur Pengumpulan Bahan Hukum | 33 |
| 1.7.6. Pengolahan dan Analisa Bahan Hukum | 33 |
| 1.7.7. Jadwal Penelitian | 35 |

v

BAB II PERAN PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL DAN UNIVERSITAS MEDAN AREA HUBUNGANNYA DENGAN INSTITUSI PENEGAK

| | |
|--|------------|
| HUKUM LAINNYA DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN | 36 |
| 2.1. Hukum Pidana Dan Pemidanaan | 36 |
| 2.2. Tindak Pidana Perpajakan..... | 47 |
| 2.3. Perkembangan Perpajakan dan Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia | 51 |
| 2.4. Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan..... | 66 |
| 2.5. Hubungan Penyidik Pegawai Negeri Sipil dengan Penegak Hukum Lainnya Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan | 78 |
| BAB III KENDALA YANG DIHADAPI OLEH PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI KANTOR WILAYAH DJP SUMATERA UTARA I | 83 |
| 3.1. Gambaran Umum Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumut I..... | 83 |
| 3.2. Kendala yang Dihadapi oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I..... | 85 |
| BAB IV UPAYA YANG DILAKUKAN PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL UNTUK MENGOPTIMALKAN PERANNYA DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN..... | 96 |
| 4.1. Penyidikan..... | 96 |
| 4.2. Upaya yang Dilakukan Penyidik Pegawai Negeri Sipil untuk Mengoptimalkan Perannya dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan | 102 |
| BAB V KESIMPULAN DAN SARAN | 109 |
| 5.1. Kesimpulan | 109 |
| 5.2. Saran | 110 |
| DAFTAR PUSTAKA | 112 |

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak merupakan salah satu pendapatan negara yang menjadi modal suatu negara untuk menjalankan aktifitas sehari-harinya. Setiap warganegara yang membayar pajak kepada negara tentunya telah berkontribusi terhadap pembangunan dan penyelenggaraan negara. Dengan uang hasil pembayaran pajak, suatu negara dapat meningkatkan taraf kesejahteraan hidup warga negaranya melalui peningkatan pendidikan, pembangunan infrastruktur, maupun subsidi ekonomi kepada warganegara yang membutuhkan. Oleh karena itu pajak sangatlah dibutuhkan demi keberlangsungan hidup suatu negara.

Sesuai amanat Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pemungutan pajak di Indonesia harus berdasarkan Undang-Undang dan tidak boleh dilakukan dengan sewenang-wenang. Dasar pemungutan pajak sesuai Pasal 23A Amandemen Ketiga UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945 “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang”.¹

Alinea keenam memori penjelasan menyatakan bahwa “Oleh karena penetapan belanja mengenai hak Rakyat untuk menentukan nasibnya sendiri, maka segala tindakan yang menempatkan beban kepada Rakyat, sebagai pajak dan lain-lainnya, harus ditetapkan dengan Undang-Undang yaitu dengan

¹ Agus Satrija Utara, *Modul Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan Pusat Pendidikan Dan Pelatihan Pajak, 2011, hlm. 1.

persetujuan DPR.” Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada masyarakat wajib pajak sendiri. Pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.²

Dalam melaksanakan kewajiban perpajakan tersebut, sudah sepantasnya apabila masyarakat dan aparat perpajakan mengerti peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga masyarakat Wajib Pajak mengerti dan sadar serta patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya, aparat pajak mampu membina, meneliti dan mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.³

Aparatur pajak sebagai petugas yang melakukan pelayanan, pengawasan dan penegakkan hukum di bidang perpajakan dituntut lebih mengerti dan memahami serta menguasai Hukum Pajak, agar dalam pelaksanaan tugasnya berjalan dengan baik, dan pada akhirnya menjamin kepastian hukum bagi para Wajib Pajak.⁴ Oleh karena itu pembentukan hukum dan penegakan hukum yang baik merupakan kunci suksesnya sistem perpajakan di Indonesia.

Di setiap negara pada umumnya masyarakat memiliki kecenderungan untuk meloloskan diri dari pembayaran pajak. Usaha tidak membayar pajak atau memanipulasi jumlah pajak maupun meminimalisir jumlah pajak yang harus dibayar tentunya menjadi hambatan dalam pemungutan pajak. Perlawanan

² *Loc.cit.*

³ *Loc.cit.*

⁴ *Ibid*, hlm. 2.

terhadap pajak ini akan mempengaruhi jumlah penerimaan negara dari sektor pajak.⁵

Undang-undang perpajakan Indonesia memberi kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan penyidikan guna mencari serta mengumpulkan bukti yang diperlukan, sehingga dapat membuat terang tentang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi dan guna menemukan tersangka serta mengetahui besarnya pajak terhutang yang diduga digelapkan. Penyidikan pajak dan pemidanaan merupakan bagian dari upaya pemerintah untuk menegakkan kepatuhan dan untuk mengimbangi kepercayaan yang diberikan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, dan hal ini merupakan langkah dan sanksi terakhir yang diterapkan kepada Wajib Pajak yang tidak dapat mematuhi dan melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik dan benar.⁶

Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Waluyo mengemukakan, “Jika dari bukti permulaan ada indikasi kearah tindak pidana maka langkah berikutnya adalah dilakukan penyidikan oleh penyidik”. Dalam hal ini Diana dan Setiawati mengemukakan bahwa, “Penyidikan tindak pidana di

⁵ Abdul Kadir, *Kapita Selekta Perpajakan di Indonesia*. Medan: Pustaka Bangsa Press, 2014, hlm. 153.

⁶ Diaz Priantara, *Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak*. Jakarta: Indeks, 2011, hlm. 310

bidang perpajakan dilaksanakan menurut ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Hukum Acara Pidana yang berlaku”.⁷

Penyidikan pajak baru akan dilakukan setelah Direktorat Jenderal Pajak mempunyai dugaan yang kuat bahwa telah terjadi tindak pidana perpajakan yang merugikan Negara. Dugaan yang kuat harus diperoleh setelah Direktorat Jenderal Pajak mempunyai bukti-bukti yang cukup yang biasanya dikumpulkan melalui tahap-tahap sebelum penyidikan atau yang dikenal sebagai penyelidikan.

Dalam Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) tahun 2007 perbuatan yang termasuk tindak pidana perpajakan adalah sebagai berikut⁸:

1. Setiap orang karena kealpaannya tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT yang isinya tidak benar, sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
2. Setiap orang dengan sengaja:
 - a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP,
 - b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau PKP,
 - c. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan,
 - d. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar/tidak lengkap,
 - e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan,

⁷ Junisa Angelia Taroreh, *Pemeriksaan dan Penyidikan Terhadap Pelanggaran Pajak*. Lex Crimen Vol. II, No. 2, Apr-Jun 2013, 190.

⁸ Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia*. Jakarta: Prenadamedia Group, 2017, hlm. 230

- f. Memerlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan,
 - g. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan,
 - h. Tidak menyimpan buku, catatan atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan,
 - i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
3. Setiap orang melakukan pengulangan, percobaan, atau wakil, kuasa, pegawai dari wajib pajak, atau pihak lain yang menyuruh, turut serta, menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan;
 4. Setiap orang melakukan pidana dalam menerbitkan faktur pajak;
 5. Tindak pidana yang dilakukan oleh pihak ketiga yang melanggar, merahasiakan, tidak memberi keterangan/bukti, atau setiap orang yang menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan atau tidak memberikan data dan informasi di bidang perpajakan;
 6. Tindak pidana bagi pegawai pajak:
 - a. Pegawai pajak yang melakukan pemerasan dan pengancaman kepada wajib pajak untuk menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum diancam dengan hukuman pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 368 KUHP;

- b. Pegawai pajak yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum dengan menyalahgunakan kekuasaannya diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 Undang-undang nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dan perubahannya;

Berdasarkan pengertian dan ketentuan, dimana Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah *lex specialis*, maka Penyidik tindak pidana di bidang perpajakan adalah Pejabat Pegawai Negeri Sipil di Direktorat Jenderal Pajak yang telah memenuhi syarat untuk diangkat sebagai Penyidik Pegawai Negeri Sipil. Dengan demikian, penyidik tindak pidana perpajakan adalah Penyidik Pegawai Negeri Sipil bukan penyidik POLRI. Hal ini diperkuat oleh Pasal 44 ayat (1) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi: “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”.

Tugas penyidik adalah melaksanakan penyidikan, yaitu serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana untuk mencari dan mengumpulkan barang bukti yang dengan bukti tersebut membuat terang tindak pidana terjadi dan guna menentukan tersangkanya.⁹

⁹ M. Husein Harun, *Penyidik Dan Penuntut Dalam Proses Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta, 1991, hlm. 123.

Penyidik Pegawai Negeri Sipil sesuai dengan wewenang khusus yang diberikan oleh undang-undang yang menjadi dasar hukumnya masing-masing dan dalam pelaksanaan tugasnya berada dibawah koordinasi dan pengawasan penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia. Serta melaksanakan tugasnya penyidik tersebut wajib menjunjung tinggi hukum yang telah ditetapkan dimana dalam hal ini terkutip didalam Pasal 7 Ayat (3) Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP).

Dalam melaksanakan tugasnya, Penyidik Pegawai Negeri Sipil Pajak merujuk kepada Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-06/PJ/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang menjadi SOP bagi PPNS Dirjen Pajak. Karena bersifat pemeriksaan pajak, sepanjang tidak diatur tersendiri dalam petunjuk pelaksanaan tersendiri, kegiatan penyidikan tetap mengikut dan berpedoman pada ketentuan sebagaimana diatur dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 545/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Tata Cara Pemeriksaan di Bidang Perpajakan dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-722/PJ/2001 tanggal 28 November 2001 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan.

Dalam kurun waktu 10 tahun terakhir, realisasi penerimaan Negara dari sisi perpajakan tidak pernah tercapai dari target yang ditetapkan, dan salah satu penyebabnya adalah banyak pengemplang pajak sehingga kegiatan penegakan hukum (*law enforcement*) khususnya tindak pidana di bidang perpajakan menjadi hal mutlak yang harus segera dioptimalkan. Oleh karena itu pemerintah berkomitmen untuk menindak tegas seluruh tindak pidana perpajakan di

Indonesia. Untuk mendukung komitmen pemerintah dalam menindak tegas tindak pidana perpajakan, dibutuhkan optimalisasi terhadap peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil guna meningkatkan efektifitas dan efisiensi penyidikan tindak pidana perpajakan.

Dirilis dari laman www.kemenkeu.go.id, penerimaan pajak tahun 2018 mencapai 1.315,9 triliun, atau hanya 92% realisasi dari target APBN 2018 sebesar Rp.1.424 triliun, sedangkan pada tahun 2019, penerimaan perpajakan mencapai 1.545,3 triliun, atau hanya 86,5% dari target APBN tahun 2019. Untuk tahun 2020 ini, target penerimaan negara dari sektor perpajakan mencapai 1.865,7 triliun dan sepertinya hal ini akan sangat sulit dicapai oleh Direktorat Jenderal Pajak, utamanya karena pandemic Covid-19 yang masih berlangsung.

Penyidikan di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I sendiri mempunyai target penyidikan sebesar 0,2 (nol koma dua) dikalikan dengan jumlah Penyidik Pegawai Negeri Sipil Aktif yang ada di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I, yaitu 12 (dua belas) orang Penyidik Pegawai Negeri Sipil, sehingga target penyidikan yang diemban oleh Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I sebesar 2,4 atau dibulatkan menjadi 2 (dua) kegiatan penyidikan. Kegiatan penyidikan yang dimaksud disini adalah penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sampai dinyatakan P21 oleh Kejaksaan. Untuk tahun pajak 2018, kegiatan penyidikan yang berhasil dinyatakan sampai P21 oleh Kejaksaan hanya sebanyak 1 (satu) penyidikan saja, sehingga Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I tidak berhasil mencapai target yang diamanahkan oleh Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan diatas, maka dilakukan penelitian untuk tugas akhir di Program Pasca Sarjana Magister Ilmu Hukum Universitas Medan Area dengan judul: **Optimalisasi Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I.**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah:

- a. Bagaimana peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil dan hubungannya dengan institusi penegak hukum lainnya dalam penyidikan tindak pidana perpajakan?
- b. Kendala apa yang dihadapi oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I?
- c. Bagaimana upaya yang dilakukan Penyidik Pegawai Negeri Sipil untuk mengoptimalkan perannya dalam penyidikan tindak pidana perpajakan?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun yang menjadi tujuan penelitian ini adalah:

- a. Untuk mengkaji peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil dan hubungannya dengan institusi penegak hukum lainnya dalam penyidikan tindak pidana perpajakan;

- b. Untuk mengkaji kendala-kendala yang dihadapi oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I ;
- c. Untuk mengkaji upaya yang dilakukan Penyidik Pegawai Negeri Sipil untuk mengoptimalkan perannya dalam penyidikan tindak pidana perpajakan.

1.4 Manfaat Penelitian

Setiap penelitian diharapkan memberikan manfaat pada berbagai pihak, adapun manfaat penelitian ini adalah:

1.4.1. Manfaat Teoritis

- a. Manfaat penelitian secara akademis adalah untuk memperkaya literatur dan mendapatkan data yang akurat mengenai optimalisasi peranan Penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan.
- b. Hasil penelitian ini dapat menjadi referensi atau sebagai bahan acuan bagi peneliti selanjutnya di masa yang akan datang.
- c. Diharapkan dengan penelitian ini akan memberikan manfaat secara keilmuan dalam bidang hukum kepidanaan, dan khususnya bagi Penyidik Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

1.4.2. Manfaat Praktis

- a. Agar penelitian ini berguna bagi masyarakat umum dan akademis serta praktisi hukum secara khusus dan juga sebagai salah satu sumber informasi tentang peranan, kendala-kendala yang dihadapi dan bentuk optimalisasi peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan.

- b. Hasil penelitian ini dapat menjadi masukan bagi lembaga-lembaga negara khususnya Direktorat Jenderal Pajak
- c. Penelitian ini bermanfaat bagi para praktisi hukum sebagai acuan dalam melakukan kajian-kajian terhadap Optimalisasi Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I.

1.5 Keaslian Penelitian

Berdasarkan informasi dan penelusuran khususnya di lingkungan Magister Ilmu Hukum Universitas Medan Area baik terhadap hasil penelitian yang sudah pernah ada maupun yang sedang akan dilakukan, diketahui bahwa belum pernah dilakukan dalam pendekatan dan perumusan masalah yang sama mengenai: **Optimalisasi Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I.** Beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini adalah:

1. Penelitian Siti Maimana Sari Ketaren (2013) dengan judul Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Perpajakan dan Penyidik Polri Dalam Penanganan Tindak Pidana Perpajakan. Adapun rumusan masalah yang diteliti adalah:
 - a. Bagaimanakah pengaturan hukum terhadap penyidik pegawai negeri sipil menurut perundang-undangan di Indonesia?
 - b. Bagaimanakah peran penyidik pegawai negeri sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan?

- c. Bagaimanakah hubungan hukum antara penyidik pegawai negeri sipil perpajakan dengan penyidik kepolisian dalam penanganan tindak pidana perpajakan?
2. Penelitian Agus Prasetyo (2016) dengan judul Praktik Penyidikan terhadap Wajib Pajak Yang Melakukan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I. Adapun rumusan masalah yang diteliti adalah:
 - a. Bagaimanakah pengaturan kewenangan penyidikan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan menurut hukum positif yang berlaku di Indonesia?
 - b. Bagaimanakah pelaksanaan penyidikan yang dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan?
 - c. Apa sajakah kendala yang dihadapi Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I dalam penyidikan terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan beserta upaya mengatasi kendala tersebut?

1.6 Kerangka Teori Dan Kerangka Konsep

1.6.1. Kerangka Teori

Kerangka teori dalam penelitian hukum sangat diperlukan untuk membuat jenis nilai-nilai oleh postulat-postulat hukum sampai kepada landasan filosofisnya

yang tertinggi.¹⁰ Teori hukum sendiri boleh disebut sebagai kelanjutan dari mempelajari hukum positif, setidaknya-tidaknya dalam urutan yang demikian itulah kita merekonstruksikan kehadiran teori hukum secara jelas.¹¹

Berdasarkan hal tersebut diatas, menurut Soerjono Soekanto, kerangka teori bagi suatu penelitian mempunyai beberapa kegunaan sebagai berikut:¹²

- a. Teori tersebut berguna untuk lebih mempertajam atau lebih menghususkan fakta yang hendak diselidiki atau diuji kebenarannya.
- b. Teori sangat berguna dalam mengembangkan sistem klasifikasi fakta, membina struktur konsep-konsep serta memperkembangkan definisi-definisi.
- c. Teori biasanya merupakan suatu ikhtisar dari pada hal-hal yang telah diketahui serta diuji kebenarannya yang menyangkut objek yang diteliti.
- d. Teori memberikan kemungkinan pada prediksi fakta mendatang, oleh karena telah diketahui sebab-sebab terjadinya fakta tersebut dan mungkin faktor-faktor tersebut akan timbul lagi pada masa-masa mendatang.

Menurut Sudikno berbicara tentang teori hukum berarti berbicara tentang hukum. Teori hukum bukanlah ilmu hukum. Hal ini dikemukakan karena pada umumnya Teori Hukum diidentikkan atau dijumpukan dengan Ilmu Hukum. Tetapi kiranya dapat dipahami bahwa Teori Hukum tidak sama dengan Ilmu Hukum. Untuk mengetahui apa teori hukum harus diketahui lebih dulu apa Ilmu Hukum itu. Ilmu hukum, atau yang semula dikenal dengan ajaran hukum

¹⁰ Sapiro Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 1991, hlm. 254.

¹¹ *Ibid*, hlm. 253.

¹² Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: UI Press, 1986, hlm. 121.

(*rechtsleer*) sering disebut juga *dogmatik hukum*, mempelajari hukum positif (*ius constitutum*), yaitu hukum yang akan datang.

Menurut Benard Arief Sidharta, menyatakan bahwa: Kini, secara umum, teori ilmu hukum dapat diartikan sebagai ilmu atau disiplin hukum yang dalam perspektif interdisipliner dan eksternal secara kritis menganalisis berbagai gejala hukum, baik tersendiri maupun dalam kaitan keseluruhan, baik dalam konsepsi teoritisnya maupun dalam pengejawantahan praktisnya, dengan tujuan untuk memperoleh pemahaman yang lebih baik dan memberikan penjelasan sejernih mungkin tentang bahan hukum yang tersaji dan kegiatan yuridis dalam kenyataan bermasyarakat. Objek telaaahnya adalah gejala umum dalam tatanan hukum positif yang meliputi analisis bahan hukum, metode dalam hukum dan kritik ideological terhadap hukum.¹³

Teori adalah untuk menerangkan dan menjelaskan gejala spesifik untuk proses tertentu terjadi dan sesuatu teori harus diuji dengan menghadapkannya pada fakta-fakta yang dapat menunjukkan ketidakbenarannya. Menetapkan landasan teori pada waktu diadakan penelitian ini tidak salah arah. Sebelumnya diambil rumusan landasan teori seperti yang dikemukakan M. Solly Lubis yang menyebutkan bahwa landasan teori adalah suatu kerangka pemikiran atau butir-butir pendapat, teori, tesis mengenai suatu kasus atau permasalahan yang dijadikan bahan perbandingan, pegangan teoritis yang mungkin disetujui ataupun tidak disetujui yang membuat kerangka berpikir dalam penulisan karya ilmiah.¹⁴

¹³ Bernard Arief Sidharta, *Refleksi Tentang Struktur Ilmu Hukum*, Bandung: Mandar Madju, cetakan ke tiga, 2009, hlm. 122.

¹⁴ M. Solly Lubis, *Filsafat Ilmu dan Penelitian* Bandung: Mahar Madju, 1994, hlm. 80.

Kerangka teori atau butir-butir pendapat, teori tesis mengenai suatu kasus atau permasalahan yang menjadi bahan perbandingan atau pegangan teoritis dalam penelitian dan suatu kerangka teori bertujuan untuk menyajikan cara-cara untuk bagaimana pengorganisasian dan menginterpretasikan hasil-hasil penelitian dan menghubungkannya dengan hasil-hasil terdahulu. Fungsi teori dalam penelitian tesis ini adalah untuk memberikan arahan atau petunjuk dan perkiraan serta menjelaskan gejala yang diamati. Karena penelitian ini merupakan penelitian hukum yang diarahkan secara khas ilmu hukum.¹⁵ Berikut ini dijabarkan teori-teori yang akan digunakan sebagai pisau analisis dalam penulisan tesis ini:

a. Teori Efektivitas Hukum

Menurut Teori Efektivitas Hukum yang dikemukakan oleh Anthoni Allot beranggapan bahwa hukum akan menjadi efektif jika tujuan keberadaan dan penerapannya dapat mencegah perbuatan-perbuatan yang tidak diinginkan serta dapat menghilangkan kekacauan. Hukum yang efektif secara umum dapat membuat apa yang dirancang dapat diwujudkan. Jika suatu kegelapan maka kemungkinan terjadi pembetulan secara gampang jika terjadi keharusan untuk melaksanakan atau menerapkan hukum dalam suasana baru yang berbeda, hukum akan sanggup menyelesaikan.¹⁶

Keberlakuan hukum berarti bahwa orang bertindak sebagaimana seharusnya sebagai bentuk kepatuhan dan pelaksana norma jika validitas adalah kualitas hukum, maka keberlakuan adalah kualitas perbuatan manusia sebenarnya bukan

¹⁵ *Ibid*, hlm.81.

¹⁶ Salim H.S. dan Erlis Septiana Nurbani, *Penerapan Teori Hukum Pada Tesis dan Disertasi*, Jakarta: Rajawali Press, 2013, Hal. 303.

tentang hukum itu sendiri. Bekerjanya hukum dimasyarakat dipengaruhi oleh semua ketakutan dari individu masyarakat yang melingkupi seluruh proses.¹⁷

Efektivitas adalah pengukuran dalam arti tercapainya sasaran atau tujuan yang telah ditentukan sebelumnya. Dalam sosiologi hukum, hukum memiliki fungsi sebagai *a tool of social control* yaitu upaya untuk mewujudkan kondisi seimbang di dalam masyarakat, yang bertujuan terciptanya suatu keadaan yang serasi antara stabilitas dan perubahan di dalam masyarakat. Selain itu hukum juga memiliki fungsi lain yaitu sebagai *a tool of social engineering* yang maksudnya adalah sebagai sarana pembaharuan dalam masyarakat. Hukum dapat berperan dalam mengubah pola pemikiran masyarakat dari pola pemikiran yang tradisional ke dalam pola pemikiran yang rasional atau modern. Efektivikasi hukum merupakan proses yang bertujuan agar supaya hukum berlaku efektif. Ketika kita ingin mengetahui sejauh mana efektivitas dari hukum, maka kita pertama-tama harus dapat mengukur sejauh mana hukum itu ditaati oleh sebagian besar target yang menjadi sasaran ketaatannya, kita akan mengatakan bahwa aturan hukum yang bersangkutan adalah efektif. Namun demikian, sekalipun dikatakan aturan yang ditaati itu efektif, tetapi kita tetap masih dapat mempertanyakan lebih jauh derajat efektivitasnya karena seseorang menaati atau tidak suatu aturan hukum tergantung pada kepentingannya.¹⁸

¹⁷ Jimly Ashidqie dan M ali Safa'at, *Teori Hans Kelsen Tentang Hukum*, Jakarta: Konstitusi Press, 2012, Hal 39-40

¹⁸ Achmad Ali, *Menguk Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicialprudence) Termasuk Interpretasi Undang-Undang (Legisprudence)*, Jakarta: Kencana, 2009, Hal. 375.

b. Teori Kepastian Hukum

Kepastian hukum sebagai salah satu tujuan hukum dapat dikatakan sebagai bagian dari upaya mewujudkan keadilan. Bentuk nyata dari kepastian hukum adalah pelaksanaan atau penegakan hukum terhadap suatu tindakan tanpa memandang siapa yang melakukan. Dengan adanya kepastian hukum setiap orang dapat memperkirakan apa yang akan dialami jika melakukan tindakan hukum tertentu. Kepastian diperlukan untuk mewujudkan prinsip persamaan dihadapan hukum tanpa diskriminasi.¹⁹

Kepastian merupakan ciri yang tidak dapat dipisahkan dari hukum, terutama untuk norma hukum tertulis. Hukum tanpa nilai kepastian akan kehilangan makna karena tidak dapat lagi digunakan sebagai pedoman perilaku bagi setiap orang. Kepastian sendiri disebut sebagai salah satu tujuan dari hukum. Kata "kepastian" berkaitan erat dengan asas kebenaran, yaitu sesuatu yang secara ketat dapat disilogismekan secara legal-formal. Melalui logika deduktif, aturan-aturan hukum positif ditempatkan sebagai premis mayor, sedangkan peristiwa konkret menjadi premis minor. Melalui sistem logika tertutup akan serta merta dapat diperoleh konklusinya. Konklusi itu harus sesuatu yang dapat diprediksi, sehingga semua orang wajib berpegang kepadanya. Dengan pegangan inilah masyarakat menjadi tertib. Oleh sebab itu, kepastian akan mengarahkan masyarakat kepada ketertiban.²⁰ Kepastian hukum akan menjamin seseorang melakukan perilaku sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku, sebaliknya tanpa ada kepastian hukum maka seseorang tidak memiliki ketentuan baku dalam menjalankan

¹⁹ Satjipto Rahardjo, *Op Cit* hlm. 20.

²⁰ *Ibid*, hlm. 21.

perilaku. Dengan demikian, tidak salah apabila Gustav Radbruch mengemukakan kepastian sebagai salah satu tujuan dari hukum. Dalam tata kehidupan masyarakat berkaitan erat dengan kepastian dalam hukum. Kepastian hukum merupakan sesuai yang bersifat normatif baik ketentuan maupun keputusan hakim. Kepastian hukum merujuk pada pelaksanaan tata kehidupan yang dalam pelaksanaannya jelas, teratur, konsisten, dan konsekuen serta tidak dapat dipengaruhi oleh keadaan-keadaan yang sifatnya subjektif dalam kehidupan masyarakat.²¹

Menurut Radbruch, hubungan antara keadilan dan kepastian hukum perlu diperhatikan. Kepastian hukum harus dijaga demi keamanan dalam Negara, maka hukum positif selalu harus ditaati, walaupun isinya kurang adil atau juga kurang sesuai dengan tujuan hukum. Tetapi terdapat kekecualian yakni bilamana pertentangan antara isi tata hukum dengan keadilan begitu besar, sehingga tata hukum itu tampak tidak adil pada saat itu tata hukum boleh dilepaskan.²²

Tanpa kepastian hukum orang tidak tahu apa yang harus diperbuatnya dan akhirnya timbulnya keresahan. Tetapi terlalu menitikberatkan kepada kepastian hukum, terlalu ketat mentaati peraturan hukum, akibatnya kaku dan akan menimbulkan rasa tidak adil. Apapun yang terjadi, peraturannya adalah demikian dan harus ditaati atau dilaksanakan. Undang-undang itu sering terasa kejam apabila dilaksanakan secara ketat "*Lex dura, set tamen scripta*" (undang-undang itu kejam, tetapi demikianlah bunyinya).²³

²¹ Sidharta, *Reformasi Peradilan dan Tanggung Jawab Negara, Bunga Rampai Komisi Yudisial, Putusan Hakim: Antara Keadilan, Kepastian Hukum, dan Kemanfaatan*, Jakarta: Komisi Yudisial Republik Indonesia, 2010, hlm. 3.

²² Theo Huijbers, *Filsafat Dalam Lintas Sejarah*, Kanisius, Yogyakarta, 1992, hlm. 163.

²³ Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum (Suatu Pengantar)*, Liberty, Yogyakarta, 1998, hlm. 58.

Pemikiran *mainstream* beranggapan bahwa kepastian hukum merupakan keadaan dimana perilaku manusia, baik individu, kelompok, maupun organisasi, terikat dan berada dalam koridor yang sudah digariskan oleh aturan hukum. Secara etis, pandangan seperti ini lahir dari kekhawatiran yang dahulu kala pernah dilontarkan oleh Thomas Hobbes bahwa manusia adalah serigala bagi manusia lainnya (*homo hominilupus*). Manusia adalah makhluk yang beringas yang merupakan suatu ancaman. Untuk itu, hukum lahir sebagai suatu pedoman untuk menghindari jatuhnya korban. Konsekuensi dari pandangan ini adalah bahwa perilaku manusia secara sosiologis merupakan refleksi dari perilaku yang dibayangkan dalam pikiran pembuat aturan. Barangkali juga pernah dilakukan untuk mengelola keberingasan para koboi di Amerika ratusan tahun lalu.²⁴

Perkembangan pemikiran manusia modern yang disangga oleh rasionalisme yang dikumandangkan Rene Descarte (*cogito ergo sum*), fundamentalisme mekanika yang dikabarkan oleh Isaac Newton serta empirisme kuantitatif yang digemakan oleh Francis Bacon menjadikan sekomponen manusia di Eropa menjadi orbit dari peradaban baru. Pengaruh pemikiran mereka terhadap hukum pada abad XIX nampak dalam pendekatan *law and order* (hukum dan ketertiban). Salah satu pandangan dalam hukum ini mengibaratkan bahwa antara hukum yang normatif (peraturan) dapat dimuati ketertiban yang bermakna sosiologis. Sejak saat itu, manusia menjadi komponen dari hukum berbentuk mesin yang rasional dan terukur secara kuantitatif dari hukum-hukum yang terjadi karena pelanggarannya. Pandangan mekanika dalam hukum tidak hanya menghilangkan

²⁴ *Lpc.cit.*

kemanusiaan dihadapan hukum dengan menggantikan manusia sebagai sekrup, mor atau gerigi, tetapi juga menjauhkan antara apa yang ada dalam idealitas aturan hukum dengan realitas yang ada dalam masyarakat. Idealitas aturan hukum tidak selalu menjadi fiksi yang berguna dan benar, demikian pula dengan realitas perilaku sosial masyarakat tidak selalu mengganggu tanpa ada aturan hukum sebelumnya. Ternyata *law and order* menyisakan kesenjangan antara tertib hukum dengan ketertiban sosial. *Law and order* kemudian hanya cukup untuk *the order of law*, bukan *the order by the law*. Jadi kepastian hukum adalah kepastian aturan hukum, bukan kepastian tindakan terhadap atau tindakan yang sesuai dengan aturan hukum. Karena frasa kepastian hukum tidak mampu menggambarkan kepastian perilaku terhadap hukum secara benar.²⁵

Menurut Sudikno Mertokusumo, kepastian hukum adalah jaminan bahwa hukum dijalankan, bahwa yang berhak menurut hukum dapat memperoleh haknya dan bahwa putusan dapat dilaksanakan. Walaupun kepastian hukum erat kaitannya dengan keadilan, namun hukum tidak identik dengan keadilan. Hukum bersifat umum, mengikat setiap orang, bersifat menyamaratakan, sedangkan keadilan bersifat subyektif, individualistis, dan tidak menyamaratakan. Kepastian hukum merupakan pelaksanaan hukum sesuai dengan bunyinya sehingga masyarakat dapat memastikan bahwa hukum dilaksanakan. Dalam memahami nilai kepastian hukum yang harus diperhatikan adalah bahwa nilai itu mempunyai relasi yang erat dengan instrumen hukum yang positif dan peranan negara dalam mengaktualisasikannya pada hukum positif. Kepastian hukum menghendaki

²⁵ *Loc.cit.*

adanya upaya pengaturan hukum dalam perundang-undangan yang dibuat oleh pihak yang berwenang dan berwibawa, sehingga aturan-aturan itu memiliki aspek yuridis yang dapat menjamin adanya kepastian bahwa hukum berfungsi sebagai suatu peraturan yang harus ditaati. Dari uraian-uraian mengenai kepastian hukum di atas, maka kepastian dapat mengandung beberapa arti, yakni adanya kejelasan, tidak menimbulkan multitafsir, tidak menimbulkan kontradiktif, dan dapat dilaksanakan. Hukum harus berlaku tegas di dalam masyarakat, mengandung keterbukaan sehingga siapapun dapat memahami makna atas suatu ketentuan hukum. Hukum yang satu dengan yang lain tidak boleh kontradiktif sehingga tidak menjadi sumber keraguan. Kepastian hukum menjadi perangkat hukum suatu negara yang mengandung kejelasan, tidak menimbulkan multitafsir, tidak menimbulkan kontradiktif, serta dapat dilaksanakan, yang mampu menjamin hak dan kewajiban setiap warga negara sesuai dengan budaya masyarakat yang ada.²⁶

c. Teori Penegakan Hukum

Penegakan hukum pada prinsipnya harus dapat memberi manfaat atau berdaya guna (*utility*) bagi masyarakat, namun di samping itu masyarakat juga mengharapkan adanya penegakan hukum untuk mencapai suatu keadilan. Kendatipun demikian tidak dapat kita pungkiri, bahwa apa yang dianggap berguna (secara sosiologis) belum tentu adil, begitu juga sebaliknya apa yang dirasakan adil (secara filosofis), belum tentu berguna bagi masyarakat.²⁷

²⁶ Satjipto Rahardjo, *Op Cit*, hlm. 33.

²⁷ Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996, halaman 12.

Masyarakat hanya menginginkan adanya suatu kepastian hukum, yaitu adanya suatu peraturan yang dapat mengisi kekosongan hukum tanpa menghiraukan apakah hukum itu adil atau tidak. Kenyataan sosial seperti ini memaksa pemerintah untuk segera membuat peraturan secara praktis dan pragmatis, mendahulukan bidang-bidang yang paling mendesak sesuai dengan tuntutan masyarakat tanpa perkiraan strategis, sehingga melahirkan peraturan-peraturan yang bersifat tambal sulam yang daya lakunya tidak bertahan lama, akibatnya kurang menjamin kepastian hukum dan rasa keadilan dalam masyarakat.

Penegakan hukum dapat menjamin kepastian hukum, ketertiban dan perlindungan hukum pada era modernisasi dan globalisasi saat ini dapat terlaksana, apabila berbagai dimensi kehidupan hukum selalu menjaga keselarasan, keseimbangan dan keserasian antara moralitas sipil yang didasarkan oleh nilai-nilai aktual di dalam masyarakat beradab. Sebagai suatu proses kegiatan yang meliputi berbagai pihak termasuk masyarakat dalam kerangka pencapaian tujuan, adalah keharusan untuk melihat penegakan hukum pidana sebagai sistem peradilan pidana.²⁸

Sistem peradilan pidana pelaksanaan dan penyelenggaraan penegakan hukum pidana melibatkan badan-badan yang masing-masing memiliki fungsi sendiri-sendiri. Badan-badan tersebut yaitu kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan lembaga pemasyarakatan. Dalam kerangka kerja sistematis ini tindakan badan

²⁸ Mardjono Reksodiputro, *Sistem Peradilan Pidana (Peran Penegak Hukum Melawan Kejahatan), Pusat Pelayanan Keadilan dan Pengabdian Hukum*, Universitas Indonesia, Jakarta, 2004, lm. 76.

yang satu akan berpengaruh pada badan yang lainnya. Instansi-instansi tersebut masing-masing menetapkan hukum dalam bidang dan wewenangnya.

Sistem peradilan pidana merupakan suatu jaringan (*network*) peradilan yang menggunakan hukum pidana sebagai sarana utamanya, baik hukum pidana materil, hukum pidana formil maupun hukum pelaksanaan pidana. Namun demikian kelembagaan substansial ini harus dilihat dalam kerangka atau konteks sosial. Sifatnya yang terlalu formal apabila dilandasi hanya untuk kepentingan kepastian hukum saja akan membawa bencana berupa ketidakadilan. Dengan demikian demi apa yang dikatakan sebagai *precise justice*, maka ukuran-ukuran yang bersifat materil, yang nyata-nyata dilandasi oleh asas-asas keadilan yang bersifat umum benar-benar harus diperhatikan dalam penegakan hukum.

Pandangan penyelenggaraan tata hukum pidana demikian itu disebut sebagai model kemudi (*stuur model*). Jadi kalau polisi misalnya hanya memarahi orang yang melanggar peraturan lalu lintas dan tidak membuat proses verbal dan meneruskan perkaranya ke Kejaksaan, itu sebenarnya merupakan suatu keputusan penetapan hukum. Demikian pula keputusan Kejaksaan untuk menuntut atau tidak menuntut seseorang di muka pengadilan. Ini semua adalah bagian dari kegiatan dalam rangka penegakan hukum, atau dalam suasana kriminologi disebut *crime control* suatu prinsip dalam penanggulangan kejahatan ini ialah bahwa tindakan-tindakan itu harus sesuai dengan nilai-nilai yang hidup dalam masyarakat.

Sistem peradilan pidana melibatkan penegakan hukum pidana, baik hukum pidana substantif, hukum pidana formil maupun hukum pelaksanaan pidana, dalam bentuk yang bersifat prefentif, represif maupun kuratif. Dengan demikian

akan nampak keterkaitan dan saling ketergantungan antar subsistem peradilan pidana yakni lembaga kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan lembaga pemasyarakatan.

Satu istilah hukum yang dapat merangkum cita-cita peradilan pidana, menurut Muladi yaitu *due process of law* yang dalam Bahasa Indonesia dapat diterjemahkan menjadi proses hukum yang adil atau layak. Secara keliru arti dari proses hukum yang adil dan layak ini seringkali hanya dikaitkan dengan penerapan aturan-aturan hukum acara pidana suatu negara pada seorang tersangka atau terdakwa. Padahal arti dari *due process of law* ini lebih luas dari sekedar penerapan hukum atau perundang-undangan secara formil.²⁹

Pemahaman tentang proses hukum yang adil dan layak mengandung pula sikap batin penghormatan terhadap hak-hak warga masyarakat meski ia menjadi pelaku kejahatan, namun kedudukannya sebagai manusia memungkinkan dia untuk mendapatkan hak-haknya tanpa diskriminasi. Paling tidak hak-hak untuk didengar pandangannya tentang peristiwa yang terjadi, hak didampingi penasehat hukum dalam setiap tahap pemeriksaan, hak memajukan pembelaan dan hak untuk disidang di muka pengadilan yang bebas dan dengan hakim yang tidak memihak.

Konsekuensi logis dari dianutnya proses hukum yang adil dan layak ialah sistem peradilan pidana selain harus melaksanakan penerapan hukum acara pidana sesuai dengan asas-asasnya, juga harus didukung oleh sikap batin penegak hukum yang menghormati hak-hak masyarakat. Kebangkitan hukum nasional

²⁹ Muladi, *Hak Asasi Manusia, Politik dan Sistem Peradilan Pidana*, BP Undip, Semarang, 2006, halaman 62.

mengutamakan perlindungan hak asasi manusia dalam mekanisme sistem peradilan pidana.

Penegakan hukum sebagai implementasi kebijakan penanggulangan tindak pidana dengan menggunakan sarana hukum pidana (*penal policy*) dikenal dengan istilah “kebijakan hukum pidana” atau “politik hukum pidana”. Kebijakan hukum pidana (*penal policy*) merupakan suatu ilmu sekaligus seni yang mempunyai tujuan praktis untuk memungkinkan peraturan hukum positif dirumuskan secara lebih baik dan untuk memberi pedoman kepada pembuat undang-undang, pengadilan yang menerapkan undang-undang dan kepada para pelaksana putusan pengadilan. Kebijakan hukum pidana (*penal policy*) tersebut merupakan salah satu komponen dari modern *criminal science* disamping *criminology* dan *criminal law*.³⁰

Penegakan hukum adalah suatu usaha untuk mewujudkan ide-ide keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan sosial menjadi kenyataan. Jadi, penegakan hukum pada hakikatnya adalah proses mewujudkan ide-ide. Penegakan hukum adalah proses dilakukannya upaya tegaknya atau berfungsinya norma-norma hukum secara nyata sebagai pedoman pelaku dalam lalu lintas atau hubungan-hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara.

Penegakan hukum dibedakan menjadi dua, yaitu:³¹

1. Ditinjau dari sudut subjeknya:
 - a. Dalam arti luas, proses penegakan hukum melibatkan semua subjek hukum dalam setiap hubungan hukum. Siapa saja yang menjalankan

³⁰ Sudarto, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, 2004, halaman 7.

³¹ Shant Dellyana, *Konsep Penegakan Hukum*, Liberty, Yogyakarta, 2004, halaman 34.

aturan normative atau melakukan sesuatu atau tidak melakukan sesuatu dengan mendasarkan diri pada norma aturan hukum yang berlaku, berarti dia menjalankan atau menegakan aturan hukum.

- b. Dalam arti sempit, penegakan hukum hanya diartikan sebagai upaya aparaturnya penegakan hukum tertentu untuk menjamin dan memastikan bahwa suatu aturan hukum berjalan sebagaimana seharusnya.

2. Ditinjau dari sudut objeknya, yaitu dari segi hukumnya:

- a. Dalam arti luas, penegakan hukum yang mencakup pada nilai-nilai keadilan yang didalamnya terkandung bunyi aturan formal maupun nilai-nilai keadilan yang ada dalam masyarakat.
- b. Dalam arti sempit, penegakan hukum itu hanya menyangkut penegakan peraturan yang formal dan tertulis.

Menegakan hukum di Indonesia tidak semudah membalikan telapak tangan, karena banyak sekali faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum di Indonesia. Faktor-faktor tersebut mempunyai arti yang netral, sehingga dampak positif atau negatifnya terletak pada isi faktor-faktor tersebut.

Faktor-faktor tersebut adalah, sebagai berikut:³²

1. Faktor Hukumnya Sendiri

Dalam hal ini dibatasi pada undang-undang saja. Hukum diciptakan oleh lembaga-lembaga yang berwenang, sebagai contoh undang-undang dibuat oleh DPR, dalam menciptakan substansi atau isi hukum tersebut DPR sebagai lembaga yang diberi wewenang harus memperhatikan keadilan,

³² Soerjono Soekanto, *Op.Cit.*, halaman 36.

kepastian hukum dan kemanfaatan bagi masyarakat atau justru yang di buatnya hukum akan semakin membuat ketidakpastian dan malah merugikan masyarakat. Maka untuk itu substansi hukum sangat penting sekali.

2. Faktor Penegak Hukum

Secara sosiologi setiap penegak hukum tersebut mempunyai kedudukan (status) atau peranan (*role*). Kedudukan sosial merupakan posisi tertentu dalam struktur masyarakat yang isinya adalah hak dan kewajiban. Penegakan hukum dalam mengambil keputusan diperlukan penilaian pribadi yang memegang peranan karena:³³

- a. Tidak ada perundangan undang-undang yang sedemikian lengkap, sehingga dapat mengatur perilaku manusia.
- b. Adanya hambatan untuk menyelesaikan perundang-undangan dengan perkembangan masyarakat sehingga menimbulkan ketidakpastian.
- c. Kurangnya biaya untuk menerapkan perundang-undangan
- d. Adanya kasus-kasus individual yang memerlukan penanganan khusus.

3. Faktor Sarana atau Fasilitas

Sarana atau fasilitas antara lain mencakup tenaga manusia yang berpendidikan dan terampil, organisasi yang baik, peralatan yang memadai, keuangan yang cukup dan seterusnya. Kalau hal-hal itu tidak terpenuhi maka mustahil penegak hukum akan mencapai tujuannya. Misalnya, untuk membuktikan apakah suatu tanda tangan palsu atau tidak,

³³ Harie Tiesang, *Upaya Penegakan Hukum dalam Era Reformasi*, Restu Agung, Jakarta, 2009, halaman 10.

kepolisian di daerah tidak dapat mengetahui secara pasti, karena tidak mempunyai alat untuk memeriksanya, sehingga terpaksa dikirim ke Jakarta. Tanpa sarana atau fasilitas yang memadai, penegak hukum tidak akan berjalan lancar, dan penegak hukum tidak bisa berjalan dengan sempurna.

4. Faktor Masyarakat

Semakin tinggi kesadaran hukum masyarakat maka akan semakin memungkinkan penegakan hukum yang baik. Sebaliknya, semakin rendah tingkat kesadaran hukum masyarakat, maka akan semakin sukar untuk melaksanakan penegak hukum yang baik. Kesadaran hukum merupakan suatu pandangan yang hidup dalam masyarakat tentang apa hukum itu. Pandangan ini berkembang dan dipengaruhi oleh berbagai faktor yaitu agama, ekonomi, politik dan sebagainya. Pandangan itu selalu berubah, oleh karena itu hukum pun selalu berubah. Maka diperlukan upaya dari kesadaran hukum, yakni:

- a. Pengetahuan hukum
- b. Sikap terhadap norma-norma
- c. Perilaku hukum.

5. Faktor Kebudayaan

Kebudayaan pada dasarnya mencakup nilai-nilai yang mendasari hukum yang berlaku, nilai-nilai mana yang merupakan konsepsi-konsepsi yang abstrak mengenai apa yang dianggap baik (sehingga dituruti) dan apa yang dianggap buruk (sehingga dihindari). Maka, kebudayaan Indonesia

merupakan dasar atau mendasari hukum adat yang berlaku, disamping itu berlaku pula hukum tertulis (perundang-undangan), yang dibentuk oleh golongan tertentu dalam masyarakat yang mempunyai kekuasaan dan wewenang untuk itu. Hukum perundangundangan tersebut harus dapat mencerminkan nilai-nilai yang menjadi dasar dari hukum adat, agar hukum perundang-undangan tersebut dapat berlaku secara aktif.

1.6.2. Kerangka Konsepsi

Kerangka konsep memberikan suatu gambaran mengenai adanya hubungan-hubungan antara konsep-konsep yang akan dijelaskan dalam Tesis ini. Konsep dalam konteks ini sesungguhnya merupakan wujud konkret dari teori yang dalam tataran implementasinya masih memerlukan penjelasan lebih lanjut dengan cara memberikan definisi operasional.

- a. Optimalisasi adalah suatu tindakan, proses, atau metodologi untuk membuat sesuatu menjadi lebih atau sepenuhnya sempurna, fungsional, atau lebih efektif.³⁴
- b. Peran adalah fungsi penyesuaian diri, dan sebagai sebuah proses. Peran yang dimiliki oleh seseorang mencakup tiga hal antara lain: Peran meliputi norma-norma yang dihubungkan dengan posisi seseorang di dalam masyarakat (peraturan); Peran adalah sesuatu yang dilakukan seseorang dalam masyarakat; Peran juga merupakan perilaku seseorang yang penting bagi struktur sosial masyarakat.³⁵

³⁴ <https://kbbi.web.id/optimal>, diakses tanggal 20 Oktober 2019

³⁵ <http://umum-pengertian.blogspot.com/2016/06/pengertian-peran-secara-umum.html>, diakses, 20 Oktober 2019.

- c. Penyidik Pegawai Negeri Sipil adalah Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu yang berdasarkan peraturan perundang-undangan ditunjuk selaku Penyidik dan mempunyai wewenang untuk melakukan penyidikan tindak pidana dalam lingkup undang-undang yang menjadi dasar hukumnya masing-masing.³⁶
- d. Penyidikan adalah serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang tindak pidana yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya.³⁷
- e. Tindak pidana perpajakan adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan.³⁸

1.7. Metode Penelitian

1.7.1. Jenis Penelitian

Metode penelitian adalah cara ilmiah yang dilakukan untuk mendapatkan atau mencari data atau bahan dengan tujuan tertentu. Penulis dalam penelitian Tesis ini menggunakan jenis penelitian yuridis normatif dengan sifat deskriptif kualitatif. Ediwarman mengatakan bahwa penelitian hukum normatif adalah

³⁶ Pasal 1 angka 5 PP No. 43 Tahun 2012.

³⁷ Pasal 1 angka 2 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana

³⁸ Penjelasan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal.

penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka (data sekunder) atau penelitian hukum perpustakaan³⁹, dan Hadari Nawawi mengatakan bahwa metode deskriptif adalah metode penelitian yang memusatkan perhatian pada masalah-masalah atau fenomena yang bersifat aktual pada saat penelitian dilakukan, kemudian menggambarkan fakta-fakta tentang masalah yang diselidiki sebagaimana adanya dengan interpretasi rasional dan akurat.⁴⁰

Penelitian tesis ini dengan demikian akan menggambarkan fakta-fakta dan menjelaskan keadaan dari objek penelitian berdasarkan fakta-fakta yang ada dan mencoba menganalisa kebenaran berdasarkan data yang diperoleh lapangan.

1.7.2. Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I dengan alamat Jalan Sukamulia No. 17-A, Gedung kanwil DJP Sumut I Lantai VII Kelurahan Alur, Kecamatan Medan Maimun, Medan.

1.7.3. Metode Pendekatan

Pada penelitian hukum terdapat beberapa pendekatan, metode pendekatan masalah yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (*statue approach*) yang menelaah semua undang-undang yang bersangkutan paut dengan isu hukum dalam penelitian ini. Adapun peraturan perundang-undangan yang digunakan untuk memecahkan isu hukum yang timbul.

³⁹ Ediwarman, *Metodologi Penelitian Hukum*, Yogyakarta: Genta Publishing, 2016, hlm. 21

⁴⁰ Hadari Nawawi, *Metode Penelitian Sosial*, Surabaya: Laksbang Grafika, 2010, hlm. 12.

1.7.4. Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang berupa bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier, yaitu:

a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang bersifat autoritatif artinya mempunyai otoritas. Bahan hukum primer terdiri dari peraturan perundang-undangan yang diurut berdasarkan hierarki⁴¹ seperti peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan penelitian ini yaitu peraturan perundang-undangan yang berkaitan Optimalisasi Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I.

b. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang terdiri atas buku-buku teks yang ditulis oleh ahli hukum yang berpengaruh, jurnal-jurnal hukum, pendapat para sarjana, kasus-kasus hukum, yurisprudensi, dan hasil-hasil simposium mutakhir yang berkaitan dengan topik penelitian.⁴² Dalam penelitian ini, bahan hukum sekunder yang digunakan adalah berupa buku-buku rujukan yang relevan, hasil karya tulis ilmiah, dan berbagai makalah yang berkaitan dengan judul penelitian tesis ini.

⁴¹ Peter Mahmud Marzuki, 2009, *Penelitian Hukum*, Cetakan Ke-5, Jakarta: Prenada Media Group, 2009, hlm.141.

⁴² *Ibid*

c. Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum tersier adalah bahan hukum yang memberikan petunjuk atau penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder⁴³ berupa kamus umum, kamus bahasa, surat kabar, artikel, internet.

1.7.5. Prosedur Pengumpulan Bahan Hukum

Prosedur pengumpulan bahan hukum dalam penelitian ini dilakukan melalui serangkaian aktivitas pengumpulan bahan-bahan yang dapat membantu terselenggaranya penelitian, terutama dengan melakukan studi kepustakaan. Dalam hal ini Penulis melakukan penelitian terhadap dokumen-dokumen yang merupakan bahan hukum primer, kemudian melakukan penelitian terhadap bahan hukum sekunder.

Tujuan dan kegunaan studi kepustakaan pada dasarnya adalah menunjukkan jalan pemecahan permasalahan penelitian. Apabila peneliti telah mengetahui apa yang telah dilakukan oleh peneliti lain, maka peneliti akan lebih siap dengan pengetahuan yang lebih dalam dan lengkap.⁴⁴ Kegiatan tersebut meliputi:

a) Studi Dokumen

Studi dokumen dilakukan melalui inventarisasi dokumen-dokumen yang merupakan bahan hukum yang akan dijadikan sebagai bahan penulisan.

b) Wawancara

Wawancara dilakukan melalui pembicaraan secara langsung terhadap persoalan yang akan dilakukan penelitian dengan narasumber yang

⁴³ *Ibid*

⁴⁴Bambang Sunggono, *Metodologi Penelitian Hukum*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2003, hlm.115.

kredibel di bidangnya, yaitu Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I, Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I dan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I

1.7.6. Pengolahan dan Analisa Bahan Hukum

Pengolahan dan analisa bahan hukum merupakan proses pencarian dan perencanaan secara sistematis terhadap semua dokumen dan bahan lain yang telah dikumpulkan agar peneliti memahami apa yang akan ditemukan dan dapat menyajikannya pada orang lain dengan jelas. Untuk dapat memecahkan dan menguraikan masalah yang akan diteliti berdasarkan bahan hukum yang diperoleh maka diperlukan adanya teknik analisa bahan hukum.

Analisa bahan hukum dilakukan dengan analisis kualitatif, yaitu dengan cara menafsirkan gejala yang terjadi, tidak dalam paparan perilaku, tetapi dalam sebuah kecenderungan. Analisa bahan hukum dilakukan dengan cara mengumpulkan semua bahan hukum yang diperlukan, yang bukan merupakan angka-angka dan kemudian menghubungkannya dengan permasalahan yang ada.

1.7.7. Jadwal Penelitian

| NO | KEGIATAN | BULAN | | | | | | | | | | | | | | | |
|----|---------------------|-----------|---|---|---|--------------|---|---|---|----------------|---|---|---|--------------|---|---|---|
| | | Juli 2020 | | | | Agustus 2020 | | | | September 2020 | | | | Oktober 2020 | | | |
| | | 1 | 2 | 3 | 4 | 1 | 2 | 3 | 4 | 1 | 2 | 3 | 4 | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Penyusunan Proposal | | ■ | | | | | | | | | | | | | | |
| 2 | Seminar Proposal | | | ■ | ■ | ■ | ■ | ■ | ■ | | | | | | | | |
| 3 | Perbaikan Proposal | | | | | | | | | ■ | ■ | | | | | | |
| 4 | Bimbingan Tesis | | | | | | | | | | ■ | ■ | ■ | | | | |
| 5 | Seminar Hasil | | | | | | | | | | | | | ■ | ■ | ■ | ■ |
| 6 | Penyiapan Berkas | | | | | | | | | | | | | | | ■ | ■ |
| 7 | Meja Hijau | | | | | | | | | | | | | | | | ■ |

BAB II

PERAN PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL DAN HUBUNGANNYA DENGAN INSTITUSI PENEGAK HUKUM LAINNYA DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

2.1. Hukum Pidana Dan Pemidanaan

Hukum pidana dimaknai sesuai dengan sudut pandang yang menjadi acuannya. Pada prinsipnya secara umum ada dua pengertian tentang hukum pidana, yaitu disebut dengan *ius poenale* dan *ius puniend*. *Ius poenale* merupakan pengertian hukum pidana objektif. Hukum pidana ini dalam pengertian menurut Mezger adalah: "Aturan-aturan hukum yang mengikatkan pada suatu perbuatan tertentu yang memenuhi syarat-syarat tertentu suatu akibat yang berupa pidana." Simons dalam Sofyan dan Azisa merumuskan hukum pidana objektif sebagai "Semua tindakan-tindakan keharusan (*gebod*) dan larangan (*verbod*) yang dibuat oleh negara atau pemerintah negara, yang kepada pelanggar ketentuan tersebut diancam dengan derita khusus, yaitu pidana, demikian juga peraturan-peraturan yang menentukan syarat bagi akibat hukum itu. Kemudian Pompe merumuskan hukum pidana objektif sebagai semua aturan hukum yang menentukan terhadap tindakan apa yang seharusnya dijatuhkan pidana dan apa macam pidananya yang bersesuaiannya.⁴⁵

Moeljatno dalam Sofyan dan Azisa memberikan makna hukum pidana sebagai bagian dari pada keseluruhan hukum yang berlaku di suatu negara, yang mengadakan dasar- dasar dan aturan-aturan untuk:⁴⁶

⁴⁵ Andi Sofyan dan Nur Azisa, *Buku Ajar Hukum Pidana*, Makassar: Pustaka Pena Press, 2016, hlm. 2.

⁴⁶ *Ibid*, hlm.3.

1. Menentukan perbuatan-perbuatan mana yang tidak boleh dilakukan, yang dilarang, dengan disertai ancaman atau sanksi yang berupa pidana tertentu bagi barang siapa melanggar larangan tersebut;
2. Menentukan kapan dan dalam hal-hal apa kepada mereka yang telah melanggar larangan-larangan itu dapat dikenakan atau dijatuhi pidana sebagaimana yang telah diancamkan;
3. Menentukan dengan cara bagaimana pengenaan pidana itu dapat dilaksanakan apabila ada orang yang disangka telah melanggar larangan tersebut.

Moeljatno dalam Sofyan dan Azisa mengindikasikan bahwa hukum pidana merupakan seperangkat aturan yang mengatur tentang 3 unsur yakni aturan tentang tindak pidana, pertanggungjawaban pidana dan proses verbal penegakan hukum jika terjadi tindak pidana. Ini menunjukkan keterkaitan antara hukum pidana materil dan hukum pidana formil, yang bermakna bahwa pelanggaran terhadap hukum pidana materil tidak akan ada artinya tanpa ditegakkannya hukum pidana formil (hukum acara pidana). Demikian pula sebaliknya hukum pidana formil tidak dapat berfungsi tanpa ada pelanggaran norma hukum pidana materil (tindak pidana).⁴⁷

Andi Zainal Abidin Farid dalam Sofyan dan Azisa mengemukakan istilah hukum pidana bermakna jamak yang meliputi:⁴⁸

⁴⁷ *Loc.cit.*

⁴⁸ *Ibid*, hlm. 3-4.

Menurut Mulyatno, istilah hukuman yang berasal dari kata *straf* dan istilah dihukum, yang berasal dari perkataan *wordt gestraf* adalah istilah-istilah yang konvensional. Beliau tidak setuju dengan istilah tersebut, dan menggunakan pidana untuk menterjemahkan istilah *straf*, dan istilah diancam dengan pidana untuk menggantikan istilah *wordt gestraf*. Menurutnya kata *straf* itu diterjemahkan dengan hukuman, maka *strafrecht* seharusnya diartikan sebagai “hukum hukuman”. Lebih lanjut beliau menjelaskan bahwa “dihukum”, berarti “diterapi hukum”, baik hukum pidana maupun hukum perdata. Hukuman adalah hasil atau akibat dari penerapan hukum tadi yang maknanya lebih luas daripada pidana, sebab mencakup juga keputusan hakim dalam lapangan hukum perdata.⁵¹

Sudarto menyebutkan bahwa “penghukuman” berasal dari kata dasar “hukum” sehingga dapat diartikan sebagai “menerapkan hukum” atau memutuskan tentang hukumannya (*berechten*). Menetapkan hukum untuk suatu peristiwa tidak hanya menyangkut bidang hukum pidana saja, tetapi juga hukum perdata. Oleh karena itu, istilah “penghukuman” dapat disempitkan artinya “penghukuman dalam perkara pidana”. Penyempitan arti hukuman dalam perkara pidana dapat dianggap sinonim dengan perkataan “pidana” atau “pemberian/penjatuhan pidana” oleh hakim. Penghukuman dalam arti yang demikian itu dapat disamakan maknanya dengan “*sentence*” atau “*veroordeling*” misalnya dalam pengertian “*sentence conditionally*” atau “*voorwaardelijk veroordeeld*” yang sama artinya dengan dipidana bersyarat”. Beliau merumuskan bahwa penggunaan istilah

⁵¹ Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Teori-Teori Dan Kebijakan Pidana*, Bandung, Alumni, 1984, hlm. 1

“pidana” untuk mengganti atau menterjemahkan perkataan “*straf*” lebih tepat daripada memakai istilah hukuman.⁵²

Dapat dipahami, bahwa istilah hukuman mengandung pengertian umum sebagai sanksi yang dengan sengaja ditimpakan kepada seseorang yang telah melakukan pelanggaran hukum, baik hukum pidana maupun hukum perdata. Sedangkan istilah pidana merupakan suatu pengertian yang khusus yang berkaitan dengan hukum pidana. Dalam hal terjadi pelanggaran terhadap ketentuan-ketentuan hukum pidana, maka kepada pelaku dapat dikenakan sanksi yang berupa pidana. Untuk menyebut hukuman dalam lapangan hukum pidana, maka sebaiknya dan lebih tepat dengan istilah pidana daripada hukuman, seperti pidana mati, pidana penjara, pidana denda. Demikian pula dengan penyebutan sanksi dalam perkara pidana lebih tepat disebut dengan ppidanaan daripada hukuman.⁵³

Menurut Van Hammel, mengartikan pidana (*straf*) menurut hukum positif sebagai suatu penderitaan yang bersifat khusus. Penderitaan tersebut menurut Van Hammel dijatuhkan oleh kekuasaan yang berwenang untuk menjatuhkan pidana atas nama Negara sebagai penanggung jawab ketertiban hukum umum bagi seorang pelanggar. Penderitaan itu dikenakan semata-mata karena orang tersebut telah melanggar suatu peraturan hukum yang harus ditegakkan oleh Negara.⁵⁴

Istilah tindak pidana sering dipakai untuk menggantikan “*strafbaarfeit*”. Perkataan “*feit*” itu sendiri di dalam bahasa Belanda berarti sebagian dari suatu kenyataan atau *een gedelte van de werkelijkheid*, sedangkan *strafbaar* berarti dapat

⁵² *Ibid.* hlm. 2.

⁵³ *Ibid.*

⁵⁴ P.A.F.Lamintang, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*, Bandung: Citra Aditya Bakti, 1997, hlm. 34.

dihukum sehingga secara harfiah perkataan *strafbaar feit* itu dapat diterjemahkan sebagai sebagian dari suatu kenyataan yang dapat dihukum, yang sudah barang tentu tidak tepat, oleh karena kelak kita akan ketahui bahwa yang dapat di hukum itu sebenarnya adalah manusia sebagai pribadi dan bukan kenyataan perbuatan ataupun tindakan”.⁵⁵ Simons Merumuskan pengertian *strafbaarfeit* sebagai suatu tindakan melanggar hak yang telah dilakukan dengan sengaja maupun tidak sengaja oleh seseorang yang dapat dipertanggungjawabkan atas tindakannya dan yang oleh undang-undang telah dinyatakan sebagai tindakan yang dapat di hukum.⁵⁶

Dasar-dasar hukum pidana di Indonesia dipelajari bahwa untuk dapat dikatakan seseorang telah melakukan suatu tindak pidana maka seseorang tersebut diyakini telah melanggar beberapa unsur pidana. Setiap tindakan yang terdapat dalam KUHP dibagi dalam dua bagian, yaitu unsur yang bersifat subyektif dan unsur yang bersifat obyektif. Unsur subyektif adalah unsur yang melekat pada diri si pelaku atau yang berhubungan dengan diri si pelaku dan termasuk kedalamnya yaitu segala sesuatu yang terkandung di dalam hatinya. Unsur ini antara lain :⁵⁷

1. Kesengajaan atau kealpaan (*dollus* atau *culpa*);
2. Maksud atau *voornemen* pada suatu percobaan atau *poging*;
3. Macam-macam maksud atau *oogmerk*;

⁵⁵ *Ibid*, hlm. 181.

⁵⁶ Eddy O.S. Hiariej, *Prinsip-Prinsip Hukum Pidana*, Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka, 2014, hlm. 91.

⁵⁷ P.A.F.Lamintang, *Op.cit.*, hlm. 184-186.

4. Merencanakan terlebih dahulu atau *voordebachte raad*;
5. Perasaan takut atau *vrees*.

Sedangkan yang dimaksud dengan unsur obyektif adalah unsur yang ada hubungannya dengan keadaan-keadaan yang didalam keadaan mana tindakan dari si pelaku harus dilakukan. Unsur ini adalah :⁵⁸

1. Sifat melawan hukum;
2. Kuasalitas dari perilaku;
3. Kausalitas yaitu hubungan antar tindakan sebagai penyebab dengan suatu kenyataan sebagai akibat.

Dalam Pasal 1 ayat (1) KUHP disebutkan bahwa "tiada suatu perbuatan dapat dipidana kecuali atas kekuatan aturan pidana dalam perundang-undangan yang telah ada sebelum perbuatan dilakukan". Berdasarkan hal tersebut diatas maka seseorang dapat dihukum jika memenuhi syarat-syarat :⁵⁹

1. Ada suatu norma pidana tertentu;
2. Norma pidana tersebut berdasarkan undang-undang;
3. Norma pidana tersebut harus telah berlaku sebelum perbuatan itu terjadi.

Penanggulangan kejahatan dengan hukum pidana pada hakikatnya merupakan bagian dari usaha penegakan hukum (khususnya penegakan hukum pidana). Oleh karena itu, sering pula dikatakan bahwa politik atau kebijakan hukum pidana merupakan bagian dari kebijakan penegakan hukum (*law*

⁵⁸ *Ibid*, hlm. 194.

⁵⁹ *Ibid*.

enforcement policy).⁶⁰ Di samping itu, usaha penanggulangan kejahatan lewat pembuatan undang-undang (hukum) pidana pada hakikatnya juga merupakan bagian integral dari usaha perlindungan masyarakat (*social welfare*). Oleh karena itu, sangat wajar apabila kebijakan atau politik hukum pidana juga merupakan bagian integral dari kebijakan atau politik sosial (*social policy*). Kebijakan sosial dapat diartikan sebagai segala usaha yang rasional untuk mencapai kesejahteraan masyarakat dan sekaligus mencakup perlindungan masyarakat. Dengan penggunaan sarana penal dalam menanggulangi kejahatan berarti upaya mewujudkan suatu hukum pidana yang dapat diterapkan dalam masyarakat dalam jangka waktu yang lama dan menjadi kebijakan perundang-undangan yang baik, maka ia harus memenuhi syarat yuridis, sosiologis dan filosofis.

Menurut Purnadi Purbacaraka dan Soerjono Soekanto suatu peraturan hukum berlaku secara yuridis apabila peraturan hukum tersebut penentuannya berdasarkan kaidah yang lebih tinggi tingkatannya. Suatu peraturan hukum berlaku secara sosiologis bilamana peraturan hukum tersebut diakui atau diterima oleh masyarakat kepada siapa peraturan hukum tersebut ditujukan. Peraturan hukum harus berlaku secara filosofis, apabila peraturan hukum tersebut sesuai dengan cita-cita hukum sebagai nilai positif yang tinggi.⁶¹

Pemidanaan sebagai sarana penal dalam rangka menanggulangi kejahatan sangatlah penting. Hal ini dikarenakan:⁶²

⁶⁰ Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, Jakarta: Kencana, 2008, hlm. 24.

⁶¹ Purnadi Purbacaraka dan Soerjono Soekanto, *Perihal Kaidah Hukum*, Bandung: Alumni, 1978, hlm. 113.

⁶² Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Legislatif dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara*, Batam: CV. Ananta, 1991, hlm. 31.

- a. Sanksi pidana sangatlah diperlukan, kita tidak dapat hidup, sekarang maupun di masa yang akan datang tanpa pidana;
- b. Sanksi pidana merupakan alat atau sarana terbaik yang tersedia, yang kita miliki untuk menghadapi kejahatan-kejahatan atau bahaya besar serta untuk menghadapi ancaman-ancaman dari bahaya;
- c. Sanksi pidana suatu ketika merupakan penjamin yang utama/terbaik dan suatu ketika merupakan pengancam yang utama dari kebebasan manusia. Ia merupakan penjamin apabila digunakan secara hemat, cermat dan secara manusiawi, ia merupakan pengancam apabila digunakan secara sembarangan dan secara paksa.

Kebijakan penanggulangan kejahatan dengan menggunakan sarana penal oleh beberapa pakar kriminologi disebut juga dengan cara represif. Tindakan represif menitikberatkan pada upaya pemberantasan/penindasan/penumpasan sesudah kejahatan terjadi yaitu dengan dijatuhkannya sanksi pidana.⁶³

Tindak pidana terdiri dari unsur-unsur yang dapat dibedakan atas unsur yang bersifat obyektif dan unsur yang bersifat subyektif. Menurut Lamintang unsur objektif itu adalah unsur yang ada hubungannya dengan keadaan-keadaan, yaitu di dalam keadaan-keadaan mana tindakan-tindakan dari si pelaku itu harus dilakukan. Unsur objektif tindak pidana meliputi:⁶⁴

1. Perbuatan manusia terbagi atas perbuatan yang bersifat positif dan bersifat negatif yang menyebabkan suatu pelanggaran pidana. Sebagai contoh perbuatan yang bersifat positif yaitu pencurian (Pasal

⁶³ Soedjono Dirdjosoworo, *Ruang Lingkup Kriminologi*, Bandung: Remaja Karya, 1987, hlm. 28.

⁶⁴ Andi Sofyan Dan Nur Azisa, *Op. Cit.*, hlm. 100-102 .

362 KUHP), penggelapan (Pasal 372 KUHP), pembunuhan (Pasal 338 KUHP), dan sebagainya. Sedangkan contoh perbuatan negatif yaitu tidak melaporkan kepada pihak yang berwajib padahal dia mengetahui ada komplotan untuk merobohkan negara (Pasal 165 KUHP), membiarkan orang dalam keadaan sengsara, sedangkan ia berkewajiban memberikan pemeliharaan kepadanya (Pasal 304 KUHP). Terkadang perbuatan positif dan negatif terdapat dengan tegas di dalam norma hukum pidana yang dikenal dengan delik formil;

2. Akibat perbuatan manusia, yaitu akibat yang terdiri atas merusaknya atau membahayakan kepentingan-kepentingan hukum, yang menurut norma hukum pidana itu perlu ada supaya dapat dipidana. Akibat ini ada yang timbul seketika bersamaan dengan perbuatannya, misalnya dalam pencurian hilangnya barang timbul seketika dengan perbuatan mengambil, akan tetapi ada juga bahwa akibat itu timbulnya selang beberapa waktu, kadang-kadang berbeda tempat dan waktu dari tempat dan waktu perbuatan itu dilakukan misalnya dalam hal pembunuhan, perbuatan menembak orang yang dibunuh misalnya telah dilakukan pada tempat dan waktu yang tertentu, akan tetapi matinya (akibat) orang itu terjadi baru selang beberapa hari dan di lain tempat.
3. Keadaan-keadaannya sekitar perbuatan itu, keadaan-keadaan ini biasa terdapat pada waktu melakukan perbuatan, misalnya dalam

Pasal 362 KUHP keadaan: "bahwa barang yang dicuri itu kepunyaan orang lain" adalah suatu keadaan yang terdapat pada waktu perbuatan "mengambil" itu dilakukan, dan bisa juga keadaan itu timbul *sesudah perbuatan itu dilakukan*, misalnya dalam Pasal 345 KUHP, keadaan: "jika orang itu jadi membunuh diri" adalah akibat yang terjadi sesudah penghasutan bunuh diri itu dilakukan.

4. Sifat melawan hukum dan sifat dapat dipidana. Perbuatan itu melawan hukum, jika bertentangan dengan undang-undang. Pada beberapa norma hukum pidana unsur "melawan hukum" ini dituliskan tersendiri dengan tegas di dalam satu pasal, misalnya dalam Pasal 362 KUHP disebutkan: "memiliki barang itu dengan melawan hukum (melawan hak)". Sifat dapat dipidana artinya bahwa perbuatan itu harus diancam dengan pidana, oleh suatu norma pidana yang tertentu.

Kesalahan (*schuld*) adalah unsur mengenai keadaan atau gambaran batin orang sebelum atau pada saat memulai perbuatan, karena itu unsur ini selalu melekat pada diri pelaku dan bersifat objektif. Dalam hal ini berbeda dengan unsur melawan hukum yang dapat bersifat objektif dan bersifat subjektif, bergantung pada redaksi rumusan dan sudut pandang terhadap rumusan tindak pidana tersebut. Kesalahan (*schuld*) dari orang yang melanggar norma pidana, artinya pelanggaran itu harus dapat *dipertanggung jawabkan* kepada pelanggar. Hanya orang yang dapat dipertanggung jawabkan dapat dipersalahkan, Apabila orang itu melanggar norma pidana. Orang yang kurang sempurna atau sakit (gila) akalnya tidak dapat

dipertanggung jawabkan atas perbuatannya dan karena itu tidak dapat dipersalahkan. Pembuat undang-undang menganggap, bahwa orang itu pada umumnya sehat, sehingga bila ia berbuat yang melanggar norma pidana dapat dipertanggung jawabkan. Barulah jika timbul keragu-raguan tentang keadaan jiwa seseorang, maka akan diadakan penyelidikan lebih lanjut. Tentang tanggung jawab orang itu diatur dalam Pasal 44 KUHP yang menegaskan, bahwa barang siapa melakukan suatu perbuatan yang tidak dapat dipertanggung jawabkan kepadanya karena kurang sempurna akalnyanya atau karena sakit berubah akalnyanya tidak boleh dipidana.⁶⁵

2.2. Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana di bidang perpajakan adalah suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara dimana pelakunya diancam dengan hukuman pidana. Ketentuan yang mengatur tindak pidana pajak terdapat dalam hukum pidana pajak yang berisi peraturan-peraturan tentang:⁶⁶

1. Perbuatan-perbuatan apa yang dapat diancam dengan hukuman;
2. Siapa-siapa yang dapat dihukum; dan
3. Hukuman apa yang dapat dijatuhkan.

Dalam Pasal 1 angka 31 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 menyatakan bahwa penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta

⁶⁵ *Ibid.*

⁶⁶ Susi Zulvina, *Op. Cit.*, hlm. 106.

mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya. Tujuan Penyidikan Tindak Pidana Pajak adalah:⁶⁷

1. Agar masalah tindak pidana perpajakan menjadi terang dan jelas;
2. Menemukan tersangka;
3. Mengetahui besarnya jumlah pajak yang diselapkan.

Ketentuan-ketentuan dari unsur-unsur tindak pidana di bidang pajak/perpajakan antara lain sebagai berikut:⁶⁸

1. Tidak adanya perbuatan yang diwajibkan, seperti tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), atau adanya perbuatan yang dilarang, seperti memperlihatkan pembukuan yang palsu;
2. Berada dalam kaitan dengan masalah pajak;
3. Dilakukan secara sengaja maupun tidak sengaja;
4. Secara melawan hukum tidak memenuhi kewajiban hukum, ataupun melakukan sesuatu yang dilarang oleh hukum;
5. Dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Memperhatikan beberapa unsur-unsur tindak pidana di bidang pajak/perpajakan telah sinkron seperti apa yang ditentukan dalam beberapa unsur tersebut memperlihatkan adanya kualifikasi yang berbeda satu dan yang lainnya. Tindak pidana yang diatur dalam Pasal 38 adalah terjadi karena kealpaan, sementara tindak pidana yang diatur dalam Pasal 39 terjadi karena kesengajaan.

⁶⁷ *Ibid.*

⁶⁸ Seshylia Howan, Kajian Yuridis Tindak Pidana Di Bidang Pajak Berdasarkan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan, *Jurnal Lex Privatum*, Volume V, Nomor 8, Oktober 2017, hlm. 126.

Menurut ketentuan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP Pasal 42 tindak pidana tersebut dikategorikan sebagai pelanggaran dan kejahatan. Namun, dengan keluarnya Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 yang mengubah undang-undang tentang KUP maka ketentuan Pasal 42 ini dihapuskan. Sementara dalam Pasal 41 termuat baik tindak pidana yang terjadi karena kealpaan (ayat (1)) maupun yang terjadi karena kesengajaan (ayat (2)) di mana tindak pidana dalam pasal ini merupakan delik aduan. Dalam kaitannya dengan pelaku tindak pidana, dari isi kedua pasal yang pertama ini seolah-olah yang melakukan tindak pidana di bidang pajak itu cenderung para wajib pajak, namun menurut ketentuan Pasal 43, ketentuan Pasal 39, dan 39A tersebut berlaku juga bagi wakil, kuasa, atau pegawai dari wajib pajak, yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Ketentuan pidana yang diatur dalam Pasal 41 lebih diarahkan pada pejabat yang tidak memenuhi kewajiban untuk menjaga rahasia jabatan. Ketentuan dalam Pasal 41 A lebih tertuju pada pihak-pihak yang berhubungan dengan wajib pajak dalam kaitan dengan pemeriksaan, seperti: bank, notaris, konsultan pajak, akuntan publik, dan kantor administrasi di mana pada umumnya mereka mempunyai kewajiban menjaga kerahasiaan.⁶⁹

Ketentuan Pasal 41B ditujukan kepada orang yang sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan atau menyembunyikan barang bukti, baik itu wajib pajak atau penanggung pajak maupun yang bukan wajib pajak atau penanggung pajak, misalnya karyawan,

⁶⁹ *Ibid*, hlm. 127.

pemilik tanah yang disewa oleh wajib pajak, pemilik bangunan yang digunakan oleh perusahaan, dan Ketentuan Pasal 41C tertuju kepada pihak yang begitu luas, karena bisa mengarah kepada setiap orang yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban untuk memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan dengan Direktorat Jenderal Pajak. Data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan itu bisa bersumber dari instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain yang sangat diperlukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.⁷⁰

Data dan informasi tersebut adalah data dan informasi orang pribadi atau badan yang dapat menggambarkan kegiatan atau usaha, peredaran usaha, penghasilan dan/atau kekayaan yang bersangkutan, termasuk informasi mengenai nasabah debitur, data transaksi keuangan dan lalu lintas devisa, kartu kredit, serta laporan keuangan dan/atau laporan kegiatan usaha yang disampaikan kepada instansi lain di luar Direktorat Jenderal Pajak.⁷¹

Ancaman pidana bisa juga tertuju kepada orang yang sengaja menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat dan pihak lain untuk memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Ancaman pidana itu juga bisa ditujukan kepada orang yang dengan sengaja tidak memberikan data dan informasi yang diminta oleh Direktur Jenderal Pajak; atau kepada orang yang dengan sengaja menyalahgunakan data dan informasi perpajakan sehingga menimbulkan kerugian kepada negara. Dalam rangka pengawasan kepatuhan pelaksanaan kewajiban perpajakan sebagai konsekuensi penerapan sistem *self-assessment* memang diperlukan berbagai data, baik yang

⁷⁰ *Ibid.*

⁷¹ *Ibid.*

bersumber dari wajib pajak maupun dari luar diri wajib pajak. Data tersebut diharapkan lengkap, dan benar, sehingga dapat dijadikan dasar dalam penetapan dan kontrol terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak atau penanggung pajak.⁷²

2.3. Perkembangan Perpajakan dan Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia

Negara merupakan organisasi sekelompok orang yang bersama-sama mendiami dan tinggal disatu wilayah dan mengakui suatu pemerintahan. Unsur-unsur terbentuknya suatu negara secara konstitutif adalah wilayah, rakyat, dan pemerintahan. Sesuai dengan UUD 1945 Pasal 26 ayat (1), warga negara Indonesia adalah orang-orang Indonesia asli dan orang-orang bangsa lain yang bertempat tinggal di Indonesia, dan mengakui Indonesia sebagai tanah airnya dan bersikap setia kepada NKRI yang disahkan dengan undang-undang. Indonesia menganut sistem pemerintahan demokrasi sesuai dengan Pancasila. Dimana warga negaranya diberi kebebasan untuk menyalurkan aspirasinya tetapi tentunya dalam konteks yang positif. Sistem demokrasi ini menandakan bahwa Indonesia sangat menghargai warga negaranya sebagai makhluk ciptaan Tuhan dan mengakui persamaan derajat manusia. Sesuai dengan Pembukaan UUD 1945, Tujuan Negara Republik Indonesia: Melindungi segenap bangsa dan seluruh tumpah darah Indonesia; Memajukan kesejahteraan umum; Mencerdaskan kehidupan bangsa; Ikut melaksanakan ketertiban dunia.⁷³

⁷² *Loc.cit.*

⁷³ Susi Zulvina, *Bahan Ajar Pengantar Hukum Pajak: Program Diploma I Keuangan Spesialisasi Pajak*, Tangerang: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, 2011, hlm. 4.

Tidak akan ada negara tanpa warga negara. Warga negara merupakan unsur terpenting dalam hal terbentuknya negara. Warga negara dan negara merupakan satu kesatuan yang tidak bisa dipisahkan. Keduanya saling berkaitan dan memiliki hak dan kewajiban masing-masing yang berupa hubungan timbal balik. Warga negara mempunyai kewajiban untuk menjaga nama baik negara dan membelanya. Sedangkan negara mempunyai kewajiban untuk memenuhi dan menyejahterakan kehidupan warga negaranya. Sementara untuk hak, warga negara memiliki hak untuk mendapatkan kesejahteraan dan penghidupan yang layak dari negara, sedangkan negara memiliki hak untuk mendapatkan pembelaan dan penjagaan nama baik dari warga negaranya. Dapat disimpulkan bahwa hak negara merupakan kewajiban warga negara dan sebaliknya kewajiban negara merupakan hak warga negara.⁷⁴

Oleh karenanya, setiap warga negara Indonesia memiliki tanggungjawab kepada negara. Negara sebagai pembuat peraturan dan hukum, memiliki tujuan untuk menjaga kelangsungan hidup warga negaranya dan menyelenggarakan pemerintahan negara. Dengan hak dan kewajiban yang sama setiap orang Indonesia tanpa harus diperintah dapat berperan aktif dalam melaksanakan kewajiban bernegara. Diantaranya adalah kewajiban membayar Pajak. Amandemen UUD 1945 khususnya Pasal 23 A menyebutkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan undang-undang. Dengan kata lain, pajak harus berlandaskan undang-undang, berarti pemungutan pajak tersebut telah mendapat persetujuan dari rakyat melalui

⁷⁴ *Ibid*, hlm. 4-5.

perwakilannya di parlemen . Prinsip ini telah memberikan jaminan hukum yang tegas akan hak Negara dalam memungut pajak.⁷⁵

Pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapatkan jasa timbal (*tegen prestatie*) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (*publiekeuitgaven*) dan yang digunakan sebagai alat pencegah atau pendorong untuk mencapai tujuan yang ada diluar bidang keuangan. Dalam perkembangannya di sektor perpajakan dewasa ini ternyata tidak melulu dalam pembayaran pajak hanya terbatas beralihnya kekayaan sektor partikelir ke sektor pemerintah, karena dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan di Indonesia yang menjadi subyek pajak bukan terbatas sektor swasta tetapi ada juga subyek pajak yang berasal dari sektor non-swasta (Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD)).⁷⁶

Selanjutnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang KUP) Pasal 1 angka 1 menyebutkan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Definisi mengenai “pajak” ini baru diatur dalam Undang-Undang KUP Nomor 28 Tahun 2007.

⁷⁵ *Ibid*, hlm. 5.

⁷⁶ Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori Dan Hukum Pajak Di Indonesia*, Yogyakarta: Buku Litera Yogyakarta, 2014, hlm. 30.

Dalam Undang-Undang KUP sebelumnya, tidak pernah diterangkan secara lugas mengenai pengertian “pajak” sebagai kontribusi wajib kepada negara.⁷⁷

Pada mulanya pajak merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma-cuma) namun sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan yang harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat) kepada seorang raja atau penguasa. Saat itu, rakyat memberikan upetinya kepada raja atau penguasa berbentuk natura berupa padi, ternak, atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain. Pemberian yang dilakukan rakyat saat itu, digunakan untuk keperluan atau kepentingan raja atau penguasa setempat dan tidak ada imbalan atau prestasi yang dikembalikan kepada rakyat, karena memang sifatnya hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena kedudukan raja yang lebih tinggi status sosialnya dibandingkan rakyat.⁷⁸

Dalam perkembangannya, sifat upeti yang diberikan oleh rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan raja saja, tetapi sudah mengarah kepada kepentingan rakyat itu sendiri. Artinya pemberian kepada rakyat atau penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan rakyat, memelihara jalan, membangun saluran air, membangun sarana sosial lainnya, serta kepentingan umum lainnya. Perkembangan dalam masyarakat mengubah sifat upeti (pemberian) yang semula dilakukan cuma-cuma dan sifatnya memaksa tersebut, yang kemudian dibuat suatu aturan-aturan yang lebih baik agar sifatnya yang memaksa tetap ada, namun unsur keadilan lebih diperhatikan. Untuk memenuhi unsur keadilan inilah maka rakyat diikutsertakan dalam membuat

⁷⁷ *Ibid.*

⁷⁸ *Ibid.*, hlm. 5-6.

aturan-aturan dalam pemungutan pajak, yang nantinya akan dikembalikan juga hasilnya untuk kepentingan rakyat sendiri.⁷⁹

Di Indonesia, sejak zaman kolonial Belanda telah diberlakukan beberapa aturan mengenai pembayaran pajak, yaitu sebagai berikut:⁸⁰

- a. Ordonansi Pajak Rumah Tangga;
- b. Aturan Bea Meterai;
- c. Ordonansi Bea Balik Nama;
- d. Ordonansi Pajak Kekayaan;
- e. Ordonansi Pajak Kendaraan Bermotor;
- f. Ordonansi Pajak Upah;
- g. Ordonansi Pajak Potong;
- h. Ordonansi Pajak Pendapatan;
- i. Undang-Undang Pajak Radio;
- j. Undang-Undang Pajak Pembangunan;
- k. Undang-undang Pajak Peredaran.

Kemudian pasca kemerdekaan, pemerintah Republik Indonesia menerbitkan beberapa undang-undang yang mengatur mengenai pemungutan pajak, antara lain.⁸¹

1. Undang-Undang Pajak Penjualan Tahun 1951 yang diubah dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1968;
2. Undang-Undang Nomor 74 Tahun 1958 tentang Pajak Bangsa Asing;

⁷⁹ *Ibid*, hlm. 6.

⁸⁰ *Loc.cit.*

⁸¹ *Ibid*, hlm. 7.

3. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara Dengan Surat Paksa;
4. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1959 tentang Pajak Dividen yang diubah dengan Undang- Undang Nomor 10 Tahun 1967 tentang Pajak atas Bunga, Dividen, dan Royalti;
5. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1967 tentang Tata Cara Pemungutan PPD, PKK, dan PPS atau Tata Cara MPS-MPO.

Banyaknya undang-undang yang dikeluarkan mengakibatkan masyarakat mengalami kesulitan dalam pelaksanaannya. Selain itu, beberapa undang-undang di atas ternyata dalam perkembangannya tidak memenuhi rasa keadilan, dan masih memuat unsur-unsur kolonial. Maka pada tahun 1983, Pemerintah bersama-sama dengan Dewan Perwakilan Rakyat sepakat melakukan reformasi undang-undang perpajakan yang ada dengan mencabut semua undang-undang yang ada dan mengundang 5 (lima) paket undang-undang perpajakan yang sifatnya lebih mudah dipelajari dan dipraktikkan serta tidak menimbulkan duplikasi dalam hal pemungutan pajak dan unsur keadilan menjadi lebih diutamakan, bahkan sistem perpajakan yang semula *official assessment* diubah menjadi *self assessment*.

Kelima undang-undang tersebut adalah:⁸²

- a. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP);
- b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh);

⁸² *Loc.cit.*

- c. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Pertambahan Nilai Barang Mewah (PPN dan PPnBM);
- d. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (masih menggunakan prinsip *official assessment*);
- e. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (BM).

Pada tahun 1994, empat dari kelima undang-undang di atas kemudian mengalami perubahan dengan mengubah beberapa pasal yang dipandang perlu dengan undang-undang, yaitu:⁸³

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994;
2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994;
3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994;
4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994;

Kemudian pada tahun 1997 pemerintah membuat beberapa undang-undang yang berkaitan dengan masalah perpajakan untuk mendukung undang-undang yang sudah ada, yaitu:⁸⁴

- a. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian dan Sengketa Pajak;

⁸³ *Loc.cit.*

⁸⁴ *Ibid*, hlm. 8.

- b. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
- c. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa;
- d. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak;
- e. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Adanya perkembangan ekonomi dan masyarakat yang terus menerus dan untuk memberikan rasa keadilan dan pelayanan kepada Wajib Pajak, maka pada tahun 2000 pemerintah kembali mengubah undang-undang perpajakan, yaitu:⁸⁵

1. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang KUP;
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang PPh;
3. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang PPN dan PPnBM;
4. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang PPSP;
5. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2000 tentang BPHTB;
6. Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang PDRD; serta
7. Peraturan Pemerintah (PP) No. 24 Tahun 2000 tentang Perubahan Tarif Bea Meterai.

Kemudian pada tahun 2002, dengan menimbang bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung maka dibentuklah suatu Pengadilan Pajak dengan Undang-Undang Nomor

⁸⁵ *Loc.cit.*

14 Tahun 2002 sebagai pengganti Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997.

Perubahan selanjutnya terhadap undang-undang perpajakan dilakukan pada tahun 2007 dan 2008 yang menghasilkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang berlaku mulai tahun 2008 dan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang berlaku mulai tahun 2009, serta Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yang berlaku mulai tahun 2010. Kemudian Undang-Undang KUP Nomor 28 Tahun 2007 diperbaharui lagi dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 sebagai penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 yang hanya mengubah satu bunyi ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang KUP Nomor 28 Tahun 2007.⁸⁶ Dikarenakan adanya pandemi Covid-19 yang melanda dunia dan termasuk juga Republik Indonesia, yang berdampak langsung atas keselamatan hidup Bangsa Indonesia serta ekonomi Indonesia. Pemerintah diharuskan untuk mengambil langkah-langkah yang cepat dan fleksibel dalam upaya penyelamatan bangsa dan ekonomi negara, beberapa pasal dalam undang-undang yang mengatur mengenai tata cara perpajakan kembali mengalami perubahan melalui Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 Tentang Kebijakan Keuangan Negara Dan Stabilitas Sistem Keuangan Untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) Dan/Atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman Yang Membahayakan Perekonomian Nasional Dan/Atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang-Undang.

⁸⁶ *Loc.cit.*

Untuk proses penyidikan di bidang perpajakan sendiri pada mulanya ketika Undang-undang Perpajakan tahun 1983 baru diberlakukan, masalah penyidikan tindak pidana perpajakan diatur dalam Pasal 44 Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Akan tetapi, pada Pasal 44 tersebut tidak dijumpai pengertian penyidikan. Pengertian penyidikan atau opspring justru dapat dilihat pada memori penjelasan Pasal 44 yaitu: “Penyidikan di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan Penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang diperlukan sehingga dapat membuat terang tentang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi dan guna menemukan tersangka serta mengetahui besarnya pajak terhutang yang diduga digelapkan”.

Setelah dikeluarkannya Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 yang merubah Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan maka pengertian penyidikan baru didefinisikan secara jelas dalam Pasal 1 huruf 31, yaitu: “Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh Penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya”

Tugas penyidik adalah melaksanakan penyidikan, yaitu serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana untuk mencari dan mengumpulkan barang bukti yang

dengan bukti tersebut membuat terang tindak pidana terjadi dan guna menentukan tersangkanya.⁸⁷

Penyidik Pegawai Negeri Sipil sesuai dengan wewenang khusus yang diberikan oleh undang-undang yang menjadi dasar hukumnya masing-masing dan dalam pelaksanaan tugasnya berada dibawah koordinasi dan pengawasan penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia. Serta melaksanakan tugasnya penyidik tersebut wajib menjunjung tinggi hukum yang telah ditetapkan dimana dalam hal ini terkuip didalam Pasal 7 Ayat (3) Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP).

Di samping itu penyidik juga mempunyai tugas :⁸⁸

1. Membuat berita acara tentang hasil pelaksanaan tindakannya;
2. Menyerahkan berkas-berkas perkara kepada Penuntut Umum atau Jaksa, penyidik dari Pegawai Negeri Sipil menyerahkannya dengan melalui penyidik dari pejabat kepolisian negara.

Pada Pasal 7 ayat (2) KUHAP disebutkan bahwa Penyidik Pegawai Negeri Sipil mempunyai wewenang sesuai dengan Undang-undang yang menjadi dasar hukumnya masing-masing. Oleh karena itu, Pasal 44 ayat (2) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memberikan wewenang Penyidik Pegawai Negeri Sipil untuk:

1. Menerima, mencari, mengumpulkan dan meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan agar keterangan atau laporan tersebut menjadi lebih lengkap dan jelas;

⁸⁷ M. Husein Harun, *Penyidik Dan Penuntut Dalam Proses Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta, 1991, hlm. 123.

⁸⁸ *Ibid*, hlm. 125.

2. Meneliti, mencari dan mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan.
3. Meminta keterangan dan bahan bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
4. Memeriksa buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen lain yang berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan.
5. Melakukan penggeledahan untuk mendapatkan bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen-dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap bahan bukti tersebut;
6. Meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
7. Menyuruh berhenti dan/atau melarang seseorang meninggalkan ruangan atau tempat pada saat pemeriksaan sedang berlangsung dan memeriksa identitas dan/atau dokumen sebagaimana dimaksud pada poin 5.;
8. Memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
9. Memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka/saksi;
10. Menghentikan penyidikan
11. Melakukan tindakan lain yang diperlukan untuk melancarkan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut hukum yang dapat dipertanggungjawabkan.

Penyidikan dimulai dengan dikeluarkannya Surat Perintah Penyidikan yang ditandatangani oleh Direktur Jenderal Pajak atau pejabat lain yang mendapatkan pendelegasian wewenang dari Direktur Jenderal Pajak. Kemudian, menurut Pasal 44 ayat (3) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Penyidik Pajak harus memberitahukan secara tertulis saat dimulainya penyidikan pajak kepada Jaksa Penuntut Umum (Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan) melalui Penyidik Polri sesuai dengan Pasal 107 ayat (2) KUHAP. Setelah semua tindakan penyidikan selesai dilakukan, Penyidik akan menyusun resume atau ikhtisar dan kesimpulan hasil penyidikannya dalam bentuk Berita Acara Pendapat. Dari resume ini secara ringkas dapat diketahui gambaran duduk perkara, siapa tersangka dan saksi, alat-alat bukti dan kesimpulan apakah perkara tersebut mempunyai bukti yang cukup atau tidak, apakah merupakan perkara pidana perpajakan atau tidak, apakah unsur-unsur pidana pada Pasal 38 dan Pasal 39 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terpenuhi atau tidak, apakah terdapat cukup alasan yang menyebabkan perkara ditutup demi hukum. Selanjutnya seluruh kegiatan penyidikan tersebut diberkaskan dalam suatu Berkas Perkara, yang selanjutnya diserahkan kepada Jaksa Penuntut Umum melalui Penyidik Polri selaku koordinator pengawas (korwas) Penyidik Pegawai Negeri Sipil. Penyidik Polri berhak meneliti Berkas Perkara yang telah diserahkan kepadanya dan meminta perbaikan apabila ada kesalahan atau materi yang harus disempurnakan. Apabila Penyidik Polri tidak memberikan tanggapan terhadap Berkas Perkara yang diterimanya dalam waktu 14 (empat belas) hari, maka penyidikan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil dianggap selesai dan Berkas

Perkara dapat diteruskan kepada Jaksa Penuntut Umum. Seperti halnya Penyidik Polri, Jaksa Penuntut Umum berhak meneliti Berkas Perkara yang telah diserahkan kepadanya dan meminta perbaikan apabila ada kesalahan atau materi yang harus disempurnakan. Apabila Jaksa Penuntut Umum tidak memberikan tanggapan terhadap Berkas Perkara yang diterimanya dalam waktu 14 (empat belas) hari, maka penyidikan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil dianggap selesai dan Berkas Perkara dapat diteruskan kepada pengadilan (disebut juga P21). Penyidik menyerahkan tanggung jawab atas tersangka dan barang bukti kepada Jaksa Penuntut Umum untuk dilakukan penuntutan.

Berdasarkan ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf b Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana, Penyidik Pegawai Negeri Sipil adalah pegawai negeri sipil yang mempunyai fungsi dan wewenang sebagai penyidik. Pada dasarnya, wewenang yang mereka miliki bersumber pada Undang-Undang pidana khusus, yang telah menetapkan sendiri pemberian wewenang penyidikan pada salah satu pasal.⁸⁹ Wewenang penyidikan yang dimiliki oleh pejabat pegawai negeri sipil hanya terbatas sepanjang yang menyangkut dengan tindak pidana yang diatur dalam undang-undang pidana khusus itu. Hal ini sesuai dengan pembatasan wewenang yang disebutkan dalam Pasal 7 ayat (2) KUHP yang berbunyi: “Penyidik Pegawai Negeri Sipil sebagaimana dimaksud Pasal 6 ayat (1) huruf b mempunyai wewenang sesuai dengan undang-undang yang menjadi landasan hukumnya masing-masing dan dalam pelaksanaan tugasnya berada dibawah koordinasi dan pengawasan penyidik Polri”

⁸⁹ Nico Ngani, I Nyoman Budi Jaya, dan Hasan Madani, *Mengenal Hukum Acara Pidana, Bagian Umum Dan Penyidikan*, Yogyakarta: Liberty, hlm. 113.

Selain Pasal 6 ayat (1) huruf b KUHAP, terdapat beberapa peraturan perundang-undangan yang mengatur keberadaan Penyidik Pegawai Negeri Sipil. Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia juga menjelaskan tentang keberadaan Penyidik Pegawai Negeri Sipil, yaitu: “Penyidik Pegawai Negeri Sipil adalah pejabat pegawai negeri sipil tertentu yang berdasarkan peraturan perundang-undangan ditunjuk selaku penyidik dan mempunyai wewenang untuk melakukan penyidikan tindak pidana dalam lingkup undang-undang yang menjadi dasar hukumnya masing-masing”. Begitu juga dalam Pasal 1 angka 5 Peraturan Pemerintah Nomor 43 tahun 2012 tentang Tata Acara Pelaksanaan Koordinasi, Pengawasan, dan Pembinaan Teknis Terhadap Kepolisian Khusus, Penyidik Pegawai Negeri Sipil dan Bentuk-bentuk Pengamanan Swakarsa, Penyidik Pegawai Negeri Sipil yang selanjutnya disingkat Penyidik Pegawai Negeri Sipil adalah Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu yang berdasarkan peraturan perundang-undangan ditunjuk selaku penyidik dan mempunyai wewenang untuk melakukan penyidikan tindak pidana dalam lingkup undang-undang yang menjadi dasar hukumnya masing-masing. Kedudukan dan kepangkatan penyidik yang diatur dalam peraturan pemerintah diselaraskan dan diseimbangkan dengan kedudukan dan kepangkatan penuntut umum dan hakim peradilan umum.⁹⁰

Berdasarkan Pasal 44 (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan

⁹⁰ Sodikin, *Eksistensi Penyidik Pegawai Negeri Sipil (Penyidik Pegawai Negeri Sipil) Dalam Penegakan Hukum Terhadap Pelanggaran Tata Ruang*, Jurnal Rechtsvinding Media Pembinaan Hukum Nasional, Volume 6, Nomor 2, Agustus 2017, hlm. 298.

Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan.

Dalam penyidikan tindak pidana perpajakan Penyidik Pegawai Negeri Sipil memegang peranan kunci yang sangat vital, ini dikarenakan Pasal 44 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan telah memberikan otoritas penuh kepada Penyidik Pegawai Negeri Sipil atas penyidikan tindak pidana perpajakan, dalam arti lain Penyidik Pegawai Negeri Sipil adalah satu-satunya instansi penegakan hukum yang berwenang dalam melaksanakan penyidikan tindak pidana perpajakan.

2.4. Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan

Penyidik Pegawai Negeri Sipil atau disingkat dengan PPNS mempunyai kewenangan yang khusus untuk melakukan penyidikan sesuai dengan bidang tugasnya. Demikian juga dengan PPNS di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I memiliki wewenang untuk melakukan penyidikan dalam bidang tindak pidana perpajakan, yang sering dilakukan oleh wajib pajak (instansi swasta) khususnya perusahaan-perusahaan industri untuk tujuan mengurangi pembayaran pajak kepada pemerintah.

Wewenang penyidikan PPNS Direktorat Jenderal Perpajakan yang selanjutnya disebut dengan PPNS DJP diatur dalam KUP pada pasal 44 yang menyebutkan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Ditjen Pajak

(DJP) yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan. PPNS DJP diberi sejumlah wewenang, mulai dari pengumpulan bahan dan permintaan keterangan para pihak hingga menggeledah, menyita, dan menyuruh berhenti atau melarang seseorang meninggalkan ruangan. Tetapi dalam pelaksanaannya, penyidik PPNS DJP tetap harus mengacu pada KUHAP, Perkapolri No. 6 tahun 2010 tentang Manajemen Penyidikan PPNS, dan juga Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-06/PJ/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Sesuai dengan Surat Edaran DJP maka tahapan-tahapan penting dalam penyidikan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh penyidik PPNS adalah: pemeriksaan bukti permulaan, permintaan penerbitan surat perintah penyidikan, pemanggilan tersangka dan saksi, permintaan keterangan ahli, penangkapan dan penahanan, penggeledahan, dan penyitaan, sebagaimana akan diuraikan berikut ini.

a. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Secara sederhana, bukti permulaan merupakan keadaan, bukti, atau benda yang memberi petunjuk adanya suatu tindak pidana perpajakan. Bukti permulaan merupakan 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 dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. PPNS dapat melakukan pemeriksaan awal untuk mengetahui kemungkinan telah terjadinya tindak pidana bidang perpajakan, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Penyidik pajak secara aktif mencari bukti kemungkinan telah terjadinya pelanggaran pajak dengan tidak mengindahkan ketentuan pajak, dimana bukti tersebut akan menjadi dasar penyidikan sebagai laporan kejadian.⁹¹

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Dalam waktu tertentu, penyidik pajak dapat melakukan pemeriksaan pajak dengan tujuan untuk mengetahui kemungkinan telah terjadinya tindak pidana perpajakan oleh wajib pajak terperiksa. Tetapi pemeriksaan pajak juga dapat dilakukan hanya untuk mengetahui tingkat kepatuhan wajib pajak.⁹²

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Penyidik pajak akan segera melakukan pemeriksaan awal untuk mencari bukti permulaan tindak pidana, jika terdapat kecurigaan bahwa wajib pajak terperiksa kemungkinan telah melakukan pelanggaran ketentuan pajak.⁹³

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa penyidik PPNS pajak melakukan pemeriksaan awal kepada wajib pajak yang diduga kemungkinan telah melakukan pelanggaran terhadap ketentuan pajak. Tujuan pemeriksaan awal tersebut adalah untuk mencari bukti permulaan terjadinya tindak pidana untuk dapat digunakan sebagai dasar permintaan surat perintah penyidikan. Dengan demikian bukti permulaan tersebut hanya digunakan untuk menguatkan kecurigaan bahwa wajib pajak telah melakukan pelanggaran ketentuan pajak. Namun demikian tidak tertutup kemungkinan pemeriksaan pajak dilakukan hanya

⁹¹ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

⁹² Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

⁹³ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

untuk sekedar mengetahui tingkat kepatuhan wajib pajak tanpa adanya kecurigaan pelanggaran ketentuan perpajakan.

b. Surat Perintah Penyidikan

Jika ditemukan bukti awal yang kuat terjadinya tindak pidana perpajakan sebagaimana dinyatakan dalam laporan kejadian, maka segera akan dilakukan penerbitan perintah penyidikan. Surat perintah penyidikan diterbitkan oleh atasan dan ditujukan kepada penyidik PPNS perpajakan. Petugas penyidik dapat melakukan penyidikan berdasarkan surat perintah penyidikan sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Segera setelah kuat bukti awal adanya tindak pidana oleh wajib pajak sebagaimana dalam laporan kejadian, maka akan diajukan surat perintah penyidikan untuk disetujui oleh atasan.⁹⁴

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Penyidik pajak hanya dapat melakukan tugas penyidikan atas dasar surat perintah penyidikan yang diotorisasi oleh atasan. Surat perintah penyidikan hanya dapat diterbitkan jika ada bukti permulaan yang cukup atas dugaan tindak pidana.⁹⁵

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

⁹⁴ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

⁹⁵ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Penyidik yang ditunjuk akan segera melakukan tindak lanjut atas surat perintah penyidikan yang diterbitkan oleh atasan. Penyidik juga segera membuat dan mengirim SPDP ke penuntut umum.*⁹⁶

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa jika terdapat bukti permulaan terjadinya tindak pidana perpajakan, maka kantor pajak akan segera menerbitkan surat perintah penyidik atas ajuan penyidik pajak. Surat perintah penyidikan tersebut selanjutnya digunakan sebagai dasar untuk melakukan penyidikan, dan juga digunakan sebagai dasar untuk mengirimkan SPDP ke penuntut umum melalui kepolisian. Penyidik PPNS pajak hanya dapat melakukan penyidikan atas dasar surat perintah penyidikan yang ditandatangani oleh atasan penyidik secara structural.

c. Pemanggilan Tersangka dan Saksi

Dalam penyidikan tindak pidana perpajakan, maka penyidik akan meminta keterangan secara langsung dari tersangka serta saksi-saksi yang diduga kuat mengetahui terjadinya tindak pidana yang dimaksud. Dalam hal ini, penyidik pajak akan memanggil tersangka dan saksi tanpa bermaksud melakukan penangkapan atau penahanan. Hasil wawancara mengenai pemanggilan terasngka adalah sebagai berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

*Tindakan lebih lanjut adalah memanggil tersangka untuk dimintai keterangannya. Keterangan tersangka tentu sangat penting terutama untuk mengkonfrontir bukti-bukti yang ada.*⁹⁷

⁹⁶ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

⁹⁷ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Keterangan tersangka diperlukan untuk meyakinkan bahwa tersangka adalah benar merupakan pelaku dari pelanggaran pajak, sesuai dengan bukti yang diperoleh, serta untuk menguatkan statusnya dalam tindak pidana yang terjadi.*⁹⁸

*Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Terlapor harus segera dipanggil jika alat bukti telah mengarah kepadanya. Dari keterangan tersangka tersebut akan diketahui sejauhmana keterlibatannya dalam tindak pidana pajak yang disangkakan.*⁹⁹

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa penyidik akan memanggil tersangka jika alat bukti yang diperoleh mengarah kepadanya sebagai pelaku. Dalam hal ini, tersangka akan diperiksa dengan meminta keterangan mengenai sejauhmana keterlibatannya dalam tindak pidana, sekaligus untuk menguatkan pasal sangkaan kepada tersangka. Selain keterangan tersangka, penyidik juga akan memanggil saksi untuk dimintai keterangan sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

*Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Alat bukti berupa keterangan saksi sangat diperlukan agar dapat menguatkan alat bukti fisik seperti catatan pembukuan yang telah diperoleh. Keterangan saksi tersebut dapat bersumber dari pegawai yang menangani pembukuan perusahaan.*¹⁰⁰

⁹⁸ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

⁹⁹ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

¹⁰⁰ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Kejadian perkara perpajakan akan lebih jelas dengan meminta keterangan dari saksi yang mengetahui kejadian perkara, sehingga pembuktian menjadi lebih kuat.*¹⁰¹

*Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Penyidik akan memanggil saksi-saksi yang dianggap mengetahui kejadian perkara serta menguatkan dugaan terhadap pelaku tindak pidana. Dengan demikian pemeriksaan perkara akan semakin mengarah kepada tersangka atau pelakunya.*¹⁰²

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa penyidik perpajakan akan melakukan pemeriksaan perkara secara lebih lanjut dengan meminta keterangan dari saksi, terutama pegawai yang menangani pembukuan dan menangani perhitungan pajak. Saksi yang dianggap mengetahui kejadian perkara akan diminta keterangan sebagai upaya untuk menguatkan alat bukti fisik yang diperoleh. Keterangan saksi dan alat bukti fisik biasanya akan mengarah pada titik terang mengenai kejadian perkara, serta dapat memprediksi secara lebih cepat sejauhmana pendapatan negara telah dirugikan oleh tersangka.

d. Pemanggilan Saksi Ahli

Tindakan lain yang juga dilakukan oleh penyidik PPNS perpajakan sebagai tindakan pembuktian adalah meminta keterangan dari saksi ahli sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

¹⁰¹ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹⁰² Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

*Saksi ahli merupakan bagian penting dari proses penyidikan pajak, karena saksi ahli dianggap dapat melakukan analisis terhadap kejadian perkara, serta alat-alat bukti yang ada.*¹⁰³

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:
*Saksi ahli yang diperlukan terutama adalah saksi ahli dalam bidang pembukuan perusahaan, yang diperlukan untuk menganalisis catatan akuntansi perusahaan wajib pajak.*¹⁰⁴

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:
*Kadang-kadang penyidik memerlukan saksi ahli untuk menguatkan bahwa tersangka telah melakukan tindak pidana pajak, serta untuk menaksir kerugian material yang diakibatkan oleh tindakan tersangka.*¹⁰⁵

Dari hasil wawancara di atas bahwa keterangan saksi ahli memegang peranan penting dalam proses penyidikan perkara perpajakan, karena saksi ahli dianggap dapat menganalisis alat-alat bukti sesuai dengan bidang keahlian yang dimilikinya. Bidang keahlian yang sering dimintai keterangan adalah bidang pembukuan dan perpajakan. Saksi ahli bidang pembukuan dianggap memahami catatan akuntansi yang diterapkan oleh tersangka, sedangkan ahli perpajakan dianggap memiliki kemampuan untuk menaksir atau menghitung kerugian negara yang diakibatkan oleh tindakan tersangka.

¹⁰³ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹⁰⁴ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹⁰⁵ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

e. Penangkapan dan Penahanan Tersangka

Penyidik PPNS perpajakan juga dapat melakukan penangkapan dan penahanan terhadap tersangka, tetapi hal tersebut hanya perlu dilakukan jika terdapat dugaan bahwa tersangka akan melakukan tindakan lain yang dapat mengganggu penanganan perkara. Tetapi dalam pelaksanaannya, penangkapan dan penahanan terhadap tersangka tidak dapat dilakukan secara langsung oleh PPNS, tetapi harus dengan meminta bantuan petugas kepolisian. Hasil wawancara mengenai hal tersebut adalah sebagai berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Penyidik PPNS perpajakan segera akan mengajukan permintaan penangkapan kepada petugas kepolisian jika terdapat bukti yang kuat bahwa tersangka telah terlibat dalam penggelapan atau pelanggaran lainnya terhadap ketentuan pajak.¹⁰⁶

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Tindakan penangkapan tentu menjadi pilihan jika tersangka tidak kooperatif atau diduga akan melakukan tindakan lain yang dapat mengaburkan penyidikan perkara.¹⁰⁷

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Pada dasarnya penyidik pajak tidak mempunyai wewenang penangkapan, tetapi jika diperlukan maka dapat diajukan kepada kepolisian. Wewenang penyidik atas orang hanya sebatas menyuruh berhenti dan memotret.¹⁰⁸

¹⁰⁶ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹⁰⁷ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹⁰⁸ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

Dari hasil wawancara di atas bahwa penyidik PPNS telah menemukan bukti kuat atas keterlibatan seorang tersangka, dan jika tersangka dianggap kurang kooperatif atau diduga akan berupaya mengaburkan penyidikan perkara, maka penyidik akan segera mengajukan permintaan penangkapan kepada petugas kepolisian. Penyidik pajak tidak dapat melakukan penangkapan terhadap orang sehingga harus meminta bantuan kepada petugas kepolisian. Tindakan paling maksimum yang dapat dilakukan penyidik pajak terhadap orang hanya sebatas menyuruh berhenti dan melakukan pemotretan terhadap orang tersebut.

f. Pengeledahan

Pengeledahan merupakan tindakan penyidik yang dibenarkan undang-undang untuk memasuki dan melakukan pemeriksaan terhadap tempat tertentu untuk melakukan pemeriksaan. Dalam tindak pidana perpajakan, pengeledahan dimaksudkan untuk mendapatkan bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap bahan bukti tersebut. Hasil wawancara mengenai pengeledahan adalah sebagai berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Penyidik PPNS pajak akan melakukan pengeledahan setelah ada persetujuan dari pengadilan negeri, dengan tujuan untuk memperoleh catatan-catatan yang digunakan dalam penggelapan pajak .¹⁰⁹

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

¹⁰⁹ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Bukti-bukti tindak pidana pajak biasanya adalah di kantor wajib pajak atau dalam penguasaan wajib pajak, sehingga penggeledahan sangat diperlukan agar bukti-bukti menjadi lebih lengkap.*¹¹⁰

*Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Penyidik pajak sering melakukan penggeledahan terhadap instansi atau kantor untuk memperoleh bukti yang kuat atas terjadinya tindak pidana perpajakan, dan biasanya dilakukan tanpa pemberitahuan lebih dahulu.*¹¹¹

Dari hasil wawancara di atas bahwa penyidik pajak sering melakukan penggeledahan terhadap kantor tempat kerja wajib pajak dengan tujuan untuk memperoleh bukti-bukti yang lebih kuat atas tindak pidana yang dilakukan. Penggeledahan dilakukan setelah adanya persetujuan dari pengadilan negeri atas permintaan penyidik pajak. Dalam pelaksanaannya, penyidik pajak tidak membuat pemberitahuan akan dilakukannya penggeledahan terhadap kantor wajib pajak yang disangkakan, sehingga diharapkan alat bukti masih dalam keadaan utuh tanpa adanya upaya manipulasi dari tersangka pelanggaran pajak.

g. Penyitaan Alat Bukti

Pengeledahan tentu diharapkan dapat menemukan sejumlah alat bukti yang menguatkan terjadinya tindak pidana perpajakan. Terhadap alat bukti tersebut akan dilakukan penyitaan, agar dapat digunakan atau diajukan sebagai bukti di pengadilan. Hasil wawancara mengenai penyitaan alat bukti adalah sebagai berikut:

¹¹⁰ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹¹¹ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Jika penyidik pajak menemukan bukti saat pelaksanaan pengeledahan terhadap tempat wajib pajak, maka bukti tersebut akan segera disita penyidik atas persetujuan dari pengadilan. ¹¹²

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Penyitaan terhadap alat bukti biasanya dilakukan bersamaan dengan pengeledahan, untuk mencegah tindakan manipulasi dari pihak wajib pajak yang disangka melakukan penggelapan pajak. ¹¹³

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Pengeledahan dilakukan tanpa pemberitahuan agar tidak ada tindakan manipulasi bukti, dan semua dokumen yang terkait pembuktian akan disita dengan membuat surat serah terima. ¹¹⁴

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa penyitaan akan dilakukan bersamaan dengan pengeledahan jika penyidik menemukan bukti yang berkaitan dengan terjadinya tindak pidana perpajakan oleh wajib pajak. Demikian juga pengeledahan harus dilakukan tanpa adanya pemberitahuan kepada wajib pajak, sehingga dokumen atau bukti terkait dapat diperoleh atau disita secara utuh untuk nantinya diajukan ke pengadilan oleh jaksa penuntut umum. Terhadap dokumen yang disita penyidik akan membuat surat serah terima kepada petugas yang menangani dokumen yang dimaksud.

¹¹² Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹¹³ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹¹⁴ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

2.5. Hubungan Penyidik Pegawai Negeri Sipil dengan Penegak Hukum Lainnya Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan

2.5.1. Hubungan Penyidik Pajak dengan Kepolisian

Penyidik perpajakan memiliki hubungan kerja yang kuat dengan kepolisian, baik dalam bentuk prosedur maupun dalam bentuk wewenang. Secara prosedur penyidik pajak hanya dapat berkoordinasi dengan kejaksaan melalui kepolisian, sedangkan dari segi kewenangan penyidik pajak hanya dapat melakukan upaya paksa dengan bantuan kepolisian. Segala aktivitas penyidikan oleh penyidik pajak juga harus dibawah pengawasan kepolisian. Salah satu prosedur yang berkaitan dengan kejaksaan melalui kepolisian adalah pemberitahuan penyidikan, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Sebagaimana penyidik polri, penyidik PPNS pajak juga harus memberitahukan penyidikan kepada kejaksaan, tetapi pemberitahuan hanya dapat dilakukan melalui kepolisian.¹¹⁵

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Pemberitahuan dimulainya penyidikan tidak dapat langsung oleh penyidik pajak, tetapi harus melalui kepolisian, sehingga penyidik harus secara rutin melakukan koordinasi dengan kepolisian.¹¹⁶

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

¹¹⁵ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹¹⁶ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Hubungan penyidik pajak dengan kepolisian ada banyak hal, yang salah satunya adalah pemberitahuan dimulainya penyidikan kepada kejaksaan, dimana hal tersebut hanya dapat dilakukan melalui kepolisian.*¹¹⁷

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa salah satu hubungan kerja atau tugas antara penyidik pajak dengan kepolisian adalah dalam hal pemberitahuan pelaksanaan penyidikan oleh penyidik pajak kepada kejaksaan yang harus dilakukan melalui kepolisian. Penyidik pajak diwajibkan memberitahukan kepada kejaksaan mengenai dimulainya proses penyidikan atas dugaan tindak pidana pajak, tetapi pelaksanaannya harus berkoordinasi dengan pihak instansi kepolisian.

Hubungan lain antara penyidik pajak dengan kepolisian adalah penangkapan dan penahanan terhadap tersangka, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

*Sesuai dengan peraturan yang berlaku bahwa penangkapan dan penahanan terhadap tersangka tindak pidana perpajakan harus melalui petugas kepolisian.*¹¹⁸

*Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Hubungan penyidik pajak dengan kepolisian juga terkait dengan penangkapan, karena penyidik pajak tidak dapat menangkap tersangka tanpa melibatkan kepolisian.*¹¹⁹

¹¹⁷ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

¹¹⁸ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹¹⁹ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: PPNS pajak tidak mempunyai wewenang menangkap dan menahan sehingga harus meminta bantuan dari pihak kepolisian. Hal ini tentu menjadi ketergantungan kepada instansi lain.*¹²⁰

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa dalam pelaksanaan upaya paksa terhadap tersangka tindak pidana pajak seperti penangkapan dan penahanan, penyidik PPNS pajak tidak dapat bekerja sendiri, tetapi harus meminta bantuan kepolisian, karena sesuai dengan aturan hukum maka penyidik pajak tidak punya wewenang penangkapan dan penahanan. Dalam hal ini, penyidik pajak harus melakukan koordinasi yang kuat dengan pihak kepolisian setempat agar dapat melaksanakan tugasnya sebagai penyidik pajak.

Hubungan lain antara penyidik pajak dengan kepolisian adalah penyerahan berkas perkara. Dalam penyerahan berkas perkara kepada kejaksaan, penyidik pajak harus berkoordinasi dengan kepolisian, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

*Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Hasil penyidikan perkara dituangkan dalam berkas perkara yang kemudian digunakan sebagai dasar penuntutan di pengadilan. Dalam penyerahan berkas ke penuntut, penyidik pajak harus berkoordinasi dengan kepolisian.*¹²¹

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

¹²⁰ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

¹²¹ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Penyidik pajak tidak dapat secara langsung menyerahkan berkas perkara kepada penuntut umum, tetapi harus melalui perantaraan penyidik kepolisian.*¹²²

*Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Selama pelaksanaan penyidikan, petugas penyidik pajak berada di bawah pengawasan penyidik polri sampai penyidikan benar-benar selesai yang kemudian diserahkan kepada jaksa penuntut umum.*¹²³

Dari hasil wawancara di atas dapat disimpulkan bahwa hasil penyidikan perkara pajak adalah berkas perkara, berupa uraian lengkap mengenai kejadian perkara sesuai dengan hasil penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pajak. Tetapi dalam penyerahannya kepada kejaksaan, penyidik pajak harus berkoordinasi dengan penyidik polri. Dalam hal ini penyidik pajak hanya dapat menyerahkan berkas ke kejaksaan melalui penyidik polri. Demikian juga selama pelaksanaan penyidikan bahwa penyidik pajak berada di bawah pengawasan kepolisian.

2.5.2. Hubungan Penyidik Pajak dengan Kejaksaan

Penyidik perpajakan juga memiliki hubungan kerja dengan kejaksaan, khususnya dalam bentuk permintaan konsultasi mengenai teknis pelaksanaan penyidikan, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

¹²² Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹²³ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

*Penyidik pajak dapat meminta bantuan kepada kejaksaan berupa konsultasi mengenai prosedur penanganan perkara, agar proses penyidikan dapat terlaksana dengan baik.*¹²⁴

*Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Koordinasi kerja dengan kejaksaan dapat terjadi ketika terdapat berkas yang diserahkan masih kurang lengkap, sehingga penyidik kadang meminta penjelasan kepada jaksa yang menangani perkara.*¹²⁵

*Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Kejaksaan tentu memiliki kompetensi yang kuat sehubungan dengan penanganan perkara, khususnya mengenai unsur-unsur dalam pasal yang disangkakan, sehingga penyidik pajak sering melakukan konsultasi.*¹²⁶

Dari hasil wawancara di atas dapat dijelaskan bahwa hubungan kerja antara penyidik pajak dengan kejaksaan adalah sebatas hubungan konsultasi, dimana petugas penyidik pajak meminta penjelasan terkait dengan penerapan UU dalam proses penyidikan, khususnya mengenai pemenuhan unsur-unsur pidana yang terdapat dalam pasal yang disangkakan. Hal ini dapat dipahami mengingat kejaksaan merupakan instansi yang memiliki kompetensi yang lebih baik dari segi pemahaman terhadap peraturan terkait disbanding penyidik PPNS pajak, sehingga permintaan konsultasi akan sangat membantu dalam mempercepat penanganan atau penyidikan perkara.

¹²⁴ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹²⁵ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹²⁶ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

BAB III

KENDALA YANG DIHADAPI OLEH PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIIL DALAM PENYIDIKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI KANTOR WILAYAH DJP SUMATERA UTARA I

3.1. Gambaran Umum Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumut I

Organisasi Direktorat Jenderal Pajak pada mulanya merupakan perpaduan dari beberapa unit organisasi yaitu:

1. Jawatan Pajak yang bertugas melaksanakan pemungutan pajak berdasarkan Perundang –Undangan dan melakukan tugas pemeriksaan kas Bendaharawan Pemerintah.
2. Jawatan Lelang yang bertugas melakukan pelelangan terhadap barang-barang sitaan guna pelunasan piutang pajak negara.
3. Jawatan Akuntan Pajak yang bertugas membantu jawatan pajak untuk melaksanakan pemeriksaan pajak terhadap pembukuan Wajib Pajak.
4. Jawatan Pajak hasil Bumi (Direktorat Iuran Pembangunan Daerah pada Direktorat Jenderal Moneter) yang bertugas melakukan pungutan pajak hasil bumi dan pajak atas tanah yang pada tahun 1963 dirubah menjadi Direktorat Iuran Pembangunan Daerah (IPEDA). Dengan keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor.12 tahun 1967 tanggal 27 Maret 1976, Direktorat IPEDA diserahkan dari Direktorat Jenderal Moneter kepada Direktorat Jenderal Pajak. Pada tanggal 27 Desember 1985 melalui Undang –Undang Republik Indonesia Nomor.12 tahun 1985 Direktorat IPEDA berganti nama menjadi Universitas Sumatera Utara. Direktorat Jenderal Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Demikian juga unit kantor di daerah yang semula bernama Inspeksi

IPEDA diganti menjadi Inspeksi Pajak Bumi dan Bangunan, dan kantor dinas luar IPEDA diganti menjadi kantor dinas luar Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Untuk mengkoordinasikan pelaksanaan tugas di daerah, dibentuk beberapa kantor Inspektorat Daerah Pajak (ITDA) yaitu di Jakarta dan beberapa daerah seperti di Sumatera, Jawa, Kalimantan, dan Indonesia timur. Inspektorat daerah ini kemudian menjadi Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak) seperti yang ada sekarang ini. Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I berkedudukan di Jalan Diponegoro Nomor.30 A lantai 4 Gedung Keuangan Negara (GKN) Medan.

Berdasarkan peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 67/KMK.01/2008 perubahan kedua atas peraturan Menteri Keuangan Nomor 132/KMK.01/2006 tentang organisasi dan tata kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak bahwa Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I adalah Instansi vertikal. Direktorat Jenderal Pajak yang bertanggung jawab langsung kepada Direktorat Jenderal Pajak. Wilayah kerjanya meliputi Kota Medan, Kota Binjai, Kabupaten Langkat, sebagian Kabupaten Karo, dan sebagian Kabupaten Deli Serdang, yang mempunyai tugas melaksanakan sebagian tugas Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan petunjuk teknis yang telah ditetapkan. Pada tahun 2007 Kantor wilayah Direktorat Jenderal Pajak mengalami modernisasi pada sistem administrasi perpajakan sesuai Surat Edaran Nomor 19/PJ/2007 tentang persiapan penerapan sistem Administrasi Perpajakan modern pada Kantor

Wilayah Direktorat Jenderal Pajak dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama
seIndonesia tahun 2007-2008.

Adapun visi misi Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yaitu:

Visi

Menjadi Institusi pemerintah yang menyelenggarakan sistem administrasi perpajakan modern yang efektif, efisien, dan dipercaya masyarakat dengan integritas dan profesionalisme yang tinggi.

Misi

Menghimpun penerimaan pajak Negara berdasarkan Undang – Undang Perpajakan yang mampu mewujudkan kemandirian pembiayaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara melalui sistem administrasi perpajakan yang efektif dan efisien.

3.2. Kendala yang Dihadapi oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah DJP Sumatera utara I

Penyidik PPNS perpajakan mempunyai peran penting dalam penegakan hukum terhadap peraturan perpajakan sesuai dengan wewenang yang diberikan. Tetapi dalam kenyataannya peran penyidik pajak masih belum dapat terlaksana secara optimal mengingat masih banyaknya pelanggaran ketentuan perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak. Disamping itu, terdapat juga perkara pajak yang tidak dapat ditindalanjuti hingga selesai, sehingga penegakan hukum pajak belum dapat memberikan efek penjeratan kepada pelaku tindak pidana perpajakan.

Kurang optimalnya peran penyidik pajak dalam penanganan tindak pidana pajak tentu disebabkan oleh sejumlah kendala yang tergolong sulit diatasi oleh

kantor pajak itu sendiri, seperti kendala undang-undang, dan kendala yang terdapat didalam internal kantor pajak. Beberapa kendala yang berhasil penulis himpun sesuai dengan hasil wawancara akan diuraikan berikut ini.

3.2.1. Kendala Hukum

Peraturan hukum menyebabkan penyidik pajak berada dibawah bayang-bayang kepolisian, sehingga penyidik pajak memiliki ketergantungan yang tinggi kepada instansi kepolisian. Dalam semua proses penyidikan terkait hubungan dengan kejaksaan, harus melalui kepolisian. Demikian juga dalam melakukan upaya paksa harus meminta bantuan kepolisian, dan semua kegiatan penyidikan harus dilaporkan kepada kepolisian, sehingga penyidik pajak tidak dapat bekerja secara mandiri. Hal ini dapat dilihat dari hasil wawancara sebagai berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Peraturan menetapkan ketergantungan yang cukup tinggi penyidik pajak kepada instansi kepolisian, sehingga penyidik pajak tidak dapat melaksanakan tugasnya secara lebih leluasa.¹²⁷

Artinya bahwa dalam pelaksanaan tugasnya, terdapat aturan yang menyebabkan kerja penyidik pajak memiliki ketergantungan yang tinggi terhadap instansi kepolisian. Ketergantungan tersebut menjadi sumber kendala karena mengurangi keleluasaan penyidik pajak dalam melaksanakan tugasnya. Menurut Rahardjo bahwa di antara pekerjaan-pekerjaan penegakan hukum, pekerjaan polisi adalah yang paling menarik, oleh karena di dalamnya banyak dijumpai keterlibatan manusia sebagai pengambil keputusan. Polisi pada hakikatnya bisa dilihat sebagai

¹²⁷ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

hukum yang hidup. Karena memang di tangan polisi itulah hukum mengalami perwujudan setidak-tidaknya di bidang hukum pidana. Apabila hukum itu bertujuan untuk menciptakan ketertiban dalam masyarakat di antaranya dengan melawan kejahatan, maka pada akhirnya, polisi itulah yang akan menentukan ketertiban, siapa-siapa yang harus ditundukkan, siapa-siapa yang harus dilindungi dan seterusnya.¹²⁸ Semua kegiatan penyidik yang berhubungan dengan kejaksaan harus melalui penyidik kepolisian sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

*Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Prosedur yang berhubungan dengan jaksa penuntut harus melalui instansi kepolisian, mulai dari pemberitahuan penyidikan hingga penyerahan berkas. Hal ini tentu memperlambat proses penyidikan di kantor pajak.*¹²⁹

Artinya bahwa prosedur penyidikan menjadi lebih lambat karena proses formal antara penyidik pajak dengan kejaksaan harus dilaksanakan melalui instansi kepolisian. Instansi kepolisian tentu memiliki kesibukan yang tinggi sehingga akan semakin sibuk dengan adanya peran perantara untuk penyidik dengan kejaksaan. Ada kalanya penyampaian berkas ke penuntut membutuhkan waktu lama karena didiamkan di kepolisian. Prosedur yang demikian juga dianggap terlalu bertele-tele sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

¹²⁸ Satjipto Rahardjo, *Masalah Penegakan Hukum Suatu Tinjauan Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung, Tanpa Tahun, hlm. 95.

¹²⁹ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Ketergantungan penyidik pajak kepada kepolisian menyebabkan penanganan perkara menjadi bertele-tele dan lambat. Hal ini juga dapat mempengaruhi mental kerja penyidik pajak.*¹³⁰

Artinya bahwa aturan hukum yang mengharuskan penyidik pajak meminta bantuan kepolisian untuk banyak hal dalam proses penyidikan menyebabkan penanganan perkara pajak menjadi bertele-tele. Ketergantungan bantuan kepolisian tidak hanya menyangkut penyampaian berkas ke kejaksaan, tetapi juga bantuan dalam hal upaya paksa, sehingga terkesan bahwa kerja penyidikan oleh penyidik pajak berada di bawah bayang-bayang kepolisian. Hal ini tentu dapat mempengaruhi mental penyidik pajak karena seolah-olah menjadi bawahan dari kepolisian, yang dapat mengurangi komitmen dalam penegakan hukum perpajakan di tengah-tengah masyarakat.

3.2.2. Kendala Non Hukum

a. Kurangnya SDM Penyidik

Dalam proses penegakan hukum, tentu dibutuhkan SDM penyidik yang berkompetensi baik dalam jumlah yang memadai. Tetapi SDM penyidik yang bertugas di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I masih tergolong kurang memadai, baik dari segi jumlah maupun dari segi kompetensinya, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Jumlah penyidik PPNS pajak terlalu sedikit. Hal ini menyebabkan jumlah penyidik menjadi tidak sebanding dengan banyaknya perkara yang ditangani,

¹³⁰ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

*padahal semua perkara harus ditangani sesuai dengan prioritas penanganannya.*¹³¹

Artinya bahwa jumlah SDM di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I yang bertugas sebagai penyidik terlalu sedikit, terlebih jika dibandingkan dengan banyaknya tugas-tugas penyidikan yang harus dilakukan. Perkara yang ditangani juga tidak sebatas wilayah kota, tetapi juga mencakup semua kabupaten dan kota yang terdapat di Sumatera Utara. Akibatnya seorang penyidik sering menangani beberapa perkara sekaligus sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

*Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Seorang penyidik terpaksa menangani beberapa jenis perkara sekaligus. Hal ini untuk dapat memenuhi penanganan semua perkara yang ada mengingat jumlah personil yang belum ideal.*¹³²

Artinya bahwa keterbatasan jumlah personil kepolisian memaksa penyidik harus melakukan menangani berbagai perkara sekaligus dalam waktu yang bersamaan agar semua perkara dapat ditindaklanjuti sesuai dengan tahapan atau tingkat penanganannya, karena dalam penanganan perkara semua tindak pidana harus berjalan untuk menghindari kehilangan bukti. Penanganan perkara yang banyak oleh masing-masing penyidik tentu melemahkan kinerja penyidikan, dimana tugas penyidikan terhadap tindak pidana menjadi banyak yang mengalami kendala dan menjadi lambat diselesaikan. Menurut Devano bahwa penyidikan

¹³¹ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹³² Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

tindak pidana dibidang perpajakan pada dasarnya memang merupakan tindakan penegakan hukum yang dianggap perlu, karena dengan dilakukan penyidikan yg bermuara pada tuntutan hukum dengan ancaman pidana di harapkan akan memberi pengaruh (*deterrent effect*) terhadap kepatuhan wajib pajak. Penyidikan adalah upaya akhir (*ultimatum remedium*) dalam rangka upaya penegakan hukum pajak jika upaya lain sebelumnya tidak cukup memadai untuk diterapkan.¹³³

Tetapi kelemahan SDM penyidik pajak tidak hanya terbatas pada kurang jumlah penyidik, tetapi juga terdapat kelemahan dari segi kualitasnya atau kompetensinya, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

*Masih ada beberapa penyidik yang kurang memahami aturan perundang-undangan, khususnya KUHP dan KUP. Hal ini akan menyulitkan dalam mengarahkan proses pembuktian agar memenuhi unsur-unsur pidana yang didakwakan.*¹³⁴

Artinya bahwa kurangnya pengetahuan penyidik atas aturan hukum yang berlaku menjadi kendala dalam penyidikan. Hal ini karena dalam proses penyidikan, penyidik pajak harus dapat membuktikan setiap unsur-unsur pidana yang didakwakan, agar berkas perkara dapat dinyatakan memenuhi syarat dan segera dilimpahkan ke kejaksaan. Dengan kurangnya pemahaman penyidik terhadap pasal dakwaan, maka berkas akan sering bolak-balik dari kejaksaan ke penyidik, dan juga besar kemungkinan menjadi kurang kuat untuk didakwakan di pengadilan oleh JPU.

¹³³ Sony Devano, *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*, Kencana, Jakarta, 2006, hlm. 136.

¹³⁴ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

b. Intervensi terhadap Proses Penyidikan

Kendala lain yang dihadapi penyidik pajak dalam penegakan hukum perpajakan adalah adanya intervensi dari orang yang berada di belakang tersangka atau disebut dengan beking. Beking tersebut adalah orang-orang kuat secara politik dan birokrasi, sehingga dapat menghambat perolehan alat bukti dan pemeriksaan sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut AKBP Triadi Selaku Kepala Sub Direktorat Provos Kepolisian Daerah Sumatera Utara:

Penyidik pajak sering mendapat tekanan dari pihak lain untuk segera menghentikan proses pemeriksaan terhadap tersangka pidana pajak, sehingga terdapat keterpaksaan untuk menghentikan pemeriksaan.¹³⁵

Artinya bahwa beking kepada tersangka yang sedang diproses akan berupaya keras agar tersangka terlepas pidana, karena pada dasarnya setiap penjatuhan pidana tidak hanya mencoreng nama baik tersangka tetapi juga dapat memperburuk citra perusahaannya. Dalam banyak kasus, hal tersebut dapat berhasil sehingga proses pemeriksaan dihentikan dan pelaku tidak mendapat hukuman pidana.

Kemampuan beking melepaskan tersangka dengan melakukan intervensi sebenarnya bukan lagi hal baru dalam penegakan hukum. Tetapi secara khusus dalam bidang tindak pidana perpajakan, yang namanya beking memiliki kekuatan yang cukup signifikan dan banyak ditemukan di dalam instansi perpajakan, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut.

Menurut Kompol Sutarso Selaku Kepala Urusan Penegakan Ketertiban dan Disiplin Biro Provos Kepolisian Daerah Sumatera Utara:

¹³⁵ Hasil Wawancara dengan Timbul Tamba selaku Kabag Organisasi dan Tata Laksana Setda Kabupaten Dairi pada tanggal 25 Juli 2018.

*Penyidikan perkara pajak cenderung mendapat diintervensi oleh pihak lain. Sebagai akibatnya terdapat banyak perkara pelanggaran ketentuan pajak yang tidak dapat ditindaklanjuti karena adanya beking. Bahkan tidak jarang beking tersebut secara berani menebar ancaman.*¹³⁶

Artinya dari berbagai jenis pelanggaran, perkara pajak cenderung mendapat intervensi. Beking dalam perkara pajak juga tergolong sangat berani karena dapat melakukan apa saja, bahkan dengan mengancam suatu saat akan melakukan pembalasan kepada petugas penyidik. Biasanya beking yang melakukan intervensi mempunyai koneksi yang sangat luas di instansi perpajakan sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Kompol Rasudin Selaku Kepala Urusan Penegakan Hukum Biro Provos Kepolisian Daerah Sumatera Utara:

*Beking yang merupakan orang internal instansi perpajakan lebih menyulitkan lagi dalam penanganan perkara karena beking tersebut dapat memiliki koneksi yang banyak di secara internal dan juga sangat mengenal cara kerja perpajakan.*¹³⁷

Artinya bahwa beking yang biasanya adalah orang dalam yang sehari-harinya terlibat dalam internal instansi perpajakan mempunyai daya intervensi yang lebih kuat karena sangat mengenal jalur-jalur di instansi perpajakan. Penyidikan perkara akan menjadi semakin terkenda karena besar kemungkinan beking mempunyai koneksi di berbagai tingkatan serta mengenal cara kerja dalam instansi perpajakan. Oleh karena itu jajaran pimpinan instansi perpajakan perlu lebih mengedepankan kepentingan organisasi dibanding kepentingan pribadi,

¹³⁶ Hasil Wawancara dengan Timbul Tamba selaku Kabag Organisasi dan Tata Laksana Setda Kabupaten Dairi pada tanggal 25 Juli 2018.

¹³⁷ Hasil Wawancara dengan Timbul Tamba selaku Kabag Organisasi dan Tata Laksana Setda Kabupaten Dairi pada tanggal 25 Juli 2018.

sehingga penyidikan perkara pajak dapat berjalan tanpa adanya campur tangan dari pihak lain.

c. Sulit Memperoleh Alat Bukti

Tindak pidana perpajakan seperti penggelapan atau jenis pelanggaran pajak lainnya biasanya dilakukan secara terencana, baik oleh satu orang maupun oleh beberapa orang yang menangani pembukuan. Dalam operasinya, pelaku akan berupaya bekerja dengan rapih sehingga tidak terdapat alat bukti bahwa telah terjadi manipulasi dalam laporan keuangan dan perhitungan pajaknya, sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

Upaya menghilangkan jejak alat bukti tentu selalu dilakukan oleh tersangka sehingga menyulitkan penyidikan perkara, dan hal tersebut tentu akan direncanakan dengan matang agar penyidik tidak memperoleh dapat memperoleh bukti pidana pajak.¹³⁸

Artinya bahwa adanya upaya dari tersangka atau pelaku untuk menghilangkan jejak manipulasi pembukuan tentu dilakukan dengan sangat rapih, sehingga akan menyebabkan kesulitan bagi penyidik untuk memperoleh alat bukti yang dapat dihubungkan pelanggaran atau penggelapan pajak yang dimaksud. Hal ini dapat dilakukan mengingat semua alat bukti dalam perkara pajak berada dalam penguasaan wajib pajak sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

Menurut Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I:

¹³⁸ Hasil Wawancara dengan Wahyu Widodo selaku Kepala Bidang Pemeriksaan Penagihan Intelijen dan Penyidikan (Kabid PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

*Alat bukti perkara pajak sebagian besar adalah berupa catatan pembukuan perusahaan wajib pajak, yang berada dalam penguasaannya. Hal ini tentu akan sangat memudahkan dalam pelaksanaan manipulasi perhitungan pajak.*¹³⁹

Artinya bahwa terdapat kesempatan yang cukup besar bagi tersangka untuk melakukan manipulasi pembukuan dengan sangat rapi sehingga dalam perhitungan pajak tidak terlihat adanya kesalahan perhitungan atau manipulasi perhitungan. Hal ini disebabkan bukti pembukuan selalu berada dalam penguasaan tersangka sebagai wajib pajak. Hal ini akan menyebabkan proses penyidikan menjadi berjalan sangat lambat bahkan mungkin dinyatakan gagal sebagaimana dinyatakan dalam wawancara berikut:

*Menurut Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I: Adanya upaya tersangka sebagai wajib pajak dalam menghilangkan alat bukti menyebabkan perkara pajak menjadi lebih sulit untuk ditindaklanjuti dengan baik, sehingga penanganan perkara tersebut dinyatakan gagal.*¹⁴⁰

Artinya bahwa upaya tersangka wajib pajak menyembunyikan alat bukti secara rapih menyebabkan penyidik tidak dapat memperoleh bukti yang memadai, sehingga kasus tersebut kemungkinan akan ditutup tanpa tindak lanjut, karena tidak adanya alat bukti yang dapat diarahkan untuk membuktikan tindak pidana yang dilakukan oleh tersangka. Kendala yang demikian tentu menjadi sangat sulit untuk diatasi terlebih pada umumnya petugas penyidik pajak kurang memahami pencatatan atau pembukuan di dalam perusahaan yang menjadi objek penyidikan. Menurut Rocmat bahwa Dalam ilmu hukum dikenal adanya prinsip *lex specialis*

¹³⁹ Hasil Wawancara dengan Ridho Syafruddin selaku Kepala Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 16 Juli 2020.

¹⁴⁰ Hasil Wawancara dengan Ahmad Komara selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I pada tanggal 17 Juli 2020.

derogat lex generalis, Undang-Undang No.16 tahun 2000 ini berlaku sebagai hukum khusus menyampingkan hukum umum, dalam hal ini hukum acara pidana (KUHAP). Penyidik perpajakan hanya diberikan wewenang untuk memasuki segala tempat untuk melakukan pemeriksaan dalam mencari data dan bukti bukti tentang adanya tindak pidana.¹⁴¹



¹⁴¹ Soemitro Rochmat, *Pajak Penghasilan*, Eresco, Bandung, 1984, hlm. 195.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Penyidik PPNS pajak di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I berperan melakukan pemeriksaan dengan tahapan: pemeriksaan bukti permulaan, permintaan penerbitan surat perintah penyidikan, pemanggilan tersangka dan saksi, permintaan keterangan ahli, penangkapan dan penahanan tersangka, penggeledahan, dan penyitaan alat bukti. PPNS pajak melaksanakan hubungan kerja dengan penegak hukum lainnya, khususnya kepolisian dan kejaksaan. Hubungan penyidik dengan kepolisian meliputi prosedur penyampaian SPDP dan penyerahan berkas kepada kejaksaan, permintaan bantuan upaya paksa penangkapan dan penahanan, serta pelaksanaan penyidikan yang berada di bawah pengawasan kepolisian. Sedangkan hubungan penyidik PPNS pajak dengan kejaksaan hanya sebatas permintaan konsultasi mengenai teknis pelaksanaan penyidikan.
2. Kendala yang dihadapi oleh PPNS pajak dalam penyidikan tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I adalah: kendala peraturan hukum, kurangnya SDM penyidik, adanya intervensi terhadap proses penyidikan, serta sulitnya memperoleh alat bukti. Peraturan hukum menyebabkan penyidik pajak berada dibawah bayang-bayang kepolisian,

sehingga penyidik pajak memiliki ketergantungan yang tinggi kepada instansi kepolisian. SDM penyidik pajak kurang memadai baik dari segi jumlah maupun dari segi kualitas atau kompetensi SDM. Intervensi terhadap penyidik pajak dalam proses penyidikan oleh orang yang berada di belakang tersangka (beking) cukup tinggi. Tindak pidana perpajakan biasanya dilakukan secara terencana, baik oleh satu orang maupun oleh beberapa orang yang menangani pembukuan sehingga penyidik sering kesulitan memperoleh alat bukti.

3. Upaya yang dilakukan untuk mengoptimalkan peran penyidik PPNS pajak dalam penyidikan tindak pidana perpajakan adalah: Melakukan revisi terhadap aturan hukum, meningkatkan SDM penyidik pajak, dan meningkatkan integritas penyidik. Pemerintah perlu merevisi aturan hukum dengan mengurangi ketergantungan penyidik PPNS pajak kepada instansi kepolisian sehingga proses penyidikan dapat berjalan lebih cepat. Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I perlu meningkatkan jumlah dan kualitas SDM yang bertugas sebagai penyidik PPNS pajak, serta perlu meningkatkan integritas penyidik pajak dengan memberikan bimbingan moral dan spiritual sesuai dengan kepercayaan masing-masing.

5.2. Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas maka disarankan:

1. Pemerintah perlu melakukan revisi terhadap aturan hukum agar penyidik PPNS pajak dapat bekerja secara lebih mandiri dengan mengurangi

ketergantungan penyidik pajak kepada instansi kepolisian, baik dalam prosedur hubungannya dengan kejaksaan maupun dalam pelaksanaan penyidikan terhadap tersangka, termasuk juga dalam melakukan tindakan paksa dapat dilakukan tanpa melibatkan kepolisian. Direktorat Jenderal Pajak merupakan *lex specialis dorogat lex generalis* seharusnya bisa mengenyampingkan ketentuan-ketentuan umum penyidikan, sehingga tugas PPNS pajak tidak mengambang.

2. Perlu dilakukan penambahan penyidik untuk mengatasi keterbatasan jumlah penyidik. Disamping itu, penyidik yang kurang berkompeten perlu diberi pelatihan agar kompetensi penyidik PPNS pajak menjadi lebih merata dan benar-benar siap untuk menganani tindak pidana di bidang perpajakan.
3. Instansi perpajakan perlu meningkatkan integritas penyidik dengan memberikan bimbingan moral dan spiritual sesuai dengan kepercayaannya, serta melakukan pengawasan yang lebih baik terhadap pelaksanaan penyidikan, sehingga diharapkan dapat menghindari penyimpangan tugas dengan menolak segala bentuk intervensi dari pihak lain.

DAFTAR PUSTAKA

A. BUKU:

- Arief, Barda Nawawi, *Bunga Rampai Kebijakan Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996.
- Asshiddiqie, Jimly. *Gagasan Kedaulatan Rakyat Dalam Konstitusi dan Pelaksanaannya Di Indonesia*, Jakarta: PT. Ichtiar Baru Van Hoeve, 1994.
- Ayza, Bustamar. *Hukum Pajak Indonesia*. Jakarta: Prenadamedia Group, 2017.
- Budiyanto, *Dasar-Dasar Ilmu Tata Negara*, Jakarta: Erlangga, 2000.
- Chazawi, Adami. *Hukum Pidana Materiil dan Formil Korupsi di Indonesia*, Malang: Bayumedia Publishing, 2005.
- Darussalam. Septriadi, Danny et all, *Era Baru Hubungan Otoritas Pajak Dengan Wajib Pajak*, Jakarta: Penerbit DDTC (PT. Dimensi Internasional Tax), 2019.
- Dellyana, Shant, *Konsep Penegakan Hukum*, Liberty, Yogyakarta, 2004.
- Devano, Sony, *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*, Kencana, Jakarta, 2006.
- Dirdjosisworo, Soedjono. *Ruang Lingkup Kriminologi*, Bandung: Remaja Karya, 1987.
- Faisal, *Menerobos Positivisme Hukum*, Yogyakarta: Rangkang Education, 2010.
- Harun, M. Husein. *Penyidik Dan Penuntut Dalam Proses Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta, 1991.
- Hiariej, Eddy O.S. *Prinsip-Prinsip Hukum Pidana*, Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka, 2014.
- Huijbers, Theo, *Filsafat Dalam Lintas Sejarah*, Kanisius, Yogyakarta, 1992.
- Kadir, Abdul, *Kapita Selekta Perpajakan di Indonesia*. Medan: Pustaka Bangsa Press, 2014.
- Kusnardi, Moh dan Ibrahim, Hermaily. *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*, Jakarta: Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 1983.

- Kusumaatmadja, Mochtar. *Hukum, Masyarakat, dan Pembinaan Hukum Nasional*, Bandung: Bina Cipta, 1995.
- Lamintang, P.A.F. *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*, Bandung: Citra Aditya Bakti, 1997.
- Lubis, M Solly. *Filsafat Ilmu dan Penelitian* Bandung: Mahar Madju, 1994.
- Manan, Bagir. *Dasar-Dasar Perundang-Undangan Indonesia*, Jakarta: Hill. Co, 1992.
- Mangesti, Yovita A & Tanya, Bernard L. *Moralitas Hukum*, Yogyakarta: Genta Publishing. 2014.
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*, Cetakan Ke-5, Jakarta: Prenada Media Group, 2009.
- MD, Mahfud. *Politik Hukum Di Indonesia*, Jakarta: Rajawali Pers, 2009.
- MD, Moh Mahfud. *Penegakan Hukum Dan Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik*, Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2009.
- Mertokusumo, Sudikno, *Mengenal Hukum (Suatu Pengantar)*, Liberty, Yogyakarta, 1998.
- Muladi dan Nawawi, Barda *Teori dan Kebijakan Pidana*, Bandung: Alumni, 1992.
- Muladi, *Hak Asasi Manusia, Politik dan Sistem Peradilan Pidana*, BP Undip, Semarang, 2006.
- Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori Dan Hukum Pajak Di Indonesia*, Yogyakarta: Buku Litera Yogyakarta, 2014.
- Nainggolan, Marsudin. *Teori-Teori Hukum Pidana*, Jakarta: Universitas Jayabaya, tanpa tahun.
- Nawawi, Hadari. *Metode Penelitian Sosial*, Surabaya: Laksbang Grafika, 2010.
- Ngani, Nico. Jaya, I Nyoman Budi dan Madani, Hasan. *Mengenal Hukum Acara Pidana, Bagian Umum Dan Penyidikan*, Yogyakarta: Liberty.
- Priantara, Diaz. *Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak*. Jakarta: PT. Indeks, 2011.

- Purbacaraka, Purnadi dan Soekanto, Soerjono. Perihal Kaidah Hukum, Bandung: Alumni, 1978.*
- Rahardjo, Sapiro. *Ilmu Hukum*, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 1991.
- , *Penegakan Hukum Suatu Tinjauan Sosiologis*, Yogyakarta: Genta Publishing, 2009.
- , *Masalah Penegakan Hukum Suatu Tinjauan Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung, Tanpa Tahun.
- Reksodiputro, Mardjono, *Sistem Peradilan Pidana (Peran Penegak Hukum Melawan Kejahatan), Pusat Pelayanan Keadilan dan Pengabdian Hukum, Universitas Indonesia, Jakarta, 2004.*
- Resmi, Siti. *Perpajakan: Teori Dan Kasus Edisi 4*, Jakarta: Salemba Empat, 2008.
- Rochmat, Soemitro, *Pajak Penghasilan*, Eresco, Bandung, 1984.
- Sidharta, *Reformasi Peradilan dan Tanggung Jawab Negara, Bunga Rampai Komisi Yudisial, Putusan Hakim : Antara Keadilan, Kepastian Hukum, dan Kemanfaatan*, Jakarta: Komisi Yudisial Republik Indonesia, 2010.
- Sidharta, Bernard Arief. *Refleksi Tentang Struktur Ilmu Hukum*, Bandung: Mandar Madju, cetakan ketiga, 2009.
- Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: UI Press, 1986.
- Sofyan, Andi dan Azisa, Nur. *Buku Ajar Hukum Pidana*, Makassar: Pustaka Pena Press, 2016.
- Sudarto, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, 2004.
- Sunggono, Bambang. *Metodologi Penelitian Hukum*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2003.
- Tuesang, Harie, *Upaya Penegakan Hukum dalam Era Reformasi*, Restu Agung, Jakarta, 2009.
- Tutik, Titik Triwulan. *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara*, Jakarta: Prestasi Pustaka Publisher, 2006.
- Utara Agus Satrija. *Modul Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan Pusat Pendidikan Dan Pelatihan Pajak, 2011.

Zulvina, Susi. Bahan Ajar Pengantar Hukum Pajak: Program Diploma I Keuangan Spesialisasi Pajak, Tangerang: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, 2011.

B. PERATURAN PERUNDANGAN:

Undang-Undang Dasar 1945

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

Undang-Undang No. 8 Tahun 1982 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang

Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1983 tentang Pelaksanaan Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana

Peraturan Pemerintah Nomor 74 TAHUN 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan

Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2012 tentang Tata Cara Pelaksanaan Koordinasi, Pengawasan, Dan Pembinaan Teknis Terhadap Kepolisian Khusus, Penyidik Pegawai Negeri Sipil, Dan Bentuk-Bentuk Pengamanan Swakarsa

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 129/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Permintaan Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan untuk Kepentingan Penerimaan Negara

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-04/PJ/2014 tentang Pencabutan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-272/PJ/2002 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengamatan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, dan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

C. JURNAL:

Ketaren, Siti Maimana Sari. *Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Perpajakan dan Penyidik Polri Dalam Penanganan Tindak Pidana Perpajakan*, USU Law Journal, Vol II No. 2, 2013.

Prasetyo, Agus, *Praktik Penyidikan terhadap Wajib Pajak Yang Melakukan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I*, Diponegoro Law Journal, Vol 5 No. 3, Tahun 2016.

Seshyilia Howan, *Kajian Yuridis Tindak Pidana Di Bidang Pajak Berdasarkan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan*, Jurnal Lex Privatum, Volume V, Nomor 8, Oktober 2017.

D. INTERNET:

<https://kbbi.web.id/optimal>, diakses tanggal 20 Oktober 2019

<http://umum-pengertian.blogspot.com/2016/06/pengertian-peran-secara-umum.html>, diakses, 20 Oktober 2019.