

PENERAPAN SANKSI PIDANA TERHADAP WAJIB PAJAK YANG MELAKUKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

Valentino Ohoiwirin, Ahmad Sholikhin Ruslie

Fakultas Hukum, Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

Jalan Semolowaru Nomor 45, Surabaya 60118, Indonesia

valentinovalen14@gmail.com

Abstrak

Dasar hukum pajak yang tertinggi adalah Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 yang berbunyi, bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.¹ Pajak sendiri merupakan kontribusi wajib rakyat kepada negara yang terutang. Spesifikasi tindak pidana perpajakan dan mekanisme penerapan sanksi pidana. Sistem pajak yang menggunakan *self assessment* system sebenarnya memperlunak sifat memaksa dari pajak ini, dengan harapan masyarakat akan memenuhi kewajiban perpajakannya dengan benar. Akan tetapi permasalahan yang terjadi justru sebaliknya sistem yang sudah baik ini dimanfaatkan oleh masyarakat untuk melakukan penyimpangan karena masyarakat menganggap pajak adalah beban yang akan mengurangi pendapatan mereka. Sehingga mereka melakukan penghindaran pajak yang bertujuan untuk meminimalkan beban pajak. Ancaman sanksi pidana terhadap tindak pidana perpajakan sebenarnya cukup berat dan jelas. Jika keduanya sama-sama mengatur tentang tindak pidana yang “dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” atau “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”, maka sesuai dengan asas penerapan hukum pidana terhadap undang-undang yang mengatur tindak pidana dengan objek yang sama, diberlakukan hukum yang secara khusus mengatur materi tindak pidana tersebut.

Kata Kunci : Pidana Perpajakan, Sanksi Pidana, Administratif

ABSTRACT

The highest tax legal basis is Article 23A of the 1945 Constitution of the Republic of Indonesia which reads that "taxes and the other levies that are coercive for the state by law". Specifications for tax crimes and the mechanism for applying criminal sanctions. The tax system that uses a self-assessment system softens the coercive nature of this tax, with the prospect that people will fulfil their tax obligation properly. However, the problem that occurs is, on the contrary, it's a good system to use by the community to make deviations because people think that taxes are a burden that will reduce their income. So they do tax avoidance which aims to minimize the tax burden. The threat of criminal sanctions against tax crimes is quite heavy and clear. If both of them regulate criminal acts that "may cause losses to state revenues" or "may harm state finances or the state economy" and follow the principle of applying criminal law to laws governing criminal acts with the same object, they will be enforced. Law that specifically regulates the subject matter of the crime.

Key Words : Tax Crimes, Criminal Sanctions, Administrative

A. PENDAHULUAN

1. Latar Belakang

Pajak merupakan sumber utama dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Dasar hukum pajak yang tertinggi adalah Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 yang berbunyi, bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.¹ Pajak sendiri merupakan kontribusi wajib rakyat kepada negara yang terutang. Pajak menjadi penerimaan negara terbesar yang digunakan negara untuk membangun seluruh wilayah yang ada di Indonesia. Untuk itu diperlukan partisipasi warga negara dengan patuh membayar pajak agar ikut berpartisipasi dan berperan serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Dalam melaksanakan kewajibannya wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan serta melaporkan kewajiban perpajakannya sendiri sesuai dengan asas *self assessment system*.² Namun, bukan hal yang mudah bagi negara untuk melakukan pemugutan pajak kepada wajib pajak walaupun sudah memiliki sifat memaksa yang kuat dan di sertai dengan sanksi yang tegas.

Penyelesaian hukum pidana pajak juga bisa diselesaikan melalui jalur administratif seperti dimaksud dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan Pasal 1 huruf J. Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi berupa bunga dan denda administrasi; K. Surat Ketetapan Pajak adalah, surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah pengurangan pembayaran pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar; L. Surat Ketetapan Pajak Tambahan adalah Surat keputusan yang menambah jumlah pajak yang telah ditetapkan; M. Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak adalah surat keputusan yang menentukan pengembalian kelebihan pembayaran jumlah pajak yang telah dibayar dan/atau dipotong dan/atau dipungut, karena jumlah pajak yang telah dibayar dan/atau dipotong dan/atau dipungut lebih besar dari pajak yang terutang.

Gambaran pentingnya sektor pajak seperti dikemukakan diatas membutuhkan adanya suatu perlindungan bagi pemasukan pajak. Salah satu bentuk perlindungan tersebut adalah dengan memperkuat hukum pajak dengan sanksi administratif dan sanksi pidana. Hal itu bertujuan untuk mendorong kepatuhan wajib pajak terhadap kewajiban untuk membayar wajib pajak.

Walaupun hukum pajak tergolong ke dalam hukum administrasi negara, namun diperkuat dengan diaturnya ketentuan pidana didalam Undang-undang perpajakan. Penempatan ketentuan pidana dalam hukum pajak, melahirkan proses kriminalisasi dalam sektor pajak yang sangat terkait dengan politik hukum pidana yang menentukan pilihan, arah dan implementasi hukum pidana. Dua hal besar dalam kebijakan hukum pidana dengan menggunakan sarana hukum pidana menurut Barda Nawawi Arief adalah pertama, perbuatan apa yang seharusnya dijadikan tindak pidana dan kedua sanksi apa yang seharusnya digunakan kepada pelanggar. Kedua kriminalisasi akan membutuhkan penegakan hukum yakni melalui mekanisme Sistem Peradilan Pidana (SPP).

Dengan potensi kerugian negara disektor tersebut, pemerintah perlu mengupayakan mekanisme penyelesaian administratif dan pidana dalam menyelesaikan dugaan tindak pidana perpajakan secara proporsional. Mengingat tindak pidana perpajakan tergolong sebagai kejahatan yang terorganisir (*organized crime*) dan biasanya dilakukan melalui korporasi (*corporate crime*), serta dapat juga melibatkan petugas pajak diperlukan suatu penanganan yang juga yang beebeda dari tindak pidana umum lainnya.

Mengingat terdapat dualisme dalam penyelesaian dugaan tindak pidana perpajakan, maka tentu harus ada kejelasan dan kepastian hukum dalam penerapannya. Kepastian tersebut berkaitan dengan konsistensi penegakan peraturan perundang-undangan perpajakan itu sendiri. Terkait dengan konsistensi tersebut juga harus memperhatikan perlakuan yang sama (*equal treatment*), dalam penyelesaian tindak pidana perpajakan baik dengan memperhatikan kepastian hukum maupun pemasukan bagi keuangan negara. Dari uraian yang dikemukakan sebelumnya, maka pembahasan yang hendak dibahas dalam penelitian ini adalah pertama bagaimana spesifikasi tindak pidana bidang perpajakan dan mekanisme penerapan sanksi pidana melalui peradilan pajak. Yang terdapat dalam Undang-undang perpajakan khususnya tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan bagaimana penyelesaian terhadap tindak pidana perpajakan. Pembahasan yang akan dilakukan bertujuan untuk mengetahui bagaimana spesifikasi pengaturan tindak pidana perpajakan dan bagaimana pengaturan penerapan sanksi-sanksi pidana melalui peradilan pajak.

2. Rumusan Masalah

- a. Bagaimana spesifikasi tindak pidana bidang perpajakan?
- b. Bagaimana mekanisme penerapan sanksi pidana peradilan pajak?

3. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan yaitu dengan pendekatan Perundang-undangan (*statute approach*), dan pendekatan studi kasus (*case approach*). Pendekatan *statute approach* digunakan untuk mengetahui *ratio legis* dan dasar antologis suatu perundang-undangan untuk dapat memahami kandungan filosofis yang ada didalamnya. Sementara pendekatan *case approach* digunakan untuk melihat pertimbangan pengadilan untuk mencapai suatu keputusan.

B. PEMBAHASAN

Dalam Undang-Undang Tindak Pidana di bidang Perpajakan secara tegas menyatakan bahwa tindak pidana di bidang perpajakan adalah “dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” yang maknanya adalah tercakup dalam pengertian “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”. Sementara tindak pidana korupsi sebagaimana yang dimuat dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 juga merumuskan timbulnya akibat yaitu “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”.

Jika keduanya sama-sama mengatur tentang tindak pidana yang “dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” atau “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”, maka sesuai dengan asas penerapan hukum pidana terhadap undang-undang yang mengatur tindak pidana dengan objek yang sama, diberlakukan hukum yang secara khusus mengatur materi tindak pidana tersebut. Oleh sebab itu, keuangan negara yang menjadi objek

tindak pidana di bidang perpajakan adalah keuangan dalam bidang perpajakan, maka diberlakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Adapun keuangan negara yang bersumber dari dana pajak yang telah masuk ke dalam inventaris keuangan negara (APBN/APBD) adalah keuangan negara (berarti sudah tidak ada sengketa pajak lagi), maka keuangan negara tersebut sudah tidak lagi menjadi domain dalam tindak pidana perpajakan. Jadi, keuangan negara tersebut menjadi domain hukum pidana lain, misalnya tindak pidana KUHP dan tindak pidana khusus lainnya sesuai dengan jenis dan bentuk tindak pidananya.

a Bagaimana Spesifikasi Tindak Pidana Bidang Perpajakan?

Berikut adalah uraian tentang bagaimana spesifikasi tindak pidana pada bidang perpajakan dan mekanisme penerapan sanksi pidana melalui peradilan pajak di Indonesia.

1. Tindak Pidana Korupsi yang terkait dengan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

Yaitu terkait keuangan negara yang sudah dibayarkan oleh Wajib Pajak dan sudah keluar dari inventaris Wajib Pajak yang bersangkutan, tetapi tidak masuk ke dalam kas atau daftar inventaris keuangan negara, karena terjadi penyalahgunaan oleh Wajib Pajak (oknum pribadi atau oknum pejabat pada korporasi) atau oleh oknum pejabat pada kantor pajak yang mengakibatkan setoran pajak dari wajib pajak tidak dibayarkan sebagian atau seluruhnya ke kas atau inventaris Negara. Mengenai hal ini menurut penulis, tidak lagi menjadi domain hukum perpajakan saja, tetapi juga menjadi domain hukum pidana lain, baik yang bersifat umum maupun yang khusus. Atas dasar pemikiran tersebut, tindak pidana terhadap keuangan negara yang sudah dibayarkan oleh Wajib Pajak dan tidak dibayarkan seluruhnya atau sebagian tersebut dapat dikualifikasikan sebagai pengertian “kerugian keuangan negara” sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 Sehubungan dengan hal tersebut, dengan menggunakan argumen hukum sebagaimana dimuat dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dalam Pasal 14 dikutip selengkapnya: Pasal 14 Setiap orang yang melanggar ketentuan Undang-undang yang secara tegas menyatakan bahwa pelanggaran terhadap ketentuan Undang-undang tersebut sebagai tindak pidana korupsi berlaku ketentuan yang diatur dalam Undang-undang ini.

Berdasarkan ketentuan Pasal 14 tersebut untuk menunjukkan perluasan cakupan tindak pidana korupsi dipersyaratkan adanya ketentuan yang menyatakan bahwa “pelanggaran terhadap ketentuan Undang-Undang ini sebagai tindak pidana korupsi” sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14. Secara acontrario, tindak pidana yang diatur dalam undang-undang lain tidak dapat menjadi tindak pidana korupsi apabila dalam undang-undang tersebut tidak mencantumkan ketentuan yang menyatakan bahwa “pelanggaran terhadap ketentuan Undang-undang tersebut sebagai tindak pidana korupsi”, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14. Pemberlakuan Pasal 14 tersebut adalah baik hukum pidana materiil maupun hukum pidana formil tindak pidana korupsi. Dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dimuat ketentuan yang isinya sama dengan materi yang dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang

Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yaitu dimuat dalam Pasal 43A, dikutip selengkapnya:

Pasal 43A

- (1) Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.
- (2) Dalam hal terdapat indikasi tindak pidana di bidang perpajakan yang menyangkut petugas Direktorat Jenderal Pajak, Menteri Keuangan dapat menugasi unit pemeriksa internal di lingkungan Departemen Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan.
- (3) Apabila dari bukti permulaan ditemukan unsur tindak pidana korupsi, pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang tersangkut wajib diproses menurut ketentuan hukum Tindak Pidana Korupsi.
- (4) Tata cara pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

2. Tindak Pidana Pencucian Uang yang Terkait dengan Tindak Pidana Perpajakan

Berbeda dengan tindak pidana korupsi dan tindak pidana umum, tindak pidana pencucian uang yang terkait dengan tindak pidana perpajakan terjadi setelah adanya tindak pidana di bidang perpajakan atau setelah adanya dugaan terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan oleh pelaku Wajib Pajak atau korporasi, petugas/pejabat Direktorat Jenderal Pajak, dan pihak ketiga yang bukan Wajib Pajak dan bukan pejabat pajak.

Tindak pidana pencucian uang terkait dengan dana pajak yang bersumber dari Wajib Pajak yang wajib disetorkan ke kas negara. Potensi terjadinya tindak pidana pencucian uang dalam kaitannya dengan tindak pidana di bidang perpajakan adalah Wajib Pajak (individu atau korporasi) yang tidak memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak atau pajak terutang, kemudian dana tersebut dialihkan atau disembunyikannya, sehingga Wajib Pajak tidak memenuhi kewajibannya. Dapat pula terjadi Petugas/pejabat pajak yang bekerja sama dengan Wajib Pajak yang menyalahgunakan wewenangnya (atau melakukan perbuatan melawan hukum) yang mengurangi jumlah pajak yang menjadi kewajiban wajib pajak dan dana tersebut kemudian dialihkan atau disembunyikannya. Dapat juga terjadi petugas/pejabat pajak yang tidak menyetorkan dana pajak yang bersumber dari Wajib Pajak ke dalam kas atau inventaris negara, kemudian mengalihkan atau menyembunyikannya. Tindak pidana pencucian uang adalah perbuatan menempatkan, mentransfer, mengalihkan, membelanjakan, membayarkan, menghibahkan, menitipkan, membawa ke luar negeri, mengubah bentuk, menukarkan dengan mata uang atau surat berharga atau perbuatan lain atas harta kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 3) atau menyembunyikan atau menyamarkan asal usul, sumber, lokasi, peruntukan, pengalihan hak-hak, atau kepemilikan yang sebenarnya atas harta kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 4).

3. Pengaturan Hubungan Antara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan dengan Tindak Pidana Umum atau Tindak Pidana Khusus

Pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang termasuk kategori tindak pidana pajak telah melahirkan kontroversi, terutama mengenai pelanggaran hukum pajak dengan sanksi pidana administrasi di bidang pajak dengan penggunaan hukum pidana umum atau hukum pidana khusus terhadap perbuatan pidana yang terkait dengan pajak. Hal ini disebabkan oleh beberapa hal, yaitu:

1. Terkait dengan kewenangan dalam melakukan penyidikan antara tindak pidana di bidang perpajakan yang bercorak administratif dengan tindak pidana umum dan tindak pidana khusus yang merupakan tindak pidana murni (*generic crimes*). Jika tindak pidana di bidang perpajakan dipergunakan dengan hukum pidana umum atau hukum pidana khusus, bertentangan dengan corak hukum pidana perpajakan yang termasuk hukum pidana administrasi.
2. Terkait dasar hukum pengenaan sanksi pidana yaitu tindak pidana administrasi di bidang perpajakan yang bersumber dari Undang-Undang Pajak yang termasuk sebagai hukum administrasi dan sanksi pidana di bidang hukum administrasi (*dependent crimes*), sedangkan tindak pidana umum dan khusus yang diatur dalam undang-undang yang mengatur hukum pidana umum dan hukum pidana khusus yang bercorak kejahatan yang bersifat independen (*independent crimes*). Atas dasar corak hukum perpajakan tersebut, maka dugaan terjadinya tindak pidana perpajakan dapat diselesaikan melalui mekanisme administrasi, yaitu membayar kewajiban pajak yang terutang beserta dendanya dapat dijadikan alasan untuk tidak melanjutkan perkara pidana.
3. Pelanggar tindak pidana di bidang perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak, petugas/pejabat pada Direktorat Jenderal Pajak, atau pihak ketiga, sedangkan penyidikan dugaan terjadinya tindak pidana di bidang pajak 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. Sejak dimulainya penyidikan, memberitahukan kepada penuntut dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat Kepolisian Negara Republik Indonesia.

b Bagaimana Mekanisme Penerapan Sanksi Pidana Peradilan Pajak?

1. Pemeriksaan di Bidang Pajak

Yaitu "*self assessment*", dimana kepada wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung sendiri pajak yang terhutang dan menyetor ke kas negara. Dalam sistem ini tentu diperlukan kejujuran, dan tetap ada yang tidak jujur dalam menghitung pajaknya melalui pengisian Surat Pemberitahuan. Untuk fiskus diberi wewenang untuk melakukan pemeriksaan terhadap kebenaran dari Surat Pemberitahuan (SPT) dari Wajib Pajak yang bersangkutan. Mengenai dasar hukum tindakan pemeriksaan di bidang perpajakan adalah:

1. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
2. Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 1986, Tentang Tata Cara Pemeriksaan di Bidang Perpajakan.

Tujuan pemeriksaan terutama adalah untuk memperoleh / mengumpulkan bahan-bahan yang dijadikan dasar untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Tambahan, Surat Pemberitahuan, Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak, dan lain-lain yang berhubungan dengan administrasi perpajakan. Untuk keperluan pemeriksaan, petugas pemeriksa harus dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan dan harus memperlihatkan kepada wajib pajak yang diperiksa.

Wajib Pajak yang diperiksa harus:

1. Memeriksa dan meminjamkan pembukuan atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, atau dokumen lain yang berhubungan dengan kegiatan usaha pekerjaan beban Wajib Pajak.
2. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan yang di pandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan
3. Memberikan keterangan yang diperlukan.

Dalam melakukan pemeriksaan, pemeriksa berwenang:

- a. Memeriksa buku-buku, catatan-catatan, bukti-bukti, pembukuan dan dokumen-dokumen pendukung lainnya;
- b. Meminjam buku-buku, catatan-catatan, bukti-bukti pembukuan dan dokumen-dokumen pendukung lainnya sepanjang diperlukan;
- c. Meminta keterangan lisan /atau tertulis dari Wajib Pajak;
- d. Memasuki tempat atau ruangan tertentu yang diduga merupakan tempat penyimpanan dokumen, uang, barang, yang dapat memberi petunjuk tentang keadaan usaha Wajib Pajak dan/ atau tempat-tempat lain yang dianggapnya penting serta melakukan pemeriksaan fisik di tempat-tempat tersebut;
- e. Melakukan penyegelan tempat atau ruangan tersebut pada huruf d, apabila Wajib Pajak atau Wakil atau Kuasanya tidak memberikan kesempatan untuk memeriksa tempat atau ruangan dimaksud, atau tidak ada ditempat pada saat pemeriksaan dilakukan.
- f. Meminta keterangan dan/ atay bukti-bukti yang diperlukan dari pihak ke tiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa;

Pemeriksa yang melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak ada kewajiban untuk membuat laporan hasil pemeriksaan.

Berpedoman pada PP Nomor 31 Tahun 1986, maka:

- a. Hasil pemeriksaan yang disetujui Wajib Pajak, dibuatkan surat pernyataan tentang persetujuannya dan ditandatangani oleh Wajib Pajak yang bersangkutan (pasal 5 huruf c).

- b. Laporan hasil pemeriksaan harus dibuat oleh Pemeriksa dengan menggunakan keahliannya secara cermat dan saksama serta memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan sebenarnya kegiatan usaha atau pekerja bebas Wajib Pajak (pasal 8 butir 3).

Pemeriksaan dalam membuat laporan berpijak kepada Pedoman Laporan Pemeriksaan,

2. Keberatan

Keberatan dan Banding dari wajib pajak atas sesuatu ketetapan pajak adalah merupakan jaminan bagi wajib pajak untuk menggunakan haknya yang dijamin oleh Undang-undang pajak. Keberatan dan banding ini adalah termasuk peradilan administrasi karena peradilan pada keberatan dan banding ini disamping memenuhi unsur-unsur peradilan biasa, juga ditambah dengan unsur lainnya.

Unsur-unsur yang diperlakukan supaya dapat dikatakan adanya suatu peradilan (biasa) ialah:

- a. Adanya suatu hukum yang abstrak yang mengikat umum yang dapat diterapkan pada suatu persoalan;
- b. Adanya suatu perselisihan hukum yang konkrit;
- c. Adanya sekurang-kurangnya dua pihak;
- d. Adanya suatu aparat peradilan yang berwenang memutuskan perselisihan.

Agar suatu peradilan dapat merupakan suatu peradilan administrasi, maka disamping unsur-unsur tersebut diatas dipenuhi harus ada unsur-unsur lainnya, yakni:

- a. Bahwa salah satu pihak berselisih harus administrasi yang menjadi terikat karena perbuatan salah seorang pejabat dalam batas wewenangnya;
- b. Diberlakukan "Hukum Publik" atau Hukum Administrasi Negara terhadap persoalan yang diajukan.

Guna sistematika selanjutnya baiklah dikemukakan beberapa persoalan yang berhubungan dengan masalah "keberatan" yaitu:

1. Pokok Perselisihan
2. Pemasukan Surat Keberatan
3. Isi Surat Keberatan
4. Keputusan Surat Keberatan

4. Banding

Bagi wajib pajak yang merasa belum mendapat perlakuan adil karena surat keberatannya ditolak sebagian atau seluruhnya oleh fiskus, maka dalam jangka waktu tiga bulan setelah diterimanya surat keputusan penolakan, ia dapat mengajukan banding pada Majelis Pertimbangan Pajak.

Surat minta banding itu harus dibubuhi materai, bilamana tidak maka surat banding itu dikembalikan dengan permintaan untuk dibubuhi materai.

Kata naik banding menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH. Kurang tepat karena kata ini seolah-olah memberi gambaran bahwa Majelis memberikan keputusan dalam instansi kedua. Padahal tidak demikian. Putusan Majelis adalah Putusan Peradilan Pajak murni dalam instansi pertama dan terakhir.

5. Syarat-Syarat yang Harus Dipenuhi untuk Surat Minta Banding

- a Syarat harus diajukan secara tertulis kepada sekretaris majelis. Mereka yang tidak pandai menulis dapat mengajukan secara lisan kepada Kepala Daerah, yang untuk keperluan itu akan diperintahkan membuat surat tertulis yang ditandatangani olehnya dan kemudian diteruskan kepada Sekretaris Majelis.
- b Surat minta banding harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan, terhitung dari saat diterimanya salinan keputusan penolakan keberatannya.
- c Surat minta banding harus disusun sedemikian rupa sehingga dapat sehingga dapat diratik kesimpulan jumlah yang menurut pemohon banding harusnya dikenakan pajak.
- d Surat minta banding harus dibubuhi bea materai
- e Apabila Surat minta banding ditujukan kepada suatu ketetapan pajak, harus disusun sedemikian rupa sehingga dari itu dapat ditarik kesimpulan jumlah yang menurut pemohon banding seharusnya dikenakan pajak.

6. Prosedur Banding

Jalannya penyelesaian banding di muka Majelis melalui prosedur sebagai berikut :

- a. Pemasukan Surat Minta Banding
- b. Penelitian Surat Minta Banding
- c. Surat Bantahan
- d. Surat Uraian
- e. Keterangan Lisan Kepala Direktorat Pajak
- f. Keputusan.

7. Pembuktian Muka Majelis

Yang dibebani pembuktian dimuka Majelis, ada kalanya wajib pajak da nada kalanya inspeksi keuangan (fiskus).

Bila seorang wajib pajak dikenakan pajak, kemudian ia mengajukan keberatan atau surat minta banding dimuka Majelis karena ketetapan pajak yang teralalu tinggi, sedangkan wajib pajak sudah memenuhi kewajibannya yakni memasukan Surat Pemberitahuan (SPT), maka yang harus di buktikan bahwa ketetapan pajak itu benar, adalah inspeksi keuangan (fiskus).

Sebaliknya bila wajib pajak mengajukan keberatan atau surat minta banding karena ketetapan pajaknya terlalu tinggi, sedangkan wajib pajak tidak memenuhi kewajibannya berupa memasukan Surat Pemberitahuan (SPT), maka yang harus membuktikan bahwa ketetapan pajak itu tidak benar, adalah wajib pajak.

Alat-alat bukti yang digunakan adalah berupa:

1. Bukti Surat
2. Bukti Saksi
3. Persangkaan
4. Pengakuan, dan
5. Sumpah.

Disamping itu juga dapat digunakan dua alat bukti seperti:

1. Ketetapan Ahli
2. Pengetahuan Hakim

8. Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak

Sebelum memberikan putusan atas perselisihan, Majelis pertimbangan pajak berhak meminta keterangan dari para ahli, juru Bahasa dan pegawai yang ditunjuk oleh Kepala Inspektorat Pajak. Para ahli, juru Bahasa dan pegawai tersebut diatas harus melakukan sumpah sebelum melakukan tugasnya.

Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak atas banding wajib pajak dapat berupa:

1. Menyatakan tidak dapat menerima Surat Minta Banding, karena tidak memenuhi syarat-syarat formil, misalnya surat minta banding diajukan setelah lewat waktu yang ditentukan dalam undang-undang;
2. Menyatakan dirinya tidak berwenang memberi putusan;
3. Menolak surat minta banding
4. Menerima sebagian surat minta banding
5. Menerima seluruhnya surat minta banding

9. Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) dalam Kaitannya dengan Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN)

Sebagaimana yang telah dikemukakan pada bagian terdahulu bila keberatan wajib pajak ditolak, maka wajib pajak bisa mengajukan banding administratif pada Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) di Jakarta.

Keputusan yang diambil oleh Majelis adalah adalah keputusan yang bersifat administratif belaka. Sebelum berlakunya Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang peradilan Tata Usaha Negara (PTUN), keputusan Majelis Pertimbangan Pajak adalah bersifat final, artinya tidak ada upaya hukum lagi yang bisa digunakan oleh wajib pajak untuk membatalkan keputusan tersebut.

Dengan diterapkan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara, berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 1991 tentang Penerapan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986, maka timbul pertanyaan, bagaimana hubungan hukum Majelis Pertimbangan Pajak dengan Peradilan Tata Usaha Negara. (H, 1995)

C. PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan uraian yang sudah dijelaskan pada bab-bab diatas sebelumnya maka dapat diambil simpulan sebagai berikut:

1. Tindak pidana di bidang perpajakan adalah termasuk tindak pidana di bidang hukum administrasi (administrative criminal law atau dependent crimes) yang dikenal sederhana dan lentur dalam penegakan hukumnya, sepanjang tujuan dari hukum tersebut tercapai, yaitu wajib pajak mau membayar pajak sesuai dengan kewajibannya. Sebagai corak hukum administrasi dan tindak pidana administrasi (yang dikriminalisasi), maka penggunaan hukum pidana pidana umum atau hukum pidana khusus terhadap tindak pidana di bidang perpajakan adalah tidak tepat dan dapat menimbulkan problem hukum dan keadilan. Oleh sebab itu, tindak pidana umum atau tindak pidana khusus yang berkaitan dengan terjadinya tindak pidana perpajakan adalah berdiri sendiri. Kecuali jika di masa datang diadakan perubahan bahwa tindak pidana di bidang perpajakan adalah tindak pidana umum yang bersifat kejahatan atau independen (independent crimes atau generies crimes) seperti halnya tindak pidana yang dimuat dalam KUHP.

2. Bahwa terhadap Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak masih dapat diajukan kepada pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara Jakarta. Hal tersebut berdasarkan pemikiran penulis, bahwa Majelis Pertimbangan Pajak berkedudukan di Jakarta, maka pengadilan yang berwenang memeriksa, memutus dan menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara.

Saran

Berdasarkan simpulan diatas, maka saran yang dapat diberikan adalah:

1. Jika dalam perkembangan di masa yang akan datang hendak bermaksud mengubah tindak pidana perpajakan sebagai tindak umum yang masuk sebagai kejahatan yang bersifat independen (*independent crimes*), sebaiknya perlu dilakukan secara hati-hati dan dipikirkan secara cermat, mungkin dapat meningkatkan pendapatan negara dari sektor pajak secara efektif dan efisien, tetapi dapat mengganggu aspek keadilan hukum bagi wajib pajak dan sekaligus hak hukum Wajib Pajak (masyarakat) secara keseluruhan.

2. Peraturan mengenai tindak pidana perpajakan beserta dengan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah jelas diatur dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983, sebagai acuan bagi para Wajib Pajak untuk membayar dan menyetor sendiri hutang pajak mereka, maka dari itu dengan adanya penjelasan diatas para Wajib Pajak dapat lebih memperhatikan setiap aturan dan sanksi yang ada agar tidak terjadi tindak pidana dibidang perpajakan.

Daftar Pustaka

Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986, Tentang Peradilan Tata Usaha Negara

Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970, Tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman

Undang-undang Nomor 19 Tahun 1959, Tentang Penetapan Undang-undang Darurat No.27 tahun 1957 tentang Penagihan Pajak Negara dengan Surat Paksa

Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945

Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983, Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP)