

**EFEKTIVITAS SANKSI PIDANA DENDA PADA TINDAK PIDANA PERPAJAKAN  
DALAM MEMAKSIMALKAN PENDAPATAN NEGARA DI WILAYAH HUKUM  
PENGADILAN NEGERI KOTA SEMARANG  
Oleh : FAUZAN EKA PRASETIA<sup>1</sup>**

**ABSTRACT**

*Taxes are mandatory contributions to the state owed by a person or entity that is coercive under the Law, by not getting rewarded directly and used for state purposes for the greatest prosperity of the people (Article 1 number 1 of the KUP Law). While resistance to the tax collection process is a phenomenon that often occurs both by utilizing legal loopholes (Tax Avoidance) and through tax evasion efforts.*

*The approach method used in this research is the method of sociological juridical approach. The research specifications carried out are descriptive analysis that describes the symptoms in the community environment to a case studied, the approach taken is a qualitative approach that is a research procedure that produces descriptive data, with primary and secondary data sources.*

*The Juncto KUP Law on Job Creation Law does not regulate the forced implementation of criminal fines that cause inconsistencies in the judge's decision in imposing criminal fines making it difficult for prosecutors as executors in optimizing state revenue from the payment of criminal fines. Legal awareness of taxpayers who want to benefit as much as possible from the business they have run and there is still a presumption that tax money is part of the profits obtained by taxpayers, so that there is abuse and non-compliance of taxpayers who are not right in implementing the self assessment system which ultimately leads to criminal acts in the field of taxation. Taxpayers as convicts prefer to undergo a replacement confinement rather than pay a high fine.*

**Keywords:** *criminal sanctions, taxes, state revenue*

**ABSTRAK**

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 (Pasal 1 angka 1 UU KUP). Sementara perlawanan terhadap proses pemungutan pajak merupakan suatu fenomena yang sering terjadi baik dengan memanfaatkan celah hukum (*Tax Avoidance*) maupun melalui upaya penggelapan pajak (*Tax Evasion*).

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode pendekatan yuridis sosiologis. Spesifikasi penelitian yang dilakukan bersifat deskriptif analisis yaitu menggambarkan gejala-gejala di lingkungan masyarakat terhadap suatu kasus yang diteliti, pendekatan yang dilakukan yaitu pendekatan kualitatif yang merupakan tata cara penelitian yang menghasilkan data deskriptif, dengan sumber data primer dan sekunder.

UU KUP *Juncto* UU Cipta Kerja tidak mengatur adanya upaya paksa pelaksanaan pidana denda yang menyebabkan ketidakkonsistensian putusan hakim dalam menjatuhkan pidana denda sehingga menyulitkan bagi Jaksa selaku eksekutor dalam mengoptimalkan pendapatan negara dari pembayaran pidana denda tersebut. Kesadaran hukum masyarakat wajib pajak yang ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya dari usaha yang telah dijalankannya serta masih ada anggapan uang pajak adalah bagian keuntungan yang diperoleh oleh wajib pajak, sehingga terjadi penyalahgunaan dan ketidakpatuhan wajib pajak yang tidak benar dalam melaksanakan sistem *self assessment* yang pada akhirnya berujung pada tindak pidana di bidang perpajakan. Wajib pajak sebagai terpidana lebih memilih menjalani pidana kurungan pengganti daripada membayar pidana denda yang tinggi.

<sup>1</sup> Instansi Kejaksaan Tinggi Jawa Tengah, Semarang, E-Mail : [fauzanekapras Setia@gmail.com](mailto:fauzanekapras Setia@gmail.com)

**Kata kunci:** sanksi pidana, pajak, pendapatan negara

---

## A. PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pendapatan terpenting bagi Indonesia. 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 (Pasal 1 angka 1 UU KUP). Dasar pengaturan pajak didalam konstitusi Indonesia diatur dalam Pasal 23A UUD Tahun 1945 yang berbunyi "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang".

Pengaturan pajak di Indonesia diatur di dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 jo. Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 jo. Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 jo. Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut sebagai UU KUP). Selanjutnya pada tanggal 05 Oktober 2020 disahkan Undang-Undang Cipta Kerja yang mulai berlaku terhitung sejak tanggal 2 November 2020.

Pelaksanaan dan penegakkan ketentuan dalam UU KUP *Juncto* UU Cipta Kerja sangat penting agar tujuan penerimaan pendapatan negara dapat

dicapai semaksimal mungkin dan berguna bagi masyarakat sebesar mungkin, termasuk ketentuan pidana pajak dalam UU tersebut. Bahwa sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah *Self Assessment System*, dimana Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terutang. Dengan demikian, maka "*Voluntary Compliance*" (kepatuhan sukarela) dari Wajib Pajak menjadi tujuan dari sistem ini. Adapun konsekuensi dari diterapkannya sistem ini adalah Pemungutan pajak meletakkan tanggung jawab pemungutan sepenuhnya kepada wajib pajak. Sementara perlawanan terhadap proses pemungutan pajak merupakan suatu fenomena yang sering terjadi baik dengan memanfaatkan celah hukum (*Tax Avoidance*) maupun melalui upaya penggelapan pajak (*Tax Evasion*).

Dalam UU KUP *juncto* UU Cipta Kerja telah mengatur adanya ketentuan sanksi administrasi dan sanksi pidana bagi pelanggarannya. Tujuan kebijakan hukum pidana di bidang perpajakan pada dasarnya bukanlah untuk mencari kesalahan ataupun memberikan penghukuman sebagai balas dendam, tetapi untuk mewujudkan tingkat kepatuhan masyarakat selaku wajib pajak sehingga pada akhirnya mampu

meningkatkan penerimaan negara di bidang perpajakan.<sup>2</sup>

Permasalahan ketidakpatuhan oleh wajib pajak dapat menimbulkan adanya sengketa pajak dan atau pidana pajak. Sengketa pajak adalah sengketa antara pembayaran pajak (wajib pajak-pusat/daerah-, wajib bea dan wajib cukai) dengan pejabat yang menetapkan pajak karena adanya surat keputusan dari pejabat pajak. Oleh karenanya penyelesaiannya sengketa pajak termasuk dalam lingkungan tata usaha negara. Adapun pidana pajak adalah perbuatan setiap orang yang dalam melaksanakan undang-undang perpajakan yang menimbulkan kerugian negara (pajak/beacukai/pajak daerah) yang diancam dengan hukuman pidana.<sup>3</sup>

Pada pelaksanaan penegakkan tindak pidana perpajakan terhadap Direktur Jenderal Pajak selaku institusi yang diberikan kewenangan oleh undang-undang berwenang melakukan pemeriksaan biasa hingga apabila ditemukan adanya bukti permulaan adanya dugaan tindak pidana pajak yang kemudian dapat ditingkatkan menjadi penyidikan oleh PPNS Dirjen Pajak, hasil penyidikan akan dilimpahkan kepada Jaksa Penuntut Umum melalui pihak

Kepolisian RI selaku Koordinator Pengawas (Korwas), untuk selanjutnya oleh Jaksa Penuntut Umum dapat melimpahkan kepada Pengadilan Negeri untuk diperiksa dan diputus oleh Majelis Hakim melalui putusannya, apabila tidak ada upaya hukum dan telah berkekuatan hukum tetap maka akan dieksekusi oleh jaksa.

Pelaksanaan penegakkan pidana pajak melalui penjatuhan pidana penjara disertai pidana denda oleh Majelis Hakim tentu tidak hanya berupa penghukuman badan terhadap pelaku kejahatan, tetapi diharapkan sebagai upaya memaksimalkan pendapatan negara melalui upaya paksa yang terkandung dalam hukum pidana. Mengingat proses penegakan pidana perpajakan mulai dari penyidikan, penuntutan, pemeriksaan persidangan sampai dengan eksekusi membutuhkan biaya yang tidak sedikit telah dikeluarkan oleh negara, sedangkan negara telah kehilangan pemasukkan dari perbuatan pelaku kejahatan, sehingga kembali lagi target pendapatan negara menjadi tujuan utama dalam penegakkan tindak pidana pajak.

Kebijakan formulasi hukum pidana di bidang perpajakan dalam

<sup>2</sup> Diajeng Kusuma Ningrum dkk, *Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Sebagai Upaya Peningkatan Penerimaan Negara*, Jurnal Law Reform Volume 12, Nomor 2, Tahun 2016, Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, <https://ejournal.undip.ac.id/index>

<http://www.kemendagri.go.id/portal/lawreform/article/viewFile/15875/11846>, diakses tanggal 02 September 2020, pukul 13.00 WIB.

<sup>3</sup> Bustamar Ayza, 2018, *Hukum Pajak Indonesia*, PRENAMEDIA GROUP (Divisi Kencana), Jakarta, hlm. 210.

implementasinya ternyata menimbulkan berbagai persoalan, terutama terkait dengan penerapan ketentuan pasal yang mengatur sanksi pidana. Persoalan tersebut timbul salah satunya dalam hal penerapan sanksi pidana denda.

Dari beberapa putusan Mahkamah Agung terdapat ketidak konsistensian hakim dalam memberikan putusan terkait dengan penjatuhan pidana denda terhadap terdakwa, yang akan menyulitkan bagi Jaksa selaku eksekutor untuk melakukan eksekusi apabila terdakwa tidak membayar denda sesuai dengan putusan.

Disisi lain apakah penyidik dalam hal ini Pejabat Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak sejak dari tahap penyidikan telah mengupayakan *asset tracking* dan pemblokiran atau penyitaan harta benda milik pelaku sebagai pengganti pembayaran denda untuk mengoptimalkan pendapatan negara. Selanjutnya apakah Jaksa sebagai eksekutor telah maksimal dalam mengupayakan dapat dibayarnya pidana denda oleh terdakwa tidak hanya melaksanakan pidana badan sebagai pengganti pidana denda.

Berdasarkan latar belakang sebagaimana yang telah diuraikan atas, maka melalui penelitian ini penulis akan mengkaji "Efektivitas Sanksi Pidana

Denda Pada Tindak Pidana Perpajakan Dalam Memaksimalkan Pendapatan Negara Di Wilayah Hukum Pengadilan Negeri Kota Semarang."

## B. PERUMUSAN MASALAH

1. Bagaimana efektivitas sanksi pidana denda pada tindak pidana perpajakan dalam memaksimalkan pendapatan negara di wilayah hukum Pengadilan Negeri Kota Semarang ?
2. Apakah yang menjadi kendala dalam mewujudkan efektivitas sanksi pidana denda pada tindak pidana perpajakan dalam memaksimalkan pendapatan negara di wilayah hukum Pengadilan Negeri Kota Semarang ?

## C. METODE PENELITIAN

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode pendekatan yuridis sosiologis. Digunakan metode ini bertujuan agar dapat untuk mengungkapkan dan mendapatkan persepsi serta pendapat yang mendalam dan rinci terhadap obyek penelitian dari informan.<sup>4</sup> Spesifikasi penelitian yang dilakukan bersifat deskriptif analisis yaitu menggambarkan gejala-gejala di lingkungan masyarakat terhadap suatu kasus yang diteliti,

---

<sup>4</sup> Ronny Hanitijo Soemitro, 1988. *Metode Penelitian Hukum dan Yurimetri*. Ghalia Indonesia. Jakarta, hal.11.

pendekatan yang dilakukan yaitu pendekatan kualitatif yang merupakan tata cara penelitian yang menghasilkan data deskriptif.<sup>5</sup>

Sumber data dalam penelitian ini, yaitu :

1) Sumber Data Primer.

Sumber data Primer adalah data yang diperoleh secara langsung dari informan yang dilakukan dengan melakukan wawancara (interview), yaitu : Penyidik PPNS pada Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I, Jaksa pada bidang Tindak Pidana Khusus Kejaksaan Tinggi Jawa Tengah dan Jaksa pada Bidang Pidana Khusus Kejaksaan Negeri Kota Semarang, dan hakim pada Pengadilan Negeri Kota Semarang.

2) Sumber Data Sekunder

Sumber data sekunder dengan cara mengumpulkan bahan-bahan hukum dengan metode studi kepustakaan (*library research*), berupa bahan hukum primer meliputi peraturan perundang-undangan dan segala dokumen resmi yang memuat ketentuan hukum terkait penelitian, meliputi UU Cipta Kerja, UU KUP, KUHP, KUHPA, Pedoman Jaksa Agung RI Nomor 2 Tahun 2019 tentang Tuntutan Pidana Perkara Tindak

Pidana di Bidang Perpajakan, serta putusan-putusan pengadilan terhadap tindak pidana perpajakan, Bahan hukum sekunder berbentuk buku-buku teks tentang hukum, dan pendapat hukum.<sup>6</sup> Bahan hukum tersier dapat terdiri dari Kamus hukum, kamus besar bahasa Indonesia, dan Ensiklopedia.

Data yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis dengan metode kualitatif dan penyajian data dalam bentuk teks naratif.

#### D. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bahwa dari hasil penelitian dari sumber data primer ditemukan hal sebagai berikut :

a. Bahwa jumlah perkara tindak pidana di bidang perpajakan di wilayah hukum Pengadilan Negeri Semarang, pada tahun 2019 sejumlah 2 (dua) perkara dan pada tahun 2020 sejumlah 4 (empat) perkara, yang seluruhnya memuat pidana denda yang disertai ketentuan jika terpidana tidak membayar denda tersebut paling lama 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh jaksa dan dilelang untuk membayar

<sup>5</sup> Soerjono Soekanto, 2010, *Pengantar Penelitian Hukum*, UI-Press, Jakarta, hal. 32.

<sup>6</sup> Peter Mahmud Marzuki, 2005, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, hlm.141.

denda, dalam hal terdakwa tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda, maka terdakwa dijatuhi hukuman kurungan pengganti denda selama 6 (enam) bulan. Namun terhadap perkara yang telah memiliki putusan berkekuatan hukum tetap tersebut terpidana tidak ada yang membayar pidana denda tetapi menjalankan pidana kurungan pengganti.

b. Bahwa terhadap perkara-perkara tersebut, tidak terdapat harta benda milik pelaku yang berhasil disita pada tahap penyidikan oleh penyidik PPNS pada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jawa Tengah I. Demikian pula pada tahap eksekusi jaksa tidak berhasil melaksanakan penyitaan harta benda sebagai pengganti pidana denda.

Selanjutnya penulis akan membahas apakah sanksi pidana denda dalam tindak pidana perpajakan telah efektif untuk memaksimalkan pendapatan negara di wilayah hukum Pengadilan Negeri Semarang ditinjau dari 3 unsur sistem hukum yang dikemukakan oleh Lawrence M. Friedman. Lawrence M. Friedman mengemukakan bahwa efektif dan berhasil tidaknya penegakan hukum

tergantung tiga unsur sistem hukum, yakni struktur hukum (*struktur of law*), substansi hukum (*substance of the law*) dan budaya hukum (*legal culture*).<sup>7</sup>

a. Substansi hukum (*substance of the law*)

Ketentuan tindak pidana di bidang perpajakan diatur didalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 jo. Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 jo. Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 jo. Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (UU Cipta Kerja) yang mengubah beberapa ketentuan didalam UU KUP.

Delik-delik tindak pidana di bidang perpajakan yang mengandung unsur kerugian pada pendapatan negara terdapat dengan sanksi pidana penjara dan/atau denda terdapat pada pasal sebagai berikut :

1) Pasal 111 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja

---

<sup>7</sup> Lawrence M. Friedman, Hukum Amerika: Sebuah Pengantar, Terjemahan dari American Law An Introduction, 2nd

Edition, Alih Bahasa: Wisnu Basuki, Jakarta: Tatanusa, 2001, hlm. 6-8

telah mengubah Pasal 38  
UU KUP

2) Pasal 39 dan Pasal 39A  
UU Ketentuan Umum dan  
Tata Cara Perpajakan  
(UU KUP)

Penjelasan dari Jaksa R  
Heri Febrianto bahwa dalam  
upaya memaksimalkan  
pendapatan negara terutama  
dalam pembayaran pidana  
denda maka Jaksa Penuntut  
Umum berpedoman pada Surat  
Edaran Jaksa Agung Muda  
Tindak Pidana Khusus Nomor :  
B-397/F/Ft.03/2019 tanggal 20  
Maret 2019 perihal : Tuntutan  
Pidana Denda Dalam Perkara  
Tindak Pidana di Bidang  
Perpajakan, Kepabeanan dan  
Cukai yang mengatur agar Jaksa  
Penuntut Umum sejak pra  
penuntutan memberi petunjuk  
kepada PPNS Pajak, maupun  
PPNS Kepabeanan dan Cukai  
agar dalam setiap penyidikannya  
sudah melakukan *asset tracing*  
dan pemblokiran atau penyitaan  
harta benda milik pelaku  
(berdasarkan KUHAP) dan  
dalam tuntutan jaksa harus  
memuat perintah penyitaan  
harta benda milik terdakwa jika  
tidak membayar denda paling  
lama dalam waktu 1 bulan

sesudah putusan, jika tidak  
mempunyai harta benda diganti  
kurungan pengganti paling lama  
6 bulan.

Berdasarkan keterangan  
Bapak Sidiq Nurrachmat, selaku  
penyidik PPNS pada DJP Jateng  
I menjelaskan bahwa *Asset tracing*  
dan pemblokiran atau  
penyitaan harta benda milik  
pelaku dilakukan pada tahap  
penyidikan tindak pidana di  
bidang perpajakan untuk  
kelancaran penyidikan tindak  
pidana di bidang perpajakan  
menurut ketentuan perundang-  
undangan sesuai pasal 39 ayat  
(1) KUHAP terhadap *fructum  
scelery, objectum scelery, atau  
instrumentum scelery* yaitu  
terhadap harta yang berkaitan  
dengan tindak pidana di bidang  
perpajakan yang sedang  
dibuktikan dan berdasarkan  
kewenangan PPNS Ditjen Pajak  
sesuai Pasal 44 ayat (2) UU  
KUP. Namun dalam tahun 2019  
sampai dengan 2020 tidak ada  
penyitaan harta benda oleh  
penyidik. Hal ini disebabkan  
karena tersangka sudah tidak  
memiliki harta benda yang dapat  
disita untuk pembayaran denda  
meskipun sudah dilakukan *asset  
tracing* sampai ke BPN.<sup>8</sup>

<sup>8</sup> Hasil wawancara dengan informan Sidiq  
Nurrachmat selaku Penyidik PPNS pada

Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal  
Pajak Jawa Tengah I, tanggal 19 April 2021.

Bahwa penjelasan Jaksa R HERI FEBRIANTO bahwa terdapat putusan Majelis Hakim dalam perkara tindak pidana di bidang perpajakan yang belum menerapkan penyitaan terhadap harta benda milik terpidana yang dilelang untuk pembayaran denda, diantara putusan Pengadilan Negeri Banyumas Nomor 157/Pid.B/2019/PN.Bms yang menjatuhkan kepada terdakwa ZA yang terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf c dan/atau d UU KUP dijatuhi hukuman pidana denda yang disertai pidana kurungan pengganti tetapi tidak ada perintah penyitaan harta benda. Masih terdapatnya perbedaan pendapat dalam putusan Majelis Hakim terkait dengan penjatuhan pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan karena tidak diatur adanya upaya paksa berupa penyitaan harta benda sebagai upaya untuk pengembalian kerugian keuangan negara.<sup>9</sup>

Dalam UU KUP dan UU Cipta Kerja tidak mengatur khusus ketentuan pelaksanaan

pidana denda yang tidak dibayar oleh Terdakwa, yang dapat menyebabkan

ketidakkonsistensian hakim dalam memberikan putusan terkait pidana pajak.

Terkait permasalahan ini pada tanggal 18 Desember 2020, Ketua Mahkamah Agung RI menerbitkan Surat Edaran Nomor 10 Tahun 2020 tanggal 18 Desember 2020 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Kamar Mahkamah Agung Tahun 2020 Sebagai Pedoman Pelaksanaan Tugas Bagi Pengadilan diantaranya agar Hakim dalam menjatuhkan putusan dalam perkara tindak pidana di bidang perpajakan mencantumkan klausul jika Terpidana tidak membayar denda paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh Jaksa dan dilelang untuk menutup denda tersebut, dalam hal Terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda, maka dipidana dengan pidana kurungan paling lama 8

---

<sup>9</sup> Hasil wawancara dengan informan R Heri Febrianto, S.H., M.Hum selaku Jaksa Fungsional Anggota Satuan Tugas Khusus Penanganan dan Penyelesaian Perkara

Tindak Pidana Khusus pada Asisten Tindak Pidana Khusus Kejaksaan Tinggi Jawa Tengah, tanggal 22 Maret 2021.

(delapan) bulan yang diperhitungkan secara proporsional.

Dengan diterbitkannya SEMA tersebut maka diperlukan konsistensi Majelis Hakim untuk memberikan putusan perkara tindak pidana di bidang perpajakan sesuai yang telah ditentukan dalam SEMA, sebagai upaya memaksimalkan penerimaan pendapatan negara dari penegakkan hukum tindak pidana di bidang perpajakan

b. Struktur Hukum (*struktur of law*)

Struktur hukum berkaitan dengan kelembagaan atau penegak hukum termasuk kinerjanya (pelaksanaan hukum).

Penegakkan hukum tindak pidana pajak dimulai dari adanya pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasarkan Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan, selanjutnya apabila ditemukan bukti permulaan yang cukup maka ditingkatkan ke tahap penyidikan.

Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang

husus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana ketentuan didalam Pasal 44 ayat (1) UU KUP. Selanjutnya dalam memberitahukan dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada penuntut umum dilaksanakan melalui penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Hukum Acara Pidana.

Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan di wilayah hukum Kota Semarang menjadi kewenangan PPNS pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I (DJP Jateng I). Tindakan penyidikan dilaksanakan oleh Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan (P2IP) DJP Jateng I, yang bertugas melakukan penegakan hukum terhadap Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. penegakan hukum dilakukan melalui serangkaian kegiatan pemeriksaan, penyidikan, serta penagihan pajak. dengan menegakkan hukum yang efektif, diharapkan kesadaran Wajib Pajak

meningkat sehingga optimalisasi tercapai.<sup>10</sup>

Untuk jumlah sumber daya manusia khususnya penyidik yang melakukan penyidikan sebagaimana dijelaskan Penyidik PPNS DJP Jateng I Bapak Sidiq Nurrachmat bahwa jumlah penyidik pada Kanwil DJP Jateng I ada 15 orang dan sudah cukup untuk menangani perkara tindak pidana di bidang perpajakan, serta selama ini untuk koordinasi dengan pihak Kejaksaan dan pihak Pengadilan sudah berjalan efektif dan tidak ada kendala berarti.<sup>11</sup>

Pelaksanaan asset tracing dan pemblokiran atau penyitaan harta benda milik pelaku di Kanwil DJP Jateng I oleh Penyidik PPNS DJP Jateng I Bapak Sidiq Nurrachmat bahwa *asset tracing* dan pemblokiran atau penyitaan harta benda milik pelaku dilakukan pada tahap penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan untuk kelancaran penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut ketentuan perundang-undangan sesuai pasal 39 ayat

(1) KUHP terhadap *fructum scelery, objectum scelery*, atau *instrumentum scelery* yaitu terhadap harta yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan yang sedang dibuktikan dan berdasarkan kewenangan PPNS Ditjen Pajak sesuai Pasal 44 ayat (2) UU KUP. Selanjutnya dijelaskan bahwa tindakan penyidikan oleh DJP Jateng I untuk wilayah kota Semarang dalam kurun waktu antara 2019 sampai dengan 2020 tidak ada berkas perkara yang dilengkapi dengan penyitaan harta benda milik tersangka, karena sebenarnya penyidik telah melakukan *asset tracing* harta benda milik tersangka sampai ke Badan Pertanahan Nasional (BPN) tetapi selama ini hasilnya tidak ada harta benda milik tersangka yang dapat disita sebagai pengganti pembayaran pidana denda.<sup>12</sup>

Berdasarkan keterangan Jaksa R Heri Febrianto, S.H., M.Hum bahwa dalam berkas perkara tindak pidana di bidang perpajakan yang diserahkan oleh penyidik

---

<sup>10</sup> Peter Matheus Ndende, 2018, *Gambaran Umum Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jateng*, <http://repository.unika.ac.id/16400/4/14.H1.0005%20PETER%20MATHEUS%20NDEND>

<E%20%287.77%25%29.BAB%20III.pdf>, diakses pada tanggal 27 April 2021.

<sup>11</sup> Sidiq Nurrachmat, *loc.cit.*

<sup>12</sup> *Ibid*

PPPNS Dirjen Pajak khususnya pada DJP I Jawa Tengah dari pengalaman narasumber dijelaskan rata-rata belum dilengkapi dengan hasil asset tracing dan pemblokiran atau penyitaan harta benda milik pelaku, sehingga Penuntut Umum harus memberikan petunjuk untuk melengkapi hal tersebut melalui P-18 dan P-19. Hal ini disebabkan karena dalam UU KUP tidak mengatur dengan tegas dalam hal penyitaan harta benda milik pelaku sebagai pengganti pidana denda berbeda dengan pengaturan dalam Pasal 18 UU Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.<sup>13</sup>

Bahwa perkara tindak pidana di bidang perpajakan di wilayah hukum Pengadilan Negeri Semarang dari tahun 2019 sampai dengan bulan Maret 2021 tidak terdapat putusan yang memutus adanya barang bukti yang dirampas untuk negara sebagai pengganti pidana denda.

Berdasarkan keterangan Jaksa R Heri Febrianto, S.H., M.Hum bahwa mekanisme pengajuan tuntutan pidana pada tindak pidana di

bidang perpajakan yaitu untuk perkara yang berasal dari penyidik PPNS pada Kantor Wilayah DJP I Jawa Tengah untuk hasil penyidikannya dikoordinasikan dengan Kejaksaan Tinggi Jawa Tengah maka proses pengajuan rencana tuntutan (rentut) dari penuntut umum yang menangani diajukan kepada kepala seksi tindak pidana khusus pada Kejaksaan Negeri Kota Semarang, selanjutnya diteruskan kepada Kepala Kejaksaan Negeri Kota Semarang, setelah itu rencana tuntutan diajukan ke tingkat Kejaksaan Tinggi Jawa Tengah, melalui Kepala Seksi Penuntutan pada bidang pidana khusus Kejati Jateng untuk dimintakan pendapat kepada Asisten Tindak Pidana Khusus Kejati Jateng, terakhir keputusan rentut berdasarkan petunjuk dari Kepala Kejaksaan Tinggi Jawa Tengah. Petunjuk rentut dari Kejati Jateng yang akan dibacakan menjadi amar tuntutan di persidangan oleh Penuntut Umum. Dalam mengajukan tuntutan pidana berupa berat ringannya pidana penjara dan pidana denda,

---

<sup>13</sup> R Heri Febrianto, *loc.cit.*

jaksa telah berpedoman pada Pedoman Jaksa Agung RI Nomor 2 Tahun 2019 tentang Tuntutan Pidana Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan untuk menentukan tuntutan pidana yang mengatur berat ringannya tuntutan pidana penjara dan denda disesuaikan pada besaran kerugian pendapatan negara dan ada tidaknya penitipan sejumlah uang untuk pembayaran pidana denda.<sup>14</sup>

Bahwa instansi yang berwenang melaksanakan putusan Pengadilan dalam perkara pidana adalah Kejaksaan melalui Jaksa sebagai eksekutor, termasuk eksekusi pidana denda yang jika dibayar oleh terpidana maka uang denda disetor ke Kas Negara dan jika tidak dibayar oleh terpidana maka ia wajib menjalani pidana kurungan sebagai pidana pengganti denda.

Dari hasil wawancara Ibu Zahri Aeniwati,SH.,MH. selaku Jaksa Fungsional pada bidang Pidana Khusus Kejari Kota Semarang menyampaikan bahwa Kejari Kota Semarang

belum pernah melakukan penyitaan harta benda milik terpidana perkara tindak pidana di bidang perpajakan untuk dilelang guna pembayaran pidana denda sebagaimana dalam amar putusan hakim.<sup>15</sup>

Dengan demikian menurut penulis meskipun dalam putusan hakim telah memuat perintah penyitaan harta benda milik terpidana, namun pada pelaksanaan eksekusinya jaksa sulit menemukan harta benda milik terpidana yang untuk disita guna dilelang, sehingga pelaksanaan eksekusi putusan tanpa adanya penyitaan harta benda milik pelaku tahap penyidikan menjadi tidak efektif dalam memaksimalkan penerimaan pendapatan negara.

c. Budaya hukum (*legal culture*)

Sehubungan dengan hal tersebut Jaksa R Heri Febrianto,S.H.,M.Hum. menyampaikan pendapat bahwa penjatuhan pidana denda kepada wajib pajak pelanggar tindak pidana pajak yang terlalu tinggi dapat menyebabkan wajib pajak lebih cenderung memilih menjalani pidana subsidairnya berupa pidana penjara daripada

---

<sup>14</sup> Ibid.

<sup>15</sup> Hasil wawancara dengan Zahri Aeniwati. selaku Jaksa Fungsional Bidang Pidana

Khusus pada Kejaksaan Negeri Kota Semarang, tanggal 02 Juni 2021.

membayar pidana denda yang dijatuhkan. Hal tersebut juga tidak bisa dilepaskan dari beberapa penyebab terdakwa selaku wajib pajak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dan tidak bersedia menyelesaikan pada tingkat pemeriksaan di Dirjen Pajak yaitu :

- terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan umumnya dilakukan oleh perusahaan atau wajib pajak yang kesulitan finansial,
- wajib pajak seringkali terlambat membayar pajak yang sudah dipungutnya karena uang pajak tersebut dipakai kembali untuk modal usaha wajib pajak sehingga ketika keuntungan yang didapat kecil bahkan merugi maka wajib pajak kesulitan mengganti pajak yang sudah dipakai tersebut,
- terdapat wajib pajak yang ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya dari usaha yang telah dijalankannya termasuk memanipulasi surat pemberitahuan (SPT)

agar memperoleh keuntungan lebih.<sup>16</sup>

Kurangnya kesadaran hukum wajib pajak untuk menyelesaikan pajak kurang bayar beserta denda akibat melakukan tindak pidana di bidang perpajakan sudah terlihat dari tahap pemeriksaan bukper yang lebih memilih perkaranya dilanjutkan sampai dengan persidangan meskipun telah diberi kesempatan penyelesaian melalui pengungkapan ketidakbenaran dan melunasi pajak kurang bayar beserta denda, sebagaimana disampaikan penyidik PPNS Kanwil DJP I Jateng Bapak Sidiq Nurrachmat bahwa dalam perspektif praktis, penyebab utama dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan yaitu Wajib Pajak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dan tidak mau bertanggungjawab atas akibat dari tindak pidana di bidang perpajakan berupa kerugian pada pendapatan negara.<sup>17</sup>

Sebagaimana pendapat hakim Pengadilan Negeri Semarang R. Azharyadi Priakusumah, S.H., M.H. bahwa dalam hal eksekusi terhadap

<sup>16</sup> R Heri Febrianto, *loc.cit.*

<sup>17</sup> Sidiq Nurrachmat, *loc.cit.*

pelaksanaan pidana denda terdapat kecenderungan terdakwa untuk memilih pidana kurungan daripada harus membayar denda dengan jumlah yang besar, meskipun masih terdapat harta benda miliknya.<sup>18</sup>

Hal ini sejalan yang sampaikan Early Suandy bahwa dalam praktik bisnis, umumnya pengusaha mengidentikkan pembayaran pajak sebagai beban sehingga akan berusaha meminimalkan beban tersebut guna mengoptimalkan laba. Daripada memikirkan pajak sebagai kewajiban mulia atau sebagai kebanggaan sebagaimana slogan yang biasa dibangun oleh Dirjen Pajak, bagi dunia usaha membayar pajak adalah beban, dan beban berarti harus diringankan dengan cara efisiensi. Bahwa dalam rangka mengefisienkan dan meningkatkan daya saing maka para manajer wajib meminimalkan beban pajak seoptimal mungkin.<sup>19</sup>

Sehingga menurut penulis untuk mengantisipasi tingkat kesadaran masyarakat yang masih rendah dalam penerapan *self assessment system*, selain

harus terus meningkatkan kesadaran masyarakat dalam membayar pajak sesuai peraturan perundang-undangan, juga harus ditingkatkan kemudahan masyarakat dalam mengakses sistem administrasi perpajakan dan harus diikuti dengan pengawasan yang memadai melalui ketersediaan data dan/atau informasi yang cukup melalui penggunaan teknologi informasi sebagai sarana utama dalam bisnis dan ekonomi atau sering disebut *e-commerce*.

## E. PENUTUP

### 1. Simpulan

Dari uraian diatas maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

- 1) Bahwa pelaksanaan pidana denda pada tindak pidana di bidang perpajakan di wilayah hukum Pengadilan Negeri Kota Semarang belum efektif dalam memaksimalkan pendapatan negara. Dimana mulai tahun 2019 sampai dengan bulan Mei 2021 tidak ada pembayaran pidana denda oleh Terpidana sebagai penerimaan

---

<sup>18</sup> Hasil wawancara dengan informan R. Azharyadi Priakusumah selaku hakim pada Pengadilan Negeri Semarang, tanggal 25 Maret 2021.

<sup>19</sup> Early Suandy, 2003, *Perencanaan pajak*, Salemba Empat, Jakarta, hal. 6

pendapatan negara, tetapi Terpidana menjalankan pidana kurungan pengganti.

- 2) Bahwa kendala dalam mewujudkan efektivitas pelaksanaan pidana denda pada tindak pidana dibidang perpajakan untuk memaksimalkan pendapatan negara di wilayah hukum Pengadilan Negeri Kota Semarang adalah :

- a. Dari segi substansi hukum

UU KUP *Juncto* UU Cipta Kerja tidak mengatur adanya upaya paksa pelaksanaan pidana denda yang menyebabkan ketidakkonsistensian putusan hakim dalam menjatuhkan pidana denda sehingga menyulitkan bagi Jaksa selaku eksekutor dalam mengoptimalkan pendapatan negara dari pembayaran pidana denda tersebut.

- b. Dari segi struktur hukum

Penyidik PPNS pada DJP Jateng I

tidak maksimal dalam melaksanakan

kewenangan pasal 44 ayat (2) UU KUP untuk melakukan penyitaan harta benda milik pelaku, sehingga jaksa mengalami kesulitan dalam melakukan eksekusi putusan pidana denda yang tidak memuat adanya barang bukti yang dirampas untuk negara. Meskipun amar putusan memerintahkan jaksa untuk melakukan penyitaan harta benda milik terpidana untuk dilelang guna pembayaran pidana denda tetapi tidak dapat dilaksanakan, karena kendala sebagai berikut :

- jangka waktu tahap penyidikan sampai adanya putusan hukum tetap yang cukup lama, apalagi adanya upaya hukum sampai tingkat kasasi, dalam kurun waktu tersebut pelaku

- dapat menyembunyikan dan/atau memindahtangankan harta benda miliknya,
- terpidana sudah tidak memiliki harta benda yang dapat disita,
  - adanya kekurangan sumber daya manusia (SDM) dan tidak ada anggaran khusus untuk melaksanakan *asset tracing* perkara tindak pidana di bidang perpajakan di Kejaksaan Negeri Kota Semarang.
- c. Dari segi budaya hukum Kesadaran hukum masyarakat wajib pajak yang ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya dari usaha yang telah dijalankannya serta masih ada anggapan uang pajak adalah bagian keuntungan yang diperoleh oleh wajib pajak, sehingga terjadi penyalahgunaan dan ketidakpatuhan wajib pajak yang tidak benar dalam melaksanakan sistem *self assessment* yang pada akhirnya berujung pada tindak pidana di bidang perpajakan. Wajib pajak sebagai terpidana lebih memilih menjalani pidana kurungan pengganti daripada membayar pidana denda yang tinggi.
2. Saran
- Penulis menyampaikan saran sebagai berikut :
- 1) Mengingat Ketua Mahkamah Agung RI telah menerbitkan Surat Edaran Nomor 10 Tahun 2020 pada tanggal 18 Desember 2020 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Kamar Mahkamah Agung Tahun 2020 sebagai Pedoman Pelaksanaan Tugas Bagi Pengadilan, maka diperlukan konsistensi Majelis Hakim untuk

menjatuhkan putusan pidana yang memuat amar terkait pidana denda yang berbunyi “jika Terpidana tidak membayar denda paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh Jaksa dan dilelang untuk menutup denda tersebut, dalam hal Terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar denda, maka dipidana dengan pidana kurungan paling lama 8 (delapan) bulan yang diperhitungkan secara proporsional.”

- 2) Memaksimalkan kewenangan PPNS DJP sesuai pasal 44 ayat (2) UU KUP untuk melakukan *asset tracing* dan pemblokiran atau penyitaan harta benda milik pelaku sejak awal dimulainya penyidikan untuk menghindari pelaku menyembunyikan atau memindahtangankan harta benda miliknya, sehingga harta benda milik pelaku dapat dimuat didalam amat

putusan hakim untuk memudahkan jaksa dalam melakukan eksekusi.

- 3) Memaksimalkan asas *ultimum remedium* yang termuat didalam Pasal 8 dan Pasal 44B UU KUP *Juncto* UU Cipta Kerja yang dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak. DJP dapat menjalin kerjasama dengan Kejaksaan RI dalam hal penagihan pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, dengan tetap memperhatikan adanya larangan mengungkapkan kerahasiaan Wajib Pajak dalam Pasal 34 UU KUP *Juncto* UU Cipta Kerja. Perlu dikaji revisi Pasal 8 ayat (3) UU KUP jo UU Cipta Kerja yang membatasi penghentian pemeriksaan bukti permulaan melalui pengungkapan ketidakbenaran hanya untuk tindak pidana pada pasal 38, atau Pasal 39 ayat (1) huruf c dan d, tetapi dapat diperluas terhadap seluruh pasal tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana penghentian penyidikan

demi kepentingan penerimaan negara yang tercantum pada Pasal 44B UU Cipta Kerja tidak ada pembatasan pasal tertentu yang dapat dihentikan.

- 4) Meningkatkan kesadaran hukum masyarakat wajib pajak untuk dapat tepat waktu dan benar dalam membayar pajak melalui kemudahan masyarakat wajib pajak dalam menggunakan sistem administrasi perpajakan dan tersedianya data dan/atau informasi yang lengkap terkait dengan aktivitas ekonomi dan keuangan wajib pajak sebagai sarana pengawasan terhadap pelaksanaan *self assessment* oleh DJP.

*Dan Formil*), Deepublish, Yogyakarta.

Soekanto, Soerjono, 2010, *Pengantar Penelitian Hukum*, UI-Press, Jakarta.

Suandy, Erly, 2002, *Hukum Pajak*, PT Salemba Empat, Jakarta.

\_\_\_\_\_. 2003, *Perencanaan pajak*, PT Salemba Empat, Jakarta

Ningrum, Diajeng Kusuma, dkk., 2016, *Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Sebagai Upaya Peningkatan Penerimaan Negara*, (On-line), Jurnal Law Reform Volume 12, Nomor 2, Tahun 2016, Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Diponegoro,

<https://ejournal.undip.ac.id/index.php/lawreform/article/viewFile/15875/11846>, diakses tanggal 02 September 2020.

Ndende, Peter Matheus 2018, *Gambaran Umum Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jateng I*, <http://repository.unika.ac.id/16400/4/14.H1.0005%20PETER%20MATHEUS%20NDENDE%20%287.77%25%29.BAB%20III.pdf>, diakses pada tanggal 27 April 2021.

#### DAFTAR PUSTAKA

Ayza, Bustamar, 2018, *Hukum Pajak Indonesia*, Prenadamedia Group (Divisi Kencana), Jakarta.

Friedman, Lawrence M., 2001, *Hukum Amerika: Sebuah Pengantar*, Terjemahan dari American Law An Introduction, 2nd Edition, Alih Bahasa: Wisnu Basuki, Tatanusa, Jakarta.

Marzuki, Peter Mahmud, 2005, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta

Sirait, Timbo Mangaranap, 2019, *Hukum Pidana Pajak Indonesia (Materiil*