

**IMPLEMENTASI KEADILAN RESTORATIF DALAM TINDAK PIDANA
PERPAJAKAN YANG DILAKUKAN WAJIB PAJAK
DI INDONESIA****Haris Saputra¹, Nursyamsuddin²**^{1,2}Institut Komunikasi dan Bisnis LSPR, Jakarta, Indonesia
Email: haris150515@gmail.com, ujanggd14@yahoo.co.id**Abstrak**

Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang sangat penting dalam menopang pembiayaan belanja negara. Hampir setiap negara yang ada di dunia memungut pajak kepada warganya. Besar kecilnya pungutan pajak bergantung pada kebijakan masing-masing negara dalam mengelola keuangan dan ekonomi. Dalam Pasal 23 UUD 1945 diatur bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Dalam penelitian menggunakan metode pendekatan yuridis normatif, melalui pendekatan perundang-undangan (statute approach), yakni dengan menganalisis dan mengkaji peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti, atau pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi sebagai bahan hukum sekunder. Berdasarkan hasil penelitian penulis mendapatkan kesimpulan ketentuan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia, bahwa: Untuk mengatur suatu aturan perpajakan dibentuklah UU No. 28 Tahun 2007 dan UU No. 7 Tahun 2021, serta Permenkeu No. 130/PMK.03/2009, sebagai hukum administrasi mengedepankan kemanfaatan bersama. Terutama penerimaan negara bagi sebesar-besar kepentingan rakyat.

Kata Kunci: Tindak Pidana, Pajak, Keadilan Restoratif.**Abstract**

Taxes constitute a crucial source of national income, providing the necessary funds for state expenditures. Virtually every country in the world levies taxes on its citizens. The extent of tax collection depends on each country's policies in managing its finances and economy. Article 23 of the 1945 Constitution of Indonesia stipulates that "Taxes and other compulsory levies for state purposes are regulated by law." In this research, a normative juridical approach was employed, utilizing a statutory approach to analyze and assess legal regulations related to the researched issue, or employing legislation and regulations as secondary legal sources. Based on the research findings, the author concludes that in Indonesia, the legal provisions regarding tax offenses are governed by Law No. 28 of 2007 and Law No. 7 of 2021, as well as Minister of Finance Regulation No. 130/PMK.03/2009, which emphasizes collective benefits, particularly in the interest of the people's welfare and the state's revenue.

Keywords: *Crime, Taxes, Restorative Justice.*

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang sangat penting dalam menopang pembiayaan belanja negara (Rusdi, 2021). Hampir setiap negara yang ada di dunia memungut pajak kepada warganya. Besar kecilnya pungutan pajak bergantung pada kebijakan masing-masing negara dalam mengelola keuangan dan ekonomi (Aqmarina & Furqon, 2020). Dalam Pasal 23 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945) diatur bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.

Berdasarkan pada landasan konstitusional tersebut, selanjutnya dalam Ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan) ditentukan bahwa: ”Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak ada imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Pajak adalah sumber terpenting dalam penerimaan negara dan dipungut berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Basti, 2020), dan untuk melaksanakannya dikeluarkanlah Keputusan Menteri Keuangan sampai Keputusan Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen Pajak) sebagai lembaga pemerintah yang mengemban tugas dan tanggung jawab menghimpun penerimaan dalam negeri dari sektor pajak guna membiayai anggaran penyelenggaraan pemerintah, pelayanan umum dan pembangunan nasional (PERTIWI, 2020).

Dalam rangka mengoptimalkan penerimaan pajak, Direktorat Jenderal Pajak melakukan program ekstensifikasi dan intensifikasi (Delviana et al., 2021). Program Ekstensifikasi dilakukan dengan upaya sosialisai pajak guna menambah jumlah wajib pajak (Anggraeni, 2019). Sedangkan Program Intensifikasi dilakukan dengan berbagai cara terhadap wajib pajak yang sudah mendaftarkan diri dan mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Menurut Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-06/PJ.9/2001, program intensifikasi yang dilakukan, antara lain, dengan cara meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang sudah terdaftar dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya serta menggali potensi pajak yang lain melalui upaya pemeriksaan pajak.

Pengaturan sistem pemungutan pajak tersebut jelaslah bahwa pajak mempunyai kedudukan yang sangat penting sebagai sumber utama pendapatan negara (Dewi & Maulida, 2012). Untuk itu karakter pungutan pajak merupakan pungutan yang “memaksa”, namun demikian harus dilaksanakan berlandaskan pada ketentuan Undang-Undang. Dengan demikian, jika seseorang atau badan (korporasi) sebagai wajib pajak atau penanggung pajak tidak membayar pajak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku, maka sebagai implikasi hukumnya dapat dikenakan sanksi. Bahkan dalam UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sanksi terhadap

pelanggaran hukum pajak (*tax evasion*) juga dapat dikenakan pada pihak ketiga dan petugas pajak yang dalam melaksanakan tugasnya melanggar ketentuan peraturan perpajakan ataupun ketentuan lain yang terkait (dalam hal ini KUHP dan UU Tindak Pidana Korupsi).

Meskipun dalam kasus pelanggaran hukum pajak yang terjadi, termasuk kasus besar tersebut, telah diputus dengan sanksi pidana dan denda administrasi yang berat namun kasus-kasus pelanggaran hukum pajak tampaknya cenderung meningkat dengan modus operandi yang semakin kompleks (Hadiningrum, 2014). Sementara itu dikalangan beberapa ahli hukum pajak dan ahli hukum pidana mempermasalahkan kecenderungan penerapan sanksi pidana yang cenderung meningkat dan semakin berat tanpa dibarengi dengan penurunan jumlah kejahatan di bidang perpajakan (Anggraeni, 2019). Di lain pihak, harus diingat bahwa sanksi pidana pada hakekatnya bersifat *ultimum remedium*.

Terkait dengan konsep *restorative justice*, tujuan utama dari keadilan restoratif adalah pemulihan sedangkan tujuan keduanya adalah ganti rugi (Irawan et al., 2022). Dengan konsep tersebut dapat diartikan bahwa proses penegakan hukum atau penanggulangan tindakan pidana melalui pendekatan restoratif adalah suatu proses penyelesaian tindak pidana yang bertujuan untuk memulihkan keadaan yang di dalamnya termasuk ganti rugi terhadap korban (penulis: ataupun bentuk kompensasi atau restitusi lainnya) melalui cara-cara tertentu yang disepakati oleh para pihak yang terlibat (Hutauruk, 2019).

Prinsip utama penyelesaian tindak pidana melalui pendekatan restoratif merupakan suatu penyelesaian yang bukan hanya sekedar alat untuk mendukung seseorang untuk melakukan kompromi terhadap terciptanya kesepakatan (Pranata, 2022). Tetapi pendekatan yang dimaksud harus mampu menembus ruang hati dan pikiran para pihak yang terlibat dalam proses penyelesaian dalam rangka memahami makna dan tujuan dilakukannya suatu pemulihan dan bentuk sanksi yang diterapkan adalah sanksi yang bersifat memulihkan atau mencegah (Flora, 2018). Dengan demikian, pendekatan restoratif tersebut sesungguhnya tidak hanya dapat diterapkan dalam perkara perdata saja, tapi juga dalam perkara administrasi dan perkara pidana, sebagaimana dapat terjadi juga dalam perkara di bidang perpajakan.

Pada Pasal 44B UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan beserta penjelasannya, pada pokoknya menyatakan kepentingan penerimaan Negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sepanjang perkara tersebut belum dilimpahkan ke Pengadilan. Dengan demikian penghentian penyidikan tersebut dapat terjadi terhadap perkara masih pada tingkat penyidikan maupun pada tahap penuntutan umum belum dilimpahkan ke Pengadilan.

Sejalan dengan himbuan Jaksa Agung Republik Indonesia (Jaksa Agung RI) menyatakan bahwa kasus korupsi dibawah 50 (lima puluh) juta tidak perlu di proses jika telah ada pengembalian kerugian negara dengan tujuan penyelesaian perkara secara sederhana dan cepat (Anggraeni, 2019). Namun tentu saja ada persyaratan dalam

penyelesaian secara non litigasi tersebut yaitu perbuatan tersebut tidak dilakukan secara terus menerus (*on going*) atau bersifat kesalahan administratif. Namun lain hal perkara sudah ditingkat penuntutan (sudah tahap II) tersangka memenuhi kewajiban pembayaran pokok pajak terhutang dan denda maksimal namun tidak ada permohonan penghentian penyidikan dari Menteri Keuangan Kepada Jaksa Agung, undang-undang tidak mengatur yang memungkinkan perkara tersebut dihentikan. Demikian pula pada saat persidangan berjalan dan sebelum dilakukan tuntutan pidana, terdakwa memenuhi kewajiban pembayaran pokok pajak terhutang dan denda maksimal, undang-undang juga tidak mengatur yang memungkinkan persidangan dihentikan demi hukum. Kejaksaan hanya mengatur *Restorative Justice* terhadap Tindak Pidana Umum berdasarkan Peraturan Kejaksaan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2020 tentang Penghentian Penuntutan berdasarkan Keadilan Restoratif (Perja No. 15 Tahun 2020).

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian menggunakan metode pendekatan yuridis normatif, melalui pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), yakni dengan menganalisis dan mengkaji peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti, atau pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi.

Spesifikasi penelitian yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah berupa deskriptif analitis, yang mendesripsikan peraturan perundang-undangan yang berlaku pada wajib pajak terkait dengan implementasi *restorative justice* (keadilan restoratif) terhadap tindak pidana perpajakan yang dilakukan wajib pajak dikaitkan dengan teori-teori hukum dan praktek pelaksanaan hukum positif yang berlaku.

Sumber bahan hukum yang dipergunakan bersumber dari penelitian kepustakaan berupa bahan hukum sekunder, dengan melakukan telaah pada kasus-kasus yang berkaitan dengan isu yang dihadapi (Hadiningrum, 2014). Kasus-kasus yang terjadi di masyarakat, di ditelaah melalui pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) yakni dengan menganalisis dan mengkaji peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti, atau pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi (Amirudin dan Zainal Askin, 2014).

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Implementasi *Restorative JUSTICE* (Keadilan Restoratif) Dalam Tindak Pidana Perpajakan Yang Dilakukan Wajib Pajak

A. Ketentuan Hukum Tindak Pidana Perpajakan di Indonesia

1. UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

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 (Fransisca, 2023). Terhadap dugaan terjadinya tindak pidana perpajakan PPNS selaku penyidik dapat melakukan pemeriksaan dengan bukti permulaan yang dimiliki. Dalam UU No. 28 Tahun

2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, semua proses hukum diatur mulai dari proses penyidikan sampai dengan persidangan.

a. Sanksi Administratif

Sebagaimana diuraikan sebelumnya, corak hukum administrasi yang khusus dari hukum pajak, keberadaan sanksi administrasi diperlukan agar wajib pajak sejak dini diperingatkan untuk memenuhi kewajibannya secara administrasi memenuhi kewajibannya membayar pajak. Kewajiban untuk memenuhi persyaratan administrasi dan peneanaan sanksi administrasi kepada pihak yang mengabaikannya adalah bentuk penerapan sanksi administrasi dan memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Kepada wajib pajak yang tidak memenuhi persyaratan administrasi dan telah diperingatkan dan dikenakan sanksi administrasi, menurut hukum pidana, dapat dijadikan indikator apakah wajib pajak memiliki iktikad baik atau iktikad tidak baik untuk memenuhi kewajibannya membayar pajak.

b. Sanksi Pidana Bagi Para Pelaku Tindak Pidana Perpajakan

Sanksi bagi para pelaku tindak pidana perpajakan berdasarkan Pasal 39A huruf b, yaitu: "Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling sedikit 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

c. Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan

Penyidikan Tindak Pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian Tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari tindak yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkannya" Sedangkan Penyidik adalah Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

d. Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

Tindakan penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dapat dilakukan, dalam ayat: Pasal 44B:

- (1) Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan.
- (2) Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

e. Aspek Pidana Dalam UU Perpajakan

Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terdapat beberapa aspek pidana dalam perpajakan, yaitu: Sanksi Pidana dalam bidang perpajakan dibagi dalam beberapa katagori yaitu:

a. Delik Kealpaan Oleh Wajib Pajak

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- 1) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- 2) Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

b. Delik Kesengajaan Oleh Wajib Pajak

Dipidana penjara paling singkat 6 bulan dan paling lama 6 tahun dan denda paling sedikit 2 kali dan paling banyak 4 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar, setiap orang yang dengan sengaja sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara:

- 1) tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP atau NPPKP;
- 2) menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau NPPKP;
- 3) tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
- 4) menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- 5) menolak untuk dilakukan pemeriksaan
- 6) memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
- 7) tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain.
- 8) tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi *on-line* di Indonesia; atau
- 9) tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut.

c. Setiap orang yang dengan sengaja

- 1) menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
- 2) menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6

(enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan) disahkan dalam rangka meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan perekonomian akibat pandemic covid-19. Dalam UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, disatu sisi ditambahkan dan diubah pasal untuk memperkuat kedudukan penegakan hukum pajak di bidang perpajakan. Disisi lain juga memperluas hak Wajib Pajak dalam melakukan pembayaran utang pajak disertai sanksi denda administrasi untuk penghentian penyidikan Tindak Pidana Perpajakan.

Dalam Pasal 40 (Daluwarsa Penuntutan): “Penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan daluwarsa 10 (sepuluh) tahun dari sejak saat terutangnya pajak, berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak yang bersangkutan. Hal tersebut dimaksudkan guna memberikan suatu kepastian hukum bagi Wajib Pajak, Penuntut Umum, dan Hakim. Yang dimaksud dengan "penuntutan" adalah penyampaian surat pemberitahuan dimulainya penyidikan kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat Kepolisian Negara Republik Indonesia dan/atau kepada terlapor”.

Dalam Pasal 43A ayat (1) (Pemeriksaan Bukti Permulaan): “Informasi, data, laporan, dan pengaduan yang diterima oleh Direktorat Jenderal Pajak akan dikembangkan dan dianalisis melalui kegiatan intelijen dan/atau kegiatan lain yang hasilnya dapat ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau tidak ditindaklanjuti. Pemeriksaan Bukti Permulaan memiliki tujuan dan kedudukan yang sama dengan penyelidikan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai hukum acara pidana”.

Dalam Pasal 44 ayat (2) huruf J: “Penyitaan untuk tujuan pemulihan kerugian pada pendapatan negara dapat dilakukan terhadap barang bergerak ataupun tidak bergerak, termasuk rekening bank, piutang, dan surat berharga milik Wajib Pajak, Penanggung Pajak, dan/atau pihak lain yang telah ditetapkan sebagai tersangka. Penyitaan dilakukan oleh penyidik dengan ketentuan sesuai dengan hukum acara pidana”, antara lain:

- a. harus memperoleh izin ketua pengadilan negeri setempat;
- b. dalam keadaan yang sangat perlu dan mendesak, penyidik dapat melakukan penyitaan dan segera melaporkan kepada ketua pengadilan negeri setempat guna memperoleh persetujuannya. yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Pemblokiran dilakukan dengan melakukan permintaan pemblokiran ke pihak berwenang seperti bank, kantor pertanahan, kantor samsat dan lain-lain.

Dalam Pasal 44 ayat (2) huruf D: “Penghentian penyidikan demi hukum adalah alasan hapusnya hak menuntut dan hilangnya hak menjalankan pidana, antara lain karena terhadap perkara yang sama tidak dapat diadili untuk kedua kalinya (nebis in idem), tersangka meninggal dunia, atau karena daluwarsa sebagaimana dimaksud dalam pasal 40”. Dalam Pasal 44 B ayat (1): “Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana perpajakan sepanjang perkara pidana tersebut belum dilimpahkan ke pengadilan”.

Dalam Pasal 44 B ayat (2): “Dalam hal proses penyidikan telah menetapkan tersangka yang lebih dari 1 (satu) orang atau badan, maka setiap tersangka juga memiliki hak untuk mengajukan permohonan penghentian penyidikan untuk dirinya sendiri. Permohonan penghentian penyidikan dilakukan oleh tersangka setelah melunasi jumlah kerugian pada pendapatan negara; jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar; jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak; jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan pajak yang dilakukan, sesuai dengan proporsi yang menjadi bebannya ditambah sanksi administratif berupa denda”.

Contoh: Penyidik melakukan penyidikan terhadap PT KyZ dengan kerugian pada pendapatan negara sebesar Rp100.000.000,00 Terhadap kasus tersebut dilakukan penetapan tersangka terhadap A dan B. Berdasarkan hasil pemeriksaan diketahui bahwa A menerima manfaat sebesar Rp15.000.000,00, sedangkan B menerima manfaat sebesar Rp5.000.000,00. A dan B kemudian mengajukan permohonan penghentian penyidikan dan meminta informasi kerugian pada pendapatan negara yang harus mereka lunasi.

Berdasarkan manfaat yang diterima A dan B maka jumlah kerugian pada pendapatan negara yang harus dilunasi dalam rangka permohonan penghentian penyidikan adalah sebagai berikut:

- a. A harus melunasi sebesar $(Rp. 15.000.000,00/Rp. 20.000.000,00) \times Rp 100.000.000,00 = Rp75.000.000,00$
- b. B harus melunasi sebesar $(Rp. 5.000.000,00/Rp20.000.000,00) \times Rp 100.000.000,00 = Rp25.000.000,00$

Dalam Pasal 44B ayat (2) huruf a: “Mengingat penanganan perkara pidana di bidang perpajakan lebih mengedepankan pemulihan kerugian pada pendapatan negara daripada pemidanaan, kesempatan terdakwa untuk melunasi jumlah kerugian pada pendapatan negara; jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar; jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak; jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan pajak yang dilakukan, sesuai dengan proporsi yang menjadi bebannya ditambah sanksi administratif berupa denda diperluas sampai dengan tahap persidangan”.

Dalam Pasal 44B ayat (2) huruf b: “Yang dimaksud dengan "dituntut tanpa disertai penjatuhan pidana penjara" adalah perkara pidana yang terbukti secara sah dan meyakinkan tetap dituntut dinyatakan bersalah tetapi tanpa disertai penjatuhan pidana penjara untuk terdakwa orang. Sementara itu, pidana denda, baik untuk terdakwa orang maupun badan tetap dijatuhkan sebesar jumlah yang telah dilunasi terdakwa sebagaimana

dimaksud pada ayat (2a) dan jumlah pelunasan tersebut diperhitungkan sebagai pidana denda”.

3. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 130/PMK.03/2009 tentang Tata Cara Penghentian Penyidikan untuk Kepentingan Penerimaan Negara

Dalam Pasal 2: Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 130/PMK.03/2009 tentang Tata Cara Penghentian Penyidikan untuk Kepentingan Penerimaan Negara (Permenkeu No. 130/PMK.03/2009), menyatakan, pada ayat:

- (1) Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan.
- (2) Penghentian penyidikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan dan ditambahkan dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali dari pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan.

Dalam Pasal 4 Permenkeu No. 130/PMK.03/2009 menyatakan, pada huruf:

- a. Untuk memperoleh penghentian penyidikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2, Wajib Pajak mengajukan permohonan secara tertulis kepada Menteri Keuangan dengan memberikan tembusan kepada Direktur Jenderal Pajak.
- b. Permohonan berikut tembusannya sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilampiri dengan pernyataan yang berisi pengakuan bersalah dan kesanggupan melunasi dengan menggunakan contoh format surat sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri Keuangan ini.

Dalam Pasal 5 Permenkeu No. 130/PMK.03/2009 menyatakan pada, ayat:

- (1) Setelah menerima permohonan dari Wajib Pajak, Menteri Keuangan meminta kepada Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan penelitian dan memberikan pendapat sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan.
- (2) Dalam rangka menindaklanjuti permintaan Menteri Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Direktur Jenderal Pajak meminta kepada Wajib Pajak untuk menyerahkan jaminan pelunasan dalam bentuk *escrow account* sebesar pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali dari pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2).

Dalam Pasal 7 Permenkeu No. 130/PMK.03/2009, menyatakan: Dalam hal Jaksa Agung menyetujui permintaan Menteri Keuangan untuk menghentikan penyidikan, Menteri Keuangan segera menyampaikan pemberitahuan kepada Direktur Jenderal Pajak untuk memerintahkan Wajib Pajak agar mencairkan jaminan pelunasan dalam bentuk *escrow account* sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (2) dengan menggunakan surat setoran pajak.

2. Prosedur *Restorative Justice* Tindak Pidana Perpajakan Yang Dilakukan Oleh Wajib Pajak

1. Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan.

Terdapat beberapa peraturan perundang-undangan yang menyebut tentang PPNS seperti KUHAP jo Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemda) jo Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (UU No. 23 Tahun 2014 tentang Pemda) jo Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia (UU No. 2 Tahun 2002 tentang Polri) jo Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1983 tentang Pelaksanaan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (PP No. 27 Tahun 1983 tentang Pelaksanaan KUHAP),

2. *Restorative Justice* Pada Tahap Penyidikan dan Tahap Penuntutan

Restorative Justice di dalam tindak pidana perpajakan saat ini telah diterapkan yaitu berupa penghentian penyidikan, sebagaimana diatur dalam UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dalam Pasal 44B:

- a. Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan.
- b. Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

Kewenangan Jaksa dalam melakukan penghentian penyidikan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 130/PMK.03/2009 tentang Tata Cara Penghentian Penyidikan untuk Kepentingan Penerimaan Negara (Permenkeu No. 130/PMK.03/2009), dalam Pasal 2, ayat:

- (1) Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan.
- (2) Penghentian penyidikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan dan ditambahkan dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali dari pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan.

Berdasarkan ketentuan dari pasal-pasal di atas, maka Jaksa Agung memiliki kewenangan untuk dapat melakukan penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan dengan catatan wajib pajak mengakui perbuatannya dan mengajukan permohonan penghentian penyidikan pajak kepada Menteri keuangan dengan tembusan direktur jenderal pajak serta mau untuk melakukan pelunasan jumlah pajak yang tidak atau kurang

dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

3. Proses Penghentian Penyidikan dan Penuntutan Tindak Pidana Perpajakan

Tata cara pengajuan penghentian penyidikan dan penuntutan tindak pidana perpajakan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 129/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Permintaan Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Untuk Kepentingan Penerimaan Negara (Permenkeu No. 129/PMK.03/2012), mengenai Tata Cara Permintaan Penghentian Penyidikan oleh Wajib Pajak, dalam Pasal 2, ayat:

- (1) Dalam rangka penghentian Penyidikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44B Undang-Undang KUP, Wajib Pajak mengajukan permohonan secara tertulis kepada Menteri Keuangan dengan memberikan tembusan kepada Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilampiri pernyataan tertulis yang berisi pengakuan bersalah dan bukti tertulis mengenai penyerahan jaminan pelunasan dalam bentuk escrow account.
- (3) Besarnya jaminan pelunasan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah jumlah kerugian pada pendapatan negara sebesar:
 - a. jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan; atau
 - b. jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak, ditambah jumlah sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara tersebut.
- (4) Jumlah pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dihitung berdasarkan berita acara pemeriksaan ahli yang dilakukan sebelum pengajuan permintaan penghentian Penyidikan oleh Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung.
- (5) Permohonan penghentian Penyidikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (6) Surat pernyataan pengakuan bersalah sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

4. Kewenangan Jaksa Dalam Menghentikan Penyidikan dan Penuntutan Tindak Pidana Perpajakan

Dalam Peraturan Jaksa Agung Nomor 039/A/JA/10/2010 Tahun 2010 tentang Tata Kelola Administrasi dan Teknis Penanganan Perkara Tindak Pidana Khusus, tanggal 29 Oktober Tahun 2010 (PERJA-039/A/JA/10/2010) dalam Pasal, menyatakan: Hukum Acara Pidana di Indonesia menggariskan sistem peradilan pidana terpadu (*integrated criminal justice system*). Bahwa dalam menjalankan proses peradilan masing-masing aparat penegak hukum mengacu kepada UU No. 8 Tahun 1981 tentang KUHAP. Menurut Marwan Effendy menganut sistem spesialisasi, diferensiasi, dan kompartemenisasi,

memisahkan secara tegas tugas dan kewenangan penyidikan, penuntutan dan pemeriksaan di sidang pengadilan serta pelaksanaan putusan dan penetapan pengadilan yang terintegrasi menuju kepada system peradilan pidana terpadu (*integrated criminal justice system*).

Spesialisasi berarti pengkhususan, bahwa KUHAP hanya dapat diterapkan kepada orang-orang yang tunduk kepada Peradilan Umum, meskipun dalam KUHAP diatur tentang penyidikan dan persidangan koneksitas yaitu penyidikan dan peradilan yang dilakukan terhadap orang-orang yang melakukan tindak pidana yang tunduk dengan peradilan umum dan peradilan militer. Differensiasi artinya membedakan tugas dan wewenang tingkatan pemeriksaan sejak dari penyidikan, penuntutan dan pemeriksaan di persidangan, sedangkan kompartemenisasi artinya memberikan sekat terhadap tugas dan wewenang penyidik dan penuntut umum, tetapi tidak boleh mengganggu usaha adanya satu kebijakan penyidikan dan penuntutan yang merupakan pedoman kerja bersama dalam proses peradilan pidana.

Pembagian kewenangan tersebut dimaksudkan agar pelaksanaan tugas penegakan hukum dapat menjadi fokus, sehingga tidak terjadi duplikasi kewenangan, namun tetap terintegrasi karena antara institusi penegak hukum yang satu dengan lainnya secara fungsional ada hubungan sedemikian rupa di dalam proses penyelesaian perkara pidana. Pola ini dikenal dengan *integrated criminal justice system* (sistem peradilan pidana terpadu). Sejalan dengan hal ini, menurut Harkristuti Harkrisnowo bahwa sistem peradilan pidana terpadu tersebut tercakup beberapa sub sistem dengan tugas masing-masing dalam proses peradilan pidana yaitu Kepolisian, Kejaksaan, Pengadilan, Lembaga Per masyarakatan dan Pengacara. Di Indonesia masing-masing sub sistem ini sudah diatur kewenangan dan fungsinya dalam undang-undang tersendiri, kecuali mengenai pengacara yang belum mendapat pengaturan secara khusus. Dalam menjalankan proses peradilan pidana, aturan yang mendasari kerja masing-masing sub sistem mengacu pada UU No. 8 Tahun 1981 tentang KUHAP.

Kejaksaan sebagai salah satu lembaga pemerintah yang melaksanakan kekuasaan negara di bidang penuntutan merupakan salah satu sub sistem dalam sistem peradilan pidana terpadu. Kejaksaan sebagai lembaga/instansi yang diberi kewenangan dalam melakukan penuntutan dalam perkara tindak pidana perpajakan diatur dalam Pasal 1 angka 6 huruf b Pasal 13 KUHAP. Dalam Pasal 1 angka 6 huruf b KUHAP disebutkan "Penuntut umum adalah jaksa yang diberi wewenang oleh undang-undang ini untuk melakukan penuntutan dan melaksanakan penetapan hakim". Sedangkan dalam Pasal 13 KUHAP disebutkan "Penuntut Umum adalah jaksa yang diberi wewenang oleh undang-undang ini untuk melakukan penuntutan dan melaksanakan penetapan hakim." Dalam Bahasa Inggris istilah jaksa adalah *Public Prosecutor* (Penuntut Umum). Prosecution (penuntutan) berasal dari Bahasa latin yaitu *prosecutes*, yang terdiri dari kata *pro* (sebelum) dan *sequi* (mengikuti), dengan pengertian sebagai proses perkara dari permulaan sampai selesai.

Dalam Pasal 2 UU No. 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan ditegaskan bahwa, pada ayat:

- (1) Kejaksaan Republik Indonesia yang selanjutnya dalam Undang-Undang ini disebut kejaksaan adalah lembaga pemerintahan yang melaksanakan kekuasaan negara di bidang penuntutan serta kewenangan lain berdasarkan undang-undang.
- (2) Kekuasaan negara sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilaksanakan secara merdeka.
- (3) Kejaksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah satu dan tidak terpisahkan.

Berdasarkan ketentuan di atas didapat bahwa Kejaksaan adalah satu-satunya lembaga pemerintahan yang melakukan tugas penuntutan dalam penegakan hukum dan keadilan.

Kaitannya dengan tugas dan kewenangan Kejaksaan lebih lanjut diatur dalam Pasal 30 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia (UU No. 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan), menyatakan bahwa: Di bidang pidana, kejaksaan mempunyai tugas dan wewenang:

- a. Melakukan penuntutan
- b. Melaksanakan penetapan hakim dan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap
- c. Melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan putusan pidana bersyarat, putusan pidana pengawasan, dan keputusan lepas bersyarat
- d. Melakukan penyidikan terhadap tindak pidana tertentu berdasarkan undang-undang
- e. Melengkapi berkas perkara tertentu dan untuk itu dapat melakukan pemeriksaan tambahan sebelum dilimpahkan ke pengadilan yang dalam pelaksanaannya dikoordinasikan dengan penyidik

Tindak pidana perpajakan dalam penanganannya termasuk sebagai tindak pidana khusus. Selain tugas dan wewenang jaksa dalam menangani tindak pidana umum. Keputusan Presiden Nomor 86 Tahun 1999 tentang Susunan Organisasi dan Tata Kerja Kejaksaan Republik Indonesia (Keppres No. 86 Tahun 1999) membagi tugas dan wewenang jaksa dalam kaitannya dengan tindak pidana khusus. Pada prinsipnya tugas dan wewenang jaksa dalam menangani tindak pidana khusus sama halnya dengan tugas dan wewenang jaksa dalam menangani tindak pidana umum.

Tugas dan wewenang jaksa dalam kaitannya dengan tindak pidana khusus berdasarkan ketentuan Pasal 17 Keppres No. 86 Tahun 1999 adalah melakukan penyelidikan, penyidikan, pemeriksaan tambahan, penuntutan, pelaksanaan penetapan hakim dan putusan pengadilan, pengawasan terhadap pelaksanaan keputusan lepas bersyarat, dan tindakan hukum lain mengenai tindak pidana ekonomi, tindak pidana korupsi, dan tindak pidana lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan dan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh Jaksa Agung.

Dalam UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mewajibkan kepada PPNS Ditjen Pajak memberitahukan dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada Penuntut Umum. Penyidik memberitahukan dimulainya penyidikan kepada Penuntut Umum melalui penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia. Menurut Pasal 14 a, b KUHAP, Penuntut Umum menerima dan memeriksa berkas perkara untuk selanjutnya mengadakan pra penuntutan yaitu memberi

petunjuk-petunjuk oleh Penuntut Umum kepada penyidik dalam rangka penyempurnaan hasil penyidikan dari penyidik (PPNS Ditjen Pajak). Sesuai dengan KUHAP bahwa Penuntut Umum yang menentukan kebijakan penuntutan termasuk terhadap tindak pidana perpajakan, artinya hanya Penuntut Umum yang menentukan suatu perkara hasil penyidikan PPNS Ditjen Pajak apakah sudah lengkap atau belum untuk dilimpahkan ke pengadilan (Pasal 139 KUHAP).

Sebelum berkas perkara dilimpahkan ke pengadilan, Penuntut Umum mempelajari berkas perkara dan dalam waktu 7 (tujuh) hari memberitahukan kepada penyidik apakah hasil penyidikan telah siap dilimpahkan ke pengadilan atau masih harus dilengkapi lagi. Apabila belum lengkap, maka berkas perkara dikembalikan kepada penyidik untuk dilengkapi dengan menjelaskan hal-hal yang dianggap kurang. Jika kemudian telah lengkap dan memenuhi syarat untuk dilimpahkan ke pengadilan, maka Penuntut Umum segera melimpahkan berkas perkara ke pengadilan dan memohon kepada pengadilan agar segera diadili disertai surat dakwaan yang diberi tanggal dan ditandatangani, karena surat dakwaan merupakan dasar bagi penuntut umum untuk melakukan penuntutan. Adapun yang harus termuat dalam surat dakwaan adalah sebagai berikut :

- a. Nama lengkap, tempat lahir, umur atau tanggal lahir, jenis kelamin , kebangsaan, tempat tinggal, agama, dan pekerjaan pelaku delik pajak ;
- b. Uraian secara cermat, jelas, dan lengkap mengenai delik pajak yang didakwakan dengan menyebutkan waktu dan tempat delik hukum pajak itu dilakukan.

Jika surat dakwaan tidak memenuhi ketentuan sebagai mana pada angka pertama di atas, maka surat dakwaan dapat dibatalkan karena tidak memenuhi persyaratan identitas pelaku delik pajak. Dan apabila surat dakwaan tidak memenuhi ketentuan sebagaimana pada angka kedua di atas, maka surat dakwaan batal demi hukum. Turunan surat pelimpahan perkara beserta surat dakwaan disampaikan kepada tersangka atau kuasa hukumnya dan penyidik pejabat pegawai negeri sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

Pemeriksaan tindak pidana perpajakan di sidang pengadilan dilakukan dengan Acara Pemeriksaan Biasa. Dalam persidangan Jaksa mengajukan sejumlah alat bukti untuk dapat membuktikan dakwaannya dimana hakim akan memutuskan perkara tersebut berdasarkan sejumlah alat bukti dimana KUHAP memberikan batasan minimal 2 (dua) alat bukti disertai oleh keyakinan hakim. Kalau pemeriksaan sidang dipandang sudah selesai maka Penuntut Umum akan mengajukan tuntutan pidana yang akan diputuskan hakim apakah benar telah terjadi suatu tindak pidana.

Hubungan kerja antara Jaksa dan Hakim telah secara tegas diatur dalam UU No. 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan. Hal ini dapat dilihat dari Pasal 30 ayat (1) huruf b yang menyebutkan bahwa: Kejaksaan mempunyai tugas dan wewenang melaksanakan penetapan hakim dan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap. Kaitannya dengan eksekusi, tugas dan wewenang Jaksa adalah melaksanakan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yang maksudnya adalah bahwa isi dan amar putusan pengadilan tersebut harus dilaksanakan oleh Jaksa.

Selain Penyidik Pajak, dalam Pasal 44 B UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan juga menyebutkan bahwa Menteri Keuangan dan Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan atas dasar untuk kepentingan penerimaan Negara paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan. Penghentian dimaksud hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi hutang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan saksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

5. Faktor-Faktor Yang Memengaruhi *Restorative Justice* Dalam Tindak Pidana Perpajakan Yang Dilakukan Oleh Wajib Pajak

a. Faktor Yang Mendorong Terjadi *Restorative Justice*

1) Hukum Pidana di Bidang Perpajakan sebagai Hukum Pidana Administrasi. Pasal 1 angka 1 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mendefinisikan Pajak sebagai 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. Menurut P.J.A. Adriani pajak adalah iuran kepada Negara yang dapat dipaksakan, yang terutang oleh mereka yang wajib membayarnya menurut peraturan, tanpa mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang kegunaannya untuk membiayai pengeluaran umum terkait dengan tugas Negara dengan menyelenggarakan pemerintahan: (Adriani dalam Brotodihardjo, 1998).

Menurut Rochmat Soemitro (1991), pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Dari definisi undang-undang maupun pendapat para ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak adalah pungutan wajib yang dipaksakan kepada rakyat untuk menyelenggarakan Negara dan pembangunan negara berdasarkan undang-undang. Untuk itu, dalam Pasal 23A UUD 1945 diberikan landasan konstitusi bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

2) Hukum pajak sendiri termasuk di dalam klasifikasi Hukum Publik dalam hal ini adalah Hukum Administrasi Negara, atau Hukum Tata Usaha Negara. Sebagai hukum administrasi, tujuan dibentuknya peraturan perundang-undangan perpajakan adalah untuk memenuhi tujuan negara sesuai konstitusi alinea keempat Pembukaan UUD 1945, sehingga kemudian Pasal 23A ditugaskan sebagai landasan konstitusi bagi hukum pajak dalam melaksanakan fungsi utamanya, yaitu fungsi budgeter mengumpulkan pendapatan untuk membiayai pembangunan dan pengeluaran Negara serta fungsi regulerend yaitu sebagai alat melaksanakan kebijakan ekonomi pemerintah terutama dalam mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

Sehingga tentusaja penyelesaian diluar persidangan menjadi alternatif terbaik dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan

3) Mengutamakan Pemenuhan Kewajiban untuk Kepentingan Penerimaan Negara

Undang-Undang Perpajakan mengedepankan asas ultimum remidium yaitu penyelesaian secara hukum pidana merupakan alternatif terakhir, sehingga bidang perpajakan mendorong penyelesaian dengan upaya hukum damai demi tejaminnya pemulihan kerugian pendapatan negara. Yang mana jika tersangka atau terdakwa perkara tindak pidana perpajakan mau untuk melakukan penghentian penyidikan maupun penuntutan dengan melakukan pembayaran denda tentu saja hal ini dapat meningkatkan penerimaan negara. Sehingga dapat meningkatkan kesejahteraan rakyat.

b. Faktor Penghambat

1) Terpidana Lebih Memilih Pidana Badan Daripada Pembayaran Denda

Selama ini para pelaku tindak pidana perpajakan lebih memilih menerima pidana badan daripada melakukan penghentian penyidikan maupun penuntutan, dikarenakan mereka beranggapan bahwa denda yang harus dibayarkan untuk penghentian penyidikan maupun penuntutan begitu besar. Pada UU KUP terpidana yang tidak dapat melakukan pembayaran denda maka akan digantikan dengan subsider yang dirasa kurang layak dibandingkan uang pengganti yang harus dibayarkan. Selain itu juga belum ada aturan tentang asset-asset tersangka yang disita dapat dijadikan pembayaran denda. Namun setelah adanya UU HPP mengecilkan ruang gerak pelaku pidana pajak

Pasal 44 C: Putusan Pidana Denda delik Pasal 39 dan Pasal 29A tidak dapat digantikan dengan pidana kurungan dan wajib dibayarkan oleh terpidana, Dalam hal terpidana tidak membayar pidana denda paling lama 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap, jaksa melakukan penyitaan dan pelelangan terhadap harta kekayaan terpidana untuk membayar pidana denda tersebut menurut ketentuan peraturan perundang undangan

Dalam hal setelah dilakukan penelusuran dan penyitaan harta kekayaan, terpidana orang tidak memiliki harta kekayaan yang mencukupi untuk membayar pidana denda, dapat dipidana dengan pidana penjara yang lamanya tidak melebihi pidana penjara yang diputus. Lamanya pidana penjara sebagai subsider pidana denda ditentukan dalam putusan pengadilan

2) Belum Dilakukan Penyitaan Asset Bagi Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Sebagai Pembayaran Pidana Denda

Berlakunya UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, maka setiap asset yang disita dari tersangka tindak pidana perpajakan akan dapat digunakan sebagai pembayaran denda jika terpidana tidak dapat melakukan pembayaran berdasarkan putusan pengadilan, dan dibunyikan pada saat penuntutan. Diharapkan dengan diterapkannya hal tersebut para pelaku tindak pidana perpajakan berpikir ulang untuk tidak melakukan penghentian penyidikan maupun penuntutan, mengingat selain pidana penjara maka terpidana tetap diwajibkan untuk melakukan pembayaran dan jika tidak dapat melakukan pembayaran maka dapat diambil dari asset terpidana yang telah disita pada saat proses penyidikan.

3) Denda Terlalu Besar

Penyelesaian perkara dengan menggunakan Pasal 8 ayat (3) atau Pasal 44B mensyaratkan adanya pengembalian kerugian pada pendapatan negara ditambah sejumlah denda yang harus dibayar sekaligus dalam bentuk tunai/kas. Sehingga menyulitkan bagi tersangka maupun terdakwa untuk melakukan pembayaran.

4) Kurangnya Jangka Waktu Yang Diberikan Dalam Pelunasan

Jangka waktu pembayaran yang dirasakan saat ini masih sangat kurang bagi para pelaku tindak pidana perpajakan, mengingat tingginya denda yang dikenakan baru para pelaku tindak pidana perpajakan, sehingga menyebabkan terjadinya penyelesaian diluar persidangan atau penerapan *restorative justice* penghentian penyidikan dan penuntutan cukup sulit untuk diterapkan.

KESIMPULAN

Ketentuan hukum tindak pidana perpajakan di Indonesia, bahwa: Untuk mengatur suatu aturan perpajakan dibentuklah UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, serta Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 130/PMK.03/2009 tentang Tata Cara Penghentian Penyidikan untuk Kepentingan Penerimaan Negara. Ketentuan tersebut mengedepankan kemanfaatan sebagaimana diketahui bersama bahwa hukum perpajakan adalah hukum administrasi yang mengedepankan penerimaan negara bagi sebesar-besarnya kepentingan rakyat, tentu saja dalam penyelesaian perkara dibidang perpajakan pun negara akan mengedepankan penyelesaian secara damai atau mengedepankan keadilan restoratif yaitu penyelesaian secara mediasi sehingga asas *ultima remedium* yang menjelaskan bahwa pidana merupakan jalan terakhir dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan dapat diterapkan.

Prosedur *restorative justice* tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, bahwa: Terhadap Wajib Pajak yang telah terbukti melakukan tindak pidana perpajakan maka harus bertanggungjawabkan perbuatannya berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku, namun dalam rangka penerimaan negara maka dapat diterapkan penyelesaian perkara melalui *restorative justice* tindak pidana perpajakan yaitu penghentian penyidikan dan penghentian penuntutan. Adapun alur prosedur pengajuan penghentian penyidikan dan penuntutan dalam tindak pidana perpajakan bahwa: Tersangka mengajukan permohonan kepada Dirjen Pajak untuk melakukan penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan lalu pihak Dirjen Pajak akan melakukan pengecekan terhadap tindak pidana yang dilakukan tersangka beserta penghitungan denda yang harus dibayarkan, setelah itu Dirjen Pajak melakukan penyampaian kepada tersangka jika tersangka menyetujui maka tersangka wajib melakukan pembayaran terhadap denda administrasi yang telah ditentukan oleh Dirjen Pajak.

Faktor-faktor yang memengaruhi *restorative justice* dalam tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, adalah: hukum semata-mata hanya demi manfaat sejati, yaitu kebahagiaan mayoritas rakyat, bahwa terdapat: a. Faktor yang mendorong terjadi *Restorative Justice*, yakni: Hukum Pidana di bidang perpajakan sebagai Hukum Pidana Administrasi, dalam klasifikasi Hukum Publik yang memberi peluang penyelesaian di luar persidangan, sehingga tentu saja penyelesaian diluar persidangan menjadi alternatif terbaik dalam penyelesaian perkara tindak pidana perpajakan. Hal tersebut dilakukan karena lebih mengutamakan pemenuhan kewajiban untuk kepentingan Penerimaan Negara. dan Faktor penghambat, yakni: Terpidana lebih memilih pidana badan daripada pembayaran denda, namun belum dilakukan penyitaan asset bagi pelaku tindak pidana perpajakan sebagai pembayaran pidana denda dikarenakan: Setiap asset yang disita dari tersangka tindak pidana perpajakan akan dapat digunakan sebagai pembayaran denda jika terpidana tidak dapat melakukan pembayaran berdasarkan putusan pengadilan, dan dinyatakan pada saat penuntutan. Disamping itu penetapan denda terlalu besar, hal ini mengakibatkan kurangnya jangka waktu yang diberikan dalam pelunasan, dirasakan saat ini masih sangat kurang bagi para pelaku tindak pidana perpajakan. Dan diharapkan agar penyidik kejaksaan dapat ikut sebagai tim penyidik pajak agar dapat lebih transparansi dalam penanganan tindak pidana perpajakan dan mencegah terjadinya perbuatan Kongsi antar pejabat pajak dan para pelanggar pajak yang mengakibatkan kerugian negara, sehingga penerimaan keadilan restoratif ini tidak bisa diterapkan dengan baik.

BLIBLIOGRAFI

- Amirudin dan Zainal Askin. (2014). *Pengantar Metode Penelitin Hukum*, . Raja Grafindo Persada.
- Anggraeni, P. Y. (2019). *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sosialisasi Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Doctoral dissertation, STIE Perbanas Surabaya)*.
- Aqmarina, F., & Furqon, I. K. (2020). Peran Pajak sebagai Instrumen Kebijakan Fiskal dalam Mengantisipasi Krisis Ekonomi pada Masa Pandemi Covid-19. *Finansia*, 3(2), 255–274.
- Basti, N. P. (2020). Politik Hukum Pengampunan Pajak Berdasarkan Prinsip Demokrasi Perpajakan Sebagai Upaya Peningkatan Sumber Penerimaan Negara. *Tanjungpura Law Journal*, 4(2), 133–160.
- Delviana, D., Tampang, T., Mustamin, M., Halwi, M. D., Masruddin, M., Din, M., & Parwati, N. M. S. (2021). Pengaruh Ekstensifikasi Dan Intensifikasi Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Orang Pribadi (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak

Implementasi Keadilan Restoratif dalam Tindak Pidana Perpajakan
yang Dilakukan Wajib Pajak di Indonesia

- Pratama Luwuk). *Jurnal Akun Nabelo: Jurnal Akuntansi Netral, Akuntabel, Objektif*, 3(2), 523–537.
- Dewi, M. S., & Maulida, M. (2012). Evaluasi Ekstensifikasi Dan Intensifikasi Pajak Serta Kontribusinya Dalam Meningkatkan Penerimaan Pajak Penghasilan Orang Pribadi Pada Kpp Pratama Jakarta Tanah Abang Dua. *Binus Business Review*, 3(1), 228–245.
- Flora, H. S. (2018). Keadilan Restoratif Sebagai Alternatif Dalam Penyelesaian Tindak Pidana Dan Pengaruhnya Dalam Sistem Peradilan Pidana Di Indonesia. *University Of Bengkulu Law Journal*, 3(2), 142–158.
- Fransisca, S. (2023). Pengaruh Penerapan Perpajakan Terhadap Dana Desa Pada Kantor Desa Surya Adi Kecamatan Mesuji Oki. *Jurnal Bina Akuntansi*, 10(2), 400–417.
- Hadiningrum, G. (2014). *Telaah Yuridis Urgensi Penggabungan Berkas Perkara Dan Efektivitas Pembuktian Dakwaan Oleh Penuntut Umum Dalam Pemeriksaan Perkara Secara Bersama-Sama Melakukan Kekerasan Terhadap Orang Yang Mengakibatkan Luka (Studi Putusan Pengadilan Negeri Palembang)*.
- Hutauruk, R. H. (2019). *Penanggulangan Kejahatan Korporasi Melalui Pendekatan Restoratif Suatu Terobosan Hukum*. Sinar Grafika.
- Irawan, D., Bawole, H., & Rorie, R. (2022). Tinjauan Hukum Atas Keadilan Restoratif Sebagai Perlindungan Hukum Bagi Korban Tindak Pidana Di Indonesia. *Lex Administratum*, 10(5).
- Pertiwi, D. S. (2020). *Pengaruh Penerapan Sistem E-Filing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Pemahaman Internet Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Pada Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Sumbawa Besar) (Doctoral dissertation, STIE Malangkucecwara)*.
- Pranata, D. (2022). Demokratisasi Hukum Di Bidang Penegakan Hukum Pidana Melalui Restorative Justice. *J-CEKI: Jurnal Cendekia Ilmiah*, 2(1), 85–94.
- Rusdi, D. R. (2021). Peranan Penerimaan Negara Bukan Pajak dalam Pendapatan dan Belanja Negara. *JISIP (Jurnal Ilmu Sosial Dan Pendidikan)*, 5(1).

Copyright Holder:

Haris Saputra, Nursyamsuddin (2023)

First publication right:

[Syntax Idea](#)

This article is licensed under:

