

**PERAN HUKUM ADMINISTRASI DALAM PERTANGGUNGJAWABAN
BADAN HUKUM ATAS PELANGGARAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN
(ANALISIS YURIDIS BERDASARKAN HUKUM ADMINISTRASI
NEGARA)
T E S I S**



Oleh :

Nama Mahasiswa : Annisa Meidantiasari

NIM : 24912050

BKU : HTN/HAN

**PROGRAM STUDI HUKUM PROGRAM MAGISTER
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
2026**



**PERAN HUKUM ADMINISTRASI DALAM
PERTANGGUNGJAWABAN BADAN HUKUM ATAS
PELANGGARAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN
(ANALISIS YURIDIS BERDASARKAN HUKUM ADMINISTRASI
NEGARA)**

Telah diperiksa dan disetujui Dosen Pembimbing Tugas Akhir untuk diajukan
ke depan TIM Penguji dalam Ujian Tugas Akhir / Pendadaran

pada tanggal 14 Januari 2026



Yogyakarta, 14 Januari 2026
Dosen Pembimbing Tugas Akhir,



Prof. Ridwan, Dr., S.H.,
M.Hum.,



**PERAN HUKUM ADMINISTRASI DALAM
PERTANGGUNGJAWABAN BADAN HUKUM ATAS
PELANGGARAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN
(ANALISIS YURIDIS BERDASARKAN HUKUM ADMINISTRASI
NEGARA)**

Telah Dipertahankan di Hadapan Tim Penguji dalam
Ujian Tugas Akhir / Pendadaran
pada tanggal dan Dinyatakan LULUS

Yogyakarta, 14 Januari 2026

Tim Penguji

- | | |
|------------|---|
| 1. Ketua | Prof. Ridwan, Dr., S.H., M.Hum., |
| 2. Anggota | Ph.D. Richo Andi Wibowo, S.H., LL.M., |
| 3. Anggota | Dr. Sri Hastuti Puspitasari, S.H., M.H. |

Tanda Tangan



Mengetahui:
Universitas Islam Indonesia
Fakultas Hukum
Dekan,



Budi Agus Riswandi, Prof., Dr., S.H., M.Hum.,
NIK. 014100109

HALAMAN MOTTO



Apabila kamu menghukum di antara manusia, maka hukumlah dengan adil.
(Q.S An-Nisa:58)

Jadilah kamu orang yang benar-benar menegakkan keadilan, menjadi saksi karena Allah, walaupun terhadap dirimu sendiri, ibu bapakmu dan kaum kerabatmu, janganlah kamu mengikuti hawa nafsumu karena ingin menyimpang dari kebenaran/keadilan.
(Q.S An-Nisa:135)

**SURAT PERNYATAAN
ORISINALITAS KARYA TULIS ILMIAH/TUGAS AKHIR MAHASISWA
PROGRAM STUDI HUKUM PROGRAM MAGISTER
FAKULTAS HUKUM UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA**

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Annisa Meidaniyasari, S.H.

NIM : 24912050

adalah benar-benar mahasiswa Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia yang telah melakukan penulisan Karya Ilmiah (Tugas Akhir) berupa Tesis dengan judul:

**"Peran Hukum Administrasi Dalam Pertanggungjawaban Badan Hukum
Atas Pelanggaran Kewajiban Perpajakan (Analisis Yuridis Berdasarkan
Hukum Administrasi Negara)"**

Sehubungan dengan hal tersebut, dengan ini saya menyatakan:

1. Bahwa karya tulis ilmiah ini adalah benar-benar hasil karya saya sendiri yang dalam penyusunannya tunduk dan patuh terhadap kaidah, etika, dan norma-norma penulisan sebuah karya tulis ilmiah sesuai dengan pedoman yang berlaku.
2. Bahwa saya menjamin hasil karya ilmiah ini adalah benar-benar asli, bebas dari unsur yang dapat dikategorikan sebagai pembuatan penjiplakan karya ilmiah (plagiat).
3. Bahwa meskipun secara prinsip hak milik atas karya ilmiah ini ada pada diri saya, namun demi kepentingan-kepentingan yang bersifat akademik dan pengembangannya, saya memberikan kewenangan kepada Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia dan Perpustakaan di lingkungan Universitas Islam Indonesia untuk menggunakan karya ilmiah saya tersebut.

Selanjutnya berkaitan dengan hal tersebut diatas (terutama butir 1 dan 2), saya sanggup menerima sanksi administratif, akademik, bahkan pidana, jika saya terbukti secara kuat dan meyakinkan telah melakukan perbuatan yang menyimpang dari pernyataan tersebut.

Yogyakarta, ...

Yang Membuat Pernyataan



Annisa Meidaniyasari

NIM. 24912050

KATA PENGANTAR

Bismillahirrohmanirrohim, alhamdulillah rabbil'alam.

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT karena atas rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan tesis. Tesis ini dibuat dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar magister hukum pada Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia, dengan judul tesis: “Peran Hukum Administrasi Dalam Pertanggungjawaban Badan Hukum Atas Pelanggaran Kewajiban Perpajakan (Analisis Yuridis Berdasarkan Hukum Administrasi Negara)”.

Ungkapan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya penulis sampaikan kepada Bapak Prof. Ridwan, Dr., S.H., M.Hum., selaku dosen pembimbing yang penuh kesabaran dan ketulusan hati membimbing, mengarahkan, mendorong dan mengingatkan penulis untuk tetap bersemangat dengan sungguh-sungguh dalam menyelesaikan tesis ini. Penulis merasakan bimbingan dan arahan yang diberikan oleh beliau sangat bermanfaat, memberikan wawasan pengetahuan dan dorongan kepada penulis dalam menyelesaikan tesis ini.

Penulis menyampaikan ucapan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada tim penguji yaitu Bapak Ph.D. Richo Andi Wibowo, S.H., LL.M., dan Ibu Dr. Sri Hastuti Puspitasari, S.H., M.H., yang berkenan meluangkan waktu untuk menelaah dan memberikan saran serta masukan untuk penyempurnaan tesis ini.

Pada kesempatan ini penulis juga ingin menyampaikan rasa terima kasih yang setinggi-tingginya kepada:

1. Bapak Prof. Fathul Wahid, S.T., M.Sc., Ph.D., selaku Rektor Universitas Islam Indonesia yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk menempuh pendidikan di Universitas Islam Indonesia;
2. Bapak Prof. Dr. Budi Agus Riswandi, S.H., M.Hum., selaku Dekan Universitas Islam Indonesia;
3. Ibu Prof. Dr. Sefriani, S.H., M.Hum., selaku Ketua Program Studi Hukum Program Magister Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia;
4. Bapak/Ibu seluruh Dosen/Pengajar Program Studi Hukum Program Magister Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia;
5. Bapak Muhammad Arief Sateio Kinady, A.Md selaku Kepala Devisi Administrasi Akademik beserta staff yang banyak membantu penulis di bidang administrasi untuk menyelesaikan studi;
6. Bapak Yuli Kristiyono, Ibu Lucia Widiarsanti, Bapak Heru Narwanta, Bapak Akhmad Akhsan Kholiek dan Bapak Andi Tria Kusuma yang telah memberikan inspirasi sebagai panutan dan memberikan dukungan yang luar biasa kepada penulis untuk menempuh pendidikan Program Magister di Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia ketika saya bertugas di Kantor Pusat Direktur Jenderal Pajak pada tahun 2018 hingga tahun 2023;
7. Ibu Ida Ernawati selaku Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Bantul dan Ibu Esthi Eviandani Wibowo selaku Kepala Seksi Pelayanan KPP Pratama Bantul yang telah memberikan kesempatan dan dukungan

yang luar biasa kepada penulis untuk menempuh pendidikan Program Magister di Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia;

8. Bapak Annas Kurnia selaku Penyuluh, Bapak Ruswanto selaku *Account Representative* (AR), Bapak Moejadi selaku Pemeriksa di KPP Pratama Bantul yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk melakukan penelitian, wawancara dan diskusi serta dukungan yang luar biasa kepada penulis;
9. Rekan-rekan kerja di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak: Bapak Radite Mas Rachmat, Mas Echa, Mas Ari, Mas Ruri, Mas Andi, Mas Feri, Mbak Eva, Mbak Yuni, Mbak Desti, Mbak Ayik, dan Mbak Chandra yang selalu menghibur dan memberikan semangat yang luar biasa kepada penulis;
10. Rekan-rekan kerja di KPP Pratama Bantul khususnya di Seksi Pelayanan: Mbak Sisca, Mas Galih, Mbak Lila, Mbak Dita, Mbak Lia, Mbak Asty, Mbak Eria, Mbak Fafa, Mbak Anna, Mbak Dewi, Bu Vivi, Bu Ratih dan Bu Etik yang telah memberikan semangat dan dukungan kepada penulis;
11. Rekan-rekan Mahasiswa Kelas Non Reguler Program Magister Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia Angkatan 53 Tahun 2024, khususnya kepada Mbak Nurul Ani Mustafa yang telah memberikan dukungan dan semangat yang luar biasa kepada penulis untuk menyelesaikan tesis.

Secara khusus penulis juga mengungkapkan perasaan bangga dan pujian dari lubuk hati yang paling dalam kepada Ayahanda Dr. H. Subintoro, S.H., M.M dan Ibunda Hj. Kun Mardati, S.E serta Ayahanda (mertua) H. Zaibi M. Ali dan Ibunda (mertua) Hj. Umi Kalsum, yang terus menerus mendoakan tanpa kenal

lelah dalam proses menyelesaikan dan memperoleh gelar Magister Ilmu Hukum pada Universitas Islam Indonesia. Suamiku tercinta Ardearunianza, S.H., M.H., beserta anak-anakku tersayang Arsyena Azzahra dan Areesha Shakila yang tiada henti memberikan doa, ketenangan, semangat dan dukungan yang sangat luar biasa kepada penulis. Kakak-kakak dan adik-adikku Irfano Muhammad, S.E., Yunita Tri Ratna M, S.E., drg. Resi Manua Yassa, MDSc., Alya Syafina, S.H., Afif Al Farisi, S.Si, Nindya Tri Wahyu Kusumawardhani, S.I.A., Agus Setiawan, A.Md RMIK,.S.KM., Septriani Ade Sari, A.Md, Ebiem Moriansyah, S.Kep.,Ns., Nur Rizki Oktarina, S.T., Muhammad Wafi As'Addy, S.H dan Rabi'ah Al Adawiyah, A.Md serta seluruh ponakan-ponakan tercinta. Ibu Fatimah yang telah mendukung dan membantu segala kebutuhan penulis serta membantu menjaga anak-anak di rumah. Semoga gelar Magister Hukum ini dapat menjadi pemicu semangat dan suri tauladan bagi mereka dalam menuntut ilmu di masa yang akan datang.

Harapan penulis semoga bimbingan dan arahan dari Dosen Pembimbing, Para Penguji, Civitas Akademika Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia, saudara-saudara serta sahabat-sahabat yang tidak dapat disebutkan satu persatu tanpa mengurangi rasa hormat dan terima kasih yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan tesis ini, mendapat rahmat dan ganjaran yang berlipat ganda dan semoga gelar Magister Hukum ini dapat membuat penulis menjadi lebih bersyukur dan memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan Negara Indonesia.

Tentunya dalam tesis ditemukan kekurangan atau ketidak-sempurnaan, untuk itu penulis dengan besar hati menerima kritik, masukan serta saran dalam rangka

penyempurnaan tesis ini dengan harapan agar di kemudian hari tesis ini akan bermanfaat bagi teman-teman mahasiswa, para penegak hukum dan para pemerhati permasalahan penegakkan hukum di Indonesia.

Yogyakarta, 13 Januari 2026

Annisa Meidantiasari

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
HALAMAN MOTTO	iii
KATA PENGANTAR	v
ABSTRAK	xii
<i>ABSTRACT</i>	xiii
BAB I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah	8
C. Tujuan Penelitian	8
D. Manfaat Penelitian	9
E. Tinjauan Pustaka	10
F. Landasan Teori	21
G. Definisi Operasional	32
H. Metode Penelitian	33
I. Pertanggungjawaban Sistematika Penulisan	38
BAB II. TINJAUAN UMUM TENTANG DEFINISI DAN LANDASAN HUKUM PAJAK, PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN), SURAT PEMBERITAHUAN (SPT), PERTANGGUNGJAWABAN KORPORASI, TINDAK PIDANA PERPAJAKAN	41
	11

A. Definisi dan Landasan Hukum Pajak	41
B. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	61
C. Surat Pemberitahuan (SPT)	66
D. Pertanggungjawaban Korporasi	68
E. Tindak Pidana Perpajakan	75
BAB III. ANALISIS PERAN DAN TANGGUNGJAWAB BADAN HUKUM SEBAGAI PENGUSAHA KENA PAJAK (PKP) DAN KONSTRUKSI HUKUM YANG DIGUNAKAN ATAS PELANGGARAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN DITINJAU DARI PERSPEKTIF HUKUM ADMINISTRASI NEGARA	82
A. Peran dan tanggung jawab badan hukum dalam pengaturan dan penegakan kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak terkait penyampaian SPT PPN yang tidak lengkap dan/atau tidak benar	82
B. Konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya	107
BAB IV. PENUTUP	132
A. Kesimpulan	132
B. Saran	134
DAFTAR PUSTAKA	136

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran Hukum Administrasi Negara dalam pertanggungjawaban badan hukum sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) atas pelanggaran kewajiban perpajakan, khususnya terkait penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang tidak lengkap dan/atau tidak benar. Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan mengkaji ketentuan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), putusan pengadilan dan doktrin hukum serta dilengkapi dengan pendekatan kasus terhadap Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus.2022/PN Btl serta putusan pengadilan terkait lainnya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelanggaran kewajiban pelaporan pajak oleh badan hukum pada dasarnya merupakan pelanggaran administratif, namun dapat ditingkatkan menjadi tindak pidana apabila dilakukan dengan sengaja dan menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Akan tetapi, UU KUP belum menetapkan parameter yang jelas mengenai batas peralihan sanksi administratif ke pidana, sehingga menimbulkan inkonsistensi dalam praktik penegakkan hukum. Oleh karena itu, penerapan *administrative penal law* menjadi penting sebagai dasar untuk menegaskan bahwa pemidanaan badan hukum dalam konteks perpajakan harus tetap memperhatikan asas proporsionalitas, kepastian hukum dan efektifitas penegakkan hukum. Penelitian ini menyimpulkan perlunya penguatan konstruksi normatif yang lebih jelas mengenai kriteria pertanggungjawaban pidana korporasi dalam tindak pidana perpajakan.

Kata Kunci: *Administrative Penal Law*, Hukum Administrasi Negara, Pertanggungjawaban Korporasi, SPT PPN, Tindak Pidana Perpajakan.

ABSTRACT

This study aims to look into how Government Rules on Administration help make sure that registered companies known as Taxable Businesses are held responsible when they don't follow tax rules, especially when they submit Value Added Tax Reporting Forms that are incomplete or wrong. Using a legal standards method, this study looks at what the Basic Tax Law says, along with court decisions and general legal ideas, and also looks closely at a real case, Bantul District Court Verdict Number 241/Pid.Sus.2022/PN Btl. The results of this study show that when registered companies don't follow the rules for tax reporting, it's mainly an administrative mistake, but it could turn into a crime if it's done on purpose and hurts the government's income. However, the Basic Tax Law doesn't clearly say what makes an administrative penalty turn into a criminal punishment, which causes problems in how the rules are put into action. So, it's very important to use legal ideas about administrative penalties as a base to show that when registered companies are charged with tax crimes, the ideas of fairness, being able to guess the outcome, and following rules well must always be considered. This study suggests that it's essential to make the rules stronger and clearer about what standards are used to decide when companies are criminally responsible for tax-related wrongdoings.

Keywords: Company Responsibility, Government Rules on Administration, Handling Administrative Crimes, Tax Wrongdoings, VAT Paperwork.

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak menjadi salah satu instrumen penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan negara. Dasar pungutan pajak terdapat dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD NRI 1945), mengatur bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang” Lebih lanjut definisi pajak dalam pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang No 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP) mengatur bahwa Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak adanya imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.¹

Pajak dipandang sangat penting di dalam negara yang bersifat kesejahteraan (*welfare state*) yaitu sebagai salah satu pendapatan untuk meningkatkan kesejahteraan sosial masyarakat di negara yang bersangkutan. Indonesia termasuk salah satu negara yang menempatkan pajak sebagai

¹ Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Nomor 6 Tahun 1983 telah diubah sebanyak 7 (tujuh) kali, yaitu diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 (perubahan pertama), Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 (perubahan kedua), Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (perubahan keenam), terakhir Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022

salah satu sumber pendapatan negara.² Lembaga pemerintah yang bertugas untuk menghimpun penerimaan pajak demi kemandirian pembiayaan negara di Indonesia adalah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang merupakan salah satu unit eselon satu yang berada di bawah naungan Kementerian Keuangan Republik Indonesia.³ DJP sebagai instansi pemerintah menjalankan fungsi pembinaan, penyuluhan, pelayanan serta penegakan hukum yang berkolaborasi dengan fungsi pengawasan terkait pemenuhan kewajiban perpajakan bagi masyarakat.

Sebelum melakukan pembayaran pajak wajib pajak harus memberitahukan kepada fiskus mengenai jumlah pajak yang terutang melalui Surat Setoran Pajak. Setelah membayar pajak, wajib pajak harus melaporkan jumlah yang dibayarkan atau dipotong melalui Surat Pemberitahuan (SPT) yang memberikan informasi akurat mengenai pajak yang dibayarkan kepada pemerintah. Kantor Pajak telah menerapkan teknologi informasi untuk menyediakan layanan pajak elektronik bagi wajib pajak termasuk penggunaan sistem elektronik dalam penyampaian SPT. Sistem Pengarsipan Elektronik (*E-Filing*) dan *Coretax* merupakan sistem *online* yang memungkinkan wajib pajak menyampaikan SPT secara elektronik. Pemerintah menerapkan sistem ini untuk mengatasi rendahnya keinginan wajib pajak untuk melaporkan pajaknya yang seringkali disebabkan oleh kurangnya kesadaran, kejujuran, disiplin, dan motivasi. *E-*

² Romli Atmasasmita, Sekitar Masalah Korupsi Aspek Nasional Dan Aspek Internasional, (Jakarta: Mandar Maju, 2020, Hlm.39)

³ Salim, Agus Dan Haeruddin, Dasar-Dasar Perpajakan. Palu, Lpp-Mitra Edukasi, 2019., Hlm. 15-16

filing dan *Coretax* bertujuan untuk memudahkan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dengan menghilangkan kebutuhan untuk datang secara fisik ke KPP. Selain itu, teknologi ini juga memberikan manfaat bagi petugas pajak dengan memfasilitasi pengelolaan *database* melalui penyimpanan digital dokumen wajib pajak. Pemerintah berharap dengan adanya sistem elektronik tersebut dapat mendorong wajib pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakannya.⁴

Meskipun di Indonesia telah menetapkan aturan pajak, namun ada saja oknum yang kerap melakukan kejahatan di bidang perpajakan terkait pajak, salah satunya adalah melaporkan SPT yang tidak lengkap dan/atau tidak benar. Maka dari itu diperlukan tindakan pemeriksaan, pembuktian dan sebagainya sebagai sarana penegakan hukum yang adil bagi Wajib Pajak yang lalai dalam meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan.⁵

Kejahatan di bidang perpajakan selalu menarik untuk dibahas, karena perbuatan pelakunya dapat dikenakan hukum pidana sesuai ketentuan Undang-Undang yang berlaku dan biasanya kejahatan perpajakan dilakukan tanpa adanya kekerasan, sehingga kejahatan ini tergolong dalam kejahatan *Concurcus Idealis* yang artinya memiliki dasar kejahatan tertentu seperti pencucian uang, penggelapan, penipuan, pencurian, penipuan, dan sebagainya.

⁴ Nesy Aidah Rahman,Dkk, “Jurnal Perpajakan Dan Keuangan Publik”, Peran E-Filing Dalam Pelaporan Wajib Pajak Tahunan.(Jurnal Perpajakan Dan Keuangan Publik, 2024)2. 1-7, File:///C:/Users/Hp/Downloads/Publikasiuinbandung,+1-7+Efilling.Pdf

⁵ Trihadi Waluyo, “Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak Yang Tidak Menyampaikan Spt, Ketentuan Dan Pilihannya Sesuai Se-15/Pj/2018”, (2020) Jurnal Simposium Keuangan Negara. 680.

Salah satu masalah yang terjadi yaitu seperti putusan pengadilan No.241/Pid.Sus/2022/PN Btl, dimana pada kasus ini bermula dari PT Purbalaksana Jaya Mandiri (PT PJM) selaku wajib pajak yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang dengan sengaja menyampaikan SPT PPN secara tidak benar atau tidak lengkap, sehingga menimbulkan kerugian negara sebesar Rp 46,7 miliar. Perusahaan ini kemudian dikenai denda dua kali lipat dari pajak terutang, yaitu sekitar Rp 93,5 miliar. Proses penyelidikan dimulai sejak 2022, dilanjutkan persidangan pada 2023, dan eksekusi pada 2024. PT PJM terbukti melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf d UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Singkatnya, PT PJM melakukan manipulasi pelaporan SPT PPN sejak bulan September 2016 hingga bulan Desember 2017 dengan tidak menyetorkan pajak PPN atas transaksi gula konsumsi secara sengaja sehingga menyebabkan kerugian negara tersebut. Pihak PT PJM berpendapat bahwa menurut Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 116/PMK.010/2017 tentang barang kebutuhan pokok yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai, gula konsumsi seharusnya menjadi bahan pokok yang seharusnya tidak dikenakan PPN sehingga PT PJM tidak melakukan pembayaran dan pelaporan atas PPN gula konsumsi selama periode tersebut. Setelah putusan pengadilan ditetapkan, Kejaksaan Tinggi DIY bersama Kanwil DJP DIY melakukan

eksekusi pidana denda dan penyitaan aset, termasuk penyitaan uang tunai sebesar dua belas miliar rupiah.

Terdapat tiga kasus lainnya terkait penerapan sanksi pidana perpajakan atas penyampaian SPT tidak benar dan tidak lengkap sebagai bahan analisis untuk penelitian ini, yaitu:

1. Putusan Pengadilan Negeri Puwakarta Nomor 212/Pid.B/2012/PN.PWK yang menyatakan bahwa Sdr. BS selaku Direktur Utama PT. Tubs Development (PT. TD) terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana "Dengan sengaja tidak menyampaikan surat pemberitahuan sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara" sebagaimana dakwaan Primair Pemohon Kasasi/Jaksa/Penuntut Umum Pasal 39 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dalam putusan ini, terdakwa dianggap bertanggung jawab secara pribadi atas pelanggaran tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh korporasi selama masa jabatannya. Perkara berfokus pada ketidakpatuhan pelaporan dan penyeteroran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang seharusnya disampaikan oleh PT. TD atas penyerahan unit rumah kepada konsumen, namun tidak dilakukan sesuai kewajiban, sehingga menimbulkan kerugian pada penerimaan negara.

2. Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst adalah putusan praperadilan yang diajukan oleh para pemohon yaitu Sdr. Safaat Andika Ramly (Sdr. SAR) dan Sdr. Didit AR (Sdr. DAR), kepada Kementerian Keuangan RI qq Direktorat Jenderal Pajak qq Kantor Wilayah DJP Jakarta Pusat sebagai Termohon. Objek permohonan praperadilan ini adalah terkait tidak sahnya penetapan Tersangka terhadap Para Pemohon oleh PPNS Kanwil DJP Jakarta Pusat atas dugaan tindak pidana pajak yaitu dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara sekurang-kurangnya Rp11.855.123.454,00. Hakim menolak permohonan praperadilan Tersangka karena dalil Para Pemohon yang menyatakan bahwa Termohon tidak pernah melakukan himbauan dan konseling tidak terbukti sehingga patut untuk ditolak oleh hakim.
3. Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn yang diputuskan pada 17 Januari 2019 merupakan perkara praperadilan yang menguji sah atau tidaknya penetapan tersangka dalam dugaan tindak pidana perpajakan. Dalam putusan tersebut, hakim menolak permohonan praperadilan yang diajukan oleh tersangka Sdr. Albert Wijaya (Sdr. AW) yang keberatan terhadap penetapan dirinya sebagai tersangka oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Daerah Istimewa Yogyakarta.

Putusan dalam masing-masing perkara di atas memberikan perspektif yang beragam mengenai cara peradilan menilai legalitas tindakan pidana perpajakan sehingga dapat menjadi bahan kajian yang signifikan untuk memahami konstruksi hukum pembuktian tindak pidana penyampaian SPT PPN tidak benar dan/atau tidak lengkap oleh badan hukum.

Permasalahan yang muncul kemudian adalah bahwa kerangka hukum yang mengatur penegakan kewajiban perpajakan terhadap badan hukum belum memberikan kriteria yang jelas mengenai batas kapan pelanggaran administratif harus ditingkatkan menjadi tindak pidana. UU KUP mengatur sanksi administrasi dan sanksi pidana, namun tidak mengatur secara tegas indikator peralihan dari sanksi administrasi ke sanksi pidana, terutama terhadap korporasi yang memiliki karakter pertanggungjawaban kolektif. Hal ini menimbulkan ketidakkonsistenan dalam praktik penegakan hukum, sebagaimana tampak dalam beberapa putusan pengadilan yang berbeda dalam menilai kesalahan korporasi dan penerapan pidana denda.

Penulis mendapati ada banyak kasus-kasus kejahatan di bidang perpajakan seperti wajib pajak yang tidak menyetor pajak, wajib pajak melakukan pemalsuan pembukuan dan pencatatan, wajib pajak yang tidak mendaftarkan diri atau melaporkan usahanya, wajib pajak menolak untuk diperiksa dan masih banyak lagi lainnya yang dapat dikaji. Namun, dalam hal ini penulis tertarik untuk membahas lebih lanjut masalah mengenai tindakan penyampaian SPT secara tidak benar dan/atau tidak lengkap yang dilakukan oleh wajib pajak dan dituangkan dalam judul **“Peran Hukum**

Administrasi Dalam Pertanggungjawaban Badan Hukum Atas Pelanggaran Kewajiban Perpajakan (Analisis Yuridis Berdasarkan Hukum Administrasi Negara)”.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan penjelasan dari latar belakang di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu :

1. Bagaimana peran dan tanggung jawab badan hukum dalam pengaturan dan penegakan kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak terkait penyampaian SPT PPN yang tidak lengkap dan/atau tidak benar?
2. Bagaimana konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan penjelasan rumusan masalah di atas, maka tujuan dalam penelitian ini yaitu :

1. Untuk menganalisis peran dan tanggung jawab badan hukum dalam pengaturan dan penegakan kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak terkait penyampaian SPT PPN yang tidak lengkap dan/atau tidak benar.

2. Untuk menganalisis konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya.

D. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian di atas, maka manfaat dalam penelitian ini yaitu :

1. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna untuk perkembangan ilmu hukum pada umumnya dan perkembangan hukum pidana dan hukum pajak pada khususnya serta memperluas cakrawala berpikir dengan pemahaman dan perspektif baru bagi masyarakat luas dan mahasiswa tentang penegakan hukum dan tanggung jawab pidana korporasi sebagai pengguna faktur pajak tidak berdasarkan transaksi sebenarnya dalam tindak pidana perpajakan.

2. Manfaat Praktis

Dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat menjadi wacana baru, sekaligus memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai pertanggung jawaban pidana korporasi sebagai pengguna faktur pajak tidak berdasarkan transaksi sebenarnya dalam tindak pidana perpajakan yakni, sebagai berikut:

- a. Bagi pemerintah/Aparat Hukum terkait, diharapkan penelitian ini dapat memberikan masukan-masukan serta evaluasi atas

upaya penegakan hukum yang efektif dan pertanggung jawaban pidana korporasi yang berkeadilan dalam tindak pidana perpajakan;

- b. Bagi korporasi, sebagai Wajib Pajak Badan diharapkan dapat menjadi bahan edukasi agar terus meningkatkan kepatuhan perpajakan dan terhindar dari perbuatan melawan hukum.

E. Tinjauan Pustaka

Sebagai upaya untuk menjaga orisinalitas dan kredibilitas dari penelitian ini, maka penulis telah melakukan penelusuran dari beberapa penelitian sebelumnya yang terkait dengan tema tindak pidana perpajakan dalam pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) PPN sebagai berikut, diantaranya yaitu

Tabel 1.1 Tinjauan Pustaka/*Literature Review*

N o	Nama/Tahun	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	M. Rikhardus Joka (2022)	Tindak Pidana Perpajakan Dalam Pelaporan Surat Pemberitahuan	Tindak Pidana Perpajakan Dalam Pelaporan Surat	Penelitian tersebut lebih menekankan pada bentuk- bentuk tindak pidana perpajakan

⁶ M. Rikhardus Joka, "Tindak Pidana Perpajakan Dalam Pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan" Vol. 1 | No. 2 | Desember 2022, <https://ejournal.hukumunkris.id/index.php/justicevoice>

		Tahunan Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.⁶	Pemberitahuan (SPT) Wajib Pajak	yang dilakukan oleh wajib pajak dalam menyampaikan SPT menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sedangkan penulis lebih menekankan pada peran dan tanggung jawab badan hukum dalam pengaturan dan penegakan kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak terkait penyampaian SPT PPN yang tidak
--	--	---	--	--

				lengkap dan/atau tidak benar.
2	Nirwana Dewi Harahap dan Stie Itmi Medan (2020)	Akibat Hukum Terhadap Wajib Pajak Yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan Ditinjau Dari UU No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. ⁷	Tindak Pidana Perpajakan	Penelitian tersebut lebih menekankan pada jenis dan sanksi tindak pidana perpajakan sedangkan penulis lebih menekankan pada tindak pidana perpajakan dalam menyampaikan SPT PPN tidak benar dan/ tidak lengkap.
3	Derajad Nur Kartikowati (2024)	Analisis Yuridis Sengketa Wajib Pajak	Menganalisa Putusan Hakim terkait kasus	Penelitian ini mengkaji Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-

⁷ HARAHAAP, Nirwana Dewi. Akibat Hukum Terhadap Wajib Pajak Yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan Ditinjau Dari UU NO. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. *Jurnal Ilmiah Maksitek*, 2020, 5.3: 68-79.

⁸ KARTIKOWATI, Derajad Nur. Analisis Yuridis Sengketa Wajib Pajak Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Putusan Pengadilan Pajak. *Innovative: Journal Of Social Science Research*, 2024, 4.4: 6161-6173.

		Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Putusan Pengadilan Pajak. ⁸	perpajakan.	003873.99/2018/P P/M.IIB Tahun 2019 yang melibatkan sengketa antara seorang wajib pajak (Penggugat) dengan Direktorat Jenderal Pajak (Tergugat) terkait Surat Ketetapan Pajak (SKP) sedangkan penulis menganalisis putusan No.241/Pid.Sus/2 022/PN Btl dan putusan terkait lainnya dalam hal tindak pidana penyampaian Surat Pemberitahuan
--	--	--	-------------	--

				(SPT) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) secara tidak benar dan/atau tidak lengkap oleh Badan Hukum.
4	I Made Walesa Putra, Marcus Priyo Gunarto, Dahliaana Hasan (2022)	Penentuan Kesalahan Korporasi Pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No.: 334/Pid.Sus/20 20/PN Jkt.Brt). ⁹	Menganalisa pertimbangan hukum hakim dalam memberikan putusan pada tindak pidana perpajakan.	Penelitian ini menganalisis pertimbangan hukum hakim dalam memberikan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No.: 334/Pid.Sus/2020/ PN Jkt.Brt, sedangkan penulis menganalisis konstruksi hukum yang digunakan

⁹ PUTRA, I. Made Walesa; GUNARTO, Marcus Priyo; HASAN, Dahliaana. Penentuan Kesalahan Korporasi Pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No: 334/Pid. Sus/2020/PN Jkt. Brt). *Media Iuris*, 2022, 5.2.

				atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya.
5	Mohamad Aminnudin, Jauhari D. Kusuma dan Abdul Gani Makhrup	Pertanggungjawaban Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Pemalsuan	Menganalisa pertimbangan hukum hakim dalam memberikan putusan terkait	Penelitian ini menganalisis putusan hakim pada Putusan Nomor : 173/Pid.B/2022/P

¹⁰Aminnudin, Mohamad; KUSUMA, Jauhari D.; MAKHRUP, Abdul Gani. Pertanggungjawaban Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Pemalsuan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan (SPPT PBB P2):(Analisis Putusan Nomor: 173/Pid. B/2022/PN Mtr). *Unizar Recht Journal (URJ)*, 2024, 3.2: 277-286.

	(2024)	Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan (SPPT PBB P2) (Analisis Putusan Nomor : 173/Pid.B/2022 /PN Mtr). ¹⁰	perpajakan.	N Mtr Terhadap Pelaku Tindak Pidana Pemalsuan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan (SPPT PBB P2) sedangkan penulis menganalisis putusan No.241/Pid.Sus/2 022/PN Btl dan putusan terkait lainnya dalam hal tindak pidana penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak
--	--------	---	-------------	--

				Pertambahan Nilai (PPN) secara tidak lengkap dan/atau tidak benar yang dilakukan oleh Badan Hukum.
6	Eduward Tony Sitorus, Ardiansyah, Maralus Samosir dan Ringkot P Nainggolan (2025)	Analisa Yuridis Pengujian Kebenaran Materil Atas Ketentuan Formil Pada Sengeketa Pajak Studi Kasus Putusan Pengadilan Pajak Nomor 009988.16/2021 /PP/M.IIIA Tahun 2023. ¹¹	Menganalisa pertimbangan hukum hakim dalam memberikan putusan pada kasus perpajakan.	Penelitian ini menganalisis pertimbangan hukum hakim pada Putusan Nomor : 009988.16/2021/P/M.IIIA Tahun 2023 sedangkan penulis menganalisis konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran

¹¹ Sitorus, Eduward Tony, Et Al. Analisa Yuridis Pengujian Kebenaran Materil Atas Ketentuan Formil Pada Sengeketa Pajak Studi Kasus Putusan Pengadilan Pajak Nomor 009988.16/2021/PP/M. IIIA TAHUN 2023. Jurnal Akuntansi dan Perpajakan Jayakarta, 2025, 6.02: 72-85.

				kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/ PN Btl dan putusan terkait lainnya.
7	J Hermanto Rajagukguk, Sartono dan Felicitas Sri Marniati (2024)	Perlindungan Hukum Wajib Pajak Badan Atas Terbitnya Surat Ketetapan Pajak Tanpa Pemberitahuan	Proses pemeriksaan pajak	Penelitian ini menganalisa bagaimana prosedur penerbitan surat ketetapan pajak yang dihasilkan

¹² Rajagukguk, J. Hermanto; SARTONO, Sartono; MARNIATI, Felicitas Sri. Perlindungan Hukum Wajib Pajak Badan Atas Terbitnya Surat Ketetapan Pajak Tanpa Pemberitahuan Surat Hasil Pemeriksaan (Sphp). *CENDEKIA: Jurnal Penelitian dan Pengkajian Ilmiah*, 2024, 1.8: 520-526.

		Surat Hasil Pemeriksaan (SPHP). ¹²		oleh pemeriksa Pajak tanpa adanya pemberitahuan hasil pemeriksaan (SPHP) dan bagaimana perlindungan hukum wajib pajak badan atas surat ketetapan pajak yang dihasilkan dari pemeriksaan pajak tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang- undangan perpajakan sedangkan penulis menganalisa bagaimana
--	--	---	--	--

				konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya.
	Rahmi Septiani (2015)	Penerapan Sanksi Administrasi Terhadap	Penyampaian SPT PPN secara tidak lengkap	Penelitian ini mengkaji tentang penerapan sanksi administrasi

¹³ septiani, Rahmi. Penerapan Sanksi Administrasi Terhadap Pelanggaran Wajib Pajak Pertambahan Nilai (PPN). *Lex Administratum*, 2015, 3.1.

		Pelanggaran Wajib Pajak Pertambahan Nilai (PPN).¹³		terkait pelanggaran penyampaian SPT PPN sedangkan penulis lebih menekankan pada konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/ PN Btl dan putusan terkait lainnya.
--	--	---	--	--

F. Landasan Teori

1. Teori Kewajiban Mutlak

Teori ini didasarkan pada pemahaman "*organische Staatsleer*", yang mengajarkan bahwa karena karakteristik negara, maka muncul hak yang sah untuk memungut pajak. Sejak lama, hak ini telah diakui dan dihayati sebagai kewajiban yang murni untuk menunjukkan bukti pengabdian pada negara melalui pembayaran pajak. Pada abad yang menghasilkan Negara modern, negara tersebut juga dikenal sebagai negara hukum. Oleh karena itu, dalam membuat regulasi pemungutan pajak, Negara modern (hukum) harus mengikuti ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Di Indonesia, sebagai negara yang modern dan juga negara hukum, kebijakan pemungutan pajak didasarkan pada Pasal 23 A Undang-Undang Dasar Republik Indonesia 1945: "Segala pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara berdasarkan peraturan perundang-undangan." Pernyataan tersebut menegaskan bahwa tidak ada pihak, termasuk negara, yang memiliki hak dan kewenangan untuk memungut pajak tanpa adanya peraturan perundang-undangan yang ditetapkan dan berlaku.¹⁴

¹⁴ Mustaqiem, 2018, "*Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*", Yogyakarta: Mata Padi Press, h.29

Teori Kewajiban Mutlak (Teori Bakti) menjelaskan bahwasanya “Negara mempunyai hak mutlak agar memungut pajak daari masyarakatnya”. Disadari masyarakat bahwa “Membayar Pajak adalah sebuah keharusan sebagai tanda baktinya pada negara agar pemerintahan negara berjalan baik & lancar”. Berdasarkan teori tesebut dasar aturan pajaak terdapat pada hubungan antar rakyat dan negara, yaitu negara mempunyai hak memungut pajak sedangkan rakyat berkewajiban membayar pajak.

Teori ini menjelaskan bahwa membayar pajak bukan hanya tugas administratif atau transaksi ekonomi, melainkan juga merupakan bentuk dedikasi dan kesadaran warga negara mengenai perannya dalam mendukung dan mempertahankan keberlangsungan negara. Diharapkan warga negara tidak perlu meragukan secara mendalam dasar hukum atau manfaat langsung dari pajak yang mereka bayar, tetapi lebih memahami bahwa keberadaan negara sebagai lembaga yang mengelola kehidupan bersama memerlukan kontribusi nyata dari setiap individu berupa pajak. Dalam konteks ini, pajak dianggap sebagai ungkapan penghormatan dan kesetiaan kepada negara yang telah memberikan perlindungan, keamanan, ketertiban, serta berbagai layanan publik bagi seluruh masyarakatnya.¹⁵ Teori Kewajiban Mutlak (Teori Bakti) melihat pajak sebagai kewajiban yang pasti dari warga negara yang harus dipenuhi sebagai wujud pengabdian dan baktinya

¹⁵ Mustaqiem,2018, "*Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*", Yogyakarta:Mata padi presindo, h.29.

kepada negara yang telah menciptakan dan menjalankan ketertiban serta kesejahteraan masyarakat. Pajak bukan sekadar kewajiban yang formal, tetapi juga merupakan bukti kesetiaan dan tanggung jawab warga negara untuk menjamin kelangsungan peran negara dalam melayani dan melindungi rakyatnya.¹⁶

2. Teori Kepentingan

Pada mulanya, teori ini hanya memperhatikan bagaimana beban pajak harus ditanggung oleh masyarakat. Pembagian beban ini berkaitan dengan kepentingan individu, dan kepentingan antara satu orang dengan yang lainnya dapat berbeda. Sesuai dengan pemahaman *organische staatsleer*, mengingat karakteristik yang dimiliki negara, maka muncul hak mutlak bagi negara untuk memungut pajak. Pajak yang diperoleh oleh negara akan dikelola untuk kepentingan umum.

Teori kepentingan menekankan bahwa pengeluaran negara untuk melaksanakan tanggung jawabnya seperti menjaga keamanan, menegakkan hukum, serta menyediakan fasilitas publik dan layanan sosial harus dipikul oleh masyarakat secara proporsional sesuai dengan kepentingan mereka terhadap negara. Oleh karena itu, pajak bukanlah sekadar pungutan yang dipaksakan, melainkan suatu kontribusi yang berlandaskan prinsip keadilan distribusi, yaitu pemungutan pajak disesuaikan dengan tingkat kepentingan dan manfaat yang diperoleh pembayar pajak dari negara.

¹⁶ Ibid.

Teori kepentingan memandang pajak sebagai beban yang dikenakan kepada warga negara berdasarkan besar kepentingan mereka terhadap tugas dan perlindungan yang diberikan oleh negara, sehingga semakin tinggi kepentingan seseorang atau kelompok, semakin besar pula pajak yang dikenakan sebagai imbalan atas pelayanan dan perlindungan yang disediakan oleh negara tersebut.¹⁷

3. *Teori Administrative Penal Law*

Indriyanto Seno Adji mengemukakan bahwa dalam ranah Hukum Pidana, istilah "Hukum Pidana Administratif" merujuk pada segala bentuk peraturan yang merupakan hasil legislasi dalam bidang Administrasi (Negara) yang mengandung sanksi pidana.¹⁸ Semua peraturan yang termasuk dalam kategori ini, seperti Undang-Undang tentang Ketenagalistrikan, Kehutanan, Kepabeanan, Keuangan, Pajak, Lingkungan Hidup, Telekomunikasi, Perikanan, Pertambangan, Pasar Modal, Perbankan, dan lainnya disebut sebagai Hukum Pidana Administratif selama terdapat ketentuan mengenai sanksi pidananya. Dari sudut pandang fungsi Hukum Pidana, Hukum Pidana Administratif diartikan sebagai Hukum Pidana yang bersifat khusus di luar ketentuan perundang-undangan pidana. Tindakan yang dianggap melanggar peraturan administrasi tersebut sering dicontohkan sebagai Tindak Pidana Perbankan, Tindak Pidana Pertambangan, Tindak

¹⁷ Mustaqiem, 2018, *"Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia"*, Yogyakarta: Mata Padi Press, h.29

¹⁸ Indriyanto Seno Adji, *Administrative Penal Law: Ke Arah Konstruksi Pidana Limitatif*, makalah, dikutip dalam M. Maroni, *Hukum Pidana Administrasi* (Bandar Lampung: Penerbit Universitas Lampung, 2015), h.26.

Pidana Perpajakan, Tindak Pidana Pasar Modal, Tindak Pidana Imigrasi, dan sebagainya.¹⁹

Kecenderungan undang-undang dalam hukum administrasi sering kali mencakup sanksi pidana untuk memperkuat sanksi administratif. Prinsipnya adalah bahwa sanksi pidana sebaiknya diterapkan jika sanksi administratif tidak lagi efektif. Namun, tindakan yang bersifat mendesak, seperti yang terjadi dalam kasus perpajakan, perlindungan lingkungan, hak cipta, dan sebagainya, kadang-kadang dibutuhkan, terutama untuk kasus di mana pelaku kriminal sudah melampaui batas dan mengakibatkan kerugian yang signifikan.²⁰

Hubungan antara hukum administrasi negara dengan hukum pidana yaitu berangkat dari kenyataan bahwa keduanya merupakan bagian dari hukum publik yang mengatur hubungan antara negara dengan warga negara. Hukum administrasi negara berfungsi mengatur tindakan pemerintah agar berjalan sesuai dengan asas legalitas, kepastian hukum dan perlindungan terhadap hak-hak warga. Sementara itu, hukum pidana memberikan respon berupa pemberian sanksi pidana terhadap perbuatan yang membahayakan kepentingan umum dan ketertiban sosial. Dengan demikian, hukum pidana berperan dalam memperkuat efektifitas norma hukum administrasi apabila pelanggaran atas norma tersebut telah menimbulkan dampak yang serius bagi masyarakat luas.²¹

¹⁹ Ibid.

²⁰ Maroni, "*Pengantar Hukum Pidana Administrasi*", (Lampung:Cv.Anugrah Utama Raharja,2015).

Dalam kerangka *administrative penal law*, sanksi pidana diposisikan sebagai bagian dari instrumen penegakkan hukum administrasi. Artinya, pelanggaran yang awalnya bersifat administratif dapat bertransformasi menjadi tindak pidana apabila pelanggaran tersebut dilakukan dengan sengaja, berulang atau menimbulkan kerugian bagi negara atau kepentingan publik. Hukum administrasi menyediakan kewajiban, larangan dan prosedur sementara hukum pidana menyediakan alat pemaksaan berupa ancaman pidana. Disini terlihat bahwa fungsi hukum pidana tidak hanya *ultimum remedium*, tetapi juga media yang dapat digunakan untuk menjamin kepatuhan administratif ketika sanksi administrasi tidak lagi memadai.²²

Penerapan *administrative penal law* dalam bidang perpajakan contoh nyata sinergi antara kedua cabang hukum tersebut. Pajak pada dasarnya merupakan instrumen administrasi negara untuk memperoleh penerimaan sehingga kewajiban pelaporan SPT merupakan bagian dari mekanisme administratif. Namun apabila badan hukum dengan sengaja menyampaikan SPT tidak lengkap atau tidak benar sehingga menimbulkan kerugian negara, maka pelanggaran administratif ini dapat ditingkatkan menjadi tindak pidana perpajakan. Dengan semikian, penerapan hukum pidana terhadap pelanggaran administrasi perpajakan bukan hanya bertujuan menghukum tetapi juga

²¹ W. Riawan Tjandra, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Sinar Grafika, 2018, hal 19.

²² W. Riawan Tjandra, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Sinar Grafika, 2018, hal 19.

memastikan fungsi regulatif negara berjalan efektif, adil dan menjaga kepatuhan fiskal.²³

4. Teori Tindak Pidana Korporasi/Badan Hukum

Korporasi merupakan nama lain dari entitas usaha kini mulai dikenal oleh masyarakat Indonesia, dahulu masyarakat lebih mengenal bentuk badan usaha dengan istilah *Naamloze Vennootschaap* (NV), CV, maupun Usaha Dagang (UD) dan lainnya, yang kemudian khusus mengenai NV diubah nama dan ketentuan hukumnya dengan nama Perseroan Terbatas berdasarkan Undang Undang Nomor 1 Tahun 1995 dan selanjutnya dinyatakan tidak berlaku dan diubah dengan Undang Undang Nomor 40 tahun 2007. Salah satu indikasi terkenalnya istilah Korporasi akhir akhir ini dikarenakan Korporasi sangat memberikan pengaruh besar terhadap kehidupan masyarakat Indonesia dan dunia, pada satu sisi positif korporasi memberikan kontribusi besar bagi pembangunan industri pada hampir seluruh negara termasuk Indonesia, dan hal tersebut tentu bukan suatu masalah. Namun yang menjadi masalah adalah menindaklanjuti pengaruh negatif korporasi dalam kehidupan masyarakat. Menurut Peraturan Mahkamah Agung RI Nomor 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi, memberikan pengertian bahwa “Korporasi adalah kumpulan orang dan/atau

²³ W. Riawan Tjandra, Hukum Administrasi Negara, Jakarta: Sinar Grafika, 2018, hal 22.

kekayaan yang terorganisir, baik merupakan badan hukum maupun bukan badan hukum”.²⁴

Korporasi dalam hukum pidana lebih luas pengertiannya bila dibandingkan dengan pengertian korporasi dalam hukum perdata. Sebab, korporasi dalam hukum pidana dapat berbentuk badan hukum atau non badan hukum, sedangkan menurut hukum perdata korporasi mempunyai kedudukan sebagai badan hukum. Apabila dalam tindak pidana subversi dikenal sebagai subjek hukum, organisasi lainnya, ini pun tidak jelas apakah organisasi tersebut berbadan hukum atau tidak. Dengan demikian, hal ini membuktikan bahwa subjek hukum pidana korporasi dalam hukum pidana luas pengertiannya (dapat berbentuk badan hukum atau tidak), dan hanya dikenal diluar KUHP khususnya dalam perundang-undangan khusus, sebagai produk legislatif setelah Indonesia merdeka. Sebab, berdasarkan pasal 59 KUH Pidana, Dalam hal menentukan hukuman karena pelanggaran terhadap pengurus, anggota salah satu pengurus atau komisaris, maka hukuman tidak dijatuhkan atas pengurus atau komisaris, jika nyata bahwa pelanggaran itu telah terjadi diluar tanggungannya Subjek hukum pidana korporasi tidak dikenal, karena menurut hukum pidana umum subjek hukumnya adalah manusia. Korporasi sebagai entitas usaha yang hadir dalam kehidupan masyarakat memberikan sumbangan signifikan dalam pembangunan ekonomi, hampir di sebagian negara

²⁴ Joko Sriwido, *Pertanggungjawaban Kejahatan Korporasi Dalam Sistem Hukum Pidana Di Indonesia*, Yogyakarta: Kepel Press, 2022, Hal 5.

maju terdapat suatu Korporasi besar yang menopang pembangunan nasional negara tersebut, melalui kegiatan perekonomian yang menyerap sektor ketenagakerjaan dan membantu pemerintah mensejahterakan perekonomian rakyatnya. Namun tidak banyak yang memahami bahwa korporasi tidak memiliki wujud nyata seperti manusia, karena awalnya korporasi adalah nomenklatur yang dipopulerkan oleh para pebisnis dan ekonom untuk mengemas entitas bisnis dalam transaksi perdagangan.

Namun demikian dalam ketentuan KUHP belum mengatur jika korporasi sebagai pelaku tindak pidana. Mencermati beberapa peraturan perundang-undangan di luar KUHP (di luar kodifikasi) telah menempatkan korporasi sebagai pelaku tindak pidana. Sehingga konsekuensi logisnya, korporasi dapat dimintakan pertanggungjawaban pidana. Dari beberapa ketentuan dalam perundang-undangan di luar kodifikasi yang menempatkan korporasi sebagai pelaku tindak pidana, ternyata masih terdapat kelemahan. Sebagai contoh dalam hal memberikan definisi, ruang lingkup, jenis sanksi, hukum acara, dan bentuk pertanggungjawaban pidana korporasi berbeda-beda dan tidak harmonis.²⁵

Selain dari pada itu, dapat ditelisik dari beberapa perkara yang menempatkan korporasi sebagai terpidana terdapat variasi pembedaan terhadap korporasi, diantaranya, yaitu: Pertama, korporasi dijadikan

²⁵ Joko Sriwidodo, *Pertanggungjawaban Kejahatan Korporasi Dalam Sistem Hukum Pidana Di Indonesia*, Yogyakarta: Kepel Press, 2022, Hal 37

terdakwa dan dituntut di persidangan setelah pengurusnya terlebih dahulu diproses dan diputuskan pемidanaanya hingga berkekuatan hukum tetap (*inkracht*). Kedua, korporasi dijadikan terdakwa dan dituntut di persidangan serta diputus pемidanaannya tanpa didahului dengan pемidanaan terhadap pengurusnya. Ketiga, putusan pемidanaan terhadap korporasi berdasarkan tuntutan jaksa penuntut umum tanpa dijadikan sebagai terdakwa.²⁶

Pengenaan pidana denda terhadap korporasi dilakukan dengan tujuan mengurangi hak ekonomis yang dimiliki korporasi. Keuntungan yang diperoleh korporasi sebagai hasil kejahatan mungkin akan dirampas tidak demikian dengan keuntungan korporasi lain yang diperoleh dari kegiatan lain. Hanya saja, pengenaan pidana denda dinilai tidak efektif mengingat korporasi selalu mempunyai berbagai macam cara untuk menyembunyikan hasil kejahatan yang sudah dilakukan sejak lama. Permasalahannya, kejahatan sudah dilakukan sejak lama dan keuntungan besar sudah diperoleh akan tetapi baru diketahui baru-baru ini saja. Sehingga korporasi hanya mendapatkan sanksi pidana denda yang sangat kecil jika dibandingkan dengan keuntungan *ilegal*.

G. Definisi Operasional

²⁶ Joko Sriwido, Pertanggungjawaban Kejahatan Korporasi Dalam Sistem Hukum Pidana Di Indonesia, Yogyakarta: Kepel Press, 2022, Hal 37.

Definisi oprasional memiliki peran penting karena menjelaskan keterkaitan antara berbagai konsep atau istilah khusus yang menjadi objek peneliatan. Maka berdasarkan judul yang diajukan dapat dijabarkan definisi oprasional sebagai berikut:

1. Pembuktian: Merupakan upaya untuk mendapatkan keterangan melalui alat bukti dan barang bukti guna memperoleh suatu keyakinan atas benar atau tidaknya perbuatan pidana yang didakwakan serta dapat mengetahui ada atau tidaknya kesalahan pada diri terdakwa.²⁷
2. Tindak pidana penyampaian Surat pemberitahuan tahunan (SPT) PPN tidak lengkap: Perbuatan melawan hukum, di mana wajib pajak secara sengaja melaporkan SPT PPN dengan isi yang tidak benar atau tidak lengkap sehingga merugikan penerimaan negara, dan dapat dijerat dengan sanksi pidana serta denda sesuai ketentuan perunda.²⁸
3. Surat pemberitahuan tahunan (SPT): Dokumen resmi yang wajib diisi dan disampaikan oleh Wajib Pajak (individu atau badan) setiap tahun pajak kepada Direktorat Jenderal Pajak. SPT ini berfungsi untuk melaporkan perhitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak atau bukan objek pajak, serta harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku pada periode satu tahun pajak.²⁹

²⁷ Joko Sriwido, *Pertanggungjawaban Kejahatan Korporasi Dalam Sistem Hukum Pidana Di Indonesia*, Yogyakarta: Kepel Press, 2022, Hal 37.

²⁸ Timbo Mangaranap. *Hukum Pidana Pajak Indonesia*, Jakarta: Deepublish, 2024

²⁹ Eka Satria Wibawa, *Perpajakan Online*, Semarang: Universitas STEKOM, 2025

H. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan yaitu dengan menggunakan penelitian yuridis normatif. Penelitian yuridis normatif ialah penelitian hukum kepustakaan dengan meneliti bahan-bahan kepustakaan dan data sekunder.³⁰ Penelitian tersebut bertujuan untuk menganalisis peran dan tanggung jawab badan hukum dalam pengaturan dan penegakan kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak terkait penyampaian SPT PPN yang tidak lengkap dan/atau tidak benar serta menganalisis konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya.

2. Objek Penelitian

Objek penelitian menurut Sugiyono yaitu “suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dapat dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya”. Dalam penelitian ini, yang menjadi objek penelitian adalah tindak pidana penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) secara tidak benar dan/atau tidak lengkap oleh badan hukum, dengan fokus pada

³⁰ Soerjono Soekanto dan Sri Mahmudji, *Penelitian Hukum Normatif, Suatu Tinjauan Singkat*, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2015), 13-14.

analisis kasus Putusan No. 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya.

3. Pendekatan Kasus

Pendekatan kasus (*case approach*) dalam penelitian skripsi melibatkan perkara hukum yang sedang terjadi ataupun perkara hukum yang telah diputuskan oleh pengadilan. Empat pendekatan kasus dalam sebuah penelitian hukum normatif dilakukan untuk mendapatkan dukungan terhadap argumentasi hukum yang diperdebatkan.³¹

4. Pendekatan Undang- Undang

Pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) atau pendekatan yuridis yaitu penelitian terhadap produk-produk hukum. Pendekatan perundang-undang dilakukan dengan mengkaji peraturan perundangundangan dan regulasi yang memiliki hubungan dengan pembahasan penelitian. Melalui pendekatan perundang-undangan, penulis dapat menganalisis untuk mempelajari konsistensi dan kesesuaian antar aturan hukum yang dikaji.³²

5. Data Penelitian atau Bahan Hukum

Bahan hukum penelitian meliputi:

a) Bahan Hukum Primer

Bahan-bahan hukum yang mempunyai kekuatan hukum yang mengikat seperti peraturan perundang-undangan dan putusan

³¹ Bahder Johan Nasution, 2008, Metode Penelitian Ilmu Hukum, (Mandar Maju), Bandung, hal. 92.

³² Peter Mahmud Marzuki, 2010, Penelitian Hukum, Kencana, Jakarta, hal 93.

pengadilan. Penulis menggunakan bahan-bahan hukum primer antara lain:

- 1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan;
- 2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Nomor 6 Tahun 1983 telah diubah sebanyak tujuh kali:
UU No. 9 Tahun 1994 (perubahan pertama);
UU No. 16 Tahun 2000 (perubahan kedua);
UU No. 16 Tahun 2009;
UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (perubahan keenam);
Terakhir Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022;
- 3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
- 4) Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl.

5) Putusan Pengadilan Negeri Purwakarta Nomor 212/Pid.B/2012/PN.PWK.

6) Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst.

7) Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn.

b) Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum berupa literatur yang berhubungan dengan objek penelitian, seperti buku-buku yang ditulis oleh para ahli hukum, doktrin/pendapat/ajaran dari para ahli, jurnal-jurnal hukum, karya ilmiah dan dunia maya (internet).

c) Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum yang memberikan penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder seperti Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), kamus hukum, wikipedia dan hal lain yang menjadi pendukung dalam penelitian ini.

6. Teknik Pengumpulan Data Penelitian

Dalam memperoleh data yang tepat serta akurat dalam penelitian ini, maka akan ditempuh prosedur sebagai berikut :

a) Studi Kepustakaan (*Library Research*)

Beberapa literatur yang digunakan dalam memperkuat analisis penelitian ini didapatkan dari jurnal, artikel, buku, undang-undang serta regulasi terkait dengan judul tesis.

b) Studi Lapangan (*Field Research*).

Studi lapangan dilakukan dengan mengadakan penelitian langsung pada tempat atau objek penelitian. Prosedur studi lapangan dilakukan dengan maksud untuk mendapatkan data primer yang dilakukan dengan wawancara dengan pihak-pihak terkait, seperti petugas dan/atau pejabat pajak serta para praktisi hukum yang terlibat dalam kasus yang diteliti.

7. Pengolahan dan Analisis Data

Analisis data yang dipergunakan dalam penelitian hukum normatif adalah analisis kualitatif, yakni analisis data dengan cara menguraikan data secara bermutu dalam bentuk kalimat yang teratur, runtun, logis, tidak tumpang tindih, dan efektif, sehingga memudahkan interpretasi data dan pemahaman hasil analisis. Dengan kata lain bahwa analisis kualitatif adalah cara menganalisis data yang bersumber dari bahan hukum berdasarkan kepada konsep, teori, peraturan perundang-undangan, doktrin, prinsip hukum, pendapat pakar atau pandangan peneliti sendiri.³³

I. Pertanggungjawaban Sistematika Penulisan

Penyusunan penelitian ini terdiri dari empat bab dengan sistematika sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

³³ Ishaq. "Metode Penelitian Hukum dan Penulisan Skripsi, Tesis, serta Disertasi", (Bandung: Alfabeta, 2019). hal. 70

Pada bab ini penulis mengemukakan latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian.

BAB II TINJAUAN UMUM TENTANG DEFINISI DAN LANDASAN HUKUM PAJAK, PAJAK PERTAMBAHAN NILAI, SURAT PEMBERITAHUAN, PERTANGGUNGJAWABAN KORPORASI, TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

Pada bab ini penulis akan membahas mengenai Dasar-dasar Perpajakan, Definisi Pajak dan Hukum Pajak, Landasan Hukum Pajak, Hukum Pajak Formal dan Material, Jenis-jenis Pajak, Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Surat Pemberitahuan (SPT), Pertanggung jawaban Korporasi, dan Tindak Pidana Perpajakan.

BAB III ANALISIS PERAN DAN TANGGUNGJAWAB BADAN HUKUM SEBAGAI PENGUSAHA KENA PAJAK (PKP) DAN KONSTRUKSI HUKUM YANG DIGUNAKAN ATAS PELANGGARAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN DITINJAU DARI PERSPEKTIF HUKUM ADMINISTRASI NEGARA

A. Peran dan tanggung jawab badan hukum dalam pengaturan dan penegakan kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak terkait penyampaian SPT PPN yang tidak lengkap dan/atau tidak benar

Pada bab ini akan diuraikan hasil dari penelitian yang dilakukan dan analisis tentang bagaimana peran dan tanggung jawab badan hukum sebagai PKP dalam memastikan akurasi dan kelengkapan data transaksi PPN yang dilaporkan dalam SPT dan implikasi hukum apabila terjadi kesalahan.

B. Konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya

Pada bab ini akan diuraikan hasil dari penelitian yang dilakukan dan analisis tentang bagaimana konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait

lainnya.

BAB IV PENUTUP

Pada bab ini merupakan bab penutup yang berisikan kesimpulan sebagai satu bagian dari keseluruhan penulisan tesis ini disertai juga dengan saran-saran.

BAB II **TINJAUAN UMUM TENTANG DEFINISI DAN LANDASAN HUKUM** **PAJAK, PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN), SURAT** **PEMBERITAHUAN (SPT), PERTANGGUNGJAWABAN KORPORASI,** **TINDAK PIDANA PERPAJAKAN**

A. Definisi dan Landasan Hukum Pajak

Pajak adalah kontribusi masyarakat kepada anggaran negara yang melibatkan peralihan aset dari sektor swasta ke sektor publik, berdasarkan undang-undang yang dapat ditegakkan tanpa imbalan jasa yang jelas yang dapat diidentifikasi, serta digunakan untuk mendanai pengeluaran publik dan berfungsi sebagai alat untuk mencapai tujuan di luar urusan keuangan. Dalam perkembangan terkini di bidang perpajakan, ternyata penyetoran pajak tidak hanya sebatas pindahnya kekayaan dari sektor swasta ke pemerintah, karena dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan di Indonesia, subjek pajak tidak hanya berasal dari sektor swasta tetapi juga mencakup subjek pajak dari sektor non-swasta, seperti Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah.

- 1) Pajak menurut Andriani adalah kewajiban yang harus dibayarkan kepada negara (yang bersifat memaksa) oleh individu sesuai dengan ketentuan yang ada, tanpa adanya imbalan yang dapat langsung terlihat, dan digunakan untuk mendanai pengeluaran publik yang berkaitan dengan tugas negara dalam menjalankan pemerintahan.
- 2) Pajak menurut definisi Prancis menyatakan bahwa pajak adalah kontribusi yang dipaksakan, baik langsung maupun tidak, oleh otoritas publik dari warga atau aset yang digunakan untuk menutupi pengeluaran pemerintah.
- 3) Menurut *Deutsche Reichs Abgaben Ordnung* (RAO-1919), pajak merupakan sumbangan uang yang bersifat tidak tetap atau berkala (tanpa adanya imbalan), yang dikumpulkan oleh entitas publik

(negara) untuk memperoleh pendapatan, di mana ada suatu situasi pajak yang ditentukan oleh undang-undang dan mengakibatkan kewajiban pajak.

- 4) Edwin menjelaskan bahwa dana dari pajak dialokasikan untuk produksi barang dan layanan, sehingga manfaat yang diberikan kepada masyarakat tidak dapat dengan mudah terlihat, terutama pada tingkat individu.
- 5) Menurut Feldman, pajak adalah kewajiban yang diperoleh secara sepihak dari individu kepada penguasa (berdasarkan norma-norma yang telah ditetapkan) tanpa imbalan dan semata-mata digunakan untuk menutupi pengeluaran publik.
- 6) Pajak menurut Smeets adalah suatu kewajiban kepada pemerintah yang berdasarkan peraturan umum dan dapat dipaksakan tanpa adanya imbalan yang jelas.
- 7) Menurut Sommerfeld Ray M. , Anderson Herschel M. , dan Brock Horace R, pajak adalah proses pemindahan sumber daya dari sektor swasta ke sektor pemerintah yang bukan disebabkan oleh pelanggaran hukum, tetapi merupakan kewajiban yang harus dilakukan sesuai dengan ketentuan yang sudah ditetapkan sebelumnya, tanpa imbalan yang langsung dan berimbang, agar pemerintah dapat menjalankan fungsinya dalam pemerintahan.
- 8) Menurut Soeparman, pajak adalah kontribusi wajib dalam bentuk uang atau barang yang dipungut oleh otoritas berdasarkan prinsip-

prinsip hukum untuk menutupi biaya produksi barang dan layanan yang bersifat kolektif demi mencapai kesejahteraan masyarakat.

- 9) Rohmat Soemitro berpendapat bahwa pajak adalah sumbangan masyarakat kepada kas negara yang berdasar pada undang-undang (yang dapat ditegakkan) tanpa menerima manfaat langsung yang dapat diidentifikasi, dan dana tersebut digunakan untuk menutup pengeluaran umum. Ia kemudian mengoreksi definisi tersebut menjadi pajak merupakan transfer kekayaan dari rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran yang rutin, dan surplusnya dipakai untuk tabungan publik yang menjadi sumber utama bagi investasi publik.
- 10) Pajak adalah biaya yang dipungut oleh negara untuk kebutuhan pembiayaan negara, yang dilaksanakan berdasarkan undang-undang. Pelaksanaannya dapat dipaksakan, dan para pembayar pajak tidak mendapatkan imbalan langsung.
- 11) Pajak adalah pungutan yang dikenakan pemerintah kepada wajib pajak tertentu sesuai dengan undang-undang yang berlaku tanpa perlu memberikan imbalan langsung.³⁴

Pajak memiliki peranan yang sangat vital dalam kehidupan berbangsa dan bernegara, terutama dalam pelaksanaan pembangunan, karena pajak merupakan sumber pendapatan bagi negara untuk membiayai berbagai pengeluaran, termasuk yang berkaitan dengan pembangunan. Dalam sistem

³⁴ Mustaqiem, 2018, *"Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia"*, Yogyakarta: Mata Padi Press, h.29

hukum, kebijakan pemungutan pajak harus memiliki dasar hukum yang jelas; tanpa dasar hukum, pemungutan yang dilakukan oleh negara tidak dapat dianggap sebagai pajak dan malah akan terklasifikasi sebagai pungutan liar. Keberadaan pajak muncul karena fungsi yang dibutuhkan oleh setiap negara (fungsi kas negara dan fungsi pengaturan), sehingga negara perlu memberikan perlindungan dan pelayanan kepada warganya. Untuk itu, negara mengenakan pajak guna mengakumulasi dana demi melindungi dan melayani rakyatnya. Oleh karena itu, pajak berfungsi sebagai pilar penopang negara. Dengan demikian, seluruh rakyat Indonesia dari Sabang hingga Papua memiliki potensi besar untuk mendukung ekonomi negara melalui pemungutan pajak.

Filosofi pajak klasik menyatakan bahwa "pajak adalah urat nadi negara. "Sementara itu, filosofi kontemporer menyebutkan bahwa "pajak adalah darah negara," dan untuk membangun infrastruktur publik, sumber anggaran berasal dari pemerintah, bukan dari rakyat. Kebermanfaatan pajak adalah untuk mendanai pembangunan. Misalnya, Pajak Bumi dan Bangunan, di mana kita berkewajiban membayar pajak ini karena kita tinggal di wilayah negara. Pajak digunakan untuk membiayai belanja modal yang meliputi gaji pegawai, pengadaan barang, dan pembangunan fasilitas publik. Pajak yang diperoleh oleh pemerintah pusat juga dialokasikan ke daerah untuk mendukung kelangsungan pembangunan di daerah, baik secara langsung maupun tidak langsung.³⁵

Adapun beberapa definisi pajak yang dikemukakan oleh para ahli, diantaranya yaitu:³⁵

a) Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H

Pajak merupakan iuran rakyat kepada Negara berdasarkan undangundang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang dipergunakan untuk membayar pengeluaran umum. Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya dipergunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai public investment.

b) Prof. Dr. P.J.A. Andriani

Pajak adalah iuran masyarakat kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib pajak membayarnya menurut peraturanperaturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakannya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintah.

c) Sommerfeldt Ray M, Anderson Herschel M, dan Brock Horace R

Pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum. Namun wajib

³⁵ Mustaqiem, 2018, *"Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia"*, Yogyakarta: Mata Padi Press, h. 29

³⁶ Sotarduga Sihombing, *Perpajakan (Teori dan Aplikasi)*, Bandung: Widina Bhakti Persada, 2020, hal 1-2

dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan terlebih dahulu, tanpa memperoleh imbalan secara langsung dan proporsional, agar pemerintah mampu melaksanakan tugas-tugasnya dalam menjalankan pemerintah.

d) Dr. Soeparman Soemahamidjaya

Menurut Dr. Soeparman Soemahamidjaya, pengertian pajak adalah iuran wajib bagi warga atau masyarakat, baik itu dapat berupa uang ataupun barang yang dipungut oleh penguasa dengan menurut berbagai norma hukum yang berlaku untuk menutup biaya produksi barang dan juga jasa guna meraih kesejahteraan masyarakat.

Pada dasarnya, setiap komunitas yang membentuk suatu organisasi (termasuk yang disebut negara) tidaklah menjadi tujuan akhir melainkan merupakan langkah awal untuk mencapai tujuan berikutnya. Begitu pula, negara Indonesia yang terbentuk pada 17 Agustus 1945 juga bukanlah tujuan akhir. Sebab Indonesia sebagai sebuah negara memiliki sasaran yang telah ditetapkan dalam alinea ke IV Pembukaan Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945 yang harus direalisasikan. Sasaran negara Indonesia mencakup melindungi seluruh tumpah darah Indonesia, mencerdaskan kehidupan bangsa, memajukan kesejahteraan umum dan ikut serta dalam menciptakan perdamaian dunia.

Untuk mencapai tujuan negara, setiap pemerintahan membutuhkan berbagai elemen pendukung, yang mencakup: Struktur organisasi, Sumber Daya Manusia (SDM), Peraturan perundang-undangan, Program-program

kerja, serta Sumber-sumber pendapatan negara. Sebagai contoh, sumber-sumber pendapatan negara di Indonesia antara lain pajak, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan Hibah. Meskipun pajak telah menjadi sumber pendapatan negara dari dulu, sekarang, dan juga di masa depan, tetap ada kebutuhan untuk menjelaskan mengapa negara memiliki hak untuk memungut pajak dari warga.

Teori Kewajiban Mutlak didasarkan pada pemahaman “*organische Staatsleer*”, yang mengajarkan bahwa karena karakteristik negara, maka muncul hak yang sah untuk memungut pajak. Sejak lama, hak ini telah diakui dan dihayati sebagai kewajiban yang murni untuk menunjukkan bukti pengabdian pada negara melalui pembayaran pajak. Pada abad yang menghasilkan Negara modern, negara tersebut juga dikenal sebagai negara hukum. Oleh karena itu, dalam membuat regulasi pemungutan pajak, Negara modern (hukum) harus mengikuti ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Di Indonesia, sebagai negara yang modern dan juga negara hukum, kebijakan pemungutan pajak didasarkan pada Pasal 23 A Undang-Undang Dasar Republik Indonesia 1945: “Segala pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara berdasarkan peraturan perundang-undangan. ” Pernyataan tersebut menegaskan bahwa tidak ada pihak, termasuk negara, yang memiliki hak dan kewenangan untuk memungut pajak tanpa adanya peraturan perundang-undangan yang ditetapkan dan berlaku.³⁷

Teori Kewajiban Mutlak (Teori Bakti) menjelaskan bahwasanya “Negara mempunyai hak mutlak agar memungut pajak daari masyarakatnya”. Disadari masyarakat bahwa “Membayar Pajak adalah sebuah keharusan sebagai tanda baktinya pada negara agar pemerintahan negara berjalan baik dan lancar”. Berdasarkan teori tesebut dasar aturan pajaak terdapat pada hubungan antar rakyat dan negara, yaitu negara mempunyai hak memungut pajak sedangkan rakyat berkewajiban membayar pajak.

Teori ini menjelaskan bahwa membayar pajak bukan hanya tugas administratif atau transaksi ekonomi, melainkan juga merupakan bentuk dedikasi dan kesadaran warga negara mengenai perannya dalam mendukung dan mempertahankan keberlangsungan negara. Diharapkan warga negara tidak perlu meragukan secara mendalam dasar hukum atau manfaat langsung dari pajak yang mereka bayar, tetapi lebih memahami bahwa keberadaan negara sebagai lembaga yang mengelola kehidupan bersama memerlukan kontribusi nyata dari setiap individu berupa pajak. Dalam konteks ini, pajak dianggap sebagai ungkapan penghormatan dan kesetiaan kepada negara yang telah memberikan perlindungan, keamanan, ketertiban, serta berbagai layanan publik bagi seluruh masyarakatnya.³⁸

Dalam praktiknya, Teori Kewajiban Mutlak (Teori Bakti) menempatkan hak negara untuk memungut pajak sebagai hak yang tidak

³⁷ Mustaqiem,2018, *"Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia"*, Yogyakarta:Mata padi presindo, h.29

³⁸ Ibid.

dapat ditawarkan, sementara kewajiban masyarakat untuk membayar pajak dianggap sebagai kewajiban yang harus dipatuhi sebagai bentuk keanggotaan dan kepatuhan terhadap negara. Teori ini sangat menekankan pada aspek normatif dan etis dalam pengertian hubungan antara negara dan masyarakat, bukan sekadar aspek ekonomi atau kontrak seperti yang terdapat dalam teori asuransi atau teori beban. Oleh karena itu, teori bakti menyediakan dasar moral dan filosofi yang kokoh bahwa pajak adalah kontribusi wajib dari warga negara demi kelangsungan dan kemakmuran negara secara keseluruhan.

Salah satu kelebihan dari Teori Kewajiban Mutlak (Teori Bakti) adalah kemampuannya untuk menjelaskan bahwa pembayaran pajak merupakan bagian dari tanggung jawab sosial dan loyalitas terhadap negara. Namun, teori ini juga memperoleh kritik karena cenderung mengabaikan pertanyaan tentang keadilan terkait dengan manfaat langsung yang diterima oleh para pembayar pajak serta tidak mendorong adanya transparansi dan akuntabilitas dalam penggunaan pajak oleh negara. Meskipun begitu, teori bakti tetap menjadi salah satu dasar penting dalam pemikiran mengenai perpajakan, terutama dalam sistem yang menempatkan negara sebagai pemegang otoritas utama dan masyarakat sebagai elemen yang senantiasa mendukung keberadaan negara dengan kesadaran penuh.

Secara singkat, Teori Kewajiban Mutlak (Teori Bakti) melihat pajak sebagai kewajiban yang pasti dari warga negara yang harus dipenuhi sebagai wujud pengabdian dan baktinya kepada negara yang telah

menciptakan dan menjalankan ketertiban serta kesejahteraan masyarakat. Pajak bukan sekadar kewajiban yang formal, tetapi juga merupakan bukti kesetiaan dan tanggung jawab warga negara untuk menjamin kelangsungan peran negara dalam melayani dan melindungi rakyatnya.³⁹

Pada mulanya, teori kepentingan hanya memperhatikan bagaimana beban pajak harus ditanggung oleh masyarakat. Pembagian beban ini berkaitan dengan kepentingan individu, dan kepentingan antara satu orang dengan yang lainnya dapat berbeda. Sesuai dengan pemahaman *organische staatsleer*, mengingat karakteristik yang dimiliki negara, maka muncul hak mutlak bagi negara untuk memungut pajak. Pajak yang diperoleh oleh negara akan dikelola untuk kepentingan umum.

Dalam implementasinya, teori ini mengaitkan ukuran kontribusi pajak dengan tingkat perhatian individu atau kelompok terhadap stabilitas, keamanan, dan layanan yang disediakan oleh negara sebagai bagian dari pelaksanaan tugas pemerintah. Contohnya, individu yang memiliki aset atau kepentingan yang lebih besar menerima perlindungan yang lebih besar dari negara, sehingga wajar jika dikenakan pajak yang lebih tinggi untuk menutupi biaya perlindungan tersebut. Pembebanan pajak ini dianggap adil karena didasarkan pada manfaat atau kepentingan yang diterima oleh pembayar pajak sebagai bagian dari masyarakat yang dijaga oleh negara.

Teori Kepentingan menekankan bahwa pengeluaran negara untuk melaksanakan tanggung jawabnya seperti menjaga keamanan, menegakkan

³⁹ Mustaqiem, 2018, "*Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*", Yogyakarta: Mata Padi Press, h.29

hukum, serta menyediakan fasilitas publik dan layanan sosial harus dipikul oleh masyarakat secara proporsional sesuai dengan kepentingan mereka terhadap negara. Oleh karena itu, pajak bukanlah sekadar pungutan yang dipaksakan, melainkan suatu kontribusi yang berlandaskan prinsip keadilan distribusi, yaitu pemungutan pajak disesuaikan dengan tingkat kepentingan dan manfaat yang diperoleh pembayar pajak dari negara.

Kelebihan dari teori ini adalah memberikan penjelasan bahwa tanggung jawab membayar pajak tidak dilakukan secara seragam, tetapi mempertimbangkan aspek kepentingan yang nyata, sehingga menciptakan landasan keadilan dalam pengumpulan pajak. Namun, kritik terhadap teori ini mencakup kesulitan untuk secara objektif dan praktis mengukur tingkat kepentingan masing-masing individu, serta tantangan dalam menetapkan hubungan langsung antara jumlah pajak dan tingkat perlindungan atau manfaat yang diterima secara individual.

Secara ringkas, teori kepentingan memandang pajak sebagai beban yang dikenakan kepada warga negara berdasarkan besar kepentingan mereka terhadap tugas dan perlindungan yang diberikan oleh negara, sehingga semakin tinggi kepentingan seseorang atau kelompok, semakin besar pula pajak yang dikenakan sebagai imbalan atas pelayanan dan perlindungan yang disediakan oleh negara tersebut.⁴⁰

⁴⁰ Mustaqiem, 2018, *"Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia"*, Yogyakarta: Mata Padi Press, h.29

Dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), disebutkan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Para ahli perpajakan di Indonesia, juga menjelaskan pengertian pajak tak jauh berbeda dari pengertian di atas. Di antaranya adalah Prof. Dr. P.J.A. Andriani memberikan pengertian pajak sebagai iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan. Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Di negara hukum, kebijakan pemungutan pajak harus dibuatkan landasan hukum, apabila tidak dibuatkan landasan hukumnya maka pemungutan yang dilakukan oleh Negara bukan masuk katagori pemungutan pajak tetapi merupakan pungutan liar (pungli).⁴¹

⁴¹ Khalima, *Hukum Pajak Teori dan Aplikasi*, Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Raharja, 2020, hal 3.

Tujuan hukum pajak secara umum, adalah menciptakan keadilan di dalam pemungutan pajak yang dilakukan oleh penguasa (negara) kepada masyarakat sebagai wajib pajak. Bahwa nilai adil di setiap negara dalam pemungutan pajak berbeda, di Jepang pegawai negeri dibebaskan dari pajak pendapatan karena di pandang adil, sebab pegawai negeri telah langsung menyumbangkan tenaga dan pikiran kepada pemerintah. Di dalam melakukan pemungutan pajak, keadilan merupakan hal yang sangat sulit dalam praktek pelaksanaannya, tetapi dengan adanya asas-asas yang menjiwai setiap hukum pajak, diharapkan pemungutan pajak dapat dilakukan secara baik dan tepat (proposional).⁴²

Pada masa lampau, pemerintahan Orde Lama masih banyak pajak yang dalam pelaksanaannya tidak berdasarkan peraturan perundang-undangan, melainkan hanya berdasar pada Keputusan Presiden atau Keputusan Menteri Keuangan (seperti Materai Revolusi, Sumbangan Istimewa atas Harta tak Gerak, dan sebagainya). Meskipun peraturan diatas banyak yang telah dicabut namun masih ada sisa-sisa peraturan yang berlaku dan tindakan tersebut bersifat inkonstitusional (bertentangan dengan UUD 1945).

Sifat pajak adalah wajib, yaitu mewajibkan bagi siapa saja (orang atau badan) yang telah dinyatakan Wajib Pajak (WP) di dalam undang-undang, maka orang atau badan tersebut diharuskan membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan aturan yang berlaku berdasarkan hukum. Karena sifat

⁴² Ibid.

berlakunya adalah wajib, maka harus terdapat sebuah payung hukum dari pemerintah agar ketentuan tersebut dapat dipatuhi dan di pertanggung jawabkan oleh semua pihak yang terkait dan memberikan keamanan dan ketegasan dalam setiap praktiknya. Untuk menjamin berlangsungnya kegiatan pajak secara baik dan adil, maka diperlakukan dasar hukum yang tepat sesuai dengan jenis pajak yang ditetapkan.⁴³

Pengaturan pajak di dalam suatu undang-undang, mempunyai dasar filosofis yang penting karena pajak merupakan sesuatu yang membebani rakyat, dan untuk itu harus terlebih dahulu mendapatkan persetujuan dari rakyat melalui mekanisme persetujuan wakil-wakil rakyat yang duduk di Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Dengan demikian sekalipun pengaturan pajak dalam undang-undang menjadi suatu keharusan, operasionalisasi ketentuan di bidang pajak ini kadang kala menghendaki pengaturan lebih lanjut melalui berbagai bentuk peraturan, baik yang termasuk dalam peraturan perundang-undangan atau bukan. Sebagaimana ditentukan di dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 jo UU No. 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, ada berbagai bentuk peraturan perundang-undangan yang secara hirarkis mengatur soal pajak, yaitu sebagai berikut:

- 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 (UU NRI 1945);

⁴³ Khalima, *Hukum Pajak Teori dan Aplikasi*, Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Raharja, 2020, hal 20

- 2) Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perppu);
- 3) Peraturan Pemerintah (PP);
- 4) Peraturan Presiden (Perpres); dan
- 5) Peraturan Daerah (Perda).

Dasar utama perpajakan Indonesia berpijak pada pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi, “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Agar dapat diimplementasikan dalam kehidupan bernegara, maka sebagai tindak lanjut dari bunyi pasal 23A UUD 1945 tersebut diterbitkan undang-undang yang mengatur tatacara penyelenggaraan perpajakan. Setidaknya terdapat 9 (sembilan) undang-undang yang dijadikan landasan hukum pemungutan pajak di Indonesia, yaitu: ⁴⁴

- 1) Undang-Undang RI Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang RI Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- 2) Undang-Undang RI Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan
- 3) Undang-Undang RI Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang RI No. 8 Tahun 1983 Tentang Pajak

⁴⁴ Khalima, *Hukum Pajak Teori dan Aplikasi*, Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Raharja, 2020, hal 22

Pertambahan Nilai atas Barang dan jasa serta Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

- 4) Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 2000 Tentang Perubahan ketiga Atas Undang Undang RI No. 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan
- 5) Undang-Undang RI Nomor 13 Tahun 1985 Tentang Bea Meterai.
- 6) Undang-Undang RI Nomor 17 Tahun 1997 Tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (sudah tidak berlaku lagi karena sudah dicabut berlakunya)
- 7) Undang-Undang RI No. 28 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang Undang RI Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- 8) Undang-Undang RI Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa
- 9) Undang-Undang RI Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Sebagaimana pembagian hukum lainnya, ketentuan hukum pajak pun diklasifikasi dalam dua kelompok hukum, yaitu ketentuan hukum pajak material dan formal.⁴⁵

a) Hukum Pajak Material

Hukum pajak material mengatur siapa subyek hukum yang merupakan subyek pajak dan yang tidak termasuk subyek pajak, kapan

⁴⁵ Khalima, *Hukum Pajak Teori dan Aplikasi*, Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Raharja, 2020, hal 9-10

dimulainya dan berakhirnya kewajiban pajak subyektif, obyek yang dikenakan pajak (obyek pengenaan pajak), pengecualian obyek pajak atau obyek yang dikecualikan dari pengenaan pajak, cara menghitung besarnya jumlah pajak terutang, besarnya tarif pajak, dan pemberian fasilitas atau keringanan dalam pengenaan pajak. Ketentuan hukum pajak material diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan (UU PPh), Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPn BM), Undang-undang Bea Meterai (UU BM), Undang-undang Pajak Bumi dan Bangunan (UU PBB), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (UU BPHTB), Undang-undang Pajak Kendaraan Bermotor (UU PKB), dan sebagainya. Dalam ketentuan hukum pajak material tidak diatur cara subyek pajak memenuhi kewajiban pajaknya (bagaimana cara membayar pajak), tidak diatur cara pemerintah dalam melaksanakan wewenangnya memungut pajak, serta tidak akan dijumpai sanksi apabila terjadi pelanggaran.

b) Hukum Pajak Formal

Hukum pajak formal adalah ketentuan hukum pajak yang mengatur cara-cara agar ketentuan hukum material dapat dilaksanakan. Dalam ketentuan hukum pajak formal diatur bagaimana subyek hukum yang juga merupakan subyek pajak yang telah memenuhi kriteria dapat memenuhi kewajibannya. Pemenuhan kewajiban dimulai dari mendaftarkan dan melaporkan kegiatan usahanya untuk menjadi wajib

pajak dan atau dikukuhkan menjadi pengusaha kena pajak, serta kewajiban perpajakan lainnya yang harus dipenuhi (menyampaikan surat pemberitahuan, cara membayar pajak), serta hak-hak wajib pajak. Ketentuan hukum pajak formal mengatur pula kewenangan pemerintah (misalnya, administrator pajak pusat dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak) dalam menjalankan tugas pemungutan pajak. Di samping itu, diatur pula berbagai perbuatan yang dilarang, baik bagi wajib pajak maupun aparatur, sanksi administrasi dan/atau pidana di bidang perpajakan yang dapat diterapkan bila terjadi pelanggaran, dan demi kepastian hukum diatur pula ketentuan kedaluwarsa kewajiban Wajib Pajak. Oleh sebab itu, di dalam ketentuan hukum formal tidak akan ditemui ketentuan mengenai besarnya tarif, atau ketentuan yang membebaskan atau dikecualikan dari pengenaan pajak. Hal yang perlu di cermati lainnya adalah bahwa ketentuan hukum pajak formal tidak bermakna apabila subyek atau obyek pajak tidak termasuk dalam ketentuan hukum pajak material.

Ada beberapa jenis pajak yang dipungut pemerintah dari masyarakat atau wajib pajak, yang dapat digolongkan berdasarkan sifat, instansi pemungut, objek pajak serta subjek pajak.⁴⁶

a. Jenis Pajak Berdasarkan Sifat

Berdasarkan sifatnya, pajak digolongkan menjadi 2 jenis, yaitu: pajak tidak langsung dan pajak langsung.

⁴⁶ Sotarduga Sihombing, *Perpajakan (Teori dan Aplikasi)*, Bandung: Widina Bhakti Persada, 2020, hal 4-6

- 1) Pajak tidak langsung merupakan pajak yang hanya diberikan kepada wajib pajak bila melakukan peristiwa atau perbuatan tertentu. Sehingga pajak tidak langsung tidak dapat dipungut secara berkala, tetapi hanya dapat dipungut bila terjadi peristiwa atau perbuatan tertentu yang menyebabkan kewajiban membayar pajak. Contohnya: pajak penjualan atas barang mewah, di mana pajak ini hanya diberikan bila wajib pajak menjual barang mewah.
- 2) Pajak langsung merupakan pajak yang diberikan secara berkala kepada wajib pajak berlandaskan surat ketetapan pajak yang dibuat kantor pajak. Di dalam surat ketetapan pajak terdapat jumlah pajak yang harus dibayar wajib pajak. Pajak langsung harus ditanggung seseorang yang terkena wajib pajak dan tidak dapat dialihkan kepada pihak yang lain. Contohnya: Pajak Bumi dan Penghasilan (PBB) dan pajak penghasilan.

b. Jenis Pajak Berdasarkan Instansi Pemungut

Berdasarkan instansi pemungutnya, pajak digolongkan menjadi 2 jenis, yaitu pajak daerah dan pajak negara.

- 1) Pajak daerah merupakan pajak yang dipungut pemerintah daerah dan terbatas hanya pada rakyat daerah itu sendiri, baik yang dipungut Pemda Tingkat II maupun Pemda Tingkat I. Contohnya: pajak hotel, pajak hiburan, pajak restoran, dan masih banyak lainnya.

- 2) Pajak negara merupakan pajak yang dipungut pemerintah pusat melalui instansi terkait, seperti: Dirjen Pajak, Dirjen Bea dan Cukai, maupun kantor inspeksi pajak yang tersebar di seluruh Indonesia. Contohnya: pajak pertambahan nilai, pajak penghasilan, pajak bumi dan bangunan, dan masih banyak lainnya.

c. Jenis Pajak Berdasarkan Objek Pajak Dan Subjek Pajak

Berdasarkan objek dan subjeknya, pajak digolongkan menjadi 2 jenis, yaitu objek pajak dan subjek pajak.

- 1) Objek pajak adalah pajak yang pengambilannya berdasarkan objeknya. Contohnya: pajak impor, pajak kendaraan bermotor, bea materai, bea masuk dan masih banyak lainnya.
- 2) Subjek pajak adalah pajak yang pengambilannya berdasarkan subjeknya. Contohnya: pajak kekayaan dan pajak penghasilan.

Semua pengadministrasian yang berhubungan dengan pajak pusat, dilaksanakan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP), Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP), Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak serta Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Sedangkan pengadministrasian yang berhubungan dengan pajak daerah, dilaksanakan di Kantor Dinas Pendapatan Daerah atau Kantor Pajak Daerah di bawah Pemerintah Daerah setempat.

B. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak yang dibebankan atas setiap pertambahan nilai yang muncul karena terdapat elemen produksi yang terpakai pada proses produksi hingga distribusi barang kepada pelanggan. Pajak yang dibebankan atas adanya pertambahan nilai barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen.⁴⁷

Merujuk dari pengertian berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 dan pendapat dari para ahli, maka dapat disimpulkan jika Pajak Pertambahan Nilai sendiri merupakan pajak yang timbul dari penyerahan barang dan jasa dari produsen kepada konsumen yang terjadi di dalam Daerah Pabean dan dikenakan atas nilai tambahnya tersebut. Tambahan nilai yang dimunculkan oleh penjual dari penjualan dikarenakan setiap penjual secara prinsip tentu menginginkan adanya keuntungan yang diambil dari tambahan nilai.

a. Subjek PPN

Dalam pemungutan PPN, Subjek PPN antara lain:

- 1) Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean dan melakukan ekspor Barang Kena Pajak berwujud maupun tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak;
- 2) Pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;

⁴⁷ Rahayu, Siti Kurnia dan Ely Suhati, *Perpajakan Teori dan Teknis Perhitungan*, Yogyakarta: Graha Ilmu, 2013, hal 231

- 3) Orang pribadi atau badan yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- 4) Orang pribadi atau badan yang melakukan impor Barang Kena Pajak;
- 5) Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penjualan barang yang menurut tujuan semula tidak untuk dijual kembali;
- 6) Orang pribadi atau badan yang melakukan pembangunan rumahnya sendiri dengan persyaratan tertentu;
- 7) Pemungut pajak yang ditunjuk oleh Pemerintah.

b. Objek Pajak PPN

Berdasarkan penjelasan UU No. 42 Tahun 2009 Tentang perubahan Ketiga atas UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, pada bagian umum, Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi.

PPN dikenakan atas penyerahan barang kena pajak yang dilakukan oleh pengusaha. Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak meliputi baik pengusaha yang sudah dikukuhkan menjadi pengusaha kena pajak maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi pengusaha kena pajak, tetapi belum dikukuhkan. Penyerahan barang yang dikenai pajak harus memenuhi syarat-syarat diantaranya barang berwujud yang diserahkan dan

merupakan barang kena pajak, barang tidak berwujud yang diserahkan serta merupakan barang kena pajak tidak berwujud, penyerahan dilakukan dalam daerah pabean dan penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.⁴⁸

Pajak juga dipungut pada saat impor Barang Kena Pajak (BKP). Pemungutan dilakukan melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Berbeda dengan penyerahan Barang Kena Pajak pada huruf a, siapapun yang memasukkan BKP ke dalam Daerah Pabean, tanpa memperhatikan apakah dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya atau tidak, tetap dikenai pajak.

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, tetapi belum dikukuhkan. Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) selalu mengalami perubahan seiring dengan diberlakukannya UU baru. UU No. 42 Tahun 2009 yang berlaku mulai 1 April 2010. PPN dikenakan atas :

- 1) Penyerahan Barang Kena Pajak didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- 2) Impor Barang Kena Pajak;

⁴⁸ Thomas Sumarsan, *Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai: Konsep dan Penerapan Berdasarkan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*, Jakarta Barat:CV Campustaka, 2022

- 3) Penyerahan Jasa Kena Pajak didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- 4) Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dialam Daerah Pabean;
- 5) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- 6) Eskpor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
- 7) Ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud oleh PKO;
- 8) Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;
- 9) Terdapat barang dan jasa tertentu yang tidak dipungut dan dikecualikan dari pengenaan PPN dan dibebaskan dari pungutan PPN.⁴⁹

c. Mekanisme Pengenaan PPN

PPN sendiri pada dasarnya berdasarkan peraturan perundangan didasarkan pada kredit pajak dan faktur pajak, dimana Pajak Pertambahan Nilai tersebut akan dikenakan berdasarkan adanya penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) maupun Jasa Kena Pajak (JKP) oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP). Metode kredit pajak ini dapat mengurangi kemungkinan adanya unsur pajak berganda melalui pengkreditan pajak masukan, yang merupakan sarana yang digunakan agar pajak masukan dapat dikreditkan dengan menggunakan faktur

⁴⁹ Siti Resmi, Perpajakan Teori dan Kasus. Edisi6, Buku 2. Jakarta: Salemba Empat, 2014. Perpajakan Teori dan Kasus. Edisi 8, Buku 1, Jakarta: Salemba Empat

pajak. untuk mengenakan PPN mekanismenya antara lain sebagai berikut:⁵⁰

- 1) Ketika membeli maupun memperoleh Barang dan/atau Jasa Kena Pajak akan dipungut oleh Pajak Pertambahan Nilai oleh Pengusaha Kena Pajak. Bagi pembeli, Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut tersebut merupakan pembayaran pajak di muka dan disebut dengan Pajak masukan. Pembeli berhak menerima bukti pemungutan berupa faktur pajak.
- 2) Pada saat menjual/menyerahkan Barang dan/atau Jasa Kena Pajak wajib untuk dipungut Pajak Pertambahan Nilai. Bagi penjual pajak tersebut merupakan Pajak Keluaran yang dapat dibuktikan dengan Pengusaha Kena Pajak membuat faktur pajak.
- 3) Jika dalam suatu masa pajak jumlah Pajak keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, maka selisihnya harus disetorkan pada kas negara.
- 4) Jika dalam satu masa pajak jumlah Pajak Keluaran lebih kecil dari pada Pajak Masukan, maka selisihnya dapat direstitusikan atau dikompensasi ke masa pajak selanjutnya.
- 5) Pelaporan perhitungan Pajak Pertambahan Nilai dilakukan setiap masa pajak dengan menggunakan SPT Masa PPN.

C. Surat Pemberitahuan (SPT)

⁵⁰Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Revisi*, Yogyakarta: Andi, 2013, hal 307.

Surat Pemberitahuan (SPT) merupakan salah satu bentuk kewajiban yang harus dipenuhi oleh wajib pajak. SPT digunakan sebagai sarana bagi wajib pajak dalam melaporkan pajak terutang yang telah dibayarkan. SPT wajib diisi dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan ditandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Penyampaian SPT dibagi kedalam 2 (dua) jenis, yakni SPT Masa dan SPT Tahunan.

a) SPT Masa

SPT Masa digunakan untuk suatu masa pajak yang dapat diartikan dengan 1 bulan kalender. SPT Masa terdiri atas SPT Masa PPh, SPT Masa PPN dan SPT Masa PPN bagi Pemungut PPN. Batas waktu penyampaian SPT Masa adalah paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak.

b) SPT Tahunan

SPT Tahunan yang digunakan untuk suatu tahun pajak atau bagian tahun pajak yang dapat diartikan dengan 1 tahun kalender. SPT Tahunan terdiri dari atas SPT Tahunan Orang Pribadi dan SPT Tahunan Badan.

SPT Tahunan Orang Pribadi diantaranya:

1) SPT Tahunan 1770

Digunakan oleh orang pribadi yang memperoleh penghasilan dari usaha dan/atau pekerjaan bebas yang menyelenggarakan pembukuan atau Norma Penghitungan Penghasilan Neto dari satu atau lebih pemberi kerja yang dikenakan Pajak Penghasilan Final dan/atau bersifat Final dan/atau penghasilan lain.

2) SPT Tahunan 1770 S

Digunakan oleh orang pribadi yang memperoleh penghasilan dari satu atau lebih pemberi kerja, dari dalam negeri lainnya, dan/atau yang dikenakan Pajak Penghasilan final dan/atau bersifat final.

3) SPT Tahunan 1770 SS

Digunakan oleh orang pribadi yang memperoleh penghasilan selain dari kegiatan usaha dan/atau pekerjaan bebas dengan jumlah penghasilan bruto dari pekerjaan tidak lebih dari Rp60.000.000,00 dalam 1 (satu) tahun. Batas waktu penyampaian SPT Tahunan orang pribadi adalah paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun pajak.

SPT Tahunan Badan diantaranya:

1) SPT Tahunan 1771

Digunakan oleh wajib pajak badan yang menyelenggarakan pembukuan dalam Bahasa Indonesia.

2) SPT Tahunan 1771\$

Digunakan oleh wajib pajak badan yang diizinkan menyelenggarakan pembukuan dalam bahasa Inggris dan satuan mata uang asing. Batas waktu penyampaian SPT Tahunan badan adalah paling lama 4 (empat) bulan setelah berakhirnya tahun pajak

D. Pertanggungjawaban Korporasi

Christina de Maglie menjelaskan bahwa pembahasan terkait pertanggung jawaban pidana korporasi terbagi menjadi tiga kategori. Yang pertama ialah terkait organisasi seperti apa yang secara pidana dapat dibebani pertanggungjawaban pidana. Kedua, tipologi, tipe, atau jenis kejahatan macam apa yang dapat di kategorikan sebagai pertanggung jawaban pidana. Ketiga, kriteria yang digunakan untuk menentukan bahwa kejahatan tersebut dapat dianggap atau dikategorikan sebagai suatu kejahatan korporasi sehingga dapat dimintakan pertanggungjawaban pidana korporasi. Konsekuensi logis tentang kedudukan korporasi sebagai badan hukum membawa pengaruh terhadap tindak pidana yang dapat dilakukan terdapat pengecualian. Walaupun pada asalnya korporasi dapat dipertanggungjawabkan sama dengan orang pribadi, namun terdapat beberapa pengecualian⁵¹.

Subekti dan Tjitrosudibio yang dimaksud dengan *corporate* atau korporasi adalah suatu perseorangan yang merupakan badan hukum. Sedangkan, Yan Pramadya Puspa menyatakan yang dimaksud dengan

⁵¹ Barda Nabawi Arief, *Perbandingan Hukum Pidana*, Rajawali Pers, Jakarta, hlm. 37

korporasi adalah suatu perseorangan yang merupakan badan hukum; korporasi atau perseroan disini yang dimaksud adalah suatu perkumpulan atau organisasi yang oleh hukum diperlakukan seperti seorang manusia (persona) ialah sebagai pengemban (atau pemilik) hak dan kewajiban memiliki hak menggugat ataupun digugat di muka pengadilan. Contoh badan hukum itu adalah PT (perseroan terbatas), NV (*namloze vennootschap*), dan yayasan (*stichting*) bahkan negara juga merupakan badan

Korporasi merupakan nama lain dari entitas usaha kini mulai dikenal oleh masyarakat Indonesia, dahulu masyarakat lebih mengenal bentuk badan usaha dengan istilah *Naamloze Vennootschaap* (NV), CV, maupun Usaha Dagang (UD) dan lainnya, yang kemudian khusus mengenai NV diubah nama dan ketentuan hukumnya dengan nama Perseroan Terbatas berdasarkan Undang Undang Nomor 1 Tahun 1995 dan selanjutnya dinyatakan tidak berlaku dan diubah dengan Undang Undang Nomor 40 tahun 2007. Salah satu indikasi terkenalnya istilah Korporasi akhir akhir ini dikarenakan Korporasi sangat memberikan pengaruh besar terhadap kehidupan masyarakat Indonesia dan dunia, pada satu sisi positif korporasi memberikan kontribusi besar bagi pembangunan industri pada hampir seluruh negara termasuk Indonesia, dan hal tersebut tentu bukan suatu masalah. Namun yang menjadi masalah adalah menindaklanjuti pengaruh negatif korporasi dalam kehidupan masyarakat. Menurut Peraturan Mahkamah Agung RI Nomor 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi, memberikan pengertian bahwa

“Korporasi adalah kumpulan orang dan/atau kekayaan yang terorganisir, baik merupakan badan hukum maupun bukan badan hukum”.⁵²

Korporasi dalam hukum pidana lebih luas pengertiannya bila dibandingkan dengan pengertian korporasi dalam hukum perdata. Sebab, korporasi dalam hukum pidana dapat berbentuk badan hukum atau non badan hukum, sedangkan menurut hukum perdata korporasi mempunyai kedudukan sebagai badan hukum. Apabila dalam tindak pidana subversi dikenal sebagai subjek hukum, organisasi lainnya, ini pun tidak jelas apakah organisasi tersebut berbadan hukum atau tidak. Dengan demikian, hal ini membuktikan bahwa subjek hukum pidana korporasi dalam hukum pidana luas pengertiannya (dapat berbentuk badan hukum atau tidak), dan hanya dikenal diluar KUHP khususnya dalam perundang-undangan khusus, sebagai produk legislatif setelah Indonesia merdeka. Sebab, berdasarkan pasal 59 KUH Pidana, Dalam hal menentukan hukuman karena pelanggaran terhadap pengurus, anggota salah satu pengurus atau komisaris, maka hukuman tidak dijatuhkan atas pengurus atau komisaris, jika nyata bahwa pelanggaran itu telah terjadi diluar tanggungannya Subjek hukum pidana korporasi tidak dikenal, karena menurut hukum pidana umum subjek hukumnya adalah manusia. Korporasi sebagai entitas usaha yang hadir dalam kehidupan masyarakat memberikan sumbangan signifikan dalam pembangunan ekonomi, hampir di sebagian negara maju terdapat suatu Korporasi besar yang menopang pembangunan nasional negara tersebut,

⁵² Joko Sriwido, *Pertanggungjawaban Kejahatan Korporasi Dalam Sistem Hukum Pidana Di Indonesia*, Yogyakarta: Kepel Press, 2022, Hal 5

melalui kegiatan perekonomian yang menyerap sektor ketenagakerjaan dan membantu pemerintah mensejahterakan perekonomian rakyatnya. Namun tidak banyak yang memahami bahwa sesungguhnya Korporasi tidak memiliki wujud nyata seperti manusia, karena awalnya Korporasi adalah nomenklatur yang dipopulerkan oleh para pebisnis dan ekonom untuk mengemas entitas bisnis dalam transaksi perdagangan.

Namun demikian dalam ketentuan KUHP belum mengatur bertalian dengan korporasi sebagai pelaku tindak pidana. Mencermati beberapa peraturan perundang-undangan di luar KUHP (di luar kodifikasi) telah menempatkan korporasi sebagai pelaku tindak pidana. Sehingga konsekuensi logisnya, korporasi dapat dimintakan pertanggungjawaban pidana. Dari beberapa ketentuan dalam perundang-undangan di luar kodifikasi yang menempatkan korporasi sebagai pelaku tindak pidana, ternyata masih terdapat kelemahan. Sebagai contoh dalam hal memberikan definisi, ruang lingkup, jenis sanksi, hukum acara, dan bentuk pertanggungjawaban pidana korporasi berbeda-beda dan tidak harmonis.⁵³

Selain dari pada itu, dapat ditelisik dari beberapa perkara yang menempatkan korporasi sebagai terpidana terdapat variasi pembedaan terhadap korporasi, diantaranya, yaitu: Pertama, korporasi dijadikan terdakwa dan dituntut di persidangan setelah pengurusnya terlebih dahulu diproses dan diputuskan pembedaannya hingga berkekuatan hukum tetap (inkracht). Kedua, korporasi dijadikan terdakwa dan dituntut di persidangan

⁵³ Joko Sriwido, *Pertanggungjawaban Kejahatan Korporasi Dalam Sistem Hukum Pidana Di Indonesia*, Yogyakarta: Kepel Press, 2022, Hal 37

serta diputus pembedanaannya tanpa didahului dengan pembedanaan terhadap pengurusnya. Ketiga, putusan pembedanaan terhadap korporasi berdasarkan tuntutan jaksa penuntut umum tanpa dijadikan sebagai terdakwa.⁵⁴

Pengenaan pidana denda terhadap korporasi dilakukan dengan tujuan mengurangi hak ekonomis yang dimiliki korporasi. Keuntungan yang diperoleh korporasi sebagai hasil kejahatan mungkin akan dirampas tidak demikian dengan keuntungan korporasi lain yang diperoleh dari kegiatan lain. Hanya saja, pengenaan pidana denda dinilai tidak efektif mengingat korporasi selalu mempunyai berbagai macam cara untuk menyembunyikan hasil kejahatan yang sudah dilakukan sejak lama. Permasalahannya, kejahatan sudah dilakukan sejak lama dan keuntungan besar sudah diperoleh akan tetapi baru diketahui baru-baru ini saja. Alhasil, korporasi hanya mendapatkan sanksi pidana denda yang sangat kecil jika dibandingkan dengan keuntungan ilegal yang diperoleh selama ini.

Bentuk-bentuk atau jenis-jenis sanksi yang dapat dijatuhkan kepada korporasi dapat berupa sanksi pidana (denda) dan sanksi administrasi. Di bawah ini diuraikan beberapa bentuk sanksi pidana (denda) dan sanksi administrasi:

- 1) Sanksi Pidana (denda)

Korporasi hanya mungkin dituntut dan dijatuhi pidana apabila sanksi pidana penjara dan pidana denda di dalam suatu undang-undang ditentukan sebagai sanksi pidana yang bersifat alternatif (artinya dapat

⁵⁴ Ibid

dipilih oleh hakim). Apabila kedua sanksi pidana itu bersifat alternatif, maka kepada pengurusnya dapat dijatuhkan sanksi pidana penjara saja, atau sanksi pidana denda, atau kedua sanksi tersebut dijatuhkan secara kumulatif.⁵⁵

2) Sanksi Administrasi

a) Pengumuman Putusan Hakim

Salah satu bentuk sanksi pidana yang dapat dijatuhkan kepada korporasi adalah diumumkannya putusan hakim melalui media cetak dan/atau elektronik. Pengumuman ini bertujuan untuk memermalukan pengurus dan/atau korporasi.

b) Pembubaran yang Diikuti dengan Likuiditas Korporasi

Apabila suatu korporasi dibubarkan sebagai akibat dijatuhkannya sanksi pidana, maka konsekuensi perdatanya adalah “likuidasi” atas aset korporasi yang bubar itu. Undang-undang yang dibuat belakangan ada yang sudah mengambil sikap seperti yang telah dikemukakan di atas, yaitu pembubaran korporasi sebagai bentuk sanksi pidana terhadap korporasi.

c) Pencabutan Ijin Usaha yang Diikuti Dengan Likuidasi Korporasi

Dengan dicabutnya ijin usaha, maka sudah barang tentu untuk selanjutnya korporasi tidak dapat lagi melakukan kegiatan usaha untuk selamanya. Guna memberikan perlindungan kepada

⁵⁵ Elisabeth Pudyastiwi dan Agoes Djatmiko, 2021, Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Terkait Dengan Tindak Pidana Korporasi, Jurnal Pendidikan Kewarganegaraan Undiksa, Vol. 9, No.2, Mei 2021.

kreditor, hendaknya putusan hakim berupa pencabutan ijin usaha tersebut disertai pula dengan perintah kepada pengurus korporasi untuk melakukan likuidasi terhadap aset perusahaan untuk pelunasan hutang korporasi kepada para kreditornya.

d) Pembekuan Kegiatan Usaha

Pembekuan kegiatan usaha, baik untuk kegiatan tertentu atau semua kegiatan, untuk jangka waktu tertentu merupakan salah satu bentuk sanksi pidana yang dapat dijatuhkan kepada korporasi.

e) Perampasan Aset Korporasi oleh Negara

Perampasan dapat dilakukan baik terhadap sebagian atau seluruh aset, baik aset tersebut secara langsung digunakan atau tidak digunakan dalam tindak pidana yang dilakukan. Aset yang dirampas tersebut kemudian dapat dilelang kepada umum, atau diserahkan menjadi milik salah satu BUMN tertentu yang memerlukan aset tersebut untuk kegiatan usahanya. Perampasan aset korporasi sebagai pidana yang dijatuhkan kepada korporasi dapat dikombinasikan dengan denda dan atau jenis-jenis pidana yang lain sebagaimana telah diterangkan di atas.

f) Pengembalian Korporasi oleh Negara

Sanksi berupa perampasan korporasi berbeda dengan perampasan aset. Pada pidana perampasan aset, korporasi tetap

milik pemegang saham, sedangkan perampasan korporasi berakibat saham pemilik beralih menjadi milik negara.

g) **Penyitaan Korporasi**

Selain berlangsungnya proses pemeriksaan, hendaknya dimungkinkan pula dilakukan penyitaan terhadap korporasi oleh pengadilan dengan diikuti penyerahan pengelolaannya kepada direksi sementara yang ditetapkan oleh pengadilan. Pengadilan dapat mengeluarkan penetapan untuk menunjuk salah satu BUMN yang sejenis dalam bidang usaha dengan korporasi yang bersangkutan untuk mengelola sementara korporasi tersebut sampai penyitaan itu dicabut.⁵⁶

E. Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana perpajakan diartikan suatu peristiwa atau tindakan melanggar hukum atau undang-undang perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak yang tindakannya tersebut dapat dipertanggungjawabkan, dalam undang-undang perpajakan dinyatakan sebagai suatu perbuatan pidana yang dapat di hukum. Salah satu bentuk penegakan hukum adalah penjatuan pemidanaan.

Dalam undang-undang perpajakan tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana perpajakan, namun demikian dalam kepustakaan hukum dapat disebutkan bahwa yang dimaksud dengan tindak pidana

⁵⁶ Elisabeth Pudyastiwi dan Agoes Djatmiko, 2021, Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Terkait Dengan Tindak Pidana Korporasi, Jurnal Pendidikan Kewarganegaraan Undiksa, Vol. 9, No.2, Mei 2021.

(*delict*) adalah suatu perbuatan yang pelakunya dapat dikenakan hukuman pidana. Apabila ketentuan yang dilanggar berkaitan dengan undang-undang perpajakan, disebut dengan tindak pidana pajak dan pelakunya dapat dikenakan undang-undang perpajakan, disebut dengan tindak pidana pajak dan pelakunya dapat dikenakan hukum pidana. Pemberian sanksi pidana (termasuk yang diatur dalam undang-undang pajak) sebenarnya merupakan sanksi pamungkas (*terahir*) atau *ultimim remedium* yang akan diterapkan apabila sanksi administrasi dirasa belum cukup untuk mencapai tujuan penegakan hukum dan rasa keadilan dalam masyarakat. Oleh karena itu, tidak heran dalam undang-undang perpajakan juga mengatur masalah ketentuan pidana.⁵⁷

Pembahasan mengenai tindak pidana perpajakan sebagaimana telah dijelaskan pada bagian sebelumnya menunjukkan bahwa pelanggaran kewajiban perpajakan pada dasarnya berawal dari pelanggaran administratif, seperti tidak menyampaikan SPT, menyampaikan SPT yang tidak lengkap atau tidak benar. Namun, ketika pelanggaran tersebut dilakukan dengan sengaja dan menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, maka pelanggaran administratif tersebut dapat ditingkatkan menjadi tindak pidana perpajakan. Dengan demikian, tindak pidana perpajakan merupakan bentuk konkret dari bagaimana norma administrasi yang dilanggar kemudian ditegakkan melalui instrumen sanksi pidana, sehingga memperlihatkan hubungan erat antara hukum administrasi negara dengan hukum pidana.

⁵⁷ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, Hukum Pajak, Salemba Empat, Jakarta, 2001, hal.

Dalam konteks ini, perpajakan merupakan bidang hukum yang paling jelas memperlihatkan penerapan hukum pidana administrasi (*administrasi penal law*) yakni ketika peraturan administratif diperkuat oleh ancaman pidana untuk menjamin efektifitas kepatuhan.⁵⁸

Sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu dalam Pasal 1 Ayat 1 berbunyi pajak adalah kontribusi wajib pajak 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. Tindak pidana perpajakan itu sendiri adalah suatu peristiwa atau tindakan yang melanggar hukum pajak yakni yang dilakukan wajib pajak dimana tindakannya tersebut dapat dipertanggung jawabkan dan dapat dikatakan sebagai suatu tindak pidana yang dapat dihukum. Dalam hal mengetahui adanya terjadi suatu tindak pidana perpajakan, yaitu dengan melakukan pemeriksaan pajak yaitu untuk mencari, mengumpulkan, mengelola data atau keterangan lainnya dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan perpajakan dilakukan oleh Dirjen Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Dirjen Pajak yakni yang diberi tugas, wewenang dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan dibidang perpajakan. Tujuan pemeriksaan

⁵⁸ W. Riawan Tjandra, Hukum Administrasi Negara, Jakarta: Sinar Grafika, 2018, hal 19-22.

adalah untuk memeriksa kepatuhan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak dalam rangka mewujudkan kepastiaan hukum, keadilan dan pembinaan.

Tindak pidana perpajakan secara khusus merujuk pada pelanggaran hukum yang dilakukan dengan niat untuk menghindari, mengurangi, atau tidak memenuhi kewajiban pajak sesuai peraturan perundang-undangan. Dalam kerangka hukum Indonesia, kejahatan perpajakan mencakup penggelapan pajak, pemalsuan dokumen pajak, penyampaian informasi yang salah atau tidak lengkap, serta penyelewengan lain yang mengakibatkan kerugian bagi negara dari segi penerimaan pajak. Teori ini menyoroti elemen niat jahat (*mens rea*), tindakan ilegal, dan konsekuensi nyata berupa kerugian negara sebagai syarat utama dari suatu kejahatan perpajakan.⁵⁹

Penyidikan tindak pidana perpajakan memegang peranan signifikan dalam menegakkan hukum, membangun kepatuhan pajak, dan menjaga penerimaan negara. Namun, dalam pelaksanaannya, tidak jarang muncul hambatan baik dari internal institusi perpajakan maupun dari dinamika sosial, ekonomi, dan hukum di masyarakat. Salah satu persoalan yang kerap dihadapi adalah ketidakjelasan norma atau multi-interpretasi terhadap aturan hukum, khususnya mengenai batas kewenangan serta prosedur penyidikan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025. Dalam praktik, sering terjadi perbedaan penafsiran oleh penyidik dan aparat pajak, misal

⁵⁹ Farida, Rina Eytha, Anton Tirta Komara, Jimmy Rusjiana, dan Lungguh Jatmika. 2022. "Pengaruh Self-Assessment System Terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 25 Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Salah Satu Kantor Pelayanan Pajak Di Kota Bandung." *Acman: Accounting and Management Journal* 2 (2): 216-25.

dalam hal pemblokiran atau penyitaan, yang menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak. Inkonsistensi ini berpotensi mengikis kepastian hukum dan berdampak atas perlindungan hak wajib pajak. Persoalan tersebut dapat diminimalkan dengan penyusunan petunjuk teknis dan peningkatan sosialisasi yang berkesinambungan sehingga pelaksanaan di lapangan dapat lebih seragam dan berkeadilan.⁶⁰

Wajib Pajak (orang pribadi dan badan usaha) wajib menyampaikan pemberitahuan baik setiap tahun maupun secara berkala. Sebagai aturan umum, semua wajib pajak wajib mengirimkan pemberitahuan kepada DJP atau Direktorat Jenderal Pajak dalam jangka waktu yang ditentukan. Ini karena pemberitahuan tersebut memiliki fungsi sebagai sarana hukum untuk menghubungkan antara wajib pajak dan otoritas pajak yang memungkinkan mereka untuk melakukan hubungan hukum di bawah undang-undang perpajakan.

Sebagai seorang Wajib Pajak kita tidak seharusnya mengabaikan kewajiban untuk mengirimkan pemberitahuan karena jika demikian maka hal ini merupakan salah satu tindakan kejahatan di bidang perpajakan. Jika tidak menerima surat pemberitahuan karena kealpaannya maka wajib pajak sudah melakukan kejahatan dan yang menjadi korban adalah negara. Hal ini disebabkan karena terganggunya pendapatan negara dari sektor pajak yang berakibat pada kerugian terhadap pendapatan negara.

⁶⁰ Agung Satryo Wibowo, *Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025*, Jurnal Ilmu Hukum, Volume 4 Nomor 1 2025.

Kejahatan tidak menyampaikan surat ditentukan pada Pasal 38 huruf a UUKUP bahwa “setiap orang yang karena kealpaannya tidak menyampaikan surat pemberitahuan” dan Pasal 38 huruf b bahwa “barangsiapa karena kealpaannya menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi isi tidak benar/tidak lengkap, atau melampirkan keterangan tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” perbuatan tersebut merupakan perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A. Bila dicermati, Pasal 13A UU KUP ternyata tidak menyampaikan surat pemberitahuan untuk pertama kalinya bukan merupakan suatu kejahatan melainkan pertama-tama dipandang hanya sebagai pelanggaran administratif.⁶¹ Oleh karena itu, sanksi hukum yang dimaksud hanyalah sanksi administratif berupa bunga, denda, atau peningkatan pembayaran pajak.⁶²

Tindakan wajib pajak yang tidak menyerahkan SPT dianggap sebagai sebuah pelanggaran jika dilakukan berulang kali atau lebih dari satu kesempatan. Dengan kata lain, jika wajib pajak secara terus-menerus tidak melaksanakan kewajiban pelaporan pajak, maka tindakan itu telah memenuhi unsur tindak pidana perpajakan dan dapat dikenakan sanksi sesuai peraturan yang berlaku.

⁶¹ Simanjuntak, B. (2022). *Pertanggungjawaban Pidana korporasi Yang Melakaukan Tindak Pidana Pemalsuan Bukti Transaksi Pembayaran Pajak (Studi Putusan No. 334/Pid. Sus/2020/PN. Jkt Brt)*

⁶² Djafar Saidi, *Kejahatan Di Bidang Perpajakan*, Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 2012, Hal 43

BAB III
ANALISIS PERAN DAN TANGGUNGJAWAB BADAN HUKUM
SEBAGAI PENGUSAHA KENA PAJAK (PKP) DAN KONSTRUKSI
HUKUM YANG DIGUNAKAN ATAS PELANGGARAN KEWAJIBAN
PERPAJAKAN DITINJAU DARI PERSPEKTIF HUKUM
ADMINISTRASI NEGARA

A. Peran dan tanggung jawab badan hukum dalam pengaturan dan penegakan kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak terkait penyampaian SPT PPN yang tidak lengkap dan/atau tidak benar

Pembuktian sebagai suatu kegiatan merupakan usaha membuktikan sesuatu objek yang dibuktikan melalui alat-alat bukti yang boleh dipergunakan dengan cara-cara tertentu untuk menyatakan apa yang dibuktikan itu sebagai terbukti ataukah tidak menurut Undang-undang. Sebagaimana kita ketahui bahwa proses kegiatan pembuktian yang dilaksanakan bersama oleh tiga pihak yaitu hakim, jaksa dan terdakwa yang dapat didampingi penasihat hukum, segala aspeknya telah ditentukan dan diatur oleh undang-undang.

Penerimaan negara dari pajak sangat besar dan penting bagi negara dan masyarakat untuk penyelenggaraan negara dan pembangunan, maka setiap tahun pemerintah berupaya menetapkan target penerimaan negara dari pajak. Namun, realitasnya pada era reformasi ini terkadang penerimaan negara dari pajak sering tidak mencapai target akibat terjadi kebocoran. Kebocoran ini disebabkan karena faktor domestik di mana karena ketidakpatuhan wajib pajak dalam melaporkan atau membayarkan beban pajaknya kepada negara.⁶³

⁶³ Doni Agus Setiawan, "Duh, Ini Ternyata 5 Sumber Kebocoran Pajak," DDTCNews, 2019, <https://news.ddtc.co.id/duh-ini-ternyata-5-sumber-kebocoran-pajak--15530> diakses 7 Juli 2025

Ketidakpatuhan wajib pajak dalam melaporkan SPT atau membayar beban pajaknya tersebut kecenderungannya menggunakan cara-cara yang melanggar hukum (*tax offenses*) termasuk melanggar hukum pidana perpajakan. Dalam konteks hukum pajak, tindak pidana perpajakan diartikan suatu peristiwa atau tindakan melanggar hukum atau undang-undang pajak yang dilakukan oleh seseorang yang tindakannya dapat dipertanggungjawabkan, dan oleh undang-undang pajak telah dinyatakan sebagai suatu perbuatan pidana yang dapat dihukum.

Berdasarkan putusan Pengadilan Negeri Bantul nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl, peran dan tanggungjawab badan hukum sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) sangat sentral dalam sistem perpajakan Indonesia, khususnya dalam pelaporan dan pembayaran pajak pertambahan nilai (PPN). Serta implikasi hukum apabila terjadi kesalahan atau ketidaklengkapan dalam pelaporan tersebut. Studi ini berfokus pada kasus PT Purbalaksana Jaya Mandiri (PT PJM) di Yogyakarta yang menjadi subjek perkara pidana perpajakan.

Sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), badan hukum mempunyai kewajiban utama dalam melakukan pencatatan dan pelaporan setiap transaksi yang menjadi objek PPN secara benar, lengkap dan akurat dalam SPT Masa PPN. Kewajiban tersebut tidak hanya bersifat administrasi melainkan juga merupakan bagian dari upaya negara dalam mengamankan penerimaan pajak sebagai sumber utama pembiayaan pembangunan nasional. Dalam konteks ini, PKP wajib menerbitkan faktur pajak terhadap

setiap penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP), mengkreditkan pajak masukan dan melaporkan semua transaksi tersebut dalam SPT yang disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang sudah berlaku.

Peraturan ini juga menegaskan terkait ketentuan dasar dalam pembuatan faktur pajak, seperti saat pembuatan faktur pajak, keterangan dalam faktur pajak dan bentuk faktur pajak. Peraturan tersebut juga memuat ketentuan baru, salah satunya bahwa batas waktu upload Faktur Pajak paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya. Sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), pembuatan Faktur Pajak merupakan suatu hal yang penting. Apabila PKP melakukan kesalahan dalam pembuatan Faktur Pajak tentu akan ada risiko yang ditimbulkan, seperti terjadi kesalahan penulisan alamat pada faktur pajak yang menyebabkan Faktur Pajak tersebut dianggap tidak lengkap, sehingga akan dikenakan sanksi sebesar 1% dari nilai DPP.⁶⁴

Adapun Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151/PMK.03/2013 yang secara khusus menguraikan atau saat yang tepat untuk membuat Faktur Pajak berdasarkan sifat dan hukumnya.

1. Saat pembuatan Faktur Pajak untuk penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) berwujud yang berdasarkan sifat dan hukumnya berupa barang bergerak akan terjadi pada saat BKP berwujud diserahkan langsung kepada penerima barang untuk kondisi pemberian cuma-cuma, pemakaian sendiri, penyerahan antar cabang dan penyerahan dari

⁶⁴Artikel Pajakku. 2025. <https://Artikel.Pajakku.Com/Pembuatan-Faktur-Pajak-Oleh-Pengusaha-Kena-Pajak>. Diakses Pada Tanggal 7 Juli 2025

pusat ke cabang. BKP berwujud diserahkan kepada pengusaha jasa angkut atau harga atas penyerahan BKP tersebut di akui sebagai piutang.

2. Saat pembuatan Faktur Pajak untuk penyerahan BPK berwujud yang berdasarkan sifat serta hukumnya berupa barang tidak bergerak akan terjadi pada saat melakukan penyerahan hak untuk menggunakan BKP berwujud tersebut kepada pembeli.
3. Saat pembuatan Faktur Pajak untuk penyerahan BKP tidak berwujud akan terjadi pada saat nilai barang atas penyerahan BKP tidak berwujud tersebut di akui sebagai penghasilan atau piutang, atau pada saat diterbitkannya faktur penjualan, pada saat kontrak ditandatangani dan saat mulai tersedianya fasilitas.
4. Saat pembuatan faktur pajak untuk BKP berupa persediaan dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan akan terjadi pada saat jangka waktu berdirinya perusahaan sudah berakhir sebagaimana sudah ditetapkan pada Anggaran Dasar, saat Notaris menandatangani akta pembubaran, perusahaan sudah tidak melakukan kegiatan usaha, atau tanggal penetapan pengadilan yang menyatakan perusahaan sudah dibubarkan.
5. Saat pembuatan faktur pajak untuk pengalihan BKP dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pengambil alihan, pemecahan dan perubahan bentuk usaha, akan terjadi pada saat disepakatinya penggabungan, pemekaran, peleburan, pemecahan, pengambil alihan,

atau perubahan bentuk usaha berdasarkan hasil RUPS yang tertuang dalam perjanjian atau saat Notaris sudah menandatangani akta tersebut

6. Saat pembuatan Faktur Pajak untuk penyerahan JKP akan terjadi pada saat nilai atau harga atas penyerahan JPK tersebut diakui sebagai penghasilan atau piutang atas saat PKP menerbitkan Faktur penjualan, saat mulai tersedianya fasilitas dalam hal pemberian Cuma-Cuma atau pemakaian sendiri perusahaan saat kontrak ditandatangani.
7. Pembuatan Faktur Pajak untuk ekspor BKP berwujud akan terjadi pada saat BKP tersebut dikeluarkan dari daerah pabean, dimana dokumen yang dipakai adalah PEB yang sudah disetujui oleh DJP dan Cukai.
8. Pembuatan Faktur Pajak untuk ekspor BKP tidak berwujud akan terjadi pada saat pergantian atas BKP tidak berwujud di ekspor lalu dicatat dan diakui sebagai penghasilan atau piutang.
9. Pembuatan Faktur Pajak untuk ekspor JKP akan terjadi pada saat penggantian atas JKP diekspor lalu dicatat dan diakui sebagai penghasilan.

Hasil dalam penelitian ini menunjukkan jika dalam praktiknya, masih terdapat PKP yang tidak memenuhi kewajiban pelaporan secara benar dan lengkap. Pada kasus PT PJM, ditemukan terdapat data transaksi yang dilaporkan dalam SPT PPN tidak mencerminkan peredaran usaha yang sebenarnya. Terdapat perbedaan signifikan antara omset yang dilaporkan dalam SPT dengan data transaksi riil yang mana terbukti dari pemeriksaan

forensic digital dan data perbankan. Seperti, pada periode September sampai dengan Desember 2016, omset yang dilaporkannya hanya sebesar Rp 30.389.574.000, sedangkan jika dilihat dari hasil pemeriksaan terlihat kalau omset yang nyatanya mencapai Rp 155.633.289.760. Dengan demikian pada tahun 2017, omset yang dilaporkan dalam SPT jauh lebih kecil jika dibandingkan dengan omset sebenarnya yang mencapai hingga ratusan miliar rupiah lebih tinggi.

Pelaporan SPT Tahunan PPh Badan tahun 2016 dan tahun 2017 serta SPT masa PPN periode masa September sampai dengan Desember 2016 dan masa Januari sampai dengan Desember 2017 atas nama terdakwa PT. PJM yang disampaikan ke KPP Pratama Bantul ditandatangani oleh Sdr. Hellen Purbonegoro (Sdr. HP) selaku Direktur PT. PJM. Ternyata wajib pajak terdakwa PT. PJM tidak melaporkan peredaran usaha/omset yang sebenarnya dalam laporan SPT PPh tahunan badan dan PPN masa, dimana data yang dipakai untuk pelaporan dalam SPT tersebut hanya nota pembelian yang berfaktur pajak atas nama terdakwa PT. PJM dan sebagian penjualan berdasarkan nota yang dipilih yaitu hanya penjualan yang dipungut PPN nya atau yang uangnya disetorkan ke rekening PT. PJM.⁶⁵

PT. PJM pernah dilakukan pemeriksaan bukti permulaan berdasarkan Sprint. BP-06/WPJ.23/2018 tanggal 12 Juli 2018 untuk tahun pajak bulan September 2016 sampai dengan Desember 2017 dan hasilnya dituangkan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan Nomor LPBP-

⁶⁵ Putusan Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl

01/WPJ.23/2021 tanggal 06 Januari 2021. Pada saat pemeriksaan bukti permulaan tersebut terdakwa sudah menggunakan haknya untuk melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan sesuai pasal 8 (3) UU KUP dengan melakukan beberapa kali pembayaran dan terhadap Surat Pengungkapan Ketidakbenaran Perbuatan telah memenuhi persyaratan formal akan tetapi ada yang belum memenuhi persyaratan material karena jumlah tersebut belum sesuai dengan perhitungan Kerugian Pada Pendapatan Negara oleh Pemeriksa Bukti Permulaan yaitu untuk perhitungan PPh badan dan PPN masa Tahun Pajak 2016 serta PPN masa Tahun Pajak 2017, sedangkan untuk PPh badan tahun 2017 karena sudah melebihi perhitungan Kerugian Pada Pendapatan Negara sehingga tidak ditindaklanjuti ke tahap penyidikan.

Akibat perbuatan PT. PJM yang telah menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, telah menyebabkan kerugian pada pendapatan negara sekurang-kurangnya sebesar Rp.46.782.765.918,00 (empat puluh enam milyar tujuh ratus delapan puluh dua juta tujuh ratus enam puluh lima juta sembilan ratus delapan belas rupiah) untuk jenis pajak PPN masa pajak September 2016 s.d. Desember 2017.

Ketidakakuratan dan ketidaklengkapan dari laporan ini terjadi karena ada beberapa modus seperti tidak meminta faktur pajak masukan dari *supplier*, tidak memberikan NPWP perusahaan kepada *supplier*, dan melakukan transaksi tunai yang tidak semua dicatat dalam pembukuan resmi perusahaan. Selain itu, ada juga sebagian dari hasil penjualan juga

disetorkan ke rekening pribadi pengurus, bukan ke rekening perusahaan. Sehingga mengaburkan jejas transaksi dan mengurangi nilai omset dari yang dilaporkannya.

Setiap wajib pajak sebagai pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha orang pribadi berkewajiban melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan. Sedangkan bagi Pengusaha badan, kewajiban melaporkan usahanya tersebut adalah pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan.⁶⁶ Dengan demikian Pengusaha orang pribadi atau badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha di wilayah beberapa kantor Direktorat Jenderal Pajak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak baik di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha maupun di kantor

⁶⁶ Khalimi, 2022. *Hukum Pajak dan Kepabeanan Di Indonesia*. Jakarta: Kencana, Hal 32

Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.

Implikasi hukum dari penyampaian SPT yang tidak benar dan tidak lengkap sangat berat. Menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), jika isi SPT tidak akurat atau tidak lengkap, hal itu dapat menyebabkan kerugian bagi pendapatan negara dan dianggap sebagai tindak pidana perpajakan. Dalam kasus PT. PJM, tindakan tersebut terbukti menyebabkan kerugian negara mencapai Rp46. 782. 765. 918 terkait pajak PPN untuk periode pajak September 2016 hingga Desember 2017. Sebagai hasilnya, pengadilan memberikan hukuman berupa denda dua kali jumlah kerugian negara serta hukuman tambahan berupa pencabutan izin usaha kepada korporasi tersebut.

Jika di dalam korporasi terdapat komisaris pasif dan direktur aktif, maka oleh karena dalam korporasi terdiri dari direksi dan komisaris dimana direksi adalah organ yang berwenang dan bertanggungjawab atas kepengurusan untuk kepentingan PT sesuai dengan maksud dan tujuannya serta mewakili PT baik di dalam maupun diluar sesuai dengan anggaran dasar sedangkan komisaris bertugas melakukan pengawasan atas kebijakan pengurusan dan jalannya pengurusan pada umumnya sesuai anggaran dasar serta nasihat kepada direksi.

Korporasi dianggap bertanggungjawab atas perbuatan yang secara fisik dilakukan pemegang saham, pengurus atau wakil secara fisik dilakukan oleh pemegang saham, pengurus, agen, wakil atau pegawainya yang

mempunyai niat jahat atau *mens rea* tidak harus dibuktikan dalam kaitan dengan satu atau lebih unsur yang mencerminkan sifat melawan hukum atau *actus reus* meskipun niat, kecerobohan atau pengetahuan mungkin diisyaratkan dalam kaitan dengan unsur-unsur tindak pidana yang lain jadi dalam hal korporasi melanggar atau tidak memenuhi kewajiban tertentu yang disyaratkan oleh undang-undang, maka subjek hukum buatan tersebut harus bertanggungjawab secara pidana. Hal yang penting dari teori ini adalah subjek hukum harus bertanggungjawab terhadap akibat yang timbul, tanpa harus dibuktikan adanya kesalahan atau kelalaiannya dimana dalam Pasal 4 ayat (2) diatur dalam menjatuhkan pidana terhadap korporasi, Hakim dapat menilai kesalahan korporasi sebagaimana ayat (1) dalam hal korporasi ada orang atau pemilik sudah meninggal dunia, korporasi tetap bertanggungjawab atas perbuatan pidana korporasi tersebut, hal tersebut dapat dilihat dalam ketentuan Pasal 8 Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2016 dimana korporasi yang telah bubar setelah terjadinya tindak pidana tidak dapat dipidana akan tetapi terhadap aset milik korporasi yang diduga digunakan untuk melakukan kejahatan dan/atau merupakan hasil kejahatan, maka penegakan hukumnya dilaksanakan sesuai dengan mekanisme sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan kemudian didalam Pasal 5 dalam hal seorang atau lebih pengurus korporasi meninggal dunia tidak mengakibatkan hilangnya pertanggungjawaban korporasi.

Tanggungjawab badan hukum sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) sangat krusial dalam memastikan akurasi dan kelengkapan data transaksi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT). Sebagai entitas yang secara resmi dikukuhkan sebagai PKP, badan hukum diwajibkan melakukan pencatatan dan pelaporan seluruh transaksi penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) secara tepat, akurat dan lengkap melalui SPT Masa PPN setiap bulannya. SPT tersebut berfungsi sebagai sarana untuk PKP dalam menunjukkan kewajiban pemungutan, penyetoran dan pelaporan PPN yang dipungut dari konsumennya. SPT membantu PKP menyediakan data yang terperinci dan akurat mengenai transaksi perpajakan selama suatu periode sebagai dasar perhitungan kewajiban pajak yang harus disetorkan ke kas Negara. ⁶⁷Jadi PKP akan memastikan setiap data transaksi sudah akurat dan lengkap sebelum pelaporan dilakukan. Adapun tantangan yang dihadapi oleh PKP dalam memastikan data transaksi tersebut sudah akurat dan lengkap sebelum pelaporan diungkapkan oleh penyuluh pajak Bantul, dimana tantangan yang paling umum biasanya yang pernah sering terjadi yaitu ketika faktunya banyak banget, jika hanya dibawah 100 biasanya masih aman untuk pengecekan, karena tantangan paling umum pada saat menggunakan e-faktur harus mengecek satu persatu, untuk memastikan apakah fakturnya sudah benar atau belum. ⁶⁸

⁶⁷ <https://Izin.Co.Id/Indonesia-Business-Tips/2025/02/03/Fungsi-Spt/>

⁶⁸ Hasil Wawancara Penulis dengan Penyuluhan Pajak Pada Tanggal 11 Agustus 2025

Selain itu, badan hukum berkewajiban untuk menerbitkan faktur pajak yang benar dan melaporkan SPT Masa PPN secara tepat waktu. Kewajiban ini tidak hanya mendukung tata kelola administrasi perpajakan yang efektif melainkan juga mencerminkan kepatuhan badan hukum sebagai wajib pajak. Pelaporan yang akurat dan lengkap dalam SPT Masa PPN meningkatkan transparansi dan kredibilitas perusahaan di mata fiskus dan mitra bisnis.⁶⁹

Kewajiban utama PKP dalam pelaporan PPN menurut peraturan perpajakan yang berlaku oleh penyuluhan pajak Bantul yaitu kewajiban wajib pajak setelah dikukuhkan sebagai PKP adalah melakukan pelaporan SPT Masa PPN, meskipun pada saat itu tidak ada transaksi sama sekali tetapi jika sudah berstatus sebagai PKP wajib melaporkan SPT Masa PPN walaupun dengan kondisi nihil. Jadi tidak ada penyerahan, pajak keluaran, tidak ada pembelian, tidak ada pajak masukan, hal tersebut tetap wajib dilaporkan. Jadi pada konsepnya PKP adalah salah satu hal yang pasti menjadi kewajiban yaitu dengan melaporkan SPT Masa PPN setiap bulan. Mengaju kepada pasal 7 Undang-Undang KUP ketika wajib pajak telat atau tidak melaporkan SPT Masa PPN, maka akan dikenakan sanksi berupa denda sebesar Rp 500.000 perbulan.

Dari penjelasan di atas penulis menjelaskan kalau tugas utama seorang wajib pajak setelah ditetapkan sebagai PKP adalah melaporkan SPT Masa PPN setiap bulannya. Meskipun selama periode pelaporan tidak ada

⁶⁹ Pengku. A, *PKP Pajak Badan Usaha, Kriteria Apa dan Perlukah?*, Artikel, www.associe.co.id, Agustus 2024

transaksi yang terjadi, status sebagai PKP mengharuskan pelaporan SPT Masa PPN tetap dilaksanakan, meskipun dalam keadaan nihil, yang berarti tidak ada penyerahan barang atau jasa, tidak ada pajak keluaran, tidak ada pembelian, dan tidak ada pajak masukan. Ini menunjukkan bahwa kewajiban untuk melaporkan SPT Masa PPN adalah kewajiban yang harus dipenuhi oleh PKP setiap bulan tanpa pengecualian. Menurut Pasal 7 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), apabila seorang wajib pajak terlambat atau tidak mengajukan SPT Masa PPN, maka akan dikenai sanksi administratif berupa denda senilai Rp 500.000 untuk setiap bulan keterlambatan. Oleh karena itu, kepatuhan dalam menyampaikan SPT Masa PPN tepat waktu merupakan hal krusial dalam kepatuhan pajak bagi PKP untuk menghindari denda sanksi yang telah ditetapkan secara jelas dalam undang-undang perpajakan.

Mekanisme pelaporan SPT Masa PPN dilakukan oleh PKP setiap bulan secara elektronik melalui system yang sudah ditetapkan seperti aplikasi *Coretax*. Pelaporan tersebut wajib dilakukan paling lambat akhir bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir. SPT Masa PPN terdiri dari formulir induk yang memuat data PKP dan masa pajak, serta beberapa formulir lampiran yang melaporkan penyerahan barang dan jasa, pajak keluaran, pajak masukan dan transaksi terkait PPN lainnya. Pelaporan tersebut berlaku meskipun dalam periode tersebut tidak terdapat transaksi.

Untuk memastikan akurasi dan validitas data, prosedur internal PKP mencakup pengumpulan dokumen seperti yang dijelaskan oleh penyuluh

pajak Bantul, dimana kalau dari sisi WP yang perlu dipastikan dari dokumen pendukung, entah itu dari kontrak atau dari invoice. Soalnya itu yang paling menentukan pada saat pembuatan faktur pajak atau kwitansi penerimaan pembayaran, tanggal pengiriman akan berpengaruh pada saat kapan faktur dibuat, karena kalau terlambat membuat faktur akan dikenakan denda Undang-Undang KUP di pasal 14 ayat 4 yang 1% dari DPP.⁷⁰

Berdasarkan pernyataan di atas dapat dijelaskan bahwa dari sisi Wajib Pajak, sangat penting untuk memastikan keabsahan dokumen pendukung seperti kontrak dan *invoice*. Dokumen tersebut akan menjadi faktor penentu dalam proses pembuatan faktur pajak atau kwitansi penerimaan pembayaran. Hal tersebut disebabkan oleh pengaruh tanggal pengiriman barang atau jasa yang tercantum pada dokumen tersebut terhadap waktu pembuatan faktur pajak. Akan tetapi jika faktur terlambat dibuat, WP akan dikenai sanksi denda sesuai dengan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) pasal 14 ayat 4 yaitu denda sebesar 1% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Oleh karena itu, pembuatan faktur pajak harus dilakukan tepat waktu agar terhindar dari sanksi administrasi seperti denda. Jadi pentingnya pemahaman terkait kewajiban administrasi perpajakan dalam mencerminkan dokumen pendukung yang tidak hanya menjadi alat bukti transaksi, melainkan juga sebagai krusial dalam kepatuhan pajak secara keseluruhan. Jadi dalam konteks ini, pengelolaan dokumen seperti *invoice* dan kontrak yang akurat dan tepat waktu akan

⁷⁰ Hasil Wawancara Penulis dengan Penyuluh Pajak Pada Tanggal 11 Agustus 2025

menjadi bagian esensial dari prosedur perpajakan yang efektif dan patuh hukum.

Warga negara berkewajiban untuk membayar pajak dengan memberikan iuran kepada pemerintah yang akan masuk ke dalam kas negara. Pelaksanaan pemungutan pajak sering sekali menimbulkan sengketa pajak, hal ini dikarenakan minimnya pengetahuan para wajib pajak atas ketentuan maupun tagihan pajak. Untuk mewujudkan kehidupan negara dan bangsa yang adil, aman, dan sejahtera serta menjamin kedudukan yang sama di dalam hukum bagi warga negara. Para wajib pajak harus turut serta mengikuti aturan yang berlaku dalam hal pembayaran serta pelaporan jumlah pajaknya.⁷¹

Berdasarkan Kasus Putusan No.241/Pid.Sus/2022/PN Btl yang melibatkan PT. PJM sebagai terpidana korporasi, menegaskan implikasi hukum dari pelaporan SPT PPN yang tidak lengkap dan tidak benar. Perusahaan tersebut terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana perpajakan dengan sengaja menyampaikan SPT yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga merugikan pendapatan Negara. Putusan pengadilan memvonis dengan denda sebesar dua kali dari jumlah pajak terutang senilai Rp 93, 56 miliar dan melakukan penyitaan asset perusahaan sebagai jaminan pemulihan kerugian Negara. Mekanisme pengawasan internal yang efektif seperti verifikasi data berlapis, menggunakan system e-

⁷¹ Erica Novita Sari, *Analisis Penerbitan SP2DK Tahun Pajak 2016 Terhadap Laporan Keuangan Tahun 2021*, Jurnal Akuntansi dan Pajak, 2022

faktur dan pelatihan berkelanjutan sebagai staf yang dinilai dapat mencegah terjadinya kesalahan yang sama.

Dari kasus tersebut, kelalaian dalam pelaporan biasanya terjadi pada aspek pengelolaan dokumen transaksi dan ketidakteraturan koordinasi antara divisi terkait dalam pengumpulan data. Implikasi hukum atas kesalahan atau ketidaksesuaian data transaksi PPN sangat serius, mulai dari denda administrasi, bunga keterlambatan sampai sanksi pidana jika ditemukan unsur kesengajaan. Dalam putusan No.124/Pid.Sus/2022/PN Btl, selain denda finansial yang besar, pihak yang bersalah juga dihadapkan pasal eksekusi penyitaan asset dan pelaksanaan pidana denda sebagai bagian dari penegakan hukum perpajakan di Indonesia.

Proses pembuktian dalam kasus ini melibatkan pemeriksaan bukti dokumen pajak, audit transaksi, dan keterangan saksi dari pihak Direktorat Jenderal Pajak serta Kejaksaan. Penentuan tanggung jawab hukum badan hukum sebagai PKP dilakukan berdasarkan analisa kepatuhan administratif dan kesengajaan dalam menyampaikan data yang tidak lengkap atau tidak benar, yang mengakibatkan kerugian negara secara signifikan. Keberhasilan penegakan hukum ini juga didukung oleh sinergi antara instansi pajak, kepolisian, dan kejaksaan dalam rangka memberikan efek jera dan menegakkan disiplin perpajakan di Indonesia.

Pelanggaran yang dinyatakan dalam Putusan No.241/Pid.Sus/2022/PN Btl adalah bahwa badan hukum, yaitu PT. PJM terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana perpajakan dengan sengaja

menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang isinya tidak benar atau tidak lengkap. Pelanggaran ini menyebabkan kerugian pada pendapatan negara. Majelis hakim Pengadilan Negeri Bantul menegaskan bahwa tindakan tersebut melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Akibat dari pelanggaran ini, PT. PJM dijatuhi denda pidana sebesar dua kali jumlah pajak terutang, yaitu sekitar Rp 93,56 miliar, dan penyitaan aset-aset perusahaan sebagai jaminan pembayaran denda serta pemulihan kerugian negara. Putusan ini merupakan bagian dari upaya penegakan hukum yang dilakukan bersama oleh Direktorat Jenderal Pajak, Kejaksaan, dan aparat penegak hukum lainnya di Daerah Istimewa Yogyakarta.

Hal tersebut sama dengan pernyataan AR (*Account Representative*) Bantul, dimana kasus dalam putusan No.124/Pid.Sus/2022/PN Btl terkait pelaporan omset yang tidak sebenarnya. Jadi ada dua kasus disitu yang pertama terkait SPT tahunannya dan yang kedua dengan PPN, PT. PJM bekerjasama dengan karyawan untuk mengecilkan omset, dan direkturnya mensortir nota mana saja yang akan dimasukan sebagai perhitungan omset. Lalu untuk PPN ada beberapa faktur yang tidak di laporkan dan tidak diakui sebagai pajak keluaran. Jadi secara otomatis ada tindak perpajakan terutama pidana dari faktur yang tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya dan PPH juga tidak dilaporkan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Jadi hal

tersebut sudah masuk ke pasal 39 Undang-Undang KUD terkait tindak pidana di bidang perpajakan.⁷²

Dari pernyataan di atas dalam putusan No.241/Pid.Sus/2022/PN Btl terkait pelaporan omset tidak sebenarnya oleh PT. PJM menunjukan modus manipulasi data pajak dengan menyortir nota yang dilaporkan dan menyembunyikan beberapa faktur PPN sehingga menciptakan ketidaksesuaian dalam pelaporan pajak, baik untuk SPT tahunan, PPN dan PPh. Tindakan tersebut sudah termasuk terhadap pelanggaran pidana di bidang perpajakan yang dijerat dalam Pasal 39 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), karena terdapat unsur kesengajaan dan kerugian bagi pendapatan negara akibat data pajak yang tidak benar.

Tindak pidana perpajakan yang diatur dalam Pasal 39 Undang-Undang KUP terdiri dari tindakan yang dilakukan dengan sengaja, seperti pemalsuan data, penyembunyian omset dan penghindaran kewajiban pajak. Pelaku dapat dikenakan hukuman penjara antara 6 bulan hingga 6 tahun dan denda hingga 4 kali lipat jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar. Analisis mendalam terhadap perilaku manajemen perusahaan dalam kasus ini menunjukkan adanya kerjasama dengan karyawan untuk mengurangi omset yang dilaporkan dan manipulasi faktur pajak keluaran, yang mengindikasikan tindakan terstruktur dan disengaja yang melibatkan

⁷² Hasil Wawancara Penulis dengan AR (*Account Representative*) KPP Pratama Bantul Pada Tanggal 12 Agustus 2025

pemalsuan administrasi perpajakan. Hal ini tidak hanya berdampak pada kerugian negara tetapi juga menimbulkan implikasi hukum serius sesuai dengan peraturan perpajakan yang mengatur tata cara pelaporan dan pemungutan PPN serta PPh. Penegakan hukum melalui Pasal 39 UU KUP memberikan landasan yang kuat untuk mengadili tindak pidana tersebut dengan sanksi tegas, baik secara pidana penjara maupun denda. Literatur hukum menekankan pentingnya integritas dan akurasi dalam pelaporan pajak untuk mendukung penerimaan negara yang optimal serta menjaga keadilan dan kepastian hukum dalam sistem perpajakan Indonesia. Jadi, kasus dalam putusan No.124/Pid.Sus/2022/PN Btl ini merupakan contoh nyata pelanggaran pemalsuan data pajak yang melibatkan manipulasi omset dan faktur pajak keluaran yang menyalahi UU KUP Pasal 39, yang menuntut tindakan hukum tegas dan penegakan standar kepatuhan perpajakan yang ketat berdasarkan prinsip legalitas dan keadilan perpajakan. Pasal 39 ayat (1) huruf a,b,c,d,e,f,g,h,i, ayat (2) dan (3) menentukan:⁷³

1. Setiap orang yang dengan sengaja:
 - a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
 - b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan pengusaha Kena Pajak.
 - c. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan

⁷³Ruben Achmad. *Aspek Hukum Pidana Dalam Tindak Pidana Perpajakan*. Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya Palembang. Jurnal Hukum Doctrinal. Volume 1, Nomor 2, 2016.

- d. Menyampaikan surat pemebritahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap.
 - e. Menolak untuk melakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam pasal 29.
 - f. Memperlihatkan pembukuan pencatatan, atau dokumen lain yang palsu dan dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya.
 - g. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperhatikan atau tidak meminjamkan buku, catatan dan dokumen lainnya.
 - h. Tidak menyimpan buku catatan atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan.
 - i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat, menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara dipidana dengan pidana penjara apaling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dn paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar.
2. Pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

Mengenai isi pokok dari Putusan No.241/Pid.Sus/2022/PN Btl, adapun mekanisme pengawasan internal PKP untuk mencegah terjadinya kesalahan serupa dengan kasus di atas, Berdasarkan keterangan AR (*Account Representative*) KPP Pratama Bantul, terdapat sistem mekanisme pengecekan PKPM (Pajak Keluaran dan Pajak Masukan), biasanya pelaporan-pelaporan yang dilakukan oleh wajib pajak SPT Masa PPN itu akan disandingkan dengan data PKPM. Jadi setiap melakukan transaksi akan mendapatkan PM (Pajak Masukan) dan di sandingkan dengan PM yang dilaporkan serta PK (Pajak Keluaran) juga akan disandingkan data yang benar. Terutama yang harus di waspadai yaitu PM, karena cenderung menggunakan faktur pajak masukan fiktif sebagai perhitungan mereka untuk melakukan konstitusi yang biasanya terjadi pada kasus KPP yang menggunakan faktur pajak masukan fiktif sebagai pajak masukan dan klaim konstitusi. Jika dari data PKPM diketahui ternyata faktur tidak valid atau faktur tidak terlihat di sistem dan juga dapat di cek dengan menggunakan kode 808 atau 070 yang nantinya dapat diketahui transaksi tersebut apakah betul barang yang dibebaskan oleh PPN atau tidak. Setelah dilakukan pengecekan dan ditemukan ketidakwajaran, maka AR akan mengeluarkan Surat Permintaan Penjelasan Atas Data dan/Keterangan (SP2DK)”.⁷⁴

Mekanisme pengecekan PKPM (Pajak Pengeluaran Pajak Masukan) dilakukan dengan menyandingkan pelaporan Masa PPN oleh wajib pajak

⁷⁴ Hasil Wawancara Penulis dengan AR (*Account Representative*) KPP Pratama Bantul Pada Tanggal 12 Agustus 2025

dengan data PKPM yang terdapat di system informasi perpajakan. Proses tersebut bertujuan untuk memastikan kesesuaian antara PM yang dilaporkan dengan data transaksi yang sebenarnya ada pada system. Hal tersebut penting karena pajak masukan merupakan objek yang rawan disalahgunakan, apalagi melalui penggunaan faktur pajak masukan fiktif. Faktur pajak masukan fiktif tersebut sering digunakan untuk mengklaim restitusi pajak yang sebenarnya tidak berhak didapatkan, yang menjadi salah satu modus dalam penghindaran pajak yang umum dihadapi oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Jadi dengan adanya pemeriksaan di system PKPM, maka faktur yang tidak valid atau tidak tercatat dapat terdeteksi sehingga akan mengurangi risiko kecurangan.

Adapun kode transaksi seperti 808 dan 070 digunakan untuk mengecek kebenaran transaksi seperti apakah barang benar-benar dibebaskan dari PPN sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Apabila ditemukan ketidakwajaran dalam data, maka AR akan menindaklanjuti dengan penertiban seperti menertibkan Surat Permintaan Penjelasan atau Dokumen Pendukung Pajak (SP2DK) untuk klarifikasi. Pendekatan ini selaras dengan sistem pengkreditan Pajak Masukan yang diatur dalam undang-undang perpajakan di Indonesia, seperti Pasal 9 UU PPN dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK). Dalam pelaksanaannya, Pajak Masukan yang valid akan dikreditkan terhadap Pajak Keluaran, dan selisih atau kelebihan Pajak Masukan yang tidak dapat dibuktikan keabsahannya akan ditolak sebagai pengkreditan pajak. Sistem elektronik serta integrasi

data lewat e-faktur dan PKPM adalah terobosan signifikan dalam pemantauan PPN untuk mencegah pemanfaatan faktur yang tidak sah dan meningkatkan efisiensi serta efektivitas pengawasan pajak.⁷⁵ Oleh karena itu, pengawasan yang ketat terhadap kesesuaian data PKPM dengan laporan wajib pajak serta penggunaan kode transaksi khusus dan sistem e-faktur sangat penting untuk mencegah dan mendeteksi penipuan pajak, terutama yang berkaitan dengan faktur pajak masukan yang tidak valid dan klaim restitusi PPN yang tidak tepat.

Sebagai akibatnya, implikasi hukum jika terdapat kesalahan atau ketidaksesuaian data transaksi PPN dalam SPT, baik secara sengaja maupun tidak sengaja, sesuai dengan keterangan AR KPP Pratama Bantul, dari sisi perpajakan terdapat dua sanksi yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana (denda). Sanksi administrasi jika tidak sesuai akan dihitung sesuai wajib pajak yang disetujui sehingga akan timbul sanksi administrasi kenaikan atau sanksi terjadi kekurangan bayar akan kena sanksi 2% pada tahun 2018. Sejak Undang-Undang HPP berubah, dimana mengatur tarif sanksi itu fluaktif akan ditetapkan oleh Menteri Keuangan sesuai dengan kurs atau nilai yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Lalu jika dikenai sanksi pidana, misalnya terbukti secara sengaja dan tidak sesuai melakukan pembuatan faktur pajak fiktif itu dapat diproses secara pidana dan dapat dikenai sanksi hukum.⁷⁶

⁷⁵ Dewa Suartama. *Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan untuk PKP Tertentu*. 2025.

⁷⁶ Hasil Wawancara Penulis dengan AR (*Account Representative*) KPP Pratama Bantul Pada Tanggal 12 Agustus 2025

Berdasarkan pernyataan di atas dapat dijelaskan bahwa dalam analisis sanksi perpajakan, keputusan ini secara jelas memperlihatkan penerapan nyata dari dua jenis sanksi yang diatur dalam sistem perpajakan Indonesia, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sanksi administrasi berfungsi sebagai hukuman finansial bagi wajib pajak yang tidak melaporkan atau kurang bayar secara tidak sengaja, yang sebelum UU HPP ditetapkan tetap pada tarif biasa 2%. Namun, seiring dengan diterapkannya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), pemerintah telah memberikan hak kepada Menteri Keuangan untuk menetapkan tarif sanksi administrasi secara fleksibel berdasarkan keadaan dan nilai tukar yang berlaku. Ini menjadikan sanksi administrasi lebih fleksibel dan cepat dalam menanggapi perubahan ekonomi.

Sementara itu, kasus PT. PJM menandai betapa seriusnya konsekuensi jika pelanggaran dilakukan secara sengaja, khususnya dalam konteks pembuatan faktur pajak fiktif atau pelaporan SPT yang tidak benar. Sanksi pidana ini tidak hanya berupa denda finansial yang besar, melainkan juga adanya ancaman hukuman penjara, sehingga bentuk penegakan hukum yang kuat untuk melindungi penerimaan negara dan mencegah kecurangan perpajakan.

Secara teori, literatur perpajakan mendukung pendekatan sanksi ganda ini yang menekankan pentingnya penggabungan sanksi administrasi dan pidana agar kepatuhan pajak dapat meningkat. Sanksi administratif

berfungsi sebagai pencegah untuk pelanggaran administratif yang mungkin tidak disengaja, sementara sanksi pidana menciptakan efek jera bagi pelanggaran yang dilakukan dengan sengaja dan terencana, terutama yang merugikan negara secara substansial. Ini terlihat dalam kumpulan data undang-undang perpajakan, keputusan pengadilan, dan alat pengawasan modern seperti sistem PKPM yang mampu mengidentifikasi pelaporan yang tidak valid serta faktur pajak yang tidak nyata.⁷⁷

Pembuktian tindak pidana pengiriman Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang tidak lengkap oleh badan hukum menunjukkan bahwa peran dan tanggung jawab badan hukum sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) sangat penting dalam menjamin akurasi dan kelengkapan data transaksi PPN yang dilaporkan. Kepatuhan yang tidak terpenuhi dalam pelaporan, seperti yang terjadi pada kasus PT Purbalaksana Jaya Mandiri, menghasilkan kerugian negara yang besar dan mengakibatkan sanksi pidana berat berdasarkan Pasal 39 UU KUP, termasuk penalti dua kali lipat pajak yang terutang serta pencabutan izin usaha. Metode yang diterapkan meliputi pengelolaan omset, penghilangan faktur pajak keluaran, dan pemakaian faktur pajak masukan palsu, yang menunjukkan adanya niat dan kolaborasi internal perusahaan dalam pelanggaran pajak. Sistem pengawasan internal yang efisien, termasuk penggunaan sistem elektronik seperti *e-faktur* dan PKPM untuk memverifikasi data, adalah langkah krusial untuk menghindari kesalahan serta penipuan dalam pelaporan pajak.

⁷⁷ Sari, R. & Nugroho, D. *Sistem Sanksi dalam Perpajakan Indonesia. Jurnal Hukum dan Perpajakan*, 6 (1). Politeknik Keuangan Negara STAN, Tangerang Selatan.

Secara umum, analisis pada bab ini menunjukkan bahwa kesalahan dan ketidakakuratan dalam pelaporan pajak oleh badan hukum bukan hanya masalah administratif, tetapi merupakan pelanggaran hukum yang serius dan berpengaruh besar terhadap pendapatan negara. Penggabungan sistem pengawasan berbasis teknologi dan penerapan sanksi ganda merupakan pendekatan yang efektif untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, memperkuat pengelolaan perpajakan, serta menegakkan keadilan fiskal. Studi kasus PT. PJM mencerminkan tantangan nyata dalam pengawasan pajak di era modern serta pentingnya kolaborasi erat antara aparat penegak hukum, fiskus dan pihak terkait untuk mengurangi praktik penghindaran pajak demi terwujudnya sistem perpajakan yang transparan dan akuntabel.

B. Konstruksi hukum yang digunakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya

Sebelum membahas konstruksi hukum yang digunakan untuk menjatuhkan pidana denda penting untuk memahami pidana denda terlebih dahulu. Denda merupakan jenis sanksi yang sudah dikenal secara luas di dunia, termasuk Indonesia. Pidana ini sudah diketahui dari zaman kerajaan Majapahit yang dikenal sebagai “pidana ganti kerugian”. Pengkajian pidana denda semakin menarik karena kecenderungan problematika masa kini, banyak negara yang meletakkan sistem pidana pada bagian yang paling

penting dalam kitab Undang-Undang Hukum pidana, bahkan menjadi ukuran dari peradaban.

Terdapat kelemahan serta kelebihan pada sanksi pidana denda itu sendiri menurut Hans C. Tangkau. Adapun kelemahannya tersebut yaitu sebagai berikut:⁷⁸

1. Pidana denda dapat dibayarkan atau ditanggung oleh pihak ketiga (majikan, suami atau istri, orang tua, teman/ kenalan baik, dan lainnya) sehingga pidana yang dijatuhkan tidak secara langsung dirasakan oleh terpidana tersebut. Apabila membawa akibat tidak tercapainya sifat dan tujuan pemidanaan untuk membina pelaku tindak pidana agar menjadi anggota masyarakat yang berguna, serta mendidik pelaku tindak pidana untuk mempertanggungjawabkan perbuatannya. Berdasarkan hal tersebut pelaku akan mengulangi perbuatan tindak pidana, sebab pelaku merasa bahwa pertanggung jawaban akan dipikul oleh orang lain. Jika pembayaran denda tidak dapat dipenuhi karena tidak mempunyai uang untuk membayar denda atau tidak ada barang yang dapat dilelang, maka tindak pidana lain akan lahir untuk mendapatkan uang pembayar denda. Ini berarti tindak pidana yang satu melahirkan tindak pidana yang baru dan keadaan ini dapat berlanjut seterusnya.
2. Pidana denda dapat membebani pihak ketiga yang tidak bersalah, dalam arti pihak ketiga dipaksa turut merasakan pidana tersebut,

⁷⁸ Tangkau, H. C. *Eksistensi Dan Prospek Pidana Denda Dalam Sistem Pemidanaan Di Indonesia*. 2011.

misalnya uang yang dialokasikan bagi pembayaran pidana denda yang dijatuhkan pada kepala rumah tangga yang melakukan kesalahan mengemudi karena mabuk, akan menciutkan anggaran rumah tangga yang bersangkutan.

3. Pidana denda lebih menguntungkan bagi orang-orang yang mampu, karena bagi mereka yang tidak mampu maka besarnya pidana denda tetap merupakan beban atau masalah, sehingga mereka cenderung untuk menerima jenis pidana yang lain yaitu pidana perampasan kemerdekaan.
4. Terjadi kesulitan dalam pelaksanaan penagihan uang denda oleh Jaksa selaku eksekutor, terutama bagi terpidana yang tidak ditahan atau tidak berada dalam penjara. Di satu pihak dapat diadakan upaya paksa dalam bentuk peraturan perundang-undangan agar terpidana membayar denda dengan memberikan wewenang kepada Jaksa selaku eksekutor untuk melelang barang yang disita, dan kalau barang yang disita tidak ada baru diterapkan pidana pengganti denda. Akan tetapi di lain pihak, dengan melihat kondisi di Indonesia di mana masyarakat atau rakyatnya mayoritas masih hidup di dalam taraf di bawah sejahtera materiil atau berkemampuan finansial, mungkinkah dapat memenuhi denda yang harus dibayar.

Tujuan dari sanksi pidana denda itu sendiri yaitu, karena pidana denda mempunyai nilai ekonomis, yang dari adanya pembayaran pidana denda maka akan menambah pemasukan keuangan negara. Selain itu adanya

pertimbangan bahwa sanksi pidana denda akan dapat dibayar karena membaiknya secara tajam tingkat kemampuan finansial dan kesejahteraan masyarakat di bidang materi selain itu dari pemberian sanksi pidana denda juga muncul daya kerja prevensi umum. Kemudian Tujuan Pengancaman Sanksi Pidana Denda yaitu sebagai pembalasan, penghapusan rasa bersalah, menjerakan bagi pelaku tindak pidana. Pidana denda juga untuk menakut-nakuti orang lain yang akan melakukan tindak pidana. Di samping itu pidana denda juga digunakan sebagai cara untuk mengembalikan kerugian keuangan negara yang ditimbulkan dari tindak pidana tersebut.⁷⁹

Penerapan pidana denda dengan perkembangan globalisasi dan pengaruh pada ahli hukum pidana akan menampilkan masa kecerahan di masa depan, keuntungan itu terbukti dengan maraknya penggunaan pidana denda yang tinggi dalam perundang-undangan yang memuat ketentuan pidana serta perkembangan rancangan KUHP yang menggunakan katagorasi denda dan system eksekusi pidana denda dengan model denda harian. Pidana denda, sebagai pidana nestapa terhadap harta benda bagi pembuat delik yang merupakan solusi untuk menggantikan pidana badan, dalam hal ini sudah menjadi bukti atas keberhasilan negara, bahkan pidana denda dapat juga mendorong terciptanya ketertiban hukum sekaligus meningkatkan kewibawaan hukum.

Konstruksi hukum yang digunakan untuk menjatuhkan pidana denda kepada badan hukum PT. PJM berdasarkan pada ketentuan Undang-Undang

⁷⁹ Mohammad Ekaputra, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Edisi 2*, Usu Press, Medan, 2015

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) No.28 Tahun 2007 jo. UU No 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, khususnya Pasal 39 Ayat 1 huruf d. Pasal tersebut mengatur bahwa pelaku, termasuk korporasi sebagai subjek hukum pajak, dapat dijatuhi pidana denda apabila terbukti dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga menimbulkan kerugian bagi pendapatan negara.

Dalam kasus PT. PJM, terbukti menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) yang tidak lengkap atau tidak benar, sehingga menyebabkan kerugian negara sebesar Rp 46.782.765.900. Oleh karena itu, pengadilan menjatuhkan pidana denda kepada PT Purbalaksana sebesar dua kali lipat dari pajak terhutang ($2 \times \text{Rp } 46.782.765.900 = 93.565.531.836$). Putusan ini sudah mempunyai kekuatan hukum tetap berdasarkan putusan No.241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan peradilan sebelumnya (Pengadilan Negeri Bantul dan Pengadilan Tinggi Yogyakarta). Proses pembuktiannya pengadilan menggunakan bukti dokumen lengkap (nota, faktur, rekening koran), saksi ahli auditor dan keterangan saksi yang valid untuk membuktikan kalau laporan SPT tidak sesuai fakta dan hakim menolak eksepsi pembelaan korporasi yang menganggap perkara hanya masalah administrasi, bukan pidana. Sanksi yang diberikan kepada PT. PJM yaitu denda sebesar dua kali pajak terutang, pencabutan izin usaha sebagai pidana tambahan dan penyitaan harta benda korporasi yang dilakukan atas eksekusi denda yang belum di bayar. Putusan tersebut menguatkan konstruksi hukum

bahwa badan hukum sebagai subjek hukum pajak dapat dikenakan pidana denda sesuai dengan ketentuan perpajakan dan hukum pidana di Indonesia.

Konstruksi hukum yang digunakan berlandaskan pada Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), khususnya Pasal 38,39 dan 39A UU KUP yang mana mengatur sanksi pidana bagi wajib pajak badan yang melakukan tindak pidana perpajakan. Dalam konstruksi tersebut, tubuh hukum memandang badan hukum sebagai subjek hukum yang bertanggungjawab secara pidana jika terdapat bukti keterlibatan pimpinan dan kebijakan korporasi dalam tindak pidana perpajakan. Menjatuhkan pidana denda sebagai sanksi terhadap pengemplangan pajak berfungsi sebagai efek jera dan pemulihan kerugian negara akibat menghindari pembayaran pajak.⁸⁰

Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor: 241/Pid.Sus/2022/PN. Btl tanggal 6 Februari 2023 yang menetapkan PT. PJM bersalah dan sudah melanggar Pasal 39 (Ayat 1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Berdasarkan fakta persidangan di Pengadilan Negeri Bantul yang berlangsung dari tahun 2022 dan berkekuatan hukum tetap tahun 2023 PT. PJM ditetapkan bersalah sudah melakukan penggelapan pajak sebesar RP 46,7 miliar. Majelis hakim menjatuhkan pidana denda dua kali lipat dari pajak terutang yaitu sebesar

⁸⁰ Armawan, *Kebijakan Hukum Dalam Penanganan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan di Indonesia*, Artikel Hukum, 2016

Rp 93,5 miliar. Pada tahap eksekusi yang dilakukan pada April 2024 oleh Kejaksaan Tinggi Daerah Istimewa Yogyakarta telah disita uang tunai sejumlah Rp 12 miliar dan berbagai mata uang asing sebagai bagian dari denda pidana yang kemudian disetorkan ke kas negara sebagai penerimaan negara Bukan Pajak (PNBP).

Konstruksi hukum PT. PJM sebagai entitas hukum korporasi yang dapat diminta pertanggungjawaban pidana berdasarkan Peraturan Mahkamah Agung Nomor 13 Tahun 2016 mengenai Prosedur Penanganan Kasus Tindak Pidana oleh Korporasi dan Peraturan Jaksa Agung Republik Indonesia Nomor PER-028/A/JA/10/2014 tentang Pedoman Penanganan Kasus Pidana dengan Subjek Hukum Korporasi. Tanggung jawab korporasi ini mengharuskan adanya keterkaitan pekerjaan atau hubungan lain antara pelaku kejahatan dengan korporasi yang dilakukan untuk dan atas nama korporasi, serta terdapat elemen niat dan keuntungan bagi korporasi dari tindakan kriminal tersebut. Dalam kasus ini, Sdr. HP selaku Direktur PT. PJM melakukan aktivitas operasional yang mengakibatkan penggelapan data transaksi, manipulasi faktur pajak, serta penyerahan SPT yang tidak lengkap, sehingga menunjukkan adanya niat jahat (*mens rea*) perusahaan dalam tindak pidana perpajakan.

Denda pidana yang diberikan kepada wajib pajak dengan masa paling singkat enam bulan dan adanya denda minimal dua kali sebagaimana di atur dalam Pasal 39 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) yang berhubungan dengan unsur kesengajaan dalam

melakukan pelanggaran perpajakan. Kesengajaan ini menunjukkan bahwa wajib pajak dengan sadar dan dengan tujuan tertentu melakukan tindakan yang menyebabkan kerugian negara akibat ketidakpatuhan dalam penyampaian surat pemberitahuan atau data pajak yang tidak benar dan tidak lengkap, karena adanya unsur kesengajaan tersebut, wajib pajak dapat dikenakan sanksi pidana berupa pidana penjara dan pidana denda serta sanksi administrasi pajak yang secara simultan berfungsi sebagai bentuk penegakan hukum perpajakan yang bertujuan memberikan efek jera dan menjaga kepatuhan pajak. Dengan demikian, sanksi pidana dan administrasi tersebut mencerminkan prinsip legalitas dan keadilan dalam system perpajakan yang menegaskan konsekuensi hukum terhadap tindakan hukum yang bersifat sengaja dan merugikan keuangan Negara.

Di dalam UU KUP, suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak di atur dalam rumusan delik yang dijabarkan dalam Pasal 38, 39 ayat 1, 2, 3, dan 39A. Pasal 38 mengatur tentang kealpaan atau kelalaian, sementara Pasal 39 dan 39A mengatur tentang kesengajaan. Pasal 38 ini pada intinya mengatur delik yang dilakukan karena kealpaan dan terbatas pada SPT yang tidak disampaikan atau disampaikan tidak lengkap atau tidak benar. Kealpaan dalam penjelasan pasal ini diartikan dengan tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan kewajibannya sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Beberapa unsur penting dalam Pasal 38 ini adalah delik itu dilakukan oleh orang, karena

kealpaannya, menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan Perbuatan itu bukan perbuatan pertama atau perbuatan ulangan.⁸¹

Berdasarkan pasal tersebut ancaman pidananya yaitu berupa denda 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. Pidana alternatifnya adalah pidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun. Lebih lanjut lagi, Pasal 39 ayat 1 dan 39A mengatur delik yang dilakukan dengan unsur kesengajaan. Pada Pasal 39 ayat 1 tampaknya lebih berfokus pada orang yang melalaikan kewajiban perpajakannya, sehingga unsur penting dalam delik ini adalah Delik itu dilakukan oleh orang yang karena dengan kesengajaannya menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara. Di lain pihak, Pasal 39A adalah delik kesengajaan yang berfokus pada kewajiban wajib pajak sebagai pemotong atau pemungut pajak (terkait dengan PPN dan PPh Pemotongan atau Pemungutan). Selain itu, delik sebagaimana diatur dalam Pasal 39A ini tidak mensyaratkan adanya pembuktian kerugian pada pendapatan Negara. Sejalan dengan rumusan Pasal 39 ayat 1, ini pada ayat 2 pasal ini tampaknya lebih mengarah kepada pengulangan delik atau recidive yang juga diancam dengan sanksi pidana.⁸²

⁸¹ Amrullah, M. Arief, 2011, *Kebijakan Formulasi Pidana dan Pemidanaan Korporasi dalam Undang-Undang tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang*, Makalah dalam Seminar Nasional Dies Natalis XXX Universitas Wijaya Kusuma Surabaya.

⁸² Wan Juli, *Tinjauan Pertanggungjawaban Pidana Wajib Pajak Badan Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakanm Perspektif*. Volume XVII No. 2 Tahun 2012

Sanksi pidana kurungan yang cenderung ringan ini disebabkan pidana denda dalam KUHP memang tidak dimaksudkan untuk memulihkan kerugian pada pendapatan negara, tetapi hanya untuk membuat penderitaan terhadap pelaku. Pidana kurungan sebagai pengganti pidana denda dalam KUHP dimaksudkan sebagai kurungan pengganti denda untuk tindak pidana ringan dan bukan untuk tindak pidana serius seperti tindak pidana pajak. Untuk kepentingan penerimaan negara dilakukan perubahan dalam ketentuan pidana denda yang berorientasi pada tujuan yang bermanfaat yakni memulihkan kerugian pada pendapatan negara atau aset negara. Pasal 103 KUHP membuka peluang adanya penyimpangan bagi UU KUP, utamanya terkait sistem pidana denda dapat ditentukan lain. Hal tersebut nantinya akan berlaku *Lex Specialis derogate legi generali* karena sejatinya UU KUP termasuk dalam Hukum Pidana Khusus yang diatur diluar KUHP. *Lex specialis* pidana denda dalam UU KUP dapat meliputi penentuan pidana denda dengan rumusan besaran pidana denda sekian kali pajak terutang atau mekanisme pidana pengganti apabila pidana denda tidak dibayar.⁸³

Dari aspek hukum perpajakan, putusan tersebut mencerminkan pendekatan hukum administrasi bersanksi pidana (*administrative penal law*) yang mana hukum pidana digunakan sebagai alat penegakan hukum untuk memaksimalkan penerimaan negara. Pidana denda yang dijatuhkan dua kali

⁸³ Andi Ulil Amri Burhan dan Penulis Korespondensi Diajukan, "Optimalisasi Wewenang PPNS DJP dalam Penyitaan dan Pemblokiran Aset untuk Pemulihan Kerugian Pendapatan Negara," Politeknik Ganesha Owner : Riset dan Jurnal Akuntansi, Vol. 6, No. 4, Oktober, 2022, h. 4200.

lipat dari jumlah pajak yang seharusnya dibayar, bersamaan dengan prinsip memberikan efek jera serta menjamin kepatuhan perpajakan.

Sedangkan konstruksi hukum dalam Putusan No.241/Pid.Sus/2022/PN BTL tersebut menunjukkan bahwa penegakan hukum terhadap korporasi dalam tindak pidana perpajakan di Indonesia sudah semakin tegas dan sistematis. Jatuhnya pidana denda yang tinggi kepada PT PJM menjadi contoh bagaimana hukum pidana perpajakan tidak hanya bertujuan untuk menegakan hukum, akan tetapi sebagai instrumen untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Adapun kasus lainnya dalam penelitian ini sebagai bahan analisa terkait perspektif hakim yang beragam mengenai cara peradilan dalam menilai legalitas tindakan pidana perpajakan sehingga dapat menjadi bahan kajian yang signifikan untuk memahami konstruksi hukum pembuktian tindak pidana penyampaian SPT PPN tidak lengkap oleh badan hukum, yakni sebagai berikut:

a. Putusan Pengadilan Negeri Purwakarta Nomor 212/Pid.B/2012/PN.PWK

Putusan Pengadilan Negeri Purwakarta Nomor 212/Pid.B/2012/PN.PWK adalah putusan pidana perpajakan yang mengadili PT. Tubs Development (PT TD) dan Sdr. Benny Setiawan (Sdr. BS) selaku Direktur Utama perusahaan tersebut pada periode November 2007 sampai dengan Oktober 2009. Dalam putusan ini, dr. BS bertanggung jawab atas pelanggaran tindak pidana perpajakan

yang dilakukan oleh PT TD selama masa jabatannya. Perkara tersebut berfokus pada ketidakpatuhan pelaporan dan penyetoran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang seharusnya disampaikan oleh PT TD atas penyerahan unit rumah kepada konsumen, namun tidak dilakukan sesuai kewajiban, sehingga menimbulkan kerugian pada penerimaan negara.

Objek sengketa dalam kasus ini adalah kasus tindak pidana perpajakan PT TD dan Sdr. BS, khususnya terkait penyetoran dan pelaporan SPT Masa PPN secara tidak benar, sehingga menyebabkan kerugian pendapatan negara. Dengan kata lain, sengketa berpusat pada ketetapan dan kebenaran isi SPT Masa PPN yang dilaporkan sebagai kewajiban perpajakan.⁸⁴

Pada tahun 2007 wajib pajak tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh WP badan tetapi tidak terdapat kerugian pada pendapatan negara, sehingga tidak ada tindakan pidana perpajakan. Tahun 2008 terdapat bukti permulaan yang cukup bahwa wajib pajak melakukan tindak pidana perpajakan, karena wajib pajak tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh WP badan dan menyampaikan SPT Masa PPN yang isinya tidak benar sehingga terdapat kerugian. Wajib pajak menolak untuk melakukan pemeriksaan sehingga diusulkan untuk dilakukan pemeriksaan bukti permulaan.

⁸⁴ Putusan Nomor 212/Pid.B/2012/PN.PWK

Pada putusan hakim tingkat pertama terkait kasus PT TD dalam tindak pidana perpajakan, hakim menyatakan PT TD secara sah dan meyakinkan terbukti bersalah melakukan tindak pidana perpajakan. Putusan tersebut menjatuhkan Sdr. BS pidana penjara selama satu tahun dan denda sekitar Rp 9,84 miliar dengan ketentuan jika denda tidak dibayar diganti dengan pidana kurungan selama tiga bulan. Pengadilan juga memperhitungkan masa tahanan yang sudah dijalani Sdr. BS sebagai pengurangan dari hukum pidana yang dijatuhkan.

- b. Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst

Putusan Pengadilan Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst yang diajukan oleh Para Pemohon yaitu Sdr. SAR dan Sdr. DAR kepada Kementerian Keuangan RI qq Direktorat Jenderal Pajak qq Kantor Wilayah DJP Jakarta Pusat sebagai Termohon. Ada pun objek permohonan praperadilan ini adalah terkait tidak sahnya penetapan Tersangka terhadap Para Pemohon oleh PPNS Kanwil DJP Jakarta Pusat atas dugaan tindak pidana pajak yaitu dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara sekurang-kurangnya Rp11.855.123.454,00 (sebelas miliar delapan ratus lima puluh lima juta seratus dua puluh tiga ribu empat ratus lima puluh empat rupiah). Pertimbangan hakim dalam menolak permohonan praperadilan Tersangka adalah bahwa

berdasarkan bukti-bukti yang diajukan di persidangan, dalil Para Pemohon yang menyatakan bahwa Termohon tidak pernah melakukan himbauan dan konseling tidaklah beralasan sehingga patut untuk ditolak.

Adapun peristiwa yang berkaitan dengan perhitungan kewajiban perpajakan dari adanya transaksi penjualan Tower atau Menara Komunikasi oleh PT. Dharma Maju Sarana (PT DMS) kepada PT. Solusi Tunas Pratama Tbk (PT STP) merupakan ranah hukum administrasi perpajakan dan bukan ranah hukum pidana perpajakan, dan terkait dokumen Surat Pernyataan tertanggal 4 Juli 2014 yang menyatakan seluruh kewajiban utang Perseroan PT DMS yang belum dibayarkan termasuk utang pajak adalah menjadi tanggung jawab mutlak dari Direksi yang baru, menurut Hakim hal ini sudah masuk dalam materi perkara dan hal ini dapat diajukan oleh Para Pemohon ketika nantinya perkara ini dilimpahkan ke Pengadilan, sehingga dalil Para Pemohon terkait hal ini patut pula untuk ditolak.

Berdasarkan keterangan Ahli baik yang diajukan oleh Para Pemohon maupun oleh Termohon serta bukti-bukti yang diajukan di persidangan, tindakan Termohon dalam menetapkan Para Pemohon sebagai Tersangka menurut Hakim, telah memenuhi dua alat bukti yang sah yaitu keterangan saksi, keterangan ahli, surat dan keterangan saksi (*in casu* Para Pemohon/calon tersangka). Oleh karena penetapan Tersangka terhadap Para Pemohon oleh Termohon telah memenuhi

dua alat bukti yang sah, sebagaimana yang ditentukan dalam Pasal 184 KUHAP dan Putusan Mahkamah Konstitusi dalam Perkara Nomor 21/PUU-XII/2014 sehingga petitum permohonan Praperadilan Para Pemohon angka 4 karena tidak beralasan dan berdasarkan hukum sehingga patut untuk dinyatakan ditolak. Oleh karena petitum angka 4 dinyatakan ditolak dan penetapan tersangka terhadap Para Pemohon dinyatakan sah maka petitum Para Pemohon selebihnya harus pula dinyatakan ditolak.⁸⁵

c. Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn

Penggugat pada kasus ini adalah Kementrian Keuangan RI cq Direktorat Jenderal Pajak cq Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak DIY, sedangkan yang digugat atau terdakwa adalah Sdr. Albert Wijaya (Sdr. AW) sebagai wajib pajak yang didakwa melakukan tindak pidana perpajakan.

Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn yang diputuskan pada 17 Januari 2019 merupakan perkara praperadilan yang menguji sah atau tidaknya penetapan tersangka dalam dugaan tindak pidana perpajakan. Dalam putusan tersebut, hakim menolak permohonan praperadilan yang diajukan oleh Sdr. AW yang keberatan terhadap penetapan dirinya sebagai tersangka oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Daerah Istimewa Yogyakarta. Hakim menyatakan bahwa

⁸⁵ Putusan Pengadilan Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst

penetapan tersangka tersebut sudah didasarkan pada dua alat bukti yang sah sesuai dengan ketentuan Pasal 184 KUHP. Selain itu, tindakan penyidikan dilakukan secara sah dan berdasarkan pada fakta hukum yang ditemukan dalam pemeriksaan awal. Oleh karena itu, permohonan untuk mencabut penetapan tersangka serta mengembalikan harkat dan martabat terdakwa ditolak oleh hakim.⁸⁶

Pada putusan hakim tingkat pertama, hakim memeriksa serta memutuskan perkara praperadilan yang diajukan oleh Sdr. AW terhadap Kementerian Keuangan RI cq Direktorat Jenderal Pajak cq Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak DIY, dimana pokok perkara adalah pengujian sah atau tidaknya penetapan tersangka yang dilakukan oleh penggugat atas permohonan dari dugaan tindak pidana perpajakan. Setelah memperhatikan bukti dan argumen, hakim memutuskan untuk menetapkan tersangka dan sudah sesuai dengan prosedur hukum berdasarkan bukti yang cukup sehingga permohonan praperadilan ditolak. Dengan putusan tersebut, proses hukum terhadap permohonan dapat diteruskan dengan ketentuan yang berlaku. Jadi putusan ini menegaskan legalitas penetapan tersangka dalam kasus perpajakan serta menolak upaya praperadilan yang diajukan pemohon sebagai bentuk keberatan terhadap penetapan tersebut.⁸⁷

⁸⁶ Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn

⁸⁷ Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn

Putusan Pengadilan Negeri Purwakarta Nomor 212/Pid.B/2012/PN.PWK, PT TD dan Sdr. BS terbukti lalai dalam menyampaikan dan menyetorkan SPT Masa PPN yang telah dipungut dari penyerahan unit rumah kepada konsumen selama periode tertentu. Sanksi berupa pidana penjara selama satu tahun dan denda sekitar Rp 9,84 miliar dengan ketentuan jika denda tidak dibayar diganti dengan pidana kurungan selama tiga bulan denda dijatuhkan sesuai dengan Undang-Undang Perpajakan untuk memulihkan kerugian negara sekaligus memberikan efek jera. Hal tersebut juga terjadi dalam kasus Putusan Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl yang juga memutus perkara pidana perpajakan korporasi, keduanya sama-sama menegakkan pertanggungjawaban korporasi atas pengemplangan pajak. Putusan Pengadilan Negeri Purwakarta berfokus pada pelaporan dan penyetoran SPT Masa PPN atas penyerahan rumah secara tidak benar, sedangkan Putusan Pengadilan Negeri Bantul terkait ketidakbenaran pelaporan dan penyetoran SPT Masa PPN atas transaksi gula konsumsi yang merugikan pendapatan negara dalam jumlah besar. Keduanya sama-sama menggunakan sanksi denda fiskal sebagai bentuk pemulihan negara, namun dengan mekanisme dan konteks penegakan hukum yang disesuaikan pada peran terdakwa dan jenis pelanggaran perpajakan yang dilakukan.⁸⁸

⁸⁸ Sarief Hidayat, *Pemidanaan Korporasi Terkait Transfer Pricing Di Bidang Perpajakan*, Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Vol. 14, No. 1, Juni 2019

Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst adalah putusan praperadilan yang diajukan oleh para pemohon yaitu Sdr. Safaat Andika Ramli (Sdr. SAR) dan Sdr. Didit AR (Sdr. DAR), terhadap Kementerian Keuangan RI cq Direktorat Jenderal Pajak cq Kantor Wilayah DJP Jakarta Pusat sebagai termohon. Para pemohon mengajukan praperadilan karena keberatan atas penetapan tersangka dan proses penyidikan yang dianggap tidak sah oleh termohon terkait dugaan tindak pidana perpajakan. Dalam putusan ini, majelis hakim menilai bahwa proses penyidikan harus memenuhi asas legalitas dan prosedur hukum yang benar, termasuk hak atas pendampingan hukum tersangka dan adanya bukti permulaan yang cukup untuk penetapan tersangka. Jika tidak terpenuhi, maka proses tersebut dapat dinyatakan tidak sah dan menjadi dasar bagi praperadilan untuk membatalkan tindakan penyidikan. Majelis hakim dalam Putusan Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst menekankan perlindungan hak-hak tersangka agar proses hukum berjalan adil dan sesuai prinsip *due process of law*, menolak penyidikan yang cacat prosedur dan menegaskan pentingnya legalitas penyidikan sebagai fondasi penegakan hukum pidana perpajakan.

Sebaliknya putusan pengadilan negeri Bantul nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl yang merupakan putusan pidana di mana korporasi PT PJM dinyatakan bersalah melakukan penggelapan pajak dan dijatuhi denda, perbedaannya terletak pada tingkat dan aspek hukum yang diputus. Putusan praperadilan Nomor 15/Pid.Pra berkaitan dengan aspek

prosedural penyidikan, hak tersangka, dan legalitas tindakan penegak hukum, sedangkan Putusan Nomor 241/Pid.Sus berfokus pada pemeriksaan substansi materi tindak pidana perpajakan yang dilakukan korporasi serta penjatuhan hukuman. Kedua putusan mencerminkan dua tahapan penting dalam sistem peradilan pidana perpajakan. Praperadilan sebagai pengawasan prosedural legalitas penangkapan dan penyidikan, dan putusan pidana sebagai pemutusan suatu kasus berdasarkan fakta dan bukti di persidangan pada tingkat substansi. Majelis hakim dalam kedua putusan menunjukkan perhatian yang seimbang antara perlindungan hak asasi tersangka dan penegakan hukum yang efektif terhadap pelaku tindak pidana perpajakan.⁸⁹

Majelis hakim dalam menilai substansi objek sengketa Putusan Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst, yang merupakan perkara praperadilan terkait penyidikan tindak pidana perpajakan oleh Direktorat Jenderal Pajak, menitikberatkan pada legalitas prosedur penyidikan dan keabsahan penetapan tersangka oleh penyidik pajak. Objek sengketa dalam perkara ini adalah sah atau tidaknya penetapan tersangka serta proses penyidikan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak cq Kantor Wilayah DJP Jakarta Pusat terhadap para pemohon. Majelis hakim mengevaluasi apakah penyidikan dan penetapan tersangka telah memenuhi unsur legalitas sesuai hukum acara pidana dan ketentuan perlindungan hak asasi manusia. Hakim

⁸⁹ Arsil, *Kumpulan Putusan-Putusan Penting (Landmark Decisions) Penerapan Prinsip-Prinsip Hak Asasi Manusia (HAM)*, Norwegian Centre For Human Rights University Of Oslo, 2024

memperhatikan bukti permulaan yang cukup, prosedur penyidikan yang benar, dan apakah hak tersangka seperti hak untuk didampingi hukum telah dijalankan. Jika unsur legalitas dan prosedur tidak terpenuhi, tindakan penyidikan dapat dinyatakan tidak sah dan menjadi dasar pembatalan melalui praperadilan. Dengan demikian, majelis hakim menempatkan substansi penilaian pada kesesuaian penyidikan dengan prinsip *due process of law*, bukan pada substansi materi tindak pidana perpajakan itu sendiri. Hal ini menegaskan bahwa dalam tahap praperadilan, perlindungan prosedural dan hak tersangka menjadi fokus utama sehingga proses penegakan hukum harus dijaga keabsahannya. Pendekatan ini berbeda dengan putusan pidana substansi seperti Putusan Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl, yang berfokus pada pemeriksaan bukti dan fakta pelanggaran tindak pidana perpajakan yang menimbulkan kerugian negara serta menjatuhkan sanksi pidana denda. Pada putusan pidana substansi, hakim menilai aspek material dari tindakan pidana, sedangkan pada praperadilan ini, majelis hakim lebih melihat aspek formal dan prosedural terkait legalitas proses penyidikan dan hak-hak tersangka.

Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn merupakan putusan praperadilan terkait sah atau tidaknya penetapan tersangka dalam perkara pidana khusus, yakni tindak pidana perpajakan atau ekonomi lainnya yang diadili di pengadilan tersebut. Majelis hakim dalam putusan ini fokus menilai legalitas prosedur penetapan tersangka dan proses penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pajak atau aparat penegak hukum.

Penilaian diarahkan pada apakah terdapat bukti permulaan yang cukup, proses penyidikan berjalan sesuai prosedur hukum yang berlaku, serta pemenuhan hak-hak tersangka selama proses itu berjalan. Jika ditemukan cacat prosedur atau kekurangan bukti, maka putusan praperadilan dapat menyatakan penetapan tersangka tersebut tidak sah. Sebaliknya, Putusan Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl yang merupakan putusan pokok perkara di tingkat pertama terkait korporasi PT PJM yang melakukan tindak pidana perpajakan terdapat perbedaan tajam dari sisi fokus dan aspek hukum yang dinilai. Putusan di Sleman lebih pada aspek prosedural hukum mengenai proses penyidikan (legalitas penetapan tersangka), sedangkan putusan di Bantul menilai substansi materi tindak pidana dan menjatuhkan hukuman terhadap korporasi berdasarkan fakta yang ditemukan.

Kedua putusan sama-sama penting dalam proses hukum pidana perpajakan, putusan praperadilan di Sleman berfungsi sebagai pengawal legalitas proses hukum dan perlindungan hak tersangka, sementara putusan pidana di Bantul merupakan produk akhir pengadilan dalam menilai dan memutus perbuatan melawan hukum dengan memberikan sanksi. Hal ini menunjukkan bagaimana penegakan hukum tidak hanya menuntut fakta dan bukti pelanggaran hukum, tetapi juga harus menjaga prinsip keadilan proses (*fair trial*) dan legalitas tindakan aparat penegak hukum. Majelis hakim dalam menilai substansi objek sengketa perkara praperadilan tindak pidana perpajakan secara umum memusatkan perhatian pada aspek legalitas tindakan penyidikan oleh aparat penegak hukum, khususnya Direktorat

Jenderal Pajak. Objek sengketa yang utama adalah sah atau tidaknya penetapan tersangka, penyitaan, penggeledahan, atau penahanan yang dilakukan dalam proses penyidikan tindak pidana perpajakan. Majelis hakim menilai apakah tindakan tersebut memenuhi minimal alat bukti yang sah menurut undang-undang (dua alat bukti yang sah), serta prosedur hukum acara pidana terpenuhi sesuai *lex specialis* perpajakan dan KUHP.

Dalam praperadilan terkait perpajakan, hakim tidak menguji secara material apakah subjek atau objek pajak yang disengketakan benar atau salah secara substansial, melainkan menilai apakah hukum acara penyidikan telah ditaati dan hak-hak tersangka dilindungi. Penilaian hakim penting untuk mencegah penyalahgunaan wewenang oleh penyidik pajak sekaligus menjadi kontrol terhadap kesesuaian prosedural pengambilan langkah penyidikan. Berdasarkan putusan-putusan yang ada, terdapat perbedaan tafsir dan aplikasi hukum di antara hakim praperadilan, khususnya dalam menanggapi bukti permulaan dan kewenangan PPNS pajak, sehingga ketidakpastian hukum dalam praperadilan perpajakan masih terjadi. Namun, pada prinsipnya hakim mengutamakan pengujian legalitas prosedur penyidikan agar penegakan hukum dapat berjalan adil dan tidak merugikan hak pemohon praperadilan akibat tindakan penyidik yang cacat hukum. Dengan demikian, dalam konteks putusan praperadilan perpajakan, majelis hakim lebih fokus pada aspek formal dan prosedural daripada aspek materiil objek sengketa perpajakan itu sendiri. Ini berbeda dengan putusan pokok perkara pidana perpajakan seperti Putusan Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl

yang secara penuh menilai substansi materi pelanggaran perpajakan dan menjatuhkan hukuman berdasarkan bukti materiil yang ditemukan dalam persidangan.⁹⁰

Pada Putusan Pengadilan Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst dan Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn memperlihatkan aspek penting dalam pemeriksaan praperadilan tentang penetapan tersangka dalam tindak pidana perpajakan dari sudut pandang administrasi. Secara administrasi, putusan-putusan tersebut membuktikan jika penetapan tersangka sebagai tahap awal penegakan hukum pidana perpajakan harus berlandaskan pada prosedur yang ketat dan didukung oleh bukti yang kuat. Dalam masalah ini, pejabat Kementerian Keuangan dan Direktorat Jenderal Pajak juga berperan sebagai pelaksana kewenangan administrasi untuk melakukan pengawasan serta pemeriksaan pajak yang akhirnya berujung kepada penetapan tersangka jika ditemukan indikasi pelanggaran.

Putusan tersebut secara konsisten menegaskan jika mekanisme praperadilan tidak hanya forum untuk menilai materi substantif dan administrasi perpajakan, tetapi fokus pertamanya yaitu keabsahan prosedur penetapan tersangka administrasi pajak. Dengan menolak permohonan praperadilan, hakim menguatkan posisi kalau administrasi perpajakan harus dijalankan dengan memastikan bukti permulaan yang cukup tersedia sebagai dasar administrasi untuk penetapan tersangka.

⁹⁰ Ahmad Sofian, *Pengaturan dan Praktek Praperadilan Tindak Pidana Pajak Di Indonesia*, Jurnal Hukum dan Pembangunan, Volume 50, 2020

Berdasarkan uraian berbagai putusan praperadilan dan perkara pidana perpajakan di atas, terdapat pola pertimbangan utama yang digunakan oleh majelis hakim dalam menilai perkara, khususnya yang berkaitan dengan tindak pidana perpajakan.

Pertama, hakim sangat menekankan aspek legalitas dan prosedural dalam proses penyidikan, seperti sah atau tidaknya penetapan tersangka, penyitaan, penggeledahan, dan penahanan. Penilaian hakim berfokus pada apakah alat bukti minimal (dua alat bukti yang sah) terpenuhi serta apakah prosedur hukum, hak asasi tersangka, dan prinsip keadilan proses (*due process of law*) dijaga dengan baik. Hal ini mencerminkan bahwa dalam perkara praperadilan, hakim tidak menilai materi kasus secara mendalam, melainkan menguji ketaatan penyidik pada aturan hukum acara pidana.⁹¹

Kedua, pada putusan pokok perkara (substansi), seperti kasus pengemplangan pajak PT PJM di Pengadilan Negeri Bantul, majelis hakim menilai secara komprehensif bukti materiil dan fakta pelanggaran perpajakan. Di sini, hakim menimbang kesengajaan, dampak kerugian negara, dan tanggung jawab korporasi atau individu sebagai pelaku tindak pidana perpajakan, kemudian menjatuhkan sanksi pidana sesuai ketentuan.

Ketiga, hakim juga kerap menghadapi tantangan tafsir tumpang tindih antara *lex generalis* (KUHP) dan *lex specialis* (UU KUP) perpajakan,

⁹¹ Heru Wahyono, *Analisis Yuridis Terhadap Putusan Perkara Praperadilan Dalam Proses Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan*, Universitas Islam Malang, Volume 7 Nomor 2, 2018

yang memerlukan kehati-hatian agar putusan dapat memberikan kepastian hukum tanpa mengabaikan hak-hak tersangka.

Dengan demikian, pola pertimbangan hakim dalam perkara perpajakan ini adalah keseimbangan antara perlindungan hak-hak tersangka dan penegakan hukum yang efektif, melalui dua tahap utama: praperadilan untuk legalitas proses penyidikan, dan putusan substansi untuk penilaian materi pelanggaran dan penjatuhan sanksi. Pola ini menjadi kunci dalam menjaga keadilan dan ketertiban hukum dalam bidang perpajakan di Indonesia.

BAB IV PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan uraian dan analisis yang telah dipaparkan pada bab-bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa fokus permasalahan yang menjadi pusat kajian dalam penelitian ini memperoleh kesimpulan sebagai berikut.

1. Peran dan tanggung jawab badan hukum sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) pada dasarnya merupakan kewajiban hukum administrasi negara yang bersumber dari kewenangan atribusi negara di bidang perpajakan. Kewajiban tersebut mencakup penyelenggaraan administrasi perpajakan yang tertib, akurat, dan transparan, termasuk dalam penyampaian Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai (SPT PPN) secara benar dan lengkap. Penyampaian SPT PPN yang tidak lengkap dan/atau tidak benar oleh badan hukum pada prinsipnya merupakan pelanggaran administratif yang seharusnya terlebih dahulu ditindaklanjuti melalui mekanisme sanksi administrasi sesuai dengan asas legalitas dan proporsionalitas dalam hukum administrasi negara. Namun demikian, apabila ketidaklengkapan atau ketidakbenaran tersebut dilakukan secara sengaja dan menimbulkan kerugian keuangan negara, maka badan hukum dapat dimintai pertanggungjawaban pidana. Dalam konteks pembuktian, pertanggungjawaban badan hukum ditentukan berdasarkan adanya kesengajaan yang dibuktikan melalui dokumen perpajakan, hasil pemeriksaan dan audit, serta fakta-fakta persidangan yang menunjukkan bahwa badan hukum digunakan sebagai sarana untuk melakukan pelanggaran kewajiban perpajakan.

2. Analisis terhadap Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl dan putusan terkait lainnya menunjukkan bahwa konstruksi hukum yang digunakan dalam penegakan pelanggaran kewajiban penyampaian SPT PPN secara tidak lengkap dan/atau tidak benar belum sepenuhnya konsisten apabila ditinjau dari perspektif Hukum Administrasi Negara. Inkonsistensi tersebut terlihat dalam perbedaan penentuan subjek hukum yang dimintai pertanggungjawaban, baik badan hukum sebagai subjek hukum pajak maupun pengurus sebagai subjek hukum orang pribadi, serta dalam variasi jenis sanksi yang dijatuhkan. Dalam perspektif Hukum Administrasi Negara, pemidanaan dalam tindak pidana perpajakan seharusnya ditempatkan sebagai ultimum remedium dalam kerangka *Administrative Penal Law*, yaitu hanya diterapkan apabila sanksi administrasi tidak efektif atau apabila pelanggaran dilakukan secara sengaja, sistematis, dan menimbulkan kerugian negara yang signifikan. Namun, praktik peradilan menunjukkan bahwa sanksi pidana kerap digunakan sebagai instrumen utama penegakan hukum tanpa didahului oleh tahapan sanksi administrasi yang jelas. Oleh karena itu, diperlukan penguatan konstruksi normatif dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) untuk merumuskan parameter yang tegas mengenai eskalasi sanksi dari administrasi ke pidana, serta kejelasan pertanggungjawaban antara badan hukum dan pengurus agar penegakan hukum perpajakan dapat

dilaksanakan secara konsisten, proporsional, dan selaras dengan prinsip-prinsip Hukum Administrasi Negara.

B. Saran

1. Bagi pembentuk undang-undang dan peradilan, diperlukan penegasan konstruksi hukum mengenai kriteria peralihan dari sanksi administratif ke sanksi pidana dalam UU KUP. Peradilan diharapkan berperan aktif membangun parameter yuridis yang konsisten dalam menilai kapan pelanggaran kewajiban perpajakan oleh badan hukum tetap berada dalam ranah administratif kapan dapat dikualifikasikan sebagai tindak pidana. Penegasan tersebut penting untuk menghindari ketidakpastian hukum yang berpotensi menimbulkan efek *over deterrence* bagi Pengusaha Kena Pajak, sehingga kepatuhan pajak tidak didorong oleh rasa takut terhadap kriminalisasi, melainkan oleh kepastian hukum dan mekanisme administrasi yang adil. Dengan demikian, pemidanaan dalam hukum pajak harus ditempatkan sebagai ultimum remedium yang diterapkan secara proporsional dan terukur.
2. Bagi mahasiswa dan peneliti, perlu dilakukan penelitian lanjutan dengan pendekatan empiris mengenai efektifitas pemidanaan denda terhadap korporasi dalam tindak pidana perpajakan. Hal ini penting untuk menilai apakah pemberian pidana denda telah memberikan efek jera dan peningkatan kepatuhan atau justru memerlukan penguatan instrumen administratif lainnya yang lebih preventif dan berkelanjutan.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU

- Amrullah, M. Arief. 2011. *Kebijakan Formulasi Pidana dan Pemidanaan Korporasi dalam Undang-Undang tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang*. Makalah dalam Seminar Nasional Dies Natalis XXX Universitas Wijaya Kusuma Surabaya.
- Arsil. 2024. *Kumpulan Putusan-Putusan Penting (Landmark Decisions) Penerapan Prinsip-Prinsip Hak Asasi Manusia (HAM)*. Oslo: Norwegian Centre for Human Rights, University of Oslo.
- Bahder Johan Nasution. 2008. *Metode Penelitian Ilmu Hukum*. Bandung: Mandar Maju.
- Barda Nawawi Arief. 2010. *Perbandingan Hukum Pidana*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Dewa Suartama. 2025. *Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan untuk PKP Tertentu*.
- Djafar Saidi. 2012. *Kejahatan di Bidang Perpajakan*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Eka Satria Wibawa. 2025. *Perpajakan Online*. Semarang: Universitas STEKOM.
- Hariman Satria. 2021. *Hukum Pembuktian Pidana: Esensi dan Teori*. Depok: Rajawali Pers.
- Indriyanto Seno Adji. 2015. Administrative Penal Law: Ke Arah Konstruksi Pidana Limitatif. Makalah, dikutip dalam M. Maroni. *Hukum Pidana Administrasi*. Bandar Lampung: Penerbit Universitas Lampung.
- Ishaq. 2019. *Metode Penelitian Hukum dan Penulisan Skripsi, Tesis, serta Disertasi*. Bandung: Alfabeta.
- Joko Sriwidodo. 2022. *Pertanggungjawaban Kejahatan Korporasi dalam Sistem Hukum Pidana di Indonesia*. Yogyakarta: Kepel Press.
- Khalima. 2020. *Hukum Pajak: Teori dan Aplikasi*. Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Raharja.
- Maroni. 2015. *Pengantar Hukum Pidana Administrasi*. Lampung: CV Anugrah Utama Raharja.
- Mardiasmo. 2013. *Perpajakan (Edisi Revisi)*. Yogyakarta: Andi.
- Mustaqiem. 2018. *Perpajakan dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*. Yogyakarta: Mata Padi Presindo.
- Peter Mahmud Marzuki. 2010. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana.
- Rahayu, Siti Kurnia, dan Ely Suhati. 2013. *Perpajakan: Teori dan Teknis Perhitungan*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Romli Atmasasmita. 2020. *Sekitar Masalah Korupsi: Aspek Nasional dan Aspek Internasional*. Jakarta: Mandar Maju.
- Salim, Agus, dan Haeruddin. 2019. *Dasar-Dasar Perpajakan*. Palu: LPP Mitra Edukasi.
- Siti Resmi. 2014. *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Edisi 6, Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- . 2018. *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Edisi 8, Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji. 2006. *Pengantar Penelitian Hukum Normatif*. Jakarta: UI Press.

- Sotarduga Sihombing. 2020. *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*. Bandung: Widina Bhakti Persada.
- Sumarsan, Thomas. 2022. *Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai: Konsep dan Penerapan Berdasarkan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. Jakarta Barat: CV Campustaka.
- Timbo Mangaranap. 2024. *Hukum Pidana Pajak Indonesia*. Jakarta: Deepublish.
- Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2001. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- W. Riawan Tjandra. 2018. *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Sinar Grafika.

JURNAL ILMIAH

- Agung Satryo Wibowo. 2025. "Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025." *Jurnal Ilmu Hukum* 4 (1).
- Aminnudin, Mohamad, Jauhari D. Kusuma, dan Abdul Gani Makhrup. 2024. "Pertanggungjawaban Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Pemalsuan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (SPPT PBB P2): Analisis Putusan Nomor: 173/Pid.B/2022/PN Mtr." *Unizar Recht Journal (URJ)* 3 (2): 277–286.
- Andi Ulil Amri Burhan dan Diajukan Penulis Korespondensi. 2022. "Optimalisasi Wewenang PPNS DJP dalam Penyitaan dan Pemblokiran Aset untuk Pemulihan Kerugian Pendapatan Negara." *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi* 6 (4): 4200.
- Elisabeth Pudyastiwi dan Agoes Djatmiko. 2021. "Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Terkait dengan Tindak Pidana Korporasi." *Jurnal Pendidikan Kewarganegaraan Undiksa* 9 (2), Mei.
- Erica Novita Sari. 2022. "Analisis Penerbitan SP2DK Tahun Pajak 2016 terhadap Laporan Keuangan Tahun 2021." *Jurnal Akuntansi dan Pajak*.
- Farida, Rina Eytha, Anton Tirta Komara, Jimmy Rusjiana, dan Lungguh Jatmika. 2022. "Pengaruh Self-Assessment System terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 25 Wajib Pajak Orang Pribadi pada Salah Satu Kantor Pelayanan Pajak di Kota Bandung." *ACMAN: Accounting and Management Journal* 2 (2): 216–225.
- Harahap, Nirwana Dewi. 2020. "Akibat Hukum terhadap Wajib Pajak yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan Ditinjau dari UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan." *Jurnal Ilmiah Maksitek* 5 (3): 68–79.
- Kartikowati, Derajad Nur. 2024. "Analisis Yuridis Sengketa Wajib Pajak Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Putusan Pengadilan Pajak." *Innovative: Journal of Social Science Research* 4 (4): 6161–6173.
- M. Rikhardus Joka. 2022. "Tindak Pidana Perpajakan dalam Pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan." *Justice Voice: Jurnal Hukum Unkris* 1 (2), Desember.

- Putra, I. Made Walesa, Marcus Priyo Gunarto, dan Dahliana Hasan. 2022. "Penentuan Kesalahan Korporasi pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No. 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt. Brt)." *Media Iuris* 5 (2).
- Rajagukguk, J. Hermanto, Sartono Sartono, dan Felicitas Sri Marniati. 2024. "Perlindungan Hukum Wajib Pajak Badan atas Terbitnya Surat Ketetapan Pajak Tanpa Pemberitahuan Surat Hasil Pemeriksaan (SPHP)." *CENDEKIA: Jurnal Penelitian dan Pengkajian Ilmiah* 1 (8): 520–526.
- Ruben Achmad. 2016. "Aspek Hukum Pidana dalam Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Hukum Doctrinal* 1 (2).
- Sarief Hidayat. 2019. "Pemidanaan Korporasi Terkait Transfer Pricing di Bidang Perpajakan." *Jurnal Fakultas Hukum Universitas Airlangga* 14 (1), Juni.
- Sari, R., dan D. Nugroho. 2020. "Sistem Sanksi dalam Perpajakan Indonesia." *Jurnal Hukum dan Perpajakan* 6 (1). Tangerang Selatan: Politeknik Keuangan Negara STAN.
- Septiani, Rahmi. 2015. "Penerapan Sanksi Administrasi terhadap Pelanggaran Wajib Pajak Pertambahan Nilai (PPN)." *Lex Administratum* 3 (1).
- Simanjuntak, B. 2022. "Pertanggungjawaban Pidana Korporasi yang Melakukan Tindak Pidana Pemalsuan Bukti Transaksi Pembayaran Pajak (Studi Putusan No. 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt. Brt)."
- Sitorus, Eduward Tony, dkk. 2025. "Analisa Yuridis Pengujian Kebenaran Materil atas Ketentuan Formil pada Sengketa Pajak: Studi Kasus Putusan Pengadilan Pajak Nomor 009988.16/2021/PP/M.IIIA Tahun 2023." *Jurnal Akuntansi dan Perpajakan Jayakarta* 6 (2): 72–85.
- Trihadi Waluyo. 2020. "Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Tidak Menyampaikan SPT, Ketentuan dan Pemilihannya sesuai SE-15/PJ/2018." *Jurnal Simposium Keuangan Negara* 680.
- Wan Juli. 2012. "Tinjauan Pertanggungjawaban Pidana Wajib Pajak Badan dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan." *Perspektif XVII* (2).

ARTIKEL DARING/WEBSITE

- Artikel Pajakku. 2025. "Pembuatan Faktur Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak." Pajakku.com. <https://artikel.pajakku.com/pembuatan-faktur-pajak-oleh-pengusaha-kena-pajak> (diakses 7 Juli 2025).
- Doni Agus Setiawan. 2019. "Duh, Ini Ternyata 5 Sumber Kebocoran Pajak." DDTCTNews. <https://news.ddtc.co.id/duh-ini-ternyata-5-sumber-kebocoran-pajak--15530> (diakses 7 Juli 2025).
- "Izin.co.id." 2025. "Fungsi SPT." <https://izin.co.id/indonesia-business-tips/2025/02/03/fungsi-spt/> (diakses 7 Juli 2025).
- Pengku, A. 2024. "PKP Pajak Badan Usaha: Kriteria Apa dan Perlukah?" Associe.co.id. <https://www.associe.co.id> (diakses 7 Juli 2025).

PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN

Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Nomor 6 Tahun 1983 telah diubah sebanyak tujuh kali:

- UU No. 9 Tahun 1994 (perubahan pertama)
- UU No. 16 Tahun 2000 (perubahan kedua)
- UU No. 16 Tahun 2009
- UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (perubahan keenam)
- Terakhir Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

PUTUSAN PENGADILAN

Putusan Pengadilan Negeri Bantul Nomor 241/Pid.Sus/2022/PN Btl.
 Putusan Pengadilan Negeri Purwakarta Nomor 212/Pid.B/2012/PN.PWK.
 Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 15/Pid.Pra/2021/PN.Jkt.Pst.
 Putusan Pengadilan Negeri Sleman Nomor 7/Pid.Pra/2018/PN.Smn.

HASIL WAWANCARA

Hasil Wawancara Penulis dengan Sdr. Annas Kurnia selaku Penyuluh KPP Pratama Bantul, 11 Agustus 2025.

Hasil Wawancara Penulis dengan Sdr. Ruswanto selaku Account Representative (AR) KPP Pratama Bantul, 12 Agustus 2025.