

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pada era globalisasi dewasa ini, tanggungjawab negara semakin besar peranannya terhadap kehidupan warganya. Didalam negara kesejahteraan atau biasa disebut *welfare state*, tugas negara tidaklah hanya terbatas sebagai penjaga tata tertib dan keamanan umum, tetapi juga bertanggungjawab atas kesejahteraan masyarakat.

Indonesia negara yang sedang giat-giatnya melaksanakan pembangunan disegala bidang, yang tujuannya adalah memberikan kesejahteraan bagi seluruh rakyat Indonesia. Oleh karena itu, pembangunan nasional ini memerlukan dukungan dana yang cukup besar dan rencana yang mantap, tanpa didukung dengan dana yang besar, baik dana yang bersumber dari penerimaan dalam negeri ataupun dana yang bersumber dari penerimaan luar negeri, mustahil untuk mewujudkan cita-cita bangsa Indonesia melalui pembangunan tersebut akan tercapai.

Sumber dana yang diperoleh guna membiayai pembangunan bagi negara Indonesia adalah sebagian besar bersumber dari pajak. Untuk itu perlu ditingkatkan profesionalisme dalam mengolah dana dibidang perpajakan. Kewajiban kenegaraan pada hakikatnya menempatkan wajib pajak mengutamakan kewajiban daripada menuntut hak-haknya, bahkan jika dikaitkan dengan pengamalan Pancasila, maka seorang warga negara (Wajib Pajak) harus menempatkan kepentingan negara dan bangsa diatas kepentingan pribadi atau golongan serta rela berkorban untuk kepentingan bangsa. Wajib pajak yang dimaksud adalah orang pribadi atau badan hukum yang menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melaksanakan

kewajiban perpajakan tertentu, yaitu Undang-Undang No 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Dari sekian banyak kasus Tindak Pidana Pajak yang terjadi di Indonesia dari tahun 2008 hingga 2013 Direktur Jenderal Kementerian Keuangan telah menyidik 100 kasus yang merugikan negara 1.500.000.000 (satu triliun lima ratus juta rupiah), mulai dari kasus penggelapan pajak, penyuaapan pajak, pemungutan pajak tetapi tidak disetor ke negara dan yang paling menarik adalah Tindak Pidana Perpajakan yang dilakukan oleh Direktur Perseroan Terbatas (PT). Perseroan Terbatas sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 106, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4756), terdiri dari “ RUPS, Komisaris, dan Direksi, dimana masing-masing organ tersebut memiliki tugas dan wewenang yang saling melengkapi.”¹

RUPS adalah organ Perseroan Terbatas yang memiliki wewenang paling tinggi dibandingkan dengan organ Perseroan Terbatas lainnya. RUPS bertugas untuk menentukan arah dan tujuan Perseroan Terbatas tersebut berdiri.²

Direksi Perseroan Terbatas memiliki tugas antara lain :

1. Direksi berfungsi menjalankan pengelolaan Perseroan, meliputi ;
 - a. Pelaksanaan pengelolaan sehari-hari
 - b. Kewenangan Direksi menjalankan pengelolaan
2. Direksi memiliki kapasitas mewakili Perseroan terdiri dari;
 - a. Kualitas kewenangan Direksi mewakili Perseroan tidak terbatas dan tidak bersyarat
 - b. Setiap Direksi berwenang mewakili Perseroan; dan
 - c. Dalam hal tertentu Direksi tidak berwenang mewakili Perseroan.³

¹<https://www.pajak.go.id/artikel/kasus-tindak-pidana-dibidang-perpajakan>

²Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Business Judgment Rule merupakan salah satu doktrin yang ada dalam hukum perusahaan yang menetapkan bahwa melindungi Direksi atas keputusan bisnis yang merupakan perbuatan suatu perusahaan yang tidak bertanggungjawab atas suatu kerugian yang ditimbulkan suatu tindakan pengambilan keputusan bisnis, yang apabila tindakan oleh Direksi tersebut berdasarkan itikad baik dan kehati-hatian. Dengan demikian, prinsip *Business Judgment Rule* ini maka Direktur Perseroan Terbatas mendapat perlindungan hukum, sehingga tidak perlu justifikasi pemegang saham ataupun pengadilan atas keputusan Direktur dalam mengelola Perseroan Terbatas

Prinsip *Business Judgment Rule* secara implisit diakomodir didalam pasal 92 dan Pasal 97 Undang-Undang No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, dijelaskan sebagai berikut, pasal 92 ayat 1 “ Direksi menjalankan pengurusan Perseroan untuk kepentingan Perseroan dan sesuai dengan maksud dan tujuan Perseroan”, didalam pasal 92 ayat 2 “ Direksi berwenang menjalankan pengurusan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sesuai dengan kebijakan yang dipandang tepat, dalam batas yang ditentukan dalam Undang-Undang ini dan/atau anggaran dasar”

Selanjutnya pasal 97 ayat 1 bahwa pertanggungjawaban kepengurusan Perseroan Terbatas oleh Direksi yang telah dijelaskan didalam pasal 92 ayat 1 tersebut, dan pasal 97 ayat 2 menjelaskan setiap anggota Direksi didalam kepengurusan harus melaksanakannya dengan itikad baik dan penuh tanggungjawab. Serta pasal 97 ayat 3 bahwa bila terjadi kerugian Perseroan Terbatas yang dikarenakan akibat dari kesalahan dan kelalaian Direksi dalam menjalankan tugasnya, maka setiap Direksi tersebut harus menanggung dan bertanggungjawab secara pribadi dalam menyelesaikan masalah tersebut.

³Undang-undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

Direktur PT. Galang Kreasi Sempurna bertempat di jalan KH. Abdulah Syafei Nomor 25 C-D Bukit Duri, Tebet, Jakarta Selatan, yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan atau yang membantu melakukan dengan sengaja menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya, yang sudah dilakukan dari tahun 2009 hingga 2013. PT. Galang Kreasi Sempurna merupakan Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Madya Jakarta Selatan. Direktur PT. Galang Kreasi Sempurna telah memungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar 10% dari Customer yang merupakan Pajak Keluaran yang harus dilaporkan dan harus dibayarkan. Kemudian Direktur PT. Galang Kreasi Sempurna bekerjasama dengan seorang Konsultan Pajak dan meminta untuk mengatur bagaimana caranya agar pembayaran pajak terutama PPN dikecilkan dengan cara memberikan faktur pajak masukan fiktif yang dapat mengurangi beban PPN PT. Galang Kreasi Sempurna setiap masanya.

Hal inilah yang melatarbelakangi penulis memilih judul Penelitian **“Pertanggungjawaban Pidana Direktur Perseroan Terbatas Dalam Tindak Pidana Perpajakan yang Dilakukan Secara Berlanjut (Putusan 1014/Pid.Sus/2018/Pn.Jkt.Sel)”**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan diatas, maka penulis dapat merumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Bagaimanakah pertanggungjawaban pidana Direktur Perseroan Terbatas atas tindak pidana perpajakan yang dilakukan secara berlanjut (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN.Jkt.Sel)?

2. Bagaimanakah dasar pertimbangan hakim dalam menjatuhkan pidana terhadap Direktur Perseroan Terbatas atas tindak pidana perpajakan yang dilakukan secara berlanjut (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN.Jkt.Sel)?

C. Tujuan Penelitian

Tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui bagaimana pertanggungjawaban pidana yang dilakukan oleh Direktur Perseroan Terbatas terhadap kasus tindak pidana perpajakan yang dilakukan secara berlanjut (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN.Jkt.Sel)
3. Untuk mengetahui pertimbangan-pertimbangan hukum yang dilakukan oleh hakim dalam menjatuhkan pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan yang dilakukan secara berlanjut.

D. Manfaat Penelitian

Penulisan skripsi ini dapat memberikan manfaat baik secara teoritis, secara praktis maupun bagi penulis sebagai berikut :

1. Secara teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran secara teoritis kepada disiplin ilmu hukum sehingga dapat berguna bagi pengembangan ilmu hukum pidana di Indonesia, khususnya terhadap pengaturan-pengaturan tindak pidana perpajakan sehingga kemungkinan untuk terjadinya ketidakselarasan hukum dapat diminimalisir.

2. Secara praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat untuk kepentingan penegakkan hukum, sehingga dapat dijadikan masukan kepada aparaturnya pelaksana penegakkan hukum dalam rangka

melaksanakan tugasnya memperjuangkan keadilan yang sebenarnya, serta mewujudkan tujuan hukum yang dicita-citakan.

3. Manfaat Bagi Penulis

Dalam penelitian ini memberikan manfaat bagi penulis sebagai persyaratan dalam menempuh gelar Sarjana Hukum di Fakultas Hukum Universitas HKBP Nommensen Medan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Pengertian Tentang Pertanggungjawaban Pidana

Dalam hukum konsep “pertanggungjawaban” itu merupakan konsep sentral yang dikenal dengan ajaran kesalahan. Dalam bahasa latin ajaran kesalahan dikenal dengan sebutan *mens rea*. Doktrin *mens rea* dilandaskan pada suatu perbuatan tidak mengakibatkan seseorang bersalah kecuali jika pikiran orang itu jahat. Dalam bahasa Inggris doktrin tersebut dirumuskan dengan *an act does not make a person guilty, unless the mind is legally blameworthy*. Berdasarkan asas tersebut, ada dua syarat yang harus dipenuhi untuk dapat memidana seseorang, yaitu perbuatan lahiriah yang terlarang/perbuatan pidana (*actus reus*), dan ada sikap batin jahat/tercela (*mens rea*).

Pertanggungjawaban pidana diartikan sebagai diteruskannya celaan yang objektif yang ada pada perbuatan pidana dan secara subjektif yang ada memenuhi syarat untuk dapat dipidana

karena perbuatannya itu. Dasar adanya perbuatan pidana adalah asas legalitas, sedangkan unsur dapat dipidananya pembuat adalah adalah asas kesalahan. Ini berarti bahwa pembuat perbuatan pidana hanya akan dipidana jika mempunyai kesalahan dalam melakukan perbuatan pidana tersebut. Oleh karena itu, pertanggungjawaban pidana adalah pertanggungjawaban orang terhadap tindak pidana yang dilakukannya. Tegasnya, yang dipertanggungjawabkan orang itu adalah tindak pidana yang dilakukannya. Pertanggungjawaban pidana pada hakikatnya adalah mekanisme yang dibangun oleh hukum pidana untuk bereaksi terhadap pelanggaran atas “kesepakatan menolak” suatu perbuatan tertentu.

Sudarto mengatakan bahwa dipidananya seorang tidaklah cukup apabila orang itu telah melakukan perbuatan yang bertentangan dengan hukum atau bersifat melawan hukum. Jadi meskipun perbuatan tersebut telah memenuhi unsur delik dalam Undang-undang dan tidak dibenarkan, namun hal tersebut belum memenuhi syarat penjatuhan pidana. Untuk pemedanaan masih perlu adanya syarat untuk penjatuhan pidana, yaitu orang yang melakukan perbuatan itu mempunyai kesalahan atau bersalah. Orang tersebut harus dipertanggungjawabkan atas perbuatannya atau jika dilihat dari sudut perbuatannya, perbuatannya baru dapat dipertanggungjawabkan kepada orang tersebut.⁴

Selanjutnya, pada bab ini juga penulis akan menguraikan mengenai doktrin-doktrin pertanggungjawaban pidana oleh Korporasi yang berkaitan dengan judul penulisan ini, dimana korporasi sebagai subjek hukum juga dipandang dapat melakukan tindak pidana atau kejahatan dan mempertanggungjawabkan perbuatannya secara pidana. Doktrin-doktrin tersebut secara garis besar dapat dijelaskan sebagai berikut.

- 1) *Identification Theory* (Teori Identifikasi) atau *Direct Liability Doctrine* (Pertanggungjawaban Langsung)

⁴Mahrus Ali, 2015, *Dasar-Dasar Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta, hal. 155

Doktrin pertanggungjawaban langsung atau doktrin identifikasi adalah salah satu teori atau doktrin yang digunakan sebagai salah satu justifikasi atau alasan pembenar untuk menerapkan sistem pertanggungjawaban pidana korporasi meskipun korporasi bukanlah sesuatu yang dapat berdiri sendiri. Menurut doktrin ini, suatu korporasi dapat melakukan tindak pidana secara langsung melalui “pejabat senior” sehingga perbuatan tersebut dapat diidentifikasi sebagai perbuatan dan kehendak dari perusahaan atau korporasi itu sendiri.

Dalam teori ini, agar suatu korporasi dapat dibebani pertanggungjawaban secara pidana maka orang yang melakukan tindak pidana atau kejahatan tersebut harus dapat diidentifikasi terlebih dahulu. Pertanggungjawaban pidana baru dapat benar-benar dibebankan kepada korporasi apabila tindak pidana atau kejahatan yang dilakukan tersebut dilakukan oleh orang yang merupakan “*directing mind*” dan merupakan pejabat senior dari korporasi tersebut.⁵

2) *Strict Liability* atau *Absolute Liability* (Pertanggungjawaban Ketat atau Pertanggungjawaban Mutlak)

Dalam teori ini, pertanggungjawaban pidana dapat dimintakan tanpa keharusan untuk membuktikan adanya kesalahan dari pelaku. Hamzah Hatrik mendefinisikan bahwa *strict liability* adalah pertanggungjawaban tanpa kesalahan (*liability without fault*), yang dalam hal ini si pembuat sudah dapat dipidana jika ia telah melakukan perbuatan yang dilarang sebagaimana telah dirumuskan dalam undang-undang, tanpa melihat lebih jauh sikap batin si pembuat. Di samping itu, Hanafi dalam bukunya yang berjudul “*Strict Liability dan Vicarious Liability dalam hukum Pidana*” menegaskan bahwa dalam perbuatan pidana yang bersifat *strict liability* hanya dibutuhkan dugaan atau pengetahuan dari pelaku (terdakwa), sudah cukup menuntut pertanggungjawaban pidana dari padanya. Jadi, tidak dipersoalkan adanya *mens rea* karena unsur

⁵Kristian, 2016, *Kejahatan Korporasi di Era Modern dan Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*, Refika Aditama, Bandung, hal.176

pokok *strict liability* adalah *actus reus* (perbuatan) sehingga yang harus dibuktikan adalah *actus reus* (perbuatan) bukan *mens rea* (kesalahan).⁶

3) *Vicarious Liability Doctrine* atau Pertanggungjawaban Pengganti

Teori ini sering diartikan sebagai pertanggungjawaban pengganti (pertanggungjawaban menurut hukum dimana seseorang atas perbuatan salah yang dilakukan oleh orang lain). Pada dasarnya, teori ini diambil dari konsep hukum perdata yang diterapkan pada hukum pidana. *Vicarious liability* biasanya berlaku dalam hukum perdata yang mengatur mengenai perbuatan melawan hukum (*the law of torts*) berdasarkan *doctrine of respondeat superior*.

Berdasarkan doktrin pertanggungjawaban pengganti ini, seseorang dapat dipertanggungjawabkan atas perbuatan atau kesalahan (sikap batin jahat) atau perbuatan dan kesalahan dari orang lain. Pertanggungjawaban seperti ini hampir seluruhnya diterapkan pada tindak pidana atau kejahatan yang secara tegas diatur didalam undang-undang. Dengan kata lain, tidak semua delik dapat diterapkan secara *vicarious*.

Menurut undang-undang *vicarious liability* atau pertanggungjawaban pengganti dapat terjadi dalam beberapa hal sebagai berikut :

- ☞ Seseorang dapat dibebaskan pertanggungjawaban pidana atas perbuatan yang dilakukan orang lain, apabila terdapat pendelegasian (*the delegation principle*)
- ☞ Seorang majikan atau pemberi kerja dapat dipertanggungjawabkan atas perbuatan yang secara fisik dilakukan oleh pekerjanya apabila menurut hukum, perbuatan tersebut dipandang sebagai perbuatan majikan.⁷

B. Tinjauan Umum Mengenai Pidanaan

⁶*Ibid*, hal. 179

⁷*Ibid*, hal. 181

1. Pengertian Pidana dan Pemidanaan

Penggunaan istilah pidana itu sendiri diartikan sebagai sanksi pidana. Untuk hukuman, penghukuman, pemidanaan, penjatuhan hukuman, pemberian pidana, dan hukuman pidana. Moeljanto mengatakan, istilah hukuman yang berasal dari “*straf*” dan istilah “dihukum” yang berasal dari “*word gestraf*” merupakan istilah yang konvensional. Beliau tidak setuju dengan istilah-istilah itu dan menggunakan istilah yang inkonvensional, yaitu pidana untuk menggantikan kata “*straf*” dan diancam dengan pidana untuk menggantikan kata “*wordt gestraf*”. Menurut Moeljanto, kalau “*straf*” diartikan hukuman, maka “*strafecht*” seharusnya diartikan sebagai “hukum hukuman”.

Istilah “hukuman” yang merupakan istilah umum dan konvensional dapat mempunyai arti yang luas dan berubah-ubah karena istilah itu dapat berkonotasi dengan bidang yang cukup luas. Istilah tersebut tidak hanya sering digunakan dalam bidang hukum, tetapi juga dalam istilah sehari-hari dibidang pendidikan, moral, agama dan sebagainya. Oleh karena “pidana” merupakan istilah yang lebih khusus, maka perlu ada pembatasan pengertian atau makna sentral yang dapat menunjukkan ciri-ciri atau sifat-sifatnya yang khas.⁸

Berikut ini ada beberapa ahli yang mengemukakan pendapatnya tentang pengertian pidana :

a. R. Soesilo

Pidana adalah suatu perasaan tidak enak (sengsara) yang dijatuhkan oleh hakim dengan vonis kepada orang-orang yang melanggar undang-undang hukum pidana.

b. Roeslan Saleh

⁸Mahrus Ali, *Op.Cit*, hal. 185

Pidana adalah reaksi atau delik yang banyak berwujud suatu nestapa yang dengan sengaja ditimpakan negara pada pembuat delik.⁹

c. Van Hamel

Pidana merupakan suatu penderitaan yang bersifat khusus, yang telah dijatuhkan oleh kekuasaan yang berwenang untuk menjatuhkan pidana atas nama Negara sebagai penanggungjawab dari ketertiban hukum umum bagi seorang pelanggar, yakni semata-mata karena orang tersebut telah melanggar suatu peraturan hukum yang harus ditegakkan negara.¹⁰

d. Sudarto

Pidana sebagai penderitaan yang sengaja dibebankan kepada orang yang melakukan perbuatan yang memenuhi syarat-syarat tertentu.¹¹

Berdasarkan pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa pidana mengandung unsur-unsur dan ciri-ciri, yaitu

- 1) Pidana itu hakikatnya merupakan suatu pengenaan penderitaan atau nestapa atau akibat-akibat lain yang tidak menyenangkan.
- 2) Pidana itu diberikan dengan sengaja oleh orang atau badan yang mempunyai kekuasaan (oleh yang berwenang) ;dan
- 3) Pidana itu dikenakan kepada seseorang yang telah melakukan tindak pidana menurut undang-undang dan merupakan pernyataan pencelaan oleh negara atas diri seseorang karena telah melanggar hukum.

Penjatuhan pidana dan ppidanaan bukan muncul begitu saja, melainkan melalui proses peradilan. Proses yang dikehendaki undang-undang adalah cepat, sederhana, dan biaya ringan. Biasanya asas itu masih ditambah bebas, jujur, dan tidak memihak serta adil.¹²

⁹Bambang Waluyo, 2000, *Pidana dan Pidanaan*, Sinar Grafika, Jakarta, hal. 9

¹⁰Tina Asmarawati, 2015, *Pidana dan Pidanaan dalam Sistem Hukum Indonesia*, Deepublish, Yogyakarta, hal. 109

¹¹Mahrus Ali, *Op.Cit*, hal. 186

Dasar pokok dalam menjatuhkan pidana pada orang yang telah melakukan perbuatan pidana adalah norma yang tidak tertulis : Tidak dipidana jika tidak ada kesalahan. Dasar inilah mengenai dipertanggungjawabkannya seseorang atas perbuatan yang telah dilakukannya. Jadi, mengenai *criminal responsibility* atau *criminal liability*.

Mengenai dilarang dan diancamnya suatu perbuatan pidananya sendiri, mengenai *criminal art*, juga ada dasar yang pokok yaitu asas Legalitas (*Principle of Legality*), asas yang menentukan bahwa tidak ada perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana jika tidak ditentukan terlebih dahulu dalam perundang-undangan. Biasanya dikenal dalam Bahasa Latin sebagai *Nullum delictum nulla poena sine praevia lege* (tidak ada delik, tidak ada pidana tanpa peraturan lebih dahulu).¹³

Dengan asas legalitas ini dimaksudkan lebih lanjut bahwa, *Pertama*, tidak ada perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana kalau hal itu terlebih dahulu belum dinyatakan dalam suatu aturan undang-undang. *Kedua*, untuk menentukan adanya perbuatan tindak pidana tidak boleh digunakan analogi. *Ketiga*, aturan-aturan hukum pidana tidak berlaku mundur.¹⁴

Berikut ini pandangan para ahli yang mengemukakan pengertian pemidanaan:

a. N. Morris dan G. Hawkins

Pemidanaan merupakan bagian dari hukum pidana yang begitu sewenang-wenang atau tidak mempunyai prinsip.¹⁵

b. Imanuel Kant

¹²Bambang Waluyo, *Op.Cit*, hal. 33

¹³Moeljanto, 2008, *Asas-asas Hukum Pidana*, Rineka Cipta, Jakarta, hal. 25

¹⁴Roeslan Saleh, 2017, *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*, Aksara Baru, Jakarta, hal. 40

¹⁵Tina Asmarawati, *Op.Cit*, hal. 133

Pemidanaan merupakan suatu pembalasan yang menjadi tuntutan mutlak dari hukum dan kesusilaan.¹⁶

c. FJ Stahl

Untuk melenyapkan kejahatan, maka negara sebagai tangan kepanjangan Tuhan berkuasa untuk menjatuhkan pidana kepada pribadi yang melakukan kejahatan, sehingga terjaga perikeadilan Tuhan. Jadi, menurut Stahl pemidanaan merupakan syarat mutlak yang berasal dari Tuhan melalui kekuasaan negara.¹⁷

Berdasarkan pengertian dari beberapa ahli diatas tentang definisi pemidanaan dapat disimpulkan bahwa pemidanaan merupakan proses pemberian dan penetapan sanksi oleh hakim terhadap orang yang melakukan suatu kejahatan pidana.

2. Tujuan Pemidanaan

Dalam memahami pengertian teori-teori hukum dalam pemidanaan perlu diketahui sebelumnya apakah teori hukum tersebut. Teori hukum adalah cabang ilmu yang membahas atau menganalisis tidak sekedar menjelaskan atau menjawab pertanyaan atau permasalahan secara kritis ilmu hukum maupun hukum positif dengan menggunakan metode interdisipliner. Dikatakan secara kritis karena pertanyaan-pertanyaan atau permasalahan teori hukum positif karena memerlukan argumentasi atau penalaran.¹⁸

Dalam bidang hukum ada adagium bahwa hukum haruslah diperkuat dengan sanksi. Sanksi yang untuk memperkuat norma hukum adalah dengan sanksi pidana merupakan suatu benteng terakhir. Artinya, sanksi pidana baru digunakan apabila sanksi yang lain (seperti sanksi administrasi dan sanksi pidana) dirasakan tidak mampu untuk menjaga atau memperkuat norma hukum yang telah ada. Kedudukan dan tujuan pemidanaan adalah sebagai salah satu kunci

¹⁶Roni Wiyanto, 2012, *Asas-asas Hukum Pidana Indonesia*, CV. Mandar Maju, Bandung, hal. 112

¹⁷*Ibid*, hal. 113

¹⁸Sudikno Mertokusumo, 2011, *Teori Hukum*, Cahaya Atma Pusaka, Yogyakarta, hal. 87

penting dalam penjatuhan pidana itu sendiri. Kajian terhadap tujuan pemidanaan akan mengantarkan pada pemahaman tentang seberapa jauh sanksi pidana relevan dan karenanya patut dipertahankan dalam sistem hukum pidana. Mengenai tujuan pemidanaan dapat digolongkan dalam tiga jenis teori, yaitu teori absolut, teori relatif, dan teori gabungan.

1. Teori Absolut

Teori absolut dasar pijakannya adalah pembalasan yang menjadi dasar pembenaran dari penjatuhan penderitaan berupa pidana pada penjahat. Negara berhak menjatuhkan pidana karena penjahat tersebut telah melakukan penyerangan dan perkosaan pada hak dan kepentingan hukum (pribadi, masyarakat atau negara) yang telah dilindungi. Oleh karena itu, ia harus diberikan pidana yang setimpal dengan perbuatan (berupa kejahatan) yang dilakukannya. Penjatuhan pidana yang pada dasarnya penderitaan pada penjahat dibenarkan karena penjahat telah membuat penderitaan bagi orang lain. Setiap kejahatan tidak boleh tidak harus diikuti oleh pidana bagi pembuatnya, tidak dilihat akibat-akibat apa yang dapat timbul dari penjatuhan pidana itu, tidak memperhatikan masa depan, baik terhadap diri penjahat maupun masyarakat. Menjatuhkan pidana tidak dimaksudkan untuk mencapai sesuatu yang praktis, tetapi bermaksud satu-satunya penderitaan bagi penjahat.

Tindakan pembalasan didalam penjatuhan pidana mempunyai dua arah, yaitu:

- 1) Ditujukan pada penjahatnya (sudut subjektif dari pembalasan)
- 2) Ditujukan untuk memenuhi kepuasan dari perasaan dendam di kalangan masyarakat (sudut objektif dari pembalasan)

Untuk memuaskan dan atau menghilangkan penderitaan (sudut subjektif), kepada pelaku kejahatan harus diberikan pembalasan yang setimpal (sudut objektif), yakni berupa

pidana yang tidak lain suatu penderitaan. Oleh sebab itulah teori pembalasan ini sebenarnya mengejar kepuasan hati, baik korban dan keluarganya maupun masyarakat pada umumnya.¹⁹

2. Teori relatif atau teori tujuan (*doel theorien*)

Teori relatif berpokok pangkal pada dasar bahwa pidana adalah alat untuk menegakkan tata tertib (hukum) dalam masyarakat. Tujuan pidana adalah tata tertib masyarakat, dan untuk menegakkan tata tertib itu diperlukan pidana. Untuk mencapai tujuan ketertiban masyarakat tadi, maka pidana itu mempunyai tiga macam sifat, yaitu :

- a) bersifat menakut-nakuti (*afschrikking*)
- b) bersifat memperbaiki (*verbetering/reclasing*)
- c) bersifat membinasakan (*onschadelijk maken*).

Sifat pencegahan dari teori relatif atau teori tujuan ada dua macam, yaitu:

1. Pencegahan umum (*general preventive*)

Menurut teori pencegahan ini, pidana yang dijatuhkan ada penjahat ditujukan agar orang-orang menjadi takut untuk berbuat kejahatan. Penjahat yang dijatuhi pidana itu dijadikan contoh oleh masyarakat agar masyarakat tidak meniru dan melakukan perbuatan yang serupa dengan penjahat itu.

2. Pencegahan khusus (*special preventive*)

Teori pencegahan khusus ini lebih maju jika dibandingkan dengan teori pencegahan umum. Menurut teori ini, tujuan pidana adalah mencegah pelaku kejahatan yang telah dipidana agar ia tidak mengulangi lagi melakukan kejahatan, dan mencegah agar orang yang telah berniat buruk untuk tidak mewujudkan niatnya kedalam bentuk perbuatan nyata. Tujuan itu dapat dicapai dengan jalan menjatuhkan pidana, yang sifatnya ada tiga macam, yaitu:

- a) Menakut-nakutinya

¹⁹Adami Chazawi, 2013, *Pelajaran Hukum Pidana Bagian I*, Rajawali Pers, Jakarta, hal.157

- b) Memperbaikinya
- c) Membuatnya menjadi tidak berdaya

Maksud menakut-nakuti adalah bahwa pidana harus dapat memberi rasa takut bagi orang-orang tertentu yang masih ada rasa takut agar ia tidak mengulangi kejahatan yang dilakukannya. Van Hamel membuat suatu gambaran berikut ini tentang pembedaan yang bersifat pencegahan khusus ini, yaitu:

- a) Pidana selalu dilakukan untuk pencegahan khusus, yakni untuk menakut-nakuti orang-orang yang cukup dapat dicegah dengan cara menakut-nakutinya melalui penjatuhan pidana itu agar ia tidak melakukan niat jahatnya.
- b) Akan tetapi, bila ia tidak dapat lagi ditakut-takuti dengan cara menjatuhkan pidana, penjatuhan pidana harus bersifat memperbaiki dirinya (*reclasing*).
- c) Apabila bagi penjahat tersebut tidak dapat lagi diperbaiki, penjatuhan pidana harus bersifat membinasakan atau membuat mereka tidak berdaya.
- d) Tujuan satu-satunya dari pidana adalah mempertahankan tata tertib hukum didalam masyarakat.²⁰

3. Teori gabungan (*vereenigings theorie*)

Teori gabungan ini merupakan penyatuan dari kedua teori diatas. Dasar pembedaan menurut teori gabungan ini mengakui bahwa tujuan penjatuhan pidana sebagai pembalasan yang didasarkan pada kejahatannya. Selain itu, diakui pula penjatuhan pidana mempunyai tujuan dari pembedaan itu sendiri. Salah satu penganut teori ini adalah Binding.

²⁰*Ibid*, hal. 161

Menurut teori gabungan mengajarkan bahwa penjatuhan pidana ditujukan untuk menjamin ketertiban masyarakat dan memperbaiki penjahatnya. Sehingga penjatuhan pidana berdasarkan teori pembalasan atau teori tujuan dipandang berat sebelah, sempit dan sepihak. Karenanya timbul keberatan-keberatan terhadap kedua teori tersebut.

Keberatan-keberatan terhadap teori absolut (pembalasan) diantaranya sebagai berikut :

- a) Penjatuhan pidana sebagai pembalasan sulit untuk menentukan batas-batasnya;
- b) Adanya keraguan yang menjadi dasar bagi kekuasaan negara dalam menjatuhkan pidana sebagai pembalasan;
- c) Tujuan penjatuhan sebagai pembalasan itu tidak bermanfaat bagi kepentingan masyarakat.

Sedangkan keberatan-keberatan terhadap teori relatif (tujuan) diantaranya, sebagai berikut :

- a) Hukuman atau sanksi hanya sekedar untuk menakut-nakuti umum maupun ditujukan bagi mereka yang melakukan kejahatan, tetapi tidak diperhatikan berat ringannya pidana yang dijatuhkan;
- b) Sanksi yang berat itu dianggap tidak berperikeadilan, apabila ternyata kejahatan itu adalah ringan;
- c) Kesadaran hukum masyarakat membutuhkan kepuasan, sehingga sanksi tidak sekedar didasarkan pada tujuan untuk mencegah kejahatan atau melenyapkan penjahat;
- d) Penjahat yang menerrima sanksi pidana membutuhkan pula kepuasan;
- e) Tujuan pembedaan sebagai pembalasan adalah tidak mempunyai manfaat.

Dalam hal penjatuhan pidana bagi penjahat, kepuasan hukum masyarakat dan termasuk pula bagi penjahatnya, perlulah diketahui apa yang diungkapkan oleh Jeremy Bertham. Ia mengatakan bahwa pidana janganlah bersifat *groundless* (tanpa dasar), *needless* (tidak

menguntungkan), dan *unprofitable* (tidak bermanfaat) atau *inefficacious*, melainkan harus menggunakan suatu pendekatan yang dapat memberikan nilai-nilai utilitas (segi kemanfaatan) dengan memandang kepada *the great happiness of the great numbers* (kebahagiaan terbesar untuk orang banyak).²¹

3. Jenis- Jenis Pidana

Jenis-jenis hukuman dapat dilihat dari ketentuan Pasal 10 Kitab Undang-undang Hukum Pidana. Pasal 10 KUHP menentukan adanya pidana pokok dan pidana tambahan.

Pidana pokok adalah :

- a) pidana mati
- b) pidana penjara
- c) pidana kurungan
- d) pidana denda.

Pidana tambahan adalah :

1. Pencabutan hak-hak tertentu
2. Perampasan/penyitaan barang-barang tertentu, dan
3. Pengumuman putusan hakim.²²

Pelaksanaan pidana juga dikenal dengan adanya dua asas, yaitu pidana bersyarat dan pelepasan bersyarat. Pidana bersyarat atau sering disebut pidana percobaan adalah terpidana yang dijatuhi pidana penjara atau pidana kurungan tetapi tidak diharuskan untuk menjalani pidana di rumah penjara negara. Sedangkan pelepasan bersyarat adalah terpidana yang telah menjalani lamanya pidana sekurang-kurangnya 2/3 (dua pertiga) dengan syarat-syarat tertentu dapat dilepaskan atau dikembalikan kedalam masyarakat.

²¹Roni Wiyanto, *Op.Cit*, hal. 116

²²Herlina Manulang, 2010, *Pengantar Ilmu Hukum Indonesia*, UHN Pers, Medan, hal. 88

Pidana tambahan sebagaimana ditentukan dalam Pasal 10 huruf b KUHP hanya bersifat *fakultatif*, yaitu jenis pidana yang tidak dapat dijatuhkan secara tersendiri, melainkan hanya menyertai pidana pokok. Jenis pidana tambahan ini hanya dapat dijatuhkan apabila telah dinyatakan secara tegas dalam perumusan delik. Akan tetapi, hakim dapat juga tidak menjatuhkan pidana tambahan menurut keyakinan dan pertimbangannya bahwa pidana tambahan dianggap tidak perlu.

Selain pidana pokok, pidana bersyarat, pelepasan bersyarat dan pidana tambahan, dalam hukum pidana dikenal apa yang dimaksud dengan tindakan. Tindakan pada dasarnya juga merupakan bentuk sanksi bagi pelaku tindak pidana, tetapi jenis sanksi ini tidak dirumuskan secara eksplisit dalam Pasal 10 KUHP. Bentuk sanksi berupa tindakan hanya dapat dijatuhkan berdasarkan undang-undang. Selanjutnya berikut ini satu demi satu akan dibahas jenis jenis pidana.²³

1. Pidana mati.

Pidana mati berupa pidana yang terberat yang pelaksanaannya berupa penyerangan terhadap hak hidup bagi manusia, yang sesungguhnya hak ini hanya berada ditangan Tuhan, maka tidak heran sejak dulu sampai sekarang menimbulkan pendapat pro dan kontra, bergantung dari kepentingan dan cara memandang pidana mati itu sendiri

Selain itu, kelemahan dan keberatan pidana mati ini ialah apabila telah dijalankan, maka tidak dapat memberi harapan lagi untuk perbaikan, baik revisi atas jenis pidananya maupun perbaikan atas diri terpidananya apabila kemudian ternyata penjatuhan pidana itu terdapat kekeliruan, baik kekeliruan terhadap orang atau pembuatnya/petindaknya, maupun kekeliruan atas tindak pidana yang mengakibatkan pidana mati itu dijatuhkan dan dijalankan atau juga kekeliruan atas kesalahan terpidana.

²³Roni Wiyanto, *Op.Cit*, hal. 121

Sebetulnya pembentuk undang-undang pada saat itu telah menyadari akan sifat pidana mati sebagaimana yang telah diutarakan tersebut. Oleh karena itulah, walaupun pidana mati dicantumkan dalam Undang-undang, namun harus dipandang sebagai tindakan darurat atau *noodrecht*. Tiada lain maksudnya agar pidana mati ini hanya dijatuhkan pada keadaan-keadaan tertentu yang khusus dipandang sangat mendesak saja. Oleh karena itu, dalam KUHP kejahatan-kejahatan yang diancam dengan pidana mati hanyalah pada kejahatan-kejahatan yang dipandang sangat berat saja, yang jumlahnya juga sangat terbatas, seperti :

1. Kejahatan-kejahatan yang mengancam keamanan negara (Pasal 104, 111 ayat 2, 124 ayat 3 jo 129);
2. Kejahatan-kejahatan pembunuhan terhadap orang tertentu dan atau dilakukan dengan faktor-faktor pemberat, misalnya Pasal 140 ayat 3 dan pasal 340;
3. Kejahatan terhadap harta benda yang disertai unsur/faktor yang sangat memberatkan (Pasal 365 ayat 4 dan Pasal 368 ayat 2);
4. Kejahatan-kejahatan pembajakan laut, sungai dan pantai (Pasal 444).²⁴

2. Pidana penjara

Pidana penjara adalah suatu pidana berupa pembatasan kebebasan bergerak dari seorang terpidana, yang dilakukan dengan menutup orang tersebut di dalam sebuah lembaga pemasyarakatan, dengan mewajibkan orang itu untuk menaati semua peraturan tata tertib yang berlaku didalam lembaga pemasyarakatan, yang dikaitkan dengan suatu tindakan tata tertib bagi mereka yang telah melanggar peraturan tersebut.²⁵ Pidana penjara sebagaimana yang dapat kita jumpai dewasa ini baru mulai berkembang sejak dihapuskannya pidana mati atau pidana badan diberbagai negara. Seseorang yang diterima didalam suatu lembaga pemasyarakatan untuk

²⁴Adami Chazawi, *Op.Cit*, hal. 29

²⁵Tina Asmarawati, *Op.Cit*, hal. 117

menjalankan pidana penjara, sama sekali tidak diperkenankan membawa barang apapun juga, sedang lain-lain orang tahanan termasuk mereka yang harus menjalankan pidana kurungan dengan seizin Direktur Lembaga Pemasyarakatan dapat membawa barang-barang yang ada pada mereka ketempat dimana mereka akan ditempatkan didalam lembaga pemasyarakatan.²⁶

3. Pidana kurungan

Pidana kurungan adalah jenis pidana pokok berupa perampasan kemerdekaan atau disebut bentuk pidana badan kedua. Pidana ini juga harus dijalani dirumah tahanan negara, tetapi umumnya dipisahkan dari orang yang terpidana karena suatu kejahatan. Jenis pidana ini lebih ringan ketimbang pidana penjara dan lebih berat ketimbang pidana denda.

Lamanya pidana kurungan minimal satu hari dan maksimal satu tahun atau maksimal satu tahun empat bulan. Ketentuan yang demikian dijabarkan dalam pasal 18 KUHP, yang berbunyi :

- a) Pidana kurungan paling sedikit satu hari dan paling lama satu tahun.
- b) Jika ada pidana yang disebabkan karena perbarengan atau pengulangan atau karena ketentuan pasal 52, pidana kurungan dapat ditambah menjadi satu tahun empat bulan.
- c) Pidana kurungan sekali-kali tidak boleh lebih dari satu tahun empat bulan.²⁷

Selain lamanya menjalani pidana, terpidana kurungan menurut Pasal 19 KUHP dibebani untuk melakukan pekerjaan-pekerjaan yang dibebankan kepadanya. Akan tetapi beban pekerjaannya lebih ringan daripada terpidana pidana penjara.²⁸

4. Pidana denda

Pidana denda itu merupakan jenis pidana pokok didalam Hukum Pidana Indonesia, yang pada umumnya hanya dapat dijatuhkan bagi orang-orang dewasa. Didalam Kitab Undang-

²⁶*Ibid*, hal. 118

²⁷Roni Wiyanto, *Op.Cit* , hal. 133

²⁸*Ibid*, hal. 135

undang Hukum Pidana pasal 30 ayat 1, besarnya denda itu sekurang-kurangnya adalah dua puluh lima sen, akan tetapi tidak menentukan berapa besarnya pidana denda yang maksimal.

Menurut Pasal 31 KUHP terhukum dapat seketika menjalani kurungan sebagai pengganti denda, terutama jika ia tahu tidak mampu atau tidak sudi membayar dendanya. Pidana tersebut telah diancamkan di dalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana, baik sebagai satu-satunya pidana pokok, maupun secara alternatif, baik dengan pidana kurungan saja ataupun secara alternatif kedua jenis pidana-pidana pokok tersebut secara bersama-sama.

Didalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana, pidana denda yang terbesar telah diancamkan di dalam Pasal 303 ayat 1 KUHP yaitu sebesar dua puluh lima juta rupiah bagi mereka yang tanpa hak :

1. Dengan sengaja telah melakukan sebagai usaha, yaitu menawarkan atau memberikan kesempatan untuk berjudi atau dengan sengaja telah turut serta dalam usaha seperti itu;
2. Dengan sengaja telah menawarkan atau telah memberikan kesempatan kepada khalayak ramai untuk berjudi atau dengan sengaja telah turut serta dalam usaha seperti itu, tanpa melihat apakah pemakaian kesempatan itu digantungkan pada sesuatu syarat atau pada pengetahuan mengenai sesuatu cara atau tidak;
3. Telah turut serta dalam permainan judi sebagai suatu usaha.²⁹

C. Tinjauan Umum Mengenai Tindak Pidana Perpajakan

1. Pengertian Tindak Pidana dan Unsur-unsur Tindak Pidana

a. Pengertian Tindak Pidana

²⁹Tina Asmarawati, *Op.Cit* ,hal. 125

Dasar utama didalam hukum pidana adalah adanya suatu tindak pidana yang memberikan suatu pengertian kepada kita tentang sesuatu perbuatan yang dilarang atau diharuskan oleh Undang-undang, dimana terhadap pelanggarannya dapat dijatuhi pidana.³⁰ Tindak pidana juga bisa dikatakan sebagai perilaku yang oleh undang-undang pidana yang berlaku (hukum pidana positif) telah dikriminalisasi dan oleh karena itu dapat dijatuhi sanksi pidana bagi pelakunya.³¹ Tindak pidana berasal dari istilah yang dikenal dalam hukum pidana Belanda yaitu *strafbaar feit*.³²

Strafbaar feit terdiri dari tiga kata, yakni *straf*, *baar*, dan *feit*. Dari tujuh istilah yang digunakan sebagai terjemahan dari *strafbaar feit* itu, ternyata *straf* diterjemahkan dengan pidana dan hukum. Perkataan *baar* diterjemahkan dengan dapat dan boleh. Sementara itu, untuk kata *feit* diterjemahkan dengan tindak, peristiwa, pelanggaran dan perbuatan.³³ Berikut ini adalah pandangan para ahli yang dapat mewakili dari sekian banyak pengertian tindak pidana :

1. Pompe

Merumuskan bahwa suatu *strafbaar feit* itu sebenarnya adalah tidak lain daripada suatu “tindakan yang menurut sesuai rumusan undang-undang telah dinyatakan sebagai tindakan yang dapat dihukum”.

2. Vos

Tindak pidana adalah suatu kelakuan manusia yang diancam pidana oleh peraturan perundang-undangan.

3. R. Tresna

³⁰Roni Wiyanto, *Op.Cit*, hal 163

³¹Sutan Remi Syahdeni, 2009, *Kejahatan dan Tindak Pidana Komputer*, Pustaka Utama Grafiti, Jakarta, hal. 34

³²Adami Chazawi, *Op.Cit*, hal. 67

³³*Ibid*, hal. 69

Menyatakan bahwa tindak pidana adalah suatu perbuatan atau rangkaian perbuatan manusia yang bertentangan dengan undang-undang aturan peraturan perundang-undangan lainnya, terhadap perbuatan mana diadakan tindakan penghukuman.³⁴

4. Utrecht

Tindak pidana adalah adanya kelakuan yang melawan hukum, ada seorang pembuat (*dader*) yang bertanggungjawab atas kelakuannya.³⁵

b. Unsur- unsur Tindak Pidana

Sifat melawan hukum dan kesalahan dalam hukum pidana yang berlaku di Indonesia, khususnya KUHP yang sampai sekarang masih berlaku menganut teori *monistis* yang menyatakan bahwa sifat melawan hukum (*wederrechtelijkheid*) dan kesalahan (*schuld*) merupakan unsur tindak pidana (*strafbaar feit*). Untuk memenuhi suatu perbuatan sebagai suatu tindak pidana, KUHP mensyaratkan adanya unsur-unsur utama yang harus dipenuhi, yaitu sifat melawan hukum (*wederrechtelijkheid*) dan kesalahan (*schuld*). Sifat melawan hukum selalu meliputi suatu tindak pidana, baik sifat melawan hukum tersebut secara eksplisit tercantum dalam rumusan tindak pidana. Unsur kesalahan selalu meliputi suatu tindak pidana, baik secara eksplisit tercantum dalam tindak pidana maupun tidak tercantum secara eksplisit dalam rumusan tindak pidana, kecuali dalam rumusan tindak pidana terdapat unsur kealpaan.³⁶

Unsur tindak pidana dapat dibedakan setidaknya-tidaknya dari dua sudut pandang, yakni (1) dari sudut teoritis dan (2) dari sudut undang-undang. Teoritis artinya berdasarkan pendapat para ahli hukum, yang tercermin pada bunyi rumusannya. Sementara itu, sudut undang-undang

³⁴*Ibid*, hal. 72

³⁵Agus Rusianto, 2018, *Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*, Kencana, Jakarta hal. 3

³⁶*Ibid*, hal. 2

adalah bagaimana kenyataan tindak pidana itu dirumuskan menjadi tindak pidana tertentu dalam pasal-pasal peraturan perundang-undangan yang ada.³⁷

Bilamana suatu perbuatan dapat disebut sebagai suatu tindak pidana, maka perbuatan tersebut harus memenuhi 5 (lima) unsur, sebagai berikut :

1. Harus ada suatu kelakuan (*gedraging*)
2. Kelakuan itu harus sesuai dengan uraian undang-undang (*wetterlijke omschrijving*)
3. Kelakuan itu adalah kelakuan tanpa hak (melawan hukum)
4. Kelakuan itu dapat diberatkan (dipertanggungjawabkan) kepada pelaku
5. Kelakuan itu diancam dengan pidana.³⁸

Berikut ini pandangan dari para ahli mengenai unsur-unsur tindak pidana :

1. Menurut Moeljanto, unsur tindak pidana adalah:
 - a) Perbuatan
 - b) Yang dilarang (oleh aturan hukum)
 - c) Ancaman pidana (bagi yang melanggar larangan).³⁹
2. Menurut Vos, unsur tindak pidana adalah:
 - a) Kelakuan manusia;
 - b) Diancam dengan pidana;
 - c) Dalam peraturan perundang-undangan.⁴⁰
3. Menurut Jonkers, unsur tindak pidana adalah:
 - a) Perbuatan (yang);
 - b) Melawan hukum (yang berhubungan dengan);

³⁷Adami Chazawi, *Op.Cit*, hal. 79

³⁸Roni Wiyanto, *Op.Cit*, hal.163

³⁹Adami Chazawi,*Op.Cit*, hal. 79

⁴⁰*Ibid*, hal. 80

- c) Kesalahan (yang dilakukan oleh orang yang dapat);
- d) Dipertanggungjawabkan

Buku II KUHP memuat rumusan perihal tindak pidana tertentu yang masuk dalam kelompok kejahatan, dan Buku III memuat pelanggaran. Ternyata ada unsur yang selalu disebutkan dalam setiap rumusan, yaitu mengenai tingkah laku/perbuatan walaupun ada pengecualian seperti Pasal 351 (penganiayaan). Unsur kesalahan dan melawan hukum kadang-kadang dicantumkan, dan seringkali juga tidak dicantumkan. Disamping itu banyak mencantumkan unsur-unsur lain baik sekitar/mengenai objek kejahatan maupun perbuatan secara khusus untuk rumusan tertentu.

Dari rumusan-rumusan tindak pidana tertentu dalam KUHP itu, dapat diketahui adanya 11 unsur tindak pidana yaitu :

- a. Unsur tingkah laku;
- b. Unsur melawan hukum;
- c. Unsur kesalahan;
- d. Unsur akibat konstitutif;
- e. Unsur keadaan yang menyertai;
- f. Unsur syarat tambahan untuk dapatnya dituntut pidana;
- g. Unsur syarat tambahan untuk memperberat pidana;
- h. Unsur syarat tambahan untuk dapatnya dipidana;
- i. Unsur objek hukum tindak pidana;
- j. Unsur kualitas subjek hukum tindak pidana;
- k. Unsur syarat tambahan untuk memperingan pidana.

Dari 11 unsur diatas itu, diantaranya dua unsur yakni kesalahan dan melawan hukum yang termasuk unsur subjektif, sedangkan selebihnya berupa unsur objektif.⁴¹

2. Pengertian Tindak Pidana Perpajakan

Pajak dari perspektif ekonomi dipahami sebagai beralihnya sumber daya dari sektor privat kepada sektor publik. Pemahaman ini memberikan gambaran bahwa adanya pajak menyebabkan dua situasi menjadi berubah. *Pertama*, berkurangnya kemampuan individu dalam menguasai sumber daya untuk kepentingan penguasaan barang dan jasa. *Kedua*, bertambahnya kemampuan keuangan negara dalam penyediaan barang dan jasa publik yang merupakan kebutuhan masyarakat.

Sementara pemahaman pajak dari perspektif hukum menurut Soemitro merupakan suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada negara, negara mempunyai kekuatan untuk memaksa, dan uang pajak tersebut harus digunakan untuk penyelenggaraan pemerintah. Dari pendekatan hukum ini memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut harus berdasarkan undang-undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum, baik bagi fiksus sebagai pengumpul pajak maupun wajib pajak sebagai pembayar pajak.⁴² Landasan pemungutan pembenaran pemungutan pajak terdiri dari empat landasan. *Pertama*, Landasan Filosofis menjelaskan tugas dan fungsi negara pada intinya adalah untuk menciptakan kesejahteraan masyarakat. *Kedua*, Landasan Sosiologis pemungutan pajak tidak terlepas dari dasar falsafah negara Republik Indonesia, yakni Pancasila. *Ketiga*, Landasan Yuridis yakni jika pemungutan pajak dilakukan tanpa berdasarkan peraturan perundang-undangan, maka hal ini bisa dikatakan sebagai bentuk pemerasan oleh negara. *Keempat*, Landasan Teologis yaitu

⁴¹*Ibid*, hal. 81

⁴²Adrian Sutedi, 2011, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, hal. 1

pemungutan pajak sesuai dengan ajaran Ketuhanan maupun ajaran diberbagai agama yang ada di Indonesia.⁴³

Dalam Undang-undang Nomor 16 tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat 1 berbunyi “Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh 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.”⁴⁴

Menurut Sommerfeld Ray M., Anderson Herschel M., & Brock Horace R. yang dikutip dari buku R. Mansury (2002), Pajak dapat diartikan adanya aliran dari sektor privat ke sektor publik secara dipaksakan yang dipungut berdasarkan keuntungan ekonomi tertentu dari nilai setara dalam rangka pemenuhan kebutuhan negara dan objek-objek sosial.⁴⁵

Menurut Dr. Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul “Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong”, Universitas Padjajaran, Bandung, 1964, pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.⁴⁶

Menurut Mr. Dr. N. J. Feldmann, pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada Penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontra-prestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.⁴⁷

Hukum pidana yang merupakan bagian dari hukum publik merupakan hubungan hukum yang terjadi antara masyarakat dengan pemerintah yang berkaitan dengan masalah tindak

⁴³Januari Sihotang, 2017, *Pengantar Hukum Pajak*, UHN Pers, Medan, hal. 17

⁴⁴Mardiasmo, 2018, *Perpajakan*, CV. Andi Offset, Yogyakarta, hal. 3

⁴⁵Diaz Priantara, 2013, *Perpajakan Indonesia*, Mitra Wacana Media, Jakarta, hal. 2

⁴⁶Roristua Pandiangan, 2015, *Hukum Pajak*, Graha Ilmu, Yogyakarta, hal. 12

⁴⁷Wirawan B. Ilyas, 2004, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, hal. 4

pidana. Ketentuan-ketentuan pidana yang diatur di dalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana (KUHP) banyak dipergunakan dalam peraturan undang-undang pajak. Paling mudah bila kita lihat ketentuan yang diatur didalam Pasal 38 dan Pasal 39 Undang-undang Nomor 16 tahun 2009 dengan jelas menyebut adanya sanksi pidana (berupa kelapaaan dan kesengajaan) terhadap Wajib Pajak yang melanggar ketentuan dibidang perpajakan. Bahkan ancaman-ancaman pidana dalam hukum pajak selalu mengacu pada ketentuan hukum pidana, misalnya terhadap Wajib Pajak yang memindahtangankan atau memindahkan hak atau merusak barang yang telah disita karena tidak melunasi utang pajaknya akan diancam Pasal 231 KUHP.⁴⁸

Masalah tindak pidana dibidang perpajakan merupakan suatu masalah penting khususnya dalam rangka penegakkan hukum (*law enforcement*) yang harus dilaksanakan agar ketentuan undang-undang dapat dilaksanakan sebagaimana mestinya terlebih dalam memenuhi rasa keadilan di masyarakat dan kepastian hukum itu sendiri.

Dalam pasal 33 ayat 3 Undang-undang Penanaman Modal menjelaskan pengertian tindak pidana perpajakan yakni :

“Infomasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau tidak melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian bagi negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan.”⁴⁹

Sedangkan dalam Undang-undang Perpajakan tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana pajak, namun demikian dalam kepustakaan hukum dapat disebutkan bahwa yang dimaksud dengan tindak pidana (*delict*) adalah suatu perbuatan yang pelakunya dapat dikenakan hukum pidana. Apabila ketentuan yang dilanggar berkaitan dengan 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

⁴⁸*Ibid*, hal. 11

⁴⁹Undang-undang Republik Indonesia Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal

merupakan senjata pamungkas (terakhir) atau *ultimum remedium* yang akan diterapkan apabila sanksi administrasi dirasa belum cukup untuk mencapai tujuan penegakkan hukum dan rasa keadilan di dalam masyarakat. Oleh karenanya, tidak heran apabila dalam undang-undang perpajakan juga mengatur masalah ketentuan pidana.

Dalam Undang-undang Perpajakan diatur adanya 2 (dua) macam sanksi yang dapat diterapkan kepada Wajib Pajak apabila Wajib Pajak melanggar undang-undang pajak yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Beberapa Undang-undang Perpajakan yang mencantumkan adanya sanksi pidana adalah sebagai berikut:

1. Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 yang diatur dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 43
2. Undang-undang Nomor 12 tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana diubah dengan Undang-undang Nomor 12 tahun 1994, yang diatur dalam Pasal 24 dan Pasal 25
3. Undang-undang Nomor 13 tahun 1985 tentang Bea Materai yang diatur dalam Pasal 13 dan Pasal 14
4. Undang-undang Nomor 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi daerah, yang diatur dalam Pasal 37 sampai Pasal 40.⁵⁰

Untuk mengetahui seseorang melakukan tindak pidana pajak akan diketahui bila telah dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu oleh pemeriksa pajak dan diperoleh bukti-bukti bahwa Wajib Pajak benar telah melakukan tindak pidana sebagaimana dimaksud Pasal 38 dan Pasal 39. Pemeriksaan merupakan serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan dan mengolah data

⁵⁰*Ibid*, hal. 73

atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.⁵¹

3. Jenis-jenis Pajak

Terdapat berbagai jenis pajak di Indonesia. Pajak tersebut dibagi berdasarkan sifatnya, dasar pengenaannya hingga lembaga yang berwenang memungutnya.

a. Pengelompokan Pajak Menurut Sifatnya

➤ Pajak Subjektif

Adalah pajak yang dipungut berdasarkan keadaan atau kemampuan si wajib pajak. Contoh pajak subjektif adalah Pajak Penghasilan. Besarnya tarif Pajak Penghasilan disesuaikan dengan tingkatan atau jumlah penghasilan subjek pajak. Dengan kata lain, pengenaan pajak ini berdasarkan daya pikul.

➤ Pajak Objektif

Adalah pajak yang pemungutannya tidak berdasarkan atau mempersoalkan kemampuan subjek pajaknya, namun berdasarkan keadaan objek pajaknya. Contoh pajak objektif adalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Dalam pemungutan PBB, tidak dipersoalkan apakah wajib pajak mampu atau tidak membayar pajak tersebut, tetapi hanya melihat berapa besarnya nilai dari objek pajak yang bersangkutan. Dengan demikian, jumlah presentase pajak objekif biasanya tetap. Hal yang sama juga diterapkan terhadap Bea Perolehan Hak Atas tanah dan Bangunan (BPHTB).

Begitu juga dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Pemungutan PPN tidak mempersoalkan apakah wajib pajak yang dikenakan PPN adalah orang kaya atau tidak. Jika seseorang makan di restoran yang dikenakan PPN, maka tarafnya tetap atau

⁵¹*Ibid*, hal. 76

disamakan, baik untuk orang kaya maupun orang miskin. Yang membedakan jumlah pajaknya hanya seberapa banyak makan atau minuman yang dibeli

b. *Pengelompokkan Pajak Menurut Subjeknya.*

➤ Pajak Langsung

Pajak langsung adalah pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak boleh dibebankan atau dilimpahkan kepada wajib pajak lain. Dari segi administrasi perpajakan, pajak langsung adalah pajak yang dipungut secara periodik dengan menggunakan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Selain itu, pajak langsung termasuk pajak yang beban pajaknya tidak dapat dialihkan (*shifting*) kepada pihak lain. Kedudukan wajib pajak, penanggung wajib dan destinitras ada pada satu orang yang sama.

Contoh pajak langsung adalah Pajak penghasilan. Menurut Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Pajak Penghasilan tidak dapat dialihkan terhadap individu atau badan yang menikmati Pajak Penghasilan itu sendiri.

➤ Pajak Tidak Langsung

Pajak tidak langsung adalah pajak yang pengenaannya pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Dari segi yuridis administratif, pajak tidak langsung adalah pajak yang dipungut secara insidental tanpa menggunakan surat ketetapan pajak, tergantung ada *tansbestand* atau tidak. Dengan demikian, pajak tidak langsung tidak memiliki Surat Ketetapan Pajak. Selain itu, pajak tidak langsung juga tergolong pajak yang beban pajaknya dapat dialihkan kepada orang lain. Kedudukan sebagai wajib pajak, penanggung pajak dan destinitaris ada pada orang yang berlain-lain

Contoh pajak tidak langsung adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan, dan lain-lain. Dalam Pajak Pertambahan Nilai misalnya, seharusnya pajak tersebut dikenakan terhadap produsen yang telah meningkatkan nilai dari suatu barang atau jasa. Namun karena produsen tersebut juga sudah dikenakan Pajak Penghasilan atas penghasilan yang didapatkannya dari menaikkan nilai barang atau jasa tersebut, maka PPN kemudian dialihkan kepada konsumen.

c. *Pengelompokkan Pajak Menurut Lembaga Pemungutnya*

➤ Pajak Pusat

Pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh dari pajak pusat adalah Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Atas barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Materai.

➤ Pajak Daerah

Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Menurut Pasal 2 Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Retribusi Daerah, adapun yang menjadi Pajak Daerah dibagi atas 2 bagian, yakni Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota.

Jenis-jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah provinsi adalah :

- a) Pajak Kendaraan Bermotor
- b) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor
- c) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
- d) Pajak Air Permukaan dan Pajak Rokok.

Sedangkan jenis-jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota adalah sebagai berikut :

- a) Pajak Hotel
- b) Pajak Restoran
- c) Pajak Hiburan
- d) Pajak Reklame
- e) Pajak Penerangan Jalan
- f) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan
- g) Pajak Parkir, Pajak Air Tanah
- h) Pajak Sarang Burung Walet
- i) Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan
- j) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.⁵²

4. Bentuk-Bentuk Tindak Pidana Perpajakan

Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak sepanjang menyangkut tindakan administratif perpajakan dikenakan sanksi administratif dengan menerbitkan surat ketetapan pajak atau STP, sedangkan yang menyangkut tindak pidana dibidang perpajakan dikenakan sanksi pidana. Dan untuk mengetahui telah terjadinya suatu tindakan dibidang perpajakan maka perlu dilakukan pemeriksaan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perpajakan.⁵³ Dalam Undang-undang Perpajakan disamping Wajib Pajak maka yang dapat dikenakan sanksi pidana adalah pejabat pajak sendiri. Bila aparat pajak telah membocorkan

⁵²Januari Sihotang, 2017, *Pengantar Hukum Pajak Indonesia*, UHN Press, Medan, hal. 31

⁵³Diaz Priantara *Op.Cit*, hal. 75

rahasia jabatan, seperti memberitahukan penghasilan atau kekayaan wajib pajak kepada pihak lain sehingga wajib pajak tersebut merasa dirugikan, maka ia dapat mengadukannya kepada yang berwajib.⁵⁴ Bentuk ancaman pidana pajak berupa penghukuman (*penal*) yang terdiri dari denda kenaikan, kurungan dan penjara. Hukuman tersebut dikenakan kepada pelaku delik (tindak) pidana (Wajib Pajak/karyawannya dan/atau pihak ketiga dan fiskus) baik dalam kategori pelanggaran maupun kejahatann dibidang perpajakan.⁵⁵

Pasal 13 ayat 7 Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 menetapkan sebagai berikut “ Apabila jangka waktu lima tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 telah lewat, Surat Ketetapan Pajak tetap dapat diterbitkan dalam hal Wajib Pajak setelah jangka waktu lima tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan yang dilakukan mengenai pajak yang penagihannya telah lewat waktu, berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.

Dari ketentuan Pasal 13 ayat 7 Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tersebut istilah untuk tindak pidana pajak yang dilakukan oleh undang-undang pajak adalah tindak pidana di bidang perpajakan. Selanjutnya istilah ini akan dipergunakan.

Ketentuan pidana dalam Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 yang tercantum di dalam Bab VIII, pasal 38 sampai dengan pasal 44 sebagai berikut:

1. Pasal 38, dan Pasal 39, tindakan melawan hukum oleh Wajib Pajak yang diberikan sanksi pidana;
2. Pasal 40 mengenai daluwarsa;
3. Pasal 41 mengenai sanksi pidana terhadap pejabat perpajakan dan ahli yang diperbantukan, yang membocorkan rahasia;
4. Pasal 42 mengenai penggolongan tindak pidana di bidang perpajakan sebagai pelanggaran dan kejahatan;

⁵⁴H. Bohari, 2016, *Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, hal. 192

⁵⁵M. Farouq, 2018, *Hukum Pajak di Indonesia*, Prenadamedia Group, Jakarta, hal. 394

5. Pasal 43 mengenai penyertaan wakil, kuasa atau Pegawai Wajib Pajak dalam tindak pidana di bidang perpajakan;
6. Pasal 44 mengenai penyidikan.

Pasal 38 dan Pasal 39 Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 terdiri atas:

1. Tindak pidana NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak);
2. Tindak pidana SPT (Surat Pemberitahuan);
3. Tindak pidana Pembukuan;
4. Tindak pidana tidak menyetorkan Pajak yang telah dipotong atau dipungut.

Secara lengkap ketentuan Pasal 38 Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 sebagai berikut :

”Barangsiapa karena kealpaannya :

- a. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar. Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya satu tahun dan/atau denda setinggi-tingginya sebesar dua kali jumlah pajak yang terutang.”

Pasal 39 ayat 1 :

“Barangsiapa dengan sengaja :

- a) Tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak dimaksud dalam Pasal 2; atau
- b) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; dan/atau
- c) Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; dan/atau
- d) Memperlihatkan pembukuan, pencatatan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; dan/atau
- e) Tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan pembukuan, pencatatan atau dokumen lainnya; dan/atau

- f) Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara, dipidana dengan pidana penjara selamanya tiga tahun dan/atau denda setinggi-tingginya sebesar empat kali jumlah pajak yang terhutang yang kurang atau yang tidak dibayar”

Pasal 39 ayat 2 :

“Ancaman pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 dilipatkan dua apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat satu tahun, terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan.”⁵⁶

D. Pengertian Secara Berlanjut

Perbuatan berlanjut terjadi apabila seseorang melakukan beberapa perbuatan (kejahatan atau pelanggaran), dan perbuatan-perbuatan itu ada hubungan sedemikian rupa sehingga harus dipandang sebagai suatu perbuatan secara berlanjut.

Mengenai perbuatan secara berlanjut ini diatur dalam Pasal 64 KUHP yang rumusannya sebagai berikut :

1. Jika antara beberapa perbuatan, meskipun masing-masing merupakan kejahatan atau pelanggaran, ada hubungannya sedemikian rupa sehingga harus dipandang sebagai suatu perbuatan berlanjut (*voorgezette bandeling*), maka hanya diterapkan yang memuat ancaman pidana pokok yang paling berat.
2. Demikian pula hanya dikenakan satu aturan pidana, jika orang yang dinyatakan bersalah melakukan pemalsuan atau perusakan mata uang, dan menggunakan barang yang dipalsu atau yang dirusak itu.
3. Akan tetapi, jika orang yang melakukan kejahatan-kejahatan tersebut dalam pasal-pasal 364, 373, 379, 407 ayat 1, sebagai perbuatan berlanjut dan nilai kerugian yang ditimbulkan jumlahnya melebihi dari tiga ratus tujuh puluh lima juta rupiah, maka ia dikenakan aturan pidana tersebut dalam pasal 362,378, dan 406.⁵⁷

Jika dilihat dari bunyi pasal tersebut, dapat dipahami bahwa perbuatan berlanjut, yaitu adanya suatu perbuatan pidana sejenis yang dilakukan berulang kali oleh pelaku atau bisa merupakan suatu perbuatan yang mirip atau dapat dikategorikan masuk dalam kategori tersebut.

⁵⁶Soeparman, 1994, *Tindak Pidana di Bidang Perpajakan*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, hal. 59

⁵⁷Kitab Undang-undang Hukum Pidana

Berdasarkan rumusan ayat (1) diatas, dapat ditarik unsur-unsur perbuatan berlanjut ialah :

1. Adanya perbuatan meskipun berupa :
 - a. pelanggaran atau
 - b. kejahatan
2. Antara perbuatan dengan yang lain terdapat hubungan yang sedemikian rupa sehingga harus dipandang sebagai perbuatan yang berlanjut.

Jika dilihat dari pasal tersebut, apabila terdapat 2 atau lebih ketentuan pidana dalam kejahatan atau pelanggaran maka yang digunakan ialah satu ketentuan saja yakni ketentuan yang terberat pidana pokoknya. Dalam hal ini berarti dianut sistem absorpsi sebagaimana dalam gabungan satu perbuatan yaitu sistem penyerapan dimana hukuman yang berat seakan-akan menyerap hukuman yang ringan.

Mengenai unsur kedua yaitu antara perbuatan satu dengan perbuatan yang lain harus ada hubungan yang sedemikian rupa, tidak ada keterangan yang lebih lanjut dalam undang-undang dan demikian juga dalam praktik oleh berbagai putusan Hoge Raad yang menarik kesimpulan tentang 3 (tiga) syarat adanya perbuatan berlanjut yang harus dipenuhi, yang sekaligus juga menggambarkan tentang ada hubungan sebagai ciri pokok dari perbuatan berlanjut itu ialah :

1. Harus adanya satu keputusan kehendak (*Wilsbesluit*) si pembuat.
2. Tindak pidana yang dilakukan haruslah yang sejenis.
3. Jarak waktu antara melakukan tindak pidana yang satu dengan yang berikutnya (berurutan) tidak boleh terlalu lama.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Ruang Lingkup Penelitian

Sesuai dengan permasalahan yang dibahas, maka ruang lingkup ini terbatas hanya kepada permasalahan yang penulis teliti yaitu bagaimana Pertanggungjawaban Pidana Direktur Perseroan Terbatas Dalam Tindak Pidana Perpajakan Yang Dilakukan Secara Berlanjut. Adapun tujuan dari pembatasan pembahasan dalam ruang lingkup ini yaitu agar pembahasan ini dapat lebih terfokus dalam mendeskripsikan inti yang ingin dicapai.

B. Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif, yaitu penelitian yang mengkaji studi dokumen dengan menggunakan berbagai data sekunder seperti peraturan perundang-undangan, keputusan pengadilan, teori hukum dan dapat berupa pendapat sarjana. Penelitian jenis normatif ini menggunakan analisis kualitatif yakni dengan menjelaskan data-data yang ada dengan kata-kata atau pernyataan bukan dengan angka-angka.⁵⁸

C. Metode Pendekatan

Metode pendekatan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

⁵⁸[http://idtesis.com/pengertian - penelitian hukum normatif](http://idtesis.com/pengertian-penelitian-hukum-normatif)

1. Pendekatan Undang-undang (*Stratute Approach*)

Metode pendekatan perundang-undangan dengan cara menelaah peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan Tindak Pidana Perpajakan sebagaimana diatur di dalam Undang-undang Nomor 16 tahun 2009 tentang perubahan atas Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

2. Pendekatan Kasus (*Case Approach*)

Metode pendekatan kasus dengan cara menganalisis Putusan Nomor 1014/PID.SUS/2018/PN.JKT.SEL.

D. Sumber Bahan Hukum

Penelitian ini memiliki sumber hukum yakni :

1. Sumber hukum primer : merupakan bahan hukum yang sifatnya mengikat masalah-masalah yang akan diteliti dari Undang-undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/Pn.Jkt.Sel.
2. Sumber hukum sekunder : merupakan bahan-bahan data yang memberikan penjelasan tentang bahan hukum data primer, Contohnya adalah buku-buku literatur dan sumber dari internet yang relevan dengan permasalahan yang dibahas.
3. Sumber hukum tersier : merupakan bahan-bahan data yang memberikan informasi tentang hukum primer dan sekunder. Contohnya adalah kamus Bahasa hukum dan internet.

E. Metode Penelitian

Sesuai dengan judul penelitian ini maka jenis penelitian yang akan digunakan adalah studi kepustakaan (*library reseach*) yaitu menganalisis dan menghimpun informasi yang relevan dengan topik atau masalah yang menjadi objek penelitian dari putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/Pn.Jkt.Sel yang dikaitkan dengan perundang-undangan dan berbagai literatur yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.

F. Analisis Bahan Hukum

Untuk menganalisis bahan-bahan hukum yang terkumpul pada penulisan ini digunakan analisis kualitatif, maksudnya adalah bahan-bahan yang diperoleh ini dijadikan acuan pokok dan dibahas menurut hukum atau perundang-undangan yang ada sehingga hasilnya dapat digambarkan dengan kalimat-kalimat dan membuat pembaca memahami isi dari penelitian penulis dan dapat ditarik kesimpulan tentang masalah-masalah yang diteliti.