

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pajak pada mulanya merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma-cuma) oleh rakyat kepada raja, tetapi sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh rakyat. Ketika itu, rakyat memberikan upetinya kepada raja atau penguasa dalam bentuk natura berupa padi, ternak, atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain. Pemberian yang diberikan rakyat saat itu digunakan untuk kepentingan pribadi raja atau penguasa setempat. Sementara itu, imbalan atau prestasi yang dikembalikan kepada rakyat tidak ada karena sifatnya memang hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena status sosial (kedudukan) raja yang lebih tinggi dibandingkan rakyat.¹

Namun dalam perkembangannya, sifat upeti yang diberikan oleh rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan raja, tetapi sudah mengarah pada kepentingan rakyat itu sendiri. Artinya, pemberian yang dilakukan oleh rakyat kepada raja atau penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan rakyat, memelihara jalan dan membangun sarana sosial lainnya seperti taman. Seiring dengan perkembangan dalam masyarakat, maka dibuatlah suatu aturan yang lebih baik dan bersifat memaksa berkaitan dengan sifat upeti tersebut dengan memperhatikan unsur keadilan.²

Penerimaan pajak merupakan pemasukan dana yang paling potensial bagi negara, karena besarnya pajak seiring dengan laju pertumbuhan penduduk, perekonomian, dan stabilitas politik. Peran pajak dalam pembiayaan negara sangatlah penting, apalagi ketika Indonesia tidak lagi mengandalkan penerimaan minyak¹ dan gas bumi sebagai sumber utama penerimaan negara.

¹Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak: Teori, Analisis, dan Perkembangannya*, (Jakarta: Salemba Empat, 2013), 1.

²/bid.

Sementara itu, kebutuhan negara atas sumber pembiayaan negara semakin meningkat seiring dengan semakin besarnya harapan masyarakat kepada pemerintah untuk menyelesaikan masalah-masalah penting, seperti penanggulangan kemiskinan, peningkatan mutu pendidikan, peningkatan kualitas kesehatan, perbaikan dan pengadaan infrastruktur, pengadaan alusista dan lain-lain.

Namun ditengah upaya-upaya bersama yang bersifat mulia tersebut, masih ada orang-orang yang tega melakukan upaya-upaya untuk menggembosi penerimaan negara dengan cara melakukan *fraud* dan korupsi uang pajak. Dalam hal ini masih banyak terjadi pengusaha yang menghindarkan diri dari pajak atau dalam artinya melakukan penyelewengan pajak, dimana penghindaran pajak ini bisa saja disebut sebagai pelanggaran undang-undang dan resikonya dapat merugikan pendapatan negara. Salah satu bentuk penyelewengan pajak yang dilakukan pengusaha selaku Wajib Pajak adalah menerbitkan dan atau menggunakan faktur pajak yang tidak berdasarkan pada transaksi yang sebenarnya atau disebut sebagai faktur pajak fiktif.³

Istilah faktur pajak fiktif dikenal pula sebagai faktur pajak yang tidak sah. Menurut Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 32/PJ/2010, faktur pajak tidak sah adalah faktur pajak yang tidak berdasar transaksi yang sebenarnya, dan diterbitkan oleh pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak. Bentuk kerugian negara yang diakibatkan oleh modus faktur pajak fiktif yaitu: pertama, dengan mengkreditkan faktur pajak yang tida sah atau fiktif, oknum pelaku dapat mengurangi besarnya pejak yang harus disetorkan ke kas negara, dan kedua, kerugian dapat terjadi ketika oknum pelaku sampai bisa melakukan restitusi dari negara.⁴

Modus utama dalam *fraud* faktur pajak fiktif ini adalah dengan mengkreditkan pajak masukan dengan bukti lembar faktur pajak fiktif, bukan berdasarkan transaksi sebenarnya dalam

³<http://bpk.kemenkeu.go.id>, diakses pada tanggal 14 Juni 2021 Pukul 8:36 WIB.

⁴<http://bpk.kemenkeu.go.id>, diakses pada tanggal 14 Juni 2021 Pukul 8:36 WIB.

Surat pemberitahuan (SPT) masa pajak pertambahan nilai (PPN). Dengan demikian, terdapat dua pihak pelaku utama kejahatan ini yaitu pihak penerbit faktur pajak fiktif yang menjual kepada pihak lain, dan pihak pengguna yang membeli dari penerbit dan kemudian mengkreditkannya dalam surat pemberitahuan masa pajak pertambahan nilai. Dengan demikian, pada umumnya modus pembobolan uang negara dengan cara ini dilakukan melibatkan beberapa pihak. Pelaku utamanya adalah penerbit faktur pajak fiktif dan pihak yang mengkreditkannya. Untuk memuluskan aksinya, aksi ini kadang dibantu oleh pihak lain untuk menghindari perhatian dan pengawasan.⁵

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan merupakan undang-undang yang bersifat formal berisikan hak dan kewajiban Wajib pajak serta fiskus yang terkait pemenuhan hak dan kewajiban dalam bidang perpajakan. Penjatuhan sanksi pidana terhadap pelaku yang menerbitkan dan menggunakan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya atau disebut dengan faktur pajak fiktif diatur dalam Pasal 39 A huruf a, dimana setiap pelaku tindak pidana perpajakan yang dengan sengaja menerbitkan dan menggunakan faktur pajak yang tidak sebenarnya atau faktur pajak fiktif dipidana dengan pidana penjara paling singkat dua (2) tahun dan paling lama enam (6) tahun serta denda paling sedikit dua (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Peraturan perundang-undangan mengamanatkan bahwa setiap pelaku yang melakukan perbuatan yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan haruslah dijatuhi hukuman tanpa terkecuali siapa pelakunya. Untuk memenuhi pelaku dapat dipidana haruslah dipenuhi unsur-

⁵<http://bpk.kemenkeu.go.id>, diakses pada tanggal 14 Juni 2021 Pukul 8:36 WIB.

unsur yang ada dalam tindak pidana tersebut, adanya ancaman pidana bagi yang melanggar larangan tersebut yaitu adanya perbuatan yang dilarang oleh undang-undang, dan perbuatan tindak pidana yang dilarang atau diancam dengan sanksi pidana tersebut tentu harus ada subjek atau pelaku yang dapat dipertanggungjawabkan dan tidak terlepas dari unsur-unsur yang harus dipenuhi sebagai dasar untuk dapat atau tidaknya seseorang pelaku tindak pidana dikenai sanksi pidana.

Pelaku tindak pidana yang dengan sengaja menyuruh orang lain untuk melakukan tindak pidana khususnya dalam bidang perpajakan yaitu menyuruh orang lain untuk membuat faktur pajak yang tidak sebenarnya, maka orang yang menyuruh melakukan tersebut akan dikenakan sanksi pidana sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2019 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Seiring perkembangan ilmu pengetahuan dipidananya seseorang pelaku tindak pidana dalam bidang perpajakan tidaklah cukup apabila orang itu melakukan suatu perbuatan pidana yang bertentangan dengan hukum dan bersifat melawan hukum. Meskipun perbuatan terdakwa telah memenuhi rumusan delik dalam undang-undang dan hal itu dibenarkan oleh hukum, hal tersebut belum memenuhi syarat untuk menjatuhkan pidana yaitu, bahwa orang yang melakukan perbuatan itu mempunyai kesalahan atau bersalah, sehingga oleh hukum dapat dikenai sanksi pidana dan harus dipertanggungjawabkan perbuatan tindak pidana tersebut hal tersebut disebutkan sebagai pembedaan.

Sesuai dengan uraian latarbelakang tersebut maka penulis tertarik meneliti dan membahasnya dengan terlebih dahulu merumuskan judul skripsi yaitu **“PEMIDANAAN PELAKU YANG DENGAN SENGAJA MENYURUH ORANG LAIN MEMBUAT**

FAKTUR PAJAK YANG TIDAK SEBENARNYA (STUDI PUTUSAN NOMOR 1014/PID.SUS/2018/PN. JKT.SEL)

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latarbelakang yang telah diuraikan diatas, maka Penulis dapat merumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimanakah Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel)?.
2. Bagaimanakah Pertimbangan Hakim Dalam Menjatuhkan Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel)?.

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian yang ingin dicapai adalah:

1. Untuk mengetahui Bagaimana Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel)
2. Untuk mengetahui Bagaimana Pertimbangan Hakim Dalam Menjatuhkan Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel).

D. Manfaat Penelitian

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

1. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian diharapkan dapat bermanfaat memberikan sumbangan pemikiran di bidang ilmu hukum khususnya dalam hukum pidana terlebih khusus lagi tentang tindak pidana perpajakan.

2. Manfaat Praktis

Diharapkan dapat memberikan masukan kepada para penegak hukum di Indonesia antara lain; Hakim, Jaksa, Polisi, dan Advokat dalam memahami tindak pidana perpajakan.

3. Manfaat Bagi Penulis

Penulisan penelitian ini merupakan syarat dan ketentuan yang diberikan kepada penulis untuk mendapatkan gelar sarjana hukum (S1 Hukum) di Universitas HKBP Nommensen Medan dan sebagai bekal penulis didalam dunia kerja.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Umum Mengenai Pidana

1. Pengertian Pidana

Penggunaan istilah pidana itu sendiri diartikan sebagai sanksi pidana. Untuk pengertian yang lain sering juga digunakan istilah-istilah yang lain, yaitu hukuman, pidanaan, penjatuan pidana pemberian pidana dan hukuman pidana.⁶

Menurut Sudarto, pidanaan itu adalah sinonim dengan perkataan penghukuman. Penghukuman itu berasal dari kata hukum, sehingga dapat diartikan sebagai menetapkan hukuman atas memutuskan tentang hukumnya. Jerome Hall dan M. Sholehuddin memberikan perincian mengenai pidanaan, bahwa pidanaan sebagai berikut:

1. Pidanaan adalah kehilangan hal-hal yang diperlukan dalam hidup;
2. Ia memaksa dengan kekerasan;
3. Ia diberikan atas nama negara diotorisasikan;
4. Pidanaan mensyaratkan adanya peraturan-peraturan, pelanggaran-pelanggaran, dan penentuannya yang diekspresikan dalam putusan;
5. Ia diberikan kepada pelanggar yang telah melakukan kejahatan dan ini mensyaratkan adanya sekumpulan nilai-nilai yang dengan beracuan kepadanya, kejahatan, dan pidanaan itu signifikan dalam etika;

⁶Mahrus Ali, *Dasar-Dasar Hukum Pidana*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2015), hal. 185.

6. Tingkat atau jenis pemidanaan berhubungan dengan perbuatan kejahatan dan diperberat atau diringankan dengan melihat personalitas (kepribadian) si pelanggar, motif dan dorongannya.

2. Jenis-Jenis Pemidanaan

KUHPidana sebagai induk atau sumber utama hukum pidana telah merinci jenis-jenis pidana, sebagaimana dirumuskan dalam Pasal 10 KUHPidana. Jenis-jenis pidana dibedakan menajadi dua kelompok, antara pidana pokok, dan pidana tambahan, sebagai berikut:⁷

1. Pidana pokok terdiri dari:

- a. Pidana mati

Pidana mati adalah pidan ayang terberat karena pidana ini pelaksanaannya berupa penyerangan terhadap hak hidup bagi manusia, yang sesungguhnya hak ini hanya berada di tangan Tuhan. Kelemahan dan keberatan pidan amati ini adalah apabila telah dijalankan, maka tidak memberi harapan lagi untuk perbaikan, baik revisi atau jenis pidananya maupun perbaikan atas diri terpidananya apabila kemungkinan ternyata penjatuhna pidana itu terdapat kekeliruan, baik kekeliruan terhadap orang atau perbuatannya, maupun kekeliruan terhadap tindak pidana yang mengakibatkan pidana mati itu dijatuhkan dan dijalankan dan juga kekeliruan atas kesalahan terpidana. Dalam KUHPidana , kejahatan yang diancam dengan pidana mati hanya kejahatan yang dipandang sangat berat, yakni kejahatan yang termuat dlaam Pasal 104, Pasal 111 Ayat (2), Pasal 124 Ayat (3) jo Pasal 129, Pasal 140 Ayat (3), Pasal 340, Pasal 365 Ayat (4), Pasal 368 Ayat (2) dan Pasal 444 KUHPidana.

- b. Pidana penjara

⁷ Mulyati Pawennei dan Rahmanuddin Tomalili, *Hukum Pidana*,(Jakarta: Mitra Wacana Media, 2015), hal. 49-57.

Pidana penjara adalah pidana pencabutan kemerdekaan. Pidana penjara dilakukan dengan menutup terpidana dalam sebuah penjara, dengan mewajibkan orang tersebut untuk menaati semua peraturan tata tertib yang berlaku dalam penjara. Pidana penjara memuat Pasal 12 Ayat (1) KUHPidana dibedakan menjadi pidana penjara seumur hidup dan pidana penjara sementara waktu. Pidana penjara seumur hidup diancam pada kejahatan-kejahatan yang sangat berat, yakni: Sebagai pidana alternatif dari pidana mati seperti Pasal 104, Pasal 365 Ayat (4), Pasal 368 Ayat (2) dan Berdiri sendiri dalam arti tindak sebagai alternatif pidana mati, tetapi sebagai alternatifnya adalah pidana penjara sementara setinggi-tingginya 20 tahun, misalnya Pasal 106 dan Pasal 108 Ayat (2). Adapun pidana sementara waktu paling rendah 1 hari dan paling tinggi 15 tahun. Pidana penjara sementara waktu dapat dijatuhkan melebihi 15 tahun secara berturut-turut, sebagaimana yang telah ditentukan dalam Pasal 12 Ayat (3).

c. Pidana kurungan

Pidana kurungan adalah bentuk-bentuk dari hukuman perampasan kemerdekaan bagi terpidana, yaitu pemisahan si terpidana dari pergaulan hidup masyarakat ramai dalam waktu tertentu dimana sifatnya sama dengan hukuman penjara yaitu merupakan perampasan kemerdekaan seseorang. Beberapa istilah dalam pidana kurungan, yaitu: Minimum umum pidana kurungan yakni selama 1 hari, dan pidana maksimum umum pidana kurungan selama 1 tahun yang dapat diperpanjang maksimum 1 tahun 4 bulan. Dalam pidana kurungan juga dikenal dengan maksimum khusus yang disebutkan pada setiap rumusan tindak pidana tertentu sendiri-sendiri, yang tidak sama bagi setiap tindak pidana bergantung dari pertimbangan berat ringannya tindak pidana yang bersangkutan.

d. Pidana Denda

Pidana denda diancam pada banyak jenis pelanggaran baik sebagai alternatif dari pidana kurungan maupun berdiri sendiri. Begitu juga terhadap jenis kejahatan-kejahatan ringan maupun kejahatan *culpa*, pidana denda sering diancam sebagai alternatif dari pidana kurungan.

e. Pidana Tutupan

Hukum pidana tutupan sebenarnya dimaksudkan untuk menggantikan pidana penjara yang sebenarnya dapat dijatuhkan oleh hakim bagi pelaku dari sesuatu kejahatan, atas dasar bahwa kejahatan tersebut oleh pelakunya telah dilakukan karena terdorong oleh maksud yang patut dihormati.

2. Pidana tambahan terdiri dari:

a. Pidana pencabutan hak-hak tertentu

Menurut Vos, pencabutan hak-hak tertentu ialah suatu pidana dibidang kehormatan, berbeda dengan pidana ahilang kemerdekaan, pencabutan hak-hak tertentu dalam 2 hal:

1. Tidak bersifat otomatis, tetapi harus ditetapkan dengan keputusan hakim. Tidak berlakunya selama hidup, tetapi menurut jangka waktu berdasarkan undang-undang dengan suatu putusan hakim. Hak-hak yang dapat dicabut disebut dalam Pasal 35 KUHPidana, yaitu: Hak memegang jabatan pada umumnya atau jabatan tertentu, hak memasuki angkatan bersenjata, hak memilih dan dipilih dalam pemilihan yang diadakan berdasarkan aturan-aturan umum, hak menjadi penasihat atau pengurus menurut hukum, hak menjalankan kekuasaan bapak, menjalankan perwakilan atau pengampu atas anak sendiri, dan hak menjalankan mata pencaharian tertentu.

2. Jangka waktu pencabutan hak oleh hakim

Adapun tentang jangka waktu lamanya bila hakim menjatuhkan pidana pencabutan hak –hak tertentu dimuat dalam Pasal 38 KUHPidana. Tindak pidana yang diancam pidana dengan pencabutan hak-hak tertentu adalah dimuat dalam Pasal-pasal: 378, 318, 334, 347,348, 350, 362, 363, 365, 374, dan 375.

b. Pidana perampasan barang-barang tertentu

Pidana perampasan merupakan pidana kekayaan, seperti halnya juga dengan pidana denda. Perampasan barang sebagai suatu pidana hanya diperkenankan atas barang-barang tertentu saja, tidak diperkenankan untuk semua barang. Undang-Undang tidak mengenal perampasan untuk semua kekayaan. Ada 2 (dua) jenis barang yang dapat dirampas melalui putusan hakim pidana, (Pasal 39 KUHPidana), yaitu:

1. Barang-barang yang bersal atau diperoleh dari suatu kejahatan (bukan dari pelanggaran), yang disebut *corpora delicta*, misalnya uang palsu dari kejahatan pemalsuan uang, surat cek palsu dari kejahatan pemalsuan surat; dan
2. Barang-barang yang digunakan dalam melakukan kejahatan, yang disebut dengan *instrumenta delicti*, misalnya pisau yang digunakan dalam kejahatan pembunuhan atau penganiayaan, anak kunci palsu yang digunakan dalam pencurian dan sebagainya.

c. Pengumuman putusan hakim

Dalam pidana, pengumuman putusan hakim, hakim bebas menentukan perihal cara melaksanakan pengumuman itu. Hal tersebut dapat dilakukan melalui surat kabar, plakat yang ditempelkan pada papan pengumuman, melalui media radio maupun televisi, yang pembiayaannya dibebankan pada terpidana.

3. Tujuan Pidanaan

Adapun tujuan pemidanaan, antara lain:

1. Menurut Koeswadji, bahwa tujuan pokok dari pemidanaan yaitu:
 - a. Untuk mempertahankan ketertiban masyarakat;
 - b. Untuk memperbaiki kerugian yang diderita oleh masyarakat sebagai akibat dari terjadinya kejahatan;
 - c. Untuk memperbaiki si penjahat;
 - d. Untuk membinasakan si penjahat;
 - e. Untuk mencegah kejahatan.

2. Menurut Jeremy Betham, bahwa tujuan-tujuan dari pemidanaan, yaitu:
 - a. Mencegah semua pelanggaran;
 - b. Mencegah pelanggaran yang paling jahat;
 - c. Menekan kejahatan;
 - d. Menekan kerugian/biaya sekecil-kecilnya.

3. Menurut Muladi, bahwa tujuan dari pemidanaan adalah:
 - a. Pencegahan (umum dan khusus);
 - b. Perlindungan masyarakat;
 - c. Memelihara solidaritas masyarakat;
 - d. Pengimbangan atau pengimbangan.

4. Dalam naskah Rancangan Undang-Undang (RUU) Kita Undang-Undang Hukum Pidana Tahun 2005, mengenai tujuan pemidanaan diatur dalam Pasal 54, yaitu:
 - a. Mencegah dilakukannya tindak pidana dengan menegakkan norma hukum demi pengayoman masyarakat;

- b. Memasyarakatkan narapidana dengan mengadakan pembinaan sehingga menjadi orang baik dan berguna;
- c. Menyelesaikan konflik yang ditimbulkan oleh tindak pidana, memulihkan keseimbangan, dan mendatangkan rasa damai dalam masyarakat, dan
- d. Membebaskan rasa bersalah pada terpidan;
- e. Memaafkan terpidana
- f. Untuk menderitakan dan merendahkan martabat manusia.

B. Tinjauan Umum Mengenai Penyertaan (*Deelneming*)

1. Pengertian Penyertaan (*Deelneming*)

Kata penyertaan (*deelneming*) berarti turut sertanya seseorang atau lebih pada waktu seseorang lain melakukan suatu tindak pidana. Beberapa istilah penyertaan, yaitu:

1. Turut campur dalam peristiwa pidana (Tresna);
2. Turut berbuat delik (Karni);
3. Turut serta (Utrecht);
4. *Deelneming* (Belanda); *Complicity* (Inggris); *Teilnahme/Tatermehrhaei* (Jerman); *Participation* (Prancis).⁸

Menurut Aruan Sakidjo “penyertaan (*deelneming*) adalah suatu perbuatan pidana dapat dilakukan oleh beberapa orang, dengan bagian dari tiap-tiap orang dalam melakukan perbuatan itu sifatnya berlainan”.⁹ Sedangkan menurut Adami Chazawi “penyertaan (*deelneming*) adalah pengertian yang meliputi semua bentuk turut serta atau terlibatnya orang atau orang-orang, baik

⁸ Mulyati Pawennei Dan Rahmanuddin Tomalili, *Op.cit*, 127-128.

⁹ Mulyati Pawennei Dan Rahmanuddin Tomalili, *Ibid*.

secara psikis maupun secara fisik dengan melakukan masing-masing perbuatan sehingga melahirkan suatu tindak pidana”.¹⁰

Penyertaan dapat dibagi menurut sifatnya. Masalah penyertaan atau *deelneming* dapat dibagi menurut sifatnya dalam:

1. Bentuk penyertaan berdiri sendiri.
Yang termasuk jenis ini adalah mereka yang melakukan dan yang turut serta melakukan tindak pidana. Pertanggungjawaban masing-masing peserta dinilai atau dihargai sendiri-sendiri atas segala perbuatan atau tindakan yang dilakukan.
2. Bentuk penyertaan yang tidak berdiri sendiri.
Yang termasuk dalam jenis ini adalah pembujuk, pembantu, dan yang menyuruh untuk melakukan sesuatu tindak pidana. Pertanggungjawaban dari peserta yang satu digolongkan pada perbuatan peserta lain.¹¹

2. Bentuk-bentuk Penyertaan (*Deelneming*)

Penyertaan (*deelneming*) menurut KUHP diatur dalam Pasal 55 dan Pasal 56 KUHP. Berdasarkan ketentuan pasal-pasal tersebut, penyertaan dibagi menjadi dua pembagian besar, yaitu:

1. Pembuat (*dader*) dalam Pasal 55 KUHP yang terdiri dari:
 - a. Pelaku (*pleger*)

Pelaku adalah orang yang melakukan sendiri perbuatan yang memenuhi perumusan delik dan dipandang paling bertanggungjawab atas kejahatan atau diartikan sebagai orang yang karena perbuatannya melahirkan tindak pidana. Secara formal, *pleger* adalah siapa yang melakukan dan menyelesaikan perbuatan terlarang yang dirumuskan dalam tindak pidana yang bersangkutan sedangkan *plegen* adalah orang yang perbuatannya menimbulkan akibat yang dilarang oleh undang-undang. Maka dapat disimpulkan bahwa *pleger* adalah orang yang memenuhi semua unsur delik, termasuk juga bila melalui orang-orang lain atau bawahan mereka.¹²

¹⁰ Mulyati Pawennei Dan Rahmanuddin Tomalili, *Ibid*, 129.

¹¹ Teguh Prasetyo, *Op.cit*, 134.

¹² Mulyati Pawennei Dan Rahmanuddin Tomalili, *Op.cit*, 131.

b. Menyuruh melakukan (*doenpleger*)

Doenpleger adalah orang yang melakukan perbuatan dengan perantara orang lain, sedang perantara itu hanya digunakan sebagai alat. Dengan demikian ada dua pihak, yaitu pembuat langsung (*manus ministra/auctor intellectualis*), dan pembuat tidak langsung (*manus domina/auctor intellectualis*).¹³ Unsur-unsur pada *doenpleger* adalah:

1. Alat yang digunakan adalah manusia/orang;
2. Alat yang dipakai berbuat dengan tidak mempunyai kesengajaan, kealpaan;
3. Alat-alat yang berbuat tidak dapat dipertanggungjawabkan.¹⁴

Sedangkan hal-hal yang menyebabkan alat (pembuat materiel) tidak dapat dipertanggungjawabkan, adalah:

1. Bila ia tidak sempurna pertumbuhan jiwanya (Pasal 44);
2. Bila ia berbuat karena daya paksa (Pasal 48);
3. Bila ia berbuat karena perintah jabatan yang tidak sah (Pasal 51 ayat (2));
4. Bila ia sesat (keliru) mengenai salah satu unsur delik;
5. Bila ia tidak mempunyai maksud seperti yang diisyaratkan untuk kejahatan yang bersangkutan.¹⁵

c. Turut serta melakukan (*medepleger*)

Medepleger adalah orang yang melakukan kesepakatan dengan orang lain untuk melakukan suatu perbuatan pidana dan secara bersama-sama pula ia turut beraksi dalam pelaksanaan perbuatan pidana sesuai dengan yang telah disepakati.¹⁶ Syarat-syarat adanya *medepleger*, antara lain:

1. Ada kerjasama secara sadar, kerjasama dilakukan secara sengaja untuk bekerja sama dan ditujukan kepada hal yang dilarang undang-undang;

¹³ Teguh Prasetyo, *Op.cit*, 137.

¹⁴ *Ibid.*

¹⁵ *Ibid.*

¹⁶ Mulyati Pawennei Dan Rohmanuddin Tomalili, *Op.cit*, 133.

2. Ada pelaksanaan bersama secara fisik, yang menimbulkan selesainya delik yang bersangkutan.¹⁷

Ada tiga kemungkinan terhadap kerja sama fisik diantara pihak-pihak yang terlibat dalam pelaksanaan perbuatan pidana, yaitu:

1. Mereka semua memenuhi unsur delik;
2. Masing-masing hanya memenuhi sebagian rumusan delik dan/atau ada yang sama sekali tidak memenuhi unsur delik.
3. Salah satu memenuhi semua rumusan delik.¹⁸

d. Penganjur/penggerak (*uitlokker*)

Penganjur adalah orang yang menganjurkan orang lain untuk melakukan suatu suatu tindak pidana dengan menggunakan sarana-sarana yang ditentukan oleh undang-undang secara limitatif, yaitu memberi atau menjanjikan sesuatu, menyalahgunakan kekuasaan atau martabat, kekerasan, ancaman, atau penyesatan, dengan memberi kesempatan, sarana, atau keterangan (Pasal 55 ayat (1) angka 2 KUHP).¹⁹ Bentuk penganjurannya adalah *actor intelektualis* menganjurkan orang lain (*actor materialis*) untuk melakukan perbuatan pidana. Adapun syarat penganjuran yang dapat dipidana, yaitu:

- a. Ada kesengajaan menggerakkan orang lain;
- b. Menggerakkan dengan sarana/upaya;
- c. Putusan kehendak pembuat materiil ditimbulkan karena upaya-upaya tersebut;
- d. Pembuat materiil melakukan/mencoba melakukan tindak pidana yang dianjurkan;
- e. Pembuat materiil dapat dipertanggungjawabkan. Penganjuran yang tetap gagal tetap dipidana berdasarkan Pasal 163 KUHP.²⁰

2. Pembantu (*medeplichtigheid*) Pasal 56 KUHP

¹⁷ Teguh Prasetyo, *Op.cit*, 138.

¹⁸ Mulyati Pawennei Dan Rohmanuddin Tomalili, *Op.cit*, 134.

¹⁹ Teguh Prasetyo, *Op.cit*, 138.

²⁰ Teguh Prasetyo, *Ibid*. 139.

Pembantu adalah orang yang dengan sengaja memberi bantuan berupa sarana, informasi atau kesempatan kepada orang lain yang melakukan tindak pidana.²¹ Menurut ketentuan Pasal 56 KUHP, pembantu dalam penyertaan terdapat dua jenis, yaitu:

1. Pembantu pada saat kejahatan dilakukan. Cara bagaimana pembantuannya tidak disebutkan dalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana. Ciri-ciri pembantu, yaitu:
 - a. Pembantu perbuatannya hanya bersifat membantu/menunjang;
 - b. Pembantuan pembantu hanya sengaja memberi bantuan tanpa diisyaratkan harus kerja sama dan tidak bertujuan/berkepentingan sendiri;
 - c. Pembantu dalam pelanggaran tidak dipidana (Pasal 60);
 - d. Maksimum pidana pembantua adalah maksimum pidana yang bersangkutan dikurangi sepertiga.
2. Pembantu sebelum kejahatan dilakukan, yang dilakukan dengan cara memberikan kesempatan, sarana atau keterangan. Ini mirip dengan penganjuran. Perbedaan pada niat/kehendak, pada pembantu kehendak jahat materiel sudah ada sejak semula/tidak ditimbulkan oleh pembantu, sedangkan dalam penganjuran, kehendak dalam melakukan kejahatan pada pembuat materiel ditimbulkan oleh si penganjur.²²

C. Tinjauan Umum Mengenai Tindak Pidana Perpajakan

1. Pengertian Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana perpajakan adalah suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara dimana pelakumnya diancam dengan hukum pidana.²³

²¹ Mulyati Pawennei Dan Rohmanuddin Tomalili, *Op.cit*, 137.

²² Teguh Prasetyo, *Op.cit*, 140-141.

²³Rani Nurfazillah. "Penegakan Hukum Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Dalam Undang-Undang Perpajakan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Riau Dan Kepulauan Riau", Volume V Edisi 2, Juli-Desember 2018, hal. 5.

Definisi tindak pidana perpajakan secara jelas dapat dilihat pada penjelasan Pasal 33 Ayat

(3) Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal antara lain:

“Tindak pidana perpajakan” adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan-keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan”.²⁴

Sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu di 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”.²⁵

Dalam hal mengetahui adanya terjadi suatu tindak pidana perpajakan, yaitu dengan melakukan pemeriksaan pajak yaitu untuk mencari, mengumpulkan, mengelola data atau keterangan lain 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 tanggungjawab untuk melaksanakan pemeriksaan di bidang perpajakan. Tujuan pemeriksaan adalah untuk memeriksa kepatuhan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak dalam rangka mewujudkan kepastian hukum, keadilan, dan pembinaan.²⁶

Menurut Penulis, tindak pidana perpajakan adalah perbuatan yang dilarang oleh Undang-undang perpajakan yang dapat dikenakan sanksi pidana kepada setiap pelaku tindak pidana perpajakan sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perpajakan karena perbuatan tersebut telah menimbulkan kerugian terhadap pendapatan dan perekonomian negara.

²⁴Lihat Ketentuan Pasal 33 Ayat (3) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal.

²⁵Lihat Ketentuan Pasal 1 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

²⁶Wirawan B. Ilyas Dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Salemba Empat, 2001), hal. 76.

2. Unsur-Unsur Tindak Pidana Perpajakan

Berikut ini diuraikan rumusan unsur-unsur tindak pidana perpajakan dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 39 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan:

Pasal 38: “Setiap orang karena kealpaannya”

- a. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan;
- b. Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar dapat menimbulkan kerugian pada Negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud pada Pasal 13 A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.²⁷

Unsur-unsur Pasal 38:

1. Setiap orang;
2. Karena kealpaannya;
3. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
4. Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar;
5. Dapat menimbulkan kerugian pada Negara.

Pasal 39 Ayat 1: “Barangsiapa dengan sengaja”:

- a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak; atau
- b. Menyalahgunakan atau menggunakan Nomor Pokok Wajib Pajak atau pengukuhan pengusaha kena pajak;
- c. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan;
- d. Menyampaikan surat pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
- f. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
- g. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;

²⁷ Lihat Ketentuan Pasal 38 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

- h. Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi *on-line* di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11).

Unsur-unsur Pasal 39 Ayat (1):

1. Barangsiapa;
2. Dengan sengaja;
3. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak; atau
4. Menyalahgunakan atau menggunakan Nomor Pokok Wajib Pajak atau pengukuhan pengusaha kena pajak;
5. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan;
6. Menyampaikan surat pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
7. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
8. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
9. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
10. Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi *on-line* di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11).

Pasal 39 A: “Setiap orang yang dengan sengaja”:

- a. Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
- b. Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.²⁸

Unsur-unsur Pasal 39 A:

1. Setiap orang;
2. Dengan sengaja;
3. Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
4. Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak
5. Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun dan pidana denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak.²⁹

3. Jenis-Jenis Tindak Pidana Perpajakan

1. Jenis-Jenis Tindak Pidana Perpajakan

Berdasarkan ketentuan dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 39 Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, maka tindak pidana di bidang perpajakan terdiri atas:

a. Tindak Pidana Surat Pemberitahuan

²⁸ Lihat Ketentuan Pasal 39A Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

²⁹ Lihat Ketentuan Pasal 39 A Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

Surat pemberitahuan (selanjutnya disebut SPT) adalah puncak pertanggungjawaban wajib pajak dalam bidang perpajakan. Sedang keterangan-keterangan merupakan data yang diisikan dalam SPT. Dengan demikian SPT yang tidak benar pasti menghasilkan SPT yang tidak benar. Yang dimaksud dengan keterangan tentunya keterangan tertulis yang dilampirkan dalam SPT.³⁰

Batas waktu penyerahan SPT adalah tiga bulan setelah berakhirnya tahun pajak (untuk SPT tahunan) dan dua puluh hari setelah berakhirnya masa pajak (untuk SPT masa). Jika SPT yang disampaikan melampaui batas waktu, masih dianggap sebagai keterlambatan. Jika batas waktu sudah dilampaui, wajib pajak belum menyampaikan SPT-nya, kemudian ditegur secara tertulis tetap, tidak menyampaikan SPT dalam waktu yang ditetapkan, maka wajib pajak dianggap tidak menyampaikan SPT. Bila ini terjadi, wajib pajak diterbitkan surat ketetapan pajak yang didalamnya berisi sanksi administrasi. Penanganan selanjutnya terhadap wajib pajak yang diterbitkan surat ketetapan pajak adalah dikeluarkan surat tagihan pajak dan surat paksa, berturut-turut sampai pada penyitaan, pelelangan, dan penyanderaan.³¹

b. Tindak Pidana Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

Badan atau orang-orang yang apabila tidak mendaftarkan diri sebagai wajib pajak dapat menimbulkan kerugian bagi Negara diancam dengan pidana penjara selama-lamanya tiga tahun dan atau denda setinggi-tingginya sebesar empat kali jumlah pajak yang terhutang. Mengenai sanksi terhadap orang yang menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP ditujukan kepada orang yang tidak mempunyai NPWP, tetapi menggunakan NPWP orang lain untuk berurusan dengan Direktorat Jenderal Pajak.³²

³⁰Soeparman, *Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 1994), hal. 87.

³¹Soeparman, *Op.cit*, hal. 78-79.

³²*Ibid*, hal. 91.

Tindak pidana Nomor Pokok Wajib Pajak ini terdiri dari: Tidak mendaftarkan diri pada Direktorat Jenderal Pajak sehingga tidak mempunyai pajak dan/atau Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP.³³

c. Tindak Pidana Pembukuan

Bagi wajib pajak yang diharuskan membuat pembukuan, tetapi tidak membuat, dan wajib pajak yang diharuskan membuat catatan tetapi tidak membuatnya, dikenakan sanksi administrasi. Dalam ketentuan pajak ditetapkan sanksi administrasi berupa kenaikan pajak. Yang diancam dengan hukuman pidana adalah wajib pajak yang membuat pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar dan dokumen itu diperlihatkan kepada petugas pajak.³⁴

d. Tindak Pidana Tidak Menyetorkan Pajak Yang Telah Dipotong Atau Dipungut.

Orang atau badan-badan yang tidak menyetorkan atau kurang menyetorkan pajak yang dipotong atau dipungut. Tidak menyetorkan artinya, seluruh pajak yang dipotong atau dipungut tidak disetor kepada kas negara. Kurang disetorkan, artinya tidak seluruh pajak yang dipotong atau dipungut disetorkan kepada kas negara.³⁵

Rumusan tindak pidana tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut ditetapkan dalam Pasal 39 Ayat 1 huruf (i) sebagai berikut: (i). “barangsiapa dengan sengaja, tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada Negara, dipidana penjara selama-lamanya tiga tahun dan denda setinggi-tingginya sebesar empat kali jumlah pajak yang terhutang yang kurang atau tidak dibayar”. Unsur-Unsur tindak pidana tersebut adalah:

1. Barangsiapa;

³³*Ibid*, hal. 91

³⁴*Ibid*, hal. 96.

³⁵*Ibid*, hal. 104.

2. Dengan sengaja;
3. Tidak menyetorkan/kurang menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungutnya;
4. Dapat menimbulkan kerugian pada negara.³⁶

e. Tindak Pidana Pembocoran Rahasia

Ketentuan pidana lainnya dalam Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 adalah ketentuan mengenai pembocoran rahasia wajib pajak. Tercantum dalam Pasal 41 Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009. Ancaman ini ditujukan kepada para pejabat perpajakan dan tenaga ahli yang diperbantukan agar tidak memberitahukan kepada siapapun mengenai segala sesuatu yang diketahuinya dan diberitahukan kepada wajib pajak kepadanya. Maksud larangan ancaman dan pidana ini menurut penjelasan Pasal 34 dan Pasal 41 adalah untuk mencegah disalahgunakannya bahan keterangan wajib pajak dalam persaingan dagang atau mengungkapkan keadaan asal-usul kekayaan atau penghasilan yang diperoleh, yang pada hakekatnya merupakan rahasia pribadi.³⁷

f. Bila Pajak Tidak Bayar

Bila Wajib pajak tidak tepat waktu membayar pajaknya, dikenakan sanksi administrasi. Tidak membayar pajak diartikan apabila Wajib pajak telah melampaui batas waktu penyetoran pajak yang terhutang yang tercantum dalam SPT, yaitu tiga (3) bulan setelah berakhirnya tahun pajak, atau bahkan melampaui waktu-waktu setelah itu. Yang dikenakan sanksi administrasi adalah apabila Wajib pajak terlambat menyetor atau membayar pajaknya.³⁸

Apabila Wajib pajak tidak membayar pajaknya, sanksi yang dikenakan tidak lagi berupa sanksi administrasi, melainkan sanksi pidana. Tetapi ternyata Pasal 38 dan Pasal 39 Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tidak menetapkan sanksi pidana terhadap Wajib pajak yang tidak

³⁶*Ibid*, hal.105-106.

³⁷*Ibid*, hal. 118.

³⁸*Ibid*, hal. 120.

membayar pajaknya. Jika demikian maka sanksinya dikembalikan kepada KUHP, tepatnya Pasal 374 KUHP, yaitu Penggelapan.³⁹

D. Tinjauan Umum Mengenai Kesengajaan

Dalam *Crimineel Wetboek* (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana) tahun 1809 dicantumkan “kesengajaan adalah kemauan untuk melakukan atau tidak melakukan perbuatan-perbuatan yang dilarang atau diperintahkan oleh undang-undang”⁴⁰

Menurut Simons, *opzet* itu merupakan suatu tahap terakhir dari pertumuhan kehendak manusia hingga menjadi tindakan yang nyata. Tindakan manusia yang dilihat sehari-hari bersumber pada suatu *motief* yang kemudian berkembang menjadi suatu *oogmerk* dan pada akhirnya telah mendorong manusia untuk melakukan *opzet*.⁴¹

Definisi kesengajaan (*dolus*) pada umumnya, kesengajaan adalah merupakan bagian dari kesalahan (*schuld*). Dalam *Memorie Van Toelichting* (MvT), kesengajaan adalah mengkhendaki dan menginsyafi terjadinya suatu tindakan beserta akibatnya. Sedangkan dari sudut terbentuknya, pengertian kesengajaan adalah suatu kehendak (keinginan) untuk melaksanakan suatu tindakan yang di dorong oleh pemenuhan nafsu.⁴²

Sebagaimana dalam doktrin hukum, kesengajaan ada 3 (tiga) macam, yaitu:⁴³

- a. Kesengajaan sebagai maksud atau tujuan (*opzet als oogmerk*), yang dapat juga disebut kesengajaan dalam arti sempit;
- b. Kesengajaan sebagai kepastian (*opzet bij zekerheids bewustzijn*) atau kesadaran/keinsyafan mengenai perbuatan yang disadari sebagai pasti menimbulkan suatu akibat;
- c. Kesengajaan sebagai kemungkinan (*opzet bij mogelijkheids bewustzijn*) atau suatu kesadaran/keinsyafan mengenai suatu perbuatan terhadap kemungkinan timbulnya suatu akibat dari suatu perbuatan, disebut juga dengan *dolus eventualis*.

³⁹*Ibid*, hal. 121.

⁴⁰Leden Marpaung *Op.cit*, hal. 13.

⁴¹P.A.F. Lamintang, *Dasar-Dasar Untuk Mempelajari Hukum Pidana Yang Berlaku Di Indonesia*, (Bandung: Aditya Citra Bakti, 2011), hal. 287.

⁴²E.Y. Kanter dan S.R. Sianturi, *Op.cit*, hal. 166-167.

⁴³Adami Chazawi, *Pelajaran Hukum Pidana 3*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2014), hal. 9-10.

Teori tentang pengertian kesengajaan, dalam hukum pidana dikenal 2 (dua) teori, yaitu:⁴⁴

1. Teori kehendak (*wilstheorie*)
Teori ini dikemukakan oleh von Hippel dalam bukunya *Die grenze vorsatzund fahrlässigkeit*. Menurut von Hippel, kesengajaan adalah kehendak membuat suatu tindakan dan kehendak menimbulkan suatu akibat dari tindakan itu. Akibat dikehendaki apabila akibat itu yang menjadi maksud dari tindakan tersebut.
2. Teori membayangkan (*voorstellingstheorie*)
Teori ini diutarakan Frank dalam bukunya *festschrift gieszen* tahun 1907. Teori ini mengemukakan bahwa manusia tidak mungkin dapat mengkhendaki suatu akibat; manusia hanya dapat mengingini, mengharapkan atau membayangkan kemungkinan adanya suatu akibat. Adalah 'sengaja' apabila suatu akibat yang ditimbulkan dari suatu tindakan dibayangkan sebagai maksud dari tindakan itu. Oleh karena itu, tindakan yang bersangkutan dilakukan sesuai dengan bayangan yang terlebih dahulu telah dibuatnya.

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana memberikan istilah yang beragam untuk menyatakan "kesengajaan" adalah:⁴⁵

1. Kesengajaan dengan sengaja, sengaja (*opzettelijk*). Terdapat dalam Pasal 187 (pembakaran), Pasal 281 (merusak kesusilaan dimuka umum), Pasal 304 (menyengsarakan orang yang wajib dirawatnya), Pasal 310 (menista);
2. Yang diketahuinya (*wetwnde dat*). Terdapat pada Pasal 204 (menjual barang yang merusak kesehatan), Pasal 220 (memberikan laporan/pegaduan palsu tentang adanya kesehatan), Pasal 419 (penyuapan);
3. Sedang diketahuinya (*waarvan hij weet*). Terdapat pada Pasal 110 (2) ke 3 e (menyediakan alat-alat untuk pemberontakan), Pasal 275 (menyimpan barang untuk pemalsuan surat);
4. Sudah tahu (*wist*). Terdapat dalam Pasal 483 ke 2 e (kejahatan penerbit);
5. Dapat mengetahui (*kennis dragende*). Terdapat dalam Pasal 164 (kewajiban melaporkan tentang adanya suatu kemufakatan untuk melakukan atau rencana kejahatan);
6. Telah dikenalnya (*waarvan hem bekend was*). Terdapat dalam Pasal 245, 247 (mengeluarkan uang palsu);
7. Telah diketahuinya (*waarvan hij kent*). Terdapat dalam Pasal 282 (kejahatan pornografi);
8. Bertentangan dengan pengetahuannya (*tegen beter weten*). Terdapat pada Pasal 311 (fitnah);
9. Pengurangan hak secara curang (*ter berdriegelijke verkorting*). Terdapat dalam Pasal 397 (kejahatan dalam kepailitan);
10. Dengan tujuan yang nyata (*met kennelijk doel*). Terdapat dalam Pasal 310 (menista, pencemaran);
11. Dengan kehendak/maksud (*met her oogmerk*).

⁴⁴ Leden Marpaung, *Op.cit*, hal. 14.

⁴⁵P.A.F. Lamintang, *Op.cit*, hal. 181.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Ruang Lingkup Penelitian

Sebelum membahas lebih jauh mengenai pokok permasalahan ini, maka ada baiknya Penulis menentukan ruang lingkup penelitian ini. Adapun ruang lingkup penelitian dalam penulisan ini dibatasi pada masalah yang akan diteliti yaitu bagaimana Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel) dan; bagaimana Pertimbangan Hakim Dalam Menjatuhkan Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel).

B. Jenis Penelitian

Penulisan penelitian ini menggunakan jenis penelitian hukum normatif, yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara menelusuri atau menelaah bahan kepustakaan yang ada. Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan studi kasus yang meliputi ketentuan perundang-undangan,

keputusan Pengadilan, buku referensi, literatur-literatur, dan sumber dari internet yang berhubungan dengan pokok bahasan.

C. Metode Pendekatan Masalah

Adapun Metode Pendekatan yang digunakan dalam penulisan penelitian ini adalah:

1. Metode Pendekatan Perundang-undangan (*statute approach*). Pendekatan undang-undang (*statute approach*) dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang ditangani.⁴⁶
2. Metode Pendekatan Kasus (*case h*). Pendekatan kasus dilakukan dengan cara melakukan telaah terhadap kasus-kasus yang berkaitan dengan isu yang dihadapi yang telah menjadi putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan yang tetap⁴⁷ yaitu menganalisis Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel.

D. Sumber Bahan Hukum

Dalam penulisan skripsi ini, Penulis menggunakan metode penulisan yaitu metode penelitian hukum normatif. Metode penulisan hukum normatif terdiri dari:

1. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat autoritatif artinya yang mempunyai otoritas. Bahan hukum primer terdiri dari 3 jenis data antara lain; Data primer adalah bahan pustaka yang menjadi kajian utama dan pokok penelitian, misalnya melalui wawancara dan observasi, data sekunder adalah data yang sudah tersedia sebelumnya dalam bentuk literature atau kajian pustaka atau data yang diperoleh melalui bahan kepustakaan, dan data tersier adalah data yang dapat menjelaskan tentang dokumen primer dan sekunder, seperti kamus, ensiklopedi,

⁴⁶ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, (Jakarta: Kencana Prenada Media Grup), 2005, 93.

⁴⁷*Ibid*, 94.

dan indeks kumulatif.⁴⁸ Bahan-bahan hukum primer terdiri dari perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan perundang-undangan dan putusan-putusan Hakim. Adapun yang termasuk sebagai sumber bahan hukum primer yang akan dipergunakan dalam mengkaji setiap permasalahan dalam penelitian skripsi ini, yaitu:

- Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-undang Nomor 1 Tahun 1946 Tentang Peraturan Hukum Pidana.
- Undang-undang Nomor 8 Tahun 1981 Tentang Hukum Acara Pidana.
- Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel

2. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder merupakan bahan hukum yang memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai bahan hukum primer. Bahan hukum sekunder ini meliputi:

- Buku-buku literatur
- Jurnal-jurnal hukum
- Pendapat para ahli
- Tulisan-tulisan hukum
- Sumber dari internet yang relevan dengan permasalahan yang diteliti.

3. Bahan Hukum Tertier

Bahan hukum tertier adalah bahan hukum yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, yaitu kamus hukum serta hal-hal yang bisa memberikan petunjuk yang erat hubungannya dengan masalah yang diteliti.

⁴⁸Amir Hamzah, *Metode Penelitian Kepustakaan (Library Research)*, (Malang: Literasi Nusantara Abadi, 2020), hal. 58.

E. Metode Penelitian

Metode penelitian ini menggunakan metode analisis yang dilakukan untuk mengumpulkan data dengan cara studi kepustakaan yaitu dengan cara menganalisis kasus dalam Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel, yang dikaitkan dengan perundang-undangan dan berbagai literatur yang berkaitan dengan masalah mengenai bagaimana Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel) dan; bagaimana Pertimbangan Hakim Dalam Menjatuhkan Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel), yang diteliti serta mengutip beberapa pendapat sarjana sehingga disusun secara sistematis dalam menjawab permasalahan.

F. Analisis Bahan Hukum

Bahan yang diperoleh akan dianalisis secara normative kualitatif, yaitu analisis terhadap Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel, tentang bagaimana Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/2018/PN. Jkt. Sel) dan; Bagaimana Pertimbangan Hakim Dalam Menjatuhkan Pidanaan Pelaku Yang Dengan Sengaja Menyuruh Orang Lain Membuat Faktur Pajak Yang Tidak Sebenarnya (Studi Putusan Nomor 1014/Pid.Sus/PN. Jkt. Sel) kemudian Penulis menyusunnya dengan sistematis untuk menjawab permasalahan.