

## REFORMASI DALAM PENEGAKAN TINDAK PIDANA PAJAK DAN URGENSI PEMULIHAN KERUGIAN NEGARA DALAM RANGKA PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL

**TRIE RUNDI HARTONO, ELFRIDA RATNAWATI GULTOM**

mistertrie@gmail.com, elfrida.r@trisakti.ac.id

Magister Ilmu Hukum Universitas Trisakti

**Abstract:** *Efforts to increase national development, as mandated by the founder of our nation, Mr. Sukarno, is to achieve national independence through mutual cooperation. In the context of development, the source of development funds is very important, one of which is sourced from its own finances, namely taxes. Tax as a source of development increases every year. So tax law in Indonesia is constantly being updated, one of which begins with tax reform since 1983. Based on Article 43A paragraph (1) of the KUP Law, it is emphasized that the Director General of Taxes, based on information, data, reports and complaints (IDLP), has the authority to conduct preliminary evidence checks prior to conducting an investigation into criminal offenses in the field of taxation. Preliminary Evidence Examination is an Examination conducted to obtain Preliminary Evidence regarding the allegation that a Criminal Act has occurred in the Tax Sector. Meanwhile Preliminary Evidence is circumstances, actions, and/or evidence in the form of statements, writings, or objects that can provide indications of a strong allegation that a Tax Crime is being committed or has been committed by anyone that can cause losses to state revenues. Further provisions regarding Procedures for Examination of Preliminary Evidence of Criminal Acts in the Taxation Sector are regulated in the Regulation of the Minister of Finance Number 239/PMK.03/2014. Based on these provisions, the Director General of Taxes can carry out Preliminary Evidence Audit based on the IDLP relating to a Tax Period, Part of a Tax Year, or a Tax Year, whether a tax assessment has not been issued or has been issued in the event that there is an indication of a Criminal Act in the Tax Sector. Investigation is the stage of solving a criminal case after an investigation which is the initial stage of seeking whether or not a crime has occurred in an event. There has been a change in the treatment of criminal offense arrangements before the enactment of the Job Creation Law and afterward, where there has been an update that with the enactment of the Ciptaker Law, recovery of losses on state revenues can be made up to trial (before a decision) so that the opportunity is given to perpetrators of tax crimes not only until by investigation alone. Whereas with the enforcement of legal reforms (through the Tax Cluster Creation Law), state revenues will increase and taxpayers will become more compliant. This research is descriptive research, meaning research that describes certain objects and explains things related to or systematically describes the facts or characteristics of certain populations in certain fields factually and accurately. Increasingly enhanced implementation of compliance with the Tax Law as a whole with firm socialization and law enforcement. Increasing convenience for taxpayers to report in fulfilling tax obligations.*

**Keywords:** *Reform, Tax Crime, Recovery of Losses.*

**Abstrak:** Upaya peningkatan pembangunan nasional, sebagaimana diamanatkan oleh pendiri bangsa kita Bapak Sukarno adalah dengan kemandirian bangsa melalui gotong royong. Dalam konteks pembangunan maka sumber dana pembangunan sangatlah penting, yang salah satunya adalah bersumber dari keuangan sendiri yakni pajak. Pajak sebagai sumber pembangunan meningkat tiap tahun. Maka hukum pajak di Indonesia senantiasa mengalami pembaharuan, dimana salah satunya diawali dengan reformasi perpajakan sejak tahun 1983. Berdasarkan Pasal 43A ayat (1) Undang-Undang KUP ditegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan (IDL) berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan Bukti Permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Sementara Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Ketentuan lebih lanjut terkait Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014. Berdasarkan ketentuan tersebut, Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasarkan IDLP yang berkaitan dengan dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak baik yang belum maupun telah diterbitkan surat ketetapan pajak dalam hal terdapat indikasi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Penyidikan merupakan tahapan penyelesaian perkara pidana setelah penyelidikan yang merupakan tahapan permulaan mencari ada atau tidaknya tindak pidana dalam suatu peristiwa. Terjadi perubahan perlakuan terhadap pengaturan tindak pidana sebelum berlakunya UU Ciptakerja dan sesudahnya, dimana terdapat pembaharuan bahwa dengan berlakunya UU Ciptaker maka pemulihan kerugian atas pendapatan negara dapat dilakukan sampai dengan persidangan (sebelum putusan) sehingga kesempatan diberikan kepada pelaku tindak pidana perpajakan tidak hanya sampai dengan penyidikan semata. Bahwa dengan berlakunya pembaharuan hukum (melalui UU Ciptaker Klaster Perpajakan) maka penerimaan negara semakin meningkat dan wajib pajak semakin patuh. Penelitian ini adalah penelitian deskriptif, artinya penelitian yang menggambarkan objek tertentu dan menjelaskan hal-hal yang terkait dengan atau melukiskan secara sistematis fakta-fakta atau karakteristik populasi tertentu dalam bidang tertentu secara faktual dan cermat. Semakin ditingkatkan pelaksanaan atas kepatuhan UU Perpajakan secara keseluruhan dengan sosialisasi dan penegakan hukum yang tegas. Semakin ditingkatkannya kemudahan bagi wajib pajak melakukan pelaporan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

**Kata Kunci:** Reformasi, Tindak Pidana Pajak, Pemulihan Kerugian.

## A. Pendahuluan

Upaya peningkatan pembangunan nasional, sebagaimana diamanatkan oleh pendiri bangsa kita Bapak Sukarno adalah dengan kemandirian bangsa melalui gotong royong. Dalam konteks pembangunan maka sumber dana pembangunan sangatlah penting, yang salah satunya adalah bersumber dari keuangan sendiri yakni pajak. Pajak sebagai sumber pembangunan meningkat tiap tahun. Maka hukum pajak di Indonesia senantiasa mengalami pembaharuan, dimana salah satunya diawali dengan reformasi perpajakan sejak tahun 1983. Pembaharuan terkini adalah dengan Undang-Undang Cipta Kerja (yang kemudian dijadikan PERPU pasca putusan MK) dan juga Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Lantas bagaimana pengaturan sanksi bagi tindak pidana perpajakan dan bagaimana negara memandang tindak pidana pajak dalam konteks penegakan hukum pajak dapat dilihat dari perubahan-perubahan yang terjadi.

Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti berpandangan bahwa pemilihan judul "REFORMASI DALAM PENEGAKAN TINDAK PIDANA PAJAK DAN URGENSI PEMULIHAN KERUGIAN NEGARA DALAM RANGKA PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL" mencerminkan bagaimana negara memandang tindak pidana pajak sebagai kejahatan ekonomi. Termasuk bagaimana negara menempatkan kedudukan hukum terkait tindak pidana pajak tetap dalam koridornya sebagai hukum pajak yakni mengutamakan pemulihan kerugian pada pendapatan negara, bukan semata melakukan pidana dalam konteks sekedar memenjarakan pelaku tindak pidana pajak. Berangkat dari pemahaman itulah maka penulisan judul tersebut menjadi pilihan penulis.

Salah satu aspek pembaharuan hukum, adalah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Perpu 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja) yang mengatur bahwa penyidikan tindak pidana perpajakan dapat dihentikan sampai dengan tahapan persidangan sepanjang pelaku tindak pidana perpajakan memulihkan kerugian pada pendapatan negara sebagaimana diatur peraturan tersebut, dimana sebelumnya tahapan ini hanya berlaku sampai dengan tahapan penyidikan. Artinya upaya memperpanjang kesempatan melakukan upaya memulihkan kerugian pada pendapatan negara ini, semakin mempertegas arah dari pengaturan penegakan hukum atas pelaku tindak pidana perpajakan sebagai bagian dari hukum pajak secara garis besar sebagai sumber pembangunan ekonomi nasional. Hukum pajak terkait tindak pidana perpajakan diupayakan sebagai upaya pemulihan kerugian pada pendapatan negara, bukan berorientasi kepada pidana wajib pajak nakal semata.

Berbagai kejadian akhir-akhir ini sebagaimana dikutip dari situs DPR (Dewan Perwakilan Rakyat) menandakan keprihatinan akan pelaksanaan hukum pajak termasuk tindak pidana pajak yang lemah. Upaya-upaya pemulihan atas kerugian pada pendapatan negara juga makin memaksimalkan peningkatan setoran penerimaan negara. Termasuk adalah Sejumlah Kemajuan dalam KUHP Baru Hingga Tantangan Sektor Perpajakan 2023 dimana dinyatakan bahwa memasuki tahun 2023, ekonomi dunia diprediksi akan mengalami resesi akibat kenaikan energi dan komoditas pangan. Namun demikian, ekonomi Indonesia masih bisa tumbuh sebesar 5 persen dan neraca perdagangan menunjukkan kinerja positif sepanjang dua tahun ini. Lalu bagaimana dengan sisi penerimaan? Menurut Pengamat Pajak CITA Fajry Akbar, tahun 2023 adalah cerita yang berbeda bagi kinerja penerimaan. Dia melihat adanya risiko yang cukup tinggi pada penerimaan pajak tahun 2023.

Penelitian terkait tindak pidana perpajakan misalnya dilakukan oleh (Virginia dan Soponyono 2021) dalam Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan, namun penelitiannya tidak benar-benar menjelaskan kebaruan sebagaimana ketentuan perpajakan terakhir (Soponyono, 2021). Penelitian terkait pidana

korporasi perpajakan (Yasa dan Setiabudhi:2014) yakni Kebijakan Formulasi Tindak Pidana Perpajakan yang Dilakukan oleh Korporasi (Wicara, 2014).

Kemudian penelitian (Juita et all: 2020) menganalisis permasalahan yang berkaitan dengan penerapan prinsip individualisasi pidana melalui pemidanaan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan dalam putusan hakim. Jenis Penelitian ini adalah yuridis normatif. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Metode analisis data menggunakan analisis deskriptif yang dikaji berdasarkan obyek kajian hukum pidana tentang penerapan sanksi pidana dalam putusan hakim yang dikaitkan dengan prinsip individualisasi pidana. Analisis mendalam terhadap Putusan MA No. 938 K/Pid.Sus/2015 yang sudah berkekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*) difokuskan pada penerapan prinsip individualisasi pidana melalui pemidanaan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan.

Hasil penelitian ini adalah penerapan ide individualisasi pidana yang dituangkan melalui pemidanaan terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan dalam Putusan MA No. 938 K/Pid.Sus/2015 didasarkan pada adanya kesalahan pelaku, dan elastisitas pemidanaan yang didasarkan pada perubahan/perkembangan/perbaikan pada diri pelaku sendiri. Penerapan prinsip individualisasi pidana melalui pemidanaan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan dalam putusan hakim perlu dilakukan melalui pendekatan humanistik pada pelaku tindak pidana perpajakan, dan tidak hanya harus sesuai dengan nilai-nilai kemanusiaan yang beradab, tetapi juga harus dapat membangkitkan kesadaran pelaku akan nilai-nilai kemanusiaan dan nilai-nilai pergaulan hidup bermasyarakat (Juita, 2020). Rumusan masalah penelitian adalah: 1) Bagaimana Perkembangan Pembaharuan Hukum Pidana Pajak di Indonesia? dan 1) Bagaimana Efektifitas Perkembangan Pembaharuan Hukum Pidana Pajak di Indonesia?

## B. Metodologi Penelitian

Dilihat dari segi sifatnya, penelitian ini adalah penelitian deskriptif, artinya penelitian yang menggambarkan objek tertentu dan menjelaskan hal-hal yang terkait dengan atau melukiskan secara sistematis fakta-fakta atau karakteristik populasi tertentu dalam bidang tertentu secara faktual dan cermat. Penelitian ini bersifat deskriptif karena penelitian ini semata-mata menggambarkan suatu objek untuk mengambil kesimpulan-kesimpulan yang berlaku secara umum. Dilihat dari jenisnya penelitian ini termasuk penelitian normatif, yaitu penelitian yang menggunakan data-data ketentuan perundangan sebagai dasar menganalisis, sedangkan pendekatan sosiologis hanya untuk memastikan bagaimana aturan normatif tadi berlangsung di dunia nyata. Data yang digunakan menggunakan data dari media atau publikasi resmi dari otoritas pajak. Kesimpulan didapatkan setelah memahami ketentuan dan sampel yang ada, dengan cara induktif.

## C. Hasil dan Pembahasan

Hukum pajak sebagai hukum publik yang berisikan kewajiban warga negara untuk membayar pajak dengan benar pastilah harus dilengkapi sanksi baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana agar dipatuhi oleh warga negaranya. Dalam hukum pajak di Indonesia pun dikenal adanya sanksi administrasi dan sanksi pidana. Kedua macam sanksi tersebut adalah upaya menjadikan hukum pajak memiliki kewibawaan sehingga dipatuhi masyarakat. Sanksi pidana dilakukan terhadap tindak pidana perpajakan. Apa itu tindak pidana? Menurut Pompe (dikutip dalam Effendi, 2011), "*strafbaar feit*" secara teoritis dapat dirumuskan sebagai pelanggaran terhadap pelanggaran norma yang dengan ataupun tidak disengaja telah diperbuat oleh seseorang, di mana perlu dilakukan penindakan terhadap pelaku tersebut demi terjaganya

ketertiban dan kepentingan hukum (Erdianto, 2011).

Sedangkan Menurut Moeljatno (dikutip dalam Sianturi, 1998) tindak pidana adalah suatu perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana barang siapa yang melanggar hukum. Menurut Vos (1950, dikutip dalam Hamzah, 2004) secara singkat tindakan pidana yaitu suatu kelakuan manusia yang oleh peraturan perundang-undangan pidana diberi pidana. Sehingga bisa dirumuskan bahwa Tindak pidana adalah suatu perbuatan manusia yang bertentangan dengan hukum, diancam dengan pidana oleh Undang-Undang perbuatan yang dapat dipertanggungjawabkan dan dapat dipersalahkan pada si pembuat (Sianturi, 1998). Sanksi administratif merupakan *primum remedium* atau sanksi pertama yang harus dikenakan apabila terjadi suatu tindak pidana perpajakan. Sehingga, apabila sanksi administratif tidak dilaksanakan maka harus dilakukan upaya pidana sebagai *ultimum remedium* (Lamond, 2007).

Dalam upaya menemukan tindak pidana, maka dilakukan penyelidikan, dimana dalam istilah hukum pajak disebut sebagai pemeriksaan bukti permulaan. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk memperoleh bukti permulaan mengenai suatu dugaan tindak pidana di bidang perpajakan. Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat merugikan pendapatan negara.

Berdasarkan Pasal 43A ayat (1) Undang-Undang KUP ditegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan (IDL) berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan Bukti Permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Sementara Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Ketentuan lebih lanjut terkait Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014.

Berdasarkan ketentuan tersebut, Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasarkan IDLP yang berkaitan dengan dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak baik yang belum maupun telah diterbitkan surat ketetapan pajak dalam hal terdapat indikasi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Penyidikan merupakan tahapan penyelesaian perkara pidana setelah penyelidikan yang merupakan tahapan permulaan mencari ada atau tidaknya tindak pidana dalam suatu peristiwa. Ketika diketahui ada tindak pidana terjadi, maka saat itulah penyidikan dapat dilakukan berdasarkan hasil penyelidikan. Pada tindakan penyelidikan, penekanannya diletakkan pada tindakan “mencari dan menemukan” suatu “peristiwa” yang dianggap atau diduga sebagai tindakan pidana. Sedangkan pada penyidikan titik berat penekanannya diletakkan pada tindakan “mencari serta mengumpulkan bukti”. Penyidikan bertujuan membuat terang tindak pidana yang ditemukan dan juga menentukan pelakunya. Pengertian penyidikan tercantum dalam Pasal 1 butir 2 KUHAP yakni dalam Bab I mengenai Penjelasan Umum, yaitu: Penyidikan adalah serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang pidana yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya.

Dalam ketentuan sebelumnya, tahapan pemulihan atas kerugian pada pendapatan negara hanya dapat dilakukan sampai dengan tahap penyidikan. Dari aturan sebelumnya yakni, apabila jangka waktu lima tahun telah lewat, SKPKB/SKPKBT tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang bayar. Pemerintah menetapkan bagi pelaku pidana pajak dibebaskan dari sanksi administrasi dan surat ketetapan pajak (SKP). Aturan ini berlaku sebagaimana dalam Bagian Ketujuh tentang Perpajakan Pasal 114 Undang-Undang (UU) Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja. Apabila sudah diputuskan secara pidana, Ditjen Pajak tidak dapat lagi kembali mengenakan sanksi administrasi.

Undang-Undang Cipta Kerja juga mempertegas penegakan hukum atas pelanggaran perpajakan yang dapat merugikan negara. Sebelumnya sanksi pidana dijatuhkan atas pelanggaran perpajakan yang sifatnya berulang atau lebih dari satu kali, sedangkan dalam Omnibus Law kesalahan perdana pun bisa disanksi denda atau pidana kurungan. Sebagai catatan, pelanggaran yang bisa dibawa ke ranah pidana pajak ini meliputi kelalaian dalam menyampaikan SPT, atau menyampaikan tetapi isinya tidak benar dan tidak lengkap sehingga negara menjadi sangat dirugikan.

Adapun ancaman sanksinya bisa berupa denda paling satu sampai dua kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau pidana kurungan paling singkat tiga bulan atau paling lama satu tahun. Ini merupakan imbas dari dihapusnya Pasal 13A yang sebelumnya menegaskan, Wajib Pajak yang untuk pertama kali tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isi atau keterangannya tidak benar atau tidak lengkap, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana. Namun, dalam hal terjadi kurang bayar pajak maka Wajib Pajak harus melunasinya plus sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

**Tabel Perbandingan Sanksi**

Uraian	Pasal UU KUP	Besaran Sanksi dalam UU KUP	Perubahan dalam UU Cipta Kerja	Pasal UU Cipta Kerja
Surat Pemberitahuan (SPT) tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditetapkan	Pasal 7 ayat (1)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rp 500.000 untuk SPT Masa PPN</li> <li>• Rp 100.000 untuk SPT Masa lainnya</li> <li>• Rp 1.000.000 untuk SPT PPh WP badan</li> <li>• Rp100.000 SPT Tahunan PPh WP orang pribadi</li> </ul>	Tidak ada	Tidak ada
WP dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran data yang dilaporkan dalam SPT dan belum dilakukan penyidikan	Pasal 8 ayat (3)	150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar	100% dari jumlah pajak yang kurang dibayar	Pasal 8 ayat (3a)
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu.</li> <li>2. PKP tidak mengisi faktur secara lengkap</li> </ol>	Pasal 14 ayat (4)	2% dari dasar pengenaan pajak	1% dari dasar pengenaan pajak	Pasal 14 ayat (4)
Keberatan ditolak atau dikabulkan sebagian	Pasal 25 ayat (9)	50% dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan	Tidak ada	Tidak ada
Permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian	Pasal 27 ayat (5d)	100% dari jumlah pajak berdasarkan putusan banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.	Tidak ada	Tidak ada
Penghentian penyidikan pidana oleh Jaksa Agung atas permintaan Menteri Keuangan	Pasal 44B ayat (2)	4 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan	3 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan	Pasal 44B ayat (2)

Sumber : <https://news.ddtc.co.id/meninjau-perubahan-sanksi-pajak-dalam-uu-cipta-kerja-24833>

Bagaimana pemahaman atas pemulihan atas kerugian pada pendapatan negara? Jika ditinjau dari aspek akuntansi, setidaknya pemahaman terkait kerugian adalah berkaitan dengan pemahaman aset dan kewajiban atau dalam penjabaran di dalam hukum keuangan negara disebut sebagai hak dan kewajiban dari negara (Arifki, 2019). Pasal 2 ayat 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (selanjutnya disebut UU KN) menjelaskan bahwa yang merupakan bagian keuangan negara adalah:

- 1) hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- 2) kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
- 3) Penerimaan Negara;
- 4) Pengeluaran Negara;
- 5) Penerimaan Daerah;
- 6) Pengeluaran Daerah;
- 7) kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/ perusahaan daerah;
- 8) kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum;
- 9) kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah. Dalam konteks tindak pidana perpajakan berarti terkait dengan nomor 1 dan nomor 3.

Berdasarkan teori keadilan Jeremy Bentham dan John Stuart Mill mewakili pandangan utilitarianisme yang memaknai keadilan adalah manfaat atau kebahagiaan sebesar-besarnya untuk sebanyak mungkin orang, maka pemulihan pada kerugian atas pendapatan negara lebih diutamakan daripada sekedar pemidanaan seseorang (Rhiti, 2011). Indonesia yang sedang dalam proses pembangunan, sangat membutuhkan banyak dana yang bentuk utamanya adalah dari sektor perpajakan. Pembayaran kerugian negara lebih diutamakan maka pelaksanaannya sampai dengan persidangan, tidak hanya penyidikan. Termasuk upaya pembayaran sanksi dengan rate suku bunga, tidak flat seperti sebelumnya.

Hukum pajak sendiri termasuk di dalam klasifikasi Hukum Publik dalam hal ini adalah Hukum Administrasi Negara, atau Hukum Tata Usaha Negara. Sebagai hukum administrasi, tujuan dibentuknya peraturan perundang-undangan perpajakan adalah untuk memenuhi tujuan negara sesuai konstitusi alinea keempat Pembukaan UUD 1945, sehingga kemudian Pasal 23A ditugaskan sebagai landasan konstitusi bagi hukum pajak dalam melaksanakan fungsi utamanya, yaitu fungsi budgeter mengumpulkan pendapatan untuk membiayai pembangunan dan pengeluaran Negara serta fungsi regulerend yaitu sebagai alat melaksanakan kebijakan ekonomi pemerintah terutama dalam mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia (Hutauruk, 2020).

#### **D. Penutup**

Bahwa kita dapat mengambil kesimpulan sebagai berikut: Bahwa terjadi perubahan perlakuan terhadap pengaturan tindak pidana sebelum berlakunya UU Ciptakerja dan sesudahnya, dimana terdapat pembaharuan bahwa dengan berlakunya UU Ciptaker maka pemulihan kerugian atas pendapatan negara dapat dilakukan sampai dengan persidangan

(sebelum putusan) sehingga kesempatan diberikan kepada pelaku tindak pidana perpajakan tidak hanya sampai dengan penyidikan semata. Bahwa dengan berlakunya pembaharuan hukum (melalui UU Ciptaker Klaster Perpajakan) maka penerimaan negara semakin meningkat dan wajib pajak semakin patuh. Saran: Semakin ditingkatkan pelaksanaan atas kepatuhan UU Perpajakan secara keseluruhan dengan sosialisasi dan penegakan hukum yang tegas. Semakin ditingkatkannya kemudahan bagi wajib pajak melakukan pelaporan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

### Daftar Pustaka

- Effendi, Erdianto. (2011). Hukum Pidana Indonesia Suatu Pengantar. PT. Refika Aditama.
- Hyronimus Rhiti, *Filsafat Hukum*, Yogyakarta: Universitas Atma Jaya Yogyakarta, 2011, hal. 246
- <https://www.hukumonline.com/berita/a/sejumlah-kemajuan-dalam-kuhp-baru-hingga-tantangan-sektor-perpajakan-2023-lt63a49177942c6>
- <https://news.ddtc.co.id/meninjau-perubahan-sanksi-pajak-dalam-uu-cipta-kerja-24833>
- <https://www.dpr.go.id/berita/detail/id/43624/t/Santoso%20Dorong%20Bongkar%20Penggelapan%20Pajak>
- Juita et all. 2020. Penerapan Prinsip Individualisasi Pidana dalam Perkara Tindak Pidana Perpajakan. p-ISSN : 2541-2345, e-ISSN : 2580-8842. Jurnal Ius Constituendum. Volume 5 Nomor 2 Oktober 2020
- Lamond, G. (2007). What is a Crime?. Oxford Journal of Legal Studies, 27(4), 609-632
- Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Kejahatan. Ekonomi." Jurnal Ilmu Hukum 5, no. 1 (2014): 61-70. Page 7. E-ISSN: 2303-0550. Jurnal Kertha Wicara Vol.10
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014 Peraturan Kementerian Keuangan (PMK) tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan
- Sianturi, S. R. (1998). Asas-Asas Hukum Pidana dan Penerapannya di Indonesia Cetakan Ke-2. Alumni AHAEM PTHAEM.
- Yumanto dan Hutauruk. 2022. Ultimum Remedium dalam Hukum Pidana Pajak: Teori dan Praktek. Scientax. VOLUME 4 NO 1. Oktober 2022
- Virginia & Soponyono (2021). Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan. Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia. Volume 3, Nomor 3, Tahun 2021, halaman 299-311