

**STRATEGI IMPLEMENTASI KEBIJAKAN PEMIDANAAN DI
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK**

Disusun Oleh:

NAMA : IRMA LATIFAH SIHITE
NPM : 2141021090
JURUSAN : ADMINISTRASI PUBLIK
PROGRAM STUDI : ADMINISTRASI PEMBANGUNAN NEGARA
KONSENTRASI : MANAJEMEN KEBIJAKAN PUBLIK

Tesis ini diajukan untuk memenuhi syarat guna memperoleh gelar
Magister Terapan Administrasi Publik (M.Tr.A.P.)



**POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A**

**LEMBAGA ADMINISTRASI NEGARA
POLITEKNIK STIA LAN JAKARTA
PROGRAM MAGISTER TERAPAN
TAHUN 2024**

**PROGRAM STUDI APN MAGISTER TERAPAN
POLITKNIK STIA LAN JAKARTA**

LEMBAR PERSETUJUAN TESIS

Nama : Irma Latifah Sihite
NPM : 2141021090
Jurusan : Administrasi Publik
Program Studi : Administrasi Pembangunan Negara
Konsentrasi : Manajemen Kebijakan Publik
Judul Tesis Bahasa Indonesia : Strategi Implementasi Kebijakan
Pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak
Judul Tesis Bahasa Inggris : *Implementation Strategy of Criminal
Policy in Directorate General of Taxes*

Diterima dan disetujui untuk dipertahankan Pembimbing Tesis

Pembimbing I

Pembimbing II



Dr. Mala Sondang Silitonga, M.A.



Dr. Edy Sutrisno, S.E., M.Si.

**POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A**

**PROGRAM STUDI APN MAGISTER TERAPAN
POLITENIK STIA LAN JAKARTA**

LEMBAR PENGESAHAN

NAMA : IRMA LATIFAH SIHITE
NPM : 2141021090
JURUSAN : ADMINISTRASI PUBLIK
PROGRAM STUDI : ADMINISTRASI PEMBANGUNAN NEGARA
KONSENTRASI : MANAJEMEN KEBIJAKAN PUBLIK
JUDUL TESIS : STRATEGI IMPLEMENTASI KEBIJAKAN
PEMIDANAAN DI DIREKTORAT JENDERAL
PAJAK

Telah mempertahankan tesis di hadapan penguji tesis Program Magister Terapan
Administrasi Pembangunan Negara, Politeknik STIA LAN Jakarta, Lembaga
Administrasi Negara, pada:

Hari : Rabu
Tanggal : 17 Juli 2024
Pukul : 13.00 s.d. 14.30 WIB

TELAH DINYATAKAN LULUS PENGUJI TESIS:

Ketua Sidang : Ratri Istania, S.I.P., M.A., Ph.D. :
Sekretaris : Dr. Asropi, S.I.P., M.Si. :
Anggota : Dr. Achmad Djatmiko, M.A. :
Pembimbing 1 : Dr. Mala Sondang Silitonga, M.A. :
Pembimbing 2 : Dr. Edy Sutrisno, S.E., M.Si. :



LEMBAR PERNYATAAN ORIGINALITAS

Nama : Irma Latifah Sihite
NPM : 2141021090
Jurusan : Administrasi Publik
Program Studi : Administrasi Pembangunan Negara
Konsentrasi : Manajemen Kebijakan Publik

Dengan ini menyatakan bahwa tesis yang telah saya susun dengan judul “STRATEGI IMPLEMENTASI KEBIJAKAN PEMIDANAAN DI DIREKTORAT JENDERAL PAJAK” merupakan hasil karya sendiri dan benar keasliannya. Apabila di kemudian hari Peneliti merupakan plagiat atau penjiplak terhadap karya orang lain, maka saya bersedia mempertanggungjawabkan sekaligus bersedia menerima sanksi berdasarkan aturan tata tertib di Sekolah Tinggi Administrasi STIA LAN Jakarta.

Demikian pernyataan ini saya buat dalam keadaan sadar dan tidak ada paksaan.

Jakarta, 20 Juli 2024



Irma Latifah Sihite

POLITEKNIK
STIA LAN
JAKARTA

KATA PENGANTAR

Assalamulaikum warahmatullahi wabarakatuh,

Puji dan syukur Peneliti panjatkan ke hadirat Allah SWT atas segala rahmatnya sehingga Peneliti dapat menyelesaikan penulisan tesis berjudul “*Strategi Implementasi Kebijakan Pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak*” dalam rangka memperoleh gelar Magister Terapan Administrasi Publik (M. Tr. AP) di Program Magister Terapan Politeknik STIA LAN Jakarta. Shalawat beriring salam semoga senantiasa tercurahkan kepada Nabi Muhammad SAW beserta keluarga dan para sahabat.

Proses pembelajaran di Politeknik STIA LAN Jakarta telah memberikan tambahan pengetahuan dan pengalaman yang sangat berharga bagi Peneliti, untuk itu perkenankan Peneliti haturkan terima kasih kepada:

1. Kedua orang tua Peneliti yang doa dan dukungannya tak pernah terputus demi kelancaran studi Peneliti;
2. Prof. Dr. Nurliah Nurdin, S.Sos., M.A., Direktur Politeknik STIA LAN Jakarta yang melalui kepemimpinannya telah memberikan pengalaman belajar yang berkualitas;
3. Dr. Mala Sondang Silitonga, M.A. dan Dr. Edy Sutrisno, S.E., M.A., selaku dosen pembimbing yang telah membagikan ilmu dan waktunya kepada Peneliti demi rampungnya penelitian ini;
4. Ibu Ratri Istania, S.I.P., M.A., Ph.d., Dr. Asropi, M.A., dan Dr. Achmad Djatmiko, M.A., selaku Dewan Penguji Tesis yang telah banyak memberikan masukan demi penyempurnaan penelitian ini;
5. Para pimpinan di Direktorat Peraturan Perpajakan II dan Direktorat Penegakan Hukum, serta rekan kerja di Subdirektorat Advokasi, Direktorat Jenderal Pajak, Dr. Ahmad Sofian, S.H., M.A., Dr. Agung Satryo Wibowo, S.E., S.H., M.M., dan Dr. Richard Burton, S.H., M.H., para informan kunci yang telah bersedia

- memberikan masukan dan kerja sama yang baik selama proses pengumpulan data penelitian;
6. Para Dosen serta seluruh civitas akademika Politeknik STIA LAN Jakarta yang senantiasa memberikan pelayanan terbaik bagi para mahasiswa; dan
 7. Seluruh rekan-rekan Manajemen Kebijakan Publik Angkatan 2021 yang merupakan teman diskusi yang membantu proses belajar Peneliti.

Peneliti menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, kritik dan saran yang konstruktif sangat diharapkan untuk perbaikan penelitian di masa yang akan datang. Akhir kata, semoga penelitian ini dapat menjadi tambahan referensi yang bermanfaat bagi kajian-kajian di bidang administrasi publik.

Wassalamualaikum warahmatullahi wabarakatuh.

Jakarta, 17 Juli 2024

Penulis,

Irma Latifah Sihite

POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A

ABSTRAK

Strategi Implementasi Kebijakan Pidana di Direktorat Jenderal Pajak

Irma Latifah Sihite

2141021090@stialan.ac.id.

Politeknik STIA LAN Jakarta

Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan faktor-faktor penyebab diajukannya perlawanan terhadap implementasi kebijakan pidana serta menemukan strategi penerapannya, sehingga tercipta penegakan hukum pidana yang dapat dipertanggungjawabkan. Perlawanan disampaikan melalui permohonan praperadilan, suatu mekanisme sederhana yang dalam jangka waktu 7 (tujuh) hari sudah diputus oleh pengadilan. Namun, dampaknya akan signifikan karena dapat membatalkan seluruh kegiatan penegakan hukum dan unit implementor harus memulai kembali dari awal. Metode yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif, studi kasus dan studi komparasi. Pengumpulan data dilakukan melalui telaah dokumen, wawancara, dan *Focus Group Discussion* (FGD). Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor-faktor diajukannya perlawanan oleh Wajib Pajak dapat dibagi ke dalam 2 (dua) aspek berdasarkan teori implementasi Grindle. Lebih lanjut, Peneliti menemukan faktor lain yaitu harmonisasi dengan ketentuan lain dan kebijakan yang mengatur hubungan antar kekuasaan dan kepentingan. Adapun strategi yang direkomendasikan oleh Penulis juga dibagi ke dalam 2 (dua) cakupan, yaitu internal dan eksternal. Secara internal, Direktorat Jenderal Pajak melakukan reformulasi kebijakan pidana, menyusun anotasi putusan dan penguatan unit implementor. Secara eksternal, membangun koordinasi dengan pihak-pihak yang berperan dalam sistem peradilan pidana terpadu.

Kata kunci: kebijakan pidana pajak, praperadilan, strategi implementasi

ABSTRACT

Implementation Strategy of Criminal Policy in Directorate General of Taxes

Irma Latifah Sihite

2141021090@stialan.ac.id.

Politeknik STIA LAN Jakarta

This study aims to determine the aspects that contribute to resistance to the the implementation of criminal policies and establish implementation strategies. In order to have an effective and accountable criminal justice system be formed. The resistance provided by pretrial, a basic process that must be verdicted within 7 (seven) days. The impact is substantial because the judgement can invalidate the framework of law enforcement that has been established over the years and must be procreated from the beginning. The methodologies used involve qualitative research with descriptive approaches, case studies, and comparative studies. Data was obtained through document reviews, interviews, and Focus Group Discussions (FGDs). The results revealed that the factors determining pretrial submission can be separated into 2 (two) aspects based on Grindle theory of implementation, namely content and context of policy. Furthermore, Researcher reveals an addition factor which are harmonization with other provisions and policy regarding to relation between power and interest. The strategies delivered are also classified into two (two) scopes: internal and external. Internally, the Directorate General of Taxation modifies criminal regulations, annotates verdicts, and strengthens implementer units. Externally, enhances coordination with other stakeholders in the integrated criminal justice system.

Keywords: tax criminal policy, pretrial, implementation strategy

POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A

DAFTAR ISI

Lembar Persetujuan Tesis	i
Lembar Pengesahan	ii
Lembar Pernyataan Originalitas.....	iii
Kata Pengantar	iv
Abstrak	vi
<i>Abstract</i>	vii
Daftar Isi	viii
Daftar Tabel	x
Daftar Gambar	xi
Daftar Lampiran	xii
Glosarium	xiii

BAB I PERMASALAHAN PENELITIAN

A. Latar Belakang Permasalahan	1
B. Identifikasi Masalah	9
C. Rumusan Masalah	10
D. Tujuan Penelitian.....	10
E. Manfaat Penelitian.....	10

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Penelitian Terdahulu	11
B. Telaah Kebijakan.....	17
a. Kebijakan Pemidanaan di Bidang Perpajakan	17
b. Kebijakan Pemeriksaan Bukti Permulaan	19
c. Kebijakan Penyidikan di Bidang Perpajakan	23
d. Asas dalam Pemidanaan di Bidang Perpajakan	28
C. Telaah Teori	29
1. Administrasi Publik.....	29
2. Kebijakan Publik	32
3. Putusan Pengadilan dan Kebijakan Publik.....	41
4. Perpajakan di Indonesia	44
D. Kerangka Berpikir	50

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

A. Pendekatan Penelitian	53
B. Jenis dan Sumber Data	54
C. Teknik Pengumpulan Data	55
D. Teknik Analisis Data	61

E. Lokus Penelitian.....	62
F. Instrument/Alat Bantu Penelitian.....	63

BAB IV HASIL PENELITIAN

A. Lokus Penelitian.....	64
1. Kedudukan Subdirektorat Advokasi	64
2. Tugas dan Fungsi Subdirektorat Advokasi	66
B. Permohonan Praperadilan Tahun 2019 s.d. Tahun 2023	69
C. Faktor-faktor Diajukannya Permohonan Praperadilan.....	114
1. Faktor Internal	114
2. Faktor Eksternal	135
D. Analisis Faktor berdasarkan Teori Implementasi Grindle	145
E. Strategi Implementasi Kebijakan Pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak	158
F. Alternatif Kebijakan Pemidanaan di Bidang Perpajakan	171

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan	175
B. Saran.....	177

DAFTAR PUSTAKA	179
-----------------------------	------------

LAMPIRAN	183
-----------------------	------------

**POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A**

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1. Kontribusi Pajak bagi APBN	2
Tabel 1.2. Kebijakan Pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak	2
Tabel 2.1. Kelebihan dan Kelemahan Penegakan Hukum Pidana Pajak	12
Tabel 2.2. Perbandingan Kebijakan Pemeriksaan Bukti Permulaan.....	22
Tabel 2.3. Perbedaan SE-06/PJ/2014 dan SE-29/PJ/2021	28
Tabel 3.1. Data Informan Kunci	59
Tabel 4.1. Data Pemberian Bantuan Hukum Tahun 2019 s.d. Tahun 2023	67
Tabel 4.2. Proses Pemeriksaan Permohonan Praperadilan	69
Tabel 4.3. Permohonan Praperadilan Tahun 2019	71
Tabel 4.4. Permohonan Praperadilan Tahun 2020	79
Tabel 4.5. Permohonan Praperadilan Tahun 2021	85
Tabel 4.6. Permohonan Praperadilan Tahun 2022	93
Tabel 4.7. Permohonan Praperadilan Tahun 2023	101
Tabel 4.8. Pemidanaan di Bidang Perpajakan berdasarkan Teori Grindle.....	156
Tabel 4.9. Prioritas berdasarkan Kriteria dan Subkriteria	171
Tabel 4.10. Prioritas Kebijakan Internal	172
Tabel 4.11. Prioritas Kebijakan Eksternal	172

POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1. Rasio Pajak Indonesia Tahun 2019 s.d. Tahun 2023	2
Gambar 1.2. Jumlah Permohonan Praperadilan Tahun 2019 s.d. Tahun 2023	6
Gambar 2.1. Proses Penyidikan berdasarkan SE-06/PJ/2014	25
Gambar 2.2. Proses Penyidikan berdasarkan SE-29/PJ/2021	27
Gambar 2.3. Model Implementasi Van Meter dan Van Horn	36
Gambar 2.4. Model Implementasi Mazmanian dan Sabatier	37
Gambar 2.5. Model Implementasi Hogwood dan Gunn	38
Gambar 2.6. Model Implementasi Edwards III	39
Gambar 2.7. Model Implementasi Grindle	40
Gambar 2.8. Upaya Hukum Wajib Pajak	48
Gambar 2.9. Kerangka Berpikir	52
Gambar 4.1. Kedudukan Lokus Penelitian	65
Gambar 4.2. Grafik Pemberian Bantuan Hukum Tahun 2019 s.d. Tahun 2023 ..	67
Gambar 4.3. Putusan Permohonan Praperadilan Tahun 2019	71
Gambar 4.4. Putusan Permohonan Praperadilan Tahun 2020	79
Gambar 4.5. Putusan Permohonan Praperadilan Tahun 2021	84
Gambar 4.6. Putusan Permohonan Praperadilan Tahun 2022	93
Gambar 4.7. Putusan Permohonan Praperadilan Tahun 2023	101

POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Pedoman Telaah Dokumen

Lampiran 2. Pedoman Wawancara

Lampiran 3. Kertas Kerja Penghitungan AHP

Lampiran 4. Izin Penelitian

Lampiran 5. Daftar Riwayat Hidup



**POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A**

GLOSARIUM

A

- Alat bukti : Seluruh objek yang diakui dalam Pasal 184 KUHP untuk menetapkan seseorang sebagai tersangka atau untuk menyatakan terdakwa bersalah melakukan tindak pidana.
- Affidavit* : Pernyataan tertulis yang dibuat oleh seorang yang kompeten terhadap suatu objek permasalahan tertentu. Pernyataan tersebut ditulis dengan sumpah di hadapan penguasa yang berwenang.

B

- Bahan bukti : Benda berupa buku termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi on-line, catatan, dokumen, keterangan dan/atau benda lainnya yang menjadi dasar, sarana dan/atau hasil pembukuan, pencatatan, atau pembuatan dokumen termasuk dokumen perpajakan yang berhubungan langsung maupun tidak langsung dengan usaha atau pekerjaan Wajib Pajak atau orang lain yang diduga melakukan tindak pidana di bidang perpajakan

E

- Erga Omnes* : Dalam konteks hukum, istilah ini digunakan untuk menegaskan bahwa putusan pengadilan tidak hanya mengikat para pihak tetapi mengikat secara umum, seperti: Putusan *Judicial Review* Mahkamah Konstitusi.

F

- Fiskus : Pegawai atau aparatur pemerintah yang memiliki wewenang untuk mengurus dan memungut iuran wajib pajak. Meski sering digunakan untuk menyebut aparatur pemungut pajak, istilah fiskus sendiri sebenarnya tidak tercantum dalam peraturan perpajakan.

H

- Habeas Corpus* : Prinsip yang pertama kali diperkenalkan dalam Undang-Undang Parlemen Inggris pada tahun

1679 yang pada intinya menjaga kebebasan individu dari tindakan negara yang sewenang-wenang dan melanggar hukum.

I

Inkracht

: Putusan pengadilan yang memiliki kekuatan hukum yang mengikat dan tidak dapat dibatalkan atau dikabulkan ulang. Ini berarti bahwa setelah putusan diterima dan dilaksanakan, para pihak yang terlibat tidak dapat mengajukan kembali atau mengubah putusan tersebut

Ius Singulare

: Norma hukum yang diatur secara khusus sistematis, dalam konteks perpajakan selain adresatnya khusus untuk Wajib Pajak dan petugas pajak, hukum pidana pajak memiliki sistem norma dan sanksi hukum administratif dan pidana serta didasarkan pada asas-asas yang bersifat ekonomis dan finansial

J

Judicial Review

: Pengujian yang dilakukan melalui mekanisme lembaga peradilan terhadap kebenaran suatu norma, yang dapat diajukan baik dalam rangka uji materiil maupun uji formil.

K

Kompetensi Absolut

: Wewenang badan peradilan dalam memeriksa jenis perkara tertentu yang secara mutlak tidak dapat diperiksa oleh badan peradilan lain

Kompetensi Relatif

: Kewenangan pengadilan untuk mengadili suatu perkara sesuai dengan wilayah hukumnya

KUHAP

Singkatan dari Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana yang diundangkan melalui Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981. Merupakan pedoman utama dalam melakukan penegakan hukum pidana.

KUHP

: Singkatan dari Kitab Undang-Undang Hukum Pidana yaitu merupakan hukum pidana materiil yang masih mengadopsi hukum pidana Belanda.

L

Laporan Kejadian

: Laporan yang memuat informasi mengenai terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan.

<i>Level Playing Field</i>	:	Keadaan dimana kondisi suatu kompetisi atau situasi bersifat adil bagi semua orang
P		
Pemeriksaan	:	Serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan
Pemeriksaan Bukti Permulaan	:	Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan Bukti Permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan
Pengungkapan Ketidakbenaran Perbuatan	:	Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat mengungkapkan dengan pernyataan tertulis mengenai ketidakbenaran perbuatannya disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
Penyelidikan	:	Serangkaian tindakan penyidik untuk mencari dan menemukan suatu peristiwa yang diduga sebagai tindak pidana guna menentukan dapat atau tidaknya dilakukan penyidikan menurut cara yang diatur dalam undang-undang.
Penyidikan	:	Serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya
PPNS	:	Penyidik yang berasal dari Pegawai Negeri Sipil tertentu yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan
Praperadilan	:	Salah satu mekanisme dalam hukum pidana Indonesia, secara formil diatur dalam Pasal 77 sampai dengan Pasal 83 KUHAP. Dalam praktik digunakan oleh pihak-pihak/institusi yang mengajukan upaya atas ketidakpuasan penerapan hukum atau tindakan/keputusan hukum yang dianggap telah menciderai rasa keadilan dan kepentingan mereka.
<i>Primum Remedium</i>	:	Hukum pidana sebagai alat utama dalam penegakan hukum, bukan lagi menjadi jalan

- terakhir untuk membuat jera orang yang melakukan pelanggaran yang bersifat pidana
- Pro Justitia* : Ungkapan yang digunakan untuk menunjukkan bahwa tindakan yang diambil oleh aparat penegak hukum merupakan tindakan hukum yang sah dan memiliki kekuatan hukum mengikat
- R
- Restorative Justice* : Alternatif penyelesaian perkara tindak pidana yang dalam mekanisme tata cara peradilan pidana, berfokus pada pemidanaan yang diubah menjadi proses dialog dan mediasi yang melibatkan pelaku, korban, keluarga pelaku/korban, dan pihak lain yang terkait
- S
- Self assessment* : Sistem pemungutan pajak yang memberi kepercayaan dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk berinisiatif dalam mendaftarkan dirinya agar mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan mengurus segala urusan perpajakannya secara mandiri
- SPDP : Singkatan dari Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan yang disampaikan oleh Penyidik kepada Penuntut Umum, Pelapor dan Terlapor.
- Sprindik : Akronim dari Surat Perintah Penyidikan, merupakan Surat Perintah yang ditujukan kepada PPNS untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.
- T
- Tersangka : Setiap orang yang karena perbuatannya atau keadaannya, berdasarkan bukti permulaan patut diduga sebagai pelaku tindak pidana di bidang perpajakan
- Tindak Pidana di Bidang Perpajakan : Perbuatan yang diancam sanksi pidana sebagaimana yang diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, di bidang Tindak Pidana Pencucian Uang, dan di bidang akses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan.

U

- Ultimum Remedium* : Penggunaan hukum pidana Indonesia sebagai sebuah jalan akhir dalam penegakan hukum
- Unit Advokasi : Satuan Organisasi Kerja di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang bertugas memberikan Bantuan Hukum kepada Unit Kerja, Pejabat, Pegawai, Pensiunan dan/atau Mantan Pegawai
- Unit Penegakan Hukum : Unit kerja di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang mempunyai wewenang melaksanakan tugas dan fungsi penegakan hukum terhadap Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang menjadi kewenangan Direktorat Jenderal Pajak yaitu Direktorat Penegakan Hukum dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak.

W

- Wajib Pajak : Orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan

POLITEKNIK
STIA LAN
J A K A R T A

BAB I

PERMASALAHAN PENELITIAN

A. Latar Belakang Permasalahan

Indonesia merupakan negara hukum kesejahteraan (*welfare state*), dimana negara mempunyai kewajiban untuk menjamin terciptanya kesejahteraan masyarakat, baik yang menyangkut kepentingan ekonomi, sosial, budaya, hukum, pendidikan maupun dalam kepentingan politik (Lutfi, 2016). Oleh karena itu, sistem perpajakan dianggap sebagai aspek dari *welfare state*, karena dana yang dihasilkan dari penarikan pajak digunakan untuk mencapai distribusi pendapatan yang lebih besar. Bukan hanya sekedar untuk meningkatkan pendapatan negara, tetapi juga digunakan untuk membiayai kebutuhan publik (Alfitri, 2012).

Menurut Thomas Rixen, terdapat 3 (tiga) hal yang menunjukkan betapa pentingnya pajak bagi negara kesejahteraan. Pertama, menjadi sumber utama pemasukan negara yang dimanfaatkan untuk membiayai program-program sosial-politik. Kedua, jumlah kontribusi dan struktur pajak mempengaruhi distribusi pendapatan, kekayaan dan kemakmuran masyarakat. Ketiga, pajak bisa juga dimanfaatkan sebagai norma arahan untuk membentuk perilaku tertentu dari para wajib pajak (Petring, 2013).

Berdasarkan uraian tersebut, diketahui bahwa dalam konsep *welfare state*, negara campur tangan dalam segala urusan dan kegiatan masyarakat serta bertanggung jawab terhadap segala pembangunan yang mengarah pada pencapaian kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, negara harus memiliki kemampuan, salah satunya adalah kemampuan finansial melalui pemungutan pajak.

Di Indonesia, secara konstitusional negara diberikan kewenangan untuk melaksanakan pemungutan pajak untuk mencapai tujuan Negara Republik Indonesia dalam mewujudkan kesejahteraan rakyat. Sebagai konsekuensi dari prinsip *no taxation without representation*, pemungutan pajak harus dilaksanakan dengan undang-undang. Kewenangan atributif tersebut tercantum dalam Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945 yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Peran strategis pajak di Indonesia, dapat dilihat dari besarnya kontribusi penerimaan pajak dalam komponen pendapatan negara, yang ditujukan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Apabila melihat postur penerimaan pajak dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) Tahun 2019 sampai dengan Tahun 2023, diperoleh data sebagai berikut:

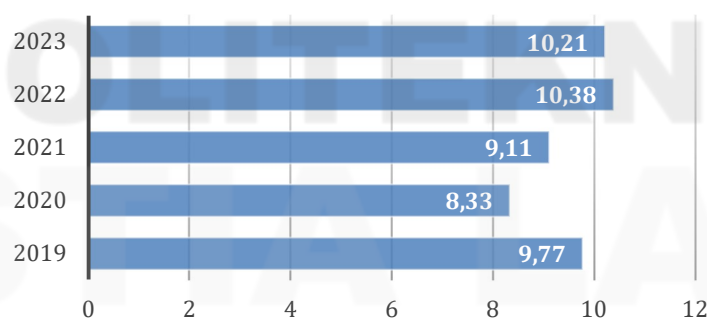
Tabel 1.1.
Kontribusi Pajak bagi APBN

Tahun	Target Penerimaan Pajak	Realisasi Penerimaan Pajak	% terhadap Target Penerimaan Pajak	% terhadap Total Target Pendapatan Negara (APBN)
2019	1577,56 T	1332,7 T	84,44%	62%
2020	1198,8 T	1072,1 T	89%	63%
2021	1229,58 T	1278,6 T	103,90%	73%
2022	1484,96 T	1716,8 T	116%	76%
2023	1718,0 T	1869,2 T	102,8%	108,8%

Sumber: mediakemenkeu.go.id.

Namun demikian, pentingnya peranan pajak dalam Pembangunan negara tidak berbanding lurus dengan tingkat rasio pajak Indonesia yang masih berada di bawah standar internasional. Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (Bappenas) menyebutkan bahwa idealnya rasio pajak suatu negara berada di level 15% dari PDB atau minimal 12% dari PDB (Consulting, 2023). Sementara itu, rasio pajak Indonesia dalam kurun waktu 5 (lima) tahun terakhir paling tinggi hanya mencapai 10,38% sebagaimana ditunjukkan oleh diagram di bawah ini:

Gambar 1.1.
Rasio Pajak Indonesia Tahun 2019 s.d. Tahun 2023



Sumber: mediakemenkeu.go.id.

Salah satu faktor yang mempengaruhi rendahnya rasio pajak adalah tingkat kepatuhan dan kesadaran pajak. Tjip Ismail (Inosentius, 2019) berpandangan bahwa karakter pembayaran pajak yang tidak disertai dengan prestasi langsung masih dianggap sebagai beban oleh sebagian masyarakat, sehingga masih terdapat wajib pajak yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban perpajakan. Ketidakpatuhan tersebut, bukan hanya pelanggaran administrasi tetapi juga tindak pidana di bidang perpajakan.

Vighoha (Vighova, 2022) menyebutkan bahwa tindak pidana di bidang perpajakan merupakan tantangan ekonomi yang dihadapi semua negara. Tantangan tersebut bersumber dari keengganan Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Sejalan dengan pandangan tersebut, Dimic dalam Jovanovic (Jovanovic, 2022) menyatakan meskipun pembiayaan kebutuhan publik bersumber dari pajak, kelompok masyarakat tertentu memiliki karakteristik untuk menghindari pajak. Demikian pula dengan Olaoye dan Ogundipe (Olaoye, 2018) menjelaskan bahwa terlepas dari status ekonomi wajib pajak, terdapat keengganan untuk membayar pajak yang pada akhirnya menimbulkan pelanggaran dan penghindaran kewajiban perpajakan.

Terlebih, sistem pemungutan pajak di Indonesia menganut sistem *self assessment*, sehingga peran Wajib Pajak dituntut untuk lebih aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Kondisi ini mendorong pemerintah terus berupaya mengoptimalkan penerimaan pajak dengan berbagai kebijakan, salah satunya dengan penerapan sanksi. Pada dasarnya, pajak sebagai bagian dari administrasi pemerintahan mengandung sanksi administratif. Namun, apabila ketentuan perpajakan dilanggar dan menimbulkan kerugian negara, maka tindakan tersebut tergolong tindak pidana di bidang perpajakan yang dapat dikenakan sanksi pidana (*penal sanction*).

Diakomodirnya sanksi pidana baik berupa denda maupun penjara dalam kebijakan perpajakan dimaksudkan sebagai upaya preventif untuk mencegah terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan, serta sebagai upaya represif yang memberikan efek jera bagi siapa yang melanggarnya. Hal tersebut sejalan dengan

pandangan Jovanovic (Jovanovic, 2022) yang menyebutkan “*by imposing these sanctions (prison sentence and fine), special prevention is achieved, influencing the perpetrators not to commit this criminal act in the future*”.

Namun demikian, dalam perkembangannya beberapa penelitian menunjukkan bahwa upaya penanganan tindak pidana perpajakan, selain melalui penegakan hukum juga dirasa lebih efektif jika dilakukan dengan pendekatan administratif yang fokus pada peningkatan kepatuhan Wajib Pajak (Jovanovic, 2022; Vighova, 2022) atau dengan istilah yang digunakan oleh Prastiwi dan Dianmastuti dengan *respectful treatment* (Prastiwi dan Dianmastuti, 2023). Rita de la Feria bahkan menyebutkan bahwa penegakan ketentuan perpajakan mengalami peralihan dari *suppression* ke *management* (Feria, 2020).

Temuan dalam penelitian-penelitian tersebut akan ditelaah sebagai acuan dalam menilai pendekatan yang diterapkan Direktorat Jenderal Pajak dalam kebijakan pemidanaan di Indonesia, mengingat rendahnya pemulihan kerugian pada pendapatan negara melalui jalur litigasi. Tercatat, pidana denda yang dibayarkan oleh terpidana dari tahun 2018 s.d. 2020 rata-rata hanya sebesar 0,26% dari total denda yang diputuskan majelis hakim (Keuangan, 2021).

Penegakan sanksi pidana dalam bidang perpajakan secara garis besar mengadopsi prosedur pemidanaan yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (selanjutnya ditulis KUHAP). Sehubungan dengan adanya upaya paksa dalam prosedur pemidanaan, maka sebagai bentuk perlindungan dan penghormatan terhadap Hak Asasi Manusia, KUHAP mengadopsi prinsip *habeas corpus act*. Prinsip ini memperkenankan warga negara untuk melakukan perlawanan terhadap pejabat yang melakukan upaya paksa yang tidak sesuai dengan prosedur yang telah diatur. Perlawanan tersebut disampaikan melalui mekanisme permohonan praperadilan ke Pengadilan Negeri.

Tunduknya kebijakan pemidanaan di bidang perpajakan dengan prinsip *habeas corpus act*, artinya Wajib Pajak diberi hak untuk mengajukan permohonan praperadilan terhadap prosedur pemidanaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

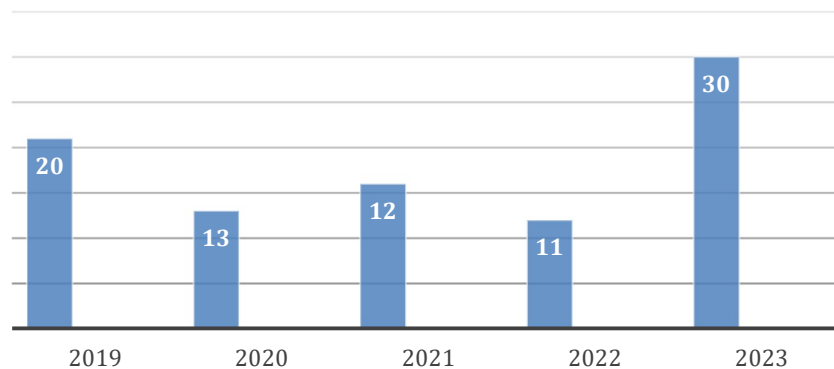
Pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak terdiri dari 2 (dua) tahapan utama, yaitu Pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penyidikan. Prosedur yang mengatur kedua tahap tersebut dituangkan dalam beberapa ketentuan. Sehubungan dengan dilakukannya perubahan kebijakan pada tahun 2021, Peneliti membagi kebijakan tersebut ke dalam 2 (dua) periode, yaitu yang berlaku pada tahun 2019 hingga tahun 2021 dan yang berlaku tahun 2021 hingga tahun 2023, sebagai berikut:

Tabel 1.2.
Kebijakan Pemidanaan Direktorat Jenderal Pajak

Prosedur Pemidanaan	Tahun 2019 s.d. Tahun 2021	Tahun 2021 s.d. Tahun 2023
Pemeriksaan Bukti Permulaan	- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan di Bidang Perpajakan - Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-23/PJ/2015 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan	Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan di Bidang Perpajakan
Penyidikan	- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-06/PJ/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan - Surat Direktur Penegakan Hukum Nomor S-153/PJ.05/2017 tentang Penyesuaian Petunjuk Teknis Pelaksanaan Penyidikan di Bidang Perpajakan	Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-29/PJ/2021 tentang Petunjuk Teknis Penyidikan di Bidang Perpajakan

Dalam kurun waktu 2019 sampai dengan 2023, tercatat sebanyak 87 permohonan praperadilan yang pernah diajukan oleh Wajib Pajak terhadap prosedur pemidanaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, dengan rincian sebagai berikut:

Gambar 1.2.
Jumlah Permohonan Praperadilan Wajib Pajak Tahun 2019 s.d. Tahun 2023



Sumber: diolah oleh Peneliti berdasarkan Laporan IKU Subdirektorat Advokasi Tahun 2019 s.d. Tahun 2023

Jika didasarkan pada ketentuan KUHAP serta perkembangannya melalui Putusan Mahkamah Konstitusi, maka objek permohonan praperadilan yang dapat diajukan oleh Wajib Pajak terbatas pada pemeriksaan terhadap:

1. Sah tidaknya penetapan tersangka.
2. Sah tidaknya penyitaan.
3. Sah tidaknya penggeledahan.
4. Sah tidaknya penghentian penyidikan.
5. Sah tidaknya penghentian penuntutan; dan
6. Rehabilitasi tersangka yang penyidikan dan/atau penuntutannya dihentikan.

Berdasarkan Gambar 2.1., diketahui bahwa terdapat 87 permohonan praperadilan yang diajukan oleh Wajib Pajak, dengan kata lain terdapat 87 sangkaan kesalahan prosedural dalam pemidanaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Dari data tersebut terlihat bahwa pengajuan permohonan praperadilan terjadi secara konstan. Bahkan, pada saat Indonesia sedang dilanda pandemi Covid-19 pada tahun 2020 s.d. tahun 2022, permohonan praperadilan masih relatif tinggi. Sebagaimana dalam penelitiannya, Oktavia menjelaskan bahwa pada masa pandemi kondisi perekonomian melemah dan tingkat kepatuhan (pelaporan) rendah (Oktavia, 2022). Rendahnya kepatuhan wajib pajak salah satunya ditunjukkan dengan perlawanan wajib pajak melalui badan peradilan.

Perubahan kebijakan pada tahun 2021 pun sepertinya tidak secara signifikan menurunkan angka permohonan yang diajukan oleh Wajib Pajak. Angka tertinggi permohonan praperadilan justru terjadi pasca perubahan yaitu pada tahun 2023. Terdapat 30 permohonan praperadilan pada tahun tersebut.

Perselisihan antara investigator pajak dan Wajib Pajak digambarkan oleh Olaoye dan Ogundipe (Olaoye, 2018) dalam penelitiannya tentang pengendalian pidana pajak, dimana penegakan hukum pidana di bidang perpajakan harus disertai dengan mekanisme pemidanaan yang memadai. Menurutny baik dalam pemeriksaan maupun penyidikan pajak harus terdapat dukungan yang memadai dalam bentuk perlindungan keamanan guna memitigasi risiko yang timbul dari perselisihan antara penyidik pajak dan wajib pajak.

Permohonan praperadilan yang diajukan oleh pemohon di satu sisi memberikan perlindungan terhadap hak asasi manusia dalam prosedur penegakan hukum pidana. Namun di sisi lain, putusan atas permohonan ini memberi dampak signifikan bagi Direktorat Jenderal Pajak sebab konsekuensi hukumnya dapat membatalkan seluruh tindakan yang dilakukan oleh Unit Penegakan Hukum dan menyebabkan implementasi kebijakan pemidanaan menjadi tidak efektif. Hal ini memberi konsekuensi pada tertundanya atau bahkan tidak dapat dipulihkannya kerugian pada pendapatan negara.

Berdasarkan uraian di atas, maka menjadi perlu untuk ditelaah hal-hal apa saja yang dipermasalahkan oleh Wajib Pajak dalam permohonannya. Beberapa *case study* menyimpulkan bahwa ketentuan khusus dalam pemidanaan di bidang perpajakan menjadi salah satu faktor diajukannya permohonan praperadilan (Sofian, 2020) (Wahyono, 2018). Fakta tersebut juga terekam dalam penelitian yang dilakukan oleh Franky Kawuka (Kawuka, 2019), dimana Pemeriksaan Bukti Permulaan yang hanya ada dalam bidang perpajakan, tidak diakui kedudukannya sebagai penyelidikan.

Kondisi tersebut justru menjadikan pemeriksaan praperadilan yang idealnya menilai upaya paksa yang dilakukan oleh penyidik menjadi proses penilaian terhadap kebijakan pemidanaan Direktorat Jenderal Pajak layaknya

judicial review. Sehingga, meskipun tindakan yang dilakukan penyidik telah sesuai dengan ketentuan dan standar operasional prosedur (SOP) namun tetap dapat dibatalkan karena hakim pemeriksa tidak mempertimbangkan ketentuan khusus pemidanaan di bidang perpajakan. Pemeriksaan sebagaimana dimaksud tidak terjadi di setiap proses praperadilan, tetapi kondisi tersebut justru menimbulkan permasalahan lain yaitu adanya disparitas putusan yang berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum.

Mengingat tempus dari penelitian adalah tahun 2019 sampai dengan tahun 2023, maka akan dilakukan penelaahan terhadap permohonan yang diterima dalam kurun waktu tersebut. Kemudian, akan dilakukan analisis terhadap pendapat hakim dalam menilai permasalahan tersebut. Penelitian secara lebih mendalam akan dilakukan terhadap pendapat hakim yang memutuskan bahwa telah terjadi kesalahan prosedural dalam pemidanaan.

Jika diberikan ilustrasi, suatu lembaga pelayanan publik membuka saluran penyampaian keluhan masyarakat, maka untuk meningkatkan kualitas pelayanan diharapkan keluhan tersebut ditindaklanjuti dengan melakukan perbaikan agar tingkat keluhan menurun. Demikian pula dengan permohonan praperadilan, meskipun diperkenankan oleh Undang-Undang, sebagai organisasi publik sudah semestinya Direktorat Jenderal Pajak menelaah hal-hal apa saja yang dipermasalahan oleh Wajib Pajak dan melakukan perbaikan guna meminimalisir pengujian terhadap prosedur pemidanaan.

Oleh karena itu, penting untuk melihat bagaimana rumusan kebijakan pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak. Selanjutnya, hasil analisis atas kebijakan tersebut akan dielaborasi menjadi strategi dalam penerapan kebijakan pemidanaan untuk menciptakan kebijakan pemidanaan yang berkualitas, yaitu menjamin hak negara untuk mengumpulkan penerimaan negara sekaligus melindungi hak asasi Wajib Pajak dalam prosesnya yang pada akhirnya dapat meminimalisir permohonan praperadilan.

Terlebih dengan dikembangkannya Pembaruan Sistem Inti Administrasi Perpajakan (PSIAP) atau disebut juga dengan *coretax*. Program ini

merupakan bagian dari reformasi perpajakan yang fokus pada perancangan ulang proses bisnis, pembaruan teknologi informasi, dan perbaikan basis data yang digunakan oleh DJP (Direktorat Jenderal Pajak, 2024). Direktorat Jenderal Pajak harus memitigasi risiko yang potensial menimbulkan permohonan praperadilan atas atas penerapan sistem ini dalam prosedur penegakan hukum.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, dapat diidentifikasi beberapa permasalahan sebagai berikut:

1. Pada praktiknya, implementasi kebijakan pemidaan kerap mendapatkan perlawanan dari Wajib Pajak melalui pengajuan permohonan praperadilan;
2. Berdasarkan kurun waktu penelitian ini yaitu tahun 2019 s.d. 2023, ditemukan data sebagai berikut:
 - a. Pada tahun 2019 s.d. 2021 jumlah permohonan praperadilan yang diterima Direktorat Jenderal Pajak bersifat konstan berkisar 11 s.d. 20 permohonan dan tidak mengalami penurunan signifikan meskipun telah dilakukan perubahan kebijakan pada tahun 2021 dan 2022.
 - b. Permohonan praperadilan justru mengalami kenaikan signifikan dan menjadi angka tertinggi pasca dilakukannya perubahan kebijakan pemidaan, tercatat sebanyak 30 permohonan praperadilan diterima sepanjang tahun 2023.
3. Terdapat kecenderungan proses pemeriksaan di pengadilan menafikan kebijakan pemidanaan di bidang perpajakan yang telah diatur secara khusus. Hal ini menyebabkan prosedur praperadilan justru menilai kebijakan layaknya *judicial review*, padahal semestinya pemeriksaan menilai tindakan penegak hukum; dan
4. Permohonan praperadilan diperiksa secara sederhana dan putus dalam 7 (tujuh) hari, namun dampaknya bisa membatalkan seluruh prosedur dan keputusan yang diterbitkan dalam rangka penegakan hukum yang dilakukan sejak Pemeriksaan Bukti Permulaan sampai dengan penyidik. Sehingga, pemulihan kerugian pada pendapatan negara akan tertunda atau tidak dapat dilakukan.

C. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, Adapun masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini yaitu:

1. Mengapa implementasi kebijakan pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak menimbulkan perlawanan Wajib Pajak?
2. Bagaimana strategi implementasi kebijakan pemidanaan yang dapat meminimalisir perlawanan Wajib Pajak?

D. Tujuan Penelitian

Sejalan dengan rumusan masalah di atas, tujuan dilakukannya penelitian ini yaitu:

1. Untuk menganalisis faktor-faktor yang menyebabkan implementasi kebijakan pemidanaan mendapatkan perlawanan dari Wajib Pajak.
2. Untuk menyusun strategi implementasi kebijakan yang dapat meminimalisir perlawanan Wajib Pajak terhadap prosedur pemidaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

E. Manfaat Penelitian

Manfaat yang hendak dicapai dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Manfaat akademis, yaitu menjadi bahan acuan untuk memperdalam dan memperkaya khasanah keilmuan masyarakat luas, terutama para mahasiswa yang ingin melakukan penelitian di bidang pidana pajak.
2. Manfaat praktis, yaitu memberikan gambaran komprehensif tentang faktor-faktor yang menimbulkan permohonan praperadilan terhadap kebijakan pemidanaan di Direktorat Jenderal Pajak serta memberi masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak dalam bentuk strategi implementasi kebijakan pemidanaan yang dapat meminimalisasi permohonan praperadilan Wajib Pajak.