



Tinjauan Hukum Terhadap Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

Rudang Sari Ayu Damanik^{1*}, Khairun Na'im², Karolina Sitepu³, Mospa Darma⁴

^{1,2,3,4} Fakultas Bisnis dan Humaniora, Universitas Tjut Nyak Dhien, Medan, Indonesia

email: rudangdamanik2505@gmail.com^{1*}

RIWAYAT ARTIKEL

Received: 2024-11-14

Revised : 2024-11-24

Accepted: 2024-11-30

KEYWORD

Taxatio; Investigation;
Criminal.

KATA KUNCI

Perpajakan; Penyidikan; Tindak
Pidana.

ABSTRACT

This research aims to conduct a legal review of the implementation of criminal investigation in the field of taxation based on Law Number 28 of 2007. The main focus of this study is to analyze the legal provisions regulating the process of criminal investigation in taxation and evaluate its implementation in practice. The research methods used include legal document analysis, literature review, and field research to gain a comprehensive understanding of the taxation investigation mechanism. The results of the research indicate that the implementation of the investigation illustrates that the process of conducting criminal investigations in taxation, as regulated by Law Number 28 of 2007, involves a series of stages from administrative examination to investigation. The authority of tax investigators, as mandated by the law, grants broad powers to conduct examinations and investigations without the involvement of the police, including the execution of searches and seizures with court permission. In its implementation, there are challenges that need to be addressed. Dependence on the police, interventions, pressure from certain parties, as well as limitations in human resources and the qualifications of tax investigators are factors that can hinder the effectiveness of the investigation. The phenomenon of "backing" creates risks to the integrity of the investigation process. Deviation from the processes mandated by the law can reduce public trust and lead to legal uncertainty. Therefore, efforts need to be made to strengthen the independence of tax investigators, improve inter-agency coordination, and enhance human resources with adequate qualifications. Thus, it is expected that the implementation of criminal investigations in taxation can proceed more efficiently and in accordance with the principles of legal justice.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan tinjauan hukum terhadap pelaksanaan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Fokus utama penelitian ini adalah menganalisis ketentuan hukum yang mengatur proses penyidikan tindak pidana perpajakan, serta mengevaluasi implementasinya dalam praktek. Metode penelitian yang digunakan adalah analisis dokumen hukum, studi pustaka, dan penelitian lapangan untuk mendapatkan pemahaman menyeluruh tentang mekanisme penyidikan perpajakan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan penyidikan menggambarkan bahwa proses pelaksanaan penyidikan tindak pidana perpajakan, sebagaimana diatur oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, melibatkan serangkaian tahapan mulai dari pemeriksaan administrasi hingga penyidikan. Kewenangan penyidik pajak, sebagaimana diamanahkan oleh undang-undang, memberikan wewenang luas untuk melakukan pemeriksaan dan penyidikan tanpa keterlibatan instansi kepolisian, termasuk

pelaksanaan penggeledahan dan penyitaan dengan izin pengadilan. Dalam implementasinya, terdapat kendala atau tantangan yang perlu diatasi. Ketergantungan pada instansi kepolisian, intervensi, dan tekanan dari pihak tertentu, serta keterbatasan SDM dan kualifikasi penyidik pajak menjadi faktor-faktor yang dapat menghambat efektivitas pelaksanaan penyidikan. Adanya fenomena "beking" menciptakan risiko terhadap integritas proses penyidikan. Penyimpangan dari proses yang diamanatkan oleh undang-undang dapat mengurangi kepercayaan publik dan mengakibatkan ketidakpastian hukum. Oleh karena itu, perlu dilakukan upaya untuk memperkuat independensi penyidik pajak, meningkatkan koordinasi lintas instansi, serta meningkatkan sumber daya manusia dengan kualifikasi yang memadai. Dengan demikian, diharapkan pelaksanaan penyidikan tindak pidana perpajakan dapat berjalan lebih efisien dan sesuai dengan prinsip-prinsip keadilan hukum.

1. Pendahuluan

Pajak memainkan peran penting dalam upaya suatu negara untuk meningkatkan kesejahteraan sosial, karena pajak merupakan salah satu sumber utama pendapatan pemerintah di antara berbagai alternatif lainnya. Di Indonesia, pajak berkontribusi terhadap pendapatan negara, meskipun belum menjadi sumber utama untuk mendukung kesejahteraan masyarakat. Namun demikian, pajak memiliki arti penting bagi pemerintah Indonesia karena kontribusinya yang cukup besar terhadap pendapatan nasional. (Rambey, Guntur. "Penegakan Hukum Pidana Terhadap Tindak Pidana Pencucian Uang di Bidang Perpajakan." *Juris Studia: Jurnal Ilmu Hukum* 3.2 (2022): 184-192.)

Demi menjaga penerimaan negara, kehadiran penyidik pajak sangat penting dalam menangani tindak pidana di bidang perpajakan, memastikan bahwa orang pribadi maupun korporasi (badan hukum) yang terlibat dalam pelanggaran pajak dapat dimintai pertanggungjawaban. Hal ini bertujuan untuk menegakkan keadilan, sebuah aspek fundamental dari hukum, yang terdiri dari prinsip-prinsip dan peraturan yang dirancang untuk menjamin kepastian dan menjaga ketertiban di dalam masyarakat. (Delpiro, Ervindo, dan Emilia Rusdiana. "*Kajian Yuridis Kewenangan Penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam Tindak Pidana Perpajakan Dihubungkan dengan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.*" *NOVUM: Jurnal Hukum* 8.4 (2021): 71-80).

Sejarah pemungutan pajak telah berkembang dari waktu ke waktu, mengikuti perkembangan masyarakat dan negara di berbagai sektor, termasuk aspek sosial dan ekonomi. Pada awalnya, pajak bukanlah pungutan wajib, melainkan kontribusi sukarela dari rakyat kepada raja yang diberikan dalam bentuk barang atau tenaga. Dalam perkembangan selanjutnya, ketika uang menjadi

media transaksi sehari-hari, iuran yang awalnya bersifat sukarela berubah menjadi pembayaran wajib dalam bentuk uang. (Juli, Wan, dan Titik Suharti "*Tinjauan Pertanggungjawaban Pidana Wajib Pajak Badan Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan.*" *Perspektif* 17.2 (2012): 70-78.).

Hubungan antara hukum pajak dan hukum pidana sangat terkait, karena hukum pajak mencakup ketentuan mengenai pelanggaran pidana dan sanksi yang sesuai. Hal ini mencakup penegakan hukuman terhadap individu yang melakukan tindak pidana perpajakan. Dalam menangani kasus-kasus tersebut, Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP) diterapkan pada pelaku tindak pidana pada umumnya. Prosedur penyelidikan, penyidikan, penuntutan, dan pemeriksaan di sidang pengadilan pada umumnya dilakukan sesuai dengan aturan prosedural yang digariskan dalam KUHP, dengan tambahan peraturan khusus yang diatur dalam undang-undang perpajakan dan ketentuan-ketentuan pelaksanaannya. (Arifki, Nindi Achid. "*Penyelesaian Kerugian pada Pendapatan Negara melalui Pengungkapan Ketidakbenaran (Suatu Kajian Hukum Doktrinal dalam Sistem Perpajakan).*" *Jurnal Suara Hukum* 1.1 (2019): 91-104). Sama halnya dengan tindak pidana khusus lainnya, beberapa ketentuan pidana yang diatur dalam undang-undang perpajakan pada dasarnya diadaptasi dari KUHP, termasuk sanksi yang berlaku. Apabila suatu tindak pidana sesuai dengan definisi yang diatur dalam undang-undang perpajakan, maka penuntutan akan dilakukan berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan dan bukan KUHP. Dalam konteks ini, ketentuan pidana dan sanksi dalam undang-undang perpajakan berfungsi sebagai hukum khusus (*lex specialis*) yang lebih diutamakan daripada hukum

umum (*lex generalis*) yang diwakili oleh KUHP. (*Ibid*).

Penyidikan tindak pidana perpajakan melibatkan serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyelidik untuk mengidentifikasi dan mengumpulkan bukti-bukti tindak pidana tersebut untuk menetapkan tersangka, selama kasus tersebut belum diajukan ke pengadilan. Penyidikan tindak pidana perpajakan merupakan upaya penegakan hukum yang sangat penting yang bertujuan untuk mendorong kepatuhan wajib pajak melalui efek jera. Ketika upaya-upaya sebelumnya terbukti tidak memadai, penyidikan pajak menjadi langkah terakhir dalam menegakkan peraturan perpajakan. (*Sabrina, Anjar Lea Mukti. "Kajian teoritik koordinasi penyidikan antara aparat penegak hukum penyidik polisi negara republik indonesia dengan penyidik Pegawai Negeri Sipil dalam penyidikan tindak pidana bidang perpajakan." (2011).*) Penyidik dalam pasal 1 ayat 1 jo pasal 6 KUHAP ditentukan bahwa penyidik umum adalah:

- 1) Penyidik Polisi Negara Republik Indonesia.
- 2) Penyidik Pegawai Negeri Sipil yang diberi wewenang khusus oleh undang-undang.

Menurut penjelasan Pasal 44 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, penyidik dari Direktorat Jenderal Pajak diangkat oleh Menteri Keuangan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, termasuk di dalamnya terkait kepangkatan dan kriteria lainnya. Namun, dalam Pasal 44 ayat 1, tidak ada ketentuan khusus mengenai penugasan penyidik pajak yang digarisakan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Ditetapkan bahwa Penyidik Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana sesuai dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHP). (*Howan, Seshyia. "Kajian Yuridis Tindak Pidana Di Bidang Pajak Berdasarkan Ketentuan Peraturan Per Undang-Undangan Perpajakan." LEX PRIVATUM 5.8 (2017).*)

Dalam tindak pidana di bidang perpajakan, pejabat tertentu diberi wewenang untuk melakukan penyidikan dan pemeriksaan, yaitu Penyidik Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Pasal 44 UU KUP menetapkan bahwa Penyidik Pegawai Negeri Sipil tersebut diberi wewenang khusus untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Dalam Pasal 6 ayat (1) (b) Undang-Undang Nomor 8 Hukum Acara Pidana tahun 1981 ditentukan bahwa penyidik adalah penyidik pegawai negeri sipil tertentu dan diberi kewenangan khusus oleh undang-undang. (*Gandi Wijaya, SH NPM. "Kajian Yuridis Pidana Denda dalam Perkara Tindak Pidana Bidang Perpajakan di Provinsi Kalimantan Barat." Jurnal Nestor Magister Hukum 4.4: 210314*).

Sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 44 ayat (2) UU KUP, kewenangan yang diberikan kepada penyidik pajak meliputi

- a. Menerima, mencari, mengumpulkan, dan menganalisis informasi atau laporan yang berkaitan dengan tindak pidana perpajakan agar data menjadi lebih lengkap dan jelas.
- b. Menyelidiki, mengidentifikasi, dan mengumpulkan informasi mengenai orang pribadi atau badan untuk memverifikasi fakta-fakta yang terkait dengan tindakan yang berhubungan dengan kejahatan perpajakan.
- c. Memperoleh keterangan dan bukti dari orang pribadi atau badan yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan.
- d. Meninjau buku, catatan, dan dokumen lain yang terkait dengan pelanggaran pidana terkait pajak.
- e. Melakukan penggeledahan untuk mendapatkan barang bukti berupa pembukuan, pencatatan, dan dokumen-dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap barang bukti tersebut.
- f. Meminta bantuan ahli untuk mendukung pelaksanaan tugas yang dilakukan oleh penyidik pidana di bidang perpajakan.
- g. Menginstruksikan individu untuk tetap berada di dalam atau tidak meninggalkan ruangan atau lokasi selama pemeriksaan berlangsung, sambil memverifikasi identitas orang tersebut, serta memeriksa benda dan/atau dokumen yang mereka miliki.
- h. Mengambil foto individu yang terlibat dalam pelanggaran pidana terkait pajak.
- i. Memanggil individu untuk memberikan pernyataan dan menjalani pemeriksaan sebagai tersangka atau saksi.
- j. Menghentikan penyidikan dan/atau...
- k. Melakukan tindakan lain yang dianggap perlu untuk memastikan efektivitas penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (*Arifki, Nindi Achid. "Penyelesaian Kerugian pada Pendapatan Negara melalui Pengungkapan Ketidakbenaran (Suatu Kajian*

Hukum Doktrinal dalam Sistem Perpajakan)."
Jurnal Suara Hukum 1.1 (2019): 91-104.)

Definisi tindak pidana perpajakan diuraikan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, khususnya pada pasal 38, 39, 39A, 41, 41A, 41B, 41C, 43A, dan 44. Penegakan hukum pajak dibagi menjadi dua kategori: Penegakan Hukum Administrasi dan Penegakan Hukum Pidana. Penerapan jenis penegakan hukum ini terhadap wajib pajak tergantung pada sifat dan berat ringannya pelanggaran atau tindak pidana yang dilakukan. (Arifki, Nindi Achid. "Penyelesaian Kerugian pada Pendapatan Negara melalui Pengungkapan Ketidakbenaran (Suatu Kajian Hukum Doktrinal dalam Sistem Perpajakan)." *Jurnal Suara Hukum 1.1 (2019): 91-104.*) Sanksi administratif biasanya dikenakan untuk pelanggaran administratif, sedangkan sanksi pidana diterapkan untuk wajib pajak yang terbukti bersalah atas pelanggaran yang melibatkan kelalaian atau kesengajaan (culpa dan dolus) yang melanggar Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Kelalaian mengacu pada tindakan yang tidak memiliki kesengajaan, yang sering kali diakibatkan oleh kesalahan manusia, sedangkan kesengajaan melibatkan kesadaran sadar bahwa tindakan tersebut merupakan tindak pidana. Sanksi administratif dianggap sebagai pendekatan awal dalam menangani kejahatan pajak. Oleh karena itu, jika sanksi-sanksi ini terbukti tidak memadai, tindakan pidana dapat dilakukan sebagai langkah terakhir.

2. Metode

a. Jenis dan Metode Penelitian.

Jenis dan metode penelitian (Progo, K. K., & Nomor, U. U. (2016)) atau riset yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah penelitian normatif (*normative legal research*). Menurut Soerjono Soekanto dan Sri Mamuji, penelitian hukum normatif adalah penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder secara eksklusif. Demikian pula, Bambang Waluyo mendefinisikan penelitian hukum normatif sebagai penelitian hukum doktrinal, yang umumnya dikenal sebagai penelitian kepustakaan atau penelitian berbasis dokumen. Penelitian ini disebut sebagai penelitian hukum doktrinal karena hanya berfokus pada hukum tertulis, peraturan-peraturan, atau dokumen-dokumen hukum lainnya. Pendekatan yang digunakan dalam jenis penelitian ini adalah deskriptif (Ibid), yang bertujuan untuk menjawab permasalahan dengan memberikan

penjelasan dan pembahasan yang rinci. Metode ini dilakukan dengan cara mengumpulkan, menganalisis, dan mendiskusikan data dan sumber-sumber yang telah dikumpulkan. Pendekatan yang digunakan dalam penyusunan karya ilmiah ini adalah penelitian hukum yang menekankan pada norma-norma hukum yang dituangkan dalam peraturan perundang-undangan. Pendekatan penelitian yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah:

- a) Pendekatan Perundang-Undangan (*Statute Approach*). Peter Mahmud Marzuki dalam bukunya Penelitian Hukum, Edisi Revisi, pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan cara "menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkut paut dengan isu hukum yang sedang ditangani."
- b) Pendekatan Kasus. Pendekatan ini melibatkan penelaahan kasus-kasus yang relevan dengan isu yang sedang diteliti, dengan fokus pada kasus-kasus yang telah diadili dan menghasilkan keputusan yang mengikat secara hukum oleh pengadilan.
- c) Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*). Peter Mahmud Marzuki, dalam bukunya Penelitian Hukum, Edisi Revisi, menyatakan bahwa "pendekatan konseptual didasarkan pada perspektif dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum."

Dengan memahami konsep ini, maka akan menjadi panduan atau landasan bagi penulis dalam menyusun argumen untuk menjawab permasalahan yang dibahas dalam penelitian ini.

b. Jenis dan Sumber Data.

Data yang digunakan dalam penelitian normatif ini terdiri dari data sekunder yang dikumpulkan dari sumber-sumber kepustakaan. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi: ((Amirudin dan Zainal Asikin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum, Rajawali Pers, Jakarta, 2010, hal.31*) :

- 1) Bahan Hukum Primer. Merupakan sumber hukum yang bersifat autoritatif dan mempunyai kekuatan mengikat, termasuk di dalamnya adalah perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam sidang-sidang perundangundangan, dan putusan-putusan pengadilan. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan bahan hukum primer sebagai berikut.
- 2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

- 3) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1946 tentang Peraturan Hukum Pidana.
- 4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- 5) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).
- 6) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007, tindak pidana perpajakan

c. **Teknik dan Alat Pengumpulan Data.**

Penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data, yaitu:

- 1) Wawancara. Wawancara digunakan sebagai teknik pengumpulan data untuk mengeksplorasi isu-isu yang membutuhkan analisis lebih lanjut. Pendekatan ini sangat berguna ketika peneliti bertujuan untuk mendapatkan pemahaman yang lebih komprehensif tentang responden dan aspek-aspek spesifik dari operasi perusahaan. Menurut sebuah sumber, wawancara memungkinkan peneliti untuk menggali perspektif dan interpretasi partisipan terhadap situasi dan peristiwa, memberikan wawasan berharga yang tidak dapat diperoleh hanya melalui observasi.
- 2) Observasi. Observasi memungkinkan peneliti untuk memahami perilaku dan makna yang mendasari perilaku tersebut. Dalam penelitian ini, observasi dilakukan dengan cara terlibat secara aktif dalam kegiatan sehari-hari selama proses penelitian dan berinteraksi langsung dengan individu-individu yang menjadi sumber data. Dengan menggabungkan metode-metode tersebut, diharapkan penelitian ini dapat menghasilkan informasi yang komprehensif dan terperinci mengenai masalah yang diteliti. (Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2015, hal. 156).

d. **Analisis Data.**

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian tesis ini adalah analisis kualitatif. Analisis data merupakan tahap penting dalam metodologi penelitian, yang melibatkan proses pengorganisasian dan pengkategorian data ke dalam suatu pola, klasifikasi, dan satuan uraian dasar. (Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, Penerapan

Teori Hukum pada Penelitian Tesis dan Disertasi, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2013, hlm. 19).

3. Hasil dan Pembahasan

a. ***Hubungan Penyidik dengan Penegak Hukum Lainnya Dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan :***

- a) Kolaborasi antara Penyidik Pajak dan Kepolisian. Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) dan aparat penegak hukum lainnya memegang peranan penting dalam menangani penyidikan tindak pidana perpajakan. PPNS di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki tanggung jawab utama untuk melakukan penyidikan tindak pidana perpajakan dengan mengumpulkan bukti-bukti yang terkait dengan dugaan pelanggaran. Jika diperlukan, mereka dapat berkolaborasi dengan lembaga penegak hukum lainnya. Penyidik PPNS dapat bekerja sama dengan polisi dalam penyelidikan tindak pidana perpajakan, dan polisi dapat memberikan bantuan dalam mengumpulkan informasi, melakukan penangkapan, dan menjaga keamanan selama proses penyelidikan.
- b) Kolaborasi dengan Kejaksaan Agung. Setelah penyidik PPNS mengumpulkan bukti-bukti yang cukup, mereka dapat melibatkan Kejaksaan Agung untuk memulai penuntutan terhadap pelanggar pajak. Jaksa Penuntut Umum bertanggung jawab untuk menyiapkan surat dakwaan dan mengajukan kasus ke pengadilan.
- c) Kerjasama dengan Pengadilan Pajak. Penyidik PPNS juga dapat berkoordinasi dengan Pengadilan Pajak dalam menangani kasus-kasus yang berhubungan dengan pajak. Pengadilan Pajak memainkan peran penting dalam menyelesaikan sengketa pajak, dan putusannya dapat secara signifikan memengaruhi kemajuan investigasi pidana dan penuntutan selanjutnya.
- d) Kerjasama dengan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK dapat membantu dalam investigasi pajak dengan melakukan audit atas catatan keuangan individu atau bisnis yang diduga melakukan pelanggaran pajak.
- e) Kerjasama dengan Otoritas Jasa Keuangan (OJK). Ketika pelanggaran pajak melibatkan sektor keuangan, PPNS dapat bekerja sama dengan OJK untuk

mengumpulkan informasi terkait dan mendapatkan dukungan selama proses penyidikan. (Devano, Sony. *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*, Jakarta: Kencana, 2006).

Secara umum, kerja sama antara PPNS, kepolisian, kejaksaan, Pengadilan Pajak, BPK, dan lembaga terkait lainnya sangat penting dalam menangani tindak pidana perpajakan. Kerja sama ini sangat penting untuk memastikan penegakan hukum pajak yang efisien dan efektif. Penyidik pajak memiliki hubungan kerja yang erat dengan kepolisian, terutama dalam hal prosedur dan yurisdiksi. Berdasarkan pedoman prosedural, penyidik pajak dapat berhubungan dengan kejaksaan hanya melalui koordinasi dengan kepolisian. Terkait kewenangan, penyidik pajak hanya dapat melakukan tindakan paksa dengan dukungan dari pihak kepolisian. Selain itu, semua kegiatan penyidikan yang dilakukan oleh penyidik pajak harus diawasi oleh kepolisian. Koordinasi dengan kejaksaan juga diperlukan melalui kepolisian untuk prosedur-prosedur seperti penyampaian surat pemberitahuan penyidikan. Wawancara dengan beberapa pejabat dari Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I mengungkapkan bahwa: “Sama halnya dengan penyidik kepolisian, penyidik PPNS pajak diwajibkan untuk memberitahukan kepada kejaksaan ketika memulai penyidikan. Namun, pemberitahuan ini harus disampaikan melalui kepolisian dan tidak dapat disampaikan secara langsung oleh penyidik pajak. Oleh karena itu, koordinasi yang berkesinambungan dengan pihak kepolisian menjadi sangat penting. Kerja sama antara penyidik pajak dan kepolisian mencakup berbagai aspek, termasuk prosedur pemberitahuan dimulainya penyidikan yang hanya dapat dilakukan melalui kepolisian.” Hal ini menunjukkan bahwa salah satu tanggung jawab utama dalam kerja sama antara penyidik pajak dan kepolisian adalah mengkoordinasikan pemberitahuan kegiatan penyidikan kepada kejaksaan. Selain itu, kerja sama antara penyidik pajak dan kepolisian juga mencakup proses penyerahan berkas perkara.

Ketika menyerahkan berkas perkara ke kejaksaan, penyidik pajak wajib berkoordinasi dengan kepolisian. Temuan-temuan penyidikan dikompilasi ke dalam berkas perkara, yang menjadi dasar penuntutan di pengadilan. Karena penyidik pajak tidak memiliki wewenang untuk secara langsung menyerahkan berkas perkara kepada jaksa penuntut umum, maka mereka harus melalui

kepolisian sebagai perantara. Selama proses penyidikan, penyidik pajak bekerja di bawah pengawasan penyidik kepolisian sampai penyidikan selesai dan berkas perkara disiapkan untuk diserahkan kepada jaksa penuntut umum. Hal ini menunjukkan bahwa hasil dari penyidikan pajak adalah berkas perkara yang terperinci, yang menyajikan laporan lengkap tentang peristiwa berdasarkan temuan penyidik pajak. Namun demikian, penyidik pajak harus berkolaborasi dengan penyidik kepolisian ketika menyerahkan berkas perkara ke kejaksaan, karena pelimpahan harus dilakukan melalui kepolisian. Selanjutnya, penyidik pajak bekerja di bawah pengawasan penyidik kepolisian selama proses penyidikan.

b. Peran Penyidik Dalam Tindak Pidana Perpajakan.

Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) memiliki kewenangan khusus untuk melakukan penyidikan di wilayah hukumnya masing-masing. Kewenangan ini juga berlaku bagi PPNS di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Sumatera Utara I, yang diberikan kewenangan khusus untuk melakukan penyidikan tindak pidana perpajakan, khususnya yang melibatkan perusahaan industri yang sering menghindari atau mengurangi kewajiban perpajakannya kepada pemerintah. Kewenangan penyidikan Penyidik Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), yang selanjutnya disebut PPNS DJP, diatur dalam Pasal 44 KUP. Pasal ini menetapkan bahwa hanya Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan DJP yang diberi wewenang khusus untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. PPNS DJP memiliki berbagai kewenangan, termasuk mengumpulkan bukti, mendapatkan informasi dari pihak-pihak terkait, melakukan penggeledahan dan penyitaan, dan melarang seseorang meninggalkan suatu tempat. Dalam melaksanakan tugasnya, penyidik PPNS DJP harus berpedoman pada Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP), Peraturan Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2010 tentang Manajemen Penyidikan PPNS, dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2014 yang menguraikan tentang pedoman pelaksanaan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. (Faisal, *Menerobos Positivisme Hukum*, Rangkang Education, 2010).

Menurut Surat Edaran tersebut, tahapan-tahapan utama dalam penyidikan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh penyidik PPNS adalah pemeriksaan bukti permulaan, permintaan

surat perintah penyidikan, pemanggilan tersangka dan saksi, meminta keterangan ahli, melakukan penangkapan dan penahanan, serta pengeledahan dan penyitaan. Tahapan-tahapan tersebut diuraikan lebih lanjut berdasarkan wawancara, informasi, dan data yang diperoleh dari para pejabat terkait di Kanwil DJP Sumatera Utara I.

- 1) **Pemeriksaan Bukti Permulaan.** Secara sederhana, bukti permulaan adalah fakta, indikasi, atau unsur yang mengarah pada terjadinya tindak pidana perpajakan. Bukti permulaan ini dapat berupa keadaan, perbuatan, dan/atau bahan seperti informasi, dokumen, atau benda yang secara jelas menunjukkan adanya potensi pelanggaran pajak yang mengakibatkan kerugian pada pendapatan negara. PPNS berwenang melakukan pemeriksaan permulaan untuk menilai kemungkinan adanya tindak pidana di bidang perpajakan. Penyidik pajak secara aktif mengumpulkan bukti-bukti adanya potensi tindak pidana perpajakan yang diakibatkan oleh pelanggaran peraturan perpajakan, yang akan menjadi dasar untuk memulai penyidikan melalui laporan kejadian. Terkadang, pemeriksa pajak dapat melakukan pemeriksaan pajak untuk mengungkap potensi pelanggaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yang diperiksa. Meskipun demikian, pemeriksaan pajak juga dapat dilakukan semata-mata untuk menilai tingkat kepatuhan wajib pajak terhadap peraturan perpajakan. Jika ditemukan indikasi pelanggaran peraturan perpajakan selama pemeriksaan, pemeriksa pajak akan segera melakukan pemeriksaan bukti permulaan untuk mengumpulkan bukti-bukti potensi pelanggaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa pemeriksa PPNS pajak melakukan pemeriksaan awal terhadap wajib pajak yang diduga melakukan pelanggaran peraturan perpajakan. Tujuan dari pemeriksaan ini adalah untuk mengumpulkan bukti permulaan atas dugaan tindak pidana, yang menjadi dasar untuk meminta surat perintah penyidikan. Oleh karena itu, bukti permulaan terutama mendukung dugaan adanya pelanggaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Namun demikian, pemeriksaan pajak juga dapat dilakukan semata-mata untuk menilai tingkat kepatuhan Wajib Pajak, meskipun tanpa adanya indikasi pelanggaran peraturan.
- 2) **Surat Perintah Penyidikan.** Setelah bukti permulaan yang signifikan atas suatu tindak pidana perpajakan ditemukan, yang dituangkan

dalam laporan kejadian, langkah selanjutnya adalah penerbitan surat perintah penyidikan. Surat perintah ini diterbitkan oleh atasan dan ditujukan kepada penyidik PPNS pajak. Para penyelidik dapat memulai investigasi setelah surat perintah investigasi dikeluarkan. Setelah menemukan bukti awal yang cukup mengenai tindak pidana perpajakan, sebagaimana dirinci dalam laporan kejadian, permintaan surat perintah investigasi diajukan untuk mendapatkan persetujuan dari atasan. Penyidik pajak dapat melakukan tugas investigasi hanya jika mereka memiliki surat perintah investigasi yang disetujui oleh atasan. Surat perintah ini dikeluarkan hanya jika terdapat bukti permulaan yang memadai yang menunjukkan kemungkinan adanya tindak pidana. Ketika bukti permulaan yang cukup atas dugaan tindak pidana diperoleh, penyidik pajak dapat memulai penyidikan setelah menerima surat perintah dari atasan. Dengan demikian, penerbitan surat perintah penyidikan merupakan langkah penting dalam memulai penyidikan tindak pidana perpajakan dan hanya diberikan jika bukti permulaan yang cukup mendukung dugaan pelanggaran. Setelah surat perintah penyidikan dikeluarkan oleh atasan, penyidik yang ditugaskan akan segera memulai penyidikan. Selain itu, penyidik akan menyiapkan dan menyerahkan Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan (SPDP) kepada penuntut umum. Berdasarkan wawancara dan informasi yang dikumpulkan, dapat disimpulkan bahwa ketika bukti awal tindak pidana perpajakan teridentifikasi, Kantor Pajak akan segera mengeluarkan surat perintah penyidikan setelah ada usulan dari penyidik pajak. Surat perintah berfungsi sebagai dasar untuk memulai penyidikan dan menyerahkan SPDP kepada jaksa penuntut umum melalui polisi. Penting untuk digarisbawahi bahwa penyidik PPNS pajak hanya dapat melakukan penyidikan setelah surat perintah ditandatangani oleh atasan dalam hirarki organisasi.

- 3) **Pemanggilan Tersangka dan Saksi.** Dalam proses penyidikan tindak pidana perpajakan, penyidik akan langsung meminta keterangan dari tersangka dan saksi yang dianggap memiliki informasi yang krusial terkait tindak pidana yang disangkakan. Dalam proses ini, penyidik pajak memanggil tersangka dan saksi semata-mata hanya untuk dimintai keterangan, tanpa ada niat untuk menangkap atau menahan

mereka. Langkah selanjutnya adalah memanggil tersangka untuk diinterogasi. Kesaksian tersangka sangat penting, terutama untuk membandingkannya dengan bukti-bukti yang ada. Proses ini sangat penting untuk memastikan bahwa tersangka benar-benar bertanggung jawab atas pelanggaran pajak yang dilakukannya, berdasarkan bukti-bukti yang telah dikumpulkan, dan untuk memperkuat keterlibatannya dalam tindak pidana tersebut. Individu yang dicurigai terlibat harus segera dipanggil jika bukti-bukti menunjukkan keterkaitan mereka dengan pelanggaran tersebut. Kesaksian tersangka akan membantu menentukan tingkat keterlibatan mereka dalam dugaan tindak pidana perpajakan. Berdasarkan hasil wawancara, penyidik akan mengeluarkan surat panggilan kepada tersangka jika bukti-bukti yang ada menunjukkan bahwa mereka adalah pelaku tindak pidana. Tersangka akan diinterogasi untuk mendapatkan informasi mengenai keterlibatan mereka dalam kejahatan dan untuk memperkuat kecurigaan terhadap mereka. Selain keterangan tersangka, para penyidik juga akan memanggil para saksi untuk dimintai keterangan. Keterangan saksi memainkan peran penting dalam mendukung bukti fisik, seperti catatan pembukuan yang dikumpulkan. Pernyataan dari para saksi, termasuk karyawan yang bertanggung jawab atas catatan keuangan perusahaan, dapat memberikan wawasan tambahan dan membantu memperjelas keadaan seputar kasus pajak. Mengumpulkan informasi dari orang-orang yang mengetahui rincian kasus akan meningkatkan keseluruhan bukti. Penyidik akan memanggil saksi yang diyakini memiliki pengetahuan yang relevan dengan kasus tersebut dan dapat berkontribusi untuk memperkuat kecurigaan terhadap tersangka pelaku. Dengan demikian penyidikan akan lebih diarahkan kepada tersangka atau pelaku. Berdasarkan wawancara dengan pejabat di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara, dijelaskan bahwa penyidik pajak akan melanjutkan kasus ini dengan meminta keterangan dari para saksi, terutama karyawan yang bertanggung jawab atas pembukuan dan perhitungan pajak. Pernyataan saksi dianggap sebagai sarana untuk memvalidasi dan memperkuat bukti fisik yang telah dikumpulkan. Bersama-sama, keterangan saksi dan bukti fisik biasanya membantu

memperjelas urutan kejadian dalam kasus tersebut dan dapat mempercepat proses penilaian sejauh mana dampaknya terhadap pendapatan negara yang disebabkan oleh tindakan tersangka.

- 4) **Pemanggilan Saksi Ahli.** Sebagai bagian dari proses pembuktian, penyidik PPNS pajak juga memanggil saksi ahli. Saksi ahli ini berperan penting dalam penyidikan pajak, karena mereka dapat menganalisis kejadian perkara dan bukti-bukti yang dikumpulkan. Saksi ahli yang dibutuhkan terutama adalah ahli dalam bidang pembukuan perusahaan, yang dipanggil untuk memeriksa catatan akuntansi perusahaan wajib pajak. Kadang-kadang, penyidik membutuhkan saksi ahli untuk mengkonfirmasi bahwa tersangka telah melakukan tindak pidana perpajakan dan untuk menilai kerugian keuangan yang disebabkan oleh tindakan tersangka. Hal ini menyoroti peran penting yang dimainkan oleh kesaksian saksi ahli dalam investigasi kasus-kasus pajak. Saksi ahli dipandang mampu menganalisis bukti dalam bidang keahlian mereka. Bidang keahlian yang umum dikonsultasikan termasuk pembukuan dan perpajakan. Ahli pembukuan diyakini memiliki pemahaman yang mendalam tentang catatan akuntansi yang digunakan oleh tersangka, sedangkan ahli perpajakan dianggap memiliki keahlian untuk memperkirakan atau menghitung kerugian keuangan negara yang diakibatkan oleh perbuatan tersangka.
- 5) **Penangkapan dan Penahanan Tersangka.** Penyidik PPNS Pajak berwenang untuk menangkap dan menahan tersangka apabila terdapat alasan untuk meyakini bahwa tersangka akan melakukan tindakan yang dapat menghambat penyidikan. Namun, penting untuk dicatat bahwa penyidik PPNS tidak dapat melakukan penangkapan dan penahanan secara langsung; mereka harus meminta bantuan dari petugas kepolisian. Jika ada bukti kuat yang mengaitkan tersangka dengan penggelapan atau pelanggaran pajak lainnya, penyidik pajak akan segera meminta polisi untuk melakukan penangkapan. Penangkapan dianggap sebagai pilihan ketika tersangka menolak untuk bekerja sama atau dicurigai melakukan tindakan yang dapat mengganggu proses investigasi. Penyidik pajak tidak memiliki kewenangan untuk melakukan penangkapan sendiri. Jika diperlukan, mereka dapat mengajukan permintaan penangkapan kepada polisi. Wewenang penyidik hanya

sebatas memerintahkan berhenti dan mengambil foto. Hal ini menjelaskan bahwa penyidik PPNS dapat meminta penangkapan kepada polisi jika terdapat bukti kuat atas keterlibatan tersangka. Penangkapan dan penahanan tidak dapat dilakukan oleh penyidik pajak sendiri, dan yang dapat mereka lakukan hanyalah memerintahkan pemberhentian dan pengambilan foto.

- 6) **Pengeledahan.** Pengeledahan adalah tindakan yang disahkan secara hukum yang memungkinkan penyelidik untuk memasuki dan memeriksa lokasi tertentu untuk mengumpulkan bukti yang terkait dengan tindak pidana perpajakan. Tujuan pengeledahan adalah untuk mengumpulkan bukti, seperti catatan akuntansi, dokumen, dan materi lainnya, dan untuk menyita barang-barang tersebut. Penyidik PPNS Pajak hanya akan melakukan pengeledahan setelah mendapat persetujuan dari pengadilan negeri. Tujuan pengeledahan adalah untuk menemukan catatan yang berhubungan dengan kegiatan penghindaran pajak, yang biasanya disimpan di kantor atau milik wajib pajak. Oleh karena itu, melakukan pengeledahan merupakan langkah penting untuk menemukan dan menggunakan bukti dalam penyelidikan. Penyidik pajak sering melakukan pengeledahan terhadap individu atau kantor untuk mengumpulkan bukti-bukti yang kuat terkait dengan pelanggaran pajak. Pengeledahan ini umumnya dilakukan tanpa pemberitahuan terlebih dahulu. Kesimpulannya, pengeledahan yang dilakukan oleh penyidik pajak dilakukan setelah mendapat persetujuan pengadilan negeri dan bertujuan untuk mendapatkan bukti-bukti yang kredibel atas tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak. Pengeledahan ini biasanya dilakukan tanpa pemberitahuan terlebih dahulu untuk menjaga keutuhan barang bukti dan mencegah manipulasi oleh pihak yang diperiksa.
- 7) **Penyitaan Barang Bukti.** Pengeledahan dimaksudkan untuk menemukan bukti-bukti yang memperkuat dugaan adanya tindak pidana perpajakan. Setelah bukti ditemukan, penyidik akan menyitanya untuk digunakan atau diajukan sebagai barang bukti di pengadilan. Apabila penyidik pajak menemukan barang bukti saat melakukan pengeledahan di tempat wajib pajak, maka barang bukti tersebut akan segera disita dengan persetujuan pengadilan.

Penyitaan barang bukti biasanya dilakukan bersamaan dengan pengeledahan untuk mencegah manipulasi oleh wajib pajak yang diduga melakukan penggelapan pajak. Pengeledahan dilakukan tanpa pemberitahuan terlebih dahulu untuk menghindari manipulasi barang bukti, dan semua dokumen yang terkait akan disita dengan surat berita acara penyitaan. Penyitaan barang bukti dilakukan segera setelah pengeledahan dengan persetujuan pengadilan. Proses ini memastikan bahwa barang bukti tidak dirusak dan semua dokumen terkait disita dalam keadaan utuh. Surat serah terima akan dibuat oleh penyidik untuk mendokumentasikan penyitaan, yang kemudian akan digunakan dalam proses pengadilan oleh jaksa penuntut umum.

Tantangan yang Dihadapi Penyidik dalam Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan (*berdasarkan wawancara dan informasi serta data yang diperoleh dari pejabat terkait di Kanwil DJP Sumut 1*):

- 1) Pemeriksa pajak memainkan peran penting dalam menegakkan peraturan perpajakan di wilayah hukumnya. Namun, dalam praktiknya, peran ini tidak sepenuhnya efektif, karena masih banyak wajib pajak yang melakukan pelanggaran pajak. Selain itu, masih ada kasus-kasus pajak yang belum terselesaikan, yang berarti penegakan hukum pajak belum memberikan efek jera yang kuat bagi mereka yang melakukan tindak pidana perpajakan.
- 2) Kurang optimalnya peran penyidik pajak dalam menangani tindak pidana perpajakan tidak terlepas dari berbagai tantangan yang sulit diatasi oleh kantor pajak, termasuk keterbatasan hukum dan keterbatasan internal di dalam kantor pajak itu sendiri.

Tantangan-tantangan lain yang teridentifikasi, berdasarkan hasil wawancara, adalah sebagai berikut (*berdasarkan wawancara dan data yang diperoleh dari pejabat terkait di Kanwil DJP Sumut 1*):

1) **Kendala Hukum.**

Peraturan hukum menempatkan penyidik pajak di bawah otoritas kepolisian, yang mengakibatkan ketergantungan yang signifikan pada lembaga kepolisian. Di seluruh proses investigasi, terutama dalam interaksi dengan kejaksaan, polisi harus dilibatkan. Demikian juga, untuk tindakan pemaksaan, bantuan polisi diperlukan, dan semua kegiatan investigasi harus dilaporkan kepada

mereka, sehingga penyidik pajak tidak dapat bekerja secara independen. Peraturan-peraturan ini mengakibatkan ketergantungan yang signifikan pada polisi, membatasi independensi penyidik pajak dalam melaksanakan tugasnya. Di antara berbagai peran penegakan hukum, pekerjaan polisi sangat menonjol karena banyaknya keputusan manusia yang terlibat. Polisi dapat dianggap sebagai perwujudan hukum, khususnya dalam bidang hukum pidana. (Satjipto Rahardjo, Masalah Penegakan Hukum: Suatu Tinjauan Sosiologis, Sinar Baru, Bandung, 2019, hal. 95).

Jika tujuan hukum adalah untuk menegakkan ketertiban dalam masyarakat dengan memerangi kejahatan, maka polisi memainkan peran kunci dalam menegakkan ketertiban, menentukan siapa yang harus ditangkap, dilindungi, dan sebagainya. Semua tindakan investigasi yang melibatkan kantor kejaksaan harus melibatkan partisipasi penyidik polisi. Prosedur yang melibatkan kantor kejaksaan harus melalui kepolisian, mulai dari pemberitahuan penyidikan hingga penyerahan berkas perkara. Hal ini tentu saja memperlambat proses penyidikan di kantor pajak. Prosedur ini memakan waktu lebih lama karena proses formal antara penyidik pajak dan kejaksaan membutuhkan keterlibatan polisi. Mengingat kesibukan kepolisian, peran perantara ini menambah penundaan, dan terkadang menyebabkan penundaan yang lama dalam penyerahan berkas ke kejaksaan, seperti yang ditunjukkan dalam hasil wawancara. Ketergantungan penyidik pajak pada polisi menyebabkan penanganan kasus menjadi lambat dan tidak praktis. Hal ini juga berdampak pada mentalitas kerja para penyidik pajak, karena persyaratan hukum untuk mendapatkan bantuan dari polisi dalam banyak aspek proses penyidikan turut menyebabkan ketidakefisienan ini. Ketergantungan terhadap bantuan polisi tidak hanya terbatas pada penyerahan berkas, tetapi juga bantuan dalam melakukan tindakan-tindakan pemaksaan, sehingga menimbulkan kesan bahwa penyidikan pajak dibayang-bayangi oleh polisi. Ketergantungan ini dapat mempengaruhi mentalitas para penyidik pajak, membuat mereka merasa berada di bawah polisi, yang berpotensi mengurangi komitmen mereka untuk menegakkan hukum pajak di masyarakat.

2) Kendala Non Hukum, yang dapat dikategorikan sebagai berikut :

a) *Kekurangan Sumber Daya Manusia dalam Penyidikan Pajak.* Dalam proses penegakan hukum, memiliki Sumber Daya Manusia (SDM)

penyidik yang cukup dan kompeten, baik dari segi jumlah maupun keahlian, merupakan hal yang krusial. Namun, di Kanwil DJP Sumatera Utara I, hal ini masih belum memadai. Jumlah penyidik Pegawai Pajak Non Pegawai Negeri Sipil (PPNS) yang sangat terbatas memberikan dampak yang signifikan. Jumlah penyidik tidak sebanding dengan volume kasus yang harus ditangani, yang tidak hanya terbatas di wilayah perkotaan, namun juga mencakup seluruh kabupaten dan kota di Sumatera Utara. Keterbatasan personil ini memaksa penyidik untuk menangani beberapa kasus secara bersamaan, yang dilakukan untuk memastikan semua kasus ditangani sesuai prioritas, meskipun hal ini memberikan tekanan pada kinerja penyidikan. Akibatnya, beban kerja setiap penyidik bertambah, dan mereka dipaksa untuk menangani beberapa kasus sekaligus. Hal ini menyebabkan penyidikan menjadi terfragmentasi dan waktu penyelesaian perkara menjadi lebih lama, yang pada akhirnya melemahkan kualitas penyidikan tindak pidana perpajakan. Penyidikan tindak pidana perpajakan merupakan langkah terakhir dan krusial dalam upaya penegakan hukum, dan kepentingannya terletak pada kemampuannya untuk mencegah penghindaran pajak. Oleh karena itu, sumber daya manusia yang memadai bagi para penyidik sangat diperlukan untuk memastikan penyidikan dilakukan secara efisien dan efektif. Sehubungan dengan hal tersebut, peningkatan kuantitas dan kompetensi penyidik di Kanwil DJP Sumatera Utara I sangat diperlukan untuk meningkatkan kualitas dan kecepatan penanganan kasus perpajakan. (Sony Devano, Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu, Kencana, Jakarta, 2006, hal. 136). Tantangan Kualitas dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Pemeriksa Pajak. Kelemahan SDM pemeriksa pajak tidak hanya terkait dengan jumlah, tetapi juga kualitas dan kompetensi. Ahmad Komara, Penyidik Pegawai Negeri Sipil di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I, mencatat bahwa beberapa penyidik kurang memahami peraturan dan ketentuan perpajakan. Beberapa juga kurang memahami undang-undang yang terkait dengan KUHP (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana) dan KUP (Kitab Undang-Undang Pajak). Kurangnya pemahaman ini menjadi kendala yang signifikan dalam memandu proses pembuktian untuk memenuhi unsur-unsur pidana yang

disyaratkan. Kurangnya pemahaman penyidik terhadap hukum yang berlaku merupakan hambatan utama dalam proses penyidikan. Dalam konteks ini, penyidik pajak harus memiliki kemampuan untuk membuktikan setiap unsur pidana dalam suatu kasus. Pemahaman yang terbatas terhadap ketentuan hukum yang berlaku dapat mengakibatkan berkas perkara bolak-balik dari kejaksaan ke penyidik, sehingga meningkatkan risiko kelemahan dalam dakwaan yang diajukan oleh jaksa penuntut umum di pengadilan. Oleh karena itu, peningkatan pengetahuan dan pemahaman hukum, khususnya KUHP dan KUP, menjadi sangat penting bagi para penyidik pajak. Hal ini tidak hanya akan memperkuat dasar hukum penyidikan tetapi juga meningkatkan kredibilitas berkas perkara yang diajukan ke pengadilan. Oleh karena itu, tindakan korektif harus difokuskan tidak hanya pada peningkatan jumlah penyidik tetapi juga pada peningkatan kualitas dan kompetensi mereka untuk menangani kompleksitas tugas-tugas penyidikan pajak dengan lebih baik.

- b) ***Intervensi Terhadap Proses Penyidikan.*** Tantangan signifikan yang dihadapi oleh penyidik pajak dalam menegakkan hukum pajak adalah campur tangan dari individu atau kelompok yang berada di belakang tersangka, yang umumnya dikenal sebagai “backers”. Backers adalah seseorang yang memiliki kekuatan politik dan pengaruh birokrasi yang cukup besar, yang mampu menghalangi pengumpulan bukti dan menggagalkan penyidikan. Menurut Kepolisian Daerah Sumatera Utara, para penyidik pajak sering kali ditekan untuk menghentikan investigasi terhadap tersangka kejahatan pajak. Tekanan eksternal ini memaksa para penyidik untuk menghentikan pekerjaan mereka, terutama ketika kekuatan politik dan birokrasi terlibat. Akibatnya, investigasi dapat dihentikan, dan para pelaku terhindar dari hukuman pidana. Campur tangan seperti itu dalam investigasi pajak tidak jarang terjadi. Para penyokong memiliki pengaruh yang cukup besar, terutama di dalam otoritas pajak, yang berarti banyak pelanggaran hukum pajak yang tidak ditangani. Sering kali, para penyokong ini menggunakan ancaman untuk menegaskan pengaruh mereka. Kemampuan penyokong untuk membebaskan tersangka melalui intervensi bukanlah hal yang baru dalam penegakan hukum. Namun, dalam konteks kejahatan perpajakan, keberadaan

backer dapat memberikan dampak yang signifikan dan merusak. Oleh karena itu, sangat penting untuk mengambil langkah lebih lanjut untuk memerangi campur tangan dan tekanan ini, memastikan bahwa investigasi pajak dilakukan secara obyektif dan tanpa pengaruh eksternal yang dapat membahayakan keadilan.

- c) ***Sulit Memperoleh Alat Bukti.*** Dalam kejahatan perpajakan, seperti penggelapan atau pelanggaran lainnya, manipulasi bukti seringkali dilakukan secara sistematis oleh satu atau beberapa orang yang terlibat dalam pembukuan. Para pelaku biasanya merencanakan dan melaksanakan aksinya dengan hati-hati, dengan tujuan untuk menghindari meninggalkan bukti-bukti yang dapat membongkar manipulasi dalam pencatatan keuangan dan perhitungan pajak. Berdasarkan wawancara yang dilakukan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I, upaya yang disengaja untuk menghilangkan jejak bukti adalah taktik yang umum digunakan oleh para tersangka. Hal ini direncanakan dan dilakukan secara strategis, sehingga menyulitkan penyidik untuk mendapatkan bukti-bukti tindak pidana perpajakan. Akibatnya, pelaku berupaya menyembunyikan tindakan mereka, sehingga menyulitkan penyidik untuk mengumpulkan bukti-bukti yang mengaitkan pelanggaran atau penggelapan pajak. Sebagian besar barang bukti dalam kasus-kasus perpajakan berupa catatan pembukuan perusahaan yang berada di bawah kendali wajib pajak. Keberadaan bukti-bukti tersebut di tangan wajib pajak memudahkan manipulasi perhitungan pajak. Hal ini menyoroti tantangan yang dihadapi para penyidik ketika menangani kejahatan pajak yang terencana dan terorganisir dengan baik. Upaya untuk meminimalkan manipulasi dan menemukan kembali bukti yang hilang merupakan hal yang krusial bagi penegakan hukum pajak yang efektif.
- d) ***Tantangan dalam Menghadapi Manipulasi Pembukuan dan Dampaknya terhadap Penyidikan Pajak.*** Hal ini menggambarkan bahwa para tersangka memiliki peluang yang signifikan untuk memanipulasi catatan keuangan dengan sangat teliti. Akibatnya, ketidakakuratan atau manipulasi dalam laporan keuangan sulit untuk dideteksi dalam perhitungan pajak. Tantangan utamanya adalah bukti pembukuan selalu berada di bawah kendali tersangka, yang juga merupakan wajib

pajak. Hal ini membuat proses penyidikan menjadi lambat dan, dalam beberapa kasus, bahkan dapat dianggap gagal. Upaya-upaya wajib pajak yang juga tersangka untuk menghilangkan barang bukti membuat proses penyidikan kasus perpajakan menjadi semakin sulit untuk ditindaklanjuti. Penanganan kasus bahkan dapat dianggap gagal karena penyidik tidak dapat mengumpulkan cukup bukti. Hal ini diperparah lagi dengan kurangnya pemahaman penyidik pajak terhadap praktik pembukuan perusahaan yang sedang diperiksa. Dari sisi hukum, berlaku asas *lex specialis derogat lex generalis*. UU No. 16 Tahun 2000 merupakan undang-undang khusus yang lebih diutamakan daripada undang-undang yang bersifat umum, seperti Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP). Penyidik pajak berwenang untuk memasuki lokasi manapun untuk memeriksa dan mencari data dan bukti yang berkaitan dengan tindak pidana perpajakan. Untuk mengatasi tantangan ini, penyidik pajak membutuhkan pemahaman yang lebih mendalam tentang praktik pembukuan perusahaan, serta perbaikan peraturan dan metode pemeriksaan yang lebih efektif. Selain itu, kolaborasi dengan lembaga-lembaga terkait, seperti kepolisian dan instansi pajak, dapat meningkatkan penegakan hukum pajak.

Berdasarkan data dan informasi yang diperoleh serta hasil wawancara dengan para pejabat dilingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I dan Polda Sumatera Utara, maka hasil dan analisis Peneliti terhadap Tindak Pidana Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 adalah sebagai berikut (*hasil wawancara dan informasi serta data yang diperoleh dari pejabat terkait dilingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I dan Kepolisian Daerah Sumatera Utara*),

1) **Dari sisi Kendala Hukum**

a) Ketergantungan pada pihak Kepolisian. Dampak Ketergantungan penyidik pajak pada kepolisian dapat memperlambat proses penyidikan karena harus melalui instansi kepolisian. Hal ini berdampak pada keterbatasan kebebasan dan fleksibilitas penyidik pajak. Analisis Peneliti : “ Adanya ketergantungan ini menciptakan kerumitan proses penyidikan dan dapat menghambat kinerja penyidik pajak. Diperlukan evaluasi terhadap

peraturan yang menetapkan ketergantungan ini untuk memastikan efisiensi dan independensi penyidikan perpajakan.

b) Intervensi dan Beking: Dampak atas Intervensi dari pihak berkepentingan (beking) dapat menghambat proses penyidikan perpajakan dan menyebabkan penekanan terhadap penyidik untuk menghentikan penyelidikan.

Analisis Peneliti : Perlunya perbaikan sistem dan mekanisme yang dapat mengatasi intervensi dan tekanan dari pihak-pihak tertentu. Upaya penguatan integritas dan independensi penyidik perpajakan menjadi krusial untuk menjaga keadilan dalam penegakan hukum.

c) Sulitnya Memperoleh Alat Bukti. Dampak atas kesulitan dalam memperoleh alat bukti, terutama berkaitan dengan manipulasi pembukuan, dapat menghambat efektivitas penyidikan.

Analisis Peneliti : Perlunya peningkatan kemampuan penyidik perpajakan dalam mendeteksi dan menanggulangi manipulasi pembukuan. Kolaborasi dengan pihak terkait dan penguatan regulasi terkait pengumpulan bukti menjadi penting.

2) **Mengenai Kendala Non-Hukum (berdasarkan wawancara dan informasi yang dikumpulkan dari pejabat terkait di Kanwil DJP Sumatera Utara I):**

a) Kekurangan Sumber Daya Manusia. Keterbatasan kuantitas dan kualitas sumber daya manusia di kalangan penyidik pajak dapat menghambat pengelolaan kasus pajak secara efisien. **Analisis Peneliti:** Ada kebutuhan untuk meningkatkan jumlah dan kompetensi penyidik pajak. Meningkatkan pelatihan dan pengembangan keterampilan sangat penting untuk meningkatkan efektivitas investigasi.

b) Kualitas dan Kompetensi Sumber Daya Manusia. Kurangnya pemahaman prinsip-prinsip hukum oleh penyidik pajak dapat melemahkan kekuatan pembuktian dalam kasus-kasus perpajakan. **Analisis Peneliti:** Meningkatkan pemahaman penyidik pajak terhadap hukum, terutama mengenai KUHP dan KUP, sangat penting. Penguatan program pendidikan dan

pelatihan sangat penting untuk meningkatkan kualitas dan kompetensi sumber daya manusia.

- c) **Manipulasi Pembukuan dan Tantangan dalam Mengamankan Bukti.** Dampak dari manipulasi pembukuan dan tantangan dalam mendapatkan bukti dapat menyulitkan pembuktian tindak pidana perpajakan di pengadilan. **Analisis Peneliti:** Meningkatkan pemahaman penyidik tentang praktik pembukuan perusahaan, bersama dengan upaya untuk memperbaiki peraturan dan mengembangkan metode pemeriksaan yang lebih efektif, sangat penting untuk mengatasi tantangan ini.

3) **Evaluasi dan Pengembangan Penanganan Tindak Pidana Perpajakan di Indonesia.**

Dalam penilaian terhadap penanganan tindak pidana perpajakan di Indonesia, beberapa masalah utama telah diidentifikasi. Untuk memperkuat dan meningkatkan efektivitas penegakan hukum pajak, berikut ini adalah rekomendasi dan langkah-langkah untuk pengembangan lebih lanjut:

a) **Evaluasi Ketergantungan Penyidik Pajak pada Kepolisian,** dengan tindakan :

- Melakukan evaluasi menyeluruh terhadap peraturan yang menetapkan ketergantungan penyidik pajak pada polisi.
- Menilai kembali kerangka kerja peraturan untuk memastikan independensi dan efektivitas investigasi pajak.
- Mengidentifikasi kemungkinan amandemen peraturan atau pembentukan badan independen untuk investigasi pajak.

b) **Implementasi Mekanisme Anti-Intervensi dan Tekanan :**

- Menetapkan mekanisme internal yang kuat untuk melindungi para penyelidik pajak dari pengaruh dan tekanan eksternal.
- Menerapkan peraturan yang ketat untuk mencegah campur tangan yang dapat mengganggu integritas investigasi.
- Meningkatkan perlindungan bagi pelapor untuk mendorong pelaporan potensi campur tangan atau tekanan.

c) **Peningkatan Jumlah dan Kompetensi SDM Penyidik Pajak :**

- Membuat program pelatihan yang komprehensif untuk meningkatkan kemampuan teknis dan pengetahuan hukum para penyidik pajak.
- Mendorong perekrutan dan keterlibatan penyelidik pajak tambahan untuk mengatasi kekurangan staf.
- Memasukkan metode teknologi ke dalam pelatihan untuk tetap mengikuti perkembangan dan secara efektif merespons kemajuan teknologi perpajakan.

d) **Penguatan Pemahaman Aturan Hukum oleh Penyidik :**

- Memberikan pelatihan rutin mengenai KUHP dan KUP, serta perkembangan terbaru dalam hukum pajak.
- Mendukung program pendidikan yang berkelanjutan untuk meningkatkan pengetahuan para penyelidik tentang hukum pajak.
- Berkolaborasi dengan institusi pendidikan dan pakar hukum pajak untuk memberikan panduan dan wawasan yang terperinci.

e) **Kolaborasi Antar-Lembaga untuk Efektivitas Penanganan Kasus :**

- Membentuk tim kolaboratif yang terdiri dari perwakilan dari instansi pajak, polisi, dan jaksa untuk menangani kasus-kasus pajak yang kompleks.
- Membuat protokol kerja yang jelas dan efisien untuk berbagi informasi dan berkoordinasi antar institusi terkait.
- Memaksimalkan peran dan kontribusi masing-masing institusi untuk memastikan penanganan kasus yang efisien.

f) **Penguatan Regulasi dan Metode Pemeriksaan :**

- Memperbarui peraturan perpajakan agar selaras dengan kemajuan teknologi dan menutup celah hukum yang dapat dieksploitasi.
- Menciptakan metode audit yang lebih proaktif dan mudah beradaptasi

dengan tren manipulasi pembukuan yang sedang berkembang.

- Menerapkan teknologi canggih, seperti analisis data dan kecerdasan buatan, untuk meningkatkan investigasi dan audit pajak.

Dalam menghadapi tantangan yang kompleks dalam menangani kejahatan perpajakan, langkah-langkah ini diantisipasi untuk menjadi dasar bagi peningkatan sistem perpajakan Indonesia. Memperkuat peraturan, pengetahuan hukum, kerja sama antarlembaga, serta investasi dalam sumber daya manusia dan teknologi sangat penting untuk memperkuat penegakan hukum pajak, mempromosikan keadilan, dan meningkatkan kepatuhan pajak.

4. Kesimpulan dan Saran

a. **Kesimpulan.** Berlandaskan hasil dan pembahasan di atas, dengan ini penulis bisa menarik kesimpulan seperti berikut :

- 1) Proses Penyidikan: Penyidikan tindak pidana perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Proses ini meliputi beberapa tahap, seperti penelitian administrasi, pemeriksaan lapangan, penyidikan, dan penyidikan lebih lanjut. Penyidikan dimulai setelah penyidik pajak memiliki bukti permulaan yang cukup (kecurigaan awal) dari hasil pemeriksaan administratif atau pemeriksaan lapangan.
- 2) Wewenang Penyidik Pajak: Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, penyidik pajak berwenang untuk memeriksa dan menyelidiki dugaan tindak pidana perpajakan. Mereka memiliki wewenang untuk melakukan pemeriksaan, penyelidikan, dan penyidikan secara independen, tanpa perlu melibatkan lembaga kepolisian. Selain itu, mereka juga dapat melakukan penggeledahan dan penyitaan dengan persetujuan pengadilan.
- 3) Tantangan dalam Melakukan Investigasi: Ketergantungan pada Lembaga Lain: Terlepas dari kewenangan hukum yang diberikan, ketergantungan pada lembaga kepolisian dapat menjadi penghalang, seperti yang disoroti dalam wawancara sebelumnya. Campur Tangan dan Tekanan: Campur tangan dan tekanan dari pihak-pihak tertentu, yang disebut sebagai

“pendukung”, dapat menghambat proses investigasi. Keterbatasan Sumber Daya Manusia dan Keahlian: Kekurangan dan keterbatasan kualifikasi penyidik pajak dapat menghambat proses investigasi.

b. **Saran.** Berdasarkan kesimpulan di atas berikut saran:

- 1) Meningkatkan Independensi Penyidik Pajak: Penyidik pajak dapat berfungsi secara lebih mandiri dengan meminimalkan ketergantungan mereka pada lembaga-lembaga kepolisian. Hal ini mencakup modifikasi prosedur untuk berkoordinasi dengan kejaksaan dan melakukan investigasi terhadap para tersangka. Tindakan-tindakan pemaksaan juga dapat dilakukan tanpa keterlibatan polisi. Sebagai *lex specialis*, Direktorat Jenderal Pajak seharusnya memiliki kewenangan untuk menggantikan ketentuan penyidikan umum. Hal ini akan memungkinkan peran yang lebih jelas dan terorganisir untuk penyidik PPNS pajak.
- 2) Meningkatkan Kompetensi Investigator: Untuk mengatasi keterbatasan yang ada saat ini, sangat penting untuk meningkatkan jumlah penyidik. Selain itu, para penyidik yang memiliki kompetensi yang lebih rendah harus menjalani pelatihan rutin. Hal ini akan membantu memastikan bahwa kompetensi penyidik PPNS pajak ditingkatkan secara seragam, sehingga mereka dapat menangani berbagai tindak pidana terkait pajak secara efektif.
- 3) Meningkatkan Integritas dan Pengawasan Penyidik: Otoritas pajak harus fokus untuk memperkuat integritas para penyidik dengan memberikan bimbingan moral dan spiritual yang selaras dengan keyakinan mereka. Peningkatan pengawasan terhadap proses investigasi juga sangat penting untuk mencegah terjadinya pelanggaran dan mencegah campur tangan pihak luar. Langkah-langkah ini bertujuan untuk memastikan bahwa investigasi pajak dilakukan dengan integritas tinggi dan sesuai dengan hukum yang relevan.

5. Referensi

Buku:

Arief, B. N. (1996). *Bunga rampai kebijakan pidana*. Citra Aditya Bakti.

- Asshiddiqie, J. (1994). *Gagasan kedaulatan rakyat dalam konstitusi dan pelaksanaannya di Indonesia*. PT. Ichtiar Baru Van Hoeve.
- Ayza, B. (2017). *Hukum pajak Indonesia*. Prenadamedia Group.
- Chazawi, A. (2005). *Hukum pidana materiil dan formil korupsi di Indonesia*. Bayumedia Publishing.
- Darussalam, S., Danny, D., et al. (2019). *Era baru hubungan otoritas pajak dengan wajib pajak*. Penerbit DDTC (PT. Dimensi Internasional Tax).
- Dellyana, S. (2004). *Konsep penegakan hukum*. Liberty.
- Devano, S. (2006). *Perpajakan: Konsep, teori, dan isu*. Kencana.
- Faisal. (2010). *Menerobos positivisme hukum*. Rangkang Education.
- Hiariej, E. O. S. (2014). *Prinsip-prinsip hukum pidana*. Cahaya Atma Pustaka.
- Kadir, A. (2014). *Kapita selekta perpajakan di Indonesia*. Pustaka Bangsa Press.
- Mangesti, Y. A., & Tanya, B. L. (2014). *Moralitas hukum*. Genta Publishing.
- Marzuki, P. M. (2009). *Penelitian hukum*. Prenada Media Group.
- Mahfud, M. D. (2009). *Penegakan hukum dan tata kelola pemerintahan yang baik*. Mahkamah Konstitusi.
- Muladi. (2006). *Hak asasi manusia, politik dan sistem peradilan pidana*. BP Undip.
- Mustaqiem. (2014). *Perpajakan dalam konteks teori dan hukum pajak di Indonesia*. Buku Litera Yogyakarta.
- Nawawi, H. (2010). *Metode penelitian sosial*. Laksbang Grafika.
- Ngani, N., Budi, I. N., & Madani, H. (Tanpa tahun). *Mengenal hukum acara pidana, bagian umum dan penyidikan*. Liberty.
- Priantara, D. (2011). *Kupas tuntas pengawasan, pemeriksaan dan penyidikan pajak*. PT. Indeks.
- Reksodiputro, M. (2004). *Sistem peradilan pidana (Peran penegak hukum melawan kejahatan)*. Pusat Pelayanan Keadilan dan Pengabdian Hukum, Universitas Indonesia.
- Resmi, S. (2008). *Perpajakan: Teori dan kasus edisi 4*. Salemba Empat.
- Sidharta, B. A. (2009). *Refleksi tentang struktur ilmu hukum*. Mandar Madju.
- Sofyan, A., & Azisa, N. (2016). *Buku ajar hukum pidana*. Pustaka Pena Press.
- Sunggono, B. (2003). *Metodologi penelitian hukum*. Raja Grafindo Persada.
- Tuesang, H. (2009). *Upaya penegakan hukum dalam era reformasi*. Restu Agung.
- Tutik, T. T. (2006). *Pokok-pokok hukum tata negara*. Prestasi Pustaka Publisher.
- Satrija, A. U. (2011). *Modul pengantar hukum pajak*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan Pusat Pendidikan Dan Pelatihan Pajak.

Peraturan Perundang-Undangan:

- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.
- Undang-Undang No. 8 Tahun 1982 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.
- Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1983 tentang Pelaksanaan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.

Artikel Jurnal:

- Barus, U. M., & Kadir, A. (2020). Optimalisasi peran penyidik pegawai negeri sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I. *Diss. Universitas Medan Area*.
- Delpiro, E., & Rusdiana, E. (2021). Kajian yuridis kewenangan penyidik pegawai negeri sipil pada tindak pidana perpajakan dikaitkan dengan KUHP. *NOVUM: Jurnal Hukum*, 8(4), 71-80.
- Dharmasetya, L., & Gunadi, A. (2023). Memaknai tanggung jawab renteng dalam perusahaan terhadap tindak pidana perpajakan. *Jurnal Suara Hukum*, 5(2), 1-31.
- Fitrah, F. A., Takariawan, A., & Muttaqin, Z. (2021). Kedudukan penyidik pegawai negeri sipil Direktorat Jenderal Pajak dalam kerangka

- penegakan hukum pidana perpajakan di Indonesia. *SIGN Jurnal Hukum*, 3(1), 1-25.
- Pardede, M. (2020). Aspek hukum pemberantasan tindak pidana korupsi oleh korporasi dalam bidang perpajakan. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, 20(3), 335-362.
- Rambey, G. (2022). Penegakan hukum pidana terhadap tindak pidana pencucian uang di bidang perpajakan. *Iuris Studia: Jurnal Kajian Hukum*, 3(2), 184-192.
- Susanti, A. (2020). Tinjauan atas penyidikan terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan pada Kantor Wilayah DJP Jawa Barat III. *Diss. Universitas Muhammadiyah Sukabumi*.
- Tamba, I. K., Fauzi, A., & Perdana, S. (2023). Kebijakan kriminal pencucian uang (money laundering) dalam penanggulangan tindak pidana perpajakan. *Legalitas: Jurnal Hukum*, 14(2), 229-232.
- Virginia, E. F., & Soponyono, E. (2021). Pembaharuan kebijakan hukum pidana dalam upaya penanggulangan tindak pidana perpajakan. *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, 3(3), 299-311.



© 2024 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution Share Alike (CC BY SA) license (<https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/>).