# BAB IV

# ANALISIS YURIDIS TERHADAP PEMALSUAN FAKTUR PAJAK DIHUBUNGKAN DENGAN PASAL 263 KUHP JUNCTO UNDANG-UNDANG NO 28 TAHUN 2007 TENTANG PERUBAHAN KETIGA ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 6 TAHUN 1983 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

## A. Mekanisme Pemeriksaan Terhadap Kasus Tindak Pidana Perpajakan Berdasarkan Pasal 29,30,31,43A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Menurut ketentuan Pasal 1 ayat (25) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Kemudian, berdasarkan Pasal 1 ayat (27) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

Konsep pemeriksaan pajak menurut undang-undang merupakan salah satu hak yang dimiliki fiskus dengan tujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban pembayaran pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan pajak. Dalam hal ini konsep pemeriksaan pajak tidak selalu berkaitan dengan persoalan kebenaran pembayaran pajak yang telah dilakukan oleh wajib pajak. persoalan kebenaran administrasi perpajakan juga merupakan salah satu cara untuk bisa dilakukan pemeriksaan pajak. Pemeriksaan pajak merupakan salah satu pilar fungsi penegakan hukum yang dilakukan pemerintah dalam kerangka sistem *self assessment*, sementara itu pilar lainnya adalah penyidikan pajak dan penagihan pajak.[40]

Dasar hukum pemeriksaan pajak telah diatur dalam ketentuan Pasal 29 sampai dengan Pasal 31 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Pasal 29 menyebutkan:

> Pasal 29
>
> "(1) Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
>
> (2) Untuk keperluan pemeriksaan, petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkannya kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
>
> (3) Wajib Pajak yang diperiksa wajib:
>
> a. memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang

[40] Wirawan Ilyas & Richard Burton, *Hukum Pajak, Op.Cit,* hlm. 138

diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;

b. memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan; dan/atau

c. memberikan keterangan lain yang diperlukan.

(4) Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakannya, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh permintaan untuk keperluan pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1)."

Pasal 30

"(1) Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan penyegelan tempat atau ruangan tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak apabila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 ayat (3) huruf b.

(2) Tata cara penyegelan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan."

Pasal 31

"(1) Tata cara pemeriksaan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

(2) Tata cara pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) di antaranya mengatur tentang pemeriksaan ulang, jangka waktu pemeriksaan, kewajiban menyampaikan surat pemberitahuan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak, dan hak Wajib Pajak untuk hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dalam batas waktu yang ditentukan.

(3) Apabila dalam pelaksanaan pemeriksaan Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 ayat (3) sehingga penghitungan penghasilan kena pajak dilakukan secara jabatan, Direktur Jenderal Pajak wajib menyampaikan surat pemberitahuan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak dan memberikan hak kepada Wajib Pajak untuk hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dalam batas waktu yang ditentukan."

Tindak Pidana di bidang perpajakan pada awalnya diketahui melalui proses pemeriksaan. Pemeriksaaan untuk mendapatkan bukti permulaan tindak pidana perpajakan diatur dalam Pasal 43A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yaitu

> "(1) Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.
>
> (2) Dalam hal terdapat indikasi tindak pidana di bidang perpajakan yang menyangkut petugas Direktorat Jenderal Pajak, Menteri Keuangan dapat menugasi unit pemeriksa internal di lingkungan Departemen Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan.
>
> (3) Apabila dari bukti permulaan ditemukan unsur tindak pidana korupsi, pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang tersangkut wajib diproses menurut ketentuan hukum Tindak Pidana Korupsi.
>
> (4) Tata cara pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan."

Proses pemeriksaan bukti permulaan pada akhirnya akan ditindak lanjuti dengan tiga tindakan. Pertama, dilanjutkan dengan tindakan penyidikan apabila ditemukan bukti permulaan yang mengandung adanya unsur tindak pidana perpajakan. Kedua, dilakukan tindakan lain berupa penerbitan Surat Ketetapan Pajak. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak dilakukan apabila wajib pajak melanggar Pasal 13A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Penerbitan Surat Ketetapan pajak juga dapat dilakukan terhadap wajib pajak yang tidak memenuhi ketentuan Pasal 29 ayat (3) dan ayat (3a) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan

Umum dan Tata Cara Perpajakan, yaitu wajib pajak tidak memenuhi kewajibannya memeprlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan dari kegiatan usaha atau pekerjaan bebas wajib pajak. Ketiga, yaitu pembuatan laporan sumir. pembuatan laporan sumir ini karena wajib pajak tidak ditemukan. Laporan sumir juga bisa dilakukan apabila wajib pajak menggunakan Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan bahwa:

> "Walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar."

Dengan kata lain, sekalipun diketahui ada tindak pidana, wajib pajak tidak akan dilakukan tindakan penyidikan sepanjang wajib pajak mau mengungkapkan sendiri kesalahannya dan melunasi kewajiban pelunasan pajak beserta sanksinya.

## B. Sanksi Terhadap Kasus Pemalsuan Faktur Pajak Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Sanksi dalam perpajakan menjadi penting karena pemerintah lndonesia memilih menerapkan *self assessment* system dalam rangka pelaksanaan pemungutan pajak. Berdasarkan sistem ini, wajib pajak

diberikan kepercayaan untuk menghitung menyetor, dan melaporkan pajaknya sendiri. Untuk dapat menjalankannya dengan baik, maka setiap wajib pajak memerlukan pengetahuan pajak, baik dari segi peraturan maupun teknis administrasinya, agar pelaksanaannya dapat tertib dan sesuai dengan target yang diharapkan. Pemerintah telah menyiapkan rambu-rambu yang diatur dalam undang-undang perpajakan yang berlaku. Dilihat dari sudut pandang yuridis, pajak memang mengandung unsur pemaksaan. Artinya, jika kewaiiban perpajakan tidak dilaksanakan, maka ada konsekuensi hukum yang bisa terjadi. Konsekuensi hukum tersebut adalah pengenaan sanksi-sanksi perpajakan.

Kejahatan dalam bidang perpajakan, khususnya pemalsuan faktur pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dengn inisaI AG dan DM dengan cara menyiasati harga dengan menggunakan faktur palsu atau fiktif, kemudian mengatur nominal harga produk yang kena pajak menjadi lebih rendah. Tindak pidana pemalsuan telah diintrodusir di dalam KUHP, sekalipun di dalam KUHP ini tidak secara komprehensif membahas mengenai ketentuan perpajakan. HaI ini bisa dilihat pada Pasal 263 ayat (1) KUHP, yaitu :

> ““Barang siapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan suatu hak atau pembebasan hutang atau yang diperuntukkan sebagai bukti dari pada sesuatu hal, dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar atau tidak dipalsukan, diancam, jika pemakaian tersebut dapat menimbulkan kerugian karena pemalsuan surat dengan pidana penjara paling lama enam bulan.”

Ketentuan di atas, memang dapat dipahami bahwa sekalipun aspek perpajakan juga ada diatur dalam KUHP, namun pengaturan

tersebut secara aspek pidana tidak mencerminkan suatu pembahasan yang komprehensif mengenai tindak pidana dalam bidang perpajakan. Hal ini menunjukkan, ternyata KUHP tidak cukup mampu untuk mengakomodasi permasalahan perpajakan, terlebih lagi ternyata dalam praktek perpajakan sekarang ini semakin banyak permasalahan perpajakan.

Penggunaan faktur pajak fiktif yang dilakukan oleh AG dan DM, berdasarkan asas *lex spesialis derogat legi generalis* diatur dalam Pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, bahwa :

> "Setiap orang yang dengan sengaja:
>
> a. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
> b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak."

Pasal diatas tersebut merupakan landasan hukum terhadap tindak pidana pemalsuan faktur pajak, karena Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, telah mengatur secara khusus mengenai tindak pidana pemalsuan faktur pajak. Unsur-unsur yang tekandung dalam pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yaitu:

1. Unsur subjektif

   Setiap orang dengan sengaja

2. Unsur objektif

   a. Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya.

   b. Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Berdasarkan rumusan unsur-unsur diatas, maka perbuatan yang dilakukan AG dan DM telah memenuhi unsur subjektif dan unsur objektif sebagaimana yang terdapat dalam Pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dengan ancaman pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.