

**ANALISIS YURIDIS PEMERIKSAAN BUKTI PERMULAAN
TERHADAP PELAKU TINDAK PIDANA FAKTUR PAJAK
FIKTIP BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NOMOR 16
TAHUN 2009 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN
TATACARA PERPAJAKAN**

Oleh

**Nama : MEIKEL GUJANA
NIM : 91217046
BKU : HUKUM PIDANA**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
Untuk Memperoleh gelar Magister Hukum
Pada Program Studi Magister Ilmu Hukum
Program Pascasarjana
Universitas Muhammadiyah Palembang**



**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG
PROGRAM PASCASARJANA**

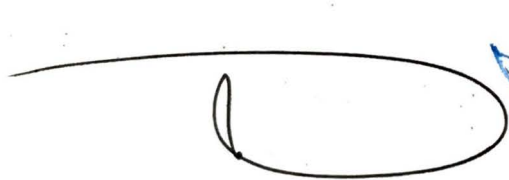
**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM
PALEMBANG 2019**
**ANALISIS YURIDIS PEMERIKSAAN BUKTI PERMULAAN
TERHADAP PELAKU TINDAK PIDANA FAKTUR PAJAK
FIKTIF BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NOMOR 16
TAHUN 2009 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN
TATACARA PERPAJAKAN**

Nama : Meikel Gujana
NIM : 91217046
Bidang Kajian Utama : Hukum Pidana
Program Studi : Magister Ilmu Hukum

**MENYETUJUI,
Dosen Pembimbing**

Pembimbing I

Pembimbing II


(Dr. Saipudin Zahri, S.H., M.H.)


(Dr. H. Erli Salia, S.H., M.H.)

**MENGETAHUI,
Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum
Program Pascasarjana
Universitas Muhammadiyah Palembang**



(Dr. Anief Wisnu Wardhana, S.H., M.Hum)

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

Ketua : Dr. Saipuddin Zahri, S.H., M.H.

Sekretaris : Dr. H. Erli Salia, S.H., M.H.

Anggota 1. Prof. Dr. H. Cholidi Zainuddin, MA.

2. Prof. Dr. H. Romli SA, M.Ag.

3. Dr. Arief Wisnu Wardhana, S.H., M.Hum.

2. Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum

Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Palembang



(Dr. Arief Wisnu Wardhana, S.H., M.Hum)

Tanggal Lulus Ujian : 13 Maret 2019

MOTTO

“Serahkanlah Perbuatan Kepada Tuhan, maka terlaksanalah rencanamu “

(Amsal 16:13)

Kupersembahkan Kepada :

- 1. Orang tuaku yang tercinta**
- 2. Istriku tercinta & Anak ku tersayang**
- 3. Alamamaterku**

PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Meikel Gujana

Tempat, Tanggal Lahir : Palembang, 13 Mei 1983

NIM : 91217046

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa :

1. Seluruh data, informasi, interpretasi serta pernyataan dalam pembahasan dan kesimpulan yang disajikan dalam karya ilmiah ini, kecuali yang disebutkan sumbernya, adalah hasil pengamatan, penelitian, pengolahan serta pemikiran yang dengan pengarahan dari pembimbing yang telah ditetapkan.
2. Karya ilmiah yang saya tulis ini asli dan belum pernah diajukan untuk mendapat gelar akademik, baik di Universitas Muhammadiyah maupun perguruan tinggi lainnya.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya, apabila dikemudian hari ditemukan adanya bukti ketidak benaran dalam pernyataan tersebut diatas, maka saya bersedia menerima sanksi akademis berupa pembatalan gelar yang saya peroleh melalui perjanjian karya ilmiah ini.

Palembang, Maret 2019

Yang Membuat Pernyataan



KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kehadiran Tuhan Yang Esa, karena atas Berkat dan rahmat-Nya lah penulisan tesis ini dapat diselesaikan dengan baik. Tesis ini berjudul **Analisi Yuridis Pemeriksaan Bukti Permulaan Terhadap Pelaku Tindak Pidana Faktur Pajak Fiktif Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tatacara Perpajakan.**

Penulis menyadari bahwa penelitian/ tesis ini jauh dari kata sempurna, namun penulis mencoba menyajikan sesuai dengan data dan fakta yang ada. Melalui ini juga penulis menerima kritik dan saran yang membangun untuk penyempurnaan di masa yang akan datang. Bersamaan ini juga penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Dr. Abid Jazuli, S.E.,M.M. selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Palembang.
2. Ibu Dr. Hj. Sri Rahayu, S.T.,M.M. selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Palembang.
3. Bapak Dr. Arif Wisnu Wardhana, S.H.,M.Hum. selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Palembang.
4. Ibu Hj. Nursimah, S.E.,S.H.,M.H. selaku Sekretaris Program Studi Magister Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Palembang.
5. Bapak Dr. Saipuddin Zahri, S.H.,M.H. selaku Dosen Pembimbing 1 dalam penulisan tesis ini.

6. Bapak Dr. H. Erli Salia, S.H.,M.H. selaku Dosen Pembimbing 2 dalam penulisan tesis ini.
7. Seluruh Bapak-ibu Dosen pengajar di Program Studi Magister Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Palembang.
8. Staff administrasi di Program Studi Magister Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Palembang.
9. Rekan-rekan Mahasiswa Program Studi Magister Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Palembang khususnya angkatan ke 23 kelas Eksekutif.
10. Semua pihak yang terlibat yang tidak sapat saya sebutkan satu persatu.

Demikianlah saya ucapkan terima kasih semoga tesis ini dapat memberikan manfaat, terutama bagi yang sedang menyusun karya tulis.

Wassalamualikum Wr. Wb.

Palembang Maret 2019
Penulis,

MEIKEL GUJANA

ABSTRAK

Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta Wajib Pajak (WP) untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Sesuai falsafah undang-undang perpajakan, membayar pajak bukan hanya merupakan kewajiban, tetapi merupakan hak dari setiap warga negara untuk ikut berpartisipasi dalam bentuk peran serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Penyalahgunaan tindak pidana faktur pajak fiktif ini bukan hanya melibatkan Pengusaha Kena Pajak (PKP) semata melainkan juga oknum petugas pajak, serta pihak-pihak lainnya yang berhasil diungkap oleh aparat hukum yang berwenang. Meskipun oknum yang terkait dengan penyalahgunaan faktur pajak fiktif tersebut sudah dijatuhi hukuman, ternyata efek jera yang ditimbulkan tidak berpengaruh., dengan kata lain permasalahan ini masih terus saja terjadi.

Pemeriksaan terhadap faktur pajak dilakukan oleh PNS di lingkungan Ditjen Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Dirjen Pajak yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan di bidang perpajakan. Tujuan pemeriksaan adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan, dan pembinaan kepada wajib pajak. Tujuan lainnya adalah dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam pemeriksaan tindak pidana faktur pajak fiktif terdapat pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana perpajakan.

Kata kunci : Pemeriksaan Bukti Permulaan, Tindak Pidana Faktur Pajak Fiktif,

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
ABSTRAK	iii
DAFTAR ISI	iv
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	6
C. Ruang Lingkup	6
D. Tujuan dan Kegunaan Penelitian	6
E. Kerangka Teoritis dan Konseptual	7
F. Metode Penelitian	33
G. Sistematika Penulisan	36
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	38
A. Tinjauan Umum Bukti Permulaan	38
1. Pengertian dari Bukti Permulaan	38
2. Kewajiban dan Kewenangan pemeriksa Bukti Permulaan	39
B. Pengertian Tindak Pidana Dan Unsur-Unsur Tindak Pidana	47
1. Pengertian Tindak Pidana	47
2. Unsur-unsur Tindak Pidana	53

C.	Tinjauan Umum Tentang Pajak	59
1.	Pengertian Pajak	59
2.	Landasan Hukum Pemeriksaan Pajak	64
3.	Subjek Pajak	67
4.	Fungsi Pajak	68
5.	Jenis Pajak	73
D.	Pengertian Faktur Pajak dan Faktur Pajak Fiktif	79
1.	Pengertian Faktur Pajak	79
2.	Pengertian Faktur Pajak Fiktif	83
BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN		85
A.	Kriteria Bukti Permulaan Terhadap Pelaku Tindak Pidana Pajak Fiktif	85
B.	Sanksi Hukum Terhadap Pelaku Pidana Penerbit Faktur Pajak Fiktif	95
BAB IV PENUTUP		124
A.	Kesimpulan	124
B.	Saran-saran	125
DAFTAR PUSTAKA		126

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pembangunan nasional yang berlangsung secara terus-menerus dan berkesinambungan selama ini, bertujuan meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil dan spiritual. Untuk merealisasikan tujuan tersebut diperlukan anggaran pembangunan yang cukup besar.

Salah satu usaha untuk mewujudkan peningkatan penerimaan untuk pembangunan tersebut adalah dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri, yaitu pajak.

Pengertian pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah “ kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Adapun pengertian pajak menurut Adriani adalah :

Iuran kepada negara yang terutang oleh wajib pajak berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat prestasi secara langsung. Dengan demikian pajak merupakan kewajiban warga negara yang harus dibayarkan kepada negara. Negara mempunyai tugas menyelenggarakan pemerintahan dan kesejahteraan masyarakat dan untuk itu memerlukan biaya. Biaya ini diperoleh dari masyarakat melalui pemungutan pajak, artinya pajak merupakan kewajiban warga negara untuk membiayai rumah tangga negara.¹

¹ Sri Harini, 2006, *Pengantar Hukum Indonesia* , Ghalia Indonesia, Bogor, hlm. 63

Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta Wajib Pajak (WP) untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Sesuai falsafah undang-undang perpajakan, membayar pajak bukan hanya merupakan kewajiban, tetapi merupakan hak dari setiap warga negara untuk ikut berpartisipasi dalam bentuk peran serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional.²

Melekatnya kewajiban bagi wajib pajak untuk membayar pajak kepada negara tidak menutup kemungkinan dirasa sebagai beban bagi beberapa wajib pajak, sehingga timbul suatu kehendak untuk melakukan tindakan-tindakan yang dimaksudkan untuk meminimalkan beban pajak secara melawan hukum. Berkembangnya bidang perpajakan dalam masyarakat, mempunyai peranan yang sangat penting sebagai salah satu sumber pendapatan negara terbesar, namun disisi lain kewajiban pajak juga rentan terhadap berbagai tindak pidana salah satunya tindak pidana faktur pajak fiktif.

Dalam konteks hukum pajak, tindak pidana pajak diartikan suatu peristiwa atau tindakan melanggar hukum atau undang-undang pajak yang dilakukan oleh seseorang yang tindakannya tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan oleh undang-undang pajak telah dinyatakan sebagai suatu perbuatan pidana yang dapat dihukum. Dalam Undang-undang Perpajakan tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana pajak.

² Djoko Slamet Surjoputro, 2009, *Buku Panduan Hak dan Kewajiban Wajib Pajak*, Direktorat Penyuluhan Pelayanan dan Humas, Jakarta , hlm 3.

Sementara itu, definisi tindak pidana perpajakan secara jelas dapat dilihat pada penjelasan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal, yang menyatakan sebagai berikut:

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

Adapun jenis-jenis perbuatan yang terdapat di dalam tindak pidana perpajakan melihat dari Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, yakni:

“Setiap orang yang dengan sengaja:

- a. Tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- b. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- c. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- d. Menolak untuk melakukan pemeriksaan;
- e. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar;
- f. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; atau
- g. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar

Untuk mengetahui telah terjadinya suatu tindak pidana faktur pajak fiktif, perlu dilakukan pemeriksaan pajak, yaitu untuk mencari, mengumpulkan,

mengolah data atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak karena penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa kena Pajak atau bukti pungutan pajak karena impor Barang kena pajak yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.³

Kasus pemalsuan faktur pajak terjadi karena Wajib Pajak terbukti menggunakan dokumen Faktur Pajak tidak sesuai dengan transaksi yang sebenarnya. Wajib Pajak menerbitkan Faktur Pajak tetapi tidak diikuti dengan adanya transaksi jual beli barang yang sebenarnya adalah fiktif. Penerbit Faktur Pajak yang tidak diikuti dengan transaksi jual beli yang benar tentu saja akan merugikan negara dari sisi penerimaan pajak.⁴

Penyalahgunaan tindak pidana faktur pajak fiktif ini bukan hanya melibatkan Pengusaha Kena Pajak (PKP) semata melainkan juga oknum petugas pajak, serta pihak-pihak lainnya yang berhasil diungkap oleh aparat hukum yang berwenang. Meskipun oknum yang terkait dengan penyalahgunaan faktur pajak fiktif tersebut sudah dijatuhi hukuman, ternyata efek jera yang ditimbulkan tidak berpengaruh., dengan kata lain permasalahan ini masih terus saja terjadi.

Pemeriksaan terhadap faktur pajak dilakukan oleh PNS di lingkungan Ditjen Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Dirjen Pajak yang diberi

³ Waluyo.. 2012,*Akuntansi Pajak*. Salemba Empat, Jakarta, hlm. 315

⁴ Wirawan B., Ilyas dan Richard Burton.. 2010, *Hukum Pajak*. Salemba Empat, Jakarta, hlm. 182

tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan di bidang perpajakan. Tujuan pemeriksaan adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan, dan pembinaan kepada wajib pajak. Tujuan lainnya adalah dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam pemeriksaan tindak pidana faktur pajak fiktif terdapat pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana perpajakan.

Pengertian dari bukti permulaan dapat dilihat pada Pasal 1 angka 26 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan bahwa bukti permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat merugikan keuangan negara.

Sedangkan pengertian pemeriksaan bukti permulaan menurut Pasal 1 angka 27 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Berdasarkan hal tersebut, Pemeriksaan bukti permulaan ini dapat meliputi dugaan perbuatan tindak pidana di bidang perpajakan dan modus operandinya, jenis pajak serta masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak. Namun jika wajib pajak sedang dilakukan

pemeriksaan bukti permulaan atau penyidikan oleh petugas pajak, maka tidak boleh memberikan klarifikasi. Wajib pajak hanya dapat memberikan keterangan beserta dokumen pendukung kepada Pemeriksa Bukti Permulaan atau Penyidik yang bersangkutan.

B. Perumusan Masalah

Sehubungan dengan hal-hal tersebut di atas, maka pokok permasalahan dalam tesis ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimanakah bentuk-bentuk bukti permulaan terhadap pelaku tindak pidana faktur pajak fiktif tersebut ?
2. Bagaimana sanksi hukum terhadap pelaku tindak pidana penerbit faktur pajak fiktif tersebut ?

C. Ruang Lingkup

Penelitian ini termasuk dalam ruang lingkup hukum pajak , kekhususan meneliti mengenai kriteria bukti permulaan terhadap pelaku tindak pidana faktur pajak fiktif dan sanksi hukum terhadap pelaku tindak pidana faktur pajak fiktif, namun tidak tertutup kemungkinan menyinggung hal lain yang berkaitan dengan permasalahan yang dibahas.

D. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1. Tujuan penelitian

- a. Untuk menganalisis dan menjelaskan kriteria bukti permulaan terhadap pelaku tindak pidana faktur pajak fiktif.
- b. Untuk menganalisis dan menjelaskan sanksi hukum terhadap pelaku tindak pidana penerbit faktur fiktif tersebut

2. Kegunaan penelitian

- a. Secara Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi dasar pemikiran dalam pengembangan hukum terutama hukum perpajakan di Indonesia.

- b. Secara Praktis

Penelitian ini untuk dapat dijadikan sebagai bahan masukan bagi aparaturnya penegak hukum maupun aparaturnya perpajakan di Indonesia.

E. Kerangka Teoritis dan Konseptual

1. Kerangka Teoritis

a. Teori Pembuktian

Kata “pembuktian ” berasal dari kata “bukti” artinya “sesuatu yang menyatakan kebenaran suatu peristiwa”, kemudian mendapat awalan “pem” dan akhiran “an”, maka pembuktian artinya “proses perbuatan, cara membuktikan sesuatu yang menyatakan kebenaran suatu peristiwa”, demikian pula pengertian membuktikan yang mendapat awalan “mem” dan akhiran “an”, artinya memperlihatkan bukti, meyakinkan dengan bukti.”⁵

⁵ Pusat Badan Departemen Pendidikan Nasional, 1990, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, diterbitkan oleh Departemen P&K, , Balai Pustaka, Jakarta, hlm. 133

Pengertian pembuktian menurut Subekti ialah meyakinkan hakim tentang kebenaran dalil atau dalil-dalil yang dikemukakan dalam suatu persengketaan.⁶ Menurut J.C.T. Simorangkir, pembuktian adalah

Usaha dari yang berwenang untuk mengemukakan kepada hakim sebanyak mungkin hal-hal yang berkenaan dengan suatu perkara yang bertujuan agar supaya dapat dipakai oleh hakim sebagai bahan untuk memberikan keputusan seperti perkara tersebut'. Sedangkan menurut Darwan, bahwa pembuktian adalah 'pembuktian bahwa benar suatu peristiwa pidana telah terjadi dan terdakwa yang bersalah melakukannya, sehingga harus mempertanggung jawabkannya'.⁷

Menurut Sudikno Mertokusumo menggunakan istilah membuktikan, dengan memberikan pengertian, sebagai berikut:

- a. Kata membuktikan dalam arti logis, artinya memberi kepastian yang bersifat mutlak, karena berlaku bagi setiap orang dan tidak memungkinkan adanya bukti-bukti lain
- b. Kata membuktikan dalam arti konvensional, yaitu pembuktian yang memberikan kepastian, hanya saja bukan kepastian mutlak melainkan kepastian yang nisbi atau relatif, sifatnya yang mempunyai tingkatan-tingkatan:
 - i. Kepastian yang didasarkan atas perasaan belaka, maka kepastian ini bersifat intuitif dan disebut conviction intime.
 - ii. Kepastian yang didasarkan atas pertimbangan akal, maka disebut conviction raisonnee.
 - iii. Kata membuktikan dalam arti yuridis, yaitu pembuktian yang memberi kepastian kepada hakim tentang kebenaran suatu peristiwa yang terjadi.⁸

Pembuktian dalam perkara pidana berbeda dengan pembuktian dalam perkara perdata. Dalam pembuktian perkara pidana (hukum acara pidana) adalah bertujuan untuk mencari kebenaran materiil, yaitu kebenaran sejati atau yang sesungguhnya, sedangkan pembuktian dalam perkara perdata

⁶ R.Subekti, 1983, *Hukum pembuktian*, Pradnya Paramita, Jakarta, hlm.7.

⁷ Andi Sofyan, 2013, *Hukum Acara Pidana Suatu Pengantar*, Rangkang Education, Yogyakarta, hlm. 242

⁸ *Ibid*, hlm. 241.

(hukum acara perdata) adalah bertujuan untuk mencari kebenaran formil, artinya hakim tidak boleh melampaui batas-batas yang diajukan oleh para pihak yang berperkara. Jadi hakim dalam mencari kebenaran formal cukup membuktikan dengan ‘preponderance of evidence’, sedangkan hakim pidana dalam mencari kebenaran materiil, maka peristiwanya harus terbukti (*beyond reasonable doubt*)⁹

Hukum pembuktian merupakan sebagian dari hukum acara pidana yang mengatur macam-macam alat bukti yang sah menurut hukum, sistem yang dianut dalam pembuktian, syarat-syarat dan tata cara yang mengajukan bukti tersebut serta kewenangan hakim untuk menerima menolak dan menilai suatu pembuktian. Adapun sumber-sumber hukum pembuktian adalah, sebagai berikut:

- i. Undang-undang
- ii. Doktrin atau ajaran
- iii. Yurisprudensi.¹⁰

Dalam hukum acara pidana, secara teoritis dikenal adanya 4 (empat) macam teori pembuktian, yaitu :

- a). Sistem atau teori pembuktian berdasarkan undang-undang secara positif “*wetteleijk stessel*”
Sistem ini ditempatkan berhadap-hadapan dengan sistem pembuktian *conviction in time*, karena sistem ini menganut ajaran bahwa bersalah tidaknya terdakwa didasarkan kepada ada tiadanya alat-alat bukti sah menurut undang-undang yang dapat dipakai membuktikan kesalahan terdakwa. Teori positif *wetteljik* sangat mengabaikan dan sama sekali tidak mempertimbangkan keyakinan hakim. Jadi sekalipun hakim yakin akan kesalahan yang dilakukan

⁹ *Ibid*

¹⁰ Hari Sasongko dan Lili Rosita, 2003, *Hukum Pembuktian Dalam Perkara Pidana untuk Mahasiswa dan Praktisi*, Mandar Maju, Bandung, hlm.10.

terdakwa, akan tetapi dalam pemeriksaan di persidangan pengadilan perbuatan terdakwa tidak didukung alat bukti yang sah menurut undang-undang maka terdakwa harus dibebaskan.

Pembuktian berdasarkan undang-undang secara positif ini mempunyai keuntungan untuk mempercepat perkara dan bagi perkara pidana yang ringan dapat memudahkan Hakim dalam mengambil keputusan, karena resiko kekeliruannya kemungkinan kecil sekali.

- b). Teori pembuktian berdasarkan keyakinan Hakim “*Conviction intime*” Sistem ini menganut ajaran bahwa bersalah tidaknya-tidaknya terhadap perbuatan yang didakwakan, sepenuhnya tergantung pada penilaian "keyakinan" hakim semata-mata. Jadi bersalah tidaknya terdakwa atau dipidana tidaknya terdakwa sepenuhnya tergantung pada keyakinan hakim. Keyakinan hakim tidak harus timbul atau didasarkan pada alat bukti yang ada. Sekalipun alat bukti sudah cukup kalau hakim tidak yakin, hakim tidak boleh menjatuhkan pidana, sebaliknya meskipun alat bukti tidak ada tapi kalau hakim sudah yakin, maka terdakwa dapat dinyatakan bersalah, akibatnya dalam memutuskan perkara hakim menjadi subyektif sekali.

Sistem pembuktian ini memberi kebebasan kepada Hakim terlalu besar sehingga sulit diawasi. Disamping itu, terdakwa atau penasihat hukumnya sulit untuk melakukan pembelaan. Dalam hal ini Hakim dapat memidana terdakwa berdasarkan keyakinannya bahwa ia (terdakwa) telah melakukan tindak pidana sesuai dengan apa yang didakwakan.

Kelemahan pada sistem ini terletak pada terlalu banyak memberikan kepercayaan kepada hakim, kepada kesan-kesan perseorangan sehingga sulit untuk melakukan pengawasan. Hal ini terjadi di praktik Peradilan Prancis yang membuat pertimbangan berdasarkan metode ini, dan banyak mengakibatkan putusan bebas yang aneh.¹¹

- c). Sistem pembuktian menurut keyakinan Hakim dalam batas-batas tertentu atas alasan logis “*laconviction raisone*”

Sistem pembuktian *Conviction In Raisone* masih juga mengutamakan penilaian keyakinan hakim sebagai dasar satu-satunya alasan untuk menghukum terdakwa, akan tetapi keyakinan hakim disini harus disertai pertimbangan hakim yang nyata dan logis, diterima oleh akal pikiran yang sehat. Keyakinan hakim tidak perlu didukung alat bukti sah karena memang tidak diisyaratkan, meskipun alat-alat bukti telah ditetapkan oleh

¹¹ Andi Hamzah, 1985, *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia*,:Ghana Indonesia, Jakarta, hlm. 241.

undang-undang tetapi hakim bisa menggunakan alat-alat bukti di luar ketentuan undang-undang.

Keyakinan hakim dalam sistem pembuktian *conviction in raisone* harus dilandasi oleh “*reasoning*” atau alasan-alasan dan alasan itu sendiri harus “*reasonable*” yakni berdasarkan alasan-alasan yang dapat diterima oleh akal dan nalar, tidak semata-mata berdasarkan keyakinan yang tanpa batas. Sistem pembuktian ini sering disebut dengan sistem pembuktian bebas.¹²

- d). Pembuktian menurut undang-undang secara negative “*negatief wettelijk stessel*”.

Sistem pembuktian ini berada diantara sistem positif wettelijk dan sistem Conviction resionee. Salah tidaknya terdakwa ditentukan oleh keyakinan hakim yang didasarkan pada cara dan dengan alat-alat bukti yang sah menurut undang-undang.

Dengan demikian bahwa sistem pembuktian yang dianut peradilan pidana Indonesia adalah sistem pembuktian negative wettelijk stessel atau sistem pembuktian menurut undang-undang secara negative, diharuskan bahwa kesalahan terbukti dengan sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah dan dengan alat bukti minimum yang sah tersebut hakim memperoleh keyakinan bahwa telah terjadi tindak pidana dan benar terdakwa tersebut adalah pelakunya.¹³

Tolak ukur dalam teori pembuktian ada enam butir pokok yang menjadi alat ukur, dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Dasar pembuktian yang tersimpul dalam pertimbangan keputusan pengadilan untuk memperoleh fakta-fakta yang benar (*bewijsgronden*)
- b) Alat-alat bukti yang dapat digunakan oleh hakim untuk mendapatkan gambaran mengenai terjadinya perbuatan pidana yang sudah lampau (*bewijsmiddelen*)
- c) Penguraian bagaimana cara menyampaikan alat-alat bukti kepada hakim di sidang pengadilan (*bewijsvoering*)
- d) Kekuatan pembuktian dalam masing-masing alat-alat bukti dalam rangkaian penilaian terbuhtinya suatu dakwaan (*bewijskracht*)
- e) Beban pembuktian yang diwajibkan oleh undang-undang untuk membuktikan tentang dakwaan di muka sidang pengadilan (*bewijslast*).

¹² Munir Fuady, 2006, *Teori Hukum Pembuktian: Pidana dan Perdata*,: Citra Aditya, Bandung, hlm. 56.

¹³ *Op.cit*, hlm. 36

- f) Bukti minimum yang diperlukan dalam pembuktian untuk mengikat kebebasan hakim (*bewijsminimum*)¹⁴

Keenam butir pokok yang menjadi alat ukur dalam teori pembuktian tersebut harus diperhatikan dalam suatu sistem peradilan karena pembuktian merupakan inti dari hukum acara pidana yang mana dalam pembuktian tersebut bertujuan untuk dijadikan dasar dalam menjatuhkan putusan hakim kepada terdakwa tentang bersalah atau tidaknya terdakwa

b. Teori Sanksi

Sanksi dalam hukum pidana terbagi atas dua yaitu : sanksi pidana berupa denda pidana, pidana kurungan, pidanan penjara dan sanksi administrasi berupa denda, bunga dan kenaikan. Sanksi pidana sesungguhnya bersifat reaktif terhadap suatu perbuatan, sedangkan sanksi administrasi lebih bersifat antisipatif terhadap pelaku perbuatan tersebut.

1) Sanksi Pidana dan Sanksi perpajakan

a) Pengertian Sanksi Pidana

Sanksi pidana adalah suatu nestapa atau penderitaan yang ditimpakan kepada seseorang yang bersalah melakukan perbuatan yang dilarang oleh hukum pidana. Dengan adanya sanksi tersebut diharapkan orang tidak akan melakukan tindak pidana.

Pengertian sanksi pidana dalam Black's Law Dictionary Henry Campbell Black adalah "*punishment attached to conviction at crimes such fines, probationand sentences*-" "suatu

¹⁴ Bambang Poernomo, 2005, *Pokok-pokok Tata Cara Peradilan Indonesia*, Liberty, Jogjakarta, hlm.39

pidana yang dijatuhkan untuk menghukum suatu penjahat atau kejahatan seperti dengan pidana denda, pidana pengawasan dan pidana penjara.

Berdasarkan pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa pengertian Sanksi Pidana adalah pengenaan suatu derita kepada seseorang yang dinyatakan bersalah melakukan suatu kejahatan atau perbuatan pidana melalui suatu rangkaian proses peradilan oleh kekuasaan atau hukum yang secara khusus diberikan untuk hal itu, yang dengan pengenaan sanksi pidana tersebut diharapkan orang tidak melakukan tindak pidana lagi. Penerapan sanksi pidana yang tegas diharapkan dapat menekan meningkatnya kejahatan di masa depan.

L. Packer di dalam bukunya "*The Limit Of Criminal Sanction*", berpendapat:

- i) sanksi pidana sangatlah diperlukan, kita tidak dapat hidup, sekarang ataupun dimasa yang akan datang tanpa pidana.
- ii) sanksi pidana merupakan alat atau sarana terbaik yang tersedia, yang kita miliki untuk menghadapi kejahatan-kejahatan atau bahaya besar dan segera untuk menghadapi ancaman-ancaman dari bahaya.
- iii) Sanksi pidana suatu ketika merupakan panjamin yang utama/terbaik atau *prime threatener* dari kebebasan manusia. Ia merupakan penjamin apabila digunakan secara hemat cermat atau prudently dan secara

manusiawi, ia merupakan suatu pengancam, apabila digunakan secara sembarangan dan secara paksa.

b). Pengertian Sanksi Perpajakan

Seperti di ketahui bahwa sistem perpajakan yang berlaku di Indonesia adalah *self assessment system*, dimana negara memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk mendaftar, menghitung, menyetor, dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Agar pelaksanaannya dapat tertib dan sesuai dengan target yang diharapkan, pemerintah telah menyiapkan rambu-rambu yang diatur dalam undang-undang perpajakan yang berlaku.

Dari sudut pandang yuridis, pajak memang mengandung unsur pemaksaan. Artinya jika kewajiban perpajakan tidak dilaksanakan, maka ada konsekuensi hukum yang bisa terjadi. Konsekuensi hukum tersebut adalah pengenaan sanksi-sanksi perpajakan.

Pada hakekatnya, pengenaan sanksi perpajakan diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Dengan kata lain, sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma.

c). Jenis-jenis Sanksi Perpajakan

Dalam ketentuan perpajakan, dikenal dua macam sanksi pajak : sanksi administrasi dan sanksi pidana. perbedaan dari kedua sanksi tersebut adalah bahwa sanksi pidana berakibat pada hukuman badan seperti penjara atau kurungan. Pengenaan sanksi pidana dikenakan terhadap siapapun yang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Sedangkan sanksi administrasi hanya berupa denda (dalam UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) disebut sebagai bunga, denda, atau kenaikan).

i) Sanksi Administrasi

(1). Denda

Sanksi denda adalah jenis sanksi yang paling banyak di temukan dalam undang-undang perpajakan. Terkait besarannya, denda dapat ditetapkan sebesar jumlah tertentu, presentasi dari jumlah tertentu, atau suatu angka perkalian dari jumlah tertentu. Pada sejumlah pelanggaran, sanksi denda ini akan ditambahkan dengan sanksi pidana. Pelanggaran yang dikenai sanksi pidana ini adalah pelanggaran yang sifatnya alpa atau disengaja.

(2). Bunga

Sanksi administrasi berupa bunga dikenakan atas pelanggaran yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar. Jumlah bunga dihitung berdasarkan presentase tertentu dari suatu jumlah, mulai dari saat bunga itu

menjadi hak/kewajiban sampai dengan saat diterima dibayarkan.

(3). Kenaikan

Jika melihat bentuknya, bisa jadi sanksi administrasi berupa kenaikan adalah sanksi yang paling ditakuti oleh wajib pajak. Hal ini karena bila dikenakan sanksi tersebut, jumlah pajak yang harus dibayarkan bisa menjadi berlipat ganda. Sanksi berupa kenaikan pada dasarnya dihitung dengan angka presentase tertentu dari jumlah pajak yang tidak kurang bayar. Jika dilihat dari penyebabnya, sanksi kenaikan biasanya dikenakan karena wajib pajak tidak memberikan informasi-informasi yang dibutuhkan dalam menghitung jumlah pajak terutang.

(a).Sanksi Pidana

Menurut ketentuan dalam undang-undang perpajakan, ada 3 macam sanksi pidana, yaitu: denda pidana, kurungan, dan penjara.

(b).Denda Pidana

Sanksi berupa denda pidana dikenakan kepada wajib pajak dan diancamkan juga kepada pejabat pajak atau pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan.

(c).Pidana Kurungan

Pidana kurungan hanya diancamkan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditujukan kepada wajib pajak, dan pihak ketiga. Karena pidana kurungan diancamkan kepada si pelanggar norma itu ketentuannya sama dengan denda pidana, maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana sekian itu diganti dengan pidana kurungan selama-lamanya sekian.

(d).Pidana Penjara

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana penjara tidak ada yang ditujukan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan wajib pajak.

Hukum pidana Indonesia mengenal 2 (dua) jenis pidana yang diatur dalam Pasal 10 KUHP yakni :

a. Pidana Pokok

1) Pidana mati

Pidana ini adalah yang terberat dari semua pidana yang dicantumkan terhadap berbagai kejahatan yang sangat berat, misalnya pembunuhan berencana (Pasal 340 KUHP), pencurian

dengan kekerasan (Pasal 365 ayat(4), pemberontakan yang diatur dalam pasal 124 KUHP.

2) Pidana penjara

Pidana ini membatasi kemerdekaan atau kebebasan seseorang, yaitu berupa hukuman penjara dan kurungan. Hukuman penjara lebih berat dari kurungan karena diancamkan terhadap berbagai kejahatan. Adapun kurungan lebih ringan karena diancamkan terhadap pelanggaran atau kejahatan yang dilakukan karena kelalaian. Hukuman penjara minimum satu hari dan maksimum seumur hidup. Hal ini diatur dalam pasal 12 KUHP yang berbunyi:

- (1) Pidana penjara adalah seumur hidup atau selama waktu tertentu.
- (2) Pidana penjara selama waktu tertentu paling pendek adalah satu hari dan paling lama lima belas tahun berturut-turut.
- (3) Pidana penjara selama waktu tertentu boleh dijatuhkan untuk dua puluh tahun berturut-turut dalam hal yang pidananya Hakim boleh memilih antara Pidana Mati, pidana seumur hidup dan pidana penjara selama waktu tertentu atau antar pidana penjara selama waktu tertentu; begitu juga dalam hal batas lima belas tahun dapat dilampaui karena pembarengan (*concursum*), pengulangan (*residive*) atau Karena yang telah ditentukan dalam pasal 52.
- (4) Pidana penjara selama waktu tertentu sekali-kali tidak boleh lebih dari dua puluh tahun.

3) Pidana kurungan

Pidana kurungan lebih ringan dari pidana penjara. Lebih ringan antara lain, dalam hal melakukan pekerjaan yang diwajibkan dan kebolehan membawa peralatan yang dibutuhkan terhitung sehari-hari, misalnya: tempat tidur, selimut, dll.

Lamanya pidana kurungan ini ditentukan dalam pasal 18 KUHP yang berbunyi :

- (1) Lamanya pidana kurungan sekurang-kurangnya satu hari dan paling lama satu tahun.
- (2) Hukuman tersebut dapat dijatuhkan untuk paling lama satu tahun empat bulan jika ada pemberatan pidana yang disebabkan karena gabungan kejahatan atau pengulangan, atau ketentuan pada pasal 52 dan 52 a.

4) Pidana denda

Hukuman denda selain diancamkan pada pelaku pelanggaran juga diancamkan terhadap kejahatan yang adakalanya sebagai alternatif atau kumulatif. Jumlah yang dapat dikenakan pada hukuman denda ditentukan minimum dua puluh sen, sedang jumlah maksimum, tidak ada ketentuan. Mengenai hukuman denda diatur dalam Pasal 30 KUHP, yang berbunyi:

- (1) Jumlah hukuman denda sekurang-kurangnya dua puluh lima sen.
- (2) Jika dijatuhkan hukuman denda dan denda itu tidak dibayar maka diganti dengan hukuman kurungan.
- (3) Lamanya hukuman kurungan pengganti hukuman denda sekurang-kurangnya satu hari dan selama-lamanya enam bulan.
- (4) Dalam putusan hakim, lamanya itu ditetapkan begitu rupa, bahwa harga setengah rupiah atau kurang, diganti dengan satu hari, buat harga lebih tinggi bagi tiap-tiap setengah rupiah gantinya tidak lebih dari satu hari, akhirnya sisanya yang tak cukup, gantinya setengah rupiah juga.
- (5) Hukuman kurungan itu boleh dijatuhkan selama-lamanya delapan bulan dalam hal-hal jumlah tertinggi denda itu

ditambah karena ada gabungan kejahatan, karena mengulangi kejahatan atau karena ketentuan pasal 52 dan 52a.

- (6) Hukuman kurungan tidak boleh sekali-kali lebih dari delapan bulan.

Pidana denda tersebut dapat dibayar siapa saja. Artinya, baik keluarga atau kenalan dapat melunasinya.

b. Pidana Tambahan

1) Pencabutan hak-hak tertentu

Hal ini diatur dalam Pasal 35 KUHP yang berbunyi:

- (1) Hak si bersalah, yang boleh dicabut dalam putusan hakim dalam hal yang ditentukan dalam kitab undang-undang ini atau dalam undang-undang umum lainnya, ialah
 1. Menjabat segala jabatan atau jabatan tertentu;
 2. Masuk balai tentara;
 3. Memilih dan boleh dipilih pada pemilihan yang dilakukan karena undang-undang umum;
 4. Menjadi penasehat atau wali, atau wali pengawas atau pengampu atau pengampu pengawas atas orang lain yang bukan anaknya sendiri;
 5. Kekuasaan bapak, perwalian, dan pengampuan atas anaknya sendiri;
 6. Melakukan pekerjaan tertentu;
- (2) Hakim berkuasa memecat seorang pegawai negeri dari jabatannya apabila dalam undang-undang umum ada ditunjuk pembesar lain yang semata-mata berkuasa melakukan pemecatan itu.

2) Perampasan barang-barang tertentu

Karena suatu putusan perkara mengenai diri terpidana, maka barang yang dirampas itu adalah barang hasil kejahatan atau barang milik terpidana yang dirampas itu adalah barang hasil kejahatan atau barang milik terpidana yang digunakan untuk

melaksanakan kejahatannya. Hal ini diatur dalam pasal 39 KUHP yang berbunyi:

- (1) Barang kepunyaan si terhukum yang diperolehnya dengan kejahatan atau dengan sengaja telah dipakainya untuk melakukan kejahatan, boleh dirampas.
- (2) Dalam hal menjatuhkan hukuman karena melakukan kejahatan tidak dengan sengaja atau karena melakukan pelanggaran dapat juga dijatuhkan perampasan, tetapi dalam hal-hal yang telah ditentukan oleh undang-undang.
- (3) Hukuman perampasan itu dapat juga dijatuhkan atas orang yang bersalah yang oleh hakim diserahkan kepada pemerintah, tetapi hanyalah atas barang yang telah disita.

3) Pengumuman putusan hakim

Hukuman tambahan ini dimaksudkan untuk mengumumkan kepada khalayak ramai (umum) agar dengan demikian masyarakat umum lebih berhati-hati terhadap si terhukum. Biasanya ditentukan oleh hakim dalam surat kabar yang mana, atau berapa kali, yang semuanya atas biaya si terhukum. Jadi cara-cara menjalankan pengumuman putusan hakim dimuat dalam putusan (Pasal 43 KUHP).

c. Teori Penegakan Hukum

Penegakan hukum merupakan rangkaian proses penjabaran ide dan citra hukum yang memuat nilai-nilai moral seperti keadilan dan kebenaran kedalam bentuk-bentuk konkrit, dalam mewujudkannya membutuhkan suatu organisasi seperti kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan lembaga pemasyarakatan sebagai unsur klasik penegakan hukum yang dibentuk

oleh negara, dengan kata lain bahwa penegakan hukum pada hakikatnya mengandung supremasi nilai substansial yaitu keadilan.¹⁵

Menurut teori Soerjono Soekamto, secara konsepsional inti dan arti dari penegakan hukum adalah terletak pada kegiatan menyerasikan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan di dalam kaidah-kaidah yang mantap dan sikap tindak sebagai rangkaian penjabaran nilai tahap akhir untuk menciptakan (sebagai “ *social engineering*”) memelihara dan mempertahankan (sebagai “*sosial control*”) kedamaian pergaulan hidup.¹⁶

Menurut Sudikno Mertokusumo ada tiga unsur yang perlu diperhatikan dalam penegakan hukum yaitu:

a. Kepastian hukum

Kepastian hukum merupakan perlindungan terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam suatu keadaan tertentu. Masyarakat mengharapkan adanya kepastian hukum, karena jika kepastian hukumnya terjamin maka masyarakat akan lebih tertib.

b. Kemanfaatan

Dimana ada manusia disitu ada hukum (*ubi societas ibi ius*) maka hukum diciptakan untuk manusia maka proses penegakan hukum haruslah berpihak atau bermanfaat bagi manusia jangan sampai proses penegakan hukum tersebut membawa keresahan bagi masyarakat.

c. Keadilan

Tiada hukum tanpa keadilan, karena hakikat dari hukum adalah terciptanya keadilan bagi segenap warga negara. Hukum itu bersifat menyeluruh, mengikat setiap orang, bersifat menyamakan. Sebaliknya keadilan bersifat subyektif, individualitas, dan tidak menyamakan. Ada juga filsafat

¹⁵ Satjipto Rahardjo, 2009, *Penegakan Hukum : Suatu Tinjauan Sosiologis*, Genta Publishing, Yogyakarta., hlm.vii-ix

¹⁶ Soerjono Soekamto, 1993, *Penegakan Hukum*, Binacipta, Jakarta, hlm.13

mengatakan bahwa hukum tanpa keadilan adalah kekerasan yang diformalkan.¹⁷

Menurut Lawrence Friedman, unsur-unsur sistem hukum itu terdiri dari struktur hukum (*legal structure*), substansi hukum (*legal substance*) dan budaya hukum (*legal culture*).¹⁸

Struktur hukum meliputi badan eksekutif, legislatif dan yudikatif serta lembaga-lembaga terkait, seperti Kejaksaan, Kepolisian, Pengadilan, Komisi Judisial, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan lain-lain. Sedangkan substansi hukum adalah mengenai norma, peraturan maupun undang-undang. Budaya hukum adalah meliputi pandangan, kebiasaan maupun perilaku dari masyarakat mengenai pemikiran nilai-nilai dan pengharapan dari sistem hukum yang berlaku, dengan perkataan lain, budaya hukum itu adalah iklim dari pemikiran sosial tentang bagaimana hukum itu diaplikasikan, dilanggar atau dilaksanakan.

Tanpa budaya hukum sistem hukum itu sendiri tidak akan berdaya, seperti ikan mati yang terkapar di keranjang, bukan seperti ikan hidup yang berenang di lautnya (*without legal culture, the legal system is inert, a dead fish lying in a basket, not a living fish swimming in its sea*).¹⁹ Setiap masyarakat, negara dan komunitas mempunyai budaya hukum. Selalu ada sikap dan pendapat mengenai hukum. Hal ini tidak berarti bahwa setiap orang dalam satu komunitas memberikan pemikiran yang sama.

¹⁷ Sudikno Mertokusumo, 2003, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Liberty, Yogyakarta, hlm 145

¹⁸ Lawrence Friedman, 1984, “*American Law*”, W.W. Norton & Company, London, hlm. 6.

¹⁹ *Ibid*

Tidak ada cara lain untuk memahami sistem hukum selain melihat perilaku hukum yang dipengaruhi oleh aturan keputusan pemerintah atau undang-undang yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang. Jika seseorang berperilaku secara khusus adalah karena diperintahkan hukum atau karena tindakan pemerintah atau pejabat lainnya atau dalam sistem hukum.

Tetapi kita juga membutuhkan kontrol sosial terhadap pemerintah, karena tidak dapat kita pungkiri, bahwa tiada kuda tanpa kekang. Begitu juga tiada penguasa dan aparturnya yang bebas dari kontrol sosial. Semua tahu ada orang yang berwenang menyalahgunakan jabatannya, praktek suap dan KKN sering terjadi dalam tirani birokrat. Maka untuk memperbaiki harus ada kontrol yang dibangun dalam sistim. Dengan kata lain, hukum mempunyai tugas jauh mengawasi penguasa itu sendiri, kontrol yang dilakukan terhadap pengontrol. Pemikiran ini berada di balik pengawasan dan keseimbangan (*check and balance*) dan di balik Peradilan Tata Usaha Negara, Inspektur Jenderal, Auditor dan lembaga-lembaga seperti, KPK, Komisi Yudisial. Kesemuanya ini harus mempunyai komitmen yang tinggi untuk memberantas segala bentuk penyalahgunaan wewenang dari pihak penguasa.

Hukum akan menjadi berarti apabila perilaku manusia dipengaruhi oleh hukum dan apabila masyarakat menggunakan hukum menurut perilakunya, sedangkan di lain pihak efektivitas hukum berkaitan erat dengan masalah kepatuhan hukum sebagai norma. Hal ini berbeda dengan

kebijakan dasar yang relatif netral dan bergantung pada nilai universal dari tujuan dan alasan pembentukan undang-undang.

Dalam praktek kita melihat ada undang-undang sebagian besar dipatuhi dan ada undang-undang yang tidak dipatuhi. Sistem hukum jelas akan runtuh jika setiap orang tidak mematuhi undang-undang dan undang-undang itu akan kehilangan maknanya. Ketidakefektifan undang-undang cenderung mempengaruhi waktu sikap dan kuantitas ketidakpatuhan serta mempunyai efek nyata terhadap perilaku hukum, termasuk perilaku pelanggar hukum. Kondisi ini akan mempengaruhi penegakan hukum yang menjamin kepastian dan keadilan dalam masyarakat

d. Teori Pemidanaan

Beberapa teori yang berkaitan dengan tujuan pemidanaan adalah sebagai berikut :

1). Teori Absolut atau Pembalasan

Teori absolut (*teori retributif*), memandang bahwa pemidanaan merupakan pembalasan atas kesalahan yang telah dilakukan, jadi berorientasi pada perbuatan dan terletak pada kejahatan itu sendiri. Pemidanaan diberikan karena si pelaku harus menerima sanksi itu demi kesalahannya. Menurut teori ini, dasar hukuman harus dicari dari kejahatan itu sendiri, karena kejahatan itu telah menimbulkan

penderitaan bagi orang lain, sebagai imbalannya (*vergelding*) si pelaku harus diberi penderitaan.²⁰

Immanuel Kant memandang pidana sebagai “*Kategorische Imperatif*” yakni seseorang harus dipidana oleh Hakim karena ia telah melakukan kejahatan sehingga pidana menunjukkan suatu tuntutan keadilan. Tuntutan keadilan yang sifatnya absolute ini terlihat pada pendapat Immanuel Kant di dalam bukunya “*Philosophy of Law*” sebagai berikut : Pidana tidak pernah dilaksanakan semata-mata sebagai sarana untuk mempromosikan tujuan/kebaikan lain, baik bagi sipelaku itu sendiri maupun bagi masyarakat tapi dalam semua hal harus dikenakan karena orang yang bersangkutan telah melakukan sesuatu kejahatan.²¹

Artinya teori pembalasan tidak memikirkan bagaimana membina sipelaku kejahatan, padahal sipelaku kejahatan mempunyai hak untuk dibina dan untuk menjadi manusia yang berguna sesuai dengan harkat dan martabatnya.

Teori absolut atau pembalasan ini terbagi atas dua sebagaimana telah disebutkan oleh vos, yaitu:

- a. Pembalasan subyektif, yakni pembalasan atau pemidanaan difokuskan kepada hal yang telah dilakukan oleh pelaku tindak pidana.

²⁰ Leden Marpaung, 2009, *Asas-Teori-Praktek Hukum Pidana*,: Sinar Grafika, Jakarta , hlm 105

²¹ Muladi dan Barda Nawawi Arief.. 2005, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*. Alumni. Bandung.

- b. Pembalasan obyektif, yakni pembalasan berfokus kepada akibat yang ditimbulkan di dunia luar dari perbuatan tindak pidana yang dilakukan oleh pelaku.²²

Ciri pokok atau karakteristik teori absolute , yaitu :

- a. Tujuan pidana adalah semata-mata untuk pembalasan ;
- b. Pembalasan adalah tujuan utama dan di dalamnya tidak mengandung sarana-sarana untuk tujuan lain misalnya untuk kesejahteraan masyarakat
- c. Kesalahan merupakan satu-satunya syarat untuk adanya pidana ;
- d. Pidana harus disesuaikan dengan kesalahan si pelanggar
- e. Pidana melihat ke belakang, ia merupakan pencelaan yang murni dan tujuannya tidak untuk memperbaiki, mendidik atau memasyarakatkan kembali si pelanggar²³

2). Teori Relatif atau teori tujuan (*Utilitarian/Doel Theorieen*)

Menurut teori ini pembedaan bukanlah untuk memuaskan tuntutan absolute dan keadilan. Pembalasan itu sendiri tidak mempunyai nilai tetapi hanya sebagai sarana. Untuk melindungi kepentingan masyarakat dan mengurangi frekuensi kejahatan.

Adapun ciri pokok atau karakteristik teori relatif (*utilitarian*), yaitu :

- a. Tujuan pidana adalah pencegahan (*prevention*) ;
- b. Pencegahan bukan tujuan akhir tetapi hanya sebagai sarana untuk mencapai tujuan yang lebih tinggi yaitu kesejahteraan masyarakat ;
- c. Hanya pelanggaran-pelanggaran hukum yang dapat dipersalahkan kepada si pelaku saja (misal karena sengaja atau *culpa*) yang memenuhi syarat untuk adanya pidana ;
- d. Pidana harus ditetapkan berdasar tujuannya sebagai alat untuk pencegahan kejahatan ;

²² Andi Hamzah, 1991, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Rineka Cipta, Jakarta, hlm.27

²³ Leden Marpaung, *Op. Cit*, hlm 106.

- e. Pidana melihat ke muka (bersifat prospektif), pidana dapat mengandung unsur pencelaan, tetapi unsur pembalasan tidak dapat diterima apabila tidak membantu pencegahan kejahatan untuk kepentingan kesejahteraan masyarakat.²⁴

3). Teori Gabungan

Teori gabungan ini dapat dibedakan menjadi 2 golongan besar, yaitu:

- a) Teori gabungan yang mengutamakan pembalasan, tetapi pembalasan itu tidak boleh melampaui batas dari apa yang perlu dan cukup untuk didapatnya dipertahankannya tata tertib masyarakat.
- b) Teori gabungan yang mengutamakan perlindungan tata tertib masyarakat, tetapi penderitaan atas dijatuhinya pidana tidak boleh lebih berat dari pada perbuatan yang dilakukan terpidana.²⁵

Dasar pemikiran teori gabungan adalah bahwa pemidanaan bukan saja untuk masa lalu tetapi juga untuk masa yang akan datang, karenanya pemidanaan harus dapat memberi kepuasan bagi penegak hukum, pelaku tindak pidana itu sendiri, korban dari tindak pidana maupun kepada masyarakat secara umum.

d. Teori Pertanggungjawaban Pidana

Pertanggungjawaban pidana dalam istilah asing tersebut juga dengan *teorekenbaardheid* atau *criminal responsibility* yang menjurus kepada pemidanaan petindak dengan maksud untuk menentukan apakah

²⁴ Dwidja Priyanto, 2009, *Sistem Pelaksanaan Pidana Penjara Di Indonesia*, PT. Rafika Aditama, Bandung, hlm 26

²⁵ Adami Chazawi, 2003, *Pelajaran Hukum Pidana bagian 1 Stelsel pidana, tindak pidana, teori-teoripemidanaan&batas berlakunya Hukum Pidana*, PT. Raja Garfindo: Jakarta, hlm. 162

seseorang terdakwa atau tersangka dipertanggung jawabkan atas suatu tindakan pidana yang terjadi atau tidak.²⁶

Pertanggungjawaban pidana (*criminal responsibility*) adalah suatu mekanisme untuk menentukan apakah seseorang terdakwa atau tersangka dipertanggungjawabkan atas suatu tindakan pidana yang terjadi atau tidak. Untuk dapat dipidananya si pelaku, disyaratkan bahwa tindak pidana yang dilakukannya itu memenuhi unsur-unsur yang telah ditentukan dalam undang-undang.

Pertanggungjawaban pidana mengandung asas kesalahan (asas *culpabilitas*), yang didasarkan pada keseimbangan monodualistik bahwa asas kesalahan yang didasarkan pada nilai keadilan harus disejajarkan berpasangan dengan asas legalitas yang didasarkan pada nilai kepastian. Walaupun Konsep berprinsip bahwa pertanggungjawaban pidana berdasarkan kesalahan, namun dalam beberapa hal tidak menutup kemungkinan adanya pertanggungjawaban pengganti (*vicarious liability*) dan pertanggungjawaban yang ketat (*strict liability*). Masalah kesesatan (*error*) baik kesesatan mengenai keadaannya (*error facti*) maupun kesesatan mengenai hukumnya sesuai dengan konsep merupakan salah satu alasan pemaaf sehingga pelaku tidak dipidana kecuali kesesatannya itu patut dipersalahkan kepadanya.²⁷

Pertanggungjawaban pidana mengandung makna bahwa setiap orang yang melakukan tindak pidana atau melawan hukum, sebagaimana

²⁶ Irma Setyowati,, 2000,*Hukum Pidana*, ,Bumi Aksara, Jakarta , hlm..26.

²⁷Barda Nawawi Arief, 2001, *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Penanggulangan Kejahatan*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm. 23.

dirumuskan dalam undang-undang, maka orang tersebut patut mempertanggungjawabkan perbuatan sesuai dengan kesalahannya. Dengan kata lain orang yang melakukan perbuatan pidana akan mempertanggungjawabkan perbuatan tersebut dengan pidana apabila ia mempunyai kesalahan, seseorang mempunyai kesalahan apabila pada waktu melakukan perbuatan dilihat dari segi masyarakat menunjukkan pandangan normatif mengenai kesalahan yang telah dilakukan orang tersebut.²⁸

Menurut Utrecht, pertanggung jawaban pidana atau kesalahan menurut hukum pidana (*schuld in ruime zin*) itu terdiri atas tiga anasir.

1) Toerekeningsvatbaarheid dari pembuat

Menurut Pompe, Toerekeningsvatbaarheid diartikan kemampuan dan memiliki 3 anasir yaitu :

- a. Suatu kemampuan berfikir (*psychis*) pada pembuat yang memungkinkan pembuat menguasai pikirannya dan menentukan kehendaknya;
- b. Pembuat dapat mengerti makna dan akibat dari kelakuannya;
- c. Pembuat dapat menentukan kehendaknya sesuai dengan pendapatnya (tentang makna dan akibat kelakuannya).

2) Suatu sikap psycis pembuat berhubung dengan kelakuannya yakni:

- a. Kelakuan disengaja – anasir sengaja atau ;
- b. Kelakuan adalah suatu sikap kurang berhati-hati atau lalai – anasir kealpaan/culpa (*schuld in enge zin*).²⁹

Pidana dapat di kenakan kepada si pelaku, disyaratkan bahwa tindak pidana yang dilakukannya itu memenuhi unsur-unsur yang telah ditentukan

²⁸ Moeljatno, 2008. *Asas-Asas Hukum Pidana*, Rineka Cipta, Jakarta, Hlm.. 41.

²⁹ R. Sughandi, 1980, *KUHP dengan Penjelasannya*, Usaha Nasional, Surabaya,. hlm 50

dalam Undang-undang. Dilihat dari sudut terjadinya tindakan yang dilarang, seseorang akan dipertanggung jawabkan atas tindakan-tindakan tersebut, apabila tindakan tersebut melawan hukum serta tidak ada alasan pembenar atau peniadaan sifat melawan hukum untuk pidana yang dilakukannya, dilihat dari sudut kemampuan bertanggung jawab maka hanya seseorang yang mampu bertanggung jawab yang dapat dipertanggung jawabkan atas perbuatannya.

Berdasarkan hal tersebut maka pertanggungjawaban pidana atau kesalahan menurut hukum pidana, terdiri atas tiga syarat, yaitu:

- a. Kemampuan bertanggungjawab atau dapat dipertanggungjawabkan dari si pembuat.
- b. Adanya perbuatan melawan hukum yaitu suatu sikap psikis pelaku yang terkait dengan kelakuannya yaitu disengaja dan kurang hati-hati atau lalai
- c. Tidak ada alasan pembenar atau alasan yang menghapuskan pertanggungjawaban pidana bagi si pembuat³⁰

2. Kerangka Konseptual

- a. Pengertian analisis yuridis adalah kegiatan untuk mencari dan memecah komponen-komponen dari suatu permasalahan untuk dikaji lebih dalam serta kemudian menghubungkannya dengan hukum, kaidah hukum serta norma hukum yang berlaku sebagai pemecahan permasalahannya.¹⁶³¹
- b. Pengertian dari bukti permulaan menurut Pasal 1 angka 26 UU KUP adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa

³⁰ Moeljatno, 1993, *Perbuatan Pidana dan Pertanggung jawaban Dalam Hukum Pidana*, Bina Aksara, Jakarta., hlm. 50

³¹ Surayin, 2001, *Kamus Umum Bahasa Indonesia, Analisis*, Yrama Widya, Bandung., hlm.

sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat merugikan keuangan negara.

- c. Pengertian tindak pidana adalah suatu perbuatan atau rangkaian perbuatan yang dapat dikenakan hukuman pidana. Suatu peristiwa hukum dapat dinyatakan sebagai peristiwa pidana kalau memenuhi unsur-unsur pidananya. Tindak Pidana merupakan suatu perbuatan yang diancam hukuman sebagai kejahatan atau pelanggaran.¹⁷³²
- d. Tindak pidana perpajakan secara jelas dapat dilihat pada penjelasan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal, yang menyatakan sebagai berikut:

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

- e. Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak karena penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa kena Pajak atau bukti pungutan pajak karena impor Barang kena pajak yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.³³
- f. Pengertian Faktur Pajak Fiktif menurut SE-29/PJ.53/2003 adalah Faktur Pajak yang diterbitkan oleh pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai PKP, diperinci sebagai berikut :

³² R.Abdoel Djamali, 2006, *Pengantar Hukum Indonesia*, Edisi Revisi, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.175-176.

³³ Waluyo. *Op.cit*, . hlm 315

- i. Faktur Pajak yang diterbitkan oleh pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai PKP.
- ii. Faktur Pajak yang diterbitkan oleh pengusaha dengan menggunakan nama, NPWP dan Nomor Pengukuhan PKP orang pribadi atau badan lain.
- iii. Faktur Pajak yang digunakan oleh PKP yang tidak diterbitkan oleh PKP penerbit.
- iv. Faktur Pajak yang secara formal memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (5) UU PPN, tetapi tidak memenuhi secara material yaitu tidak ada penyerahan barang dan atau uang atau barang tidak diserahkan kepada pembeli sebagaimana tertera pada Faktur Pajak.
- v. Faktur Pajak yang diterbitkan oleh PKP yang identitasnya tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

F. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian dalam tesis ini adalah penelitian yuridis normatif, yang diteliti hanya bahan pustaka atau data sekunder, yang mungkin mencakup bahan hukum primer, sekunder dan tertier.³⁴ Penelitian hukum normatif merupakan penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka. Penelitian hukum normatif atau kepustakaan ini mencakup :

1. Penelitian terhadap asas-asas hukum;
2. Penelitian terhadap sistematika hukum;

³⁴ Beni Ahmad Saebani, 2008, *Metode Penelitian Hukum*, CV. Pustaka Setia, Bandung,, .hlm.39

3. Penelitian terhadap taraf sinkronisasi vertikal dan horizontal;
4. Perbandingan hukum; dan
5. Sejarah hukum³⁵

2.Sumber dan Jenis Data

Penulis menggunakan sumber data sekunder yaitu berupa dokumen-dokumen tertulis, peraturan perundang-undangan dan litelatur-litelatur yang berkaitan dengan objek penelitian ini. data sekunder digolongkan dari sudut kekuatan mengikatnya dikelompokkan menjadi 3 bahan hukum yaitu :

- 1). Bahan hukum primer atau bahan-bahan hukum yang mengikat terdiri dari :
 - i. UUD 1945
 - ii. KUHPidana
 - iii. Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHP)
 - iv. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan
 - v. Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan
 - vi. Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal
 - vii. Peraturan-peraturan lain yang berhubungan dengan penelitian ini

³⁵ Soerjono Soekanto dan Sri Mamuji, 2004, *Penelitian Hukum Normatif “Suatu Tinjauan Singkat”*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm. 14

- 2). Bahan hukum sekunder yang menunjang bahan hukum primer sebagai pelengkap yaitu bahan hukum yang memberikan petunjuk dan penjelasan terhadap bahan hukum primer yang terdiri dari literatur, makalah, artikel, hasil penelitian, karya ilmiah, jurnal dan karya yang berhubungan dengan penelitian.
- 3). Bahan hukum tersier, yaitu bahan hukum yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder yang terdiri dari bahan yang diambil dari media masa seperti majalah, surat kabar, kamus, internet, dan sebagainya yang memuat informasi tambahan yang diperlukan dalam penelitian ini.

3. Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini penulis melakukan pengumpulan data yang dilakukan dengan cara Studi kepustakaan data-data primer dan sekunder dikumpulkan dengan melakukan studi kepustakaan yaitu dengan mencari dan mengumpulkan serta mengkaji berbagai peraturan perundang-undangan dan buku-buku yang berhubungan dengan faktur pajak fiktif.

4. Teknik Analisa Data

Bahan-bahan yang telah disusun secara sistematis, selanjutnya dianalisis dengan teknis-teknis sebagai berikut :

- a. Deskriptif, yaitu uraian-uraian ditulis dengan apa adanya terhadap suatu kondisi atau posisi dari proposisi hukum atau non hukum.

- b. Interpretatif, yaitu dengan cara menjelaskan penggunaan penafsiran dalam ilmu hukum terhadap norma yang ada baik sekarang maupun diberlakukan dimasa mendatang. Metode interpretatif yang digunakan diantaranya adalah gramatical interpretatie yaitu penafsiran menurut arti kata dan sistematische interpretatie yaitu penafsiran dengan mencari penjelasan pasal-pasal dalam undang-undang.
- c. Evaluatif yaitu melakukan penilaian terhadap suatu pandangan, pernyataan rumusan norma dalam hukum primer maupun sekunder.
- d. Argumentatif yaitu penelitian yang didasarkan pada alasan-alasan yang bersifat penalaran hukum, hal ini tidak dapat dilepaskan dari tehnik evaluatif. Dalam permasalahan-permasalahan hukum makin dalam argumennya berarti makin dalam penalaran hukumnya.

5.Teknik Penarikan Kesimpulan

Penarikan kesimpulan yaitu langkah selanjutnya setelah data tersusun secara sistematis, kemudian dilanjutkan dengan penarikan suatu kesimpulan yang bersifat umum dari data yang bersifat khusus

G.Sistematika Penulisan

Penulisan ini tersusun secara keseluruhan dalam empat bab atau empat bagian dengan sistematika sebagai berikut :

Bab 1, Pendahuluan, berisi mengenai latar belakang, perumusan masalah, ruang lingkup, tujuan penelitian dan manfaat penelitian, kerangka

teoritis dan konseptual, metode penelitian serta sistematika penulisan.

Bab II, Tinjauan pustaka, berisi penelusuran kepustakaan yang memuat hal-hal yang berkenaan dengan tinjauan umum bukti permulaan, pengertian dan unsur-unsur pidana, tinjauan umum pajak dan pengertian faktur pajak dan faktur pajak fiktif fiktif

Bab III, Pembahasan, berisi hasil penelitian dan pembahasan yang menyangkut kriteria bukti permulaan pelaku tindak pidana faktur pajak fiktik dan sanksi hukumnya

Bab IV, Penutup, berisi materi yang merupakan bagian dari akhir pembahasan tesis yang tersusun dalam kesimpulan dan saran.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU :

- Abdul Muis Yusuf, & Mohammad Taufik , 2011, *Hukum Kehutanan di Indonesia*, Reneka Cipta, Jakarta
- Adami Chazawi, 2003, *Pelajaran Hukum Pidana bagian 1 Stelsel pidana, tindak pidana, teori-teori pemidanaan & batas berlakunya Hukum Pidana*, PT. Raja Garfindo, Jakarta
- Andi Hamzah, 1985, *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia*,:Ghana Indonesia, Jakarta
- , 1991, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Rineka Cipta, Jakarta
- , 2012, *Asas-Asas Hukum Pidana di Indonesia & Perkembangannya*,: PT. Sofmedia, Jakarta
- Andi Sofyan, 2013, *Hukum Acara Pidana Suatu Pengantar* ,Rangkang Education, Yogyakarta
- Bambang Poernomo, 2005, *Pokok-pokok Tata Cara Peradilan Indonesia*, Liberty, Jogjakarta
- , 1985, *Azas-azas Hukum Pidana*. Ghalia Indonesia, Jakarta
- Bahori, 1995, *Pengantar Hukum Pajak*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta
- , 2001, *Hukum Pajak* , PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Beni Ahmad Saebani, 2008, *Metode Penelitian Hukum*, CV. Pustaka Setia, Bandung
- Barda Nawawi Arief, 2001, *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Penanggulangan Kejahatan*, PT. Citra Aditya Bakti , Bandung
- Boediono, B., 2000, *Perpajakan Indonesia: Teori Perpajakan, Kebijaksanaan Perpajakan Pajak Luar Negeri*, Diadit Media, Jakarta
- Chidir Ali, 1993, *Hukum Pajak Elementer*, Eresco, Bandung
- Dellyana Shant. 1988, *Konsep Penegakan Hukum*. Liberty, Yogyakarta

- Donald Black, 1976, *Behavior of Law*, Academic Press, New York, San Fransisco, London
- Djoko Slamet Surjoputro, 2009, *Buku Panduan Hak dan Kewajiban Wajib Pajak*, Direktorat Penyuluhan Pelayanan dan Humas, Jakarta
- Dwidja Priyanto, 2009, *Sistem Pelaksanaan Pidana Penjara Di Indonesia*, PT. Rafika Aditama, Bandung
- Eddy O.S Hiariej, 2014, *Prinsip-Prinsip Hukum Pidana*, : Cahaya Atma Pustaka, Yogyakarta
- Erly Suandy, 2014, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta
- E. Utrecht, 1967, *Hukum Pidana I*, Penerbitan Universitas, Bandung
- , 1986, *Rangkaian Sari Kuiah Hukum Pidana I*, Pustaka Tinta Mas, Bandung
- Hari Sasangka dan Lily Rosita, 1996, *Hukum Pembuktian dalam Perkara Pidana*, Cetakan Pertama. Penerbit Sinar Wijaya. Surabaya
- Irma Setyowati, 2000, *Hukum Pidana*, ,Bumi Aksara, Jakarta
- Lamintang dan Samosir, 1983, *Hukum Pidana Indonesia*, Sinar Baru, Jakarta
- Lawrence Friedman, 1984, "*American Law*", W.W. Norton & Company, London
- Leden Marpaung, 2009, *Asas-Teori-Praktek Hukum Pidana*, : Sinar Grafika, Jakarta
- Mardiasmo, 2009, *Perpajakan Indonesia*, edisi revisi Andi CV, Yogyakarta
- Moh. Hatta, 2009, *Beberapa Masalah Penegakan Hukum Pidana Umum dan Pidana Khusus*, Liberti , Yogyakarta
- Moeljatno, 2008, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Rineka Cipta, Jakarta
- , 1993, *Perbuatan Pidana dan Pertanggung jawaban Dalam Hukum Pidana*, Bina Aksara, Jakarta.
- Muhammad Djafar Saidi, dan Eka Merdekawati Djafar, 2012, *Kejahatan Di Bidang Perpajakan*, Rajawali Pers, Jakarta

- Muladi dan Barda Nawawi Arief.. 2005, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*. Alumni. Bandung.
- Munir Fuady, 2006, *Teori Hukum Pembuktian: Pidana dan Perdata*,: Citra Aditya, Bandung
- Ninie Suparni, *Exisistensi Pidana Denda Dalam Sistem Pidana Dan Pemidanaan*, Sinar Grafika, Jakarta, 2007
- P.A.F. Lamintang. 1997, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*. Citra Aditya Bakti,. Bandung
- Pusat Badan Departemen Pendidikan Nasional, 1990, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, diterbitkan oleh Departemen P&K, , Balai Pustaka, Jakarta
- R.Abdoel Djamali, 2006, *Pengantar Hukum Indonesia*, Edisi Revisi, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Rochmat Soemitro, 1990, *Pajak Pertambahan Nilai*, PT Eresco, Bandung
- dan Kania Sugiarti , 2004, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Bandung
- Roeslan Saleh, 1999, *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*. Aksara Baru. Jakarta
- R.Santoso Brotodihardjo, 2003, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cetakan Pertama Edisi Keempat PT. Refika Aditama, Bandung
- R. Soeroso, 2006, *Pengantar Ilmu Hukum*, cet. ke-8, Sinar Grafika, Jakarta
- R. Soesilo. 1984, *Pokok Hukum Pidana Peraturan Umum dan Delik-delik Khusus*. Politea, Bogor
- , 1983, *Hukum pembuktian*, Pradnya Paramita, Jakarta
- R. Sughandi, 1980, *KUHP dengan Penjelasannya*, Usaha Nasional, Surabaya
- Soemitro, 1996, *Asas-asas Hukum Pidana*. Bumi Aksana, Jakarta
- Samosir Djisman. 1992, *Fungsi Pidana Penjara Dalam Sistem Pemidanaan di Indonesia*. Bina Cipta. Bandung.
- Satjipto Rahardjo, 2009, *Penegakan Hukum : Suatu Tinjauan Sosiologis*, Genta Publishing, Yogyakarta.

- Soemitro, 1996, *Asas-asas Hukum Pidana*. Bumi Aksana, Jakarta
- Soerjono Soekamto, 1993, *Penegakan Hukum*, Binacipta, Jakarta
- , 2005, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: Universitas Indonesia
- , dan Sri Mamuji, 2004. *Penelitian Hukum Normatif "Suatu Tinjauan Singkat"*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta
- , 1993. *Sendi-sendi Ilmu Hukum dan Tata Hukum*, PT. Citra Aditya Bakti. Bandung
- Soerjono Dirdjosisworo, 2012 , *Pengantar Ilmu Hukum*, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu. 2006, *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*. Kencana, Jakarta
- S.J.Djajadiningrat, 2003, *Perpajakan Teori Dan Kasus*, Salemba Empat, Jakarta
- Siti Resmi. 2003, *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Edisi Pertama. Salemba Empat, Jakarta
- Sri Harini, 2006, *Pengantar Hukum Indonesia* , Ghalia Indonesia, Bogor
- Sri Pudyatmoko, 2009, *Pengantar Hukum Pajak (Edisi Terbaru)*, Andi Offset, Jakarta,
- Subekti, 1983, *Hukum pembuktian*, Pradnya Paramita, Jakarta
- Sudarto. 1990, *Hukum Pidana I*, Yayasan Sudarto Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, Semarang
- Sudikno Mertokusumo, 1993, *Bab-bab Tentang Penemuan Hukum*, Citra Aditya Bakti, Yogyakarta
- , 2003, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Liberti, Yogyakarta
- Surayin, 2001, *Kamus Umum Bahasa Indonesia, Analisis*, Yrama Widya, Bandung
- Teguh Prasetyo, 2011, *Hukum Pidana*, Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Tongat, 2008, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia dalam Perspektif Pembaharuan*, UMM Press, Malang

Waluyo, 2012, *Akuntansi Pajak*. Salemba Empat, Jakarta

Waluyo, 2011, *Perpajakan Indonesia*, Edisi 10 Buku 1. Penerbit Salemba Empat, Jakarta

Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2010, *Hukum Pajak*. Salemba Empat, Jakarta

PERUNDANG-UNDANGAN :

Undang-Undang Dasar 1945

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP)

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal

INTERNET :

Edi Wahyudi dalam <http://edypedia.blogspot.co.id/2016/10/tindak-pidana-manipulasi-faktur-pajak.html>, diakses tanggal 23 Oktober 2018

Randi dalam <https://pajakpraktis.wordpress.com/2010/03/08/penanganan-faktur-pajak-fiktif/>, diakses tanggal 22 Oktobe 2018

Trihadi Waluyo , *Pemeriksaan Atau Pemeriksaan Bukti Permulaan Dalam Rangka Penegakan Hukum Di Bidang Perpajakan*, dalam <https://jurnal.bppk.kemenkeu.go.id> diakses tanggal 17 Desember 2018

Wahyu Kurniawan dalam https://www.academia.edu/31494757/Tata_Cara_Pemeriksaan_Bukti_Permulaan_Tindak_Pidana_Di_Bidang, diakses tanggal 3 November 2018