

PENGATURAN DAN PRAKTEK PRAPERADILAN TINDAK PIDANA PAJAK DI INDONESIA

Ahmad Sofian*, Batara Mulia Hasibuan**

* Department Business Law, Faculty Humanity, Bina Nusantara (BINUS) University, Jakarta
Korespondensi: asofian@binus.edu, batara.hasibuan@binus.ac.id
Naskah dikirim: 5 April 2020
Naskah diterima untuk diterbitkan: 1 Juli 2020

Abstract

Pretrial is an institution to control and correct law enforcement which are deemed to have violated mechanisms established in procedural laws. The correction is not aimed to look into the aspects of the alleged criminal case but determine whether “rules of the game” established in the formal criminal law have been implemented properly or not. In practice, tax payers being involved in tax criminal cases often file pretrial motion although tax investigators actually have applied the principles of formal criminal law in legal measures they take. There are often different interpretations of laws and regulations used in pretrial institution for tax crimes. Therefore, it is recommended to strengthen civil servant investigators of the Directorate General of Taxation by improving their skills and technical capacity in the investigation process of tax crimes and develop a Standard Operating Procedure through Regulation of the Minister of Finance on the Determination of the Suspect, Search and Confiscation so that legal measures that they take will be more measurable and the number of suspects of tax crimes who will file pretrial motion will decrease. Or, when they file pretrial judges will make the best decision for their cases.

Keywords: pretrial, crime, tax.

Abstrak

Praperadilan merupakan pranata untuk mengontrol sekaligus mengoreksi perbuatan penegak hukum yang dinilai melanggar mekanisme yang ditetapkan dalam hukum acara. Koreksi ini tidak menyangkut aspek tindak pidana yang dipersangkakan tetapi lebih pada melihat pada “aturan main” yang ditentukan hukum pidana formil dilakukan dengan benar atau belum. Dalam praktek, praperadilan sering digunakan wajib pajak yang tersandung kasus pidana perpajakan, meskipun langkah-langkah hukum yang dilakukan penyidik pajak telah memenuhi kaedah hukum pidana formil. Sering terjadi perbedaan tafsir dalam penggunaan pranata praperadilan dalam tindak pidana pajak. Rekomendasi yang ditawarkan dalam penelitian ini adalah memperkuat PPNS Direktorat Jenderal Perpajakan agar *skill* dan kemampuan teknis penyidikan meningkat ke level *advance*, melengkapi *Standard Operating Prosedur* melalui Peraturan Menteri Keuangan terkait dengan penetapan tersangka, penggeledahan dan penyitaan agar langkah-langkah hukum lebih terukur dan meminimalisir praperadilan atau jikapun dilakukan praperadilan maka hakim dapat mempertimbangkan putusan yang terbaik.

Kata Kunci: praperadilan, tindak pidana, pajak.

I. PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pendapatan yang digunakan untuk membiaya pembangunan dan meningkatkan kesejahteraan rakyat Indonesia. Pajak juga merupakan bagian yang tidak terpisahkan dalam mengelola pendapatan negara yang digunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dengan demikian pajak sangat strategis dalam rangka mendukung dan menopang pembangunan di segala sektor kehidupan berbangsa. Dalam konteks ini, maka peran strategis pajak menjadi tumpuan negara, sehingga maksimalisasi pengumpulan pajak dari wajib pajak pun digalakkan. Sejumlah regulasi pun diterbitkan untuk menopang penghitungan dan aturan main perpajakan. Pembiayaan pemerintah yang berasal dari pajak tidak akan berhasil, jika tidak ditunjang oleh peraturan di bidang perpajakan yang menjamin kepastian, ketertiban, penegakan dan perlindungan hukum yang berinti keadilan dan penghargaan terhadap Hak Asasi Manusia. Karena itu, peralihan kekayaan dari rakyat ke kas negara bukan merupakan perbuatan melanggar hukum, maka dalam UUD 1945 disebutkan bahwa “segala pajak untuk keperluan kas negara berdasarkan undang-undang”.

Rochmat Soemitro menyatakan pajak adalah perikatan yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang, yang memenuhi syarat yang ditentukan oleh undang-undang untuk membayar kepada kas negara yang dapat dipaksakan tanpa mendapat suatu imbalan yang secara langsung dapat ditunjukkan, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara (rutin dan pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong atau penghambat) untuk mencapai tujuan di bidang keuangan.¹ Sementara itu, Smeets menyatakan bahwa pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang tertuang melalui norma-norma umum yang dapat dipaksakan tanpa adanya kontra prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.²

Dari penjelasan di atas nyata bahwa pembayaran pajak oleh wajib pajak tidak disertai prestasi yang langsung diterima oleh wajib pajak sehingga masyarakat tetap merasakan bahwa pajak dianggap sebagai bebah, sehingga sebagian besar wajib pajak tetap tidak memenuhi kewajiban perpajakan. Bahkan tidak sedikit yang melakukan manipulasi kewajiban untuk membayar pajak, atau tidak melakukan pembayaran pajak. Akibat dari perilaku wajib pajak ini maka timbul kesulitan-kesulitan dalam pemungutan pajak sehingga memunculkan upaya paksa dari negara untuk melakukan langkah-langkah aktif dan langkah paksa untuk melaksanakan perintah undang-undang. Dengan kata lain *law enforcement* atas terjadinya tindak pidana perpajakan merupakan senjata pamungkas untuk memastikan masyarakat wajib pajak taat pada pajak.³

Namun demikian, *law enforcement* yang dilakukan dalam rangka dugaan perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh wajib pajak sering menggunakan upaya-upaya paksa yang dikenal dalam hukum pidana formil. Penggunaan upaya paksa ini dinilai oleh sebagian wajib pajak tidak sesuai dengan kaedah hukum pidana formil (hukum acara) yang berlaku sehingga mereka melakukan praperadilan untuk

¹ Rochmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, (Bandung: Eresco, 1992), hlm. 13

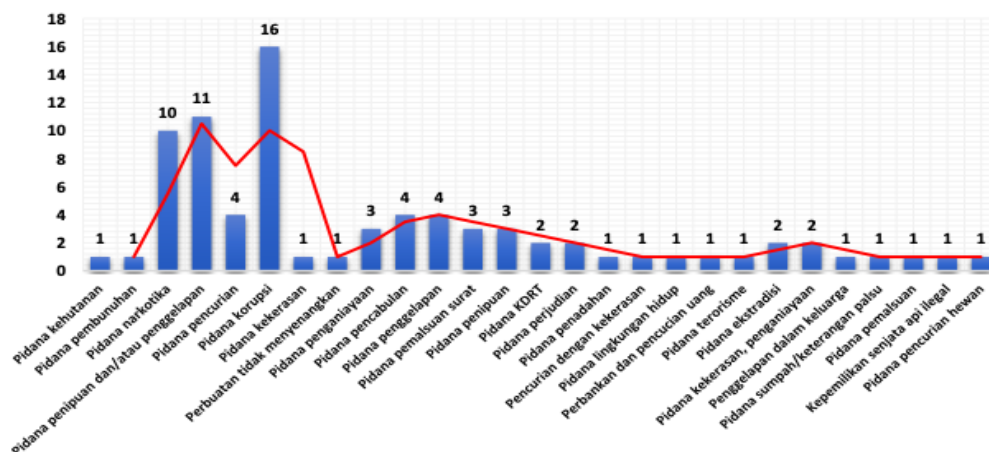
² Meets dalam Rochmat Soemitro, *Masalah Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*, (Bandung : Eresco, 1965), hlm. 6

³ Tjip Ismail, “Telaah Kritis Tindak Pidana Perpajakan” dalam Inosentius Samsul, Lidya Suryani Widayati, Gemala Dewi (Ed), *Diskursus Hukum untuk Kesejahteraan Rakyat*, (Jakarta: Prenada, 2019), hlm. 2

menguji upaya paksa tersebut di pengadilan. Praperadilan ini diatur dalam KUHAP (Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana) merupakan sarana untuk mengawasi dan mengoreksi penggunaan wewenang oleh aparat penegak hukum (penyelidik/penyidik dan penuntut umum). Dalam hal wewenang dilaksanakan secara sewenang-wenang oleh aparat penegak hukum, dengan maksud dan tujuan lain di luar dari yang ditentukana secara tegas dalam KUHAP. Pengujian atas keabsahan penggunaan wewenang tersebut dilakukan melalui prapanata praperadilan.

Bahwa pranata praperadilan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 10 Juncto Pasal 77 KUHAP harus dimaknai dan diartikan sebagai pranata untuk menguji perbuatan hukum yang akan diikuti upaya paksa oleh penyidik atau penuntut umum, karena pada dasarnya praperadilan adalah untuk menguji sah tidaknya perbuatan hukum yang dilakukan oleh penyelidik, penyidik, penuntut umum dalam melakukan penangkapan, penahanan, penghentian penyidikan/penuntutan juga ganti kerugian. Namun dalam perkembangan selanjutnya melalui Putusan Mahkamah Konstitusi No. 21/PUU-XII/2014 telah terjadi perluasan objek praperadilan yang meliputi sah tidaknya penetapan tersangka, penyitaan dan pengeledahan. Putusan Mahkamah Konstitusi ini lalu diikuti oleh Peraturan Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2016 tentang Larangan Peninjauan Kembali Putusan Praperadilan.

Berdasarkan data dari penelitian terkait praperadilan di Indonesia oleh *Institute Criminal Justice Reform (ICJR)*, terdapat penelusuran 80 putusan praperadilan terkait penangkapan dan penahanan yang diambil dari lima PN di Indonesia yang terdiri atas PN Jakarta Selatan, Pontianak, Makassar dan Kupang pada periode tahun 2005-2010. Jumlah perkara praperadilan terbanyak yang didapat ialah terkait tindak pidana korupsi sebanyak 16 kasus. Sedangkan kasus kedua terbanyak ialah terkait dengan kasus penipuan atau penggelapan sebanyak 11 kasus, dan terbanyak ketiga ialah kasus terkait narkoba. Berikut merupakan jenis dari tindak pidana pokok terkait perkara peradilan yang diteliti oleh ICJR dalam jurnal penelitian tersebut.⁴



Sementara itu, dalam tindak pidana perpajakan, selain menggunakan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) sebagai acuan, ia juga memiliki

⁴ ICJR, "Mekanisme Praperadilan harus di Reformasi Total, Perma 4 Tahun 2016 Belum Kompherensif mengatur Soal Praperadilan" (*online*), dapat dilihat di: <https://icjr.or.id/mechanisme-praperadilan-harus-di-reformasi-total-perma-4-tahun-2016-belum-komprehsif-mengatur-soal-praperadilan/> (29 Februari 2020).

aturan hukum pidana formil yang ada dalam Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang 16 Tahun 2009 (UU KUP), dan beberapa Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak.

Saat ini begitu banyaknya perkara praperadilan terkait tindak pidana perpajakan yang diajukan oleh wajib pajak (WP) terhadap Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Direktorat Jenderal Pajak (DJP). PPNS DJP memiliki mandat untuk menanganai perkara dugaan tindak pidana dalam bidang perpajakan berdasarkan Pasal 44 ayat (1) Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Oleh karena adanya gugatan praperadilan atas proses akan penyidikan yang dijalankan oleh penyidik Direktorat Jenderal Pajak (DJP) mengakibatkan kasus tersebut bergulir di pengadilan dengan untuk menguji sah tidaknya penetapan tersangka, penangkapan/penahanan, penyitaan dan penggeledahan yang dilakukan oleh PPNS di lingkungan DJP.

Namun demikian, objek praperadilan yang sering diajukan oleh pajak adalah sah tidaknya penetapan tersangka oleh Direktorat Jenderal Pajak. Aspek ini sering dipersoalkan oleh wajib pajak, karena adanya tafsir yang berbeda dalam proses penyidikan sebagaimana diatur dalam KUHAP di satu sisi dengan berbagai perubahannya dan UU KUP. Dalam UU KUP sebagai *lex specialis* memiliki beberapa norma hukum pidana formil di bidang perpajakan yang berbeda dengan norma yang diatur dalam KUHAP sebagai *lex generalis* dalam hukum pidana formil. Perbedaan pengaturan norma hukum pidana formil ini menimbulkan berbagai konflik antara wajib pajak dan DJP, bahkan konflik ini berakhir di pengadilan. Ketika kasus perbedaan tafsir ini dibawa ke pranata praperadilan, hakim tunggal yang memeriksa perkara ini pun sering berbeda pendapat dalam membuat putusan dengan hakim lain dengan objek perkara yang sama.

Oleh karena itu penelitian ini menjadi penting dilakukan untuk menemukan jalan keluar dalam perbaikan norma hukum pidana formil di bidang perpajakan agar tidak menimbulkan salah tafsir. Penelitian ini juga akan mengulas secara singkat pertimbangan hukum hakim dalam Putusan No:19/Pid.Pra/2018/PN Dps terkait dengan permohonan praperadilan pengujian penetapan tersangka yang dilakukan oleh PPNS DJP di Pengadilan Negeri Denpasar.

II. LANDASAN PEMIKIRAN

Kerangka pemikiran yang dibangun dari penelitian ini adalah sebagai berikut:



Secara singkat dapat dijelaskan bahwa praperadilan dalam tindak pidana perpajakan menggunakan KUHAP sebagai pidana formil yang kemudian dicabut dan dilengkapi beberapa pasal melalui putusan Mahkamah Konstitusi. Namun demikian praperadilan tindak pidana pajak, juga merujuk pada Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP). KUP sering tidak difahami dengan utuh oleh hakim yang menyidangkan perkara di pengadilan sehingga menimbulkan tafsir yang berbeda dalam membuat putusan.

Dalam penelitian ini digunakan juga pendekatan kasus, artinya peneliti melakukan analisa terhadap sebuah putusan praperadilan, dimana dalam putusan ini meneguhkan kembali tentang terjadinya tafsir yang berbeda dalam mendalilkan objek praperadilan dalam tindak pidana perpajakan. Objek praperadilan tidak bisa ditafsirkan secara meluas, karena dibatasi hanya pada pemeriksaan aspek formil belaka dan tidak masuk pada pokok perkara. Namun dalam beberapa kasus permohonan praperadilan, pomohon bahkan mendalilkan pokok perkara, dan hakim pun terpengaruh dengan dalil tersebut sehingga memberikan pertimbangan dengan mendalilkan pada pokok perkara tersebut karena itu, teori kepastian hukum dipergunakan untuk mengalisa kasus tersebut.

Sesungguhnya sinkronisasi atas perundang-undangan dibutuhkan dalam pelaksanaan hukum acara pidana perpajakan. Masih banyak perundang-undangan di luar ketentuan perpajakan yang dapat menimbulkan permasalahan terkait keadilan, dan kepastian hukum. Oleh karena itu dalam penelitian ini untuk membantu memecahkan permasalahan pertama dalam proposal ini digunakan teori kepastian hukum. Menurut Nur Hasan Ismail, kepastian hukum terutama dalam peraturan berupa perundang-undangan, penciptaan kepastian hukum memerlukan persyaratan yang berkenaan dengan stuktur internal dari norma itu sendiri. persyaratan internal tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Kejelasan konsep yang digunakan, norma hukum berisi deskripsi mengenai perilaku tertentu yang kemudian disatukan dalam konsep tertentu pula.
- b. Kejelasan kewenangan dari lembaga pembentuk peraturan perundang-undangan. Kejelasan hierarki ini penting karena menyangkut sah atau tidaknya, mengikat tidaknya peraturan perundang-undangan yang dibuatnya. Kejelasan hierarki akan memberi arahan pembentuk hukum yang mempunyai kewenangan untuk membentuk suatu peraturan perundang-undangan tertentu.
- c. Adanya konsistensi norma hukum perundang-undangan. Artinya bahwa ketentuan dari sejumlah peraturan perundang-undangan yang terkait dengan satu subjek tertentu tidak saling bertentangan antara satu dengan yang lainnya.⁵

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Pranata Praperadilan

KUHAP hadir menggantikan *Het Herziene Inlandsch Reglement* (HIR) sebagai payung hukum acara pidana di Indonesia. Kitab yang disebut karya agung bangsa Indonesia ini mengatur acara pidana mulai dari penyelidikan, penyidikan, penuntutan, peradilan, acara pemeriksaan, banding di Pengadilan Tinggi, serta kasasi dan PK ke Mahkamah Agung. Harus diakui, bahwa kehadiran KUHAP dimaksudkan oleh pembuat undang-undang untuk "mengoreksi" pengalaman praktek peradilan masa lalu yang tidak sejalan dengan penegakan hak asasi manusia

⁵ H Margono, *Asas Keadilan Kemanfaatan, dan Kepastian Hukum dalam Putusan Hakim*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2019), hlm. 116.

di bawah aturan HIR, sekaligus memberi legalisasi hak asasi kepada tersangka atau terdakwa untuk membela kepentingannya di dalam proses hukum. Tak jarang kita mendengar rintihan pengalaman di masa HIR seperti penangkapan yang berkepanjangan tanpa akhir, penahanan tanpa surat perintah dan tanpa penjelasan kejahatan yang dituduhkan. Demikian juga dengan "pemerasan" pengakuan oleh pemeriksa (*verbalisant*).

Memang KUHAP telah mengangkat dan menempatkan tersangka atau terdakwa dalam kedudukan yang "berderajat", sebagai makhluk Tuhan yang memiliki harkat derajat kemanusiaan yang utuh. Tersangka atau terdakwa telah ditempatkan KUHAP dalam *posisi his entity and dignity as a human being*, yang harus diperlakukan sesuai dengan nilai-nilai luhur kemanusiaan. KUHAP telah menggariskan aturan yang melekatkan integritas harkat harga diri kepada tersangka atau terdakwa, dengan jalan memberi perisai hak-hak yang sah kepada mereka. Pengakuan hukum yang tegas akan hak asasi yang melekat pada diri mereka, merupakan jaminan yang menghindari mereka dari perlakuan sewenang-wenang. Misalnya KUHAP telah memberi hak kepada tersangka atau terdakwa untuk segera mendapat "pemeriksaan" pada tingkat penyidikan maupun putusan yang seadil-adilnya. Juga memberi hak untuk memperoleh "bantuan hukum" pemeriksaan pengadilan.

3.2. Sumber Hukum Praperadilan Perpajakan

a. Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana yaitu UU Nomor 8 Tahun 1981 (KUHAP)

Praperadilan dalam KUHAP adalah suatu upaya yang berkenaan dengan penggunaan upaya paksa dalam proses penyidikan atau penuntutan serta akibat hukum yang timbul darinya. Pasal 77 KUHAP yang dikenal sebagai ketentuan yang mengatur tentang praperadilan sebagai ditegaskan dalam Pasal 78 KUHAP menyebutkan sebagai berikut:

“Pengadilan negeri berwenang untuk memeriksa dan memutus sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam undang-undang tentang:

- a. Sah atau tidaknya penangkapan, penahanan, penghentian penyidikan atau penghentian penuntutan
- b. Ganti kerugian atau rehabilitasi bagi seseorang yang perkara pidananya dihentikan pada tingkat penyidikan atau penuntutan”

Selain itu, Pasal 1 angka 10 KUHAP juga dijadikan sebagai sumber hukum praperadilan yang bunyi lengkapnya sebagai berikut:

- a. Sah atau tidaknya suatu penangkapan dan atau penahanan atas permintaan tersangka atau keluarganya atau pihak lain atas kuasa tersangka atau keluarganya atau pihak lain atas kuasa tersangka.
- b. Sah atau tidaknya penghentian penyidikan atau penghentian penuntutan atas permintaan demi tegaknya hukum dan keadilan.
- c. Permintaan ganti kerugian atau rehabilitasi oleh tersangka atau keluarganya atau pihak lain atas kuasanya yang perkaranya tidak diajukan ke pengadilan.

b. Putusan Mahkamah Konstitusi (Putusan MK)

Pada hakekanya keberadaan pranata praperadilan dalam KUHAP adalah sebagai bentuk pengawasan dan mekanisme keberatan terhadap proses penegakan hukum yang

terkait erat dengan jaminan perlindungan Hak Asasi Manusia, sehingga pada zamannya aturan tentang praperadilan dianggap sebagai bagian dari mahakarya KUHAP. Namun demikian, dalam perjalannya ternyata lembaga praperadilan tidak dapat berfungsi secara maksimal karena tidak mampu menjawab permasalahan yang ada dalam proses pra-ajudikasi. Fungsi pengawasan yang diperankan pranata praperadilan hanya bersifat post facto sehingga tidak sampai pada penyidikan dan pengujiannya hanya bersifat formal yang mengedepankan unsur objektif, sedangkan unsur subjektif tidak dapat diawasi pengadilan. Hal ini justru menyebabkan praperadilan terjebak hanya pada hal-hal yang bersifat formal dan sebatas masalah administrasi sehingga jauh dari hakikat keberadaan pranata praperadilan.⁶

Sepanjang 2003 hingga saat ini, sudah banyak masyarakat mengajukan permohonan Uji Materi (*judicial review*) ke Mahkamah Konstitusi (MK) terkait adanya pasal-pasal dalam UU No. 8 tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHAP) yang dianggap bertentangan dengan Konstitusi (UUD 1945). Sebagian pasal yang diuji materikan ke MK ada yang ditolak, namun ada juga yang diterima oleh MK sehingga beberapa pasal mengalami perubahan makna yang tentu berdampak pada penerapannya. Berikut pasal-pasal KUHAP yang pernah diajukan uji materi ke MK dan putusannya:⁷

1. **1. Pasal 1 angka 26 dan 27 KUHAP (Putusan MK No.65/PUU-VIII/2010)**
Pasal 1 angka 26 dan 27 KUHAP dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang tidak dimaknai termasuk pula “orang yang dapat memberikan keterangan dalam rangka penyidikan, penuntutan, dan peradilan suatu tindak pidana yang tidak selalu ia dengar sendiri, ia lihat sendiri, dan ia alami sendiri”
2. **Pasal 83 ayat 2 KUHAP (Putusan MK No. 65/PUU-IX/2011)**
Pasal 83 ayat 2 KUHAP berbunyi: “*Dikecualikan dari ketentuan ayat (1) adalah putusan praperadilan yang menetapkan tidak sahnya penghentian penyidikan atau penuntutan, yang untuk itu dapat dimintakan putusan akhir ke pengadilan tinggi dalam daerah hukum yang bersangkutan*”
Oleh MK pasal ini dinyatakan inkonstitusional dan tidak mempunyai kekuatan mengikat lagi.
3. **Pasal 80 KUHAP (Putusan MK No. 98/PUU-X/2012)**
Pasal 80 KUHAP dinyatakan inkonstitusional sepanjang frase “**pihak ketiga yang berkepentingan**” tidak dimaknai termasuk saksi korban atau pelapor, lembaga swadaya masyarakat atau organisasi masyarakat”.
4. **Pasal 244 KUHAP (Putusan MK No. 114 /PUU-X/2012)**
Pasal 244 KUHAP berbunyi: “*Terhadap putusan perkara pidana yang diberikan pada tingkat terakhir oleh pengadilan lain selain daripada Mahkamah Agung, terdakwa atau penuntut umum dapat mengajukan permintaan pemeriksaan kasasi kepada Mahkamah Agung kecuali terhadap putusan bebas*”.
Oleh MK, frase “**kecuali terhadap putusan bebas**” dalam Pasal 244 KUHAP dinyatakan inkonstitusional dan tidak mempunyai kekuatan mengikat.
5. **Pasal 18 ayat 3 KUHAP (Putusan MK No. 3/PUU-XI/2013)**
Pasal 18 ayat 3 dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang frase “segera” tidak dimaknai “**segera dan tidak lebih dari 7 hari**”.

⁶ Putusan Mahkamah Konsititusi Nomor 21/PUU-XII/2014 tanggal 28 April 2015, Hal. 104

⁷ Mahkamah Konstitusi: <https://konsultanhukum.web.id/pasal-pasal-kuhap-yang-sudah-diubah-oleh-mahkamah-konstitusi/>

6. **Pasal 268 ayat 3 KUHAP (Putusan MK No. 23/PUU-XI-2013)**
 Pasal 268 ayat 3 KUHAP berbunyi: “*Permintaan peninjauan kembali atas suatu putusan hanya dapat dilakukan satu kali saja.*”
 Oleh MK pasal ini dinyatakan inkonstitusional dan tidak mempunyai kekuatan mengikat lagi.
7. **Pasal 197 ayat 1 dan 2 KUHAP (Putusan MK No. 68/PUU-XI/2013)**
 Pasal 197 ayat 1 huruf I KUHAP inkonstitusional sepanjang diartikan “surat putusan pemidanaan yang tidak memuat ketentuan Pasal 197 ayat 1 huruf I mengakibatkan putusan batal demi hukum”
 Pasal 197 ayat 2 KUHAP diubah menjadi “tidak dipenuhinya ketentuan dalam ayat 1 huruf a, b, c, d, e, f, h, dan j pasal ini mengakibatkan putusan batal demi hukum.
8. **Pasal 1 angka 14, Pasal 17, Pasal 21 dan Pasal 77 KUHAP tentang Bukti Permulaan (Putusan MK No. 21/PUU-XII/2014)**
 Dalam putusan ini yang diputus adalah tentang tafsir bukti permulaan, bukti permulaan yang cukup dan bukti yang cukup dalam rangka penetapan tersangka. Secara umum, tujuan lembaga praperadilan adalah untuk melindungi hak asasi manusia dalam ini hak asasi tersangka atau terdakwa. Hak asasi yang hendak dilindungi itu khususnya hak atas kebebasan (*right to liberty*) dan hak-hak yang berkaitan dengan atau merupakan turunan dari *right to liberty* itu. Kebebasan seseorang terancam karena dalam penetapan tersangka (atau terdakwa) itu terdapat kemungkinan pelibatan tindakan atau upaya paksa oleh negara berupa penangkapan dana atau penahanan, yang di dalamnya sesungguhnya juga penyitaan dan penggeledahan. Penggunaan atau pelibatan upaya paksa inilah yang harus dikontrol secara ketat, baik syarat-syarat maupun prosedur penggunaannya, dan undang-undang.
 Frasa “bukti permulaan” dalam Pasal 1 angka 14 KUHAP dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang tidak dimaknai “adalah minimal dua alat bukti yang termuat dalam Pasal 184 KUHAP”.
 Frase “bukti permulaan yang cukup” dalam Pasal 17 KUHAP dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang tidak dimaknai “adalah minimal dua alat bukti yang termuat dalam Pasal 184 KUHAP”.
 Frase “bukti yang cukup” dalam Pasal 21 KUHAP dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang tidak dimaknai “adalah minimal dua alat bukti yang termuat dalam Pasal 184 KUHAP”.
 Pasal 77 huruf a dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang tidak dimaknai “termasuk penetapan tersangka, penggeledahan, dan penyitaan”.
9. **Pasal 82 ayat 1 huruf d KUHAP (Putusan MK No. 102/PUU-XIII/2015)**
 Pasal 82 ayat 1 huruf d KUHAP inkonstitusional sepanjang frase “suatu perkara sudah dimulai diperiksa” tidak dimaknai “permintaan praperadilan gugur ketika pokok perkara telah dilimpahkan dan telah dimulai sidang pertama terhadap pokok perkara atas nama terdakwa/pemohon praperadilan.”
10. **Pasal 109 ayat 1 KUHAP (Putusan MK No. 130/PUU-XIII/2015)** Pasal 109 ayat 1 KUHAP inkonstitusional sepanjang frase “penyidik memberitahukan hal tersebut kepada penuntut umum” tidak dimaknai “penyidik wajib memberitahukan dan menyerahkan surat perintah dimulainya penyidikan kepada penuntut umum, terlapor, dan korban/pelapor dalam waktu paling lambat 7 (tujuh) hari setelah dikeluarkannya surat perintah penyidikan”. Putusan MK Nomor 130 tahun 2015 menyatakan bahwa SPDP wajib

diberitahukan kepada Terlapor paling lambat 7 hari. Bagaimana jika SPDP disampaikan terlapor melebihi dari 7 hari? Mahkamah Konstitusi tidak memberikan konsekuensi yuridis. KUHAP hanya mengatakan bahwa penetapan tersangka praperadilan alasannya jika tidak memenuhi 2 alat bukti. Sprindik adalah mekanisme dalam penetaan tersangka. Dalam konteks ini tidak ada penjelasan atas lebihnya 7 hari jika penyidik menyampaikan sprindik kepada terlapor atau kepada JPU. Terlalu jauh, karena kewenangan pengadilan bukan penyampaian SPDP tetap tentang penetapan tersangka yaitu hanya sebatas 2 alat bukti. Jika 2 alat bukti tidak dapat menyebabkan batal. Dengan demikian penyampaian sprindik melampaui 7 hari tidak dapat dijadikan sebagai objek praperadilan.

11. **Pasal 263 ayat 1 KUHAP (Putusan MK No. 33/PUU-XIV/2016)**

Pasal 263 ayat 1 KUHAP dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang dimaknai “memberikan hak kepada Jaksa Penuntut Umum atau penegak hukum lainnya untuk mengajukan peninjauan kembali kepada makhkamah agung dan peninjauan kembali oleh pihak selain terpidana dan ahli warisnya tidak batal demi hukum”.

Dengan kata lain, Peninjauan kembali hanya dapat diajukan oleh terpidana atau ahli warisnya (Penuntut Umum atau penegak hukum lain tidak dapat mengajukan PK), dan tidak boleh diajukan terhadap putusan bebas dan lepas dari segala tuntutan hukum.

12. **Pasal 197 ayat 1 KUHAP (Putusan MK No. 103/PUU-XIV/2016)**

Pasal 197 ayat 1 KUHAP dinyatakan inkonstitusional bersyarat sepanjang frase “surat putusan pemidanaan memuat” tidak dimaknai “surat putusan pemidanaan di pengadilan tingkat pertama memuat”.

c. Peraturan Mahkamah Agung No. 4 Tahun 2016 (PERMA 4/2016) tentang Larangan Peninjauan Kembali Putusan Praperadilan

Dalam pertimbangan hukumnya disebutkan bahwa diterbitkannya Peraturan Mahkamah Agung ini dilatarbelakangi oleh Putusan Mahkamah Konsititusi Nomor 21/PUU-XII/2014 yang memperluas kewenangan Praperadilan yang sebelumnya hanya sebatas pada ketentuan Pasal 77 huruf a KUHAP. Selain itu, Putusan Mahkamah Konstitusi (MK) Nomor 65/PUU-IX/2011) menghapus pemberian hak banding kepada penyidik dan penuntut umum sebagaimana dimaksud Pasal 83 ayat (20 KUHAP sehingga terhadap putusan praperadilan tidak dapa lagi diajukan upaya hakim banding. Juga sebagai dasar hukum disebutkan Undang-Undang 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana, Undang-Undang No. 3 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung, Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.

Dalam peraturan Mahkamah Agung ini disebutkan bahwa yang menjadi obyek praperadilan adalah:

- a. Sah atau tidaknya penangkapan, penahanan, penghentian penyidikan atau penghentina penuntutan, penetapan tersangka, penyitaan dan penggeledahan
- b. Ganti kerugian dana tau rehabilitasi bagi seseorang yang perkara pidananya dihentikan pada tingkat penyidikan atau penuntutan.

Ruang Lingkup Kewenangan mengadili lembaga praperadilan sebagaimana diatur dalam PERMA ini bersifat imperatif, tidak dapat perluas, disimpangi atau tafsirkan lain. Dalam kontek pemeriksaan praperadilan terhadap permohonan tentang

tidak sahnya penetapan tersangka, maka yang dinilai adalah aspek formilnya saja aitu apakah ada paling sedikit 2 (dua) alat bukti yang sah dan tidak memasuki materi perkara.

Namun demikian, putusan praperadilan yang mengabulkan permohonan tentang tidak sahnya penetapan tersangka tidak menggugurkan kewenangan penyidik untuk menetapkan yang bersangkutan sebagai tersangka lagi setelah memenuhi paling sedikit dua alat bukti baru yang sah yang berbeda dengan alat bukti sebelumnya yang berkaitan dengan materi perkara. Terhadap persyaratan paling sedikit 2 (dua) alat bukti baru yang sah yang belum pernah diajukan dalam sidang praperadilan, Mahkamah Konstitusi melalui Putusan Nomor 42/PUU-XV/2017 memberikan tafsir bahwa dapat saja alat bukti yang diajukan dalam penyidikan yang baru adalah alat bukti yang telah dipergunakan pada penyidikan terdahulu yang ditolak mungkin karena alasan formalitas belaka yang tidak terpenuhi dan baru dapat dipenuhi secara substansial oleh penyidik pada penyidikan yang baru. Dengan demikian sesungguhnya alat bukti dimaksud telah menjadi alat bukti baru. Sehingga terhadap alat bukti yang telah disempurnakan oleh penyidik tersebut tidak dikesampingkan dan tetap dapat dipergunakan sebagai dasar penyidikan yang baru dan dasar untuk menetapkan kembali seseorang menjadi tersangka.⁸

d. Undang-Undang Mahkamah Agung

Dalam Pasal 45A Undang-Undang 5 Tahun 2004 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 3 tahun 2009 tentang Mahkamah Agung menentukan larangan diajukan kasasi terhadap putusan Praperadilan.

e. Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (UU KUP)

Di awal sudah dijelaskan bahwa salah satu sumber hukum pidana formil tindak pidana pajak adalah UU KUP. UU KUP merupakan undang-undang yang multidimensi karena di dalamnya juga mengatur tentang hukum administrasi perpajakan, tindak pidana pajak dan sanksinya. Hukum pidana formil yang diatur dalam UU KUP pada umumnya tidak jauh berbeda dengan KUHP, hanya ada beberapa pasal tambahan sebagai *lex specialis*, khususnya yang terkait dengan penyidikan. Penyidikan sendiri diatur dalam Bab IX yang terdiri dari Pasal 44 yang di dalamnya ada 4 ayat. Dalam ketentuan ini disebutkan bahwa penyidikan dalam tindak pidana pajak dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Sedangkan kewenangan PPNS di lingkungan DJP tidak jauh berbeda dengan kewenangan penyidik yang diatur di dalam KUHP. Meskipun demikian dalam Pasal 1 ayat (3) dalam menyampaikan asil penyidikan dugaan tindak pidana pajak, PPNS DJP tidak bisa langsung mengirimkannya ke Penuntut Umum, tetapi harus melalui Penyidik Polri. Perbedaan lain yang diatur dalam UU KUP adalah sebagaimana diatur dalam Pasal 8 ayat (3), Pasal 44 B serta Pasal 1 ayat 27.

Berikut ini dijelaskan beberapa pasal yang mengatur tentang hukum pidana formil pajak:

Pasal 8 ayat (3)

Sekalipun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi sepanjang belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib

⁸ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 42/PUU-XV/2017 tanggal 3 Oktober 2017, hlm. 46-47

Pajak, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila:

1. Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya;
2. Wajib Pajak membayar kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan
3. Wajib Pajak membayar sanksi administrasi berupa denda sebesar 150 persen dari jumlah pajak yang kurang bayar

Dalam penjelasan Pasal 8 ayat (3) disebutkan bahwa Wajib Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama belum dilakukan penyidikan, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan Wajib Pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar, terhadapnya tidak akan dilakukan penyidikan. Namun, apabila telah dilakukan tindakan penyidikan dan mulainya penyidikan tersebut diberitahukan kepada Penuntut Umum, kesempatan untuk mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya sudah tertutup bagi Wajib Pajak yang bersangkutan.

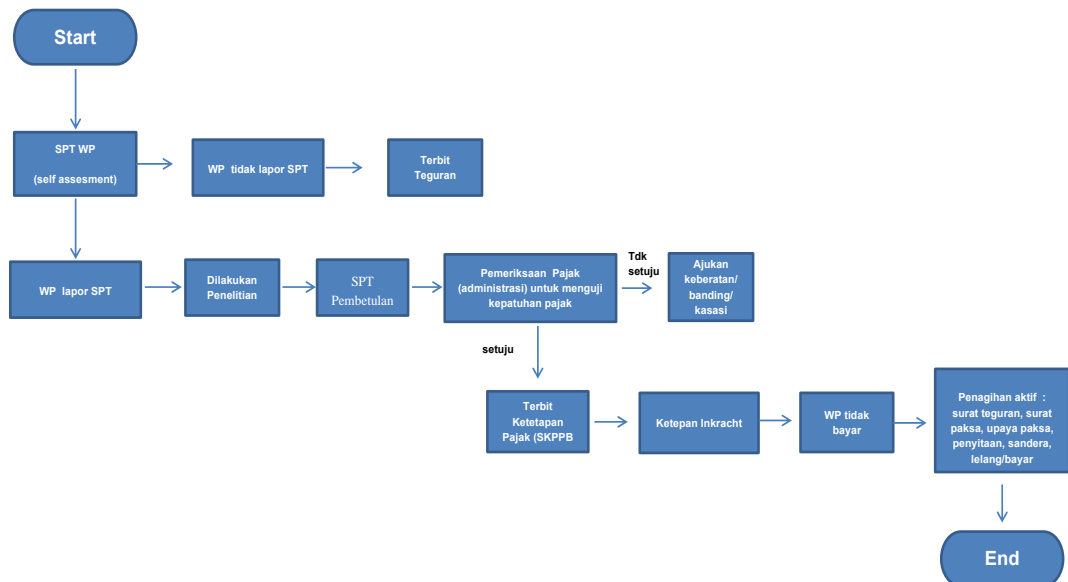
Ketiga syarat tersebut harus dipenuhi Wajib Pajak agar pemeriksaan bukti bukti permulaan tidak berlanjut ke tahap penyidikan. Apabila Wajib Pajak tidak menggunakannya maka proses hukum tindak pidana pajak dilanjutkan. Secara filosofis pesan yang ingin disampaikan atas pasal ini adalah dianutnya *ultimum remedium* bagi Wajib Pajak yang beritikad baik dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatan dan membayar kekurangan bayar serta denda administrasinya. Jika hal ini dilakukan oleh wajib pajak maka tidak dilakukan proses penyidikan. Inilah kekhususan proses penyidikan tindak pidana perpajakan yang berbeda dengan proses penyidikan di KUHP untuk tindak pidana umum.

Terkait dengan penerapan *ultimum remedium* dalam proses penyidikan tindak pidana perpajakan juga diatur dalam Pasal 44 B, yaitu bunyi lengkapnya sebagai berikut:

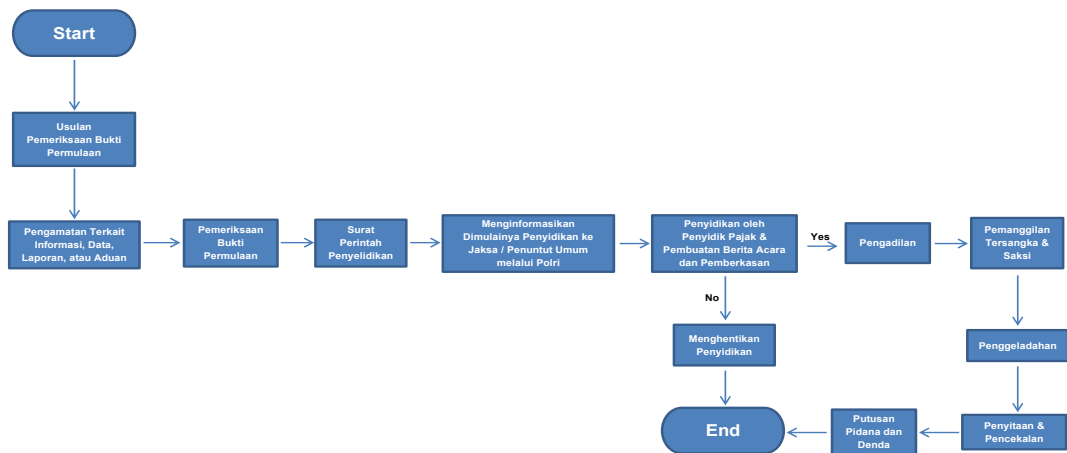
- (1) Untuk kepentingan penerimaan negara atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan;
- (2) Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

Dengan demikian jelas, Wajib Pajak diberikan dua opsi ini untuk segera mengungkapkan ketidakbenaran pajak, atas tindak pidana yang dilakukannya. Lalu membayar pajak serta sanksi administrasinya berupa denda. Jika belum dilakukan penyidikan, maka dapat menggunakan opsi Pasal 8 ayat (3), namun jika tindak pidana pajak tersebut sudah dilakukan penyidikan maka menggunakan opsi Pasal 44 B, dengan konsekuensi sanksi administrasi berupa denda dibayar 4 kali jumlah pajak yang kurang bayar tersebut.

Proses penegakan hukum pidana pajak berbeda dengan proses penegakan hukum administrasi di bidang perpajakan. Dalam proses penegakan hukum administrasi perpajakan jika Wajib Pajak tidak mau/tidak mampu bayar maka penagihan dilakukan dengan upaya paksa, dan bukan menggunakan sarana hukum pidana perpajakan. Berikut alur pemeriksaan hukum administrasi di bidang perpajakan:



Dari alur tersebut jelas bahwa upaya penegakan hukum administrasi perpajakan bila tidak efektif (misalnya Wajib Pajak (WP) tidak mau bayar/tidak mampu bayar), maka tidak bisa dilanjutkan ke proses hukum pidana karena penyelesaian hukum administrasi perpajakan merupakan sengketa administrasi yang diselesaikan di Pengadilan Niaga. Tindak pidana perpajakan sendiri dimulai dari adanya indikasi tindak pidana pajak yang didasarkan pada IDLP (Informasi Data Laporan Pengaduan) yang kemudian dilanjutkan dengan pemeriksaan bukti permulaan yang bisa dihentikan jika WP mengakui ketidakbenaran, membayar pokok dan denda 150% (Pasal 8 ayat 3). Namun jika sudah dilanjutkan ke proses penyidikan dan WP ingin bayar, maka WP menggunakan instrument Pasal 44B. Secara singkat alurnya dapat digambarkan sebagai berikut:



Dari alur di atas tergambar secara jelas bagaimana proses pemeriksaan perkara tindak pidana perpajakan. Dalam proses yang dijelaskan di atas perlu juga dijelaskan terminology pemeriksaan bukti permulaan (bukper) yang diatur dalam UU KUP. Berikut ini dikutip penjelasan pemeriksaan sebagaimana diatur Pasal 1 angka 27 UU KUP.

Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

Secara substantif Pemeriksaan Bukti Permulaan **dipersamakan dengan penyelidikan dalam KUHAP** karena sama-sama bertujuan untuk mencari dan menemukan suatu peristiwa yang diduga sebagai tindak pidana. Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam tindak pidana perpajakan adalah untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Istilah tersebut tidak dikenal dalam KUHAP, jika demikian dalam hal penyelidikan, ketentuan yang berlaku dan dipergunakan adalah ketentuan KUP berdasarkan *asas Lex Specialist Derogat Legi Generale*.

3.3. Praperadilan Pajak dalam Praktek

Dalam sebuah putusan Praperadilan No. 19/Pid.Pra/2018/PN Dps antara PT. Hardys Retailindo (PT. HR) melawan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kantor Wilayah Bali. Pada akhir 2015, usaha PT. HR dalam kondisi kurang sehat dengan berbagai faktor penyebab diantaranya persaingan retail nasional yang berimbas pada usaha retail yang dikembangkan oleh PT. HR di Bali, akibatnya terjadi kesulitan *cash flow*, sehingga perusahaan mengambil keputusan untuk menggunakan dana pajak untuk memenuhi biaya operasional. Pada tahun 2016 PT. HAR terkendala melakukan pembayaran kewajiban perpajakan, sehingga mendapat surat dari Pelayanan Pajak (KPP). Surat tertulis dibalas dengan menyerahkan beberapa asset PT. HR kepada DJP Pajak berupa sertifikat (SHM). Kemudian 25 September 2017, Pengadilan Niaga pada Pengadilan Negeri Surabaya menyatakan PT. HR dalam Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU). Lalu pada tanggal 9 November 2017 PT. HR dinyatakan pailit, sehingga PT. HR kehilangan haknya untuk mengurus harta kekayaannya. Pada

tanggal 19 Desember 2017 DJP Pajak Bali mengeluarkan surat pemberitahuana dimulainya penyidikan yang ditujukan pada direktur PT. HR dengan status sebagai tersangka.⁹

Tulisan ini mengulas satu aspek yang menjadi perdebatan antara pemohon (PT.HR) dengan termohon (DJP). Pemohon mendalilkan bahwa PT. HR sudah dinyatakan pailit pada sebelum ditetapkan sebagai tersangka, sehingga penetapan tersangka harus dibatalkan, karena konsekuensi kepailitan tersebut mengakibatkan PT. HR kehilangan haknya untuk mengurus kekayaannya dan segala tagihan berupa hak dan kewajiban beralih kepada curator termasuk tagihan atas pajak yang dibebankan kepada PT. HR.¹⁰

Sementara termohon mendalilkan bahwa peristiwa pidana (tindak pidana) terjadi sebelum pemohon dinyatakan pailit sehingga tidak bisa menghilangkan begitu saja hak pemohon untuk menetapkan PT. HR sebagai tersangka. PT. HR diduga melakukan tindak pidana berupa : (a) dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan (PPh) Badan tahun 2016 (b) dengan sengaja menyampakan SPT dan PPh Tahun Pajak 2014 dan 2015 yang isinya tidak benar (c) dengan sengaja menyampaikan SPT Masa PPN Masa pajak 2014, 2015, 2016 yang isinya tidak benar (d) dengan sengaja tidak menyetorkan PPN yang telah dipotong atau dipungut dari Pembeli pada masa pajak Juli 2015 dan masa pajak Oktober-Desember 2016. Akibat dari perbuatan PT. HR mengakibatkan kerugian pada pendapatan negara sekurang-kurangnya Rp. 42 Milyar. Perbuatan PT.HR telah memenuhi unsur Pasal 39 ayat (1) huruf c dan atau Pasal 39 ayat (1) huruf I UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU No. 16 Tahun 2009 (UU KUP). DJP juga telah menyatakan proses pemeriksaan bukti permulaan sudah dilakukan jauh sebelum PT.HR dinyatakan pailit.¹¹

Hakim mempertimbangkan perdebatan ini dan mengambil keputusan menyatakan bahwa penetapan tersangka Direktur PT. HR tidak sah karena sebelum ditetapkan sebagai tersangka pada tanggal 15 Desember 2017, PT. HR pada tanggal 25 September 2017 dan tanggal 9 November 2017 sudah dinyatakan PKPU dan Pailit oleh Pengadilan Niaga Surabaya. Dalam pertimbangannya hakim juga mengutip Pasal 32 ayat 1 huruf b Undang-Undang KUP dijelaskan bahwa dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal Badan yang dinyatakan pailit oleh kurator. Hakim juga dalam pertimbangan mengutip pendapat ahli yang dihadirkan dalam sidang yaitu Dr. H. Hadi Shubhan, S.H., M.H.,C.N. yang menyatakan bahwa dalam hal terjadi kepailitan bagi badan/perusahaan atau orang maka hak dan kewajiban atas assetnya adalah diurus/diwenangi oleh Kurator yang ditunjuk dan ditetapkan oleh Putusan Pengadilan Niaga, yang mana Kurator adalah pihak yang akan mengurus dan menyelesaikan hak dan kewajiban perusahaan/orang dalam pailit tersebut.¹²

Namun hakim tidak mempertimbangkan lebih dalam substansi Pasal 32 ayat 1 huruf b UU KUP karena pasal ini berbicara tentang hak dan kewajiban perpajakan yang sudah masuk pada pokok perkara bukan merupakan wewenang praperadilan. Hakim praperadilan tidak dibernarkan menyentuh aspek pokok perkara. Hal ini juga sudah dinyatakan oleh ahli yang dihadirkan oleh DJP yaitu Dr. Junaedi, S.H., M.Si,

⁹ Putusan Nomor 19/Pid.Pra/2018/PN.Dps, hlm. 1-5

¹⁰ Ibid., hlm. 94-95

¹¹ Ibid., hlm. 27-28

¹² Ibid., hlm. 96-97

LL.M yang menyatakan bahwa alasan pengajuan terkait dengan penetapan tersangka yaitu berhubungan dengan pemeriksaan dua alat bukti ditambah dengan pemeriksaan yang bersangkutan sebelum ditetapkan sebagai tersangka dalam bingkai penyidikan. Sementara itu pertanggungjawaban pidana adalah masalah materiil yang merupakan kewenangan hakim yang memeriksa pokok perkara.¹³ Demikian juga pendapat ahli yang dihadirkan PT. H.R. yaitu Prof. Dr. Mudzakir, S.H.,M.H menyatakan bahwa dalam teori dan asas hukum pidana, ada alasan yang menghapus sifat melawan hukum perbuatan dalam hal yaitu jika terjadi PT dinyatakan pailit.¹⁴ Alasan penghapusan pidana baru bisa dibuktikan ketika perkara tersebut diperiksa di pengadilan bukan dalam proses praperadilan. Artinya pokok perkara diperiksa lebih dahulu oleh majelis hakim, selanjutnya apakah majelis hakim akan menggunakan pailit pada korporasi sebagai alasan penghapusan pidana maka sangat tergantung norma yang mengaturnya atau asas hukum yang diyakini hakim.

Dari argumentasi di atas jelas bahwa pertimbangan hakim tentang penetapan tersangka menjadi batal karena perusahaan sudah dinyatakan pailit adalah pertimbangan yang keliru. Dugaan tindak pidana yang dilakukan PT. HR adalah tindak pidana perpajakan, yang merugikan pendapatan negara yang terjadi dalam kurun waktu 2014, 2015, 2016. Dugaan tindak pidana ini harus dibuktikan lebih dahulu, bukan malah membatalkan penetapan tersangka. KUHAP maupun KUP tidak menyatakan bahwa pailit menjadi alasan untuk membatalkan penetapan tersangka. Demikian juga PERMA 4/2016 tidak menyebutkan bahwa pailit dapat menjadi alasan gugurnya penetapan tersangka. Dalam Pasal 2 ayat (2) PERMA 4/2016 disebutkan bawah pemeriksaan praperadilan terhadap permohonan tentang tidak sahnya penetapan tersangka hanya menilai aspek formil yaitu apakah ada paling sedikit dua alat bukti yang sah dan tidak memasuki materi perkara. Dalam ayat (4) ditegaskan karena pemeriksaan praperadilan tergolong singkat dan pembuktiaannya yang memeriksa aspek formil.

Hakim memberikan tafsir yang terlalu luas, bahkan cenderung menemukan norma hukum baru yang bertentangan dengan norma hukum pidana formil. Hakim juga telah melanggar ajaran kepastian hukum, karena KUHAP, KUP, PERMA 4/2016 telah memberikan limitasi yang tegas tentang objek dan alasan-alasan praperadilan. Jika putusan ini menjadi diikuti oleh hakim lain, maka akan menjadi preseden buruk dalam penegakan hukum pidana pajak di Indonesia. Korporasi akan menggunakan prosedur atau mekanisme pailit ketika ada indikasi mereka melakukan tindak pidana perpajakan. Padahal jika mengacu pada Peraturan Mahkamah Agung Nomor 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak oleh Korporasi, jelas dinyatakan bubar atau pailitnya korporasi tidak menghilangkan pertanggungjawaban pidana korporasi.

IV. KESIMPULAN

1. Hukum positif yang mengatur tentang hukum pidana formil dalam tindak pidana perpajakan tidak semata-mata hanya menggunakan KUHAP (Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana) namun juga menggunakan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) yaitu Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah dirubah sebanyak 4 kali, dan terakhir dengan

¹³ Ibid., hlm. 97

¹⁴ Ibid., hlm. 71

Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 serta beberapa Peraturan Menteri Keuangan yang memberikan petunjuk teknis dalam prosedur internal pemeriksaan dugaan tindak pidana perpajakan.

2. Dalam perkembangan terbaru sumber hukum pidana formil tindak pidana perpajakan berkembang seiring dengan dimulainya babak baru dengan perluasan objek praperadilan secara umum yaitu munculnya rezim putusan Mahkamah Konstitusi (MK) Nomor 21/PUU-XII/2014 tanggal 28 April 2015. Dalam putusan MK ini, objek praperadilan diperluas dengan penambahan pada: sah tidaknya penetapan tersangka, penggeledahan dan penyitaan. Dalam perkembangan selanjutnya Mahkamah Agung menerbitkan Peraturan Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2016 tentang Larangan Peninjauan Kembali Putusan Praperadilan. Dalam putusan ditegaskan kembali yang menjadi obyek praperadilan yaitu: (a) sah atau tidaknya penangkapan, penahanan, penghentian penyidikan atau penghentian penuntutan, penetapan tersangka, penyitaan dan penggeledahan; (b) ganti kerugian dana tau rehabilitasi bagi seseorang yang perkara pidananya dihentikan pada tingkat penyidikan atau penuntutan.
3. Ditemukan fakta bahwa wajib pajak yang ditetapkan sebagai tersangka sering memanfaatkan pranata praperadilan khususnya yang terkait dengan penetapan tersangka. Sebagian argumentasi wajib pajak (melalui kuasa hukumnya) melakukan praperadilan karena ada prosedur yang tidak benar yang dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di Direktorat Jenderal Pajak (DJP) namun ada kalanya juga alasan praperadilan masuk dalam lingkup substansi atau pokok perkara.
4. Proses pemeriksaan perkara praperadilan untuk tindak pidana pajak oleh hakim tunggal mengacu pada KUHAP, Putusan MK, dan PERMA 4/2016. UUP masih perlu mendapatkan penjelasan dari PPNS DJP dan juga ahli yang dihadirkan dalam sidang praperadilan karena sebagian hakim membutuhkan adanya undang-undang khusus yang digunakan dalam pemeriksaan perkara praperadilan.
5. Satu putusan yang dianalisa dalam penelitian ini adalah perkara No. 19/Pid.Pra/2018/PN Dps antara PT. Hardys Retailindo (PT. HR) melawan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kantor Wilayah Bali. Dalam Putusan ditetapkan bahwa penetapan tersangka Direktur PT. HR dinyatakan batal, karena telah ditetapkan pailit oleh Pengadilan Niaga Surabaya. Hakim telah masuk dalam pokok perkara dalam memeriksa dan memutus perkara ini, sehingga dasar pembatalan penetapan tersangka tidak lagi mengacu pada KUHAP, Putusan MK, PERMA dan UU KUP.
6. Dalam menjalankan proses acara pemeriksaan perkara praperadilan seharusnya semua norma hukum yang menjadi sumber praperadilan dipergunakan secara menyeluruh dan tidak parsial karena ditemukan situasi yang diperdebatkan dalam ruang pengadilan terkait dengan terminologi yang digunakan dalam UU KUP yang tidak dikenal dalam KUHAP maupun Perma 4/2016.
7. Disarankan adanya PERMA yang memperkuat tentang panduan praperadilan dalam tindak pidana perpajakan khususnya terkait dengan beberapa tafsir yang sering diperdebatkan dalam sidang praperadilan sehingga antara hakim yang satu dengan hakim yang lain tidak terjadi perbedaan yang substansi dalam memeriksa dan memutus perkara tindak pidana perpajakan.

DAFTAR PUSTAKA

Buku-buku

- Ali, Mahrus. *Kejahatan Korporasi Kajian Relevansi Sanksi Tindakan Bagi Penanggulangan Kejahatan Korporasi*. Yogyakarta: Arti Bumintaran, 2008.
- Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2012.
- Brotodihardjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung:Refika Aditama, 2013.
- Ismail, Tjip. “Telaah Kritis Tindak Pidana Perpajakan” dalam Inosentius Samsul, Lidy Suryani Widayati, Gemala Dewi (Ed), *Diskursus Hukum untuk Kesejahteraan Rakyat*, Jakarta: Prenada, 2019.
- Mardiasmo. *Perpajakan (Edisi Revisi)*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2004.
- Margono, H. *Asas Keadilan Kemanfaatan, dan Kepastian Hukum dalam Putusan Hakim*, Jakarta: Sinar Grafika, 2019.
- Moeljatno. *Asas-asas Hukum Pidana*, Jakarta: Bina Aksara, 1987.
- . *Asas-asas Hukum Pidana Edisi Revisi*, Jakarta: Rineka Cipta, 2008.
- Hamzah, Andi. *Asas-Asas Hukum Pidana Edisi Revisi*. Jakarta: Rineka Cipta, 2014.
- Saidi, Muhammad Djafar. *Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2008.
- . *Pembaruan Hukum Pajak*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2014.
- Saidi, Muhammad Djafar dan Eka Merdekawati Djafar. *Kejahatan di Bidang Perpajakan*. Jakarta: PT. Grafindo Persada, 2012.
- Soemitro, Rochmat. *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Bandung: Eresco, 1992.

Jurnal

- Friedrich Schneider, *Et al.* “Shadow Economy and Tax Evasion in the EU” *Journal of Money Laundering Control*. Vol. 18 (November 2016). Hlm. 34-51.
- Serkan Benk, *Et al.* “Perception of Tax Evasion As a Crime in Turkey” *Journal of Money Laundering Control*. Vol.18 (November 2016). Hlm. 99-111.

Situs Media Online

- Anonim. “Asian Agri Menunggak Pajak RP 1,96” (On-line). Tersedia di WWW:Triliun<http://bisnis.tempo.co/read/news/2013/06/12/087487601/asian-agri-menunggak-pajak-rp-1-96-triliun> (3 Maret 2016).
- Anonim. “Ribuan PMA Kemplang Pajak, Negara Rugi Rp 100 Triliun” (On-line). Tersedia di WWW:<https://m.tempo.co/read/news/2016/03/23/087756224/ribuan-pma-kemplang-pajak-negara-rugi-rp-100-triliun> (3 Maret 2016).
- Anonim. ”Sidang Tindak Pidana Pajak PT. AJM” (On-line). Tersedia di WWW:<http://www.pajak.go.id/content/sidang-tindak-pidana-pajak-pt-ajm> (3 Desember 2015).
- ICJR, “Mekanisme Praperadilan harus di Reformasi Total, Perma 4 Tahun 2016 Belum Kompherensif mengatur Soal Praperadilan” (*online*), dapat dilihat di : <https://icjr.or.id/mekanisme-praperadilan-harus-di-reformasi-total-perma-4-tahun-2016-belum-komprehensif-mengatur-soal-praperadilan/> (29 Februari 2020).

Iqbal, Muhammad. "Pajak Sebagai Ujung Tombak Pembangunan" (On-line). Tersedia di WWW:<http://www.pajak.go.id/content/article/pajak-sebagai-ujung-tombak-pembangunan> (3 Maret 2016).

Ratnawati, Anny. "Tahun Politik Penuh Tantangan" (On-line). Tersedia di WWW:<http://www.kemenkeu.go.id/kemenkeu/sites/default/files/media%20keuangan/Media%20Keuangan%20Februari%202014/HTML/files/assets/basic-html/page24.html> (3 Maret 2016).

Silalahi, Mustafa., Inge Klara & Angelina Anjar. "Jejak Korupsi Global dari Panama" (On-line). Tersedia di WWW:<https://investigasi.tempo.co/panama/> (15 Maret 2016).

Soesatyo, Bambang. "Mafia Pajak Memaksa Negara Cari Utang" (On-line). Tersedia di WWW: <http://www.antaraneews.com/berita/250359/mafia-pajak-memaksa-negara-cari-utang> (15 Maret 2016).

Putusan Pengadilan

Putusan Mahkamah Konsitituti Nomor 21/PUU-XII/2014 tanggal 28 April 2015

Mahkamah Konstitusi: <https://konsultanhukum.web.id/pasal-pasal-kuhap-yang-sudah-diubah-oleh-mahkamah-konstitusi/>

Putusan Mahkamah Konsitutusi Nomor 42/PUU-XV/2017 tanggal 3 Oktober 2017