

Analisis Yuridis Penerapan Konsep Asas Lex Specialis Sytematis Dalam Tindak Pidana Perpajakan

Miftahul Jannah

Fakultas Hukum, Universitas Bangka Belitung

ARTICLE HISTORY

Received : 15 February 2024

Accepted : 17 April 2024

Available online : 5 Mei 2024

KEYWORDS

Taxation; Corruption; Criminal law; Lex Specialis Systematis; Sustainable development

CORRESPONDENCE

Nama : Miftahul Jannah

Email : miftahulja25@gmail.com



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

ABSTRACT

The sustainability of a country's development heavily relies on its revenue streams, with taxation being a crucial pillar in generating state income. However, corruption within the taxation sector poses a significant threat, leading to substantial losses in state revenue and hindering efforts to enhance societal welfare. This research endeavors to address this challenge by examining the application of criminal law in combating corruption within the taxation sector. Furthermore, the research identifies the role of the Lex Specialis Systematis in delineating taxation crimes from broader financial crimes. While taxation crimes are confined to the realm of tax-related finances, corruption transcends this boundary, impacting broader state finances. This study advocates for a comprehensive legal approach that integrates both tax law and anti-corruption legislation. It underscores the necessity of applying the principles of Lex Systematic Specialist to taxation laws, ensuring that taxpayers are held accountable within the framework of tax regulations. Simultaneously, it emphasizes the applicability of anti-corruption laws, governed by the principles of Lex Specialis, to combat corruption within the taxation sector effectively. In conclusion, this research highlights the imperative of a harmonized legal framework that synergizes tax law and anti-corruption measures. By bridging the gap between these legal domains, the state can enhance its capacity to combat corruption within the taxation sector, safeguard state revenues, and foster sustainable development for the benefit of society at large.

Pendahuluan

Pertumbuhan hukum pidana yang terjadi pasca perang dunia kedua mengakibatkan berbagai macam bentuk kejahatan dan pelanggaran yang dikodifikasikan dalam KUHP sehingga tidak bisa menjerat kejahatan baru yang ditimbulkan, hal ini tidak terlepas dari sifatnya yang masih masif (Zaidan, 2022). Berlandaskan pada konteks permasalahan tersebut timbullah hukum pidana khusus di luar dari kodifikasi. Hukum pidana khusus pada hakikatnya di kenal dengan istilah *lex specialis*, namun tidak semua *lex specialis* termasuk kedalam hukum pidana khusus (Dorota Marianna, 2015; Matharow, 2022)

Dalam konteks permasalahan tersebut ternyata membawa dampak yang signifikan terkait penegakan hukum dikarenakan terhadap satu perbuatan yang diatur oleh beberapa undang-undang. Jika dalam kondisi terkait peraturan yang mengatur perbuatan yang sama dalam hukum pidana umum (KUHP) dan hukum pidana khusus, maka penyelesaiannya sederhana yakni pasti menggunakan hukum pidana khusus (Ghidini, 2015). Hal ini tentunya sudah secara eksplisit termuat dalam Pasal 63 ayat (2) KUHP yang menyatakan bahwa “Jika suatu perbuatan masuk dalam suatu aturan pidana yang umum, diatur pula dalam

aturan pidana yang khusus, maka yang khusus itulah yang diterapkan" (Aridhayandi, 2017; Utama, 2020). jika dalam konteks persoalan terdapat suatu perbuatan yang diatur oleh lebih dari satu undang-undang yang memiliki sifat hukum pidana khusus, tentu ini akan sangat rumit, terlebih lagi terkait dengan unsur penegakan hukum karena akan menimbulkan tumpang tindih (*overlapping*) dari kewenangan berbagai macam pihak aparat penegak hukum, terutama bagi kewenangan polri dan penyidik Pegawai Negeri Sipil (PNS) (Hakim, 2018).

Dengan adanya problematika hukum terkait cara untuk mencapai pertumbuhan hukum pidana khusus di luar dari kodifikasi hukum melahirkan perkembangan asas *lex specialis derogat legi generalis* menjadi *lex specialis systematis*. Asas ini menjawab jika terjadi konflik antara peraturan perundang-undangan yang satu dengan peraturan perundang-undangan yang lain di mana keduanya termasuk dalam pidana khusus. Contohnya, dalam hukum pidana pajak dengan tindak pidana korupsi yang diatur dalam Pasal 2 dan Pasal 3. Objek hukum dari kedua undang-undang tersebut sama, yakni berfokus pada kerugian keuangan negara. Namun demikian, hukum pidana pajak secara teoritik disebut *ius singular*, pada implementasinya tindakan pihak wajib pajak yang menyebabkan kerugian keuangan negara diadili dengan undang-undang tindak pidana korupsi sebagai contoh pada kasus Gustia Lazuardi yang menerima putusan kasasi tahun 2023 dituntut oleh kejaksaan dengan menggunakan UU Tipikor bukan dengan ketentuan hukum pidana pajak (Hiariej, 2021).

Dalam konteks permasalahan hukum pidana, terdapat 3 parameter dari suatu undang-undang yang dapat dikualifikasikan sebagai *Lex specialis systematis*. **Pertama**, dalam ketentuan pidana materii dalam undang-undang tersebut terindikasi menyimpang dari ketentuan umum yang ada. **Kedua**, undang-undang tersebut ternyata mengatur hukum pidana formil yang ternyata juga menyimpang dari ketentuan acara pidana pada umumnya. **Ketiga**, adresat atau subjek hukum dalam undang-undang tersebut bersifat khusus (Sari & Asyhari, 2022). Jika kita melakukan analisis terkait ketentuan umum perpajakan, yang mana mencakup tindak pidana pajak, undang-undang perbankan, serta undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi. Dari ketiga parameter yang menjadi tolak ukur dari *lex specialis systematis* ialah berdasarkan ketentuan hukum materiil hukum pidana pajak yang menyimpang dari KUHP, dan ketentuan formilnya yang menyimpang dari KUHP. Selain itu, adresat dari hukum pidana pajak sendiri bersifat khusus yaitu wajib pajak dan petugas pajak (Putri et al., 2023).

Dalam tindak pidana perbankan sebagaimana yang tertuang dalam undang-undang perbankan, baik dari hukum materiil maupun hukum formilnya terdapat penyimpangan dari KUHP dan KUHP, hanya saja adresat dalam tindak pidana perbankan bersifat umum (Hindriana, 2020). Hal yang serupa juga terjadi pada undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi. Disamping ketentuan materiil dan formilnya terindikasi menyimpang dari KUHP dan KUHP, namun adresat dalam undang-undang pemberantasan korupsi bersifat umum, khususnya dalam Pasal 2 dan Pasal 3 undang-undang *a quo* yang menyangkut kerugian bagi keuangan negara dan perekonomian negara

(Faridah, 2018; Hidayat, 2018). Dengan demikian, berdasarkan kriteria dari *lex specialis systematis*, hanya hukum pidana pajak saja yang memenuhi kriteria tersebut, sedangkan tindak pidana perbankan dan tindak pidana korupsi tidak memenuhi dari kriteria tersebut (Kurniawan, 2023). Terlebih lagi dalam Pasal 14 undang-undang-undang tindak pidana korupsi yang membatasi diri bahwa hanya perbuatan dalam undang-undang tersebut dan atau undang-undang lainnya yang tegas menyatakan sebagai perbuatan tindak pidana korupsi yang akan diproses sesuai dengan undang-undang *a quo* (Basri, 2018; Islamy, 2020).

Turunan lebih lanjut dari asas *lex specialis systematis* ialah jika dua atau lebih dari hukum pidana khusus yang mengatur hal yang sama dan dinyatakan tidak bisa diselesaikan atau dengan kata lain akan menimbulkan permasalahan dalam proses penegakan hukumnya, maka lahirlah asas *lex consumen derogate legi consumte* yang mana berarti hukum pidana khusus yang satu mengabsorbsi hukum pidana khusus lainnya. Dasar dari pemberlakuan asas ini adalah didasarkan pada fakta yang dominan dalam suatu perkara (Mahfud, 2015; Ningrum et al., 2016; Sinaga, 2014). Berbicara mengenai perpajakan, Indonesia merupakan salah satu negara yang mengandalkan sektor perpajakan sebagai pemasukan keuangan negara sebagai upaya menghilangkan bahkan sebagai upaya mengurangi tingkat kemiskinan, hal ini dikarenakan untuk terealisasinya kegiatan tersebut tentu membutuhkan biaya yang besar sehingga pajak menjadi salah satu dari instrument pendukung kegiatan tersebut (Agustina, 2015).

Pajak merupakan iuran yang diberikan kepada kas negara berdasarkan regulasi perundang-undangan (bersifat memaksa) dengan tidak ada unsur timbal balik (kontraprestasi) sehingga bisa langsung ditunjukkan dan digunakan untuk membayar segala pengeluaran umum (Smith et al., 2017). Dalam hal ini guna mewujudkan masyarakat Indonesia yang adil, makmur, dan sejahtera seperti dalam tujuan negara yang tertuang dalam Pembukaan UUD 1945 alenia ke-4, pemerintah tentunya akan berusaha semaksimal mungkin guna merealisasikan tujuan tersebut. Pajak merupakan salah satu instrument yang dapat mewujudkan impian tersebut apabila dapat digunakan secara maksimal (Hill, 2021; Pulungan, 2015).

Pajak sendiri juga salah penambatan negara yang memiliki kontribusi yang besar, sehingga tidak jarang pajak menjadi andalan dalam pembangunan infrasturuktur yang berbasis nasional. Semakin tinggi masyarakat akan kesadaran dalam membayar pajak, maka otomatis akan semakin meningkat jumlah wajib pajak, hal ini menunjukkan tingkat kepercayaan masyarakat akan penyelenggaran negara semakin tinggi pula (Mikesell, 2012). Hal ini dapat dilihat dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBA) pada tahun 2009 yang tembus 1.000 triliun lebih, di mana hampir sebagian besar berasal dari sektor perpajakan. Namun, terlepas dari itu semua, terdapat problematika atau dapat dikatakan sebagai batu sambung dalam upaya memaksimalkan pendapatan pajak, yakni timbulnya kejahatan dalam bidang perpajakan. Penegakan hukum yang dilakukan dalam menanggulangi permasalahan tersebut dapat berupa penegakan hukum administrasi dan juga penegakan hukum pidana. Tujuan dari penegakan hukum bidang pidana ini semata-

mata ditujukan untuk terwujudnya keadilan, kepastian, serta keseimbangan antara para pihak yang terlibat. Hal ini tentunya tidak terlepas dari pajak yang identik dengan uang, sehingga memunculkan kejahatan di bidang perpajakan dengan berbagai macam modus yang mengikuti alur modernisasi teknologi di dunia (Virginia & Soponyono, 2021).

Salah satu contoh kasus kejahatan di bidang perpajakan, ialah seorang Staff Pelaksana UIPPD yakni Gustia Lazuardi melakukan pengadministrasian Persuratan pada Badan Kepegawaian Daerah (BKD) Provinsi Kalimantan Barat terhadap PPH21 atas Sumbangan Wajib Dana Kecelakaan Lalu Lintas Jalan (SWDKLLJ) Provinsi Kalimantan Barat. Pemerintah Kota Kalimantan Barat dari tahun 2017-2020 atas Sumbangan Wajib Dana Kecelakaan Lalu Lintas Jalan yang tidak terkutip dan atas pajak kendaraan bermotor, denda serta tunggakan yang tidak disetorkan ke kas negara. Terdakwa Gustia Lazuardi seharusnya menyetorkan PPh, atas SWDKLLJ tersebut ke rekening kas umum negara, namun ternyata ia setor ke rekening dana kesejahteraan (yang tidak termasuk dalam rekening resmi Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat), lewat setor tunai di salah satu bank di Kalimantan Barat atas nama specimen tunggal Terdakwa Gustia Lazuardi.

Menariknya dalam kasus ini, dikarenakan jaksa penuntut umum, penasihat hukum terdakwa, serta majelis hakim dalam hal menerapkan ketentuan hukum yang berlaku yaitu dengan menggunakan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, seharusnya penyelesaian pajak penghasilan (PPH21) menggunakan Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Problematika hukum yang perlu dikaji dalam kasus ini adalah terkait penerapan hukum pidana materiil dalam tindak pidana korupsi di bidang perpajakan dalam perkara pidana No. 15/Pid.Sus-TPK/2022/PN. Ptk dan bagaimanakah kedudukan asas *lex specialis systematis* dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan dalam Tindak Pidana Perpajakan yang mengakibatkan adanya kerugian negara. Pertumbuhan hukum pidana yang terjadi pasca perang dunia kedua mengakibatkan berbagai macam bentuk kejahatan dan pelanggaran yang dikodifikasikan dalam KUHP sehingga tidak bisa menjerat kejahatan baru yang ditimbulkan, hal ini tidak terlepas dari sifatnya yang masih masif. Berlandaskan pada konteks permasalahan tersebut timbul lah hukum pidana khusus di luar dari kodifikasi. Hukum pidana khusus pada hakikatnya di kenal dengan istilah *lex specialis*, namun tidak semua *lex specialis* termasuk kedalam hukum pidana khusus.

Dalam konteks permasalahan tersebut ternyata membawa dampak yang signifikan terkait penegakan hukum dikarenakan terhadap satu perbuatan yang diatur oleh beberapa undang-undang. Jika dalam kondisi terkait peraturan yang mengatur perbuatan yang sama dalam hukum pidana umum (KUHP) dan hukum pidana khusus, maka penyelesaiannya sederhana yakni pasti menggunakan hukum pidana khusus. Hal ini tentunya sudah secara eksplisit termuat dalam Pasal 63 ayat (2) KUHP yang menyatakan bahwa “Jika suatu perbuatan masuk dalam suatu aturan pidana yang umum, diatur pula dalam aturan pidana yang khusus, maka yang khusus itulah yang diterapkan”. Akan tetapi, jika dalam konteks persoalan terdapat suatu perbuatan yang diatur oleh lebih dari satu undang-undang yang memiliki

sifat hukum pidana khusus, tentu ini akan sangat rumit, terlebih lagi terkait dengan unsur penegakan hukum karena akan menimbulkan tumpang tindih (*overlapping*) dari kewenangan berbagai macam pihak aparat penegak hukum, terutama bagi kewenangan Polri dan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PNS).

Dengan adanya problematika hukum terkait cara untuk mengadapai pertumbuhan hukum pidana khusus di luar dari kodifikasi hukum melahirkan perkembangan asas *lex specialis derogat legi generalis* menjadi *lex specialis systematis*. Asas ini menjawab jika terjadi konflik antara peraturan perundang-undangan yang satu dengan peraturan perundang-undangan yang lain dimana keduanya termasuk dalam pidana khusus. Contohnya, dalam hukum pidana pajak dengan tindak pidana korupsi yang diatur dalam Pasal 2 dan Pasal 3. Objek hukum dari kedua undang-undang tersebut sama, yakni berfokus pada kerugian keuangan negara. Namun demikian, hukum pidana pajak secara teoritik disebut *ius singular*, pada implementasinya tindakan pihak wajib pajak yang menyebabkan kerugian keuangan negara diadili dengan undang-undang tindak pidana korupsi sebagai contoh pada kasus kali ini yaitu kasus Gustia Lazuardi yang menerima putusan kasasi tahun 2023 dituntut oleh kejaksaan dengan menggunakan UU Tipikor bukan dengan ketentuan hukum pidana pajak (Hiariej, 2021).

Dalam konteks permasalahan hukum pidana, terdapat 3 parameter dari suatu undang-undang yang dapat dikualifikasikan sebagai *Lex specialis systematis*. **Pertama**, dalam ketentuan pidana materi dalam undang-undang tersebut terindikasi menyimpang dari ketentuan umum yang ada. **Kedua**, undang-undang tersebut ternyata mengatur hukum pidana formil yang ternyata juga menyimpang dari ketentuan acara pidana pada umumnya. **Ketiga**, adresat atau subjek hukum dalam undang-undang tersebut bersifat khusus (Sari & Asyhari, 2022). Jika kita melakukan analisis terkait ketentuan umum perpajakan, yang mana mencakup tindak pidana pajak, undang-undang perbankan, serta undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi. Dari ketiga parameter yang menjadi tolak ukur dari *lex specialis systematis* ialah berdasarkan ketentuan hukum materiil hukum pidana pajak yang menyimpang dari KUHP, dan ketentuan formilnya yang menyimpang dari KUHP. Selain itu, adresat dari hukum pidana pajak sendiri bersifat khusus yaitu wajib pajak dan petugas pajak.

Dalam tindak pidana perbankan tertuang dalam undang-undang perbankan, baik dari hukum materiil maupun hukum formil terdapat penyimpangan dari KUHP dan KUHP, hanya saja adresat dalam tindak pidana perbankan bersifat umum. Hal yang serupa juga terjadi pada undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi. Di samping ketentuan materiil dan formilnya terindikasi menyimpang dari KUHP dan KUHP, namun adresat dalam undang-undang pemberantasan korupsi bersifat umum, khususnya dalam Pasal 2 dan Pasal 3 undang-undang *a quo* yang menyangkut kerugian bagi keuangan negara dan perekonomian negara. Dengan demikian, berdasarkan kriteria dari *lex specialis systematis*, hanya hukum pidana pajak saja yang memenuhi kriteria tersebut, sedangkan tindak pidana perbankan dan tindak pidana korupsi tidak memenuhi dari kriteria tersebut. Terlebih lagi

dalam Pasal 14 undang-undang-undang tindak pidana korupsi yang membatasi diri bahwa hanya perbuatan dalam undang-undang tegas menyatakan sebagai perbuatan tindak pidana korupsi yang akan diproses sesuai dengan undang-undang *a quo*.

Turunan lebih lanjut dari asas *lex specialis systematis* ialah jika dua atau lebih dari hukum pidana khusus yang mengatur hal yang sama dan dinyatakan tidak bisa diselesaikan atau dengan kata lain akan menimbulkan permasalahan dalam proses penegakan hukumnya, maka lahirlah asas *lex consumer derogate legi consume*, berarti hukum pidana khusus yang satu mengabsorpsi hukum pidana khusus lainnya. Dasar dari pemberlakuan asas ini didasarkan pada fakta yang dominan dalam suatu perkara. Berbicara mengenai perpajakan, Indonesia merupakan salah satu negara yang mengandalkan sektor perpajakan sebagai pemasukan keuangan negara sebagai upaya menghilangkan, bahkan sebagai upaya mengurangi tingkat kemiskinan, hal ini dikarenakan untuk terealisasinya kegiatan tersebut tentu membutuhkan biaya yang besar sehingga pajak menjadi salah satu dari instrument pendukung kegiatan tersebut.

Pajak merupakan iuran yang diberikan kepada kas negara berdasarkan regulasi perundang-undangan (bersifat memaksa) dengan tidak ada unsur timbal balik (kontraprestasi) sehingga bisa langsung ditunjukkan dan digunakan untuk membayar segala pengeluaran umum (Smith et al., 2017). Dalam hal ini guna mewujudkan masyarakat Indonesia yang adil, makmur, dan sejahtera seperti dalam tujuan negara yang tertuang dalam Pembukaan UUD 1945 alenia ke-4, pemerintah tentunya akan berusaha semaksimal mungkin guna merealisasikan tujuan tersebut. Pajak merupakan salah satu instrument yang dapat mewujudkan impian tersebut apabila dapat digunakan secara maksimal (Pulungan, 2015).

Pajak sendiri juga salah penambatan negara yang memiliki kontribusi yang besar, sehingga tidak jarang pajak menjadi andalan dalam pembangunan infrasturuktur yang berbasis nasional. Semakin tinggi masyarakat akan kesadaran dalam membayar pajak, maka otomatis akan semakin meningkat jumlah wajib pajak yang mana akan menunjukkan tingkat kepercayaan masyarakat akan penyelenggaraan negara semakin tinggi pula. Hal ini dapat dilihat dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara pada tahun 2009 yang tembus 1.000 triliun lebih, dimana hampir sebagian besar berasal dari sektor perpajakan. Namun terlepas dari itu semua, terdapat problematika dalam upaya memaksimalkan pendapatan pajak, yakni timbulnya kejahatan dalam bidang perpajakan. Penegakan hukum yang dilakukan dalam menanggulangi permasalahan tersebut dapat berupa penegakan hukum administrasi dan juga penegakan hukum pidana. Tujuan dari penegakan hukum bidang pidana ini semata-mata ditujukan untuk terwujudnya keadilan, kepastian, serta keseimbangan antara para pihak yang terlibat. Hal ini tentunya tidak terlepas dari pajak yang identik dengan uang, sehingga memunculkan kejahatan di bidang perpajakan dengan berbagai macam modus yang mengikuti alur modernisasi teknologi di dunia (Virginia & Soponyono, 2021).

Salah satu contoh kasus kejahatan di bidang perpajakan, ialah seorang staf Pelaksana UIPPD yakni Gustia Lazuardi melakukan pengadministrasian Persuratan pada Badan Kepegawaian Daerah (BKD) Provinsi Kalimantan Barat terhadap PPH21 atas Sumbangan Wajib Dana Kecelakaan Lalu Lintas Jalan (SWDKLLJ) Provinsi Kalimantan Barat. Pemerintah Kota Kalimantan Barat dari tahun 2017-2020 atas Sumbangan Wajib Dana Kecelakaan Lalu Lintas Jalan yang tidak terkutip dan atas pajak kendaraan bermotor, denda serta tunggakan yang tidak disetorkan ke kas negara. Terdakwa Gustia Lazuardi seharusnya menyetorkan PPh, atas SWDKLLJ tersebut ke rekening kas umum negara, namun ternyata ia setor ke rekening dana kesejahteraan (yang tidak termasuk dalam rekening resmi Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat) lewat setor tunai di salah satu bank di Kalimantan Barat atas nama specimen tunggal Terdakwa Gustia Lazuardi. Menariknya dalam kasus ini, dikarenakan Jaksa Penuntut Umum, Penasihat Hukum Terdakwa, serta Majelis Hakim dalam hal menerapkan ketentuan hukum yang berlaku yaitu dengan menggunakan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, seharusnya penyelesaian pajak penghasilan (PPH21) menggunakan undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Problematika hukum yang perlu dikaji dalam kasus ini adalah terkait penerapan hukum pidana materiil dalam tindak pidana korupsi di bidang perpajakan dalam perkara pidana No. 15/Pid.Sus-TPK/2022/PN. Ptk dan bagaimanakah kedudukan asas *lex specialis systematis* dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan dalam Tindak Pidana Perpajakan yang mengakibatkan adanya kerugian negara.

Metode

Penelitian ini mengadopsi pendekatan penelitian yuridis normatif dengan metode studi kepustakaan (Zaini, 2011). Pendekatan ini dipilih untuk mendalami aspek-aspek peraturan tertulis dan bahan hukum lain yang relevan dengan fenomena tindak pidana korupsi di bidang perpajakan. Proses analisis fokus pada penetapan kerangka normatif yang mengatur terkait pengaturan pasal sanksi. Melalui metode studi kepustakaan, penelitian ini bertujuan untuk menggali dan memahami landasan hukum yang menjadi dasar penanganan hukum terhadap tindak pidana korupsi di bidang perpajakan. Selain itu, pendekatan ini mengintegrasikan analisis perundang-undangan dengan mengakomodasi perspektif kewenangan dan kekuasaan terutama dalam sektor pajak, guna memberikan pemahaman yang lebih holistik terhadap fenomena korupsi di bidang perpajakan kekerasan dalam pencegahan dan penanggulangan korupsi di bidang perpajakan. Pemahaman mendalam terhadap hukum dan norma yang mengatur tindak pidana korupsi di bidang perpajakan dapat memberikan kontribusi signifikan terhadap pengembangan kebijakan publik dan implementasi tindakan yang lebih efektif dalam melindungi kepentingan umum terutama keuangan dan pendapatan negara.

Hasil dan Pembahasan

Penerapan Hukum Pidana Materill Dalam Tindak Pidana Korupsi Di Bidang Perpajakan Pada Perkara Pidana No. 15/Pid.Sus-TPK/2022/PN. Ptk Atas Nama Gustia Lazurdi.

PPh 2 Pasal 21 merupakan (PPh21) adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, , honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, sumbangan dan kegiatan yang dilakukan oleh orang probadi yaitu berupa subjek pajak dalam negeri. Bahwa penyetoran pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, sumbangan dan kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh wajib pajak berupa subjek hukum pribadi dalam negeri wajib dilakukan salah satunya oleh Staff Pelaksana Unit Instalasi Pendapatan Daerah (UIPPD).

Berdasarkan ketentuan yang tertuang dalam Pasal 22 dan Pasal 23 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: Per-16/Pj/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotong, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Sumbangan, dan Kegiatan Orang Pribadi. Pemotong PPh Pasal 21 dan/atau pph Pasal 26 wajib menghitung, memotong, menyetorkan, serta melaporkan PPh Pasal 21 dan/atau Pasal 26 yang tertuang untuk setiap bulan di kalender. Dalam ketentuan Pasal 151 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah Sebagaimana Telah Diubah Menjadi Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, bahwa dalam regulasi tersebut Staff Pelaksana Unit Instalasi Pendapatan Daerah (UIPPD) Pajak Penghasilan (PPh) dan pajak lainnya, wajib menyetorkan penerimaan dan pajak yang dipungutnya ke rekening Kas Negara pada bank pemerintah atau bank lain yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan sebagai bank persepsi atau pos giro dalam jangka waktu tertentu sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Bahwa berdasarkan ketentuan peraturan mengenai pajak, kewenangan dalam hal menghitung pajak, menyetorkan dan melaporkan sendiri yang berlandaskan pada prinsip *self assessment* merupakan kewenangan dari wajib pajak. Bahwa pemotongan dan penyetoran pajak PPh21 atas Sumbangan Wajib Dana Kecelakaan Lalu Lintas Jalan (SWDKLLJ), pajak kendaraan bermotor, dan denda tunggakan pada Pemerintah Kota Kalimantan Barat diampuh oleh Staff Pelaksana UIPPD pada BKD (Badan Keuangan Daerah) Provinsi Kalimantan Barat. Selanjutnya ASN yang bertugas melakukan penyetoran terhadap PPh21 periode 2017-2020 atas sumbangan wajib dana kecelakaan lalu lintas, pajak kendaraan bermotor, dan denda tunggakan adalah staff pelaksana unit instalasi pendapatan daerah yakni sdr. Gustia Lazuardi. Kasus ini berawal dari temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terkait adanya kekurangan penyetoran PPh21 dalam beberapa tahun kebelakang. Kemudian yang bersangkutan dilakukan proses persidangan di Sidang Majelis TP-TGR. Akan tetapi, yang bersangkutan tidak bisa mengembalikan kerugian.

Kerugian yang diderita oleh negara/daerah ditaksir mencapai Rp 1,5 miliar, yang mana nomor rekening yang dilakukan penyetoran ialah rekening dana kesejahteraan (yang tidak termasuk rekening resmi Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat). Bahwa selisih dana PPh21 atas sumbangan wajib dana kecelakaan lalu lintas jalan, pajak kendaraan bermotor, dan denda tunggakan Provinsi Kalimantan Barat yang tidak disetorkan ke Kas Negara di pindah bukukan ke rekening dana kesejahteraan. Pemindah bukuan tersebut dilakukan oleh sdr, Gustia Lazuardi dengan menyerahkan slip setoran ke Bank serta ditanda tangani sendiri oleh sdr, Gustia Lazuardi tanpa sepengetahuan/persetujuan Kepala Unit Instalasi Pendapatan Daerah (UIPPD). Adapun uang tersebut dipergunakan sdr. Gustia Lazurdi untuk kepentingan pribadi.

Putusan perkara pidana No. 15/Pid.Sus-TPK/2022/PN. Ptk Atas Nama GUSTIA LAZUARDI dalam dakwaan berbentuk subsidair dengan pasal tindak pidana korupsi dan pencucian uang. Pasal 2 ayat (1), Pasal 3 jo Pasal 18 ayat (1), (2), (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dan ditambah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi serta Pasal 3 dan Pasal 4 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang.

Sejak awal penyelidikan jaksa tidak menggunakan tindak pidana di bidang perpajakan, melainkan menggunakan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dan Undang-Undang Pencucian Uang. Menurut Penulis, dalam perkara terdakwa GUSTIA LAZUARDI ini seharusnya menggunakan tindak pidana perpajakan yang diatur dalam Pasal 39 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang terdiri dari unsur-unsur sebagai berikut:

- a). Unsur setiap orang;
- b). Tidak Menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; atau menolak untuk melakukan pemeriksaan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 29; atau memperlihatkan pembukuan, pencatatan, pembukuan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan atau dokumen lainnya; atau tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara.
- c). Pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak yang terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Oleh karena itu. kajian terhadap putusan perkara pidana No. 15/Pid.Sus-TPK/2022/PN. Ptk Atas Nama GUSTIA LAZUARDI, dilihat dari sisi *Actus Reus* (Perbuatan Kriminal)-nya

maka, tolak ukur yang dapat dilakukan analisis dengan berdasarkan pada unsur objektif tindak pidana, yaitu:([Sutrisno et al., 2020](#))

a. Perbuatan manusia

- 1) *Act*, yakni perbuatan aktif atau positif
- 2) *Omission*, yakni perbuatan pasif atau perbuatan negative

b. Akibat (*Result*) perbuatan manusia. Dari akibat tersebut akan menimbulkan implikasi yang membahayakan atau merusak, bahkan dapat menghilangkan kepentingan-kepentingan yang dipertahankan oleh hukum, misalnya nyawa seseorang, badan, kemerdekaan negara, hak milik, bahkan kehormatan, dan sebagainya.

c. Keadaan-keadaan (*circumstances*)

- 1). Keadaan pada saat perbuatan dilakukan;
- 2). Keadaan setelah perbuatan dilakukan
- 3). Sifat dapat dihukum dan sifat yang dianggap melawan hukum.

Sifat yang dapat dihukum berkenaan dengan alasan-alasan yang membebaskan pelaku dari tuntutan hukumannya. Sedangkan sifat yang dianggap melawan hukum adalah apabila perbuatan yang dilakukan bertentangan dengan aturan hukum, yakni yang berkaitan dengan larangan dan perintah.

Unsur kedua Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.6 Tahun 1938 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut ke Dirjen Pajak atau Kantor KPP Pratama setempat, sehingga berimplikasi menimbulkan kerugian pada Pendapatan Negara.

Ketentuan Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.6 Tahun 1938 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam tingkatan perwujudan tindak pidana-nya berlandaskan pada perbuatan pasif/negatif/*omission*, yakni perbuatan yang mendiadakan atau membiarkan. Sehingga dapat ditarik secara garis besar bahwa *Legal opinion* setiap perpajakan di Indonesia menganut sistem *self assessment*, yakni suatu sistem perpajakan yang memberikan kepercayaan untuk melakukan pemenuhan serta melaksanakan secara mandiri kewajiban dan hak perpajakannya. Regulasi perbuatan-perbuatan tersebut sebagai tindak pidana pajak (Pasal 39 Ayat (1) Undang-Undang No.28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.6 Tahun 1938 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak terlepas dari *system self assessment* dari pungutan PPh21 yang dilakukan oleh sdr, GUSTIA LAZUARDI yang berkedudukan sebagai subjek pajak subjektif dan pajak

langsung. Dalam kegiatan pungutan PPh di Indonesia pada dasarnya berisi kewajiban-kewajiban wajib pajak yang bertugas untuk menghitung dan membayar jumlah PPh yang terutang kepadanya, serta melaporkan perhitungan tersebut dalam suatu Surat Pemberitahuan (SPT), baik SPT Masa maupun SPT Tahunan. Pajak subjektif dan pajak langsung sendiri memiliki karakteristik tersendiri yaitu tidak menghendaki kewajiban wajib pajak (baik kewajiban administratif maupun kewajiban menanggung beban pajak) untuk dilakukan pengalihan kepada pihak lain, meskipun dalam pengisian SPT itu sendiri dapat dikuasakan kepada pihak lain.

Namun dalam konteks tindak pidana pajak, penerapan sistem pemungutan pajak secara *self assessment* ternyata mudah untuk dilakukan penyelewengan oleh wajib pajak seperti tidak mengetahui dan melaporkan penghasilan bahkan tidak melakukan penyeteroran terhadap obyek PPh, serta sering melakukan pengakuan terkait komponen biaya yang besarnya lebih besar dari kenyataannya, dengan tujuan untuk melakukan pengurangan terkait jumlah penghasilan kena pajak dalam penghitungan PPh yang terutang.

Dalam Pasal 39 Undang-Undang No.28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.6 Tahun 1938 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang, berbunyi: “setiap orang *yang dengan sengaja*:

- a. Tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan, atau menyalahgunakan atau menggunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2; atau
- b. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- c. **Tidak Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;** atau
- d. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 29; atau
- e. Memperlihatkan pembukuan, pencacatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau
- f. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencacatan, 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,** di pidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar”.

Dalam perkara pidana No.15/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Ptk Atas Nama GUSTIA LAZUARDI perbuatan terdakwa (sdr. Gustia Lazuardi) sangat pas jika diterapkan dengan ketentuan

Pasal 39 ayat (1) huruf c dan huruf g Undang-Undang No.28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.6 Tahun 1938 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, terutama dalam hal unsur kesalahan (kesengajaan) serta unsur setiap orang, yang mana pelaku merupakan wajib pajak.

Kedudukan Asas *Lex Specialis Systematis* Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan dalam Tindak Pidana Perpajakan yang Mengakibatkan Kerugian Bagi Pendapatan Negara

Posisi hakim dalam mengeluarkan putusan No.15/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Ptk Atas Nama GUSTIA LAZUARDI seharusnya dari awal tidak memiliki pendapat sama atau sependapat dengan jaksa penuntut umum dalam melakukan penerapan pasal pada kasus diatas, yaitu pasal undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi dan pasal dalam undang-undang pencucian uang. Penasehat hukum dari pihak terdakwa seharusnya mengajukan eksepsi terhadap dakwaan jaksa penuntut umum. Sehingga eksepsi penasehat hukum diterima, maka kemungkinan besar jaksa bisa memperbaiki dakwaannya dan melimpahkan kembali ke Pengadilan.

Dalam duduk perkara ini, tindak pidana yang didakwakan kepada terdakwa dalam dakwaan yang dicantumkan tidak pas dengan menggunakan undang-undang tipikor, hal ini dikarenakan subjek hukum yaitu pelaku yang bertindak sebagai wajib pajak yang menjabat sebagai staff pelaksana UIPPD yang telah melakukan penyelewengan pajak penghasilan atas sumbangan wajib dana kecelakaan lalu lintas, pajak kendaraan bermotor, dan denda tunggakan se-Provinsi Kalimantan Barat dari tahun 2017 s/d 2020 sebesar 1,5 miliar lebih, dimana terdakwa GUSTIA LAZUARDI telah melakukan tindak pidana sebagaimana Pasal 39 Ayat (1) huruf c dan g Undang-Undang No.28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.6 Tahun 1938 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang mana memiliki unsur tindak pidana sebagai berikut:

Unsur Objektif:

1. Tidak Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
2. Tidak melakukan penyetoran terhadap pajak penghasilan yang telah dipotong atau dipungut;
3. Menimbulkan pendapatan pada keuangan Negara

Unsur Subjektif:

Dengan tindakan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau Keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; Tidak melakukan penyetoran pajak yang telah dipotong atau dipungut, dimana merupakan perbuatan yang telah

dirumuskan secara alternatif, oleh karena itu apabila diketahui adanya indikasi salah satu dari perbuatan itu dinyatakan terbukti dilakukan terdakwa, maka secara garis besar maka unsur ini telah dianggap terpenuhi.

Banyaknya masalah hukum yang dilematis yakni terkait masalah tindak pidana perpajakan yang dihubungkan oleh undang-undang pemberantasan korupsi dalam pengaplikasiannya selama ini. Maka dari pada itu perlu adanya penjelasan terkait posisi dan peran undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi dan undang-undang perpajakan dengan diperkuat menggunakan ketentuan pidana.

Dalam Pasal 63 Ayat (1) KUHP, menegaskan bahwa: “Jika suatu perbuatan masuk dalam lebih dari satu aturan pidana, maka yang dikenakan hanya salah satu diantara aturan-aturan itu; jika berbeda-beda yang dikenakan yang memuat ketentuan ancaman pidana pokok yang paling berat”. Pasal 63 Ayat (2): “: “Jika suatu perbuatan, yang masuk dalam suatu aturan pidana yang umum, kemudian diatur pula dalam aturan pidana yang khusus, maka aturan pidana yang khusus itulah yang dikenakan”.

Penentuan asas *Lex Specialis Systematis* antara undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi dengan undang-undang perpajakan apabila terdapat tindak pidana perpajakan, pada intinya akan ditemui kesulitan tertentu dikarenakan adanya perbedaan materiil atau isi pasal mengenai *actus reus*, *mens rea*, sanksi pidana, serta tujuan pembentukan kedua perundang-undangan tersebut yang sangat mencolok. Dalam mengetahui sejauh mana perbuatan tindak pidana perpajakan tersebut dilakukan dan dikategorikan sebagai ketentuan yang melanggar aturan undang-undang pemberantasan korupsi atau dengan ketentuan perpajakan itu sendiri, dapat dilihat secara jelas melalui apa yang menjadi titik pokok unsur *actus reus*, *mens rea*, serta sanksi pidana dan tujuan dari pembentukan peraturan perundang-undangan lalu dihubungkan dengan ketentuan dalam undang-undang korupsi maupun perpajakan.

Dalam undang-undang tindak pidana perpajakan secara tegas dinyatakan bahwa definisi dari tindak pidana di bidang perpajakan adalah “dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” yang maknanya adalah tercakup dalam pengertian “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara” (Salmon, 2023). Sementara tindak pidana korupsi sebagaimana yang termaktub dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 juga merumuskan terkait timbulnya akibat yaitu “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara” (Katimin, 2020).

Jika keduanya sama-sama mengatur mengenai tindak pidana yang ‘dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara’, maka sesuai dengan asas penerapan hukum pidana terhadap undang-undang yang mengatur tindak pidana dengan objek yang sama, akan diberlakukan hukum secara khusus yang memuat materi tindak pidana tersebut. Tindak pidana perpajakan menganus asas *lex specialis systematis* dimana keuangan negara berperan

sebagai objek tindak pidana di bidang perpajakan adalah keuangan di bidang perpajakan, maka diberlakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Adapun keuangan negara yang berasal dari dana pajak yang telah masuk ke dalam inventaris keuangan negara (APBN/APBD) keuangan negara (berarti sudah tidak ada sengketa pajak lagi), maka keuangan negara tersebut sudah tidak ada lagi menjadi domain dalam tindak pidana perpajakan tetapi tindak pidana korupsi (Serbabagus, 2017).

Tindak pidana pencucian uang yang berkaitan dengan dana pajak yang bersumber dari Wajib Pajak yang wajib disetorkan ke kas negara. Potensi terjadinya tindak pidana pencucian uang dalam kaitannya dengan tindak pidana di bidang perpajakan adalah Wajib Pajak (individu atau korporasi) yang tidak memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak terutang, kemudian ternyata dana tersebut dialihkan atau disembunyikan, sehingga Wajib Pajak dianggap tidak memenuhi kewajibannya. Namun dapat pula terjadi Petugas/Pejabat pajak yang melakukan kerja sama dengan Wajib Pajak yang menyalahgunakan wewenangannya (melakukan perbuatan melawan hukum) yang berakibat berkurangnya jumlah pajak yang menjadi kewajiban wajib pajak dan dana tersebut ternyata dialihkan atau disembunyikan (Denniagi, 2021). Kemudian dapat juga terjadi kepada petugas/pejabat pajak yang tidak melakukan penyetoran dana pajak yang bersumber dari Wajib Pajak ke dalam kas atau inventaris negara, kemudian mengalihkan atau menyembunyikannya. Tindak pidana pencucian uang adalah perbuatan menempatkan, mentransfer, mengalihkan, membelanjakan, membayarkan, menghibahkan, menitipkan, membawa ke luar negeri, mengubah bentuk, atau perbuatan lain atas harta kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil dari tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 3) atau menyembunyikan atau menyamarkan asal usul, sumber, lokasi, peruntukan, pengalihan hak-hak, atau kepemilikan yang sebenarnya atas harta kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil dari tindakan tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 4) (Harahap, 2020; Sastradinata, 2014).

Simpulan

Kesimpulan dari uraian tersebut adalah bahwa penerapan hukum pidana materiil dalam kasus tindak pidana korupsi di bidang perpajakan, khususnya dalam kasus tertentu seperti yang terjadi pada perkara pidana No. 15/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Ptk atas nama Gustia Lazuardi, memerlukan peninjauan kembali terhadap rumusan Pasal 39 Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Hal ini dikarenakan ada ketidaksesuaian dalam penerapan unsur kesalahan (kesengajaan) dan unsur pelaku yang seharusnya merupakan Wajib Pajak. Sementara itu, terdapat perluasan peran *lex specialis*

systematis dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan yang dapat menjadi penyebab kerugian pendapatan keuangan negara, dengan keuangan negara yang berasal dari dana pajak menjadi rentan terhadap tindak pidana korupsi. Walaupun demikian, adanya upaya untuk mengubah tindak pidana perpajakan menjadi kejahatan yang bersifat independen harus dipertimbangkan secara matang, karena hal ini berpotensi mengganggu aspek keadilan hukum bagi wajib pajak dan masyarakat secara keseluruhan, sementara fokus yang lebih penting seharusnya adalah pada penegakan hukum terhadap penyalahgunaan dana pajak atau penggunaan dana yang tidak efektif dan efisien dalam mencapai tujuan pembangunan negara.

Peninjauan kembali terhadap penerapan hukum pidana materiil dalam kasus tindak pidana korupsi di bidang perpajakan dan penyesuaian terhadap peran *lex specialis systematis* dalam Undang-Undang Perpajakan diperlukan untuk meminimalkan kerugian pendapatan keuangan negara serta memastikan keadilan hukum bagi wajib pajak. Namun, upaya untuk mengubah status tindak pidana perpajakan menjadi kejahatan independen harus disertai dengan pertimbangan yang matang terhadap dampaknya terhadap keadilan hukum dan hak-hak wajib pajak. Lebih lanjut, penegakan hukum terhadap penyalahgunaan dana pajak dan penggunaan dana yang tidak efektif dan efisien harus menjadi prioritas dalam mencapai tujuan pembangunan negara, dengan memastikan bahwa penggunaan dana pajak sesuai dengan tujuan pembangunan yang dicita-citakan dalam pembukaan UUD 1945. Dengan demikian, perlindungan terhadap keadilan hukum bagi wajib pajak dan penegakan hukum terhadap penyalahgunaan dana pajak menjadi kunci dalam memastikan efektivitas dan efisiensi sistem perpajakan serta pencapaian tujuan pembangunan negara secara menyeluruh.

Daftar Pustaka

- Agustina, S. (2015). Implementasi Asas Lex Specialis Derogat Legi Generali Dalam Sistem Peradilan Pidana. *Masalah-Masalah Hukum*, 44(4), 503. <https://doi.org/10.14710/mmh.44.4.2015.503-510>
- Aridhayandi, M. R. (2017). Kajian tentang Penerapan Sanksi Pidana terhadap Pelaku yang Melakukan Perbuatan Curang dalam Bisnis Dihubungkan dengan Pasal 379a Kitab Undang-Undang Hukum Pidana. *Dialogia Iuridica: Jurnal Hukum Bisnis Dan Investasi*, 8(2), 80. <https://doi.org/10.28932/di.v8i2.725>
- Basri, H. (2018). PERANAN PERBANKAN DALAM PENCEGAHAN DAN PEMBERANTASAN TIDAK PIDANA PENCUCIAN UANG MELALUI PENERAPAN UNDANG-UNDANG NOMOR 8 TAHUN 2010 TENTANG TINDAK PIDANA PENCUCIAN UANG DAN UNDANG-UNDANG NOMOR 3 TAHUN 2004 TENTANG PERBANKAN. *RECHTSREGEL Jurnal Ilmu Hukum*, 1(1). <https://doi.org/10.32493/rjih.v1i1.1926>
- Denniagi, E. (2021). Analisis Ke-Ekonomian Pemidanaan Tindak Pidana Pencucian Uang

- Dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pencegahan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang. *Jurnal Lex Renaissance*, 6(2). <https://doi.org/10.20885/jlr.vol6.iss2.art3>
- Dorota Marianna, B. (2015). Lex specialis. In *Max Planck Encyclopedia of Public International Law*. Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/law:epil/9780199231690/e2171>
- Faridah, H. (2018). Jenis-jenis Tindak Pidana Perbankan dan Perbandingan Undang-undang Perbankan. *Jurnal Hukum Positum*, 3(2), 106. <https://doi.org/10.35706/positum.v3i2.2896>
- Ghidini, G. (2015). Is IP law a lex specialis? A dual test. In *Intellectual Property and General Legal Principles: Is IP a Lex Specialis?* (pp. 91–100). Edward Elgar Publishing. <https://doi.org/10.4337/9781784714956.00010>
- Hakim, A. R. (2018). Perlindungan Hukum Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Bagi Pegawai Negeri Sipil Yang Diberhentikan Dan Implikasinya Terhadap Kewenangan Badan Pertimbangan Kepegawaian. *Jurnal Idea Hukum*, 4(2). <https://doi.org/10.20884/1.jih.2018.4.2.97>
- Harahap, Herlina Hanum. (2020). Pencegahan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang. *Amaliah: Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat*, 4(2), 186–190. <https://doi.org/10.32696/ajpkm.v4i2.551>
- Hiariej, E. O. S. (2021a). Asas Lex Specialis Systematis dan Hukum Pidana Pajak. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, 21(1), 1. <https://doi.org/10.30641/dejure.2021.v21.1-12>
- Hiariej, E. O. S. (2021b). Asas Lex Specialis Systematis dan Hukum Pidana Pajak. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, 21(1), 1. <https://doi.org/10.30641/dejure.2021.v21.1-12>
- Hidayat, T. A. (2018). REFORMULASI TINDAK PIDANA KORUPSI DALAM KAITAN RENDAHNYA REALISASI KEUANGAN NEGARA DIKARENAKAN PASAL 3 UNDANG-UNDANG NOMOR 31 TAHUN 1999 jo UNDANG-UNDANG NOMOR 20 TAHUN 2001 TENTANG PEMBERANTASAN TINDAK PIDANA KORUPSI. *Jurnal Ilmu Hukum*, 7(1), 59. <https://doi.org/10.30652/jih.v7i1.4967>
- Hill, H. (2021). What's happened to poverty and inequality in indonesia over half a century? *Asian Development Review*, 38(1), 68–97. https://doi.org/10.1162/adev_a_00158
- Hindriana, L. (2020). Penerapan Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi Dalam Menangani Kejahatan Perbankan. *Aktualita (Jurnal Hukum)*, 303–318. <https://doi.org/10.29313/aktualita.v0i0.5945>
- Islamy, B. P. (2020). Kelemahan Normatif Pengaturan Tindak Pidana Dalam Pasal 2 Dan Pasal 3 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Dan Perubahannya Serta Upaya Penyempurnaannya Dalam Rangka Pemenuhan Kewenangan Direksi Bumd Yang Berbentuk. *Legal Spirit*, 4(1). <https://doi.org/10.31328/lv.v4i1.1553>
- Katimin, H. (2020). Kerugian Keuangan Negara atau Perekonomian Negara Dalam

- Menentukan Hukuman Mati Pada Tindak Pidana Korupsi. *Sasi*, 26(1), 39. <https://doi.org/10.47268/sasi.v26i1.210>
- Kurniawan, I. (2023). Kriteria Untuk Menentukan Bentuk-Bentuk Tindak Pidana Dan Pertanggungjawaban Pidana Dari Korporasi Yang Melakukan Tindak Pidana Korupsi. *UNES Law Review*, 5(3), 1285–1306. <https://doi.org/10.31933/unesrev.v5i3.444>
- Mahfud, MD. (2015). ASPEK HUKUM NEGARA DAN ADMINISTRASI NEGARA KELEMBAGAAN PENGADILAN PAJAK. *Jurnal Hukum Dan Peradilan*, 4(3), 351. <https://doi.org/10.25216/jhp.4.3.2015.351-360>
- Matharow, K. D. (2022). Implementasi Sanksi Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Kejahatan Ketertiban Umum Yang Mengakibatkan Meninggal Dunia Dan Luka Berat. *Jurnal Hukum Malahayati*, 3(2), 30–48. <https://doi.org/10.33024/jhm.v3i2.4631>
- Mikesell, J. (2012). State tax policy and state sales taxes: What tax expenditure budgets tell us about sales taxes. *American Review of Public Administration*, 42(2), 131–151. <https://doi.org/10.1177/0275074011398957>
- Ningrum, D. K., Ispiyarso, B., & . P. (2016). KEBIJAKAN FORMULASI HUKUM PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN SEBAGAI UPAYA PENINGKATAN PENERIMAAN NEGARA. *LAW REFORM*, 12(2), 209. <https://doi.org/10.14710/lr.v12i2.15875>
- Pulungan R. (2015). Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan, Dan Kemungkinan Terdeteksinya Kecurangan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Etika Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *Jom FEKON*, 2(1), 1–14.
- Putri, I. M., Rahmatiar, Y., & Abas, M. (2023). Kebijakan Pemberian Vonis Mati Atau Pidana Mati Yang Ada di dalam Kitab Undang Undang Hukum Pidana Ditinjau Dari Formulasi Perspektif Pembaharuan Undang-Undang No 1 Tahun 2023 Tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana. *Wajah Hukum*, 7(2), 445. <https://doi.org/10.33087/wjh.v7i2.1298>
- Salmon, H. C. J. (2023). Kata Dapat Merugikan Keuangan Negara Dalam Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi dan Undang-Undang Perbendaharaan Negara. *MATAKAO Corruption Law Review*, 1(1), 19–27. <https://doi.org/10.47268/matakao.v1i1.9042>
- Sari, N. R., & Asyhari, F. (2022a). ANALISA YURIDIS TERHADAP ASAS LEX SPECIALIS SYSTEMATIS DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN (STUDI KASUS PUTUSAN No.95/Pid.Sus-TPK/2021/PN.Smg ATAS NAMA ASRI MURWANI). *Jurnal Hukum Dan Pembangunan Ekonomi*, 10(2), 268. <https://doi.org/10.20961/hpe.v10i2.63458>
- Sari, N. R., & Asyhari, F. (2022b). ANALISA YURIDIS TERHADAP ASAS LEX SPECIALIS SYSTEMATIS DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN (STUDI KASUS PUTUSAN No.95/Pid.Sus-TPK/2021/PN.Smg ATAS NAMA ASRI MURWANI). *Jurnal Hukum Dan Pembangunan Ekonomi*, 10(2), 268. <https://doi.org/10.20961/hpe.v10i2.63458>
- Sastradinata, D. N. (2014). Tinjauan Yuridis Terhadap Sistem Perbankan Dalam Pencegahan Tindak Pidana Pencucian Uang Menurut Undang Undang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pencegahan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang. *Jurnal*

- Independent*, 2(2), 45. <https://doi.org/10.30736/ji.v2i2.27>
- Serbabagus, S. S. (2017). Unsur Dapat Merugikan Keuangan Negara Atau Perekonomian Negara Pada Pertanggungjawaban Tindak Pidana Korupsi. *Lex Journal: Kajian Hukum & Keadilan*, 1(1). <https://doi.org/10.25139/lex.v1i1.239>
- Sinaga, N. A. (2014). Pemungutan Pajak Dan Permasalahannya Di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara*, 7(1). <https://doi.org/10.35968/jh.v7i1.128>
- Smith, V., Devane, D., Begley, C. M., Clarke, M., Penelitian, B. M., Surahman, Rachmat, M., Supardi, S., Saputra, R., NURYADI, TUTUT DEWI ASTUTI, ENDANG SRI UTAMI,
- Sutrisno, Puluhulawa, F., & Tijow, L. M. (2020). Penerapan Asas Keadilan, Kepastian Hukum dan Kemanfaatan dalam Putusan Hakim Tindak Pidana Korupsi. *Gorontalo Law Review*, 3(2), 168–187.
- Utama, T. S. J. (2020). ‘Hukum Yang Hidup’ Dalam Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (Kuhp): Antara Akomodasi Dan Negasi. *Masalah-Masalah Hukum*, 49(1), 14. <https://doi.org/10.14710/mmh.49.1.2020.14-25>
- Virginia, E. F., & Soponyono, E. (2021). Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan. *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, 3(3), 299–311. <https://doi.org/10.14710/jphi.v3i3.299-311>
- Zaidan, M. A. (2022). Menuju Pembaruan Hukum Pidana. In *Sinar Grafika*.
- Zaini, Z. D. (2011). Implementasi Pendekatan Yuridis Normatif Dan Pendekatan Normatif Sosiologis Dalam Penelitian Ilmu Hukum. In *Pranata Hukum* (Vol. 6, Issue 2). <http://jurnal.ubl.ac.id/index.php/PH/article/view/159>