

**PROSES PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA
PEMALSUAN FAKTUR PAJAK
(ANALISIS PUTUSAN MA NO: 12/Pid.B/2013/PN.MSH)**

SKRIPSI

*Diajukan Guna Memenuhi Salah Satu Syarat
Untuk Memenuhi Gelar Sarjana Hukum (S.H)
Program Studi Ilmu Hukum*

OLEH :

MUHAMMAD AFDOL
NPM : 1206200499



**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
MEDAN
2017**

ABSTRAK

PROSES PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA PEMALSUAN FAKTUR PAJAK (ANALISIS PUTUSAN MA NO: 12/Pid.B/2013/PN.MSH)

Muhammad Afdol

Indonesia merupakan negara hukum, yang berarti Indonesia menjunjung tinggi hukum dan kedaulatan hukum. Melekatnya kewajiban bagi wajib pajak untuk membayar pajak kepada negara tidak menutup kemungkinan dirasa sebagai beban bagi beberapa wajib pajak, sehingga timbul suatu kehendak untuk melakukan tindakan-tindakan yang dimaksudkan untuk meminimalkan beban pajak secara melawan hukum. Berkembangnya bidang perpajakan dalam masyarakat, mempunyai peranan yang sangat penting sebagai salah satu sumber pendapatan negara terbesar, namun disisi lain kewajiban pajak juga rentan terhadap berbagai tindak pidana, salah satunya adalah pemalsuan faktur pajak. Contoh kasus yang terjadi di Maluku Tengah pada tahun 2012 dan telah diputus oleh Pengadilan Negeri Masohi dengan nomor perkara 12/Pid.B/2013/PN.MSH.

Metode penelitian ini bersifat analitis deskriptif yang menggunakan bahan hukum sekunder yakni berupa Buku, Karya Tulis Ilmiah, Artikel, dan hal-hal lain yang berbaur ilmiah yang dipandang penulis memiliki keterkaitan dengan penulisan skripsi ini yang berjudul **Proses Pembuktian Tindak pidana Pemalsuan faktur Pajak**. (Analisis Putusan : Negeri Masohi dengan nomor perkara 12/Pid.B/2013/PN.MSH)

Tindak pidana pemalsuan faktur pajak merupakan tindak pidana yang diatur didalam pasal 263 Kitab Undang-Undang Pidana Jo Pasal 64 Ayat (1) KUH Pidana. Dalam unsure dugaan tersebut apa saja yang menduga pelaku tersebut dalam melakukan tindak pidana pemalsuan faktur pajak yang bersifat kecurigaan dan bukti autentik dari pemalsuan faktur pajak tersebut sudah cukup untuk bisa menduga pelaku melakukan tindak pidana tersebut. Prosedur pembuktian dalam pemalsuan faktur pajak, disahkan oleh ditjen pajak terlebih dahulu untuk kemudian diserahkan kepada pengadilan bersangkutan. Kebijakan hakim pengadilan negeri Maluku memberikan pertimbangan dengan pemutusan yang sah dan menyatakan bersalah kepada pihak terkait dengan dijatuhkannya pasal 263 kepada pelaku pemalsuan faktur pajak tersebut.

Kata kunci. Pajak. Tindak pidana pembuktian terhadap pemalsuan faktur pajak.

KATA PENGANTAR



Assalamualaikum Wr. Wb.

Syukur Alhamdulillah, karena berkat dan rahmat -Nya, skripsi ini dapat diselesaikan dengan tepat waktu. Skripsi ini disusun dan diajukan untuk memenuhi salah satu syarat guna memperoleh gelar Sarjana Hukum di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Medan. Sehubungan dengan itu, disusun skripsi yang berjudul: **Proses Pembuktian Tindak Pidana Pemalsuan Faktur Pajak(Analisis Putusan MA NO: 12/Pid.B/2013/PN.MSH)**

Dengan selesainya skripsi ini, perkenankanlah diucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada: Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Bapak Drs. Agussani, MAP atas kesempatan dan fasilitas yang diberikan untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan program Sarjana ini. Dekan Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Ibu Hj. Ida Hanifah, SH., M.H atas kesempatan menjadi mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Demikian juga halnya kepada Wakil Dekan I Bapak Faisal, SH., M.Hum dan Wakil Dekan III Bapak Zainuddin, SH., M.H.

Terimakasih yang tak terhingga dan penghargaan yang setinggi-tingginya diucapkan kepada Ibu Isnina,S.H.,M.H selaku Pembimbing I, dan Bapak

MHD.Teguh Syuhada Lubis, SH., M.H selaku Pembimbing II, yang dengan penuh perhatian telah memberikan dorongan, bimbingan dan saran sehingga skripsi ini selesai.

Disampaikan juga penghargaan kepada seluruh staf pengajar dan staff biro administrasi Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Tak terlupakan disampaikan kepada seluruh narasumber yang telah memberikan data selama penelitian berlangsung, sehingga atas bantuan dan dorongannya skripsi ini dapat diselesaikan.

Secara khusus rasa hormat diberikan kepada ayahanda Manzal dan ibunda Yuharni yang telah mengasuh dan mendidik dengan curahan kasih sayang, juga kepada Zulfadli, Dayat, Syafriadi dan Adikku Gusni Eliza Putri, yang telah memberikan bantuan moril dan materil dan *special* buat curahan hatiku Rio Khadrianda, S.H., Riduwan Gunawan, dan Aliakbar Nasution S.H., yang tak jemu-jemu memberikan semangat dan perhatian sehingga penelitian ini dapat terselesaikan.

Demikian juga kepada temanku Jaka Ahmadi Sinaga, Fadli Nasutio, S.H., Rafsan Zani, S.H., dan Habib, S.H., dan seluruh teman-teman kelas i Malam yang tidak dapat disebutkan satu persatu namanya yang turut memotivasi dan membantu untuk menyelesaikan skripsi ini.

Akhirnya diharapkan semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi diri sendiri maupun pembaca sekalian.

Wassalamualaikum, Wr. Wb.

Medan, Maret 2011
Hormat saya,

MUHAMMAD AFDOL
1206200499

DAFTAR ISI

ABSTRAK	i
KATA PENGANAR	ii
DAFTAR ISI	v
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang.....	1
1. Rumusan Masalah.....	9
2. Manfaat Penelitian	9
B. Tujuan Penelitian	10
C. Metode Penelitian	11
1. Sifat Penelitian.....	11
2. Sumber Data	11
3. Alat Pengumpul Data	12
4. Analisis Data.....	12
D. Definisi Operasional	13
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	15
A. Tinjauan Umum Sistem Perpajakan Indonesia.....	15
B. Proses pembuktian Tindak Pidana.....	29
C. Tindak Pidana Pemalsuan Perpajakan	32
D. Penjelasan Hukum Pajak Dan Kedudukan Hukum Pajak.....	40

BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	46
A. Unsur Tindak Pidana Pemalsuan Faktur Pajak	46
B. Prosedur Pembuktian Tindak Pidana Pemalsun Faktur pajak	52
C. Analisis Putusan Nomor 12/Pid.B/2013/PN.MSH Terhadap Tindak Pidana Pemalsuan Faktur Pajak.....	59
BAB IV KESIMPULAN DAN SARAN.....	70
A. Kesimpulan.....	70
B. Saran.....	71

DAFTAR PUSTAKA

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Indonesia merupakan negara hukum, yang berarti Indonesia menjunjung tinggi hukum dan kedaulatan hukum. Hal ini sebagai konsekuensi dari ajaran kedaulatan hukum bahwa kekuasaan tertinggi tidak terletak pada kehendak pribadi penguasa (penyelenggaraan negara/ pemerintah), melainkan pada hukum. Jadi, kekuasaan hukum terletak diatas segala kekuasaan yang ada dalam negara dan kekuasaan itu harus tunduk pada hukum pada hukum yang berlaku. Dengan demikian, kekuasaan yang di peroleh tidak berdasarkan hukum termasuk yang sumber dari kehendak rakyat yang tidak ditetapkan dalam bentuk hukum tertulis (undang-undang) tidak sah. ¹

Indonesia senantiasa mengalami perkembangan yang seiring dengan perkembangan dan kemajuan jaman. Berkaitan dengan pelaksanaan pembangunan nasional, maka dalam penyelenggaraan pemerintahan negara diperlukan suatu sumber pendapatan yang dipergunakan untuk pembiayaan pemerintahan negara yang dituangkan dalam bentuk Anggaran Pendapatan Belanja Negara. Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara sebagai bentuk kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

¹Muhammad Djafar Saidi, 2008.*Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta: Rajawali Pers, halaman 1.

Pada umumnya mengenai tujuan hukum, membuat adanya keadilan dalam soal pemungutan pajak. Asas keadilan ini harus senantiasa dipegang teguh, baik dalam prinsip mengenai perundang-udangannya maupun dalam perakteknya sehari-hari. Inilah sendi pokok yang harus diperhatikan baik-baik oleh setiap negara untuk melancarkan usahanya mengenai pemungutan pajak. Maka dari itu, syarat mutlak bagi membuat undang undang (pajak), juga sarat mutlak bagi aparaturnya setiap pemerintah yang berkewajiban melaksanakannya.²

Tugas pemerintah pada prinsipnya berusaha dan bertujuan untuk menciptakan kesejahteraan bagi rakyatnya, oleh sebab itu pemerintah harus tampil kedepan dan turut campur tangan, bergerak aktif dalam bidang kehidupan masyarakat, terutama bidang perekonomian guna tercapainya kesejahteraan rakyat, demi berhasilnya usaha ini, negara mencari pembiayaannya dengan cara menarik pajak.

Guna meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak dan untuk lebih memberikan kepastian hukum serta mengantisipasi perkembangan di bidang teknologi informasi dan perkembangan yang terjadi dalam ketentuan-ketentuan material di bidang perpajakan, disamping itu juga dimaksudkan untuk meningkatkan profesionalisme aparaturnya perpajakan, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak maka diterbitkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dilandasi filsafah Undang-Undang Dasar 1945 yang di dalamnya

²R.Santoso Brotodihardjo,SH. 2003. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Jakarta:Cetakan ketujuh. Halaman.26

tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak sebagai kewajiban kenegaraan. Norma tersebut termaktub dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 yaitu “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.

Terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, maka sistem pemungutan pajak di Indonesia mengalami perubahan yang sangat mendasar, baik dari sisi ciri maupun coraknya yaitu :

1. Bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dan pengabdian serta peran serta Wajib Pajak secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembeayaan negara dan pembangunan nasional.
2. Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan, berada pada anggota masyarakat wajib pajak sendiri. Pemerintah dalam hal ini aparat perpajakan sesuai dengan fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan wajib pajak berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Anggota masyarakat wajib pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotong-royongan nasional melalui sitem menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terhutang (*Self*

Assessment), sehingga melalui sistem ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah dipahami oleh anggota masyarakat.

Pertanggung jawaban pidana merupakan bentuk perbuatan dari pelaku tindak pidana terhadap kesalahan yang dilakukannya, dengan demikian terjadinya pertanggung jawaban pidana karena ada kesalahan yang merupakan tindak pidana yang dilakukan oleh seseorang, dan telah ada aturan yang mengatur tindak pidana tersebut.

Penegakan hukum merupakan upaya yang dilakukan agar berfungsinya norma-norma hukum secara nyata sebagai pedoman perilaku hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara. Kedudukan hukum selalu memiliki peran dalam tatanan masyarakat, mulai tingkat yang paling sederhana sampai tingkat yang kompleks, perlunya penegakan hukum tersebut ditujukan demi terwujudnya ketertiban yang memiliki hubungan erat dengan keadaan umum masyarakat, dimana ketertiban ini merupakan syarat pokok bagi adanya masyarakat yang teratur dalam kehidupannya.

Adapun hak untuk menyimpang dari peraturan-peraturan yang tercantum dalam KUHP di Indonesia telah di peroleh membuat ordonansi semenjak 16 Mei 1927, dan kesempatan ini banyak dipergunakannya karena kenyataan, bahwa peraturan- peraturan administratif sangat memerlukan sanksi-sanksinya yang menjamin ditaatinya oleh halayak ramai. Juga dalam peratur-peraturan pajak terdapat sanksi-sanksi yang bersifat khusus, misalnya tentang dapatnya badan hukum dikenakan suatu hukuman (sedangkan sebagai asas yang

terpenting dari Hukum pidana umum hingga kini adalah tidak pernah dapat melakukan perbuatan yang dapat dihukum pidana ini semata-mata ditujukan kepada individu.³

Sistem hukum Republik Indonesia dalam proses penegakan mengenai asas-asas yang tidak boleh dilanggar dan kesampingkan. Salah satu asas dalam delik pidana adalah asas praduga tidak bersalah, artinya seseorang belum dapat dikatakan bersalah sebelum adanya putusan yang berkekuatan hukum tetap. Majelis hakim sebelum memutus suatu perkara kasus melihat proses pembuktian dalam pengungkapan perkara dimaksud.

Pembuktian yang dilakukan mengenai argumentasi atau dalil yang didasarkan atas alat-alat bukti yang di ajukan dalam pemeriksaan perkara, merupakan bagian yang paling penting dalam hukum acara di pengadilan. Di dalamnya terkait erat persoalan hak-hak hukum dan bahkan hak asasi setiap orang atau pihak-pihak yang dipersangkakan telah melakukan pelanggaran hukum. Lebih-lebih dalam hukum pidana, dimana seseorang dapat didakwa telah melakukan perbuatan pidana tertentu, yang apabila berdasarkan alat-alat bukti yang diajukan disertai dengan keyakinan hakim menyatakan bersalah, padahal sebenarnya ia tidak bersalah, sehingga putusan hakim berdasarkan pembuktian yang dilakukan itu dapat menyebabkan orang yang bersalah bebas tanpa ganjaran, sedangkan orang yang sama sekali tidak bersalah menjadi terpidana dengan cara yang sanga tidak adil. Oleh sebab itu, metode bebuktian yang dikembangkan

³ R.Sugandhi,SH,. 1981: *KUHP Dan Penjelasannya*. Surabaya : Usaha Nasional

oleh hakim, haruslah benar-benar dapat dipertanggungjawabkan, sehingga dapat sungguh-sungguh menghasilkan keadilan.

Pembuktian dalam hukum acara pidana bertujuan mencari kebenaran materil, sedangkan pembuktian dalam hukum acara perdata bertujuan mencari kebenaran formil. Dengan kebenaran materil dimaksudkan bahwa kebenaran itu tidak cukup dibuktikan berdasarkan alat-alat bukti formal belaka, melainkan harus didasarkan atas galian keterangan yang tersembunyi dibalik fakta-fakta yang nampak dipermukaan (*the underlying truth behind the concrete facts*). Oleh karena itu, hakim pidana tidak boleh berhenti dengan memeriksa alat-alat bukti yang tampak tanpa berusaha sungguh-sungguh mendalam untuk menemukan kebenaran yang lebih sejati yang ada dibalik fakta-fakta yang nampak dipermukaan tersebut .

Hal tersebut sangat berbeda dari doktrin kebenaran materil yang harus ditemukan oleh hakim dalam proses pemeriksaan. Hakim tidak boleh hanya terpaku pada fakta-fakta yang tampak dari luar, tanpa menguji secara cermat apa-apa yang terjadi di balik layar (*the underlying truth*). Dari proses penelitian yang mendalam itulah hakim dapat memperoleh keyakinan tentang kebenaran fakta yang harus dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan yang seadil-adilnya.

Oleh karena itu, proses peradilan yang dilakukan dalam perkara pengujian undang-undang berkaitan erat dengan kepentingan umum (*public interest*). Jika suatu norma dalam undang-undang itu terbukti bertentangan dengan undang-undang dan karena itu dinyatakan tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat, maka alasan yang dipakai untuk itu haruslah didasarkan atas

pertimbangan kepentingan umum (*public interest*) juga, yaitu setidaknya untuk kepentingan umum yang lebih besar atau lebih luas. Malahan, jika dikaitkan dengan kenyataan bahwa putusan Mahkamah Konstitusi itu sangat luas dampaknya kepada tertib hukum yang diharapkan melindungi kepentingan umum itu, maka mau tidak mau hakim konstitusi haruslah membuat keputusan berdasarkan pembuktian yang benar-benar sangat mendalam.

Lagipula, sifat perkara di Mahkamah Konstitusi adalah pertama dan teragir dengan putusan yang bersifat final dan mengikat. Terkait dengan putusan final dan mengikat ini juga tidak dikenal adanya lembaga peninjauan kembali (PK) seperti di Mahkamah Agung. Dengan sifatnya sebagai peradilan tingkat pertama, berarti Mahkamah Konstitusi harus memeriksa bukti-bukti faktural, seperti dalam peradilan tingkat pertama pada umumnya. Dalam hal ini Mahkamah Konstitusi harus berperan sebagai "*judex factie*" yang terlibat aktif dalam memeriksa fakta-fakta dari lapangan. Sangat berbeda dengan peran Mahkamah Agung yang hanya bertindak sebagai "*judex juris*" yang hanya memeriksa berkas dan memperhatikan aspek-aspek penerapan hukum dalam putusan pengadilan tingkat yang lebih bawah.⁴

⁴Jimly Asshiddiqie, S.H. 2010, Jakarta, *Hukum Acara Pengujian Undang-Undang*, Sinar Grafika., Halaman. 139-142

Contoh kasus yang terjadi di Maluku Tengah pada tahun 2012 dan telah diputus oleh Pengadilan Negeri Masohi dengan nomor perkara 12/Pid.B/2013/PN.MSH, adapun kronologis kejadian tindak pidana tersebut adalah sebagai berikut:

Yolanda Sarah Tapamahu alias Yola bersalah melakukan tindak pidana “Pemalsuan dan Penggelapan” sebagaimana diatur dan diancam pidana dalam pasal 263 ayat (1) KUHPidana jo. Pasal 64 ayat (1) KUHP dan pasal 374 KUHP jo. Pasal 64 ayat (1) KUHPidana.

Menjatuhkan pidana terhadap terdakwa berupa penjara selama 5 (lima) tahun potong tahanan, menyatakan barang bukti berupa 17 (tujuh belas) lembar nota pajak yang dipalsukan dengan cara di scan, bukti pembayaran 61 unit kendaraan roda dua yang di setor terdakwa ke PT. ACPM Ambon, fotocopy nota pajak 23 (dua puluh tiga) lembar yang digunakan terdakwa untuk mempertanggung jawabkan biaya BBN tahun 2010 ke PT. ACPM Ambon, fotocopy nota pajak sebanyak 151 (seratus lima puluh satu) lembar yang digunakan terdakwa untuk mempertanggung jawabkan biaya BBN tahun 2011 ke PT. ACPN Ambon.⁵

Melihat contoh kronologis kejadian di atas bahwa majelis hakim pada Pengadilan Negeri Masohi memutuskan terdaka Yolanda Tapamahu alias Yola telah melanggar 263 ayat (1) KUHPidana jo pasal 64 ayat (1) KUHP dan Pasal 374 KUHP jo. Pasal 64 ayat (1) KUHPidana. Hal tersebut menunjukkan bahwa

⁵Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 12/Pid.B/2013/PN.MSH . Tahun 2013

majelis hakim harus benar-benar mendalami proses pembuktian pemalsuan faktur pajak tersebut.

Berdasarkan peristiwa dan kronologis kejadian pada latar belakang diatas maka penulis berkeingninan untuk mengangkat penelitian dengan Judul :
“PROSES PEMBUKTIAN TERHADAP PELAKU TINDAK PIDANA PEMALSUAN FAKTUR PAJAK (ANALISIS PUTUSAN MA NO: 12/Pid.B/2013/PN.MSH)”

1. Rumusan Masalah

Bertolak dari uraian latar belakang tersebut di atas, maka ada permasalahan yang perlu dicermati lebih mendalam terkait dengan pengaturan kebijakan dalam Undang-undang Perpajakan dan yaitu:

- a. Bagaimana unsur tindak pidana pemalsuan faktur pajak?
- b. Bagaimana prosedur pembuktian tindak pidana pemalsuan faktur pajak?
- c. Bagaimana analisis putusan Nomor: 12/Pid.B/2013/PN.MSH terhadap tindak pidana pemalsuan faktur pajak?

2. Manfaat Penelitian

Tiap penelitian harus mempunyai kegunaan bagi pemecahan masalah yang diteliti. Untuk itu suatu penelitian setidaknya mampu memberikan manfaat praktis pada kehidupan masyarakat. Kegunaan penelitian ini dapat ditinjau dari dua segi yang saling berkaitan yakni dari segi teoritis dan segi praktis. Dengan adanya penelitian ini penulis sangat berharap akan dapat memberikan manfaat:

a. Secara Teoritis

- 1) Untuk mengembangkan ilmu pengetahuan yang di dapat dalam perkuliahan dan membandingkannya dengan praktek di lapangan.
- 2) Sebagai wahana untuk mengembangkan wacana dan pemikiran.
- 3) Menambah literatur atau bahan-bahan informasi ilmiah yang dapat digunakan untuk melakukan kajian dan penelitian selanjutnya.

b. Secara Praktis

- 1) Memberikan sumbangan pemikiran di bidang hukum acara pada umumnya dan pada khususnya tentang unsur-unsur penyelesaian tindak pidana dalam pemalsuan faktur pajak yang dibuat secara lisan dan akibat hukum yang ditimbulkannya.
- 2) Untuk memberikan masukan dan informasi bagi masyarakat luas tentang proses pembuktian tindak pidana dalam pemalsuan faktur pajak yang dibuat secara lisan.
- 3) Hasil penelitian ini sebagai bahan ilmu pengetahuan dan wawasan di bidang hukum acara.

B. Tujuan Penelitian

Tiap penelitian harus mempunyai kegunaan bagi pemecahan masalah yang diteliti. Untuk itu suatu penelitian setidaknya mampu memberikan manfaat praktis pada kehidupan masyarakat. Dengan adanya penelitian ini penulis sangat berharap akan dapat memberikan manfaat:

1. Untuk mengetahui proses pembuktian pelaku tindak pidana perpajakan dalam pemalsuan faktur pajak.

2. Untuk mengetahui lebih lanjut mengenai prosedur pembuktian terhadap tindak pidana pemalsuan dalam faktur pajak.
3. Untuk mengetahui analisis putusan MA.Nomor: 12/pid.B/2013/PN.MSH terhadap pemalsuan faktur pajak.

C. Metode Penelitian

Penelitian merupakan suatu sarana pokok dalam pengembangan ilmu pengetahuan maupun teknologi. Hal ini disebabkan oleh karena penelitian bertujuan untuk mengungkapkan kebenaran secara sistematis, metodologis, dan konsisten. Melalui proses penelitian tersebut diadakan analisa dan kontruksi terhadap data yang telah dikumpulkan dan diolah. Agar mendapatkan hasil yang maksimal, maka dalam menyusun skripsi ini penulis mengumpulkan data yang diperlukan atau dipakai sebagai materi.

1. Sifat Penelitian

Sifat penelitian yang digunakan adalah deskriptif analitis yang menggambarkan secara sistematis data mengenai masalah yang akan dibahas. Data yang terkumpul kemudian dianalisis secara sistematis dan dengan menggunakan pendekatan metodologi yuridis normatif sehingga dapat ditarik kesimpulan dari keseluruhan hasil penelitian.

2. Sumber Data

Penelitian ini diperoleh dari data sekunder yaitu studi kepustakaan, yakni dengan melakukan pengumpulan refrensi yang berkaitan dengan objek atau materi penelitian yang meliputi:

1. Bahan hukum primer yaitu Norma atau kaedah dasar, Peraturan Undang-Undang KUP No. 28 Tahun 2007. Undang-Undang PPN/PPNBM No. 42 tahun 2009 yg berlaku I April 2010. dasar dan Landasan utama yang dipakai dalam rangka penelitian yaitu. (Putusan MA NO: 12/pid.B/2013/PN.MSH)
2. Bahan Hukum Sekunder berupa buku yang berkaitan dengan tindak pidana perpajakan dan tindak pidana pencucian uang, hasil-hasil penelitian, laporan-laporan, artikel, hasil-hasil seminar atau pertemuan ilmiah lainnya yang relevan dengan penelitian ini.
3. Bahan Hukum Tersier atau bahan hukum penunjang yang mencakup bahan yang memberi petunjuk-petunjuk dan penjelasan terhadap bahan hukum primer, sekunder, seperti kamus umum, kamus hukum, majalah dan jurnal ilmiah, serta bahan-bahan di luar bidang hukum yang relevan dan dapat dipergunakan untuk melengkapi data yang diperlukan dalam penelitian.

3. Alat Pengumpulan Data

Adapun alat pengumpulan data yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah studi dokumen dan penelusuran serta analisis putusan M.A NO: 12/pid.B/2013/PN.MSH

4. Analisis Data

Analisis data merupakan proses yang tidak pernah selesai. Proses analisis data sebaiknya dilakukan segera setelah peneliti meninggalkan lapangan. Dalam penelitian ini, analisis data dilakukan secara kualitatif yakni pemilihan teori-teori, asas-asas, norma-norma, doktrin dan pasal-pasal di dalam undang-undang yang relevan dengan permasalahan, membuat sistematika dari data-data

tersebut sehingga akan menghasikan kualifikasi tertentu yang sesuai dengan permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini. Data yang dianalisis secara kualitatif akan dikemukakan dalam bentuk uraian secara sistematis pula, selanjutnya semua data diseleksi, diolah kemudian dinyatakan secara deskriptif sehingga dapat memberikan solusi terhadap permasalahan.

D. Defenisi Operasioal

1. Pembuktian adalah merupakana sebagian dari hukum acara pidana yang mengatur macam-macam alat bukti yang sah menurut hukum, sistem yang dianut dalam pembuktian, syarat-syarat dan tata cara mengajukan bukti tersebut serta kewenangan hakim untuk menerima dan menolak suatu pembuktian.⁶
2. Pelaku tindak pidana adalah orang yang melakukan tindak pidana yang bersangkutan, dalam arti orang yang dengan suatu kesengajaan atau suatu tidak sengajaan seperti yang diisyaratkan oleh Undang-Undang telah menimbulkan suatu akibat yang tidak dikehendaki oleh Undang - Undang, baik itu merupakan unsur-unsur subjektif maupun unsur-unsur obyektif.
3. Pemalsuan adalah Perbuatan yang merupakan suatu jenis pelanggaran dengan proses pembuatan dokumen-dokumen dengan maksud untuk menipu, yang bersangkutan (illegal) / melanggar hak cipta orang lain.
4. Faktur Pajak adalah Bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa

⁶Hari Sasangka.,Lily Rosita.,2003,Bandung,*Hukum Pembuktian Dalam Perkara Pidana*.Madar Maju.Halaman.,10

Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan umum sistem perpajakan Indonesia

Pada mulanya pajak merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma-cuma) namun sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan yang harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat) kepada seorang raja atau penguasa. Saat itu, rakyat memberikan upetinya kepada raja atau penguasa berbentuk natura berupa padi, ternak, atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain. Pemberian yang dilakukan rakyat saat itu digunakan untuk keperluan atau kepentingan raja atau penguasa setempat dan tidak ada imbalan atau prestasi yang dikembalikan kepada rakyat karena memang sifatnya hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena kedudukan raja yang lebih tinggi status sosialnya dibandingkan rakyat.

Dalam perkembangannya, sifat upeti yang diberikan oleh rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan raja saja, tetapi sudah mengarah kepada kepentingan rakyat itu sendiri. Artinya pemberian kepada rakyat atau penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan rakyat, memelihara jalan, membangun saluran air, membangun sarana sosial lainnya, serta kepentingan umum lainnya.

Perkembangan dalam masyarakat mengubah sifat upeti (pemberian) yang semula dilakukan cuma-cuma dan sifatnya memaksa tersebut, yang kemudian dibuat suatu aturan-aturan yang lebih baik agar sifatnya yang memaksa tetap ada, namun unsur keadilan lebih diperhatikan. Untuk memenuhi unsur

keadilan inilah maka rakyat diikutsertakan dalam membuat aturan-aturan dalam pemungutan pajak, yang nantinya akan dikembalikan juga hasilnya untuk kepentingan rakyat sendiri.

Di Indonesia, sejak zaman kolonial Belanda ternyata telah diberlakukan cukup banyak undang-undang yang mengatur mengenai pembayaran pajak, yaitu sebagai berikut:

1. Ordonansi Pajak Rumah Tangga

- a. Aturan Bea Meterai
- b. Ordonansi Bea Balik Nama
- c. Ordonansi Pajak Kekayaan
- d. Ordonansi Pajak Kendaraan Bermotor
- e. Ordonansi Pajak Upah
- f. Ordonansi Pajak Potong
- g. Ordonansi Pajak Pendapatan
- h. Undang-undang Pajak Radio
- i. Undang-undang Pajak Pembangunan
- j. Undang-undang Pajak Peredaran.

Kemudian diundangkan lagi beberapa undang-undang, antara lain:

2. Undang-undang Pajak Penjualan Tahun 1951 yang diubah dengan Undang-undang No. 2 Tahun 1968;

- a. Undang-Undang No. 21 Tahun 1959 tentang Pajak Dividen yang diubah dengan Undang-undang No. 10 Tahun 1967 tentang Pajak atas Bunga, Dividen, dan Royalti.
- b. Undang-Undang No. 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara dengan Surat Paksa.
- c. Undang-Undang No. 74 Tahun 1958 tentang Pajak Bangsa Asing.
- d. Undang-Undang No. 8 Tahun 1967.

Terlalu banyaknya undang-undang yang dikeluarkan mengakibatkan masyarakat mengalami kesulitan dalam pelaksanaannya. Selain itu, beberapa undang-undang di atas ternyata dalam perkembangannya tidak memenuhi rasa keadilan, dan masih memuat unsur-unsur kolonial. Maka pada tahun 1983, Pemerintah bersama-sama dengan Dewan Perwakilan Rakyat sepakat melakukan reformasi undang-undang perpajakan yang ada dengan mencabut semua undang-undang yang ada dan mengundangkan 5 (lima) paket undang-undang perpajakan yang sifatnya lebih mudah dipelajari dan dipraktikkan serta tidak menimbulkan duplikasi dalam hal pemungutan pajak dan unsur keadilan menjadi lebih diutamakan, bahkan sistem perpajakan yang semula *official assessment* diubah menjadi *self assessment*. Kelima undang-undang tersebut adalah:

- 1). Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).
- 2). Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh).

- 3). Undang-Undang No. 8 Tahun 1983.
- 4). Undang-Undang No. 12 Tahun 1985 tentang PBB (*masih menggunakan official assessment*)
- 5). Undang-Undang No. 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (BM).

Pada tahun 1994, empat dari kelima undang-undang di atas kemudian mengalami perubahan dengan mengubah beberapa pasal yang dipandang perlu dengan undang-undang, yaitu:

- a). Undang-Undang No.6 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang No. 9 Tahun 1994
- b). Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang No. 10 Tahun 1994
- c). Undang-Undang No. 8 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang No. 11 Tahun 1994
- d). Undang-undang No. 12 Tahun 1985 diubah dengan Undang-Undang No. 12 Tahun 1994

Kemudian pada tahun 1997 pemerintah membuat beberapa undang-undang yang berkaitan dengan masalah perpajakan untuk mendukung undang-undang yang sudah ada, yaitu:

1. Undang-Undang No. 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian dan Sengketa Pajak

2. Undang-Undang No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
3. Undang-Undang No. 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa
4. Undang-Undang No. 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak
5. Undang-Undang No. 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Adanya perkembangan ekonomi dan masyarakat yang terus menerus dan untuk memberikan rasa keadilan dan pelayanan kepada Wajib Pajak, maka pada tahun 2000 pemerintah kembali mengubah undang-undang perpajakan, yaitu:

- a. Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan tata cara Perpajakan
- b. Undang-Undang No. 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan
- c. Undang-Undang No. 18 Tahun 2000.
- d. Undang-Undang No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa
- e. Undang-Undang No. 21 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan
- f. Undang-Undang No. 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- g. Peraturan Pemerintah (PP) No. 24 Tahun 2000 tentang Perubahan Tarif Bea Meterai.

Kemudian pada tahun 2002, dengan menimbang bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung maka dibentuklah suatu Pengadilan Pajak dengan Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 sebagai pengganti Undang-Undang No. 17 Tahun 1997.⁷ Perubahan terakhir undang-undang perpajakan baru-baru ini dilakukan pada tahun 2007 dan 2008 yang menghasilkan Undang-Undang KUP No. 28 Tahun 2007 yang berlaku mulai tahun 2008 dan Undang-Undang PPh No. 36 Tahun 2008 yang berlaku mulai tahun 2009. Namun, dilatarbelakangi adanya *sunset policy* beberapa waktu lalu, maka Undang-Undang KUP diperbaharui lagi dengan adanya Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 sebagai penetapan Perpu No. 5 Tahun 2008 yang hanya mengubah satu bunyi ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang KUP No. 28 Tahun 2007. Undang-Undang PPN/PPNBM No. 42 tahun 2009 yg berlaku I April 2010.

1. Kewajiban dan kewenangan pemeriksaan dalam pemeriksaan pajak

Hal pemriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilaksanakan dengan jenis pemeriksaan lapangan wajib pajak:

- a. Menyampaikan pembritahuan secara tertulis tentang dilakukan pemeriksaan wajib pajak
- b. Memperlihatkan tanda pengenal pemeriksaan pajak dan perintah pemeriksaan kepada wajib pajak pada waktu melakukan pemeriksaan

⁷tsaniataxindonesia.wordpress.com/sejarah-pajak-di-indonesia/tgl.7-04-2017.,jam:18:23

- c. Menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan kepada wajib pajak
- d. Memperlihatkan surat tugas kepada wajib pajak apabila susunan tim pemeriksa pajak mengalami perubahan
- e. Menyampaikan surat pemberitahuan hasil pemeriksaan kepada wajib pajak
- f. Memberikan hak hadir kepada wajib pajak dalam rangka pembahasan akhir hasil pemeriksian dalam batas waktu telah di tentukan
- g. Melakukan pembinaan kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan perarturan perundang-undangan perpajakan
- h. Mengembalikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau catatan, dan dokumen lain nya yang di pinjam dari wajib pajak paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal peraturan hasil pemeriksaan.
- i. Merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang di ketahui atau di beritahukan kepadanya oleh wajib pajak dalam rangka pemeriksaan.⁸

Pajak dapat dipandang sebagai sebuah peralihan kekayaan dari satu pihak ke pihak yang lain, yakni dari rakyat selaku wajib pajak kepada pemerintah, maka dengan sendirinya tentu ada pihak yang melakukan pemungutan atau menerima peralihan kekayaan itu, dalam hal ini yang dimaksud adalah pemerintah. Melihat perkembangan dalam masyarakat pajak dapat dikelompokkan dalam tiga kriteria antara lain:

1. Menurut Sifatnya

⁸Anamg Mury Kurniawan. 2011.*Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyedikikan, dan Penagihan Pajak*. Yogyakarta:Graha Ilmu. Hal 34

- a. Pajak langsung adalah pajak-pajak yang bebannya harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain serta dikenakan secara berulang-ulang pada waktu-waktu tertentu, misalnya PPh (Pajak Penghasilan) .
 - b. Pajak tidak langsung adalah pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu atau peristiwa-peristiwa tertentu, misalnya PPn (Pajak Pertambahan Nilai).
2. Menurut Sasaran atau Objeknya
- a. Pajak subjektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi wajib pajak (subjeknya), setelah diketahui keadaan subjeknya barulah diperhatikan keadaan objektifnya sesuai gaya pikul, apakah dapat dikenakan pajak atau tidak, misalnya PPh (Pajak Penghasilan).
 - b. Pajak objektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan atau melihat objeknya, baik berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak. Setelah diketahui objeknya, barulah dicari subjeknya yang mempunyai hubungan hukum dengan objek yang telah diketahui, misalnya PPn (Pajak Pertambahan Nilai).
3. Menurut Lembaga Pemungutnya
- a. Pajak pusat adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan dan Direktorat

Jenderal Pajak, misalnya PPh (Pajak Penghasilan), PPn (Pajak Pertambahan Nilai), Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai.

- b. Pajak daerah adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah yang dalam pelaksanaannya sehari-hari dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah, misalnya Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Hotel dan Restoran, Pajak Hiburan, dan Pajak Reklame.

Berdasarkan yang telah dijelaskan di atas, masih dimungkinkan adanya pajak kabupaten atau kota yang lain asalkan memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang seperti misalnya, sifatnya pajak dan bukan retribusi, objek pajaknya bukan menjadi objek pajak propinsi, dan sebagainya.⁹

2. Fungsi pemungutan pajak

Demikian juga tentang fungsi pemungutan pajak telah di ketahui ada dua fungsi pemungutan pajak yaitu?

- a. Fungsi *budgetair*, yaitu memasukkan uang sebanyak-banyaknya kedalam kas negara.

Pembangunan hanya dapat terlaksana dengan dijunjung keuangan yang cukup tersedia pada kas negara. untuk itu pajak merupakan merupakan sumber penerimaan terbesar dalam keuangan negara. pajak memegang peranan dalam keuangan lewat tabungan pemerintah untuk di salurkan kesektor pembangunan.

Tabungan pemerintah ini diperoleh dari penerimaan/rutin biasa biasa setelah dikurangi setelah dikurangi dengan pengeluaran rutin/biasa. penerimaan

⁹Oloan Simanjuntak, Jon Robert Butar-Butar, Bonifasius Tambunan., 2009. *Hukum Pajak*: Fakultas Ekonomi Universitas HKBP Nommensen. Halaman. 32-33

rutin seperti penerimaan dari sektor pajak, retribusi, bea dan cukai, hasil perusahaan negara denda dan sitaan.

Penerimaan rutin/biasa adalah untuk membiayai pengeluaran rutin/biasa dari pemerintah, seperti gaji pegawai, pembelian alat tulis, ongkos pemeliharaan gedung pemerintah, bunga dan angsuran utang-utang kepada negara lain, tunjangan sosial dan lain sebagainya. Untuk melihat peranan pajak dari sektor penerimaan negara di luar penerimaan minyak dan gas, kita melihat angka penerimaan yang tercantum dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

b. Fungsi *Regulerend* (fungsi mengatur)

Fungsi mengatur ini berarti bahwa pajak sebagai alat bagi pemerintah untuk mencapai suatu tujuan tertentu baik dalam bidang ekonomi, moneter, sosial, kultural, maupun dalam bidang politik. Dalam fungsi mengatur ini adakalanya pemungutan pajak dengan tarif yang tinggi atau sama sekali dengan tarif *nol persen*.

c. Fungsi Demokrasi

Demokrasi adalah suatu fungsi yang merupakan salah satu penjelmaan atau wujud sistem gotong royong, termasuk kegiatan pemerintahan dan pembangunan demi kemaslahatan manusia.

d. Fungsi Redistribusi

Fungsi yang lebih menekankan pada unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat. Hal ini dapat terlihat, misalnya dengan adanya tarif progresif yang mengenakan pajak lebih besar kepada masyarakat yang mempunyai

penghasilan besar dan pajak yang lebih kecil kepada masyarakat yang mempunyai penghasilan lebih sedikit, adapun fungsi-fungsi di atas adapula terdapat diberbagai bidang-bidang yang kita pahami adalah sebagai berikut;

1. Dalam Bidang Ekonomi

Pemerintah tidak mengkehendaki industri dalam negeri mati atau gulung tikar. Untuk mencegah jangan sampai industri dalam negeri mati karena tidak mampu bersaing dengan hasil produksi dari industri luar negeri.

2. Dalam Bidang Moneter

Dinegeri Belanda sehabis perang dunia ke 2, banyak orang kaya mendadak sebagai akibat perang tersebut. Akibatnya terjadi kepincangan yang sangat menonjol pada lapisan sosial yakni kepincangan antara si kaya dan si miskin.

3. Dalam bidang Sosial

Kecendrungan dalam masyarakat adanya hidup mewah sehingga mungkin terjadi gangguan sosial untuk itu terhadap barang mewah seperti mobil dan lain barang yang bersifatnya mewah dikenakan pajak yang tinggi, sehingga, konsumen yang ingin hidup mewah pasti memikul beban yang makin tinggi.

4. Bidang Kultural (Budaya)

Tarif pajak yang sangat rendah atau sama sekali memberikan pembebasan pajak untuk sementara bagi para pengarang terhadap penghasilan yang mereka peroleh sebagai pengarang, dengan demikian hasrat untuk

menerbitkan buku lebih besaryang sangat berguna untuk mengembangkan ilmu pengetahuan yang dapat dinikmati oleh kalangan masyarakat luas.¹⁰

3. Kebijakan dan tata cara pemeriksaan pajak

Pemerintah, dalam hal ni direktorat jendral pajak, mengeluarkan kebijakan berkaitan engan emeriksa pajak. Kebijakan tersebut dituangkan dalam surat edaran Dirjen Pajak No. SE 10/PJ.7/2004 tanggal 31 Desember 2004 yang ditujukan kepada kepala kantor pelayanan pajak (KPP), para Kepala Pelayanan Kantor Pajak Bumi dan Bangunan(KPPBB), dan para kepala kantor pemeriksaan dan penyidikan pajak (karikpa) di seluruh indonesia. Kebijakan tersebut dikeluarkan dalam rangka meningkatkan dalam pengadilan terhadap pelaksanaan pajak serta memberikan kepastian hukum, pelayanan dan pembinaan kepatuhan perpajakan kepada wajib pajak sebagai berikut:

a. Pemeriksaan Rutin

Pemeriksaan rutin dapat dilaksanakan dalam hal:

1. Wajib pajak orang pribadi atau badan penyampaian SPT Tahunan/SPT masa yang menyatakan lebih bayar SPT tahunan pph yang menyatakan rugi tidak lebih bayar.
2. Wajib pajak melakukan penggabungan, pemekaran, atau pegembalian usaha, melakukan likuidasi atau penutupan saha.

¹⁰H.Bohari,,2001. *Pengantar Hukum Pajak*. Makasar: PT.Rajagrafindo Persada. Halaman 133-140

3. Wajib pajak orang pribadi atau badan tidak menyampaikan SPT Tahunan/masa dalam jangka waktu yang telah ditentukan dan setelah di tegur secara tertulis masih tidak menyampaikan SPT pada aktu sebagaimana ditentukan dalam surat teguran.
4. Wajib pajak orang pribadi atau badan melakukan kegiatan pembangun sendiri yang pemenuhan kewajiban PPN atas kegiatan tersebut diduga tidak dilaksanakan sebagai mestinya.

b. Pemeriksaan Kriteria Seleksi

1. Pemeriksaan kriteria seleksi Risiko dilaksanakan apabila SPT tahunan PPH Wajib pajak orang pribadi atau badan terpilih untuk diperiksa analisis risiko.
2. Pemeriksaan kriteria seleksi lainnya dilaksanakan apabila SPT Tahunan pph Wajib Pajak orang pribadi atau badan terpilih untuk diperiksa berdasarkan sistem penilaian (*scoring*) secara komputerisasi.

c. Pemeriksaan khusus

Pemeriksaan khusus dapat dilaksanakan dalam hal:

1. Terdapat dugaan terjadinya tindak pidana dibidang perpajakan
2. Diterima pengaduan masyarakat, termasuk yang disampaikan melalui kotak pos 5000.
3. Terdapat data baru atau data yang semula belum terungkap melalui pemeriksaan ulang berdasarkan intruksi Direktur Jendral Pajak.

4. Terdapat permintaan dari wajib pajak.
5. Adanya pertimbangan tertentu dari Direktur Jendral Pajak.
6. Terdapat kebutuhan untuk diperoleh informasi atau data tertentu dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan.

d. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilakukan apabila ditemukan adanya indikasi tindak pidana dibidang perpajakan berdasarkan hasil analisis atas data, informasi, laporan pengamatan, atau laporan pemeriksaan pajak. Setiap pemeriksaan terhadap SPT tahunan pph wajib pajak orang pribadi atau badan, baik pemeriksaan lapangan (PL/PSL) maupun pemeriksaan kantor (PSK) pada perinsipnya harus dilaksanakan berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak LP2.¹¹

B. Proses pembuktian Tindak Pidana

Pembuktian dalam perkara pidana berbeda dengan pembuktian perkara perdata, sebab di dalam pembuktian perkara pidana (hukum acara pidana) adalah tujuan untuk mencari kebenaran materiel, yaitu kebenaran sejati atau sesungguhnya, sedangkan pembuktian dalam perkara perdata (hukum acara perdata) adalah untuk mencari kebenaran formil, artinya hakim tidak boleh melampaui batas-batas yang diajukan oleh para pihak yang berperkara. Jadi hakim dalam mencari kebenaran formil cukup membuktikan dengan *preponderance of evidence*, sedangkan hakim pidana dalam mencari kebenaran material, maka

¹¹Y.Sri Pudyatmoko.,2007, *Penegakan Dan Perlindungan Hukum Dibidang Pajak*,Jakarta,Selemba Empat.,Halaman.,75-77

peristiwanya harus terbukti (*beyond reasonable doubt*). Kata “pembuktian” berasal dari kata “bukti” artinya sesuatu yang menyatakan kebenaran suatu peristiwa”, Maka pembuktian artinya perbuatan cara membuktikan sesuatu yang menyatakan kebenaran suatu peristiwa”, Demikian pula pengertian pembuktian yang mendapat awalan “mem” dan akhiran “an”, artinya memperlihatkan bukti, menyakinkan dengan bukti.”

Berdasarkan pembuktian adalah” usaha dari yang berwenang untuk mengemukakan kepada hakim sebanyak mungkin hal-hal yang berkenan dengan suatu perkara yang bertujuan agar supaya dapat dipakai oleh hakim sebagai bahan untuk memberikan keputusan seperti perkara tersebut”.

Adapun menurut penulis skripsi/saya, Bahwa pembuktian adalah pembuktian bahwa benar suatu peristiwa pidana telah terjadi dan terdakwa yang bersalah melakukannya, sehingga sehingga harus mempertanggung jawabkannya.

Masalah pembuktian adalah yang sangat penting utama, sebagaimana menurut pasal 6 ayat (2) KUHAP, bahwa”Tidak seorangpun dapat dijatuhi pidana, kecuali apabila pengadilan, karena alat pembuktian yang sah menurut Undang-Undang, mendapat keyakinan bahwa seseorang yang dapat dianggap dapat bertanggung jawab, telah bersalah atas perbuatan yang didakwakan atas dirinya.¹²

Ketentuan-ketentuan dari pasal 6 ayat (2) Undang-Undang No.14 Tahun 1970, dijabarkan dalam pasal 183 KUHAP yaitu: Hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seorang kecuali apabila dengan sekurang-kurangnya

¹²Andi Sofyan,S.H.,M.H Dan Abd.Asis.S.H.,M.H.,2014,*Hukum Acara Pidana.*,Makassar,Kencana Prenadamedia Group,halaman.229-230

dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwa yang bersalah melakukannya.

Menyimak bunyi pasal KUHAP di atas erat kaitannya dengan teori-teori pembuktian dalam ilmu hukum yang mengenai beberapa macam teori yaitu:

1. Dalam pasal 183 menyebutkan bahwa hakim tidak boleh menjatuhkan pidana terhadap seseorang terdakwa apabila tidak didukung sekurang-kurangnya oleh 2 alat bukti yang sah. Perkataan “sekurang-kurangnya” dua alat bukti yang sah ini mengandung pengertian bahwa apabila dalam suatu persidangan hanya ditemukan “satu” macam alat bukti, maka hakim tidak dapat menjatuhkan pidana terhadap terdakwa, kecuali dalam perkara-perkara yang diajukan dalam acara pemeriksaan cepat yakni kepada tindak pidana ringan dan pidana pelanggaran lalu lintas (rolzaken), maka keyakinan hakim cukup didukung oleh satu alat bukti saja (pasal 205 s/d 216 KUHAP).

Berdasarkan ketentuan di atas, yang menunjukkan limitatif suatu minimum pembuktian yang ditetapkan oleh Undang-Undang karena itu hakim tidak diperkenankan menyimpang dalam acara menjatuhkan putusannya. Pengakuan salah oleh terdakwa belum cukup menjamin bahwa ia benar yang bersalah melakukan tindak pidana yang didakwakan sebagaimana diatur dalam pasal 189 ayat (4) KUHAP yaitu: keterangan terdakwa saja tidak cukup untuk membuktikan bahwa ia bersalah melakukan perbuatan yang didakwakan kepadanya. Melainkan harus disertai dengan alat bukti yang lain.

Oleh karena hakim dalam menjatuhkan putusan tidak boleh menyimpang dari ketentuan yang telah ditentukan oleh undang-undang. Maka dapat ditarik kesimpulan bahwa KUHAP dalam sistem pembuktian menganut sistem negatif menurut undang-undang (negatif).

2. Sebagai kebalikan daripada sistem pembuktian negatif wetelijik yaitu sistem pembuktian positif mana pembuktian sistem ini didasarkan pada semata-mata alat bukti yang sah yang disebutkan oleh undang-undang sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 184, jadi tidak perlu adanya keyakinan hakim. Sistem ini dapat menangani perkara-perkara perdata.
3. Teori pembuktian bebas (*vrij bewijs*).

Berdasarkan teori ini hakim didalam memeriksa terdakwa tidak terikat pada alat-alat bukti yang diatur dalam undang-undang, hakim bebas menentukan alat-alat bukti serta cara-cara pembuktian untuk mendapatkan kebenaran materiel. Sistem ini telah memandang cukup, jika hakim berdasarkan kesimpulannya bahwa kesimpulan terdakwa yang telah melakukan tindak pidana.

4. Teori pembuktian berdasarkan keyakinan hakim.

Menurut teori ini hakim dapat menjatuhkan putusan berdasarkan keyakinan bahwa terdakwa betul-betul bersalah dengan keyakinan hakim itu tetapi keyakinan itu didasarkan alat-alat bukti yang sah menurut undang-undang.¹³

¹³Moch.Faisal Salam,S.H.M.H.,2001,*Hukum Acara Pidana Dalam Teori dan Praktek*,Bandung,Mandar Maju.,halaman.292-294

C. Tindak Pidana Pemalsuan Perpajakan

Tindak pidana di bidang perpajakan termasuk kategori tindak pidana di bidang hukum administrasi yang dikenal sederhana dan lentur dalam penegakan hukumnya sepanjang tujuan dari hukum tersebut tercapai, yaitu Wajib Pajak membayar pajak sesuai dengan kewajibannya. Pidana di bidang perpajakan pada dasarnya merupakan upaya terakhir meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Kepatuhan Wajib Pajak sendiri berkaitan dengan penerimaan pajak. Secara filosofis, pidana perpajakan tidak ditujukan untuk pemiskinan pelakunya namun dapat berefek pada pemiskinan pelakunya termasuk pelaku korupsi.

1. Penegakan hukum pidana

Kejahatan yang berdimensi luas berkaitan dengan kejahatan bidang ekonomi dan dilakukan oleh orang-orang tertentu sebagai '*public figure*', seringkali menjadi suatu wacana atau perbincangan yang menarik perhatian masyarakat, kapan dan dimanapun berada. Jenis kejahatan yang cukup dikenal dalam kepustakaan kriminologi sebagai '*white collar crime*' atau 'kejahatan kerah putih' merupakan kejahatan yang tidak hanya menjadi perhatian dan kajian dari pakar hukum pidana/ kriminologi sebagai bentuk pelanggaran hukum warga masyarakat. Ternyata pakar ekonomi memiliki kepentingan tersendiri dengan selalu mencermati perkembangan kejahatan ini, karena meningkatnya jumlah kasus kejahatan kasus kerah putih dari waktu ke waktu akan membuat kehidupan dan pertumbuhan ekonomi suatu masyarakat/negara dapat terganggu.

Dampak kejahatan ini tidak hanya diukur dari masalah kerugian ekonomi saja, tetapi juga menyangkut pada persoalan stabilitas sosial, politik, keamanan dan pertahanan suatu bangsa dan negara maju atau berkembang dengan merosotnya kehidupan ekonomi dan mentalitas moral masyarakat atau bangsa tersebut. Penggulangan kejahatan ini memerlukan pemahaman yang lebih tepat dan kerja keras dari aparat penegak hukum kepolisian dalam mengungkapkan jenis kejahatan yang menarik perhatian kriminologi pada awal abad ke-20. Hal ini meningkatkan para pelaku kejahatan ini adalah orang-orang tingkat atas (*upper up level*) dengan status sosial, ekonomi, dan kedudukan cukup terpandang di masyarakat dan mempunyai kemampuan lolos dari jerat hukum.

Para pelaku kejahatan kerah putih ini cukup lihai dalam memamerkan aktingnya untuk mengelabui orban dan masyarakat. Mereka umumnya memiliki inteligensia yang cukup tinggi, berpendidikan, berkeahlian harus dalam satu disiplin ilmu, cerdik, dan tampil meyakinkan serta memiliki tingkat sosial ekonomi yang baik didalam pandangan masyarakat beradab. Tidak heran dalam menjalankan aksi kejahatannya, modus operandi yang dipakai beraneka ragam dan nyaris sempurna sehingga banyak orang tekecoh dengan penampilannya, agirnya orang mengakami kerugian finansial tanpa disadari.¹⁴

¹⁴Teguh Sulistia, Aria Zurnetti., 2012. *Hukum Pidana*. Jakarta. PT. Raja Grafindo Persada, halaman. 63-65

2. Aspek penegakan hukum

Penegakan hukum merupakan hal yang sangat esensial pada suatu negara hukum yang mengutamakan berlakunya hukum negara berdasarkan undang-undang (*state law*) guna dapat terwujud tujuan hukum, yaitu keadilan dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara. Ini berarti seluruh kegiatan berkenaan dengan upaya melaksanakan, memelihara dan mempertahankan hukum positif sehingga hukum tidak kehilangan makna dan fungsinya sebagai pedoman dalam memenuhi norma-norma yang berlaku dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara, yaitu perlindungan kepentingan manusia, baik secara perorangan maupun seluruh warga masyarakat. Penegakan hukum sangat dibutuhkan mengingat masih terjadinya peningkatan pelanggaran hukum di kalangan masyarakat, terutama oleh birokrat pemerintahan.

Setiap manusia atau masyarakat untuk terciptanya kehidupan yang aman, damai, adil, dan makmur membutuhkan keberadaan hukum yang adil, seperti halnya mereka seperti membutuhkan dokter, jika dirinya merasakan sakit, oleh karena itu hukum dapat ditegakkan meskipun langit akan runtuh, terutama di negara-negara hukum dan demokrasi yang lebih mengkedepankan adanya prinsip persamaan di depan hukum. Hukum harus menjadi "panglima" yang arif dan bijaksana dalam menyelesaikan setiap masalah masyarakat dan bangsa. Penegak Hukum pada hakikatnya bertujuan untuk memberikan kepastian hukum (*rechtzekerheid*), keadilan (*rechtvaardigheid*), dan kemamfaatan (*rechtvoordeelheid*) bagi para pencari keadilan dan masyarakat. Kepastian hukum merupakan perlindungan bagi setiap warga masyarakat yang terkena hukum

terhadap tindakan sewenang-wenang atau perbuatan yang merugikan orang lain. Adanya kepastian hukum maka bermasyarakat lebih tertib, karena jelas dengan kedudukan hak dan kewajiban setiap orang menurut yang ditetapkan oleh hukum atau undang-undang negara. Jadi , tujuannya ialah untuk tercapai ketertiban masyarakat dengan sifat hukum untuk menyelesaikan konflik / sengketa atau pelanggaran hukum dalam kehidupan masyarakat.¹⁵¹⁶

Pemalsuan surat pada umumnya di dalam pasal 263 merumuskan sebagai berikut:

Barang siapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan suatu hak, perikatan atau pembebasan hutang, atau yang diperuntukkan sebagai bukti dari pada sesuatu hal dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak dipalsukan, di ancam jika memakai tersebut dapat menimbulkan kerugian, karena pemalsuan surat, dengan pidana penjara paling lama enam tahun penjara ataupun diancam dengan pidana yang sama, barang siapa dengan sengaja memakai surat palsu atau yang dapat dipalsukan seolah-olah sejati, jika pemakain surat itu dapat menimbulkan kerugian.

Pemalsuan surat dalam pasal 263 terdiri dari dua bentuk tindak pidana, masing-masing dirumuskan dalam ayat (1) dan ayat (2). Berdasarkan perbuatannya pemalsuat surat ayat (1) disebut dengan membuat palsu dan

¹⁵Oloan Simanjuntak, Jon Robert Butar-Butar, Bonifasius Tambunan., 2009. *Hukum Pajak*: Fakultas Ekonomi Universitas HKBP Nommensen. Halaman. 25

¹⁶*Ibid.* 179-180

memalsu surat. Sementara pemalsuan surat ayat (2) disebut dengan memakai surat palsu atau surat yang di palsu. Meskipun dua bentuk tindak pidana tersebut saling berhubungan, namun masing-masing berdiri sendiri, yang berbeda tempos dan locus tindak pidananya serta dapat dilakukan oleh sipembuat yang tidak sama.¹⁷

Upaya pemiskinan pelaku tindak pidana pemalsuan, mengarah pada penambahan hukuman di bidang perpajakan. Pajak berkaitan erat dengan penghasilan, termasuk penghasilan hasil korupsi, sehingga pelaku korupsi dapat pula dikenakan hukuman di bidang perpajakan. Selain dapat meningkatkan penerimaan negara, pajak juga dapat memiskinkan pelaku korupsi secara jitu. Pengenaan sanksi pidana perpajakan bagi pelaku korupsi dinilai paling ampuh untuk memiskinkan pelaku korupsi. Namun, bila ditinjau dari ketentuan perpajakan yang berlaku dan *core business* Ditjen Pajak, benarkah demikian?

Tindak pidana di bidang perpajakan termasuk kategori tindak pidana di bidang hukum administrasi yang dikenal sederhana dan lentur dalam penegakan hukumnya sepanjang tujuan dari hukum tersebut tercapai, yaitu Wajib Pajak membayar pajak sesuai dengan kewajibannya. Pidana di bidang perpajakan pada dasarnya merupakan upaya terakhir meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Kepatuhan Wajib Pajak sendiri berkaitan dengan penerimaan pajak. Secara filosofis, pidana perpajakan tidak ditujukan untuk pemiskinan pelakunya namun dapat berefek pada pemiskinan pelakunya termasuk pelaku korupsi.

¹⁷Adami Chazawi, Ardi Ferdian., 2014, Malang, *Tindak Pidana Pemalsuan*, PT. Raja Grafindo Persada., halaman, 136-137

Secara umum, proses pidana di bidang perpajakan berawal dari pemeriksaan bukti permulaan (bukper) yang dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di Ditjen Pajak terhadap orang yang terindikasi melakukan tindak pidana perpajakan. Pemeriksaan bukper pada dasarnya merupakan pengembangan dan analisis informasi, data, laporan dan pengaduan (IDL) yang dimiliki Ditjen Pajak. Bentuk tindak pidana perpajakan dan hukumannya diantaranya diatur dalam pasal 38, pasal 39 dan pasal 39A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Pemeriksaan bukper akan berlanjut pada tahap penyidikan dan penuntutan oleh Kejaksaan, lalu disidangkan di pengadilan hingga jatuhnya vonis, adapun prosedur dalam prosedur penegakan perpajakan.¹⁸

Banyak sekali yang dilakukan oleh pihak-pihak tertentu demi menghindari membayar pajak, salah satunya adalah dengan membuat Faktur Pajak Palsu. Faktur Pajak Palsu atau Faktur Pajak bermasalah ini sesuai maksud Pasal 39A adalah Faktur Pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya. Seharusnya Faktur Pajak diterbitkan oleh penjual sebagai bukti pemungutan PPN. Untuk membuktikan adanya penjualan tersebut tentu harus ada:

1. dokumen-dokumen yang menunjukkan penjualan
2. barang atau jasa yang diserahkan

¹⁸[google.co.id/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=tindak+pidana+pemalsuan](https://www.google.co.id/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=tindak+pidana+pemalsuan)

3. Uang untuk pembayaran barang atau jasa

Sebenarnya banyak modus dalam Faktur Pajak bermasalah, tetapi yang paling gampang adalah dengan memalsukan Faktur Pajak. Disebut memalsukan karena pembuat Faktur Pajak sebenarnya tidak menjual apa-apa kecuali Faktur Pajak itu sendiri oleh karena itu. Dinas perpajakan membuat surat pemberitaan perpajakan agar dapat menghindari korupsi atau sedikit banyakna untuk menghindari penggelapan atau pemalsun tentang perpajakan.

Surat pemberitaan ialah surat dari direktorat Jendral Pajak kepada wajib pajak (dalam bentuk tertentu) yang memberitahukan bahwa jumlah pajak yang terutang sama besarnya jumlah pajak yang sudah dibayar dan atau dipotong atau dipungut (berdasarkan ketentuan pasal 21,22,23,24,25 dan 26). Surat pemberitaan ini memberikan kepastian kepada wajib pajak sehingga wajib pajak tidak ragu-ragu lagi. Pasal 17 ayat 1b .keterangannya: umum menentukan bahwa Dir.Jen. pajak menertibkan surat pemberitaan ini setelah diadakan penelitian atau pemeriksaan sehingga dengan pasti diketahui bahwa pajak yang telah dibayar/dipotong/dipungut sama dengan pajak yang terutang. Tetapi tidak disebutkan didalam hal-hal yang harus dikeluarkan surat pemberitaan ini, apakah ini berlaku umum untuk setiap kasus, tanpa perlu ada permintaan dari wajib pajak,ataukah hanya berlaku bagi wajib pajak yang tidak menerima SKP karena menghitung sendiri jumlah pajak yang terutang.¹⁹

¹⁹Rochmat Soemitro.1990.Bandung. *Asas Dan Dasar Perpajakan 1*.PT.Eresco Bandung.,Hal.75-76

Landasan hukum dalam Undang-Undang Pajak dalam pencegahan dan pemberantasan korupsi masalah korupsi yang ditinjau dari pelanggaran Undang-Undang Perpajakan adalah menggunakan Undang-undang Pajak Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (Undang-Undang PPh) dan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan tata cara Perpajakan (Undang-undang KUP) Penentuan apakah suatu jenis penghasilan merupakan objek pajak diatur Undang-undang PPH sedangkan ketentuan yang mengatur tentang prosedur pemenuhan kewajiban perpajakan beserta sanksinya diatur Undang-undang KUP. Beberapa dasar hukum yang berkaitan dengan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

- a. Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009.
- b. Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan undang-Undang Nomor 6 Tahun 1993 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.
- c. Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara

Perpajakan Sebagaimana Telah Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

- d. Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-130/PMK.03/2009 Tanggal 18 Agustus 2009 tentang Tata Cara Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan untuk Kepentingan Penerimaan Negara.²⁰

D. Penjelasan Hukum pajak dan Kedudukan hukum pajak

1. Hukum pajak

Hukum pajak merupakan anak bagian dari hukum administrative, meskipun ada yang menghendaki agar hukum pajak diberikan tempat tersendiri disamping hukum adminuistratif yang diartikan sebagai otonomi hukum pajak karena hukum pajak mempunyai tugas yang bersifat lain daripada hukum administrative yaitu hukum pajak dipergunakan juga sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian, selain itu hukum pajak pada umumnya mempunyai tata tertib dan istilah tersendiri untuk lapangan pekerjaannya.

Kaum pajak, yang juga disebut hukum fiskal, adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang melipti wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang yang menyerahkan kembali pada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antar negara dan orang-orang atau badan-badan (Hukum) yang berkewajiban membayar pajak(selanjutnya sering disebut wajib pajak).

²⁰Undang-Undang Ketentuan Umm Dan tata cara Perpajakan(KUP).2010.Jln.Melati MekarNo.2.FokusMedia

Tugasnya adalah menelaah keadaan-keadaan dalam masyarakat yang dapat dihubungkan dengan pengenaan pajak, merumuskannya dalam peraturan-peraturan hukum dan menafsirkan peraturan-peraturan hukum ini; dalam pada itu adalah penting sekali tidak harus diabaikan begitu saja latar belakang ekonomis dari keadaan-keadaan dalam masyarakat tersebut.

Hukum pajak memuat pula unsur-unsur hukum tata negara dan hukum pidana dengan acara pidananya, dalam lapangan lain dari hukum administratif, unsur-unsur tadi tidak begitu nampak dalam hukum pajak ini juga pradilan administratif nya diatur dengan sangat rapi.²¹

Adapun didalam hukum pajak yang terdiri dari hukum pajak material dan hukum pajak formal yaitu sebagai berikut:

a. Hukum Pajak material

Hukum pajak material membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak-pajak ini, beberapa besar pajaknya, dengan segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya, dan hapusnya hutang pajak dan pula hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak. Juga termasuk didalamnya:

Peraturan-peraturan yang memuat kenaikan-kenaikan, benda-benda dan hukuman-hukuman serta cara-cara tentang pembebasan-pembebasan dan

²¹Oloan Simanjuntak, Jon Robert Butar-Butar, Bonifasius Tambunan., 2009. Hukum Pajak: Fakultas Ekonomi Universitas HKBP Nommensen. Halaman. 25

pengembalian pajak; juga ketentuan-ketentuan yang memberi hak tagihan utama kepada fiskus sebagainya di liputinya.

Peraturan-peraturan itu bermacam bentuk dan sifatnya, ada yang sederhana dan adapula yang sangat berbelit-belit, seperti misalnya yang terdapat dalam Ordonasi Pajak pendapatan (ppd) 1932. Untuk menetapkan pajak pendapatan pertama-tama harus ditentukan terlebih dahulu, siapa yang harus dikenakannya (subjek), kemudian haruslah diteliti peraturan-peraturan yang mana harus dipergunakan agar dapat menentukan objek pajaknya.²²

b. Hukum Pajak Formal

Adapun yang termasuk hukum pajak formal adalah peraturan-peraturan mengenai cara-cara untuk menjelmakan hukum materil tersebut diatas menjadi suatu kenyataan. Bagian ini memuat cara-cara penyelenggaraan mengenai penetapan suatu utang pajak, kontrol oleh pemerintah terhadap penyelenggaraannya, kewajiban para wajib pajak(sebelum dan sesudah menerima surat ketetapan pajak), kewajiban pihak ketiga, dan pula prosedur dalam pemungutannya.

Maksud hukum formal adalah untuk melindungi, baik fiskus maupun wajib pajak, jadi untuk memberi jaminan bahwa hukum materialnya akan dapat diselenggarakan setepat-tepatnya. Hubungan hukum antara fiskus dan wajib pajak itu dalam sejarahnya tidak selalu sama karena kompetensi aparatur fiskus kadang-

²²*Ibid.*,halaman.44-45

kadang ditambah kadang-kadang pula dikurangi, satu dan lain menurut kebutuhan.²³

Luasnya hukum formal ini mengenai pajak yang satu tidaklah selalu sama dengan pajak lainnya. Pada pajak verponding(atas sebidang tanah), misalnya, tidaklah diperlukan ketentuan-ketentuan formal sebanyak pada pengenaan cukai minuman keras. (Di dalam hukum pajak istilah pajak juga ditujukan kepada bea, misalnya kepada bea masuk, bea keluar dan bea cukai, seperti atas cukai tembakau, atas gula, atas minuman keras dan lain-lain).²⁴

2. Kedudukan hukum pajak

Hukum pajak termasuk hukum publik, Telah di katakan adalah pajak adalah sebagian dari hukum publik, dan ini adalah bagian dari tata tertib hukum yang mengatur hubungan, antara negara dengan warganya pendek kata yang memuat cara-cara untuk mengatur pemerintahan yang dimasukkan kedalam hukum publik ini ialah: hukum tata negara, hukum pidana, dan hukum administratif(otonomi hukum pajak).

Nama otonomi hukum pajak umumnya dirasakan kurang tepat karena seolah-olah menyatakan bahwa hukm pajak terlepas dan bagian-bagian hukum selebihnya paahal tidak demikian adanya; seribu satu hubungan dapat kita lihat antar hukum pajak dengan hukum administratif selebihnya, dengan hukum perdata dan hukum pidana dalam banyak persoalan, hukum pajak mendasarkan tafsiran nya atas bagian-bagian laiannya dibawah telapak kakinya, ia

²³ Oloan Simanjuntak, Jon Robert Butar-Butar, Bonifasius Tambunan., 2009. *Hukum Pajak*: Fakultas Ekonomi Universitas HKBP Nommensen. Halaman. 25

²⁴ *Ibid.*, halaman. 47-48

memperhatikannya hanya bilamana ia membutuhkannya saja untuk kepentingan sendiri, seperti akan kita lihat dalam uraian-uraian berikut.

Hubungan Hukum Perpajakan dengan Hukum Privat/ Perdata adalah :

- a. Perbuatan-perbuatan hukum dalam perpajakan berada dalam lingkungan perdata seperti pendapatan, kekayaan, perjanjian, penyerahan, pemindahan hak karena warisan, kompensasi pembebasan utang, dan sebagainya.
- b. Banyaknya istilah-istilah hukum perdata dalam undang-undang perpajakan.

Hubungan Hukum Perpajakan dengan Hukum Pidana adalah :

Adanya sanksi pidana terhadap pelanggaran ketentuan di bidang perpajakan. Ancaman pidana dalam hukum pajak mengacu pada ketentuan hukum pidana. Pada ketentuan pasal 103 KUHP yang berbunyi; perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan undang-undang lainnya diancam dengan pidana, kecuali jika oleh undang-undang ditentukan lain". Misalnya wajib pajak yang memindah tangankan atau memindahkan hak atau merusak barang yang telah disita karena tidak melunasi utang pajaknya akan diancam pasal 231 KUHP.

Hubungan Hukum Perpajakan dengan Hukum Administrasi Negara (HAN) adalah :

1. Pemungutan pajak kepada wajib pajak adalah kegiatan dalam rangka pelaksanaan fungsi pemerintahan.
2. Ketetapan yang ditetapkan oleh pejabat tata usaha negara sebagai objek hukum administrasi negara.

3. Pejabat tata usaha negara yang menerbitkan ketetapan yang menimbulkan sengketa sebagai subjek hukum administrasi negara.²⁵

²⁵ *Ibid.*, Halaman.34-39

Teguh Sulistia, Aria Zurnetti.,2012.*Hukum Pidana*.Jakarta.PT.Raja Grafindo Persada. .,halaman.34-39

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Unsur tindak pidana pemalsuan faktur pajak

Sesungguhnyaapun demikian setiap tindak pidana yang terdapat didalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana itu pada umumnya dapat kita jabarkan ke dalam unsur-unsur yang pada dasarnya dapat kita bagi menjadi dua macam unsur, yakni unsur-unsur subjektif dan unsur-unsur objektif. Yang dimaksud dengan unsur-unsur subjektif itu adalah unsur-unsur yang melekat pada diri si pelaku atau yang berhubungan dengan diri si pelaku, dan termasuk ke dalamnya yaitu segala sesuatu yang terkandung di dalam hatinya.

Pemalsuan surat pada umumnya di dalam pasal 263 merumuskan sebagai berikut:

Barang siapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan suatu hak, perikatan atau pembebasan hutang, atau yang diperuntukkan sebagai bukti dari pada sesuatu hal dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak dipalsukan, di ancam jika memakai tersebut dapat menimbulkan kerugian, karena pemalsuan surat, dengan pidana penjara paling lama enam tahun penjara ataupun diancam dengan pidana yang sama, barang siapa dengan sengaja

memakai surat palsu atau yang dapat dipalsukan seolah-olah sejati, jika pemakain surat itu dapat menimbulkan kerugian.²⁶

Pemalsuan surat dalam pasal 263 terdiri dari dua bentuk tindak pidana, masing-masing dirumuskan dalam ayat (1) dan ayat (2). Berdasarkan perbuatannya pemalsuat surat ayat (1) disebut dengan membuat palsu dan memalsu surat. Sementara pemalsuan surat ayat (2) disebut dengan memakai surat palsu atau surat yang di palsu. Meskipun dua bentuk tindak pidana tersebut saling berhubungan, namun masing-masing berdiri sendiri, yang berbeda tempos dan locus tindak pidananya serta dapat dilakukan oleh sipembuat yang tidak sama.

Sedang yang dimaksud dengan unsur-unsur objektif itu adalah unsur-unsur yang ada hubungannya dengan keadaan-keadaan, yaitu didalam keadaan-keadaan mana tindakan-tindakan dari si pelaku itu harus dilakukan. Unsur-unsur subjektif dari sesuatu tindak pidana itu adalah:

- a. kesengajaan atau ketidaksengajaan (*dolus* atau *culpa*).
- b. maksud atau voornemen pada suatu percobaan atau poging seperti yang dimaksud didalam Pasal 53 ayat 1 KUHP.
- c. macam-macam maksud atau *oogmerk* seperti yang terdapat misalnya didalam kejahatan-kejahatan pencurian, penipuan, pemerasan, pemalsuan, dan lain-lain.

²⁶Hari Sasangka., Lily Rosita., 2003, Bandung, *Hukum Pembuktian Dalam Perkara Pidana*. Madar Maju. Halaman. 136-137

Merencanakan terlebih dahulu atau *voor raad* seperti yang misalnya yang terdapat didalam kejahatan pembunuhan menurut Pasal 263 ayat 1 KUHP.

1. Perasaan takut atau *vrees* seperti yang antara lain terdapat didalam rumusan tindak pidana menurut Pasal 263 ayat 1 KUHP.

Unsur unsur objektif dari sesuatu tindak pidana itu adalah :

- a. Sifat melanggar hukum atau *wederrechtelijkheid*
- b. Kualitas dari si pelaku, misalnya “Keadaan sebagai seorang pegawai negeri” didalam kejahatan jabatan menurut Pasal 415 KUHP atau “keadaan sebagai pengurus atau komisaris dari suatu perseroan terbatas” di dalam kejahatan menurut Pasal 398 KUHP.
- c. Kusalitas, yakni hubungan antara sesuatu tindakan sebagai penyebab dengan sesuatu kenyataan sebagai akibat.²⁷

Bahwa pada kasus yang penulis teliti yakni putusan MA Nomor 12/Pid.B/2013/PN.MS H, terdakwa diajkuhan walaupun sesuatu tindakan itu telah memenuhi semua unsur dari sesuatu delik dan walaupun unsur *wederrechtelijk* itu telah dicantum sebagai salah satu unsur delik, akan tetapi tindakan tersebut dapat hilang sifatnya sebagai suatu tindakan tersebut baik berdasarkan sesuatu ketentuan yang terdapat didalam undang-undang maupun berdasarkan sesuatu ketentuan yang terdapat didalam undang-undang maupun berdasarkan asas-asas hukum yang bersifat umum dari hukum yang tidak tertulis.

Didalam setiap rumusan pasal-pasal KUHP maupun tindak pidana, unsur (*bestitelen*) “barang siapa” merupakan sebuah kata yang penting didalam

²⁷ *Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP)*

melihat kesalahan dan pertanggungjawaban pidana. Sebagai sebuah kata “barang siapa” maka memerlukan kajian yang cukup serius dalam asas kesalahan dan pertanggungjawaban pidana dalam upaya pembuktian.

Sebagai contoh kasus pemalsuan, adanya kata-kata “*barang siapa*”. Sedangkan tindak pidana diluar KUHP dikenal istilah “*setiap orang...*”. Kedua istilah ini baik “*barang siapa*” maupun “*setiap orang*” mempunyai konotasi yang sama didalam melihat kesalahan dan pertanggungjawaban. Artinya langsung menunjuk kepada perseorangan seseorang dalam konotasi biologis. Atau dengan kata lain adalah pertanggungjawaban manusia sebagai person (*naturalijk persoon*).

Namun dalam upaya pembuktian, unsur “*barang siapa/setiap orang*” tidak serta merta langsung menunjuk kepada perseorangan (*naturalijk persoon*). Apabila meninjau pada Kitab Undang-undang Hukum Pidana (KUHP) Indonesia yang dianggap sebagai subyek hukum pidana hanyalah orang perseorangan dalam konotasi biologis yang alami (*naturlijkee person*). Selain itu, KUHP juga masih menganut asas “*sociates delinquere non potest*” dimana badan hukum atau korporasi dianggap tidak dapat melakukan tindak pidana (*walaupun diluar KUHP sudah mengatur tentang pertanggungjawaban korporasi dan pertanggungjawaban komando*) dengan demikian maka unsure “*barang siapa/setiap orang*” ialah orang yang apabila orang tersebut terbukti memenuhi unsure tindak pidana yang dituduhkan terhadap terdakwa. Unsur “*barang siapa/setiap orang*” tidak dapat ditujukan kepada diri terdakwa karena menentukan unsure ini tidak cukup dengan menghubungkan terdakwa sebagai

perseorangan sebagaimana manusia pribadi atau subyek hukum yang diajukan sebagai terdakwa dalam perkara ini, akan tetapi yang dimaksud setiap orang dalam undang-undang adalah orang yang perbuatannya secara sah dan meyakinkan terbukti memenuhi semua unsure dari tindak pidana. Jadi untuk membuktikan unsure “barang siapa/*setiap orang*” harus dibuktikan dulu unsure lainnya.

Karenanya unsur “barang siapa/*setiap orang*” masih tergantung pada unsur lainnya. Apabila unsur itu telah terpenuhi maka unsure “barang siapa/*setiap orang*” menunjuk kepada terdakwa, tetapi sebaliknya apabila unsure-unsur yang lain tidak terpenuhi maka unsure “barang siapa/*setiap orang*” tidak terpenuhi pula.

Demikian dalam praktek yang sering terjadi dimana unsure “*barang siapa/setiap orang*” sebagaimana sering didalam surat tuntutan maupun dalam putusan hakim langsung menunjuk kepada terdakwa tanpa melihat teori yang telah disampaikan memang menimbulkan persoalan hukum.²⁸

1. Unsur ‘Barang Siapa’

Bahwa pengertian barang siapa dapat di artikan sebagai orang atau sebagai subjek hukum yang dapat mempertanggung jawabkan atas tindak pidana yang dilakukannya berdasarkan fakta-fakta yang terungkap dalam persidangan.

2. Unsur ‘membuat surat palsu atau memalsukan surat’

Menurut R.SOESILO dalam KUHP Pasal 263 memberikan pengertian membuat surat palsu yaitu membuat surat yang isinya bukan semestinya tidak

²⁸Jambiekspres.co.id/opini/22094-unsur-barang-siapa-dalam-tindak-pidana.html.jam:16:12,Tanggal 14 april 2017

benar , atau membuat surat sedemikian rupa sehingga menunjukkan asal surat itu yang tidak benar, sedangkan memalsukan surat adalah mengubah surat sedemikian rupa sehingga isinya menjadi lain dari isi yang asli atau sehingga surat itu menjadi lain daripada yang asli.

3. Unsur “Yang dapat menerbitkan suatu hak

Perikatan atau pembebasan hutang, atau yang dipergunakan sebagai keterangan bagi suatu perbuatan, dengan maksud untuk menggunakan atau menyuruh orang lain menggunakan surat tersebut seolah-olah benar dan tidak palsu, Menimbang, bahwa unsur ini menitikberatkan pada surat yang dipalsukan aquo harus dapat menerbitkan suatu hak atau suatu perikatan atau suatu pembebasan dari utang maupun ditujukan untuk membuktikan suatu kejadian.

4. Unsur “Penggunaan Surat Tersebut Dapat Mendatangkan Kerugian

Bahwa unsur ini menghendaki penggunaan surat palsu aquo dapat menimbulkan kerugian.

5. Unsur “Perbuatan yang diteruskan secara berlanjut

Bahwa perbuatan berlanjut sebagaimana dimaksud Pasal 64 ayat (1) adalah dimana terhadap beberapa perbuatan baik berupa kejahatan maupun pelanggaran yang ada hubungannya sedemikian rupa dilakukan secara berulang kali atau setidaknya lebih dari satu kali sehingga dapat dipandang sebagai perbuatan berlanjut.

B. Prosedur Pembuktian Tindak Pidana Pemalsuan Faktur Pajak

Sistem pembuktian di era sekarang ini menghadapi tantangan besar yang memerlukan penanganan yang lebih serius, khususnya dalam kaitannya upaya pembuktian tindak pidana pemalsuan faktur pajak. Karena jenis-jenis alat bukti yang ada didalam KUHAP yang dipergunakan untuk memuktikan tindak pidana pemalsuan faktur pajak. Indonesia sendiri sistem pembuktian menurut undang-undang secara negatif, hal ini diatur dalam pasal 184 KUHAP, maksud dari sistem pembuktian menurut undang-undang secara negatif adalah bahwa kesalahan terdakwa harus dibuktikan berdasarkan alat-alat bukti dan cara pembuktian yang diatur dalam undang-undang dan keyakinan hakim berdasarkan alat-alat bukti dan cara pembuktian tersebut. Berarti dapat disimpulkan seseorang tidak dapat dinyatakan bersalah hanya berdasarkan keyakinan hakim saja akan tetapi keyakinan hakim itu harus bersumber dari fakta-fakta hukum seperti peristiwa-peristiwa hukum mengenai atau terkait suatu tindak pidana dan pelaku tindak pidana yang terkandung atau diberikan alata bukti yang sah yang ditetapkan sebelumnya dalam undang-undang.

1. Prosedur Pembuktian

Pembuktian adalah ketentuan yang berisi penggarisan dan pedoman tentang cara-cara yang dibenarkan undang-undang membuktikan kesalahan yang didakwakan kepada terdakwa. Pembuktian juga merupakan ketentuan yang mengatur alat-alat bukti yang dibenarkan undang-undang dan boleh digunakan hakim membuktikan kesalahan yang didakwakan.

2. Ruang Lingkup Pembuktian.

- a. Sistem pembuktian
 - b. Jenis alat bukti
 - c. Cara menggunakan dan nilai
 - d. Kekuatan pembuktian masing-masing alat bukti
3. Sistem Pembuktian
- a. Sistem pembuktian berdasarkan keyakinan hakim belaka atau "*conviction intime*"
 - b. Sistem pembuktian menurut undang-undang secara positif atau "*wettelijk stesel*"
 - c. Sistem pembuktian berdasarkan keyakinan hakim atas alasan yang logis atau "*laconvictioan raisonel*"
 - d. Sistem pembuktian menurut undang-undang secara negatif atau "*negatif wettelijk stesel*"
4. Teori/Sistem Pembuktian
- a. Sistem pembuktian berdasarkan keyakinan hakim belaka (*conviction intime*) Terbukti tidaknya kesalahan terdakwa semata-mata ditentukan atas penilaian keyakinan atau perasaan hakim. Dasar hakim membentuk keyakinannya tidak perlu didasarkan pada alat bukti yang ada.
 - b. Sistem pembuktian berdasarkan undang-undang secara positif (*positif wettelijk bewijs theori*) Apabila suatu perbuatan terdakwa telah terbukti sesuai dengan alat-alat bukti sah menurut undang-undang, maka hakim harus menyatakan terdakwa terbukti bersalah tanpa mempertimbangkan keyakinannya sendiri

- c. Sistem pembuktian berdasarkan keyakinan hakim atas alasan yang logis (*conviction rasionnee*) Putusan hakim didasarkan atas keyakinannya tetapi harus disertai pertimbangan dan alasan yang jelas dan logis. Di sini pertimbangan hakim dibatasi oleh reasoning yang harus reasonable.
- d. Sistem pembuktian berdasarkan undang-undang secara negatif (*negatif wettelijk bewijs theorie*) Sistem pembuktian ini berada diantara *sistem positif wettelijk* dan *sistem conviction resionnee*, Salah tidaknya seorang terdakwa ditentukan oleh keyakinan hakim yang didasarkan pada cara dan dengan alat-alat bukti yang sah menurut Undang-Undang.²⁹

5. Barang Bukti

Barang bukti ialah benda baik yang bergerak atau tidak bergerak, yang berwujud maupun yang tidak berwujud yang mempunyai hubungan dengan tindak pidana yang terjadi. Agar dapat dijadikan sebagai bukti maka benda-benda ini harus dikenakan penyitaan terlebih dahulu oleh penyidik dengan surat izin ketua pengadilan negeri yang di dalam daerah hukumnya benda yang dikenakan penyitaan berada. Kecuali penyitaan yang dilakukan oleh penyidik pada Komisi Pemberantasan Korupsi tidak perlu ada izin ketua pengadilan negeri setempat.

Adapun benda-benda yang dapat dikenakan penyitaan adalah :

- a. benda atau tagihan tersangka atau terdakwa yang seluruhnya atau sebagian diduga diperoleh dari tindak pidana atau sebagai hasil dari tindak pidana.

²⁹minsatu.blogspot.co.id/2011/02/pembuktian-dalam-hukum-pidana.html .jam 00:34 tgl 24 maret 2017

- b. benda yang telah dipergunakan secara langsung untuk melakukan tindak pidana atau untuk mempersiapkannya.
- c. benda yang dipergunakan menghalang-halangi penyidikan tindak pidana.
- d. benda yang khusus dibuat atau diperuntukkan melakukan tindak pidana.
- e. benda lain yang mempunyai hubungan langsung dengan tindak pidana yang dilakukan.

Bahwa terhadap dokumen yang dibuatkan terdakwa untuk melaporkan pertanggung jawaban penggunaan uang BBN telah dilakukan pengujian di Laboratorium forensic Polri dengan bukti-bukti yang kesimpulannya adalah

- a. Blangko dokumen berupa 17 lembar Surat Ketetapan Pajak Daerah PKB/BBN-KB dan SWDKLLJ adalah non identik dan merupakan hasil cetak berbeda dengan balngko pembanding.
- b. Blangko dokumen berupa 11 lembar kwitansi adalah non identik dan merupakan hasil produk cetak yang berbeda dengan balangko dokumen pembanding (KBB).
- c. Balngko dokumen bukti berupa 11 lembar adalah dokumen dalam bentuk foto copy.

Sebagaimana termuat dalam berita acara pemeriksaan laboratories Kriminalistik Barang Bukti Dokumen No.Lab. 784/DCF/VI/2012 tanggal 01 Juni 2011 yang ditanda tangani oleh Pemeriksa dokumen dan uang palsu forensic pada laboratorium forensic Polri Cabang Makasar di Makasar: Drs. Samir, SSt.Mk.M.A.P, Ardani Adhis S, Amd, Atik Harini,ST,Dede Setiyarto H,ST.

Meskipun akibat perbuatan terdakwa PT Ambon Citra Perdana mengalami kerugian sebesar Rp. 1.300.396.000,- (satu miliar tiga ratus juta tiga ratus Sembilan puluh enam ribu rupiah) yang diperoleh dari Biaya Balik Nama sebesar Rp. 555.003.100,- yang diambil terdakwa ditambah dengan harga 61 sepeda motor yang tidak disetor terdakwa sebesar Rp. 755.393.000,- dan uang tersebut dipergunakan bukan untuk kepentingan perusahaan akan tetapi untuk kepentingannya sendiri.

Dalam undang-undang perpajakan tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana pajak, namun demikian dalam kepustakaan hukum dapat disebutkan bahwa yang dimaksud tindak pidana (*delict*) adalah suatu perbuatan yang pelakunya dapat dikenakan hukuman pidana. Apabila ketentuan yang dilanggar berkaitan dengan undang-undang perpajakan, disebut dengan tindak pidana pajak dan pelakunya dapat dikenakan hukuman pidana. Pemberian sanksi pidana (termasuk yang diatur dalam undang-undang pajak) sebenarnya merupakan senjata pamungkas(terakhir) atau *ultimum remedium* yang diterapkan apabila sanksi administrasi dirasa belum cukup untuk mencapai tujuan penegakan hukum dan rasa keadilan dalam masyarakat. Oleh karenanya, tidak heran dalam undang-undang perpajakan juga mengatur masalah ketentuan pidana.

Dalam undang-undang KUP Nomor 28 tahun 2007, ketentuan pidana yang diatur dalam pasal 38 pasal 39 dan pasal 39A, adanya membedakan adanya sifat pidana yang bisa dilakukan yaitu sifat kealpaan dan sifat kesengajaan, kedua pasal tersebut selengkapnya berbunyi sebagai berikut:

Pasal 38 undang-undang KUP menyatakan:

- a. *tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau*
- b. *menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana paling lama satu (1) tahun dan denda paling tinggi 2 (dua) kali jumlah terutang yang tidak atau kurang dibayar”*

pasal 39 undang-undang KUP menyatakan:

ayat(1)

“setiap orang yang dengan sengaja”

- a. *tidak mendaftarkan diri, tau menyalah gunakan atau menggunakan tanpak hak Nomor pokok wajib pajak atau pengukuhan pengusaha kena pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 atau*
- b. *tidak menyampaikan surat pemberitahuan*
- c. *menyampaikan surat pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar dan tidak lengkap*
- d. *menolak untuk melakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam pasal 29;atau*
- e. *memperlihatkan pembukuan,catatan,atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seol-olah benar*
- f. *tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan atau dokumen lainnya*

g. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, Sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama enam(6) tahun dan denda paling tinggi empat (4) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar.”

Ayat (2)

“pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 dilipat 2 apabila seseorang melakukannya lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat (1) satu tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang di jatuhkan.”

Ayat (3)

“Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor wajib pajak atau pengukuhan pengusaha kena pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat(1) huruf a, atau menyampaikan surat pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1) huruf c dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohon dan atau kompensasi yang dilakukan oleh wajib pajak.”

Adapun dalam pasal 39 A setiap orang yang dengan sengaja:

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

- b. Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dilakukan sebagai pelaku pengusaha kena pajak dipidana dengan pidana paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pungutan pajak, bukti potongan pajak, dan/atau bukti setora pajak.³⁰

C. Analisis Putusan Nomor: 12/Pid.B/2013/PN.MSH Terhadap Tindak Pidana Pemalsuan Faktur Pajak

Tersangka pemalsu surat setoran pajak (SSP) dapat dikenakan Pasal 263 dan 264 KUHP? Atau apakah ada pasal dalam undang-undang KTCP yang mengatur hal tersebut? Karena sejauh ini, kasus yang saya temui, pihak kepolisian menggunakan Pasal 263 dan 264 KUHP.

Surat Setoran Pajak (“SSP”) merupakan surat bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang jika dipalsukan, maka pelakunya dapat dijerat pidana berdasarkan Kitab Undang Undang Hukum Pidana (“KUHP”) tentang pemalsuan surat. Namun, Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (“undang-undang KUP”) pada dasarnya juga telah mengatur soal ketentuan pidana bagi pemalsu bukti setoran pajak, yaitu sebagaimana diatur dalam Pasal 39A huruf a Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983

³⁰Wirawan B.Ilyas,Ricahard Burton,2001.,Jakarta,*Hukum Pajak*,Selemba Empat; halaman.,65-67
Dan Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) halaman.55

tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Ketentuan mana yang diberlakukan?

Bahwa penulis asumsikan bahwa undang-undang KTCP yang dimaksud di sini adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (“undang-undang KUP”) yang telah diubah terakhir kalinya dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1989 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (“PERPPU 5/2008”) yang telah ditetapkan sebagai undang-undang oleh Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (“undang-undang 16/2009”).

Surat Setoran Pajak (“SSP”) adalah bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan dengan menggunakan formulir atau telah dilakukan dengan cara lain ke kas negara melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh menteri keuangan. Demikian yang disebut dalam Pasal 1 angka 14 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (“undang-undang 28/2007”). Dengan kata lain, wajib pajak wajib membayar atau menyetor pajak yang terutang dengan menggunakan SSP. Ketentuan ini dipertegas dalam Pasal 10 ayat (1) dan (1a) UU 28/2007 yang berbunyi:

(1)Wajib Pajak wajib membayar atau menyetor pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Pajak ke kas negara melalui tempat pembayaran yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

(1a)Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berfungsi sebagai bukti pembayaran pajak apabila telah disahkan oleh Pejabat kantor penerima pembayaran yang berwenang atau apabila telah mendapatkan validasi, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan

Dari sini kita bisa ketahui bahwa SSP merupakan bukti pembayaran suatu hal, yakni pembayaran pajak. Jika mengacu pada istilah “bukti” di sini, maka SSP merupakan bukti yang jika dipalsukan, pelakunya dapat dijerat pidana atas dasar tindak pidana pemalsuan surat. Ketentuan pidananya telah disebut dalam Pasal 263 Kitab Undang Undang Hukum Pidana (“KUHP”) yang berbunyi:

(1) Barang siapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan sesuatu hak, perikatan atau pembebasan hutang, atau yang diperuntukkan sebagai bukti daripada sesuatu hal dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak palsu, diancam jika pemakaian tersebut dapat menimbulkan kerugian, karena pemalsuan surat, dengan pidana penjara paling lama enam tahun.

(2) Diancam dengan pidana yang sama, barang siapa dengan sengaja memakai surat palsu atau yang dipalsukan seolah-olah sejati, jika pemakaian surat itu dapat menimbulkan kerugian.

Selanjutnya, mengenai Pasal 264 KUHP yang bunyi selengkapnya adalah sebagai berikut:

(1). Pemalsuan surat diancam dengan pidana penjara paling lama delapan tahun, jika dilakukan terhadap:

1. akta-akta otentik

2. surat hutang atau sertifikat hutang dari sesuatu negara atau bagiannya ataupun dari suatu lembaga umum

3. surat sero atau hutang atau sertifikat sero atau hutang dari suatu perkumpulan, yayasan, perseroan atau maskapai

4. talon, tanda bukti dividen atau bunga dari salah satu surat yang diterangkan dalam 2 dan 3, atau tanda bukti yang dikeluarkan sebagai pengganti surat-surat itu

5. surat kredit atau surat dagang yang diperuntukkan untuk diedarkan;

(2). Diancam dengan pidana yang sama barang siapa dengan sengaja memakai surat tersebut dalam ayat pertama, yang isinya tidak sejati atau yang dipalsukan seolah-olah benar dan tidak dipalsu, jika pemalsuan surat itu dapat menimbulkan kerugian.

Ada ketentuan pidana dalam UU KUP soal pemalsuan bukti pembayaran pajak, yakni dalam Pasal 39A huruf a UU 28/2007 yang menyatakan bahwa setiap orang menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti

pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.³¹

Adapun Proses beracara dalam tindak pidana pajak sama dengan perkara pada umumnya sebagaimana diatur dalam undang-undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang KUHAP yang mulai dari proses penyidikan, penuntutan, putusan hakim pengadilan negeri. Setelah proses penyidikan selesai dilakukan oleh penyidik pajak, penyidik menyampaikan hasil penyidikannya kepada penuntut umum (kejaksaan) sebagaimana diatur dalam pasal 44 ayat (3) undang-undang KUP. Setelah kejaksaan melimpahkan berkas perkara ke pengadilan, selanjutnya pengadilan melakukan pemeriksaan dan memutuskan perkara yang disebut dengan penuntutan. Penuntutan adalah tindakan penuntut umum untuk melimpahkan perkara ke pengadilan negeri yang berwenang dalam hal menurut cara yang diatur dalam undang-undang dalam permintaan supaya diperiksa dan diputus oleh hakim di sidang pengadilan (pasal 1 KUHAP).

³¹[google.co.id/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=tindak+pidana+pemalsuan](https://www.google.co.id/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=tindak+pidana+pemalsuan).

Sebelum hakim mengeluarkan putusannya, hakim akan melakukan pemeriksaan terhadap bukti-bukti yang ada. Alat-alat bukti yang dipakai hakim mengacau pada ketentuan pasal 184 KUHAP yang meliputi:

1. Keterangan saksi
2. Keterangan ahli
3. Surat
4. Petunjuk
5. Keterangan terdakwa

Putusan yang akan dijatuhkan hakim harus memenuhi 3 hal sebelum menjatuhkan putusan, yaitu (pasal 183 KUHAP):

- a. Sekurang-kurangnya harus ada 2 (dua) alat bukti yang sah
- b. Hakim memperoleh keyakinan bahwa tindak pidana benar-benar telah terjadi
- c. Bahwa terdakwalah yang melakukan tindak pidana tersebut

Sekalipun putusan hakim tidak selamanya berupa penjatuhan pidana, tahapan menunggu putusan hakim tentu merupakan saat yang sangat penting bagi terdakwa karena nasib terdakwa akan ditentukan berdasarkan putusan hakim tersebut. Pasal 1 butir 11 KUHAP menegaskan adanya 3 (tiga) jenis putusan hakim dalam perkara pidana, yaitu;

1. Penjatuhan pidana (pemidanaan)
2. Putusan bebas (*vrijspraak*)
3. Putusan lepas dari segala tuntutan hukum (*ontslaq van allerechtsver volging*).

Jika hasil pemeriksaan dalam sidang pengadilan hakim berpendapat bahwa terdakwa terbukti bersalah melakukan tindak pidana, maka hakim mengambil putusan menjatuhkan pidana dengan pidana penjara atau kurungan sebagaimana ditentukan dalam pasal 38, pasal 39 dan pasal 39A, undang-undang KUP. Sebaiknya apabila hakim berpendapat bahwa hasil dari pemeriksaan di sidang pengadilan, dakwaan yang dilakukan penuntut umum kepada terdakwa tidak terbukti secara sah dan meyakinkan hakim, maka hakim akan menjatuhkan putusan bebas (*vrijspraak*). Artinya berdasarkan penilaian hakim atas bukti-bukti yang diajukan penuntut umum, hakim tidak mendapat keyakinan bahwa dakwa bersalah pasal (pasal 191 ayat (1) KUHP). Sebaliknya, apabila hakim berpendapat bahwa perbuatan yang didakwakan kepada terdakwa terbukti dalam sidang pengadilan tetapi perbuatan itu bukan merupakan tindak pidana, maka hakim akan menjatuhkan putusan lepas dari segala tuntutan hukum (pasal 192 ayat (2) KUHP).³²

Adapun sebagai contoh permasalahan yang penulis teliti oleh karena seluruh unsur dakwaan dalam dakwaan kesatu dan dakwaan kedua primair penuntut umum telah dipertimbangkan dan terbukti seluruhnya pada perbuatan terdakwa YOLANDA SARAH TUPAMAHU alias YOLA, serta alat-alat bukti yang diajukan dalam persidangan perkara ini telah memenuhi ketentuan minimum alat bukti (*bewijs minimum*), maka Majelis Hakim berkeyakinan bahwa terdakwa telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “*Pemalsuan Surat Secara Berlanjut dan Penggelapan Dalam Jabatan Secara*

³²R.Sugandhi,SH., 1981: *KUHP Dan Penjasannya*. Surabaya : Usaha Nasional

Berlanjut” sebagaimana didakwakan dalam dakwaan penuntut umum, dalam pemeriksaan perkara, Majelis Hakim tidak menemukan adanya alasan pembenar yang menghapuskan sifat melawan hukum perbuatan yang dilakukan oleh terdakwa maupun alasan pemaaf yang menghapuskan kesalahan terdakwa, maka terhadap terdakwa harus mempertanggungjawabkan perbuatannya dengan dijatuhi pidana.³³

Tindak pidana pemalsuan yang dilakukan terdakwa akan dirampas untuk dimusnahkan, sedangkan terhadap barang-barang bukti lainnya, majelis hakim berpedoman pada pasal 46 ayat (1) KUHP, yaitu barang bukti dikembalikan kepada darimana asal barang bukti tersebut disita sebagaimana pula telah diminta oleh penuntut umum dalam surat tuntutan, karena dinyatakan bersalah dan dijatuhi pidana maka terdakwa wajib dibebankan membayar biaya perkara yang besarnya sebagaimana segala sesuatu yang terjadi di persidangan, demi ringkasnya putusan ini Majelis Hakim menunjuknya pada berita acara pemeriksaan perkara bersangkutan dan dianggap menjadi satu kesatuan dengan putusan ini, adapun penjelasan dan pemahaman penulis skripsi ini telah memahamai salah putusan yang diberikan oleh majelis hakim belum terpenuhi. Oleh karena tidak semuanya undang-undang yang dijalani oleh menjatuhkan putusan terhadap terdakwa YOLANDA SARAH TUPAMAHU alias YOLA.

Selanjutnya pengadilan melakukan pemeriksaan dan memutuskan perkara yang disebut dengan penuntutan. Penuntutan adalah tindakan penuntut

³³ *Ibid.*,halaman,69-70

R.Sugandhi,SH,. 1981: *KUHP Dan Penjelasannya*. Surabaya,halaman,69-70

umum untuk melimpahkan perkara ke pengadilan negeri yang berwenang dalam hal menurut cara yang diatur dalam undang-undang dalam permintaan supaya diperiksa dan diputus oleh hakim di sidang pengadilan (pasal 1 KUHAP).

Sebelum hakim mengeluarkan putusannya, hakim akan melakukan pemeriksaan terhadap bukti-bukti yang ada. Alat-alat bukti yang dipakai hakim mengacau pada ketentuan pasal 184 KUHAP yang meliputi:

1. Keterangan saksi
2. Keterangan ahli
3. Surat
4. Petunjuk
5. Keterangan terdakwa

Putusan yang akan dijatuhkan hakim harus memenuhi 3 hal sebelum menjatuhkan putusan, yaitu (pasal 183 KUHAP):

1. Sekurang-kurangnya harus ada 2 (dua) alat bukti yang sah
2. Hakim memperoleh keyakinan bahwa tindak pidana benar-benar telah terjadi
3. Bahwa terdakwa yang melakukan tindak pidana tersebut

Sekalipun putusan hakim tidak selamanya berupa penjatuhan pidana, tahapan menunggu putusan hakim tentu merupakan saat yang sangat penting bagi terdakwa karena nasib terdakwa akan ditentukan berdasarkan putusan hakim tersebut. Pasal 1 butir 11 KUHAP menegaskan adanya 3 (tiga) jenis putusan hakim dalam perkara pidana, yaitu;

1. Penjatuhan pidana (pemidanaan)
2. Putusan bebas (*vrijspraak*)
3. Putusan lepas dari segala tuntutan hukum (*ontslaq van allerechtsver volging*).

Jika hasil pemeriksaan dalam sidang pengadilan hakim berpendapat bahwa terdakwa terbukti bersalah melakukan tindak pidana, maka hakim mengambil putusan menjatuhkan pidana dengan pidana penjara atau kurungan sebagaimana ditentukan dalam pasal 38, pasal 39 dan pasal 39A, undang-undang KUP Nomor 28 Tahun 2007. Sebaiknya apabila hakim berpendapat bahwa hasil dari pemeriksaan di sidang pengadilan, dakwaan yang dilakukan penuntut umum kepada terdakwa tidak terbukti secara sah dan meyakinkan hakim, maka hakim akan menjatuhkan putusan bebas (*vrijspraak*). Artinya berdasarkan penilaian hakim atas bukti-bukti yang diajukan penuntut umum, hakim tidak mendapat keyakinan bahwa dakwa bersalah pasal (pasal 191 ayat (1) KUHAP). Sebaliknya, apabila hakim berpendapat bahwa perbuatan yang yang didakwakan kepada terdakwa terbukti dalam sidang pengadilan tetapi perbuatan itu bukan merupakan tindak pidana, maka hakim akan menjatuhkan putusan lepas dari segala tuntutan hukum (pasal 192 ayat (2) KUHAP).³⁴

Adapun dalam pasal 39 A setiap orang yang dengan sengaja:

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

³⁴Moch.Faisal Salam,S.H.M.H.,2001,*Hukum Acara Pidana Dalam Teori dan Praktek*,Bandung,Mandar Maju.,Halaman.65-67

- b. Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dilakukan sebagai pelaku pengusaha kena pajak dipidana dengan pidana paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pungutan pajak, bukti potongan pajak, dan/atau bukti setora pajak.

Akan tetapi dalam permasalahan ini tuntutan tuntutan umum yang pada pokoknya menuntut agar majelis hakim yang mengadili perkara ini memutuskan sebagai berikut: Menyatakan terdakwa YOLANDA SARAH TUPAMAHU alias YOLA bersalah melakukan tindak pidana “*Pemalsuan dan Penggelapan*” sebagaimana diatur dan diancam pidana dalam pasal 263 ayat (1) KUHPidana jo. Pasal 64 ayat (1) KUHP dan pasal 374 KUHP jo. Pasal 64 ayat (1) KUHPidana, Majelis Hakim Menjatuhkan pidana terhadap terdakwa berupa pidana penjara selama 5 (lima) tahun potong tahanan.³⁵

³⁵Adami Chazawi, Ardi Ferdian., 2014, Malang, *Tindak Pidana Pemalsuan*, PT. Raja Grafindo Persada., halaman. 69-70

BAB IV

PENUTUP

A. KESIMPULAN

1. unsur *wederrechtelijk* itu telah dicantumkan sebagai salah satu unsur delik, akan tetapi tindakan tersebut dapat hilang sifatnya sebagai suatu tindakan tersebut baik berdasarkan sesuatu ketentuan yang terdapat didalam undang-undang maupun berdasarkan sesuatu ketentuan yang terdapat didalam undang-undang maupun berdasarkan asas-asas hukum yang bersifat umum dari hukum yang tidak tertulis. Yang menjadi unsurnya yaitu :
 - a. Unsur "Barang Siapa"
 - b. Unsur "membuat surat palsu atau memalsukan surat"
2. Pembuktian juga merupakan ketentuan yang mengatur alat-alat bukti yang dibenarkan undang-undang dan boleh digunakan hakim membuktikan kesalahan yang didakwakan. KUHAP juga tidak memberikan pengertian mengenai apa itu alat bukti. Akan tetapi pada Pasal 183 KUHAP disebutkan "Hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seorang kecuali apabila dengan sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwalah yang bersalah melakukannya" :
 - a. Dokumen bukti transfer dana BBN tahun 2010 (Februari 2010 s/d Desember 2010).
 - b. Dokumen bukti transfer dana BBN bulan Februari 2011 s/d Desember 2011 dan dokumen bukti transfer bulan Januari 2012.

- c. Dokumen faktur 29 unit kendaraan roda dua yang dikirim ke Masohi pada tahun 2010.
 - d. Dokumen faktur 184 unit kendaraan roda dua yang dikirim ke Masohi tahun 2011.
 - e. Dokumen bukti pengiriman 61 unit kendaraan roda dua yang digelapkan uang hasil penjualannya dan dokumen bukti 10 unit kendaraan yang tidak dapat dipertanggungjawabkan terdakwa.
3. Bahwa pidana apa yang tepat dan adil dijatuhkan kepada terdakwa, Majelis Hakim akan mempertimbangkan berdasarkan hal-hal yang meringankan dan memberatkan sebagaimana terurai :
- a. Bahwa akibat perbuatan terdakwa mengakibatkan perusahaan Ambon Citra Perdana Motor mengalami kerugian sebesar Rp. 1.498.488.200.-
 - b. Bahwa terdakwa bersikap sopan di persidangan, mengakui segala kesalahannya.

B. SARAN

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan bahwa persepsi wajib pajak atas sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak telah terbukti membawa pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak maka peneliti memberikan saran yang dapat dijadikan masukan kepada Kantor Pelayanan Pajak sebagai berikut:

1. Jika dilihat dari menegakkan sanksi perpajakan pada pelanggar aturan perpajakan diharapkan aparat pajak lebih tegas dalam hal penegakan sanksi kepada pelanggar aturan.

2. Diharapkan terus terjadi peningkatan kualitas dan profesionalisme aparat pajak agar dapat memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan lebih baik, sehingga wajib pajak memiliki persepsi atau image yang positif sehingga dapat terciptanya voluntary compliance.
3. Aparat pajak sebaiknya menambah intensitas penyuluhan, sosialisasi dan pelatihan kepada masyarakat yang belum menjadi wajib pajak dan masyarakat yang telah menjadi wajib pajak mengenai cara mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP, cara menghitung pajak terutang, membayar pajak dan mengisi SPT bagi masyarakat dan wajib pajak yang belum memahami.

A. BUKU

- Muhammad Djafar Saidi, 2008.*Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta: Rajawali Pers.
- R. Santoso Brotodihardjo,SH. 2003. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Jakarta:Cetakan ketujuh.
- Jimly Asshiddiqie,S.H.2010,Jakarta,*Hukum Acara Pengujian Undang-Undang*,Sinar Grafika.
- Hari Sasangka.,Lily Rosita.,2003,Bandung,*Hukum Pembuktian Dalam Perkara Pidana*.Madar Maju.
- Adami Chazawi,Ardi Ferdian.,2014,Malang,*Tindak Pidana Pemalsuan*,PT.Raja Grafindo Persada.
- Anamg Mury Kurniawan. 2011.*Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan, dan Penagihan Pajak*. Yogyakarta.
- Y.Sri Pudyatmoko.,2007, *Penegakan Dan Perlindungan Hukum Dibidang Pajak*,Jakarta,Selemba Empat.
- Andi Sofyan,S.H.,M.H Dan Abd.Asis.S.H.,M.H.,2014,*Hukum Acara Pidana*.,Makassar,Kencana Prena damedia Group.
- Moch.Faisal Salam,S.H.M.H.,2001,*Hukum Acara Pidana Dalam Teori dan Praktek*,Bandung,Mandar Maju.
- Rochmat Soemitro.1990.Bandung. *Asas Dan Dasar Perpajakan 1*.PT.Eresco Bandung.
- Oloan Simanjuntak, Jon Robert Butar-Butar,Bonifasius Tambunan.,2009.*Hukum Pajak*:Fakultas Ekonomi Universitas HKBP Nommensen.
- Wirawan B.Ilyas,Ricahard Burton,2001.,Jakarta,*Hukum Pajak*,Selemba Empat.
- Teguh Sulistia,Aria Zurnetti.,2012.*Hukum Pidana*.Jakarta.PT.Raja Grafindo Persada.
- H.Bohari.,2001. *Pengantar Hukum Pajak*. Makasar: PT.Rajagrafindo Persada.

B. Peraturan perundang-undangan

Undang-Undang Ketentuan Umm Dan tata cara Perpajakan(KUP).2010.Jln.Melati Mekar No.2.FokusMedia

R.Sugandhi,SH,. 1981: *KUHP Dan Penjelasannya*. Surabaya : Usaha Nasional

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1993 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

C. Internet

tsaniataxindonesia.wordpress.com/sejarah-pajak-di-indonesia/.

google.co.id/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=tindak+pidana+pemalsuan.

<http://minsatu.blogspot.co.id/2011/02/pembuktian-dalam-hukum-pidana.html>.

Jambiexpres.co.id/opini/22094-unsur-barang-siapa-dalam-tindak-pidana.html.