

## PERANAN PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL (PPNS) PERPAJAKAN DAN PENYIDIK POLRI DALAM PENANGANAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

**Siti Maimana Sari Ketaren  
Alvi Syahrin  
Madiasa Ablisar  
M.Hamdan**

[msrhin89@yahoo.com](mailto:msrhin89@yahoo.com)

### **Abstract**

*The tax is an important thing as welfare state as one of income source for the increasing of social welfare in a state. Indonesia is one of nation that put tax as one of state income source although it has not yet put tax as one of increasing of society welfare. In the law enforcement process include the tax law enforcement, it always face to criminal justice system. This system is one of system to eradicate the crime in a society. Criminal justice system has any components, i.e. police, attorney, court, and correctional institution. In addition to the component of the criminal justice system, there is one specific component for the case of tax, i.e. the civil servant investigator (PPNS) who has responsibility to do the investigation if there is a crime in tax to support the public attorney in handle the tax case. The role of PPNS as institution out of Police aims to help the task of police in to the investigation that determined in the Crime Procedure Law and Act No. 2 of 2002 concerning to the Police of republic of Indonesia. PPNS or Police must help one to the others especially in provide the required information about the crime case to support the crime investigation actually and completely to avoid the intersect of authority in do the investigation that requires the coordination and supervision between the related institution in enforcement, and socialization of the rule related to the authority in any investigation and to obtain the understanding about the task and authority for each institution. Through this socialization it will eliminate the gap between the institution and realize the complete institution.*

### **I. PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang**

Pajak dipandang sangat penting di dalam negara yang bersifat kesejahteraan (*welfare state*) yaitu sebagai salah satu pendapatan untuk meningkatkan kesejahteraan sosial masyarakat di negara yang bersangkutan.<sup>1</sup> Indonesia termasuk salah satu negara yang menempatkan pajak sebagai salah satu sumber pendapatan negara, walaupun belum menempatkan pajak sebagai salah satu sumber peningkatan kesejahteraan rakyat.

Beberapa pakar di bidang perpajakan merumuskan pajak sebagai bentuk iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada pemerintah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, untuk digunakan membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan. Penarikan pajak dilakukan

---

<sup>1</sup> Romli Atmasasmita, *Sekitar Masalah Korupsi Aspek Nasional dan Aspek Internasional*, (Jakarta: Mandar Maju, 2004), hal. 39

oleh pemerintah berdasarkan pada peraturan yang berlaku umum dan dapat dipaksakan.

Begitu pentingnya pajak sebagai sumber pendapatan negara untuk membiayai pembangunan, serta pemberian fasilitas oleh pemerintah guna kepentingan orang pribadi atau badan, maka dalam beberapa referensi hukum pidana dan kriminologi pelanggaran atas perundang-undangan pajak digolongkan sebagai kejahatan berat (*felony*) yang dapat diancam dengan pidana penjara dan denda secara kumulatif.

Penggolongan kejahatan di bidang perpajakan sebagai kejahatan berat tercermin pada UU tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Pada UU tersebut, kejahatan di bidang perpajakan dikategorikan sebagai salah satu kejahatan korupsi yang sulit diberantas.

Hukum pajak adalah sebagian dari hukum publik, dan ini adalah bagian dari tata tertib hukum yang memuat cara-cara untuk mengatur pemerintahan. Yang termasuk kedalam hukum ini ialah: hukum tata negara, hukum pidana dan hukum administratif, sedangkan hukum pajak merupakan anak bagian dari hukum administratif ini, sekalipun ada yang menghendaki (a.l. Prof. Adriani tsb. dimuka) agar supaya kepada hukum pajak diberikan tempat tersendiri disamping hukum administratif (otonomi hukum pajak) karena hukum pajak juga mempunyai tugas yang bersifat lain daripada hukum administratif pada umumnya, yaitu hukum pajak dipergunakan juga sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian lagipula hukum pajak umumnya mempunyai tata tertib dan istilah-istilah tersendiri untuk lapangan pekerjaannya.<sup>2</sup>

Referensi hukum pidana juga menempatkan tindak pidana di bidang pajak sebagai *white collar crime* dan sekaligus merupakan salah satu jenis dari *business crimes*.<sup>3</sup> Bahkan dewasa ini, sejalan dengan perkembangan teknologi informasi dan transportasi abad ke 21, tindak pidana pajak sudah merupakan tindak pidana lintas batas negara atau sering dikenal sebagai *transfer pricing*, yang selalu tumpang-tindih dengan tindak pidana pencucian uang.<sup>4</sup>

Dalam proses penegakan hukum dimana penegakan hukum pidana pajak termasuk di dalamnya, maka akan selalu berhadapan dengan suatu sistem peradilan pidana (*criminal justice system*). Sistem ini adalah suatu sistem dalam masyarakat untuk menanggulangi kejahatan.<sup>5</sup> Dalam sistem ini terdapat komponen, yaitu kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan lembaga pemasyarakatan.

---

<sup>2</sup> Brotodihardjo R.Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cet. 3, (Bandung: Rafika Aditama, 1998), hal. 10.

<sup>3</sup> Michael Clarke (1990); Ellen S. Podgor (1993); Marshal B. Clinard (1980) sebagaimana dikutip oleh Romli Atmasasmita, *Tax Crimes* merupakan salah satu dari 9 (sembilan) "*corporate crimes*" yaitu: tindak pidana di bidang perbankan, tindak pidana di bidang pasar modal, tindak pidana dalam bidang kepailitan, tindak pidana dalam bidang lingkungan hidup, tindak pidana dalam bidang komputer, dan tindak pidana dalam bidang keuangan.

<sup>4</sup> Tindak pidana pencucian uang berdasarkan Pasal 2 UU No 15 Tahun 2002 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 25 Tahun 2003 tentang Tindak Pidana Pencucian Uang dinyatakan sebagai bentuk tindak pidana yang berpotensi menghasilkan uang yang cukup besar dan hasil disamarkan, sehingga menyulitkan pelacakan. Bidang perpajakan merupakan salah satu bentuk tindak pidana yang berpotensi menghasilkan uang yang cukup besar dan uang hasil dari tindak pidana tersebut dapat disamarkan melalui penyedia jasa keuangan.

<sup>5</sup> Mardjono Reksodiputro, *Hak Asasi Manusia Dalam Sistem Peradilan Pidana*, (Jakarta: Pusat Pelayanan keadilan dan pengabdian hukum, Universitas Indonesia, 1999), hal. 84

Keempat komponen ini saling terkait dan harus dapat bekerja sama untuk mencapai tujuan sistem ini, yaitu:<sup>6</sup>

1. Mencegah masyarakat menjadi korban kejahatan
2. Menyelesaikan kasus kejahatan yang terjadi sehingga masyarakat puas bahwa keadilan telah ditegakkan dan yang bersalah telah dipidana
3. Mengusahakan agar mereka yang pernah melakukan kejahatan tidak mengulangi kejahatannya.

Selain komponen dalam sistem peradilan pidana sebagaimana yang disebutkan di atas, maka perlu ditambahkan lagi satu komponen yang khusus untuk perkara tindak pidana pajak, yakni penyidik pegawai negeri sipil (PPNS) yang juga berwenang melakukan penyidikan bilamana terjadi suatu tindak pidana di bidang pajak demi menunjang keberhasilan penuntut umum menangani perkara tindak pidana pajak.

### **B. Permasalahan**

Permasalahan yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah pengaturan hukum terhadap penyidik pegawai negeri sipil menurut perundang-undangan di Indonesia?
2. Bagaimanakah peran penyidik pegawai negeri sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan?
3. Bagaimanakah hubungan hukum antara penyidik pegawai negeri sipil perpajakan dengan penyidik kepolisian dalam penanganan tindak pidana perpajakan?

### **C. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah yang telah dikemukakan diatas maka tujuan yang ingin dicapai dari penelitian yang dilakukan adalah sebagai berikut

1. Untuk mengetahui pengaturan hukum terhadap penyidik pegawai negeri sipil menurut perundang-undangan di Indonesia
2. Untuk mengetahui peran penyidik pegawai negeri sipil dalam penyidikan tindak pidana perpajakan
3. Untuk mengetahui hubungan hukum antara penyidik pegawai negeri sipil perpajakan dengan penyidik kepolisian dalam penanganan tindak pidana perpajakan

### **D. Manfaat Penelitian**

1. Teoritis  
Secara teoritis penelitian ini memberikan manfaat dalam memahami peran penyidik pegawai negeri sipil di bidang perpajakan. Selain itu hasil penelitian ini dapat menjadi bahan kajian ilmiah dan wacana bagi kalangan akademis, peneliti, dan praktisi perpajakan yang tertarik pada masalah peran penyidik pegawai negeri sipil di bidang perpajakan
2. Praktis

---

<sup>6</sup> Mardjono Reksodiputro, *Hak Asasi Manusia Dalam Sistem Peradilan Pidana*, (Jakarta: Pusat Pelayanan Keadilan dan Pengabdian Hukum, Universitas Indonesia, 1999), Hal. 85

Hasil penelitian dapat menjadi bahan kajian awal bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan peningkatan kualitas PPNS dan fakta penelitian dapat dijadikan pertimbangan bagi PPNS dalam menjalankan peran.

## II. KERANGKA TEORI

Kerangka Teoritis dalam penulisan ilmiah berfungsi sebagai pemandu untuk mengorganisasi, menjelaskan dan memprediksi fenomena-fenomena dan atau objek masalah yang diteliti dengan cara mengkonstruksi keterkaitan antara konsep secara deduktif ataupun induktif. Oleh karena objek masalah yang diteliti dalam tesis ini berada dalam ruang lingkup ilmu hukum, maka konsep-konsep yang akan digunakan sebagai sarana analisis adalah konsep-konsep, asas-asas, dan norma-norma hukum yang dianggap paling relevan. Sebagai acuan pokok untuk mengorganisasi dan menganalisa masalah tesis ini, penulis menggunakan “teori penegakan hukum” dan “teori sistem peradilan pidana”.

Penegakan hukum dalam arti luas ditegaskan oleh Mardjono Reksodipuro sebagai berikut:

Dalam arti luas, penegakan hukum harus termasuk pula kewaspadaan pembuat undang-undang yang ada di masyarakat yang belum dapat terjaring oleh sistem peradilan pidana, baik karena celah-celah dalam hukum pidana yang memungkinkan pelaku menghindari sanksi pidana maupun hukum itu sendiri telah secara sadar, namun secara tidak adil memihak kepada kelompok-kelompok yang kuat dengan tidak merumuskan perbuatan-perbuatan tersebut sebagai kejahatan.”<sup>7</sup>

Ini berarti bahwa konteks penegakan hukum harus diantisipasi sejak dini melalui proses pembuatan undang-undang. Dengan demikian diharapkan setiap bentuk penyimpangan atau kejahatan dapat dijaring dengan undang-undang dalam rangka supremasi hukum. Proses pembuatan undang-undang ini merupakan faktor pengaruh yang berasal dari sistem hukum itu sendiri, antara lain dilator belakang oleh kemampuan perumus undang-undang agar mampu menutup celah-celah yang dapat dimanfaatkan oleh pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab.

Dalam kaitan dengan penegakan hukum tersebut, Farouk Muhammad menyatakan bahwa “Penegakan hukum itu sendiri hanyalah suatu sarana untuk mencapai tujuan”.<sup>8</sup> Hal ini dapat difahami, karena tujuan akhir dari penegakan hukum adalah untuk menciptakan kondisi kehidupan masyarakat yang aman, tentram dan serasi. Namun demikian diakui bahwa tanpa sarana, termasuk melalui proses penegakan hukum maka harapan akan sulit tercapai.

Penegakan hukum dipengaruhi oleh berbagai faktor, di antaranya adalah sarana dan fasilitas pendukung, seperti halnya kelembagaannya, proses peningkatan kemampuan aparat penegak hukum dan berbagai fasilitas penunjang lainnya. Dalam konteks penegakan hukum tindak pidana pajak, nampaknya

<sup>7</sup> Mardjono Reksodipuro, *Bunga Rampai Permasalahan Dalam Sistem Peradilan Pidana*, (Jakarta: Lembaga Kriminologi Universitas Indonesia, 1997), hal 7.

<sup>8</sup> Farouk Muhammad, *Praktek Penegakan Hukum*, (Jakarta: Balai Pustaka, 1998), hal. 5.

kelima faktor berpengaruh di dalamnya. Faktor hukum terletak pada ketidakjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1993. Sinyalemen tersebut diperkuat Luhut MP Pangaribuan yang menyatakan bahwa “Sistem peradilan pidana yang belum jelas mengenai konsep penyidik tunggal ini membawa akibat buruk pada proses penegakan hukum.”<sup>9</sup>

### III. HASIL PENELITIAN

#### A. Pengaturan Hukum Terhadap Penyidik Pegawai Negeri Sipil

Membahas tugas dan wewenang penyidik sebagai aparaturnya penegak hukum yang menduduki urutan pertama dalam sistem peradilan pidana, juga tidak dapat terlepas dari sikap dan perilaku sebagai aparaturnya penegak hukum yang selalu mengundang perhatian masyarakat untuk mengikuti gerak-geriknya dalam perjalanan penegakan hukum, Satjipto Rahardjo dalam kaitannya dengan kegiatan Penyidik Polri sebagai penegak hukum mengemukakan sebagai berikut:

“Di antara pekerjaan-pekerjaan penegakan hukum, pekerjaan polisi adalah yang paling menarik, oleh karena di dalamnya banyak dijumpai keterlibatan manusia sebagai pengambil keputusan. Polisi pada hakikatnya bisa dilihat sebagai hukum yang hidup. Karena memang di tangan polisi itulah hukum mengalami perwujudan setidaknya-tidaknya di bidang hukum pidana. Apabila hukum itu bertujuan untuk menciptakan ketertiban dalam masyarakat di antaranya dengan melawan kejahatan, maka pada akhirnya, polisi itulah yang akan menentukan ketertiban, siapa-siapa yang harus ditundukkan, siapa-siapa yang harus dilindungi dan seterusnya.”<sup>10</sup>

Apa yang digambarkan di atas menunjukkan memang demikianlah pandangan masyarakat terhadap aparaturnya penegak hukum (penyidik). Hal ini disebabkan ada kecenderungan yang kuat di kalangan masyarakat untuk mengartikan hukum sebagai petugas atau penegak hukum.

Polisi, dan demikian pula PPNS sebagai penegak hukum pidana adalah aparaturnya pertama dalam proses penegakan hukum, ia menempati posisi sebagai penjaga, yaitu melalui kekuasaan yang ada (*police direction*) ia merupakan awal mula proses pidana. Karena keahliannya maka polisi merasa lebih tahu dalam menjalankan tugasnya. Akibatnya, dapat terjadi polisi lalu memperbesar penekanan kebijakan-kebijakan yang kurang memperhatikan ancaman hukum formal.

Lembaga penyidikan merupakan salah satu subsistem dari sistem peradilan pidana (*criminal justice system*). Subsistem-subsistem lainnya adalah terdiri dari lembaga penuntutan, pengadilan, dan lembaga pemasyarakatan.<sup>11</sup> Oleh karena itu

<sup>9</sup> Luhut MP. Pangaribuan, *Hukum Acara Pidana Surat-surat Resmi di Pengadilan Oleh Advokat*, (Jakarta: Djambatan, 2002), hal. 3.

<sup>10</sup> Satjipto Rahardjo, *Masalah Penegakan Hukum Suatu Tinjauan Sosiologis*. (Bandung : Sinar Baru, Tanpa Tahun), hal. 95.

<sup>11</sup> Dalam perkembangan sekarang mengingat perannya yang semakin besar, lembaga pemberi bantuan hukum dapat pula dimasukkan sebagai salah satu subsistem dari sistem peradilan pidana. Meskipun demikian dalam praktik, keberadaan lembaga pemberi bantuan hukum masih kurang “dihargai” oleh lembaga-lembaga lain dalam sistem peradilan pidana. Hal ini karena sampai dengan sekarang masih belum terbentuk undang-undang

apabila di dalam lembaga penyidikan terdapat adanya Penyidik Polri dan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS), maka dapat dikatakan bahwa PPNS merupakan bagian dari sistem peradilan pidana.

Sebagai suatu sistem peradilan pidana mempunyai beberapa karakteristik berikut.

1. Berorientasi pada tujuan (*purposive behavior*)
2. Keseluruhan dipandang lebih baik daripada sekedar penjumlahan bagian-bagiannya (*wholism*)
3. Sistem tersebut berinteraksi dengan sistem yang lebih besar, seperti sistem ekonomi, social budaya, politik dan hankam serta masyarakat dalam arti luas sebagai *super system (operasi)*
4. Operasionalisasi bagian-bagiannya menciptakan sistem nilai tertentu (*transformation*)
5. Antar bagian sistem cocok satu sama lain (*interrelatedness*)

Adanya mekanisme control dalam rangka pengendalian secara terpadu (*control mechanism*)<sup>12</sup>

Sebagai suatu sistem, peradilan pidana mempunyai perangkat struktur atau subsistem yang seharusnya bekerja secara koheren, koordinatif dan integratif agar dapat mencapai efisiensi dan efektivitas yang maksimal. Kombinasi antara efisiensi dan efektivitas tersebut sangat penting, sebab belum tentu efisiensi masing-masing subsistem, dengan sendirinya menghasilkan efektivitas. Fragmentasi yang bersifat mutlak pada satu subsistem akan mengurangi fleksibilitas sistem dan pada gilirannya bahkan akan menjadikan sistem tersebut secara keseluruhan disfungsional.<sup>13</sup>

PPNS sebagai aparat penyidik tindak pidana dalam lingkup bidang tugasnya melaksanakan penyidikan di bawah koordinasi oleh penyidik Polri merupakan bagian dari sistem peradilan pidana karena dalam melaksanakan tugas dan fungsinya bekerjasama dan berinteraksi dengan subsistem-subsistem penegak hukum lain dalam kerangka sistem peradilan pidana sebagaimana diuraikan di atas.

Meskipun PPNS mempunyai tugas dan wewenang tersendiri sesuai dengan lingkup bidang tugas dan spesialisasinya, bukan berarti PPNS merupakan subsistem yang berdiri sendiri dalam sistem peradilan pidana. Sesuai dengan keberadaannya, maka dapat dikatakan PPNS adalah bagian subsistem kepolisian sebagai salah satu subsistem peradilan pidana.

PPNS sebagai bagian dari sistem peradilan pidana mempunyai hubungan kerja baik dengan kepolisian, penuntut umum dan pengadilan. Ketentuan KUHAP yang mengatur hubungan kerja sama tersebut adalah sebagai berikut.

1. Hubungan kerja PPNS dengan POLRI
  - a. Koordinasi dan pengawasan PPNS berada pada Polri (Pasal 7 ayat 2)
  - b. Petunjuk dan bantuan Polri kepada PPNS. (Pasal 107 ayat 1)
  - c. Penghentian penyidikan diberitahukan kepada Polri (Pasal 109 ayat 3)

---

mengenai bantuan hukum. Padahal undang-undang untuk lembaga-lembaga lainnya telah diadakan bahkan terdapat yang mengalami perubahan sesuai dengan situasi dan kondisi seperti UU Kejaksaan dan UU Kepolisian.

<sup>12</sup>Kesimpulan Diskusi Antar Dosen-Dosen Hukum Pidana Kriminologi Dalam Rangka Membahas Rancangan Undang-Undang Kejaksaan Republik Indonesia, (Bandung, 4-5 Januari 1991), hal. 14.

<sup>13</sup>Kesimpulan Diskusi Antar Dosen-Dosen Hukum Pidana Dan Kriminologi Dalam Rangka Membahas Rancangan Undang-Undang Kejaksaan Republik Indonesia, *Op. Cit.*, hal. 15.

- d. Penyerahan berkas kepada penuntut umum melalui Polri (Pasal 110)
2. Hubungan kerja PPNS dengan penuntut umum
  - a. Kewajiban PPNS memberitahukan telah dimulainya penyidikan kepada penuntut umum (Pasal 109 ayat 1)
  - b. Penghentian penyidikan diberitahukan kepada penuntut umum (Pasal 109 ayat 2)
  - c. Penyerahan berkas perkara hasil penyelidikan kepada penuntut umum (Pasal 110 ayat 1)
  - d. Penyidikan tambahan berdasarkan petunjuk penuntut umum dalam hal berkas perkara dikembalikan karena kurang lengkap.
3. Hubungan kerja PPNS dengan pengadilan negeri
  - a. PPNS mengadakan penggeledahan rumah harus dengan surat izin ketua pengadilan negeri (Pasal 33)
  - b. PPNS mengadakan penyitaan harus dengan surat izin ketua pengadilan negeri (Pasal 38)
  - c. PPNS melakukan pemeriksaan harus izin khusus dari ketua pengadilan negeri (Pasal 47)
  - d. Dalam acara pemeriksaan tindak pidana ringan, PPNS langsung menghadapkan terdakwa, barang bukti, saksi, ahli dan atau juru bahasa ke pengadilan negeri (Pasal 205).

Dari keseluruhan hubungan kerja di atas, meskipun PPNS mempunyai hubungan kerja dengan aparat penegak hukum lainnya, tetapi yang paling penting dalam upaya mewujudkan penyelenggaraan peradilan pidana secara terpadu adalah hubungan kerja antara PPNS dengan Polri. Hal itu karena PPNS sebagai penyidik harus selalu berkoordinasi dan di bawah pengawasan Polri.

Kegiatan koordinasi merupakan suatu bentuk hubungan kerja antara Penyidik Polri dengan PPNS dalam rangka pelaksanaan tugas dan wewenang yang menyangkut bidang penyidikan atas dasar sendi-sendi hubungan fungsional. Akan tetapi implementasinya seyogianya memperhatikan hirarki masing-masing instansi.

Wujud kegiatan koordinasi dapat berupa :

1. Mengatur dan menuangkannya lebih lanjut dalam keputusan/instruksi bersama
2. Mengadakan rapat-rapat berkala atau sewaktu-waktu tertentu yang dipandang perlu.
3. Menunjuk seorang atau lebih *liaison officer* (LO) yang secara fungsional menjabat dan menangani masalah penyidik PPNS juga sebagai penghubung dengan Polri. Menyelenggarakan latihan atau orientasi dengan penekanan di bidang penyidikan.<sup>14</sup>

## **B. Peranan Penyidik Pegawai Negeri Sipil Dalam Penyidik Tindak Pidana Perpajakan**

Keberadaan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) telah ada sejak zaman Kolonial Hindia Belanda yang diatur dalam *Het Herziene Inlands Reglement* (HIR) Staatsblad Tahun 1941 No. 44. Pasal 1 sub 5 dan 6 HIR memberikan kewenangan pejabat yang diberi tugas kepolisian preventif, sedangkan Pasal 39 sub 5 dan 6 HIR memberikan kewenangan pejabat yang diberi tugas mencari kejahatan dan

---

<sup>14</sup>Letkol (Pol) K. Yani. "Kurikulum Pendidikan PPNS di Lingkungan Pemerintah Daerah" Bahan Pelatihan Pendidikan PPNS Pemda (Jakarta: Depdagri, 1997), hal. 5.

pelanggaran (kepolisian represif baik yang bersifat nonyustisial maupun proyustisial).

HIR yang merupakan pembaruan dari *Inlands Reglement* (IR), mengadakan perubahan penting dengan dibentuknya lembaga *Openbaar Ministerie* atau penuntut umum, yang dahulu ditempatkan di bawah pamong praja. Dengan perubahan ini maka *Openbaar Ministerie* atau parket (*parquet*) itu secara bulat dan tidak terpisah-pisahkan berada di bawah *Officer van Justice* dan *Procureur General*.<sup>15</sup>

Dari beberapa peraturan perundang-undangan yang menyebut tentang PPNS seperti KUHAP, Pedoman Pelaksanaan KUHAP, Undang-Undang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Kepolisian pada dasarnya merumuskan pengertian PPNS dengan unsur-unsur sebagai berikut:

1. PPNS adalah pejabat pegawai negeri sipil tertentu yang diberi wewenang khusus oleh undang-undang
2. Wewenang khusus tersebut adalah wewenang untuk melakukan penyidikan tindak pidana
3. Tindak pidana yang dimaksud adalah tindak pidana tertentu yang menjadi lingkup tugas suatu departemen atau instansi
4. PPNS harus memenuhi persyaratan tertentu, antara lain serendah-rendahnya pangkat Pengatur Muda Tingkat I Gol II/ b dan berijazah SLTA
5. PPNS diangkat oleh Menteri Kehakiman setelah mendapat pertimbangan dari Kapolri dan Jaksa Agung
6. Dalam pelaksanaan tugasnya (penyidikan), PPNS berada di bawah koordinasi dan pengawasan (korwas) penyidik POLRI

Selanjutnya mengenai tugas dan wewenang PPNS meliputi sebagai berikut:

1. Melaksanakan penyidikan terhadap pelanggaran undang-undang atau tindak pidana di bidang masing-masing
2. PPNS mempunyai wewenang penyidikan sesuai dengan undang-undang yang menjadi dasar hukumnya
3. Dalam melakukan tugas sebagaimana dimaksud di atas, PPNS tidak berwenang melakukan penangkapan dan atau penahanan

Penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan pada dasarnya memang merupakan tindakan penegakan hukum yang dianggap perlu, karena dengan dilakukan penyidikan yg bermuara pada tuntutan hukum dengan ancaman pidana di harapkan akan memberi pengaruh (*deterrent effect*) terhadap kepatuhan wajib pajak. Penyidikan adalah upaya akhir (*ultimatum remedium*) dalam rangka upaya penegakan hukum pajak jika upaya lain sebelumnya tidak cukup memadai untuk diterapkan.<sup>16</sup>

Wewenang penyidik perpajakan diatur dalam UU KUP No.28 tahun 2007 Pasal 44 Ayat(2) yaitu: wewenang penyidik sebagaimana dimaksud pada ayat(1) adalah :

- a. Menerima, mencari, mengumpulkan, dan meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan agar keterangan atau laporan tersebut menjadi lebih lengkap dan jelas;

<sup>15</sup> Andi Hamzah, *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia*, (Jakarta: Ghalia Indonesia, 1983), hal. 48.

<sup>16</sup> Sony Devano, *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu* (Jakarta: Kencana, 2006), hal. 136.



- b. Meneliti, mencari dan mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. Meminta keterangan dan barang bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- d. Memeriksa buku, catatan, dan dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. Melakukan penggeledahan untuk mendapatkan bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap bahan bukti tersebut;
- f. Meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyelidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
- g. Menyuruh berhenti dan/atau melarang seseorang meninggalkan ruangan atau tempat pada saat pemeriksaan sedang berlangsung dan memeriksa identitas orang, benda, dan/atau dokumen yang dibawa;
- h. Memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- i. Memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
- j. Menghentikan penyidikan; dan/atau
- k. Melakukan tindakan lain yang perlu untuk kelancaran penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan.<sup>17</sup>

Tugas penyidik pajak merupakan tugas khusus di sektor bisnis karena mencari data yang memberi petunjuk apakah seseorang wajib pajak sudah membayar pajak secara penuh atau belum. Penyidik dalam menjalankan tugasnya dapat melaksanakannya dengan baik secara formal maupun secara informal. Penyidikan secara formal dilakukan melalui penelitian-penelitian pembukuan dan dokumen-dokumen sedangkan penyidikan secara informal dilakukan dengan meneliti informasi-informasi yang masuk pada kantor pajak, termasuk informasi yang diberikan masyarakat dan mass media.<sup>18</sup> Sebaliknya para penyidik dapat dikenakan sanksi pidana jika diketahui melakukan pelanggaran-pelanggaran dalam melaksanakan tugasnya.<sup>19</sup>

Dalam ilmu hukum dikenal adanya prinsip *lex specialis derogat lex generalis*, Undang-Undang No.16 tahun 2000 ini berlaku sebagai hukum khusus menyampingkan hukum umum, dalam hal ini hukum acara pidana (KUHP). Penyidik perpajakan hanya diberikan wewenang untuk memasuki segala tempat untuk melakukan pemeriksaan dalam mencari data dan bukti tentang adanya tindak pidana.<sup>20</sup> Dalam hal ini peran penyidik polri dalam penanganan tindak pidana perpajakan adalah sebagai berikut:

1) Sebagai koordinator dan pengawas

Hal ini diatur dalam pasal 7 ayat(2) KUHP: penyidik sebagaimana dimaksud dalam pasal 6 ayat(1) huruf b mempunyai wewenang sesuai dengan

<sup>17</sup> Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

<sup>18</sup> Bohari, *Pengantar Hukum Pajak* (Jakarta: Raja Grafindo, 2004), hal. 194.

<sup>19</sup> Ketentuan Menteri Keuangan R.I. pada waktu Pelantikan Pegawai Penyidik Pajak di lingkungan Departemen Keuangan, *Harian Pedoman Rakyat*, edisi Sulawesi Selatan, tanggal 9 Juli 1985.

<sup>20</sup> Soemitro Rochmat, *Pajak Penghasilan* (Bandung: Eresco, 1984), hal. 195.

undang-undang yang menjadi dasar hukumnya masing-masing dan dalam pelaksanaan tugasnya berada di bawah koordinasi dan pengawasan penyidik tersebut dalam pasal 6 ayat(1) huruf a.<sup>21</sup>

Dalam pasal 44 ayat(3) Undang-Undang No.28 Tahun 2007: penyidik sebagaimana dimaksud ayat(1) memberitahukan dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada penguasa umum melalui penyidik pejabat Polisi Negara republik Indonesia sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Hukum Acara Pidana.<sup>22</sup>

## 2) Bantuan penyidikan

Hal ini diatur dalam pasal 107 ayat(1) KUHAP: Untuk kepentingan penyidikan, penyidik tersebut pada pasal 6 ayat(1) huruf a memberikan petunjuk pada penyidik tersebut pada pasal 6 ayat(1) huruf b dan memberikan bantuan penyidikan yang diperlukan.<sup>23</sup> Pejabat pajak yang ditunjuk/diangkat sebagai penyidik diberi wewenang khusus untuk melakukan penyidikan tindak pidana yang dilakukan di bidang perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam undang-undang No. 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Berdasarkan ketentuan pasal 7 ayat(2) KUHAP penyidik pegawai negeri sipil dalam pelaksanaan tugasnya berada dibawah koordinasi dan pengawasan penyidik pejabat polisi.<sup>24</sup>

### **C. Hubungan Antara Penyidik Pegawai Negeri Sipil Perpajakan Dengan Penyidik Kepolisian Dalam Penanganan Tindak Pidana**

Hubungan hukum antara penyidik pegawai negeri sipil perpajakan dengan penyidik kepolisian dalam penanganan tindak pidana perpajakan meliputi pemberitahuan dimulainya penyidikan, pemberian petunjuk, bantuan penyidikan yang berupa bantuan teknis, bantuan taktis atau bantuan upaya paksa, penyerahan berkas perkara, penyerahan tersangka dan barang bukti, penghentian penyidikan serta pelimpahan proses penyidikan tindak pidana.

Hubungan kerja antara penyidik POLRI dengan PPNS yang diatur dalam KUHAP didasarkan pada sendi-sendi hubungan fungsional. dalam petunjuk pelaksanaan No.Pol : JUKLAK/37/VII/1991 tentang Hubungan Kerja Antara Penyidik POLRI dengan PPNS yang disebutkan pengertian hubungan kerja adalah hubungan fungsional antara Penyidik POLRI dengan PPNS yang dimaksudkan untuk mewujudkan koordinasi, integrasi dan sinkronisasi didalam pelaksanaan tugas, fungsi dan peranannya masing-masing dalam rangka pelaksanaan penyidikan dibidang tindak pidana.

Koordinasi, pengawasan, dan pembinaan teknis terhadap PPNS merupakan salah satu tugas Polri yang secara tersurat dicantumkan dalam Undang-undang Kepolisian Negara Republik Indonesia No 2 Tahun 2002 Pasal 14 ayat (1) huruf f. Pada dasarnya pelaksanaan tugas koordinasi, pengawasan dan

<sup>21</sup> Soerodibroto, Sunarto, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana dan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana* (Jakarta: Rajawali Pers, 2012), hal 366.

<sup>22</sup> Ibid., 63

<sup>23</sup> Ibid., 405

<sup>24</sup> Soemitro Rochmat, *Asas dan Dasar Perpajakan* (Bandung: Eresco, 1991), hal. 57.

bantuan teknis kepada PPNS dapat dilaksanakan dalam tiga bentuk kegiatan yaitu:

- a. Hubungan tata cara kerja agar terjalin kerjasama yang serasi
- b. Pembinaan teknis, dan
- c. Bantuan operasional penyidikan.

Hubungan tata cara pelaksanaan koordinasi dan pengawasan terhadap PPNS dilakukan dalam dua bidang yaitu bidang pembinaan dan bidang operasional. Di bidang pembinaan, hubungan kerja secara fungsional dalam rangka pelaksanaan koordinasi, pengawasan dan pembinaan dilaksanakan langsung oleh satuan reserse. Hubungan kerja ini dilaksanakan secara horisontal fungsional dengan tidak menutup kemungkinan hubungan yang bersifat diagonal antara Polri (satuan reserse mulai dari Mabes Polri sampai dengan Polres) dan unsur PPNS. Pembinaan ini dapat dilakukan melalui kegiatan pendidikan terhadap unsur PPNS. Di bidang operasional, pada hakekatnya koordinasi dilaksanakan secara timbal balik antara PPNS dengan penyidik Polri.

Berikut ini adalah dimensi hubungan kerja antara PPNS Perpajakan dan Penyidik POLRI

#### **a) Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan**

Dalam hal PPNS melaksanakan penyidikan tindak pidana yang termasuk dalam lingkup bidang tugasnya, maka PPNS yang menerima laporan atau pengaduan melaporkan hal itu kepada penyidik POLRI untuk kemudian diteruskan kepada penuntut umum sebagaimana diatur dalam pasal 107 ayat(2) KUHAP, pasal 109 ayat (1) KUHAP dan pasal 44 ayat(3) KUP. Pemberitahuan dimulainya penyidikan tersebut dibuat oleh PPNS dalam bentuk surat kepada penyidik POLRI yang disebut dengan Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan (SPDP).

Penyidik PPNS dibidang perpajakan harus memberitahukan terlebih dahulu saat dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada Penuntut Umum melalui penyidik Pejabat Polisi Negara Republik Indonesia, sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Hukum Acara Pidana yang berlaku. Hal tersebut ditentukan dalam pasal 44 ayat(3) Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.<sup>25</sup>

#### **b) Pemberian Petunjuk**

Dalam KUHAP, penyidik PPNS tertentu dalam pelaksanaan tugasnya berada di bawah koordinasi dan pengawasan penyidik Pejabat Kepolisian RI sebagai penyidik umum. Untuk kepentingan penyidikan, penyidik polisi memberi petunjuk kepada penyidik pejabat pajak dan bila diperlukan memberikan bantuan penyidikan,. KUHAP pasal 106 menyatakan bahwa penyidik yang mengetahui, menerima laporan, atau pengaduan tentang terjadinya suatu peristiwa yang diduga merupakan tindak pidana wajib segera melakukan tindakan penidikan yang diperlukan. Oleh karena itu, penyidik perlu mendapatkan petunjuk dari Direktorat Jendral Pajak. Selanjutnya, data hasil penyidikan disampaikan kepada Penuntut Umum. Dalam hal ini Penuntut Umum menurut pasal 13 KUHAP adalah jaksa yang diberi wewenang oleh Undang-Undang untuk melakukan

<sup>25</sup> Y.Sri Pudyatmoko, *Penegakan dan Perlindungan Hukum* (Jakarta: Salemba Empat, 2007), hal 48.

penuntutan dan melaksanakan penetapan/putusan hakim. Penuntut Umum berdasarkan data yang diterima dari penyidik dapat melakukan:

- a) Prapenuntutan, apabila masih terdapat kekurangan kepada penyidik;
- b) Melakukan penahanan, atau perpanjangan penahanan;
- c) Membuat surat dakwaan;
- d) Melimpahkan perkara ke pengadilan;
- e) Melakukan penuntutan;
- f) Menutup perkara, demi kepentingan hukum;
- g) Melaksanakan penetapan hakim dan sebagainya;<sup>26</sup>

### c) Bantuan Penyidikan

Penyidik Polri sebagai koordinasi dan pengawasan (Korwas) PPNS mempunyai kewajiban dan tanggung jawab memberikan bantuan penyidikan yang didasarkan pada sendi-sendi hubungan fungsional. Korwas PPNS tersebut perlu dilakukan dalam rangka meningkatkan kualitas PPNS agar pelaksanaan penyidikan yang dilakukan oleh PPNS terhadap tindak pidana tertentu yang menjadi dasar hukumnya dapat berjalan sesuai ketentuan yang berlaku. Dalam Peraturan Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2007 Pasal 1 ayat(8) Bantuan penyidikan yang diberikan POLRI kepada PPNS ini dapat berupa:<sup>27</sup>

#### 1. Bantuan Teknis

Bantuan Teknis pada Pasal 1 ayat(9) adalah bantuan pemeriksaan ahli dalam rangka pembuktian secara ilmiah (Scientific Crime Investigation)

#### 2. Bantuan Taktis

Bantuan Taktis pada Pasal 1 ayat(10) adalah bantuan personel Polri dan peralatan Polri dalam rangka penyidikan tindak pidana tertentu

#### 3. Bantuan Upaya Paksa

Bantuan Upaya Paksa pada Pasal 1 ayat(11) adalah bantuan yang diberikan penyidik Polri kepada PPNS berupa kegiatan penyidikan dalam rangka penyidikan baik kepada PPNS yang memiliki kewenangan maupun yang tidak memiliki kewenangan penindakan.

Penyidik pejabat pajak tidak mempunyai wewenang untuk menyuruh berhenti orang dan melakukan pemeriksaan pribadi, tanda pengenal diri dan sebagainya, melakukan penangkapan, penahanan orang dan pengeledahan, untuk mengambil sidik jari atau memotret orang yang dicurigai atau disangka melakukan tindak pidana. Wewenang tersebut di atas adalah wewenang yang termasuk dalam kekuasaan polisi (*politieonele macht*). Dan jika penyidik pejabat pajak akan melakukan hal demikian tetapi orang yang bersangkutan menolak, maka pejabat pajak tidak berwenang melakukan paksaan terhadap wajib pajak. Untuk dapat melakukan hal itu penyidik pejabat pajak harus meminta bantuan polisi yang berhak menerapkan kekuasaan polisi tersebut.<sup>28</sup>

<sup>26</sup> Ibid., 49

<sup>27</sup> Peraturan Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Koordinasi, Pengawasan Dan Pembinaan Penyidik Pegawai Negeri Sipil

<sup>28</sup> Soemitro Rochmat, *Asas dan Dasar Perpajakan*(Bandung: Eresco, 1991), hal. 55.

Penyidik yang mengetahui, menerima laporan, atau pengaduan tentang terjadinya suatu peristiwa yang patut diduga merupakan tindak pidana wajib segera melakukan tindakan penyidikan yang diperlukan (Pasal 106 KUHAP) untuk itu sudah barang tentu penyidik mendapatkan petunjuk dari direktorat jenderal pajak. Penyidik polisi untuk kepentingan penyidikan memberi petunjuk kepada penyidik pejabat pajak dan bila perlu, memberi bantuan pendidikan penyidikan.<sup>29</sup>

Penyidik Polri yang melaksanakan fungsi Korwas PPNS dapat melakukan bantuan upaya paksa terkait pemanggilan saksi oleh PPNS Perpajakan. Serta proses pemeriksaan terhadap saksi dalam kasus pelanggaran peraturan daerah dilakukan oleh PPNS di kantor Seksi Korwas PPNS tidak memenuhi panggilan.

PPNS membuat surat permintaan bantuan pemanggilan tersebut kepada penyidik Polri yang dilampiri dengan Laporan Kejadian, Surat Panggilan pertama dan Surat Panggilan kedua. Penyidik Polri atas dasar surat permintaan bantuan pemanggilan tersebut. Penyidik POLRI dapat mengabulkan atau menolaknya setelah terlebih dahulu mempelajari dan mempertimbangkan laporan tersebut .kemudian memberitahukan keputusan tersebut kepada PPNS disertai pertimbangan dan alasan-alasannya. Dalam hal ini permintaan dikabulkan dan penindakan telah dilaksanakan ,maka tanggung jawab yuridis yang mungkin timbul sebagai akibat penindakan tersebut ,dilaksanakan secara bersama-sama.

#### **d) Penyerahan Berkas Perkara**

Penyidik wajib segera menyerahkan berkas perkara kepada penuntut umum apabila telah melakukan penyidikan, sebagaimana diatur dalam pasal 110 ayat (1) KUHAP. Penyerahan berkas perkara (pasal 8 ayat 3 huruf a KUHAP) merupakan kegiatan pengiriman berkas perkara yang telah disidik oleh PPNS kepada Penuntut Umum dan dilakukan melalui Penyidik Polri, seperti diatur dalam pasal 107 ayat (3) KUHAP. Pengiriman berkas perkara dari PPNS kepada penuntut umum dilakukan melalui penyidik Polri pada Seksi Korwas PPNS. Kata “melalui” yang dimaksud di sini adalah PPNS mengirimkan berkas perkara kepada Seksi Korwas PPNS Kepolisian Daerah suatu Provinsi.

Dalam pemeriksaan jika ditemukan data-data yang memberikan dugaan kuat adanya tindak pidana maka data-data itu diteruskan kepada penyidik pejabat pajak, untuk ditangani lebih lanjut yang lebih khusus. Apabila terdapat gejala-gejala tindak pidana korupsi maka perkara tersebut dilaporkan kepada Kejaksaan Agung, untuk dilakukan penyidikan lebih lanjut tentang tindak pidana khusus tersebut.<sup>30</sup>

Hal ini menunjukkan bahwa ketentuan mengenai penyerahan berkas perkara yang diatur dalam KUHAP telah dilaksanakan, di mana PPNS mengirimkan berkas melalui Polri dan memberikan kesempatan kepada penyidik Polri untuk mengadakan pemeriksaan terhadap persyaratan formal, persyaratan materil dan kelengkapan isi berkas perkaranya, sebelum dikirimkan kepada penuntut umum.

Setelah Berkas Perkara selesai disusun dan telah memenuhi syarat maka selanjutnya Berkas Perkara dapat diserahkan kepada Jaksa/Penuntut Umum

<sup>29</sup> Ibid., hal 57

<sup>30</sup> Op Cit., hal 50

melalui Penyidik POLRI dengan sarana administrasi seperti surat pengantar, Berita Acara, maupun sarana transportasi dan petugasnya. sesuai fatwa Mahkamah Agung Republik Indonesia dan KUHAP, Penyidik POLRI adalah koordinator pengawas PPNS, maka penyerahan Berkas perkara harus melalui penyidik POLRI. Penyidik POLRI berhak meneliti berkas perkara yang telah diserahkan kepadanya dan apabila masih ada materi yang perlu disempurnakan maka penyidik POLRI akan meminta perbaikan dan mengembalikan Berkas Perkara kepada Penyidik Pajak. Penyidik Pajak harus segera melengkapi dan menyempurnakan sesuai dengan petunjuknya. Namun, apabila Penyidik POLRI tidak memberikan tanggapan terhadap Berkas Perkara yang diterimanya dalam waktu 14 (empat belas) hari semenjak Berkas Perkara diserahkan atau penyidik POLRI menganggap Berkas Acara sudah layak menurut ketentuan, maka penyidikan oleh penyidik PNS dapat dianggap selesai dan Berkas Acara dapat diteruskan ke Jaksa/Penuntut Umum.<sup>31</sup>

#### e) **Penyanderaan dan Barang Bukti**

Untuk melaksanakan Undang-Undang tentang penagihan pajak dengan surat paksa, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah No. 137 Tahun 2000 tentang Tempat dan Tatacara Penyanderaan, Rehabilitasi nama baik penanggung pajak dan pemberian ganti rugi dalam rangka penagihan pajak. Selain peraturan pemerintah tersebut dikeluarkan juga SKB (Surat Keputusan Bersama) antara menteri keuangan serta menteri kehakiman dan hak asasi manusia No. M-02.UM.01 Tahun 2003 dan No. 294/KMK.03/2003 tentang tata cara penitipan penanggung pajak yang disandera di rumah tahanan negara dalam rangka penagihan pajak dengan surat paksa. Selanjutnya peraturan tersebut di tindak lanjuti dengan diterbitkannya keputusan Direktur Jendral Pajak No. KEP-218/PJ/2003 tentang petunjuk pelaksanaan penyanderaan dan pemberian rehabilitasi nama baik penanggung pajak yang disandra.<sup>32</sup>

Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajaknya dengan menempatkannya di tempat tertentu penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang mempunyai jumlah hutang pajak sekurang-kurangnya sebesar RP.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Penyanderaan hanya dapat dilakukan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat setelah mendapat ijin tertulis dari Menteri Keuangan atau Gubernur Kepala Daerah provinsi. Masa penyanderaan paling lama 6 bulan dan dapat diperpanjang selama-lamanya 6 bulan. Penyanderaan tidak boleh dilaksanakan dalam hal penanggung pajak sedang beribadah, atau sedang mengikuti sidang resmi, atau sedang mengikuti pemilihan umum.<sup>33</sup>

Dalam hukum acara pradilan pajak secara tegas ditentukan bahwa alat bukti yang dapat digunakan oleh para pihak yang bersengketa berdasarkan norma hukum sebagaimana dimaksud dalam pasal 69 ayat(1) UUDILJAK adalah:

<sup>31</sup> Priantara Diaz, *Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan, dan Penyidikan Pajak*, (Jakarta Barat: Indeks, 2009), hal 346

<sup>32</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Penegakan dan Perlindungan Hukum* (Jakarta: Salemba Empat, 2007), hal 113-114

<sup>33</sup> Mardiasmo, *Perpajakan* (Djokjakarta: Andi, 2006), hal 119

- a. Surat atau tulisan
- b. Keterangan ahli
- c. Keterangan para saksi
- d. Pengakuan para pihak
- e. Pengetahuan hakim

Alat bukti lain selain alat bukti surat dan tulisan mungkin dapat digunakan tatkala tidak ada lagi alat bukti surat atau tulisan yang dapat menguatkan dalil-dalil para pihak yang bersengketa. Penggunaan alat bukti lain selain alat bukti surat atau tulisan, misalnya kesaksian dari seorang saksi atau lebih, kadang kala berdiri sendiri atau bahkan mendukung kebenaran dari alat bukti surat atau tulisan. Hal ini bergantung pada penilaian mmajelis atau hakim tunggal yang memeriksa sengketa pajak dalam persidangan di pengadilan pajak.<sup>34</sup>

Penghentian Penyidikan

#### f) Penghentian Penyidikan

Alasan Alasan penghentian penyidikan adalah:

1. Tidak cukup bukti
2. Perkara tersebut bukan tindak pidana
3. Diberhentikan demi hukum, karena :
  - a. Tersangka meninggal dunia(kecuali terhadap tindak pidana ekonomi dan tindak pidana korupsi).
  - b. Kadarluasa penuntutannya.
  - c. Pengaduan tindak pidana dicabut kembali(Delik aduan)
  - d. Perkara perdata tersebut telah diputus dengan putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap (Nebis in idem)

Penghentian penyidikan oleh PPNS yang disebabkan karena hal-hal tersebut, menurut pasal 44B Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, jaksa agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan atas permintaan menteri keuangan untuk kepentingan penerimaan negara. Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana disebutkan terakhir hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau tidak seharusnya dikembalikan.<sup>35</sup>

Apabila dari hasil pemeriksaan terhadap tersangka dan atau saksi atau ahli dan berdasarkan bukti-bukti yang ada ternyata dipenuhi salah satu alasan-alasan penghentian penyidikan, penyidik pajak segera membuat:

1. Laporan Kemajuan Pelaksanaan Penyidikan
2. Surat Usul Penghentian Penyidikan Kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Direktur Penyidikan dan Intelijen Pajak atau Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak dengan dilampiri Laporan Kemajuan Pelaksanaan Penyidikan.

Dalam hal penyidik pajak menghentikan penyidikan karena alasan-alasan diatas, penyidik pajak wajib memberitahukan penghentian penyidikan secara

<sup>34</sup> Saidi Muhammad Djafar, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak* (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2007),hal 247-248

<sup>35</sup> Ibid., hal 50

tertulis kepada Penyidik POLRI, Jaksa/Penuntut Umum, tersangka atau keluarganya. Penyidikan pajak juga dapat dihentikan oleh Jaksa penuntut Umum dengan alasan untuk kepentingan penerimaan negara dan harus dasar permintaan Menteri Keuangan. Dan jika:

- a) Wajib Pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya direstitusi
- b) Wajib Pajak dibayar sanksi administrasi.<sup>36</sup>

Selanjutnya dijelaskan bahwa seandainya ada suatu tindak pidana yang harus dihentikan penyidikannya, maka proses penyidikan kasusnya harus digelar terlebih dahulu oleh PPNS yang menangani kasus tersebut. Gelar perkara ini dapat dilakukan secara internal organisasi ataupun secara eksternal dengan menghadirkan aparat-aparat penegak hukum yang terkait. Dalam hal PPNS telah menghentikan penyidikannya, maka PPNS segera memberitahukan hal tersebut kepada penyidik Polri maupun penuntut umum sebagaimana diatur dalam pasal 109 ayat (3) KUHAP.

### **g) Pelimpahan Proses penyidikan**

Penyerahan tersangka dan barang bukti disertai dengan surat pengantar dan dicatat dalam buku ekspedisi yang harus ditandatangani oleh penyidik POLRI atau penuntut umum yang menerima penyerahan tersebut, dengan nama terang, NIP (Nomor Induk Pajak) atau NRP (Nomor Register Pajak), tanggal, dan Cap Dinasnya. Untuk kegiatan penyerahan dan barang bukti tersebut diatas dibuatkan berita acara dan ditanda tangani oleh penyidik pajak dan penyidik POLRI atau penuntut umum serta penanggung jawab rumah penyimpanan benda sitaan negara. Penyidik pajak memantau atau memonitor penuntutan perkara di bidang pengadilan. Apabila tahapan pelimpahan berkas dan pra penuntutan telah selesai maka tahapan selanjutnya sesuai pasal 139 KUHP adalah menjadi tanggung jawab Jaksa Penuntut Umum.<sup>37</sup>

Pelimpahan proses penyidikan tindak pidana dilakukan dalam hal kasus yang sedang disidik oleh PPNS ternyata menyangkut ketentuan perundang-undangan lain di luar dari kewenangan yang menjadi dasar hukumnya. Seksi Korwas PPNS menerima pelimpahan proses penyidikan dari Instansi Perpajakan mengenai tindak pidana sebagaimana diatur dalam perundang-undangan perpajakan. Proses penyidikan tindak pidana tersebut seharusnya dapat disidik sendiri oleh PPNS karena termasuk dalam lingkup bidang tugasnya, namun kemudian dilimpahkan kepada penyidik Polri karena kasus tersebut sudah mempunyai kategori tertentu.

Penyidik Polri yang menerima pelimpahan selanjutnya melakukan proses penyidikan tindak pidana dimaksud sesuai dengan prosedur penyidikan tindak pidana yang ada mulai dari pengiriman Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan sampai dengan penyerahan berkas perkara kepada penuntut umum. Meskipun berkas perkara tersebut telah dilimpahkan, namun penyidik Polri masih tetap melakukan koordinasi dengan dinas Perpajakan dalam hal pemeriksaan terhadap saksi ahli.

<sup>36</sup> Priantara Diaz, *Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan, dan Penyidikan Pajak*, (Jakarta Barat: Indeks, 2009), hal 364-365

<sup>37</sup> Ibid., hal 363



Hal ini menunjukkan bahwa meskipun terdapat ketentuan-ketentuan perundang-undangan yang penyidikannya menjadi kewenangan PPNS, namun dengan adanya kesepakatan di antara kedua belah pihak yang dituangkan dalam Keputusan Bersama, proses penyidikannya dapat dilimpahkan kepada penyidik Polri. Pada sisi lain, meskipun penyidik Polri dapat melakukan penyidikan terhadap semua tindak pidana, sebagaimana diatur dalam pasal 14 ayat (1) huruf f Undang-Undang RI Nomor 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Republik Indonesia (Polri) disebutkan kewajiban polri untuk melakukan kordinasi, pembinaan dan pengawasan teknis terhadap PPNS . Namun, KUHAP juga memberikan kesempatan yang sama kepada PPNS selain Polri untuk melakukan penyidikan. Upaya mendudukan PPNS sebagai lembaga mandiri dalam melakukan suatu tindak pidana sudah mengarah pada upaya kelembagaan akibatnya dalam praktek penegakan hukum ,tidak jarang muncul adanya tumpang tindih kewenangan antara PPNS dengan penyidik POLRI.

#### IV. KESIMPULAN DAN SARAN

##### A. Kesimpulan

1. Apabila memperhatikan pada perundang-undangan nasional, ada beberapa perundang-undangan yang dapat dijadikan sebagai dasar hukum diberikannya wewenang kepada PPNS untuk melakukan penyidikan di antaranya :
  - a. Pasal 6 ayat (1) KUHAP;
  - b. Pasal 1 angka 10 UU No.2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia;
  - c. Pasal 112 ayat (1) UU No.10 tahun 1995 tentang Bea Cukai;
  - d. Pasal 89 UU No.15 Tahun 2001 tentang Merek;
  - e. Peraturan Menteri Kehakiman Nomor M.18-PW.07.03 Tahun 1993 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengusulan Pengangkatan, Mutasi dan Pemberhentian Penyidik Pegawai Negeri Sipil;
  - f. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 1997 tentang Penyidik Pegawai Negeri Sipil di Lingkungan Pemerintah Daerah;
  - g. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 6 Tahun 2003 tentang Pedoman Pembinaan Penyidik Pegawai Negeri Sipil di Lingkungan Pemerintah Daerah;
  - h. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 7 Tahun 2003 tentang Pedoman Operasional Penyidik Pegawai Negeri Sipil Daerah dalam Penegakan Peraturan Daerah;
2. Peranan PPNS sebagai institusi di luar Polri untuk membantu tugas-tugas kepolisian dalam melakukan penyidikan dengan tegas diatur dalam Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana dan Undang-Undang No. 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia. Pada undang-undang tersebut PPNS dalam proses penyidikan ada pada tataran membantu, sehingga kendali atas proses penyidikan tetap ada pada aparat kepolisian, mengingat kedudukan institusi Polri sebagai kordinator pengawas (Korwas), sehingga menjadi hal yang kontra produktif apabila muncul pandangan bahwa PPNS dapat berjalan sendiri

dalam melakukan penyidikan tanpa perlu koordinasi dengan penyidik utama yaitu Polri.

3. Bentuk hubungan kerja antara penyidik POLRI dengan PPNS perpajakan dalam penyelesaian tindak pidana perpajakan yakni berhubungan dengan bentuk hubungan kerja secara fungsional yang meliputi kegiatan-kegiatan seperti hubungan kerja di bidang operasional dan hubungan kerja di bidang pembinaan

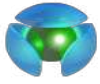
#### **B. Saran**

1. Perlunya peningkatan kemampuan SDM PPNS dalam melakukan penyidikan tindak pidana agar PPNS dapat bekerja maksimal dalam melakukan penyidikan sebagaimana halnya yang dilakukan oleh penyidik POLRI
2. Perlu adanya peningkatan hubungan koordinasi fungsional dan operasional antara PPNS dan penyidik POLRI dalam menangani suatu tindak pidana agar tidak terjadi tumpang tindih atau gesekan kewenangan dalam melakukan penyidikan tindak pidana.
3. PPNS maupun penyidik POLRI harus saling memberikan dukungan, khususnya dukungan informasi tentang suatu tindak pidana yang ditangani agar pelaksanaan penyidikan tindak pidana dapat berjalan lancar dan tuntas dalam pelaksanaannya.

### **DAFTAR PUSTAKA**

#### **Buku**

- Atmasasmita, Romli, Sekitar Masalah Korupsi Aspek Nasional dan Aspek Internasional, Jakarta: Mandar Maju, 2004
- Bohari, Pengantar Hukum Pajak, Jakarta: Raja Grafindo, 2004
- Devano, Sony, Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu, Jakarta: Kencana, 2006
- Diaz, Priantara, Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak, Jakarta Barat: Indeks, 2009
- Djafar, Saidi Muhammad, Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2007
- Hamzah, Andi, Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia, Jakarta: Ghalia Indonesia, 1983
- Mardiasmo, Perpajakan, Djokjakarta: Andi, 2006
- Muhammad, Farouk, Praktek Penegakan Hukum, Jakarta: Balai Pustaka, 1998
- Pangaribuan, Luhut MP, Hukum Acara Pidana Surat-surat Resmi di Pengadilan Oleh Advokat, Jakarta: Djembatan, 2002



- Pudyatmoko, Y.Sri, *Penegakan dan Perlindungan Hukum*, Jakarta: Salemba Empat, 2007
- Rahardjo, Satjipto, *Masalah Penegakan Hukum Suatu Tinjauan Sosiologis Bandung : Sinar Baru, Tanpa Tahun*
- Reksodipuro, Mardjono, *Bunga Rampai Permasalahan Dalam Sistem Peradilan Pidana*, Jakarta: Lembaga Kriminologi Universitas Indonesia, 1997
- Reksodiputro, Mardjono, *Hak Asasi Manusia Dalam Sistem Peradilan Pidana*, Jakarta: Pusat Pelayanan Keadilan dan Pengabdian Hukum, Universitas Indonesia, 1999
- Rochmat, Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung: Eresco, 1991
- Rochmat, Soemitro, *Pajak Penghasilan*, Bandung: Eresco, 1984
- Santoso, Brotodihardjo R, *Penghantar Ilmu Hukum Pajak, Cet. 3*, Bandung: Rafika Aditama, 1998
- Soerodibroto, Sunarto, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana dan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana*, Jakarta: Rajawali Pers, 2012

### **Peraturan Perundang-undangan dan Lain-lain**

- Kesimpulan Diskusi Antar Dosen-Dosen Hukum Pidana Kriminologi Dalam Rangka Membahas Rancangan Undang-Undang Kejaksaan Republik Indonesia, Bandung, 4-5 Januari 1991
- Ketentuan Menteri Keuangan R.I. pada waktu Pelantikan Pegawai Penyidik Pajak di lingkungan Departemen Keuangan, *Harian Pedoman Rakyat*, edisi Sulawesi Selatan, tanggal 9 Juli 1985
- Letkol (Pol) K. Yani. "Kurikulum Pendidikan PPNS di Lingkungan Pemerintah Daerah" *Bahan Pelatihan Pendidikan PPNS Pemda*, Jakarta: Depdagri, 1997
- Peraturan Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Koordinasi, Pengawasan Dan Pembinaan Penyidik Pegawai Negeri Sipil
- Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan