



**MAHKAMAH KONSTITUSI
REPUBLIK INDONESIA**

**IKHTISAR PUTUSAN
PERKARA NOMOR 30/PUU-XXII/2024**

Tentang

Konstitusionalitas Sanksi Pidana Perpajakan

- Pemohon** : **Puguh Suseno**
- Jenis Perkara** : Pengujian Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU 28/2007) terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945).
- Pokok Perkara** : Perbuatan dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap yang diatur dalam Pasal 39 ayat (1) huruf d UU 28/2007 dan sanksi denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar yang diatur dalam Pasal 39 ayat (1) huruf i UU 28/2007 bertentangan dengan prinsip negara hukum yang diatur dalam Pasal 1 ayat (3) dan jaminan kepastian hukum yang adil yang diatur dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
- Amar Putusan** : Menolak permohonan para Pemohon untuk seluruhnya
- Tanggal Putusan** : Kamis, 21 Maret 2024.
- Ikhtisar Putusan** :

Pemohon adalah warga negara Indonesia yang merupakan pembayar pajak, yang menganggap dirugikan hak konstitusionalnya yang dilindungi Pasal 1 ayat (3) dan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 akibat berlakunya norma pasal yang dimohonkan pengujian;

Terhadap kewenangan Mahkamah, oleh karena permohonan untuk menguji konstitusionalitas norma undang-undang, *in casu* UU 28/2007 terhadap UUD 1945 maka Mahkamah berwenang mengadili permohonan Pemohon;

Terhadap kedudukan hukum Pemohon, menurut Mahkamah Pemohon telah dapat menerangkan secara spesifik hak konstitusionalnya yang menurut anggapannya dirugikan dengan berlakunya norma yang dimohonkan pengujian. Pemohon juga telah dapat menguraikan anggapan kerugian hak konstitusional yang memiliki hubungan sebab-akibat (*causal verband*) dengan berlakunya norma undang-undang yang dimohonkan pengujian, yaitu sebagai perorangan warga negara Indonesia yang merupakan wajib pajak yang telah membayarkan pajaknya tahun 2022. Menurut Mahkamah, Pemohon memiliki kepentingan langsung terhadap berlakunya norma undang-undang yang menjadi objek permohonan *a quo*, karena Pemohon ditetapkan sebagai tersangka dan dipersangkakan melanggar Pasal

39 ayat (1) huruf d dan huruf i UU 28/2007 Oleh karena itu, apabila permohonan *a quo* dikabulkan, anggapan kerugian hak konstitusional seperti yang dijelaskan tidak terjadi lagi. Dengan demikian, terlepas dari terbukti atau tidaknya perihal inkonstitusionalitas norma yang dimohonkan pengujian, Mahkamah berpendapat Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam permohonan *a quo*.

Bahwa oleh karena permohonan *a quo* telah jelas, Mahkamah berpendapat tidak terdapat urgensi dan relevansinya untuk mendengar keterangan pihak-pihak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 54 UU MK.

Terhadap dalil Pemohon yang menyatakan bahwa sanksi pidana terhadap wajib pajak yang menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap yang menimbulkan kerugian pada pendapatan negara merupakan sanksi yang berlebihan dan bertentangan dengan kepastian hukum dan kemanfaatan, menurut Mahkamah tidak bisa dilepaskan dari sistem *self assessment* yang dianut oleh sistem pemungutan pajak di Indonesia. Dengan menggunakan sistem *self assessment* ini maka wajib pajak memiliki peran penting dalam mensukseskan pelaksanaan pemungutan pajak Termasuk dalam melaksanakan kewajiban menyampaikan surat pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya benar dan lengkap yang merupakan konsekuensi logis dari digunakannya sistem *self assessment*. Jika surat pemberitahuan yang dilaporkan isinya tidak benar dan tidak lengkap, maka potensial akan merugikan pendapatan negara, dan terdapat indikasi terjadi penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan pengelakan pajak (*tax evasion*). Jika hal ini dilakukan oleh wajib pajak maka akan masuk ke dalam ranah pidana perpajakan.

Menurut Mahkamah dalam ilmu hukum sanksi pidana dibuat sebagai konsekuensi dari suatu perbuatan yang dianggap merugikan masyarakat dan yang harus dihindari menurut maksud dari tatanan hukum. Dengan aturan pidana perpajakan, wajib pajak dapat menimbang kembali jika hendak melakukan kejahatan, atau lebih teliti dan berhati-hati sehingga tidak melakukan pelanggaran. Oleh karena itu, pilihan untuk menjadikan sebuah perbuatan sebagai tindak pidana, *in casu* perbuatan tidak membuat surat pemberitahuan pajak dengan benar dan lengkap yang merugikan pendapatan negara, tidaklah dapat dikatakan sebagai berlebihan atau tidak proporsional. Terlebih lagi, tindak pidana perpajakan yang dilakukan menyebabkan kerugian pada pendapatan negara. Kerugian keuangan atau pendapatan negara yang jika terjadi dalam jumlah yang masif akan menimbulkan ketidakpastian penerimaan negara dan berdampak luas bagi pembangunan dan kesejahteraan masyarakat.

Pemohon dalam permohonannya hanya meminta penghapusan perbuatan menyampaikan surat pemberitahuan dengan isi yang tidak benar yang dilakukan dengan kesengajaan, tetapi Pemohon tidak meminta agar perbuatan demikian yang dilakukan karena kealpaan untuk juga dihapus sebagai tindak pidana. Padahal Pasal 38 huruf b UU 28/2007 mengatur mengenai tindak pidana menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, namun dalam konteks jika dilakukan karena kealpaan, namun tidak dimintakan pengujiannya. Menurut Mahkamah jika permohonan Pemohon dikabulkan dan Mahkamah menghapuskan Pasal 39 ayat (1) huruf d UU 28/2007, maka hanya akan ada pengaturan mengenai pidana terhadap perbuatan melaporkan surat pemberitahuan dengan isi yang tidak benar atau tidak lengkap akibat kealpaan saja, tidak ada pengaturan jika perbuatan tersebut dilakukan dengan sengaja. Hal ini bukan hanya akan menimbulkan kekosongan hukum, namun juga akan menimbulkan ketidakpastian hukum.

Terkait dengan sanksi pidana yang diatur dalam Pasal 39 ayat (1) huruf d UU 28/2007 cukup proporsional atau tidak, termasuk apakah perbuatan menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap yang menimbulkan kerugian pada pendapatan negara perlu dijatuhi sanksi pidana. Dalam beberapa putusan terdahulu seperti dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 46/PUU-XIV/2016, yang diucapkan dalam sidang pleno terbuka untuk umum pada tanggal 14 Desember 2017, telah berpendirian bahwa menyangkut norma hukum pidana, Mahkamah

tidak boleh memasuki wilayah kebijakan pidana atau politik pemidanaan (*criminal policy*). Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 46/PUU-XIV/2016 *a quo* kemudian menjadi pendirian Mahkamah yang diikuti putusan-putusan Mahkamah berikutnya, bahwa kebijakan pidana untuk mengkriminalisasi atau mendekriminalisasi, termasuk bagaimana sanksi yang proporsional dan penentuan sanksi pidana, merupakan kewenangan pembentuk undang-undang (*criminal policy*) yang merupakan bagian dari politik hukum pidana. Meskipun setelah Putusan *a quo* berkenaan dengan dekriminialisasi, Mahkamah melalui Putusan Nomor 87/PUU-XVI/2018 yang diputus dalam Sidang Pleno terbuka untuk umum tanggal 25 April 2019, telah berpendirian dapat menilai konstiusionalitasnya. Namun demikian, berkenaan dengan norma Pasal 39 ayat (1) huruf d UU 28/2007, Mahkamah menilai tidak terdapat persoalan konstiusionalitas norma untuk menyatakan perbuatan wajib pajak yang diatur dalam norma *a quo*, bukan sebagai tindak pidana. Oleh karena itu menurut Mahkamah dalil *a quo* adalah tidak beralasan menurut hukum

Terhadap dalil Pemohon yang yang mempersoalkan apakah sanksi pidana berupa denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar yang dikenakan terhadap wajib pajak yang dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, menciderai rasa keadilan dan tidak memberikan kemanfaatan, Mahkamah terlebih dahulu mencermati petitum Pemohon angka 3 dan menemukan fakta bahwa Pemohon telah keliru dalam membaca dan memahami secara utuh materi muatan Pasal 39 UU 28/2007. Norma Pasal 39 ayat (1) huruf i UU 28/2007 seharusnya berbunyi, "Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut". Sedangkan bagian kalimat "sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar", merupakan kalimat yang berdiri sendiri yang letaknya berada di bawah huruf a sampai dengan huruf i dari norma Pasal 39 ayat (1) UU 28/2007, karenanya kalimat tersebut mencakup seluruh perbuatan yang diatur dalam huruf a sampai dengan huruf i Pasal 39 ayat (1) UU 28/2007. Dengan demikian, Pemohon telah keliru dalam membaca dan memahami norma Pasal 39 ayat (1) UU 28/2007. Kekeliruan ini juga terlihat dalam posita permohonan Pemohon pada halaman 15. Kekeliruan Pemohon dalam membaca dan memahami norma seperti ini menurut Mahkamah membuat permohonan Pemohon menjadi tidak jelas atau kabur yang berakibat permohonan Pemohon tidak memenuhi syarat formal permohonan yang diatur dalam Pasal 10 ayat (2) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 2 Tahun 2021 tentang Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang (PMK 2/2021). Berdasarkan pertimbangan hukum di atas Mahkamah berpendapat, oleh karena dalil dan petitum Pemohon *a quo* tidak jelas, sehingga menjadikan permohonan *a quo* tidak jelas atau kabur (*obscur*)

Berdasarkan pertimbangan hukum di atas, Pasal 39 ayat (1) huruf d UU 28/2007 telah ternyata memenuhi prinsip negara hukum dan memberikan kepastian hukum yang diatur dalam Pasal 1 ayat (3) dan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, bukan sebagaimana didalilkan oleh Pemohon. Dengan demikian, dalil permohonan Pemohon adalah tidak beralasan menurut hukum. Sedangkan, terhadap dalil berkenaan dengan norma Pasal 39 ayat (1) huruf i UU 28/2007 menurut Mahkamah merupakan dalil yang tidak jelas atau kabur (*obscur*), sehingga tidak memenuhi syarat formil permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (2) PMK 2/2021 dan tidak dipertimbangkan lebih lanjut.

Dengan demikian, selanjutnya Mahkamah menjatuhkan putusan yang amarnya menolak permohonan Pemohon untuk seluruhnya.