



ASAS LEGALITAS DALAM PEMULIHAN KERUGIAN PENDAPATAN DAERAH PADA PIDANA PAJAK DAERAH DI INDONESIA

*Leo B. Barus¹, Anis W. Hermawan²

¹ Central Tapanuli Regency Government, Pandan, North Sumatera, Indonesia. E-mail: barusleob@gmail.com

² Universitas Terbuka, Jakarta, Indonesia. Email: aniswahyu524@gmail.com

Article	Abstract
<p>Keywords: Pajak Daerah; Asas Legalitas; Kerugian pada Pendapatan Daerah</p> <p>History of Article Received: December 27, 2023; Reviewed: December 28, 2023; Accepted: December 30, 2023; Published: December 31, 2023;</p> <p>DOI: 10.56282/jtlp.v2i1.485</p>	<p>Salah satu sumber dana Pemerintahan Daerah Provinsi, Daerah Kabupaten, dan Kota dalam rangka otonomi daerah adalah pajak daerah. Namun ketentuan dalam UU HKPD dan beberapa peraturan daerah berfokus pada pidana penjara atau pidana kurungan, belum fokus pada pemulihan kerugian pada pendapatan daerah. Berdasarkan permasalahan yang ada, kajian konseptual ini menghasilkan dua kesimpulan. Pertama, pengaturan pemulihan kerugian pada pendapatan daerah atas terjadinya suatu tindak pidana pajak daerah di Indonesia tidak sepenuhnya mengadopsi asas legalitas, sebagaimana telah diatur dalam Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945, Pasal 1 ayat (1) KUHP, Pasal 5 huruf a UU Administrasi Pemerintahan, serta fungsi <i>budgeter</i> dan fungsi <i>regulerend</i> dari pajak secara umum. Kedua, diperlukan pembaharuan UU HKPD yang diperkuat dengan aspek-aspek yang terkandung dalam asas legalitas dalam rangka pemulihan kerugian pada pendapatan daerah di Indonesia, seperti ketentuan penghentian penyidikan dalam rangka pemulihan kerugian pada pendapatan daerah.</p>

*Disclaimer: Kajian ini merupakan kajian konseptual pribadi para penulis, bukan mencerminkan kebijakan instansi para penulis bekerja

1. PENDAHULUAN

Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945) telah merumuskan bahwa "*Pemerintahan Daerah Provinsi, Daerah Kabupaten, dan Kota mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan*". Salah satu sumber dana Pemerintahan Daerah Provinsi, Daerah Kabupaten, dan Kota adalah pajak daerah, yang pemungutannya harus berdasarkan undang-undang, sebagaimana telah diamanahkan dalam Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945.

Namun, mengingat sistem pemungutan pajak di Indonesia, termasuk pajak daerah, wajib *menganut self assessment system*, yakni semua Wajib Pajak memiliki kewajiban untuk mengisi sendiri Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak dengan benar,

lengkap, dan jelas dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor pajak terdaftar, dan kewajiban untuk membayar atau menyetor sendiri pajak yang terutang dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak (SKP),¹ maka pajak yang sebenarnya terutang hanya akan menjadi pasti bila telah berkekuatan hukum tetap (*inkracht*) dan/atau telah memenuhi daluwarsa tidak diterbitkannya SKP dan/atau daluwarsa penagihan pajak dan/atau daluwarsa penuntutan tindak pidana pajak.² Sehingga, dalam rangka menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya perlu dilakukan penegakan hukum di bidang perpajakan,³ salah satunya adalah penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah.

Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah harus tetap merupakan pengembangan dari amanah yang terdapat dalam Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945 meskipun terdapat beberapa tantangan dan permasalahan yang berdampak pada peningkatan kepatuhan sukarela para pembayar pajak daerah di Indonesia,⁴ salah satunya adalah perlunya keselarasan antara pemaknaan *self-assessment system* dengan⁵ prinsip legalitas (*legality principle*). Hal ini sejalan dengan pendapat Menurut Menteri Keuangan Sri Mulyani yang menyatakan belum terdapat usaha yang maksimal dari pemerintah daerah (pemda) untuk meningkatkan pajak dan kepatuhan wajib pajak daerah, padahal adanya otonomi daerah menunjukkan bahwa pemda diberi wewenang untuk mengatur dan mengurus sendiri penerimaan pajak daerahnya.⁶ Belum adanya usaha untuk meningkatkan pajak dan kepatuhan wajib pajak daerah melalui penguatan asas legalitas ini diperkuat dengan belum terdapatnya kajian untuk memulihkan kerugian pada pendapatan daerah dalam hal penegakan hukum melalui penyidikan tindak pidana di bidang pajak daerah. Beberapa penelitian terdahulu hanya menganalisis penerimaan pajak daerah berdasarkan pengaruh variabel-variabel tertentu. Misalnya penelitian Arifiyanti dan Ardiyanto yang menyimpulkan bahwa pandemi Covid-19 berpengaruh terhadap penurunan perolehan pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak parkir, pajak penerangan jalan, pajak mineral bukan logam dan batuan, sedangkan perolehan pajak reklame, pajak air tanah, pajak sarang walet, PBB, dan BPHTB mengalami peningkatan.⁷ Kemudian, hasil penelitian Juliarini menghasilkan beberapa kesimpulan, antara lain perkembangan penerimaan pajak daerah kabupaten lebih kecil daripada kota, perkembangan kontribusi pajak daerah terhadap pendapatan asli daerah (PAD) di kabupaten lebih kecil daripada di kota, perkembangan anggaran

¹ Henry D. P. Sinaga dan Benny R. P. Sinaga, *Rekonstruksi Model-Model Pertanggungjawaban di Bidang Perpajakan dan Kepabeanan*, Yogyakarta: PT. Kanisius, 2018.

² Henry D. P. Sinaga, Loss (of Revenue) of State Within Taxation Crimes in Indonesia, *Mimbar Hukum*, Vol. 28, No. 1, 2018, hlm. 141-155.

³ Anis W. Hermawan, Henry Dianto P. Sinaga, dan Leo B. Barus, Legal Reconstruction of Tax-Sharing Funds in Indonesia: Towards the Progressive and Democratic Tax Function, *Advances in Social Science, Education and Humanities Research*, Vol. 499, 2020, 2nd International Conference on Law, Governance and Social Justice (ICOLGAS 2020), hlm. 153-159.

⁴ Leo B. Barus dan Yudha Pramana, Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Pajak Daerah di Indonesia, *Journal of Tax Law and Policy*, Vol. 1, No. 3, 2022, hlm. 95-101, DOI: <https://doi.org/10.56282/jtlp.v1i3.482>.

⁵ Henry D. P. Sinaga dan Anton Hartanto, Preliminary Evidence Audit and Tax Assessment Notice in the Responsive Law Perspective (Part 1 of 2), *Scientia Business Law Review*, Vol. 1, No. 2, 2022, hlm. 51-61, DOI: <https://doi.org/10.56282/sblr.v1i2.121>.

⁶ DDTCTNews, "Perlunya Reformasi Pemidanaan Pajak Daerah", tersedia di laman <https://news.ddtc.co.id/perlunya-reformasi-pemidanaan-pajak-daerah-45734>.

⁷ Anisa Arifiyanti dan M. Didik Ardiyanto, Analisis Penerimaan Pajak Daerah Terhadap Pendapatan Asli Daerah Sebelum dan Setelah Adanya Pandemi Covid-19 Di Kabupaten dan Kota Se-Jawa Tengah, *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 11 No. 1, 2022, hlm. 1-13, hlm. 12.

pendapatan dan belanja daerah (APBD) Kabupaten lebih besar daripada APBD Kota.⁸ Hal ini, antara lain, disebabkan karena objek pajak pada Undang-undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) lebih berorientasi pada kegiatan ekonomi perkotaan.⁹ Selanjutnya hasil penelitian Lumy *et al.*, yang menggunakan analisis regresi berganda, menyimpulkan bahwa jumlah penduduk, PDRB, dan inflasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerimaan pajak daerah.¹⁰

Memang telah terdapat beberapa daerah yang peraturan daerahnya mengatur tentang pemidanaan terhadap pelanggaran pajak daerah, namun fokusnya masih pada *pidana* penjara atau pidana kurungan, belum fokus pada pemulihan kerugian pada pendapatan daerah, seperti kepastian hukum dalam hal penghentian penyidikan pajak daerah dalam hal terdapat penemuan kerugian pada pendapatan daerah dan ketiadaan ketentuan pidana pajak daerah terhadap korporasi sebagai subjek pidana pajak daerah, sehingga perlu upaya melakukan reformasi pemidanaan pelanggaran pajak daerah dalam rangka memulihkan kerugian serta meningkatkan kepatuhan pajak daerah.¹¹ Berdasarkan latar belakang tersebut, kajian ini berusaha untuk menjawab dua rumusan permasalahan yang ada. Pertama, bagaimana pengaturan pemulihan kerugian pada pendapatan daerah atas terjadinya suatu tindak pidana di bidang pajak daerah di Indonesia? Kedua, bagaimana asas legalitas yang ideal dalam mengatur pemulihan kerugian pada pendapatan daerah atas terjadinya suatu tindak pidana di bidang pajak daerah di Indonesia?

2. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

a) Kerugian pada Pendapatan Daerah dalam Ketentuan Pidana di Bidang Perpajakan Daerah di Indonesia

Pemungutan pajak daerah di Indonesia menganut *self-assessment system*, sebagaimana Pasal 5 ayat (2), ayat (4), dan ayat (5) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah¹² (UU HKPD) telah mengatur bahwa pajak daerah dipungut berdasarkan perhitungan sendiri oleh Wajib Pajak, dengan dasar pemungutannya antara lain adalah surat pemberitahuan pajak daerah (SPTD) yang wajib diisi dengan benar dan lengkap serta disampaikan kepada Pemerintah Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.¹³

Ihwal ketentuan pidana pajak daerah diatur dalam Pasal 181 dan Pasal 182 UU HKPD. Pasal 181 ayat (1) UU HKPD mengatur bahwa Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak mengisi dengan benar dan lengkap serta tidak menyampaikan surat pemberitahuan pajak daerah (SPTD)-nya kepada Pemerintah Daerah

⁸ Aniek Juliarini, Komparasi Penerimaan Pajak Daerah Kota dan Kabupaten di Indonesia Setelah Berlakunya Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, *Jurnal BPPK*, Vol. 13, No. 2, 2020, hlm. 1-10, hlm. 2.

⁹ *Loc.cit.*

¹⁰ Denny George Lumy, Paulus Kindangen, Daisy S.M. Engka, Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Daerah Pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara, *Jurnal Pembangunan Ekonomi dan Keuangan Daerah*, Vol.19, No.2, 2018, hlm. 1.

¹¹ DDTNews, *Loc.cit.*

¹² Peraturan BPK, tersedia di laman <https://peraturan.bpk.go.id/Details/195696/uu-no-1-tahun-2022>, diakses tanggal 23 Desember 2022.

¹³ Leo B. Barus dan Yudha Pramana, *Ibid.*

sehingga merugikan Keuangan Daerah, diancam dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau pidana denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah Pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, sedangkan Pasal 181 ayat (2) UU HKPD mengatur bahwa Wajib Pajak yang dengan sengaja tidak mengisi dengan benar dan lengkap serta tidak menyampaikan SPTPD-nya sehingga merugikan Keuangan Daerah, diancam dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun atau pidana denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah Pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.¹⁴ Adapun yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban Daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintahan Daerah yang dapat dinilai dengan uang serta segala bentuk kekayaan yang dapat dijadikan milik Daerah berhubung dengan hak dan kewajiban Daerah tersebut, sebagaimana rumusnya diatur dalam Pasal 1 angka 76 UU HKPD. Kemudian, Pasal 182 UU HKPD mengatur bahwa tindak pidana di bidang perpajakan daerah tidak dapat dituntut apabila telah melampaui jangka waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak saat pajak terutang atau masa pajak berakhir atau bagian tahun pajak berakhir atau tahun pajak yang bersangkutan berakhir.¹⁵

Ketentuan pidana pajak daerah dalam UU HKPD dapat mengatur lebih lanjut pemidanaan pajak daerah berdasarkan peraturan daerah (perda) masing-masing daerah. Beberapa daerah di Indonesia telah mengatur pemidanaan pajak daerah, misalnya Peraturan Daerah Kota Bekasi Nomor 10 Tahun 2019 tentang Pajak Daerah, Peraturan Daerah Kabupaten Tangerang Nomor 2 Tahun 2021 tentang Pajak Daerah, dan Peraturan Daerah Kota Tangerang Nomor 4 Tahun 2018 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Daerah Nomor 7 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah.¹⁶ Ketentuan pidana pajak daerah dalam Perda Kota Bekasi Nomor 10 Tahun 2019, antara lain, mengatur tentang wewenang Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Pemerintah Kota Bekasi sebagai penyidik yang melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah, delik terhadap wajib pajak yang alpa atau sengaja tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah.¹⁷ Hal yang sama juga diatur dalam ketentuan pidana atau penyidikan pada Peraturan Daerah Kabupaten Tangerang Nomor 2 Tahun 2021¹⁸ dan Peraturan Daerah Kota Tangerang Nomor 4 Tahun 2018¹⁹.

Ketentuan pidana di bidang perpajakan daerah berdasarkan UU HKPD dan beberapa perda yang ada merumuskan bahwa akibat yang ditimbulkan oleh tindak pidana tersebut adalah telah terjadinya kerugian keuangan daerah. Hal ini sangat berbeda dengan akibat dalam tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 38 dan Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 Tentang

¹⁴ Barus, L. B. (2022a). Probable Cause in the Local Tax and Levy Criminal. *Scientium Law Review*, 1(1).

¹⁵ Peraturan BPK, *Ibid*.

¹⁶ DDTNews, *Ibid*.

¹⁷ JDih Bekasi Kota, tersedia di laman https://jdih.bekasikota.go.id/jdih/web/uploads/Perda_10_2019.pdf, diakses tanggal 22 Desember 2022.

¹⁸ Peraturan BPK, tersedia di laman <https://peraturan.bpk.go.id/Details/203867/perda-kab-tangerang-no-2-tahun-2021>, diakses tanggal 22 Desember 2022.

¹⁹ Peraturan BPK, tersedia di laman <https://peraturan.bpk.go.id/Details/89496/perda-kota-tangerang-no-4-tahun-2018>, diakses tanggal 22 Desember 2022.

Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (UU KUP) yang merumuskan akibat dalam deliknya sebagai “kerugian pada pendapatan negara”. Perbedaan rumusan tersebut menunjukkan perlunya penafsiran atas definisinya mengingat dalam UU HKPD belum dirumuskan pengertian kerugian keuangan daerah dan UU KUP belum merumuskan pengertian kerugian pada pendapatan negara. Namun, definisi kerugian keuangan daerah, berdasarkan Pasal 1 angka 15 UU No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (UU BPK) dan Pasal 1 angka 22 UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (UU Perbendaharaan), adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Sedangkan “kerugian (pada pendapatan) negara” belum didefinisikan dalam ketentuan pidana peraturan perundang-undangan perpajakan sendiri.

b) Asas Legalitas dalam Pemulihan Kerugian pada Pendapatan Daerah di Indonesia

Yang menjadi poros di ujung hukum pidana materiil, termasuk hukum pidana di bidang pajak daerah, adalah perbuatan yang telah dirumuskan dalam undang-undang sebagai kejahatan atau pelanggaran yang dapat dikenai hukuman pidana.²⁰ Hal ini dikenal sebagai asas legalitas atau dalam Bahasa Latin dikenal dengan istilah “*Nullum delictum, nulla poena sine praevia lege poenali*”.²¹

Asas legalitas yang berlaku dalam hukum pidana di bidang perpajakan daerah tidak dapat terlepas dari pemberlakuan Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945, Pasal 1 ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP), dan Pasal 5 huruf a Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (UU Administrasi Pemerintahan). Adapun rumusan Pasal 1 ayat (1) KUHP berbunyi “*Tiada suatu perbuatan dapat dipidana kecuali atas kekuatan aturan pidana dalam perundang-undangan yang telah ada, sebelum perbuatan dilakukan*”.²² Sedangkan Pasal 5 huruf a UU Administrasi Pemerintahan menyatakan bahwa salah satu asas dalam penyelenggaraan administrasi pemerintahan adalah asas legalitas, yang merupakan penyelenggaraan Administrasi Pemerintahan mengedepankan dasar hukum dari sebuah Keputusan dan/atau Tindakan yang dibuat oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan.

Dalam mengkaji secara kritis tentang pengaturan ketentuan pidana di bidang perpajakan daerah di Indonesia, perlu memahami secara komprehensif tentang asas legalitas berdasarkan beberapa pandangan ahli. Santoso berpandangan bahwa asas legalitas sangat penting dalam hukum pidana yang pengertiannya bukan hanya menyatakan bahwa hukum pidana harus berlandaskan peraturan perundang-undangan, namun juga tidak boleh berlaku surut, harus dirumuskan secara ketat, dan tidak boleh mempergunakan analogi.²³ Kemudian, Schaffmeister, Keijzer, dan Sutorius menjelaskan bahwa bahwa asas legalitas mengandung 7 (tujuh) aspek, yaitu tidak dapat dipidana kecuali berdasarkan ketentuan pidana menurut undang-undang, tidak boleh menerapkan undang-undang pidana berdasarkan analogi, tidak dapat dipidana hanya berdasarkan kebiasaan, rumusan delik yang tidak boleh

²⁰ E. Utrecht, *Pengantar dalam Hukum Indonesia*, Cetakan ke-11, disadur dan direvisi oleh M. Saleh Djindang, Jakarta: Penerbit dan Balai Buku Ictiar, 1999, hlm. 388.

²¹ *Loc.cit.*

²² Moeljatno, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana*, Jakarta: Bumi Aksara, 2008, hlm. 3.

²³ Topo Santoso, *Hukum Pidana: Suatu Pengantar*, Ed. 1, Depok: Rajawali Pers, 2021, hlm. 350.

kurang jelas, undang-undang pidana yang tidak boleh memiliki kekuatan surut, dan penuntutan pidana yang hanya boleh menurut cara yang telah ditentukan dalam undang-undang.²⁴ Selanjutnya, Moeljatno mengemukakan bahwa asas legalitas mengandung tiga pengertian. Pertama, tidak ada perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana kalau hal tersebut terlebih dahulu belum dinyatakan dalam suatu undang-undang. Kedua, tidak boleh menggunakan analogi atau kias dalam menentukan adanya perbuatan pidana. Ketiga, aturan-aturan hukum pidana tidak boleh berlaku surut.²⁵

Pemahaman asas legalitas tersebut menunjukkan bahwa ketentuan pidana di bidang perpajakan daerah sekurang-kurangnya harus memenuhi 4 (empat) unsur berikut, yaitu tidak dipidana kecuali berdasarkan ketentuan pidana menurut undang-undang, tidak diperkenankan mempergunakan analogi atau kias dalam menentukan suatu perbuatan pidana di bidang pajak daerah, rumusan delik pidana di bidang pajak daerah yang tidak boleh tidak jelas, dan ketentuan pidananya yang tidak boleh berlaku surut. Penjelasan terkait asas legalitas tersebut menunjukkan bahwa penanganan tindak pidana di bidang perpajakan daerah masih belum sepenuhnya berdasarkan asas legalitas. Pengabaian asas legalitas akan mengesampingkan amanah Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945, Pasal 1 ayat (1) KUHP, Pasal 5 huruf a UU Administrasi Pemerintahan, dan fungsi utama pajak secara umum, yaitu untuk mengisi kas negara/daerah (fungsi *budgeter*) dan fungsi mengatur (fungsi *regulerend*). Terdapatnya pengabaian asas legalitas dalam hukum pidana pajak daerah yang berlaku saat ini didasarkan pada beberapa kajian kritis terkait pemulihan kerugian pada pendapatan daerah sebagai berikut:

- a. Tidak dipidana kecuali berdasarkan ketentuan pidana menurut undang-undang

Terdapat beberapa ketentuan pidana yang tidak mengatur fungsi *budgeter* pajak. Pertama, tidak diatur ketentuan tentang penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah dalam hal Wajib Pajak melunasi kerugian keuangan daerah atas SPTPD yang alfa atau sengaja tidak dilaporkan atau diisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau keterangan yang terlampir tidak benar. Kedua, tidak diatur ketentuan yang membedakan Wajib Pajak Daerah dikenakan sanksi administrasi atau sanksi pidana di bidang perpajakan daerah. Misalnya, mekanisme apa yang harus digunakan sebelum suatu Wajib Pajak dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah.

- b. Tidak boleh menggunakan analogi atau kias dalam menentukan perbuatan pidana

Adresat terkait kerugian keuangan daerah belum mencerminkan *lex specialist* dari penyidikan tindak pidana pajak daerah yang harus ditangani oleh pejabat penyidik di lingkungan masing-masing pemda. Padahal dalam hubungannya dengan dengan kerugian pada pendapatan negara/daerah, terdapat Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2016 dan Pasal 2 ayat (1) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 08/PMK/2006 yang menegaskan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memiliki kewenangan konstitusional menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan Negara/Daerah, bukan penyidik yang melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah. Agar

²⁴ D. Schaffmeister, N. Keijzer, dan PH Sutorius, *Hukum Pidana*, Bandung: Penerbit PT Citra Aditya Bakti, 2007, hlm. 7.

²⁵ Andi Hamzah, *Hukum Pidana Indonesia*, Jakarta: Sinar Grafika, 2021, hlm. 37.

penyidikan tindak pidana pajak daerah dapat dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Pemerintah dan agar tidak bertentangan dengan Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2016 dan Pasal 2 ayat (1) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 08/PMK/2006, disarankan agar delik “merugikan Keuangan Daerah” dalam UU HKPD diganti menjadi “merugikan Pendapatan Daerah”.

3. KESIMPULAN

Kajian konseptual ini menghasilkan dua kesimpulan. Pertama, pengaturan pemulihan kerugian pada pendapatan daerah atas terjadinya suatu tindak pidana di bidang pajak daerah di Indonesia belum sepenuhnya mengimplementasikan asas legalitas, sebagaimana telah diatur dalam Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945, Pasal 1 ayat (1) KUHP, Pasal 5 huruf a UU Administrasi Pemerintahan, serta fungsi *budgeter* dan fungsi *regulerend* dari pajak secara umum. Kedua, diperlukan pembaharuan UU HKPD yang diperkuat dengan aspek-aspek yang terkandung dalam asas legalitas dalam rangka pemulihan kerugian pada pendapatan daerah. Disarankan agar pembaharuan UU HKPD pada masa yang akan datang mengatur beberapa hal, antara lain ketentuan tentang penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah dalam hal Wajib Pajak melunasi kerugian pada pendapatan daerah, mengatur ketentuan yang membedakan Wajib Pajak Daerah dikenakan sanksi administrasi atau sanksi pidana di bidang perpajakan daerah, mengatur ketentuan hal sebelum suatu Wajib Pajak dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah, dan mengubah frasa “merugikan Keuangan Daerah” menjadi “merugikan Pendapatan Daerah” dalam UU HKPD.

REFERENCES

- Arifiyanti, Anisa dan Ardiyanto, M. Didik, Analisis Penerimaan Pajak Daerah Terhadap Pendapatan Asli Daerah Sebelum dan Setelah Adanya Pandemi Covid-19 Di Kabupaten dan Kota Se-Jawa Tengah, *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 11 No. 1, 2022, hlm. 1-13
- Barus, L. B., Probable Cause in the Local Tax and Levy Criminal. *Scientium Law Review*, Vol. 1, No. 1, 2022.
- Barus, L. B. dan Pramana, Y., Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Pajak Daerah di Indonesia, *Journal of Tax Law and Policy*, Vol. 1, No. 3, 2022, hlm. 95–101, DOI: <https://doi.org/10.56282/jtlp.v1i3.482>.
- DDTCNews, "Perlunya Reformasi Pidanaan Pajak Daerah", tersedia di laman <https://news.ddtc.co.id/perlunya-reformasi-pidanaan-pajak-daerah-45734>.
- Hamzah, Andi, *Hukum Pidana Indonesia*, Jakarta: Sinar Grafika, 2020.
- Hermawan, Anis W., Sinaga, Henry Dianto P. dan Barus, Leo B., Legal Reconstruction of Tax-Sharing Funds in Indonesia: Towards the Progressive and Democratic Tax Function, *Advances in Social Science, Education and Humanities Research*, Vol. 499, 2020, 2nd International Conference on Law, Governance and Social Justice (ICOLGAS 2020), hlm. 153-159.

- JDIH Bekasi Kota, tersedia di laman https://jdih.bekasikota.go.id/jdih/web/uploads/Perda_10_2019.pdf, diakses tanggal 22 Desember 2022.
- Juliarini, Aniek, Komparasi Penerimaan Pajak Daerah Kota dan Kabupaten di Indonesia Setelah Berlakunya Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, *Jurnal BPPK*, Vol. 13, No. 2, 2020, hlm. 1-10.
- Lumy, Denny George, Kindangen, Paulus, Engka, Daisy S.M., Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Daerah Pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara, *Jurnal Pembangunan Ekonomi dan Keuangan Daerah*, Vol.19, No.2, 2018.
- Moeljatno, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana*, Jakarta: Bumi Aksara, 2008.
- Peraturan BPK, tersedia di laman <https://peraturan.bpk.go.id/Details/195696/uu-no-1-tahun-2022>, diakses tanggal 23 Desember 2022.
- _____, tersedia di laman <https://peraturan.bpk.go.id/Details/203867/perda-kab-tangerang-no-2-tahun-2021>, diakses tanggal 22 Desember 2022.
- _____, tersedia di laman <https://peraturan.bpk.go.id/Details/89496/perda-kota-tangerang-no-4-tahun-2018>, diakses tanggal 22 Desember 2022.
- Santoso, Topo, *Hukum Pidana: Suatu Pengantar*, Ed. 1, Depok: Rajawali Pers, 2021.
- Schaffmeister, D, Keijzer, N., dan Sutorius, PH, *Hukum Pidana*, Bandung: Penerbit PT Citra Aditya Bakti, 2007.
- Sinaga, Henry D. P., dan Sinaga, Benny R. P., *Rekonstruksi Model-Model Pertanggungjawaban di Bidang Perpajakan dan Kepabeanan*, Yogyakarta: PT. Kanisius, 2018.
- Sinaga, Henry D. P., Loss (of Revenue) of State Within Taxation Crimes in Indonesia, *Mimbar Hukum*, Vol. 28, No. 1, 2018, hlm. 141-155.
- Sinaga, Henry D. P. dan Hartanto, Anton, Preliminary Evidence Audit and Tax Assessment Notice in the Responsive Law Perspective (Part 1 of 2), *Scientia Business Law Review*, Vol. 1, No. 2, 2022, hlm. 51-61, DOI: <https://doi.org/10.56282/sblr.v1i2.121>.
- Utrecht, E., *Pengantar dalam Hukum Indonesia*, Cetakan ke-11, disadur dan direvisi oleh M. Saleh Djindang, Jakarta: Penerbit dan Balai Buku Ichtar, 1999.