

**PENGGELOPAN PAJAK SEBAGAI KEJAHATAN TERORGANISIR
WHITE COLLAR CRIME: ANALISIS FAKTOR PEMBERAT DALAM
UNDANG-UNDANG NOMOR 7 TAHUN 2021 TENTANG
HARMONISASI PERATURAN PERPAJAKAN**

Oleh:

Eka Rizdky Handayani¹, eka.rizdky@esaunggul.ac.id,
Yunesia Amelia Renanta², yunesiaamelia@student.esaunggul.ac.id,
Dimas Hariseno³, dimashariseno@student.esaunggul.ac.id,
Fadia Intan Sutisna⁴ fadiaintn@student.esaunggul.ac.id

Fakultas Hukum, Jurusan Ilmu Hukum, Universitas Esa Unggul ^{1,2,3,4}

ABSTRAK

Penggelapan pajak oleh aparat perpaajakan merupakan kejahatan ekonomi yang merugikan penerimaan negara dan menurunkan kepercayaan publik. Penelitian ini bertujuan menganalisis penggelapan pajak sebagai *organized white collar crime* serta pengaturan faktor pemberat berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Penelitian menggunakan pendekatan perundang-undangan, konseptual, dan kasus sebagai metode hukum normatif. Penelitian menunjukkan penemuan, bahwa penggelapan pajak memiliki karakteristik *organized white collar crime* yang ditandai penyalahgunaan jabatan, keterlibatan jaringan, manipulasi administrasi perpajakan, dan keterkaitan dengan tindak pidana pencucian uang. UU HPP memperkuat ketentuan pidana perpajakan, tetapi belum mengatur secara eksplisit faktor pemberat bagi pelaku kejahatan terorganisir. Analisis dua putusan menunjukkan bahwa penyalahgunaan jabatan, keterlibatan jaringan, kerugian negara, dan keterkaitan dengan pencucian uang dipertimbangkan sebagai faktor pemberat secara implisit. Penelitian ini merekomendasikan pengaturan eksplisit faktor pemberat dalam UU HPP untuk memperkuat efek jera.

Kata Kunci : Penggelapan Pajak, White Collar Crime, Kejahatan Terorganisir, Faktor Pemberat, UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan

PENDAHULUAN

Pajak adalah sumber pendapatan negara yang memiliki peran penting dalam pendanaan pembangunan nasional dan pelaksanaan pemerintahan. Dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), penerimaan pajak selalu menjadi penyumbang utama bagi pendapatan negara. Oleh sebab itu, kepatuhan wajib pajak menjadi salah satu elemen penting dalam mempertahankan stabilitas fiskal dan keberlanjutan pembangunan nasional (Herlinanur et al., 2025). Besarnya kontribusi pajak terhadap pendapatan negara tidak lepas dari berbagai bentuk pelanggaran di sektor perpajakan, salah satunya adalah penghindaran pajak (*tax*

evasion). Tindakan penghindaran pajak bukan hanya merugikan negara, tetapi juga menciderai prinsip keadilan dalam sistem pajak serta menurunkan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap lembaga perpajakan (Dewi et al., 2025). Sistem perpajakan di Indonesia menggunakan pendekatan *self-assessment*. Artinya, wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Akan tetapi, sistem ini sekaligus membuka ruang terjadinya penyimpangan apabila tidak diimbangi dengan pengawasan dan penegakan hukum yang efektif (Hendro Lukman et al., 2025).

Perkembangan kejahatan perpajakan dewasa ini menunjukkan karakteristik yang semakin kompleks. Penggelapan pajak tidak lagi dilakukan secara individual dan sederhana, melainkan melibatkan berbagai pihak dengan pembagian peran yang terstruktur. Dalam praktiknya, pelaku dapat memanfaatkan celah regulasi, teknologi informasi, jaringan profesional, hingga penyalahgunaan kewenangan untuk menghindari kewajiban perpajakan (A. Wibowo, 2025). Kondisi tersebut menunjukkan bahwa penggelapan pajak memiliki karakteristik yang tidak hanya dapat dipandang sebagai pelanggaran administratif semata, tetapi juga sebagai bentuk kejahatan ekonomi yang terorganisir. Kompleksitas modus operandi yang digunakan menjadikan penggelapan pajak sebagai salah satu bentuk kejahatan yang sulit dideteksi dan memerlukan pendekatan penegakan hukum yang lebih komprehensif.

Salah satu bentuk pelanggaran di bidang perpajakan yang menimbulkan kerugian signifikan bagi negara adalah penggelapan pajak (*tax evasion*). Berbeda dengan *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang dilakukan melalui pemanfaatan celah peraturan perpajakan secara legal, *tax evasion* dilakukan dengan cara melanggar ketentuan perpajakan untuk menghindari kewajiban pajak yang seharusnya dibayarkan kepada negara. Praktik penggelapan pajak tidak hanya berdampak pada berkurangnya penerimaan negara, tetapi juga menciderai prinsip keadilan perpajakan dan efektivitas sistem pemungutan pajak (Masagena et al., 2025). Dalam perkembangannya, penggelapan pajak sering dilakukan melalui berbagai modus yang melibatkan penyalahgunaan kewenangan, manipulasi

dokumen, serta kerja sama antar pihak tertentu, sehingga menunjukkan karakteristik yang mendekati kejahatan terorganisir (*organized crime*) (Soewarsono & SE, 2024).

Penggelapan pajak sering kali melibatkan pelaku yang memiliki pengetahuan khusus di bidang keuangan dan perpajakan, sehingga memungkinkan terjadinya manipulasi kewajiban pajak melalui berbagai skema yang sulit terdeteksi oleh aparat penegak hukum. Karakteristik tersebut menunjukkan bahwa tindakan penggelapan pajak dapat dikategorikan sebagai *white collar crime*.

Di sisi lain, perkembangan kejahatan ekonomi modern juga memperlihatkan adanya kecenderungan keterlibatan jaringan yang terorganisir dalam melakukan tindak pidana di sektor perpajakan. Pelaku tidak jarang bekerja sama dengan pihak lain, termasuk konsultan, korporasi, maupun oknum pejabat tertentu untuk memfasilitasi pelaksanaan dan penyembunyian hasil kejahatan. Pola demikian menunjukkan bahwa penggelapan pajak memiliki karakteristik yang mendekati konsep *organized crime*, yaitu kejahatan yang dilakukan secara sistematis, terstruktur, dan berkelanjutan guna memperoleh keuntungan ekonomi. Oleh karena itu, penggelapan pajak tidak hanya relevan dianalisis melalui perspektif *white collar crime*, tetapi juga sebagai bentuk kejahatan terorganisir yang memerlukan penanganan khusus dalam sistem hukum pidana (Samudra & Purwati, 2025).

Sebagai respons terhadap perkembangan kejahatan perpajakan, pemerintah melakukan reformasi regulasi melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Undang-Undang tersebut membawa berbagai perubahan aturan di sektor perpajakan, termasuk pengaturan mengenai tindak pidana perpajakan dan mekanisme penegakan hukumnya. Meskipun demikian, pengaturan mengenai faktor pemberat terhadap pelaku penggelapan pajak masih menjadi isu yang menarik untuk dikaji. Hal ini mengingat karakteristik penggelapan pajak yang sering kali melibatkan penyalahgunaan jabatan, keterlibatan jaringan pelaku, serta kerugian negara dalam jumlah besar yang pada dasarnya menunjukkan tingkat kesalahan yang lebih tinggi dibandingkan tindak pidana perpajakan biasa.

Beberapa penelitian terdahulu telah banyak membahas penggelapan pajak dari berbagai perspektif. Namun demikian, penelitian-penelitian tersebut umumnya belum secara khusus mengkaji penggelapan pajak sebagai kejahatan terorganisir dan *white collar crime* yang dikaitkan dengan faktor pemberat dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Selain itu, kajian mengenai penerapan faktor pemberat tersebut dalam praktik peradilan melalui analisis putusan pengadilan juga masih relatif terbatas.

Berdasarkan kondisi tersebut, terdapat kesenjangan penelitian (*research gap*) berupa belum optimalnya kajian yang menghubungkan konsep *organized white collar crime*, pengaturan faktor pemberat dalam hukum pidana perpajakan, dan penerapannya dalam praktik peradilan. Kebaruan (*novelty*) penelitian ini terletak pada analisis penggelapan pajak sebagai bentuk *organized white collar crime* yang dikaitkan dengan faktor pemberat berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 serta dianalisis melalui perbandingan pertimbangan hukum dalam putusan pengadilan yang melibatkan aparatur perpajakan.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini mengangkat dua rumusan masalah yang akan dikaji, yaitu: (1) Bagaimana karakteristik penggelapan pajak sebagai kejahatan terorganisir *white collar crime* dalam perspektif hukum pidana perpajakan Indonesia? dan (2) Bagaimana pengaturan faktor pemberat terhadap pelaku penggelapan pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan penerapannya dalam putusan pengadilan? Adapun tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis karakteristik penggelapan pajak sebagai kejahatan terorganisir *white collar crime* serta menganalisis pengaturan dan penerapan faktor pemberat terhadap pelaku penggelapan pajak dalam sistem hukum Indonesia.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif dengan berfokus pada pendekatan perundang-undangan, pendekatan konseptual (*conceptual approach*), dan pendekatan kasus melalui putusan pengadilan (Wiraguna, 2024). Pendekatan tersebut digunakan untuk mengkaji pengaturan tindak pidana perpajakan dalam

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan serta menganalisis konsep *white collar crime*, *organized crime*, dan penerapannya dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 1198 K/Pid.Sus/2011 serta Putusan Nomor 75/Pid.Sus-TPK/2023/PN Jkt.Pst.

Bahan hukum yang digunakan terdiri atas bahan hukum primer, sekunder, dan tersier yang diperoleh melalui studi kepustakaan. Selanjutnya, bahan hukum dianalisis secara kualitatif dengan metode preskriptif untuk memperoleh argumentasi hukum mengenai penggelapan pajak sebagai *organized white collar crime* serta faktor pemberat dalam pidanaannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

PEMBAHASAN

A. Karakteristik Penggelapan Pajak sebagai Kejahatan Terorganisir *White Collar Crime* dalam Perspektif Hukum Pidana Perpajakan Indonesia

1) Penggelapan Pajak dalam Perspektif *White Collar Crime*

Pada tahun 1939, Edwin H. Sutherland menggunakan istilah "*White-Collar Crime*" untuk menggambarkan tindak pidana yang dilakukan oleh orang-orang yang memiliki status sosial yang terhormat dan jabatan profesional tertentu (Amrullah, 2018). Berbeda dengan kejahatan konvensional yang umumnya dilakukan melalui kekerasan atau pelanggaran fisik, *white collar crime* dilakukan melalui penyalahgunaan kepercayaan, jabatan, kewenangan, maupun pengetahuan profesional untuk memperoleh keuntungan ekonomi secara melawan hukum (Siregar et al., 2024).

Dalam konteks perpajakan, penggelapan pajak (*tax evasion*) merupakan salah satu bentuk *white collar crime* yang memiliki dampak signifikan terhadap penerimaan negara. Karakteristik penggelapan pajak sebagai *white collar crime* terlihat dari profil pelakunya yang umumnya berasal dari kalangan terdidik, memiliki pemahaman terhadap sistem perpajakan, serta menempati posisi strategis baik di lingkungan pemerintahan, dunia usaha, maupun profesi tertentu (Sarah et al., 2024). Dengan memanfaatkan pengetahuan dan akses yang dimiliki, pelaku dapat melakukan berbagai bentuk manipulasi administrasi perpajakan yang sulit

dideteksi oleh aparat penegak hukum. Kondisi ini sejalan dengan pandangan Sutherland bahwa kejahatan kerah putih dilakukan oleh individu yang memiliki kedudukan terhormat dalam masyarakat dan memanfaatkan profesinya untuk melakukan pelanggaran hukum (Zaidan & Sh, 2021).

Secara yuridis, tindak pidana perpajakan adalah perbuatan yang melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan menimbulkan kerugian keuangan negara. Tindak pidana perpajakan dapat berupa penyampaian informasi yang tidak benar atau laporan perpajakan yang tidak lengkap. Selain itu, perbuatan lain yang menimbulkan kerugian negara juga termasuk dalam tindak pidana perpajakan sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Ketentuan mengenai tindak pidana perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Ketentuan tersebut mencakup berbagai perbuatan, antara lain tidak mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, menyalahgunakan Nomor Pokok Wajib Pajak, tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), menyampaikan SPT yang tidak benar atau tidak lengkap, menolak pemeriksaan, menggunakan dokumen palsu, tidak menyelenggarakan pembukuan sebagaimana mestinya, serta tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. Berbagai bentuk perbuatan tersebut menunjukkan bahwa tindak pidana perpajakan pada umumnya dilakukan melalui manipulasi administrasi dan pemanfaatan pengetahuan teknis perpajakan, yang merupakan ciri khas dari *white collar crime* (A. S. Wibowo et al., 2025).

Meskipun tindak pidana perpajakan berada dalam lingkup hukum administrasi, keberadaan sanksi pidana menunjukkan bahwa negara memandang pelanggaran tertentu sebagai perbuatan yang memiliki tingkat keseriusan tinggi. Pidana perpajakan pada dasarnya ditempatkan sebagai *ultimum remedium*, yaitu sarana terakhir untuk mendorong kepatuhan wajib pajak dan melindungi

kepentingan fiskal negara. Namun demikian, ketika pelanggaran dilakukan secara sengaja, sistematis, dan menimbulkan kerugian negara yang besar, tindak pidana perpajakan tidak lagi dapat dipandang sebagai pelanggaran administratif biasa, melainkan sebagai bentuk *white collar crime* yang memerlukan penegakan hukum secara tegas dan efektif (Taufik et al., 2026).

2) Penggelapan Pajak sebagai Kejahatan Terorganisir

Perkembangan tindak pidana perpajakan menunjukkan bahwa penggelapan pajak tidak lagi dilakukan secara individual dan sederhana, melainkan telah berkembang menjadi kejahatan yang melibatkan berbagai pihak dengan pola yang sistematis dan terorganisir (Nurhayati & Taun, 2025). Dalam berbagai kasus, penggelapan pajak dilakukan melalui kerja sama antara wajib pajak, konsultan pajak, korporasi, maupun pihak lain yang memiliki kepentingan untuk mengurangi atau menghindari kewajiban perpajakan. Keterlibatan banyak aktor dengan fungsi yang berbeda menunjukkan bahwa penggelapan pajak memiliki karakteristik yang mendekati konsep *organized crime*, yaitu kejahatan yang dilakukan secara terstruktur untuk memperoleh keuntungan ekonomi secara melawan hukum. Karakter terorganisir dalam penggelapan pajak semakin terlihat ketika tindak pidana tersebut berkaitan dengan tindak pidana pencucian uang (TPPU). Dalam praktiknya, hasil kejahatan perpajakan sering kali disembunyikan atau disamarkan melalui berbagai transaksi keuangan dan penguasaan aset atas nama pihak lain untuk mengaburkan asal-usul kekayaan yang diperoleh secara melawan hukum (Wahyudi & Alhadi, 2025). Penggunaan berbagai instrumen keuangan, investasi, maupun aset atas nama pihak lain menunjukkan adanya pola yang terencana untuk menghindari deteksi aparat penegak hukum. Keterkaitan antara penggelapan pajak dan TPPU menunjukkan bahwa kejahatan perpajakan sering menjadi bagian dari rangkaian kejahatan ekonomi yang lebih kompleks dan terorganisir (Soewarsono & SE, 2024).

Dalam konteks hukum pidana perpajakan Indonesia, karakteristik tersebut menunjukkan bahwa penggelapan pajak memiliki unsur *white collar crime* sekaligus *organized crime*. Kejahatan ini umumnya dilakukan oleh individu yang

memiliki pengetahuan, akses, atau kedudukan tertentu di bidang perpajakan dan keuangan, namun pelaksanaannya sering melibatkan jaringan pelaku yang bekerja secara terstruktur untuk memperoleh keuntungan ekonomi. Oleh karena itu, penggelapan pajak dapat dikualifikasikan sebagai *organized white collar crime*, yaitu kejahatan kerah putih yang dilakukan secara terorganisir dan menimbulkan kerugian serius terhadap penerimaan negara serta kepentingan public (ADHYAPUTRA, 2025).

3) Karakteristik *Organized White Collar Crime* dalam Tindak Pidana Perpajakan

Karakteristik utama *organizational crime* terletak pada orientasinya terhadap pencapaian tujuan organisasi. Keberhasilan organisasi sering kali diukur berdasarkan kemampuan mencapai target tertentu, termasuk target finansial, sehingga dalam kondisi tertentu dapat mendorong munculnya perilaku yang menyimpang dari ketentuan hukum (Sariwulan & Ghofar, 2024). Struktur organisasi, hubungan hierarkis, pembagian tugas, serta mekanisme pengambilan keputusan yang sistematis dapat menciptakan kondisi yang memungkinkan terjadinya pelanggaran hukum secara terorganisir. Dalam konteks tersebut, pelaku memanfaatkan keahlian, pengetahuan profesional, akses terhadap informasi, dan sumber daya organisasi untuk melakukan tindakan yang melawan hukum.

Konsep *organizational crime* memiliki relevansi yang kuat dengan tindak pidana perpajakan modern. Penggelapan pajak tidak selalu dilakukan oleh satu orang secara mandiri, melainkan dapat melibatkan kerja sama antara pengurus perusahaan, bagian keuangan, konsultan pajak, maupun pihak lain yang memiliki peran tertentu dalam proses pengelolaan kewajiban perpajakan (Isa et al., 2025). Setiap pihak menjalankan fungsi yang berbeda, mulai dari penyusunan laporan keuangan, rekayasa transaksi, pembuatan dokumen pendukung, hingga menyembunyikan hasil kejahatan melalui berbagai instrumen keuangan. Adanya pembagian peran tersebut menunjukkan bahwa penggelapan pajak sering kali dilakukan melalui mekanisme organisasi yang terstruktur dan sistematis.

Dengan demikian, karakteristik *organized white collar crime* dalam tindak pidana perpajakan tidak hanya terlihat dari status sosial dan profesional pelakunya, tetapi juga dari keterlibatan organisasi, pembagian tugas yang terencana, penggunaan keahlian khusus, serta orientasi untuk memperoleh keuntungan ekonomi secara melawan hukum (Rudi Margono, 2026). Karakteristik tersebut menunjukkan bahwa penggelapan pajak merupakan bentuk kejahatan ekonomi modern yang memiliki tingkat kompleksitas tinggi dan memerlukan pendekatan penegakan hukum yang tidak hanya berfokus pada individu pelaku, tetapi juga pada jaringan dan organisasi yang mendukung terjadinya tindak pidana tersebut.

B. Faktor Pemberat terhadap Pelaku Penggelapan Pajak Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 dan Penerapannya dalam Putusan Pengadilan

1) Pengaturan Tindak Pidana Perpajakan dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021

Salah satu langkah terpenting yang diambil pemerintah untuk memodernisasi sistem perpajakan adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Melalui undang-undang ini, pemerintah mengubah beberapa ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), termasuk ketentuan mengenai tindak pidana perpajakan.

Tindak pidana perpajakan adalah perbuatan yang dilakukan secara sengaja atau karena kelalaian dan melanggar ketentuan hukum perpajakan sehingga mengakibatkan hilangnya penerimaan negara menurut peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan (Virginia & Soponyono, 2021). Bentuk pelanggaran tersebut antara lain tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), menyampaikan SPT yang tidak benar atau tidak lengkap, menggunakan dokumen palsu, menyelenggarakan pembukuan yang tidak memadai, serta tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut (Pasha, 2022).

Ketentuan utama mengenai tindak pidana perpajakan diatur dalam Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata

Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Pasal tersebut mengatur bahwa setiap orang yang dengan sengaja melakukan perbuatan yang mengakibatkan kerugian pada pendapatan negara dapat dipidana dengan pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama enam tahun serta denda paling sedikit dua kali dan paling banyak empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar. Ketentuan ini menunjukkan bahwa tindak pidana perpajakan tidak hanya dilakukan oleh individu, tetapi juga dapat melibatkan beberapa pihak yang bekerja sama dalam suatu skema yang terorganisir, sehingga mencerminkan karakteristik *organized white collar crime*.

Selain itu, Pasal 39A UU KUP sebagaimana telah diubah dengan UU HPP mengatur tindak pidana yang berkaitan dengan penggunaan faktur pajak, bukti pemotongan, bukti pemungutan, atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya. Pengaturan ini menunjukkan bahwa pembentuk undang-undang menyadari adanya potensi manipulasi administrasi perpajakan yang dilakukan secara sengaja untuk mengurangi kewajiban pajak.

Meskipun demikian, UU HPP tidak mengatur secara rinci faktor-faktor yang dapat memperberat pidana dalam tindak pidana perpajakan selain pengulangan tindak pidana (*residive*) sebagaimana diatur dalam Pasal 39 ayat (2) UU KUP. Padahal, dalam praktiknya, kejahatan perpajakan sering kali dilakukan oleh pelaku yang memiliki jabatan strategis, melibatkan jaringan tertentu, menimbulkan kerugian negara dalam jumlah besar, serta berkaitan dengan tindak pidana pencucian uang (Rudi Margono, 2026). Oleh karena itu, identifikasi faktor pemberat menjadi penting untuk menganalisis bagaimana pengadilan mempertimbangkan karakteristik tersebut dalam menjatuhkan pidana terhadap pelaku penggelapan pajak yang memiliki karakteristik sebagai *organized white collar crime* (Radja & SH, n.d.).

2) Faktor Pemberat dalam Perspektif Hukum Pidana Perpajakan

Meskipun Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan tidak secara eksplisit mengatur faktor pemberat dalam tindak

pidana perpajakan, konsep pemberatan pidana tetap dapat dianalisis melalui teori pembedaan dan karakteristik kejahatan ekonomi. Berkaitan dengan penggelapan pajak sebagai salah satu bentuk kejahatan ekonomi terorganisir, terdapat berbagai aspek yang dapat digunakan untuk menilai tingkat kesalahan dan tingkat bahaya suatu tindak pidana (Djarmiko & SH, 2025).

Dalam perkara Gayus Tambunan, majelis hakim mempertimbangkan status terdakwa sebagai pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang menyalahgunakan kewenangan yang diberikan negara untuk memperoleh keuntungan pribadi. Penyalahgunaan jabatan tersebut meningkatkan tingkat kesalahan pelaku karena tidak hanya melanggar ketentuan hukum, tetapi juga mengkhianati kepercayaan publik terhadap institusi perpajakan Selain itu, fakta persidangan menunjukkan adanya keterlibatan berbagai pihak, mulai dari aparat perpajakan, wajib pajak, perantara, hingga pihak lain yang memperoleh manfaat dari manipulasi kewajiban perpajakan. Kondisi ini menunjukkan bahwa penggelapan pajak dilakukan secara terencana dan sistematis sehingga memiliki karakteristik sebagai kejahatan ekonomi terorganisir (Balqis & Supratiwi, 2023).

Besarnya kerugian negara juga menjadi indikator penting dalam menilai tingkat keseriusan tindak pidana perpajakan. Mengingat pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan nasional, semakin besar kerugian yang ditimbulkan maka semakin besar pula dampaknya terhadap kepentingan public (Adilla et al., 2025). Di samping itu, pengulangan tindak pidana (*recidive*) sebagaimana diatur dalam Pasal 39 ayat (2) UU KUP sebagaimana telah diubah dengan UU HPP menunjukkan bahwa pelaku tidak memperoleh efek jera dari pembedaan sebelumnya sehingga layak dikenai pidana yang lebih berat. Pemberatan juga relevan apabila hasil penggelapan pajak berkaitan dengan tindak pidana pencucian uang, karena upaya menyembunyikan atau menyamarkan hasil kejahatan mencerminkan tingkat perencanaan yang lebih tinggi serta memperluas dampak kejahatan terhadap sistem keuangan.

Dengan demikian, faktor-faktor tersebut menunjukkan bahwa penggelapan pajak tidak lagi dapat dipandang sebagai pelanggaran administratif semata, melainkan sebagai bentuk kejahatan ekonomi yang memiliki dampak luas terhadap penerimaan negara, integritas administrasi perpajakan, dan kepercayaan masyarakat, sehingga memerlukan respons pidana yang lebih tegas dan proporsional.

3) Perbandingan Kasus Gayus Tambunan & Rafael Alun

Perbandingan antara Putusan Mahkamah Agung Nomor 1198 K/Pid.Sus/2011 terhadap Gayus Tambunan dan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 75/Pid.Sus-TPK/2023/PN Jkt.Pst. terhadap Rafael Alun Trisambodo menunjukkan adanya kesamaan pola penyalahgunaan kewenangan oleh aparaturnya Direktorat Jenderal Pajak. Pada kedua perkara, jabatan yang diberikan oleh negara digunakan sebagai sarana untuk memperoleh keuntungan ekonomi secara melawan hukum. Oleh karena itu, penyalahgunaan jabatan menjadi faktor pemberat utama karena pelaku tidak hanya melanggar ketentuan pidana, tetapi juga mengkhianati kepercayaan publik terhadap institusi perpajakan. Persamaan lainnya terlihat dari adanya keterlibatan berbagai pihak dalam pelaksanaan kejahatan. Dalam perkara Gayus Tambunan, tindak pidana dilakukan melalui kerja sama dengan wajib pajak, perantara, dan pihak lain untuk memanipulasi kewajiban perpajakan. Sementara itu, dalam perkara Rafael Alun Trisambodo, keterlibatan pihak lain tampak melalui penggunaan anggota keluarga, perusahaan, dan rekening pihak ketiga untuk menerima, mengelola, dan menyamarkan harta hasil kejahatan. Kedua perkara tersebut menunjukkan karakteristik *organized white collar crime*, yaitu kejahatan yang dilakukan secara terencana melalui suatu jaringan, bukan sebagai tindakan individual.

Selain itu, kedua perkara sama-sama menimbulkan dampak terhadap kepentingan fiskal negara dan integritas sistem perpajakan. Pada perkara Gayus Tambunan, kerugian negara timbul akibat manipulasi proses perpajakan yang mengurangi penerimaan pajak. Adapun pada perkara Rafael Alun Trisambodo, penyalahgunaan jabatan melalui penerimaan gratifikasi dan penguasaan harta yang

tidak sah turut mencederai integritas administrasi perpajakan. Keduanya juga memiliki keterkaitan dengan tindak pidana pencucian uang (TPPU), karena hasil kejahatan disamarkan melalui berbagai transaksi keuangan maupun penempatan aset, sehingga menunjukkan bahwa kejahatan perpajakan dapat berkembang menjadi kejahatan ekonomi yang lebih kompleks.

Meskipun memiliki berbagai persamaan, terdapat perbedaan mendasar antara kedua perkara tersebut. Kasus Gayus Tambunan berpusat pada manipulasi proses perpajakan yang secara langsung berkaitan dengan praktik penggelapan pajak dan penyelesaian sengketa pajak, sehingga penyalahgunaan kewenangan mengakibatkan berkurangnya penerimaan negara. Sebaliknya, perkara Rafael Alun Trisambodo lebih menitikberatkan pada tindak pidana korupsi berupa penerimaan gratifikasi serta kepemilikan harta kekayaan yang tidak dapat dipertanggungjawabkan, yang kemudian disertai tindak pidana pencucian uang. Dengan demikian, objek kejahatan dalam perkara Gayus berfokus pada manipulasi kewajiban perpajakan, sedangkan dalam perkara Rafael berfokus pada penyalahgunaan jabatan untuk memperoleh keuntungan pribadi.

Kedua putusan menunjukkan bahwa penyalahgunaan jabatan, keterlibatan berbagai pihak, dampak terhadap keuangan negara, serta keterkaitan dengan tindak pidana pencucian uang merupakan keadaan yang dipertimbangkan hakim dalam menjatuhkan pidana. Oleh karena itu, kedua perkara tersebut menjadi preseden penting bahwa penyalahgunaan kewenangan oleh aparatur negara tidak hanya merugikan keuangan dan penerimaan Negara, tetapi juga menciderai integritas sistem perpajakan dan kepercayaan masyarakat.

Berdasarkan perbandingan kedua putusan, terdapat beberapa persamaan dalam pertimbangan hakim, yaitu terdapat unsur penyalahgunaan jabatan, keterlibatan berbagai pihak, dampak terhadap keuangan negara, serta adanya tindak pidana pencucian uang hasil kejahatan yang dilakukan. Persamaan tersebut menunjukkan bahwa penyalahgunaan kewenangan oleh aparatur perpajakan memiliki karakteristik *organized white collar crime*, karena dilakukan dengan

memanfaatkan jabatan, melibatkan jaringan tertentu, serta bertujuan memperoleh keuntungan ekonomi secara melawan hukum.

Perbedaannya terletak pada perbuatan yang dilakukan. Dalam perkara Gayus Tambunan, penyalahgunaan kewenangan dilakukan melalui manipulasi proses perpajakan yang secara langsung berkaitan dengan penggelapan pajak dan mengurangi penerimaan negara. Sementara itu, perkara Rafael Alun Trisambodo berfokus pada tindak pidana korupsi berupa penerimaan gratifikasi yang disertai tindak pidana pencucian uang. Meskipun demikian, munculnya perkara Rafael Alun setelah kasus Gayus Tambunan menunjukkan bahwa penyalahgunaan kewenangan di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak masih terjadi. Kondisi tersebut mengindikasikan bahwa pemidanaan saja belum sepenuhnya memberikan efek jera maupun memperkuat sistem pengawasan. Oleh karena itu, diperlukan penguatan kebijakan pemidanaan, pengawasan internal, dan mekanisme pencegahan untuk menjaga integritas aparatur di bidang perpajakan serta melindungi penerimaan Negara.

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, dapat ditarik dua kesimpulan utama. Pertama, penggelapan pajak memiliki karakteristik sebagai *organized white collar crime* yang ditandai oleh penyalahgunaan jabatan, keterlibatan berbagai pihak dengan pembagian peran yang terstruktur, manipulasi administrasi perpajakan secara sistematis, serta dalam kondisi tertentu berkaitan dengan tindak pidana pencucian uang. Karakteristik tersebut menunjukkan bahwa penggelapan pajak tidak lagi dapat dipandang sebagai pelanggaran administratif semata, melainkan sebagai kejahatan ekonomi yang memerlukan penegakan hukum pidana secara tegas dan proporsional.

Kedua, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan telah memperkuat ketentuan pidana perpajakan melalui perubahan Pasal 39, Pasal 39A, dan Pasal 43 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Namun, pengaturan tersebut belum secara eksplisit mengakomodasi faktor-faktor yang dapat dijadikan keadaan yang memberatkan

pemidanaan dalam tindak pidana perpajakan, seperti penyalahgunaan jabatan, keterlibatan jaringan pelaku secara terorganisir, besarnya kerugian negara, serta keterkaitannya dengan tindak pidana pencucian uang.

Saran

Berdasarkan kesimpulan tersebut, terdapat dua saran yang diajukan. Pertama, bagi pembentuk undang-undang, perlu dilakukan penyempurnaan pengaturan tindak pidana perpajakan dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) dengan mengintegrasikan secara eksplisit faktor-faktor pemberat terhadap tindak pidana perpajakan yang memiliki karakteristik *organized white collar crime*.

Kedua, bagi aparat penegak hukum, perlu dilakukan optimalisasi penerapan Pasal 43 yang diatur didalam UU KUP sebagaimana telah diubah menjadi UU HPP sebagai instrumen untuk menjangkau seluruh anggota jaringan kejahatan perpajakan, tidak hanya pelaku utama, yang disertai dengan penguatan koordinasi antara Direktorat Jenderal Pajak, PPATK, Kejaksaan, dan KPK guna meningkatkan deteksi dini terhadap penyalahgunaan kewenangan di bidang perpajakan, sehingga penanganan tindak pidana perpajakan dapat dilakukan secara lebih efektif serta mencegah terulangnya kasus serupa seperti perkara Gayus Tambunan dan Rafael Alun Trisambodo.

REFERENSI

- ADHYAPUTRA, T. P. (2025). *KONSTRUKSI HUKUM ATAS PERTANGGUNGJAWABAN HUKUM BENEFICIAL OWNER DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN= LEGAL CONSTRUCTION FOR BENEFICIAL OWNER'S LEGAL ACCOUNTABILITY IN TAX CRIMINAL ACTIONS*. Universitas Hasanuddin.
- Adilla, D. S., Fitriani, S. N., & Jannah, L. L. (2025). Peran Pajak sebagai Sumber Pendapatan Negara dalam Sistem Perekonomian Indonesia. *Jurnal Media Akademik (JMA)*, 3(11).
- Amrullah, A. (2018). *Perkembangan Kejahatan Korporasi*. Prenada Media.
- Balqis, M., & Supratiwi, W. (2023). Peran Kode Etik Dalam Menjaga Integritas Konsultan Pajak. *Owner: Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 7(4), 3591–3600.
- Dewi, S. A. K., Farida, I., & Nurrizkiana, R. (2025). Analisis Hukum Pajak terhadap Praktik Penggelapan Pajak di Indonesia: Studi Kasus Dermawati Turnip. *Jurnal Akuntansi, Perpajakan Dan Auditing*, 6(3), 589–596.
- Djatmiko, W. P., & SH, M. (2025). *PEMBERANTASAN TINDAK PIDANA KORUPSI INTEGRALISTIK*. Thafa Media Yogyakarta.
- Hendro Lukman, S. E., MM, A., CPMA, C. A., Aan Kanivia, S. E., Ida Adhani, S. E., Yoga Adi Prayogi, S. E., Ujang Kusnaedi, S. E., Rinny Meidiyustiani, S. E., Rindi Lestari Suci Sofiyana, S. P., & Indah Rahayu Lestari, S. E. (2025). *Akuntansi Pajak Berbasis PSAK dan Regulasi Terbaru*. PT Bukuloka Literasi Bangsa.
- Herlinanur, N., Apriyani, R., Rahmawati, P., & Pangestoeti, W. (2025). Peran Kepatuhan Wajib Pajak Penghasilan dalam Menjamin Keberlanjutan Penerimaan Pajak Nasional Negara. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Manajemen*, 3(6), 83–91.
- Isa, S. N., Saragih, Y. M., Purba, P., Manurung, K., & Manurung, H. (2025). Tanggung jawab pidana direksi dan korporasi dalam tindak pidana penggelapan pajak. *Journal of Law Review*, 4(2), 61–75.
- Masagena, A., Bima, M. R., & Ramadani, R. (2025). Tinjauan Hukum Tindak Pidana Korupsi pada Perusahaan yang Melakukan Manipulasi Pajak. *LEGAL DIALOGICA*, 1(1), 1–16.
- Nurhayati, T., & Taun, T. (2025). Analisis Hukum Terhadap Pertanggungjawaban Pidana dalam Kasus Penggelapan Pajak Berdasarkan Undang-Undang Perpajakan di Indonesia. *Innovative: Journal Of Social Science Research*, 5(2), 3923–3933.
- Pasha, S. A. W. D. (2022). *Pembuktian Tindak Pidana Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Pertambahan Nilai secara tidak lengkap oleh Badan*. Universitas Hasanuddin.
- Radja, V. M., & SH, M. H. (n.d.). *Kriminologi Modern: Kejahatan Tersembunyi di Balik Profesionalisme*. Karyanirwasita Kreatif Media.
- Rahadi, M. R., & Phahlevy, R. R. (2025). Administrative Violations: The Origin of Sidoarjo Regional Heads' Corruption Cases: Pelanggaran Administratif: Asal-Usul Kasus Korupsi Pejabat Daerah Sidoarjo. *Indonesian Journal of*

- Law and Economics Review*, 20(4), 10–21070.
- Rudi Margono, S. H. (2026a). *Kejaksaan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang-Strategi dan Tantangan di Era Globalisasi*. PROFESOR RUDI MARGONO.
- Rudi Margono, S. H. (2026b). *Topeng di Balik Dasi-Hukum Pidana White-Collar Crime*. PROFESOR RUDI MARGONO.
- Samudra, A., & Purwati, A. (2025). Pajak, Transparansi, dan Tindak Pidana Ekonomi Lintas Negara: Implikasi Penggelapan Pajak bagi Kedaulatan Fiskal Negara Berkembang. *SENTRI: Jurnal Riset Ilmiah*, 4(8), 1376–1385.
- Sarah, F. M., Pitaloka, D. A., & Riski, M. F. (2024). Pengaturan Dan Penegakan Hukum Bagi Tindak Pidana White Collar Crime. *Indonesian Journal of Multidisciplinary Scientific Studies*, 2(1), 52–57.
- Sariwulan, T., & Ghofar, A. (2024). *Perilaku Organisasi dan Manajemen Kinerja*. Pradina Pustaka.
- Siregar, H. W., Kirani, N., & Tarigan, D. A. B. (2024). Upaya Pencegahan White Collar Crime. *Jurnal Riset Rumpun Ilmu Sosial, Politik Dan Humaniora*, 3(1), 101–110.
- Soewarsono, J. I., & SE, M. M. (2024). *MEMBONGKAR KEJAHATAN KEUANGAN: Penyelidikan tentang Manipulasi Pajak dan Pencucian Uang di Dunia Korporat*. Mega Press Nusantara.
- Taufik, T., Yozzi, V., Angelia, F., & Sobirin, L. A. (2026). Analisis Yuridis Penerapan Asas Ultimum Remedium guna Mewujudkan Kepastian Hukum dalam Tindak Pidana Perpajakan. *Legalite: Jurnal Perundang Undangan Dan Hukum Pidana Islam*, 11(1), 231–249.
- Virginia, E. F., & Soponyono, E. (2021). Pembaharuan kebijakan hukum pidana dalam upaya penanggulangan tindak pidana perpajakan. *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, 3(3), 299–311.
- Wahyudi, W., & Alhadi, M. D. (2025). Kejahatan Pajak Melalui Pencucian Uang Dan Penegakannya. *Dialog Legal: Jurnal Syariah, Jurisprudensi Dan Tata Negara*, 1(3), 168–176.
- Wibowo, A. (2025). *Hukum Dagang Internasional*. Penerbit Yayasan Prima Agus Teknik.
- Wibowo, A. S., SE, A., SH, M. M., Lufsiana, S. H., & Dharma Setiawan Negara, S. H. (2025). *Hukum Pidana Perpajakan dan Tindak Pidana Korupsi: Titik Singgung, Perbedaan dan Implikasi Hukum*. Indonesia Emas Group.
- Zaidan, M. A., & Sh, M. (2021). *Kebijakan kriminal*. Sinar Grafika (Bumi Aksara).