

**PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA TERHADAP KONSULTAN PAJAK YANG
MELAKUKAN *FRAUNDELNT MISREPRESENTATION*
DALAM BIDANG PERPAJAKAN**

Afrizal¹, Dessy Rakhmawati², Nelli Herlina³

Fakultas Hukum, Universitas Jambi¹

Fakultas Hukum Universitas Jambi²

Fakultas Hukum Universitas Jambi³

Author's Email Correspondence: afrizalid27@gmail.com

ABSTRAK

Kejahatan pajak adalah bentuk kejahatan yang dapat menyebabkan kerugian besar bagi negara. Yakni tindakan *fraudulent misrepresentation* diartikan sebagai tindakan curang manipulatif yang disengaja untuk menghindari, mengurangi, serta untuk keuntungan yang tidak sah. Meliputi menutupi kondisi keuangan pernyataan menipu dan penyembuian fakta material. Tujuannya adalah untuk mengekspos peran konsultan pajak atau penasihat pajak dalam praktik manipulatif, seperti penipuan representasi salah dari hal-hal, yang memiliki dampak negatif pada keuangan negara. Dengan menggunakan pendekatan hukum normatif, dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan konseptual dan pendekatan kasus artikel ini bertujuan untuk menganalisis pengaturan hukum terhadap kejahatan yang dilakukan oleh penasihat pajak yang melakukan kejahatan *fraudulent misrepresentation*, serta menganalisis kebijakan hukum pidana yang diterapkan pada kejahatan *fraudulent misrepresentation*. dalam kasus di mana penasihat pajak membuat laporan keuangan yang menyesatkan untuk secara ilegal untuk keuntungan tidak sah mengurangi kewajiban pajak klien. penelitian ini diharapkan dapat berkontribusi pada penegakan hukum di bidang pajak dan dapat mendorong reformasi peraturan yang ada. upaya untuk melindungi keuangan negara terhadap kejahatan pajak bisa lebih efektif dan berkelanjutan. Selain itu, penelitian ini juga menggarisbawahi pentingnya pelatihan bagi penasihat pajak untuk meningkatkan integritas dan profesionalisme dalam pelaksanaan tugas mereka. Dengan peraturan yang lebih ketat dan sanksi yang lebih berat, diharapkan bahwa jumlah kejahatan pajak yang dilakukan oleh penasihat pajak dapat dikurangi. Penelitian ini juga memberikan rekomendasi untuk meningkatkan kerja sama antara pemerintah dan lembaga terkait ketika memantau dan mengambil tindakan terhadap pelanggaran pajak, untuk menciptakan sistem pajak yang lebih transparan dan lebih terkendali.

Kata Kunci: Fraudelent Misrepresentation; Konsultan Pajak; Pertanggungjawaban Pidana; Perpajakan

ARTICLE HISTORY*Submission: 2025-10-21**Accepted: 2025-11-24**Publish: 2025-11-25*

KEYWORDS: *Fraudulent Misrepresentation; Tax Consultant; Criminal Liability; Taxation*

ABSTRACT

Tax crimes are a form of crime that can cause great losses to the state. namely fraudulent misrepresentation is interpreted as a deliberate manipulative fraudulent act to avoid, reduce, and for illegitimate gain. Includes covering up financial conditions, deceptive statements and concealment of material facts. The aim is to expose the role of tax consultants or tax advisors in manipulative practices, such as fraudulent misrepresentation of things, which have a negative impact on state finances. Using a normative legal approach, with a legislative approach, a conceptual approach and a case approach This article aims to analyze the legal provisions for crimes committed by tax advisors who commit fraudulent misrepresentation, as well as analyze the criminal law policies applied to fraudulent misrepresentation crimes. In cases where tax advisors create misleading financial reports to illegally gain illegitimate profits to reduce clients' tax obligations. This research is expected to contribute to law enforcement in the tax sector and can encourage reform of existing regulations. Efforts to protect state finances against tax crimes can be more effective and sustainable. In addition, this study also underscores the importance of training for tax advisors to improve integrity and professionalism in carrying out their duties. With stricter regulations and harsher penalties, it is hoped that the number of tax crimes committed by tax advisors can be reduced. This study also provides recommendations for improving cooperation between the government and relevant institutions in monitoring and taking action against tax violations, to create a more transparent and controlled tax system.

A. PENDAHULUAN

Sebagai pendapatan utama negara, pajak berperan dalam membiayai pembangunan serta pelayanan kepada masyarakat. Untuk menjalankan pemungutannya, pemerintah menetapkan kewajiban administrasi bagi wajib pajak, termasuk kewajiban mencatat, melapor, dan membayar pajak sesuai ketentuan yang berlaku (*natural resource*).¹ Pajak menurut Prof. Dr Rochmat Soemitro, S.H merupakan Iuran rakyat yang masuk ke kas negara secara wajib menurut undang-undang dengan Imbalan (*kontraprestasi*) tidak langsung untuk kepentingan umum. Hal tersebut sesuai dengan tujuan negara sebagaimana diatur dalam alinea keempat Pembukaan UUD 1945, yaitu: “Melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan keadilan sosial”.

Sebagai instrument negara, pajak memiliki fungsi ganda yaitu untuk anggaran (*Budgeter*) dan sebagai alat pengatur (*Regulerend*).² Fungsi pajak kemudian berkembang,

¹Suandy Elly, “*Pajak dan hukum pajak*” (Jakarta: salemba empat, 2017) hlm. 7.

²Mokhammad Najih, Soimin, “*Hukum Pajak, Pengantar Hukum Indonesia*” (Jakarta: Salemba Empat, 2013), hlm.230.

mencakup peran dalam demokrasi serta redistribusi. Pada pelaksanaannya, Pajak Melibatkan Beberapa Unsur diantaranya: berikut Klasifikasi Pelaku Pajak:

1. Wajib pajak orang pribadi: membayar pajak atas penghasilan atau transaksi tertentu.
2. Wajib pajak badan: Entitas seperti perusahaan atau organisasi yang memiliki kewajiban membayar pajak.
3. Wakil atau kuasa wajib pajak: Orang yang ditunjuk untuk mewakili atau mengurus kewajiban perpajakan wajib pajak.
4. Pegawai wajib pajak: Karyawan yang bertanggung jawab atas administrasi perpajakan dalam suatu badan usaha.
5. Pihak Lain: Termasuk akuntan publik, *konsultan pajak*, atau pihak lain yang terlibat dalam pengurusan pajak.³

Peran konsultan pajak sangat penting untuk mendukung wajib pajak dalam menjalankan kewajiban pajaknya. Namun ada resiko bahwa konsultan pajak dapat menyalahgunakan kepercayaan ini untuk melakukan tindakan menipu dan manipulatif (*fraudulent misrepresentation*) untuk kepentingan pribadi atau klien. Selain berfungsi sebagai penuntun, konsultan pajak juga dapat memengaruhi keakuratan laporan pajak, dan pelanggaran yang dilakukan dapat dikenai sanksi. Walaupun UU perpajakan tidak secara tegas mendefinisikan tindak pidana pajak, kepustakaan hukum menyebut tindak pidana sebagai perbuatan yang dapat dipidana.⁴

Dalam perpajakan, tindak pidana menerapkan asas *lex specialis derogat legi generalis*, di mana ketentuan hukum yang bersifat khusus mengesampingkan ketentuan hukum umum.⁵ Namun dalam pelaksanaannya, banyak praktik yang menyimpang yaitu Pernyataan tidak benar atau Penipuan (*Fraudulent Misrepresentation*) Oleh wajib pajak dan konsultan pajak yang berusaha menghindari kewajiban pajak. Tindakan *fraudulent misrepresentation* (pernyataan manipulatif/penipuan terhadap laporan pajak) dapat merugikan negara secara finansial, juga menciptakan ketidakadilan bagi wajib pajak yang patuh.

Tindakan *Fraudulent Misrepresentation* oleh pelaku ini perlu diberi sanksi yang tegas, Dalam Konteks Hukum pidana dewasa ini, pertanggungjawaban pidana sangat penting untuk memberikan efek jera serta mencegah pelanggaran yang mencakup manipulasi laporan keuangan, penggelapan pajak, atau pendapatan. Penegakan hukum yang tegas juga meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan memperkuat sistem perpajakan negara.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan mengatur tindak pidana di bidang perpajakan oleh wajib pajak, yang diklasifikasikan dalam beberapa pasal, termasuk: Pasal 38, Pasal 39, Pasal 39A, pasal 41 Pasal. Namun hingga kini belum ada pengaturan tegas mengenai pertanggungjawaban pidana konsultan pajak yang melakukan pernyataan palsu atau manipulatif, padahal perannya sangat menentukan. Tindak pidana pajak dan kejahatan yang merugikan keuangan negara, menurut Eddy Hiarej, Guru Besar Fakultas Hukum Universitas Gajah Mada, dalam sidang pengujian UU Nomor 28 Tahun

³Wulan Dani Surya, *mengenal unsur-unsur tindak pidana di bidang perpajakan* direktorat Jenderal Pajak <https://www.pajak.go.id/en/node/70423>, di akses 29 Sept 2024

⁴Agus Budiarto, *"Kedudukan Hukum Dan Tanggungjawab Pendiri Perseroan Terbatas"*, (Jakarta: Ghalia Idonesia, 2002), hlm. 49

⁵Bagir Manan, *"Hukum Positif Indonesia,"* (Yogyakarta: UII Press, 2004) hlm. 56.

2007 di Mahkamah Konstitusi, termasuk kategori *extraordinary crime* atau kejahatan luar biasa.⁶

Sejalan dengan pernyataan diatas Berdasarkan data dari direktori putusan mahkamah agung republik Indonesia pada September tahun 2024 ini terdapat 47 perkara baru dibidang perpajakan terdaftar 68 Perkara Putus sementara pada 2023 lalu sebanyak 88 perkara terdaftar dan 95 perkara putus (Direktorat Jenderal Putusan Mahkamah Agung). Fakta ini menunjukkan bahwa kejahatan dibidang perpajakan bukan perkara yang Sepele. Di Provinsi Jambi sendiri terdapat 7 perkara pertahun 2024 salah satu diantaranya telah selesai diputuskan yaitu: Putusan PN MUARA BUNGO Nomor 36/Pid.Sus/2024/PN Mrb yang menyatakan terdakwa Achmad Hidayat bin Eka setiaawan terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana dalam dakwaan Tunggal Penuntut Umum dan dijatuhi Pidana terhadap Terdakwa oleh karena itu dengan pidana penjara selama 2 (dua) Tahun dan pidana denda sebesar 2x (dua kali) pajak terhutang yaitu 2 x Rp2.922.966.735,00 (dua milyar sembilan ratus dua puluh dua juta sembilan ratus enam puluh enam ribu tujuh ratus tiga puluh lima rupiah) dengan jumlah total Rp5.845.933.470,00 (lima milyar delapan ratus empat puluh lima juta sembilan ratus tiga puluh tiga ribu empat ratus tujuh puluh rupiah).

Banyaknya kasus perpajakan salah satunya adalah kasus Rafael Alun Trisambodo yang merugikan keuangan negara, sementara konsultan pajaknya hanya dijatuhi sanksi administratif. Perbuatan *fraudulent misrepresentation* oleh konsultan pajak untuk mengurangi nominal pajak klien belum memiliki pengaturan khusus yang mengatur pertanggungjawabannya secara jelas. Berdasarkan Uraian diatas Penulis Terdorong Mengangkat Tentang **“Pertanggungjawaban Pidana Terhadap Konsultan Pajak Yang Melakukan *Fraudulent Misrepresentation* Dalam Dunia Perpajakan”**

B. METODE PENELITIAN

Penelitian ini termasuk ke dalam “Yuridis Normatif”. Yang menelaah tentang Kekosongan Hukum. Artinya, penelitian ini berasal pada isu hukum dan permasalahan lain. Keseluruhan informasi akan menggambarkan permasalahan yang diteliti. Pada penelitian ini yaitu kekosongan hukum terkait *fraudulent misrepresentation* oleh konsultan pajak dalam laporan pajak, dengan menggunakan sumber hukum primer seperti buku dan jurnal, serta sumber tersier untuk mendukung, termasuk kamus dan referensi hukum lainnya.

C. PEMBAHASAN

1. Pengaturan Pidana terhadap kejahatan *Fraudelent Mirepresentation* oleh konsultan pajak saat ini

Pajak dalam pengertian umum sebagai rezim perpajakan nasional merupakan seperangkat norma hukum positif yang mengatur tentang pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan orang pribadi dan negara. Tergolong kedalam hukum publik⁷, pada bagian hukum administrasi negara dilengkapi dengan sanksi administratif dan sanksi pidana. Namun dalam prakteknya banyak sekali praktek-praktek melawan hukum yang dilakukan oleh wajib pajak dan pihak lain dalam hal ini yaitu konsultan pajak, konsultan pajak

⁶Antara, “Tindak Pidana Pajak Adalah Extra-Ordinary Crime”, <https://investor.id/archive/tindak-pidana-pajak-adalah-extra-ordinary-crime>, diakses 10 september 2024

⁷Direktorat Jenderal Pajak. (2022). *Pengaturan Pidana Perpajakan., yang membahas tentang pengaturan pidana perpajakan* di akses pada <https://pajak.go.id/id/artikel/pidana-pajak-selesaikan>

diharapkan dapat memberikan arahan dan nasehat kepada wajib pajak. Dalam praktiknya banyak yang menyimpang dari peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan. Salah satunya adalah tindak pidana *Fraudulent Misrepresentation* (pernyataan tidak benar) mengenai laporan pajak yang dilakukan oleh konsultan pajak, ditambah dengan semakin kompleksnya sistem perpajakan, sehingga membuka peluang terjadinya praktik penipuan yang merugikan klien dan negara.

Faktor yang mendorong pelaku *Fraudulent misrepresentation* yakni dikarenakan faktor finansial, faktor tekanan dari klien atau ketidakpahaman klien, serta faktor budaya etika yang rendah ditambah lagi dengan sifat tamak manusia inilah yang mendorong konsultan pajak untuk melakukan perbuatan *fraudulent misrepresentation* terhadap laporan pajak wajib pajak demi keuntungan pribadi. di samping itu dengan adanya digitalisasi terhadap sistem perpajakan kejahatan yang dilakukan oleh konsultan pajak semakin bervariasi hal ini tentu sangat rentan untuk dikendali oleh konsultan pajak terhadap data laporan pajak dan perbuatan lain yang bisa saja dilakukan oleh konsultan pajak dalam hal untuk mendapatkan keuntungan pribadi.

Perbuatan Konsultan Pajak ini dapat dikatakan sebagai tindak pidana apabila perbuatan tersebut telah tercantum dalam undang-undang. dalam hal ini berlaku asas legalitas asas yang berbunyi "*Nullum delictum nulla poena sine praevia lege poenali*", yang bermakna tidak ada delik, tidak ada pidana jika tidak ada aturan; dalam hukum pidana, asas ini berperan sebagai fondasi yang mengutamakan kepastian hukum. Di Indonesia, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) merupakan sumber hukum utama yang mengatur tentang pidana. KUHP memiliki asas Legalitas yang menyatakan bahwa suatu perbuatan hanya dapat dipidana jika telah diatur dalam perundang-undangan sebelum perbuatan tersebut dilakukan. Artinya, peraturan pidana tidak boleh berlaku surut. KUHP juga mengatur tentang tindak pidana perpajakan yang diatur secara spesifik dalam Bab VIII tentang "Ketentuan Pidana" *fraudulent misrepresentation* oleh konsultan pajak terdapat dalam Pasal 38, 39, 39A. Ini berarti bahwa tindak pidana perpajakan harus memenuhi asas Legalitas dan diatur dalam perundang-undangan yang jelas dan spesifik. Tindak pidana perpajakan dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu pelanggaran (*culpa*) yang tidak sengaja dan kejahatan (*dolus*) yang dilakukan dengan sengaja. Ini membedakan antara kesalahan atau kelalaian yang tidak disengaja dan perbuatan yang dilakukan dengan niat jahat.

Berdasarkan apa yang telah penulis amati Saat ini ada beberapa peraturan perundang-undangan meliputi hukum perpajakan, hukum pidana umum, dan hukum tindak pidana korupsi yang dapat dijadikan sebagai alat untuk menghukum atau mengadili pelaku kejahatan *fraudulent misrepresentation* oleh konsultan pajak. Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Sanksi pidana diberlakukan kepada pelaku yang dengan sengaja melakukan tindakan melawan hukum yang berpotensi merugikan penerimaan negara. **Pasal 38 huruf a dan b** Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Menentukan Bahwa "Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau

- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.”

Pasal 39 ayat 1 dan pasal 39 ayat (2) dan ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Menentukan Bahwa “setiap orang yang dengan sengaja:

- a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan nomor pokok wajib pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak;
 - b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau pengukuhan pengusaha kena pajak
 - c. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
 - d. Menyampaikan surat pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
 - e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam pasal 29;
 - f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
 - g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
 - h. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
 - i. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut 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.”
- ayat 2 Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, dihitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
- Ayat 3 Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan

paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.”

”Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.”

Suatu Perbuatan atau tindakan yang dilakukan dapat dipidana apabila memenuhi Unsur-Unsur yaitu: ⁸

1. subjek yaitu pelaku tindak pidana perpajakan yang dalam pasal 39 disebutkan dengan “setiap orang” dan ditegaskan kembali dalam pasal 43 dengan menyebutkan “termasuk wakil, kuasa, pegawai dari wajib pajak atau pihak lain” dari rumusan tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa subjek adalah orang/ *Naturaliijk persoon*, Badan/*Recht Persoon* (dalam hal ini yakni wajib pajak, akuntan publik dan pihak lain yakni konsultan pajak)
2. perbuatan yaitu perbuatan melawan hukum di bidang perpajakan yang dirumuskan dalam ketentuan pidana dan sanksinya dalam pasal pasal 38, 39, 39A, 41A-C, dan pasal 43 undang-undang nomor 28 tahun 2007 tentang ketentuan umum perpajakan
3. akibat, yaitu kerugian yang diderita negara dihitung berdasarkan jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan atau bukti setoran pajak
4. unsur kesalahan yang sering dikenal dengan istilah *mens rea* berupa niat jahat pelaku berupa kesengajaan (*dolus*) diancam dengan sanksi yaitu sanksi denda dan pidana penjara.

Dari penjabaran diatas jelas bahwasanya konsultan pajak yang melakukan kejahatan atau tindak pidana fraudulent misrepresentation dapat dijatuhi pasal ini dengan unsur kesalahan dan perbuatan serta dampak yang telah diakibatkan Namun sayangnya pada kasus Rafael alun dan kasus pada putusan PN MUARA BUNGO Nomor 36/Pid.Sus/2024/PN Mrb Konsultan pajak hanya dijatuhi sanksi administratif, Penjatuhan sanksi administratif ini sangat kurang tetap mengingat konsultan pajak dalam perkara ini juga memiliki peran krusial sehingga harus dijatuhi pertanggungjawaban

⁸ Direktorat Jenderal Pajak, "Mengenal Unsur-Unsur Tindak Pidana di Bidang Perpajakan", artikel online, (<https://www.pajak.go.id/id/mengenal-unsur-unsur-tindak-pidana-di-bidang-perpajakan>), diakses pada 27 Nov 2024.

secara pidana untuk memberikan efek jera dan mencegah perbuatan serupa dimasa yang akan datang.

Selanjutnya Pasal 39A Undang-Undang KUP Konsultan pajak bertanggung jawab secara hukum ketika terbukti memberikan bantuan atau saran yang disengaja dan menyebabkan manipulasi data perpajakan sehingga merugikan negara. **Pasal 39A** Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Menentukan: “Setiap orang yang dengan sengaja:

- a. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
- b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak”.

Selain pasal 39, Pasal 39A UU KUP juga memberikan pengaturan tambahan mengenai tindak pidana berat dalam perpajakan, termasuk:

1. Sengaja tidak membayar pajak yang sudah ditetapkan;
2. Sengaja melakukan pemalsuan dokumen atau memberikan dokumen palsu yang digunakan dalam administrasi perpajakan.

Berdasarkan ketentuan pidana perpajakan diatas maka uraian pasal 38 mengatur tentang kealpaan (Culpa) terhadap surat pajak tahunan (SPT), yang terkoneksi dengan pasal 13A Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 atas perubahan ketiga undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (UU KUP). Selanjutnya pasal 39 Mengatur tentang kesengajaan (Dolus) terkait dengan Nomor pokok wajib pajak (NPWP), Nomor pengusaha kena pajak (NPKP), Surat pemberitahuan, pemeriksaan, pembukuan, pencatatan, penyeteroran pajak, dan pasal 39 ayat (2) terkait dengan tindak pidana pengulangan menentukan “pidana akan ditambahkan satu (1) kali menjadi dua (2) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana apabila sebelum satu (1) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani hukuman pidana yang dijatuhkan”. Pasal 39 ayat 3 terkait dengan tindak pidana percobaan. Pasal 39A terkait tindak Pidana Faktur pajak.

Ketentuan Pidana Pajak di Indonesia diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Pajak (UU KUP) yang telah mengalami beberapa perubahan. Meskipun demikian, pola jenis sanksi pidananya tetap tidak berubah dan hanya terdiri dari pidana pokok (Pasal 38-41B). Tidak ada ketentuan mengenai pertanggungjawaban pidana yang dilakukan oleh konsultan pajak.

Selain itu, UU KUP juga tidak membedakan antara kejahatan dan pelanggaran, karena Pasal 42 yang mengatur tentang kualifikasi delik telah dihapus oleh Pasal 1 sub 34 UU No 9 Tahun 1994. Ini berarti bahwa pelaku tindak pidana perpajakan hanya dapat dihukum dengan pidana pokok, tanpa mempertimbangkan apakah tindakan tersebut merupakan kejahatan atau pelanggaran. Konsultan pajak sebagai profesi yang terkait dengan perpajakan, tidak memiliki pertanggungjawaban pidana yang jelas dalam UU KUP. Hal ini dapat menimbulkan kesulitan dalam penegakan hukum dan pengawasan terhadap

konsultan pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan. Oleh karena itu, perlu dilakukan peninjauan dan perubahan terhadap UU KUP untuk memasukkan ketentuan mengenai pertanggungjawaban pidana konsultan pajak dan membedakan antara kejahatan dan pelanggaran.

Kedua perlu adanya Pemisahan antara kejahatan yang dilakukan oleh wajib pajak, pegawai pajak, akuntan public, konsultan pajak, dan pihak lain sangat penting untuk memberikan kepastian hukum dan menciptakan keadilan. Klasifikasi ini diperlukan untuk memastikan bahwa sanksi yang dijatuhkan sesuai dengan porsinya dan tidak terlalu berat atau terlalu ringan. Selain hukuman pidana seperti kurungan, penjara, dan denda, penerapan sanksi perpajakan juga mencakup sanksi administrasi bagi pelanggaran administratif. Sanksi pidana dikenakan pada pelaku tindak pidana perpajakan yang terbukti melakukan kesalahan atau sengaja (*culpa* dan *dolus*).⁹ "*asas geen straf zonder schuld; actus non facit reum nisi mens sit rea*", Prinsip ini menyatakan bahwa seseorang tidak dapat dipidana tanpa adanya kesalahan (*no guilt*), termasuk dalam pelanggaran terhadap Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Dikarenakan ketentuan khusus dalam UU KUP, masih terdapat kekurangan terkait pengaturan tindakan *fraudulent misrepresentation* pelaku juga dapat dikenakan ketentuan pidana umum yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) **Pasal 263 KUHP** menyatakan bahwa:

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

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

Adapun Unsur-Unsur Pasal 263 KUHP Tindak pidana pemalsuan surat yang dirumuskan dalam Pasal 263 KUHP ini oleh S.R. Sianturi disebut sebagai "pemalsuan surat sederhana" antara lain:

1. barangsiapa;
2. membuat surat palsu atau memalsukan surat;
3. yang dapat menimbulkan suatu hak, perikatan atau pembebasan utang, atau yang diperuntukkan sebagai bukti suatu hal;
4. dengan maksud;
5. untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak palsu.

⁹ Nadya Frisca Delicia and Ariawan Gunadi, 'Pertanggungjawaban Direksi Atas Tindak Pidana Perpajakan Ditinjau Dari Doktrin Business Judgement Rule', 6.2 (2023), 4309–19.

Fraudulent misrepresentation sering kali melibatkan pemalsuan dokumen untuk mendukung manipulasi data pajak, seperti memalsukan faktur pajak, bukti transaksi, atau laporan keuangan. Menurut **Pasal 263 KUHP**:

“Barang siapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan hak atau kewajiban, dan digunakan sebagai alat kejahatan, dapat dikenakan pidana penjara paling lama 6 tahun”.

Dalam konteks konsultan pajak, pasal ini berlaku jika ia terbukti memalsukan dokumen atas nama kliennya untuk mengurangi besaran pajak yang harus dibayarkan. Berdasarkan penjabaran mengenai unsur-unsur pasal 263 dan 378 KUHP KUHP Baru konsultan pajak yang melakukan Tindakan atau kejahatan *fraudulent Misrepresentation* dapat dikenakan dan diancam dengan pasal ini namun ada hal yang harus diperhatikan yakni asas-asas yang ada didalam hukum pidana dalam hal ini hukum pajak merupakan hukum yang khusus maka berlaku asas ***lex specialis derogat legi generalis***¹⁰ yakni asas yang menyatakan bahwa hukum yang bersifat khusus (*lex specialis*) mengesampingkan hukum yang bersifat umum (*lex generalis*).¹¹ Dalam hal ini perlu diingat bahwasanya Penegakan hukum tindak pidana dibidang perpajakan dilakukan oleh pejabat pegawai negeri sipil (PPNS) yang ditugaskan sebagai penyidik dilingkungan direktorat Jenderal Pajak. Sedangkan apabila melihat dari dari penegakan hukum tindak pidana korupsi penegakan hukum dilakukan oleh komisi pemberantasan korupsi atau KPK.

2. Pengaturan Pidana terhadap kejahatan *Fraudulent Misrepresentation* oleh konsultan pajak di masa yang akan datang

Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk kepentingan negara diatur melalui undang-undang¹². Artinya pelaksanaannya dapat dipaksakan untuk keperluan pembangunan negara dan sebagai pendapatan negara yang harus diatur dengan undang-undang agar dapat memberikan kepastian hukum.

Menurut Dipesh Dosani praktisi hukum asal London *Fraudulent misrepresentation* (Statement) Kecurangan pelaporan mencakup kecurangan terkait penyajian laporan keuangan maupun dalam proses penyusunan laporan nonkeuangan. Menurut The Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)¹³ atau asosiasi pemeriksa kecurangan bersertifikat, Kecurangan dapat diartikan sebagai tindakan manajemen yang menyebabkan salah saji material pada laporan keuangan, yang merugikan pihak terkait, baik dalam bentuk finansial maupun nonfinansial.

Selanjutnya The institute of internal auditor (2013) Mendefinisikan Fraud sebagai: “Any illegal act characterized by deceit, concealment, or violation of trust. These acts are not dependent upon the threat of violence or physical force. Frauds are perpetrated by parties and organizations to obtain: money, property, or service; to avoid payment or loss of services;

¹⁰Zainal Arifin Mochtar Eddy O.S. Hiariej Kaidah hukum, Teori, Asas dan Filsafat Hukum Depok : Rajawali Pers, 2024, hlm 15

¹¹ Ibid Hal 3

¹² Fungsi Pajak Menurut Pasal 23A UUD NRI 1945”, diakses dari (<https://www.uui.ac.id/fungsi-pajak-menurut-pasal-23a-uud-nri-1945/>), pada tanggal 20 Desember 2024

¹³ZAKARIA, Heikal Muhammad; NURBAITI, Annisa. Pengaruh fraud risk factors terhadap pendeteksian kemungkinan *fraudulent financial statement*. *Accounthink: Journal of Accounting and Finance*, 2016, 1.01.

or to secure personal or business advantage.” Diartikan sebagai suatu perbuatan yang dicirikan dengan pengelabuan atau Pelanggaran kepercayaan untuk mendapatkan uang, asset, jasa atau mencegah pembayaran atau kerugian untuk menjamin keuntungan/manfaat pribadi and bisnis. Perbuatan ini tidak tergantung pada ancaman kekerasan oleh pelaku terhadap orang lain.

Di sisi lain nguyen (2008)¹⁴ mengatakan bahwa kecurangan pada laporan pajak atau keungan melibatkan skema berikut:

1. Pemalsuan, pertumbuhan, atau manipulasi catatan keuangan material dan dokumen pendukung.
2. Lalai yang disengaja atau misrepresentation dari laporan yang disusun
3. Kesalahan yang disengaja terhadap prosedur
4. Kelalaian yang disengaja terkait penyajian yang tidak sesuai standart

Dari penjelasan diatas disimpulkan bahwa *fraudulent misrepresentation* oleh konsultan pajak merujuk pada tindakan manipulatif berupa pemberian laporan palsu, menyesatkan, atau tidak akurat secara sengaja kepada otoritas pajak. Tindakan ini dilakukan untuk memperoleh keuntungan pribadi, meringankan kewajiban pajak klien secara ilegal, yang dapat berdampak pada kerugian kepada negara. Kejahatan ini tidak hanya berdampak pada kerugian penerimaan negara, tetapi juga merusak kredibilitas sistem perpajakan dan profesi konsultan pajak.

Maka daripada itu, pengaturan pidana yang efektif diperlukan untuk mencegah dan menindak kejahatan ini di masa depan. Karena Fraudulent misrepresentation oleh konsultan pajak menjadi isu yang semakin mendesak karena beberapa faktor pertama akibat dari adanya Peningkatan Kompleksitas Sistem Perpajakan kedua Sistem perpajakan yang semakin rumit memberikan peluang lebih besar untuk manipulasi.

Adapun hal ini juga tidak luput dari pengaruh Digitalisasi Teknologi Meski mempermudah administrasi pajak, namun teknologi juga membuka celah baru untuk kejahatan keempat Kerugian Negara akibat perbuatan Fraudulent misrepresentation yang berdampak terhadap pengurangan pendapatan atau penerimaan pajak, yang berimbas pada pembangunan negara. Terakhir dari Kasus ini juga dapat melemahkan kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak dan profesi konsultan pajak. Dengan Pembaharuan dari segi aspek materil dan formil dari pidana perpajakan terutama yang menyangkut kejahatan yang dilakukan oleh konsultan pajak serta penegakan hukum pidana perlu dilakukan untuk mengikuti perubahan dan tuntutan zaman agar dapat memenuhi perkembangan dan kebutuhan masyarakat. Pembaharuan hukum pidana materil Menurut Muladi yang menulis tentang hal itu dalam bukunya Bunga Rampai Hukum Pidana, ke depan sistem peradilan pidana nasional idealnya membentuk hukum pidana materil yang memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

¹⁴Kurniawati, Ema; RAHARJA, Surya. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Financial Statement Fraud Dalam Perspektif Fraud Triangle*. 2012. PhD Thesis. Fakultas Ekonomika dan Bisnis.

- a. Hukum pidana nasional sengaja dibuat dalam kerangka ideologi negara pancasila di samping pertimbangan sosiologis, politis, dan praktis.
- b. Aspek kondisi manusia, alam, dan adat harus diperhitungkan dalam hukum pidana nasional ke depan.
- c. Hukum pidana domestik masa depan harus cukup fleksibel untuk mengakomodasi tren global yang muncul dari konflik masyarakat primitif.
- d. Hukum pidana di masa depan harus mempertimbangkan langkah-langkah pencegahan.
- e. Agar hukum pidana nasional tetap melayani masyarakat seefektif mungkin, ia harus senantiasa peka pada kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi.¹⁵

Pengaturan dan Pembaharuan Hukum Pidana Formil harus mencakup aspek Hak Asasi Manusia dengan pertimbangan-pertimbangan baik secara teoritis, dan praktis serta secara konsisten menerapkan isu-isu Pengaturan pidana terhadap kejahatan ini harus mencakup elemen-elemen berikut: Perbuatan (*Actus Reus*): Memberikan laporan pajak yang isinya palsu, menyesatkan, atau tidak akurat terkait kewajiban pajak. Niat (*Mens Rea*): Adanya kesengajaan atau niat jahat untuk memperoleh keuntungan pribadi atau merugikan pihak lain. Kerugian: Timbulnya kerugian negara akibat manipulasi kewajiban pajak atau keuntungan yang tidak sah bagi konsultan atau klien serta dengan mempertimbangkan Hak Asasi Manusia seperti berikut:

1. Hukum harus berlaku sama bagi semua orang tanpa membeda-bedakan.
2. Penangkapan, penahanan, penggeledahan, dan penyitaan hanya dapat dilakukan atas perintah tertulis dari perwakilan hukum dan hanya dalam kondisi dan dengan cara yang diizinkan oleh undang-undang.
3. Selama belum menurut putusan pengadilan kesalahan seseorang dan memperoleh kekuatan hukum tetap, setiap orang yang disangka, ditahan, dituntut, dan/atau dihadapkan ke sidang pengadilan harus dianggap tidak bersalah
4. Dimulai aparat penegak hukum yang dengan sengaja atau lalai melanggar asas-asas hukum harus diperiksa, dituntut, dinyatakan bersalah, dan/atau dikenai sanksi administratif harus diberikan ganti kerugian dan rehabilitasi jika tanpa proses hukum, akibat kekeliruan terhadap terdakwa atau hukum yang digunakan, seseorang dapat ditahan, dituntut, atau bahkan diadili.
5. Pada semua tingkat pemeriksaan, penilaian harus diterapkan secara konsisten, dilakukan dengan cepat, mudah, dan terjangkau, serta gratis, jujur, dan tidak memihak dan Setiap orang yang dituduh melakukan kejahatan harus diberi kesempatan untuk menyewa pengacara untuk membantu pembelaan mereka. Serta Tersangka harus diberitahu tentang semua haknya dan tuduhan terhadapnya segera setelah hal itu diberitahukan kepadanya.¹⁶

Prinsip-prinsip yang digunakan dalam proses pemeriksaan perkara juga akan menjadi faktor bagaimana KUHAP akan diperbaharui. Apakah itu, secara tegas, berorientasi pada prinsip. Hukum pidana diperbarui untuk mencerminkan kebutuhan zaman yang sudah tidak sesuai lagi atau tidak pernah diatur, dengan tujuan untuk mengurangi atau menghilangkan kejahatan. Dari perspektif politik kriminal, terdapat keseimbangan yang

¹⁵ Muladi, dan Barda Nawawi Arief. *Teori-Teori dan Kebijakan Hukum Pidana*, PT Alumni, Bandung, 2005, hlm. 31.

¹⁶ B. Coloroso, *Penindasan Tertindas Dan Penonton*, Serambi, Jakarta, 2006, hlm. 44

tepat antara tindakan hukuman dan non-hukuman namun regulasi yang paling strategis adalah melalui kebijakan non penal karena lebih bersifat preventif dan karena kebijakan penal memiliki keterbatasan dan kelemahan.¹⁷

“Penal policy” atau “penal law enforcement policy” yang digunakan untuk mencegah juga mengendalikan kejahatan melewati tahapan sebelum difungsikan atau dioperasikan. Tahapan tersebut dimulai dengan tahap perumusan yang merupakan tahap pertama dan mengandung prinsip-prinsip keadilan baik bagi pelaku maupun korban, tahap penerapan dan eksekusi dipengaruhi oleh perumusan yang mengikuti perkembangan zaman. Kedua bagian eksekusi kemudian dipengaruhi oleh tahap aplikasi, yang pada gilirannya dipengaruhi oleh tahap formulasi. Rumusan yang tepat diperlukan sebagai langkah awal menuju keadilan karena ketiga rangkaian tahapan ini saling berinteraksi satu sama lain. Perbandingan dari negara lain harus digunakan sebagai bahan penelitian untuk diperhitungkan dalam proses memformulasikan sebuah undang-undang untuk merumuskan suatu pasal yang tepat. Agar Hukum yang tercipta tidak hanya represif (menghukum), tetapi juga preventif (mencegah) dan reformatif (memperbaiki).

D. SIMPULAN

Dari pemaparan dan penjabaran serta pembahasan di atas dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan pembahasan di atas, dapat disimpulkan bahwa saat ini belum ada pasal pidana khusus yang mengatur secara eksplisit perbuatan fraudulent misrepresentation oleh konsultan pajak. Hal ini berarti perlu dilakukan pembaharuan hukum positif, misalnya dengan menambah pasal tersendiri dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) atau membentuk undang-undang baru mengenai konsultan pajak. Regulasi pidana khusus tersebut seyogianya mencakup klasifikasi peran para pelaku, yaitu membedakan antara konsultan pajak, pegawai pajak, dan wajib pajak. Pembedaan ini penting agar sanksi yang dijatuhkan sesuai dengan kontribusi kesalahan masing-masing dan menjamin keadilan dalam penjatuhan hukuman. Tetapi dalam pelaksanaannya saat ini dapat dikenakan pasal 38, pasal 39, dan pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
2. Pengaturan kebijakan hukum pidana perpajakan di masa depan terkait kejahatan di bentuk dalam sebuah regulasi khusus:
 - a. Perlu adanya Pemisahan antara kejahatan yang dilakukan oleh wajib pajak, pegawai pajak, dan konsultan pajak, untuk memberikan kepastian hukum dan menciptakan keadilan.
 - b. Penguatan Regulasi Pidana: Hukuman pidana yang lebih berat, yaitu penjara dengan ancaman maksimum 5-10 tahun bagi pelaku, serta denda berat sesuai dengan nilai kerugian negara. Dan juga Peningkatan hukuman bagi pelaku yang berulang (residivis) atau yang bekerja secara terorganisasi.
 - c. Tanggung Jawab Korporasi: Jika konsultan pajak bekerja dalam firma, firma tersebut juga dapat dimintai pertanggungjawaban hukum, termasuk denda besar atau pembekuan izin operasi. Serta pembentukan Lembaga pengawas, serta sistem pelaporan whistleblower (kanal pelaporan aman).

¹⁷ Ibid hal 78

DAFTAR PUSTAKA

- Agus Budiarto. *Kedudukan Hukum dan Tanggung Jawab Pendiri Perseroan Terbatas*. Jakarta: Ghalia Indonesia, 2002.
- Akmal, Sahuri Lasmadi, dan Dessy Rakhmawati. "Kebijakan Hukum Pidana terhadap Anak yang Melakukan Tindak Pidana Pelacuran di Indonesia." *PAMPAS: Journal of Criminal Law*, Vol. 4, No. 1 (2023).
- Amiruddin dan H. Zainal Asikin. *Pengantar Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2006
- Ariffin, Melissa, dan Tunjung Herning Sitabuana. "Sistem Perpajakan di Indonesia." *Prosiding SERINA*, Vol. 2, No. 1 (2022): 523-534.
- Arief, Barda Nawawi. *Kebijakan Hukum Pidana (Perkembangan Penyusunan Konsep KUHP Baru)*. Cetakan ke-3. Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2011.
- Barendregt, Marko, et al. "Factors Associated with Experts' Opinions Regarding Criminal Responsibility in the Netherlands." *Behavioral Sciences & the Law*, 2008.
- DAUN, Repsi. "Prinsip-Prinsip Penegakan Hukum terhadap Penangkapan, Penahanan, dan Penggeledahan dalam Hukum Acara Pidana." *Lex Crimen*, Vol. 10, No. 4 (2021).
- Delicia, Nadya Frisca, dan Ariawan Gunadi. "Pertanggungjawaban Direksi atas Tindak Pidana Perpajakan Ditinjau dari Doktrin Business Judgment Rule." Vol. 6, No. 2 (2023): 4309-4319.
- Hermalin, Benjamin E., Avery W. Katz, dan Richard Craswell. "Contract Law." Dalam *Handbook of Law and Economics*, Vol. 1, 2007.
- Kurniawati, Ema, dan Surya Raharja. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Financial Statement Fraud dalam Perspektif Fraud Triangle*. Disertasi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, 2012
- Manan, Bagir. *Hukum Positif Indonesia*. Yogyakarta: UII Press, 2004.
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*. Edisi Revisi. Jakarta: Kencana, 2017.
- Najih, Mokhammad, dan Soimin. *Hukum Pajak: Pengantar Hukum Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat, 2013.
- Pracasya, Diani Putri. "Penerapan Peraturan Perundang-Undangan Pajak Daerah atas Perubahan Pasal Mengenai Perpajakan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945." *Dharmasiswa: Jurnal Program Magister Hukum FHUI*, Vol. 1, No. 2 (2021).

- Pranasari, Kiki. *Praktik Pemberian Keterangan yang Tidak Benar (Fraudulent Misrepresentation)*. Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia (UI-Press), 1991.
- Sinaga, R., B. N. Sinaga, dan M. Simangunsong. "Pertanggungjawaban Pidana Direktur Perseroan Terbatas atas Tindak Pidana Perpajakan yang Dilakukan Secara Berlanjut (Studi Putusan Nomor 1501/Pid.Sus/2019/PN.Jkt.Brt)." *Jurnal Hukum PATIK*, Vol. 6, No. 3 (2017): 217–228.
- Soekanto, Soerjono, dan Sri Mamudji. *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2001.
- Surjoputro, Djoko Slamet. *Buku Panduan Hak dan Kewajiban Wajib Pajak*. Jakarta: Direktorat Penyuluhan, Pelayanan, dan Humas, 2009.
- Virginia, Erja Fitria, dan Eko Soponyono. "Pembaruan Kebijakan Hukum Pidana dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, Vol. 3, No. 3 (2021): 229–311.
- Wibisono, Arief, et al. "How to Apply Premium Remedium in the Taxation Sector." *Jurnal Indonesia Sosial Teknologi*, Vol. 5, No. 10 (2024).
- Zakaria, Heikal Muhammad, dan Annisa Nurbaiti. "Pengaruh Fraud Risk Factors terhadap Pendeteksian Kemungkinan Fraudulent Financial Statement." *Accountthink: Journal of Accounting and Finance*, Vol. 1, No. 1 (2016).
- Zainal Arifin Mochtar dan Eddy O.S. Hiariej. *Kaidah Hukum, Teori, Asas, dan Filsafat Hukum*. Depok: Rajawali Pers, 2024.