BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Permasalahan

Masalah perpajakan merupakan isu yang sangat vital bagi negara, karena pajak menjadi salah satu sumber utama penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai berbagai kebutuhan publik. Seiring dengan meningkatnya kompleksitas dalam transaksi ekonomi dan perdagangan, praktik tindak pidana di bidang perpajakan pun semakin variatif dan kompleks. Oleh sebab itu, pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak (DJP) diberi wewenang melakukan berbagai upaya untuk mencegah dan menindak pelanggaran dalam bidang perpajakan.

Salah satu upaya yang dilakukan adalah pemeriksaan bukti permulaan untuk mendeteksi adanya indikasi tindak pidana perpajakan sebelum dilakukan penyidikan. Upaya ini diatur dalam Pasal 43A ayat (1) dan ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Pemeriksaan bukti permulaan dalam perpajakan merupakan instrumen penting dalam mendeteksi dan menindak dugaan pelanggaran pajak. Pemeriksaan ini bertujuan untuk memastikan kepatuhan wajib pajak terhadap peraturan perpajakan, mencegah penghindaran pajak, dan melindungi hak-hak negara atas penerimaan pajak. Di Indonesia, peran pemeriksaan bukti permulaan semakin penting mengingat tingginya tingkat penghindaran pajak (*tax evasion*) yang berkontribusi pada potensi hilangnya pendapatan negara. Berdasarkan data dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP), pada tahun 2022, potensi penerimaan pajak yang hilang akibat penghindaran pajak mencapai sekitar 8%-10% dari total Produk Domestik Bruto (PDB), atau sekitar Rp1.600 triliun, yang seharusnya dapat dimanfaatkan untuk pembangunan nasional[1].

[1] Direktorat Jenderal Pajak. (2022). *Laporan Tahunan DJP*, hlm. 76-78.

Pemeriksaan bukti permulaan memiliki posisi strategis dalam mencegah tindak pidana di bidang perpajakan, namun di sisi lain menimbulkan permasalahan terkait hak-hak wajib pajak. Dalam pelaksanaannya, pemeriksaan bukti permulaan menghadapi berbagai tantangan, termasuk kompleksitas hukum perpajakan, rendahnya pemahaman wajib pajak, serta kemungkinan penyalahgunaan kewenangan oleh aparat pajak. Fenomena ini diperkuat oleh data dari laporan tahunan Ombudsman Republik Indonesia, yang mencatat bahwa sekitar 20% dari laporan pengaduan masyarakat terkait Direktorat Jenderal Pajak berkaitan dengan dugaan maladministrasi dalam proses pemeriksaan, termasuk ketidakjelasan prosedur dan potensi tindakan sewenang-wenang[2]. Masalah lain yang mengemuka adalah proses hukum yang diterapkan dalam pemeriksaan bukti permulaan dianggap tidak memberikan kepastian hukum yang adil bagi wajib pajak, terutama dalam konteks adanya upaya paksa yang tidak selalu dilengkapi mekanisme praperadilan.

Gejala yang diteliti menunjukan fenomena yang tidak hanya terlihat dalam penerapan di lapangan, namun juga tercermin dari beberapa kasus praperadilan yang diajukan oleh wajib pajak untuk mempertanyakan keabsahan upaya paksa dalam pemeriksaan bukti permulaan. Beberapa pengadilan negeri telah mengabulkan permohonan praperadilan atas upaya paksa dalam pemeriksaan bukti permulaan, sementara pengadilan lainnya menolak permohonan tersebut dengan dalih bahwa tindakan pemeriksaan ini belum termasuk kategori tindakan hukum yang dapat diuji melalui praperadilan. Hal ini menimbulkan perdebatan hukum dan menimbulkan ketidakpastian bagi wajib pajak.

Berikut beberapa contoh putusan atas gugatan praperadilan yang mempertanyakan keabsahan upaya paksa dalam pemeriksaan bukti permulaan:

[2] Ombudsman Republik Indonesia. (2021). *Laporan Tahunan Ombudsman*, hlm. 102-105.

Tabel 1. Putusan Perihal Keabsahan Upaya Paksa dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan

Nomor Putusan	Pengadilan	Pemohon	Termohon	Hasil Putusan
14/Pid.Pra/2022/PN.Sby	Pengadilan Negeri Surabaya	Lucky Kartanto	Direktur Jenderal Pajak c.q. Direktur Penegakan Hukum c.q. Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I	Mengabulkan permohonan praperadilan. Menyatakan tidak sah penggeledahan dan penyitaan berdasarkan Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan Nomor PRIN BP-013/WPJ 11/2021.
2/Pid.Pra/2021/PN.Sag	Pengadilan Negeri Sanggau	Rinni Annisyah BR Ginting	Direktorat Jenderal Pajak	Mengabulkan permohonan praperadilan. Menyatakan tidak sah penggeledahan dan penyitaan karena tidak disertai izin dari Ketua Pengadilan Negeri dan melanggar ketentuan prosedural.
2/Pid.Pra/2022/PN.Pms	Pengadilan Negeri Pematangsiantar	Kodam Sitepu	Direktur Jenderal Pajak	Mengabulkan permohonan praperadilan. Menyatakan cacat hukum Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan karena diterbitkan oleh pihak yang tidak berwenang, serta membatalkan tindakan penggeledahan dan penyitaan terkait.
13/Pid.Pra/2021/PN.Jak.Tim	Pengadilan Negeri Jakarta Timur	Benedictus Koento Helyanto	Direktur Jenderal Pajak c.q. Kepala Kanwil DJP Jakarta Timur	Menolak permohonan praperadilan. Hakim menyatakan bahwa tindakan peminjaman dokumen tidak terkualifikasi sebagai penggeledahan atau penyitaan bersifat paksa yang melanggar hukum.

Nomor Putusan	Pengadilan	Pemohon	Termohon	Hasil Putusan
22/Pid.Pra/2023/PN.Jkt.Sel	Pengadilan Negeri Jakarta Selatan	Budiyanto Pranoto	Direktur Jenderal Pajak c.q. Direktur Penegakan Hukum Ditjen Pajak	Menolak permohonan praperadilan. Hakim berpendapat lembaga praperadilan tidak memiliki kompetensi untuk menguji kewenangan pemeriksa, dan tindakan belum mencapai tahap hukum berupa upaya paksa.

Secara normatif, atau *das sollen*, seharusnya hukum menjamin bahwa setiap tindakan hukum, termasuk upaya pemeriksaan bukti permulaan, dilakukan dengan prinsip keadilan dan kepastian hukum. Berdasarkan Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945, setiap orang berhak atas kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum. Namun, kenyataannya (*das sein*), ketentuan Pasal 43A ayat (1) dan ayat (4) dalam Undang Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) sering kali disalahpahami atau diterapkan secara prosedural yang tidak memenuhi asas keadilan. Dalam praktiknya, wajib pajak sering kali tidak memiliki hak untuk menggugat upaya paksa tersebut melalui mekanisme praperadilan, berbeda dengan kasus pidana umum.

Isu kepastian hukum dalam pemeriksaan bukti permulaan juga menjadi perhatian utama. Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) mencoba menjawab permasalahan ini dengan mengatur tata cara pemeriksaan bukti permulaan yang lebih rinci melalui Pasal 43A. Namun, dalam implementasinya, terdapat kekhawatiran bahwa pengaturan ini masih membuka ruang interpretasi yang dapat menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak. Survei yang dilakukan oleh Pusat Kebijakan Pajak pada tahun 2021 menunjukkan bahwa 64% wajib pajak merasa kurang memahami hak dan

kewajiban mereka selama proses pemeriksaan bukti permulaan, sementara 45% menganggap prosedur yang ada terlalu rumit dan tidak transparan[3].

Sebagai negara hukum (*rechtsstaat*), Indonesia wajib memastikan bahwa setiap tindakan hukum, termasuk pemeriksaan bukti permulaan, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip keadilan dan kepastian hukum.Stahl dalam teorinya menekankan bahwa negara hukum mengharuskan setiap tindakan pemerintah tunduk pada hukum dan bertujuan melindungi hak-hak warga negara[4]. Mahkamah Konstitusi melalui Putusan Nomor 83/PUU-XXI/2023 telah menegaskan pentingnya melindungi hak-hak wajib pajak dalam proses ini. Dalam putusannya, Mahkamah menyatakan bahwa pemeriksaan bukti permulaan harus memenuhi standar keadilan prosedural, melibatkan *due process of law*, dan tidak bertentangan dengan prinsip negara hukum.

Dalam kaitannya dengan prinsip *due process of law*, aspek keadilan prosedural (*procedural justice)* dalam pemeriksaan bukti permulaan sering kali dipertanyakan. Sebuah studi oleh *Transparency International Indonesia* pada tahun 2020 menemukan bahwa persepsi masyarakat terhadap integritas aparat pajak masih rendah, dengan indeks kepercayaan hanya mencapai 55 dari skala 100[5]. Fakta ini menunjukan, masih terdapat perbedaan antara kondisi aktual (*das sein*) dan kondisi ideal (*das sollen*) dalam pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan. Rawls menyatakan bahwa *due process of law* adalah mekanisme penting untuk memastikan perlindungan hukum yang adil dan setara bagi setiap individu[6]. Kondisi ini menimbulkan pertanyaan besar: sejauh mana prinsip keadilan prosedural, kepastian hukum, negara hukum, dan *due process of law* diterapkan dalam proses pemeriksaan bukti permulaan di Indonesia? Apakah mekanisme yang ada sudah cukup untuk menjamin perlindungan hak-hak wajib pajak, ataukah masih terdapat kekurangan yang memerlukan reformasi?

[3] Pusat Kebijakan Pajak. (2021). *Survei Kepatuhan Wajib Pajak*, hlm. 45-47.
[4] Friedrich Julius Stahl. (2020). *The Philosophy of Law. Liberty Fund*, hlm. 213.
[5] Transparency International Indonesia. (2020). *Indeks Persepsi Korupsi*, hlm. 55.
[6] John Rawls. (2021). *A Theory of Justice. Harvard University Press*, hlm. 88-90.

Penelitian mengenai hukum perpajakan sebelumnya banyak yang berfokus pada aspek penegakan hukum pajak atau perlindungan hak wajib pajak secara umum. Misalnya dalam aspek penegakan hukum pajak, menurut Cahyo & Ambarwati, penegakan hukum pajak yang diterapkan melalui mekanisme pemeriksaan bukti permulaan harus dijalankan dengan penuh kehati-hatian agar tidak mengorbankan hak-hak wajib pajak yang justru dapat menimbulkan ketidakpastian hukum[7]. Sementara itu menurut Sudrajat, langkah-langkah penegakan hukum yang dilakukan pemerintah di bidang perpajakan perlu diimbangi dengan perlindungan hak-hak wajib pajak agar kepercayaan terhadap sistem perpajakan tetap terjaga[8].

Dalam penelitian atas aspek perlindungan hak-hak wajib pajak dalam pemeriksaan pajak, Utomo mengungkapkan bahwa wajib pajak berhak atas perlakuan yang adil dalam proses pemeriksaan dan penyidikan pajak, termasuk hak untuk mempertanyakan keabsahan prosedur yang ditempuh oleh petugas pajak[9]. Hal ini sejalan dengan temuan Prasetyo, bahwa hak wajib pajak dalam proses pemeriksaan harus dijamin agar tidak ada penyalahgunaan wewenang yang dapat merugikan posisi wajib pajak[10].

Ada pula penelitian yang mengkaitkan dengan praperadilan sebagai kontrol terhadap tindakan aparat pajak sebagaimana dinyatakan oleh Hapsari, yang mengungkapkan bahwa pengajuan praperadilan oleh wajib pajak seharusnya menjadi sarana penting untuk mengontrol tindakan pemeriksaan bukti permulaan, khususnya ketika terdapat indikasi bahwa prosedur hukum tidak dijalankan

[7] Cahyo, N., & Ambarwati, L. (2021). *Penegakan Hukum Pajak dalam Mengatasi Tindak Pidana Perpajakan di Indonesia*. Jurnal Hukum Ekonomi, 15(2), 45-60.

[8] Sudrajat, A. (2020). *Efektivitas Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia*. Jurnal Perpajakan dan Ekonomi, 12(1), 23-38.

[9] Utomo, B. (2022). *Hak-Hak Wajib Pajak dalam Proses Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak di Indonesia*. Jurnal Ilmu Hukum, 20(4), 101-116.

[10] Prasetyo, R. (2019). *Perlindungan Hak Wajib Pajak dalam Pemeriksaan Pajak: Analisis Perspektif Hukum Pajak Indonesia*. Jurnal Hukum Pajak, 10(3), 75-90.

sebagaimana mestinya[11]. Sejalan dengan Santoso, yang menyatakan bahwa kontrol melalui praperadilan diperlukan untuk memastikan bahwa tindakan aparat pajak selama pemeriksaan bukti permulaan sesuai dengan prinsip *due process of law*[12].

Wibowo melihat bahwa isu keadilan dan kepastian hukum dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan muncul karena keadilan prosedural dalam pemeriksaan bukti permulaan sangat penting agar wajib pajak tidak kehilangan hak atas kepastian hukum yang adil, sebagaimana dijamin dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945[13]. Hal ini sejalan dengan Nugroho yang menyatakan proses pemeriksaan bukti permulaan yang tidak memberikan ruang bagi wajib pajak untuk menggugat atau mengajukan keberatan berpotensi menimbulkan ketidakpastian dan ketidakadilan[14].

Kutipan-kutipan tersebut di atas menggambarkan bahwa terdapat perhatian yang signifikan dari para peneliti terhadap keseimbangan antara kebutuhan akan penegakan hukum pajak yang efektif dan perlindungan hak wajib pajak. Hal ini relevan dengan penelitian mengenai kedudukan pemeriksaan bukti permulaan di bidang perpajakan dan dampaknya terhadap kepastian hukum bagi wajib pajak.

Namun demikian, penelitian yang secara khusus mengulas implikasi putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 83/PUU-XXI/2023 terhadap upaya putusan MK Nomor 83/PUU-XXI/2023 membuka ruang bagi mekanisme praperadilan untuk diperluas dan diterapkan dalam tahap pemeriksaan bukti permulaan, terutama jika dalam tahap ini sudah terjadi tindakan yang berpotensi merugikan hak wajib pajak. Dalam hal ini, praperadilan bisa digunakan untuk menguji apakah tindakan

---

[11] Hapsari, R. (2021). *Peran Praperadilan dalam Melindungi Hak Wajib Pajak di Indonesia. Jurnal Keuangan Negara*, 8(2), 65-82.

[12] Santoso, D. (2021). *Kontrol Terhadap Tindakan Aparat Pajak dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan Melalui Praperadilan*. Jurnal Hukum dan Perpajakan, 14(1), 12-30.

[13] Wibowo, A. (2022). *Aspek Keadilan dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan di Bidang Perpajakan: Kajian Yuridis Normatif*. Jurnal Hukum dan Keadilan, 17(3), 99-115.

[14] Nugroho, F. (2020). *Kepastian Hukum dan Perlindungan Hak Wajib Pajak dalam Proses Pemeriksaan Bukti Permulaan*. Jurnal Perpajakan Indonesia, 13(2), 55-70.

penyidik, yang dilakukan pada tahap awal ini, sudah sesuai dengan prosedur hukum dan tidak melanggar hak konstitusional wajib pajak.

Penelitian ini menjadi penting untuk mengkaji dampak putusan tersebut karena kasus ini melibatkan permohonan pengujian materiil terhadap Pasal 43A ayat (1) dan ayat (4) UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) oleh dua pemohon yakni : seorang pedagang individu (Pemohon I) dan PT Putra Indah Jaya, sebuah badan hukum (Pemohon II). Para pemohon mendalilkan bahwa ketentuan tersebut melanggar hak konstitusional mereka sebagaimana dijamin oleh Pasal 1 ayat (3) dan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 terkait kepastian hukum yang adil.

Permasalahan utama menurut pemohon I adalah potensi kerugian akibat pemeriksaan bukti permulaan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP), termasuk tindakan paksa seperti penggeledahan dan penyitaan tanpa mekanisme hukum yang memadai, yang membuatnya tidak bisa menggugat melalui praperadilan. Sementara pemohon II menyatakan telah mengalami kerugian aktual akibat pemeriksaan bukti permulaan di masa lalu, termasuk penggeledahan dan penyitaan dokumen tanpa izin pengadilan. Pemohon II menghadapi ketidakpastian hukum dalam upaya praperadilan, dengan pengadilan yang berbeda memberikan keputusan yang beragam.

Putusan Mahkamah Konstitusi (MK) Nomor 83/PUU-XXI/2023 memberikan dampak yang signifikan terhadap penerapan mekanisme pemeriksaan bukti permulaan dalam tindak pidana pajak, terutama dalam konteks hukum acara pidana di Indonesia. Putusan tersebut menegaskan bahwa tindakan penyidik, termasuk dalam hal pemeriksaan bukti permulaan, tidak boleh melibatkan upaya paksa yang dapat melanggar hak asasi manusia. Implikasi dari putusan ini dapat dilihat dalam dua sisi utama: penguatan perlindungan hak-hak konstitusional wajib pajak dan perluasan ruang lingkup pengujian sahnya tindakan penyidik, yang turut berimbas pada penerapan praperadilan dalam proses pemeriksaan bukti permulaan.

Dalam putusan MK tersebut, dijelaskan bahwa tindakan upaya paksa yang dilakukan oleh otoritas pajak, seperti penelusuran dokumen, penyitaan, atau penggeledahan, harus selalu dilakukan dengan dasar hukum yang jelas dan tidak boleh melanggar hak-hak asasi manusia. Putusan ini memberikan landasan yang lebih kuat untuk melindungi wajib pajak dari potensi penyalahgunaan kewenangan oleh otoritas pajak. Hal ini memiliki dampak langsung pada pemeriksaan bukti permulaan, karena dalam tahap ini, meskipun belum mencapai tahap penyidikan, penyidik pajak masih dapat mengambil tindakan yang dapat mengganggu hak wajib pajak, seperti pemeriksaan dan pengumpulan data yang berpotensi bersifat memaksa.

Dalam konteks ini, peran praperadilan menjadi sangat penting. Praperadilan dapat digunakan untuk menguji apakah tindakan yang dilakukan oleh penyidik pajak selama pemeriksaan bukti permulaan sudah sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku. Dengan demikian, putusan MK ini memperjelas bahwa setiap tindakan yang melibatkan potensi pelanggaran hak asasi manusia, termasuk dalam pemeriksaan bukti permulaan, dapat diuji dalam praperadilan, guna menjaga agar otoritas pajak tidak melampaui batas kewenangannya.

Sebagaimana dijelaskan oleh Indrayana (2012)[15], bahwa instrumen praperadilan merupakan “sarana yang sangat penting untuk memastikan bahwa setiap langkah yang diambil oleh penyidik, khususnya dalam tahapan awal, sesuai dengan norma-norma hukum yang berlaku dan tidak melanggar hak-hak fundamental individu" Pernyataan Indrayana ini menunjukkan pentingnya peran praperadilan dalam mengawasi kewenangan otoritas pajak, terlebih dalam situasi di mana hak wajib pajak rentan terhadap potensi penyalahgunaan.

Secara historis, praperadilan di Indonesia lebih banyak digunakan untuk menguji sahnya tindakan penyidik dalam tahap penyidikan, seperti penangkapan atau penahanan. Namun, putusan MK Nomor 83/PUU-XXI/2023 membuka ruang bagi mekanisme praperadilan untuk diperluas dan diterapkan dalam tahap

[15] Indrayana, D. (2012). *Hukum Pidana Indonesia*. Jakarta: Raja Grafindo Persada, hlm 143.

pemeriksaan bukti permulaan, terutama jika dalam tahap ini sudah terjadi tindakan yang berpotensi merugikan hak wajib pajak. Dalam hal ini, praperadilan bisa digunakan untuk menguji apakah tindakan penyidik, yang dilakukan pada tahap awal ini, sudah sesuai dengan prosedur hukum dan tidak melanggar hak konstitusional wajib pajak.

Hal ini relevan dengan pandangan Siahaan (2007)[16], yang menyatakan bahwa "mekanisme praperadilan bisa digunakan sebagai kontrol terhadap langkah-langkah administratif yang dilakukan oleh penyidik pada tahap awal, mengingat hak-hak individu juga dapat terganggu meskipun belum sampai pada tahap penyidikan formal". Dengan kata lain, putusan MK memberi legitimasi bagi praperadilan untuk mengawasi kewenangan penyidik dalam tahap awal pemeriksaan, yang sebelumnya tidak banyak dianggap relevan dalam konteks bukti permulaan pidana pajak.

Secara praktis, keputusan MK ini dapat mengubah dinamika pemeriksaan bukti permulaan dalam tindak pidana pajak. Sebelumnya, pemeriksaan bukti permulaan seringkali dipandang sebagai prosedur administratif yang tidak memerlukan pengawasan ketat. Namun, dengan adanya putusan MK tersebut, proses pemeriksaan bukti permulaan harus dilakukan dengan lebih hati-hati, dengan tetap memperhatikan hak-hak wajib pajak. Oleh karena itu, penyidik pajak diharuskan untuk lebih teliti dalam mengambil langkah-langkah yang dapat berpotensi merugikan hak individu, dan tindakan apa pun yang dapat mengarah pada pembatasan hak wajib pajak harus dapat dibuktikan keabsahannya di hadapan praperadilan.

Menurut Marzuki (2014)[17], "Praperadilan seharusnya menjadi instrumen penting dalam pengawasan setiap tahap dari proses hukum, termasuk dalam hal pemeriksaan bukti permulaan, untuk memastikan transparansi dan akuntabilitas tindakan hukum yang diambil oleh penyidik" Pernyataan ini menunjukkan bahwa praperadilan tidak hanya berfungsi sebagai alat kontrol terhadap tindakan penyidik

[16] Siahaan, J. (2007). *Teori dan Praktik Hukum Acara Pidana*. Jakarta: Pustaka Utama, hlm. 215.
[17] Marzuki, P. M. (2014). *Penegakan Hukum di Indonesia*. Yogyakarta: Kanisius, hlm. 102.

dalam penyidikan, tetapi juga sangat relevan dalam tahap administratif seperti pemeriksaan bukti permulaan.

Secara lebih luas, implikasi putusan MK ini juga dapat mempercepat pengembangan hukum perpajakan di Indonesia ke arah yang lebih modern dan berkeadilan. Penyidik pajak dan lembaga pajak harus memastikan bahwa setiap tindakan yang diambil dalam rangka pemeriksaan bukti permulaan dilakukan secara sah dan sesuai dengan prinsip-prinsip hak asasi manusia. Dengan demikian, ini juga memberikan sinyal penting bahwa hukum perpajakan harus selalu mengutamakan perlindungan hak konstitusional setiap individu, termasuk dalam proses pemeriksaan bukti permulaan dalam tindak pidana pajak.

B. Rumusan Masalah

Pada kasus pengujian materiil Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), persoalan yang diangkat adalah ketidakpastian hukum dalam pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana perpajakan. Pemeriksaan tersebut kerap dianggap menimbulkan kerugian konstitusional bagi wajib pajak, baik individu maupun badan hukum, karena kurangnya mekanisme kontrol yang jelas terhadap tindakan yang bersifat memaksa, seperti penyitaan atau penggeledahan sehingga memunculkan kajian yang berjudul "**Pra Peradilan atas Bukti Permulaan Pidana Pajak : Analisis Hukum Terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 83/PUU-XXI/2023**". Dalam konteks ini maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah mekanisme praperadilan pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana pajak dalam aturan perundangan yang berlaku di Indonesia?
2. Bagaimanakah implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 83/PUU-XXI/2023 terhadap praperadilan dalam pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana pajak?

C. Ruang Lingkup

Penelitian ini dibatasi pada kajian mengenai prosedur pemeriksaan bukti permulaan di bidang perpajakan, khususnya dalam konteks tindak pidana perpajakan. Penelitian ini akan memfokuskan pada analisis yuridis terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 83/PUU-XXI/2023 serta implikasinya terhadap perlindungan hak-hak wajib pajak dalam proses pemeriksaan bukti permulaan.

D. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1. Tujuan Penelitian
   a. Menganalisis apakah mekanisme praperadilan dapat digunakan untuk menguji sah atau tidaknya pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana pajak.
   b. Mengidentifikasi dampak praktis dari putusan tersebut dan memberikan rekomendasi untuk perbaikan prosedur pemeriksaan bukti permulaan yang menjamin keadilan dan kepastian hukum bagi wajib pajak.

2. Kegunaan Penelitian

   Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat baik secara teoritis maupun praktis. Secara teoritis, penelitian ini dapat memperkaya literatur hukum di bidang perpajakan dan hak-hak wajib pajak. Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi pembuat kebijakan dalam memperbaiki prosedur pemeriksaan bukti permulaan.

E. Kerangka Teori dan Kerangka Konsep

1. Kerangka Teori

Kerangka teori merupakan dasar pemikiran yang digunakan untuk menganalisis permasalahan dalam penelitian ini, terutama berkaitan dengan aspek pemeriksaan bukti permulaan dan hak wajib pajak dalam hukum perpajakan. Ada beberapa teori utama yang relevan dalam penelitian ini:

a. Teori Keadilan

1) Teori Keadilan Satjipto Rahardjo

Satjipto Rahardjo, terkenal dengan pendekatannya mengenai hukum yang progresif dan humanis. Berikut adalah beberapa pandangan pentingnya tentang keadilan:

a) Hukum Progresif dan Keadilan

Satjipto memandang bahwa keadilan tidak hanya terletak pada teks hukum (legalitas), tetapi pada hukum yang hidup di masyarakat (*living law*). Menurutnya, keadilan adalah tujuan utama hukum, sehingga penerapannya harus fleksibel dan responsif terhadap nilai-nilai kemanusiaan. Kutipan Rahardjo yang penting adalah: “Hukum itu untuk manusia, bukan manusia untuk hukum.”[18]

Satjipto menekankan bahwa hukum harus mengabdi pada masyarakat, bukan sebaliknya. Dalam konteks ini, keadilan berarti memberikan manfaat dan keberpihakan pada rakyat kecil atau kelompok yang rentan.

b) Keadilan dalam Konteks Sosial

Satjipto juga menekankan pentingnya keadilan sosial sebagai bagian dari tujuan hukum di Indonesia, yang sejalan dengan sila kelima Pancasila: "Keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.", kutipan penting pernyataannya adalah: “Keadilan tidak hanya diukur dari aturan, tetapi dari rasa keadilan masyarakat.”

Dalam perspektifnya, keadilan sosial adalah keadilan yang mencakup pemerataan akses terhadap sumber daya, pengakuan terhadap

[18] Rahardjo, S. (2009). Hukum Progresif: Sebuah Sintesa Hukum Indonesia. Yogyakarta: Genta Publishing, hlm. 10-15.

hak-hak kelompok minoritas, serta perlindungan terhadap kelompok lemah[19].

c) Hukum sebagai Sarana Mewujudkan Keadilan

Dalam pandangan Satjipto, hukum adalah alat (instrumental) yang harus digunakan untuk mencapai keadilan substantif. Keadilan substantif lebih penting daripada keadilan formal karena menyentuh nilai-nilai dasar kemanusiaan.

Satjipto juga mengkritik pendekatan positivistik yang kaku, yang sering kali hanya menegakkan legalitas tanpa mempertimbangkan dampak sosial dan moral. Menurutnya "Hukum harus melayani rakyat, bukan menjadi alat untuk menindas mereka."[20]

Pemikiran hukum progresif Satjipto Rahardjo memiliki relevansi yang kuat dalam konteks keadilan pajak, terutama dalam hal bagaimana hukum perpajakan harus berfungsi untuk menciptakan keadilan sosial dan melindungi kepentingan masyarakat, terutama kelompok yang rentan. Berikut adalah beberapa poin relevansi:

(1) Keadilan Substantif dalam Penegakan Hukum Pajak

Dalam pandangan Satjipto, hukum tidak hanya bertujuan menegakkan aturan, tetapi juga mencapai keadilan substantif, yaitu keadilan yang hidup di masyarakat (*living law*). Jika dihubungkan dengan penegakan hukum pajak, pendekatan hukum tidak boleh hanya mengutamakan legalitas, seperti penerapan sanksi yang ketat, tetapi juga mempertimbangkan kondisi wajib pajak. Misalnya, wajib pajak dengan kemampuan ekonomi lemah tidak seharusnya diperlakukan sama seperti mereka yang memiliki kapasitas finansial tinggi.

(2) Pajak sebagai Instrumen Keadilan Distributif

[19] Rahardjo, S. (2006). *Membedah Hukum Progresif*. Jakarta: Kompas Gramedia, hlm. 20-22.
[20] *Ibid*.

Dalam pandangan Satjipto hukum harus melayani masyarakat dan mengurangi kesenjangan sosial[21]. Adapun relevansi pada pajak terlihat pada sistem pajak progresif, di mana individu dengan penghasilan lebih tinggi dikenakan pajak lebih besar, merupakan bentuk konkret dari keadilan distributif. Kebijakan ini mencerminkan keberpihakan hukum kepada masyarakat kecil dan memastikan pemerataan kontribusi dalam pembangunan negara.

(3) Perlindungan Hak Wajib Pajak

Dalam konteks perlindungan hak wajib pajak mengacu pada pandangan Satjipto bahwa penegakan hukum harus memperhatikan martabat manusia dan tidak bersifat represif. Relevansinya pada pajak adalah, bahwa dalam upaya pemeriksaan pajak atau penyelesaian sengketa pajak, aparat pajak perlu mengedepankan pendekatan yang humanis, tidak hanya berorientasi pada sanksi atau denda, tetapi juga memberikan ruang dialog yang adil kepada wajib pajak.

(4) Responsivitas Hukum terhadap Dinamika Sosial

Pandangan Satjipto menyatakan bahwa hukum harus adaptif dan responsif terhadap perubahan sosial. Relevansi pada pajak adalah bahwa peraturan perpajakan harus terus diperbarui agar sejalan dengan perkembangan ekonomi dan teknologi. Misalnya, regulasi pajak digital yang adil dan transparan untuk ekonomi berbasis internet menjadi kebutuhan mendesak.

(5) Hukum Pajak sebagai Sarana Keadilan Sosial

Dalam pandangannya Satjipto menyatakan bahwa hukum harus menjadi instrumen untuk mencapai keadilan sosial. Pajak merupakan alat redistribusi ekonomi yang memungkinkan negara menyediakan layanan publik seperti pendidikan, kesehatan, dan infrastruktur untuk

[21] *Ibid*.

masyarakat luas. Penerapan hukum pajak yang tepat akan membantu mengurangi ketimpangan sosial.

2) Teori Keadilan Radburch

Berangkat dari teori tujuan hukum yang diutarakan oleh Gustav Radbruch memberikan pemahaman bahwa hukum memiliki tiga tujuan utama: keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Radbruch menjelaskan bahwa tiga nilai besar hukum adalah keadilan, kegunaan, dan kepastian hukum yang saling melengkapi, tetapi dalam praktiknya, sering kali terdapat ketegangan antara keadilan dan kepastian hukum[22].

Keadilan dalam teori Radbruch sebagaimana dikutip oleh Paulson & Paulson didefinisikan sebagai perlakuan yang setara bagi setiap individu. Menurutnya, keadilan adalah inti dari nilai hukum dan harus menjadi tujuan utama dalam pembentukan hukum. Ketika hukum dibuat tanpa mempertimbangkan aspek keadilan, maka hukum tersebut kehilangan makna sebagai hukum yang sejati. Radbruch menegaskan, "Di mana keadilan bahkan tidak dikejar, di mana kesetaraan, inti dari keadilan, dikhianati secara sengaja dalam pembuatan hukum positif, maka undang-undang itu bukan hanya 'hukum yang cacat,' tetapi kehilangan sepenuhnya sifat sebagai hukum"[23]

Pandangan diatas mundul setelah pengalaman mengerikan dengan rezim Nazi Jerman, Dalam esai "*Gesetzliches Unrecht und Übergesetzliches Recht*", Radbruch mengajukan apa yang dikenal sebagai Formula Radbruch, yang memberikan prioritas pada keadilan di atas kepastian hukum dalam kondisi ekstrem. Menurutnya, “Ketika suatu aturan hukum bertentangan dengan keadilan sedemikian rupa hingga tidak dapat lagi diterima sebagai keadilan yang tak tertoleransi, formula tersebut menyatakan bahwa keadilan harus didahulukan dari kepastian hukum”. Pandangan ini memperkenalkan

[22] Radbruch, G. (2006). *Philosophy of law (Rev. ed.).* Oxford University Press, hlm. 32
[23] Paulson, B. L., & Paulson, S. L. (2006). "*Statutory Lawlessness and Supra-Statutory Law*" by Gustav Radbruch. Oxford Journal of Legal Studies, 26(1), 1–11. https://doi.org/10.1093/ojls/gqi041

gagasan bahwa hukum yang sangat tidak adil, atau hukum yang bertentangan dengan moralitas dasar, tidak lagi dapat dianggap sebagai hukum yang sah[24].

Dengan teori ini, Radbruch menegaskan bahwa meskipun kepastian hukum penting, keadilan tetap harus menjadi tujuan utama dari hukum. Jika hukum melanggar prinsip keadilan fundamental, maka hukum tersebut kehilangan legitimasinya dan dapat diabaikan.

Relevansi dengan penelitian adalah bahwa dalam konteks pemeriksaan bukti permulaan dalam hukum perpajakan, teori ini menekankan bahwa wajib pajak memiliki hak untuk memperoleh perlindungan terhadap prosedur pemeriksaan yang sewenang-wenang atau diskriminatif. Keadilan prosedural dalam penelitian ini akan dijadikan dasar untuk mengkaji apakah mekanisme pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan oleh DJP telah memenuhi standar keadilan bagi wajib pajak.

Teori ini dapat digunakan dalam penelitian untuk menilai sejauh mana proses pemeriksaan bukti permulaan di bidang perpajakan yang diatur dalam Undang Undang nomor 7 tahun 2021 perihal Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) telah memberikan keadilan prosedural bagi wajib pajak, khususnya dalam pelaksanaan upaya paksa sebagaimana dimaksud Pasal 43A UU HPP memberikan dasar hukum bagi pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana perpajakan.

b. Teori Kepastian Hukum (*Legal Certainty*)

Kepastian Hukum adalah aspek penting lainnya yang menekankan bahwa hukum harus memberikan kejelasan dan stabilitas agar masyarakat dapat memahami hak dan kewajibannya dengan jelas. Radbruch menyatakan bahwa kepastian hukum menjamin keamanan dan prediktabilitas dalam penerapan hukum[25]. Teori kepastian hukum yang sering dikutip berasal dari pemikiran Gustav Radbruch yang diadaptasi oleh ahli hukum dalam negeri, termasuk

[24] *ibid*

[25] Radbruch, G. (2006). *Philosophy of law (Rev. ed.)*. Oxford University Press, hlm.32

Sudikno Mertokusumo, pakar hukum Indonesia yang banyak membahas konsep ini dalam kerangka sistem hukum nasional.

1. Teori Kepastian Hukum Menurut Sudikno Mertokusumo

   Berbeda dengan Gustav Radbruch yang menyatakan bahwa kepastian hukum adalah salah satu tujuan hukum, Sudikno Mertokusumo melihat kepastian hukum sebagai jaminan agar hukum dapat berjalan dengan semestinya. Dengan adanya kepastian hukum, individu yang memiliki hak adalah yang telah mendapatkan putusan dari keputusan hukum itu sendiri. Sudikno Mertokusumo mendefinisikan kepastian hukum sebagai salah satu tujuan utama hukum. Menurutnya, kepastian hukum mengacu pada prediktabilitas atau kejelasan aturan hukum sehingga individu atau masyarakat dapat mengetahui hak dan kewajibannya dengan jelas[26]. Kepastian hukum memastikan bahwa:

   a) Hukum berlaku tegas dan konsisten.
   b) Tidak ada ambiguitas atau inkonsistensi dalam norma-norma hukum.
   c) Penegakan hukum berjalan sesuai aturan yang telah ditetapkan, sehingga memberikan rasa keadilan dan keamanan kepada masyarakat.

   Elemen Penting Kepastian Hukum Menurut Sudikno Mertokusumo[27]:

   a) Kejelasan dan Keterbukaan:
      1) Aturan hukum harus dirumuskan secara jelas dan dapat dipahami oleh masyarakat umum.
      2) Hukum yang ambigu atau multitafsir tidak akan menciptakan kepastian hukum.
   b) Konsistensi:

      Hukum harus diterapkan secara seragam dan konsisten oleh aparat penegak hukum, tanpa perbedaan perlakuan yang tidak adil.
   c) Prediktabilitas:

[26] Mertokusumo, S. (2005). *Mengenal hukum: Suatu pengantar*. Yogyakarta: Liberty, hlm. 10-30.
[27] *Ibid*.

Masyarakat harus dapat memprediksi konsekuensi hukum dari tindakan tertentu berdasarkan aturan yang berlaku.

d) Penegakan Hukum yang Efektif:

Kepastian hukum tidak hanya terletak pada peraturan tertulis, tetapi juga pada implementasi hukum yang tegas dan tidak diskriminatif.

e) Kejelasan dan Keterbukaan:
   3) Aturan hukum harus dirumuskan secara jelas dan dapat dipahami oleh masyarakat umum.
   4) Hukum yang ambigu atau multitafsir tidak akan menciptakan kepastian hukum.

f) Konsistensi:
Hukum harus diterapkan secara seragam dan konsisten oleh aparat penegak hukum, tanpa perbedaan perlakuan yang tidak adil.

g) Prediktabilitas:

Masyarakat harus dapat memprediksi konsekuensi hukum dari tindakan tertentu berdasarkan aturan yang berlaku.

h) Penegakan Hukum yang Efektif:

Kepastian hukum tidak hanya terletak pada peraturan tertulis, tetapi juga pada implementasi hukum yang tegas dan tidak diskriminatif.

2. Pandangan Lain yang Relevan Perihal Kepastian Hukum di Indonesia
   a. Jimly Asshiddiqie, mengaitkan kepastian hukum dengan prinsip negara hukum (*rechtsstaat*). Ia menyatakan bahwa kepastian hukum adalah prasyarat utama dalam sistem hukum demokratis dan harus menjamin[28]:
      a) Kejelasan norma.
      b) Keberlakuan hukum tanpa penyimpangan.
      c) Keselarasan antara aturan tertulis dan praktik di lapangan.

[28] Asshiddiqie, J. (2008). *Menuju negara hukum yang demokratis*. Jakarta: Sekretariat Jenderal dan Kepaniteraan, Mahkamah Konstitusi, hlm. 20-40.

b. Mahfud MD menekankan bahwa kepastian hukum harus diimbangi dengan keadilan. Menurutnya, kepastian hukum yang kaku (legalistik) tanpa mempertimbangkan konteks sosial dapat mengabaikan keadilan substantif[29].

   Kepastian dalam regulasi perpajakan mencegah interpretasi yang beragam oleh aparat pajak, sekaligus melindungi wajib pajak dari tindakan sewenang-wenang.

3. Aspek-aspek penting dalam teori kepastian hukum
   a. Kepastian Norma: Hukum harus dirumuskan dengan bahasa yang jelas dan tidak ambigu, sehingga masyarakat dapat memahami aturan tanpa kebingungan. Ketika norma-norma hukum tidak jelas, hal ini dapat menyebabkan interpretasi yang berbeda-beda dan pelanggaran terhadap prinsip keadilan. Menurut Gustav Radbruch dalam bukunya, *Rechtsphilosophie*, ia menyatakan bahwa kepastian hukum harus didasarkan pada kejelasan norma hukum sebagai prasyarat untuk keadilan[30].
   b. Ketegasan dalam Penerapan Hukum: Kepastian hukum menuntut adanya konsistensi dalam penerapan hukum, sehingga hukum berlaku secara adil dan tidak diskriminatif. Menurut Hans Kelsen dalam teori "*Pure Theory of Law*", hukum yang berlaku harus diterapkan secara objektif tanpa adanya bias personal dari aparat penegak hukum (Kelsen, 1967)[31].
   c. *Predictability*: Prinsip kepastian hukum juga berarti bahwa masyarakat harus bisa memprediksi konsekuensi hukum dari suatu tindakan. Dalam pandangan John Rawls, kepastian hukum mendukung stabilitas sosial karena memungkinkan individu

[29] Mahfud MD. (2009). *Politik hukum di Indonesia*. Jakarta: Rajawali Pers., hlm. 39.
[30] Ward, I. (1992). *Radbruch's "Rechtsphilosophie": Law, Morality and Form. ARSP: Archiv Für Rechts- Und Sozialphilosophie* / Archives for Philosophy of Law and Social Philosophy, 78(3), 332–354. http://www.jstor.org/stable/23679995
[31] Kelsen, H. (1967). *Pure Theory of Law (M. Knight, Trans.)*. University of California Press.

merencanakan tindakan mereka berdasarkan pengetahuan tentang apa yang diizinkan dan dilarang (Rawls, 1971)[32].

d. Keberadaan Sistem Hukum yang Stabil: Menurut Lon L. Fuller dalam bukunya The Morality of Law (1964), hukum yang sering berubah-ubah akan menciptakan ketidakpastian dan ketidakstabilan dalam masyarakat, merusak kepercayaan pada sistem hukum (Fuller, 1964)[33].
e. Keterbukaan dalam Pembentukan Hukum: Proses legislasi yang terbuka dan melibatkan partisipasi publik meningkatkan kepastian hukum, karena hukum yang dibentuk secara partisipatif lebih mencerminkan kebutuhan masyarakat. Menurut Friedmann dalam *Legal Theory* (1967), hukum yang diterima masyarakat adalah hukum yang proses pembentukannya transparan dan berlandaskan partisipasi publik (Friedmann, 1967)[34].

Relevansi teori ini dengan penelitian adalah fakta bahwa dalam hukum perpajakan, kepastian hukum menjadi hal yang penting karena menyangkut hak-hak wajib pajak terhadap tindakan pemeriksaan. Teori ini digunakan untuk melihat apakah proses pemeriksaan bukti permulaan memberikan kepastian hukum yang jelas bagi wajib pajak dalam menghadapi tindakan hukum yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

Kepastian hukum dalam penelitian ini menjadi tolok ukur untuk menilai apakah ketentuan Pasal 43A UU HPP yang mengatur pemeriksaan bukti permulaan telah memenuhi prinsip kepastian hukum dan apakah pelaksanaannya di lapangan menimbulkan ketidakpastian bagi wajib pajak.

[32] *Op.cit*., hlm. 89.
[33] Fuller, L. L. (1969). *The Morality of Law. New Haven*: Yale University Press. https://www.jstor.org/stable/j.ctt1cc2mds.
[34] Friedmann, W. (1967). *Legal Theory (5th ed.)*. Columbia University Press., hlm. 99.

2. Kerangka Konsep

Kerangka konsep dalam penelitian ini akan memfokuskan pada analisis yuridis terhadap konsep-konsep kunci yang berkaitan dengan pemeriksaan bukti permulaan di bidang perpajakan, sesuai dengan ketentuan UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 83/PUU-XXI/2023. Berikut adalah konsep-konsep utama yang menjadi fokus penelitian:

a. Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan pajak adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh otoritas pajak untuk menguji kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. (Pasal 29 dan 31 UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No. 7 Tahun 2021).

Pemeriksaan pajak mendasarkan pada ketentuan:

1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 (UU HPP).
2) Peraturan Menteri Keuangan (PMK) terkait pelaksanaan pemeriksaan, seperti PMK Nomor 17/PMK.03/2023 tentang Tata Cara Pemeriksaan.

Tujuan Pemeriksaan Pajak sebagaimana dimaksud dalam UU KUP (Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 yang telah diubah terakhir melalui UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan), Pasal 29 hingga 31 serta Peraturan Menteri Keuangan (PMK) nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak:

a) Menguji Kepatuhan Wajib Pajak

Pemeriksaan dilakukan untuk memastikan laporan dan kewajiban perpajakan yang disampaikan oleh wajib pajak sesuai dengan kondisi sebenarnya.

b) Meningkatkan Kesadaran Perpajakan

Dengan pemeriksaan, DJP berupaya meningkatkan tingkat kesadaran wajib pajak untuk memenuhi kewajiban mereka secara benar dan tepat waktu.

c) Mencegah Pelanggaran Pajak

Pemeriksaan berfungsi sebagai alat deteksi dini terhadap upaya penghindaran pajak (*tax avoidance*) maupun penggelapan pajak (*tax evasion*).

b. Bukti

Bukti dalam tindak pidana adalah merujuk pada alat-alat atau fakta yang digunakan untuk membuktikan kebenaran suatu peristiwa pidana dalam proses peradilan. Bukti memiliki peran penting dalam menentukan apakah seseorang bersalah atau tidak atas tuduhan tindak pidana. Berikut adalah penjelasan mengenai bukti dalam konteks hukum pidana di Indonesia:

1) Jenis-jenis Alat Bukti

Menurut Pasal 184 KUHAP, alat bukti yang sah meliputi:

a) Keterangan Saksi

Pernyataan saksi mengenai peristiwa yang ia lihat, dengar, atau alami sendiri.

Harus diberikan di bawah sumpah di pengadilan.

b) Keterangan Ahli

Pendapat yang diberikan oleh seseorang dengan keahlian tertentu (seperti forensik, teknologi, atau kedokteran).

Bertujuan menjelaskan hal teknis yang berada di luar pemahaman umum.

c) Surat

Dokumen resmi atau bukti tertulis yang relevan dengan kasus, seperti surat perjanjian, rekaman CCTV, atau dokumen forensik.

d) Petunjuk

Bukti tidak langsung yang diperoleh dari tindakan hakim melalui pengamatan fakta yang muncul di persidangan.

Dapat berupa keadaan atau situasi yang berkaitan dengan perkara.

e) Keterangan Terdakwa

Pernyataan yang diberikan oleh terdakwa, baik dalam proses penyidikan maupun di persidangan.

Tidak boleh digunakan sebagai satu-satunya bukti untuk memutuskan perkara.

f) Pengakuan

Pernyataan dari terdakwa yang mengakui perbuatannya, tetapi tetap harus didukung bukti lain.

2) Syarat Sahnya Bukti

a) Relevansi: Bukti harus relevan dengan peristiwa pidana yang sedang diperiksa.

(1) Pasal 184 ayat (1) KUHAP: Menetapkan jenis-jenis alat bukti yang sah dan relevan untuk pembuktian suatu tindak pidana.

(2) Pasal 185 ayat (6) KUHAP: Mengatur bahwa keterangan saksi harus relevan dengan fakta yang diperiksa.

b) Legalitas: Bukti diperoleh dengan cara yang sah (tidak melanggar hukum seperti penyiksaan atau intimidasi).

(1) Pasal 5 ayat (1) huruf a KUHAP: Mengatur bahwa alat bukti harus diperoleh dengan cara-cara yang sesuai hukum.

(2) Pasal 183 KUHAP: Hakim hanya dapat menjatuhkan pidana apabila memiliki keyakinan berdasarkan bukti yang sah.

c) Kelengkapan: Bukti harus cukup untuk meyakinkan hakim sesuai prinsip "*beyond a reasonable doubt*".

(1) Pasal 183 KUHAP: Hakim harus yakin atas kesalahan terdakwa berdasarkan minimal dua alat bukti yang sah.

(2) Pasal 184 ayat (1) KUHAP: Menegaskan bahwa pembuktian harus didasarkan pada alat bukti yang diatur secara jelas dalam KUHAP.

c. Bukti Permulaan

Bukti permulaan tindak pidana adalah alat atau fakta yang menunjukkan adanya indikasi kuat bahwa suatu tindak pidana telah terjadi. Bukti permulaan ini merupakan dasar bagi aparat penegak hukum untuk memulai proses penyelidikan dan penyidikan.

Dalam konteks hukum pidana di Indonesia, bukti permulaan dimaksudkan untuk mendapatkan minimal dua alat bukti yang cukup untuk menduga bahwa seseorang melakukan tindak pidana. Hal ini diatur dalam Pasal 1 butir 14 KUHAP, yang menyatakan bahwa penyelidikan dilakukan berdasarkan laporan atau bukti permulaan.

1) Dasar Hukum Bukti Permulaan
   a) Pasal 1 angka 14 KUHAP:
      Penyelidikan dilakukan untuk mencari dan menemukan peristiwa yang diduga sebagai tindak pidana berdasarkan laporan dan bukti permulaan.
   b) Pasal 17 KUHAP:
      Penangkapan terhadap seseorang dapat dilakukan apabila terdapat bukti permulaan yang cukup.
   c) Pasal 184 KUHAP:
      Alat bukti sah yang digunakan untuk membentuk bukti permulaan meliputi:
      (1) Keterangan saksi
      (2) Keterangan ahli
      (3) Surat
      (4) Petunjuk
      (5) Keterangan terdakwa
   a) UU KPK No. 19 Tahun 2019 Pasal 1 angka 23:
      Dalam tindak pidana korupsi, bukti permulaan digunakan sebagai dasar memulai penyelidikan.
2) Kriteria Bukti Permulaan

   Bukti permulaan harus memenuhi kriteria berikut:

a) Relevansi: Harus berkaitan dengan dugaan tindak pidana yang sedang diperiksa. Dasar hukum:
    (1) Pasal 1 angka 14 KUHAP: Penyelidikan dilakukan untuk menemukan peristiwa yang diduga tindak pidana berdasarkan laporan dan bukti permulaan;
    (2) Pasal 184 KUHAP: Alat bukti harus sah dan relevan untuk membuktikan suatu tindak pidana;
    (3) Pasal 17 KUHAP: Penangkapan hanya dapat dilakukan apabila terdapat bukti permulaan yang cukup relevan dengan dugaan tindak pidana.
b) Kesesuaian: Harus memenuhi standar hukum sebagai alat bukti yang sah. Pasal 5 ayat (1) huruf a KUHAP mengatur bahwa bukti harus diperoleh secara sah menurut hukum.
c) Kecukupan: Harus ada lebih dari satu alat bukti untuk membentuk bukti permulaan yang cukup. Pasal-pasal yang bisa menjadi dasar hukum antara lain:
    (1) Pasal 183 KUHAP: Hakim hanya dapat memutuskan pidana jika memiliki keyakinan berdasarkan bukti yang cukup.
    (2) Pasal 17 KUHAP: Penangkapan dapat dilakukan hanya jika ada bukti permulaan yang cukup.
    (3) Pasal 44 UU KUP (dalam konteks pajak): Bukti permulaan cukup jika terdapat data konkret yang menunjukkan dugaan pelanggaran pajak.

d. Tindak Pidana

1. Pengertian Tindak Pidana

Tindak pidana adalah suatu perbuatan yang oleh undang-undang dinyatakan sebagai perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana bagi siapa saja yang melakukannya. Dalam hukum pidana Indonesia, istilah ini sering disebut sebagai "delik". Menurut Moeljatno (2008), tindak pidana adalah

perbuatan yang dilarang oleh aturan hukum yang disertai ancaman sanksi pidana bagi pelanggarnya[35].

2. Dasar Hukum Tindak Pidana

   a. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP)

   KUHP adalah sumber utama hukum pidana di Indonesia yang mengatur tindak pidana umum. Beberapa pasal penting:

   1) Pasal 1 ayat (1) KUHP:

      "Tiada suatu perbuatan dapat dipidana kecuali berdasarkan kekuatan peraturan pidana dalam perundang-undangan yang telah ada sebelumnya".

      Pasal ini mengatur asas legalitas, yaitu perbuatan hanya dianggap tindak pidana jika sudah diatur dalam undang-undang[36].

   2) Pasal 10 KUHP:

      Mengatur jenis-jenis pidana:

      a) Pidana pokok: pidana mati, pidana penjara, pidana kurungan, pidana denda.
      b) Pidana tambahan: pencabutan hak, perampasan barang tertentu, dan pengumuman putusan hakim[37].

3. Peraturan Khusus

   Selain KUHP, tindak pidana juga diatur dalam undang-undang khusus, seperti:

   a. UU No. 31 Tahun 1999 jo. UU No. 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Mengatur tindak pidana korupsi beserta ancaman hukumannya.
   b. UU No. 35 Tahun 2009 tentang Narkotika. Mengatur tindak pidana penyalahgunaan narkotika.

---

[35] Moeljatno. (2000). *Asas-Asas Hukum Pidana (Edisi Revisi)*. Jakarta: Rineka Cipta, hlm.14.
[36] *Ibid*, hlm. 37.
[37] Simons, D. diterjemahkan oleh Lamintang, P.A.F. (1992). *Kitab Pelajaran Hukum Pidana (Leerboek van het Nederlandsche Strafrecht)* (Terjemahan). Jakarta: Pionir Jaya, hlm.98.

c. UU No. 11 Tahun 2008 jo. UU No. 19 Tahun 2016 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik (ITE). Mengatur tindak pidana di bidang teknologi informasi, seperti pencemaran nama baik digital.
d. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) atau UU No. 7 Tahun 2021. Mengatur tindak pidana di bidang Perpajakan.

4. Unsur Tindak Pidana

Menurut Sudarto (2007), unsur tindak pidana adalah keadaan untuk menentukan apakah suatu perbuatan termasuk tindak pidana, perlu memenuhi unsur-unsur berikut[38] :

a. Unsur Objektif
   1) Perbuatan: Tindakan aktif (melakukan sesuatu) atau pasif (membiarkan sesuatu terjadi).
   2) Akibat: Dampak yang ditimbulkan oleh perbuatan tersebut. Hubungan Kausalitas: Hubungan sebab-akibat antara perbuatan dan akibatnya.
b. Unsur Subjektif
   1) Kesengajaan (dolus): Pelaku mengetahui dan menghendaki perbuatannya.
   2) Kelalaian (culpa): Perbuatan yang dilakukan akibat kelalaian atau ketidakpahaman pelaku.
   3) Motif: Tujuan atau alasan pelaku melakukan tindak pidana.

5. Jenis-Jenis Tindak Pidana

Jenis-jenis Tindak Pidana dapat didefinisikan:

a. Berdasarkan Kesengajaan

[38] Sudarto. (2007). *Hukum dan Hukum Pidana*. Bandung: Alumni, hlm. 87.

1) Tindak pidana dengan sengaja. Misalnya pembunuhan (*Pasal 340 KUHP*). Menurut Moeljatno (2008), unsur niat atau *mens rea* sangat krusial dalam kasus pembunuhan berencana[39].
2) Tindak pidana karena kelalaian. Misalnya kecelakaan lalu lintas akibat kelalaian (*Pasal 310 UU LLAJ*). Sudarto (2007) menekankan bahwa kelalaian diukur berdasarkan standar perilaku wajar[40].

b. Berdasarkan Substansi

1) Tindak pidana umum.
   Contohnya adalah Pencurian (*Pasal 362 KUHP*), penggelapan (*Pasal 372 KUHP*). Simons (1954) menyatakan bahwa tindak pidana umum mencakup perbuatan yang secara langsung melanggar hak individu[41].
2) Tindak pidana khusus.
   Contohnya korupsi (*Pasal 2 UU No. 31 Tahun 1999*), tindak pidana narkotika (*Pasal 112 UU No. 35 Tahun 2009*). Sudarto (1981) mengelompokkan delik khusus sebagai tindak pidana yang memerlukan peraturan tambahan[42].

6. Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam Tindak Pidana Perpajakan

Pemeriksaan bukti permulaan berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, khususnya Pasal 43A mengatur tentang pemeriksaan bukti permulaan serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan adalah proses awal yang dilakukan oleh DJP untuk mendeteksi indikasi tindak pidana perpajakan

[39] *Op. Cit*., hlm. 48.
[40] *Op. Cit*., hlm 78.
[41] Simons, D. diterjemahkan oleh Lamintang, P.A.F. (1992). K*itab Pelajaran Hukum Pidana (Leerboek van het Nederlandsche Strafrecht)* (Terjemahan). Jakarta: Pionir Jaya, hlm.98.
[42] Sudarto. (1981). *Hukum dan Hukum Pidana*. Bandung: Alumni., hlm. 114.

sebelum penyidikan formal dimulai. Proses ini memungkinkan DJP untuk mengumpulkan informasi awal dan bukti yang relevan sebelum menentukan apakah kasus dapat dilanjutkan ke tahap penyidikan.

Menurut Gunadi (2020)[43], pemeriksaan bukti permulaan didefinisikan sebagai langkah awal yang diambil oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk mendeteksi adanya indikasi tindak pidana perpajakan sebelum memasuki tahap penyidikan formal. Gunadi menjelaskan bahwa tujuan utama dari pemeriksaan ini adalah untuk mengidentifikasi bukti-bukti awal dan memperoleh informasi relevan yang mengindikasikan adanya pelanggaran hukum perpajakan, seperti penggelapan pajak atau manipulasi pelaporan pajak.

Prosedur ini, menurut Gunadi, dilakukan untuk memastikan bahwa proses hukum dilakukan berdasarkan data yang sahih dan terverifikasi sebelum tindakan lebih lanjut diambil. Dengan mengumpulkan bukti dan informasi secara menyeluruh dalam tahap pemeriksaan bukti permulaan, DJP dapat menentukan apakah sebuah kasus layak dilanjutkan ke tahap penyidikan atau tidak. Buku ini juga menekankan pentingnya prosedur ini dalam memberikan keadilan bagi wajib pajak, dengan mengedepankan kejelasan prosedural dan transparansi.

Gunadi menggarisbawahi bahwa pemeriksaan bukti permulaan bukanlah tahap penyidikan, tetapi lebih pada upaya pemetaan awal untuk menghindari tindakan hukum yang tidak berdasarkan bukti yang cukup, sehingga tindakan lebih lanjut dapat dibenarkan secara hukum dan sesuai dengan prinsip keadilan[44].

Implikasi hukum atas pemeriksaan bukti permulaan adalah diberikannya wewenang kepada DJP untuk melakukan tindakan-tindakan yang berpotensi membatasi hak wajib pajak, seperti pengumpulan data dan dokumen. Kerangka konsep ini digunakan untuk memahami bagaimana tindakan-tindakan tersebut

[43] Gunadi. (2020). *Pemeriksaan, Investigasi, dan Penyidikan Pajak*. Koperasi Pegawai Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak., hlm. 49.
[44] Gunadi. (2020). *Hukum Pajak: Teori dan Praktik*. Jakarta: Penerbit PT Rineka Cipta, hlm.261-264.

diatur dalam UU HPP dan peraturan turunan serta bagaimana pelaksanaannya di lapangan.

Penelitian ini akan mengkaji bagaimana pemeriksaan bukti permulaan diatur dan apakah ketentuannya memberikan perlindungan yang memadai bagi hak wajib pajak sesuai dengan prinsip keadilan dan kepastian hukum.

e. Perlindungan Hak Wajib Pajak dalam Pemeriksaan Pajak

Perlindungan hak wajib pajak adalah hak-hak prosedural yang dimiliki wajib pajak, seperti hak untuk memperol..eh informasi yang jelas mengenai pemeriksaan, hak untuk membela diri, serta hak untuk menggugat tindakan DJP yang dianggap sewenang-wenang sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan khususnya bagian yang mengatur hak dan kewajiban wajib pajak, termasuk dalam proses pemeriksaan serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan yang menjelaskan prosedur pemeriksaan pajak dan hak-hak wajib pajak selama proses tersebut.

Gunadi menekankan pentingnya perlindungan hak-hak wajib pajak selama proses pemeriksaan. Ia menyatakan bahwa proses pemeriksaan pajak harus dilaksanakan dengan menjunjung tinggi prinsip keadilan dan transparansi, memastikan bahwa hak-hak wajib pajak, seperti hak atas informasi, hak untuk didengar, dan hak atas kerahasiaan data, terlindungi sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Gunadi juga menyoroti bahwa perlindungan hak wajib pajak tidak hanya penting untuk menjaga kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak, tetapi juga untuk memastikan bahwa proses perpajakan berjalan sesuai dengan prinsip-prinsip hukum yang adil dan berimbang[45].

Relevansi konstitusional dapat diketemukan dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 yang mengatur bahwa setiap orang berhak atas kepastian hukum

[45] *Ibid.*

yang adil. Dalam konteks pemeriksaan pajak, hak-hak ini penting untuk memastikan bahwa tindakan pemeriksaan yang dilakukan oleh DJP tidak melanggar hak konstitusional wajib pajak.

Penelitian ini akan menganalisis sejauh mana perlindungan hak wajib pajak diakomodasi dalam proses pemeriksaan bukti permulaan dan bagaimana Putusan MK Nomor 83/PUU-XXI/2023 memberikan arahan terkait perlindungan tersebut.

f. Praperadilan dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan

Praperadilan adalah mekanisme kontrol yang digunakan untuk memeriksa keabsahan tindakan aparat penegak hukum, termasuk tindakan dalam pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Menurut Pasal 77 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP), praperadilan berfungsi untuk menguji sah atau tidaknya penangkapan, penahanan, penghentian penyidikan, atau penghentian penuntutan.

Dalam konteks perpajakan, pemeriksaan bukti permulaan tidak termasuk dalam objek praperadilan. Pemeriksaan bukti permulaan dalam bidang perpajakan bertujuan untuk mengumpulkan informasi awal mengenai dugaan tindak pidana perpajakan dan setara dengan tahap penyelidikan dalam hukum acara pidana. Pada tahap ini, belum dilakukan upaya paksa seperti penggeledahan atau penyitaan yang biasanya menjadi objek praperadilan.

Mahkamah Konstitusi (MK) melalui Putusan Nomor 21/PUU-XII/2014 telah memperluas objek praperadilan mencakup penetapan tersangka, penggeledahan, dan penyitaan. Namun, pemeriksaan bukti permulaan dalam perpajakan tidak termasuk dalam kategori tersebut karena sifatnya yang masih berupa pengumpulan informasi awal tanpa adanya upaya paksa.

Oleh karena itu, tindakan dalam pemeriksaan bukti permulaan di bidang perpajakan tidak dapat dijadikan objek praperadilan. Hal ini sejalan dengan pendapat yang menyatakan bahwa pemeriksaan bukti permulaan tidak

termasuk dalam objek praperadilan sebagaimana diatur dalam KUHAP dan Putusan MK Nomor 21/PUU-XII/2014.

Dalam konteks perpajakan, meskipun pemeriksaan bukti permulaan bukan merupakan objek praperadilan, tindakan upaya paksa yang dilakukan selama proses tersebut dapat diajukan ke praperadilan untuk menguji keabsahannya. Dalam proses perpajakan, praperadilan dapat digunakan oleh wajib pajak untuk menantang tindakan aparat yang dianggap tidak sah atau melanggar prosedur.

Dalam beberapa putusan pengadilan di Indonesia, praperadilan telah diterima sebagai sarana untuk menguji keabsahan tindakan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selama pemeriksaan bukti permulaan. Namun, ketentuan ini masih memerlukan pengaturan lebih lanjut agar pelaksanaannya di lapangan tidak menimbulkan ketidakpastian.

Penelitian ini akan mengkaji peran praperadilan sebagai sarana kontrol terhadap tindakan pemeriksaan bukti permulaan dan sejauh mana Putusan MK memberikan landasan bagi wajib pajak untuk menggunakan praperadilan sebagai upaya hukum yang sah.

F. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan yuridis normatif dan yuridis empiris. Pendekatan yuridis normatif akan mengkaji peraturan perundang-undangan terkait pemeriksaan bukti permulaan dan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 83/PUU-XXI/2023.

Dalam penelitian hukum perpajakan, jenis data dan bahan hukum yang digunakan sangat penting untuk memperoleh hasil yang sahih dan valid. Data yang digunakan dapat dibedakan menjadi data primer dan sekunder. Soekanto dan Mamudji (2009) menjelaskan bahwa data primer adalah data yang diperoleh langsung dari lapangan melalui teknik pengumpulan seperti wawancara atau

observasi, sedangkan data sekunder meliputi bahan-bahan yang sudah tersedia, seperti hasil penelitian terdahulu, buku, atau jurnal[46].

a. Jenis Data

Dalam penelitian hukum perpajakan, data primer bisa berupa wawancara dengan pejabat pajak atau wajib pajak untuk memperoleh pemahaman langsung mengenai implementasi pemeriksaan bukti permulaan. Menurut Ibrahim (2005), data primer penting untuk penelitian hukum yang ingin menggali penerapan hukum dalam masyarakat dan memberi gambaran realistis tentang penerapan peraturan di lapangan[47].

Sedangkan data sekunder diperoleh melalui sumber yang sudah tersedia, seperti dokumen, peraturan, atau literatur yang relevan. Marzuki (2005) menekankan bahwa data sekunder merupakan elemen utama dalam penelitian normatif karena mendukung pemahaman teoretis dan konseptual terkait aturan hukum48.

b. Bahan Hukum

Bahan hukum dalam penelitian hukum dibagi menjadi beberapa jenis:

1) Bahan Hukum Primer

Yakni bahan hukum yang langsung mengikat, seperti undang-undang atau peraturan pemerintah. Taufiq menyatakan bahwa bahan hukum primer, seperti peraturan perundang-undangan, berfungsi sebagai dasar utama dalam penelitian normatif karena mengandung ketentuan yang wajib diikuti dalam sistem hukum[49]. Dalam konteks perpajakan, bahan hukum primer bisa mencakup UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata

[46] Soerjono Soekanto & Sri Mamudji. (2009). *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*. edisi pertama cetakan ke-12. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, hlm.13-15.
[47] Johnny Ibrahim. (2005). *Teori & Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia Publishing, hlm.295-297.
[48] Peter Mahmud Marzuki. (2005). *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group, hlm.181.
[49] M. Taufiq. (2016). *Metodologi Penelitian Hukum dalam Perspektif Teori dan Praktek*. Yogyakarta: Universitas Islam Indonesia Press, hlm.45.

Cara Perpajakan (KUP) atau UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP).

2) Bahan Hukum Sekunder.

Merupakan bahan yang memberikan penjelasan atau analisis terhadap bahan hukum primer. Amiruddin dan Asikin mengemukakan bahwa bahan hukum sekunder mencakup pendapat para ahli hukum dan hasil penelitian yang membantu menjelaskan bahan hukum primer[50]. Contohnya, dalam penelitian perpajakan, bahan hukum sekunder dapat berupa jurnal ilmiah yang mengkaji prinsip-prinsip hukum dalam pemeriksaan pajak.

3) Bahan Hukum Tersier

Bahan ini membantu peneliti dalam menemukan bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus atau ensiklopedia. Menurut Badan Pembinaan Hukum Nasional (BPHN), bahan hukum tersier berfungsi sebagai penunjang untuk memperjelas atau memperkaya referensi dalam kajian hukum, terutama untuk istilah atau konsep yang spesifik[51].

4) Selain itu, dalam konteks praperadilan, Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 21/PUU-XII/2014 juga dapat digunakan sebagai referensi. Putusan ini menyatakan bahwa praperadilan mencakup penetapan tersangka, penggeledahan, dan penyitaan, namun pemeriksaan bukti permulaan dalam perpajakan tidak termasuk dalam objek tersebut karena masih bersifat pengumpulan informasi awal.

G. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

a. Bab I Pendahuluan: Berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, ruang lingkup, tujuan dan kegunaan penelitian, kerangka teori dan konsep, metode penelitian, serta sistematika penulisan.

[50] Amiruddin & Zainal Asikin. (2012). *Pengantar Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Rajawali Pers, hlm.47.

[51] Badan Pembinaan Hukum Nasional (BPHN), Kementerian Hukum dan HAM RI. (2021). *Pedoman Penelitian dan Penulisan Hukum*, hlm.45.

b. Bab II Tinjauan Pustaka: Menguraikan literatur, teori, dan kajian terdahulu yang relevan dengan penelitian.

c. Bab III Pembahasan Rumusan Masalah 1: Membahas mekanisme praperadilan pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana pajak dalam aturan perundangan yang berlaku di Indonesia.

d. Bab IV Pembahasan Rumusan Masalah 2: Menguraikan implikasi praktis dari Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 83/PUU-XXI/2023 terhadap praperadilan dalam pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana pajak.

e. Bab V Penutup: Berisi kesimpulan dari hasil penelitian dan saran-saran yang dapat ditindaklanjuti dalam perbaikan prosedur pemeriksaan bukti permulaan.