

**IMPLEMENTASI ASAS *ULTIMUM REMIDIUM*
DALAM POLITIK HUKUM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN**

TESIS



Diajukan Untuk Memenuhi Syarat Memperoleh
Gelar Magister Hukum (M.H.)

Oleh :

PASMAWATI

NIM. 02012682226092

**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS SRIWIJAYA
2024**

HALAMAN PENGESAHAN TESIS

IMPLEMENTASI *ASAS ULTIMUM REMIDIUM*
DALAM POLITIK HUKUM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

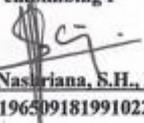
PASMAWATI

NIM. 02012682226092

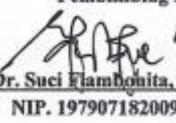
Telah Disetujui oleh Tim Penguji pada Ujian Tesis dan
Dinyatakan Lulus pada Tanggal, 21 Mei 2024

Palembang, 2024

Pembimbing I

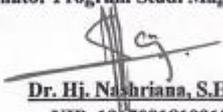

Dr. Hj. Nashriana, S.H., M.Hum
NIP. 196509181991022001

Pembimbing II


Dr. Suci Flambohita, S.H., M.H
NIP. 197907182009122001

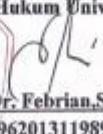
Mengetahui :

Koordinator Program Studi Magister Ilmu Hukum


Dr. Hj. Nashriana, S.H., M. Hum
NIP. 196509181991022001

Menyetujui,

Dekan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya


Prof. Dr. Febrian, S.H., M.S
NIP. 196201311989031001



HALAMAN PERSETUJUAN TIM PENGUJI

**IMPLEMENTASI ASAS *ULTIMUM REMIDIUM*
DALAM POLITIK HUKUM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN**

Disusun Oleh :

PASMAWATI

02012682226092

**Telah Disetujui Oleh Tim Penguji Pada Ujian Tesis Dan Telah Dinyatakan Lulus Pada
Hari Selasa Tanggal 21 Mei 2024**

Serta Telah Diperbaiki Berdasarkan Saran dan Koreksi dari Tim Penguji

Tim Penguji :

Ketua : Dr. Hj. Nashriana, S.H., M.Hum

Sekretaris : Dr. Suci Flambonita, S.H., M.H

Penguji :

1. Dr. Ridwan, S.H., M.Hum

2. Dr. Meria Utama, S.H., LL.M



(.....)



(.....)



(.....)

HALAMAN PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : PASMAWATI
NIM : 02012682226092
Program Studi : Magister Ilmu Hukum
Bidang Kajian Utama : Hukum Pidana

Dengan ini menyatakan bahwa :

1. Karya tulis ilmiah saya dalam bentuk tesis ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik Magister Hukum (M.H), Baik di Universitas Sriwijaya maupun di Perguruan Tinggi lain;
2. Karya tulisan ilmiah ini adalah murni gagasan, pemikiran, rumusan, dan penelitian saya sendiri dan mendapat bimbingan dari Dosen Pembimbing Tesis;
3. Saya bersumpah bahwa karya tulis ilmiah ini tidak menggunakan jasa atau bantuan orang lain yang memberikan imbalan berupa uang atau lainnya.
4. Dalam karya tulis ilmiah ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan oleh orang lain, kecuali serta tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama penulis dan judul buku/ dokumen aslinya yang dicantumkan dalam catatan kaki (*footnote*) dan daftar pustaka;
5. Pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya. Apabila di kemudian hari terdapat ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar akademik dan/ atau predikat yang telah saya peroleh berdasarkan karya tulis ilmiah ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma-norma yang berlaku.

Palembang, Mei 2024
Yang membuat pernyataan,



METERAI
TEMPEL
Pasma

PASMAWATI

NIM. 02012682226092

MOTTO

“Tidak ada manusia di dunia ini yang gagal, keberhasilan muncul dari ketekunan dan ketekunan adalah kunci untuk meraih kesuksesan”

(Pasmawati)

TESIS INI KUSEMBAHAKAN UNTUK:

Kedua orang tuaku tercinta, mertuaku, suami dan anakku serta keluarga besarku tersayang, dosen-dosenku yang terhormat, Almamater dan Insatnsiku yang kubanggakan

KATA PENGANTAR

Puji Syukur atas kehadiran Allah SWT dengan segala limpahan rahmat, taufik serta hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan tugas akhir berupa tesis. Shalawat serta salam semoga senantiasa tercurahkan kepada baginda Nabi Muhammad SAW beserta para sahabat yang selalu membantu perjuangan beliau dalam menegakkan dinullah dimuka bumi ini.

Tesis ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Ilmu Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya dan Penulis telah menyelesaikan tesis yang berjudul "**Implementasi Asas *Ultimum Remidium* Dalam Politik Hukum Tindak Pidana Perpajakan**" diharapkan melalui penelitian ini dapat memberikan sumbangsih pemikiran dan ilmu pengetahuan kepada para pembaca terkait tentang isu hukum yang dibahas.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan tesis ini masih banyak kekurangan baik dalam penulisan maupun materinya. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran agar penulis dapat menyempurnakan karya-karyanya di kemudian hari. Penulis berharap semoga tesis ini bermanfaat bagi pembacanya.

Palembang, 2024

Penulis,



PASMAWATI

NIM. 02012682226092

UCAPAN TERIMA KASIH

Alhamdulillah, segala puji syukur yang tidak hentinya atas kehadiran Allah SWT atas rahmat, berkah, hidayah, dan karunia-Nya Penulis telah dapat menyelesaikan tesis ini dengan baik dan tepat pada waktunya. Shalawat beriring salam selalu tercurah kepada Nabi Muhammad SAW. yang menjadi suritauladan manusia.

Selama masa perkuliahan sampai dengan penyusunan tesis ini, Penulis menyadari begitu banyak mendapat bantuan, bimbingan, nasehat serta dorongan dari berbagai pihak, untuk itulah dalam kesempatan ini Penulis ingin mengucapkan banyak terimakasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Taufiq Marwa, S.E., M.Si., selaku Rektor Universitas Sriwijaya;
2. Bapak Prof. Dr. Febrian, S.H., M.S., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
3. Bapak Dr. Mada Apriadi Zuhir, S.H., M.CL., selaku Wakil Dekan I Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
4. Ibu Vegitya Ramadhani Putri, S.H., S.Ant., M.A., LL.M., selaku Wakil Dekan II Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
5. Bapak Dr. Zulhidayat, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan III Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
6. Ibu Dr.Hj. Nashriana, S.H., M.Hum., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Universitas Sriwijaya dan selaku Dosen

- Pembimbing Tesis I, yang telah memberikan waktu, dukungan dan mengarahkan secara akademik dalam menyelesaikan tulisan ini;
7. Ibu Dr. Suci Flambonita, S.H., M.H., selaku Dosen Pembimbing Tesis II, yang telah memberikan waktu, dukungan dan mengarahkan secara akademik dalam menyelesaikan tulisan ini;
 8. Bapak Dr. Ridwan, S.H., M.Hum dan Ibu Dr. Meria Utama, S.H., LL.M., selaku Dosen Penguji Tesis, yang telah memberikan waktu dan mengarahkan secara akademik dalam menyelesaikan tulisan ini;
 9. Bapak Dr. Irsan, S.H., M.Hum., selaku Dosen Pembimbing Akademik yang telah memberikan bimbingan serta arahan dari awal perkuliahan sampai akhir kuliah selama ini;
 10. Para Dosen (Tenaga Pengajar) dan Seluruh Staff Pegawai Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, terima kasih atas ilmu yang telah diberikan selama penulis menempuh Pendidikan di Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
 11. Kepala Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan beserta Para Pejabat Utama yang telah memberikan ijin kepada penulis untuk melanjutkan Pendidikan Magister Ilmu Hukum;
 12. Bapak M. Naimullah, S.H., M.H (Selaku kasi Penuntutan Tindak Pidana Khusus Periode 2019-2023) yang telah memberikan ijin dan rekomendasinya kepada penulis untuk melanjutkan Pendidikan Magister Ilmu Hukum;

13. Para Jaksa Penuntut Umum pada Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan yang telah membantu penulis dalam melakukan penelitian dan pengumpulan data-data selama penulisan;
14. Teman-teman seperjuangan angkatan 2022, teman-teman kantor dan seluruh pihak yang ikut membantu, terima kasih atas semua bantuannya selama ini.

Terima kasih tak terhingga pula kepada :

1. Terkhusus untuk Ayahandaku H. Yuhardi,S.T (Rahimullah) yang selalu anandamu rindukan dan banggakan, semoga Allah S.W.T memberinya puncak tertinggi Jannah. Aamiin;
2. Ibunda tercinta Hj. Warni Serta Mertuaku tercinta Ayahanda H. Drs. Tasrif Zofir.M.Si. dan Ibunda Hj. Yuliatun Yang selalu berkorban dan tak henti-hentinya memberikan dukungan, doa, nasehat, perhatian serta motivasi hingga penulis dapat menyelesaikan studi pada program Magister Ilmu Hukum di Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya, semoga harapan dan doa dapat diijabah oleh Allah S.W.T;
3. Suami tercinta dan Anak-anakku yang saya sayangi yang telah memberikan kekuatan, motivasi dan semangat bagi penulis;
4. Saudara-saudaraku dan keluarga besarku terima kasih atas motivasi, cinta kasih yang telah menguatkan dalam menyelesaikan studi ini.

Teiring doa semoga Allah membalas semua bantuan dan budi baik yang telah diberikan selama proses penyusunan tesis ini berjalan, dan semoga tesis ini dapat bermanfaat bagi halayak pada umumnya.

Palembang, 2024

Penulis,

PASMAWATI
NIM. 02012682226092

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
HALAMAN PERSETUJUAN TIM PENGUJI	iii
HALAMAN PERNYATAAN.....	iv
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
KATA PENGANTAR.....	vi
UCAPAN TERIMAKASIH	vii
DAFTAR ISI.....	xi
ABSTRAK	xiv
ABSTRACT	xii
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	14
C. Tujuan Penelitian	15
D. Manfaat Penelitian	15
E. Kerangka Teori.....	16
1. Politik Hukum Pidana	16
2. Sistem Peradilan Pidana.....	19
3. Tujuan Pemidanaan	21
F. Definisi Konseptual.....	22
1. <i>Asas Ultimum Remedium</i>	22
2. Pajak.....	23
3. Tindak Pidana Perpajakan.....	24
G. Metode Penelitian.....	24
1. Tipe Penelitian	25
2. Pendekatan Penelitian	25
3. Jenis dan Sumber Bahan Hukum	28

4. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum	31
5. Teknik Pengelolaan Bahan Hukum	31
6. Teknik Penarikan Kesimpulan	31

BAB II TINJAUAN TENTANG POLITIK HUKUM PIDANA, SISTEM PERADILAN PIDANA, PEMIDANAAN DAN TINDAK PIDANA DIBIDANG PERPAJAKAN.

A. Tinjauan Tentang Politik Hukum Pidana.....	33
1. Pengertian Politik Hukum Pidana	33
2. Tahap Pelaksanaan Politik Hukum Pidana	36
3. Pembaharuan Pidana	37
B. Tinjauan Tentang Tindak Pidana Dibidang Perpajakan.....	40
1. Tindak Pidana Dibidang Perpajakan.....	40
2. Regulasi Hukum Pajak Di Indonesia	45
3. Sanksi Pidana Pada Tindak Pidana Dibidang Perpajakan.....	48
4. <i>Ultimum Remedium</i> Dalam Tindak Pidana Dibidang Perpajakan	49
C. Tinjauan Tentang Sistem Peradilan Pidana.....	52
1. Pengertian Sistem Peradilan Pidana.....	52
2. Asas Sistem Peradilan Pidana	54
3. Tujuan Sistem Peradilan Pidana.....	57
4. Pendekatan Sistem Peradilan Pidana	56
D. Tinjauan Tentang Pidana.....	60
1. Pengertian Pidana	60
2. Teori Tujuan Pidana	62
3. Aliran-Aliran Pidana	66
4. Jenis-Jenis Pidana.....	67
5. Jenis-Jenis Tindak Pidana dan Pidana Dalam KUHP Baru.....	68

BAB III IMPLEMENTASI ASAS *ULTIMUM REMIDIUM* DALAM POLITIK HUKUM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

A. Politik Hukum Pidana Asas <i>Ultimum Remedium</i> Dalam Tindak Pidana Perpajakan.....	71
--	----

1. Politik Hukum Pidana Legislasi Perpajakan Di Indonesia	71
2. Asas <i>Ultimum Remedium</i> Dalam Tindak Pidana Perpajakan	78
B. Implementasi Asas <i>Ultimum Remedium</i> Tindak Pidana Perpajakan Dalam Praktek Peradilan	91
1. Eksistensi Asas <i>Ultimum Remedium</i> Pada Tindak Pidana Perpajakan	91
2. Kasus Terkait Penerapan Asas <i>Ultimum Remedium</i> Dalam Tindak Pidana Dibidang Perpajakan Dalam Praktek Peradilan	96
C. Politik Hukum Pidana Terkait Penerapan Asas <i>Ultimum Remedium</i> Dimasa Yang Akan Datang.....	121
1. Politik Hukum Pidana Asas <i>Ultimum Remedium</i> Pada Tindak Pidana Perpajakan	121
2. Kebaharuan Hukum Pidana Terkait Penerapan Asas <i>Ultimum</i> <i>Remedium</i> Di Masa Yang Akan Datang	125

BAB IV PENUTUP

A. Kesimpulan	133
B. Saran.....	134

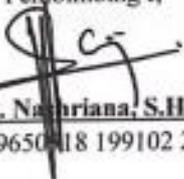
DAFTAR PUSTAKA

ABSTRAK

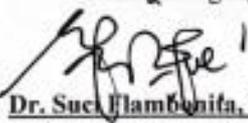
Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) mengenal asas *ultimum remedium*. UU HPP memperluas wilayah berlakunya prinsip *ultimum remedium* yang sebelumnya ditentukan dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan. Berdasarkan UU HPP penerapan prinsip *ultimum remedium* dalam upaya penanggulangan tindak pidana pajak berlaku pada tahap penyidikan sampai dengan tahap persidangan. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menjelaskan dan menganalisis politik hukum pidana asas *ultimum remedium* dalam tindak pidana perpajakan di Indonesia, untuk menganalisis implementasi politik hukum pidana asas *ultimum remedium* dalam tindak pidana perpajakan., untuk menganalisis dan merumuskan politik hukum pidana terkait penerapan asas *ultimum remedium* dimasa yang akan datang.. Metode yang digunakan adalah metode penelitian hukum normatif. Berdasarkan hasil penelitian maka dapat diketahui bahwa Saat ini asas *ultimum remedium* diatur dalam Pasal 44 B Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) dan Implementasi *asas ultimum remedium* tindak pidana dibidang Perpajakan dalam praktek peradilan belumlah terlaksana sepenuhnya hal ini dikarenakan masih ada pelaku tindak pidana perpajakan yang dikenakan sanksi pidana penjara dan didalam peraturan Perundang-Undangan Perpajakan belum mengedepankan pidana denda serta dimasa yang akan datang harus dilakukan revisi terhadap Pasal 38 dan Pasal 39 dan Pasal 39A UU perpajakan sebagaimana menyesuaikan dengan KUHP Baru dan Undang-Undang Perpajakan harus lebih mengedepankan pidana denda dibanding pidana penjara.

Kata Kunci : *Asas Ultimum Remedium*, Hukum Pajak, Tindak Pidana Dibidang Perpajakan,

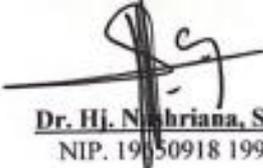
Pembimbing I,


Dr. Hj. Nahriona, S.H., M.Hum
NIP. 19650118 199102 2 001

Pembimbing II,


Dr. Suci Flambanita, S.H., M.H
NIP. 19790718 200912 2 001

Mengetahui,
Koordinator Program Studi Magister Ilmu Hukum,


Dr. Hj. Nahriona, S.H., M.Hum
NIP. 19650918 199102 2 001

ABSTRACT

The Act Number 7 of 2021 concerning Harmonization of Tax Regulations (*HPP*) recognizes the *ultimum remedium* principle. The *HPP* Act expands the area of application of the *ultimum remedium* principle which was previously determined in the Act of General Tax Provisions. Based on the *HPP* Act, the application of the *ultimum remedium* principle in efforts to overcome tax crimes applies from the investigation stage to the trial stage. The objective of this study is to explain and analyze the political implementation of the criminal law principle of *ultimum remedium* in tax crimes, to analyze and formulate the politics of criminal law regarding the application of the *ultimum remedium* principle in the future. The method used is a normative legal study method. Based on the results of the study, it can be seen that currently the *ultimum remedium* principle is regulated in Article 44 B of the Act Number 7 of 2021 concerning Harmonization of Tax Regulation (*HPP*), and the implementation of the *ultimum remedium* principle for criminal acts in the field of Taxation in judicial practice has not yet been fully implemented because there are still perpetrators of tax crimes subject to imprisonment, and the Tax Laws do not yet prioritize fines. In the future, revisions must be made to Article 38, Article 39, and Article 39A of the Taxation Act in accordance with the New Criminal Code and the Taxation Act which prioritizes the imposing of fines over imprisonment.

Keywords: *Principle of Ultimum Remedium, Tax Law, Crime in the Field of Taxation,*

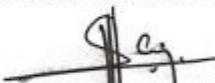
Advisor I,


Dr. Hj. Nashriana, S.H., M.Hum
NIP. 19650918 199102 2 001

Advisor II,


Dr. Suci Harnayanti, S.H., M.H
NIP. 19790718 200912 2 001

Approved by,
Coordinator of the Magister of Law Study Program,


Dr. Hj. Nashriana, S.H., M.Hum
NIP. 19650918 199102 2 001

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pajak merupakan bagian terbesar dari pendapatan negara dan sebagai salah satu sumber utama pembiayaan pembangunan nasional. Peranan strategis sektor perpajakan terlihat dari kecenderungan meningkatnya target yang telah dicanangkan oleh pemerintah di dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).¹

Peningkatan target tersebut terlihat dari Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2022 Nomor: 30.B/LHP/XV/05/2023 tanggal 24 Mei 2023, APBN tahun 2022 yang terealisasi dari pendapatan perpajakan mencapai Rp. 2.034.500.000.000,- (dua triliun tiga puluh empat milyar lima ratus juta rupiah) atau 114 % dari target pemerintah berdasarkan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2021 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang kemudian diatur lebih lanjut dalam Peraturan Presiden Nomor 98 Tahun 2022 Tentang Perubahan Atas Peraturan Presiden Nomor 104 Tahun 2021 Tentang Rincian Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2022 yaitu sebesar Rp. 1.717.800.000.000,- (satu triliun tujuh ratus tujuh belas milyar delapan ratus juta rupiah).²

¹ Diajeng Kusuma Ningrum, Budi Ispiyarso, Pujiono, "Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Sebagai Upaya Peningkatan Penerimaan Negara", *Jurnal Law Reform*, Volume 12, Nomor 2, Tahun 2016, Hlm. 210

²Kementerian Keuangan Republik Indonesia, *Menkeu: Kinerja Penerimaan Negara Luar Biasa Dua Tahun Berturut-Turut*, 04 Januari 2022, www.kemenkeu.go.id, diakses pada 2 November 2023.

Pada APBN tahun 2023 pemerintah melalui Kementerian Keuangan telah merealisasikan pendapatan negara dari pajak sebesar Rp. 2.155.400.000.000,- (dua triliun seratus lima puluh lima milyar empat ratus juta rupiah) dari target sebesar Rp. 2.021.200.000.000,- (dua triliun dua puluh satu milyar dua ratus juta rupiah) berdasarkan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2022 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2023 yang kemudian diatur lebih lanjut dalam Peraturan Presiden Nomor 130 Tahun 2022 Tentang Rincian Anggaran Pendapat dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2023³ atau setara 112,6 % dari target APBN 2023.⁴ Realisasi pendapatan negara dari sektor pajak tersebut ditopang dan bersumber dari kenaikan pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak penjualan barang mewah sebesar, selain itu dari pajak penghasilan (PPh), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).⁵

Kemudian pada tahun 2024 pemerintah melalui Kementerian Keuangan mentargetkan APBN sebesar Rp. 2.309.859.945.000,-(dua triliun tiga ratus sembilan milyar delapan ratus lima puluh sembilan juta sembilan ratus empat puluh lima ribu rupiah) berdasarkan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2023 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024 yang kemudian diatur lebih lanjut dalam Peraturan Presiden Nomor 76 Tahun 2023 Tentang Rincian Anggaran Pendapat dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024.⁶

³ Lida Puspaningtyas, *Kemenkeu Himpun Pajak Rp. 1.246,97 Triliun Hingga Agustus 2023*, 20 September 2023, Ekonomi.Republika.co.id, diakses Pada 2 November 2023.

⁴ Cindy Mutia Annur, *Pendapatan Negara Tembus Rp. 2700 Triliun Pada 2023, Mayoritas Dari Pajak*, 03 Januari 2024, Databoks.Katadata.co.id, diakses Pada 18 Februari 2024.

⁵ Roseno Aji Nugroho, *Setoran Pajak 2023 Bakal Lewati Target, Tembus Rp. 1.818 T*, 26 September 2023, [www. Cnbcindonesia.com](http://www.Cnbcindonesia.com), diakses Pada 2 November 2023.

⁶ Undang-undang Nomor 19 Tahun 2023 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024 (Lembaran Negara Tahun 2023 Nomor 140, Tambahan Lembar Negara Nomor 6896).

Berdasarkan hal tersebut, pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara sangat menentukan kelancaran pembangunan negara demi menciptakan kehidupan masyarakat yang sejahterah. Kesejahteraan masyarakat merupakan salah satu dari beberapa tujuan pembentukan negara Indonesia sebagaimana ditegaskan dalam Alinea Keempat Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD NRI Tahun 1945) yang menjabarkan:⁷

“Kemudian daripada itu, untuk membentuk suatu Pemerintahan Negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan **kesejahteraan umum** (huruf tebal dari penulis), mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan perdamaian abadi dan keadilan sosial, maka disusunlah Kemerdekaan Kebangsaan Indonesia itu dalam suatu Undang-Undang Dasar Negara Indonesia, yang terbentuk dalam suatu susunan negara Republik Indonesia yang berkedaulatan rakyat dengan berdasarkan kepada: Ketuhanan yang Maha Esa, Kemanusiaan yang adil dan beradab, Persatuan Indonesia, dan Kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan/ perwakilan, serta dengan mewujudkan suatu Keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.” (huruf tebal dari penulis).

Sesuai dengan peranannya yang sangat penting bagi pembangunan negara Indonesia, maka pajak diwajibkan kepada seluruh warga negaranya, baik sebagai orang pribadi maupun perkumpulan orang (badan usaha). Pemberian kewajiban

⁷ Secara konseptual pengenaan pajak tidak terlepas dari konsep negara kesejahteraan (*welfare state*) yang termaktub dalam pembukaan UUD 1945 alenia ke-4 yaitu (negara Indonesia bertujuan) “memajukan kesejahteraan umum”. Sehingga dalam hal ini pemungutan pajak dapat digunakan seluas-luasnya untuk membiayai pengeluaran negara dalam pembangunan negara, dengan harapan dapat terwujudnya kesejahteraan umum. Berkenaan dengan hal tersebut secara implisit pengenaan pajak membawa konsekuensi bagi warga negara Indonesia berupa hak dan kewajiban yang secara tidak langsung ikut serta dalam pembangunan nasional melalui pembayaran pajak. Selain itu peran penting dari pajak dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia dapat kita lihat pada struktur Anggaran Pendapatan Belanja Negara sebagai sumber terbesar dari penerimaan negara, sehingga pajak dalam hal ini memiliki posisi yang strategis. Lihat Hilyatul Azizah dan Ni Luh Gede Astariyani dalam I Kadek Sumadi Yasa dan I Ketut Rai Setiabudi, “Kebijakan Formulasi Tindak Pidana Perpajakan yang Dilakukan oleh Korporasi”, *Jurnal Kertha Wicara* Vol. 10 No. 4 Tahun 2021, hlm. 272-284, hlm. 273.

ini selaras dengan konsep negara hukum yang dianut oleh negara Indonesia sebagaimana dicantumkan dalam Pasal 1 ayat (3) UUD NRI Tahun 1945 (amandemen ketiga).⁸ Konsep yang dianut oleh negara hukum Indonesia sejak zaman kemerdekaan sampai saat ini adalah negara hukum Pancasila sebagai kristalisasi pandangan dan falsafah hidup yang sarat dengan nilai-nilai etika dan moral yang luhur bangsa Indonesia sebagaimana tercantum dalam pembukaan UUD NRI Tahun 1945 dan tersirat dalam batang tubuhnya (pasal-pasal).⁹

Selanjutnya Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan kemudian ditetapkan menjadi undang-undang pada tanggal 25 Maret 2009, melalui Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (UU Ketentuan Umum Perpajakan). Dalam perkembangannya, UU-Perpajakan tersebut saat ini telah diubah dengan Undang-Undang RI Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP)¹⁰.

⁸ Pasal 1 UUD NRI Tahun 1945 selengkapnya berbunyi: “(1) Negara Indonesia adalah Negara Kesatuan yang berbentuk Republik. (2) Kedaulatan berada di tangan rakyat dan dilaksanakan menurut Undang-Undang Dasar. (3) Negara Indonesia adalah negaa hukum”.

⁹ Lihat Arief Hidayat, “Negara Hukum Berwatak Pancasila”, Makalah, Disampaikan pada kegiatan “Peningkatan Pemahaman Hak Konstitusional Warga Negara Bagi Guru Pendidikan Pancasila dan Kewarganegaraan Berprestasi Tingkat Nasional” pada tanggal 14 November 2019 di Hotel Grand Sahi Jakarta, hlm. 3, terdapat dalam https://www.mkri.id/public/content/infoumum/artikel/pdf/artikel_15_03_arief_hidayat.pdf, diakses tanggal 20 Desember 2021.

¹⁰ Pembentukan UU HPP sebagai akibat dari berlakunya Undang-Undang RI Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja. Perubahan ini didasarkan pada alasan untuk mempermudah

Pembaharuan yang ada di UU HPP mengatur mengenai materi ketentuan umum dan tata cara perpajakan, memuat beberapa ketentuan yang diubah dan/atau ditambah antara lain mengenai kerjasama bantuan penagihan pajak antar negara, kuasa wajib pajak, pemberian data dalam rangka penegakan hukum dan kerjasama untuk kepentingan negara dan daluwarsa penuntutan pidana perpajakan. Dalam materi pajak penghasilan terdapat beberapa perubahan dan /atau ditambah antara lain mengenai pengenaan pajak atas natura dan/atau kenikmatan, tarif pajak penghasilan orang pribadi dan badan, penyusutan dan amortisasi, serta kesepakatan / perjanjian internasional dibidang perpajakan. Selanjutnya perubahan materi pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah meliputi antara lain pengurangan pengecualian objek pajak pertambahan, pajak pertambahan nilai dan pengenaan tarif pertambahan nilai final. Kemudian untuk mendorong kepatuhan wajib pajak terdapat meteri pengungkapan sukarela wajib pajak memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk mengungkapkan hartanya yang belum diungkapkan.¹¹

Pembaharuan atau perubahan terhadap undang-undang di bidang Perpajakan di atas tentu sebagai upaya untuk menggerakkan peran serta semua lapisan subjek pajak yang memiliki peranan besar dalam meningkatkan penerimaan dalam negeri dan sangat diperlukan guna mewujudkan kelangsungan dan peningkatan pembangunan nasional. Upaya tersebut saat ini telah

pelaku usaha dalam melakukan investisi. Dalam undang-undang tersebut, perubahan UU Perpajakan dicantumkan dalam Bab VI tentang Kemudahan Bersama, Bagian Ketujuh tentang Perpajakan, Pasal 113.

¹¹ Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Peraturan BPK.go.id, diakses pada tanggal 1 November 2023

membuahkan hasil yang baik karena penerimaan negara dari sektor perpajakan telah mengalami peningkatan sebagaimana penulis uraikan sebelumnya.

Pembaharuan atau perubahan undang-undang tersebut telah mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya di bidang perpajakan. Kepatuhan wajib pajak dapat juga dipengaruhi oleh adanya sanksi pidana yang dicantumkan dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan tersebut. Sanksi pidana ini merupakan salah satu konsekuensi hukum bagi wajib pajak yang tidak melaksanakan kewajibannya.¹²

Sanksi pidana bagi wajib pajak dalam UU KUP-Perubahan III dicantumkan dalam Pasal 38, Pasal 39, dan Pasal 39A yang rumusannya dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1
Sanksi Pidana bagi Wajib Pajak dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan¹³

No	Pasal	Rumusan Norma
1	Pasal 38	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, di denda 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.

¹² Bandingkan dengan Ricky R. Hasibuan, “Politik Hukum Tax Amnesty dalam Mendukung Pembangunan Nasional”, *POLITIEA: Jurnal Kajian Politik Islam* Vol. 2 No. 1 Januari-Juni 2019, hlm. 43-44. Lihat juga Dwi Prasetyo dan Dicky Arisunda dalam Ashabul Kahpi, “Upaya Ke Arah Realist Target Penerimaan Pajak”, *Ar-Risalah* Volume 20 Nomor 1 November 2020, hlm. 53.

¹³ Lihat dalam UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 2007 No. 85, Tambahan Lembaran Negara No. 4740).

2	Pasal 39	<p>(1) Setiap orang yang dengan sengaja:</p> <ol style="list-style-type: none"> 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 <i>online</i> 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. <p>(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, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.</p> <p>(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.</p>
3	Pasal	Setiap orang yang dengan sengaja:

39A	<p>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</p> <p>b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak</p> <p>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.</p>
-----	---

Sumber : UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Adanya sanksi pidana tersebut, diharapkan tumbuh kesadaran wajib pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakan seperti yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.¹⁴ Kepatuhan wajib pajak sangat penting karena pelanggaran pajak dapat mengancam kepentingan strategis, politik dan ekonomi negara.¹⁵ M. Orviskaa & J. Hudson menyatakan pelanggaran pajak dalam bentuk penghindaran pajak dapat menyebabkan kerugian besar pada pendapatan pemerintah, menimbulkan risiko serius bagi infrastruktur publik, layanan publik dan/atau wajib pajak yang jujur melalui peningkatan beban kepada mereka.¹⁶

Sanksi pidana dalam UU Perpajakan dicantumkan dalam bab tersendiri yang khusus memuat mengenai ketentuan pidana. Adanya ketentuan pidana dalam perundang-undangan di bidang administrasi¹⁷, termasuk UU Perpajakan,

¹⁴ Nurchalis, "Efektivitas Sanksi Pidana dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan dalam Menanggulangi Penghindaran Pajak Korporasi", *Jurnal Hukum dan Peradilan* Volume 7 Nomor 1, Maret 2018: 23-44, hlm. 27.

¹⁵ Bandingkan dengan Grace Perez-Navaro, "OECD's Efforts to Help All Countries Fight Tax Crimes, Tax Evasion and Other Economic Crime", hlm. 2, dalam <http://www.oecd.org/tax/taxandcrime/>, diakses tanggal 14 Februari 2022.

¹⁶ Lihat dalam Samantha Bourton, "A Critical and Comparative Analysis of the Prevention of Tax Evasion through the Application of Law and Enforcement Policies in the United Kingdom and United States of America", A Thesis Doctor of Philosophy, Faculty of Business and Law, University of the West of England, Bristol, April 2021, hlm. 8.

¹⁷ Logeman menyatakan bahwa keberadaan ketentuan pidana di dalam penegakan hukum administrasi dimaksudkan untuk memberikan kaidah-kaidah yang membimbing turut serta

dinamakan *administrative penal law (Verwaltungs Strafrecht)* yang termasuk dalam kerangka *public welfare offenses (Ordnungswidrigkeiten)*.¹⁸ Hukum pidana administrasi termasuk ke dalam hukum pidana khusus, oleh Topo Santoso disebut sebagai perundang-undangan bukan pidana yang memuat ketentuan pidana¹⁹ dan Indriyanto Seno Adji menyebutnya sebagai hukum pidana yang bersifat ekstra aturan pidana²⁰.

Dalam studi ilmu hukum, hukum pidana administrasi merupakan percampuran antara hukum administrasi dan hukum pidana.²¹ Istilah hukum pidana administrasi (*administrative penal law*) dapat diartikan sebagai seluruh produk legislasi berupa perundang-undangan dalam lingkup administrasi yang memiliki sanksi pidana.²² Schaffmeister menyatakan bahwa tujuan pembuatan ketentuan pidana dalam hukum administrasi adalah untuk mencegah dilakukannya pelanggaran atau gangguan terhadap kepentingan hukum yang dilindungi.²³ Keberadaan sanksi pidana dalam undang-undang di bidang administrasi pada

pemerintah dalam pergaulan sosial ekonomi, yaitu kaidah-kaidah yang oleh pemerintah sendiri diberi sanksi dalam hal terjadinya pelanggaran. Lihat dalam T.H. Ranidajita, 1994, *Eksistensi Sanksi Pidana Dalam Hukum Administrasi Negara Khususnya Hukum Pajak di Indonesia dalam Masalah-Masalah Hukum*, Semarang : FH-UNDIP, hlm. 21.

¹⁸ Muladi, "Proyeksi Hukum Pidana Materiil Indonesia di Masa Datang", Naskah Pidato Pengukuhan Guru Besar dalam Ilmu Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Semarang, 1990, hlm. 148.

¹⁹ Topo Santoso, 2021, *Hukum Pidana: Suatu Pengantar*, Jakarta: RajaGrafindo Persada, hlm. 98.

²⁰ Indriyanto Seno Adji dalam Fitrah Faisal, et.al., "Diskresi dari Sudut Pandang Hukum Pidana", *Mulawarman Law Review Volume 6 Issue 1, June 2021*, hlm. 33.

²¹ Cho, Byung-Sun dalam Dinory Marganda Aritonang, "Kompleksitas Penegakan Hukum Administrasi dan Pidana Di Indonesia, *Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 18 No. 1 – Maret 2021: 45-58*, hlm. 50

²² Indriyanto Seno Adji. "Kendala *Administrative Penal Law* Sebagai Tindak Pidana Korupsi & Pencucian Uang", Makalah dalam Seminar Nasional Penanganan Tindak Pidana Kehutanan & Tindak Pidana Pencucian Uang dalam Perspektif Tindak Pidana Korupsi, Jakarta : Sasana Pradana Kejaksaan Agung RI, 16 Juli 2007, hlm. 45.

²³ Eman Sualeman, "Kebijakan Penggunaan Sanksi Pidana dalam Perundang-Undangn Hukum Administrasi", *Wahana Akademika Vol. 1 No. 1, April 2014, 135-148*, hlm. 145.

hakikatnya merupakan sarana penunjang dan berperan secara fungsional untuk menegakkan norma di bidang hukum lain dalam kerangka *public welfare offenses*.²⁴

Ditegaskan bahwa UU Ketentuan Umum Perpajakan termasuk ke dalam hukum pidana administrasi (*administrative penal law*) karena di dalamnya memuat sanksi pidana. Pencantuman sanksi pidana dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan sebagai sarana penunjang dan berperan secara fungsional untuk menegakkan norma hukum administrasi di bidang perpajakan. Tujuan pencantuman sanksi pidana dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan adalah untuk pencegahan (bersifat preventif), yaitu mencegah terjadinya pelanggaran terhadap UU Ketentuan Umum Perpajakan.

Konkretisasi dari tujuan tersebut, yaitu UU Ketentuan Umum Perpajakan sebagai *administrative penal law* telah menegaskan bahwa sanksi pidana ditempatkan sebagai upaya terakhir (*the last resort*) atau yang disebut dengan asas "*ultimum remedium*"²⁵, setelah dilakukannya tindakan-tindakan administrasi. Penempatan sanksi pidana sebagai *ultimum remedium*, sangat jelas terlihat dari spirit, batang tubuh maupun penjelasan pasal-pasal yang dimuat dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan, walaupun rumusannya masih sangat sederhana.

²⁴ Muladi dalam Nieken Sarwo Rini, "Penyalahgunaan Kewenangan Administrasi dalam Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi", *Jurnal Penelitian Hukum DE JURE*, Vol. 18 No. 2, Juni 2018: 257 – 274, hlm. 259.

²⁵ Asas *ultimum remedium* merupakan prinsip yang umum melekat dalam sistem hukum formal perpajakan di seluruh dunia, baik di negara penganut sistem hukum Eropa kontinental maupun Anglo-Saxon. Lihat selanjutnya dalam Bastanul Siregar (*Editor-in-Chief at DDTCNews and InsideTax Magazine*/Mahasiswa Magister Hukum Fakultas Kebijakan Pajak dan Administrasi Universitas Indonesia), 2017, "Menegaskan kembali Asas Ultimum Remedium", dikutip pada laman [website:https://news.ddtc.co.id/menegaskan-kembali-asas-ultimum-remedium9218?page_y=2800](https://news.ddtc.co.id/menegaskan-kembali-asas-ultimum-remedium9218?page_y=2800), diakses pada tanggal 20 Januari 2021.

Hukum pidana mengenal asas *ultimum remedium* sebagai sifat hukum pidana. Prinsip *ultimum remedium* sering disebut juga dengan beberapa istilah, seperti *ultima ratio* atau pilihan terakhir, obat terakhir, senjata pamungkas, atau doktrin tambahan atas perbuatan yang dilakukan oleh pelaku tindak pidana.²⁶ Menurut Topo Santoso sifat *Ultimum remedium* merupakan pembeda dari sanksi bidang hukum pidana dengan bidang hukum lainnya.²⁷

Sifat yang melekat pada sanksi pidana sebagai pembeda dari sanksi lainnya adalah sifatnya yang tajam. Oleh karena itu, sanksi pidana hanya akan dijatuhkan apabila mekanisme penegakan hukum lainnya yang lebih ringan tidak mampu atau sebelumnya dipandang tidak tepat. Dalam hal demikian, maka hukum pidana yang bersifat *ultimum remedium* itu sedapat mungkin dibatasi seperti yang dikemukakan oleh Van Bammelen.²⁸

Prinsip *ultimum remedium* menekankan bahwa hukum pidana hendaklah dijadikan sebagai upaya terakhir dalam penegakan hukum. Suatu perkara apabila dapat diselesaikan melalui jalur lain (kekeluargaan, negosiasi, mediasi, perdata, ataupun hukum administrasi) hendaklah jalur tersebut dilalui terlebih dahulu.²⁹ Hukum pidana sebagai *ultimum remedium* mempunyai fungsi yang subsidiar (asas subsidiaritas) atau fungsi sekunder.³⁰ Di Indonesia, keberadaan fungsi

²⁶ Elwi Danil, "Penerapan Prinsip Ultimum Remedium Terhadap Tindak Pidana Administrasi", *Jurnal Hukum Pidana & Kriminologi Volume 1 No. 1, Oktober 2020.*, hlm. 6

²⁷ Admin, 2019, *Ultimum Remedium : Antara Prinsip Moral dan Prinsip Hukum*, <https://www.ui.ac.id/ultimum-remedium-antara-prinsip-moral-dan-prinsip-hukum>, diakses Pada tanggal 12 Oktober 2023.

²⁸ Masriani Tiena Yulies dalam Ali Ridho, *Op.Cit*, hlm. 12.

²⁹ Ui.ac.id, "Ultimum Remedium: Antara Prinsip Moral dan Prinsip Hukum", terdapat dalam <https://www.ui.ac.id/ultimum-remedium-antara-prinsip-moral-dan-prinsip-hukum/>. diakses Pada tanggal 12 Oktober 2023.

³⁰ Lihat Yoserwan "Fungsi Sekunder Hukum Pidana dalam Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan", *Jurnal Penelitian Hukum DE JURE*, Vol. 20 No. 2, Juni 2020: 165-176, hlm. 171.

sekunder hukum pidana pada dasarnya sudah diantisipasi dalam Pasal 82 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP)³¹. Aturan ini disebut juga dengan penyelesaian di luar pengadilan atau *afdoening buiten proces* atau *schikking* yakni berupa pembayaran sejumlah denda.³²

Dapat dipahami bahwa *ultimum remedium* merupakan salah satu prinsip dalam hukum pidana yang menekankan pada penggunaan hukum pidana dan sanksi pidana sebagai obat terakhir. Oleh karena prinsip ini terdapat di dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan, maka sanksi pidana digunakan sebagai obat terakhir apabila pelanggaran pajak yang terjadi tidak mampu diselesaikan secara administrasi guna memaksimalkan pendapatan negara.³³ Penggunaan sanksi administrasi dalam menanggulangi tindak pidana perpajakan dapat dikategorikan sebagai penyelesaian perkara pidana di luar pengadilan.

Berkaitan dengan penerapan prinsip *ultimum remedium* dalam upaya penanggulangan tindak pidana pajak saat ini diatur dalam UU-HPP. Pasal 44B undang-undang tersebut pada pokoknya menyatakan bahwa demi kepentingan negara, Jaksa Agung atas permintaan Menteri Keuangan dapat menghentikan penyidikan tindak pidana pajak apabila wajib pajak atau tersangka melunasi kerugian pada pendapatan negara beserta dendanya atau jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti

³¹ Pasal 82 KUHP menyatakan bahwa kewenangan penuntutan pelanggaran yang diancam dengan pidana denda menjadi hapus, kalau dengan sukarela dibayar maksimum denda dan biaya-biaya yang telah dikeluarkan kalau penuntutan sudah di mulai, atas kuasa pegawai negeri yang ditunjuk untuk itu oleh aturan-aturan umum dan dalam waktu yang ditetapkan.

³² P.A.F. Lamintang dalam Yoserwan, "Fungsi Sekunder Hukum Pidana dalam Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan", *Jurnal Penelitian Hukum DE JURE*, Vol. 20 No. 2, Juni 2020: 165-176, hlm 172.

³³ Lihat Fransiskus Dodi dalam I Kadek Sumadi Yasa dan I Ketut Rai Setiabudi, *Op. Cit*, hlm.273-274.

setoran pajak beserta denda. Pelunasan dimaksud juga dapat dilakukan wajib pajak dengan status terdakwa ketika perkara sudah dilimpahkan ke pengadilan, namun hanya menjadi pertimbangan untuk dituntut tanpa disertai penjatuhan pidana penjara.³⁴

Ketentuan Pasal 44B UU HPP memperluas wilayah berlakunya prinsip *ultimum remedium* yang sebelumnya ditentukan dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan. Sebelum undang-undang ini diubah dengan UU HPP, prinsip *ultimum remedium* dalam penanggulangan tindak pidana di bidang pajak hanya diterapkan pada tahap penyidikan, tidak sampai perkara pidana dilimpahkan ke pengadilan/ tahap persidangan.³⁵ Perluasan ini bertujuan untuk memperbaiki aturan hukum dan menguatkan penegakan hukum di bidang pajak yang berbasis pada *ultimum remedium* melalui pemulihan keuangan negara.³⁶ Dilihat dari landasan filosofisnya, perluasan dalam Pasal 44B UU HPP sebagai upaya mengoptimalkan penerimaan negara dan prinsip pemidanaan dalam hukum pidana pajak sebagai hukum pidana administrasi adalah menjadi upaya terakhir.³⁷

Sejak berlakunya UU-HPP, penerapan prinsip *ultimum remedium* dan penggunaan sanksi administrasi dalam upaya penanggulangan tindak pidana pajak berlaku pada tahap penyidikan sampai dengan tahap persidangan. Salah satu contoh kasus tindak pidana perpajakan yang dihentikan adalah tindak pidana yang

³⁴ Lihat Pasal 44B UU HPP.

³⁵ Nora Galuh Candra Asmarani, “*Ultimum Remedium Pidana Pajak Diperluas Hingga Tahap Persidangan*”, terdapat dalam <https://news.ddtc.co.id/ultimum-remedium-pidana-pajak-diperluas-hingga-tahap-persidangan-33797>, diakses Pada tanggal 2 Oktober 2023.

³⁶ Lihat Eka Sila Kusna Jaya (Direktur Penegakan Hukum), “Penyelesaian Perkara Tindak Pidana Perpajakan dengan Mengutamakan Pemenuhan Kewajiban untuk Kepentingan Penerimaan Negara”, Makalah, Disampaikan pada Focus Group Discussion (FGD) di Bogor, tanggal 17 November 2021, hlm. 9

³⁷ Sudarwidadi, “Optimalisasi Penerimaan Negara Dalam Penanganan Perkara Tindak Pidana Perpajakan”, Makalah, Disampaikan di Bogor, tanggal 17 November 2021, hlm. 6.

dilakukan oleh Wajib Pajak PT. Wahyu Bitumen Graha atas nama tersangka Sisko M Reza yang melanggar ketentuan Pasal 39 UU KUP. Penyidikan tindak pidana yang dilakukan oleh tersangka dihentikan karena tersangka telah melunasi atau membayar pajak yang tidak bayar atau kurang dibayar.³⁸ Sementara untuk penerapan prinsip *ultimum remedium* pada tahap penuntutan dan persidangan belum ada. Dalam Putusan nomor 1227/Pid.Sus/2021/PN.Jkt.Utr terdakwa atas nama Yodi Sukmana juga dinyatakan bersalah melakukan tindak pidana perpajakan, selain itu dalam Putusan Nomor 1638/Pid.Sus/2022/PN.Plg Terdakwa atas nama Rahmat Budiman tetap dinyatakan bersalah dan dianggap terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana dibidang perpajakan dan dijatuhkan pidana penjara walaupun terdakwa telah menyetorkan sebagian Pajak yang terhutang. Padahal Penerapan prinsip *ultimum remedium* pada tahap persidangan saat ini sudah diatur dalam UU-HPP.

B. Rumusan Masalah

- 1) Bagaimana politik hukum pidana *asas ultimum remidium* dalam tindak pidana perpajakan?
- 2) Bagaimana implementasi *asas ultimum remidium* tindak pidana perpajakan dalam praktek peradilan?
- 3) Bagaimana politik hukum pidana terkait penerapan *asas ultimum remidium* dimasa yang akan datang?

³⁸ Keputusan Jaksa Agung Republik Indonesia Nomor 331 Tahun 2022 Tentang Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menjelaskan dan menganalisis politik hukum pidana asas *ultimum remidium* dalam tindak pidana perpajakan di Indonesia.
2. Untuk menganalisis implementasi politik hukum pidana asas *ultimum remidium* dalam tindak pidana perpajakan.
3. Untuk menganalisis dan merumuskan politik hukum pidana terkait penerapan asas *ultimum remidium* dimasa yang akan datang.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat dan kegunaan baik secara teoritis maupun praktis, antara lain :

1. Manfaat teoritis :

Penelitian ini diharapkan memberi manfaat secara teoritis, yaitu:

- a. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi kontribusi ilmiah dalam memperkaya pengetahuan dalam bidang ilmu hukum terutama mengenai politik hukum pidana asas *ultimum remidium* dalam tindak pidana perpajakan; dan
 - b. Dapat menjadi sumber pengetahuan bagi para peneliti selanjutnya yang akan membahas materi kajian yang sama.
2. Manfaat Praktis, antara lain: Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan manfaat bagi berbagai pihak terkait dengan penerapan politik hukum pidana asas *ultimum remidium* dalam tindak pidana perpajakan.

E. Kerangka Teori

Kerangka teori yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari beberapa lapisan yaitu, *Grand Theory*, *Middle Theory*, dan *Applied Theory* yang saling berkolerasi satu sama lain untuk menjawab permasalahan dalam penelitian ini. Pada sub bahasan ini akan diuraikan mengenai teori-teori yang digunakan untuk menganalisis dan menjawab beberapa permasalahan dalam penelitian ini.

1. (*Grand Theory*) Politik Hukum Pidana

Masalah penanggulangan kejahatan dimasyarakat, tentunya tidak dapat dipisahkan dari konteks pembicaraan mengenai kebijakan penal. Istilah kebijakan penal memiliki pengertian yang sama dengan istilah kebijakan hukum pidana (*criminal law policy*) dan Politik Hukum Pidana (*strafrechtpolitiek*). Oleh karena itu, penggunaan istilah tersebut dalam bidang pemikiran memiliki arti yang sama.³⁹

Menurut Marc Ancel, politik hukum pidana adalah suatu ilmu sekaligus seni yang pada akhirnya mempunyai tujuan praktis untuk memungkinkan peraturan hukum positif dirumuskan secara lebih baik dan untuk memberi pedoman tidak hanya kepada pembuat undang-undang tetapi juga kepada pengadilan yang menerapkan undang-undang dan kepada penyelenggara atau pelaksana putusan pengadilan.⁴⁰

³⁹ Salman Luthan, 2014, *Kebijakan Kriminalisasi di Bidang Keuangan*, FH UII Press, Yogyakarta, hlm. 14.

⁴⁰ John Kenedi, 2017, *Kebijakan Hukum Pidana*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, hlm. 9.

Menurut A. Murder, *strafrechts politiek* adalah garis kebijakan untuk menentukan:⁴¹

- a) Seberapa jauh ketentuan-ketentuan pidana yang berlaku perlu diubah dan diperbaharui;
- b) Apa yang dapat diperbuat untuk mencegah terjadinya tindak pidana;
- c) Cara bagaimana penyidikan, penuntutan, peradilan dan pelaksanaan pidana harus dilaksanakan.

Sehingga tahap kebijakan legislatif merupakan langkah awal dan sekaligus merupakan sumber landasan dari proses konkretisasi pidana berikutnya, yaitu tahap penerapan pidana dan tahap pelaksanaan pidana. Sudarto menjelaskan cara kesatuan proses dalam system penyelenggaraan hukum pidana itu harus merupakan benang sutera yang mnelusuri segala fase mulai dari pemeriksaan perkara pidana sejak awal sampai selesai perjalanan pidana oleh narapidana.⁴²

Lebih lanjut, Sudarto menjelaskan bahwa politik hukum pidana adalah bagian dari politik criminal, dimana politik criminal itu terbagi menjadi 3 (tiga) bagian yaitu:⁴³

1. Dalam arti sempit, politik criminal dapat digambarkan sebagai keseluruhan asas dan metode yang menjadi dasar dari reaksi terhadap pelanggaran hukum berupa pidana;

⁴¹ *Ibid.*, hlm. 62.

⁴² Yohelson, 2018, *Politik Hukum Pidana & Sistem Hukum Pidana Di Indonesia*, Zahir Publishing, Yogyakarta, hlm. 16.

⁴³ *Ibid.*, hlm. 16-17

2. Dalam arti luas, politik criminal merupakan keseluruhan fungsi aparaturnya penegak hukum, termasuk didalamnya cara kerja di pengadilan dan polisi;
3. Dalam arti paling luas, politik criminal itu merupakan keseluruhan kebijakan yang dilakukan melalui peraturan perundang-undangan dan badan resmi, yang bertujuan untuk menegakkan norma-norma sentral dimasyarakat.

Esensi teori Politik hukum pidana yang dikemukakan Marc Ancel dan Sudarto menunjukkan bahwa betapa luasnya ruang lingkup dari politik hukum pidana / kebijakan hukum pidana (*penal policy*), yang secara sistematis meliputi tahapan kebijakan legislatif (formulasi), kebijakan yudikatif (aplikasi) dan kebijakan eksekutif (eksekusi).⁴⁴

Teori kebijakan hukum pidana ini juga memiliki relevansi dengan penelitian ini, terutama untuk menjawab permasalahan pertama dan ketiga. Hal ini didasarkan pada alasan bahwa permasalahan penanggulangan tindak pidana perpajakan terletak pada kekurangan produk legislatif (peraturan perundang-undangan). Dalam hal ini, belum ada aturan yang secara tegas mengenai penerapan prinsip atau asas *ultimum remedium*, terutama pada tahap penuntutan ketika perkara sudah dinyatakan lengkap (P.21).

Hukum positif belum memberikan kewenangan kepada penuntut umum untuk menghentikan penuntutan ketika wajib pajak hendak membayar utang pajak beserta dendanya. Hal ini berarti terkait dengan kebijakan

⁴⁴ John Kenedi, *Op.,Cit*, hlm.16.

formulasi dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang saat ini berlaku di Indonesia. Dari keadaan ini, maka peraturan tersebut perlu di formulasi ulang (reformulasi) sehingga sesuai dengan tujuan pembentukan hukum pajak untuk kepentingan penerimaan negara. Oleh karena itu, permasalahan kedua dalam penelitian ini terkait dengan kebijakan formulasi sedangkan permasalahan ketiga termasuk ke dalam kebijakan reformulasi. Kebijakan hukum pidana di bidang perpajakan pada tahap pra adjudikasi di masa mendatang perlu direformulasi yang didasarkan pada tujuan demi kepentingan penerimaan negara.

2. *Middle Theory* (Sistem Peradilan Pidana)

Menurut Muladi, penanggulangan kejahatan melalui sarana penal lazimnya secara operasional dilakukan melalui langkah-langkah perumusan norma-norma hukum pidana yang di dalamnya mengandung unsur substantif, struktural, dan kultural masyarakat di mana sistem hukum itu diberlakukan. Sistem hukum pidana yang berhasil dirumuskan kemudian secara operasional bekerja melalui suatu sistem yang disebut sistem peradilan pidana (*criminal justice system*). Sistem peradilan pidana (selanjutnya disebut SPP) merupakan kesatuan proses dalam penegakan hukum pidana yang meliputi: penyidikan, penangkapan, penahanan, peradilan terdakwa dan diakhir dengan pemasyarakatan terpidana.

Mardjono Reksodisaputro menyatakan bahwa SPP adalah sistem pengendalian kejahatan yang terdiri atas lembaga-lembaga kepolisian, kejaksaan, pengadilan, dan lembaga pemasyarakatan. Pada kesempatan yang

lain, Mardjono Reksodisaputro juga mengartikan SPP sebagai sistem dalam suatu masyarakat untuk menanggulangi masalah kejahatan. Menanggulangi berarti di sini usaha untuk mengendalikan kejahatan agar berada dalam batas-batas toleransi masyarakat.

Muladi memberikan arti SPP sebagai suatu jaringan (network) peradilan yang menggunakan hukum pidana sebagai sarana utamanya, baik hukum pidana materil, hukum pidana formil, maupun hukum pelaksanaan pidana. Menurut Barda Nawawi Arief, SPP pada hakikatnya merupakan sistem penegakan hukum pidana atau sistem kekuasaan kehakiman di bidang hukum pidana.

Dapat dipahami bahwa SPP merupakan suatu sistem penanggulangan kejahatan dengan sarana hukum penal (pidana) dilakukan oleh beberapa komponen (sub sistem), yaitu kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan lembaga pemasyarakatan. Di samping keempat sub sistem tersebut, ada juga yang menambahkan advokat sebagai bagian dari SPP. Kesemua komponen (sub sistem) dalam SPP harus bekerjasama untuk mencapai tujuan bersama dalam upaya penegakan hukum dengan sarana hukum pidana (penal).

Tujuan SPP menurut Mardjono Reksodisaputro dapat dirumuskan sebagai berikut:

- 1) Mencegah masyarakat menjadi korban kejahatan;
- 2) Menyelesaikan kasus kejahatan yang terjadi sehingga masyarakat puas bahwa keadilan telah ditegakkan dan yang bersalah dipidana; dan
- 3) Mengusahakan agar mereka yang pernah melakukan kejahatan tidak mengulangi lagi kejahatannya.

Apabila dikaitkan dengan penelitian ini, maka teori SPP ini memiliki relevansi dengan permasalahan kesatu dan kedua yang membahas kebijakan hukum pidana di bidang perpajakan termasuk ke dalam penanggulangan kejahatan dengan sarana hukum pidana. Penggunaan teori SPP dalam penelitian ini didasarkan pada alasan bahwa dalam upaya penanggulangan tindak pidana di bidang perpajakan dilakukan oleh aparat penegak hukum sebagai bagian dari komponen SPP, yaitu penyidik dan penuntut umum. Oleh karena itu, untuk memberikan gambaran mengenai aparat penegak hukum perlu diberikan penjelasan dari pendekatan sistem dengan menggunakan teori SPP.

3. *Applied Theory* (Teori Tujuan Pidanaan)

Pada dasarnya terdapat 3 (tiga) pokok pemikiran yang ingin dicapai dengan suatu pidana, yaitu: a. untuk memperbaiki diri si pelaku; b. untuk membuat orang menjadi jera dalam melakukan kejahatan; dan c. untuk membuat penjahat-penjahat tertentu menjadi tidak mampu untuk melakukan kejahatan yang lain, yakni penjahat yang dengan cara lain sudah tidak mampu diperbaiki lagi.⁴⁵

Setelah abad ke 19 muncul teori pembaharuan, sebagai dasar pidana, yaitu: teori pembalasan atau teori absolut (*vergeldings theorien*), teori tujuan atau teori relatif (*doeltheorien*) dan teori gabungan

⁴⁵ Nashriana, 2021, *Hukum Penitensier Indonesia*, NoerFIkri, Palembang, hlm.11.

(*vereningings theorien*).⁴⁶ Berkaitan dengan tujuan pemidanaan Paul Anselm Van Feurbach mengemukakan mengenai tujuan dari pemidanaan yaitu:⁴⁷

1) Untuk menakuti;

Hukuman harus diberikan sedemikian rupa sehingga orang takut untuk melakukan kejahatan.

2) Untuk memperbaiki;

Tujuan dijatuhkan kepada si terhukum sehingga dikemudian hari ia menjadi orang berguna bagi masyarakat dan tidak melanggar peraturan hukum.

3) Untuk melindungi;

Tujuan pemidanaan adalah untuk melindungi terhadap perbuatan kejahatan. Dalam kaitannya dengan penelitian ini maka tujuan pemidanaan adalah untuk melindungi pendapatan negara dari tindak pidana dibidang perpajakan.

F. Definisi Konseptual

1. Asas *Ultimum Remedium*

Ultimum Remedium pertama kali dipergunakan oleh Menteri kehakiman Belanda yaitu Mr. Modderman dalam menjawab pertanyaan Mr. Mackay

⁴⁶ *Ibid.*, hlm.11.

⁴⁷ Erdianto Efendi, 2014, *Hukum Pidana Indonesia*, Cetakan kedua, Refika Aditama, Bandung, hlm. 142.

seorang Parlemen Belanda mengenai dasar hukum perlunya suatu penjatuhan hukuman bagi seorang yang telah melakukan suatu pelanggaran hukum.⁴⁸

Asas *ultimum remedium* merupakan upaya terakhir dalam penegakan hukum. Hal ini maksudnya adalah apabila suatu perkara dapat diselesaikan melalui jalur lain (kekeluargaan, negosiasi, mediasi, perdata, ataupun hukum administrasi) hendaklah jalur tersebut dilalui terlebih dahulu.

2. Pajak

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.⁴⁹ Pajak mempunyai dua fungsi, yakni fungsi penerimaan dan fungsi pengaturan.⁵⁰ Fungsi penerimaan disebut juga dengan fungsi keuangan (*budgetair*).⁵¹ Fungsi *budgeter*, yaitu fungsi yang letaknya di sektor publik, dan pajak merupakan alat atau sumber pemasukan uang negara yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, misalnya pengeluaran rutin dan membiayai investasi pemerintah.⁵²

⁴⁸ Mas Putra Zenno Januarsyah, *Penerapan Prinsip Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Korupsi (Kajian Putusan Nomor 2149 K/PID.SUS/2011)*, Jurnal Yudisial Vol. 10 No. 3, Desember 2017, hlm. 267.

⁴⁹ Lihat Pasal 1 angka 1 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

⁵⁰ Rinawan Pradipto, Wiko Saputra, Aryanto Nugroho, Aldila Hutami, "Ketika Kekayaan Alam Tidak Menyejahterahkan: Pembelajaran dari Pencegahan Korupsi Sektor Sumber Daya Alam", *Jurnal Antikorupsi INTEGRITAS*, 5 (2-2), 49-63, hlm. 57.

⁵¹ Suparno, 2013, *Hukum Pajak Suatu Sketas Asas*, Semarang: Penerbit Pustaka Magister, hlm. 33-34.

⁵² Sahya Anggara, *Op.Cit*, hlm. 7.

3. Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana perpajakan, yaitu tindak pidana yang dilakukan oleh wajib pajak, dapat berupa penyampaian SPT (Surat Pemberitahuan Tahunan) secara tidak benar, pemalsuan faktur pajak, penggelapan pajak.⁵³ Di dalam UU Perpajakan yang saat ini berlaku di Indonesia, jenis-jenis tindak pidana di bidang perpajakan yang dapat dilakukan oleh wajib pajak di atur dalam rumusan delik yang dijabarkan secara garis besar berupa delik dengan kealpaan (Pasal 38), serta delik dengan kesengajaan (Pasal 39 dan Pasal 39A).⁵⁴

G. Metode Penelitian

Penelitian hukum adalah proses Analisa meliputi metode, sistematika, dan pemikiran tertentu, yang bertujuan untuk mempelajari satu atau beberapa gejala hukum tertentu, kemudian mengusahakan pemecahan atas masalah yang timbul. Sehingga dibutuhkan suatu metode penelitian yang tepat. Metode ini membantu proses penelitian sesuai dengan rumusan masalah yang dikaji serta tujuan penelitian yang akan dicapai.⁵⁵

Metode merupakan salah satu bagian dari penelitian hukum sebagai kegiatan ilmiah. Kata “metode” diartikan oleh Peter R. Senn sebagai suatu prosedur atau cara mengetahui sesuatu yang memiliki langkah-langkah

⁵³ Rudi Kurniawan dan Didik Endro Purwoleksono, “Politik Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan”, *Jurnal Pamator* Volume 12 No. 2, Oktober 2019 Hlm. 35-39, hlm. 38.

⁵⁴ Ketentuan mengenai tindak pidana perpajakan ini tidak ada perubahan dalam UU-HPP, tetapi terdapat dalam UU Perpajakan-Perubahan III (UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

⁵⁵ Ani Purwati, 2020, *Metode Penelitian Hukum Teori dan Praktek*, Jakad Media Publishing, Surabaya, hlm. 43.

sistematis⁵⁶. Sesuai dengan pengertian ini, maka metode penelitian dapat diberikan arti sebagai suatu prosedur atau cara mengetahui sesuatu dengan menggunakan langkah-langkah yang sistematis. Sesuatu yang dimaksud di sini adalah gejala hukum sebagaimana yang telah dirumuskan dalam permasalahan.

1. Tipe Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif. Pada penelitian ini yang diteliti hanya bahan pustaka atau data sekunder, yang mungkin mencakup bahan hukum primer, sekunder dan tersier⁵⁷ Penelitian hukum normatif yang digunakan adalah kegiatan ilmiah untuk menggunakan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, serta doktrin-doktrin hukum, dengan menggunakan metode hukum normatif dalam menjawab isu hukum yang diteliti.⁵⁸ Dengan demikian, kegiatan ilmiah normatif dapat memberikan jawaban secara holistik⁵⁹ dan sistematis terkait dengan isu hukum yang diteliti.⁶⁰

2. Pendekatan Penelitian

Di dalam penelitian hukum terdapat beberapa pendekatan yang dapat digunakan. Dengan pendekatan ini, peneliti akan mendapatkan informasi dari berbagai aspek mengenai isu atau permasalahan yang sedang dicoba untuk

⁵⁶ Suteki dan Galang Taufani, 2018, *Metode Penelitian Hukum (Filsafat, Teori, dan Praktik)*, Depok: Rajawali Pers, hlm. 148.

⁵⁷ Seorjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Universitas Indonesia, Jakarta, 2015, hlm. 52.

⁵⁸ Johny Ibrahim, 2006, *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, Malang : Bayumedia, hlm. 47.

⁵⁹ Husain Heriyanto, 2003, *Paradigma Holistik; "Dialog Filsafat, Sains, dan Kehidupan Shadra dan Whitehead"*, Jakarta : Teraju, hlm. 45.

⁶⁰ *Ibid.*, hlm.45.

dicari jawabannya.⁶¹ Beberapa pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini antara lain:

a) Pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*)

Pendekatan perundang-undangan menurut Peter Mahmud Marzuki adalah pendekatan yang dilakukan dengan menelaah semua undang-undang regulasi yang bersangkutan paut dengan permasalahan yang sedang ditangani. Pendekatan perundang-undangan adalah pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi.⁶²

Pendekatan Perundang-undangan ini bertujuan untuk melihat konsistensi dan kesesuaian peraturan perundang-undangan dengan permasalahan yang dibahas dalam tesis ini.

Pendekatan perundang-undangan ini digunakan untuk meneliti aturan-aturan hukum sebagai pedoman dalam penanggulangan tindak pidana pajak pada tahap pra adjudikasi. Dengan pendekatan ini, peneliti berharap mendapatkan informasi mengenai kebijakan hukum pidana di bidang perpajakan pada beberapa peraturan perundang-undangan sehingga dapat diketahui juga apakah diantara peraturan perundang-undangan itu terdapat konsistensi dan kesesuaian.

⁶¹ Peter Mahmud Marzuki, 2011, *Penelitian Hukum*, Jakarta : Kencana Prenada Media Group, hlm. 93.

⁶² Mukti Fajar dan Yulianto, 2014, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Cetakan ketiga, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, hlm. 157.

b) Pendekatan Kasus (*Case Approach*)

Pendekatan ini dilakukan dengan cara melakukan telaah terhadap kasus-kasus yang berkaitan dengan isu yang dihadapi yang telah menjadi putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Pendekatan kasus dalam penelitian ini bertujuan untuk mempelajari penerapan norma-norma atau kaidah hukum yang dilakukan dalam praktik hukum.⁶³ Pendekatan kasus dalam penelitian ini dilakukan dengan cara mempelajari kaidah hukum dalam praktik sebagaimana yang telah terapkan didalam Putusan Nomor Putusan Nomor 1227/Pid.Sus/2021/PN Jkt.Utr dan Putusan Nomor 1638/Pid.Sus/2022/Pn.Plg serta Keputusan Jaksa Agung Republik Indonesia Nomor 331 Tahun 2022 Tentang Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

c) Pendekatan Futuristik (*Futuristic Approach*)

Pendekatan Futuristik adalah penelitian hukum untuk menemukan jawaban mengenai hukum apa yang seyogyanya untuk masa yang akan datang.⁶⁴ Pendekatan futuristik dalam penelitian ini adalah dimaksudkan untuk mengkaji dan menemukan kebaruan hukum pidana dibidang perpajakan terkait penerapan asas *Ultimum Remidium* dimasa yang akan datang.

⁶³Muhaimin, 2020, *Metode Penelitian Hukum*, Mataram University Press, Mataram, hlm.57.

⁶⁴ Subianta Mandala, *UPICC Sebagai Model Bagi Pembaruan Hukum Kontrak Indonesia Dalam Rangka Masyarakat Ekonomi Asean*, Jurnal Media Hukum, Vol. 24 Nomor 2, Desember 2017, hlm. 98.

3. Jenis dan Sumber Bahan Hukum

Jenis dan sumber bahan penelitian dalam penelitian ini diperoleh dari data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari atau berasal dari bahan kepustakaan. Bahan hukum Sekunder dapat diperinci menjadi beberapa tingkatan yaitu, bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier.⁶⁵ Ketiga bahan hukum tersebut yang digunakan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

- a) Bahan hukum primer (bahan-bahan hukum yang mengikat), yaitu :
 - 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
 - 2) *Undang-Undang* Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (Lembaran Negara Tahun 1981 No. 76, Tambahan Lembaran Negara No. 3209);
 - 3) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 1983 No. 49, Tambahan Lembaran Negara No. 3262);
 - 4) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia (Lembaran Negara Tahun 2004 No. 67, Tambahan Lembaran Negara No. 4401);
 - 5) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 2007 No. 85, Tambahan Lembaran Negara No. 4740);

⁶⁵ *Ibid.*, hlm.59.

- 6) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Tahun 2009 No. 157, Tambahan Lembaran Negara No. 5076);
- 7) Undang-undang Nomor 9 Tahun 2020 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2021 (Lembaran Negara Tahun 2020 No. 239 Tambahan Lembaran Negara No. 6570).
- 8) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2021 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Anggaran Tahun 2022 (Lembaran Negara Tahun 2021 No. 245 Tambahan Lembaran Negara No. 6735).
- 9) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 2021 No. 246, Tambahan Lembaran Negara No. 6736);
- 10) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2021 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia (Lembaran Negara Tahun 2021 No. 298, Tambahan Lembaran Negara No. 6755).
- 11) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2022 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2023 (Lembaran Negara Tahun 2022 No. 208 Tambahan Lembaran Negara No. 6827).

- 12) Undang-undang Nomor 19 Tahun 2023 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024 (Lembaran Negara Tahun 2023 Nomor 140, Tambahan Lembar Negara Nomor 6896).
 - 13) Peraturan Presiden Nomor 113 Tahun 2020 Tentang Rincian Anggaran Pendapat dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2021.
 - 14) Peraturan Presiden Nomor 98 Tahun 2022 Tentang Perubahan Atas Peraturan Presiden Nomor 104 Tahun 2021 Tentang Rincian Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2022.
 - 15) Peraturan Presiden Nomor 130 Tahun 2022 Tentang Rincian Anggaran Pendapat dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2023.
- b) Bahan hukum sekunder, yaitu bahan hukum yang digunakan untuk memberi penjelasan yang berhubungan dengan bahan primer, antara lain karya ilmiah dan literatur-literatur tertulis oleh para ahli yang ada relevansinya dengan isu hukum dalam penelitian ini.⁶⁶
- c) Bahan hukum tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk dan penjelasan terhadap bahan primer dan sekunder, antara lain kamus, ensiklopedia, dan sebagainya yang yang ada relevansinya dengan isu hukum dalam penelitian ini agar diperoleh informasi terbaru, relevan dan mutakhir.⁶⁷

⁶⁶ *Ibid.*, hlm. 60.

⁶⁷ *Ibid.*, hlm. 75.

Selain bahan hukum sekunder, penelitian ini juga menggunakan bahan hukum primer, yaitu data yang berasal langsung dari lapangan terkait dengan implemementasi asas *ultimum remedium* dal politik hukum tindak pidana perpajakan. Data primer ini hanya sebagai bahan penunjang dalam penelitian ini.

4. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

Teknik pengumpulan bahan-bahan penelitian diperoleh melalui studi kepustakaan⁶⁸ terhadap bahan-bahan penelitian yaitu bahan hukum primer, bahan skunder, maupun bahan hukum tersier untuk kemudian dihimpun, dianalisa, dan dilakukan klasifikasi.

5. Teknik Pengolahan Bahan Hukum

Terhadap data sekunder, bahan-bahan penelitian diolah dengan melakukan inventarisasi dan sistematisasi terhadap peraturan perundang-undangan yang ada relevansinya dengan permasalahan hukum. Setelah memperoleh bahan-bahan penelitian dari studi kepustakaan, maka dilakukan pengolahan bahan-bahan penelitian yang didapatkan dengan cara mengadakan sistemisasi terhadap bahan-bahan penelitian tertulis.⁶⁹

6. Teknik Pengambilan Kesimpulan

Teknik penarikan kesimpulan dalam penelitian ini menggunakan logika berpikir deduktif yaitu cara berpikir dimana dari pernyataan yang

⁶⁸ *Ibid.*, hlm.75.

⁶⁹ Nur Solikin, 2021, *Pengantar Metodologi Penelitian Hukum*, Qiara Media, Pasuruan, hlm. 123.

bersifat umum ditarik kesimpulan yang bersifat khusus.⁷⁰ Logika berpikir deduktif adalah suatu ragam logika yang mempelajari asas-asas penalaran yang bersifat deduktif, yakni suatu penalaran yang menurunkan suatu kesimpulan sebagai kemestian dari pangkal pikirnya.⁷¹

Dalam penarikan kesimpulan dengan logika berpikir deduktif ditemukan penalaran hukum yang berlaku secara umum. Proses yang terjadi dalam deduksi adalah konkretisasi (hukum), dan norma-norma hukum yang dirumuskan secara umum dalam aturan-aturan hukum positif, kemudian dijabarkan dan diterapkan guna penyelesaian persoalan hukum konkret yang dihadapi sehingga diperoleh kesimpulan sebagai jawaban atas permasalahan hukum.⁷²

⁷⁰ Muhaimin, 2020, *Op.,Cit.*, hlm. 76.

⁷¹ Nitaria Angkasa, Yulia Kusuma, Zulkarmain, 2019, *Metode Penelitian Hukum Sebagai Suatu Pengantar*, Laduny Alifatama, Lampung, hlm. 69.

⁷² *Ibid.*, hlm. 76.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

- Ali Zaidan, 2015, *Menuju Pembaharuan Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta
- Andi Marlina, 2022, *Sistem Peradilan Pidana Indonesia Dan Sekias Sistem Peradilan Pidana Di Beberapa Negara*, CV. Eureka Media Aksara, Purbalingga
- Ani Purwati, 2020, *Metode Penelitian Hukum Teori dan Praktek*, Jakad Media Publishing, Surabaya
- Anshari Ritonga, 2017, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak dan Perpajakan Di Indonesia*, Pusat El Manar, Jakarta
- Anshari Ritonga, 2017, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak dan Perpajakan Di Indonesia*, Pusat El Manar, Jakarta
- Barda Nawawi Arief, 2017, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana : Perkembangan Penyusunan Konsep KUHP Baru*, Kencana, Jakarta
- Erdianto Efendi, 2014, *Hukum Pidana Indonesia*, Cetakan kedua, Refika Aditama, Bandung
- Hanafi Amrani, 2019, *Politik Pembaruan Hukum Pidana*,_UII Press, Yogyakarta
- John Kenedi, 2017, *Kebijakan Hukum Pidana*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta
- Johny Ibrahim, 2006, *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, Malang : Bayumedia
- Lukman Hakim, 2020, *Penerapan Dan Implementasi “Tujuan Pemidanaan” Dalam Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (RKUHP) Dan Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (RKUHAP)*, CV. Budi Utama, Yogyakarta
- Mardjono Reksodiputro, 2020, *Sistem Peradilan Pidana*, Raja Garfinfo, Jakarta
- Muhaimin, 2020, *Metode Penelitian Hukum*, Mataram University Press, Mataram
- Mukti Fajar dan Yulianto, 2014, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Cetakan ketiga, Pustaka Pelajar, Yogyakarta
- Nashriana, 2021, *Hukum Penitensier Indonesia*, NoerFIkri, Palembang

- Nitaria Angkasa, Yulia Kusuma, Zulkarmain, 2019, *Metode Penelitian Hukum Sebagai Suatu Pengantar*, Laduny Alifatama, Lampung
- Nur Solikin, 2021, *Pengantar Metodologi Penelitian Hukum*, Qiara Media, Pasuruan
- Nuryanti Mustari, 2015, *Kebijakan Publik (Formulasi, Implementasi dan Evaluasi Kebijakan Publik)*, Yogyakarta: LeutikaPrio
- Peter Mahmud Marzuki, 2011, *Penelitian Hukum*, Jakarta : Kencana Prenada Media Group
- Romli Atmasasmita, 2010, *Sistem Peradilan Pidana Kontemporer*, Kencana Prednada Media Grup, Jakarta
- R. Santoso Brotodihardjo, 2013, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cetakan Ke dua puluh tiga, Refika Aditama, Bandung
- Sahya Anggara, 2018, *Kebijakan Publik*, Bandung: Pustaka Setia
- Salman Luthan, 2014, *Kebijakan Kriminalisasi di Bidang Keuangan*, FH UII Press, Yogyakarta
- Simon Nahak, 2014, *Hukum Pidana Perpajakan Konsep Penal Policy Tindak Pidana Perpajakan dalam Perspektif Pembaharuan Hukum*, Setara Press, Jakarta
- Seorjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Universitas Indonesia, Jakarta, 2015
- Soetandyo Wignjosoebroto dalam Bambang Sunggono, 2010, *Metode Penelitian Hukum*, Jakarta: Raja Grafindo Persada
- Suparno, 2013, *Hukum Pajak Suatu Sketas Asas*, Semarang: Penerbit Pustaka Magister
- Suteki dan Galang Taufani, 2018, *Metode Penelitian Hukum (Filsafat, Teori, dan Praktik)*, Depok: Rajawali Pers
- Syafridatati, Surya Prahara, dan Febrina Anissa, 2022, *Sistem Peradilan Pidana*, LPPM Universitas Bung Hatta, Padang.
- Tri Andrisman, 2011, *Hukum Pidana Asas-Asas Dan Dasar Aturan Umum Hukum Pidana Indonesia*, Universitas Lampung, Bandar Lampung

Tolib Effendi, 2013, *Sistem Peradilan Pidana : Perbandingan Komponen dan Proses Peradilan Pidana Di Beberapa Negara*, Pustaka Yustisia, Yogyakarta.

Topo Santoso, 2021, *Hukum Pidana: Suatu Pengantar*, Jakarta: RajaGrafindo Persada.

Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2004, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta

Yohelson, 2018, *Politik Hukum Pidana & Sistem Hukum Pidana Di Indonesia*, Zahir Publishing, Yogyakarta

Yoserwan, 2019, *Doktrin Ultimum Remedium Dalam Hukum Pidana Indonesia (Implementasinya Dalam Hukum Pidana Ekonomi)*, Andalas University Press, Padang

B. Perundang-Undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (Lembaran Negara Tahun 1981 No. 76, Tambahan Lembaran Negara No. 3209).

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 1983 No. 49, Tambahan Lembaran Negara No. 3262)

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 2007 No. 85, Tambahan Lembaran Negara No. 4740).

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia (Lembaran Negara Tahun 2004 No. 67, Tambahan Lembaran Negara No. 4401).

Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Tahun 2009 No. 157, Tambahan Lembaran Negara No. 5076).

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 2021 No. 246, Tambahan Lembaran Negara No. 6736).

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2021 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia

(Lembaran Negara Tahun 2021 No. 298, Tambahan Lembaran Negara No. 6755).

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 Tentang Kitab Undan-Undang Pidana (Lembaran Negara Tahun 2023 No.1 Tambahan Lembaran Negara No. 6842)

C. Jurnal

Ardiansyah Wahyudin, *Politik Hukum Tindak Pidana Perpajakan Dalam Perspektif Restoratif Justice*, Jurnal Mimbar Keadilan, Vol. 16 Nomor 2, Agustus 2023

Cho, Byung-Sun dalam Dinory Marganda Aritonang, *Kompleksitas Penegakan Hukum Administrasi dan Pidana Di Indonesia*, Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 18 No. 1 – Maret 2021:

Diajeng Kusuma Ningrum, Budi Ispiyarso, Pujiono, *Kebijakan Formulasi Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Sebagai Upaya Peningkatan Penerimaan Negara*, Jurnal Law Reform, Volume 12, Nomor 2, Tahun 2016.

Dwi Prasetyo dan Dicky Arisunda dalam Ashabul Kahpi, *Upaya Ke Arah Realist Target Penerimaan Pajak*, Jurnal Ar-Risalah Volume 20 Nomor 1 November 2020.

Elmar Prima F. Baeha, Afner Asianta Ginting, *Analisis Yuridis Tindak Pidana Perpajakan Ditinjau Dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Jurnal Diktum, Vol. 2, NO. 2, Juni 2023

Elwi Danil, *Penerapan Prinsip Ultimum Remedium Terhadap Tindak Pidana Administrasi*, Jurnal Hukum Pidana & Kriminologi Volume 1 No. 1, Oktober 2020.

Eman Sualeman, *Kebijakan Penggunaan Sanksi Pidana dalam Perundang-Undangan Hukum Administrasi*, Wahana Akademika Vol. 1 No. 1, April 2014, 135-148.

Emmilia Rusdiana, *Pemenuhan Perumusan Dan Penyelenggaraan Hukum Pidana Pada Pelanggaran Pajak Demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan*, Jurnal Suara Hukum, Vol 4 NO. 1, Maret 2022

Erja Fitria Virginia, Eko Soponyono, *Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan*, Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia, Vol. 3, Nomor 3, Tahun 2021

- Failin, *Sistem Pidana Dan Pemidanaan di Dalam Pembaharuan Hukum Pidana Pidana Indoneisa*, Jurnal Cendekia Hukum, Vol. 3 No. 1, September 2017
- Hilyatul Azizah dan Ni Luh Gede Astariyani dalam I Kadek Sumadi Yasa dan I Ketut Rai Setiabudi, *Kebijakan Formulasi Tindak Pidana Perpajakan yang Dilakukan oleh Korporasi*, Jurnal Kertha Wicara Vol. 10 No. 4 Tahun 2021.
- Indriyanto Seno Adji dalam Fitrah Faisal, *Diskresi dari Sudut Pandang Hukum Pidana*, Mulawarman Law Review Volume 6 Issue 1, June 2021.
- John Kenedi, 2017, *Kebijakan Kriminal (Criminal Polcy) Dalam Negara Hukum Indonesia : Upaya Mensejahterahkan Masyarakat (Social Welfare)*, Al-Imarah :Jurnal Pemerintahan dan Politik Islam, Vol. 2, No. 01.
- Lutfil Ansori, *Reformasi Penegakan Hukum Persfektif Hukum Progresif*, Jurnal Yuridis, Vol. 4 No. 2, Desember 2019
- Mas Putra Zenno Januarsyah, *Penerapa Prinsip Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Korupsi (Kajian Putusan Nomor 2149 K/PID.SUS/2011)*, Jurnal Yudisial Vol. 10 No. 3, Desember 2017
- Muladi dalam Nieken Sarwo Rini, *Penyalahgunaan Kewenangan Administrasi dalam Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi*, Jurnal Penelitian Hukum DE JURE, Vol. 18 No. 2, Juni 2018
- Mudzakir, *Pengatura Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Dan Hubungannya Dengan Hukum Pidana Umum Dan Khusus*, Jurnal Legislasi Indonesia, Vol. 8 No. 1, April 2011
- Nendy Damayanti, Puspita Adhy Surya Ningsih, Andi Ershandhi Ramadhan, *Penegakan Hukum dalam Tindak Pidana Perpajakan Terhadap Faktur Pajak Tidak Sah Yang Dilakukan Oleh PT.DC*, Jurnal Lex Suprema, Vol. 4 No. 1, Maret 2022
- Nurchalis, *Efektivitas Sanksi Pidana Dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Dalam Menanggulangi Penghindaran Pajak Korporasi*, Jurnal Hukum dan Peradilan Volume 7 Nomor 1, Maret 2018.
- P.A.F. Lamintang dalam Yoserwan, *Fungsi Sekunder Hukum Pidana dalam Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan*, Jurnal Penelitian Hukum DE JURE, Vol. 20 No. 2, Juni 2020: 165-176.
- Ricky R. Hasibuan, *Politik Hukum Tax Amnesty dalam Mendukung Pembangunan Nasional*, POLITIEA: Jurnal Kajian Politik Islam Vol. 2 No. 1 Januari-Juni 2019.

Rinawan Pradipto, Wiko Saputra, Aryanto Nugroho, Aldila Hutami, *Ketika Kekayaan Alam Tidak Menyejahterahkan: Pembelajaran dari Pencegahan Korupsi Sektor Sumber Daya Alam*, Jurnal Antikorupsi INTEGRITAS, 5 (2-2).

Ruben Achmad, *Aspek Hukum Pidana Dalam Tindak Pidana Perpajakan*, Jurnal Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya

Rudi Kurniawan dan Didik Endro Purwoleksono, *Politik Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan*, Jurnal Pamator Volume 12 No. 2, Oktober 2019.

Shafrudin, 2009, *Pelaksanaan Politik Hukum Pidana Dalam Penegakan Hukum Di Indonesia*, Jurnal Hukum Pro Justitia, Vol. 27 No. 2

Sarah Hasibuan, Madiasa Ablisar, Marlina, Utary Maharany Barus, *Asas Ultimum Remedium Dalam Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Tindak Pidana Perpajakan Oleh Wajib Pajak*, Jurnal USU Law Journal, Vol. 3, No. 2, Agustus 2015,

Shandy Jannifer Matitaputty, *Pengaruh Pajak terhadap Kesejahteraan Masyarakat, Perspektif Akutansi* Volume 3 Nomor 2 (Oktober 2020), hal. 253-256, hlm. 253. Lihat juga Rocky Marbun, *Rekonstruksi Sistem Pidanaan dalam Undang-Undang Perpajakan Berdasarkan Konsep Ultimum Remedium*, Jurnal Konstitusi, Volume 11, Nomor 3, September 2014.

Subianta Mandala, *UPICC Sebagai Model Bagi Pembaruan Hukum Kontrak Indonesia Dalam Rangka Masyarakat Ekonomi Asean*, Jurnal Media Hukum, Vol. 24 Nomoe 2, Desember 2017

Widyo Pramono, *Penyamaan Persepsi dan kerjasama Dalam Pemeriksaan di Bidang Perpajakan Untuk Mendukung Optimalisasi Penerimaan Negara*, Jurnal Yustisia, Vol. 5, No. 1, Januari-April 2016.

Yoserwan, *Fungsi Sekunder Hukum Pidana dalam Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan*, Jurnal Penelitian Hukum DE JURE, Vol. 20 No. 2, Juni 2020: 165-176.

D. Sumber Lain

Eka Sila Kusna Jaya (Direktur Penegakan Hukum), “Penyelesaian Perkara Tindak Pidana Perpajakan dengan Mengutamakan Pemenuhan Kewajiban untuk Kepentingan Penerimaan Negara”, Makalah, Disampaikan pada Focus Group Discussion (FGD) di Bogor, tanggal 17 November 2021.

Indriyanto Seno Adji, 2014, *Administrative Penal Law: "Kearah Konstruksi Pidana Limitatif"*, Makalah, Pelatihan Hukum Pidana dan Kriminologi Dengan Topik "Asas-Asas Hukum Pidana Dan Kriminologi Serta Perkembangannya Dewasa Ini" 23-27 Februari, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta

Indriyanto Seno Adji. "Kendala *Administrative Penal Law* Sebagai Tindak Pidana Korupsi & Pencucian Uang", Makalah dalam Seminar Nasional Penanganan Tindak Pidana Kehutanan & Tindak Pidana Pencucian Uang dalam Perspektif Tindak Pidana Korupsi, Jakarta : Sasana Pradana Kejaksaan Agung RI, 16 Juli 2007.

Sudarwidadi, *Optimalisasi Penerimaan Negara Dalam Penanganan Perkara Tindak Pidana Perpajakan*, Makalah, Disampaikan di Bogor, tanggal 17 November 2021.

Samantha Bourton, "A Critical and Comparative Analysis of the Prevention of Tax Evasion through the Application of Law and Enforcement Policies in the United Kingdom and United States of America", A Thesis Doctor of Philosophy, Faculty of Business and Law, University of the West of England, Bristol, April 2021

E. Putusan Pengadilan

Putusan Nomor 1638/Pid.Sus/2022/PN.Plg

Putusan Nomor 1227/Pid.Sus/2021/PN Jkt.Utr

F. Keputusan Jaksa Agung

Keputusan Jaksa Agung Republik Indonesia Nomor 331 Tahun 2022 Tentang Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

G. Naskah Pidato Pengukuhan Guru Besar

Muladi, *Proyeksi Hukum Pidana Materiil Indonesia di Masa Datang*, Naskah Pidato Pengukuhan Guru Besar dalam Ilmu Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Semarang, 1990.

H. Internet

Ainal Mardhiah, *Mengenai Buku Kesatu Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2023 Tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana*, Artikel Hukum, www.Pt-Nad.go.id, diakses pada 7 Nobeber 2023

Andreas W. Fianaka, 2021, *Realisasi Pendapatan Negara 2021 Lampau Target*, <https://www.komwasjak.kemenkeu.go.id> diakses Pada 2 November 2023.

Arief Hidayat, 2019, “*Negara Hukum Berwatak Pancasila*”, Makalah, Disampaikan pada kegiatan “Peningkatan Pemahaman Hak Konstitusional Warga Negara Bagi Guru Pendidikan Pancasila dan Kewarganegaraan Berprestasi Tingkat Nasional” pada tanggal 14 November 2019 di Hotel Grand Sahi Jakarta, hlm. 3, terdapat dalam https://www.mkri.id/public/content/infoumum/artikel/pdf/artikel_15_03_arief_hidayat.pdf, diakses tanggal 20 Desember 2021.

Admin, 2021, *Realisasi Pendapatan Negara (Milyar Rupiah) 2019-2021*, dikutip pada laman Website : www.bps.go.id, diakses Pada tanggal 3 Oktober 2023.

Admin, 2021, “*Ultimum Remedium: Antara Prinsip Moral dan Prinsip Hukum*”, terdapat dalam <https://www.ui.ac.id/ultimum-remedium-antara-prinsip-moral-dan-prinsip-hukum>, diakses Pada Tanggal 12 Oktober 2023.

Bastanul Siregar, *Menegaskan Kembali Asas Ultimum Remedium*, dikutip pada laman Website: <http://news.ddtc.co.id>., Diakses pada tanggal 9 Januari 2023.

_____, (*Editor-in-Chief at DDTCNews and InsideTax Magazine/Mahasiswa Magister Hukum Fakultas Kebijakan Pajak dan Administrasi Universitas Indonesia*), 2017, “*Menegaskan kembali Asas Ultimum Remedium*”, dikutip pada laman website:https://news.ddtc.co.id/menegaskan-kembali-asas-ultimum-remedium9218?page_y=2800, diakses pada tanggal 20 Januari 2021.

Cindy Mutia Annur, *Pendapatan Negara Tembus Rp. 2700 Triliun Pada 2023, Mayoritas Dari Pajak*, 03 Januari 2024, Website: [Http://Databoks.Katadata.co.id](http://Databoks.Katadata.co.id), diakses Pada 18 Februari 2024.

Grace Perez-Navarro, “*OECD’s Efforts to Help All Countries Fight Tax Crimes, Tax Evasion and Other Economic Crime*”, hlm. 2, dalam <http://www.oecd.org/tax/taxandcrime/>, diakses tanggal 14 Februari 2022.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia, *Menkeu: Kinerja Penerimaan Negara Luar Biasa Dua Tahun Berturut-Turut*, 04 Januari 2022, <https://www.kemenkeu.go.id>, diakses pada 2 November 2023.

Lida Puspaningtyas, *Kemenkeu Himpun Pajak Rp. 1.246,97 Triliun Hingga Agustus 2023*, 20 September 2023, <https://www.Ekonomi.Republika.co.id>, diakses Pada 2 November 2023.

Roseno Aji Nugroho, *Setoran Pajak 2023 Bakal Lewati Target, Tembus Rp. 1.818 T*, 26 September 2023, <https://www.Cnbcindonesia.com>, diakses Pada 2 November 2023.

Sri Mulyani Indrawati (Menteri Keuangan RI), 2019, “*APBN Kita : Kinerja dan Fakta*”, dikutip pada laman website : <https://www.kemenkeu.go.id/media/13172/apbn-kita-agustus-2019.pdf>, diakses pada tanggal 20 Januari 2021.

Sri Mulyani, 2020, *Sepanjang 2020 penerimaan pajak minus 19,7%*”, dikutip pada laman website: <https://nasional.kontan.co.id/news/sri-mulyani-sepanjang-2020-penerimaan-pajak-minus-197>, diakses tanggal 24 Desember 2021.

Sri Mulyani (Menteri Keuangan RI) dalam CNN Indonesia, 2021, “*Target Tercapai, Pegawai Pajak Bisa Dalam Bonus Rp 117 Juta*”, dikutip pada laman website: <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20211228150045-532739615/target-tercapai-pegawai-pajak-bisa-dapat-bonus-rp117-juta>, diakses pada tanggal 29 Desember 2021.

Tim Penyusun, “*Laporan Akhir Penyelerasan Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*”, Badan Pembinaan Hukum Nasional Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia, 2015, hlm. 5-6, terdapat dalam [https://www.bphn.go.id/data/documents/Penyelarasan-NA-RUU-Ttg-Ketentuan - Umum-&-Tata-Cara-Perpajakan](https://www.bphn.go.id/data/documents/Penyelarasan-NA-RUU-Ttg-Ketentuan-Umum-&-Tata-Cara-Perpajakan) ., diakses tanggal 20 Januari 2022