

**ASPEK PAKSA BADAN (*GIJZELING*) BAGI PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA
(STUDI KASUS PUTUSAN NO. 1794/B/PK/Pjk/2018)**

TESIS



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

M. Revan Hibatullah

NIM. 02012682024011

PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM

FAKULTAS HUKUM

UNIVERSITAS SRIWIJAYA

PALEMBANG

2022

HALAMAN PENGESAHAN
ASPEK PAKSA BADAN (GIJZELING) BAGI PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA
(STUDI KASUS PUTUSAN NO. 1794/B/PK/Pjk/2018)

M. REVAN HIBATULLAH

02012682024011

Telah diuji oleh tim penguji pada Ujian Tesis dan dinyatakan lulus pada
tanggal 30 Juni 2022

Palembang, 19 Juli 2022

Disetujui Oleh:

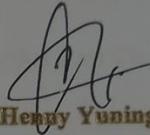
Pembimbing I



Prof. Dr. H. Achmad Romsan, S.H., M.H., LL.M.

NIP. 1954041719811111001

Pembimbing II

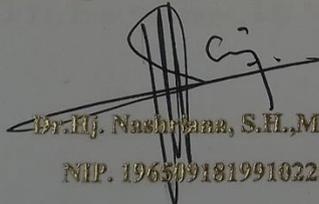


Dr. Henry Yuningsih, S.H., M.H.

NIP. 198301242009122001

Mengetahui:

Kema Program Studi Magister Ilmu Hukum



Dr. Hj. Nashirana, S.H., M.Hum.

NIP. 196509181991022001

Menyetujui,



Dr. Febrian, S.H., M.S.

NIP. 196201311989031001

HALAMAN PERSETUJUAN PENGUJI

Judul Tesis

**Aspek Paksa Badan (Gijzeling) Bagi Penghindaran Pajak Berganda
(Studi Kasus Putusan No.1794/B/PK/Pjk/2018)**

Disusun oleh:

M. Revan Hibatullah

02012682024011

Tesis ini telah Diujikan dan Dinyatakan Lulus

Pada Tanggal 30 Juni 2022

Serta Telah Diperbaiki Berdasarkan Saran Dan Koreksi Dari Tim Penguji

Tim Penguji :

Ketua	: Prof. Dr. H. Achmad Romsan, S.H.,M.H.,LL.M.	()
Sekretaris	: Dr. Henny Yuningsih, S.H.,M.H.	()
Anggota	: 1. Dr. Hj. Analisa Yahanan, S.H.,M.H.	()
	2. Dr. Putu Samawati, S.H.,M.H.	()

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama Mahasiswa : M. REVAN HIBATULLAH
Nomor Induk Mahasiswa : 02012682024011
Tempat/Tanggal Lahir : Lahat, 04 Juni 1998
Fakultas : Hukum
Strata Pendidikan : S2
Bagian/Program Kekhususan : Hukum Pidana dan HAM

Dengan ini menyatakan bahwa Tesis ini tidak memuat bahan-bahan yang sebelumnya telah diajukan untuk memperoleh gelar di perguruan tinggi manapun tanpa mencantumkan sumbernya. Tesis ini juga tidak memuat bahan-bahan yang sebelumnya sudah dipublikasikan atau ditulis oleh siapapun tanpa mencantumkan sumbernya dalam teks.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya. Apabila terbukti bahwa saya telah melakukan hal-hal dengan pernyataan ini, saya bersedia menanggung segala akibat yang timbul dikemudian hari sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Palembang, 2022



M. Revan Hibatullah

Nim. 02012682024011

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

"Man Jadda Wanjada"

(Barang siapa yang bersungguh-sungguh dia akan berhasil)

"pengetahuan akan menuntun kita pada pintu keberhasilan"

(M. Revan Hibatullah)

"Barang siapa keluar untuk mencari ilmu maka dia berada di jalan Allah"

(HR. Turmudzi)

"Pendidikan merupakan senjata yang paling mematikan di dunia, karena dengan Pendidikan ampu mengubah dunia"

(Nelson Mandela)

Tesis ini dipersembahkan untuk :

- ❖ Kedua Orang Tuaku
- ❖ Adikku dan sepupuku
- ❖ Para guruku
- ❖ Teman-temanku
- ❖ Almamaterku

KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Assalamualaikum Wr. Wb.

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT yang telah memberikan kesempatan, kekuatan, dan kesehatan serta atas segala berkat dan rahmat-nya penulis dapat menyelesaikan penulisan Tesis ini dengan judul mengenai **“ASPEK PAKSA BADAN (GIJZELING) BAGI PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (STUDI KASUS PUTUSAN NO.1794.B/PK/Pjk/2018)”**.

Penulisan tesis ini ditulis dalam rangka untuk memenuhi syarat dalam memperoleh gelar Magister Hukum di Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya. Kelancaran penulisan tesis ini selain atas limpahan karunia dari Allah SWT, juga atas dukungan orang tua, pembimbing, dan juga teman-teman sehingga pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada semua pihak yang telah membantu dan memberikan dukungan selama penulisan tesis ini. Penulis berharap tesis ini nantinya dapat bermanfaat bagi siapa saja yang membacanya.

Semoga Allah SWT senantiasa memberkahi dan melindungi kita semua
Aamiin.

Wasalamu'alaikum Warahmatullah Wabarakatuh

Palembang, 2022



M. Revan Hibatullah
NIM. 02012682024011

UCAPAN TERIMA KASIH

Pada kesempatan ini, dengan segala kerendahan hati penulis mengucapkan terima kasih kepada semua pihak atas bantuan, bimbingan, dan saran yang telah diberikan dalam penulisan tesis ini, antara lain :

1. Bapak Dr. Febrian, S.H., M.S., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
2. Bapak Dr. Mada Apriandi, S.H., MCL., selaku Wakil Dekan I Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
3. Bapak Dr. Ridwan, S.H., M.Hum., selaku Wakil Dekan II Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
4. Ibu Dr. Hj. Nashriana, S.H., M.Hum, selaku Ketua Prodi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
5. Bapak Prof. Dr. H. Achmad Romsan, S.H., M.H., LL.M., selaku Pembimbing Akademik serta Pembimbing Utama (1), terima kasih atas ilmu yang telah diberikan selama penulis menempuh pendidikan di Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya dan telah membimbing penulis sehingga dapat menyelesaikan tesis ini;
6. Ibu Dr. Henny Yuningsih, S.H., M.H., selaku Pembimbing Pembantu (2), terima kasih atas ilmu yang telah diberikan selama bimbingan dan telah membimbing penulis sehingga dapat menyelesaikan tesis ini;
7. Seluruh Dosen Pengajar yang tidak dapat peneliti sebutkan satu persatu, terima kasih atas ilmu yang telah diberikan selama penulis menempuh Pendidikan di Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
8. Seluruh Staf Akademik, terkhususnya kak andre dan mba putri, terima kasih banyak atas bantuan dan kemudahan yang telah diberikan selama ini;
9. Seluruh Staf Tata Usaha dan Staf Bagian Perpustakaan, dan lainnya tidak dapat penulis sebut satu persatu, terima kasih banyak atas bantuan dan kemudahan yang telah diberikan selama ini;

10. Para Guru, baik di bidang formal maupun informal yang telah mengajarkan betapa pentingnya menggapai pendidikan, tanpa kalian dunia Pendidikan akan gelap dan terang takkan merekah;
11. Kedua Orang Tua saya yang amat sangat saya cintai, Bapak Rusman Effendi, S.E., dan Ibu Nova Erianti, S.KM., terima kasih atas kasih sayang yang telah diberikan selama ini beserta nasehat, dukungan dan doa yang tak kunjung putus kepada saya;
12. Adik saya yang saya sayangi, M. Fa'iz Nur Hakim, terima kasih banyak atas dukungannya dan semoga kita dapat menjadi anak yang dapat membanggakan dan membahagiakan orangtua.
13. Terima kasih untuk sahabat-sahabat seperjuangan terkhususnya untuk 86 Family, Calon Wong Kayo, dan Miss Unilever yang selama ini telah mendukung dan selaku bersama-sama baik susah maupun senang;
14. Terima kasih untuk teman-teman seperjuangan Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya Angkatan 2020, Terkhususnya Kelas B dan BKU Hukum Pidana dan HAM Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya.
15. Terima kasih untuk keluarga besar penulis yang telah mendukung dan selalu memberikan masukan untuk semangat menyelesaikan tesis ini.
16. Serta semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu dalam tesis ini, yang telah banyak membantu baik secara moril dan materil dalam menyelesaikan tesis ini, nama kalian tetap tertulis di dalam hati saya.

Semoga amal baik yang diberikan semua pihak mendapatkan imbalan yang setimpal dari Allah SWT dan penulis berharap semoga tesis ini dapat bermanfaat bagi penulis, pembaca, dan pihak-pihak yang membutuhkannya.

Palembang, 2022



M. Revan Hibatullah

NIM. 02012682024011

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN TIM PENGUJI.....	iii
SURAT PERNYATAAN.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
KATA PENGANTAR.....	vi
UCAPAN TERIMA KASIH.....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
ABSTRAK.....	xv
ABSTRACT.....	xvi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Rumusan Masalah.....	12
C. Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian.....	12
D. Kerangka Teori.....	13
1. Teori Penegakan Hukum Pidana.....	13
2. Teori Keadilan.....	15
3. Teori Kewenangan.....	18
4. Teori Perpajakan.....	21

E. Definisi Operasional.....	23
1. Penegakan Hukum.....	23
2. Wajib Pajak.....	24
3. Tindak Pidana Perpajakan.....	24
4. Pajak Berganda.....	25
F. Metode Penelitian	26
1. Jenis Penelitian.....	26
2. Pendekatan Penelitian.....	26
a. Pendekatan Undang-Undang (<i>Statute Approach</i>).....	26
b. Pendekatan Kasus (<i>Case Approach</i>).....	26
3. Sumber Bahan-Bahan Hukum.....	26
a. Bahan Hukum Primer.....	27
b. Bahan Hukum Sekunder.....	27
c. Bahan Hukum Tersier.....	28
4. Teknik Pengumpulan dan Pengolahan Bahan-Bahan Hukum.....	28
5. Teknik Analisis Bahan-Bahan Hukum.....	29
6. Teknik Penarikan Kesimpulan.....	29
 BAB II TINJAUAN PUSTAKA TENTANG SISTEM PERPAJAKAN.....	 30
A. Tinjauan Umum Tentang Pajak.....	30
1. Pengertian Tentang Pajak Menurut Para Ahli Asing (Luar Negeri).....	30
2. Pengertian Tentang Pajak Menurut Para Ahli Indonesia.....	32

B. Tinjauan Umum Tentang Dasar Pengaturan Pajak.....	34
C. Tinjauan Umum Tentang Fungsi Pajak.....	35
a. Fungsi Finansial (Budgeter).....	35
b. Fungsi Mengatur (Regulerend).....	36
D. Tinjauan Umum Tentang Asas-Asas Pemungutan Pajak.....	37
E. Tinjauan Umum Tentang Sistem Perpajakan Di Indonesia.....	40
a. <i>Official Assessment System</i>	40
b. <i>Self Assessment System</i>	40
F. Tinjauan Umum Tentang Perpajakan.....	42
1. Jenis-Jenis Pajak.....	42
2. Pengelompokan Pajak.....	44
G. Tinjauan Umum Tentang Tindak Pidana Perpajakan.....	46
1. Pengertian Tindak Pidana Perpajakan.....	46
2. Proses Dilakukannya Tindak Pidana Perpajakan.....	48
3. Macam-Macam Tindak Pidana Perpajakan.....	52
1. Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>).....	52
2. Penggelapan Pajak (<i>Tax Evasion</i>).....	52
H. Tinjauan Umum Tentang Pajak Berganda.....	53
1. Pengertian Pajak Berganda.....	53
2. Bentuk-Bentuk Pajak Berganda.....	55
A. Pajak Berganda Nasional.....	55
B. Pajak Berganda Internasional.....	57
I. Tinjauan Umum Tentang Penghindaran Pajak Berganda.....	58

1. Penghindaran Pajak Berganda Indonesia.....	58
2. Penghindaran Pajak Berganda Internasional.....	59
J. Tinjauan Umum Tentang Perjanjian Internasional Mengenai Penghindaran Pajak Berganda Berdasarkan Putusan No.1794/B/PK/Pjk/2018.....	62
A. Perjanjian Internasional Tentang Penghindaran Pajak Berganda.....	62
B. Perjanjian Antara Indonesia Dan Belanda Tentang Penghindaran Pajak Berganda.....	64

BAB III PEMBAHASAN ASPEK PIDANA DALAM PENGHINDARAN PAJAK

BERGANDA (STUDI KASUS PUTUSAN NO.1794/B/PK/Pjk/2018).....	67
A. Penegakan Hukum Pidana Terhadap Korporasi Yang Melakukan Penghindaran Pajak Berganda.....	67
A.1. Putusan No. 1794/B/PK/Pjk/2018.....	71
1. Duduk Perkara.....	71
2. Pihak-Pihak.....	72
3. Argumentasi Pihak-Pihak.....	72
4. Amar Putusan.....	78
5. Analisis Terhadap Putusan No.1794/B/PK/Pjk/2018.....	79
5.1. Pertimbangan Yuridis.....	80
5.2. Pertimbangan Sosiologis.....	83

5.3. Pertimbangan Filosofis.....	84
B. Faktor-Faktor Mempengaruhi Penegakan Hukum Pidana Terhadap Penghindaran Pajak Berganda.....	87
1. Faktor Hukum.....	87
2. Faktor Penegak Hukum.....	89
3. Faktor Sarana Atau Fasilitas.....	90
4. Faktor Masyarakat.....	91
5. Faktor Kebudayaan.....	93
C. Penegakan Hukum Pidana Terhadap Penghindaran Pajak Berganda Di Masa Akan Datang.....	95
1. Upaya Penal.....	97
a. Pertanggungjawaban Pidana Dan Penerapan Sanksi Pidana.....	97
b. Pengaturan Sebelumnya/Sekarang.....	99
c. Pengaturan Yang Akan Datang.....	101
2. Upaya Non Penal.....	103
a. Pertanggungjawaban Dan Penerapan Sanksi Pidana.....	103
b. Pengaturan Sebelumnya/Sekarang.....	107
c. Pengaturan Yang Akan Datang.....	107
BAB IV PENUTUP.....	112
A. Kesimpulan.....	119
B. Saran.....	120

DAFTAR PUSTAKA.....121

LAMPIRAN

ABSTRAK

Penghindaran Pajak Berganda diatur di dalam Pasal 39 Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Tujuan penelitian untuk menganalisis dan menjelaskan penegakan hukum pidana terhadap penghindaran pajak berganda, untuk menganalisis dan menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum pidana terhadap penghindaran pajak berganda, dan untuk menganalisis dan menjelaskan penegakan hukum terhadap penghindaran pajak berganda di masa akan datang. Metode penelitian yang digunakan oleh penulis yaitu jenis penelitian yuridis normatif, pendekatan undang-undang dan kasus, sumber bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Hasil penelitian ini diperoleh Kesimpulan adalah Penegakan hukum pidana terhadap penghindaran pajak berganda pada putusan hakim belum memberikan putusan pidana pokok sebagaimana yang telah diatur di dalam Pasal 39 Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum pidana terhadap penghindaran pajak berganda adalah faktor hukum, penegak hukum, sarana, masyarakat, dan kebudayaan. Dari 5 faktor tersebut, ada faktor yang lebih dominan yaitu faktor masyarakat karena wajib pajak masih banyak sengaja melakukan penghindaran pajak kepada pemerintah atau negara. Kebijakan hukum pidana dalam penghindaran pajak berganda di dalam Pasal 39 Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan belum mengatur sanksi pidana terhadap korporasi yang melakukan pelanggaran mengenai penghindaran pajak berganda.

Kata Kunci: Kebijakan Hukum Pidana, Penegakan Hukum Pidana, dan Penghindaran Pajak Berganda.

Pembimbing I



Prof. Dr. H. Achmad Rumsan, S.H., M.H., LL.M.

NIP. 195404171981111401

Pembimbing II

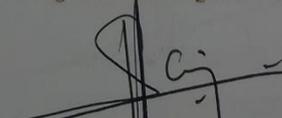


Dr. Henay Yuningsih, S.H., M.H.

NIP. 198301242009122001

Mengetahui:

Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum



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

NIP. 196309181991022001

ABSTRACT

Double Taxation Avoidance is regulated in the Article Thirty Nine of Law Number Sixteen of Two Thousand and Nine concerning General Provisions and Tax Procedures. to analyze and explain the enforcement of criminal law concerning double taxation avoidance, to analyze and explain that influence factors of criminal law enforcement dealing double taxation avoidance, and to examine and describ law enforcement on double taxation avoidance in the future. The research methods used by the authors are normative juridical research types, legal and case approaches, primary, secondary, and tertiary sources of legal materials. The Finding of this study obtained The Conclusion is the enforcement of criminal law concerning Double Taxation Avoidance on the judge's decision has not yet given the main criminal decision as regulated in Article Thirty Nine of Law Number Sixteen of Two Thousand and Nine concerning General Provisions and Tax Procedures. The factors that influence criminal law enforcement on the double taxation avoidance are: legal actors, law enforcement, facilities, society, and culture. Of these five actors, there is a more dominant factor namely the community factor sence taxpayers still deliberately avoid tax to the government or state. The criminal law policy on double taxation avoidance in Article Thirty Nine of Law Number Sixteen of Two Thousand and Nine concerning General Provision and Tax Procedures has not regulated criminal sanctions against corporations that violate the double taxation avoidance.

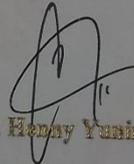
Keywords: Criminal Law Policy, Criminal Law Enforcement, and Double Taxation Avoidance.

Advisor I



Prof. Dr. H. Achmad Roesnan, S.H., M.H., LL.M.
NIP. 195404171961111001

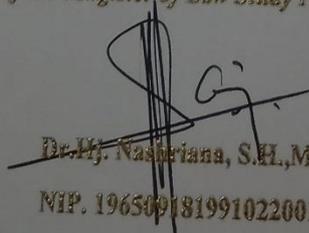
Advisor II



Dr. Henny Yuningsih, S.H., M.H.
NIP. 198301242009122001

Approved by :

Head of the Magister of Law Study Program



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

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang memiliki kontribusi yang signifikan sehingga sumber pendapatan pajak menjadi andalan bagi pembangunan nasional.¹

Berdasarkan Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62) Pasal 1 Angka 1, 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.²

Fungsi pajak sebagai salah satu unsur terpenting dalam menopang keberlangsungan suatu negara sangatlah penting dan sentral. Di Indonesia sendiri pajak berperan sebagai salah satu penerimaan negara, karena itu pemerintah sampai saat ini terus berupaya menggali potensi yang dapat diberlakukan pajak (*tax coverage*) dan berupaya dalam rangka meningkatkan kepatuhan masyarakat (*tax compliance*).³ Penghasilan negara

¹ Mudzakkir, “*Pengaturan Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Dan Hubungannya Dengan Hukum Pidana Umum Dan Khusus*”. Jurnal UII, (2011), hlm.44.

² Sri Ayem, “Pengaruh Sosialisasi Perpajakan, Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan Pajak (Tax Evasion)”. Jurnal Riset Akuntansi Terpadu, Vol. 12, Nomor 1, (30 April 2019), hlm.105.

³ Hendy Ramadhan, “*Pajak Penghasilan Terhadap Tenaga Kerja Asing Sebagai Subyek Hukum Pajak*”. Media Iuris, Vol. 1 No. 2 (2018), hlm.267.

adalah berasal dari rakyatnya melalui pungutan pajak dan dari hasil kekayaan alam yang ada di dalam negara itu.⁴ Dua sumber itu merupakan sumber terpenting yang memberikan penghasilan kepada negara. Penghasilan itu untuk membiayai kepentingan umum yang akhirnya juga mencakup kepentingan pribadi, seperti kesehatan rakyat, pendidikan, kesejahteraan dan sebagainya.⁵ Jadi, dimana ada kepentingan masyarakat disana timbul pungutan pajak sehingga pajak adalah senyawa dengan kepentingan umum.⁶

Hukum pajak internasional adalah bagian hukum pajak nasional yang terdiri dari kaidah, baik kaidah -kaidah nasional maupun kaidah yang berasal dari perjanjian antarnegara dan dari kebiasaan yang telah diterima baik oleh negara-negara di dunia untuk mengatur persoalan perpajakan dan dapat ditunjukkan adanya unsur-unsur asing, baik mengenai subjek pajak maupun objek pajak.⁷ Faktanya, meskipun telah ada hukum pajak internasional, dengan sistem perpajakan yang berbeda-beda antarnegara, dapat menimbulkan terjadinya pengenaan pajak berganda, yang dapat menimbulkan terjadinya penyelundupan pajak atau penghindaran pajak dengan melakukan kegiatan illegal agar mendapatkan beban pajak yang minim dengan memanfaatkan berbagai celah yang ada dan terbuka untuk

⁴ Ibid.

⁵ Ibid, hlm.268.

⁶ Deddy Sutrisno dan Indrawati, *Bahan Ajar Mata Kuliah Hukum Pajak*, (Surabaya: Universitas Airlangga, 2009), hlm.2.

⁷ Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, (Yogyakarta: Andi, 2009), hlm.204.

mengelak membayar kewajiban pajak di negara sumber penghasilan maupun di negara domisili.⁸

Untuk mencegah hal-hal tersebut diperlukan suatu bentuk dasar hukum yang kuat berupa Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) atau *Tax Treaty* antar negara bersangkutan yang tegas sehingga mengurangi resiko terjadinya pajak berganda, arus pemasukan modal dari suatu negara ke negara lain, dan juga mencegah timbulnya perbedaan antar dua dasar hukum pajak yang berbeda dari dua negara. Hanya saja kekurangan dari Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)⁹ ini terletak pada proses kompromi antar negara yang Panjang, hal tersebut tergantung pada sejauh mana negara tersebut menentukan hak pungutan pajak internasionalnya. Di dalam perpajakan internasional mempunyai dua model persetujuan penghindaran pajak berganda yaitu: *Organization for Economic Cooperation and Deveploment Model (OECD Model)*, dan *United Nation Model (UN Model)*.¹⁰

Kedua Model Persetujuan itu merupakan acuan bagi dua negara yang merundingkan suatu P3B.¹¹ *OECD Model* adalah model *tax treaty* dari *OECD* yang didesain sebagai Model *tax treaty* anantara negara-negara maju dengan negara-negara bukan anggotanya. Sedangkan *UN Model* adalah

⁸ Sony Devano dan Siti Kurnia R, *Perpajakan, Konsep, Teori, dan Isu*, (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2006), hlm.205.

⁹ Dina Lathifa, “P3B: Pengertian, Prosedur, dan Syarat Pemanfaatannya”, Online Pajak, November 5,2019, <https://www.online-pajak.com/tentang-efiling/p3b> (diakses pada tanggal 20 April 2021)

¹⁰ Ibid.

¹¹ John Hutagol, *Perjanjian Pajak Berganda Indonesia Dengan Negara -Negara Kawasan Asia, Pasifik, Amerika, dan Afrika*, (Jakarta:Salemba, 2000), hlm.7.

Model *tax treaty* dari *UN Model* yang di desain sebagai model *tax treaty* antara negara anggota, yang mayoritas adalah negara-negara berkembang dan antar negara berkembang dengan negara maju.

Indonesia cenderung memakai UN Model sebagai acuan dalam P3B dikarenakan Indonesia merupakan anggota dari Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) itu sendiri, namun juga di modifikasi dengan OECD Model. Dengan tujuan untuk melindungi kepentingan system pajak negara dan agar sesuai dengan hasil negoisasi kedua belah pihak.

Perjanjian mengenai Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) harus bersifat timbal balik bagi kedua negara tersebut berdasarkan keinginan untuk mendorong mobilitas lalu lintas perdagangan, usaha, bisnis, dan investasi antar negara mitra runding.¹² Negara dalam melakukan pemungutan pajak terikat pada yuridiksi dari negara yang bersangkutan. Secara tegas maupun tersirat dalam hukum pajak diatur mengenai pemungutan pajak.¹³

Tindak pidana perpajakan dewasa ini lagi semarak dikalangan pemerintahan maupun perusahaan baik dalam skala kecil maupun besar, dikarenakan lemahnya pengawasan di bidang perpajakan sehingga sering kali terjadi kecurangan di bidang perpajakan.¹⁴ Saat ini pemerintah sangat

¹² Gunadi, *Pajak Internasional*, (Jakarta: Fakultas Ekonomi UI, 2007), hlm. 190.

¹³ Muhammad Djafar Saidi, *Pembaharuan Hukum Pajak*, (Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2007), hlm.140.

¹⁴ Sujud, "Penegakan Hukum Terhadap Pelaku Kejahatan Korupsi Pajak Pph 21 dan 23 Khususnya Di Kantor Camat Pelayangan Tahun 2014 (Studi Kasus Penyimpangan Dana Pajak Pph 21 dan 23 oleh Bendahara pada Kantor Camat Pelayangan)". *Legalitas*, Vol.9, Nomor 2 (Desember 2017), hlm.246.

ekstra menjaga dan mengawasi di bidang perpajakan, di mana dampak tindak pidana perpajakan sangat dirasakan selain dapat mengganggu pemasukan uang ke kas negara yang sangat diperlukan untuk pembiayaan pembangunan dan juga menghambat kesejahteraan masyarakat.¹⁵

Penegakan hukum pidana dalam tindak pidana perpajakan, tampaknya belum memberikan efek jera kepada wajib pajak untuk melakukan pelanggaran dan atau kejahatan dalam bidang perpajakan seperti penghindaran/penggelapan pajak.¹⁶ Belum optimalnya penegakan hukum pidana terhadap korporasi sebagai pelaku tindak pidana di bidang perpajakan tersebut.¹⁷ Karena dihadapkan dengan berbagai kendala, baik dari segi substansi, aparatur maupun budaya hukum.¹⁸

Penegakan hukum pidana dalam bidang pajak tentunya mempunyai tujuan tertentu, yaitu agar ketentuan hukum di bidang pajak tersebut dapat dijalankan sebagaimana mestinya sehingga dapat mewujudkan keadilan, kepastian dan keseimbangan antara para pihak yang terlibat di dalamnya.¹⁹ Untuk itu, setiap tindakan yang melanggar ketentuan hukum yang dilakukan oleh pihak fiskus, Wajib Pajak atau Penanggung Pajak, maupun pihak ketiga harus dikenakan sanksi. Agar ketentuan hukum tersebut dapat

¹⁵ Ibid, hlm.247.

¹⁶ Lawrence M Friedmann, *Teori-Teori Hukum Klasik Dan Kontemporer* (Jakarta: Ghalia Indonesia, 2011), hlm.48.

¹⁷ Marulak Pardede, "Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Oleh Korporasi Dalam Bidang Perpajakan". *Jurnal Penelitian Hukum DE JURE*, Vol. 20, No. 3 (2020), hlm.336.

¹⁸ Ibid.

¹⁹ Bambang Ali Kusumo, "Sanksi Hukum Di Bidang Perpajakan", *Wacana Hukum*, Vol. 8, No. 2 (Oktober 2009), hlm.96.

berlaku sebagaimana mestinya, diperlukan upaya penegakan dan pencegahan supaya pelanggaran atau kejahatan tersebut tidak terjadi.²⁰

Adapun putusan hakim yang mengenai Penghindaran Pajak Berganda antara lain, sebagai berikut:

1. Putusan Mahkamah Agung No. 1794/B/PK/Pjk/2018.

Pajak Berganda diatur dalam Pasal 26 dan Pasal 32 A Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan.

“Pada Pasal 26 UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyatakan:²¹

- (1) Atas penghasilan tersebut di bawah ini, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada wajib pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia dipotong pajak sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan:
 - a. Dividen;
 - b. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
 - c. Royalty, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 - d. Imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
 - e. Hadiah dan penghargaan;
 - f. Pensiunan dan pembayaran berkala lainnya;
 - g. Premi swap dan transaksi lindung nilai lainnya; dan/atau
 - h. Keuntungan karena pembebasan utang.
- (1a) Negara domisili dari wajib pajak luar negeri selain yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan usaha melalui bentuk usaha tetap di Indonesia sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Negara tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak luar negeri yang

²⁰ Ibid.

²¹ Pasal 26 UU NO. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133).

sebenarnya menerima manfaat dari penghasilan tersebut (*beneficial owner*).

- (2) Atas penghasilan dari penjualan atau pengalihan harta di Indonesia, kecuali yang diatur dalam Pasal 4 ayat (2), yang diterima atau diperoleh wajib pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dan premi asuransi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi luar negeri dipotong pajak 20% (dua puluh persen) dari perkiraan penghasilan neto.
- (2a) Atas penghasilan dari penjualan atau pengalihan saham sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (3c) dipotong pajak sebesar 20% (dua puluh persen) dari perkiraan penghasilan neto.
- (3) Pelaksanaan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan ayat (2a) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (4) Penghasilan Kena Pajak sesudah dikurangi pajak dari suatu bentuk usaha tetap di Indonesia dikenai pajak sebesar 20% (dua puluh persen), kecuali penghasilan tersebut ditanamkan kembali di Indonesia, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (5) Pemotongan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), ayat (2a), dan ayat (4) bersifat final, kecuali:
 - a. Pemotongan atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf b dan huruf c; dan
 - b. Pemotongan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan luar negeri yang berubah status menjadi wajib pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap”.

“Pada Pasal 32 A UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan menyatakan:²²

Pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak”.

“Penjelasan Pasal 32 A UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan sebagai berikut:

Dalam rangka peningkatan hubungan ekonomi dan perdagangan dengan negara lain diperlukan suatu perangkat hukum yang berlaku khusus (*lex-specialis*) yang mengatur hak-hak pemajakan dari masing-masing negara guna memberikan kepastian hukum dan menghindarkan pengenaan pajak berganda serta mencegah

²² Pasal 32 A UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133).

pengelakan pajak. Adapun bentuk dan materinya mengacu pada konvensi internasional dan ketentuan lainnya serta ketentuan perpajakan nasional masing-masing”.

Data kasus mengenai Penghindaran Pajak Berganda di Indonesia sejumlah 3168 kasus dari tahun ke tahun.²³

Sanksi Pidana terhadap Penghindaran Pajak Berganda pada Tindak Pidana di bidang Perpajakan diatur dalam Bab VIII dari pasal 38 sampai dengan pasal 43A Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.²⁴

Adapun contoh kasus mengenai Penghindaran Pajak Berganda pada kasus pertama dalam “Putusan Mahkamah Agung No. 1794/B/PK/Pjk/2018 sebagai berikut:

Atas nama perusahaan BUT PREMIER OIL KAKAP BV yang beralamat di Gedung Bursa Efek Indonesia Tower 1 lantai 10, Jalan Jenderal Sudirman Nomor 52-53, Jakarta Selatan 12190 yang bergerak di bidang Pertambangan. Adapun kasus posisi perkara putusan tersebut yang pokoknya yaitu bahwa pada tahun 2012 dari bulan januari sampai dengan bulan desember Perusahaan BUT PREMIER OIL KAKAP BV tidak melaporkan pembukuan atau pencatatan kepada Direktur Jenderal Pajak, maka Direktur Jenderal Pajak memberikan surat peringatan kepada Perusahaan BUT PREMIER OIL KAKAP BV sebagai Wajib Pajak dan

²³ Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia.

²⁴ Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953).

pemegang Surat Ketetapan Pajak Nihil Pajak Penghasilan Pasal 26 ayat (4) Minyak dan Gas Bumi pada masa Pajak dari bulan Januari sampai dengan bulan Desember 2012 yang bergerak di bidang Pertambangan untuk segera melakukan pembayaran pajak kepada Direktur Jenderal Pajak. Tetapi, Perusahaan BUT PREMIER OIL KAKAP BV tersebut tidak melaporkan pembukuan atau pencatatan pajak kepada Direktur Jenderal Pajak. Oleh sebab itu, Direktur Jenderal Pajak melaporkan tindakan Perusahaan BUT PREMIER OIL KAKAP BV tersebut yang telah melakukan tindak pidana perpajakan dengan sengaja tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain untuk Masa Pajak Januari s.d. Desember 2012 sebesar US\$ 1.699.159.25. maka, terdakwa atau Wajib Pajak tersebut diancam pidana dalam pasal 39 ayat (1) G dan (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Pada maret 2017, pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak telah mencapai kata sepakat dengan BUT PREMIER OIL KAKAP BV terkait penunggakan pajak, namun hingga saat ini regulasi pembayaran masih belum jelas, dikarenakan pihak BUT PREMIER OIL KAKAP BV yang masih membutuhkan waktu untuk menganalisa jumlah total penunggakan pajak penghasilan terhitung tahun 2012”.²⁵

²⁵ Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia (Putusan Mahkamah Agung No. 1794/B/PK/Pjk/2018).

Berdasarkan contoh kasus diatas, maka penghindaran pajak berganda pada tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana diatur dan diancam pidana dalam “Pasal 39 ayat (1) huruf G dan (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan penjelasannya, menyatakan:²⁶

- (1) “setiap orang yang dengan sengaja melakukan tindak pidana perpajakan antara lain, sebagai berikut:
 - a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
 - b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
 - c. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
 - d. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
 - e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
 - f. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
 - g. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
 - h. Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
 - i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut.

Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

- (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,

²⁶ Pasal 39 Ayat (1) dan (2) Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953).

terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan”.

“Penjelasan Pasal 39 Ayat (1) dan (2) menyatakan:

Ayat (1)

Perbuatan atau tindakan sebagaimana dimaksud pada ayat ini yang dilakukan dengan sengaja dikenai sanksi yang berat mengingat pentingnya peranan penerimaan pajak dalam penerimaan negara.

Ayat (2)

Untuk mencegah terjadinya pengulangan tindak pidana di bidang perpajakan, bagi mereka yang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan, dikenai sanksi pidana lebih berat, yaitu ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana yang diatur pada ayat (1)”.

Permasalahan yang kerap terjadi, adalah pada saat perusahaan tersebut melakukan upaya penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) dengan berbagai dalih. Berdasarkan contoh kasus di atas, meskipun negara Indonesia telah memiliki Perstujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dan sudah ada undang-undang domestik yang mengatur tentang perpajakan, masih banyak celah bagi perusahaan investasi di Indonesia untuk menghindari pajak yang seharusnya dibayarkan.

Berdasarkan latar belakang diatas, penulis tertarik untuk meneliti dan menuangkan dalam tesis yang berjudul “ **ASPEK PAKSA BADAN (GIJZELING) BAGI PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (STUDI KASUS PUTUSAN NO. 1794/B/PK/Pjk/2018)**”.

B. RUMUSAN MASALAH

1. Bagaimana Penegakan Hukum Pidana Terhadap Korporasi yang Melakukan Penghindaran Pajak Berganda (Studi Kasus Putusan No.1794/B/PK/Pjk/2018) ?
2. Apa saja faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum pidana terhadap korporasi yang melakukan penghindaran pajak berganda ?
3. Bagaimana Aspek Paksa Badan (*Gijzeling*) Bagi Penghindaran Pajak Berganda Di Masa Akan Datang ?

C. TUJUAN PENELITIAN DAN MANFAAT PENELITIAN

1. TUJUAN PENELITIAN

1. Untuk menganalisis dan menjelaskan penegakan hukum pidana terhadap korporasi yang melakukan penghindaran pajak berganda.
2. Untuk menganalisis dan menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum pidana terhadap korporasi yang melakukan penghindaran pajak berganda.
3. Untuk menganalisis dan menjelaskan aspek paksa badan (*Gijzeling*) bagi penghindaran pajak berganda di masa akan datang.

2. MANFAAT PENELITIAN

Dari tujuan penelitian diatas, diharapkan dapat memberikan manfaat kepada penulis, pembaca, antara lain:

1. Manfaat Teoritis

Hasil dari penelitian dan penulisan tesis ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi kalangan akademisi maupun masyarakat terkait aspek pidana dalam penghindaran pajak berganda.

2. Manfaat Praktis

Hasil dari penelitian dan penulisan tesis ini diharapkan dapat memberikan masukan secara praktis dan sumbangan pemikiran bagi pembaca, masyarakat umum, ataupun praktisi mengenai aspek pidana dalam penghindaran pajak berganda.

D. KERANGKA TEORI

1. Teori Penegakan Hukum Pidana

Penegakan hukum pidana adalah upaya untuk menerjemahkan dan mewujudkan keinginan-keinginan hukum pidana menjadi kenyataan, yaitu hukum pidana menurut Van Hammel adalah keseluruhan dasar dan aturan yang dianut oleh negara dalam kewajibannya untuk menegakkan hukum, yakni dengan melarang apa yang bertentangan dengan hukum (*On Recht*) dan menegakkan nestapa (penderitaan) kepada yang melanggar larangan tersebut.²⁷

Menurut Satjipto Raharjo penegakan hukum merupakan suatu usaha untuk mewujudkan ide-ide kepastian hukum, kemanfaatan sosial dan keadilan menjadi kenyataan. Proses perwujudan ketiga ide inilah yang

²⁷ Soerjono Soekanto, *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, (Jakarta:PT. Raja Grafindo Persada, 2004), hlm.7.

merupakan hakekat dari penegakan hukum. Menjelaskan bahwa hakikat dari penegakan hukum adalah suatu proses untuk mewujudkan keinginan-keinginan atau ide-ide hukum menjadi kenyataan. Keinginan hukum adalah pikiran badan pembentuk undangundang yang berupa ide atau konsep-konsep tentang keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan sosial yang dirumuskan dalam peraturan hukum. Penegakan hukum dapat diartikan pula penyelenggaraan hukum oleh petugas penegakan hukum dan setiap orang yang mempunyai kepentingan dan sesuai kewenangan masing-masing menurut aturan hukum yang berlaku. Dengan demikian penegakan hukum merupakan suatu sistem yang menyangkut suatu penyesuaian antara nilai dan kaidah serta perilaku nyata manusia. Kaidah-kaidah tersebut kemudian menjadi pedoman atau patokan bagi perilaku atau tindakan yang dianggap pantas atau seharusnya, perilaku atau sikap tindak itu bertujuan untuk menciptakan, memelihara, dan mempertahankan kedamaian. Gangguan terhadap penegakan hukum mungkin terjadi, apabila ada ketidakserasian antar nilai-nilai, kaidah-kaidah dan pola perilaku. Gangguan tersebut timbul apabila terjadi ketidakserasian antara nilai-nilai yang berpasangan, yang menjelma dalam kaidah-kaidah yang simpangsiur dan pola perilaku yang tidak terarah yang mengganggu kedamaian pergaulan hidup.²⁸

²⁸ Riduan Syahrani, *Rangkuman Intisari Ilmu Hukum*, (Bandung:PT Citra Aditya Bakti, 2011), hlm.181-182.

Teori Penegakan Hukum pidana digunakan untuk menjawab permasalahan mengenai Aspek Paksa Badan (*Gijzeling*) Bagi Penghindaran Pajak Berganda (Studi Kasus Putusan No. 1794/B/PK/Pjk/2018).

2. Teori Keadilan

Teori keadilan dikemukakan oleh Plato dengan mengambil inti ajaran kebijaksanaan Socrates. Namun berbeda dengan Socrates, Plato mengatakan hukum sebagai sarana keadilan.²⁹ Dasar perbedaan keduanya terletak pada perbedaan asumsi tentang peluang kesempurnaan pada manusia,³⁰ Plato tidak sepaham dengan tesis gurunya, menurutnya pengungkapan kebaikan hanya diterima oleh kaum aristokrat³¹ yang merupakan orang-orang terpilih, karena aristokrat atau para filsuf merupakan orang-orang bijaksana, maka di bawah pemerintahan mereka dimungkinkan adanya partisipasi semua orang dalam gagasan keadilan. Ide serta pemikiran Plato, memungkinkan keadilan tercapai secara sempurna. Bila ini terjadi, maka hukum tidak diperlukan. Keadilan bisa tercipta tanpa hukum, karena yang menjadi penguasa adalah kaum cerdik pandai, kaum arif bijaksana yang pasti mewujudkan *theoria*³² (pengetahuan dan pengertian terbaiknya) dalam Tindakan. Dengan kata lain, bentuk

²⁹ Bernard L. Tanya, Yoan N. Simanjuntak, dan Markus Y. Hage, *Teori Hukum Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*, (Yogyakarta: Genta Publishing, 2010), hlm.40.

³⁰ Ibid.

³¹ Ibid, hlm.41.

³² Op. Cit, Masykur Arif Rahman, hlm.151-153.

negara yang pemerintahannya dipegang oleh kaum arif bijaksana, yaitu para filsuf. Pemerintahan dijalankan dengan berpedoman pada keadilan sesuai ide keadilan orang arif tersebut. Kaum bijak aristocrat bertindak sebagai guru sekaligus pelayan kepentingan umum berbasis keadilan.

Saat merosotnya fungsi dan tujuan negara,³³ maka tidak mungkin adanya partisipasi semua orang dalam keadilan. Di sinilah hukum dibutuhkan sebagai sarana keadilan, yaitu instrumen untuk menghadirkan keadilan di tengah situasi ketidakadilan. Secara lebih riil, Plato merumuskan teorinya tentang hukum, yaitu sebagai berikut:³⁴

- a. Hukum merupakan tatanan terbaik untuk menangani dunia fenomena yang penuh situasi ketidakadilan;
- b. Aturan-aturan hukum harus dihimpun dalam satu kitab, supaya tidak muncul kekacauan hukum;
- c. Setiap peraturan perundang-undangan harus didahului pembukaan tentang motif dan tujuan undang-undang tersebut dibentuk;³⁵
- d. Tugas hukum adalah membimbing warga negara lewat undang-undang pada suatu hidup yang benar dan sempurna; dan
- e. Orang yang melanggar undang-undang harus dihukum.³⁶

³³ Winarno, *Paradigma Baru Pendidikan Kewarganegaraan – Panduan Kuliah di Perguruan Tinggi*, (Jakarta:Bumi Aksara, 2008), hlm.93-97.

³⁴ Op. Cit, Bernard L. Tanya dkk, hlm.41.

³⁵ Ibid.

³⁶ Zainuddin Ali, *Filsafat Hukum*, (Jakarta:Sinar Grafika, 2010), hlm.13.

Tesis Plato ini tentang teori hukum sebagai sarana keadilan, yang mengatakan kaum arif bijaksana aristokrat yang dapat diandalkan sebagai mitra bestari yang menarik dalam kajian hukum. Teori ini dapat menjadi suatu pisau analisis untuk menjelaskan krisis hukum dan kemerosotan keadilan dalam bentangan penegakan hukum dan perlindungan hukum.³⁷ Bahwa betapa faktor manusia (aparatur) merupakan sosial yang sangat sentral dalam hukum di samping faktor-faktor lain, misalnya sarana yang memadai, biaya yang cukup, kebijakan instansi dan lain sebagainya. Aturan hukum (yang mutu sekalipun, tidak bisa jalan sendiri tanpa adanya manusia yang menjalankannya. Aturan yang baik itu, akan benar-benar dirasakan manfaatnya jika manusia pelaksananya juga bermutu secara intelektual dan integritasnya. Bahkan di tangan si pelaksana yang aristokrat arif lagi bijaksana, aturan yang tidak mutu dan buruk bukan menjadi halangan untuk mendatangkan keadilan dan kemaslahatan begitu juga sebaliknya.³⁸

Teori Keadilan digunakan untuk menjawab permasalahan mengenai Aspek Paksa Badan (*Gijzeling*) Bagi Penghindaran Pajak Berganda (Studi Kasus Putusan No. 1794/B/PK/Pjk/2018).

³⁷ Op. Cit, Bernard L. Tanya dkk, hlm.42.

³⁸ Ibid.

3. Teori Kewenangan

Kewenangan merupakan masalah yang banyak didiskusikan, istilah teori kewenangan berasal dari terjemahan Bahasa Inggris yaitu *authority of theory*, sedang dalam Bahasa Belanda dikenal *theorie van het gezag*, dalam Bahasa Jerman yaitu *theorie der authoriat*. Konsep teoritis tentang kewenangan menurut R.D Stoud, adalah keseluruhan aturan-aturan yang berkenaan dengan perolehan dan penggunaan wewenang pemerintahan oleh subjek hukum publik di dalam hubungan hukum publik. Sebelum kewenangan dilimpahkan kepada institusi yang melaksanakannya, maka terlebih dahulu harus ditentukan dalam peraturan perundang-undangan, peraturan pemerintah maupun peraturan yang lebih rendah tingkatnya.

Ada perbedaan kewenangan dan wewenang menurut Ateng Syafrudin³⁹ ialah perbedaan antara kewenangan (*authority gezag*) dengan wewenang (*competence bevoegeheid*). Kewenangan adalah apa yang diberikan undang-undang, sedangkan wewenang hanya mengenai suatu bagian (*ondereel*) tertentu saja dari kewenangan. Di dalam kewenangan terdapat wewenang-wewenang (*rechtsbe voegheden*). Wewenang merupakan lingkup Tindakan hukum publik, lingkup

³⁹ Ateng Syafrudin, *Menuju Penyelenggaraan Pemerintahan Negara yang Bertanggung Jawab*, (Bandung:Pro Justitia UNPAD, 2000), hlm.22.

wewenang pemerintahan, tidak hanya meliputi wewenang membuat keputusan pemerintah (bestuur), tetapi meliputi wewenang dalam rangka pelaksanaan tugas, dan memberikan wewenang serta distribusi wewenang utamanya ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Kewenangan dapat dibedakan menurut sumbernya, kepentingannya, teritorialnya, ruang lingkungannya, dan menurut urusan pemerintahannya. Kewenangan menurut sumbernya dapat dibedakan menjadi 2 (dua) macam yaitu wewenang personal dan wewenang resmi.⁴⁰ Max Weber membagi kewenangan menjadi 4 (empat) macam, yaitu:⁴¹

- a. Wewenang kharismatis, tradisional, dan rasional (legal);
- b. Wewenang resmi, dan tidak resmi;
- c. Wewenang pribadi, dan teritorial;
- d. Wewenang terbatas, dan menyeluruh.

Kewenangan juga dibagi berdasarkan urusan pemerintahan, yang mana fungsi-fungsi pemerintahan yang menjadi hak dan kewajiban setiap tingkatan dan/atau susunan pemerintahan untuk mengatur dan mengurus fungsi-fungsi tersebut yang menjadi kewenangannya dalam rangka melindungi, melayani, memberdayakan, dan mensejahterakan masyarakat.⁴² Teori kewenangan berkaitan dengan sumber kewenangan dari pemerintah dalam melakukan perbuatan hukum, baik dalam

⁴⁰ Diah Restuning Maharani, *Penjelasan Mengenai Teori Hukum – Teori Kewenangan*, www.restuningmaharani.blogspot.com, diakses pada tanggal 14 Februari 2021.

⁴¹ Soerjono Soekanto, *Sosiologi Suatu Pengantar*, (Jakarta: Raja Grafindo, 2005), hlm. 208-288.

⁴² Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, *Penerapan Teori Hukum pada Penelitian Tesis dan Disertasi*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2013), hlm.189.

hubungannya dengan hukum publik maupun dalam hubungannya dengan hukum privat.⁴³ Menurut Indroharto, mengemukakan 3 (tiga) macam kewenangan yang bersumber dari peraturan perundang-undangan, yang meliputi:⁴⁴ Atribusi,⁴⁵ Delegasi,⁴⁶ dan Mandat.⁴⁷

Menurut F.A.M.Stroink dan J.G.Steenbeek,⁴⁸ ada 2 (dua) cara organ pemerintah memperoleh kewenangan, yaitu dengan cara atribusi⁴⁹ dan cara delegasi.⁵⁰ Kedua cara organ pemerintah dalam memperoleh kewenangan itu, dijadikan dasar atau teori untuk menganalisis kewenangan dari aparatur negara di dalam menjalankan kewenangannya. Sedangkan menurut Philipus M. Hadjon⁵¹, cara memperoleh wewenang melalui cara atribusi dan cara delegasi⁵² dan kadang-kadang juga cara mandat.⁵³

Teori Kewenangan digunakan untuk menjawab permasalahan mengenai Aspek Paksa Badan (*Gijzeling*) Bagi Penghindaran Pajak Berganda (Studi Kasus Putusan No. 1794/B/PK/Pjk/2018).

⁴³ *Ibid*, hlm193.

⁴⁴ *Op. Cit*, Ridwan HR, hlm.104.

⁴⁵ *Op.Cit*, Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, hlm.194.

⁴⁶ *Ibid*.

⁴⁷ *Ibid*.

⁴⁸ *Op. Cit*, Ridwan HR, hlm.105.

⁴⁹ *Ibid*.

⁵⁰ *Ibid*.

⁵¹ *Op. Cit*, Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, hlm.195.

⁵² *Ibid*.

⁵³ *Ibid*.

4. Teori Perpajakan

Pajak adalah harta kekayaan rakyat yang berdasarkan undang-undang, atas penghasilannya tersebut maka selanjutnya wajib diberikan rakyat kepada negara tanpa mendapat kontra prestasi.⁵⁴

Tugas negara pada prinsipnya berusaha dan bertujuan untuk menciptakan kesejahteraan bagi rakyatnya. Salah satu cara untuk mencapai dan menciptakan kesejahteraan dengan melakukan penarikan atau pemungutan pajak.⁵⁵ Oleh karena itu, negara berhak memungut pajak tanpa mengabaikan teori-teori perpajakan yang ada. Apabila dikaitkan dengan pemungutan pajak terhadap Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), teori pajak yang dipakai antara lain:

1. Teori Gaya Pikul

Menurut teori ini, bahwa pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar dari si wajib pajak (individu). Tekanan semua pajak-pajak harus sesuai dengan gaya pikul si wajib pajak dengan memperhatikan besarnya penghasilan, kekayaan, dan pengeluaran belanja wajib pajak. Gaya pikul ini dipengaruhi oleh :⁵⁶

⁵⁴ Fidel, *Tindak Pidana Perpajakan & Amandemen Undang-Undang: KUP, PPh, PPN, Pengadilan Pajak*, (Jakarta: PT. Carofin Media, 2015), hlm.4.

⁵⁵ Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, (Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2001), hlm.35.

⁵⁶ Ibid, hlm.38.

- A. Pendapatan;
- B. Kekayaan;
- C. Susunan dari keluarga wajib pajak dengan memperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhi keadaannya

Itu berarti, Notaris dan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) selaku wajib pajak orang pribadi, harus memikul besarnya pajak berdasarkan penghasilan, kekayaan dan pengeluaran belanja wajib pajak selama menerima penghasilan dari pekerjaannya tersebut.

2. Teori Bakti atau Teori Kewajiban Mutlak

Teori ini muncul berdasarkan paham *Organische Staatsleer*, karena sifat dari Negara ini, maka timbullah hak mutlak Negara untuk memungut pajak. Dalam penyelenggaraannya Negara ini memiliki kewenangan-kewenangan di segala bidang dengan memperhatikan syarat keadilan, termasuk dalam hal pemungutan pajak. Di pihak lain, individu-individu yang tergabung dalam paham ini juga memiliki kewajiban untuk tunduk kepada kewenangan Negara.⁵⁷ Menurut Van Den Berge juga mengutarakan bahwa negara sebagai organisasi dari golongan dengan memperhatikan syarat-syarat keadilan, bertugas menyelenggarakan kepentingan umum, dan karenanya dapat dan

⁵⁷ Ibid, hlm.37.

harus mengambil tindakan-tindakan yang diperlukan, termasuk juga tindakantindakan dalam lapangan pajak.

Teori ini muncul berdasarkan paham *Organische Staatsleer*, karena sifat dari Negara ini, maka timbullah hak mutlak Negara untuk memungut pajak. Dalam penyelenggaraanya Negara ini memiliki kewenangan-kewenangan di segala bidang dengan memperhatikan syarat keadilan, termasuk dalam hal pemungutan pajak. Di pihak lain, individu-individu yang tergabung dalam paham ini juga memiliki kewajiban untuk tunduk kepada kewenangan Negara.⁵⁸

Teori Perpajakan digunakan untuk menjawab permasalahan mengenai Aspek Paksa Badan (*Gijzeling*) Bagi Penghindaran Pajak Berganda (Studi Kasus Putusan No. 1794/B/PK/Pjk/2018).

E. DEFINISI OPERASIONAL

1. Penegakan Hukum

Penegakan hukum adalah proses dilakukannya upaya untuk tegaknya atau berfungsinya norma-norma hukum secara nyata sebagai pedoman perilaku dalam lalu lintas atau hubungan-hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara.⁵⁹

⁵⁸ Jeni Susyanti dan Ahmad Dahlan, *Perpajakan untuk Prsktisi dan Akademisi*, (Malang: Empat Dua Media, 2015), hlm.8.

⁵⁹ Barda Nawawi Arief, *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Hukum Pidana dalam Penanggulangan Kejahatan*, (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2007), hal.21.

Apa yang diartikan orang selama ini sebagai penegakan hukum (*law enforcemet*) sepertinya hanya tertuju pada tindakan refresif dari aparat penegak hukum dalam melakukan reaksi tegas terhadap penindakan pelaku kriminal.

Pemaknaan penegakan hukum secara demikian itu sangatlah sempit, oleh karena kewenangan penegakan hukum hanya seakan menjadi tanggungjawab aparat hukum semata.

Sebenarnya penegakan hukum dalam konteks yang luas berada pada ranah tindakan, perbuatan atau perilaku nyata atau faktual yang bersesuaian dengan kaidah atau norma yang mengikat. Namun demikian, dalam upaya menjaga dan memulihkan ketertiban dalam kehidupan sosial maka pemerintahlah *actor security*.⁶⁰

2. Wajib Pajak

Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.⁶¹

3. Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana perpajakan adalah suatu perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan pajak yang menimbulkan kerugian keuangan negara dimana pelakunya diancam dengan hukuman pidana.

⁶⁰ Soerjono Soekanto, *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2005), hal.21.

⁶¹ Undang-Undang No.16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).

Sebagaimana diketahui bahwa pajak itu bersifat memaksa berdasarkan UU sehingga apabila tidak dipatuhi/ dilanggar maka akan menimbulkan hukuman/sanksi bagi pelakunya.⁶²

4. Pajak Berganda

Pajak berganda dalam arti umum adalah suatu pemungutan pajak yang dilakukan atau objek pajak yang sama (baik merupakan barang maupun jasa) sebanyak lebih dari satu kali. Ini adalah definisi umum dikalangan masyarakat, sekaligus kriteria dari apa yang dimaksud pajak berganda. Pengertian pajak berganda dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu pengertian secara luas dan pengertian secara sempit. Pengertian secara luas, pajak berganda meliputi setiap bentuk pembebanan pajak dan pungutan lainnya lebih dari satu kali, yang dapat berganda (*double taxation*) atau lebih (*multiple taxation*) atas suatu fakta fiskal (subyek dan/atau obyek pajak). Sedangkan pengertian pajak berganda secara sempit yaitu, pajak berganda dianggap dapat terjadi pada semua kasus pemajakan beberapa kali terhadap suatu subyek dan/atau obyek pajak dalam satu administrasi pajak yang sama.⁶³

⁶² Fidel, *Tindak Pidana Perpajakan & Amandemen Undang-Undang: KUP, PPh, PPN, Pengadilan Pajak*, (Jakarta: PT. Carofin Media, 2015), hlm.140.

⁶³ Caesar Boris Khomaro, *Pengembalian Pajak Berganda Pada Pembiayaan Marabah Di Bank Syariah*, (Surabaya: Fakultas Hukum Universitas Airlangga, 2010), hlm.36.

F. METODE PENELITIAN

1. JENIS PENELITIAN

Penulisan Tesis ini merupakan penelitian Yuridis Normatif. Pada jenis penelitian ini, yang diteliti berupa bahan pustaka atau data sekunder yang terdiri dari bahan hukum primer, sekunder, dan tersier.⁶⁴

2. PENDEKATAN PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan beberapa pendekatan penelitian, antara lain:

a. Pendekatan Undang-Undang (*Statute Approach*)

Pendekatan Undang-Undang dilakukan dengan menelaah serta mempelajari perundang-undangan dari regulasi yang berkaitan dengan isu hukum yang sedang diteliti.⁶⁵

b. Pendekatan Kasus (*Case Approach*)

Pendekatan kasus dilakukan dengan cara menelaah kasus-kasus terkait dengan isu yang sedang dihadapi dan telah menjadi putusan yang mempunyai kekuatan hukum tetap.

3. SUMBER BAHAN-BAHAN HUKUM

Data penelitian yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari studi kepustakaan dan mempunyai kekuatan hukum mengikat, terdiri dari

⁶⁴ Soerjono soekanto, *Pengantar Penelitian*, (Jakarta: UI Press, 2008), hlm.2.

⁶⁵ Peter Mahmud Marzuki, *“Penelitian Hukum Edisi Revisi”*, (Jakarta: PT. Grafindo Persada, 2004), hlm.93.

bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan tersier, antara lain:

a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer yaitu bahan-bahan hukum mengikat yang digunakan dalam penelitian, bahan-bahan hukum tersebut terdiri dari:

1. “Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”;
2. “Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1946 Tentang Peraturan Hukum Pidana”;
3. “Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 Tentang Hukum Acara Pidana”;
4. “Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP)”;
5. “Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan”.

b. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder yaitu bahan-bahan hukum yang memberi penjelasan tentang bahan hukum primer yang terdiri dari atas buku-buku, internet, jurnal-jurnal hukum, pendapat para sarjana, kasus-kasus hukum dan jurisprudensi, yang dapat dijadikan kajian terkait

dengan penelitian tersebut. Sehingga menunjang penelitian yang dilakukan.⁶⁶

c. Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum tersier yaitu bahan-bahan yang memberi petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, misalnya: kamus-kamus Hukum, ensiklopedia, indeks kumulatif dan sebagainya. Agar diperoleh informasi yang terbaru dan berkaitan erat dengan permasalahan-permasalahan penelitian ini.⁶⁷

4. TEKNIK PENGUMPULAN DAN PENGOLAHAN BAHAN HUKUM

Inventarisasi bahan penelitian hukum yang digunakan penulis dalam penelitian ini sendiri ialah studi kepustakaan (*library research*), dengan cara mengkaji dan juga mempelajari dengan cara menyelusuri sumber-sumber keperustakaan yang berkaitan dengan Perundang-undangan, buku atau literatur serta buku-buku ilmiah, makalah, jurnal dan surat kabar serta dokumen-dokumen tertulis lainnya yang memiliki keterkaitan dengan permasalahan yang dibahas oleh penulis.

⁶⁶ Bambang Waluyo, *Penelitian Hukum Dalam Praktek*, (Jakarta: Sinar Grafika, 1996), hlm.106.

⁶⁷ Bambang Sunggono, *Metodologi Penelitian Hukum, Cetakan ke 1*, (Jakarta:PT Grafindo Persada, 2011), hlm.114.

5. TEKNIK ANALISIS BAHAN-BAHAN HUKUM

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data dengan cara kualitatif yaitu yang menguraikan data-data yang telah dikumpulkan dalam kalimat terstruktur serta dikorelasikan secara sistematis dalam menarik kesimpulan guna menjawab permasalahan pada penulisan tesis ini.

6. TEKNIK PENARIKAN KESIMPULAN

Dalam penelitian ini menggunakan penarikan kesimpulan dengan logika berpikir atau metode deduktif, dimulai dari penalaran yang berlaku umum sampai ke masalah konkret yang dihadapi.⁶⁸ Aturan-aturan umum ini dijabarkan dalam wujud aturan-aturan yang lebih konkret sehingga dapat ditafsirkan dan disimpulkan secara lebih khusus dalam rangka menjawab permasalahan dalam tesis ini.

⁶⁸ Beni Ahmad Saebani, *Metode Penelitian Hukum*, (Bandung:Pustaka Setia, 2009), hlm.111.

DAFTAR PUSTAKA

A. BUKU

- A.G.W. Van Melsen. 1992. *Ilmu Pengetahuan dan Tanggung Jawab Kita*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Anton M. Moeliono. 1989. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Balai Pustaka.
- Ateng Syafrudin. 2000. *Menuju Penyelenggaraan Pemerintahan Negara yang Bertanggung Jawab*. Bandung: Pro Justitia UNPAD.
- Bagir Manan. 1992. *“Dasar-Dasar Pertimbangan Undang-Undang Indonesia”*. Jakarta: Penerbit Ind-Hill.co.
- Baharuddin Lopa. 1999. *Pertumbuhan Demokrasi (Penegakan Hukum dan Perlindungan Hak Asasi Manusia)*. Jakarta: PT. Yarsif Watampone.
- Bambang Sunggono. 2011. *Metodologi Penelitian Hukum, Cetakan ke 1*. Jakarta: PT Grafindo Persada.
- Bambang Waluyo. 1996. *Penelitian Hukum Dalam Praktek*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Barda Nawawi Arief. 2002. *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*. Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.
- , 2007. *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Hukum Pidana dalam Penanggulangan Kejahatan*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
- Beni Ahmad Saebani. 2009. *Metode Penelitian Hukum*. Bandung: Pustaka Setia.
- Bernard L. Tanya, Yoan N. Simanjuntak, dan Markus Y. Hage. 2010. *Teori Hukum Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*. Yogyakarta: Genta Publishing.
- Bohari. 2001. *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Caesar Boris Khomaro. 2010. *Pengembalian Pajak Berganda Pada Pembiayaan Marabahah Di Bank Syariah*. Surabaya: Fakultas Hukum Universitas Airlangga.
- Deddy Sutrisno dan Indrawati. 2009. *Bahan Ajar Mata Kuliah Hukum Pajak*. Surabaya: Universitas Airlangga.
- Dellyana, Shant. 1988. *Konsep Penegakan Hukum*. Yogyakarta: Liberty.

- Fidel. 2015. *Tindak Pidana Perpajakan & Amandemen Undang-Undang: KUP, PPh, PPN, Pengadilan Pajak*. Jakarta: PT. Carofin Media.
- Gunadi. 2007. *Pajak Internasional*. Jakarta: Fakultas Ekonomi UI.
- Hamdan. 1997. *Politik Hukum Pidana*. Jakarta: PT. Grafindo Persada.
- Jeni Susyanti dan Ahmad Dahlan. 2015. *Perpajakan untuk Prsktisi dan Akademisi*. Malang: Empat Dua Media.
- John Hutagol. 2000. *Perjanjian Pajak Berganda Indonesia Dengan Negara - Negara Kawasan Asia, Pasifik, Amerika, dan Afrika*. Jakarta: Salemba.
- Lawrence M Friedmann. 2011. *Teori-Teori Hukum Klasik Dan Kontemporer*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Lilik Mulyadi. 1986. *"Hukum Acara Pidana Indonesia"*. Bandung: Alumni.
- M. Solly Lubis. 1989. *"Landasan dan Teknik Perundang-Undangan"*. Bandung: Penerbit CV Mandar Maju.
- M. Yahya Harahap. 2012. *"Pembahasan dan Penerapan KUHAP Penyidikan dan Penuntutan"*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Mardjono Reksodiputra. 1995. *Pembaharuan Hukum Pidana, Pusat Pelayanan dan Pengendalian Hukum*. Jakarta: Lembaga Kriminologi UI.
- Muhammad Djafar Saidi. 2007. *Pembaharuan Hukum Pajak*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Moeljanto. 1993. *Asas-Asas Hukum Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Riduan Syahrani. 2011. *Rangkuman Intisari Ilmu Hukum*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti.
- Sani Imam Santoso. 2014. *Teori Pidanaan Dan Sandera Badan (Gijzeling)*. Jakarta: Penaku.
- Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani. 2013. *Penerapan Teori Hukum pada Penelitian Tesis dan Disertasi*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Satjipto Rahardjo. 2009. *Penegakan Hukum (Suatu Tinjauan Sosiologis)*. Yogyakarta: Genta Publishing.
- Soerjono Soekanto. 1988. *Efektifitas Hukum dan Peranan Saksi*. Bandung: Remaja Karya.
- Soerjono Soekanto. 1991. *Kegunaan Sosiologi Hukum Bagi Kalangan Hukum*. Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.
- Soerjono Soekanto. 2004. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Soerjono Soekanto. 2005. *Sosiologi Suatu Pengantar*. Jakarta: Raja Grafindo.

------. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: Rajawali Pers.

Soerjono soekanto. 2008. *Pengantar Penelitian*. Jakarta: UI Press.

Soerjono Soekanto. 2012. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, Jakarta:PT. Grafindo Persada.

Sony Devano dan Siti Kurnia R. 2006. *Perpajakan, Konsep, Teori, dan Isu*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.

Peter Mahmud Marzuki. 2004. "*Penelitian Hukum Edisi Revisi*". Jakarta: PT. Grafindo Persada.

Winarno. 2008. *Paradigma Baru Pendidikan Kewarganegaraan – Panduan Kuliah di Perguruan Tinggi*. Jakarta:Bumi Aksara.

Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2007. *Hukum Pajak Edisi 3*. Jakarta:Salemba Empat.

Y. Sri Pudyatmoko. 2009. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: Andi.

Zainuddin Ali. 2010. *Filsafat Hukum*. Jakarta:Sinar Grafika.

B. JURNAL

Bambang Ali Kusumo. 2009. "Sanksi Hukum Di Bidang Perpajakan", Wacana Hukum. 8(2):96.

Erja Fitria Virginia, dan Eko Soponyono. 2021. *Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan*, Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia. 3(3):308.

Hendy Ramadhan. 2018. "Pajak Penghasilan Terhadap Tenaga Kerja Asing Sebagai Subyek Hukum Pajak". Media Iuris. 1(2):.267.

Marulak Pardede. 2020. "Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Oleh Korporasi Dalam Bidang Perpajakan". Jurnal Penelitian Hukum DE JURE. 20(3):336.

Mudzakkir. 2011. "Pengaturan Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan Dan Hubungannya Dengan Hukum Pidana Umum Dan Khusus". Jurnal UII. 0(0):44.

Mpu Tantular. 2015. *Hukum dan Dinamika Masyarakat*, Jurnal Cita Hukum. 3(1):115.

Nindi Achid Arifki dan Ilima Fitri Azmi. 2020. *Penghindaran Pajak Dalam Diskursus Tindak Pidana Pencucian Uang*, Pandecta. 15(2):175.

- Sri Ayem. 2019. “Pengaruh Sosialisasi Perpajakan, Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan Pajak (Tax Evasion)”. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*. 12(1):105.
- Sujud. 2017. “Penegakan Hukum Terhadap Pelaku Kejahatan Korupsi Pajak Pph 21 dan 23 Khususnya Di Kantor Camat Pelayangan Tahun 2014 (Studi Kasus Penyimpangan Dana Pajak Pph 21 dan 23 oleh Bendahara pada Kantor Camat Pelayangan)”. *Legalitas*. 9(2):246.
- Sulastyawati Dwi. 2014. *Hukum Pajak dan Implementasinya Bagi Kesejahteraan Rakyat*, *Jurnal Salam*. 1(1):122.

C. PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN

Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia.

Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia (Putusan Mahkamah Agung No. 1794/B/PK/Pjk/2018).

Keputusan Presiden (Kepres) Republik Indonesia No. 1 Tahun 1974 Tentang Pengesahan Perjanjian Antara Republik Indonesia Dan Kerajaan Belanda Mengenai Penghindaran Pajak Berganda Dan Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Pendapatan Dan Atas Kekayaan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1974 Nomor 2).

Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133).

Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953).

D. WEBSITE

Ayu Rifka Sitoresmi. 2022. *Pengertian Pajak Menurut Para Ahli, Lengkap Dengan Fungsi dan Jenis-Jenisnya*, <https://hot.liputan6.com/read/4544353/pengertian-pajak-menurut-para-ahli-lengkap-dengan-fungsi-dan-jenis-jenisnya>, (diakses pada 22 Januari 2022, pukul 23.14 WIB).

Diah Restuning Maharani. 2009. *Penjelasan Mengenai Teori Hukum – Teori Kewenangan*, www.restuningmaharani.blogspot.com, (diakses pada tanggal 14 Februari 2021).

Dina Lathifa. 2019. “P3B: Pengertian, Prosedur, dan Syarat Pemanfaatannya”, *Online Pajak*, <https://www.online-pajak.com/tentang-efiling/p3b> (diakses pada tanggal 20 April 2021).

Oliv Sinaga. 2019. *23 Pengertian Pajak Menurut Para Ahli, Indonesia dan Luar Negeri*, <https://www.mantabz.com/23-pengertian-pajak-menurut-para-ahli-indonesia-dan-luar-negeri/>, (Diakses pada 22 Januari 2022, pukul 23.16 WIB).