

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Pasal 39 Ayat (1) berbunyi Setiap orang yang dengan sengaja: a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; b. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak; c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya; g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain; h. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau i. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Adapun Unsur-Unsur yang terdapat dalam pasal tersebut yaitu, Unsur-unsur dari Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Perpajakan sebagai berikut:

- (1) Unsur “setiap orang” Idiom “setiap orang” atau “barang siapa” merujuk kepada addressat suatu tindak pidana, yaitu siapakah yang sebenarnya dituju oleh suatu norma hukum tentang suatu tindak pidana. Oleh karena idiom ini merupakan bagian dari norma hukum dari suatu tindak pidana UU Perpajakan yang merupakan undang-undang administratif, maka penentuan “setiap orang” dalam pasal ini harus dimaknai dalam tujuan terselenggaranya kepentingan yang dilindungi dalam sistem perpajakan oleh pemerintah

dengan melarang dan mengancam suatu perbuatan dengan pidana.¹

Dengan demikian, selain addressat dari idiom “setiap orang” adalah siapa saja orang sebagai subyek hukum pendukung hak dan kewajiban yang mampu bertanggung jawab atas perbuatan yang dilakukannya, idiom ini juga berlaku terhadap para pengurus dalam suatu korporasi yang memang diatur dalam sistem perpajakan oleh pemerintah.

(2) Unsur “dengan sengaja”

Pasal ini mensyaratkan adanya unsur ‘kesengajaan’, di mana kesengajaan adalah salah bentuk kesalahan, yaitu salah satu unsur yang menentukan pertanggungjawaban pidana. Unsur “dengan sengaja” (opzettelijk) merupakan unsur subyektif yang berkenaan dengan sikap batin atau kesalahan (schuld) si pelaku. Unsur “dengan sengaja” dalam pasal ini menunjukkan bahwa tindak pidana ini merupakan tindak pidana (delik) sengaja.

Pengertian sengaja (opzet dolus), menurut risalah penjelasan (memorie van toelichting) terhadap KUHP Belanda 1881, yaitu sengaja itu sama dengan willens en wetens (dikehendaki dan diketahui).²

(3) Unsur tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut

Sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya dalam unsur “setiap orang” mengenai “Jika rumusan tindak pidana ditujukan untuk mengamankan perintah yang terdapat dalam ketentuan administratif, maka ketentuan administratif tersebut hanya diperlukan untuk memberi makna bagian inti (bestanddeel) tindak pidana tersebut, yang sebenarnya baik perbuatan maupun sanksinya telah ada dalam ketentuan pidana tersebut”. Didasarkan pada hal ini, maka Penuntut Umum pada dasarnya tidak berkewajiban membuktikan tentang terpenuhinya norma administratif tersebut, namun justru menyebabkan pembuktian tentang telah diturutinya perintah yang terdapat dalam ketentuan administratif menjadi beban dari terdakwa. Sepanjang terdakwa tidak dapat membuktikan bahwa perintah yang terdapat dalam ketentuan administratif tersebut telah dipenuhinya, maka perbuatan materilnya atas suatu larangan telah terpenuhi.

(4) Unsur “sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara”

Unsur Akibat, ketentuan dalam Pasal 39 ayat (1) UU KUP merupakan delik materiel yaitu delik yang perumusannya dititikberatkan kepada akibat yang tidak dikehendaki

¹ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

² Andi Hamzah. Asas-asas Hukum Pidana, Jakarta: Rineka Cipta, 2010, hlm. 114.

(dilarang), yaitu timbulnya kerugian pada pendapatan negara. Dengan adanya kata 'dapat' dalam frasa 'dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara', mengandung makna bahwa tidak perlu ada kerugian secara nyata tetapi cukup adanya potensi kerugian sudah dapat dijerat dengan pasal tersebut.

Frasa "dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara" mengandung maksud bahwa terdapat suatu keadaan/kondisi, baik yang sudah terjadi ataupun masih merupakan potensial terjadi akibat dari suatu perbuatan yang dapat menyebabkan pendapatan negara, dalam hal ini penerimaan pajak, tidak atau kurang diterima jumlahnya oleh Negara atau pajak yang diterima oleh Negara menjadi lebih kecil dari yang seharusnya diterima.

Bahwa yang dimaksud dalam pasal 39 ayat (1) baik orang maupun badan hukum yang tidak patuh dalam melaksanakan kewajibannya sebagaimana seharusnya dalam memenuhi pasal tersebut diatas dapat mengakibatkan jatuhnya hukuman bagi orang maupun badan hukum dengan ketentuan tersebut.

Kasus pada ketentuan Pasal 9 ayat (3) UU PPN dinyatakan, PPN yang dipungut oleh penjual harus disetor ke kas negara setelah diperhitungkan dengan Pajak Masukan yang telah dibayar oleh penjual pada masa pajak yang sama. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak wajib memungut Pajak kepada penerima barang kena pajak atau jasa kena pajak (Pembeli). Sebagai bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang kena pajak atau penyerahan jasa kena pajak adalah Faktur Pajak. Dalam Faktur pajak yang diterbitkan oleh penjual tertera nilai harga penjualan dan PPN sebesar 10% (sepuluh persen) dari harga jual. Kata "harus" dalam Pasal 9 ayat (3) UU PPN disini dimaknai manakala penjual yang telah memungut PPN terbukti dalam laporan penyidik pajak tidak menyetor ke kas negara setelah diperhitungkan dengan Pajak Masukan yang telah dibayar oleh penjual pada masa pajak yang sama, maka pada dasarnya Penuntut Umum tidak ada kewajiban untuk membuktikan lebih lanjut dari perbuatan penjual ini. Oleh karenanya, jika dalam ilustrasi kasus ini terjadi hal seperti ini, maka unsur "tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut" dalam Pasal 39 ayat (1) huruf i UU Perpajakan telah terpenuhi. Namun demikian, jika Penuntut Umum dalam dakwaannya membuktikan hal ini, maka hal ini merupakan "bonus" bagi Majelis Hakim yang mengadili perkara semacam ini guna menambah keyakinannya bahwa telah terbukti secara sah dan meyakinkan adanya tindak pidana berdasarkan Pasal 39 ayat (1) huruf i UU Perpajakan sesuai dakwaan Penuntut Umum.

Keterangan ahli dikaitkan terhadap perkara yang dimuat pada pasal 39 ayat (1) untuk memenuhi ketentuan tersebut dengan manakala unsur pada pasal 39 ayat (1) ahli menenrangkan pada keteranganya Ahli Pidana dalam perkara Pajak Dr.Lukman Hakim,S.H.,M.H. yang dihadirkan oleh Jaksa Penuntut Umum dalam Perkara Perpajakan di Pengadilan Negeri Cikarang menerangkan beberapa poin penting di dalam Pembuktian menerangkan keterangannya sebagai berikut dibawah :³

1. Pertanyaan: Menurut pengetahuan saudara, di mana pengaturan mengenai pidana perpajakan diatur?

Sebagaimana diketahui pengaturan mengenai pidana perpajakan diatur di dalam Pasal 38, Pasal 39 ayat (1) s/d (3), Pasal 39 A, Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 (Selanjutnya disingkat "Undang-Undang Perpajakan"). Di mana untuk menentukan apakah perbuatan seseorang memenuhi ketentuan di dalam pasal-pasal ini, maka unsur-unsur delik yang terdapat dalam pasal-pasal ini harus dapat dibuktikan terlebih dahulu.

2. Pertanyaan: Disampaikan kepada saudara rumusan Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Perpajakan (UU Perpajakan) sebagai berikut:

"Setiap orang yang dengan sengaja 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."

Dengan demikian, selain *addressat* dari idiom "setiap orang" adalah siapa saja orang sebagai subyek hukum pendukung hak dan kewajiban yang mampu bertanggung jawab atas perbuatan yang dilakukannya, idiom ini juga berlaku terhadap para pengurus dalam suatu korporasi yang memang diatur dalam sistem perpajakan oleh pemerintah.

Dalam hal subyek tindak pidana ditetapkan secara umum seperti "setiap orang" atau "barang siapa", maka Hakim meneliti lebih jauh apakah terdakwa merupakan individu otonom yang mampu mengadakan pilihan norma dan nilainya. Dalam hal subyek tindak pidana dirumuskan secara khusus sesuai dengan kapasitas dan fungsi tertentu seperti pengurus dalam suatu korporasi, maka pertimbangan hukum menyetengahkan bukti

³ Keterangan ahli DR.Lukman Hakim,SH.,MH,tahun 2022, hlm. 1.

administratif atau fakta bahwa orang tersebut adalah pengurus dalam suatu korporasi.

Pasal 1 angka 1 UU Perpajakan, “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”.⁴

Pasal 1 angka 2 berbunyi “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”.⁵

Pasal 1 angka 3 berbunyi “Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap”.⁶

Oleh karenanya, hukum pidana administratif tidak mengkriminalisasi subyek hukum individu otonom terhadap perbuatannya yang bertentangan dengan hukum sebagai tindak pidana, tetapi justru mengkriminalisasi perbuatan tertentu yang dilakukan oleh individu tertentu yang tidak otonom yang bertentangan dengan kebijakan negara (dalam hal ini sistem perpajakan). Singkatnya, hukum pidana administratif tidak ditujukan terhadap individu yang otonom melainkan terhadap individu yang memiliki kapasitas atau peranan tertentu. Hal ini sejalan dengan pendapat Prof. Mr. Roeslan Saleh:

“Hukum pidana administratif tidak ditujukan kepada individu yang bebas, tidak pula kepada hal tidak hukum dilihat secara sosial dan psikologis, melainkan ditujukan terhadap manusia sebagai pemain dari peranan-peranan tertentu, yang diharuskan mengkonfirmasi dirinya dengan bentuk-bentuk tindakan yang diharapkan sesuai dengan peranannya”.⁷

Dalam konteks penerapan pidana dalam undang-undang perpajakan yang merupakan undang-undang administratif, pengurus dalam suatu korporasi juga merupakan addressat norm yang dituju dalam Pasal 39 ayat (1) ini, di mana ketentuan mengenai wakil Wajib Pajak

⁴ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

⁵ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

⁶ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

⁷ Roeslan Saleh. *Beberapa Asas-Asas Hukum Pidana Dalam Perspektif*, Jakarta: Aksara Baru, 1981, hlm. 54.

dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan diatur dalam Pasal 32 UU Perpajakan.

Pasal 32 ayat (1) mengatur “Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal:⁸

- a. badan oleh pengurus;
- b. badan yang dinyatakan pailit oleh kurator;
- c. badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan;
- d. badan dalam likuidasi oleh likuidator;
- e. suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya; atau
- f. anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya”.

Selanjutnya, Pasal 32 ayat (4) menyatakan bahwa yang termasuk dalam pengertian pengurus sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan. Dalam Penjelasan Pasal 32 ayat (4)⁹ dijelaskan bahwa yang dimaksud pengurus adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menentukan kebijaksanaan dan atau mengambil keputusan dalam rangka menjalankan kegiatan perusahaan, misalnya berwenang menandatangani kontrak dengan pihak ketiga, menandatangani cek, dan sebagainya, walaupun orang tersebut tidak tercantum namanya dalam susunan pengurus yang tertera dalam akte pendirian maupun akte perubahan, termasuk dalam pengertian pengurus. Ketentuan dalam ayat ini berlaku pula bagi komisaris dan pemegang saham mayoritas atau pengendali.

Sejalan dengan hal di atas, ada beberapa ketentuan yang menjadikan korporasi sebagai subyek hukum yang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana, yaitu:

Dengan demikian, pengurus korporasi maupun Korporasi menjadi subyek hukum yang dapat dimintakan pertanggungjawaban pidana apabila antara lain antara pelaku dan korporasi terdapat hubungan kerja, ada perintah dari pengurus korporasi, korporasi memfasilitasi, korporasi memperoleh manfaat atau keuntungan.

Lebih jauh mengenai wakil Wajib Pajak Badan yang berbentuk PT (Perseroan

⁸ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

⁹ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

Terbatas) yang menjalankan hak dan kewajiban perpajakan menurut perundang-undangan perpajakan yang berlaku juga harus dikaitkan dengan Undang-undang Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, hal mana yang dimaksud dengan pengurus perseroan terbatas adalah Direksi. Direksi adalah organ perseroan yang berwenang dan bertanggung jawab penuh atas pengurusan perseroan untuk kepentingan perseroan, sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan serta mewakili perseroan, baik di dalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar (Pasal 1 angka 5 UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas).¹⁰

Dengan demikian, idiom “setiap orang” dalam Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Perpajakan, selain menunjuk kepada perseorangan juga menunjuk dalam hal wakil dari Wajib Pajak Badan yang berbentuk Perseroan Terbatas dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakan adalah pengurus, yang berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan di atas adalah: ¹¹

1. Direksi perseroan, dan/atau
2. Orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menentukan kebijaksanaan dan atau mengambil keputusan dalam rangka menjalankan kegiatan perusahaan walaupun orang tersebut tidak tercantum namanya dalam susunan pengurus yang tertera dalam akte pendirian maupun akte perubahan, dan/atau
3. Komisaris dan pemegang saham mayoritas atau pengendali

Selanjutnya dalam lapangan pembuktian untuk menentukan “perbuatan pidana” dari idiom “setiap orang” dalam pasal ini (UU Administratif) pada dasarnya menyebabkan Penuntut Umum tidak berkewajiban membuktikan tentang terpenuhinya norma administratif tersebut, namun justru menyebabkan pembuktian tentang telah diturutinya perintah yang terdapat dalam ketentuan administratif menjadi beban terdakwa. Sepanjang terdakwa tidak dapat membuktikan bahwa perintah yang terdapat dalam ketentuan administratif tersebut telah dipenuhinya, maka perbuatan materilnya atas suatu larangan telah terpenuhi.

Lebih jauh mengenai unsur ‘kesengajaan’ dapat dijelaskan, menurut bahwa syarat suatu tindak pidana dilakukan dengan sengaja adalah prinsip “*willens en wetens veroorzaken van een gevolg*”¹², yaitu menghendaki dan mengetahui terjadinya suatu tindakan beserta

¹⁰ Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas

¹¹ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan

¹² E.Y. Kanter & S.R. Sianturi. *Asas-Asas Hukum Pidana Indonesia*, 2002, hlm. 202.

akibatnya. Berarti harus ada kehendak (*oogmerk*) dan pengetahuan bahwa tindakan yang dilakukan akan berakibat hukum tertentu, di mana unsur kesengajaan memiliki 3 gradasi yaitu:

a. Kesengajaan sebagai maksud (*opzet als oogmerk*);

Adalah bentuk kesengajaan yang paling sederhana, yaitu kesengajaan yang dilakukan oleh pelaku untuk mencapai tujuan utamanya, pelaku sudah menghendaki akibat perbuatannya serta akibat tersebut merupakan tujuan dari tindakannya.

b. Kesengajaan sebagai kepastian atau keharusan (*opzet bij zekerheids-bewustzijn*);

Adalah kesengajaan yang dilakukan oleh pelaku yang menyadari bahwa perbuatannya akan menimbulkan akibat. Pelaku tahu pasti bahwa akibat itu pasti akan mengikuti perbuatannya tersebut.

c. Kesengajaan dengan kemungkinan (*dolus eventualis*) (*opzet bij mogelijks-bewustzijn*).

Adalah kesengajaan yang dilakukan oleh pelaku yang menyadari perbuatannya, tetapi belum pasti akan akibat yang akan terjadi. Pelaku tetap melakukan yang dikehendaknya walaupun ada kemungkinan akibat lain yang tidak diinginkannya terjadi.

Sekalipun tidak ada kewajiban bagi Penuntut Umum dalam dakwaanya untuk menentukan gradasi kesengajaan yang mana dari ketiga ini yang dapat diterapkan terhadap terdakwa, namun guna menyempurnakan dakwaannya secara cermat dan jelas sesuai amanat Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP), maka Penuntut Umum dapat mengambil salah satu dari ketiga gradasi kesengajaan yang bergantung dari kasus dalam dakwaan tersebut.

Untuk menentukan unsur “dengan sengaja” dikaitkan dengan UU yang bersifat administratif pada dasarnya lebih mudah dibandingkan dengan menentukan unsur “dengan dengaja” dalam tindak pidana yang bukan diatur dalam UU yang bersifat administrative. Karena pada umumnya penegakan hukum dalam UU yang bersifat administrative selalu didahului dengan sanksi-sanksi administratif, sehingga sanksi pidana menjadi “*ultimum remedium*” bagi pelakunya. sebagaimana contoh dalam UU Perpajakan Pasal 13 dinyatakan:

“Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau

melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar”.

Didasarkan pada ketentuan Pasal 13 UU Perpajakan di atas yang terdapat idiom “karena kealpaannya”, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa sepanjang wajib pajak telah diberitahukan oleh pihak yang berwenang dalam perpajakan (antara lain penyidik pajak) agar melaksanakan kewajibannya berikut sanksi administratif didalamnya dikarenakan kealpaannya, namun wajib pajak tetap tidak juga melaksanakan kewajibannya, maka konsekwensi logis dari hal ini adalah wajib pajak dipandang telah *willens en wetens* (menghendaki dan mengetahui) bahwa perbuatannya memang dimaksudkan untuk menghindari kewajiban membayar pajak.

Berdasarkan Pasal 1 angka 1 UU KUP, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat imperatif (memaksa) berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Oleh karena itu adanya jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara. Hal ini sesuai dengan Penjelasan Pasal 39 ayat (1) UU KUP yang menerangkan, bahwa perbuatan atau tindakan sebagaimana dimaksud pada ayat ini yang dilakukan dengan sengaja dikenai sanksi yang berat mengingat pentingnya peranan penerimaan pajak dalam penerimaan negara. Selain itu, hal ini sesuai dengan Angka 4 huruf a Penjelasan Umum UU KUP yang antara lain menerangkan, bahwa tujuan perubahan UU KUP ini mengacu pada kebijakan pokok (antara lain) meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara dan sesuai dengan Angka 5 Penjelasan Umum UU PPN dan PPnBM yang antara lain menerangkan, bahwa perubahan UU PPN ini bertujuan (antara lain) tidak mengganggu penerimaan Pajak Pertambahan Nilai, dengan keterangan, bahwa di samping tujuan di atas, fungsi pajak sebagai sumber penerimaan Negara tetap menjadi pertimbangan.

Pasal 44B ayat (1) yang berbunyi “untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat

permintaan” dan ayat (2) “penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 3 (tiga) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan”.

Dalam Pasal 44B KUP menunjukkan bahwa sesungguhnya penerapan pidana terhadap pelanggaran perpajakan Undang-Undang tersebut bukan bersifat *primum Remidium*, tetapi lebih mengorientasi kepada *Ultimum Remidium*.¹³ Asas *ultimum remidium* adalah salah satu asas di dalam hukum pidana di Indonesia yang mengatakan bahwa hukum pidana hendaklah dijadikan upaya terakhir dalam hal penegakan hukum.

Pada prosesnya asas *ultimum remedium* ada sampai dan sebelum berkas itu sampai kepada penuntut maka pemenuhan asas *ultimum remedium* bisa hangus apabila administrasi wajib pajak mampu membayar denda serta kewajiban pajaknya yang terdapat pada ketentuan umum dan tata cara perpajakan menurut undang undang nomor 11 tahun 2020 tentang ciptakerja.

Menurut pendapat ahli Faure, Oudijk, dan Schaffmeister (1994) mengemukakan bahwa hukum pidana hanya diterapkan kepada seseorang yang melanggar hukum dengan tingkatan berat. Sanksi pidana atas pelanggaran yang dilakukan tersebut lebih berat daripada jenis sanksi lainnya. Oleh karena itu, sanksi hukum pidana sebaiknya diterapkan jika jenis sanksi lainnya tidak mampu menyelesaikan permasalahan pelanggaran hukum.

Bemmelen (1984) menyatakan pidana dan proses pidana harus dipandang tidak hanya sebagai sarana untuk perbaikan pelanggaran hukum yang dilakukan. Hukum pidana dianggap sebagai sarana untuk mengembalikan keadaan seperti semula. Oleh karena itu, penggunaan hukum pidana harus dijadikan sarana terakhir *ultimum remedium* dan harus dibatasi penggunaannya.¹⁴

Berdasarkan penjelasan diatas, diperlukan lebih dalam lagi untuk mengkaji lebih jauh mengenai penerapan asas *ultimum remedium* dalam tindak pidana administrasi perpajakan tersebut dengan melihat tujuan pidana dan pengumpulan data atau penyelidikan yang dilakukan secara sistematis dan objektif terhadap Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perpajakan , Pasal 8 ayat 1, 3 , dan Pasal 44B KUP. Penulis akan melakukan

¹³ Marwan Efendi, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Jakarta:Refrensi, 2016, hlm. 26

¹⁴ Juhaya, *Teori Hukum dan Aplikasinya*, Bandung: Pustaka Setia, 2011, hlm. 89.

penelitian hukum dengan metode yuridis normatif, dimana hasil dalam penelitian akan dituangkan dalam karya tulis yang dibuat oleh penulis yang berjudul : **“PENERAPAN ASAS ULTIMUM REMEDIUM DALAM TINDAK PIDANA PASAL 39 AYAT (1) PERPAJAKAN MENURUT UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2007 TENTANG PERPAJAKAN”**.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dari identifikasi masalah yang sudah penulis buat diatas, maka dengan itu rumusan masalah yang harus diangkat adalah sebagaimana berikut:

1. Apakah pengaturan mengenai tindak pidana administrasi perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perpajakan?
2. Apakah penerapan asas *Ultimum Remedium* dalam tindak pidana administrasi perpajakan menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perpajakan?

1.3. Tujuan penelitian

Penelitian yang dilakukan memiliki tujuan-tujuan sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui dan memahami Bagaimana pengaturan mengenai tindak pidana administrasi perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perpajakan.
2. Untuk mengetahui dan memahami bagaimana penerapan asas *Ultimum Remedium* dalam tindak pidana administrasi perpajakan menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perpajakan.

1.4. Kegunaan Penelitian

Adapun kegunaan penelitian adalah sebagai berikut:

1. Manfaat teoritis dalam penelitian ini diharapkan menambah ilmu dan pengetahuan untuk pembaca maupun penulisan dalam sebuah hukum pidana pada umumnya dalam hal tindak pidana perpajakan.
2. Manfaat praktis penelitian ini diharapkan sebagai bahan masukan bagi penegak hukum dan instansi pemerintah terkait maupun masyarakat dalam kasus penerapan asas *Ultimum Remedium* kasus penyertaan surat pemberitahuan yang tidak benar.

1.5. Kerangka Teoritis

1. Teori Negara Hukum

Negara hukum atau bahasa belandanya ialah *rechstaat*, negara bertujuan untuk menyelenggarakan ketertiban hukum, yakni tata tertib yang umumnya berdasarkan hukum yang terdapat pada rakyat. Negara hukum menjaga ketertiban hukum supaya jangan terganggu dan agar semuanya berjalan menurut hukum. Negara hukum ialah negara yang susunannya diatur dengan sebaik-baiknya dalam undang-undang sehingga segala kekuasaan dari alat-alat pemerintahannya didasarkan hukum. Rakyat tidak boleh bertindak sendiri-sendiri menurut semuanya yang bertentangan dengan hukum. Negara hukum itu ialah negara yang diperintahi bukan oleh orang-orang, tetapi oleh undang-undang (*state the not governed by men, but by laws*). Karena itu, di dalam negara hukum, hak-hak rakyat dijamin sepenuhnya oleh negara dan terhadap negara, sebaliknya dengan tunduk dan taat kepada segala peraturan pemerintah dan undang-undang negara.¹⁵

Pada zaman modern, konsep Negara Hukum di Eropa Kontinental dikembangkan antara lain oleh Immanuel Kant, Paul Laband, Julius Stahl, Fichte, dan lain-lain dengan menggunakan istilah Jerman, yaitu *rechtsstaat*. Sedangkan dalam tradisi Anglo Amerika, konsep Negara hukum dikembangkan atas kepeloporan A.V. Dicey dengan sebutan *The Rule of Law*. Menurut Julius Stahl, konsep Negara Hukum yang disebutnya dengan istilah *rechtsstaat* itu mencakup empat elemen penting, yaitu:¹⁶

1. Perlindungan hak asasi manusia.
 2. Pembagian kekuasaan.
 3. Pemerintahan berdasarkan undang-undang.
 4. Peradilan tata usaha Negara.
2. Teori Pidana/kemanfaatan

Hukum pidana merupakan salah satu bagian dari hukum pada umumnya. Hukum pidana ada untuk memberikan sanksi bagi siapa saja yang melakukan kejahatan. Berbicara mengenai hukum pidana tidak terlepas dari hal-hal yang berkaitan dengan pidana. Arti kata pidana pada umumnya adalah hukum sedangkan pidana diartikan sebagai penghukuman. Mengenai hubungan antara keadaan jiwa dengan perbuatan yang dilakukan, yang menimbulkan celaan. Hal ini terkait dengan masalah, apakah perbuatan pidana yang telah dilakukan, juga diinsafi, dimengerti oleh si pelaku, apakah tidak ada yang dinamakan delik

¹⁵ Jimly Asshiddiqie, *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*, Jakarta: Pustakaindo, 2019, hlm.45.

¹⁶ Abdul Mukhtie, *Sejarah, Elemen dan Tipe Negara Hukum*, Malang: Setara Press, 2016, hlm.6.

dolus dan delik *culpa* perbuatan yang disengaja dengan maksud tertentu dan perbuatan tanpa kesengajaan.

Menurut Sudarto mengatakan bahwa kesalahan dalam arti seluas luasnya terdiri atas beberapa unsur, yaitu:¹⁷

1. Adanya kemampuan bertanggungjawab pada si pembuat. Artinya keadaan jiwa si pembuat harus normal.
2. Hubungan batin antara si pembuat dengan perbuatannya, yang berupa kesengajaan *Dolus* atau kealpaan *culpa*.
3. Tidak adanya alasan yang menghapus kesalahan atau tidak ada alasan pemaaf

Kalau ketiga unsur ini ada, maka orang yang bersangkutan bisa dinyatakan bersalah atau mempunyai pertanggung jawaban pidana, sehingga bisa dipidana. Dalam pada itu harus diingat untuk adanya kesalahan dalam arti seluas luasnya orang yang bersangkutan harus dinyatakan lebih dulu bahwa perbuatannya bersifat melawan hukum.¹⁸

Pemidanaan merupakan bagian penting dalam hukum pidana hal tersebut dikatakan demikian karena pemidanaan merupakan puncak dari seluruh proses mempertanggungjawabkan seseorang yang telah bersalah melakukan tindak pidana. Hukum pidana tanpa pemidanaan berarti menyatakan seseorang bersalah tanpa ada akibat yang pasti terhadap kesalahannya tersebut. Dengan demikian, konsepsi tentang kesalahan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pengenaan pidana dan proses pelaksanaannya.¹⁹

3. Teori *Dualistik*

Menurut Roeslan Saleh dalam Lukman Hakim melakukan suatu tindak pidana, tidak selalu berarti pembuatnya bersalah atas hal itu. Untuk dapat mempertanggungjawabkan seseorang dalam hukum pidana diperlukan syarat-syarat untuk dapat mengenakan pidana terhadapnya, karena melakukan tindak pidana tersebut, dengan demikian, selain telah melakukan tindak pidana, pertanggungjawaban pidana hanya dituntut ketika tindak pidana dilakukan dengan “kesalahan”. Dalam memaknai kesalahan, Roeslan Saleh menyatakan, kesalahan adalah dapat dicelanya pembuat tindak pidana, karena dilihat dari segi masyarakat sebenarnya dia dapat berbuat lain jika tidak ingin melakukan perbuatan tersebut.²⁰

H.A.Zainal Abidin Farid menyimpulkan bahwa hukum pidana berbeda dengan hukum lain karena sanksinya bersifat penderitaan istimewa dan oleh karena itu harus tetap merupakan *ultimum remedium*. Dalil *Ultimum Remedium* atau disebut sarana terakhir dalam teori hukum

¹⁷ Lukman Hakim, *Asas Asas Hukum Pidana*, Yogyakarta: Deepbulish, 2020, hlm.43.

¹⁸ *Ibid*, hlm. 44

¹⁹ Lilik Mulyadi, *Bunga Rumpai hukum Pidana Umum Dan khusus*, Bandung: PT Alumni, 2012, hlm.54

²⁰ Lukman Hakim, *Asas Asas Hukum Pidana*, Yogyakarta: Deepbulish, 2020, hlm.5.

pidana dijadikan rangka untuk menentukan perbuatan apa saja yang akan dikriminalisasi atau dijadikan delik atau perbuatan yang apabila dilakukan akan berhadapan dengan pemidanaan. Sedangkan langkah kriminalisasi sendiri termasuk dalam teori Kebijakan Kriminal (*Criminal Policy*).²¹

1.6. Kerangka Konseptual

Kerangka Konseptual merupakan alur pemikiran terhadap suatu hubungan antar konsep satu dengan konsep lainnya untuk dapat memberikan gambaran yang mengarah kepada asumsi terkait dengan konsep penelitian yang akan diteliti. Untuk memudahkan pembaca dalam memahami skripsi ini, maka diberikan batasan-batasan sebagai berikut:

1. Hukum adalah aturan tingkah laku para anggota masyarakat, aturan yang daya penggunaannya pada saat tertentu diindahkan oleh suatu masyarakat sebagai jaminan dari kepentingan bersama dan yang jika dilanggar menimbulkan reaksi bersama terhadap orang yang melakukan pelanggaran itu.²²
2. Tindak Pidana adalah perbuatan hanya menunjuk sifat perbuatan saja, yaitu sifat dilarang dengan ancaman pidana kalau dilanggar, perumusan tindak pidana hanya memuat tiga hal, yaitu subjek delik yang dituju oleh norma hukum, pelaku tindak pidana yang harus dapat mempertanggungjawabkan perbuatan atas pelanggaran yang dibuatnya.²³
3. Tindak Pidana Perpajakan adalah informasi yang tidak benar mengenai pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang – undang perpajakan.²⁴
4. Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma – norma hukum guna menutup biaya produksi barang – barang dan jasa – jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.²⁵
5. *Ultimum Remedium* adalah salah satu asas yang terdapat dalam hukum pidana Indonesia yang mengatakan bahwa hukum pidana hendaklah dijadikan upaya terakhir dalam hal penegakan hukum, hal ini memiliki makna apabila dalam suatu perkara dapat dialui lewat

²¹ H.A.Zainal Abidin Farid, *Hukum Pidana I*, Jakarta: Sinar Grafika, 2018, hlm.13.

²² C.S.T. Kansil, *Pengantar Ilmu Hukum Dan Tata Hukum Indonesia*, Jakarta: Balai Pustaka, 2015, hlm. 36

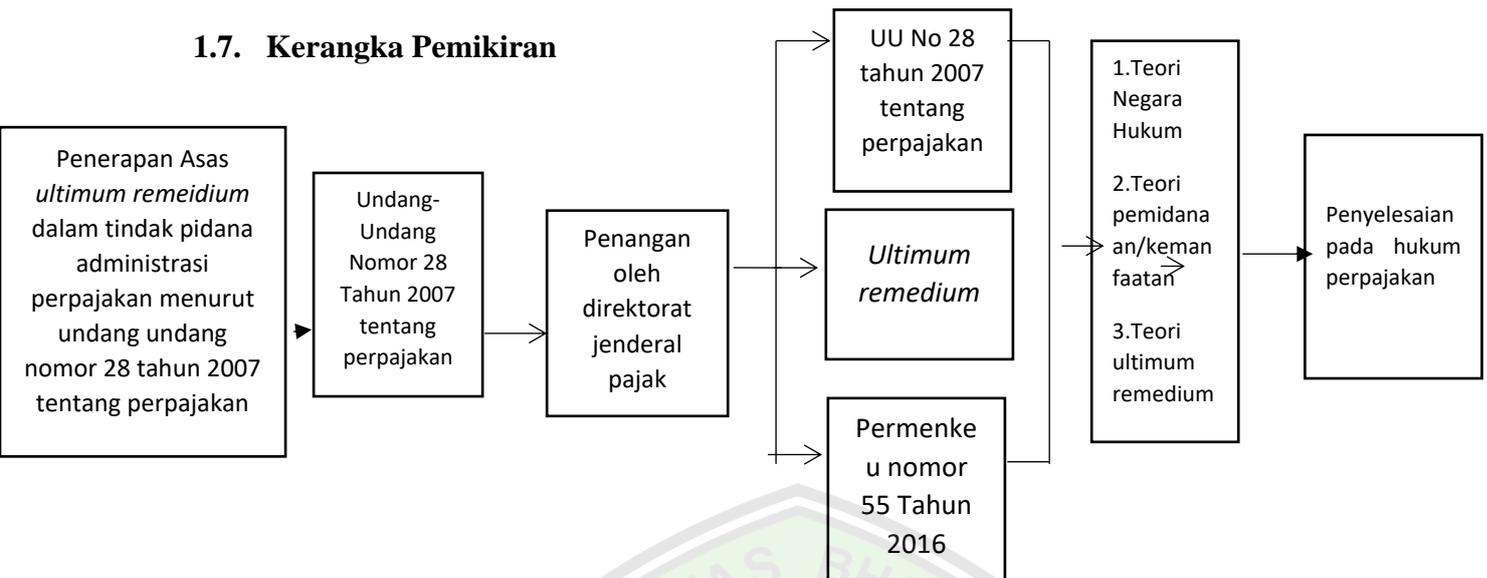
²³ Lukman Hakim, *Asas Asas Hukum Pidana*, Yogyakarta: Deepublish, 2020, hlm.5

²⁴ Early Suandy, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, 2016, hlm.18

²⁵ Early Suandy, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, 2016, hlm.9

jalur lain (kekeluargaan, mediasi, negosiasi, perdata dan administrasi).

1.7. Kerangka Pemikiran



1.8. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu adalah upaya penelitian untuk mencari perbandingan dan selanjutnya untuk menemukan inspirasi baru untuk penelitian selanjutnya di samping itu kajian terdahulu membantu penelitian dapat memposisikan penelitian serta menunjukkan orisinalitas dari penelitian. Pada bagian ini penelitian mencatatkan berbagai hasil penelitian terdahulu terkait dengan penelitian yang hendak dilakukan, kemudian membuat ringkasannya baik penelitian yang sudah terpublikasikan atau belum terpublikasikan. Berikut merupakan penelitian terdahulu yang masih terkait dengan tema yang penulis kaji.

Pertama, penelitian yang dilakukan oleh Herman Setiawan (2012) dengan judul “PERLINDUNGAN HUKUM BAGI WAJIB PAJAK KENDARAAN BERMOTOR DI-JATIM BERKENAAN TARIF PROGRESIF” jenis penelitian ini merupakan deskriptif, dengan menggunakan metode pendekatan kualitatif. Perbedaan mendasar yang tergambar dari penelitian ini ialah kondisi geografis wilayah hukum yaitu:

- Penelitian terdahulu dilakukan dalam wilayah hukum Jawa Timur.
- Data yang dilakukan cukup lengkap mengenai pajak progresif pada kendaraan bermotor.
- Mengenai adanya procedural pemenuhan yang tepat berkenaan dengan siapa dan lokasi pemenuhan pajak progresif.

Isi dalam penelitian saya ialah:

- Penelitian ini saya lakukan dengan menggunakan metode penulisan Yuridis-Normatif

yang dimana metode ini saya peroleh dari ketentuan perundang-undangan dan Buku serta jural.

- Sedangkan data yang saya tulis dalam penelitian ini masih terlampau cukup nomatif sehingga mejadi tantangan untuk menghadirkan solusi yang baik untuk kepentingan ketentuan yang sudah ada.²⁶

Kedua, penelitan ini dilakukan oleh Victoria Pasari Putri (2018) dengan judul skripsi “ANALISIS HUKUM PAJAK TERHADAP PAJAK PENGHASILAN ATAS USAHA JASA KONSTRUKSI” . perbedaan dasar dalam penelitian yang mencolok ialah:

- Penelitian terdahulu membawa objek penelitian yaitu objek pajak pph pada jasa kontruksi
- Data yang diperoleh dari penelitian terdahulu oleh penulis menggunakan data yang cukup lengkap dengan mencatumkan table perolehan pemungutan yang seharusnya

Isi dalam penelitian saya ialah:

- Mengguakan objek penelitian terhadap pelanggaran suatu kewajiban pajak dengan menentukan besar kecilnya sanksi administrasi.
- Data yang ditulis oleh saya cukup lengkap dengan menampilkan table sanksi administrasi dalam ketentuan umum perpajakan.²⁷

Ketiga, penelitian ini dilakukan oleh Nur Rahmah Nasution (2020) , dengan judul “ PERLINDUNGAN HUKUM TERHADAP WAJIB PAJAK DALAM MEKANISME KEBERATAN PAJAK YANG MELEWATI BATAS WAKTU BERDASARKAN PERMENKEU NO 202/PMK 03/2015” dalam hal ini yang mencolok dan membedakan dengan penelitian yang saya buat ialah:

- Penelitian ini mengambil basis dari peraturan Menteri keuangan
- Penelitian ini mengarah pada keberatan wajib pajak atas lewat waktu dengan berdasarkan atas pemberlakuan peraturan menteri keuangan.

Isi dalam peneliatian saya ialah:

- Penelitian ini mengambil terkait kewajiban pajak yang dilanggar oleh wajib pajak dengan penyelesaian kepada sanksi administrasi dengan menggunakan asas *Ultimum Remedium*.

²⁶ Herman Setiawan, PERLINDUNGAN HUKUM BAGI WAJIB PAJAK KENDARAAN BERMOTOR DI-JATIM BERKENAAN TARIF PROGRESIF, Universitas Airlangga, 2012

²⁷ Victoria Pasari Putri, ANALISIS HUKUM PAJAK TERHADAP PAJAK PENGHASILAN ATAS USAHA JASA KONSTRUKSI, Universitas Hasanudin, 2018

- Penelitian ini menggunakan 2 (dua) ketentuan yang berlaku dalam pemungutan maupun perihal sengketa pajak dengan berdasar kepada Undang-Undang ketentuan umum perpajakan dan Peraturan Menteri keuangan.²⁸

Keempat, penelitian ini dilakukan oleh Puput Kurniastuti (2016) dengan judul “SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK RESTORAN DAN PENEGAKAN HUKUM BAGI PEMILIK RESTORAN YANG TIDAK MEMUNGUT DAN MENYETORKAN HASIL PAJAK KE KAS PAJAK DAERAH KABUPATEN SLEMAN” dalam hal ini yang mencolok dan membedakan dengan penelitian yang saya buat ialah:

- Metode penelitian ini menggunakan pendekatan secara Yuridis-Empiris
- Penelitian ini mengkaitkan pajak retribusi daerah dengan ketentuan pajak yang berlaku di Indonesia.
- Penelitian dilakukan di wilayah hukum kabupaten sleman.

Isi dalam penelitian saya ialah:

- Metode penelitian menggunakan pendekatan secara Yuridis-Normatif
- Penelitian mengkaitkan pada Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan yang dimana mengatur perihal dan pemberlakuan *Ultimum Remedium* terkait pelanggaran – pelanggaran yang bersifat merugikan negara.²⁹

Kelima, penelitian ini dilakukan oleh Haerul Sabri (2021) dengan judul “PERSPEKTIF HUKUM PAJAK DAN HUKUM ISLAM TERHADAP SURAT PEMBERITAHUAN PAJAK TERHUTANG (SPPT) GANDA PADA PAJAK BUMI DAN BANGUNAN PEDESAAN DAN PERKOTAAN (PBB P2) STUDY KASUS DESA SINTUNG KECAMATAN PRINGGARATA KABUPATEN LOMBOK TENGAH” dalam hal ini yang mencolok dan membedakan dengan penelitian yang saya buat ialah:

- Penelitian terdahulu menggunakan studi kasus letak geografis di daerah lombok tengah tepatnya di desa sintung kecamatan pringgarata kabupaten lombok tengah.
- Penelitian ini menggunakan analisis data induktif.

²⁸ Nur Rahmah Nasution, PERLINDUNGAN HUKUM TERHADAP WAJIB PAJAK DALAM MEKANISME KEBERATAN PAJAK YANG MELEWATI BATAS WAKTU BERDASARKAN PERMENKEU NO 202/PMK 03/2015, Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, 2020

²⁹ Puput Kurniastuti, SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK RESTORAN DAN PENEGAKAN HUKUM BAGI PEMILIK RESTORAN YANG TIDAK MEMUNGUT DAN MENYETORKAN HASIL PAJAK KE KAS PAJAK DAERAH KABUPATEN SLEMAN, Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, 2016

- Penelitian ini memerspektifkan hukum pajak dengan hukum islam.

Isi dalam penelitian saya ialah:

- Penelitian yang saya buat menggunakan pendekatan Undang-Undang ketentuan umum perpajakan.
 - Penelitian ini data kualitatif-Kuantitatif
 - Penelitian ini berpandangan terhadap hukum pajak dengan peraturan menteri keuangan
- .³⁰

1.9. Metode Penelitian

Metode penelitian digunakan dalam setiap penelitian ilmiah, maka yang dimaksud dalam penelitian ilmiah dalam penulisan ini ialah suatu proses penalaran yang mengikuti alur berpikir yang logis dan dengan menggunakan metode yang juga ilmiah, sehingga penelitian ilmiah selalu berpikir dengan pengujian dan juga pembuktian.

9.1 Jenis Penelitian

Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian Hukum yuridis normatif. Jenis penelitian yang digunakan secara yuridis normatif adalah di mana hukum digunakan sebagai penelitian hukum kepustakaan yang dilakukan dengan cara meneliti bahan-bahan kepustakaan atau data sekunder belaka.³¹

Penelitian ini dilakukan guna untuk mendapatkan bahan-bahan berupa: teori-teori, konsep-konsep, asas-asas hukum serta peraturan hukum yang berhubungan dengan pokok bahasan. Ruang lingkup penelitian hukum normatif menurut Soerjono Soekanto meliputi:³²

- a. Penelitian terhadap asas-asas hukum.
- b. Penelitian terhadap sistematika hukum.
- c. Penelitian terhadap taraf sinkronisasi hukum secara vertikal dan horizontal.
- d. Perbandingan hukum.
- e. Sejarah hukum

³⁰ Haerul Sabri, PERSPEKTIF HUKUM PAJAK DAN HUKUM ISLAM TERHADAP SURAT PEMBERITAHDUAN PAJAK TERHUTANG (SPPT) GANDA PADA PAJAK BUMI DAN BANGUNAN PEDESAAN DAN PERKOTAAN (PBB P2) STUDY KASUS DESA SINTUNG KECAMATAN PRINGGARATA KABUPATEN LOMBOK TENGAH, Universitas Islam Negeri Mataram, 2021

³¹ Soerjono Soekanto Dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2014, hlm.1.

³² *Ibid*, hlm.14

Metode penelitian hukum normatif ini juga biasa disebut penelitian hukum doktriner atau penelitian perpustakaan. Dinamakan penelitian Hukum doktriner dikarenakan penelitian ini sangat erat hubungannya dengan perpustakaan dan peraturan-peraturan tertulis sehingga membutuhkan data data sekunder pada perpustakaan.

Dalam penelitian hukum normatif hukum yang tertulis dikaji dari berbagai aspek seperti aspek teori, filosofi, perbandingan, struktur/komposisi, konsistensi, penjelasan umum dan penjelasan pada tiap pasal, formalitas dan kekuatan mengikat suatu undang-undang seta bahasa yang digunakan adalah bahasa hukum.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa pada penelitian hukum normatif mempunyai cakupan yang luas. Penelitian hukum normatif dapat juga mengumpulkan data primer, tetapi peruntukan data primer tersebut hanyalah untuk memperkuat data sekunder.³³

9.2 Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penulisan ini adalah *Statue approach* (pendekatan perundang undangan) serta *Case Approach* (pendekatan kasus) dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. *Statue Approach* atau pendekatan perundang-undangan, Pendekatan perundang-undangan adalah pendekatan yang dilakukan dengan menelaah semua peraturan perundang-undangan dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang ditangani Dalam metode pendekatan perundang-undangan peneliti perlu memahami hirarkhi, dan asas-asas dalam peraturan perundang-undangan. Telah didefinisikan dalam Pasal 1 angka 2 Undang-undang Republik Indonesia Nomor 10 tahun 2004, peraturan perundang-undangan adalah peraturan yang tertulis yang dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang dan mengikat secara umum. Dari pengertian tersebut, secara singkat dapat dikatakan bahwa yang dimaksud dengan statute berupa legislasi dan regulasi. Dengan demikian pendekatan perundang-undangan adalah pendekatan yang menggunakan legislasi dan regulasi.³⁴
- b. *Case Approach* atau pendekatan kasus, jenis pendekatan dalam penelitian hukum normatif yang peneliti mencoba membangun argumentasi hukum dalam perspektif kasus konkrit yang terjadi dilapangan, tentunya kasus tersebut erat

³³ Soerjono Soekanto Dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2014, hlm.2

¹⁸Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Jakarta: Kencana Prenada Media, 2016, hlm.18

kaitannya dengan kasus atau peristiwa hukum yang terjadi di lapangan. Untuk itu biasanya jenis pendekatan ini tujuannya adalah untuk mencari nilai kebenaran serta jalan keluar terbaik terhadap peristiwa hukum yang terjadi sesuai dengan prinsip-prinsip keadilan. Pendekatan ini dilakukan dengan melakukan telaah pada kasus-kasus yang berkaitan dengan isu hukum yang dihadapi. Kasus-kasus yang ditelaah merupakan kasus yang telah memperoleh putusan pengadilan berkekuatan hukum tetap. Hal pokok yang dikaji pada setiap putusan tersebut adalah pertimbangan hakim untuk sampai pada suatu keputusan sehingga dapat digunakan sebagai argumentasi dalam memecahkan isu hukum yang dihadapi³⁵

9.3 Jenis dan Sumber Bahan Hukum

Dalam penelitian sumber bahan hukum ini sumber data yang digunakan adalah data primer, sekunder, dan tersier untuk mendapat bahan data pokok. Dapat dijelaskan diantaranya:

- a. Sumber bahan hukum primer, merupakan Undang–Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perpajakan, Undang–Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 55/PMK.03/Tahun 2016.
- b. Sumber bahan hukum sekunder, merupakan hasil hasil penelitian internet, buku, artikel ilmiah, dan lainnya
- c. Sumber bahan hukum tersier, merupakan kamus Hukum dan Kamus besar bahasa Indonesia.

9.4 Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

Dalam penelitian ini metode pengumpulan data yang menggunakan penelitian yuridis Normatif. Yuridis Normatif adalah penelitian atau metode penelitian yang dilakukan untuk memperoleh bahan Hukum sekunder. Maka bahan hukum yang diperoleh melalui penelusuran bahan Hukum atau studi pustaka terhadap bahan Hukum primer, Sekunder dan juga Bahan Hukum Tersier.

Penulis menggunakan penelitian kepustakaan teknis *library reasearch* adalah teknik dokumenter, yaitu dikumpulkan dari telaah arsip atau studi pustaka seperti buku, makalah, jurnal, majalah, koran, atau karya pakar selain itu wawancara juga merupakan salah satu cara teknik pengumpulan data bahan hukum yang menunjang teknik dokumenter dalam penulisan ini serta berfungsi untuk memperoleh bahan hukum yang mendukung penelitian.

³⁵ Soejono Soekanto Dan Sri Mamudji, *Op.Cit* hlm. 10.

Studi kepustakaan adalah segala usaha yang dilakukan oleh peneliti untuk menghimpun informasi yang relevan dengan topik atau masalah yang akan atau sedang diteliti. Informasi itu dapat diperoleh dari buku-buku ilmiah, laporan penelitian, karangan-karangan ilmiah, tesis dan disertasi, peraturan-peraturan, ketetapan-ketetapan, buku tahunan, ensiklopedia dan sumber-sumber tertulis baik tercetak maupun elektronik lain.³⁶

9.5 Metode Analisis Bahan Hukum

Metode analisis penelitian ini menggunakan studi kepustakaan, penelitian ini, semua hasil yang diperoleh dianalisis dengan objektif dengan memperhatikan pendapat-pendapat ahli yang dikutip. Mengutip menurut David Williams penelitian kualitatif adalah upaya peneliti mengumpulkan data yang didasarkan pada latar alamiah. Tentu saja, karena dilakukan secara alamiah atau natural, hasil penelitiannya pun juga ilmiah dan dapat dipertanggungjawabkan. Hasil analisis penelitian ini mengarahkan kepada penelitian kualitatif yang dimana analisis kualitatif, yaitu data yang tidak berbentuk angka yang dapat diperoleh dari bahan tertulis Undang-Undang, dokumen, buku-buku, dan sebagainya.

1.10. Sistematika Penulisan

Untuk mempermudah dalam pemahaman hasil penelitian, penulis akan membagi menjadi beberapa bab dan terdiri dari sub bab yang saling mendukung. Dalam pembahasan nanti terbagi menjadi 5 (lima) bab, sebagaimana sistematika proposal skripsi yaitu sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini merupakan pendahuluan dan berisi uraian umum dan menyeluruh tentang pokok permasalahan yang akan dibahas dalam permasalahan ini, diantaranya Latar Belakang, Identifikasi masalah, Rumusan masalah, Tinjauan teoritis, Kerangka konsep, Kerangka Penelitian, Metode penelitian, dan Sistematika penulisan.

³⁶ Mukti Fajar Dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif Dan Empiris*, Yogyakarta, 2015, hlm.183.

BAB II KAJIAN PUSTAKA

Pada bab ini akan diuraikan berbagai macam pengertian–pengertian umum misalnya pengertian tindak pidana, pengertian tindak pidana perpajakan, pengertian pajak, dan pengertian asas *ultimum remedium*.

BAB III OBJEK PENELITIAN

Pada bab ini membahas memuat mengenai metode pengumpulan dan sumber-sumber bahan penelitian yang telah dikumpulkan kemudian dikaitkan dengan pendapat penulis agar dapat menjawab permasalahan yang berkaitan dengan penelitian, metode penelitian penulis angkat yakni: yuridis normatif

BAB IV PEMBAHASAN DAN ANALISIS HASIL PENELITIAN

Pada bab ini membahas mengenai permasalahan yang diajukan yaitu penerapan asas *ultimum remedium* dalam tindak pidana administrasi perpajakan menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang perpajakan dan faktor faktor yang menyebabkan wajib pajak dapat dikenakan tindak pidana administrasi perpajakan.

BAB V PENUTUP

Penutup merupakan bagian terakhir bab yang berisikan hasil dari inti pembahasan dan inti masalah yang diteliti, yang berisi simpulan dan juga saran dari penulis yang berkaitan kepada masalah-masalah yang menjadi pokok pembahasan.