

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG MASALAH.

Pajak dipandang sangat penting di dalam Negara yang bersifat kesejahteraan (*welfare state*) yaitu sebagai salah satu pendapatan untuk meningkatkan kesejahteraan sosial masyarakat di Negara yang bersangkutan.¹ Indonesia termasuk salah satu Negara yang menempatkan pajak sebagai salah satu sumber pendapatan Negara. Hal ini sesuai dengan tujuan Negara yang dicantumkan dalam pembukaan UUD 1945 alenia keempat yang berbunyi “melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan keadilan sosial.”²

Dari uraian tersebut, tampak bahwa negara memerlukan dana untuk kepentingan kesejahteraan rakyat. Dana yang akan digunakan ini didapat dari rakyat itu sendiri melalui pemungutan yang disebut dengan pajak. Pajak mempunyai dua fungsi, yaitu fungsi budgeter dan fungsi regulerend, namun dalam perkembangannya, fungsi pajak tersebut dapat dikembangkan dan ditambah dua fungsi lagi, yaitu fungsi demokrasi dan fungsi redistribusi.³

¹ Romli Atmasasmita, *Sekitar Masalah Korupsi Aspek Nasional dan Aspek Internasional*, (Jakarta: Mandar Maju, 2004, h.39.

² Wirawan B. Ilyas & Richard Burton, *Hukum Pajak; Teori, Analisis dan Perkembangannya*. (Jakarta: Salemba Empat, 2013), h.5.

³ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burtono, *Hukum pajak teori, analisis dan perkembangannya* (Jakarta: Salemba Empat 2013), h.13.

Fungsi budgeter adalah fungsi yang terletak disektor publik, yaitu fungsi untuk mengumpulkan uang pajak sebanyak-banyaknya sesuai dengan undang-undang berlaku yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran- pengeluaran Negara, yaitu pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan dan bila ada sisa (*surplus*) akan digunakan sebagian tabungan pemerintah untuk investasi pemerintah. Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang sangat penting bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional untuk mencapai kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat.

Salah satunya penerimaan pajak disektor Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean, Orang pribadi, perusahaan, maupun pemerintah yang mengkonsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikenakan PPN. Pada dasarnya, setiap barang dan jasa adalah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, kecuali ditentukan lain oleh Undang-undang PPN. Tarif PPN adalah tunggal, yaitu sebesar 10%. Dalam hal ekspor, tarif PPN adalah 0%. Yang dimaksud dengan pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya⁴ .

PPN salah satu jenis pajak atas konsumsi artinya PPN adalah pajak yang dikenakan atas pengeluaran yang ditujukan untuk konsumsi. PPN bersifat objektif, artinya PPN dikenakan bukan berdasarkan subjek pajak melainkan dari barang atau jasanya. Hal ini menegaskan bahwa pengenaan PPN tidak memandang apakah pembeli atau penjual barang atau jasa tersebut sudah terdaftar

sebagai wajib pajak atau belum. PPN dikenakan pada setiap rantai produksi, mulai dari proses produksi hingga terdistribusi ke konsumen akhir.

Fungsi Regulerend adalah suatu fungsi bahwa pajak-pajak tersebut akan digunakan sebagai suatu alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan. Fungsi demokrasi dari pajak adalah suatu fungsi yang merupakan salah satu penjelmaan atau wujud system gotong-royong, termasuk kegiatan pemerintah dan pembangunan demi kemaslahatan manusia. Fungsi redistribusi, yaitu fungsi yang lebih menekankan pada unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat.

Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta Wajib Pajak (WP) untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Sesuai falsafah undang-undang perpajakan, membayar pajak bukan hanya merupakan kewajiban, tetapi merupakan hak dari setiap warga negara untuk ikut berpartisipasi dalam bentuk peran serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional.⁴

mengonsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikenakan PPN Pada dasarnya, setiap barang dan jasa adalah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, kecuali ditentukan lain oleh Undang-undang PPN. Tarif PPN adalah tunggal, yaitu sebesar 10%. Dalam hal ekspor, tarif PPN adalah 0%. Yang

⁴ Djoko Slamet Surjoputro, Buku Panduan Hak dan Kewajiban Wajib Pajak, (Jakarta : Direktorat Penyuluhan Pelayanan dan Humas, 2009), h.3.

dimaksud dengan pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya.⁵

PPN salah satu jenis pajak atas konsumsi artinya PPN adalah pajak yang dikenakan atas pengeluaran yang ditujukan untuk konsumsi. PPN bersifat objektif, artinya PPN dikenakan bukan berdasarkan subjek pajak melainkan dari barang atau jasanya. Hal ini menegaskan bahwa pengenaan PPN tidak memandang apakah pembeli atau penjual barang atau jasa tersebut sudah terdaftar sebagai wajib pajak atau belum. PPN dikenakan pada setiap rantai produksi, mulai dari proses produksi hingga terdistribusi ke konsumen akhir.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di atur dalam Undang-Undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir diubah Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas UndangUndang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Dalam konteks hukum pajak, tindak pidana pajak diartikan suatu peristiwa atau tindakan melanggar hukum atau undang-undang pajak yang dilakukan oleh seseorang yang tindakannya tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan oleh undang-undang pajak telah dinyatakan sebagai suatu perbuatan pidana yang dapat dihukum. Dalam Undang-undang Perpajakan tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana pajak. Sementara itu, definisi tindak pidana perpajakan

⁵ Adrian Sutedi, Hukum Pajak, (Jakarta: Sinar Grafika), 2011, h. 97.

secara jelas dapat dilihat pada penjelasan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal menyatakan sebagai berikut:

Yang dimaksud dengan “tindak pidana perpajakan” adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan.

Di dalam perkembangannya yang berkaitan dengan pelanggaran dan kejahatan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) banyak orang atau badan hukum yang melakukan kasus-kasus seperti: menyampekan Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT), atau sudah menyampaikan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, membayar pajak lebih ringan, menghindari pembayaran pajak, atau untuk memperoleh keuntungan bagi dirinya, yang merugikan Negara.

Hal itu bertentangan dengan Pasal 39 Ayat (1) Undang-undang No. 16 Th. 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Pajak (KUP) yakni :

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 on-line 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.*

Bukti bahwa bidang pajak merupakan sektor yang penting untuk mewujudkan kemakmuran rakyat, dibutuhkan pembangunan dalam segala aspek yang bersumber pada Anggaran Pendapatan Belanja Nasional (APBN), APBN bersumber dari pembayaran pajak oleh wajib pajak, perorangan, badan hukum dan pihak ketiga yang menjadi sumber utama pendapatan penerimaan keuangan negara sebesar kurang lebih 80%.⁶

Saat ini, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) memiliki peran yang strategis dan signifikan dalam porsi penerimaan Negara dalam sektor perpajakan, namun sangat disayangkan, potensi pemasukan dari pajak yang dimiliki Indonesia ini belum biasa dimanfaatkan dengan baik bagi kesejahteraan bangsa dan Negara,

⁶ Simon Nahak, Hukum Pidana Perpajakan,(Malang: Setara Press, 2014), h. 8.

pajak menjadi sumber keuangan negara yang utama untuk pembangunan fisik dan non fisik dalam wilayah hukum Negara Kesatuan Republik Indonesia.

Namun dalam kenyataannya di dalam masyarakat Indonesia secara umum kerap kali terjadi tindak pidana bidang perpajakan berupa kealpaan dan kesengajaan, baik oleh wajib pajak, fiskus (petugas/pegawai/pejabat/aparat perpajakan) dan pihak ketiga (bank, notaris, konsultan pajak, akuntan publik, kantor administrasi) yang tidak menyetorkan uang pajak kepada kas Negara, sehingga terjadi kerugian pendapatan penerimaan keuangan Negara yang bersumber dari pajak.⁷

Dengan begitu besarnya pemasukan pajak yang belum tercapai masih ada juga orang atau badan hukum yang melakukan tindak pidana dibidang perpajakan. Sehingga untuk mewujudkan fungsi dan tujuan pajak tercapai setiap warga negara sebagai recht persoon atau badan hukum harus taat, patuh dan memenuhi kewajibannya sebagai wajib pajak, untuk mewujudkan tujuan dari adanya pajak perlu adanya penegakan hukum perpajakan harus dibenahi mulai dari penegak hukumnya, berkaitan proses penegakan tindak pidana perpajakan penyidik sangat berperan penting, sehingga dari proses penyidikan yang dilakukan Penyidik pegawai negeri sipil direktorat jenderal pajak harus progresif dan dapat menegakkan norma-norma hukum serta aturan hukum yang di atur di dalam undang-undang, dalam hal Penyidik pegawai negeri sipil di dalam penegakan hukum pidana di atur secara khusus di dalam Pasal 6 ayat (1) huruf b dalam Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) penyidik adalah:

⁷ Ibid h.8

Pejabat pegawai negeri sipil tertentu yang diberikan wewenang khusus oleh undang-undang,

Sedangkan ketentuan penyidikan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009 mengenai Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan di atur dalam Pasal 44 ayat 1:

Penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan.

Dalam proses penegakan hukum perpajakan, dimana hukum tindak pidana pajak termasuk di dalamnya, maka penyidik sangat berperan penting, sehingga dari proses penyidikan yang dilakukan Penyidik pegawai negeri sipil direktorat jenderal pajak harus progresif dan dapat menegakkan norma-norma hukum serta aturan hukum yang di atur di dalam undang-undang. Sehingga untuk memberi efek jera pada pelakunya dan sehingga fungsi atau tujuan bisa tercapai.

Di tahun 2018 Direktorat Jendral Pajak berusaha dengan keras untuk mengumpulkan penerimaan negara berdasarkan kepatuhan pajak sukarela yang tinggi. Tidak hanya itu, langkah lain ditempuh juga dengan melakukan penegakan hukum secara berkeadilan. Tujuan akhir dari penegakan hukum itu adalah untuk memberikan efek jera dengan prinsip keadilan terhadap wajib pajak yang terindikasi melakukan kegiatan tindak pidana di bidang perpajakan, Selama 2018,

PPNS DJP berhasil merealisasikan jumlah berkas hasil penyidikan yang telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan (P21) sebesar 105,83% dari target. Selama tahun itu terdapat 127 berkas P21 dan yang disetarakan. Jumlah berkas yang sudah divonis pengadilan sebanyak 35 berkas. Tercatat jumlah kerugian pada pendapatan negara sebesar Rp312 miliar dan denda pidana sebesar Rp605 miliar.⁸

Salah satu Perkara tindak pidana perpajakan yang ada di kota Semarang, yang dilakukan oleh CV. JASA MEDIA ADVERTESING yang bergerak di bidang jasa promosi, dan perdagangan barang-barang dalam rangka promosi dan pemasangan iklan reklame diduga telah melakukan yang tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) karena telah memungut dari lawan transaksinya akan tetapi tidak melaporkan dan membayarkan kepada negara yang mengakibatkan negara mengalami kerugian kurang lebih sekitar 495 juta rupiah akibat tidak dibayarkannya pajak tersebut.

Yang pada akhirnya oleh majelis hakim yang memeriksa dan mengadili perkara tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh CV. JMA yang tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) masa pajak Pertambahan Nilai serta tidak membayarkan kepada negara pemugutan atas Pajak Pertambahan Nilai yang di pungut dari lawan transaksinya menghukum Direktur CV. JMA dengan hukuman penjara dan hukuman denda dua kali lipat dari total kerugian negara akibat tidak dibayarkannya Pajak Pertambahan Nilai tersebut.

⁸ www.pajak.co.id, diakses pada tanggal 28 september pukul 20.00 WIB

Akan tetapi Penyelesaian hukum tindak pidana pajak juga bisa diselesaikan melalui jalur administratif seperti dimakud dalam Pasal 44B UU KUP yang menyatakan sebagai berikut:

Ayat (1) yang berbunyi “Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6(enam) bulan sejak tanggal surat permintaan.

Ayat (2) yang berbunyi “ Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud dalam pada ayat 1 hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang bayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau seharusnya tidak dikembalikan.”

Pasal 44B UU KUP menunjukkan bahwa sesungguhnya penerapan pidana terhadap pelanggaran undang-undang tersebut bukan bersifat Primum remedium, tetapi lebih berorientasi kepada ultimum remedium.⁹ Hal ini dinyatakan dengan tegas, meskipun perkara pelanggaran oleh wajib pajak sudah dinyatakan lengkap, tetapi Menteri Keuangan masih dapat meminta Jaksa Agung menghentikan penyidikannya karena pertimbangan untuk kepentingan penerimaan negara, berarti jika belum dinyatakan lengkap Menteri Keuangan dapat saja secara langsung memerintah Dirjen Pajak untuk menghentikannya.

⁹ Marwan Effendi, Kapita Selektta Hukum Pidana, (Jakarta: Referensi 2011), h.26.

Berdasarkan paparan diatas dapat disimpulkan adanya kasus kasus tidak pidana perpajakan dibidang Pajak, Oleh sebab itu berangkat dari latar belakang tersebut , maka penulis akan melakukan penelitian yang dituangkan dalam bentuk tesis mengenai;

“PENERAPAN ASAS *ULTIMUM REMEDIUM* DALAM PENJATUHAN SANKSI TERHADAP WAJIB PAJAK YANG MELAKUKAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN ”

B. RUMUSAN MASALAH.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka permasalahan yang akan di bahas sebagai berikut :

1. Bagaimana penerapan asas *ultimum remedium* dalam penjatuhan sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan?
2. Bagaimanakah Pertimbangan Hakim dalam memutus dan menjatuhkan sanksi terhadap perkara tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak di Pengadilan Negeri Semarang?
3. Apakah kendala dan solusi dalam penerapan asas *Ulltimum Remedium* dalam penjatuhan sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan?

C. TUJUAN PENELITIAN.

Berdasarkan uraian dalam latar belakang masalah dan permasalahan yang telah dirumuskan, maka secara keseluruhan tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui dan menganalisa penerapan asas *Ultimum Remedium* dalam penjatuhan sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan .
2. Untuk mengetahui dan menganalisa pertimbangan Hakim dalam memutus dan menjatuhkan sanksi terhadap pelaku tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak di pengadilan Negeri Semarang.
3. Untuk mengetahui dan menganalisa kendala yang dihadapi serta solusi dalam penerapan asas *Ultimum Remedium* dalam penjatuhan sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan.

D. KEGUNAAN PENELITIAN.

1. Kegunaan Teoritis

- a. Secara teoritis hasil penelitian ini diharapkan dapat mengembangkan ilmu pengetahuan yang didapat selama kuliah di Fakultas Hukum Pasca Sarjana Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA).
- b. Untuk lebih memperkaya khasanah ilmu pengetahuan bagi penulis baik dibidang hukum pada umumnya maupun di bidang hukum Pidana Perpajakan khususnya, serta dapat mengetahui keserasian antara ilmu hukum yang didapatkan dibangku kuliah dengan praktek yang ada dilapangan.

2. Kegunaan Secara paktis.

- a. Bagi Penegak Hukum Diharapkan agar dapat memberikan masukan-masukan dan manfaat dalam penerapan Asas Ultimum Remidium dalam penjatuhan sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan .
- b. Bagi Masyarakat Dapat memberikan suatu pengetahuan tentang apa yang di maksud dengan sanksi pidana adalah obat terakhir dalam penegakan hukum di bidang perpajakan, sehingga tidak menimbulkan paradigma hukum di dalam lingkungan masyarakat dan dapat meningkatkan peran serta masyarakat dalam meningkatkan pendapatan negara melalui bidang perpajakan.

E. KERANGKA KONSEPTUAL.

Kerangka konseptual merupakan konsep dasar yang berkaitan dengan konsep-konsep yang terkandung dalam judul penelitian yang dijabarkan dalam permasalahan dan tujuan penelitian.¹⁰

Dalam penulisan tesis ini ada beberapa landasan konseptual, yaitu :

1. Penerapan.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), pengertian penerapan adalah perbuatan menerapkan, sedangkan menurut beberapa ahli, penerapan adalah suatu perbuatan mempraktekkan suatu teori, metode, dan hal lain untuk

¹⁰ Paulus Hadi Suprpto, dkk, *pedoman penulisan usulan penelitian dan tesis*, (semarang, Universitas Diponegoro,2009)hlm.18

mencapai tujuan tertentu dan untuk suatu kepentingan yang diinginkan oleh suatu kelompok atau golongan yang telah terencana dan tersusun sebelumnya.

2. Asas *Ultimim Remedium*.

Sajipto Rahardjo mengemukakan bahwa asas hukum bukanlah norma hukum konkret karena asas hukum adalah jiwanya norma hukum. Asas hukum dikatakan sebagai jiwanya norma hukum atau peraturan hukum karena merupakan dasar lahirnya peraturan hukum (*ratio legis*-nya peraturan hukum). Tepatnya pernyataan Sajipto Rahardjo bahwa pada akhirnya semua peraturan hukum harus dapat dikembalikan kepada asas hukumnya. Asas hukum adalah dasar-dasar umum yang terkandung dalam peraturan hukum dan dasar-dasar umum tersebut adalah merupakan yang mengandung nilai-nilai etis.¹¹

Hukum pidana dalam arti "*ius poenale*" yang memuat larangan terhadap perbuatan yang bertentangan dengan hukum (*onrech*) dan mengenakan suatu penderitaan kepada yang melanggar larangan tersebut, maupun sebagai "*ius poenandi*" yang merefleksikan hak negara atau alat-alat perlengkapan negara untuk mengancam dan mengenakan pidana terhadap perbuatan tertentu, merupakan hukum yang sanksinya lebih berat dibandingkan dengan sanksi bidang hukum lain seperti hukum perdata dan hukum administrasi.¹²

H.A.Zainal Abidin Farid menyimpulkan bahwa hukum pidana berbeda dengan hukum lain karena sanksinya bersifat penderitaan istimewa dan oleh

¹¹ Sajipto Rahardjo dalam J.B Daliyo, Pengantar Ilmu Hukum, (Jakarta: Prenhallindo, 2001) h. 88.

¹² Muladi, Makala Ambiguitas Dalam Penerapan Doktrin Hukum Pidana Antara Doktrin *Ultimum Remedium* dan Doktrin *Primum remedium*, (Makasar: 2003), h.13.

karena itu harus tetap merupakan *ultimum remedium*. Dalil *Ultimum Remedium* atau disebut sarana terakhir dalam teori hukum pidana dijadikan rangka untuk menentukan perbuatan apa saja yang akan dikriminalisasi (dijadikan delik atau perbuatan yang apabila dilakukan akan berhadapan dengan pemidanaan). Sedangkan langkah kriminalisasi sendiri termasuk dalam teori Kebijakan Kriminal (*Criminal Policy*).¹³

Hukum pidana sebagai *ultimum remedium* atau sebagai alat terakhir apabila usaha-usaha lain tidak bisa dilakukan, ini disebabkan karena sifat pidana yang menimbulkan nestapa, demikian Sudarto mengemukakan pada pelaku kejahatan, sehingga sebisa mungkin dihindari penggunaan pidana sebagai sarana pencegah kejahatan.¹⁴ Fungsi hukum pidana yang bersifat subsidair tersebut juga sering disebut dengan *ultimum remedium* atau sebagai obat terakhir, yaitu sebagai obat yang baru akan digunakan manakala obat lain diluar hukum pidana sudah tidak dapat efektif digunakan.¹⁵

Van Bemmelen berpendapat bahwa yang membedakan antara hukum pidana dengan bidang hukum lain adalah sanksi hukum pidana merupakan pemberian ancaman penderitaan dengan sengaja dan sering juga pengenaan penderitaan, hal mana dilakukan juga sekalipun tidak ada korban kejahatan. Perbedaan demikian menjadi alasan untuk menganggap hukum pidana sebagai *ultimum remedium*, yaitu usaha terakhir guna memperbaiki tingkah laku manusia, terutama penjahat, serta memberikan tekanan psikologi agar orang lain tidak

¹³ H.A.Zainal Abidin Farid, *Hukum Pidana I*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2007), h.13.

¹⁴ H. Setiyono, *Kejahatan Korporasi*, (Malang: Bayumedia Publishing, 2005), h.102

¹⁵ *Ibid.*, h.26.

melakukan kejahatan. Penerapan hukum pidana sedapat mungkin dibatasi oleh karena sanksinya yang bersifat penderitaan, dengan kata lain penggunaanya dilakukan jika sanksisanksi hukum lain tidak memadai lagi.

Berbicara *ultimum remedium* juga akan bersinggungan langsung dengan tujuan pemidanaan yang antara lain menurut Cesare Beccaria Bonesana dikatakan ada 2 (dua) hal yaitu untuk tujuan prevensi khusus dan prevensi umum. Tujuan pemidanaan hanyalah supaya si pelanggar tidak merugikan sekali lagi kepada masyarakat dan untuk menakuti-nakuti orang lain agar jangan melakukan hal itu. Menurut Beccaria yang paling penting adalah akibat yang menimpa masyarakat. Keyakinan bahwa tidak mungkin meloloskan diri dari pidana yang seharusnya diterima, begitu pula dengan hilangnya keuntungan yang dihasilkan oleh kejahatan itu. Namun Becaria mengingatkan sekali lagi bahwa segala kekerasan yang melampaui batas tidak perlu karena itu berarti kelaliman.¹⁶

3. Sanksi.

Sanksi hukum adalah hukuman yang dijatuhkan pada seseorang yang melanggar hukum, merupakan bentuk perwujudan yang paling jelas dari kekuasaan negara dalam pelaksanaan kewajibannya untuk memaksakan ditaatinya hukum.

Adapun sanksi hukum ada tiga yaitu:

a. Sanksi Pidana.

¹⁶ Yenti Garnasih, , "Ultimum Remedium". Arikel Hukum Oleh LBH PERS

Dijatuhkan kepada seseorang yang telah melanggar ketentuan hukum pidana. Sanksi yang dijatuhkan dalam hukum pidana mengakibatkan perampasan kebebasan (hukuman penjara), harta benda (penyitaan), kehormatan bahkan jiwa seseorang (hukuman mati). Oleh karena itu dalam penerapan hukum pidana harus mendasarkan pada hukum acara pidana yang jelas. Hal ini untuk memberikan hak kepada seseorang untuk membela diri, berkaitan pula dengan penerapan asas legalitas.

b. Sanksi Perdata.

Adalah sanksi yang diterapkan kepada seseorang yang telah melanggar ketentuan hukum yang telah dibuatnya dalam suatu perikatan. Sanksi perdata diberikan dalam bentuk ganti rugi dan denda.

c. Sanksi Administrasi.

Dapat berbentuk penolakan pemberian izin, setelah dikeluarkannya izin sementara, mencabut izin yang telah diberikan. Penerapan sanksi administrasi biasanya berkaitan dengan suatu kegiatan usaha yang dianggap telah terjadi suatu pelanggaran administrasi.

4. Wajib Pajak.

Menurut Undang-Undang Perpajakan tahun Nomor 6 tahun 1983 yang diperbarui dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, 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. Tindak Pidana.

Istilah tindak pidana berasal dari istilah yang dikenal dalam hukum pidana Belanda yaitu strafbaarfeit yang terdiri dari tiga kata, yakni straf yang diterjemahkan dengan pidana dan hukum, baar yang diterjemahkan dengan dapat atau boleh, dan feit yang diterjemahkan dengan tindak, peristiwa, pelanggaran, dan perbuatan.

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana tidak memberikan penjelasan mengenai apa yang dimaksud dengan strafbaarfeit itu sendiri, biasanya tindak pidana disinonimkan dengan delik, yang berasal dari bahasa latin yakni kata delictum.

Istilah strafbaarfeit atau kadang disebut sebagai delict (delik) diterjemahkan ke dalam bahasa indonesia dengan berbagai istilah. Tindak pidana adalah perbuatan yang oleh aturan hukum dilarang dan diancam dengan pidana, di mana pengertian perbuatan di sini selain perbuatan yang bersifat aktif yaitu melakukan sesuatu yang sebenarnya dilarang oleh undangundang, dan perbuatan yang bersifat pasif yaitu tidak berbuat sesuatu yang sebenarnya diharuskan oleh hukum.

Tindak pidana dibagi menjadi dua bagian yaitu :

- a. Tindak pidana materil (materiel delict). Tindak pidana yang dimaksudkan dalam suatu ketentuan hukum pidana (straf) dalam hal ini dirumuskan sebagai perbuatan yang menyebabkan suatu akibat tertentu, tanpa merumuskan wujud dari perbuatan itu. Inilah yang disebut tindak pidana material (materiel delict).
- b. Tindak pidana formil (formeel delict). Apabila perbuatan tindak pidana yang dimaksudkan dirumuskan sebagai wujud perbuatan tanpa menyebutkan akibat yang disebabkan oleh perbuatan itu, inilah yang disebut tindak pidana formal (formeel delict).¹⁷

Adapun beberapa pengertian tindak pidana dalam arti (strafbaarfeit) menurut pendapat ahli adalah sebagai berikut :

Moeljatno mendefinisikan perbuatan pidana sebagai perbuatan yang dilarang oleh suatu aturan hukum, larangan mana disertai sanksi yang berupa pidana tertentu bagi barang siapa melanggar larangan tersebut, larangan ditujukan kepada perbuatan (suatu keadaan atau kejadian yang ditimbulkan oleh kelakuan orang), sedangkan ancaman pidana ditujukan kepada orang yang menimbulkan kejadian itu.

Wirjono Prodjodikoro menjelaskan hukum pidana materiil dan formiil sebagai berikut:

¹⁷ Adami Chazawi, Pelajaran Hukum Pidana, Bagian 1; Stelsel Pidana, Teori-Teori Pemidanaan & Batas Berlakunya Hukum Pidana, PT Raja Grafindo, Jakarta, 2002 h.126

- a. Penunjuk dan gambaran dari perbuatan-perbuatan yang diancam dengan hukum pidana.
- b. Penunjukan syarat umum yang harus dipenuhi agar perbuatan itu merupakan perbuatan yang membuatnya dapat di hukum pidana.
- c. Penunjuk jenis hukuman pidana yang dapat dijatuhkan hukum acara pidana berhubungan erat dengan diadakannya hukum pidana, oleh karena itu merupakan suatu rangkaian yang memuat cara bagaimana badan-badan pemerintah yang berkuasa, yaitu kepolisian, kejaksaan dan pengadilan bertindak guna mencapai tujuan Negara dengan mengadakan hukum pidana.¹⁸

Pompe menjelaskan pengertian tindak pidana menjadi dua definisi, yaitu :

- a. Definisi menurut teori adalah suatu pelanggaran terhadap norma yang dilakukan karena kesalahan si pelanggar dan diancam dengan pidana untuk mempertahankan tata hukum dan menyelamatkan kesejahteraan umum.
- b. Definisi menurut hukum positif adalah suatu kejadian yang oleh peraturan undang-undang dirumuskan sebagai perbuatan yang dapat dihukum.¹⁹

6. Tindak Pidana Perpajakan.

¹⁸ Laden Marpaung, *Azas-Teori-Praktik Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta 2005, h.21.

¹⁹ A. Zainal Abidin Farid, *Hukum Pidana I*, Sinar Grafika, Jakarta, 1995, h. 225.

Dalam konteks hukum pajak, tindak pidana pajak diartikan suatu peristiwa atau tindakan melanggar hukum atau undang-undang pajak yang dilakukan oleh seseorang yang tindakannya tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan oleh undang-undang pajak telah dinyatakan sebagai suatu perbuatan pidana yang dapat dihukum. Dalam Undang-undang Perpajakan tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana pajak. Sementara itu, definisi tindak pidana perpajakan secara jelas dapat dilihat pada penjelasan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal menyatakan sebagai berikut:

Yang dimaksud dengan “tindak pidana perpajakan” adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan.

F. KERANGKA TEORETIS.

Kerangka teori adalah kemampuan seorang peneliti dalam mengaplikasikan pola berpikirnya dalam menyusun secara sistematis teori-teori yang mendukung permasalahan penelitian. Menurut Kerlinger, teori adalah himpunan konstruk (konsep), definisi, dan proposisi yang mengemukakan

pandangan sistematis tentang gejala dengan menjabarkan relasi diantara variabel, untuk menjelaskan dan meramalkan gejala tersebut.²⁰

Berdasarkan rumusan masalah yang ada dalam penelitian ini maka untuk mempermudah dan memperlancar menganalisis permasalahan yang ada, peneliti menggunakan beberapa teori yang saling berkaitan, adapun beberapa teori tersebut adalah sebagai berikut;

1. Teori Penegakan Hukum.

Pengertian penegakan hukum menurut Riduan Syahrani yang mengutip pendapat Satjipto Rahardjo, bahwa “Penegakan hukum merupakan usaha untuk mewujudkan ide-ide tentang keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan sosial menjadi kenyataan. Proses perwujudan ide-ide itulah yang merupakan hakikat dari penegakan hukum.”²¹

Pernyataan yang sama dikemukakan bahwa : Penegakan hukum tersebut tidak hanya mencakup “Law-enforcement”. Akan tetapi juga “*peace maintenance*”. Hal ini disebabkan oleh karena pada hakikatnya penegakan hukum merupakan proses penyerasian antara nilai-nilai, kaidah-kaidah dan pola perilaku nyata yang bertujuan untuk mencapai kedamaian. Oleh karena itu, maka tugas utama penegakan hukum adalah mencapai keadilan.²²

²⁰ Fred.N.Kelinger, *Asas-asas Penelitian Behavioral*, 2004 (Yogyakarta;GajahMada University), h.14.

²¹ Marwan Effendi, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, (Jakarta: Referensi 2011), h.26

²² Unila dan Polda Sumbagsel, *Peningkatan Wibawa Penegakan Hukum*, (Bandar Lampung: Sagitarius, 1987), h.128.

Penegakan hukum merupakan langkah strategis dan dominan, dimana kata kunci dari penegakan hukum adalah terwujudnya keadilan. Hal itu juga ditegaskan oleh M.Mastra Liba bahwa “Dalam setiap reformasi selalu ada tiga bidang yang dituntut untuk direformasi, yaitu politik, ekonomi dan hukum. Jika dicermati secara baik dari tiga hal yang dituntut untuk direformasi tersebut, intinya cuma satu yaitu keadilan.”²³

Menurut filosofi besar bangsa Yunani, Yaitu Plato, Keadilan merupakan nilai kebajikan yang tinggi. Menurut Plato yaitu:²⁴ *“justice is supreme virtue which harmonize all other virtues.”*

John Rawls menyatakan bahwa perhatian utama keadilan sosial adalah keadilan institusi atau apa yang disebut sebagai struktur dasar masyarakat. Teori keadilan sosial Rawls didasarkan pada ide-ide kontrak sosial John Locke. Rawls berpendapat keadilan adalah ketidak berpihakkan, melalui kontrak sosial, individu-individu masyarakat secara bersama-sama menghasilkan barang-barang sosial kepada negara, untuk kepentingan bersama dan bukannya untuk kepentingan konsumsi individu. Tersedianya barang-barang sosial akan mencukupi kebutuhan akan barang-barang untuk individu-individu dalam masyarakat oleh negara sehingga akan terciptanya keadilan sosial (kesejahteraan umum). Salah satu unsur penting dari teori keadilan sosial adalah kesejahteraan umum masyarakat tidak boleh dilanggar, maksudnya adalah bahwa kesejahteraan

²³ M. Mastra Liba, Empat Belas Kendala Penegakan Hukum, (Jakarta: Yayasan Annisa, 2002), h.4.

²⁴ Munir Fuady, Aliran Hukum Kritis , (Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 2003),h.52.

umum tidak boleh dikorbankan untuk kepentingan pribadi. Tindakan yang mengancam kesejahteraan umum merupakan ketidakadilan sosial.²⁵

Menurut Sudarto, hukum pidana mempunyai sanksi yang kejam dibanding hukum lainnya, maka tetap harus diingat bahwa sebagai alat kontrol sosial fungsi hukum pidana adalah subsidair artinya hukum pidana hendaknya baru diadakan manakalah usaha-usaha lain diluar hukum pidana tidak dapat mengatasi dan tidak memadai.²⁶ Fungsi hukum pidana yang bersifat subsidair tersebut juga sering disebut dengan ultimum remedium atau sebagai obat terakhir, yaitu sebagai obat yang baru akan digunakan manakala obat lain diluar hukum pidana sudah tidak dapat efektif digunakan.²⁷

Van Bemmelen berpendapat bahwa yang membedakan antara hukum pidana dengan bidang hukum lain adalah sanksi hukum pidana merupakan pemberian ancaman penderitaan dengan sengaja dan sering juga pengenaan penderitaan, hal mana dilakukan juga sekalipun tidak ada korban kejahatan. Perbedaan demikian menjadi alasan untuk menganggap hukum pidana sebagai ultimum remedium, yaitu usaha terakhir guna memperbaiki tingkah laku manusia, terutama penjahat, serta memberikan tekanan psikologi agar orang lain tidak melakukan kejahatan. Penerapan hukum pidana sedapat mungkin dibatasi oleh karena sanksinya yang

²⁵ John Rawls dalam Purwaning M. Yanuar, Pengembalian Aset Hasil Korupsi Berdasarkan Konvensi PBB Anti Korupsi 2003 Dalam Sistem Hukum Indonesia, (Bandung: PT.Alumni 2007). h.59.

²⁶ Sudarto dalam Tongat, Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia Dalam Perspektif Pembaharuan, (Malang: UMM Press, 2009), h.23.

²⁷ Ibid., h.26.

bersifat penderitaan, dengan kata lain penggunaanya dilakukan jika sanksisanksi hukum lain tidak memadai lagi.²⁸

2. Teori Pidana.

Teori tujuan sebagai *Theological Theory* dan teori gabungan sebagai pandangan *integratif* di dalam tujuan pidana beranggapan bahwa pidana mempunyai tujuan *plural*, di mana kedua teori tersebut menggabungkan pandangan *Utilitarian* dengan pandangan *Retributivist*. Pandangan *Utilitarians* yang menyatakan bahwa tujuan pidana harus menimbulkan konsekuensi bermanfaat yang dapat dibuktikan dan pandangan *retributivist* yang menyatakan bahwa keadilan dapat dicapai apabila tujuan yang *Theological* tersebut dilakukan dengan menggunakan ukuran prinsip-prinsip keadilan.²⁹

Beberapa teori yang berkaitan dengan tujuan pidana adalah sebagai berikut :

a. Teori Absolut / Retribusi

Menurut teori ini pidana dijatuhkan semata-mata karena orang yang telah melakukan suatu tindak pidana atau kejahatan. Immanuel Kant memandang pidana sebagai "*Kategorische Imperatif*" yakni seseorang harus dipidana oleh Hakim karena ia telah melakukan kejahatan sehingga pidana menunjukkan suatu tuntutan keadilan. Tuntutan keadilan yang sifatnya

²⁸ PAF Lamintang, Dasar-Dasar Hukum Pidana di Indonesia, (Bandung: PT Citra Aditya Bakti. 1997), h. 17.

²⁹ Muladi, *Lembaga Pidana Bersyarat.*, (Bandung: Alumni. 2002), h.15.

absolute ini terlihat pada pendapat Immanuel Kant di dalam bukunya “*Philosophy of Law*” sebagai berikut :

“Pidana tidak pernah dilaksanakan semata-mata sebagai sarana untuk mempromosikan tujuan atau kebaikan lain, baik bagi sipelaku itu sendiri maupun bagi masyarakat tapi dalam semua hal harus dikenakan karena orang yang bersangkutan telah melakukan sesuatu kejahatan”.³⁰

Mengenai teori pembalasan tersebut, Andi Hamzah juga memberikan pendapat sebagai berikut :

“Teori pembalasan mengatakan bahwa pidana tidaklah bertujuan untuk yang praktis, seperti memperbaiki penjahat. Kejahatan itu sendirilah yang mengandung unsur-unsur dijatuhkan pidana. Pidana secara mutlak, karena dilakukan suatu kejahatan. Tidaklah perlu memikirkan manfaat penjatuhan pidana”.³¹

Artinya teori pembalasan tidak memikirkan bagaimana membina sipelaku kejahatan, padahal sipelaku kejahatan mempunyai hak untuk dibina dan untuk menjadi manusia yang berguna sesuai dengan harkat dan martabatnya.

b. Teori Tujuan / Relatif

Pada penganut teori ini memandang sebagaimana sesuatu yang dapat digunakan untuk mencapai pemanfaatan, baik yang berkaitan dengan orang yang bersalah maupun yang berkaitan dengan dunia luar, misalnya dengan mengisolasi dan memperbaiki penjahat atau mencegah penjahat potensial, akan menjadikan dunia tempat yang lebih baik.³²

³⁰ Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*. (Bandung: Alumni, 2005), h.13

³¹ Samosir, Djisman, *Fungsi Pidana Penjara Dalam Sistem Pemidanaan di Indonesia*. (Bandung: Bina Cipta, 1992), h.14

³² Muladi, *Lembaga Pidana Bersyarat*. (Bandung: Alumni, 2002), h.16

Dasar pembenaran dari adanya pidana menurut teori ini terletak pada tujuannya. Pidana dijatuhkan bukan *quia peccatum est* (karena orang membuat kesalahan) melainkan *ne peccetur* (supaya orang jangan melakukan kejahatan), maka cukup jelas bahwa teori tujuan ini berusaha mewujudkan ketertiban dalam masyarakat.³³

Mengenai tujuan pidana untuk pencegahan kejahatan ini, biasa dibedakan menjadi dua istilah, yaitu :

a. Prevensi special (*speciale preventie*) atau Pencegahan Khusus.

Bahwa pengaruh pidana ditunjukkan terhadap terpidana, dimana prevensi khusus ini menekankan tujuan pidana agar terpidana tidak mengulangi perbuatannya lagi. Pidana berfungsi untuk mendidik dan memperbaiki terpidana untuk menjadi anggota masyarakat yang baik dan berguna, sesuai dengan harkat dan martabatnya.

b. *Prevensi General (Generale Prevenie)* atau Pencegahan Umum.

Prevensi General menekankan bahwa tujuan pidana adalah untuk mempertahankan ketertiban masyarakat dari gangguan penjahat. Pengaruh pidana ditunjukkan terhadap masyarakat pada umumnya dengan maksud untuk menakut-nakuti. Artinya pencegahan kejahatan yang ingin dicapai oleh pidana adalah dengan mempengaruhi tingkah laku anggota masyarakat pada umumnya untuk tidak melakukan tindak pidana. Menurut Johan Andenaes

³³ Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*. (Bandung: Alumni, 2005),h.17.

terdapat tiga bentuk pengaruh dalam pengertiannya *prevensi general* yaitu :

- 1) Pengaruh pencegahan.
- 2) Pengaruh untuk memperkuat larangan-larangan moral.
- 3) Pengaruh untuk mendorong suatu kebiasaan pembuatan patuh pada hukum.

Sehubungan yang dikemukakan oleh Johan Andenaes, maka Van Veen berpendapat bahwa *prevensi general* mempunyai tiga fungsi yaitu:³⁴

- 1) Menegakan Kewibawaan.
- 2) Menegakan Norma.
- 3) Membentuk Norma.

c. Teori Gabungan

Teori gabungan adalah kombinasi dari teori relatif. Menurut teori gabungan, tujuan pidana selalu membalas kesalahan penjahat juga dimaksudkan untuk melindungi masyarakat dengan mewujudkan ketertiban dengan ketentuan beratnya pidana tidak boleh melampaui batas pembalasan yang adil.³⁵

Menurut Pellegrino Rossi dalam bukunya "*Traite de Droit Penal*" yang ditulis pada tahun 1828 menyatakan : 'Sekalipun pembalasan sebagai asas dari pidana bahwa beratnya pidana tidak boleh melampaui suatu

³⁴ *Ibid.*,h,34.

³⁵ Samosir, Djisman, *Fungsi Pidana Penjara Dalam Sistem Pemidanaan di Indonesia*, (Bandung: Bina Cipta.1992),h,18

pembalasan yang adil, namun pidana mempunyai berbagai pengaruh antara lain perbaikan sesuatu yang rusak dalam masyarakat dan prevensi general'.³⁶

Terhadap teori gabungan ini terdapat tiga aliran yang mempengaruhi, yaitu :

- 1) Teori gabungan yang menitikberatkan unsur pembalasan, tetapi sifatnya yang berguna bagi masyarakat. Pompe menyebutkan dalam bukunya "*Hand boek van het Ned.Strafrecht*" bahwa pidana adalah suatu sanksi yang memiliki ciri- ciri tersendiri dari sanksi lain dan terikat dengan tujuan dengan sanksi-sanksi tersebut karenanya akan diterapkan jika menguntungkan pemenuhan kaidah- kaidah yang berguna bagi kepentingan umum.
- 2) Teori gabungan yang menitikberatkan pertahan tatatertib masyarakat. Pembalasan adalah sifat suatu pidana tetapi tujuannya adalah melindungi kesejahteraan masyarakat.
- 3) Teori gabungan yang memandang sama pembalasan dan pertahanan tata tertib masyarakat.³⁷

Begitu pula Roeslan Saleh mengemukakan, bahwa pidana hakekatnya terdapat dua poros yang menentukan garis-garis hukum pidana yaitu :

- 1) Segi Prevensi, yaitu bahwa hukum pidana adalah hukum sanksi, suatu upaya untuk dapat mempertahankan kelestarian hidup bersama dengan melakukan pencegahan kejahatan.

³⁶ Muladi, *Lembaga Pidana Bersyarat*, (Bandung: Alumni, 2002), h, 18

³⁷ Hamzah, Andi, *Sistem Pidana dan Pemidanaan Indonesia dari Retribusi ke Reformasi*. (Jakarta: Pradya Paramita, 1986), h, 43

- 2) Segi Pembalasan, yaitu bahwa hukum pidana sekaligus merupakan pula penentu hukum, merupakan koreksi dan reaksi atas sesuatu yang bersifat tidak hukum.³⁸

Pada hakekatnya pidana selalu melindungi masyarakat dan pembalasan atas perbuatan tidak hukum. Selain itu Roeslan Saleh juga mengemukakan bahwa pidana mengandung hal-hal lain, yaitu bahwa pidana diharapkan sebagai suatu yang akan membawa kerukunan serta sebagai suatu proses pendidikan untuk menjadikan orang dapat diterima kembali dalam masyarakat. Jadi memang sudah seharusnya tujuan pidana adalah membentuk kesejahteraan negara dan masyarakat yang tidak bertentangan dengan norma kesusilaan dan perikemanusiaan sesuai dengan Pancasila.

d. Teori Integratif

Teori Integratif ini diperkenalkan oleh Muladi, guru besar dari Fakultas Hukum Universitas Diponegoro:

“ Dewasa ini masalah pembedaan menjadi sangat kompleks sebagai akibat dari usaha untuk leboh memperhatikan faktor-faktor yang menyangkut hak-hak asasi manusia, serta menjadikan pidana bersifat operasional dan fungsional. Untuk ini diperlukan pendekatan multi dimensional yang bersifat mendasar terhadap dampak pembedaan, baik yang menyangkut dampak yang bersifat individual maupun dampak yang bersifat sosial”³⁹

Pendekatan semacam ini mengakibatkan adanya keharusan untuk memilih teori integratif tentang tujuan pembedaan, yang dapat memenuhi

³⁸ Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*. (Alumni. Bandung, 2005),h.19

³⁹ *Op., Cit.*,h.20

fungsinya dalam rangka mengatasi kerusakan-kerusakan yang diakibatkan oleh tindak pidana (individual and social damages).

Pemilihan teori integratif tentang tujuan pidanaaan ini didasarkan atas alasan- alasan, baik yang bersifat sosiologis, ideologis, maupun yuridis. Alasan secara sosiologis dapat diruk pada pendapat yang dikemukakan oleh Stanley Grupp, bahwa kelayakan suatu teori pidanaaan tergantung pada anggapan-anggapan seseorang terhadap hakekat manusia, informasi yang diterima seseorang sebagai ilmu pengetahuan yang bermanfaat, macam dan luas pengetahuan yang mungkin dicapai dan penilaian terhadap persyaratan- persyaratan untuk menerapkan teoriteori tertentu serta kemungkinan- kemungkinan yang dapat dilakukan untuk menemukan persyaratan- persyaratan tersebut.

Alasan secara ideologis, dengan mengutip pendapat Notonagoro, menyatakan :

“Berdasarkan Pancasila, maka manusia ditempatkan pada keseluruhan harkat dan martabatnya sebagai mahluk Tuhan Yang Maha Esa dengan kesadaran untuk mengembangkan kodratnya sebagai mahluk pribadi dan sekaligus sosial. Pancasila yang bulat dan utuh itu memberi keyakinan kepada rakyat dan bangsa Indonesia bahwa kebahagiaan hidup akan tercapai apabila didasarkan atas keselarasan dan keseimbangan, baik dalam hidup manusia dengan alam, dalam hubungannya dengan bangsa lain, dalam hubungan manusia dengan Tuhannya, maupun dalam mengejar kemajuan lahiriah dan kebahagiaan rohani”.

Selanjutnya alasan yang bersifat yuridis Muladi menyetujui pendapat Herbert L. Packer sebagai berikut :

”Hanya ada dua tujuan utama dari pidanaaan, yakni pengenaan penderitaan yang setimpal terhadap penjahat dan pencegahan kejahatan. Teori pidanaaan yang integratif mensyaratkan pendekatan yang integral tujuan-tujuan pidanaaan, berdasarkan pengakuan bahwa ketegangan- ketegangan yang terjadi diantara

tujuan-tujuan pidana tidak dapat dipecahkan secara menyeluruh. Didasarkan atas pengakuan bahwa tidak satupun tujuan pidana bersifat definitif, maka teori pidana yang bersifat integratif ini meninjau tujuan pidana tersebut dari segala perspektif. Pidana merupakan suatu kebutuhan, tetapi merupakan bentuk kontrol sosial yang diselesaikan, karena mengenakan penderitaan atas nama tujuan-tujuan yang pencapaiannya merupakan sesuatu kemungkinan”.

Berdasarkan alasan-alasan sosiologis, ideologi dan yuridis diatas,

Muladi menyimpulkan sebagai berikut :

“Dengan demikian, maka tujuan pidana adalah untuk memperbaiki kerusakan individual dan sosial (individual and social damages) yang diakibatkan oleh tindak pidana. Hal ini terdiri dari seperangkat tujuan pidana yang harus dipenuhi, dengan catatan bahwa tujuan manakah yang merupakan titik berat sifatnya kasuitis”.

Perangkat tujuan pidana yang dimaksud diatas adalah :

- 1) Pencegahan (umum dan khusus)
- 2) Perlindungan Masyarakat
- 3) Memelihara Solidaritas Masyarakat dan
- 4) Pengimbangan/Pengimbangan.

4. Teori Efektifitas Hukum.

Faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum menurut Soerjono Soekanto adalah :⁴⁰

a. Faktor Hukum

Praktik penyelenggaraan hukum di lapangan ada kalanya terjadi pertentangan antara kepastian hukum dan keadilan, hal ini disebabkan oleh

⁴⁰ Soerjono Soekanto, *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, (Jakarta : Raja Grafindo Persada, 2004), h.42

konsepsi keadilan, merupakan suatu rumusan yang bersifat abstrak, sedangkan kepastian hukum merupakan suatu prosedur yang telah ditentukan secara normatif.

Justru itu, suatu kebijakan atau tindakan yang tidak sepenuhnya berdasar hukum merupakan sesuatu yang dapat dibenarkan sepanjang kebijakan atau tindakan itu tidak bertentangan dengan hukum. Maka pada hakikatnya penyelenggaraan hukum bukan hanya mencakup *law enforcement*, namun juga *peace maintenance*, karena penyelenggaraan hukum sesungguhnya merupakan proses penyerasian antara nilai kaedah dan pola perilaku nyata yang bertujuan untuk mencapai kedamaian.

b. Faktor penegak hukum

Penegak hukum mempunyai kedudukan dan peranan. Penegakan hukum merupakan salah satu pilar terpenting dalam proses penegakan hukum,

c. Faktor sarana atau fasilitas

Penegakan hukum tidak mungkin berjalan dengan lancar tanpa adanya faktor sarana atau fasilitas. Sarana atau fasilitas tersebut antara lain tenaga manusia yang berpendidikan dan terampil, organisasi yang baik, peralatan yang memadai dan keuangan yang cukup.

d. Faktor masyarakat

Penegakan hukum berasal dari masyarakat. Bertujuan untuk mencapai kedamaian dalam masyarakat, oleh karena itu dipandang dari sudut tertentu masyarakat dapat mempengaruhi penegakan hukum.

e. Faktor kebudayaan

Kebudayaan hukum masyarakat merupakan suatu proses internalisasi nilai-nilai dalam rangka memahami dan berupaya untuk menerapkannya secara baik demi kepentingan bersama. Kebudayaan pada dasarnya mencakup nilai-nilai yang mendasari hukum yang berlaku, nilai-nilai yang merupakan konsepsi abstrak mengenai apa yang dianggap baik dan apa yang dianggap buruk

G. METODE PENELITIAN.

1. METODE PENDEKATAN.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode pendekatan yang bersifat *juridis sosiologis*. Pendekatan ini digunakan karena masalah yang akan dibahas berkaitan dengan ketentuan pengaturan secara hukum mengenai dasar hukum penjatuhan sanksi di bidang tindak pidana perpajakan. Pendekatan *juridis sosiologis* ini digunakan dengan harapan dapat diperoleh gambaran yang jelas dan utuh mengenai latar belakang dan seluk beluk penerapan Asas Ultimum Remidium pada saat tahap Penjatuhan Sanksi dibidang Perpajakan, sekaligus juga untuk mengetahui kendala-kendala yang dihadapi dalam penerapannya pada saat tahap Penjatuhan Sanksi . Disamping itu juga ingin diungkapkan kondisi yang sesungguhnya tentang bagaimana faktor-faktor hukum dan non-hukum.

2. SPESIFIKASI PENELITIAN.

Spesifikasi dalam penelitian ini adalah *deskriptif analisis* artinya melakukan penelitian yang bertujuan untuk menganalisis mengenai mengetahui

bagaimana penerapan asas *Ultimum Remedium* dalam penjatuhan sanksi bagi wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan.

3. JENIS DAN SUMBER DATA.

- a. Data primer, yaitu data diperoleh langsung di lapangan melalui responden untuk memperoleh sejumlah data yang terkait penelitian seperti observasi dan wawancara.
- b. Data sekunder, yaitu data kepustakaan diperoleh dari buku-buku referensi, makalah, peraturan perundang-undangan, laporan penelitian, jurnal, dokumen-dokumen, dan arsip serta artikel dari internet yang terkait dengan penelitian ini.

4. LOKASI PENELITIAN.

Pengadilan Negeri Semarang, Jl. Siliwangi No.512, Kembangarum, Kec. Semarang Barat, Kota Semarang, Jawa Tengah

5. METODE PENGUMPULAN DATA.

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dilihat dari tujuan penelitian, maka data yang diperlukan adalah data primer dan data sekunder. Data primer meliputi data yang diperoleh langsung di lapangan yang berkaitan dengan putusan pengadilan. Sedangkan data sekunder meliputi peraturan perundang-undangan, pendapat para pakar hukum pidana dan hukum acara pidana, serta bahan-bahan kepustakaan lainnya. Untuk mendapatkan data tersebut diperoleh melalui :

- (1) Studi Kepustakaan

Studi kepustakaan bertujuan untuk memperoleh data sekunder, mencari teori-teori, pandangan-pandangan yang berhubungan dengan pokok permasalahan yang akan dibahas. Adapun data sekunder ini mencakup norma atau kaidah dasar, Peraturan Dasar, Peraturan Perundang-undangan, serta bahan-bahan hukum lainnya yang digunakan untuk mendukung data primer.

(2) Observasi

Pengumpulan data primer dengan mendatangi lokasi penelitian, kemudian melakukan pengamatan secara langsung terhadap objek penelitian guna mengetahui penerapan Asas *Ultimum remidum* terhadap Wajib Pajak yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan.

6. ANALISA DATA.

Data telah diperoleh dari hasil penelitian kemudian dilanjutkan dengan analisis data secara kualitatif yaitu menganalisis data berdasarkan kualitasnya lalu di deskripsikan dengan menggunakan kata-kata sehingga diperoleh bahasan atau paparan dalam bentuk kalimat yang sistematis dan dapat dimengerti, kemudian ditarik kesimpulan. Analisis ini digunakan untuk mengolah data yang berwujud kasus yang memerlukan penjabaran melalui uraian-uraian.

H. SISTEMATIKA PENULISAN TESIS.

Penulisan tesis ini direncanakan dibuat dalam 5 Bab, yang terdiri dari :

BAB I : PENDAHULUAN

Pada bab ini menguraikan mengenai Latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, kerangka konseptual / kerangka Teori, metode penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II: KAJIAN PUSTAKA/ TINJAUN TEORITIK

Tinjauan Umum mengenai, Pengertian pajak, utang pajak, ketentuan pidana dalam Undang Nomor 6 Tahun 1963 sebagaimana telah diubah beberapa kali dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, penegakan hukum di bidang perpajakan, sanksi dalam tindak pidana perpajakan, asas *ultimum remidium* dalam Undang- undang KUP, Hukum pajak menurut Hukum Islam.

BAB III : HASIL PENELITIAN

Membahas mengenai pengaturan, pendalaman, Penerapan asas *ultimum remidium* dalam penjatuhan sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan, berisi : Penerapan asas *ultimum remidium* dalam penjatuhan sanksi bagi wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan, Analisis pertimbangan Hakim dalam memutus dan menjatuhkan sanksi terhadap perkara tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak di Pengadilan Negeri Semarang, Kendala serta solusi dalam penerapan asas *Ulltimum Remedium* dalam penjatuhan sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan.

BAB IV: PENUTUP

Terdiri dari kesimpulan yang di dapat dari hasil pembahasan yang telah di analisa untuk menjawab permasalahan-permasalahan yang diajukan serta

beberapa saran yang direkomendasikan dalam penerapan asas ultimum remidium terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan.