

**PENERAPAN ASAS ULTIMUM REMEDIUM DALAM PENEGAKAN
HUKUM PIDANA PERPAJAKAN INDONESIA**

Andri Rahmat Isnaini¹, Azmi Syahputra²
Persek Perdata Andri And Partners¹, Universitas Trisakti²
Email: andrie.rahmat@gmail.com¹, azmi@trisakti.ac.id²

Abstrak

Perpajakan adalah sumber pemasukan terbesar negara dalam APBN Indonesia, dengan proyeksi mencapai lebih dari 1.932 triliun rupiah di tahun 2024. Namun, tingkat kepatuhan wajib pajak masih rendah dengan berbagai pelanggaran yang merugikan keuangan negara. Kesenjangan antara target dan pencapaian penerimaan pajak menunjukkan pentingnya penguatan penegakan hukum pidana perpajakan sebagai alat untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan memaksimalkan penerimaan negara. Penelitian ini bertujuan menganalisis secara menyeluruh sistem hukum pidana perpajakan Indonesia, mengidentifikasi tantangan pelaksanaannya, dan merumuskan rekomendasi reformasi kebijakan untuk meningkatkan efektivitas penegakan hukum pidana perpajakan. Metode penelitian menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan metode deskriptif analitis untuk mengkaji ketentuan hukum positif yang mengatur hukum pidana perpajakan, termasuk UUD 1945, UU KUP, UU HPP, dan peraturan terkait. Pengumpulan data dilakukan lewat studi kepustakaan dengan analisis kualitatif menggunakan content analysis dan comparative analysis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem hukum pidana perpajakan Indonesia memiliki kerangka normatif yang jelas dengan prinsip-prinsip dasar meliputi asas ultimum remedium, asas legalitas, asas kesalahan, dan asas proporsionalitas. Rumusan tindak pidana perpajakan mencakup pelanggaran pelaporan SPT, pembayaran pajak, penggunaan Faktur Pajak Fiktif, dan penggelapan pajak dengan pertanggungjawaban pidana yang dapat dibebankan kepada orang perseorangan, korporasi, direksi, pengurus, dan beneficial owner. Mekanisme penegakan hukum melibatkan penyidikan, penuntutan, dan pemidanaan dengan sanksi berupa pidana penjara, denda, dan pidana tambahan berupa perampasan aset. Kesimpulan penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan hukum pidana perpajakan masih menghadapi tantangan teknis, operasional, kebijakan, dan institusional yang memerlukan reformasi melalui penguatan kelembagaan, reformasi regulasi, dan pengembangan pendekatan penegakan hukum berbasis risiko dengan memanfaatkan teknologi untuk meningkatkan efektivitas sistem hukum pidana perpajakan Indonesia.

Kata Kunci: Tax Criminal Law, Taxpayer Compliance, Corporate Criminal Liability, Tax Evasion, Ultimum Remedium Principle.

Abstract

Taxation is Indonesia's largest revenue source in the state budget, projected to exceed 1,932 trillion rupiah in 2024. However, taxpayer compliance levels remain low, with various violations causing financial losses to the state. The gap between tax revenue targets and actual collection demonstrates the need to strengthen criminal tax law enforcement as a tool to boost taxpayer compliance and maximize state revenue. This research aims to comprehensively analyze Indonesia's criminal tax law system, identify implementation challenges, and formulate policy reform recommendations to enhance criminal tax law enforcement effectiveness. The research employs a normative juridical approach with descriptive analytical methods to examine positive legal provisions governing criminal tax law, including the 1945 Constitution, the General Provisions and Tax Procedures Law, the Tax Harmonization Law, and related regulations. Data collection was conducted through literature review with qualitative analysis using content analysis and comparative analysis. Research findings show that Indonesia's criminal tax law system has a clear normative framework with fundamental principles including the ultimum remedium principle, legality principle, fault principle, and proportionality principle. Tax crime formulations include violations in tax return reporting, tax payment, use of fictitious tax invoices, and tax evasion, with criminal liability applicable to individuals, corporations, directors, management, and beneficial owners. Law enforcement mechanisms involve investigation, prosecution, and sentencing with sanctions including

imprisonment, fines, and additional penalties of asset forfeiture. The research concludes that criminal tax law implementation still faces technical, operational, policy, and institutional challenges requiring reform through institutional strengthening, regulatory reform, and development of risk-based law enforcement approaches utilizing technology to improve the effectiveness of Indonesia's criminal tax law system.

Keywords: Tax Criminal Law, Taxpayer Compliance, Corporate Criminal Liability, Tax Evasion, Ultimum Remedium Principle.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber utama pendapatan fiskal dalam anggaran penerimaan dan pengeluaran negara (APBN) Indonesia, dengan pengumpulan aktual diproyeksikan mencapai 1.932 triliun rupiah pada tahun 2024, sehingga mewakili 97,2 persen dari total aspirasi pendapatan negara untuk tahun itu. Bukti empiris menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia tetap sangat kurang, dengan berbagai bentuk pelanggaran berdampak buruk pada kesehatan fiskal negara. Perbedaan antara target fiskal dan aktualisasi pendapatan pajak, yang biasa disebut sebagai kesenjangan pajak, dapat dikaitkan dengan serangkaian faktor penentu, yang secara mencolok menampilkan kepatuhan wajib pajak yang tidak memadai. Dalam hal ini, penerapan hukum pidana pajak muncul sebagai instrumen penting dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan mengoptimalkan arus masuk fiskal pemerintah dari domain perpajakan. Kerangka hukum pidana pajak Indonesia telah mengalami transformasi yang signifikan sejak rezim Orde Baru dan terus diperbarui untuk selaras dengan kemajuan ekonomi kontemporer, kemajuan teknologi, dan paradigma hukum pidana yang berkembang. Kemajuan terbaru dalam kerangka hukum ini dilambungkan dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), yang menggabungkan ketentuan baru yang berkaitan dengan penerapan hukum pidana di bidang perpajakan (Indonesia, 2021).

Atribut khas dari hukum pidana perpajakan berada dalam klasifikasinya sebagai “hukum pidana administratif” atau hukum pidana administratif, berfungsi sebagai mekanisme untuk penegakan hukum administrasi. Berbeda dengan hukum pidana konvensional, yang terutama difokuskan pada penyediaan pembalasan atau keadilan retributif, hukum pidana perpajakan sengaja dirumuskan untuk mempromosikan kepatuhan wajib pajak dan meningkatkan pendapatan pemerintah. Signifikansi penelitian ini digarisbawahi oleh kerumitan tantangan yang dihadapi dalam pelaksanaan hukum perpajakan pidana dalam konteks Indonesia. Banyak hambatan teknis, operasional, berorientasi kebijakan, dan kelembagaan memerlukan pemeriksaan menyeluruh untuk mengidentifikasi resolusi yang tepat. Keaslian investigasi ini dimanifestasikan melalui kerangka holistik yang menggabungkan analisis normatif-yuridis, komparatif, dan kontekstual dari sistem hukum pidana pajak Indonesia, sementara juga mempertimbangkan kemajuan kontemporer dalam praktik penegakan hukum dan yurisprudensi peradilan.

Pelanggaran pidana yang berkaitan dengan perpajakan dicirikan sebagai tindakan apa pun yang memenuhi kriteria yang ditetapkan dalam kerangka hukum yang mengatur perpajakan dan secara inheren melanggar hukum, yang menyebabkan kerugian dalam pendapatan pajak negara, yang dilakukan oleh wajib pajak atau individu lain yang memiliki hubungan hukum dengan kewajiban perpajakan. Domain pelanggaran pajak mencakup beragam pelanggaran, termasuk tetapi tidak terbatas pada, pelanggaran pidana yang terkait dengan pengajuan pengembalian pajak (Surat Pemberitahuan), pelanggaran pidana yang berkaitan dengan pembayaran pajak, pelanggaran pidana yang melibatkan pemalsuan dokumen pajak, pelanggaran pidana yang terkait dengan penggelapan pajak (penggelapan pajak), dan pelanggaran pidana yang merupakan pelanggaran kewajiban administrasi pajak (Priyono & Intarti, 2019).

Penelitian ini dilakukan di Jakarta, Indonesia, dengan fokus pada pemeriksaan kerangka hukum pidana pajak Indonesia sebagaimana digambarkan dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Prosedur Perpajakan (UU KUP), sebagaimana kemudian diubah oleh UU HPP, bersama dengan peraturan perpajakan terkait lainnya (Indonesia, 2007). Ruang lingkup temporal dari penyelidikan ini mencakup kemajuan terbaru dalam kerangka hukum pajak pidana Indonesia, yang meluas hingga tahun

2025, dengan fokus khusus pada keputusan peradilan yang berfungsi sebagai tonggak penting dalam evolusi undang-undang perpajakan pidana.

Permasalahan utama yang dikaji dalam penelitian ini adalah: (1) Bagaimana kerangka normatif dan prinsip-prinsip dasar hukum pidana perpajakan Indonesia?, (2) Bagaimana rumusan dan unsur tindak pidana perpajakan serta pertanggungjawaban pidana subjek hukumnya?, (3) Bagaimana mekanisme penyidikan, penuntutan, dan pemidanaan dalam tindak pidana perpajakan?, (4) Apa saja tantangan dalam pelaksanaan hukum pidana perpajakan di Indonesia dan bagaimana rekomendasi reformasinya? Tujuan penelitian ini adalah memberikan analisis menyeluruh terhadap sistem hukum pidana perpajakan Indonesia, mengidentifikasi tantangan pelaksanaan, dan merumuskan rekomendasi reformasi kebijakan untuk meningkatkan efektivitas penegakan hukum pidana perpajakan.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori dan Konsep Hukum Pidana Perpajakan

Sebagai bagian umum dari hukum pidana khusus, hukum pidana perpajakan berbeda dengan hukum pidana karena merupakan hukum administrasi yang berfungsi untuk melaksanakan hukum administrasi dengan tujuan meningkatkan pemenuhan wajib pajak dan meningkatkan penerimaan negara (Eka Putra dkk., 2025). Pandangan ini sesuai dengan teori ultimum remedium, yang berpendapat bahwa hukum pidana seharusnya digunakan hanya sebagai langkah terakhir setelah cara lain untuk memastikan kepatuhan wajib pajak tidak berhasil lagi (Budi Saptono & Ayudia, 2020).

Hans Kelsen dalam "Introduction to the Problems of Legal Theory" (2002) mengembangkan konsep subsidiaritas dalam hukum pidana, yang menjadi dasar filosofis bagi penerapan asas ultimum remedium (Kelsen, 1997). Prinsip ini didasarkan pada pemahaman bahwa pengenaan pidana adalah bentuk campur tangan negara yang paling berat terhadap hak-hak dasar individu, khususnya hak atas kebebasan. Dalam konteks perpajakan, justifikasi untuk asas ultimum remedium terletak pada kenyataan bahwa hukum pidana perpajakan memiliki tujuan administratif yang bisa dicapai melalui berbagai cara administratif yang lebih ringan (Hanafi, 2023).

Pertanggungjawaban pidana memerlukan adanya unsur kesalahan (*schuld*) yang dapat berupa kesengajaan (*dolus*) atau kelalaian (*culpa*) (Serbabagus, 2017). Dalam hukum pidana perpajakan, sebagian besar tindak pidana yang diatur dalam UU KUP adalah kejahatan yang mensyaratkan kesengajaan. Pembuktian unsur kesengajaan sangat penting untuk menetapkan pertanggungjawaban pidana, karena jaksa harus dapat menunjukkan bukti yang menunjukkan bahwa wajib pajak menyadari kewajiban pajaknya dan dengan sadar memilih untuk tidak memenuhi kewajiban tersebut (Virginia & Soponyono, 2021).

Prinsip legalitas (*nullum crimen sine lege, nulla poena sine lege*) adalah fondasi hukum pidana modern yang memastikan bahwa hanya perbuatan yang secara jelas ditetapkan sebagai tindak pidana dalam undang-undang yang dapat dikenai pidana (Kommers & Miller, 2012). Dalam "The Constitutional Jurisprudence of the Federal Republic of Germany", kepastian hukum yang didasarkan pada asas legalitas sangat penting untuk membangun kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan. Ketika ketentuan hukum pidana perpajakan tidak jelas, pajak wajib menangani keraguan tentang konsekuensi hukum dari keputusan yang mereka buat tentang bisnis.

Penelitian Terdahulu tentang Penegakan Hukum Pidana Perpajakan

Dalam penelitian berjudul "Penegakan Hukum Bidang Perpajakan Dan Penerapannya Dalam Bidang Usaha", Mirza Djafar (2024) melihat berbagai jenis tindak pidana perpajakan dan cara pelaksanaannya di Indonesia. Mereka menemukan bahwa penegakan hukum pidana perpajakan belum ideal karena keterbatasan teknis dan operasional dan tingkat kepatuhan wajib pajak masih rendah (Mirza Djafar, 2024).

Jurnal Globalisasi Hukum (2024) menerbitkan penelitian tentang asas ultimum remedium dalam tindak pidana perpajakan yang melihat bagaimana prinsip ultimum remedium diterapkan dalam penegakan hukum perpajakan Indonesia. Studi tersebut menemukan bahwa, meskipun asas ultimum remedium dianggap sebagai prinsip dasar, implementasinya masih tidak konsisten karena tidak ada mekanisme diversi yang jelas dan berfungsi (Kurniawan, 2024).

Studi tentang pertanggungjawaban pidana korporasi dalam tindak pidana perpajakan diterbitkan dalam Jurnal Media Iuris (2022) dan menganalisis Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No.: 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Brt mengenai perusahaan PT Gemilang Sukses Garmino. Studi ini menemukan bahwa pengadilan menggunakan teori identifikasi untuk mendakwa direksi karena menggunakan Faktur Pajak Fiktif sebagai perwakilan dari perusahaan yang melakukan tindak pidana. Ini menunjukkan kemajuan besar dalam konsep pertanggungjawaban pidana korporasi di Indonesia (Putra et al., 2022).

Penelitian tentang rekonstruksi hukum pidana materiil pada korporasi dalam tindak pidana perpajakan, yang diterbitkan di Research Fair Unisri (2023) mengusulkan model pertanggungjawaban pidana korporasi yang lebih lengkap dengan mempertimbangkan konsep kepemilikan yang menguntungkan dan memecah tutup perusahaan. Penelitian ini juga menyarankan klarifikasi undang-undang mengenai pertanggungjawaban pidana direksi, pengurus, dan pemilik manfaat korporasi (Bambang Ali & Supriyanta, 2023).

Studi komparatif tentang tax evasion yang dipublikasikan dalam Jurnal Environment-Behaviour Proceedings Journal (2021) yang membandingkan tentang pelanggaran pajak di Indonesia dan negara lain seperti Malaysia, Singapura, dan Amerika Serikat. Studi ini menemukan bahwa meskipun Indonesia memiliki kerangka normatif yang cukup baik, pelaksanaannya masih sulit karena keterbatasan sumber daya, koordinasi antar institusi, dan penerapan hukum yang konsisten (Omar et al., 2021).

Dalam penelitian tentang Reconstruction of Indonesian Tax Law Based on The Principle Of Distributive Justice To Establish A Welfare State In The Framework of The Rule of Law, Pamungkas et al. (2025) menganalisis bagaimana hukum pidana perpajakan memastikan bahwa beban pajak dibagi secara adil di antara mereka yang wajib membayar pajak. Penelitian ini menemukan bahwa penegakan hukum pidana perpajakan yang efektif membantu mendorong keadilan distributif dan mengurangi persepsi (Pamungkas et al., 2025).

METODE PENELITIAN

Sistem hukum pidana perpajakan Indonesia dikaji melalui yuridis normatif, menggunakan teknik deskriptif analitis. Metode yuridis normatif digunakan untuk memeriksa ketentuan-ketentuan hukum positif yang mengatur hukum pidana perpajakan. Ketentuan-ketentuan ini termasuk Undang-Undang Dasar 1945 (Indonesia, 2002), UU KUP sebagaimana telah diubah oleh UU HPP, UU Pajak Penghasilan (UU PPh) sebagaimana telah diubah oleh UU HPP, UU Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN) sebagaimana telah diubah oleh UU HPP, dan peraturan pelaksanaan terkait. Kerangka normatif, prinsip-prinsip dasar, rumusan tindak pidana, pertanggungjawaban pidana, mekanisme penegakan hukum, dan tantangan pelaksanaan hukum pidana perpajakan di Indonesia digambarkan dan dianalisis melalui penggunaan teknik deskriptif analitis.

Sumber data penelitian terdiri dari bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Bahan hukum primer meliputi peraturan perundang-undangan, jurnal ilmiah, artikel, laporan penelitian, tesis, dan disertasi tentang hukum pidana dan perpajakan, serta putusan pengadilan yang relevan. Bahan hukum sekunder meliputi buku teks, kamus, ensiklopedia, dan indeks yang membantu memahami konsep-konsep hukum yang relevan. Untuk

mengumpulkan data, studi kepustakaan dilakukan dengan mengumpulkan, membaca, dan menganalisis berbagai literatur dan sumber hukum yang relevan dengan topik penelitian.

Analisis data kualitatif digunakan untuk menganalisis ketentuan-ketentuan hukum dan keputusan pengadilan. Selain itu, analisis perbandingan dilakukan untuk membandingkan sistem hukum pidana perpajakan Indonesia dengan sistem di negara lain. Data yang dikumpulkan dianalisis secara sistematis dengan mengidentifikasi, mengklasifikasikan, dan menginterpretasikan peraturan, prinsip, dan praktik penegakan hukum. Analisis ini dilakukan dengan menggunakan kerangka teoretis yang relevan, seperti teori hukum pidana, teori hukum administratif pidana, teori ultimum remedium, dan teori pertanggungjawaban pidana korporasi. Hasil analisis disajikan secara deskriptif dengan argumen.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kerangka Normatif dan Prinsip-Prinsip Dasar Hukum Pidana Perpajakan Indonesia

Sistem hukum pidana perpajakan Indonesia bersumber dari hierarki normatif yang dimulai dari Undang-Undang Dasar 1945 (Indonesia, 2002) yang memberikan mandat kepada negara untuk mengumpulkan pajak guna membiayai negara dan kesejahteraan rakyat. Sumber hukum utama mencakup KUHP (khususnya Buku I yang mengatur ketentuan umum pidana), UU KUP yang mengatur ketentuan umum perpajakan, UU PPh dan UU PPN terkait jenis pajak, dan UU HPP yang merupakan undang-undang terbaru yang mengintegrasikan berbagai ketentuan pidana sekaligus hal lain perpajakan. Ketentuan pidana dalam UU KUP diatur dalam Pasal 38 hingga Pasal 44, dengan Pasal 39 sebagai ketentuan yang mengatur tindak pidana dalam pelaporan SPT dengan ancaman pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Prinsip-prinsip dasar yang mendasari hukum pidana perpajakan Indonesia mencakup asas ultimum remedium, asas legalitas dan kepastian hukum, asas kesalahan dan pertanggungjawaban pidana, serta asas proporsionalitas pemidanaan. Asas ultimum remedium menyatakan bahwa hukum pidana hanya boleh digunakan sebagai upaya terakhir setelah cara-cara administratif terbukti tidak efektif. Pelaksanaan asas ini tercermin dalam mekanisme pengungkapan ketidakbenaran yang diatur dalam Pasal 8 UU KUP/Pasal 8 UU Cipta kerja/Pasal 8 UU HPP, yang memungkinkan wajib pajak untuk memperbaiki kesalahan dengan membayar kekurangan pajak beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% sebelum dilakukan penyidikan oleh penuntut umum melalui penyidik pejabat polisi negara republik Indonesia. Asas legalitas memastikan bahwa setiap bentuk tindak pidana perpajakan harus didefinisikan secara jelas dalam peraturan perundang-undangan, memberikan kepastian hukum kepada wajib pajak mengenai konsekuensi hukum dari perbuatan mereka.

Asas kesalahan mensyaratkan pembuktian unsur kesengajaan (*dolus*) atau kelalaian (*culpa*) dalam pertanggungjawaban pidana. Pasal 39 UU KUP mensyaratkan unsur “dengan sengaja” yang menunjukkan bahwa wajib pajak tidak dapat diadili secara pidana jika ketidakpatuhan disebabkan oleh kekeliruan yang tidak disengaja. Pembuktian kesengajaan dilakukan lewat bukti-bukti yang menunjukkan pengetahuan wajib pajak tentang kewajiban perpajakan dan kesadaran dalam memilih untuk tidak memenuhi kewajiban tersebut. Asas proporsionalitas memastikan bahwa beratnya pidana yang dijatuhkan sebanding dengan beratnya perbuatan, dengan pengadilan mempertimbangkan berbagai faktor seperti jumlah pajak yang tidak dibayar, motivasi wajib pajak, pengaruh terhadap wajib pajak lain, dan keadaan khusus kasus.

Rumusan dan Unsur Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana perpajakan mencakup berbagai bentuk pelanggaran yang diatur dalam UU KUP. Tindak pidana dalam pelaporan SPT sebagaimana diatur dalam Pasal 39 mencakup dua bentuk: tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang

isinya tidak benar atau tidak lengkap. Unsur-unsur yang harus dibuktikan meliputi subjek (“setiap orang” yang mencakup orang perseorangan dan korporasi), perbuatan (tidak melaporkan atau melaporkan dengan isi tidak benar/tidak lengkap), kesalahan (dengan sengaja), dan akibat (merugikan penerimaan negara). Pembuktian unsur kesengajaan menjadi hal krusial dalam menetapkan pertanggungjawaban pidana.

Tindak pidana dalam pembayaran pajak diatur dalam Pasal 39 UU KUP dengan ancaman pidana penjara selama-lamanya 3 tahun dan/atau denda setinggi-tingginya empat kali jumlah pajak yang terutang yang kurang atau yang tidak dibayar. Perbedaan penting dengan Pasal 39 terletak pada tingkat kesalahan, dimana Pasal 38 mensyaratkan “culpa” (kelalaian) bukan “dolus” (kesengajaan). Pasal ini dapat diterapkan ketika wajib pajak tidak sengaja melakukan pembayaran pajak yang kurang karena kelalaian dalam perhitungan atau pelaporan. Perbedaan antara kelalaian yang wajar dan tidak wajar sering menjadi topik perdebatan dalam proses litigasi.

Tindak pidana penggunaan Faktur Pajak Fiktif merupakan salah satu bentuk pelanggaran yang paling merugikan dalam sistem PPN. Faktur Pajak Fiktif adalah Faktur Pajak yang diterbitkan tetapi tidak mencerminkan transaksi penjualan barang atau jasa yang sebenarnya terjadi, memungkinkan pembeli untuk mengkreditkan Pajak Masukan yang tidak ada sehingga mengurangi PPN yang terutang. Tindak pidana ini diatur dalam Pasal 39A UU KUP dengan ancaman pidana penjara paling singkat 2 tahun dan paling lama 6 tahun serta denda paling sedikit dua kali jumlah pajak dalam faktur pajak dan paling banyak enam kali jumlah pajak dalam faktur pajak.

Tindak pidana penggelapan pajak (tax evasion) secara konsep berbeda dari tax avoidance. Tax evasion melibatkan tindakan ilegal seperti menyembunyikan penghasilan, menggunakan dokumen palsu, atau tindakan ilegal lainnya untuk mengurangi beban pajak di bawah jumlah yang sebenarnya terutang. Bentuk-bentuk tax evasion mencakup pelaporan penghasilan palsu, pengeluaran palsu, penyalahgunaan potongan dan kredit pajak, transfer pricing manipulation, dan penggunaan dokumen pendukung palsu. Sebaliknya, tax avoidance adalah pengaturan transaksi secara legal untuk mengurangi beban pajak, meskipun mungkin tidak sesuai dengan semangat hukum pajak.

Pertanggungjawaban Pidana Subjek Hukum dalam Tindak Pidana Perpajakan

Subjek hukum utama sistem pajak Indonesia adalah individu yang memiliki status sebagai wajib pajak. Prinsip-prinsip umum hukum pidana menentukan kapasitas pidana individu, yang memerlukan kemampuan bertanggung jawab secara pidana (toerekeningsvatbaarheid). Gangguan jiwa (Pasal 38 dan 39 KUHP), pengaruh alkohol atau zat psiotropika, dan tekanan atau paksaan dari pihak lain (Pasal 42 KUHP) adalah beberapa situasi yang dapat memengaruhi pertanggungjawaban.

Korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban pidana oleh sistem hukum pidana perpajakan Indonesia. Pasal 39 dan 39A UU KUP mengungkapkan pengakuan ini, menggunakan istilah “setiap orang”, yang dalam interpretasi kontemporer mencakup individu dan perusahaan. Pertanggungjawaban pidana korporasi dapat terdiri dari pidana pokok, seperti pencabutan izin usaha dan denda, serta pidana tambahan, seperti perampasan barang, pengumuman keputusan, penutupan bisnis, pencabutan hak, perampasan keuntungan, dan penggantian kerugian negara. Sebagaimana diatur dalam Pasal 44B UU KUP, denda korporasi tidak dapat digantikan dengan pidana kurungan.

Konsep piercing the corporate veil memungkinkan pengurus atau direksi yang sebenarnya bertanggung jawab atas tindak pidana untuk terjatuh di balik tabir perusahaan. Menurut teori identifikasi dalam hukum pidana korporasi, tindakan direksi atau pengurus korporasi dapat dikaitkan langsung dengan korporasi ketika dilakukan dalam kapasitas mereka sebagai wakil korporasi dan dengan tujuan menguntungkan korporasi. Diputuskan oleh Pengadilan Negeri Jakarta Barat dalam kasus PT Gemilang Sukses Garmino, direksi

dianggap sebagai perwakilan dari perusahaan yang melakukan tindak pidana dengan menggunakan Faktur Pajak Fiktif.

Dalam konteks penegakan hukum pidana perpajakan kontemporer, konsep kepemilikan yang menguntungkan semakin penting. Beneficial owner adalah orang atau entitas yang secara substansial memiliki kekuasaan atau kontrol atas aset atau perusahaan, terlepas dari fakta bahwa mereka secara hukum terdaftar atas nama orang atau entitas lain. Berdasarkan teori bahwa mereka memiliki kontrol substantif atas perusahaan dan dapat dianggap sebagai pihak yang memberikan perintah untuk melakukan tindak pidana perpajakan, beneficial owner dapat dimintai pertanggungjawaban dalam konteks pertanggungjawaban pidana. Karena itu, kerangka hukum positif Indonesia masih belum sepenuhnya jelas tentang bagaimana konsep kepemilikan keuntungan diterapkan dalam pertanggungjawaban pidana perpajakan.

Mekanisme Penyidikan, Penuntutan, dan Pemidanaan

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) bersama dengan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) dan Kepolisian Negara Republik Indonesia (Polri) terlibat dalam penyidikan tindak pidana perpajakan. Proses investigasi awal dimulai dengan menemukan bukti pelanggaran melalui pemeriksaan pajak rutin, pengaduan pihak ketiga, analisis data intelijen, atau referensi dari lembaga penegakan hukum lainnya. Sementara Polri memiliki kewenangan untuk menyelidiki semua tindak pidana, termasuk pelanggaran pajak, penyidik PPNS dari DJP memiliki kewenangan khusus untuk menyelidiki pelanggaran pajak. Untuk menghindari konflik atau tumpang tindih kewenangan, DJP dan Polri harus bekerja sama untuk memastikan penyidikan dilakukan dengan baik.

Alat pengumpulan bukti termasuk kesaksian, pendapat ahli, bukti dokumenter (misalnya, faktur, kwitansi, laporan keuangan, catatan bank), bukti digital (misalnya, email, pesan teks, file komputer, dan data server). Autentikasi bukti digital, kompleksitas teknologi, dan privasi dan keamanan data adalah masalah dalam pengumpulan bukti digital. Penyidik harus memiliki keahlian teknis untuk menemukan, mengumpulkan, dan menganalisis bukti digital tanpa merusak integritas data.

Setelah penyidik menyerahkan berkas perkara kepada jaksa penuntut umum, proses penuntutan dimulai. Setelah melakukan pemeriksaan untuk mengetahui apakah ada bukti yang cukup untuk mendukung tuntutan, jaksa penuntut umum membuat dakwaan yang mencakup identitas terdakwa, uraian tindak pidana, dasar hukum, dan bukti. Penuntutan pidana dapat berupa penuntutan pidana murni, yang berfokus pada undang-undang pidana perpajakan; penuntutan terpadu, yang menuntut tindak pidana perpajakan bersama dengan tindak pidana lainnya, seperti korupsi atau pencucian uang; atau penuntutan efisiensi biaya, yang mempertimbangkan tindak pidana perpajakan sebagai prioritas utama.

Dalam tindak pidana perpajakan, pidana pokok, seperti pidana penjara dan denda, serta pidana tambahan, seperti perampasan barang, penutupan bisnis, dan pencabutan hak, termasuk dalam kategori ini. Proses gradasi pidana memungkinkan pengadilan untuk lebih fleksibel dalam menentukan pidana yang sebanding. Dianggap sebagai metode yang paling efektif untuk mencapai tujuan penegakan hukum pidana perpajakan adalah denda. Untuk menjamin pemulihan kerugian negara, Pasal 44B UU KUP menetapkan bahwa pidana denda tidak dapat digantikan dengan pidana kurungan dan wajib dibayar oleh terpidana.

Perampasan aset sebagai pidana tambahan dapat diterapkan terhadap aset yang digunakan untuk melakukan tindak pidana, hasil dari tindak pidana, dan aset lainnya yang diperoleh dari keuntungan dari tindak pidana. Perampasan aset memiliki efek deterrent yang kuat karena pelaku tidak hanya dikenai pidana penjara dan denda tetapi juga kehilangan aset yang diperoleh dari tindak pidana. Ini berfungsi sebagai cara pemulihan atau kompensasi kepada negara atas kerugian yang diderita.

Mekanisme Penegakan Hukum Progresif dan Restorative Justice

Mekanisme pengungkapan sukarela yang diatur dalam Pasal 8 UU KUP memberi wajib pajak kesempatan untuk memperbaiki kesalahan mereka dengan membayar kekurangan pajak dan denda administrasi seratus persen sebelum dilakukan pemeriksaan atau penyidikan. Memiliki dua keuntungan dari mekanisme ini: negara memungkinkan pemulihan kerugian tanpa prosedur penyidikan yang lama dan mahal, dan wajib pajak memiliki kesempatan untuk menghindari risiko penuntutan pidana. Dari perspektif kebijakan, mekanisme ini menunjukkan metode yang lebih bekerja sama dan berfokus pada kepatuhan sukarela.

Diversi (diversion) berarti mengalihkan perkara pidana dari proses formal ke mekanisme non-formal. Dalam praktik, diversi dilakukan dengan penundaan penuntutan, yang berarti terdakwa harus membayar kembali pajak, denda administrasi, dan bunga dalam jangka waktu tertentu atau penuntutan dihentikan jika terdakwa memenuhi semua persyaratan. Pengakuan kesalahan, pembayaran kembali pajak yang kurang dibayar, pembayaran denda administrasi, pembayaran bunga, dan, dalam beberapa kasus, pembayaran tambahan yang diperlukan.

Paradigma restorative justice menekankan pemulihan hubungan yang rusak oleh tindak pidana, memberikan kompensasi kepada korban (negara), dan mengintegrasikan pelaku kembali ke dalam masyarakat. Paradigma ini dalam hukum pidana perpajakan menunjukkan pendekatan yang lebih berkonsentrasi pada pemulihan kerugian negara daripada penerapan sanksi yang ketat. Pendekatan ini sejalan dengan tujuan dasar untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan memaksimalkan penerimaan negara. Pengungkapan ketidakbenaran, mediasi antara otoritas pajak dan wajib pajak, dan penyelesaian perdata terhadap kerugian negara adalah contoh pelaksanaan restorative justice.

Salah satu tujuan utama penegakan hukum pidana perpajakan adalah untuk mengembalikan kerugian negara. Pengembalian dapat dilakukan melalui pidana pokok (pidana denda), pidana tambahan (perampasan aset), gugatan perdata, atau pembayaran pajak yang kurang dibayar dengan denda administrasi dan bunga. Proses pengembalian kerugian negara menghadapi banyak masalah, termasuk kesulitan menentukan jumlah sebenarnya dari kerugian, ketidakmampuan terdakwa untuk membayar, proses eksekusi yang rumit, dan keterbatasan dalam perampasan aset yang telah dipindahkan atau disembunyikan.

Analisis Kasus, Perbandingan Komparatif, dan Tantangan Implementasi

Ajudikasi Kasus Pidana Pajak dilakukan dalam yurisdiksi Mahkamah Umum; namun, Mahkamah Konstitusi menjelaskan bahwa pelanggaran pidana yang berkaitan dengan perpajakan memiliki karakter sistematis yang khas, yang sering didahului oleh pendekatan administratif (ultimum remedium). Selanjutnya, melalui pemberlakuan Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 (efektif dari tahun 2026), penegakan ketentuan hukum tentang pelanggaran pajak telah diintensifkan secara signifikan, di mana hukuman uang wajib dijatuhkan dan tidak dapat digantikan oleh bentuk kurungan yang lebih rendah, dengan tujuan mengoptimalkan pendapatan negara. Putusan penting seperti kasus PT Gemilang Sukses Garmino tentang pertanggungjawaban pidana korporasi dalam penggunaan Faktur Pajak Fiktif, penerapan teori identifikasi untuk menentukan pertanggungjawaban direksi, dan penerapan asas ultimum remedium telah sangat memengaruhi evolusi interpretasi hukum pidana perpajakan. Tren data menunjukkan peningkatan jumlah kasus yang dilaporkan, pergeseran fokus dari penuntutan individu ke korporasi, peningkatan penggunaan mekanisme diversi dan pengungkapan ketidakbenaran, dan peningkatan perhatian terhadap kasus Faktur Pajak Fiktif dan manipulasi harga transfer.

Perbandingan sistem hukum pidana perpajakan negara lain menunjukkan bahwa Malaysia memiliki mekanisme penyelesaian yang lebih fleksibel melalui perjanjian penyelesaian, Singapura memiliki sistem yang lebih ketat dengan ancaman pidana yang

lebih besar dan penerapan yang lebih konsisten, negara-negara Eropa seperti Jerman, Prancis, dan Belanda memiliki prinsip hukum pidana yang ketat dengan ruang untuk mekanisme alternatif, dan Amerika Serikat berfokus pada pendakwaan berdasar hukum.

Di Indonesia, pelaksanaan undang-undang pidana perpajakan menghadapi tantangan teknis dan operasional, seperti kompleksitas bukti yang memerlukan analisis menyeluruh dari data keuangan dan transaksi rumit, kekurangan sumber daya manusia yang terlatih khusus untuk penyidikan dan penuntutan, kemajuan teknologi informasi dan metode penggelapan pajak baru, seperti cryptocurrency dan transfer pricing yang canggih, serta proses penyidikan dan penuntutan yang panjang. Tantangan kebijakan dan institusional meliputi tumpang tindih kewenangan antara DJP dan Polri, kurangnya koordinasi efektif antar institusi, variasi dalam penerapan hukum di berbagai pengadilan yang menciptakan ketidakpastian, dan persaingan dengan prioritas penegakan hukum lainnya. (Silalahi, 2023)

KESIMPULAN

Hukum pidana perpajakan Indonesia telah berkembang menjadi sistem yang relatif canggih dengan kerangka normatif yang jelas, prinsip-prinsip yang terumuskan, dan mekanisme penegakan yang terus disempurnakan. Sistem ini bersumber dari hierarki normatif yang dimulai dari UUD 1945 hingga UU KUP, UU HPP, dan peraturan pelaksanaan terkait, dengan prinsip-prinsip dasar meliputi asas ultimum remedium, asas legalitas dan kepastian hukum, asas kesalahan dan pertanggungjawaban pidana, serta asas proporsionalitas pemidanaan. Rumusan tindak pidana perpajakan mencakup berbagai bentuk pelanggaran dari pelaporan SPT yang tidak benar, pembayaran pajak yang kurang, penggunaan Faktur Pajak Fiktif, hingga penggelapan pajak (tax evasion), dengan pertanggungjawaban pidana yang dapat dibebankan kepada orang perseorangan, korporasi, direksi dan pengurus, serta beneficial owner.

Penyidikan oleh PPNS DJP dan Polri, penuntutan oleh kejaksaan, dan pemidanaan oleh Pengadilan Pidana Khusus menyebabkan hukuman penjara, denda yang tidak dapat diganti dengan kurungan, dan pidana tambahan seperti perampasan aset. Sistem ini menggunakan pendekatan yang seimbang antara perlindungan hak-hak wajib pajak dan kepentingan negara dalam mengumpulkan pajak, dengan mekanisme penegakan hukum progresif seperti pengungkapan ketidakbenaran, diversifikasi, dan restorative justice yang memberi wajib pajak kesempatan untuk memperbaiki kesalahan mereka sebelum penuntutan pidana dilakukan.

Selama ini, pelaksanaan hukum pidana perpajakan menghadapi tantangan yang memerlukan reformasi lebih lanjut, yang mencakup aspek teknis, operasional, kebijakan, dan institusional yang memerlukan kerja sama dan kerja sama antar berbagai stakeholder. Rekomendasi reformasi termasuk penguatan kelembagaan melalui peningkatan kapasitas Pengadilan Pidana Khusus, peningkatan koordinasi antara DJP, Polri, Kejaksaan, dan KPK, serta pelatihan dan pengembangan kapasitas penyidik, penuntut, dan hakim. Untuk memperjelas ketentuan yang masih menimbulkan keraguan, mengharmoniskan dengan undang-undang lain seperti anti-pencucian uang dan anti-korupsi, dan memperkuat mekanisme pemulihan keadilan, diperlukan reformasi regulasi.

Reformulasi paradigma penegakan hukum mengharuskan adopsi strategi penegakan berbasis risiko yang memprioritaskan kasus dengan potensi kerugian fiskal yang signifikan bagi negara, pembentukan unit investigasi khusus yang disesuaikan untuk mengatasi bentuk-bentuk penghindaran pajak tertentu, peningkatan kolaborasi internasional dalam penyelidikan kasus-kasus transnasional, dan penggunaan teknologi mutakhir seperti analitik data besar, kecerdasan buatan, dan blockchain untuk secara efektif mengidentifikasi dan meneliti contoh dari penghindaran pajak. Pengembangan hukum pidana perpajakan Indonesia ke depan harus tetap berfokus pada pencapaian tujuan dasar meningkatkan

kepatuhan wajib pajak dan memaksimalkan penerimaan negara, sambil menjunjung tinggi prinsip-prinsip hukum fundamental seperti keadilan, kepastian hukum, dan proporsionalitas. Dengan reformasi yang tepat dan komitmen dari semua pihak yang terlibat, sistem hukum pidana perpajakan Indonesia dapat menjadi instrumen yang lebih efektif dalam penegakan kepatuhan perpajakan dan pemulihan kerugian negara, berkontribusi pada keberlanjutan pembiayaan pembangunan nasional dan pelaksanaan fungsi-fungsi negara yang fundamental.

DAFTAR PUSTAKA

- Bambang Ali, B., & Supriyanta, S. (2023). Rekonstruksi Hukum Pidana Materiil Pada Korporasi Dalam Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia. *Research Fair Unisri*, 7(2), 182–200. <https://doi.org/10.33061/rsfu.v7i2.9994>
- Bambang Ali, B., & Supriyanta, S. (2023). Rekonstruksi Hukum Pidana Materiil Pada Korporasi Dalam Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia. *Research Fair Unisri*, 7(2), 182–200. <https://doi.org/10.33061/rsfu.v7i2.9994>
- Budi Saptono, P., & Ayudia, C. (2020). The Ultimum Remedium Principle and Its Implementation on Tax Crime in Indonesia: a Case Study. *International Journal of Scientific and Research Publications (IJSRP)*, 11(1), 566–571. <https://doi.org/10.29322/ijsrp.11.01.2021.p10966>
- Budi Saptono, P., & Ayudia, C. (2020). The Ultimum Remedium Principle and Its Implementation on Tax Crime in Indonesia: a Case Study. *International Journal of Scientific and Research Publications (IJSRP)*, 11(1), 566–571. <https://doi.org/10.29322/ijsrp.11.01.2021.p10966>
- Hanafi, S. (2023). Konsep Idealisasi Penegakan Hukum Pajak dengan Eliminasi Administrative Penal Law terhadap Pelanggaran Pajak di Indonesia. *Jaksa : Jurnal Kajian Ilmu Hukum Dan Politik*, 1(4), 119–129. <https://doi.org/10.51903/jaksa.v1i4.1400>
- Hanafi, S. (2023). Konsep Idealisasi Penegakan Hukum Pajak dengan Eliminasi Administrative Penal Law terhadap Pelanggaran Pajak di Indonesia. *Jaksa : Jurnal Kajian Ilmu Hukum Dan Politik*, 1(4), 119–129. <https://doi.org/10.51903/jaksa.v1i4.1400>
- Indonesia, R. (2002). *Perubahan Keempat Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. Republik Indonesia, 1.
- Indonesia, R. (2002). *Perubahan Keempat Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. Republik Indonesia, 1.
- Indonesia, R. (2007). Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Tentang KUP Sebagaimana Telah Diubah Dengan UU Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan Perppu Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Tenta. Republik Indonesia, 28, 1–60. [https://peraturan.bpk.go.id/Download/29510/UU Nomor 28 Tahun 2007.pdf](https://peraturan.bpk.go.id/Download/29510/UU%20Nomor%2028%20Tahun%202007.pdf)
- Indonesia, R. (2007). Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Tentang KUP Sebagaimana Telah Diubah Dengan UU Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan Perppu Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Tenta. Republik Indonesia, 28, 1–60. [https://peraturan.bpk.go.id/Download/29510/UU Nomor 28 Tahun 2007.pdf](https://peraturan.bpk.go.id/Download/29510/UU%20Nomor%2028%20Tahun%202007.pdf)
- Indonesia, R. (2008). Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas UU Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah Dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 Tentang HPP. Republik Indonesia, 1.
- Indonesia, R. (2008). Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas UU Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah Dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 Tentang HPP. Republik Indonesia, 1.
- Indonesia, R. (2009). Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 8 Tahun 1983 Tentang PPN Barang dan Jasa Dan PPnBM Sebagaimana Telah Diubah Dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 Tentang HPP. Republik Indonesia, 32(3), 167–186.
- Indonesia, R. (2009). Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 8 Tahun 1983 Tentang PPN Barang dan Jasa Dan PPnBM Sebagaimana Telah Diubah Dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 Tentang HPP. Republik Indonesia, 32(3), 167–186.
- Indonesia, R. (2021). Undang Undang Republik Indonesia No 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi

- Peraturan Perpajakan. Republik Indonesia, 224.
- Indonesia, R. (2021). Undang Undang Republik Indonesia No 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Republik Indonesia, 224.
- Kelsen, H. (1997). *Introduction to the Problems of Legal Theory* (B. L. Paulson & S. L. Paulson (eds.)). Oxford University PressOxford. <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780198265658.001.0001>
- Kelsen, H. (1997). *Introduction to the Problems of Legal Theory* (B. L. Paulson & S. L. Paulson (eds.)). Oxford University PressOxford. <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780198265658.001.0001>
- Kommers, D. P., & Miller, R. A. (2012). *The Constitutional Jurisprudence of the Federal Republic of Germany*. Duke University Press. <https://doi.org/10.1215/9780822395386>
- Kommers, D. P., & Miller, R. A. (2012). *The Constitutional Jurisprudence of the Federal Republic of Germany*. Duke University Press. <https://doi.org/10.1215/9780822395386>
- Kurniawan, D. (2024). Analisis Asas Hukum Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia. *Jurnal Globalisasi Hukum*, 2(3), 456-478. <https://doi.org/10.25105/hhdrv518>
- Kurniawan, D. (2024). Analisis Asas Hukum Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia. *Jurnal Globalisasi Hukum*, 2(3), 456-478. <https://doi.org/10.25105/hhdrv518>
- Mirza Djafar, A. N. (2024). Penegakan Hukum Bidang Perpajakan Dan Penerapan Dalam Bidang Usaha. *Jurnal Dialektika Hukum*, 6(1), 54–65. <https://doi.org/10.36859/jdh.v6i1.941>
- Mirza Djafar, A. N. (2024). Penegakan Hukum Bidang Perpajakan Dan Penerapan Dalam Bidang Usaha. *Jurnal Dialektika Hukum*, 6(1), 54–65. <https://doi.org/10.36859/jdh.v6i1.941>
- Omar, N., Md Amin, W. L., & Abdul Raof, N. (2021). Addressing Offshore Tax Evasion Challenges in the Rising of Digitalization Economy. *Environment-Behaviour Proceedings Journal*, 6(18), 243–248. <https://doi.org/10.21834/ebpj.v6i18.3019>
- Omar, N., Md Amin, W. L., & Abdul Raof, N. (2021). Addressing Offshore Tax Evasion Challenges in the Rising of Digitalization Economy. *Environment-Behaviour Proceedings Journal*, 6(18), 243–248. <https://doi.org/10.21834/ebpj.v6i18.3019>
- Pamungkas, E., Samosir, T., Munzil, F., & Hidayati, M. N. (2025). Reconstruction of Indonesian Tax Law Based on The Principle Of Distributive Justice To Establish A Welfare State In The Framework of The Rule of Law. *Journal of Law, Politic and Humanities*, 6(2), 1023–1038. <https://doi.org/10.38035/JLPH.V6I2.2670>
- Pamungkas, E., Samosir, T., Munzil, F., & Hidayati, M. N. (2025). Reconstruction of Indonesian Tax Law Based on The Principle Of Distributive Justice To Establish A Welfare State In The Framework of The Rule of Law. *Journal of Law, Politic and Humanities*, 6(2), 1023–1038. <https://doi.org/10.38035/JLPH.V6I2.2670>
- Priyono, A. P., & Intarti, A. (2019). Penegakkan Hukum Sanksi Pidana Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2019 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Dikaitkan dengan Asas Ultimum Remedium. *Wacana Paramarta: Jurnal Ilmu Hukum*, 18(1), 1–14. <https://doi.org/10.32816/paramarta.v18i1.62>
- Priyono, A. P., & Intarti, A. (2019). Penegakkan Hukum Sanksi Pidana Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2019 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Dikaitkan dengan Asas Ultimum Remedium. *Wacana Paramarta: Jurnal Ilmu Hukum*, 18(1), 1–14. <https://doi.org/10.32816/paramarta.v18i1.62>
- Putra, I. M. W., Marcus Priyo Gunarto, & Dahliana Hasan. (2022). Penentuan Kesalahan Korporasi Pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No.: 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Br). *Media Iuris*, 51(2), 289-306. <https://doi.org/10.20473/mi.v5i2.33369>
- Putra, I. M. W., Marcus Priyo Gunarto, & Dahliana Hasan. (2022). Penentuan Kesalahan Korporasi Pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No.: 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Br). *Media Iuris*, 51(2), 289-306. <https://doi.org/10.20473/mi.v5i2.33369>
- Silalahi, H. (2023). Juridical Analysis of Tax Criminal Law Enforcement: an Overview of Legal Regulations and its Implementation in Indonesia. *Ilomata International Journal of Tax and Accounting*, 4(3), 561–583. <https://doi.org/10.52728/ijtc.v4i3.778>

Silalahi, H. (2023). Juridical Analysis of Tax Criminal Law Enforcement: an Overview of Legal Regulations and its Implementation in Indonesia. *Ilomata International Journal of Tax and Accounting*, 4(3), 561–583. <https://doi.org/10.52728/ijtc.v4i3.778>.