



Surat Perintah Penyidikan Pajak Terhadap Debitur yang Pailit Adalah Perbuatan Melawan Hukum (Studi Kasus Putusan No. 750/Pdt.G/2019/Pn.Dps)

Victorius Ary Subekti
Universitas Pancasila, Indonesia
Email: vics2609@gmail.com

Abstrak

Undang-Undang Perpajakan di Indonesia memberikan hak mendahului kepada negara untuk tagihan pajak di atas hak-hak kreditur lainnya, kecuali untuk biaya perkara dan biaya lelang. Artinya, utang pajak memiliki prioritas pembayaran. Ketika suatu perusahaan dinyatakan pailit, segala asetnya akan dikelola oleh Kurator untuk melunasi kewajiban-kewajibannya kepada para kreditur, termasuk utang pajak. Namun, hal ini tidak serta merta menghapus kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk melakukan penyidikan atau penagihan. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif-deskriptif dengan menganalisis Putusan Pengadilan Negeri Denpasar Nomor 750/Pdt.G/2019/PN.DPS sebagai studi kasus. Sesuai dengan hasil penelitian ini, penerbitan Surat Perintah Penyidikan Pajak terhadap debitur pailit bisa dianggap melawan hukum jika masalahnya murni terkait dengan ketidakmampuan membayar utang akibat kondisi keuangan perusahaan yang memburuk secara wajar, tanpa adanya unsur kesengajaan atau perbuatan melawan hukum di bidang perpajakan, maka proses yang tepat adalah penagihan pajak dalam kerangka kepailitan, bukan penyidikan pidana. Penelitian ini memberikan implikasi penting bagi kepastian hukum dan perlindungan hak wajib pajak yang berada dalam status pailit, serta memberikan pedoman bagi DJP dalam menerapkan asas ultimum remedium dalam penegakan hukum pajak.

Kata kunci: Pajak, Surat Perintah Penyidikan, Kepailitan

Abstract

The Indonesian Taxation Law gives the state priority over other creditors' rights for tax bills, except for court costs and auction costs. This means that tax debts have priority in payment. When a company is declared bankrupt, all of its assets will be managed by the Curator to pay off its obligations to creditors, including tax debts. However, this does not immediately remove the authority of the Directorate General of Taxes (DJP) to conduct investigations or collections. This research employs a normative-descriptive juridical method by analyzing the Decision of Denpasar District Court Number 750/Pdt.G/2019/PN.DPS as a case study. In accordance with the results of this study, the issuance of a Tax Investigation Order against a bankrupt debtor can be considered unlawful if the problem is purely related to the inability to pay debts due to the company's financial condition deteriorating naturally, without any element of intent or unlawful acts in the field of taxation, then the appropriate process is tax collection within the framework of bankruptcy, not a criminal investigation. This research provides important implications for legal certainty and protection of taxpayer rights in bankruptcy status, as well as guidance for DJP in applying the ultimum remedium principle in tax law enforcement.

Keywords: Tax, Investigation Order, Bankruptcy

Corresponding: Victorious Ary Subekti
Email: vics2609@gmail.com



Pendahuluan

Norma hukum pajak di Indonesia adalah serangkaian aturan dan ketentuan yang mengatur hubungan antara pemerintah, dalam hal ini negara, dan Wajib Pajak (individu atau badan) terkait dengan pemungutan pajak. Hukum pajak ini bertujuan untuk memastikan penerimaan negara guna membiayai pembangunan dan kebutuhan publik, serta menciptakan keadilan dalam pembebanan pajak (Ariyanti et al., 2017; Aulia & Marinda Machdar, 2023; Elisa, 2021; Hiariej, 2021; Sinaga, 2018; Utami, 2017).

Hukum perpajakan di Indonesia adalah bagian dari hukum yang bersifat publik. Ini menunjukkan bahwa hukum perpajakan mengatur interaksi antara pemerintahan yang berkuasa dan masyarakat sebagai Wajib Pajak. Karakteristiknya adalah mengikat (imperatif), artinya penerimaan pajak harus dilakukan dan tidak dapat ditangguhkan atau dinegosiasikan kecuali diatur berbeda dalam peraturan perundang-undangan (Achmad, 2016; Damayanti et al., 2022; Harahap, 2020; Nursadi, 2018; Virginia & Soponyono, 2021).

Di dalam perpajakan di Indonesia diatur secara fundamental dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) beserta perubahan-perubahannya, yang kemudian diubah dengan UU No. 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang yang di dalamnya mengubah Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. UU KUP yang telah disebutkan sebelumnya UU KUP ini merupakan payung hukum formal yang mengatur tata cara pelaksanaan kewajiban perpajakan di Indonesia. Keistimewaan atau karakteristik unik yang merupakan sistem perpajakan nasional adalah Prinsip Self Assessment. Prinsip self assessment secara eksplisit terlihat pada beberapa pasalnya, yang menempatkan tanggung jawab penghitungan, pembayaran, dan pelaporan pajak pada Wajib Pajak, yaitu di Pasal 12 ayat (1) UU KUP. Indonesia menerapkan sistem ini secara luas untuk pajak pusat (PPH, PPN, dan lain-lain.). Tanggung Jawab pada Wajib Pajak yang diberikan kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri kewajiban pajaknya (Hidayat et al., 2019; Indonesia, 2017; Ramadiyagus et al., 2018; Susilo, 2022; Zuhri, 2020).

Peran Pemerintah sebagai Pengawas dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak, berfungsi sebagai pengawas, pembina, dan penegak hukum, bukan lagi sebagai penentu besaran pajak secara individual (kecuali dalam kasus pemeriksaan atau penetapan). Sistem ini diharapkan mendorong kesadaran dan kepatuhan Wajib Pajak, serta meningkatkan efisiensi administrasi perpajakan. Namun prinsip self assessment bilamana dikaitkan dengan kondisi kepailitan merupakan hal yang kompleks dan seringkali menimbulkan tantangan dalam administrasi perpajakan, ketika Wajib Pajak (terutama badan usaha) dinyatakan pailit, ada beberapa penyesuaian dan implikasi penting, diantaranya Hak Mendahului (Privilege) Utang Pajak (Andaningsih et al., 2022; Fitrah et al., 2021; Rambe, 2016; Rohendi, 2014; Sihombing, 2020).

Dalam proses kepailitan, utang pajak memiliki hak mendahului (hak privilege) yang kuat dibandingkan dengan kreditur konkuren lainnya, bahkan kreditur preferen tertentu (Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004). Hal ini diatur dalam Pasal 21 UU KUP dan Pasal 19 Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU

PPSP). Artinya, dalam urutan pembagian harta pailit, utang pajak umumnya akan didahulukan pembayarannya setelah biaya perkara dan biaya-biaya tertentu yang muncul dari pengurusan dan pemberesan harta pailit (misalnya, upah buruh/pekerja, biaya kurator). Meskipun prinsip self assessment tetap menjadi dasar, status kepailitan membawa implikasi besar terhadap siapa yang bertanggung jawab menjalankan kewajiban tersebut (yaitu Kurator) dan bagaimana prioritas pembayaran utang pajak diatur dalam kerangka hukum kepailitan.

Di sisi lain, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki hak untuk mengeluarkan Surat Perintah Penyidikan terhadap Wajib Pajak (WP) yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan (Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983). Penting untuk diingat bahwa penyidikan pajak berbeda dengan proses penagihan pajak. Penagihan Pajak memiliki tujuan untuk mendapatkan pembayaran utang pajak. Dalam kasus pailit, DJP akan mengajukan tagihan ke Kurator dan berpartisipasi dalam proses pemberesan harta pailit (Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000). Sedangkan penyidikan pajak bertujuan untuk membuktikan adanya tindak pidana perpajakan dan mencari tersangkanya, yang dapat berujung pada penuntutan pidana dan sanksi denda atau penjara.

Penelitian ini merupakan analisis kasus terkait Putusan Nomor 750/Pdt. G/2019/PN. Dps, di mana Ir. I Gede Agus Hardiawan bertindak sebagai Penggugat melawan Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Bali, dan pihak lainnya sebagai Tergugat. Konflik antara kedua belah pihak dalam perkara ini muncul akibat perbedaan pendapat mengenai penyelidikan yang dilakukan oleh Tergugat terhadap Penggugat, dikarenakan Tergugat menerbitkan Surat Perintah Penyidikan Nomor: PRIN-002. DIK/WJP. 17/2019 pada 14 Mei 2019 terhadap Penggugat yang merupakan objek pajak. Sementara itu, Penggugat berpendapat bahwa dia telah dinyatakan pailit oleh Pengadilan, sehingga seluruh proses perpajakan seharusnya mengikuti prosedur hukum kepailitan. Namun, Tergugat berpandangan bahwa status kebangkrutan (pailit) tidak menghilangkan atau memindahkan tanggung jawab pidana Penggugat atas tindakan pidana yang dilakukannya dalam kapasitasnya sebagai subjek hukum pidana.

Sebagaimana penjelasan sebelumnya maka analisis penelitian ini akan menjawab pertanyaan; bagaimana pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Negeri Denpasar mengenai gugatan yang diajukan Penggugat bahwa pengeluaran surat perintah penyidikan terhadap wajib pajak yang pailit merupakan perbuatan melawan hukum? Padahal surat perintah penyidikan yang dimaksud berada di dalam ranah pidana dalam perpajakan, sedangkan perbuatan melawan hukum dalam kasus ini merupakan aspek hukum perdata, yang mana dikenal dengan istilah *onrechmatige daad*, sebagaimana diatur dalam Pasal 1365 KUHPer. Dan bagaimana pelaksanaan asas kepastian hukum dalam hukum pajak dijalankan untuk wajib pajak pailit?

Kajian literatur menunjukkan bahwa isu kewenangan DJP dalam konteks kepailitan merupakan area yang masih minim mendapat perhatian akademis secara mendalam. Meskipun terdapat penelitian tentang hukum kepailitan dan hukum pajak secara terpisah, namun kajian yuridis yang secara spesifik menganalisis batas kewenangan DJP dalam melakukan penyidikan terhadap debitur yang telah dinyatakan pailit masih sangat terbatas. Penelitian oleh Taqiya et al. (2023) mengkaji penagihan utang pajak terhadap direksi perseroan pailit, namun belum menyentuh aspek penyidikan pidana pajak. Demikian pula, studi tentang kepastian hukum perpajakan yang dilakukan oleh Prawira et al. (2025) lebih fokus pada sengketa Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi pengadaan, bukan pada persinggungan antara hukum kepailitan dan kewenangan penyidikan pajak. Kesenjangan ini menunjukkan perlunya penelitian yang mengintegrasikan kedua domain hukum tersebut untuk memberikan kejelasan mengenai batasan kewenangan dan prosedur yang tepat.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pertimbangan hakim Pengadilan Negeri Denpasar dalam Putusan Nomor 750/Pdt.G/2019/PN.DPS, khususnya dalam menilai apakah penerbitan Surat Perintah Penyidikan Pajak terhadap debitur pailit dapat dikategorikan sebagai perbuatan melawan hukum dalam konteks perdata. Selain itu, penelitian ini juga bertujuan untuk mengkaji implikasi putusan tersebut terhadap asas kepastian hukum bagi wajib pajak yang berada dalam status pailit, serta bagaimana prinsip ultimum remedium dalam hukum pidana pajak seharusnya diterapkan dalam situasi kepailitan. Manfaat penelitian ini dapat dilihat dari beberapa perspektif. Secara teoretis, penelitian ini memberikan kontribusi pada pengembangan ilmu hukum, khususnya dalam bidang hukum perpajakan dan hukum kepailitan, dengan menganalisis titik temu dan potensi konflik antara kedua rezim hukum tersebut. Secara praktis, penelitian ini memberikan masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak dan praktisi hukum pajak dalam menerapkan asas ultimum remedium dan memahami batasan kewenangan penyidikan ketika wajib pajak berada dalam proses kepailitan. Bagi dunia peradilan, penelitian ini dapat menjadi referensi dalam menangani perkara serupa untuk mendukung praktik peradilan yang selaras antara hukum kepailitan dan hukum pajak.

Implikasi penelitian ini diharapkan dapat mendorong harmonisasi antara ketentuan hukum kepailitan dan hukum perpajakan dalam praktik penegakan hukum. Dengan adanya kejelasan mengenai batasan kewenangan DJP dalam melakukan penyidikan terhadap debitur pailit, diharapkan dapat meningkatkan kepastian hukum, melindungi hak-hak wajib pajak yang telah dinyatakan pailit, sekaligus tetap menjaga kepentingan negara dalam optimalisasi penerimaan pajak. Lebih lanjut, penelitian ini diharapkan dapat menjadi dasar bagi penyempurnaan regulasi dan kebijakan perpajakan yang lebih adil dan berkeadilan, sesuai dengan prinsip-prinsip negara hukum yang dijamin dalam konstitusi.

Metode Penelitian

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan metode deskriptif dengan pendekatan yuridis normatif. Penelitian ini mengkaji sebuah studi kasus, yaitu Putusan Nomor 750/Pdt.G/2019/PN.DPS, serta menelaah beragam aturan, asas, dan ketentuan perundang-undangan yang terkait erat dengan rumusan masalah. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi bahan hukum primer berupa putusan pengadilan (Putusan Pengadilan Negeri Denpasar Nomor 750/Pdt.G/2019/PN.DPS), peraturan perundang-undangan (UU KUP, UU Kepailitan dan PKPU, UU PPSP, KUHP, dan Peraturan Mahkamah Agung terkait), serta bahan hukum sekunder berupa literatur, jurnal hukum, artikel ilmiah, dan buku-buku referensi yang relevan dengan permasalahan hukum yang diteliti. Selain itu, digunakan pula bahan hukum tersier seperti kamus hukum dan ensiklopedia untuk memperjelas terminologi dan konsep hukum yang digunakan.

Teknik analisis data yang digunakan adalah metode deduktif dan kualitatif dengan pola interpretasi hukum dan analisis yurisprudensi. Analisis deduktif dilakukan dengan menerapkan prinsip-prinsip hukum umum (norma hukum kepailitan dan hukum pajak) pada kasus konkret yang diteliti. Analisis kualitatif dilakukan melalui interpretasi sistematis terhadap pertimbangan hukum hakim, dengan memperhatikan keterkaitan antara berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pendekatan yang digunakan meliputi pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) untuk menganalisis ketentuan hukum positif yang relevan, dan pendekatan kasus (*case approach*) untuk menganalisis *ratio decidendi* dari putusan pengadilan yang menjadi objek penelitian. Pengumpulan data hukum dilakukan

dengan menelusuri bahan hukum primer dan sekunder, juga melalui studi pustaka untuk mengumpulkan berbagai peraturan perundang-undangan dan buku yang relevan dengan masalah hukum yang diteliti.

Hasil Dan Pembahasan

Penelitian yang menganalisis Putusan Nomor 750/Pdt. G/2019/PN. Dps akan menjawab pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Negeri Denpasar yang memeriksa kasus ini dan menetapkan bahwa Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Bali, dan pihak lainnya sebagai Tergugat, dinyatakan telah melakukan perbuatan melawan hukum. Dan bagaimana pelaksanaan asas kepastian hukum dalam hukum pajak dijalankan dapat disimak dalam pembahasan berikut ini.

Hukum Kepailitan Untuk Wajib Pajak Dalam Status PKPU

Sesuai dengan gugatan yang diajukan oleh Penggugat dalam kasus ini bahwasanya surat perintah penyidikan tindak pidana pajak terhadap penggugat yang notabene sudah dinyatakan pailit adalah perbuatan melawan hukum. Kepailitan merupakan proses penyitaan menyeluruh terhadap harta benda debitur yang pailit. Salah satu fase penting dalam mekanisme kepailitan adalah ketika perusahaan dinyatakan insolven, sebuah kondisi dimana ia tak lagi sanggup melunasi kewajiban finansialnya (Zidna Taqiya, et al., 2023). Menurut Pasal 21 Undang-Undang Kepailitan, putusan pailit akan mencakup seluruh aset yang dimiliki debitur saat putusan tersebut diumumkan. Konsekuensinya, semua eksekusi pengadilan terhadap aset debitur yang telah berjalan sebelum kepailitan harus langsung dihentikan. Selain itu, terhitung sejak saat itu, tidak ada putusan yang boleh dieksekusi, termasuk tindakan penyanderaan terhadap debitur. Pengelolaan serta pembagian aset ini dilakukan oleh kurator, dengan diawasi oleh hakim pengawas sesuai aturan perundang-undangan (Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004). Ketika sebuah perusahaan mengalami kebangkrutan, tidak otomatis anggota Direksi diharuskan untuk bertanggung jawab secara pribadi. Terkait dengan permintaan pertanggungjawaban pribadi akibat kebangkrutan perusahaan, pengurus perusahaan harus memenuhi beberapa syarat terlebih dahulu, seperti adanya unsur kesalahan (niat jahat) atau kelalaian dari Direksi (Sundani, 2017).

Dalam hal penagihan pajak oleh pemerintah dalam hal ini Dirjen Pajak, maka seyogianya (das sollen) harus melalui kurator sebagai pejabat yang ditunjuk untuk mengurus harta kekayaan debitur pailit. Untuk penyitaan harta penanggung pajak oleh pengadilan, negara mempunyai hak mendahului untuk tagihan pajak melebihi segala hak mendahului lainnya, termasuk hak mendahului dari perbankan atau lembaga lainnya. Hal-hal di atas sudah tercantum di dalam beberapa peraturan perundang-undangan seperti Pasal 41 ayat (3) UU Kepailitan dan Pasal 10 ayat (5) UU PPSP (Penagihan Pajak dengan Surat Paksa).

Majelis Hakim berpendapat bahwa begitu seorang Wajib Pajak dinyatakan pailit, semua urusan kewajiban pajaknya harus ditangani melalui proses hukum kepailitan. Lebih lanjut, upaya penagihan pajak yang dilakukan oleh Dirjen Pajak sebaiknya melibatkan kurator, yang bertugas mengelola aset perusahaan yang bangkrut. Apabila di masa mendatang Dirjen Pajak mengeluarkan surat perintah penyidikan terkait dugaan pelanggaran pajak oleh Wajib Pajak yang sudah dinyatakan pailit, tindakan ini bisa dianggap melanggar aturan prosedur kepailitan yang sedang berjalan.

Penerapan pertimbangan Majelis Hakim yang memeriksa kasus yang menjadi subjek studi kasus penelitian ini didasarkan kepada bukti-bukti yang dihadirkan di persidangan oleh Kuasa Hukum Penggugat, yakni dengan dua (2) wilayah yudikatif, yakni Putusan Pra Peradilan No. 19/Pid.Pra/2019/PN Dps tanggal 23 November 2018 yang memenangkan Permohonan Pra

Peradilan kepada pihak Pemohon (Penggugat) bahwa penetapan tersangka atas diri Pemohon (Penggugat) adalah tidak sah sesuai dengan Perma No. 4 tahun 2016 bahwa sifat Putusan Pra Peradilan adalah final dan binding, dan Putusan Pengadilan Niaga pada Pengadilan Negeri Surabaya No. 29/Pdt.Sus- PKPU/2017/PN-Niaga. SBY tanggal 9 November 2017 yang menyatakan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU) sementara terhadap PT Hardys Retailindo, dengan Direktur Ir. I Gede Agus Hardiawan sebagai Penggugat, dengan demikian Penggugat telah berada dalam keadaan pailit dengan segala akibat yuridisnya, yaitu sebagai Debitur, demi hukum kehilangan haknya untuk menguasai dan mengurus kekayaannya yang termasuk dalam harta pailit sejak tanggal putusan pailit dijatuhkan (Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004).

Terdapat juga bukti dan saksi yang dihadirkan di persidangan bahwa setelah adanya putusan Pra Peradilan tersebut masih tetap dilakukan penyidikan terhadap Penggugat dan beberapa bulan kemudian dilakukan penyidikan kedua. Tim Kurator yang ditunjuk oleh Pengadilan Niaga pada Pengadilan Negeri Surabaya telah berulang kali memberitahukan kepada Para Tergugat bahwa atas kewajiban pajak dari Penggugat dapat dilakukan melalui Kurator, namun hal tersebut tidak mendapat respon dari Para Tergugat (Putusan Pengadilan Negeri Denpasar Nomor 750/Pdt.G/2019/PN.DPS). Di dalam studi kasus penelitian ini, Penggugat sudah berada dalam status Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU). Penyelesaian masalah utang seringkali melibatkan opsi penundaan kewajiban pembayaran utang yang tujuan sebenarnya untuk menghindari kebangkrutan. Munir Fuady menjelaskan bahwa PKPU adalah periode waktu khusus yang ditetapkan secara hukum melalui putusan pengadilan niaga. Selama masa ini, kreditur dan debitur bersama-sama mencari jalan keluar terbaik untuk melunasi utang, dengan menyusun rencana perdamaian yang mencakup seluruh atau sebagian utang, bahkan mempertimbangkan restrukturisasi utang jika diperlukan. Jadi, secara sederhana, Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU) dapat dipahami sebagai moratorium yang diakui dan dilindungi oleh hukum.

Hukum kepailitan memberikan kerangka kerja untuk penanganan utang- piutang, termasuk utang pajak, ketika suatu perusahaan berada dalam kondisi tidak mampu membayar. Di sisi yang lain, hukum pajak mempertahankan keistimewaannya dengan hak mendahului dan kewenangan untuk mengusut tindak pidana terlepas dari status kepailitan. Sebagai pertimbangan final Majelis Hakim yang menyidangkan perkara ini apabila Penggugat tetap diproses berdasarkan Surat Perintah Penyidikan tindak pidana pajak dengan tujuan utama penyidikan adalah pidana, dalam hukum pajak Indonesia seringkali ada karakteristik ultimum remedium ekonomis. Meskipun Kurator bertanggung jawab atas kewajiban perpajakan Wajib Pajak pailit, ini tidak menghalangi fiskus atau petugas pajak untuk mengusut dugaan tindak pidana perpajakan yang mungkin telah dilakukan. Penyidikan tersebut akan berfokus pada perbuatan pidana yang melanggar undang-undang perpajakan, bukan semata-mata pada ketidakmampuan membayar utang akibat pailit. Artinya, penyidikan juga dapat menjadi sarana untuk mendorong Wajib Pajak atau pihak yang diduga bersalah untuk melunasi pokok pajak yang terutang beserta sanksi- sanksinya, sehingga kerugian negara dapat dipulihkan.

Namun bilamana surat perintah penyidikan diteruskan akan menimbulkan kekusutan hukum di bidang harta kekayaan yang berkaitan dengan kepailitan. Bahwa menurut pendapat

Majelis Hakim, tidak logis jika Penggugat selaku Debitur Pailit masih melakukan transaksi sementara transaksi tersebut masih memiliki akibat hukum baik secara langsung maupun tidak langsung sementara atas harta kekayaannya tersebut berada dalam suatu sitaan umum. Hal tersebut untuk menghindari terjadinya transaksi hukum yang dilandasi oleh itikad tidak baik, baik oleh Penggugat sebagai debitur pailit sendiri maupun oleh pihak ketiga yang hendak mengooptasi status hukum dari debitur pailit tersebut.

Penemuan Hukum Majelis Hakim Dalam Pengenaan Perbuatan Melawan Hukum Dalam Koridor Perdata untuk Suatu Penyidikan Tindak Pidana Pajak

Sesuai dengan hukum normatif yang berlaku (*das sein*) di Indonesia, yang menganut sistem hukum Civil Law (Kontinental), hierarki sumber hukum formal menempatkan undang-undang sebagai sumber hukum utama dan paling kuat. Namun, yurisprudensi memiliki peran yang sangat penting sebagai sumber hukum, terutama dalam mengisi kekosongan hukum atau memberikan penafsiran yang konsisten terhadap undang-undang. Yurisprudensi adalah Putusan-putusan hakim terdahulu yang telah berkekuatan hukum tetap dan telah berulang kali diikuti serta dijadikan pedoman oleh hakim-hakim lain dalam memutus perkara yang serupa (Marbun, 2019). Saat Majelis Hakim menjatuhkan putusan yang menyatakan satu pihak bersalah dan melakukan perbuatan melawan hukum, itu adalah penegasan hukum bahwa pihak tersebut telah melanggar norma atau kewajiban hukum yang relevan, mengakibatkan kerugian (baik bagi individu, masyarakat, atau negara), dan harus bertanggung jawab atas konsekuensi hukumnya, yang bisa berupa kewajiban membayar ganti rugi (dalam kasus perdata), sanksi pidana (denda, penjara) dalam kasus pidana, atau sanksi administratif (denda, pencabutan izin) dalam kasus administrasi. Pernyataan ini menekankan bahwa tindakan yang dilakukan seseorang yang berbuat melawan hukum tidak sesuai dengan koridor hukum yang berlaku dan telah melewati proses pembuktian serta pengambilan keputusan yang sah.

Menemukan hukum (*rechtsvinding*) oleh hakim dalam kasus gugatan perdata terhadap tindakan penyidikan, dalam studi kasus ini perkara pidana pajak, adalah proses yang kompleks. Hakim harus jeli melihat di mana garis antara ranah pidana (penyidikan pajak) dan ranah perdata (perbuatan melawan hukum) bertemu atau berpotongan. Ini menjadi tantangan karena pada dasarnya tindakan penyidikan adalah wewenang publik yang sah, namun berpotensi menimbulkan kerugian perdata jika dilakukan secara tidak sah atau melampaui batas kewenangan. Untuk mencegah adanya subjektivitas dari seorang hakim, Pasal 5 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 menyatakan bahwa hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum yang terdapat dalam masyarakat. Namun, jelas juga bahwa dalam menggali dan menemukan nilai-nilai hukum yang baik dan benar, hakim harus memperhatikan prinsip Pancasila serta ketentuan “According to the law of civilized nations” yaitu mengikuti dan memahami nilai-nilai yang hidup dalam masyarakat (Gandasubrata, 1984).

Penemuan hukum dapat terjadi melalui beberapa cara, antara lain (Harini & Rahmat, 2025):

1. Berdasarkan analogi, yaitu hakim menggunakan kasus-kasus sebelumnya yang memiliki kesamaan untuk memutuskan bagaimana hukum seharusnya diterapkan dalam kasus yang sedang dipertimbangkan.

2. Mempertimbangkan prinsip-prinsip umum hukum, yang mana hakim mengidentifikasi prinsip dasar yang terkandung dalam hukum dan menerapkannya dalam kasus yang sedang dipertimbangkan.
3. Menggunakan logika dan rasio decidendi, majelis hakim menggunakan pemikiran logis serta alasan-alasan yang mendasari putusan sebelumnya untuk mencapai keputusan yang adil dalam kasus yang tidak diatur oleh hukum yang ada.
4. Merujuk kepada kaidah hukum dan doktrin, hakim dapat merujuk pada kaidah hukum dan doktrin-doktrin yang sudah ada untuk membantu mencari solusi dalam masalah hukum yang kompleks.
5. Mempertimbangkan evolusi prinsip hukum, terkadang penemuan hukum terjadi karena perkembangan dan perubahan prinsip hukum seiring waktu, akibat perubahan nilai masyarakat, teknologi, atau kehidupan sosial.

Majelis Hakim dalam memutus suatu perkara tidak terpaku pada satu teori saja. Mereka berada dalam koridor teori *Rechtsvinding* yang mewajibkan mereka untuk menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat, sambil tetap berpegang pada undang-undang (Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009). Untuk itu, hakim menggunakan kombinasi berbagai metode interpretasi dan konstruksi hukum, serta mempertimbangkan sumber-sumber hukum lainnya seperti yurisprudensi, kebiasaan, dan doktrin, yang semuanya didukung oleh pemahaman mendalam tentang prinsip-prinsip hukum dan keadilan.

Studi kasus ini menganalisis 2 (dua) putusan wilayah yudikatif yang telah ada sebelum dikeluarkan Surat Perintah Penyidikan Tindak Pidana Pajak oleh Para Tergugat kepada Penggugat. Yang pertama adalah Putusan Pra Peradilan No. 19/Pid. Pra/2019/PN Dps pada tanggal 23 November 2018 yang mengabulkan Permohonan Pra Peradilan kepada Pemohon (Penggugat) menyatakan bahwa penetapan tersangka terhadap Pemohon (Penggugat) dianggap tidak sah, dan berdasarkan Perma No. 4 tahun 2016 yang menyebutkan bahwa Putusan Pra Peradilan bersifat final dan mengikat. Secara garis besar, peraturan ini menegaskan bahwa putusan pra peradilan tidak dapat diajukan peninjauan kembali (PK) (Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2016). Jika ada permohonan PK terhadap putusan pra peradilan, permohonan tersebut akan dinyatakan tidak dapat diterima dengan penetapan Ketua Pengadilan Negeri, dan berkas perkaranya tidak akan dikirim ke Mahkamah Agung. Perma ini dikeluarkan sebagai tindak lanjut dari putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 21/PUU-XII/2014 yang memperluas kewenangan pra peradilan, tidak hanya sebatas pada sah atau tidaknya penangkapan, penahanan, atau penghentian penyidikan/penuntutan, tetapi juga mencakup penetapan tersangka, penyitaan, dan penggeledahan. Berkaitan dengan studi kasus dalam penelitian ini, maka status hukum tersangka (Penggugat) akan batal atau tidak sah. Artinya, proses penyidik yang menetapkan seseorang sebagai tersangka dinyatakan tidak memiliki kekuatan hukum atau tidak mengikuti langkah-langkah yang benar, sehingga status tersangka tersebut dianggap batal dan individu yang sebelumnya berstatus tersangka secara hukum tidak lagi diakui sebagai tersangka dalam kasus itu. Selanjutnya, penyidikan terhadap individu ini yang berdasarkan penetapan tersangka yang telah dibatalkan harus dihentikan. Namun, hakim pra peradilan tidak menghapus hukuman karena keputusan pra peradilan hanya

memeriksa aspek formal atau prosedural dari tindakan aparat hukum, dan bukan isi atau kebenaran materiil dari kasus pidana. Hakim pra peradilan tidak menentukan apakah seseorang bersalah atau tidak bersalah atas tuduhan yang diajukan. Penyidik dapat kembali menetapkan seseorang sebagai tersangka, dengan syarat tertentu, meskipun penetapan sebelumnya dibatalkan, keputusan pra peradilan yang menyatakan bahwa penetapan tersangka tidak sah tidak menghapus otoritas penyidik untuk mengulangi penetapan tersangka, asalkan penyidik memiliki paling tidak dua alat bukti baru yang sah.

Bukti baru tersebut harus berbeda dari bukti yang ada sebelumnya yang berkaitan dengan materi yang dipermasalahkan dalam pra peradilan. Selain itu, penyidik wajib melakukan proses penetapan tersangka ulang dengan cara yang benar dan hati-hati (Loa, 2024). Apakah undang-undang tetap mengizinkan penyidik untuk menangkap atau meneruskan penyidikan asalkan mereka punya dua bukti baru yang kuat dan bukti baru apa saja yang dianggap kuat ini, Perma tidak menjabarkannya sehingga penulis menyarankan untuk melihat kembali putusan Mahkamah Konstitusi yang memberikan penjelasan tentang apa saja yang termasuk dua alat bukti yang sah tersebut, yaitu sekurang-kurang dua alat bukti yang tercantum di dalam Pasal 184 KUHP yang mana termasuk alat bukti yang sah adalah keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk, dan keterangan terdakwa.

Dirjen Pajak sebagai fiskus (dalam hal ini sebagai Pihak Tergugat) yang menjalankan perintah undang-undang dilindungi dan tidak dapat dipidana, yaitu menjalankan perintah penguasa sesuai dengan kewenangannya tidak dapat dipidana (KUHP, 2012), namun kewenangan menetapkan tersangka sesuai dalam proses penerbitan Surat Perintah Penyidikan Nomor: PRIN-002. DIK/WJP. 17/2019 pada 14 Mei 2019 terhadap Penggugat yang merupakan objek pajak merupakan perbuatan melawan hukum, yaitu tidak menjalankan perintah keputusan pra peradilan yang bersifat mengikat dan final. Sesuai dengan gugatan dari Penggugat yaitu perbuatan melawan hukum dengan objek surat perintah penyidikan sebagaimana telah dijelaskan di atas, dan dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip umum hukum, yang mana hakim mengidentifikasi prinsip dasar yang terkandung dalam hukum bahwa Putusan Pra Peradilan bersifat final dan mengikat sehingga status hukum tersangka (Penggugat) akan batal atau tidak sah, serta proses penyidikan yang menetapkan seseorang sebagai tersangka dinyatakan tidak memiliki kekuatan hukum atau tidak mengikuti langkah-langkah yang benar berakibat status tersangka tersebut dianggap batal dan individu yang sebelumnya berstatus tersangka secara hukum tidak lagi diakui sebagai tersangka dalam kasus itu.

Maka pertimbangan Majelis Hakim bahwa unsur-unsur perbuatan melawan hukum sesuai dengan Pasal 1365 KUHP (dalam koridor perdata) telah terpenuhi. Yang kedua adalah putusan dari Pengadilan Niaga di Pengadilan Negeri Surabaya dengan nomor perkara 29/Pdt. Sus-PKPU/2017/PN-Niaga. SBY pada tanggal 9 November 2017 menetapkan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU) sementara kepada PT Hardys Retailindo, yang mana Ir. I Gede Agus Hardiawan bertindak selaku Direktur sekaligus Penggugat. Dengan adanya putusan ini, maka Penggugat dinyatakan dalam kondisi pailit beserta seluruh konsekuensi hukum yang menyertainya, berstatus sebagai Debitur, dan secara otomatis kehilangan hak untuk mengendalikan serta mengelola asetnya yang termasuk ke dalam berkas pailit sejak

tanggal vonis pailit diumumkan. Setelah putusan pailit diucapkan, seluruh harta kekayaan wajib pajak (debitur) berada di bawah sita umum dan penguasaan kurator. Kurator inilah yang kemudian mengambil alih tugas pengelolaan dan pemberesan harta pailit, termasuk kewajiban perpajakan (Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004).

Pertimbangan Majelis Hakim berdasarkan kesaksian yang disampaikan selama persidangan menunjukkan bahwa tindakan para Tergugat (Dirjen Pajak) telah bertentangan dengan asas Hukum Kepailitan dan asas Hukum Pajak di Indonesia. Meskipun Penggugat telah berada dalam situasi pailit dengan semua konsekuensinya, mereka tetap diminta untuk bertanggung jawab sebagai wajib pajak, yang jelas jika dikaitkan dengan pelunasan utang pajak setelah status debitur sebagai Penggugat, melanggar ketentuan hukum kepailitan. Aturan (das sein) yang mengatur dalam kondisi si pailit adalah terhadap tuntutan atau gugatan mengenai hak dan kewajiban di bidang harta kekayaannya harus ditujukan kepada kurator, karena apabila tuntutan atau gugatan teruskan kepada si pailit dapat mengakibatkan penghukuman terhadap si pailit tidak memiliki akibat hukum terhadap harta pailit (Sembiring, 2006).

Karakteristik putusan pengadilan niaga dalam bidang kepailitan adalah berlaku serta merta (uit voerbaar bij voorrad), yang artinya putusan kepailitan yang dijatuhkan berlaku, dapat dilaksanakan terlebih dahulu, meskipun ada upaya hukum lain yang diajukan (Retnaningsih, 2017). Kecuali untuk putusan pailit yang berlaku serta merta, putusan pengadilan niaga dapat diajukan banding dan kasasi. Seyogianya (das sollen) para Tergugat dalam penelitian ini mengedepankan proses penagihan hutang pajak kepada kurator yang ditunjuk sesuai dengan asas legalitas Undang- Undang Kepailitan (UUK) dan PKPU. Terlebih lagi sesuai fakta persidangan yang terungkap bahwa pihak kurator telah beberapa kali menyurati Dirjen Pajak di Kantor Wilayah Denpasar (sebagai pihak Tergugat) namun tidak mendapatkan tanggapan. Dengan dasar prinsip hukum perpajakan untuk mengedepankan sanksi administratif dengan tujuan penerimaan pajak demi mencapai tujuan negara dalam memberikan kesejahteraan bagi masyarakat, namun para Tergugat (Dirjen Pajak) lebih memilih mengeluarkan surat perintah penyidikan (Surat Perintah Penyidikan Nomor: PRIN-002. DIK/WJP. 17/2019 pada 14 Mei 2019) yang jelas melanggar prinsip dan norma hukum kepailitan, hukum pajak, serta yurisprudensi (putusan pengadilan) yang diakui sebagai norma hukum yang wajib ditaati. Dengan demikian, pertimbangan Majelis Hakim dengan merujuk kepada kaidah hukum dan doktrin yang sudah ada seperti yang telah disebutkan sebelumnya untuk membantu mencari solusi dalam masalah hukum yang kompleks, membuktikan bahwa unsur-unsur perbuatan melawan hukum sesuai dengan Pasal 1365 KUHP (dalam koridor perdata) juga telah terpenuhi Pelaksanaan Asas Kepastian Hukum dalam Hukum Pajak

Sudikno Mertokusumo menjelaskan bahwa kepastian hukum adalah jaminan bahwa hukum akan diterapkan dengan benar. Hal ini memerlukan adanya tindakan pengaturan hukum dalam peraturan yang dibuat oleh otoritas yang berwenang dan terpercaya. Dengan cara ini, aturan-aturan tersebut memiliki aspek yuridis yang memastikan bahwa hukum harus dipatuhi, sehingga proses hukum dapat berlangsung dengan baik (Askin, 2012). Hukum Pajak adalah aturan yang berkaitan dengan administrasi yang menyediakan jalan hukum administratif jika terdapat perselisihan antara orang yang wajib membayar pajak dan pihak fiskus atau petugas pajak, di samping proses hukum pidana. Ini disebabkan oleh fakta bahwa ada penerimaan

negara yang menunjukkan dengan jelas bahwa pendapatan dari pajak sangat mendominasi total penerimaan negara yang dikelola dalam APBN dibandingkan dengan sumber pendapatan negara lainnya. Pajak adalah satu-satunya instrumen paling adil memberikan kesejahteraan bagi masyarakat. Hal terbaik dalam menangani konflik perpajakan adalah dengan mengedepankan penerimaan pajak dalam pemulihan keadaan demi mencapai tujuan negara dalam memberikan kesejahteraan bagi masyarakat.

Dalam kerangka teori pajak yang diajukan oleh Rochmat Soemitro, pajak diartikan sebagai sumbangan yang wajib dari masyarakat kepada negara yang bersifat mengikat dan dimanfaatkan untuk kepentingan negara. Apabila keputusan sipil diterapkan dalam kasus pajak, terdapat kemungkinan perubahan arti pajak sebagai kewajiban publik menjadi bidang privat yang bersifat sipil. Hal ini berpotensi menyebabkan ketidakakuratan dalam penerapan aturan hukum pajak dan dapat berdampak pada penurunan pendapatan negara akibat ketidakjelasan dalam sistem pajak (Nathaniel Prawira et al., 2025).

Prinsip kepastian hukum dalam pelaksanaan perpajakan mengindikasikan bahwa pemungutan pajak harus dilakukan berdasarkan undang-undang yang berlaku. Jaminan kepastian hukum adalah bagian yang sangat penting dalam sistem pajak. Tujuannya adalah supaya setiap wajib pajak bisa mengerti dengan gamblang apa saja hak dan juga tanggung jawab yang mereka miliki. Oleh karena itu, jika terjadi suatu pelanggaran, pelanggar dapat dikenakan sanksi hukum. Dengan adanya prinsip kepastian hukum ini, pemungutan pajak dapat dilaksanakan dengan tegas dan jelas karena terdapat jaminan hukum yang mendasarinya. Termasuk dalam kemudahan bagi wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakan mereka adalah prinsip kepastian hukum yang harus diterima dari lembaga yang menyelenggarakan pemungutan pajak. Oleh karena itu, wajib pajak perlu menghindari kesalahan yang mungkin muncul akibat kurangnya pemahaman tentang cara mengelola administrasi perpajakannya. Di sini diperlukan suatu usaha bagi fiskus (Dirjen Pajak) untuk melayani para wajib pajak dalam mengelola administrasi perpajakan sehingga prinsip self assessment dalam UU Pajak dapat terlaksana dengan efektif dan efisien.

Dalam penelitian ini, termasuk di dalamnya adalah pengelolaan pembayaran utang pajak yang sesuai dengan asas kepastian hukum untuk wajib pajak (debitur) yang sudah dalam status PKPU, sesuai aturan UU Kepailitan & PKPU maka pihak kurator yang diberikan wewenang untuk menyelesaikan masalah kewajiban pihak pailit. Asas ini bilamana diterapkan oleh fiskus dan tidak memaksakan proses penyidikan yang mengarah ke pidana perpajakan akan membuat penyelesaian kewajiban pajak menjadi efektif dan efisien. Ini sejalan dengan prinsip pajak sebagai sumber pendapatan negara yang utama dan proses administratif yang dikedepankan untuk mencapai tujuan tersebut.

Penyelarasan antara teori pajak yang dikemukakan oleh Rochmat Soemitro, teori kepastian hukum oleh Sudikno Mertokusumo adalah satu aspek penting dari sistem perpajakan adalah adanya dasar hukum yang kokoh untuk memastikan adanya keadilan dan kepastian bagi para wajib pajak. Sebaliknya, apabila putusan pengadilan lainnya (dalam hal ini kasus perdata) dijadikan sebagai acuan dalam kasus pajak tanpa adanya penyesuaian dengan peraturan perpajakan, maka akan muncul ketidakpastian hukum yang dapat mengakibatkan konsekuensi hukum yang tidak diinginkan. Sehingga yang terjadi dalam penelitian ini adanya suatu situasi

baru yang mana fiskus (Dirjen Pajak), sebagai pihak Tergugat, dinyatakan sebagai pihak yang terbukti bersalah dan melakukan perbuatan melawan hukum. Oleh karena itu, dalam mengambil keputusan mengenai perkara yang berhubungan pajak, majelis hakim wajib tetap mengacu pada prinsip legalitas yang merujuk kepada peraturan perundang-undangan perpajakan yang sedang berlaku dan norma-norma hukum terkait dalam kasus yang dimaksud, yaitu hukum kepailitan. Apabila terdapat elemen perdata yang berkaitan, maka penting untuk melakukan penyelarasan antara pertimbangan perdata dan aturan perpajakan agar tidak menimbulkan kebingungan hukum. Sehingga penyelesaian kasus perpajakan menjadi jelas arah dan pencapaiannya.

Kesimpulan

Hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik yang bersifat imperatif, artinya pelaksanaan pemungutan pajak tidak dapat ditunda, termasuk terhadap wajib pajak yang berstatus pailit. Dalam kondisi kepailitan, segala hak dan kewajiban terkait harta pailit menjadi tanggung jawab kurator sebagai pihak yang sah untuk mewakili wajib pajak. Hal ini ditegaskan dalam Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, yang menempatkan kurator sebagai pihak yang juga memiliki tanggung jawab pajak atas badan yang dinyatakan pailit. Di sisi lain, Direktur Jenderal Pajak memiliki kewenangan untuk melakukan penyidikan terhadap tindak pidana perpajakan melalui Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang KUP dan KUHP. Namun, penerapan sanksi pidana dalam bidang perpajakan sejatinya bersifat ultimum remedium, yaitu langkah terakhir yang digunakan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak tanpa mengabaikan fungsi utama pajak sebagai penerimaan negara.

Kepailitan sendiri merupakan mekanisme hukum untuk menyelesaikan masalah utang-piutang melalui Pengadilan Niaga, di mana seluruh harta debitur dikelola oleh kurator di bawah pengawasan hakim pengawas. Apabila Dirjen Pajak mengeluarkan surat penyidikan terhadap wajib pajak yang telah dinyatakan pailit, tindakan tersebut dapat dikategorikan sebagai pelanggaran terhadap prosedur kepailitan yang sedang berjalan. Oleh karena itu, pertimbangan hakim yang berlandaskan pada kaidah hukum, doktrin, serta prinsip-prinsip umum hukum seperti teori pajak dan teori kepastian hukum menjadi penting dalam menafsirkan kasus semacam ini. Pendekatan hukum yang holistik harus mencakup aspek ekonomi, administrasi perpajakan, kepailitan, serta yurisprudensi agar tercapai keseimbangan antara kepastian hukum dan keadilan. Dengan demikian, sistem perpajakan dapat menjamin perlindungan hukum yang adil bagi wajib pajak sekaligus menjaga keadilan sosial sebagaimana diamanatkan dalam sila ketiga Pancasila, yaitu Keadilan Sosial bagi Seluruh Rakyat Indonesia.

Referensi

- Achmad, R. (2016). Aspek hukum pidana dalam tindak pidana perpajakan. *Doctrinal*, 1(2), 283–304.
- Andaningsih, I. R., Sihombing, L., & Muis, A. (2022). Literasi keuangan dalam meningkatkan pertumbuhan ekonomi kreatif dan UMKM untuk mendukung sektor perpajakan nasional di wilayah Jakarta dan Kota Bekasi. *Jurnal Cakrawala Ilmiah*, 2(1). <https://doi.org/10.53625/jcijurnalcakrawalailmiah.v2i1.3480>
- Ariyanti, E. R. N., Chikmawati, N. F., & Evita, L. (2017). Penyuluhan hukum hak dan kewajiban wajib pajak bagi peserta didik Sekolah Menengah Atas Negeri (SMAN) 10 Jakarta Pusat. *Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat*, 23(2). <https://doi.org/10.24114/jpkkm.v23i2.6874>

- Aulia, I., & Machdar, N. M. (2023). Upaya hukum dalam penyelesaian sengketa pajak pada pengadilan pajak: Suatu perspektif keadilan. *Sinomika Journal*, 2(3).
- Damayanti, N., Ningsih, P. A. S., & Ramadhan, A. E. (2022). Penegakan hukum dalam tindak pidana perpajakan terhadap faktur pajak tidak sah yang dilakukan oleh PT. DC. *Journal Lex Suprema*, 4(1).
- Elisa, N. (2021). Tinjauan hukum administrasi negara terhadap pembayaran pajak. *Juripol*, 4(2). <https://doi.org/10.33395/juripol.v4i2.11108>
- Fitrah, F. A., Takariawan, A., & Muttaqin, Z. (2021). Kedudukan penyidik pegawai negeri sipil Direktorat Jenderal Pajak dalam kerangka penegakan hukum pidana perpajakan di Indonesia. *SIGn Jurnal Hukum*, 3(1), 1–25.
- Gandasubrata, P. S. (1984). Tugas hakim Indonesia. *Makalah dalam Sumbangsih untuk Prof. Djokosoetono, S.H.*, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Harahap, N. D. (2020). Akibat hukum terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan ditinjau dari UU No. 28 Tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan. *Jurnal Ilmiah Maksitek*, 5(3), 68–79.
- Harini, M., & Rahmat, D. (2025). Peran hakim pada proses penemuan hukum sebagai upaya penegakan keadilan berdasarkan kode etik hakim. *Journal Evidence of Law*, 4(1), 207–230.
- Hiariej, E. O. S. (2021). Asas lex specialis systematis dan hukum pidana pajak. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, 21(1). <https://doi.org/10.30641/dejure.2021.v21.1-12>
- Hidayat, Y., Yanto, Y., & Hartanti, H. (2019). Penerapan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan terhadap penyelesaian tindak pidana perpajakan yang dilakukan secara berlanjut. *Kajian Hasil Penelitian Hukum*, 3(2). <https://doi.org/10.37159/jmih.v3i2.1208>
- Indonesia, D. P. R. (2007, Juli 17). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.
- Loa, F. C. (2024). Kajian hukum lembaga pra peradilan dalam penegakan hak asasi manusia (HAM). *Lex Privatum*, 13(5).
- Marbun, R. (2019). *Kamus hukum lengkap*. Visimedia.
- Nursadi, H. (2018). Tindakan hukum administrasi (negara) perpajakan yang dapat berakibat pada tindakan pidana. *Jurnal Hukum & Pembangunan*, 48(1), 110–136.
- Prawira, N., Khalimi, K., & Fitriani, A. (2025). Kepastian hukum penyelesaian sengketa pajak pertambahan nilai dalam transaksi pengadaan barang dan jasa. *Journal of Innovation Research and Knowledge*, 4(10), 7407–7416.
- Ramadiyagus, R., Syahbandir, M., & Din, M. (2018). Sanksi pidana terhadap kuasa bendahara umum daerah yang tidak menyetorkan pajak ke kas negara. *Jurnal Magister Hukum UMA*, 11(2).
- Rambe, R. M. A. (2016). Analisis kegagalan Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI dalam pencapaian target pajak periode 2013–2015. *Jurnal Ilmiah*, 4(2).
- Retnaningsih, S. (2017). Daya eksekusi putusan pengadilan niaga yang bersifat serta merta. *Prosiding Konferensi Nasional Hukum Acara Perdata IV dan Call for Paper: Menggagas Unifikasi Hukum Acara Perdata Nasional*.
- Rohendi, A. (2014). Fungsi budgeter dan fungsi regulasi dalam ketentuan perpajakan Indonesia. *Jurnal Ecodemica: Jurnal Ekonomi, Manajemen, dan Bisnis*, 2(1).
- Sentosa, S. (2006). *Hukum kepailitan dan peraturan perundang-undangan yang terkait dengan kepailitan*.

- Sihombing, J. S. P. (2020). Redivasi kelembagaan otoritas penerimaan pajak Indonesia dalam pembaharuan sistem hukum perpajakan nasional yang progresif. *Jurnal Ius Constituendum*, 5(1). <https://doi.org/10.26623/jic.v5i1.2221>
- Sinaga, N. A. (2018). Pemungutan pajak dan permasalahannya di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara*, 7(1).
- Sundani, T. (2017). Analisis hukum atas penggunaan dan pembuatan akta notaris secara elektronik [Tesis, tidak diterbitkan].
- Susilo, J. (2022). Sinkronisasi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 228 Tahun 2017 dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 terkait kewajiban pemberian data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan. *Klausula: Jurnal Hukum Tata Negara, Hukum Administrasi, Pidana dan Perdata*, 1(1). <https://doi.org/10.32503/klausula.v1i1.2363>
- Taqiya, Z., Suryanti, N., & Suryamah, A. (2023). Penagihan utang pajak terhadap direksi perseroan yang dinyatakan pailit dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 41/PUU-XVIII/2020 T. *Innovative: Journal of Social Science Research*, 3(5), 4903–4917.
- Utami, C. K. (2017). Persepsi terhadap penegakan hukum pajak dan kepatuhan wajib pajak. *Ekubis*, 2(2), 53–67.
- Virginia, E. F., & Soponyono, E. (2021). Pembaharuan kebijakan hukum pidana dalam upaya penanggulangan tindak pidana perpajakan. *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, 3(3), 299–311.
- Zuhri, A. M. (2020). Imbalan bunga dalam undang-undang perpajakan antara keadilan dan kepastian hukum (Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 dan perubahannya). *Jurnal Hukum Progresif*, 8(2). <https://doi.org/10.14710/jhp.8.2.110-120>