



# THE PROSECUTOR LAW REVIEW

DITERBITKAN OLEH PUSAT STRATEGI KEBIJAKAN  
PENEGAKAN HUKUM, KEJAKSAAN AGUNG

P - ISSN : 2987 - 7342 E - ISSN : 2987 - 8314

AVAILABLE ONLINE  
<https://prolev.kejaksaan.go.id/>



## *The Legal Construction of Tax and Excise Crime Management: The Dilemma Between Fiscal Restoration via Administrative Fines and Money Laundering Enforcement*

### **Konstruksi Penanganan Tindak Pidana Pajak dan Cukai: Dilema Antara Restorasi Fiskal melalui Denda Administratif dan Penerapan Tindak Pidana Pencucian Uang**

**Fuad Hasan**

Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan, Indonesia

#### Article Info

##### Corresponding Author:

Fuad Hasan

✉ [fuad129@gmail.com](mailto:fuad129@gmail.com)

##### History:

Submitted: 19-02-2026

Revised: 09-04-2026

Accepted: 14-04-2026

##### Keywords:

Tax; Excise; Money Laundering;  
Ultimum remedium

##### Kata Kunci:

Pajak; Cukai; TPPU; Ultimum  
Remedium;



Copyright © 2026 by  
Author(s)

**All writings published in this journal  
are personal views of the authors  
and do not represent the views of  
the Attorney General Office of  
Indonesia.**

#### Abstract

*Tax and excise revenues are strategic pillars of the Indonesian state budget (APBN) currently challenged by structured economic crimes. This research addresses the juridical dilemma between achieving fiscal restoration through administrative sanctions under the ultimum remedium principle and the repressive effectiveness of Money Laundering enforcement. Utilizing a qualitative doctrinal research method, the study analyzes the synchronization of policies in handling fiscal offenses. The research findings indicate that administrative sanction instruments often fail to capture the accumulation of illicit wealth or the appreciation of criminal proceeds that exceed the maximum fiscal fines. The study concludes that law enforcement policies in the Tax and Excise sectors must ensure optimal asset recovery efficiency. The application of Anti-Money Laundering measures is crucial to close procedural loopholes, preventing administrative sanction from being perceived merely as a cost of doing business, while firmly upholding the fundamental principle that crime doesn't pay.*

#### Abstrak

Penerimaan pajak dan cukai merupakan pilar strategis APBN yang menghadapi tantangan kejahatan ekonomi terstruktur. Urgensi penelitian ini terletak pada dilema yuridis antara pencapaian restorasi fiskal melalui sanksi administratif berdasarkan prinsip *ultimum remedium* dengan efektivitas pendekatan represif Tindak Pidana Pencucian uang (TPPU). Penelitian ini menggunakan metode penelitian normatif kualitatif, studi ini mengkaji sinkronisasi kebijakan penanganan tindak pidana fiskal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa instrumen sanksi administratif belum mampu akumulasi harta kekayaan ilegal atau apresiasi aset hasil kejahatan yang melampaui maksimal denda fiskal. Disimpulkan bahwa kebijakan penegakan hukum di bidang Pajak dan Cukai harus dapat memastikan efisiensi pemulihan aset secara optimal. Penerapan TPPU sangat krusial untuk menutup celah prosedural agar sanksi administratif tidak sekadar dianggap sebagai biaya bisnis (*cost of*

---

*doing business*), sekaligus secara tegas meneguhkan prinsip fundamental bahwa kejahatan tidak boleh membuahkan keuntungan finansial dalam bentuk apa pun (*crime doesn't pay*).

## A. PENDAHULUAN

### 1. Latar Belakang

Pemerintah melalui Kementerian Keuangan merumuskan dan menetapkan serangkaian instrumen kebijakan sebagai basis pengelolaan perekonomian nasional. Kebijakan tersebut diorientasikan untuk mengakselerasi dinamika perekonomian melalui intervensi regulatif seperti pemberian insentif pajak, pengenaan pajak atas barang mewah, serta pengenaan cukai pada sektor strategis.<sup>1</sup> Secara normatif, pemungutan pajak merupakan manifestasi atas mandat konstitusi sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 (UUD 45), yang menegaskan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa diatur dengan undang-undang. Sifat memaksa ini menjadi karakteristik pembeda antara kewajiban perpajakan dibandingkan dengan kewajiban lainnya. Sebagai sumber pendapatan negara, penerimaan perpajakan memegang peranan krusial dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) demi menjamin keberlangsungan penyelenggaraan pemerintah.<sup>2</sup>

Penegakan hukum di bidang fiskal merupakan instrumen strategis dalam menanggulangi kejahatan, sekaligus representasi dari upaya pencapaian tujuan regulasi fiskal secara komprehensif. Regulasi tersebut tidak sekadar berfungsi sebagai legitimasi negara dalam menghimpun penerimaan publik untuk membiayai pembangunan nasional, tetapi juga merupakan instrumen penetapan kewajiban warga negara secara konstitusional.<sup>3</sup> Dengan demikian, penegakan hukum di sektor ini berkontribusi langsung terhadap peningkatan kesejahteraan dan perlindungan masyarakat dari dampak negatif defisit pendapatan negara yang berpotensi menghambat kemajuan pembangunan.<sup>4</sup>

Upaya preventif terhadap kebocoran di sektor penerimaan negara dilakukan melalui sinergi antara kebijakan administratif dan 3penegakan hukum pidana.

---

<sup>1</sup> Rakhmindyarto dan Dwi Rahmawati. "Merancang Kebijakan Insentif Pajak Yang Efektif," *Kajian Akademis BPPK* (2024), hlm. 212.

<sup>2</sup> A. Ansari Ritonga, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak dan Perpajakan Indonesia* (Banten: Pustaka El Manar, 2017), hlm. 41

<sup>3</sup> Marulak Pardede, "Aspek hukum pemberantasan tindak pidana korupsi oleh korporasi dalam bidang perpajakan." *Jurnal Penelitian Hukum De Jure* 20.3 (2020), hlm. 354.

<sup>4</sup> Hardinata Anggiat Ris, "Kebijakan Kriminalisasi Dan Pertanggungjawaban Pidana Dalam Tindak Pidana Fiskal," *Law Reform* 4.1 (2008), hlm. 50.

Penggunaan sanksi pidana dalam domain hukum administrasi di bidang fiskal pada dasarnya merupakan pilihan kebijakan yang menempatkan hukum pidana sebagai alternatif terakhir.<sup>5</sup> Dengan demikian, penggunaan hukum pidana terhadap pelanggaran administratif harus selaras dengan strategi pembangunan nasional serta kebijakan hukum pidana (*penal policy*) yang rasional. Pendekatan ini memastikan bahwa *penal policy* tidak hanya berfungsi sebagai alat punitif, tetapi sebagai bagian menyeluruh dari kerangka besar penanggulangan tindak pidana di sektor penerimaan negara.<sup>6</sup>

Tindak pidana di bidang perpajakan umumnya termanifestasi dalam bentuk penghindaran pajak (*tax evasion*) serta manipulasi data melalui pelaporan informasi fiskal yang tidak akurat guna meminimalisir kewajiban pembayaran pajak secara melawan hukum. Secara yuridis, perbuatan tersebut diklasifikasikan sebagai pelanggaran pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 38, Pasal 39, dan Pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang ketentuan Umum dan tata Cara perpajakan (UU KUP), yang kemudian diperbaharui melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan perpajakan (UU HPP) dan Perppu nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta kerja sebagaimana ditetapkan dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (UU Cipta Kerja). Selaras dengan hal tersebut, pelanggaran dalam sektor cukai juga dikategorikan sebagai tindak pidana yang diatur secara spesifik dalam Pasal 50, Pasal 52, Pasal 54, Pasal 56, dan Pasal 58 Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (UU Cukai). Ketentuan-ketentuan tersebut berfungsi sebagai instrumen penegakan hukum untuk menjaga integritas penerimaan negara dan memastikan wajib pajak serta pengusaha barang kena cukai.

Implikasi dari tindak pidana perpajakan dan cukai tersebut tidak hanya berhenti pada kerugian pendapatan negara,<sup>7</sup> tetapi juga dapat meluas pada aspek perolehan keuntungan ilegal yang dihasilkan. Akumulasi kekayaan yang diperoleh melalui manipulasi fiskal ini kemudian memicu tindak pidana lanjutan berupa penempatan harta

---

<sup>5</sup> Mardian Putra Frans, et al, "Restorative Justice sebagai Upaya Pemulihan Kerugian Negara dalam Tindak Pidana Penghindaran Pajak dan Penggelapan Pajak." *Simbur Cahaya* (2025), hlm. 375.

<sup>6</sup> Dinoroy Marganda Aritonang, "Kompleksitas Penegakan Hukum Administrasi dan Pidana di Indonesia." *Jurnal Legislasi Indonesia* 18.1 (2021), hlm. 50.

<sup>7</sup> Rolando Ritonga, "Manifestasi Kewenangan Kejaksaan Dalam Penerapan Denda Damai Dalam Tindak Pidana Ekonomi Guna Mengubah Tatanan Sosial Masyarakat," *The Prosecutor Law Review* 1.2 (2023), hlm. 26-27.

hasil tindak pidana di sektor pajak dan cukai tersebut sebagai titik awal kejahatan yaitu pencucian uang. Keterkaitan tindak pidana pencucian uang (TPPU) dengan tindak pidana asal (*predicate crime*) tentu sangat signifikan karena keberadaan hasil tindak pidana menjadi dasar keberlanjutan TPPU.<sup>8</sup> Atas tindak pidana yang tertuang dalam UU KUP dan UU Cukai tersebut, jika dalam kegiatannya melakukan menjauhkan aset yang menjadi hasil tindak pidana dengan cara menyembunyikan dan menyamarkannya, maka dapat memenuhi unsur TPPU karena dapat dikategorikan sebagai suatu usaha yang efektif untuk dapat melindungi proses dan juga hasil tindak pidana baik dalam bentuk investasi, pemanfaatan jasa pada perbankan, maupun instrumen lainnya.<sup>9</sup>

Kemudian yang menjadi persoalan dalam penanganan perkara tersebut adalah ketika pelaku TPPU di bidang pajak dan cukai ini mendapatkan pengampunan pada tindak pidana asalnya, baik melalui pemutihan, pengampunan atau dengan pembayaran denda administratif. UU KUP memberikan mekanisme penghentian penyidikan terhadap wajib pajak yang melakukan tindak pidana pajak sepanjang membayar denda administrasi. TPPU merupakan sebuah proses manipulatif yang dilakukan untuk menyembunyikan atau menyamarkan asal usul harta kekayaan yang diperoleh dari aktivitas ilegal agar seolah-olah tampak berasal dari sumber yang sah. Harta hasil tindak pidana merupakan objek vital dalam konstruksi hukum pencucian uang.

Negara telah mengambil kebijakan untuk pengampunan pajak sebagaimana diatur pada UU No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (UU Pengampunan Pajak). Tanpa melihat asal usul hasil dari kekayaan berwujud dan tidak berwujud yang bernilai dari harta tindak pidana asal, wajib pajak mengungkapkan uangnya dan mendapatkan surat keterangan telah mengikuti pengampunan pajak dari Menteri Keuangan. Setelah mendapatkan bukti pengampunan pajak terhadap uang yang bahkan berasal dari tindak pidana pajak dapat dinyatakan legal dan berhak direpatriasi tanpa ada penegakan hukum.<sup>10</sup> Ketentuan ini diatur dengan jelas pada Pasal 20 UU Pengampunan Pajak, bahwa data dan informasi yang bersumber dari surat pernyataan dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kementerian Keuangan atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan undang-undang ini tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan,

---

<sup>8</sup> Aulia Ali Reza, "Tindak pidana pencucian uang." *Masyarakat Pemantau Peradilan Indonesia, MaPPI, Fakultas Hukum Universitas Indonesia* (2020), hlm. 3.

<sup>9</sup> Adrian Sutedi, *Hukum Perizinan Dalam Sektor Pelayanan Publik*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2015).

<sup>10</sup> Christian Timotius Peilouw, "Kepatuhan Wajib Pajak Dan Program Pengungkapan Sukarela," *Akurasi: Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan* 5.2 (2022), hlm. 248.

penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap Wajib Pajak.<sup>11</sup>

Begitu pun dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah No. 54 Tahun 2023 tentang Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Cukai Untuk Kepentingan Penerimaan Negara (PP Penghentian Penyidikan Cukai). Pasal 2 ayat (1) dari PP Penghentian Penyidikan Cukai menyatakan bahwa untuk kepentingan pendapatan negara, berdasarkan permintaan menteri atau pejabat yang telah ditunjuk, Jaksa Agung atau pejabat yang ditunjuk memiliki kewenangan untuk menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang cukai selama maksimal enam bulan sejak tanggal surat permintaan. Penghentian penyidikan ini hanya berlaku untuk tindak pidana yang diatur dalam Pasal 50, Pasal 52, Pasal 54, Pasal 56, dan Pasal 58 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang cukai sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (UU Cukai), dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Penghentian penyidikan dapat dilakukan setelah pelanggar membayar sanksi administratif berupa denda sebesar empat kali nilai cukai yang harus dibayarkan.

Strategi penanganan perkara di bidang pajak dan cukai dihadapkan pada dua pilihan antara menindaklanjuti dengan penyidikan atau menerapkan sanksi administratif. Namun demikian, terhadap adanya dugaan TPPU, instrumen administrasi sering kali menemui limitasi dalam menjangkau surplus kekayaan yang telah disembunyikan dan/atau disamarkan di luar nilai denda fiskal atau melebihi jumlah maksimal denda fiskal. Untuk itu, perlu dikaji secara komprehensif terkait "Konstruksi Penanganan Tindak Pidana Pajak dan Cukai: Dilema Antara Restorasi Fiskal melalui Denda Administratif dan Pendekatan Represif Tindak Pidana Pencucian Uang."

## 2. Perumusan Masalah

Adapun rumusan masalah dalam tulisan ini adalah terkait bagaimana konstruksi yuridis dan sinkronisasi kebijakan penanganan tindak pidana pajak dan cukai dalam mengatasi dilema antara pencapaian restorasi fiskal melalui sanksi administratif dengan efektivitas pendekatan represif TPPU guna menjamin kemanfaatan bagi negara.

---

<sup>11</sup> Ahmad Fajri Kahar, "Pengampunan Pajak terhadap Harta Kekayaan Hasil Tindak Pidana Pencucian Uang," *Jurnal Education and Development* 8.2: 561683, hlm. 188.

### 3. Metode Penelitian

Penegakan hukum pidana pada sektor cukai juga merupakan manifestasi, dalam hal ini penelitian mengkaji norma hukum yang bersumber dari peraturan perundang-undangan yang mengatur terkait pajak, cukai dan tindak pidana pencucian uang. Penelitian dilakukan melalui bahan-bahan pustaka atau data sekunder,<sup>12</sup> mengkaji teori-teori hukum baik yang tertuang dalam literatur yang menyangkut permasalahan maupun dalam peraturan perundang-undangan. Spesifikasi penelitian ini bersifat deskriptif analitis yang bertujuan memberikan gambaran komprehensif mengenai peraturan perundang-undangan dalam kerangka teori dan praktik penerapan hukum. Penulisan dilakukan menggunakan studi literatur. Adapun Teknik analisis dilakukan secara kualitatif normatif guna mendapatkan kesimpulan yang mendalam.

## B. PEMBAHASAN

Pajak merupakan sumber pendapatan strategis yang diatur dalam Pasal 23A UUD 1945, di mana pajak menjadi pilar utama bagi negara dalam membiayai kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan peningkatan kesejahteraan rakyat. Selain itu, perpajakan juga berfungsi sebagai instrumen pengaturan pertumbuhan ekonomi, misalnya melalui pemberian insentif pajak untuk mendorong investasi dan penanaman modal.<sup>13</sup> Di samping itu, pajak sebagai salah satu sumber pembiayaan negara dan pembangunan nasional ditujukan untuk pemerataan dan peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Dalam penerimaan negara, selain pajak juga terdapat cukai. Menurut Pasal 1 ayat 1 UU Cukai, cukai adalah pungutan negara yang dikenakan atas barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan dalam undang-undang ini. Penetapan status barang kena cukai tersebut didasarkan pada empat kriteria fundamental yang bersifat restriktif dan regulatif. Ada empat karakteristik yang disebutkan dalam undang-undang tersebut. Pertama, konsumsinya perlu dikontrol. Kedua, peredarannya perlu dipantau. Apalagi penggunaannya bisa merugikan masyarakat atau lingkungan. Terakhir, penggunaannya dikenakan pungutan pemerintah untuk keadilan dan keseimbangan. Instrumen cukai di Indonesia diterapkan sebagai pungutan negara terhadap komoditas

---

<sup>12</sup> Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif*, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2011), hlm. 33.

<sup>13</sup> Mochamad Arifinal, *Kebijakan Perpajakan Dalam Penanaman Modal Asing Di Indonesia*, (Serang: Untirta, 2019), hlm. 25.

spesifik yang memiliki karakteristik tertentu dan dampak eksternalitas bagi masyarakat.<sup>14</sup> Pasal 4 ayat (1) UU Cukai menetapkan objek kena cukai meliputi etil alkohol, minuman mengandung etil alkohol dalam berbagai kadar, serta produk hasil tembakau dalam segala bentuknya. komoditas yang menjadi objek cukai adalah barang-barang yang konsumsinya perlu dibatasi dan distribusinya memerlukan pengawasan ketat karena pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif terhadap lingkungan hidup maupun kesehatan masyarakat. selain berfungsi sebagai instrumen pengendalian, pengenaan cukai juga ditujukan sebagai manifestasi keadilan dalam pembebanan pungutan negara demi mewujudkan keseimbangan dan keselarasan dalam tatanan sosial masyarakat.<sup>15</sup>

Tindak pidana pajak merupakan pelanggaran terhadap ketentuan hukum perpajakan yang bertujuan untuk menghindari, mengurangi, atau menghilangkan kewajiban perpajakan yang semestinya. Di Indonesia, tindak pidana pajak diatur secara khusus dalam UU KUP yang telah beberapa kali diubah dan terakhir diharmonisasi melalui UU HPP dan UU Cipta Kerja. Selain itu, ketentuan pidana pajak dapat ditemukan dalam peraturan lain yang terkait dengan pajak khusus (misalnya pajak pertambahan nilai, pajak penghasilan, serta pungutan pajak daerah).

Secara garis besar, tindak pidana pajak dapat diklasifikasikan menjadi dua kategori utama, yaitu tindak pidana formal dan tindak pidana material.<sup>16</sup> Klasifikasi ini bergantung pada apakah unsur pelanggaran tersebut telah terpenuhi semata-mata dari tindakan (*act/omission*) tanpa perlu membuktikan akibat atau memerlukan akibat kerugian bagi pendapatan negara (material).<sup>17</sup> Sedangkan Tindak pidana pajak material mensyaratkan adanya akibat kerugian pada penerimaan negara. Hal ini berarti bahwa tidak hanya tindakan melanggar aturan perpajakan yang dilakukan, namun juga timbul dampak finansial bagi negara. Seperti: membuat laporan atau keterangan palsu dengan cara memberikan data fiktif, memalsukan faktur pajak, menerbitkan *invoice* fiktif, atau

---

<sup>14</sup> Ratih Lorosae EJ dan Budhi Setyawan, "Kajian ekstensifikasi cukai jasa telekomunikasi," *Jurnal Perspektif Bea Dan Cukai* 6.1 (2022), hlm. 172-173.

<sup>15</sup> Mohtar Rasyid, "Optimalisasi Penerimaan Negara Dari Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol: Analisis Data Mikro," *Indonesian Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik* 5.2 (2020), hlm. 132.

<sup>16</sup> Edward Omar Sharif Hiariej, "Asas Lex Specialis Systematis dan Hukum Pidana Pajak," *Jurnal Penelitian Hukum De Jure* 21.1 (2021), hlm. 7.

<sup>17</sup> E.Y Kanter dan S.R. Sianturi, *Azas-Azas Hukum Pidana Di Indonesia Dan Penerapannya*, (Jakarta: Storia Graika, 2002), hal. 237

melakukan manipulasi pembukuan untuk mengurangi jumlah pajak yang terutang;<sup>18</sup> Penggelapan Pajak (*tax evasion*) yaitu segala tindakan yang sengaja dilakukan untuk menghindari pembayaran pajak yang seharusnya terutang, misalnya dengan menyembunyikan penghasilan, melakukan transaksi gelap, atau menyamarkan aliran dana. Perbuatan ini mengakibatkan negara kehilangan potensi penerimaan pajak;<sup>19</sup> atau merencanakan skema transaksi komersial berupa penerapan *transfer pricing* yang tidak wajar, penggunaan surat keterangan palsu, atau skema perencanaan pajak agresif yang melampaui batas legalitas dan berujung pada pengurangan pendapatan negara.

Karakteristik tindak pidana yang menitikberatkan pada kerugian pendapatan negara tersebut menemukan relevansi yuridisnya dalam perkara TPPU dengan tindak pidana asal di bidang perpajakan yang dilakukan oleh Amie Hamid sebagaimana pada Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Utara Nomor 05/Pid.Sus/2016/PN.Jkt.Utr yang terkait dengan penerbitan faktur pajak fiktif. Amie Hamid terbukti bersalah melakukan tindak pidana perpajakan berdasarkan Pasal 39A UU KUP, dengan keuntungan sebesar Rp49 miliar dari penjualan faktur fiktif. Keuntungan tersebut digunakan untuk membeli berbagai aset, seperti rumah, apartemen, kendaraan, dan investasi, serta menyamarkan asal-usul dana melalui rekening bank.<sup>20</sup>

Penegakan hukum pidana pada sektor cukai juga merupakan manifestasi upaya penanggulangan penyimpangan terhadap regulasi dan pengawasan Barang Kena Cukai (BKC).<sup>21</sup> Mengingat kedudukannya sebagai komoditas strategis, pengelolaan produk seperti hasil tembakau dan etil alkohol menuntut pengawasan yang ketat guna mengamankan kepentingan fiskal negara. Urgensi pengendalian ini tidak hanya berorientasi pada aspek finansial, melainkan juga berfungsi sebagai instrumen perlindungan kesehatan masyarakat serta sebagai bentuk upaya memitigasi distorsi dalam ekosistem persaingan usaha yang sehat.

Secara garis besar, tindak pidana di bidang cukai dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa tipologi utama yang berpusat pada upaya penghindaran kewajiban fiskal dan manipulasi regulasi tata niaga Barang Kena Cukai (BKC). Tipologi ini meliputi pelanggaran legitimasi operasional melalui aktivitas produksi dan importasi tanpa izin

---

<sup>18</sup> Lihat Pasal 39 ayat (1) dan (2) UU KUP

<sup>19</sup> Lihat Pasal 39 dan 39A UU KUP

<sup>20</sup> Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Utara Nomor 05/Pid.Sus/2016/PN.Jkt.Utr.

<sup>21</sup> Casnoyo Casnoyo, et al, "Kewenangan Bea dan Cukai Dalam Penegakan Hukum Penyelundupan Ekspor di Indonesia," *JURNAL USM LAW REVIEW* 8.3 (2025), hlm. 2908.

resmi Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai (NPPBKC),<sup>22</sup> serta manipulasi instrumen pengawasan fiskal yang mencakup praktik pemalsuan, penggunaan kembali, atau ketidaksesuaian peruntukan pita cukai sebagai bentuk penipuan fiskal yang sistematis.<sup>23</sup> Selain itu, tindakan penyembunyian, penimbunan, dan pendistribusian BKC tanpa dokumen sah secara signifikan memicu distorsi pasar yang merugikan pelaku usaha legal sekaligus mereduksi potensi pendapatan negara.<sup>24</sup>

Spektrum tindak pidana ini juga mencakup eskalasi pelanggaran administratif menjadi delik pidana, di mana manipulasi data laporan produksi dilakukan secara sengaja demi meminimalisir beban cukai terutang.<sup>25</sup> Pada akhirnya, seluruh modus operandi tersebut merupakan manifestasi dari kerugian finansial negara yang terstruktur dan pelanggaran terhadap fungsi pengawasan komoditas strategis. Keterhubungan antara tindak pidana cukai dan pencucian uang tercermin dalam perkara La Hardi sebagaimana pada Putusan Pengadilan Negeri Batam Nomor 580/Pid.B/2022/PN.Btm yang mengeksplorasi skema penyelundupan rokok tanpa pita cukai. Pada perkara tersebut, modus operandi yang diterapkan melibatkan penggunaan sarana pengangkutan laut dengan cara *ship-to ship* transfer di perairan strategis guna menghindari terdeteksi oleh otoritas Bea Cukai. Tidak terpenuhinya kewajiban pita cukai ini menjadi dasar perolehan ekonomi dari aktivitas ilegal sehingga menjadi *proceeds of crime* terhadap TPPU.<sup>26</sup>

Dari perspektif kebijakan hukum pidana (*penal policy*), tindak pidana pajak dan cukai seringkali diprioritaskan penanganannya melalui instrumen perpajakan atau administrasi fiskal.<sup>27</sup> Penerapan sanksi administrasi lebih didorong untuk mendukung kepatuhan wajib pajak, terutama karena tujuan utama hukum pajak bukan untuk menghukum wajib pajak melainkan untuk mengoptimalkan penerimaan pajak demi kepentingan masyarakat.<sup>28</sup> Namun begitu, sering kali penerapan sanksi pidana dalam kasus pajak dianggap menciptakan kontradiksi dengan prinsip hukum administrasi,

---

<sup>22</sup> Pasal 50 dan Pasal 52 UU Cukai mengatur larangan dan sanksi bagi pihak yang memproduksi atau mengimpor BKC tanpa izin atau tanpa membayar cukai

<sup>23</sup> Pasal 54 dan Pasal 56 UU Cukai menegaskan larangan pemalsuan, penyalahgunaan, serta peredaran pita cukai yang tidak sah.

<sup>24</sup> Pasal 50, Pasal 52, dan Pasal 58 UU Cukai mengatur sanksi bagi aktivitas penimbunan dan peredaran BKC secara ilegal.

<sup>25</sup> Pasal-pasal dalam UU Cukai yang mengatur sanksi pidana bila pelanggaran administrasi dilakukan dengan unsur kesengajaan atau menimbulkan kerugian negara.

<sup>26</sup> Putusan Pengadilan Negeri Batam Nomor 580/Pid.B/2022/PN. Btm.

<sup>27</sup> Anggiat Ris Hardinata, *Op.Cit.*, hlm. 49.

<sup>28</sup> Satjipto Rahardjo, *Penegakan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis*, (Yogyakarta: Genta Publishing, 2009), hlm. 12.

karena pemidanaan lebih cenderung merusak hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak serta menghambat upaya pengumpulan pajak secara efisien. Filosofi hukum yang diungkapkan oleh Gustav Radbruch, yang menekankan nilai keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan sosial, memberikan dasar bahwa sanksi administrasi lebih sejalan dengan tujuan hukum pajak. Pendekatan ini mengutamakan efisiensi dan manfaat sosial melalui kebijakan berbasis administrasi, seperti *tax amnesty*, yang tidak hanya memperluas basis data wajib pajak tetapi juga meningkatkan penerimaan negara tanpa harus memidanakan wajib pajak.<sup>29</sup>

Upaya agar norma hukum administrasi dapat dipatuhi maka fungsi sanksi pidana sebagai 'obat terakhir' apabila sanksi administrasi dan sanksi keperdataan sudah tidak dapat berlaku efektif, sehingga sanksi pidana dalam hal ini berfungsi sebagai '*ultimum remedium*'.<sup>30</sup> Namun mengingat perkembangan modus operandi kejahatan kontemporer saat ini yang begitu pesat dan bersifat 'abu-abu', maka untuk mengatasinya perlu mengubah cara pandang terhadap kejahatan dalam bidang hukum administrasi, yang semula beranggapan bahwa kejahatan administrasi sebagai pelanggaran terhadap perintah undang-undang (*wet delicten*), menjadi kejahatan luar biasa (*extra ordinary crime*) yang berlindung dalam peraturan administrasi. Berkaitan dengan perubahan modus operandi kejahatan administrasi tersebut maka fungsi sanksi pidana saat ini tidak hanya bersifat '*ultimum remedium*', juga harus bersifat '*primum remedium*' dalam arti harus mengedepankan peran hukum pidana dalam menghadapi praktik-praktik terselubung kejahatan administrasi. Dalam kaitan ini menurut Muladi bahwa langkah-langkah yang bersifat *shock therapy* misalnya dalam bidang perpajakan, lingkungan hidup, hak cipta dan lain-lain, kadang-kadang perlu dilakukan, khususnya yang berkaitan dengan pelaku tindak pidana yang sudah keterlaluhan dan menimbulkan kerugian besar.<sup>31</sup>

Namun seiring waktu, pemahaman terhadap doktrin "*ultimum remedium*" terus berkembang. Awalnya, doktrin ini dipandang sebagai batasan bagi lembaga legislatif dalam menyusun hukum, dengan tujuan mengurangi penggunaan hukum pidana dan sanksi pidana sebagai alat pengendalian sosial. Dalam perkembangan terkini, doktrin ini juga mencakup upaya agar sistem peradilan pidana meminimalkan penerapan prosedur

---

<sup>29</sup> Wirawan B Ilyas, "Kontradiktif sanksi pidana dalam hukum pajak," *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum* 18.4 (2011), hlm. 539.

<sup>30</sup> Yoserwan, S.H., M.H., LL.M, *Doktrin Ultimum Remedium dalam Hukum Pidana Indonesia (Implementasinya dalam Hukum Pidana Ekonomi)*, (Depok: PT. Raja Grafindo Persada, 2021), hlm. 57-59.

<sup>31</sup> Muladi, *Kapita Selekta Sistem Peradilan Pidana*, (Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro, 1995), hlm. 42.

pidana dalam pelaksanaan tugasnya.<sup>32</sup> Hukum Pidana memiliki keterbatasan-keterbatasan dalam menanggulangi kejahatan-kejahatan yang berkembang dalam masyarakat, Keterbatasan inilah sebagai salah satu solusi menjadikan hukum pidana menjadi penjaga pada hukum administrasi.<sup>33</sup> Dengan begitu, penegak hukum diharapkan dapat memilih jenis sanksi non-fisik atau alternatif, seperti denda, pembebasan bersyarat, dan lain-lain. Perubahan ini menunjukkan bahwa doktrin "*ultimum remedium*" tidak hanya terbatas pada pembentukan hukum, tetapi juga telah merambah ke aspek penegakan hukum. Tindakan administratif biasanya lebih terkait dengan kebijakan administrasi pemerintah daripada kejahatan yang bersifat "*mala in se*" (kejahatan yang dianggap salah secara moral).<sup>34</sup> Penegakan pidana memerlukan kehati-hatian dalam memutuskan perkara administratif. Jika kriminalisasi tetap diperlukan, maka menurut doktrin ini, sanksi pidana sebaiknya dijadikan sebagai opsi terakhir atau "*ultimum remedium*".

Dalam bidang perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak berwenang mengenakan denda administrasi, misalnya atas keterlambatan pelaporan atau pembayaran pajak, kekurangan pembayaran pajak, serta pelanggaran formal lain. Mekanisme pengenaan denda administrasi berfungsi sebagai insentif agar wajib pajak melakukan koreksi sendiri sebelum berlanjut ke tahapan yang lebih berat, yakni sanksi pidana. Jika ternyata wajib pajak memenuhi unsur tindak pidana pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 39 dan Pasal 39A Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, maka proses penegakan hukum dapat dilanjutkan ke tahap penyidikan. atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan Pasal 44B UU KUP. Wajib pajak dapat melunasi tunggakan pajak beserta dendanya agar dapat dihentikan proses penyidikan selama belum memasuki tahapan penuntutan dan memenuhi syarat-syarat lain yang ditentukan.

Selain melalui pembayaran denda administratif sebagaimana diatur dalam UU KUP dan UU HPP, hukum perpajakan Indonesia juga menyediakan jalur penyelesaian melalui

---

<sup>32</sup> Yuni Ginting, "Penyelesaian Perkara Pidana Di Luar Pengadilan Berdasarkan Asas Ultimum Remedium," *The Prosecutor Law Review* 2.1 (2024), hlm. 89.

<sup>33</sup> Maroni, *Pengantar Hukum Pidana Administrasi*, (Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Rharja, 2015), hlm. 116.

<sup>34</sup> S Supriyadi, "Penetapan Tindak Pidana Sebagai Kejahatan dan Pelanggaran Dalam Undang-Undang Pidana Khusus," *Old Website Of Jurnal Mimbar Hukum* 27.3 (2016), hlm. 391.

program pengampunan pajak. Namun, penting untuk dicatat bahwa keikutsertaan dalam program ini tidak berarti menghapuskan seluruh tanggung jawab hukum wajib pajak. Kebijakan pengampunan pajak mengintegrasikan prinsip *ultimum remedium* dengan memprioritaskan fungsi *budgeter*<sup>35</sup> dan *regulerend*<sup>36</sup> melalui pemberian ruang bagi wajib pajak dalam tahap pemeriksaan awal untuk melakukan rekonsiliasi fiskal berdasarkan asas *presumption of innocence*. Namun, kebijakan ini menerapkan batasan subjektif yang rigid di mana subjek hukum yang telah berada dalam fase litigasi lanjut yakni berkas perkara dinyatakan lengkap (P-21), sedang dalam proses peradilan, atau menjalani masa hukuman secara otomatis terlepas dari hak partisipasi.<sup>37</sup>

Meskipun Pasal 20 UU Pengampunan Pajak melarang penggunaan data deklarasi sebagai instrumen penyelidikan pidana, ketentuan tersebut tidak berimplikasi pada pemberian imunitas secara absolut kepada wajib pajak.<sup>38</sup> Aparat penegak hukum tetap memiliki kewenangan penuh untuk melakukan penuntutan terhadap tindak pidana perpajakan maupun "tindak pidana lain" sepanjang didasarkan pada temuan bukti-bukti di luar Surat Pernyataan Harta (SPH) sebagaimana disebutkan pada UU Pengampunan Pajak. Secara sistematis, aturan ini menjamin kerahasiaan data wajib pajak tanpa mengabaikan fungsi pengawasan hukum, supremasi peradilan, serta pemberian efek jera demi menjaga integritas keuangan nasional.

Kemudian di bidang cukai, dasar hukum atas tidak dilakukannya penyidikan pada tahap penelitian sebagaimana diatur dalam Pasal 40B UU Cukai yang telah diubah terakhir dengan UU HPP, dan dihentikannya penyidikan sebagaimana Pasal 64 UU Cukai yang telah diubah terakhir dengan UU HPP. Pasal-pasal tersebut menyebutkan bahwa pelanggaran tertentu dalam bidang cukai dapat diselesaikan melalui mekanisme pembayaran denda administratif, yang besarnya disesuaikan dengan kerugian negara yang ditimbulkan. Selain UU Cukai, PP Penghentian Penyidikan Cukai memberikan dasar

---

<sup>35</sup> Fauziah Aqmarina dan Imahda Khoiri Furqon, "Peran Pajak sebagai Instrumen Kebijakan Fiskal dalam Mengantisipasi Krisis Ekonomi pada Masa Pandemi Covid-19," *FINANSIA: Jurnal Akuntansi Dan Perbankan Syariah* 3.2 (2020), hlm. 263.

<sup>36</sup> Yulianto Syahyu, "Legal Aspects of Taxation: Prioritizing the Regulerend Function of the Budgeter for National Economic Resilience." *Jurnal Dinamika Hukum* 23.2 (2023), hlm. 236.

<sup>37</sup> Pasal 3 ayat (3) UU Pengampunan Pajak, telah dikecualikan pula bahwa Wajib Pajak tertentu tidak dapat memperoleh Pengampunan Pajak, yaitu Wajib Pajak yang sedang: a) dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan; b) dalam proses peradilan; atau c) menjalani hukuman pidana; atas Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

<sup>38</sup> Hadzil, Mahdi Syahbandir, dan Syarifuddin Hasyim. "Tinjauan Yuridis Akibat Berlakunya UU No. 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak Terhadap Sanksi Pidana Perpajakan." *Syiah Kuala Law Journal* 3.2 (2019), hlm. 232.

hukum bagi Jaksa Agung atau pejabat yang ditunjuk untuk menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang cukai, dalam rangka optimalisasi penerimaan negara. Secara normatif, Pasal 2 ayat (1) PP Penghentian Penyidikan Cukai mengatur bahwa penghentian penyidikan dimungkinkan atas permintaan Menteri Keuangan atau pejabat yang diberi kewenangan. Penghentian ini dibatasi maksimal enam bulan sejak tanggal surat permintaan, dan hanya dapat diterapkan pada tindak pidana tertentu di bidang cukai yang diatur dalam Pasal 50, Pasal 52, Pasal 54, Pasal 56, dan Pasal 58 UU Cukai yang telah diubah terakhir dengan UU HPP.

Melalui mekanisme tersebut, negara memberikan ruang bagi subjek hukum untuk menyelesaikan kewajibannya melalui pembayaran sanksi administrasi sebesar tiga kali nilai cukai pada tahap penelitian atau empat kali nilai cukai pada tahap penyidikan. Konstruksi hukum ini bertujuan untuk menciptakan efisiensi penegakan hukum yang lebih pragmatis, di mana penghentian penyidikan demi kepentingan penerimaan negara diprioritaskan guna meminimalisir biaya sosial dan ekonomi dari proses peradilan pidana, sekaligus mengoptimalkan fiskal nasional secara berkelanjutan.<sup>39</sup>

Pembayaran denda administrasi dalam tindak pidana pajak dan cukai di Indonesia pada dasarnya merupakan bagian dari upaya penegakan hukum yang bertujuan menjaga kepatuhan dan mencegah kerugian negara. Secara teoretis, penghentian penyidikan dengan alasan kepentingan penerimaan negara merupakan salah satu wujud penerapan asas oportunitas dalam hukum pidana ekonomi.<sup>40</sup> Asas Oportunitas menurut Andi Hamzah adalah jaksa boleh memutuskan tidak akan menuntut perkara pidana apabila penuntutan itu tidak dapat dilakukan atau tidak patut dilakukan atau tidak dikehendaki atau apabila penuntutan itu lebih merugikan kepentingan umum atau pemerintah daripada apabila penuntutan itu dilakukan.<sup>41</sup> Dalam konteks ini, negara dipandang memiliki kepentingan yang lebih besar untuk memulihkan kerugian keuangan daripada sekadar menghukum pelaku. Pendekatan ini mencerminkan paradigma *penal policy* yang mulai bergeser dari penghukuman murni ke arah pemulihan (restoratif) dalam kasus-

---

<sup>39</sup> David Munsir, S. H, *Ultimum Remedium Tindak Pidana Cukai-Strategi Memulihkan Kerugian Pendapatan Negara*. (Gowa: Jariah Publishing Intermedia, 2025), hlm. 85

<sup>40</sup> Ahmad Iqbal, "Penerapan *Deferred Prosecution Agreement* Di Indonesia Sebagai Alternatif Penyelesaian Tindak Pidana Ekonomi Yang Dilakukan Oleh Korporasi," *Jurnal Yuridis*, 7(1), (2020), hlm. 191-208.

<sup>41</sup> Ferdy Saputra, et.al, "Analisis Yuridis Penerbitan Surat Perintah Penghentian Penuntutan Oleh Kejaksaan Dikaitkan Dengan Asas Oportunitas dan Undang-Undang No. 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan RI," *Usu Law Journal*, Vol. 2 No. 1 Februari 2014, Sumatera Utara: Universitas Sumatera Utara, hlm. 112.

kasus tindak pidana ekonomi.<sup>42</sup>

Ketentuan-ketentuan terkait perpajakan dan cukai sebagaimana diatur dalam UU HPP mendukung prinsip-prinsip *restorative justice* untuk meningkatkan penerimaan negara, kepatuhan wajib pajak, dan menciptakan lingkungan bisnis yang lebih kondusif.<sup>43</sup> Prinsip *restorative justice* bertujuan untuk menciptakan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak melalui dialog dan pemulihan, bukan semata-mata melalui penindakan hukum yang bersifat represif. Pendekatan *restorative justice* mencakup edukasi, dialog, mediasi, dan pemberian kesempatan kepada pelanggar hukum untuk memperbaiki kesalahan mereka tanpa melalui proses hukum yang panjang.<sup>44</sup>

Secara normatif, mekanisme denda administratif dalam ranah hukum perpajakan dan cukai merupakan manifestasi dari prinsip *ultimum remedium*, yang menempatkan sanksi pidana sebagai upaya terakhir setelah instrumen denda administratif dianggap tidak memadai. Meskipun mekanisme ini memiliki esensi yang selaras dengan paradigma *restorative justice* yaitu mengutamakan pemulihan keadaan daripada penghukuman badan. Namun dalam konteks Undang-Undang nomor 20 tahun 2025 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP), terdapat perbedaan antara mekanisme *restorative justice* secara umum dengan prinsip *ultimum remedium* dalam hukum fiskal. Penyelesaian perkara melalui jalur administratif merupakan reparasi finansial negara yang bersifat spesifik (*lex specialis*), sementara mekanisme *restorative justice* dalam KUHAP merupakan instrumen umum (*lex generalis*) yang berfokus pada rekonsiliasi antara pelaku sebagai pelanggar hukum dengan korban.<sup>45</sup>

Denda administrasi baik dalam perpajakan maupun cukai memberikan alternatif penyelesaian bagi pelaku usaha untuk menyelesaikan kewajibannya tanpa harus langsung berhadapan dengan proses pidana. Dengan begitu, instrumen denda administrasi seharusnya dapat meningkatkan kesadaran terhadap pentingnya mematuhi

---

<sup>42</sup> Budi Suhariyanto, "Restoratif justice dalam pemidanaan korporasi pelaku korupsi demi optimalisasi pengembalian kerugian negara," *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional*, 5(3), (2016), hlm. 421-438.

<sup>43</sup> Wicaksono, Herlambang, Setiyono, dan Teguh Suratman. "Penegakan Hukum dan Sanksi Pidana Undang-Undang Cukai Setelah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan." *SEIKAT: Jurnal Ilmu Sosial, Politik dan Hukum* 3.4 (2024), hlm. 314-320.

<sup>44</sup> Eka Fitri Andriyanti, "Urgensitas Implementasi Restorative Justice Dalam Hukum Pidana Indonesia," *Jurnal Education and development* 8.4 (2020), hlm. 327

<sup>45</sup> Nabila Ihza Nur Muttaqi, "Urgensi Integrasi Pengaturan Restorative Justice dalam RUU KUHAP sebagai Bentuk Reformasi Keadilan," *Lex Renaissance* 10.1 (2025), hlm.190.

regulasi perpajakan dan cukai.<sup>46</sup> Namun demikian, jalur pidana sebagai upaya terakhir (*ultimum remedium*) tetaplah diperlukan bagi pelanggaran yang terbukti menimbulkan kerugian negara secara signifikan dan disengaja. Khususnya terhadap harta kekayaan yang dihasilkan dari hasil tindak pidana fiskal tersebut, ternyata terdapat perolehan yang sangat signifikan melalui proses sedemikian rupa, baik melalui investasi yang ditujukan sebagai *underlying* untuk menyembunyikan atau menyamarkan atas hasil dari tindak pidana pajak atau cukai tersebut, sehingga melebihi perolehan denda maksimal apabila dilakukan denda administratif.

Ketidakmampuan instrumen denda administratif dalam menjangkau akumulasi harta kekayaan yang diperoleh secara ilegal tersebut menciptakan urgensi bagi mekanisme penegakan hukum yang lebih komprehensif. Dalam konteks ini, upaya untuk melegitimasi perolehan harta yang melampaui batas sanksi fiskal tersebut sering kali dilakukan melalui berbagai skema penyembunyian atau penyamaran aset secara sistematis. Fenomena inilah yang kemudian mengonversi tindak pidana di bidang pajak dan cukai masuk dalam ranah TPPU. Kemudian muncul suatu isu adalah bagaimana jika tindak pidana pajak dan cukai yang berindikasi TPPU ini kemudian dilakukan pembayaran beserta denda administratifnya. Tentunya hal tersebut menjadi dilema bagi penyidik pajak maupun penyidik cukai jika dihadapkan pada kondisi tersebut.

Strategi penanganan perkara TPPU di bidang pajak dan cukai dihadapkan pada dua pilihan antara menindaklanjuti dengan penyidikan atau menerapkan sanksi administratif. Efektivitas penanganan perkara di bidang pajak dan cukai dikembalikan lagi kepada tujuan serta target yang hendak diacu. Dalam konteks ini, efektivitas penanganan perkara tidak lagi bisa diukur hanya dari satu dimensi, melainkan harus dipandang melalui lensa keterhubungan antara upaya mengamankan hak keuangan negara dengan upaya memutus rantai kejahatan ekonomi melalui pemulihan aset. Dalam rezim fiskal, penanganan perkara pada bidang pajak dan cukai memiliki orientasi utama pada memaksimalkan penerimaan negara. Pendekatan ini sering mengedepankan prinsip *ultimum remedium*, di mana pemidanaan sedapat mungkin dihindari selama wajib pajak atau pengusaha BKC bersedia melunasi utang pajak beserta sanksi administratifnya. Sebaliknya rezim anti pencucian uang bergerak dengan filosofi yang berbeda, yaitu *asset*

---

<sup>46</sup> Martinus Rafles Situmorang, "Tanggung Jawab Pidana Bagi Pelaku Terhadap Kejahatan Pemalsuan Pita Cukai Menurut Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 Tentang Cukai," *Ranah Research: Journal of Multidisciplinary Research and Development* 6.6 (2024), hlm. 2445.

*recovery*.<sup>47</sup> Dalam pandangan ini, efektivitas penanganan perkara diukur dari sejauh mana aparat penegak hukum mampu merampas hasil kejahatan dan instrumen kejahatan tersebut agar tidak lagi memiliki nilai ekonomis bagi pelaku. Ketika tindak pidana di bidang perpajakan atau cukai menghasilkan harta kekayaan (*proceed of crime*), fokus hukum bergeser dari sekedar “menagih hutang pajak” menjadi melacak dan menyita aset hasil tindak pidana.

TPPU merupakan kejahatan yang berdiri sendiri namun memiliki keterkaitan erat dengan tindak pidana asal (*predicate crime*). Hubungan antara keduanya menjadi perhatian utama dalam sistem hukum pidana karena keberadaan harta hasil tindak pidana asal adalah elemen penting dalam proses pembuktian TPPU. Khusus dalam rezim anti pencucian uang, Pasal 69 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan TPPU pengawasan yang rigid memberikan mekanisme penanganan perkara yang menyatakan bahwa “penyidikan, penuntutan dan pemeriksaan sidang terhadap TPPU tidak perlu dibuktikan terlebih dahulu tindak pidana asalnya”. Hal ini selaras dengan standar internasional dalam Rekomendasi 30 FATF dan *Immediate Outcome 7 FATF Methodology* mengenai mekanisme penanganan perkara TPPU *stand alone*, di mana penuntutan terhadap TPPU dapat dilakukan secara berdiri sendiri.<sup>48</sup>

Dalam konstruksi penegakan hukum TPPU, pembayaran denda administratif yang dilakukan oleh pelaku sebagai cara untuk menghentikan tindak pidana asal, tidak menghilangkan fakta bahwa perbuatan yang telah dilakukan dalam menyembunyikan harta kekayaan ilegal tersebut telah memenuhi unsur perbuatan yang diancam dengan delik pencucian uang. Pembayaran denda hanya menyelesaikan aspek administratif dalam ranah hukum sektoral, tetapi tidak menghapus proses pencucian uang sebagai sifat melawan hukum yang telah terjadi. Sesuai dengan prinsip bahwa TPPU merupakan tindak pidana yang berdiri sendiri, aparat penegak hukum tetap memiliki dasar untuk memproses TPPU. Hal ini dikarenakan, pembuktian unsur TPPU yakni tindakan menyembunyikan atau menyamarkan, serta niat untuk melegitimasi harta kekayaan dapat dibuktikan tanpa harus menunggu putusan berkekuatan hukum tetap (*inkracht*)

---

<sup>47</sup> Aulia Ali Reza, *Op.Cit.*, hlm. 1.

<sup>48</sup> Defid Tri Rizky dan Mochamad Kevin Romadhona, "Prinsip Pembuktian Perkara Tindak Pidana Pencucian Yang Berdiri Sendiri (*Stand Alone Money Laundering*)," *Media Juris* 5.3 (2022), hlm. 383. "*Stand-alone (or autonomous) money laundering refers to the prosecution of ML offences independently, without also necessarily prosecuting the predicate offence. This could be particularly relevant inter alia i) when there is insufficient evidence of the predicate offence that gives rise to the criminal proceeds; or ii) in situations where there is a lack of territorial jurisdiction over the predicate offence*"

atas tindak pidana asal.

Dengan kata lain, walaupun tindak pidana asalnya belum ditemukan pelakunya, telah dihentikan penyidikannya, atau diselesaikan melalui mekanisme administratif, proses hukum terhadap TPPU tetap dapat berlanjut. Yurisprudensi yang berkembang di Indonesia mendukung pandangan tersebut sebagaimana dapat kita lihat pada putusan perkara TPPU atas nama tersangka i Mien Sumardi, Yudi Hermawan, dan Tommy Andika janur.<sup>49</sup> Dalam beberapa putusan pengadilan, hakim telah menyatakan bahwa bukti asal usul harta kekayaan hasil tindak pidana dan pola penyamaran harta sudah cukup untuk meneruskan proses peradilan TPPU, meskipun tindak pidana asalnya belum terlebih dahulu dibuktikan. Dengan demikian, TPPU tetap dapat diproses secara independen atau *stand alone* sebagai upaya hukum yang bertujuan membersihkan sistem keuangan dari harta kekayaan yang berasal dari tindak pidana.

Penentuan apakah suatu perkara di bidang pajak dan cukai diselesaikan melalui mekanisme denda administratif atau dilanjutkan ke tahap penyidikan pidana. Secara strategis, pilihan antara denda administratif atau penyidikan merupakan instrumen kendali pemerintah untuk menekan insentif yang diterima pelaku kejahatan. Jika pelanggaran dipandang sebagai hambatan teknis dalam proses bisnis yang legal, maka denda administratif menjadi lebih efektif untuk menjaga keberlangsungan usaha sekaligus mengamankan penerimaan negara tanpa menciptakan guncangan ekonomi yang tidak perlu. Kendati demikian, efektivitas instrumen sanksi administratif memiliki keterbatasan dalam realitas ekonomi yang kompleks, yaitu ketika sanksi administratif tersebut tidak mampu menjangkau apresiasi nilai aset yang telah dikelola oleh pelaku pasca delik. Hal inilah yang kemudian memicu anomali dalam dikursus penegakan hukum pidana yang bermotif ekonomi, yakni ketika harta yang dikuasai pelaku tindak pidana di bidang perpajakan dan cukai memiliki nilai yang jauh lebih besar dibandingkan dengan total sanksi administratif yang harus dibayarkan. Dalam praktiknya, dana yang seharusnya disetorkan kepada negara tersebut sering kali diputar kembali ke dalam berbagai instrumen investasi atau ekspansi bisnis yang nilainya mengalami apresiasi secara signifikan, sehingga akumulasi harta kekayaan akhir jauh melampaui nilai pokok kewajiban fiskal yang digelapkan.

---

<sup>49</sup> Perkara I Mien Sumardi berdasarkan Putusan PN Jakarta Pusat No. 1056/Pid.B/2005/PN.Jkt.Pst; Putusan PT Jakarta No. 211/PID/2005/PT.DKI, perkara Yudi Hermawan berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Karawang No. 446/Pid.B/2008/PN. Krw, dan perkara Tomy Andika Janur berdasarkan Putusan pengadilan negeri Batam No. Nomor: 929/Pid.B/2016/PN. Btm.

Ketimpangan antara beban sanksi administratif dengan akumulasi keuntungan ekonomi yang dinikmati pelaku menunjukkan adanya celah efisiensi dalam sistem penegakan hukum saat ini. Fenomena ini menjadi relevan jika dibedah melalui kacamata *Economic Analysis of Law*, sebagaimana yang ditekankan oleh Richard A. Posner mengenai esensi hukum dalam mencapai efisiensi ekonomi.<sup>50</sup> Robert Cooter dan Thomas Ulen menekankan bahwa hukum tidak boleh sekedar dipahami sebagai teknik berargumen secara formalistis, melainkan harus diposisikan sebagai instrumen strategis untuk mencapai tujuan sosial. Dalam pandangan ini, hakim dan pembentuk undang-undang memerlukan metodologi evaluasi yang mampu mengukur dampak hukum terhadap kemaslahatan publik. Ilmu ekonomi hadir untuk memprediksi efisiensi tersebut, dengan prinsip dasar bahwa kebijakan yang optimal adalah kebijakan yang dapat meminimalkan biaya.<sup>51</sup> Melalui penerapan analisis biaya manfaat (*cost benefit analysis*), efisiensi menjadi indikator utama dalam kebijakan hukum. Secara filosofis, hal ini menghubungkan efisiensi dengan nilai keadilan, di mana hukum yang berkeadilan adalah hukum yang mampu beroperasi secara efisien.<sup>52</sup>

Prinsip efisiensi ini menegaskan bahwa validitas setiap instrumen penegakan hukum, termasuk TPPU diuji melalui kontribusi nyata terhadap pemulihan nilai ekonomi secara optimal. Ketika nilai aset yang disita melalui instrumen TPPU lebih kecil dibandingkan dengan nilai sanksi administratif yang dibayarkan pelaku pada tindak pidana asal (Pajak dan Cukai), maka akan lebih efisien bila menerapkan mekanisme sanksi administratif. Dalam sektor perpajakan atau cukai, mekanisme sanksi administratif mampu menghasilkan fiskal melalui skema pembayaran pokok serta denda yang berlipat ganda (mencapai 300% hingga 400% dari pokok kewajiban). Sebaliknya, dalam hal nilai akumulasi aset lebih besar dari jumlah maksimal sanksi administratif, maka penerapan TPPU menjadi pilihan yang lebih efisien dan berkeadilan karena mampu menjangkau nilai kekayaan di luar sanksi administratif.

Namun dalam realitas penegakan hukum, konsep kalkulasi efisiensi tersebut sering kali terbentur dengan kemampuan pelaku dalam memanfaatkan celah prosedural demi

---

<sup>50</sup> Richard A. Posner, *Economic Analysis of Law*, Fourth Edition, Little Brown and Company, Boston, Toronto, London, (1992), hlm.11-15. Richard A. Posner menegaskan bahwa fungsi hukum harus ditinjau melalui tiga pilar utama, yakni nilai (*value*), kegunaan (*utility*), dan efisiensi (*efficiency*).

<sup>51</sup> Robert Cooter dan Thomas Ulen, *Law and Economic*, Scott, Foresman and Company, Glenview, Illionis, 1998, hlm. 3.

<sup>52</sup> Yuli Indrawati, *Economic Analysis of Law (EAL) atas Ketentuan Pasal 2 huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Keuangan Negara*, dikutip dari buku *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik*, hlm 256 - 257

melindungi keuntungan ilegalnya. Hal ini terjadi ketika sanksi administratif gagal menjangkau keuntungan turunan atau apresiasi nilai yang dihasilkan dari pengelolaan harta kekayaan pasca delik. Jangan sampai pembayaran denda administratif *menjadi cost of doing business* untuk mendapatkan keuntungan bersih dari kejahatannya dengan berlindung pada asas *ultimum remedium* pada tindak pidana di sektor pajak dan cukai. Sementara sisa hasil kejahatan yang telah dicuci berada dalam penguasaan pelaku. Di sinilah letak krusial untuk mengonstruksikan sisa harta tersebut sebagai objek TPPU. Oleh karena itu, strategi penerapan TPPU menjadi instrumen krusial untuk menutup celah yang tidak mampu dijangkau oleh penerapan sanksi administratif. Langkah tersebut untuk memastikan bahwa tidak ada satu rupiah pun hasil kejahatan yang tetap dinikmati oleh pelaku, sekaligus menegaskan bahwa kejahatan tidak boleh memberikan keuntungan finansial dalam bentuk apa pun (*crime doesn't pay*).

### C. KESIMPULAN

Konstruksi yuridis penanganan tindak pidana di bidang pajak dan cukai berada pada titik temu antara pencapaian restorasi fiskal dan penegakan hukum represif. Penggunaan instrumen sanksi administratif dipandang efektif untuk mengoptimalkan penerimaan negara secara cepat, namun terdapat kelemahan, yaitu dalam menjangkau akumulasi kekayaan atau apresiasi nilai aset yang diperoleh pelaku dari hasil kejahatannya, sedangkan pengenaan pidana sebagai *ultimum remedium*. Kompleksitas tipologi kejahatan ekonomi yang melibatkan penyembunyian dan penyamaran aset secara sistematis memposisikan TPPU sebagai rezim hukum yang krusial bagi upaya pemulihan aset. Penentuan strategi antara pengenaan sanksi administratif dan penegakan TPPU sebaiknya didasarkan pada kalkulasi efisiensi yang dapat memastikan bahwa instrumen hukum mampu menjangkau akumulasi harta serta apresiasi nilai aset pasca delik yang melampaui batas maksimal sanksi administratif. Berdasarkan hasil penelitian, konstruksi penanganan tindak pidana pajak dan cukai menunjukkan adanya dilema antara pendekatan restorasi fiskal melalui sanksi administratif dan pendekatan represif melalui TPPU bertransformasi menjadi sekadar *cost of doing business* sekaligus secara tegas menegaskan prinsip fundamental bahwa kejahatan tidak boleh membuahkan keuntungan finansial dalam bentuk apa pun (*crime doesn't pay*).

## DAFTAR PUSTAKA

- A. Posner, Richard. *Economic Analysis of Law*. Fourth Edition, Little Brown and Company. Boston. Toronto. London, (1992).
- Ali Reza, Aulia. "Tindak pidana pencucian uang." *Masyarakat Pemantau Peradilan Indonesia, MaPPI. Fakultas Hukum Universitas Indonesia*, 2020.
- Anggiat Ris, Hardinata. "Kebijakan Kriminalisasi Dan Pertanggungjawaban Pidana Dalam Tindak Pidana Fiskal." *Law Reform* 4.1 (2008).
- Arifinal, Mochamad. *Kebijakan Perpajakan Dalam Penanaman Modal Asing Di Indonesia*. Serang: Untirta, 2019.
- Aqmarina, Fauziah dan Imahda Khoiri Furqon. "Peran Pajak sebagai Instrumen Kebijakan Fiskal dalam Mengantisipasi Krisis Ekonomi pada Masa Pandemi Covid-19." *FINANSIA: Jurnal Akuntansi Dan Perbankan Syariah* 3.2 (2020).
- B Ilyas, Wirawan. "Kontradiktif sanksi pidana dalam hukum pajak." *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum* 18.4 (2011).
- Casnoyo, Casnoyo, et al. "Kewenangan Bea dan Cukai Dalam Penegakan Hukum Penyelundupan Ekspor di Indonesia." *JURNAL USM LAW REVIEW* 8.3 (2025).
- Cooter, Robert dan Thomas Ulen. *Law and Economic*. Illionis: Scott, Foresman and Company. Glenview, 1998.
- Fajri Kahar, Ahmad. "Pengampunan Pajak terhadap Harta Kekayaan Hasil Tindak Pidana Pencucian Uang," *Jurnal Education and Development* 8.2: 561683.
- Fitri Andriyanti, Eka. "Urgensitas Implementasi Restorative Justice Dalam Hukum Pidana Indonesia." *Jurnal Education and development* 8.4 (2020).
- Ginting, Yuni. "Penyelesaian Perkara Pidana Di Luar Pengadilan Berdasarkan Asas Ultimum Remedium." *The Prosecutor Law Review* 2.1 (2024).
- Hadzil, Mahdi Syahbandir, dan Syarifuddin Hasyim. "Tinjauan Yuridis Akibat Berlakunya UU No. 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak Terhadap Sanksi Pidana Perpajakan." *Syah Kuala Law Journal* 3.2 (2019).
- Ihza Nur Muttaqi, Nabila. "Urgensi Integrasi Pengaturan Restorative Justice dalam RUU KUHAP sebagai Bentuk Reformasi Keadilan." *Lex Renaissance* 10.1 (2025).
- Indrawati, Yuli. "*Economic Analysis of Law (EAL) atas Ketentuan Pasal 2 huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Keuangan Negara.*" *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik* (2014): 251-268.

- Iqbal, Ahmad. "Penerapan *Deferred Prosecution Agreement* Di Indonesia Sebagai Alternatif Penyelesaian Tindak Pidana Ekonomi Yang Dilakukan Oleh Korporasi." *Jurnal Yuridis*, 7(1),(2020), hlm. 191-208.
- Kanter, E.Y dan S.R. Sianturi. *Azas-Azas Hukum Pidana Di Indonesia Dan Penerapannya*. Jakarta: Storia Graika, 2002.
- Lorosae EJ, Ratih dan Budhi Setyawan. "Kajian ekstensifikasi cukai jasa telekomunikasi." *Jurnal Perspektif Bea Dan Cukai* 6.1 (2022).
- Maroni. *Pengantar Hukum Pidana Administrasi*. Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Rharja, 2015.
- Marganda Aritonang, Dinoroy. "Kompleksitas Penegakan Hukum Administrasi dan Pidana di Indonesia." *Jurnal Legislasi Indonesia* 18.1 (2021).
- Muladi. *Kapita Selekta Sistem Peradilan Pidana*, (Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro, 1995), hlm. 42.
- Munsir S.,H., David. *Ultimum Remedium Tindak Pidana Cukai-Strategi Memulihkan Kerugian Pendapatan Negara*. Gowa: Jariah Publishing Intermedia, 2025.
- Omar Sharif Hiariej, Edward. "Asas Lex Specialis Systematis dan Hukum Pidana Pajak." *Jurnal Penelitian Hukum De Jure* 21.1 (2021).
- Pardede, Marulak. "Aspek hukum pemberantasan tindak pidana korupsi oleh korporasi dalam bidang perpajakan." *Jurnal Penelitian Hukum De Jure* 20.3 (2020).
- Putra Frans, Mardian et al. "Restorative Justice sebagai Upaya Pemulihan Kerugian Negara dalam Tindak Pidana Penghindaran Pajak dan Penggelapan Pajak." *Simbur Cahaya* (2025).
- Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Utara Nomor 05/Pid.Sus/2016/PN.Jkt.Utr.
- Putusan Pengadilan Negeri Batam Nomor 580/Pid.B/2022/PN. Btm.
- Rafles Situmorang, Martinus. "Tanggung Jawab Pidana Bagi Pelaku Terhadap Kejahatan Pemalsuan Pita Cukai Menurut Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 Tentang Cukai." *Ranah Research: Journal of Multidisciplinary Research and Development* 6.6 (2024).
- Rahardjo, Satjipto. *Penegakan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis*. Yogyakarta: Genta Publishing, 2009.
- Rakhmindyarto dan Dwi Rahmawati. "Merancang Kebijakan Insentif Pajak Yang Efektif." *Kajian Akademis BPPK*, 2024.

- Rasyid, Mohtar. "Optimalisasi Penerimaan Negara Dari Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol: Analisis Data Mikro." *Indonesian Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik* 5.2 (2020).
- Ritonga, A. Ansari. Pengantar Ilmu Hukum Pajak dan Perpajakan Indonesia. Banten: Pustaka El Manar, 2017.
- Ritonga, Rolando. "Manifestasi Kewenangan Kejaksaan Dalam Penerapan Denda Damai Dalam Tindak Pidana Ekonomi Guna Mengubah Tatahan Sosial Masyarakat." *The Prosecutor Law Review* 1.2 (2023).
- Saputra, Ferdy, et.al. "Analisis Yuridis Penerbitan Surat Perintah Penghentian Penuntutan Oleh Kejaksaan Dikaitkan Dengan Asas Oportunitas dan Undang-Undang No. 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan RI." *Usu Law Journal, Vol. 2 No. 1* Februari 2014.
- Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji, Penelitian Hukum Normatif, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2011).
- Suhariyanto, Budi. "Restoratif justice dalam pemidanaan korporasi pelaku korupsi demi optimalisasi pengembalian kerugian negara," *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional*, 5(3), (2016). hlm. 421-438.
- Supriyadi, S. "Penetapan Tindak Pidana Sebagai Kejahatan dan Pelanggaran Dalam Undang-Undang Pidana Khusus." *Old Website Of Jurnal Mimbar Hukum* 27.3 (2016).
- Sutedi, Adrian. *Hukum Perizinan Dalam Sektor Pelayanan Publik*. (Jakarta: Sinar Grafika, 2015).
- Syahyu, Yulianto. "Legal Aspects of Taxation: Prioritizing the Regulerend Function of the Budgeter for National Economic Resilience." *Jurnal Dinamika Hukum* 23.2 (2023).
- Timotius Peilouw, Christian. "Kepatuhan Wajib Pajak Dan Program Pengungkapan Sukarela." *Akurasi: Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan* 5.2 (2022).
- Tri Rizky, Defid dan Mochamad Kevin Romadhona. "Prinsip Pembuktian Perkara Tindak Pidana Pencucian Yang Berdiri Sendiri (*Stand Alone Money Laundering*)." *Media Iuris* 5.3 (2022).
- Wicaksono, Herlambang, Setiyono, dan Teguh Suratman. "Penegakan Hukum dan Sanksi Pidana Undang-Undang Cukai Setelah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan." *SEIKAT: Jurnal Ilmu Sosial, Politik dan Hukum* 3.4 (2024). hlm. 314-320.

Yoserwan, S.H., M.H., LL.M. *Doktrin Ultimum Remedium dalam Hukum Pidana Indonesia (Implementasinya dalam Hukum Pidana Ekonomi)*. (Depok: PT. Raja Grafindo Persada, 2021).