

***RESTORATIVE JUSTICE PADA TINDAK PIDANA
PERPAJAKAN BERBASIS HAK ASASI MANUSIA
BERLANDASKAN ASAS KEADILAN***

TESIS

Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Guna Memperoleh
Gelar Magister Ilmu Hukum



Oleh :

WAWAN SURYADINATA

NIM. 23120027

MAGISTER ILMU HUKUM

FAKULTAS HUKUM

**UNIVERSITAS DARUL ULUM ISLAMIC CENTER SUDIRMAN GUPPI
(UNDARIS)**

2025

***RESTORATIVE JUSTICE PADA TINDAK PIDANA
PERPAJAKAN BERBASIS HAK ASASI MANUSIA
BERLANDASKAN ASAS KEADILAN DI WILAYAH***

TESIS

Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Guna Memperoleh
Gelar Magister Ilmu Hukum



Oleh :

WAWAN SURYADINATA

NIM. 23120027

MAGISTER ILMU HUKUM

FAKULTAS HUKUM

UNIVERSITAS DARUL ULUM ISLAMIC CENTER SUDIRMAN GUPPI

(UNDARIS)

2025

HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING

Judul Tesis : *Restorative Justice Pada Tindak Pidana Perpajakan Berbasis Hak Asasi Manusia Berlandaskan Asas Keadilan*
Nama Mahasiswa : Wawan Suryadinata
NIM : 23120027
Program Studi : Magister Ilmu Hukum

Tesis ini telah disetujui oleh Dosen Pembimbing dan dinyatakan memenuhi syarat ilmiah untuk dipertahankan dalam Sidang Ujian Tesis yang diselenggarakan oleh Program Studi Magister Ilmu Hukum Undaris.

Persetujuan Dosen Pembimbing diberikan pada hari Jumat, 18 April 2025

Tim Dosen Pembimbing

Pembimbing I

(Dr. Hj. Tri Susilowati, SH., M.Hum)

Pembimbing II

(Dr. Mohamad Tohari, SH., MH)

Mengetahui

Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum



Dr. Hj. Wieke Dewi Suryandari S.H. M.H., Sp.N

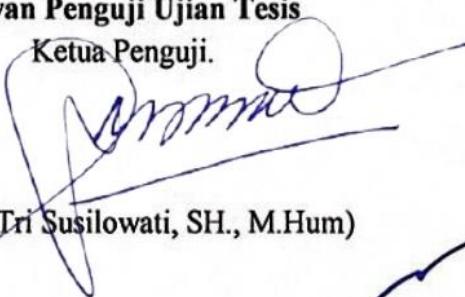
HALAMAN PENGESAHAN REVIEW

Judul Tesis : *Restorative Justice Pada Tindak Pidana Perpajakan Berbasis Hak Asasi Manusia Berlandaskan Asas Keadilan*
Nama Mahasiswa : Wawan Suryadinata
NIM : 23120027
Program Studi : Magister Ilmu Hukum

Tesis ini telah dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dalam Sidang Ujian Tesis dan dinyatakan sah memenuhi syarat serta lulus pada hari Jumat, 18 April 2025

Dewan Penguji Ujian Tesis

Ketua Penguji.



(Dr. Hj. Tri Susilowati, SH., M.Hum)

Anggota Penguji,

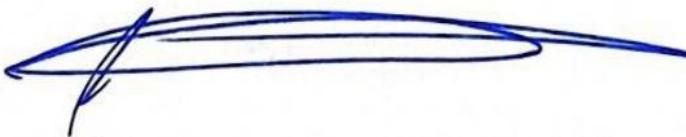
(Dr. Mohamad Tohari, SH., MH)

Anggota Penguji,

(Dr. Drs. H. Hono Sejati. SH. MH)

Mengetahui

Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum



Dr. Hj. Wieke Dewi Suryandari S.H. M.H., Sp.N

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya:

Nama Lengkap : WAWAN SURYADINATA

NIM : 23120027

Program Studi : Magister Ilmu Hukum

Menyatakan dengan ini sesungguhnya bahwa naskah tesis saya yang berjudul:

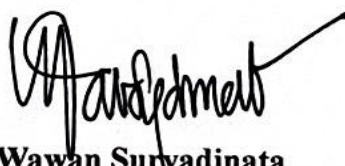
***RESTORATIVE JUSTICE PADA TINDAK PIDANA PERPAJAKAN
BERBASIS HAK ASASI MANUSIA BERLANDASKAN ASAS
KEADILAN***

Adalah benar-benar merupakan karya asli saya sendiri. Hal-hal yang bukan karya saya sendiri dalam naskah tesis tersebut telah diberi tanda sitasi dan ditunjukkan dalam daftar pustaka.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Ungaran, 8. April 2025

Yang membuat pernyataan,



Wawan Suryadinata

NIM. 23120027

PRAKATA

Puji syukur kami panjatkan atas kehadiran Allah SWT, berkat karunia-Nya Tesis ini dapat penulis selesaikan. Tesis ini disusun sebagai salah satu syarat dalam menyelesaikan Program Magister Hukum (S2) pada Program Pascasarjana Universitas Darul Ulum Islamic Center Sudirman GUPPI Ungaran dengan judul ***"Restorative Justice Pada Tindak Pidana Perpajakan Berbasis Hak Asasi Manusia Berlandaskan Asas Keadilan"***

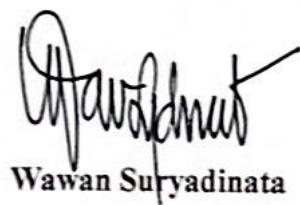
Penulis menyadari bahwa Tesis ini melibatkan banyak pihak yang telah berkontribusi baik berupa motivasi, tenaga dan pemikiran yang tak ternilai harganya. Maka perkenankanlah penulis mengucapkan terima kasih yang tak terhingga dan tulus kepada;

1. Dr. Drs. H. Hono Sejati, S.H., M.Hum., selaku Rektor Universitas Darul Ulum Islamic Centre Sudirman Guppi Ungaran yang telah memberikan kesempatan kepada kami untuk mengikuti pendidikan Program Magister Ilmu Hukum Universitas Darul Ulum Islamic Centre Sudirman Guppi Ungaran.
2. Dr. Hj. Wieke Dewi Suryandari S.H. M.H., Sp.N., selaku ketua program studi magister ilmu hukum Universitas Darul Ulum Islamic Centre Sudirman Guppi Ungaran atas kesempatan yang diberikan untuk mengikuti pendidikan Program Magister Ilmu Hukum Universitas Darul Ulum Islamic Centre Sudirman Guppi Ungaran
3. Dr. Hj. Tri Susilowati, SH., M.Hum., selaku pembimbing I Proposal tesis yang telah menyediakan waktu, tenaga dan pikiran untuk bimbingan penyusunan tesis ini.

4. Dr. Mohamad Tohari, SH., MH, selaku pembimbing II tesis yang telah menyediakan waktu, tenaga dan pikiran untuk bimbingan penyusunan proposal tesis ini.
5. Bapak dan Ibu Staf pengajar dan Sekretariat Program Magister Ilmu Hukum Universitas Darul Ulum Islamic Centre Sudirman Guppi Ungaran.
6. Keluargaku yang terkasih, terima atas doa dan dukungan untuk penyelesian tesis ini.

Penulis menyadari bahwa Tesis ini masih terdapat sejumlah kekurangan yang merupakan kelemahan penulis dalam membuat penelitian. Maka dengan segala hormat, segala bentuk kekurangan penulis mohon agar dapat dikoreksi oleh penguji pada ujian seminar ini guna menyempurnakan penelitian ini.

Ungaran, 8 April 2025



Wawan Suryadinata

ABSTRAK

Penegakan hukum dalam bidang perpajakan selama ini cenderung menekankan pendekatan represif melalui jalur litigasi, yang tidak jarang menimbulkan ketegangan antara wajib pajak dan otoritas pajak serta mengabaikan nilai-nilai keadilan substantif. Pendekatan restorative justice berbasis Hak Asasi Manusia hadir sebagai solusi alternatif yang menekankan pemulihan hubungan, penyelesaian damai, serta pemenuhan hak dan kewajiban secara sukarela. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis bagaimana penerapan restorative justice dapat memenuhi prinsip keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum dalam kasus perpajakan; untuk mengidentifikasi hambatan-hambatan yang dihadapi dalam implementasinya; serta untuk mengevaluasi upaya yang dilakukan guna memperkuat pendekatan ini. Metode yang digunakan adalah yuridis empiris, dengan menggali data dari regulasi yang berlaku dan praktik nyata di lapangan melalui wawancara mendalam dengan penyidik pajak, pejabat Kantor Pelayanan Pajak, konsultan pajak, akademisi, serta wajib pajak yang pernah terlibat dalam penyelesaian kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun belum diimplementasikan secara luas, pendekatan restorative justice telah memberikan kontribusi positif terhadap efektivitas penyelesaian sengketa pajak. Dengan dasar Pasal 44B dan Pasal 64 ayat (3) UU HPP, pendekatan ini memungkinkan penghentian penyidikan atau keringanan pidana setelah wajib pajak melunasi kewajibannya. Namun, terdapat hambatan seperti keterbatasan pemahaman aparatur, resistensi dari penegak hukum konvensional, serta belum adanya regulasi teknis yang komprehensif. Oleh karena itu, diperlukan reformasi kebijakan dan peningkatan kapasitas sumber daya manusia agar restorative justice dalam perpajakan dapat dijalankan secara optimal, adil, dan menjunjung tinggi prinsip hak asasi manusia.

Kata Kunci: Restorative Justice, Tindak Pidana Perpajakan, Hak Asasi manusia

ABSTRACT

Law enforcement in the field of taxation has generally emphasized a repressive approach through litigation, which often leads to tension between taxpayers and tax authorities, while also neglecting the values of substantive justice. A restorative justice approach based on human rights emerges as an alternative solution that emphasizes restoring relationships, peaceful resolution, and the voluntary fulfillment of rights and obligations. This research aims to analyze how the application of restorative justice can uphold the principles of justice, utility, and legal certainty in tax cases, particularly in East Belitung Regency; to identify the obstacles encountered in its implementation; and to evaluate the efforts made to strengthen this approach. The method used is empirical juridical, collecting data from applicable regulations and real practices in the field through in-depth interviews with tax investigators, officials from the Tax Service Office, tax consultants, academics, and taxpayers who have been involved in case settlements. The research findings indicate that although it has not yet been widely implemented, the restorative justice approach has made a positive contribution to the effectiveness of tax dispute resolution. Based on Article 44B and Article 64 paragraph (3) of the Law on the Harmonization of Tax Regulations, this approach allows for the termination of investigation or reduction of criminal penalties after the taxpayer has fulfilled their obligations. However, several challenges remain, such as limited understanding among officials, resistance from proponents of conventional law enforcement, and the absence of comprehensive technical regulations. Therefore, policy reform and capacity building of human resources are necessary to ensure that restorative justice in taxation can be implemented optimally, fairly, and in a manner that upholds human rights principles.

Keywords: Restorative Justice, Tax Crimes, Human Rights

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL LUAR.....	
HALAMAN JUDUL DALAM	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING	Error! Bookmark not defined.
HALAMAN PENGESAHAN REVIEW	Error! Bookmark not defined.
SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS.....	Error! Bookmark not defined.
PRAKATA.....	vi
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI.....	x
BAB I.....	1
PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah.....	8
C. Tujuan Penelitian	9
D. Manfaat Penelitian	9
E. Sistematika Penelitian.....	10
BAB II	12
TINJAUAN PUSTAKA	12
A. Landasan Konseptual	12
1. Konsep Kepastian Hukum	12
2. Konsep Hak Asasi Manusia	16
3. Konsep Keadilan	19
4. Negara Hukum	24
B. Landasan Teoritis.....	37
1. Restorative Justice	37
2. Tindak Pidana	38
3. Tindak Pidana Perpajakan.....	41
4. Hak Asasi Manusia	48
5. Asas Keadilan	57

C. Originalitas Penelitian.....	61
D. Kerangka Berpikir.....	64
BAB III.....	66
METODOLOGI PENELITIAN	66
A. Jenis Penelitian.....	66
B. Pendekatan penelitian	67
C. Jenis dan Sumber Data.....	69
D. Teknik Pengumpulan Data.....	71
E. Metode Analisis Data.....	72
BAB IV	74
HASIL DAN PEMBAHASAN	74
A. HASIL PENELITIAN	74
B. PEMBAHASAN	82
1. Penyelesaian Secara Restorative Justice Berbasis Hak Asasi Manusia Memberikan Keadilan, Kemanfaatan, dan Kepastian Hukum pada Kasus Perpajakan.....	82
2. Hambatan yang Dihadapi Dalam Menegakkan Penyelesaian Secara <i>Restorative Justice</i> Berbasis Hak Asasi Manusia Pada Kasus Perpajakan	91
3. Upaya untuk Mengatasi Hambatan dalam Penyelesaian Secara <i>Restorative Justice</i> Berbasis Hak Asasi Manusia Pada Kasus Perpajakan	96
BAB V	103
PENUTUP.....	103
A. Kesimpulan	103
B. Saran	105
DAFTAR PUSTAKA.....	108
LAMPIRAN.....	114

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Restorative justice atau keadilan *restoratif* merupakan pendekatan dalam penyelesaian perkara pidana yang menekankan pada pemulihan kerugian, rekonsiliasi, dan keterlibatan semua pihak yang terdampak. Istilah ini pertama kali diperkenalkan oleh Barnett sebagai suatu metode penyelesaian perkara yang melibatkan mediasi antara pelaku dan korban tindak pidana. Pendekatan ini bertujuan untuk mencapai solusi yang adil dengan menitikberatkan pada pemulihan keadaan semula daripada pembalasan.¹ Dalam hukum Indonesia, definisi *restorative justice* secara formal diatur dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2012 tentang Sistem Peradilan Pidana Anak. Dalam ketentuan tersebut, *restorative justice* diartikan sebagai penyelesaian perkara pidana dengan melibatkan pelaku, korban, keluarga pelaku/korban, serta pihak terkait lainnya untuk bersama-sama mencari solusi yang adil. Proses ini mengutamakan pemulihan keadaan semula dan menghindari pendekatan pembalasan.²

Pelanggaran peraturan perpajakan dalam upaya efisiensi laporan keuangan perusahaan, seperti melalui strategi perencanaan pajak yang

¹ Tony F. Marshall, *Restorative Justice An Overview: A report by the Home Office Research Development and Statistics Directorate*, Information & Publications Group, Research Development and Statistics Directorate, London, 1999, hlm. 7

² Dian Alan Setiawan, 2017, “Efektivitas Penerapan Diversi Terhadap Penanganan Anak Yang Berhadapan Dengan Hukum Dalam Peradilan Pidana Anak Sesuai Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2012 Tentang Sistem Peradilan Pidana Anak,” *DiH: Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 13 No. 26, hlm. 231-242

mencakup penghematan pajak, penghindaran pajak, hingga penggelapan pajak, sering kali menciptakan permasalahan serius. Praktik-praktik ini tidak hanya merusak integritas sistem perpajakan, tetapi juga mengakibatkan kerugian signifikan terhadap pendapatan negara. Dalam hal ini, keberlanjutan sistem perpajakan sebagai salah satu pilar utama perekonomian negara menjadi taruhannya, sehingga memerlukan evaluasi menyeluruh terhadap efektivitas penegakan hukum perpajakan yang telah ada.³

Penegakan hukum perpajakan saat ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) serta Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP). Namun, pendekatan pidana tradisional yang mengutamakan pemberian hukuman sering kali dianggap kurang memadai dalam menangani kompleksitas pelanggaran perpajakan. Hukuman pidana terutama yang berfokus pada sanksi penjara atau denda, cenderung mengasingkan pelaku dari masyarakat tanpa menyentuh akar permasalahan kepatuhan wajib pajak. Dalam banyak kasus pelaku lebih memilih membayar denda yang tidak sepadan dengan keuntungan yang diperoleh dari penghindaran pajak.⁴

Pendekatan *restorative justice* atau keadilan restoratif muncul sebagai alternatif terhadap penegakan hukum tradisional yang kerap hanya berorientasi

³ Alfaruqi, H. A. dkk, 2016, “Peran pemerintah dalam mencegah tindakan penghindaran pajak sebagai aktualisasi penyelenggaraan pemerintahan yang baik dalam bidang perpajakan.” ACTA DIURNAL Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan, Vol. 3 No. 1, 2019, hlm. 113–133.

⁴ Winataputra, U. dkk, *Kesadaran pajak*, Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 2015, hlm. 3

pada hukuman.⁵ Dalam pendekatan ini, penyelesaian konflik pajak melibatkan wajib pajak, otoritas pajak, dan masyarakat untuk bersama-sama mencari solusi yang tidak hanya memulihkan kerugian negara, tetapi juga memperbaiki hubungan antara pihak-pihak terkait. Proses ini menekankan pentingnya edukasi dan kesadaran wajib pajak terhadap tanggung jawab mereka, sehingga diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan secara berkelanjutan.⁶

Pendekatan *restorative justice* juga menawarkan manfaat jangka panjang dalam konteks ekonomi. Dengan mengutamakan mediasi dan dialog, pelaku dapat diarahkan untuk memahami dampak dari tindakan mereka terhadap negara dan masyarakat, serta diberi kesempatan untuk memperbaiki kesalahan tanpa harus diasangkan dari lingkungannya. Selain itu, pendekatan ini juga mengurangi biaya tinggi yang biasanya muncul dari proses peradilan pidana dan alokasi anggaran untuk pemidanaan, seperti biaya operasional penjara.⁷ Namun, penerapan *restorative justice* dalam perpajakan tidak lepas dari tantangan. Efektivitas pendekatan ini memerlukan keselarasan antara sanksi hukum dengan mekanisme mediasi yang mampu memberikan efek jera, tanpa menghilangkan unsur pemulihan terhadap kerugian negara. Oleh karena itu, perubahan paradigma dalam penegakan hukum perpajakan diperlukan, dengan

⁵ Henny Saida Flora, “Keadilan Restoratif Sebagai Alternatif Dalam Penyelesaian Tindak Pidana Dan Pengaruhnya Dalam Sistem Peradilan Pidana Di Indonesia,” *University Of Bengkulu Law Journal*, Vol. 3 No. 2, 2018, hlm. 142–158.

⁶ Sarwirini, 2014, “Implementasi Restorative Justice Dalam Penegakan Hukum Pajak,” *Jurnal Yuridika*, Vol. 29 No. 3, 2014, hlm. 380-396

⁷ Gilang Gemilang dan Ismaidar Ismaidar, “Politik Hukum Restorative Justice Dalam Pembaharuan Hukum Pidana Di Indonesia,” *Innovative: Journal Of Social Science Research*, Vol. 4 No. 1, 2024, hlm. 7370–7382.

menempatkan edukasi wajib pajak dan upaya rekonsiliasi sebagai bagian integral dari proses penegakan hukum

Pendekatan *restoratif* dalam hukum pajak menawarkan paradigma baru yang berfokus pada efisiensi hukum dan pemulihan langsung kerugian negara. Sistem hukum konvensional yang mengandalkan proses litigasi sering kali memakan waktu, biaya, dan tenaga yang tidak sedikit, baik bagi negara maupun wajib pajak.⁸ Dalam konteks perpajakan, kompleksitas perkara sering kali tidak hanya melibatkan pelanggaran administratif, tetapi juga aspek moral dan sosial, sehingga penegakan hukum dengan pendekatan konvensional sering kali dinilai kurang optimal. Pendekatan restoratif memungkinkan proses penyelesaian yang lebih cepat, hemat biaya, dan sederhana dengan mengutamakan dialog dan kesepakatan antara otoritas pajak dan wajib pajak.⁹ Hal ini memberikan ruang bagi penyelesaian kasus secara efisien, mengurangi beban administratif negara, serta meminimalkan dampak negatif pada reputasi wajib pajak.

Salah satu tujuan utama dalam hukum pajak adalah memulihkan kerugian negara yang diakibatkan oleh pelanggaran perpajakan. Dalam pendekatan restoratif, proses hukum diarahkan untuk memastikan pengembalian hak negara melalui tindakan persuasif yang mengutamakan dialog dan negosiasi.¹⁰ Misalnya hal ini mencakup skema pengembalian pajak yang dihindari atau tidak

⁸ Adiesta, I. D. I, “Penerapan Restorative Justice Sebagai Inovasi Penyelesaian Kasus Tindak Pidana Ringan,” *Interdisciplinary Journal on Law: Social Sciences and Humanities*, Vol. 2 No. 2, 2021, hlm. 143.

⁹ Tenriawaru, *Perbandingan Penerapan Sistem Hukum Progresif (Plea Bargain VS Restorative Justice)*, Adanu Abimata, Indramayu, 2022, hlm. 42-43

¹⁰ Muhammad Yusni, *Keadilan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Perspektif Kejaksaan*, Airlangga University Press, Surabaya, 2020, hlm. 71-73

dibayarkan, penghapusan denda tertentu sebagai insentif, serta pemberian kesempatan bagi wajib pajak untuk memperbaiki laporan pajaknya tanpa melalui litigasi. Dengan mengutamakan pemulihan kerugian secara langsung, pendekatan ini tidak hanya mempercepat proses penyelesaian tetapi juga mencegah terjadinya eskalasi masalah yang dapat berujung pada biaya litigasi yang lebih besar.

Pendekatan *restoratif* dalam hukum pajak tidak hanya bertujuan untuk menyelesaikan pelanggaran pajak yang telah terjadi, tetapi juga mendorong peningkatan kesadaran wajib pajak terhadap pentingnya kepatuhan di masa depan. Melalui dialog yang melibatkan otoritas pajak, wajib pajak, dan bahkan masyarakat, pendekatan ini dapat mengedukasi wajib pajak tentang konsekuensi nyata dari pelanggaran pajak. Selain itu, proses ini memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk memahami dampak perbuatannya terhadap kerugian negara secara lebih mendalam, sehingga mendorong niat baik untuk memperbaiki kesalahan. Dengan demikian, pendekatan *restoratif* berkontribusi pada terciptanya kepatuhan sukarela yang lebih berkelanjutan.¹¹

Pendekatan *restoratif* juga mengedepankan keseimbangan antara penegakan hukum dan keadilan sosial. Alih-alih hanya berorientasi pada penghukuman, metode ini memberikan ruang bagi rehabilitasi hubungan antara negara dan wajib pajak. *Restorative justice* memungkinkan wajib pajak yang telah melakukan pelanggaran untuk memperbaiki kesalahan tanpa harus melalui

¹¹ Ahmad Syahril Yunus, *Restorative Justice di Indonesia*, Guepedia, Makassar, 2020, hlm. 59

proses pengadilan yang panjang dan merugikan reputasi mereka.¹² Dengan tetap menjunjung tinggi prinsip keadilan, pendekatan ini memastikan bahwa penegakan hukum pajak tidak hanya menjadi alat pemidanaan, tetapi juga mekanisme untuk memulihkan kondisi ekonomi dan sosial masyarakat secara lebih luas.

Pendekatan ini telah tercermin dalam beberapa ketentuan perpajakan di Indonesia, seperti dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP). Kedua regulasi ini menekankan pentingnya tindakan persuasif dalam penegakan hukum pajak dengan tetap mengutamakan prinsip-prinsip hukum yang adil dan efektif. Dengan mengadopsi pendekatan restoratif secara lebih luas, diharapkan kepatuhan pajak dapat terus meningkat, sekaligus mendukung stabilitas penerimaan negara dalam jangka panjang.

Pedoman penerapan *restorative justice* juga ditegaskan dalam Surat Keputusan Direktur Jenderal Badan Peradilan Umum Nomor 16191/DJU/SK/PS.00/12/2020. Dalam pedoman tersebut, prinsip utama *restorative justice* adalah adanya pemulihan terhadap korban melalui pemberian ganti rugi akibat tindak pidana. Selain itu, pelaku diberikan kesempatan untuk terlibat secara aktif dalam proses pemulihan, sedangkan masyarakat diharapkan berperan dalam menjaga perdamaian dan mendukung reintegrasi sosial.

¹² La Ode Faiki, *Dasar-Dasar Hukum Pidana: Teori Dan Praktik*, Mata Kata Inspirasi, Bantul, 2023, hlm. 33-34

Pengadilan, dalam hal ini, memiliki fungsi untuk memastikan ketertiban umum tetap terjaga.¹³

Restorative justice didasarkan pada falsafah dan nilai-nilai tanggung jawab, keterbukaan, kepercayaan, serta harapan penyembuhan. Pendekatan ini berorientasi pada dialog antara pelaku dan korban untuk menciptakan komitmen bersama dalam memulihkan kerugian.¹⁴ Prinsip ini juga mencakup pemberian kesempatan bagi pelaku untuk bertanggung jawab atas tindakannya serta melibatkan masyarakat yang terdampak kejadian dalam proses reintegrasi. Dengan demikian, *restorative justice* diharapkan mampu menghasilkan sistem keadilan yang tidak hanya mengatasi konflik akibat tindak pidana tetapi juga menciptakan kebijakan hukum yang dapat dipertanggungjawabkan secara sosial.

Bagir Manan menambahkan bahwa *restorative justice* adalah upaya untuk menata kembali sistem pemidanaan yang lebih adil, tidak hanya bagi pelaku tindak pidana tetapi juga bagi korban dan masyarakat.¹⁵ Pendekatan ini mendorong reintegrasi sosial, mencegah marginalisasi pelaku, serta menciptakan iklim yang kondusif bagi penyelesaian konflik yang bersifat konstruktif.

¹³ Rufinus Hotmaulana Hutaeruk, *Penangulangan Kejahatan Korporasi melalui Pendekatan Restoratif, Suatu Terobosan Hukum*, Sinar Grafika, Jakarta, 2013, hlm. 56

¹⁴ Mira Maulidar, "Korelasi Filosofis Antara Restorative Justice Dan Diyat Dalam Sistem Hukum Pidana Islam," *At-Tasyri': Jurnal Ilmiah Prodi Muamalah*, Vol. 13 No. 2, 2022, hlm. 143-155

¹⁵ Iklimah Dinda Indiyani Adiesta, "Penerapan Restorative Justice sebagai Inovasi Penyelesaian Kasus Tindak Pidana Ringan." *Interdisciplinary Journal On Law, Social Sciences And Humanities*, Vol. 2, No. 2, 2021, hlm. 143-170.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul *Restorative justice Pada Tindak Pidana Perpajakan Berbasis Hak Asasi Manusia Berlandaskan Asas Keadilan*. Penerapan *restorative justice* dalam hukum perpajakan memberikan landasan bagi terciptanya keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum melalui pendekatan yang menitikberatkan pada pemulihan hubungan dan penyelesaian konflik secara damai antara wajib pajak dan otoritas pajak. Ketentuan dalam Pasal 40B Ayat (3), Pasal 44B Ayat (2a), dan Pasal 64 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) mencerminkan integrasi nilai-nilai hukum tersebut dengan mendorong pemenuhan kewajiban pajak secara sukarela, pengurangan potensi sengketa melalui dialog, serta peningkatan penerimaan negara secara efisien. *Restorative justice* tidak hanya mengutamakan rekonsiliasi untuk menciptakan keadilan substantif tetapi juga menjamin adanya kepastian hukum dalam setiap proses penyelesaian perkara pajak. Dengan mengurangi biaya administratif dan memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk memperbaiki kesalahan secara langsung, pendekatan ini menghasilkan kemanfaatan yang nyata bagi negara dan masyarakat, sekaligus tetap menjunjung tinggi prinsip kepastian dan keadilan hukum dalam sistem perpajakan.

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana penyelesaian secara *restorative justice berbasis Hak Asasi Manusia* memberikan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum pada kasus perpajakan?

2. Apa yang hambatan dihadapi dalam menegakkan penyelesaian secara *restorative justice* berbasis hak asasi manusia pada kasus perpajakan?
3. Bagaimana upaya mengatasi hambatan dalam menegakkan penyelesaian secara *restorative justice* berbasis hak asasi manusia pada kasus perpajakan?

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk menganalisis penyelesaian secara *restorative justice* berbasis hak asasi manusia memberikan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum pada kasus perpajakan.
2. Untuk menganalisis hambatan yang dihadapi dalam menegakkan penyelesaian secara *restorative justice* berbasis hak asasi manusia pada kasus perpajakan.
3. Untuk menganalisis upaya dalam menegakkan penyelesaian secara *restorative justice* berbasis hak asasi manusia pada kasus perpajakan.

D. Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangsih keilmuan yang akan membantu dalam memahami penyelesaian secara *restorative justice* memberikan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum pada kasus perpajakan. Serta dampak dan upaya penyelesaian secara *restorative justice* memberikan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum pada kasus perpajakan.

2. Manfaat Praktis

Manfaat praktis dari penerapan *restorative justice* berbasis hak asasi manusia pada pelanggaran pidana di bidang perpajakan berdasarkan asas keadilan terletak pada kemampuannya untuk menciptakan solusi yang adil, efisien, dan saling menguntungkan bagi semua pihak yang terlibat. Melalui pendekatan ini, pelanggaran perpajakan dapat diselesaikan secara persuasif tanpa harus menempuh proses pengadilan yang memakan waktu dan biaya besar. Pendekatan ini memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk memperbaiki kesalahan mereka dengan memenuhi kewajiban pajak dan mengganti kerugian negara, sehingga negara mendapatkan manfaat dalam bentuk penerimaan pajak yang maksimal tanpa kehilangan waktu dan sumber daya pada prosedur litigasi. Selain itu, wajib pajak dapat mempertahankan reputasi mereka dengan menyelesaikan perkara secara damai, sementara otoritas pajak memperkuat kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan. Dengan demikian, *restorative justice* mendukung terciptanya keadilan substantif yang mendorong pemulihan kerugian, peningkatan kepatuhan, dan efisiensi dalam penegakan hukum perpajakan.

E. Sistematika Penelitian

Sistematika tesis ini disusun sebagai berikut :

Bab I Pendahuluan berisi tentang latar belakang masalah, kebaharuan penelitian, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika tesis.

Bab II Tinjauan Pustaka berisi tentang landasan konseptual, landasan teori, orisinalitas penelitian, kerangka pemikiran.

Bab III Metode Penelitian berisi tentang jenis penelitian, metode pendekatan, sumber data, teknik pengumpulan data dan teknik analisis data.

Bab IV Hasil Penelitian dan Pembahasan mengenai penyelesaian secara *restorative justice* berbasis hak asasi manusia memberikan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum pada kasus perpajakan. Hambatan-hambatan yang dihadapi dalam menegakkan penyelesaian secara *restorative justice* pada kasus perpajakan. Serta upaya dalam menegakkan penyelesaian secara *restorative justice* pada kasus perpajakan

Bab V Penutup, bab ini merupakan bab penutup yang berisikan tentang kesimpulan dan saran dari penulis yang mungkin berguna sebagai salah satu upaya dalam menjawab permasalahan yang ada.

Daftar Pustaka, memuat referensi dari buku, jurnal dan peraturan perundang-undangan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Konseptual

1. Konsep Kepastian Hukum

Kepastian hukum merupakan salah satu elemen mendasar dalam suatu negara hukum, yang diimplementasikan melalui pengaturan hukum yang dituangkan dalam peraturan perundang-undangan. Peraturan tersebut harus mencerminkan sistem hukum yang stabil dan tidak berdasarkan keputusan sesaat, melainkan bersifat jangka panjang untuk memberikan rasa aman kepada masyarakat. Asas kepastian hukum bertujuan memastikan bahwa hukum diterapkan dengan baik sehingga tidak menimbulkan kerugian bagi pihak mana pun. Hukum harus melindungi masyarakat dari berbagai tindakan kriminal atau pelanggaran, baik terhadap individu maupun kelompok, serta berfungsi sebagai pedoman hidup yang memberikan perlindungan dan rasa aman kepada seluruh lapisan masyarakat.¹⁶

Menurut Gustav Radbruch, seorang filsuf hukum asal Jerman, terdapat tiga tujuan utama dari hukum, yakni keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum. Ia menjelaskan bahwa kepastian hukum berkenaan dengan "Scherkeit des Rechts selbst," atau kepastian hukum atas hukum itu sendiri. Kepastian hukum modern membuka ruang untuk mengatasi

¹⁶ Ade Saptomo, *Hukum & Kearifan Lokal*, Grasindo, Jakarta, 2009, hlm. 54-56

masalah yang sebelumnya tidak diakomodasi dalam sistem hukum tradisional. Dalam hukum positif, kepastian hukum menekankan pentingnya peraturan yang didasarkan pada fakta yang jelas, bukan penilaian subjektif seperti itikad baik atau kesopanan. Selain itu, fakta hukum harus dirumuskan dengan jelas untuk menghindari salah tafsir dan memastikan implementasi yang mudah. Peraturan yang sering diubah justru akan mengurangi kepastian hukum.¹⁷

Roscoe Pound memberikan pandangan lain terkait kepastian hukum yang menekankan dua aspek. Pertama, kepastian hukum memberikan aturan umum yang memungkinkan individu memahami tindakan yang diperbolehkan dan yang dilarang. Kedua, kepastian hukum menjamin keamanan hukum dari tindakan sewenang-wenang pemerintah, sehingga setiap individu mengetahui batas kewajiban yang dapat dibebankan negara kepadanya. Dengan adanya konsistensi dan ketetapan dalam penerapan hukum, termasuk putusan hakim, masyarakat dapat memiliki kepercayaan terhadap sistem hukum yang adil dan terpercaya. Kepastian hukum tidak hanya menjamin prediktabilitas dalam penegakan hukum, tetapi juga mendukung keadilan substantif yang melindungi hak-hak individu.¹⁸

Menurut Jan Michiel Otto, kepastian hukum mengacu pada adanya keadaan di mana hukum diterapkan secara jelas dan konsisten dalam

¹⁷ Achmad Ali, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) & Teori Peradilan (Judicialprudence) Termasuk Undang-Undang (Legisprudence) Volume I Pemahaman Awal*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2010, hlm. 288-290.

¹⁸ Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2008, hlm 137-138.

masyarakat. Beberapa elemen penting dari kepastian hukum meliputi keberadaan aturan hukum yang transparan, konsisten, dan mudah diakses, yang diterbitkan oleh otoritas negara. Selain itu, aturan-aturan ini harus diterapkan secara tegas oleh lembaga pemerintah yang juga tunduk pada hukum yang sama. Warga negara diharapkan menyetujui dan menyesuaikan perilaku mereka sesuai dengan aturan tersebut. Di sisi lain, hakim harus independen, tidak berpihak, serta menerapkan hukum secara konsisten dalam menyelesaikan sengketa, dan keputusan peradilan harus dilaksanakan secara konkret untuk memastikan keberlakuan hukum yang efektif.¹⁹

Sudikno Mertokusumo menjelaskan bahwa kepastian hukum adalah jaminan bahwa hukum dijalankan sesuai dengan kaidah dan aturan yang semestinya. Kepastian hukum mencerminkan harapan masyarakat terhadap peraturan perundang-undangan yang dirumuskan dengan wibawa dan otoritas. Dalam asas kepastian hukum menekankan bahwa setiap peraturan yang diundangkan harus memiliki kekuatan mengikat dan sah sesuai dengan prosedur yang berlaku. Kepastian hukum memberikan landasan bagi masyarakat untuk percaya bahwa hukum akan berlaku adil dan konsisten, tanpa adanya kesewenangan dalam implementasinya.²⁰

Kepastian hukum merupakan hak yang dijamin oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945, khususnya dalam Pasal

¹⁹ Jan Michiel Otto, *Moralitas Profesi Hukum Suatu Tawaran Kerangka Berfikir*, PT Revika Aditama, Bandung, 2006, hlm. 85-86

²⁰ Asikin Zainal, *Pengantar Tata Hukum Indonesia*, Rajawali Press, Jakarta, 2012, hlm. 120

28D ayat (1), yang menyatakan bahwa setiap orang berhak mendapatkan pengakuan, jaminan perlindungan, dan kepastian hukum yang adil, serta perlakuan yang sama di hadapan hukum. Sudikno Mertokusumo menjelaskan bahwa kepastian hukum berarti jaminan bahwa hukum akan diterapkan dengan konsisten, bahwa hak-hak yang diakui oleh hukum dapat diperoleh oleh pihak yang berhak, dan bahwa keputusan hukum dapat dilaksanakan secara efektif. Dalam peradilan, kepastian hukum tercermin dalam putusan hakim yang didasarkan pada fakta-fakta yang relevan dan dipertimbangkan dengan penuh hati nurani. Oleh karena itu, penting bagi hakim untuk dapat menafsirkan undang-undang dan peraturan secara tepat untuk menciptakan keputusan yang memberikan kepastian hukum bagi pihak yang bersangkutan.²¹

Kepastian hukum memainkan peranan penting dalam menjaga wibawa hakim dan kredibilitas lembaga peradilan. Keputusan yang mengandung kepastian hukum dapat memberikan kontribusi bagi perkembangan ilmu hukum dan memberikan rasa aman bagi masyarakat.²² Namun, dalam menegakkan hukum, tiga nilai utama harus diperhatikan secara seimbang: kepastian hukum, kemanfaatan, dan keadilan. Dalam praktiknya, sering kali sulit untuk mencapai kompromi yang proporsional antara ketiga nilai ini. Tanpa kepastian hukum, masyarakat akan kebingungan dan timbul keresahan, sementara penekanan yang berlebihan

²¹ Chairul Arrasjid, *Dasar-Dasar Ilmu Hukum*, Sinar Grafika, Jakarta, 2008, hlm. 160-161.

²² Indah Nur Shanty Saleh, *Buku Referensi Sistem Peradilan di Indonesia: Proses, Hak, dan Keadilan*, Jambi, Sonpedia Publishing Indonesia, 2024, hlm. 45

pada kepastian hukum dapat menciptakan kesan kekakuan dan ketidakadilan. Oleh karena itu, meskipun kepastian hukum dan kemanfaatan hukum menjadi tujuan yang realistik, keadilan harus tetap menjadi tujuan substantif dari setiap sistem hukum, karena hukum yang diterapkan tanpa mempertimbangkan keadilan dapat berpotensi merugikan pihak yang lemah.²³

2. Konsep Hak Asasi Manusia

Hak Asasi Manusia (HAM) merupakan seperangkat hak yang melekat pada hakikat keberadaan manusia sebagai makhluk Tuhan dan merupakan anugerah yang wajib dihormati, dijunjung tinggi, serta dilindungi oleh negara, hukum, pemerintah, dan setiap individu.²⁴ Konsep ini menekankan bahwa setiap orang memiliki martabat dan harkat yang harus dihormati dalam setiap aspek kehidupan. HAM tidak hanya menjadi tanggung jawab negara, tetapi juga menjadi kewajiban setiap individu untuk saling menghormati hak asasi orang lain.²⁵

Asal-usul gagasan mengenai HAM berakar dari teori hak kodrati yang muncul dari pemikiran hukum kodrati. Teori ini menegaskan bahwa hak-hak tersebut diberikan Tuhan kepada manusia dan tidak dapat diabaikan oleh kekuasaan manapun. Pemikiran ini berkembang seiring dengan

²³ Dosminikus Rato, *Filsafat Hukum Mencari dan Memahami Hukum*, PT Presindo, Yogyakarta, 2010, hlm. 58-60

²⁴ Aswandi, Bobi, and Kholis Roisah. "Negara hukum dan demokrasi pancasila dalam kaitannya dengan hak asasi manusia (HAM)." *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* Vo.1 No. 1, 2019, hlm. 128-145.

²⁵ Irfan Rizky Hutomo, Mohamad Tohari, dan Kadar Budi Utomo, "Perlindungan Hukum Terhadap Pekerja Hiburan Malam Berdasarkan Undang-Undang Ketenagakerjaan (Studi Kasus di Café atau Tempat Karaoke di Wilayah Kecamatan Bandungan)", *JPeHI (Jurnal Penelitian Hukum Indonesia)* Vol. 5 No. 01, 2024, hlm 56-75.

gerakan pembaharuan (*Renaissance*) yang mengusung kembali nilai-nilai kebudayaan Yunani dan Romawi, di mana setiap individu dihargai sebagai entitas otonom yang memiliki hak-hak dasar. Hal ini menunjukkan bahwa HAM bersifat inheren dan universal, berlaku untuk semua manusia tanpa memandang perbedaan latar belakang.²⁶

HAM memiliki beberapa karakteristik penting, di antaranya adalah sifatnya yang hakiki, universal, tidak dapat dicabut, dan tidak dapat dibagi. Sifat hakiki menunjukkan bahwa HAM sudah ada sejak lahir dan melekat pada setiap individu. Universalitas HAM berarti bahwa hak-hak ini berlaku untuk semua orang di seluruh dunia tanpa diskriminasi berdasarkan ras, agama, atau status sosial. Selain itu, HAM juga tidak dapat diambil atau dirampas oleh siapapun, menjadikannya sebagai perlindungan dasar bagi setiap manusia.²⁷

Meskipun demikian, dalam praktiknya, pelanggaran HAM masih sering terjadi secara masif di berbagai belahan dunia, termasuk Indonesia. Masyarakat sering kali mengalami reduksi makna HAM yang dipahami sebagai hak absolut tanpa mempertimbangkan kewajiban asasi manusia. Pendekatan ini dapat menyebabkan pemaksaan kehendak atas dasar kepentingan tertentu yang berujung pada perilaku kekerasan. Dalam konteks ini, penting untuk menekankan bahwa pemahaman HAM harus

²⁶ Roma K Smith, *Hukum HAM*, Pusham UII, Yogyakarta, 2009, hlm. 12-13

²⁷ Kusniati, R, , “Sejarah Perlindungan Hak Hak Asasi Manusia dalam Kaitannya dengan Konsepsi Negara Hukum” *Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 4 No. 5, 2011, hlm. 79-92

disertai dengan kesadaran akan tanggung jawab individu terhadap hak asasi orang lain.²⁸

Di Indonesia, pengakuan terhadap HAM dipengaruhi oleh nilai-nilai agama dan budaya lokal. Meskipun wacana tentang HAM mudah dipahami dalam konteks budaya Indonesia, realitas pelanggaran masih sering terjadi. Hal ini menciptakan tantangan dalam penegakan HAM yang efektif. Upaya untuk melindungi dan menegakkan HAM harus melibatkan partisipasi aktif dari seluruh elemen masyarakat dan bukan hanya menjadi tanggung jawab pemerintah semata.²⁹

Akhirnya, penting untuk memahami bahwa sistem nilai yang mendasari HAM tidak hanya merupakan produk dari pemikiran barat tetapi juga merupakan hasil dari interaksi antara berbagai tradisi budaya dan agama di seluruh dunia. Oleh karena itu, pendekatan terhadap HAM harus inklusif dan sensitif terhadap konteks lokal agar dapat diterima dan dilaksanakan dengan baik dalam masyarakat. Dengan demikian, penegakan HAM akan lebih efektif jika didukung oleh kesadaran kolektif akan pentingnya menghormati harkat dan martabat manusia dalam kehidupan sehari-hari.³⁰

²⁸ Majda El Muhtaj, *Hak Asasi dalam Konstitusi Indonesia*, Prenada Media, Jakarta, 2005, hlm. 47

²⁹ Majda El Muhtaj, *Dimensi-Dimensi HAM: Mengurangi Hak Ekonomi, sosial dan Budaya*, Rajagارfindo Persada, Jakarta, 2009, hlm. 15

³⁰ Manfred Nowak, *Introduction to the International Human Rights Regime*, Brill Publisher, Leiden, 2003, hlm. 1-2

3. Konsep Keadilan

Keadilan merupakan suatu kondisi yang mengacu pada kebenaran moral yang ideal terkait sesuatu, baik itu berhubungan dengan individu maupun benda.³¹ Banyak teori yang menekankan pentingnya keadilan, yang menurut John Rawls, adalah "virtue pertama" dari setiap institusi sosial, seperti kebenaran dalam sistem pemikiran. Namun, di dunia ini, keadilan sering kali belum tercapai, dan banyak orang menyadari adanya ketidakadilan yang harus dilawan. Ketidakadilan ini mendorong berbagai gerakan sosial dan politik untuk menegakkan keadilan. Meski demikian, keberagaman teori keadilan mengindikasikan adanya perbedaan pandangan tentang apa yang sebenarnya dimaksud dengan keadilan dan bagaimana seharusnya diterapkan.³²

Keadilan dapat dipahami secara sederhana sebagai tindakan yang meletakkan segala sesuatu pada tempatnya. Dalam bahasa Arab, kata "adil" yang berasal dari "adl" merujuk pada konsep kesetaraan atau keseimbangan. Secara umum, keadilan berarti memberikan hak kepada setiap individu sesuai dengan yang seharusnya mereka terima. Dalam konteks ini, keadilan menjadi ukuran keabsahan suatu tatanan kehidupan dalam masyarakat dan negara. Untuk memastikan bahwa tatanan tersebut dapat tercapai, diperlukan jaminan hukum yang menjamin tegaknya keadilan.³³

³¹ Antari, Luh Putu Swandewi, and Luh De Liska. "Implementasi nilai-nilai Pancasila dalam penguatan karakter bangsa." *Widyadari* Vol. 21 No. 2, 2020, hlm. 676-687.

³² John Rawls, *A Theory of Justice*, Revised Edition, OUP, Oxford, 1999, hlm. 3

³³ Thomas Nagel, "The Problem of Global Justice," *Philosophy and Public Affairs* Vol. 33 No. 2, 2005, hlm. 113.

Menurut Aristoteles, keadilan adalah tindakan yang berlokasi di antara dua ekstrim, yakni memberikan terlalu banyak atau terlalu sedikit, dan yang paling penting adalah memberikan hak kepada setiap orang sesuai dengan kebutuhan dan hak mereka. Hal ini mencakup upaya untuk memperbaiki kesalahan yang terjadi, memberikan kompensasi kepada pihak yang dirugikan, serta memberikan hukuman yang sesuai dengan kesalahan yang dilakukan. Dalam pandangan Aristoteles, keadilan korektif, yaitu ganti rugi dan sanksi, adalah bagian dari penegakan keadilan yang lebih luas. Sementara itu, Plato memiliki pandangan bahwa keadilan hanya dapat dicapai melalui hukum dan perundang-undangan yang dibuat oleh para ahli, yang lebih objektif dan terstruktur.

Teori keadilan menurut Notonegoro menyatakan bahwa keadilan terjadi ketika sesuatu sesuai dengan aturan hukum yang berlaku, mencerminkan sebuah pengakuan atas keabsahan peraturan yang ada. Thomas Hobbes berpendapat bahwa suatu tindakan dianggap adil jika didasarkan pada kesepakatan yang telah dibuat oleh pihak-pihak terkait. Pandangan ini menekankan pentingnya konsensus dalam menentukan apa yang dianggap adil dalam suatu sistem hukum. Sementara itu, W.J.S. Poerwadarminto memaknai keadilan sebagai ketidakberpihakan dan menghindari tindakan semena-mena. Dalam pandangan ini, keadilan mengutamakan sikap objektif dan adil tanpa keberpihakan.³⁴

³⁴ Bahder Johan Nasution, "Kajian Filosofis Tentang Konsep Keadilan Dari Pemikiran Klasik Sampai Pemikiran Modern," *Yustisia* Vol. 3 No. 2, 2014, hlm. 118-130

Roscoe Pound mengartikan keadilan sebagai pencapaian hasil yang nyata bagi masyarakat. Menurutnya, keadilan seharusnya dapat memberikan kepuasan maksimal bagi kebutuhan manusia dengan pengorbanan yang seminimal mungkin. Pandangan ini mengarah pada pengertian bahwa keadilan tidak hanya soal memberikan hukuman atau ganjaran, tetapi lebih kepada menciptakan kondisi yang menguntungkan semua pihak. Keberadaan keadilan harus mengarah pada kesejahteraan dan kemakmuran bersama, bukan hanya keuntungan satu pihak saja. Keberlanjutan keadilan pun harus mempertimbangkan dampak sosial dan ekonomi yang ditimbulkan oleh suatu keputusan hukum.³⁵

Plato memandang keadilan sebagai sebuah konsep moral dan prosedural. Keadilan moral tercermin dari tindakan yang dapat memberikan perlakuan seimbang antara hak dan kewajiban setiap individu. Sementara keadilan prosedural menuntut agar setiap tindakan dilakukan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan dalam sistem hukum. Dalam pandangan ini, keadilan tidak hanya mengharuskan hasil yang adil, tetapi juga memastikan bahwa cara atau proses yang ditempuh menuju hasil tersebut sesuai dengan aturan yang ada. Dengan demikian, keadilan dapat dilihat sebagai keseimbangan antara hasil dan cara pencapaiannya.³⁶

Gustav Radbruch memberikan pemahaman bahwa konsep keadilan bisa berbeda-beda bergantung pada konteks sosial dan budaya yang berlaku.

³⁵ Riky Sembiring, "Keadilan Pancasila dalam Persepektif Teori Keadilan Aristoteles," *Jurnal Ilmiah*, Vol.3 No.2, 2018, hlm. 139-155.

³⁶ Wahyu Apriliansyah Nazra, *Filsafat Hukum Mengajarkan Keadilan Hukum*, OSF.io, 29 Januari 2023.

Oleh karena itu, interpretasi hukum haruslah fleksibel dan mempertimbangkan nilai-nilai moral yang berlaku dalam masyarakat. Radbruch menekankan pentingnya tiga nilai dasar dalam hukum: keadilan, kepastian hukum, dan tujuan sosial. Ketiganya sering kali berada dalam posisi yang saling bertentangan, namun hukum harus mampu menyeimbangkannya. Dalam hal ini, keadilan tidak dapat dipisahkan dari kepastian hukum, dan keduanya harus berjalan bersama dalam mencapai tujuan sosial yang lebih besar.³⁷

Menurut Radbruch, keadilan dalam hukum harus mencerminkan perlakuan yang seimbang terhadap semua pihak yang terlibat, tanpa berpihak pada salah satu pihak. Perlakuan yang adil harus memberikan hak-hak yang seharusnya diterima oleh setiap individu, tanpa adanya ketidakadilan atau keberpihakan. Dalam kerangka hukum, ini berarti bahwa setiap keputusan atau tindakan hukum harus didasarkan pada prinsip-prinsip yang seimbang dan tidak memihak. Keadilan juga harus memberikan keuntungan yang merata kepada masyarakat, baik bagi pihak yang dirugikan maupun yang tidak merasa dirugikan. Hal ini menjadikan keadilan sebagai dasar yang membangun keharmonisan dalam masyarakat.³⁸

Pendekatan integratif yang diusulkan oleh Radbruch mencoba menggabungkan elemen-elemen normatif dan positif dalam hukum.

³⁷ I Gde Suranaya Pandit, "Kosep Keadilan Dalam Persepsi Bioetika Administrasi Publik," *Jurnal Administrasi Publik*, Vol. 1 No. 1, 2016, hlm. 14-20

³⁸ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Ctk. Kedelapan, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2014, hlm. 174.

Pendekatan ini mengakui bahwa hukum tidak hanya berfungsi untuk menegakkan aturan, tetapi juga harus berperan dalam mencapai keadilan sosial yang dapat mengedepankan kepentingan bersama. Oleh karena itu, hukum tidak hanya dilihat sebagai instrumen penegakan aturan, melainkan juga sebagai alat untuk mencapai kesejahteraan dan keharmonisan dalam masyarakat. Dalam hal ini, keadilan bukan hanya soal penegakan aturan yang kaku, tetapi juga tentang memperhatikan kebutuhan sosial yang lebih luas. Dengan demikian, hukum haruslah dapat menyeimbangkan antara keadilan, kepastian hukum, dan tujuan sosial.³⁹

Keadilan, dalam pandangan Radbruch bukan hanya soal perlakuan yang seimbang terhadap pihak yang terlibat, tetapi juga soal pencapaian tujuan sosial yang lebih besar. Hal ini mencakup pemenuhan hak-hak dasar setiap individu serta perlindungan terhadap kepentingan umum. Sebagai contoh, dalam konteks pelanggaran hukum, keadilan dapat mengarah pada pemulihan hak yang hilang, memberikan kompensasi atas kerugian yang dialami, serta menegakkan sanksi yang adil. Dalam konteks ini, keadilan yang bersifat korektif dapat memberikan perbaikan kepada pihak yang dirugikan dan mengatur keseimbangan antara hak dan kewajiban masing-masing pihak. Dengan keadilan, diharapkan tercipta kondisi yang lebih harmonis dan damai dalam masyarakat.⁴⁰

³⁹ J Indrayani. dkk, "Nilai Jual Objek Pajak Atas Bumi Dan Bangunan Ditinjau Dari Teori Keadilan," *Lex Jurnalica* Vol. 20 No. 2, 2023, hlm-193.

⁴⁰ Robert Alexy, "Gustav Radbruch's Concept of Law", *Law's Ideal Dimension* Vol. 26 No. 1946, 2021, hlm. 7

Akhirnya, keadilan dapat dipahami sebagai upaya untuk memastikan bahwa setiap individu mendapatkan hak-hak mereka sesuai dengan yang seharusnya, tanpa adanya diskriminasi atau ketidakadilan. Hukum sebagai alat penegak keadilan harus memberikan kepastian kepada masyarakat bahwa hak mereka akan dilindungi dan diterima secara adil. Keadilan, dalam pengertian ini, tidak hanya soal hasil yang dicapai, tetapi juga soal cara yang ditempuh untuk mencapainya. Oleh karena itu, hukum harus mampu memberikan perlakuan yang seimbang dan tidak memihak, serta memperhatikan kebutuhan dan kesejahteraan sosial yang lebih besar. Dengan cara ini, keadilan dapat tercapai dan masyarakat dapat hidup dalam keadaan yang lebih harmonis dan damai.⁴¹

4. Teori Bekerja Hukum

Robert Seidman memakai teori tentang bekerjanya hukum untuk melakukan analisis tentang pembentukan hukum dan juga analisis terhadap implementasi hukum. Pembentukan hukum dan implementasinya tidak lepas dari pengaruh sosial dan personal terutama pengaruh sosial politik. Kualitas dan karakter hukum juga tidak lepas dari pengaruh personal tersebut terutama kekuatan politik pada saat hukum itu dibentuk.

Teori bekerjanya hukum yang dirumuskan Robert Seidman yang dikutip Rahardjo adalah sebagai berikut:

⁴¹ Hari Agus Santoso, "Perspektif Keadilan Hukum Teori Gustav Radbruch Dalam Putusan Pkpu "Ptb"," *Jurnal Jatiswara*, Vol. 36 No. 3, 2021, hlm. 329,

- a. Bagaimana seseorang pemegang peran diharapkan untuk bertindak ditunjukkan dalam setiap peraturan hukum;
- b. Setiap *person* pemegang peran dalam bertindak dan mengambil keputusan merespon peraturan hukum tergantung dan dikendalikan oleh peraturan hukum yang berlaku. Setiap sanksi dari aktivitas lembaga pelaksananya dan semua lingkungan kekuatan sosial, politik, dan lain sebagainya yang bekerja atas dirinya;
- c. Lembaga pelaksana menanggapi peraturan hukum dalam mengambil langkah tergantung dan dikendalikan oleh peraturan hukum yang berlaku. Setiap sanksi dari aktivitas lembaga pelaksananya dan semua lingkungan kekuatan sosial, politik, dan lain sebagainya yang bekerja atas dirinya juga dari umpan balik yang datang dari pemegang peran dan birokrasi;
- d. Langkah yang akan ditempuh oleh lembaga pembuat undang-undang (legislatif) untuk menanggapi regulasi hukum akan ditentukan berfungsinya peraturan hukum yang berlaku. Mulai dari setiap sanksi dari seluruh kompleks kekuatan sosial, politik, dan lain sebagainya yang bekerja atas mereka juga merupakan umpan balik yang datang dari pemegang peran dan birokrasi.⁴²

⁴² Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Alumni, Bandung, 1992, hal. 21

Pada penelitian ini teori bekerjanya hukum yang dikemukakan Robert Seidman di atas digunakan sebagai analisis implementasi kebijakan publik tentang penanggulangan kemiskinan. Pemerintah telah menetapkan kebijakan publik yaitu Peraturan Presiden Nomor 15 Tahun 2010 tentang Percepatan Penanggulangan Kemiskinan. Implementasi kebijakan ini tentu harus berjalan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan. analisis tentang implementasi kebijakan tersebut perlu dilakukan guna menemukan revitalisasi kelembagaan penanggulangan kemiskinan yang tepat sesuai dengan kondisi sosial dan budaya masyarakat pada daerah masing-masing.

Hukum harus dapat berfungsi dengan baik agar hak masyarakat mendapatkan kesejahteraan dapat terpenuhi.⁴³ Menurut Sorjono Soekanto untuk memahami bagaimana fungsi hukum itu, tidak dapat lepas dari aspek penegakan hukum, yakni pelaksanaan suatu kebijakan atau suatu komitmen yang bersangkutan dengan 5 faktor pokok yaitu :

- a. Faktor hukumnya sendiri yang merupakan dasar kebijakan
- b. Faktor penegak hukum, yakni pihak-pihak yang membentuk maupun menerapkan hukum.
- c. Faktor sarana atau fasilitas yang mendukung penegakan hukum.

⁴³ C.S.T. Kansil, *Pengantar Ilmu Hukum*, Balai Pustaka, Jakarta, 2002, hal. 7.

- d. Faktor masyarakat, yakni lingkungan dimana hukum berlaku atau diterapkan.
- e. Faktor budaya, yakni sebagai hasil kerja, cipta dan rasa yang didasarkan pada karsa manusia di dalam pergaulan hidup.⁴⁴

Dalam perspektif sosial, hukum bekerja bukan pada ruang yang hampa.⁴⁵ Terdapat hubungan resiprositas antara hukum dengan variabel-variabel lain dalam masyarakat. “Di samping hukum berfungsi sebagai alat untuk pengendalian sosial (*as a tool of social control*) hukum juga dapat dimanfaatkan sebagai sarana untuk rekayasa sosial (*as a tool of social engineering*) sebagaimana dideskripsikan oleh Roscou Pound”.⁴⁶ Bekerjanya hukum dalam masyarakat melibatkan beberapa unsur atau aspek yang saling memiliki keterkaitan sebagai suatu sistem. Beberapa aspek tersebut yaitu : Lembaga Pembuat Hukum (*Law Making Institutions*), Lembaga Penerap Sanksi, Pemegang Peran (*Role Occupant*) serta Kekuatan Sosietal Personal (*Societal Personal Force*), Budaya Hukum serta unsur-unsur Umpan Balik (*feed back*) dari proses bekerjanya hukum yang sedang berjalan.⁴⁷

⁴⁴ Soerjono Soekanto, *Faktor-faktor yang mempengaruhi Penegakan Hukum*, PT. Raja Grafindo, Jakarta 1993, hal. 5

⁴⁵ Fithriatus Shalihah, *Buku Ajar Sosiologi Hukum*, Fakultas Hukum Universitas Islam Riau, Pekanbaru, 2015, hal. 72

⁴⁶ Ronny Hanitijo Soemitro, *Perpektif Sosial dalam Pemahaman Masalah-Masalah Hukum*, CV Agung, Semarang, 1989, hal.23

⁴⁷ Muladi, *Demokratisasi, Hak Asasi Manusia, dan Reformasi Hukum di Indonesia*, The Habibie Centre, Jakarta, 2002, hal. 27.

Lebih lanjut menurut Muladi, ada tiga faktor yang mempengaruhi efektifitas penegakan hukum yaitu: (1) Adanya strategi penegakan hukum yang tepat dan dirumuskan secara komprehensif dan integral; (2) Adanya kehendak politik untuk melaksanakan strategi tersebut; (3) Adanya “*pressure*” dalam bentuk pengawasan masyarakat.⁴⁸

Bekerjanya hukum juga dapat diartikan sebagai kegiatan penegakan hukum.⁴⁹ Penegakan hukum pada hakikatnya merupakan suatu proses untuk mewujudkan tujuan-tujuan hukum menjadi kenyataan.⁵⁰ Namun demikian “penegakan hukum dinilai masih lemah”.⁵¹ Lemahnya penegakan hukum ini terlihat dari yang masyarakat tidak menghormati hukum, demikian pula kewibawaan aparat penegak hukum yang semakin merosot sehingga tidak lagi dapat memberikan rasa aman dan tenteram.⁵²

Konsepsi operasional tentang bekerjanya hukum dalam masyarakat dengan didasarkan pada dua konsep yang berbeda, yaitu “konsep tentang ramalan-ramalan mengenai akibat-akibat (*prediction of consequences*) yang dikemukakan oleh Lundberg dan Lansing tahun 1973 dan konsep Hans Kelsen tentang aspek rangkap dari suatu peraturan hukum”.⁵³ Berdasarkan

⁴⁸ *Ibid*, hal.28.

⁴⁹ Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Pidana dan Pemidanaan*, Semarang, Banda Penyediaan Bahan Kuliah, 1984, hal. 91.

⁵⁰ Esmi Warassih, *Pranata Hukum Sebuah Telaah Sosiologis*, Suryandaru Utama, Semarang, 2005, hal. 83.

⁵¹ Esmi Warassih, *Pemberdayaan Masyarakat Dalam Mewujudkan Tujuan Hukum (Proses Penegakan Hukum dan Persoalan Keadilan, Pidato Pengukuhan Guru Besar FH UNDIP*, 14 April 2001.

⁵² Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2010, hal. 69

⁵³ Ronny Hanitijo Soemitro. *Op.Cit*, hal. 23.

konsep Lundberg dan Lansing, serta konsep Hans Kelsen tersebut Robert B. Seidman dan William J. Chambliss menyusun suatu Konsep Bekerjanya Hukum di dalam Masyarakat. Keberhasilan pelaksanaan suatu peraturan perundang-undangan sangat tergantung banyak faktor. Secara garis besar bekerjanya hukum dalam masyarakat akan ditentukan oleh beberapa faktor utama. Faktor tersebut meliputi keseluruhan komponen sistem hukum, yaitu faktor substansial, faktor struktural dan faktor kultural.⁵⁴

5. Kemanfaatan Hukum

Manfaat hukum dapat dilihat dalam pencapaian ketertiban dan ketentraman dalam kehidupan masyarakat, yang hanya dapat terwujud melalui adanya hukum yang tertib.⁵⁵ Hukum memberikan struktur dan pedoman yang jelas bagi setiap individu atau kelompok dalam masyarakat, sehingga mereka tahu apa yang diperbolehkan dan apa yang tidak boleh dilakukan. Dengan demikian, hukum bertujuan untuk mengatur hubungan sosial, menghindari konflik, dan memastikan bahwa segala tindakan yang dilakukan oleh anggota masyarakat tetap dalam batas yang ditetapkan oleh norma hukum yang berlaku.⁵⁶ Hal ini sangat penting dalam menjaga stabilitas sosial, karena tanpa adanya hukum

⁵⁴ *Ibid*, hal. 24.

⁵⁵ Sudikno Mertokusumo, *Suatu Mengenal Hukum Pengantar*, Yogyakarta: Liberty 2003, hlm. 77

⁵⁶ Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Prenada Media Group, 2009, hlm. 152.

yang jelas dan tegas, masyarakat akan cenderung berada dalam keadaan chaos atau ketidakpastian.⁵⁷

Satjipto Raharjo mengemukakan bahwa teori kemanfaatan hukum berfungsi sebagai perlengkapan bagi masyarakat untuk menciptakan ketertiban dan keteraturan.⁵⁸ Dalam pandangannya, hukum bekerja dengan memberikan petunjuk dan arahan terkait tingkah laku yang boleh atau tidak boleh dilakukan, yang tertuang dalam norma-norma hukum. Norma-norma ini tidak hanya berlaku sebagai aturan semata, tetapi juga sebagai sarana untuk menjaga keseimbangan sosial. Dengan demikian, hukum yang tertib dapat menciptakan sebuah "rechtsorde" (tatanan hukum) yang memberikan rasa aman dan nyaman bagi masyarakat, di mana setiap orang dapat menjalani kehidupan sesuai dengan aturan yang jelas dan dapat dipertanggungjawabkan secara hukum.⁵⁹

Tujuan hukum dapat dilihat dari fungsinya sebagai perlindungan terhadap kepentingan manusia dan masyarakat. Hukum berfungsi untuk melindungi hak-hak individu, menjaga ketertiban, serta memastikan bahwa segala tindakan yang dilakukan oleh anggota masyarakat tetap sesuai dengan norma yang berlaku.⁶⁰ Dengan demikian, tujuan utama dari hukum adalah untuk menciptakan tatanan sosial yang adil, aman,

⁵⁷ Teguh Prasetyo, *Filsafat, Teori, dan Ilmu Hukum, Pemikiran Menuju Masyarakat yang Berkeadilan dan Bermartabat*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2013, hlm. 112.

⁵⁸ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Bandung: Citra Aditya Bakti, 1996, hlm. 19.

⁵⁹ Lili Rasjidi dan Ira Thania Rasjidi, *Pengantar Filsafat Hukum*, Bandung: Mandar Maju, 2012, hlm. 60

⁶⁰ Lili Rasjidi dan I.B. Wiyasa Putra, *Hukum Sebagai Suatu Sistem*, Bandung: PT Remaja Rosdakarya, 1993, hlm 43.

dan teratur, di mana setiap individu dapat hidup dengan damai tanpa adanya ancaman atau gangguan terhadap hak-haknya. Hukum juga berperan dalam menyelesaikan sengketa, mengatur hubungan antar individu, serta memberikan jalan bagi pemulihan hak bagi mereka yang dirugikan.⁶¹

Dalam kaitannya dengan tujuan hukum sebagai sarana untuk mencapai kemanfaatan, pengaruh aliran utilitarianisme memandang bahwa tujuan hukum yang utama adalah menciptakan kebahagiaan terbesar bagi sebanyak mungkin orang.⁶² Menurut pandangan ini, hukum harus diorientasikan untuk menghasilkan manfaat bagi masyarakat secara keseluruhan, dengan ukuran utama kebahagiaan atau kesejahteraan umum. Hukum harus dirancang dan diterapkan untuk memastikan bahwa manfaat yang dihasilkan dapat dirasakan oleh banyak orang, sehingga kebahagiaan kolektif menjadi tolak ukur dari keberhasilan sistem hukum. Dengan demikian, kemanfaatan hukum diukur dari sejauh mana ia dapat meningkatkan kesejahteraan dan kebahagiaan masyarakat secara luas.⁶³

6. Negara Hukum

Secara etimologi, istilah "negara" berasal dari bahasa asing, seperti "staat" dalam bahasa Belanda-Jerman, "state" dalam bahasa Inggris, dan

⁶¹ Rianto Adi, *Sosiologi Hukum: Kajian Hukum Secara Sosiologis*, Jakarta: Yayasan Pustaka Obor Indonesia, 2012, hlm. 34

⁶² Muchsin, *Ikhtisar Ilmu Hukum*, Jakarta: Badan Penerbit Iblam, 2006, hlm. 11

⁶³ Said Sampara dkk, *Pengantar Ilmu Hukum*, Yogyakarta: Total Media, 2011, hlm.

"état" dalam bahasa Prancis, yang semuanya berakar dari kata Latin *status* atau *statum*, yang berarti menempatkan dalam keadaan berdiri atau tegak.⁶⁴ Konsep negara ini dijelaskan oleh berbagai pakar kenegaraan,⁶⁵ antara lain George Jellinek yang mendefinisikan negara sebagai organisasi kekuasaan yang terdiri dari kelompok manusia yang mendiami wilayah tertentu. Menurut Kranenburg, negara adalah suatu organisasi yang muncul dari suatu golongan atau bangsa tertentu. Max Weber mengemukakan bahwa negara adalah entitas yang sah untuk menggunakan kekerasan terhadap warganya, sementara Logeman menekankan bahwa negara adalah organisasi kekuasaan yang menyatukan kelompok manusia, yang kemudian dikenal sebagai bangsa.⁶⁶ Dengan demikian, negara dapat dipahami sebagai sebuah entitas yang memiliki otoritas untuk mengatur dan mengelola kehidupan sosial, politik, dan hukum dalam suatu wilayah yang dihuni oleh suatu kelompok masyarakat atau bangsa.

Negara hukum merupakan sebuah konsep yang tumbuh dan berkembang seiring dengan perjalanan sejarah suatu bangsa, sehingga unsur-unsurnya memiliki hubungan erat dengan sejarah dan dinamika masyarakat negara tersebut.⁶⁷ Oleh karena itu, meskipun negara hukum memiliki konsep dasar yang serupa, penerapan dan ciri khasnya dapat berbeda-beda sesuai dengan latar belakang sejarah dan kondisi masyarakat

⁶⁴ F. Isjwara, *Pengantar Ilmu Politik*, Bina Cipta, Bandung, 1980, hlm. 92-93

⁶⁵ Moh. Kusnardi dan Bintan D. Saragih, *Ilmu Negara*, Gaya Media Pratama, Jakarta, 1995, hlm. 38-39

⁶⁶ Arif budiman, *Teori: Kekuasaan, Negara Dan Ideology*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1996, hlm. 6-7

⁶⁷ Arfa'i, *Negara Hukum Pancasila*. Jambi, Salim Media Indonesia, 2023, hlm. 54

masing-masing. Konsep negara hukum ini melahirkan berbagai tipe, seperti negara hukum Anglo-Saxon, negara hukum Eropa Kontinental, negara hukum Sosialis, negara hukum Islam (Nomokrasi Islam), dan negara hukum Pancasila. Setiap tipe negara hukum ini dibangun berdasarkan ideologi, pemikiran, dan karakteristik unik yang dimiliki oleh negara tersebut.⁶⁸

Menurut Azhari, konsep negara hukum Indonesia berbeda secara mendasar dengan negara hukum yang dianut oleh negara-negara Anglo-Saxon dan Eropa Kontinental. Negara hukum di kedua kawasan tersebut didasarkan pada paham liberal individualis yang menempatkan kebebasan individu sebagai prinsip utama.⁶⁹ Sebaliknya, negara hukum Indonesia berlandaskan pada Pancasila sebagai pandangan hidup bangsa, yang menempatkan peranan negara sebagai elemen penting dalam mewujudkan kesejahteraan sosial dan kepentingan rakyat. Hal ini tercermin dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 Alinea IV, yang menekankan pentingnya negara dalam memastikan kesejahteraan rakyat melalui prinsip *sociale rechtvaardigheid* (keadilan sosial) yang tidak hanya mencakup persamaan politik, tetapi juga kesejahteraan ekonomi bagi seluruh rakyat.⁷⁰

Negara hukum Indonesia dapat dikategorikan sebagai negara kesejahteraan, yang mana dalam konsep ini, negara memiliki peran aktif dalam menciptakan kehidupan sosial yang adil dan sejahtera bagi rakyat.

⁶⁸ Azhary, *Negara Hukum Indonesia, Analisis Yuridis Normatif tentang unsur-unsurnya*, Universitas Indonesia Press, Jakarta, 1995, hlm. 112

⁶⁹ *Ibid.*, hlm. 116

⁷⁰ Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, Rajawali Pers, Jakarta, 2011, hlm. 17-18

Pandangan ini juga tercermin dalam pidato Soekarno pada sidang BPUPKI tanggal 1 Juni 1945, yang menegaskan bahwa tujuan negara adalah untuk menciptakan dunia baru yang penuh keadilan dan kesejahteraan bersama, di bawah pimpinan yang adil. Dengan demikian, negara hukum Indonesia berfokus pada pencapaian kesejahteraan sosial yang seimbang antara hak politik dan hak ekonomi, yang dapat diwujudkan hanya melalui ketertiban sosial dan kerjasama antara negara dan rakyat. Hal ini diperkuat dengan ketentuan dalam Pasal 1 ayat (3) UUD 1945 yang menyatakan bahwa Indonesia adalah negara hukum, yang mengharuskan seluruh penyelenggaraan pemerintahan untuk berlandaskan pada hukum yang berlaku.⁷¹

Prof. Soepomo menegaskan bahwa Indonesia menganut pandangan integralistik dalam bernegara, yang lebih menekankan pada kepentingan bersama daripada kepentingan individu. Pandangan ini tercermin dalam Undang-Undang Dasar 1945 yang menggunakan asas kekeluargaan sebagai landasan hubungan antarindividu dan masyarakat. Berbeda dengan asas individualistik yang mengutamakan hak-hak individu, asas integralistik memprioritaskan kesejahteraan masyarakat secara keseluruhan. Dalam asas ini, masyarakat dipandang lebih penting daripada individu, dan kepentingan bersama lebih diutamakan. Meskipun asas integralistik dapat ditemukan di Eropa Barat, penerapannya yang ekstrem di beberapa negara seperti Jerman pada masa Nazi, telah menumbuhkan ideologi totalitarien, yang

⁷¹ Majda El Muhtaj, *Op.Cit*, 2005, hlm. 1-2

menempatkan masyarakat di atas individu dengan pandangan bahwa individu tidak ada tanpa kolektif.⁷²

Negara hukum adalah suatu konsep yang meskipun sederhana, memiliki sejarah panjang dalam pemikiran filsafat politik. Menurut Aristoteles, konsep negara hukum muncul dalam masyarakat polis, yaitu negara kecil yang hanya memiliki wilayah terbatas dan jumlah penduduk yang sedikit. Pada masa itu, negara hukum diartikan sebagai negara yang berlandaskan pada hukum yang memberikan keadilan bagi setiap warganya. Keadilan menjadi prasyarat utama dalam mewujudkan kebahagiaan warga negara, di mana keadilan itu sendiri didasarkan pada nilai-nilai susila yang diajarkan kepada setiap individu. Oleh karena itu, negara hukum tidak hanya menjamin hak-hak warga negara tetapi juga membentuk karakter moral warganya untuk menciptakan masyarakat yang adil dan sejahtera.⁷³

Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menyatakan bahwa Indonesia adalah Negara Hukum, yang berarti negara yang menegakkan prinsip kebenaran dan keadilan, serta memastikan bahwa kekuasaan yang ada selalu dapat dipertanggungjawabkan. Konsep negara hukum telah berkembang sejak zaman Plato dan Aristoteles, yang menekankan bahwa negara yang baik adalah negara yang diperintah berdasarkan konstitusi dan supremasi

⁷² *Ibid*, hlm. 1-2

⁷³ Rozikin Daman, *Hukum Tata Negara*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1993, hlm. 166-167

hukum.⁷⁴ Seiring waktu, pemahaman tentang negara hukum berkembang menjadi empat tipe, yaitu negara Polis, negara hukum liberal, negara hukum formal, dan negara hukum material. Negara Polis berfokus pada keamanan dan kemakmuran dengan pemerintahan monarki absolut yang menentukan kepentingan umum berdasarkan kehendak raja. Negara hukum liberal, yang dipelopori oleh Immanuel Kant, menginginkan negara tidak campur tangan dalam ekonomi dan mengutamakan persaingan bebas. Negara hukum formal menekankan pentingnya pengesahan hukum oleh rakyat dan memastikan setiap tindakan pemerintah berdasarkan undang-undang. Sementara itu, negara hukum material merupakan perkembangan dari negara hukum formal, di mana pemerintah dibenarkan untuk bertindak demi kepentingan rakyat dalam keadaan darurat, dengan menerapkan asas oportunitas.⁷⁵

Menurut Philipus M. Hadjon, yang dikutip oleh Ridwan HR, perbedaan antara konsep *rechtstaat* dan *rule of law* terletak pada sistem hukum yang digunakan. Konsep *rechtstaat* berlandaskan pada sistem hukum kontinental, yang dikenal dengan sebutan civil law atau hukum Romawi modern, sementara *rule of law* lebih mengacu pada sistem hukum common law. Karakteristik dari *civil law* bersifat administratif, sedangkan common law lebih menekankan pada peran judicial. Salah satu prinsip utama negara hukum adalah bahwa setiap tindakan badan atau pejabat

⁷⁴ Muin Fahmal, *Peran Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Layak Dalam Mewujudkan Pemerintahan Yang Bersih*, UII Press, Yogyakarta, 2006, hlm. 97

⁷⁵ Ni'matul Huda, *Negara Hukum Demokrasi Dan Judicial Review*, UII Press, Yogyakarta, 2005, hlm. 1-18

administrasi harus didasarkan pada Undang-Undang. Tanpa dasar hukum yang jelas, badan atau pejabat administrasi tidak memiliki kewenangan untuk melakukan tindakan yang dapat mengubah atau mempengaruhi keadaan hukum masyarakat. Oleh karena itu, konsep negara hukum menuntut agar seluruh penyelenggaraan negara dan pemerintahan harus tunduk pada Undang-Undang yang juga memberikan jaminan terhadap hak-hak dasar rakyat.⁷⁶

B. Landasan Teoritis

1. *Restorative Justice*

Keadilan *restoratif*, atau *restorative justice*, merupakan suatu pendekatan penyelesaian perkara tindak pidana yang melibatkan semua pihak terkait, termasuk pelaku, korban, keluarga, dan pihak lain yang relevan, dengan tujuan mencari solusi yang adil. Pendekatan ini lebih menekankan pada pemulihan keadaan yang semula, daripada penerapan hukuman atau pembalasan. Konsep ini bertujuan untuk memperbaiki hubungan antar pihak yang terlibat, melalui dialog dan kesepakatan bersama mengenai penyelesaian masalah, bukan hanya menuntut pertanggungjawaban pelaku.⁷⁷

Menurut beberapa ahli, *restorative justice* memiliki berbagai penafsiran. Howard Zahr mendefinisikan keadilan *restoratif* sebagai suatu proses yang melibatkan semua pihak terkait untuk mengidentifikasi

⁷⁶ Adi Sulistiyo, *Negara Hukum: Kekuasaan, Konsep dan Paradigma Moral*, LPP UNS dan UNS Press, Surakarta, 2008, hlm. 48-50

⁷⁷ Bambang Waluyo, *Penegakan Hukum Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2016, hlm. 109

ancaman, kebutuhan, dan kewajiban dalam rangka penyembuhan. Sementara itu, Tony Marshall mengartikan keadilan *restoratif* sebagai proses kolektif untuk mencari solusi atas akibat-akibat yang ditimbulkan oleh suatu delik. Pendekatan ini dianggap penting karena dapat menyentuh aspek kemanusiaan, memulihkan kerugian yang dialami oleh korban, serta memberi kesempatan bagi pelaku untuk mengakui kesalahan dan meminta maaf.⁷⁸

Proses keadilan *restoratif* ini telah diterapkan secara global di berbagai negara, dengan penekanan pada beberapa prinsip dasar, antara lain bahwa kejahatan merupakan pelanggaran terhadap masyarakat dan hubungan antar warga, serta menciptakan kewajiban untuk memperbaiki keadaan. Fokus utamanya adalah pada pemulihan bagi korban, baik secara fisik, psikologis, maupun materi, sementara pelaku bertanggung jawab untuk memperbaiki kerugian tersebut. Di Indonesia, penggunaan pendekatan ini semakin berkembang melalui proses diversi dan diskresi, yang mengarah pada penyelesaian perkara secara musyawarah, yang telah menjadi bagian dari tradisi hukum adat Indonesia sejak sebelum penjajahan Belanda.⁷⁹

2. Tindak Pidana

Istilah "tindak pidana" dalam hukum pidana Indonesia berasal dari konsep yang dikenal dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP)

⁷⁸ Achmad Ali, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicial Prudence)*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2009, hlm. 249

⁷⁹ Rufinus Hotmaulana Hutauruk, *Op.Cit*, hlm. 123

sebagai *strafbaar feit*. Namun, pembentuk undang-undang tidak memberikan definisi rinci tentang *strafbaar feit*, sehingga para ahli hukum pidana menggunakan istilah yang beragam, seperti tindak pidana, perbuatan pidana, peristiwa pidana, dan delik untuk menjelaskan maknanya. Dalam bahasa Belanda, istilah *strafbaar feit* terdiri dari tiga komponen kata, yaitu *straf* (hukuman/pidana), *baar* (dapat/boleh), dan *feit* (tindakan/peristiwa). Dengan demikian, *strafbaar feit* dapat diartikan sebagai peristiwa atau perbuatan yang dapat dikenakan hukuman pidana.⁸⁰

Menurut Pompe, *strafbaar feit* memiliki dua definisi utama. Pertama, dalam konteks teori, *strafbaar feit* adalah pelanggaran terhadap norma yang dilakukan dengan kesalahan pelaku, yang diancam dengan pidana untuk menjaga tatanan hukum dan kesejahteraan umum. Kedua, dalam hukum positif, *strafbaar feit* didefinisikan sebagai suatu kejadian yang diancam pidana. Kedua pendekatan ini mencerminkan pandangan teoretis dan praktis tentang tindak pidana dalam hukum.⁸¹

Kata "delik" sendiri berasal dari bahasa Latin *delictum* dan digunakan dalam berbagai bahasa Eropa, seperti Jerman (*delict*), Prancis (*delit*), dan Belanda (*delict*). Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), delik didefinisikan sebagai perbuatan yang melanggar hukum karena melanggar undang-undang dan dapat dikenakan sanksi pidana. Oleh

⁸⁰ I Made Widnyana, *Asas- Asas Hukum Pidana*, Fikahati Aneska, Jakarta, 2010, hlm.32.

⁸¹ Bambang Poernomo, *Pertumbuhan Hukum Penyimpangan di luar Kodifikasi Hukum Pidana*, Bina Aksara, Jakarta, 1997, hlm. 86

karena itu, istilah ini sering disamakan dengan tindak pidana dalam konteks hukum pidana.⁸²

Beberapa ahli hukum pidana memberikan pengertian tentang *strafbaar feit*. Simons mendefinisikannya sebagai tindakan melanggar hukum yang dilakukan dengan sengaja oleh seseorang yang bertanggung jawab secara hukum, yang dinyatakan oleh undang-undang sebagai tindakan yang dapat dihukum. Sementara itu, Pompe melihatnya sebagai pelanggaran norma yang sengaja atau tidak sengaja dilakukan, dengan tujuan penjatuhan hukuman untuk menjaga tertib hukum.⁸³

Di Indonesia, istilah tindak pidana sering diartikan sebagai perbuatan yang dilarang oleh hukum dan disertai ancaman pidana bagi siapa saja yang melanggarinya. Moeljatno menggunakan istilah "perbuatan pidana" untuk menerjemahkan *strafbaar feit* dan menjelaskan bahwa perbuatan pidana merupakan tindakan yang dilarang dengan ancaman pidana tertentu. Sedangkan Wirjono Prodjodikoro mempertahankan istilah "tindak pidana" untuk menggambarkan perbuatan yang pelakunya dapat dikenakan sanksi pidana.⁸⁴

Pandangan monistik dalam hukum pidana menjelaskan bahwa tindak pidana memerlukan dua unsur utama, yaitu perbuatan dan sifat. Unsur unsur ini meliputi adanya tindakan yang dilakukan, sifat melawan hukum

⁸² Ledeng Marpaung, *Asas Teori Praktik Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta, 2006, hlm. 7.

⁸³ P.A.F. Lamintang, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1997, hlm. 34.

⁸⁴ Tri Andrisman, *Hukum Pidana Asas-Asas Dan Aturan Umum Hukum Pidana Indonesia*. Unila, Lampung, 2009, hlm.70.

dari tindakan tersebut, ketiadaan alasan pemberar, kemampuan bertanggung jawab pelaku, adanya kesalahan, serta ketiadaan alasan pemaaf. Unsur-unsur ini berfungsi sebagai dasar untuk menentukan apakah suatu perbuatan dapat dikategorikan sebagai tindak pidana.⁸⁵

3. Tindak Pidana Perpajakan

Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menegaskan bahwa "Pajak dan/atau pungutan lain untuk kepentingan negara diatur dengan undang-undang." Ketentuan ini memberikan landasan konstitusional bagi negara untuk mengatur dan memungut pajak demi kepentingan negara. Pasal tersebut juga menjadi dasar pengaturan pajak yang harus dirumuskan dalam bentuk undang-undang, sehingga memberikan kepastian hukum bagi pelaksanaan pungutan pajak. Sebagai wujud pelaksanaan amanat konstitusi tersebut, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) menjadi dasar hukum utama yang mengatur kewajiban perpajakan di Indonesia.⁸⁶

Pajak dapat didefinisikan sebagai iuran yang diwajibkan oleh negara kepada individu atau badan usaha yang termasuk kategori wajib pajak, berdasarkan undang-undang. Ciri utama dari pajak adalah bahwa pembayaran pajak tidak memberikan balas jasa langsung kepada pembayar

⁸⁵ Wiryono Projodikoro, *Azas- azas Hukum Pidana di Indonesia*. PT. Eresco, Bandung, 1986, hlm. 55.

⁸⁶ Syumar, *Hukum Pajak dan Perpajakan Indonesia*, Universitas Atmajaya, Yogyakarta, 2004, hlm. 18

pajak. Dalam praktiknya, pajak terbagi menjadi dua jenis, yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung. Pajak langsung adalah pajak yang harus dibayarkan dan ditanggung sendiri oleh wajib pajak, sedangkan pajak tidak langsung adalah pajak yang pada akhirnya dibebankan kepada pihak lain, misalnya konsumen akhir, melalui mekanisme harga barang atau jasa.⁸⁷

Sejak dimulainya Reformasi Perpajakan pada tahun 1983, UU KUP telah mengalami beberapa kali perubahan. Awalnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, kemudian disempurnakan melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, hingga revisi terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Perubahan-perubahan ini bertujuan untuk meningkatkan keadilan, memperbaiki pelayanan kepada wajib pajak, memperkuat kapasitas penegakan hukum, serta mengantisipasi perkembangan teknologi informasi. Pembaruan tersebut juga merespons kebutuhan akan sistem perpajakan yang lebih adaptif terhadap dinamika sosial dan ekonomi.⁸⁸

Dalam sejarahnya, istilah pajak memiliki akar budaya yang panjang. Soemarsaid Moertono menjelaskan bahwa pajak berasal dari istilah Jawa "ajeg," yang berarti pungutan teratur pada waktu tertentu. Pungutan tersebut dilakukan berdasarkan hukum adat, tanpa didasarkan pada hukum tertulis. Dalam konteks historis, pajak berupa bagian tertentu dari hasil bumi yang diserahkan oleh petani kepada raja atau pengurus desa. Hal ini menunjukkan

⁸⁷ Jonaidi Effendi, *Kamus Istilah Hukum Populer*, Kencana, Jakarta, 2016, hlm. 298

⁸⁸ Heillen M. Y. Tita, *Fungsi Surat Pemberitahuan dalam Penerapan Self Assessment System pada Pemungutan Pajak Penghasilan di Provinsi Maluku*, Tesis UGM, Yogyakarta, 2013, hlm. 2

bahwa pemungutan pajak sudah menjadi bagian dari tatanan sosial yang terorganisasi sejak zaman dahulu.⁸⁹

Definisi pajak juga dijelaskan oleh beberapa ahli. Rochmat Soemitro menyatakan bahwa pajak adalah fenomena masyarakat, yang berarti pajak hanya ada dalam suatu komunitas sosial. Ia juga mendefinisikan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara, yang mencerminkan peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor publik untuk membiayai berbagai kebutuhan negara. P.J.A. Adriani, dalam bukunya “Het Belastingrecht,” menyebut pajak sebagai iuran kepada negara yang dapat dipaksakan berdasarkan undang-undang, tanpa memberikan kontra-prestasi langsung kepada pembayar pajak, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara.⁹⁰

Berdasarkan berbagai definisi tersebut, pajak memiliki lima unsur pokok. Pertama, pajak adalah iuran atau pungutan wajib. Kedua, pajak dipungut berdasarkan ketentuan undang-undang. Ketiga, pembayaran pajak tidak memberikan balas jasa langsung kepada pembayar. Keempat, pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah. Kelima, pajak merupakan kewajiban yang diatur secara hukum untuk mendukung fungsi negara dalam melaksanakan pemerintahan dan pelayanan publik.⁹¹

⁸⁹ Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan : Konsep, Teori Dan Isu*, Kencana, Jakarta, 2006, hlm. 21

⁹⁰ P. J. A. Adriani, dalam H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2012, hlm. 23

⁹¹ Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, 2016, hlm. 3

Fungsi pajak dalam keuangan negara dibagi menjadi dua, yaitu fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend*. Fungsi *budgetair* atau fungsi anggaran bertujuan untuk memasukkan penerimaan sebesar-besarnya ke kas negara. Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan negara, seperti pembangunan infrastruktur, fasilitas kesehatan, dan pendidikan. Fungsi ini menempatkan pajak sebagai sumber utama pendapatan negara untuk mendukung pelaksanaan tugas pemerintahan.⁹² Selain fungsi *budgetair*, pajak juga memiliki fungsi *regulerend*, yaitu sebagai alat kebijakan pemerintah di bidang sosial dan ekonomi. Dalam fungsi ini, pajak digunakan untuk mencapai tujuan tertentu, seperti pengendalian konsumsi barang tertentu, perlindungan terhadap produk dalam negeri, atau pemerataan pendapatan. Dengan demikian, pajak tidak hanya menjadi sumber pendapatan, tetapi juga alat untuk mengatur kehidupan masyarakat dan perekonomian secara lebih luas.⁹³

Kejahatan di bidang perpajakan memiliki keterkaitan erat dengan kehidupan berbangsa dan bernegara, sehingga dapat dianalisis dari tiga aspek utama, yaitu yuridis, sosiologis, dan filosofis. Ketiga aspek ini harus dikaji secara komprehensif sebelum menguraikan substansi kejahatan perpajakan secara lebih mendalam. Hukum pajak berperan sebagai instrumen untuk mengatur dan mengawasi kepatuhan para pemangku

⁹² Venti Eka Satya dan Galuh Prila Dewi. "Perubahan Undang-undang Pajak Penghasilan dan Perannya Dalam Memperkuat Fungsi Budgetair Perpajakan." *Jurnal Ekonomi dan Kebijakan Publik* Vol. 1 No. 1, 2010, hlm. 75-100.

⁹³ Mardiasmo, *Perpajakan*, ANDI, Yogyakarta, 2016, hlm. 4

kepentingan, seperti pegawai pajak, wajib pajak, pejabat pajak, maupun pihak lain yang terlibat.⁹⁴ Namun, hukum pajak tidak dapat memberikan manfaat optimal apabila para pihak tersebut tidak memiliki kesadaran dan rasa keadilan dalam menjalankan hak dan kewajibannya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Dari perspektif yuridis, kejahatan perpajakan merupakan bentuk pelanggaran terhadap norma hukum pajak, sehingga menjadi bagian dari substansi hukum pajak itu sendiri. Sementara itu, dalam tinjauan sosiologis, kejahatan perpajakan dapat dipahami sebagai realitas sosial yang mencerminkan dinamika hubungan antara wajib pajak, pejabat pajak, dan pihak terkait lainnya dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan. Adapun secara filosofis, kejahatan perpajakan mencerminkan adanya pergeseran nilai di masyarakat, terutama dalam kaitannya dengan kewajiban berkontribusi terhadap negara melalui sistem perpajakan.⁹⁵

Kejahatan perpajakan dapat berupa tindakan aktif maupun pasif yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pada dasarnya, ketentuan dalam hukum pajak berfungsi sebagai pedoman yang menentukan tindakan yang boleh dan tidak boleh dilakukan oleh wajib pajak maupun pejabat pajak. Oleh karena itu, suatu perbuatan dapat dikategorikan sebagai kejahatan perpajakan apabila memenuhi unsur

⁹⁴ Fitri Yani Jalil, *Dasar-dasar Perpajakan*. Sada Kurnia Pustaka, Banten, 2024, hlm. 28-29

⁹⁵ Tjia Siauw Jan. *PENGADILAN PAJAK: Upaya Kepastian Hukum dan Keadilan bagi Wajib Pajak*. Edisi ke II Tahun 2022, Alumni, Jakarta, 2022, hlm. 36-37

pelanggaran terhadap norma hukum pajak. Dalam hal ini, terdapat dua bentuk utama pelanggaran, yaitu: pertama, tindakan aktif yang bertentangan dengan kaidah hukum pajak; dan kedua, tindakan pasif berupa kelalaian dalam memenuhi kewajiban perpajakan yang tetap memenuhi unsur delik perpajakan.⁹⁶

Apabila suatu tindakan telah memenuhi unsur-unsur tindak pidana perpajakan, maka pelaku kejahatan wajib dikenakan sanksi pidana sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Sanksi tersebut dapat berupa pidana penjara, kurungan, atau denda. Dalam hukum perpajakan, kejahatan dapat diklasifikasikan berdasarkan unsur kesengajaan dan kelalaian. Kejahatan yang dilakukan dengan sengaja memiliki tingkat kesalahan yang lebih berat dibandingkan dengan pelanggaran yang terjadi akibat kelalaian. Perbedaan ini didasarkan pada niat pelaku dalam melakukan atau menghindari kewajiban perpajakan.

Kejahatan di bidang perpajakan sangat beragam, mengingat berbagai kepentingan yang dilindungi, terutama terkait pendapatan negara. Keanekaragaman tindak pidana perpajakan ini erat kaitannya dengan pelaksanaan kewajiban dan tugas perpajakan yang dibebankan kepada pegawai pajak, pejabat pajak, serta wajib pajak. Pegawai dan pejabat pajak bertanggung jawab dalam melaksanakan tugas sesuai dengan kaidah hukum

⁹⁶ Suhendar Herdiyansyah dan Cecep Sutrisna. "Penegakan Hukum Terhadap Tindak Pidana Kepabeanan Atas Implikasi Penyaludungan Barang Ekspor Dihubungkan dengan Undang-Undang No 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan." *Wacana Paramarta: Jurnal Ilmu Hukum* Vol. 17 No. 1, 2018, hlm. 59-70.

pajak, sementara wajib pajak memiliki kewajiban untuk memenuhi ketentuan perpajakan yang berlaku.

Perlu ditegaskan bahwa kejahatan perpajakan tidak dapat disamakan dengan tindak pidana korupsi yang menyebabkan kerugian terhadap keuangan negara atau perekonomian negara. Dalam hukum perpajakan, unsur kerugian yang dimaksud lebih berfokus pada potensi hilangnya pendapatan negara akibat pelanggaran kewajiban perpajakan.⁹⁷ Meskipun demikian, baik delik perpajakan maupun delik korupsi merupakan tindak pidana yang diatur di luar KUHP dan memiliki ketentuan khusus dalam undang-undang masing-masing.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 mengatur tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak dan petugas pajak ke dalam dua kategori, yaitu pelanggaran dan kejahatan. Pasal 38 UU tersebut mengatur mengenai pelanggaran yang disebabkan oleh kelalaian, seperti tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan keterangan yang tidak benar sehingga berpotensi menimbulkan kerugian terhadap pendapatan negara. Sanksi atas pelanggaran ini berupa denda dengan besaran tertentu atau pidana kurungan.

Sementara itu, Pasal 39 UU yang sama mengatur tindak pidana perpajakan yang dilakukan dengan sengaja, seperti tidak mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), menyalahgunakan

⁹⁷ Adrianto Dwi dan Nugroho, *Hukum Pidana Pajak Indonesia*, Citra Aditya Bakti, 2018, hlm. 16

NPWP, menolak pemeriksaan pajak, memalsukan pembukuan, hingga tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut. Sanksi bagi pelaku kejahatan ini lebih berat, dengan ancaman pidana penjara antara enam bulan hingga enam tahun serta denda yang berkisar antara dua hingga empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

4. Hak Asasi Manusia

Hak Asasi Manusia (HAM) adalah seperangkat hak yang melekat pada hakikat keberadaan manusia sebagai makhluk Tuhan dan merupakan anugerah-Nya yang wajib dihormati, dijunjung tinggi, dan dilindungi oleh negara, hukum, pemerintah, dan setiap orang demi kehormatan serta perlindungan harkat dan martabat manusia . Asal-usul gagasan mengenai HAM (Hak Asasi Manusia) sebagaimana disebut terdahulu bersumber dari teori hak kodrati (*natural rights theory*)⁹⁸. Teori kodrati mengenai hak itu bermula dari teori hukum kodrati (*natural law theory*). Pada perkembangannya melawan kekuasaan muncul gerakan pembaharuan (*Renaissance*) yang mengharapkan kembali kebudayaan Yunani dan Romawi yang menghormati orang perorang. Gerakan pembaharuan diteruskan dari aliran hukum kodrat yang dicetuskan oleh Thomas Aquinas dan Grotius yang menegaskan bahwa setiap orang dalam kehidupan ditentukan oleh Tuhan, namun semua orang apapun statusnya tunduk pada otoritas Tuhan. Berarti, bukan hanya kekuasaan Raja saja yang dibatasi oleh

⁹⁸ Laurensius Arliman. "Komnas Ham Sebagai State Auxiliary Bodies Di Dalam Penegakan Hak Asasi Manusia Di Indonesia." *Jurnal Bina Mulia Hukum* Vol. 2 No. 1, 2017, hlm. 54-66.

aturan-aturan Ilahiah tetapi semua manusia dianugerahi identitas individual yang unik, yang terpisah dari negara dimana ia memiliki hak kodrati yang menyatakan bahwa setiap individu adalah makhluk otonom.

Melihat dari pengertian diatas dapat dikatakan bahwa HAM adalah hak-hak asasi manusia yang asasi bahwa HAM secara kodrati inheren atau melekat, universal mengacu bahwa HAM itu tanpa pembedaan warna kulit, ras, agama, suku, etnis, bangsa atau status sosial lainnya dan tidak dapat dicabut, hak itu dimiliki oleh individu semata-mata karena mereka adalah manusia ciptaan-Nya bukan karena mereka adalah warga negara suatu negara. Tanpa hak-hak tersebut seseorang tidak bisa dikatakan sebagai manusia sepenuhnya, apabila hak tersebut dikurangi atau dilanggar maka berkurang pula kualitasnya sebagai manusia ciptaan Tuhan.

Mahfud MD menjelaskan bahwa konsep hak asasi manusia yang muncul dan berkembang di Eropa Barat sejak jaman pertengahan sebenarnya tumbuh bersamaan dengan munculnya paham kebangsaan yang mengilhaminya lahirnya negara-negara modern dan sekuler. Gagasan ini dimunculkan sebagai alternatif perombakan atas sistem politik dan ketatanegaraan yang sentralistik, dimana kekuasaan negara terletak di tangan penguasa secara absolut. Absolutisme kekuasaan itu kemudian menimbulkan konflik antara penguasa dan rakyatnya atau antara kekuasaan pemerintah dan kebebasan warga negara.⁹⁹

⁹⁹ Sobirin Malian dan Suparman Marzuki, *Pendidikan Kewarganegaraan dan Hak Asasi Manusia*, UII Press, Yogyakarta, 2002, hlm. 22

Pertanyaan tentang dasar negara tersebut kemudian melahirkan konsep demokrasi yang menyarankan bahwa raja berkuasa karena rakyat yang menyerahkan penguasaan pengurusan perlindungan hak asasi manusia kepada raja atau pemerintah tersebut. Berdasarkan prinsip demokrasi, raja bukan wakil tuhan atau berkuasa karena tuhan, melainkan karena meminta penyerahan kekuasaan dari rakyat untuk melindungi hak-hak rakyat tersebut. Dengan demikian, tampak bahwa sebenarnya gagasan perlindungan hak asasi manusia di dalam negara merupakan akibat terjadinya sekularisasi kekuasaan (dari paham teokrasi menjadi demokrasi).¹⁰⁰

Manfred Nowak menyebut bahwa prinsip hak asasi manusia meliputi nilai nilai Universal (*universality*), tak terbagi (*indivisibility*), saling begantung (*interdependent*), dan saling terkait (*interrelated*).¹⁰¹ Sementara Rhona K.M Smith menambahkan prinsip lain yaitu kesetaraan (*equality*), dan non diskriminasi (*non-discrimination*).¹⁰² Adapun prinsip lain yakni mengutamakan prinsip martabat manusia (*dignity*) dan di Indonesia sendiri memberikan preseden bahwa hak asasi manusia pun ada yang lebih penting yakni tanggung jawab negara.¹⁰³

¹⁰⁰ *Ibid*

¹⁰¹ Manfred Nowak, *Op.Cit.*, hlm 9

¹⁰² Rhona K.M Smith, *Textbook on International Human Rights*, 2 nd edition, Oxford University Press, Oxford New York, 2005, hlm 1

¹⁰³ Muhammad Husni Fahruddin, *Rekonstruksi Regulasi Kebebasan Beragama dan Berkeyakinan Dalam Menjamin Perlakuan Hukum Berkeadilan*, Disertasi, Universitas Islam Sultan Agung, Semarang, 2023, hlm. 67.

Prinsip universal merupakan prinsip yang menegaskan bahwa semua orang diseluruh belahan dunia manapun, tidak peduli apa agamanya, apa warga negaranya apa bahasanya apa etnisnya, tanpa memandang identitas politik dan antropologisnya, dan terlepas dari status disabilitas sama sebagai manusia.¹⁰⁴ Disini bisa dipastikan bahwa manusia diseluruh dunia mempunyai hak yang sama sebagai entitas manusia itu sendiri. Siapa pun dimanapun tempatnya dan sampai kapanpun hak sebagai manusia harus dipenuhi.¹⁰⁵

Prinsip tidak terbagi dimaknai dengan semua hak asasi manusia adalah sama-sama penting dan oleh karenanya tidak diperbolehkan mengeluarkan hak-hak tertentu atau kategori hak tertentu dari bagiannya. Prinsip tidak terbagi (*Indivisibility*) dan Prinsip Universal (*Universality*) merupakan dua prinsip suci yang paling penting (*the most important sacred principle*). Keduanya menjadi slogan utama dalam lahirnya Deklarasi Umum Hak Asasi Manusia dan perayaan ke lima puluh DUHAM yaitu “*all human rights for all*”.¹⁰⁶

Prinsip saling bergantung mengandung makna bahwa terpenuhinya satu kategori hak tertentu akan selalu bergantung dengan terpenuhinya hak yang lain. Sementara untuk prinsip saling terkait dipahami bahwa

¹⁰⁴ Darwan Prinst, *Hukum Anak Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2003, hlm. 103-119.

¹⁰⁵ Pasal 5 Deklarasi Wina tentang Program Aksi 1993, menyatakan bahwa “*all human rights are universal, indivisible, interdependent, and interrelated* (*semua manusia adalah universal, tak terbagi, saling bergantung dan saling terkait*). ”

¹⁰⁶ Eva Brems, *Human Rights : Universality and Diversity*, Martinus Nijhoff Publishers, Netherland, 2001, hlm 14

keseluruhan hak asasi manusia adalah merupakan bagian tak terpisahkan dari yang lainnya. Prinsip kesetaraan dianggap sebagai prinsip hak asasi manusia yang sangat fundamental. Kesetaraan dimaknai sebagai perlakuan yang setara, dimana pada situasi yang sama harus diperlakukan sama, dimana pada situasi berbeda dengan sedikit perbedaan diperlakukan secara berbeda.

HAM menyatakan bahwa kemanusiaan manusia memiliki hak yang bersifat mendasar yang menyatu pada jati diri manusia, adanya hak tersebut berarti seseorang mempunyai suatu “keistimewaan” yang memungkinkan baginya diperlakukan sesuai kesitimewaan yang dimilikinya. Juga adanya suatu kewajiban yang harus dilaksanakan sesuai dengan “keistimewaan” yang ada pada orang lain.¹⁰⁷ Maka dari itu keistimewaan yang dimiliki oleh setiap manusia harus dipenuhi dan dilindungi untuk mewujudkan kesempurnaan eksistensi manusia, untuk mewujudkan hal tersebut diperlukan kesadaran dari tiap manusia untuk saling memenuhi dan melindungi.¹⁰⁸

Hak asasi (*fundamental rights*) artinya hak yang bersifat mendasar (*grounded*). Hak Asasi Manusia adalah hak-hak yang bersifat mendasar dan inheren dengan jati diri manusia secara universal. Oleh karena itu, menelaah

¹⁰⁷ Fransiska Novita Eleanora, “Eksistensi Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban Dalam Memberikan Perlindungan Terhadap Anak Korban Eksplorasi Seksual,” *Jurnal Supremasi Hukum: Jurnal Penelitian Hukum* Vol. 28 No. 2, Agustus 2019, hlm. 153-163. Doi: 10.33369/jsh.28.2.153-163.

¹⁰⁸ James W. Nickel, *Hak Asasi Manusia: Refleksi Filosofis Atas Deklarasi Universal Hak Asasi Manusia*, diterjemahkan oleh Titis Eddy Arini, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1996, hlm. xi.

HAM, menurut Todung Mulya Lubis sesungguhnya adalah menelaah totalitas kehidupan, sejauh mana kehidupan kita memberi tempat yang wajar kepada kemanusiaan.¹⁰⁹ Sistem nilai yang menjelma dalam HAM tidak semata-mata dari produk barat melainkan pijakan yang kokoh dari keseluruhan agama dan budaya yang ada. Indonesia sebagai negara yang mengakui agama dan mempertahankan ragam budaya dalam kehidupan sehari-hari menimbulkan nilai-nilai hak asasi sesuai perkembangan agama dan budaya sehingga wacana tentang HAM sangat mudah dipahami namun tidak selalu sesuai dengan realita.

Di Indonesia wacana HAM (Hak Asasi Manusia) dengan mudah diterima, dipahami, dan diakutalisasikan dalam bingkai kebijakan dan perkembangan sosial politik yang berkembang. Dalam konteks reformasi wacana HAM dibentuk sebagai jaminan yang lebih kokoh dan semakin mendapatkan momentumnya. Perubahan Undang-Undang Dasar 1945 adalah fakta sejarah yang diyakini sebagai poin penting bagi penguatan demokrasi di Indonesia yang berbasiskan perlindungan terhadap HAM (Hak Asasi Manusia).¹¹⁰

Dalam tataran realitas nilai-nilai HAM belum berjalan dengan maksimal, pelanggaran HAM masih terjadi secara masif. HAM seringkali mengalami reduksi dan deviasi makna. HAM dipahami sebagai hak absolut yang seringkali melupakan pentingnya kehadiran kewajiban asasi manusia.

¹⁰⁹ Christian Tomuschat, *Human Rights Between Idealism And Realism*, Second Edition, Oxford University Press Inc., New York, 2008, hlm. 8.

¹¹⁰ Setyowati Irma, *Aspek Hukum Perlindungan Anak*, Bumi Aksara, Jakarta, 1990, hlm .47

Pendekatan tersebut seringkali menghasilkan upaya pemaksaan kehendak atas dasar kepentingan dan kebaikan bersama. Pemaksaan kehendak tak jarang berujung pada perilaku kekerasan.¹¹¹ Dalam bahasa yang lebih keras dapat disebut adanya kecenderungan “*preventif*” dan “*represif*”. Preventif dan represif itu adalah manifestasi dari ideologi pembangunan yang menuntun pada tercapainya ketertiban. Sulit untuk memahami bagaimana dorongan kuat untuk membela HAM yang menimbulkan perbuatan pelanggaran HAM itu sendiri.¹¹²

Kewajiban dasar manusia adalah seperangkat kewajiban yang apabila tidak dilaksanakan tidak memungkinkan untuk terlaksananya dan tegaknya hak asasi manusia penjelasan tentang hal ini terdapat didalam Pasal 1 angka (2) Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia, karenanya perlu kesadaran bagi setiap manusia untuk selalu menjunjung dan menghormati HAM agar hak-hak asasi dapat terpenuhi secara utuh. Hak-hak asasi ialah suatu perangkat asas yang timbul akibat nilai dan kemudian menjadi kaidah sebagai peraturan perilaku manusia dalam menjalani hubungan antara sesama manusia.¹¹³ Kewajiban asasi manusia merupakan hal yang wajib dilakukan oleh manusia itu sendiri. Kewajiban asasi manusia sebagai bentuk yang membatasi hak asasi manusia juga sebagai kontrol agar

¹¹¹ Nurul Qamar, *Hak Asasi Manusia Dalam Negara Hukum Demokrasi*, Cet. 1, Sinar Grafika, Jakarta, 2013, hlm. 18.

¹¹² A. Masyhur Effendi, *Hak Asasi Manusia dalam Hukum Nasional dan Internasional*, Ghilia Indonesia, Jakarta, 1994, hlm.58

¹¹³ Waluyadi, *Hukum Perlindungan Anak*, Mandar Maju, Bandung, 2009, hlm.1

kondisi sosial masyarakat lebih kondusif dengan adanya rasa-rasa saling menghargai antar sesama hak asasi manusia.¹¹⁴

Di Indonesia kewajiban asasi manusia diatur dalam Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia Pasal 69 ayat (2) “Setiap Hak Asasi Manusia seseorang menimbulkan kewajiban dasar dan tanggung jawab untuk menghormati hak asasi orang lain secara timbal balik serta menjadi tugas pemerintah untuk menghormati, melindungi, menegakkan, dan memajukannya.” Dari pasal tersebut dapat kita resapi bahwa setiap hak asasi memiliki kewajiban dasar dalam bentuk tanggung jawab sebagai kewajiban asasi agar terlaksananya hak asasi manusia secara utuh.

Untuk menegakan perlindungan HAM, di Indonesia sendiri sebagai salah satu negara hukum mengenai hal tersebut telah dibuat apengaturan hukum mengenai hak asasi manusia. Yang mana pengaturan hukum ini pada dasarnya telah tercantum di dalam batang tubuh dan pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, yaitu pada Adapun inti pokok dari pasal-pasal mengenai HAM tersebut antara lain:

a. Pasal 27 ayat (1) UUD 1945

Pasal ini berbunyi kesamaan kewajiban dan kedudukan dimata hukum dan pemerintahan.

b. Pasal 27 ayat (2) UUD 1945

¹¹⁴ Achmad Romsan, *Pengantar Hukum Pengungsi Internasional : Hukum Internasional Dan Prinsip-Prinsip Perlindungan Internasional*, UNHCR, Jakarta, 2003, hlm.145.

Pasal ini menyatakan adanya hak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak.

c. Pasal 28 UUD 1945

Pasal ini menyatakan adanya hak atas kemerdekaan berserikat dan berkumpul.

d. Pasal 29 ayat (2) UUD 1945

Pasal ini menyatakan hak atas kebebasan dalam memeluk agama dan melaksanakan ibadat.

e. Pasal 31 ayat (1) UUD 1945

Pasal ini menyatakan hak untuk mendapatkan pengajaran/pendidikan.

Selain penetapan petaturan hukum mengenai HAM, pengupayaan penegakkan HAM di Indonesia juga dilakukan dengan membuat beberapa lembaga-lembaga perlindungan HAM demi mendukung penegakan dan perlindungan HAM.¹¹⁵ lembaga ini berfungsi sebagai pembantu dalam hal pelaksanaan ham yang melindungi dan menegaakan hak asasi manusia yang bertujuan untuk menjadikan kepribadian di masyarakat sebagai manusia seutuhnya yang mampu berpartisipasi di dalam bidng-bidang kehidupan.

Adapun lembaga-lembaga perlindungan HAM ini antara lain :

- a. Komnas HAM (Komisi Nasional Hak Asasi Manusia)
- b. Pengadilan HAM
- c. Komisi Nasional Anti Kekerasan Terhadap Perempuan

¹¹⁵ Majda El Muhtaj, *Dimensi Dimensi HAM*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2008, hlm. 37

- d. Komisi Nasional Perlindungan Anak (KNPA)
- e. Komisi Perlindungan Anak Indonesia (KPAI)
- f. Komisi Kebenaran dan Rekonsiliasi
- g. LSM Pro Demokrasi dan HAM.

Dengan disusunya pengaturan hukum dan juga alat pendukung perlindungan HAM lainnya, diharapkan masyarakat bisa lebih menyadari lagi betapa pentingnya HAM dalam kodratnya sebagai manusia, oleh karena itu perlindungan ham ini sangat diperlukan terutama dalam konteks negara hukum yang mana telah menjadi salah satu ciri dan juga kewajiban bagi negara hukum untuk melindungi segenap hak yang telah melekat pada diri manusia sebagai anugerah dari Tuhan Yang Maha Esa.

5. Asas Keadilan

Kata keadilan berasal dari Bahasa Arab, dalam bahasa Indonesia keadilan berasal dari kata adil dengan memperoleh awalan ke dan akhiran an, yang bermakna adil dan merupakan kata sifat yaitu (perbuatan, perlakuan, dan sebagainya) yang adil.¹¹⁶ Sedangkan di dalam bahasa Inggris, menurut etimologinya kata pengadilan padanannya justice.¹¹⁷ Menurut istilah, justice berarti *the ideal in law by which judges were expected to be guide* yang apabila diterjemahkan secara sederhana bermakna: adalah sesuatu yang diidamkan (dicita-citakan) di dalam hukum, yang keputusannya diharapkan dapat dijadikan pedoman.

¹¹⁶ Tim Penyusun, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, 1990

¹¹⁷ John M. Echols dan Hassan Shadily, *Kamus Bahasa Indonesia-Inggris*, Gramedia, Jakarta, 1995, hlm. 339

Berdasarkan defenisi keadilan sebagaimana terungkap di atas, dipahami bahwa konsteks keadilan sungguh merupakan sesuatu yang “maha” luas meliputi hukum, sosial, agama, dan lain sebagainya. Namun demikian terlepas dari itu sesuatu hal yang pasti adalah bahwa prinsip keadilan menghendaki tujuan hukum bagi setiap negara hukum. Prinsip keadilan menghendaki agar setiap tindakan institusi atau pejabat pemerintahan negara (daerah) senantiasa memperhatikan aspek keadilan dan kewajaran. Prinsip keadilan menuntut tindakan secara proporsional, sesuai, seimbang dan selaras dengan hak setiap orang. Oleh karena itu setiap penyelenggara pemerintah (daerah) dalam mengimplementasikan tindakannya harus memperhatikan aspek keadilan ini.

Keadilan menjadi salah satu nilai dasar hidup manusia dan merupakan masalah klasik yang tidak pernah terpecahkan secara tuntas. Tidak adanya kesesuaian dalam mengartikan keadilan mendorong orang berusaha merumuskan dan mendefinisikan sesuai dengan latar belakang pengetahuan dan pengala-mannya masing-masing. Keadilan diartikan sebagai pembagian yang konstan dan terus menerus untuk memberikan hak setiap orang. *The constant and perpetual disposition to render every man his due.* Keadilan menuntut supaya tiap-tiap perkara harus ditimbang sendiri yang dikenal dengan istilah *ius suum cuique tribuere*. Hakikat keadilan sendiri adalah pernilaian terhadap suatu perlakuan atau tindakan dengan mengkajinya dengan suatu norma yang menurut padangan subyektif melebihi norma-norma lain. Hukum memang seharusnya mengandung nilai

keadilan, namun hukum sendiri tidak identik dengan keadilan karena ada norma-norma hukum yang tidak mengandung nilai keadilan.¹¹⁸

Pemahaman mengenai asas dalam pendekatan ilmu hukum merupakan landasan utama yang menjadi dasar atau acuan bagi munculnya suatu aturan. Pemahaman terhadap asas hukum perlu sebagai tuntutan etis dalam mendalami peraturan perundang-undangan yang berlaku. Asas hukum mengandung tuntutan etis. Dapat dikatakan, melalui asas hukum, peraturan hukum berubah sifatnya menjadi bagian dari suatu tatanan etis.¹¹⁹ Asas hukum merupakan unsur penting dan pokok dari peraturan suatu hukum. Pembentukan hukum praktis se bisa mungkin berorientasi pada asas-asas hukum. Asas hukum menjadi dasar-dasar atau petunjuk arah dalam pembentukan suatu hukum positif. Dalam pemikiran beberapa ahli, asas mempunyai arti yang berbeda-beda. Asas adalah sesuatu yang menjadi landasan berfikir atau berpendapat. Asas dapat juga berarti merupakan hukum dasar.¹²⁰

Asas keadilan merupakan prinsip yang mendasari banyak sistem hukum dan filosofi sosial di seluruh dunia. Konsep ini berasal dari keinginan untuk memastikan bahwa setiap individu diperlakukan dengan adil dan setara di hadapan hukum serta dalam masyarakat secara keseluruhan. Landasan konseptual asas keadilan dapat dipahami melalui

¹¹⁸ Fence M. Wantu, "Antinomi Dalam Penegakan Hukum Oleh Hakim," *Jurnal Berkala Mimbar Hukum* Vol. 19 No. 3 Oktober 2007, hlm. 485

¹¹⁹ Fence M. Wantu Dkk, *Cara Cepat Belajar Hukum Acara Perdata*, Cendekia, Jakarta, 2010, hlm.13

¹²⁰ Theo Huijbers OSC, *Filsafat Hukum Dalam Lintasan Sejarah 1982*, Yayasan Kanisius, Yogyakarta, 2015, hlm. 94.

beberapa dimensi yang meliputi keadilan distributif, prosedural, retributif, dan *restoratif*.

Pertama, keadilan distributif berkaitan dengan pembagian sumber daya dan kekayaan di dalam masyarakat. Konsep ini menekankan pentingnya agar hasil-hasil ekonomi, sosial, dan politik didistribusikan secara adil kepada seluruh anggota masyarakat, dengan mempertimbangkan kebutuhan, kontribusi, dan kemampuan masing-masing individu. Prinsip ini menekankan perlunya mengurangi kesenjangan sosial dan ekonomi serta memastikan bahwa semua orang memiliki akses yang sama terhadap peluang.

Keadilan prosedural, di sisi lain, menyoroti pentingnya proses hukum yang adil dan setara bagi semua individu. Hal ini berarti bahwa setiap orang harus memiliki hak untuk mendapatkan perlakuan yang sama di hadapan hukum, termasuk hak untuk memiliki pengadilan yang tidak memihak, hak untuk memperoleh informasi yang memadai, dan hak untuk menyampaikan pembelaan. Keadilan retributif berkaitan dengan hukuman yang diberikan kepada individu yang melanggar hukum. Konsep ini menekankan pentingnya bahwa hukuman yang diberikan haruslah sebanding dengan kejahatan yang dilakukan, sehingga pelaku kejahatan diberikan sanksi yang adil sesuai dengan tingkat kesalahannya.

Terakhir, keadilan restoratif menekankan pentingnya pemulihan hubungan yang rusak akibat tindakan kriminal. Konsep ini menekankan perlunya memperbaiki kerusakan yang terjadi akibat kejahatan dengan

melibatkan proses rekonsiliasi antara pelaku kejahatan, korban, dan masyarakat. Pendekatan ini menempatkan penekanan pada pemahaman, pertobatan, dan kompensasi atas kerugian yang telah terjadi. Secara keseluruhan, asas keadilan membentuk landasan konseptual yang penting dalam pembangunan masyarakat yang adil dan beradab. Melalui pemahaman dan implementasi prinsip-prinsip keadilan distributif, prosedural, retributif, dan restoratif, diharapkan mampu menciptakan sistem yang memberikan perlindungan dan keadilan bagi seluruh anggota masyarakat

C. Originalitas Penelitian

1. Defry Romandhany, 2024, Tesis dari Universitas Jambi dengan judul Perampasan Aset Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Dalam Perspektif Hukum Acara Pidana. Metode penelitian yang digunakan yaitu yuridis normatif dengan pendekatan (*Statue Approach*), (*Conceptual Approach*), (*case approach*), dan (*comparative approach*). Dengan hasil penelitian bahwa RUU Perampasan Aset menjadi peluang dalam mengembalian kerugian Negara di Indonesia. Hal ini dikarenakan, dengan adanya perampasan aset tanpa melalui tuntutan pidana tidak menghilangkan mekanisme penuntutan pidana atas kejahatan si pelaku di pengadilan. Skema yang digunakan oleh negara maju berkaitan dengan perampasan aset hasil tindak pidana adalah unexplained wealth. Dalam konteks sistem hukum Indonesia, maka perlu adanya suatu reformasi baik dari segi yuridis, konsep, maupun paradigma yang harus dijalankan secara sinergis dan

berkelanjutan. Oleh karenanya, untuk memberlakukan *unexplained wealth* maka harus terdapat kerangka regulasi yang komprehensif dan akomodatif sebagaimana tampak dalam RUU Perampasan Aset Tindak Pidana.

2. Gana Yudha Pratama, 2024, dari Universitas Islam Sultan Agung yang berjudul “Efektivitas Penerapan *Restorative Justice* Terhadap Perkara Penggelapan (Studi Kasus: Polda Metro Jaya)” Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis sosiologis. Dengan hasil penelitian bahwa RUU Perampasan Aset menjadi peluang strategis untuk mengembalikan kerugian negara tanpa menghapus proses pidana terhadap pelaku kejahatan. Negara maju menggunakan skema *unexplained wealth* dalam perampasan aset hasil tindak pidana. Untuk mengadopsi pendekatan ini, Indonesia memerlukan reformasi yuridis, konseptual, dan paradigma hukum secara sinergis dan berkelanjutan. Oleh karena itu, diperlukan kerangka regulasi yang komprehensif sebagaimana diatur dalam RUU Perampasan Aset Tindak Pidana.
3. Afif Azy’ari Taufik, 2024, dengan judul “Penerapan restorative Justice terhadap Pejabat Pembuat Akta Tanah yang Melakukan Penggelapan Pajak,” Tesis dari Universitas Hasanuddin. Metode penelitian yang digunakan adalah hukum empiris dengan hasil penelitian bahwa Penerapan *Restorative Justice* terhadap PPAT dimungkinkan dalam kasus penggelapan BPHTB, selama tidak terdapat unsur kerugian negara atau tindak pidana korupsi. Pendekatan ini menekankan pemulihan keadaan semula melalui keterlibatan pelaku, korban, dan tokoh masyarakat. Meskipun potensial

sebagai alternatif penyelesaian sengketa yang konstruktif, implementasinya memerlukan kesiapan, dukungan, dan pengawasan. Namun, hingga kini di Kota Makassar, belum ada kasus PPAT yang berhasil diselesaikan melalui *Restorative Justice* menurut data dari PPAT, Kejaksaan, dan Polrestabes setempat.

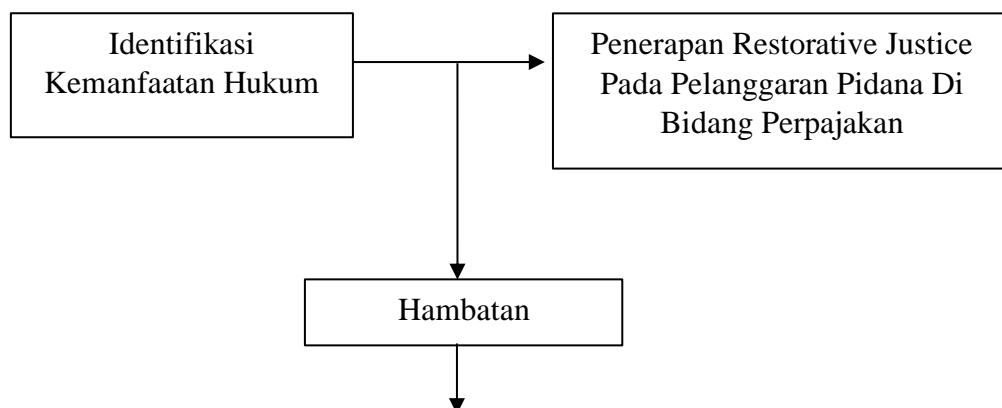
Perbedaan antara penelitian Defry Romandhany, Gana Yudha Pratama, dan Afif Azy'ari Taufik dengan penelitian pada tesis ini terletak pada fokus isu, objek, pendekatan, serta ruang lingkup substansi yang dibahas:

1. Defry Romandhany dan Gana Yudha Pratama memiliki fokus kajian yang serupa, yaitu menyoroti RUU Perampasan Aset sebagai instrumen strategis untuk mengembalikan kerugian negara. Keduanya mengangkat pentingnya penerapan konsep unexplained wealth yang lazim digunakan di negara maju, serta mendorong perlunya reformasi yuridis, konseptual, dan paradigma hukum dalam sistem hukum Indonesia. Penelitian mereka menekankan pada kerangka regulasi nasional dan upaya sistemik dalam pemberantasan kejahatan ekonomi, khususnya melalui perampasan aset tanpa harus menunggu putusan pidana.
2. Afif Azy'ari Taufik mengangkat persoalan yang lebih spesifik, yakni penerapan restorative justice terhadap PPAT (Pejabat Pembuat Akta Tanah) dalam kasus penggelapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Penelitiannya berfokus pada

konkretisasi pendekatan pemulihan dalam konteks hukum tanah dan perpajakan lokal, dengan studi kasus di Kota Makassar. Afif melihat potensi restorative justice sebagai mekanisme penyelesaian non-litigasi, namun mencatat bahwa implementasinya masih belum berjalan karena faktor kesiapan dan belum adanya praktik nyata.

3. Penelitian pada tesis ini memiliki pendekatan yang berbeda karena berfokus pada penerapan restorative justice dalam konteks hukum perpajakan secara umum, bukan hanya terbatas pada BPHTB atau peran PPAT. Penelitian ini menyoroti efektivitas restorative justice berdasarkan dasar hukum konkret, yakni Pasal 44B dan Pasal 64 ayat (3) UU HPP. Penelitian ini juga mengkaji tantangan implementasi, seperti pemahaman yang masih terbatas dari aparatur, resistensi dari penegak hukum konvensional, dan ketiadaan regulasi teknis. Oleh karena itu, pendekatan yang digunakan dalam tesis ini lebih menyasar pada reformasi kebijakan pajak dan penguatan kapasitas SDM hukum, serta mengaitkan pendekatan restoratif dengan prinsip hak asasi manusia secara eksplisit.

D. Kerangka Berpikir



Upaya Mengatasi
Hambatan

Bagan I. Kerangka Berpikir

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode yuridis empiris, yaitu penelitian hukum yang menelaah implementasi ketentuan hukum normatif secara langsung dalam penyelesaian sengketa perpajakan berbasis *restorative justice*. Pendekatan ini dilakukan dengan menganalisis regulasi perpajakan, seperti UU KUP, UU HPP, dan UU PPSP, untuk melihat bagaimana prinsip *restorative justice* diakomodasi dalam hukum positif. Selain itu, penelitian ini juga mengkaji penerapan aturan tersebut di lapangan dengan mengumpulkan data melalui wawancara dan observasi terhadap aparat penegak hukum, seperti Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Kejaksaan, dan Pengadilan Pajak, serta wajib pajak yang terlibat dalam sengketa perpajakan. Melalui kombinasi pendekatan normatif dan empiris, penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi kendala yang dihadapi dalam penerapan *restorative justice*, mengevaluasi efektivitasnya, serta memberikan rekomendasi guna meningkatkan keadilan restoratif dalam sistem perpajakan.

Penelitian ini bersifat normatif yang sering disebut juga penelitian doktrinal, merupakan pendekatan yang difokuskan pada kajian terhadap asas hukum, prinsip hukum, kaidah hukum, teori, serta doktrin-doktrin hukum yang dikemukakan oleh para ahli. Penelitian ini dirancang untuk menganalisis hukum sebagai sistem norma yang berlaku, dengan tujuan menemukan solusi atau

jawaban atas permasalahan hukum, baik yang terkait dengan kekosongan hukum, konflik norma, maupun ketidakjelasan norma. Metode ini juga mencakup kajian filosofis dan teoretis guna mengembangkan pemahaman hukum secara mendalam, sehingga dapat memberikan kontribusi yang signifikan dalam pembaruan atau penegakan hukum.¹²¹ Berdasarkan pengertian tersebut, jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini ialah penelitian kualitatif yang akan mendeskripsikan data-data empiris lapangan dengan pendekatan doktriner atau kepustakaan yang tujuannya menganalisis peraturan tertulis yang erat hubungannya dengan data-data sekunder pada studi kepustakaan.

B. Pendekatan penelitian

Pendekatan perundang-undangan (statute approach) adalah metode penelitian yang menggunakan peraturan perundang-undangan sebagai landasan utama untuk melakukan analisis. Pendekatan ini penting karena hukum, sebagai fokus penelitian, memiliki karakteristik tertentu. Pertama, bersifat komprehensif, yaitu norma-norma hukum yang terdapat di dalamnya saling terkait secara logis. Kedua, bersifat inklusif, artinya norma hukum tersebut mampu mengakomodasi berbagai persoalan hukum yang muncul, sehingga meminimalkan potensi kekosongan hukum. Ketiga, bersifat sistematis, di mana norma-norma hukum tersebut tidak hanya saling berhubungan tetapi juga tersusun secara hierarkis, mencerminkan struktur hukum yang terorganisir.

¹²¹ Yati Nurhayati, "Metodologi Normatif Dan Empiris Dalam Perspektif Ilmu Hukum," *JPHI: Jurnal Penegakan Hukum Indonesia*, Vol. 2 No. 1, 2018, hlm. 1-20.

Pendekatan ini membantu peneliti untuk memahami dan menganalisis hukum secara terintegrasi dan mendalam.¹²²

Pendekatan analitis dilakukan dengan menggali makna dari istilah-istilah hukum yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan. Melalui pendekatan ini, peneliti dapat memperoleh pemahaman baru mengenai istilah hukum dan menguji penerapannya secara praktis dengan menganalisis putusan-putusan pengadilan. Pendekatan ini digunakan untuk memahami fenomena hukum yang telah diputuskan oleh pengadilan, dengan meninjau analisis yang dilakukan oleh para ahli hukum yang sering menjadi dasar pertimbangan hakim dalam mengambil keputusan. Selain itu, pendekatan analitis juga dapat diterapkan untuk mengkaji fenomena hukum lain yang relevan dengan penelitian, sehingga memberikan pandangan yang lebih komprehensif terhadap isu hukum yang dibahas.¹²³ Pendekatan kualitatif merupakan metode analisis dalam penelitian yang menghasilkan data deskriptif analitis, baik berupa pernyataan tertulis, lisan, maupun perilaku nyata dari responden. Peneliti bertujuan untuk memahami fenomena secara utuh dengan memilih data atau bahan hukum yang relevan dan berkualitas, sekaligus mengesampingkan data yang tidak terkait dengan materi penelitian. Fokus utama pendekatan ini adalah pada kualitas data, sehingga analisis hanya dilakukan terhadap data atau bahan hukum yang memenuhi kriteria relevansi dan nilai keilmuan yang diharapkan. Lebih dari sekadar mengungkap kebenaran, metode ini juga bertujuan untuk

¹²² Johnny Ibrahim, *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, Bayu Media Publishing, Malang, 2006, hlm. 303.

¹²³ Sunaryati Hartono, *Kapita Selekta Perbandingan Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1991, hlm. 1-2.

memahami kebenaran tersebut secara mendalam, sehingga memberikan wawasan yang komprehensif terhadap isu yang diteliti.¹²⁴

C. Jenis dan Sumber Data

Adapun jenis dan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Data Primer

Data primer dalam penelitian ini diperoleh melalui wawancara dengan berbagai pihak yang memiliki peran penting dalam penerapan *restorative justice* dalam penyelesaian sengketa perpajakan. Narasumber utama mencakup Staf Kantor Perpajakan atas nama Dhimas M Patrianegara, Kepala Kantor Pelayanan Pembendaharaan Negara atas nama Firza Yulianti serta Staf Kantor Pelayanan Pembendaharaan Negara atas nama Yustiana Sandra yang bertanggung jawab atas kebijakan dan pelaksanaan penyelesaian sengketa pajak, jaksa dan hakim pengadilan pajak yang menangani perkara perpajakan, serta wajib pajak yang pernah terlibat dalam sengketa untuk memahami pengalaman dan hambatan yang dihadapi. Selain itu, wawancara juga dilakukan dengan aparat kepolisian, terutama yang bertugas dalam penegakan hukum perpajakan, untuk memperoleh perspektif mengenai bagaimana proses hukum perpajakan berjalan serta bagaimana *restorative justice* dapat diterapkan dalam konteks hukum pidana perpajakan. Selain wawancara, penelitian ini juga akan melakukan

¹²⁴ Sigit Sapto Nugroho, dkk. *Metodologi Riset Hukum*, Oase Pustaka, Sukoharjo, 2020, hlm. 94

observasi langsung terhadap proses mediasi dan penyelesaian sengketa perpajakan secara restoratif (jika memungkinkan), guna memahami dinamika penyelesaian kasus secara lebih komprehensif dan mengidentifikasi tantangan dalam implementasinya di lapangan.

2. Data Sekunder

Data sekunder merupakan informasi yang diperoleh dari studi peraturan-peraturan hukum, referensi hukum, dan dokumen-dokumen terkait dengan topik penelitian. Data sekunder yang digunakan meliputi:

- a. Bahan Hukum Primer, yang mencakup peraturan hukum yang memiliki kekuatan hukum mengikat, seperti undang-undang dan peraturan lainnya, antara lain:
 - 1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
 - 2) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
 - 3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
 - 4) Peraturan Kejaksaan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2020 tentang Penghentian Penuntutan Berdasarkan Keadilan Restoratif
 - 5) Peraturan Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penanganan Tindak Pidana Berdasarkan Keadilan Restoratif

- b. Bahan Hukum Sekunder, yang merupakan literatur dan hasil penelitian terkait yang memberikan penjelasan dan interpretasi terhadap bahan hukum primer, seperti buku-buku dan artikel.
- c. Bahan Hukum Tersier, yang memberikan petunjuk dan penjelasan tambahan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus besar Bahasa Indonesia, ensiklopedia, majalah, artikel online, dan karya ilmiah lainnya yang relevan dengan topik penelitian.

D. Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data untuk memastikan keakuratan dan kebenaran informasi dalam penelitian ini dilakukan melalui prosedur sebagai berikut:

1. Studi Lapangan

Tahap ini melibatkan pengumpulan data secara langsung. Teknik observasi digunakan untuk mengamati situasi dan kondisi yang terjadi secara langsung, sedangkan wawancara dilakukan dengan informan yang telah ditetapkan sebelumnya. Informan ini dipilih berdasarkan relevansinya dengan topik penelitian dan memiliki pengetahuan atau pengalaman yang dapat memberikan wawasan yang berharga terkait dengan masalah yang sedang diteliti. Melalui wawancara, peneliti dapat mendapatkan informasi yang mendalam dan kontekstual tentang peristiwa atau fenomena yang sedang diamati.

2. Studi Kepustakaan

Pada tahap ini, peneliti melakukan pengumpulan data dengan cara membaca, menelaah, dan memahami berbagai literatur yang relevan dengan

topik penelitian. Literatur yang dimaksud meliputi buku-buku, peraturan perundang-undangan, artikel di majalah, jurnal ilmiah, dan dokumen lain yang memiliki kaitan dengan masalah yang sedang diteliti. Dengan melakukan studi kepustakaan, peneliti dapat memperoleh pemahaman yang lebih mendalam tentang konteks teoritis dan kerangka konseptual yang relevan dengan topik penelitian, serta dapat menemukan pemikiran atau hasil penelitian terdahulu yang relevan untuk mendukung argumen dalam penelitian yang sedang dilakukan.

E. Metode Analisis Data

1. Pengelolaan Data

Manajemen data yang terkumpul dilakukan melalui serangkaian tahapan sebagai berikut:

- a. Identifikasi: kemanfaatan *restorative justice* pada pelanggaran pidana di bidang perpajakan berdasarkan asas keadilan.
- b. Reduksi data: Penyusunan data secara sistematis sesuai dengan kelompok yang telah ditetapkan untuk mempersiapkan data untuk analisis.
- c. Penyajian data: Penyajian data secara sistematis dan terstruktur agar dapat dianalisis dengan benar dan akurat.
- d. Penarikan kesimpulan: Tahap terakhir setelah data tersusun dengan sistematis, diikuti dengan penarikan kesimpulan umum dari data yang telah disusun.

2. Analisis data

Data yang telah terhimpun akan dianalisis secara kualitatif dengan mengurai informasi dalam kalimat yang tersusun secara teratur. Setelah itu, data akan diinterpretasikan dengan merujuk pada peraturan perundang-undangan yang relevan dengan fokus penelitian. Analisis dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh pemahaman yang komprehensif dan detail tentang inti permasalahan yang sedang diteliti. Kesimpulan akan ditarik dengan menggunakan pendekatan induktif, dimulai dari informasi yang spesifik kemudian dijabarkan ke dalam hal-hal yang lebih umum.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. HASIL PENELITIAN

Praktik restorative justice pada tindak pidana perpajakan di Bangka Belitung Timur, analisis terhadap prinsip keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum menjadi penting untuk mengukur efektivitas pendekatan ini dalam konteks hukum dan Hak Asasi Manusia. Prinsip keadilan, dalam konteks ini, mencerminkan upaya menyeimbangkan hak dan kewajiban antara negara sebagai pihak yang dirugikan dan wajib pajak sebagai pelaku pelanggaran. Restorative justice berupaya membangun ruang dialog dan kesadaran, di mana wajib pajak diberikan kesempatan untuk memperbaiki kesalahannya tanpa serta-merta dijatuhi sanksi pidana yang berat, selama ia bersedia melunasi kerugian negara beserta sanksi administratif sebagaimana diatur dalam Pasal 44B Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Pendekatan ini dianggap memberikan rasa keadilan substantif, terutama jika pelanggaran tidak tergolong berat dan dilakukan karena ketidaktahuan atau kekhilafan administratif.

Sisi kemanfaatan restorative justice dalam kasus perpajakan mampu memberikan efisiensi baik dalam proses hukum maupun penerimaan negara. Proses litigasi pidana umumnya memerlukan waktu, tenaga, dan anggaran negara yang tidak sedikit. Dengan adanya mekanisme penyelesaian yang fokus pada pemulihan kerugian negara dan bukan penghukuman semata, negara dapat

lebih cepat menerima haknya dalam bentuk penerimaan pajak yang sempat tertunda. Hal ini sejalan dengan tujuan fiskal dan stabilitas Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Di lapangan, berdasarkan wawancara dengan petugas KPP dan KPPN, pendekatan ini juga mengurangi beban lembaga peradilan dan mempercepat penyelesaian sengketa pajak, meskipun penerapannya masih bersifat selektif.

Adapun kepastian hukum tetap menjadi fondasi dalam pelaksanaan restorative justice. Meskipun bersifat non-litigatif, pendekatan ini tetap berlandaskan pada norma hukum yang tertulis, seperti UU KUP dan Peraturan Kepolisian Nomor 8 Tahun 2021. Dalam praktiknya, penyidik pajak dan aparat penegak hukum tetap mengikuti prosedur administratif dan hukum formal yang telah ditentukan untuk memastikan bahwa hak dan kewajiban para pihak tidak diabaikan. Namun, hambatan regulatif dan minimnya pedoman teknis pelaksanaan masih menjadi tantangan yang berdampak pada inkonsistensi penerapan antar daerah. Oleh karena itu, penyeragaman standar prosedur dan penguatan regulasi menjadi prasyarat penting dalam menjamin kepastian hukum pada penerapan restorative justice di bidang perpajakan.

Selama beberapa tahun terakhir pelanggaran pajak cenderung menunjukkan pola yang konsisten, terutama terkait ketidakpatuhan administratif seperti keterlambatan pelaporan, kekeliruan dalam pengisian SPT, dan kurangnya pemahaman wajib pajak terhadap kewajiban perpajakan. Namun, meskipun sebagian besar pelanggaran masih bersifat administratif terdapat pula sejumlah kasus yang masuk dalam kategori tindak pidana perpajakan, seperti

penggelapan pajak atau manipulasi data usaha. Fenomena ini menunjukkan bahwa masih terdapat kesenjangan antara edukasi perpajakan dengan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak, khususnya pada pelaku UMKM dan sektor informal yang menjadi mayoritas di daerah ini.¹²⁵

Meskipun secara normatif kasus tindak pidana perpajakan dapat dilanjutkan ke proses hukum formal, dalam praktiknya juga mulai menerapkan pendekatan lain seperti penyelesaian administratif atau pemulihan kerugian negara melalui mekanisme sukarela. Dalam beberapa kasus, pendekatan berbasis dialog dan penyelesaian damai yang sejalan dengan prinsip restorative justice juga mulai dilakukan, terutama jika wajib pajak menunjukkan itikad baik dan bersedia melunasi kewajibannya. Pendekatan ini dinilai lebih efektif dalam membangun kesadaran pajak dan meningkatkan penerimaan negara tanpa harus melalui proses hukum yang panjang dan berbiaya tinggi.

Beberapa kesempatan pengurusan Kantor Perpajakan telah terlibat dalam proses penyelesaian tindak pidana perpajakan yang mengedepankan prinsip *restorative justice*. Meskipun istilah "*restorative justice*" belum secara formal digunakan dalam semua kebijakan, pendekatan yang menitikberatkan pada pemulihan kerugian negara melalui itikad baik wajib pajak, seperti pelunasan kewajiban pajak dan denda administrasi, sudah menjadi bagian dari strategi penyelesaian non-litigatif di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, terutama setelah diberlakukannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

¹²⁵ Hasil wawancara dengan Bapak Dhimas M Patrianegara sebagai staf Kantor Pajak

Bentuk pelaksanaan restorative justice umumnya dilakukan melalui proses klarifikasi, dialog antara wajib pajak dan petugas pajak, pemberian kesempatan kepada wajib pajak untuk memperbaiki kekeliruan, serta penyelesaian kewajiban pajak tanpa melalui proses pidana. Jika wajib pajak bersedia membayar pokok pajak yang terutang beserta sanksi administratifnya secara penuh, maka proses pidana bisa dihentikan sesuai ketentuan Pasal 44B UU HPP, sehingga penyelesaian lebih menekankan pada pemulihan dan edukasi, bukan penghukuman.

Beberapa kriteria yang kami gunakan untuk menilai kelayakan penerapan restorative justice antara lain adalah adanya itikad baik dari wajib pajak untuk menyelesaikan kewajiban secara sukarela, belum adanya putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap, serta besar kecilnya potensi kerugian negara yang masih dapat dipulihkan. Selain itu, pendekatan ini lebih diprioritaskan untuk pelanggaran yang bersifat administratif atau disebabkan ketidaktahuan, bukan tindakan dengan unsur kesengajaan yang kuat atau berulang kali dilakukan.

Pendekatan *restorative justice* dalam perpajakan mampu memberikan keadilan secara lebih berimbang, karena tidak hanya menekankan pada aspek penindakan, tetapi juga memperhatikan kondisi dan niat wajib pajak. Negara tetap memperoleh haknya berupa penerimaan pajak yang terutang, sementara wajib pajak diberikan ruang untuk memperbaiki kesalahan tanpa harus langsung dikenai sanksi pidana. Hal ini menciptakan keadilan substantif yang berorientasi pada penyelesaian dan pemulihan, bukan semata-mata pembalasan hukum.

Pendekatan *restorative justice* ini sangat bermanfaat karena mampu mengurangi beban administrasi dan biaya penegakan hukum, sekaligus mempercepat pemulihan kerugian negara. Proses penyelesaian menjadi lebih efisien karena sengketa tidak harus melalui jalur pengadilan yang memakan waktu dan sumber daya. Selain itu, pendekatan ini meningkatkan kepatuhan sukarela dan membangun hubungan yang lebih konstruktif antara wajib pajak dan otoritas pajak.

Kepastian hukum dalam proses *restorative justice* dapat dijamin melalui landasan hukum yang jelas sebagaimana diatur dalam UU HPP, khususnya Pasal 44B yang mengatur penghentian penyidikan setelah kerugian negara dipulihkan. Prosedur dan kriteria penerapan pendekatan ini juga harus dituangkan secara transparan dalam pedoman pelaksanaan, serta dilakukan secara akuntabel dan terukur agar tidak menimbulkan kesan diskriminatif. Dengan mekanisme yang tertata dan berbasis regulasi, kepastian hukum bagi seluruh pihak tetap dapat dijaga.

Hambatan utama dalam pelaksanaan *restorative justice* di bidang perpajakan antara lain adalah keterbatasan regulasi teknis yang mengatur prosedur rinci, kriteria, serta mekanisme pengawasan dalam penerapannya. Selain itu, masih banyak petugas yang belum sepenuhnya memahami konsep dan prinsip *restorative justice*, sehingga implementasinya belum seragam di setiap daerah. Dari sisi teknis, kendala juga muncul dalam hal koordinasi antar instansi, terutama dalam tahap penyidikan dan pelaksanaan penghentian proses hukum, serta belum optimalnya sistem pendukung digital yang terintegrasi.

Pengoptimalan penerapan restorative justice, perlu dilakukan penyusunan pedoman teknis yang lebih rinci dan operasional, peningkatan kapasitas sumber daya manusia melalui pelatihan berkelanjutan, serta penguatan koordinasi antar lembaga, terutama antara Direktorat Jenderal Pajak, aparat penegak hukum, dan lembaga peradilan. Selain itu, perlu dibangun sistem informasi yang terintegrasi untuk memantau dan mengevaluasi penerapan pendekatan ini secara akuntabel. Sosialisasi secara luas kepada masyarakat dan wajib pajak juga penting untuk membangun pemahaman dan partisipasi aktif dalam mendukung pendekatan penyelesaian yang lebih adil dan berorientasi pada pemulihan.

Reformasi hukum sangat diperlukan terutama untuk memperkuat legitimasi penerapan restorative justice dalam perpajakan dengan memasukkan prinsip-prinsip Hak Asasi Manusia secara eksplisit ke dalam kerangka hukum perpajakan. Perlu diatur juga mekanisme pengawasan dan akuntabilitas yang mencegah penyalahgunaan wewenang, serta menjamin perlakuan yang adil bagi seluruh wajib pajak. Kebijakan juga harus diarahkan pada pendekatan yang tidak hanya mengejar penerimaan negara, tetapi juga menumbuhkan budaya kepatuhan yang berkelanjutan melalui pendekatan yang manusiawi, transparan, dan berkeadilan.

Kepatuhan wajib pajak menunjukkan tren yang cukup stabil, meskipun masih terdapat fluktuasi berdasarkan sektor usaha dan kondisi ekonomi regional. Dari pengamatan kami di KPPN, terdapat korelasi yang cukup signifikan antara proses penegakan hukum di bidang perpajakan dengan tingkat kepatuhan wajib pajak. Ketika pendekatan penegakan hukum dilakukan secara tegas namun juga

memberikan ruang penyelesaian yang adil seperti melalui pendekatan restorative justice, kepatuhan cenderung meningkat karena wajib pajak merasa lebih dihargai dan diberi kesempatan untuk memperbaiki kesalahan tanpa serta-merta menghadapi proses pidana yang panjang. Pendekatan yang humanis dan berbasis dialog ini turut membangun kesadaran fiskal masyarakat secara berkelanjutan.¹²⁶

Meskipun secara teknis KPPN tidak memiliki kewenangan langsung dalam proses penegakan hukum atau penyelesaian perkara perpajakan, kami tetap memantau dampaknya terhadap realisasi penerimaan negara sebagai bagian dari pelaksanaan APBN. Pemahaman kami mengenai restorative justice dalam konteks perpajakan adalah bahwa pendekatan ini menekankan pada pemulihan kerugian negara melalui pelunasan kewajiban pajak beserta sanksinya, tanpa harus melanjutkan perkara ke proses pidana. Pendekatan ini dinilai cukup strategis dalam menjaga stabilitas penerimaan perpajakan, karena dapat mempercepat proses penyelesaian kasus dan meminimalisir potensi konflik berkepanjangan, sehingga secara langsung mendukung efisiensi pelaksanaan APBN, terutama dalam aspek penerimaan yang bersifat berkelanjutan dan berbasis kesadaran hukum masyarakat.

Restorative justice dalam perkara perpajakan, menurut pandangan kami di KPPN, berkontribusi positif dalam menciptakan keadilan antara negara dan wajib pajak, karena memberikan ruang bagi penyelesaian yang bersifat dialogis dan berorientasi pada pemulihan, bukan semata-mata penghukuman. Pendekatan

¹²⁶ Hasil wawancara dengan Ibu Firza Yulianti sebagai Kepala Kantor Pelayanan Pembendaharaan Negara Tanjung Pandan dan Ibu Yustina Sandra sebagai Staf Kantor Pelayanan Pembendaharaan Negara

ini juga dinilai memberikan kemanfaatan nyata, terutama dari sisi efisiensi waktu dan anggaran, karena dapat memangkas proses panjang litigasi serta menekan biaya penegakan hukum yang cukup tinggi. Dalam hal kepastian hukum, restorative justice tetap menjunjung prinsip legalitas dengan mengacu pada ketentuan Pasal 44B dan Pasal 64 ayat (3) UU HPP, di mana proses penghentian penyidikan atau pertimbangan pengurangan pidana hanya dapat dilakukan jika telah terpenuhi syarat formal seperti pelunasan kerugian negara, sehingga integritas sistem hukum tetap terjaga meskipun penyelesaiannya dilakukan secara damai.

Dalam penerapan restorative justice pada perkara perpajakan, salah satu kendala utama yang sering dihadapi adalah kurang optimalnya koordinasi antar lembaga seperti Direktorat Jenderal Pajak (DJP), KPPN, dan aparat penegak hukum lainnya. Ketidaksinkronan prosedural dan perbedaan persepsi mengenai kewenangan serta batas ruang lingkup restorative justice kerap menghambat kelancaran proses penyelesaian perkara. Selain itu, hambatan administratif seperti birokrasi yang kaku dan lambannya proses pengambilan keputusan dapat memperlambat upaya pemulihan kerugian negara. Di sisi regulatif, masih terbatasnya pengaturan yang eksplisit mengenai mekanisme penerapan restorative justice dalam perkara perpajakan juga menjadi tantangan tersendiri, sehingga prinsip keadilan dalam praktiknya belum sepenuhnya dapat diwujudkan secara optimal dan menyeluruh.

B. PEMBAHASAN

1. Penyelesaian Secara Restorative Justice Berbasis Hak Asasi Manusia Memberikan Keadilan, Kemanfaatan, dan Kepastian Hukum pada Kasus Perpajakan

Restorative justice merupakan pendekatan penyelesaian sengketa yang berfokus pada pemulihan kerugian dan pemulihan hubungan antara pihak-pihak yang terlibat, dibandingkan dengan pendekatan retributif yang menekankan pada hukuman. Dalam perpajakan penerapan *restorative justice* menjadi relevan karena sengketa pajak sering kali berakar pada kurangnya pemahaman wajib pajak, ketidaksengajaan dalam pelaporan, atau ketidakmampuan membayar pajak secara penuh. Pendekatan ini dapat menjadi solusi yang lebih efektif dibandingkan proses litigasi yang panjang dan berbiaya tinggi, dengan memungkinkan wajib pajak untuk memperbaiki kesalahannya tanpa menghadapi konsekuensi pidana yang berat, asalkan memenuhi syarat tertentu seperti pembayaran kewajiban pajak yang tertunggak.

Permasalahan perpajakan yang berpotensi diselesaikan melalui pendekatan *restorative justice* umumnya berkaitan dengan ketidakpatuhan wajib pajak, baik individu maupun badan usaha, terhadap kewajiban pembayaran pajak. Hal ini disebabkan oleh berbagai faktor, seperti rendahnya kesadaran pajak, keterbatasan ekonomi, serta kurangnya pemahaman mengenai regulasi perpajakan yang berlaku. Selain itu, sektor ekonomi yang didominasi oleh pertambangan timah dan usaha kecil menengah sering kali

menghadapi tantangan administratif dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Apabila sengketa perpajakan terus diselesaikan melalui jalur litigasi tanpa memberikan ruang bagi mekanisme restoratif, dapat terjadi peningkatan beban kerja bagi otoritas pajak dan peradilan, serta menurunkan tingkat kepatuhan sukarela wajib pajak.

Wilayah dengan perekonomian yang bertumpu pada sektor pertambangan, perkebunan, dan usaha kecil menengah (UKM). Dalam praktiknya, permasalahan perpajakan sering kali muncul akibat ketidaktahuan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya atau kesalahan administratif yang berujung pada sengketa dengan otoritas pajak. Beberapa kasus menunjukkan bahwa banyak wajib pajak mengalami kendala dalam memahami regulasi perpajakan yang terus berkembang, sehingga berisiko melakukan pelanggaran administratif maupun pidana pajak. Kasus-kasus seperti keterlambatan pembayaran pajak, pengurangan kewajiban pajak secara tidak sah, hingga penggunaan faktur pajak fiktif menjadi permasalahan yang sering ditemukan di daerah ini.

Penyebab utama sengketa perpajakan antara lain minimnya edukasi perpajakan bagi pelaku usaha, kurangnya transparansi dalam prosedur perpajakan, serta faktor ekonomi yang membuat wajib pajak kesulitan dalam memenuhi kewajibannya. Selain itu, kebijakan perpajakan yang kompleks dan berubah-ubah sering kali membingungkan para wajib pajak, terutama bagi pelaku usaha kecil yang tidak memiliki konsultan pajak. Jika setiap kasus pelanggaran perpajakan langsung diproses secara hukum melalui jalur

litigasi, hal ini tidak hanya akan membebani sistem peradilan tetapi juga dapat menghambat pertumbuhan ekonomi daerah, karena wajib pajak lebih memilih menghindari pajak daripada patuh terhadap peraturan yang dianggap memberatkan.

Penerapan *restorative justice* dalam penyelesaian kasus perpajakan dilakukan melalui beberapa tahapan. Pertama, identifikasi pelanggaran dilakukan untuk menentukan jenis pelanggaran pajak yang dapat diselesaikan secara restoratif. Beberapa jenis pelanggaran yang umumnya dapat diselesaikan melalui mekanisme ini meliputi kesalahan dalam pelaporan pajak, keterlambatan pembayaran pajak, dan penghindaran pajak yang masih dapat diperbaiki tanpa melalui proses hukum pidana. Selanjutnya, proses negosiasi antara wajib pajak dan otoritas pajak dilakukan dengan tujuan mencapai kesepakatan yang menguntungkan kedua belah pihak. Dalam tahap ini, wajib pajak diberikan kesempatan untuk membayar kewajibannya tanpa harus menghadapi proses hukum yang panjang dan memberatkan.

Selain itu, mediasi berperan penting dalam penyelesaian sengketa perpajakan berbasis *restorative justice*. Mediasi dilakukan untuk mencapai kesepakatan yang dapat menguntungkan kedua belah pihak, yaitu negara sebagai pihak yang mengalami kerugian dan wajib pajak sebagai pelaku pelanggaran. Salah satu langkah utama dalam proses ini adalah pengembalian kerugian negara melalui pembayaran tunggakan pajak beserta sanksi administratif yang telah disepakati. Dengan adanya mekanisme ini, wajib

pajak dapat menghindari proses peradilan pidana yang dapat berdampak buruk terhadap reputasi dan kelangsungan usahanya.

Hasil dari penerapan *restorative justice* dalam kasus perpajakan di menunjukkan dampak positif yang signifikan. Pertama, banyak kasus perpajakan yang dapat diselesaikan tanpa harus melalui jalur litigasi yang panjang dan mahal, sehingga menghemat sumber daya bagi negara dan wajib pajak. Kedua, pendekatan ini meningkatkan kepatuhan pajak karena wajib pajak merasa diberikan kesempatan untuk memperbaiki kesalahannya tanpa harus menghadapi konsekuensi hukum yang berat. Ketiga, kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas perpajakan meningkat, karena mereka melihat adanya upaya untuk menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil dan tidak semata-mata bersifat represif. Dengan demikian, penerapan *restorative justice* dalam sistem perpajakan menjadi solusi yang efektif dalam menyeimbangkan kepentingan fiskal negara dengan hak-hak wajib pajak dalam koridor hukum yang berkeadilan.

Restorative justice dalam penyelesaian sengketa perpajakan merupakan pendekatan yang menitikberatkan pada pemulihan kerugian negara dan pencapaian kesepakatan antara wajib pajak dan otoritas perpajakan tanpa melalui proses peradilan formal. Kasus perpajakan umumnya muncul akibat kurangnya kepatuhan wajib pajak, ketidaktahuan terhadap regulasi perpajakan, serta ketidaksepakatan dalam perhitungan pajak. Sengketa ini seringkali mengarah pada sanksi administratif atau bahkan proses hukum yang dapat berakibat pada tuntutan pidana.

Penerapan *restorative justice* dalam kasus perpajakan didukung oleh berbagai regulasi, termasuk Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Pasal 44B undang-undang ini mengatur bahwa penyidikan tindak pidana perpajakan dapat dihentikan jika wajib pajak atau tersangka melunasi kerugian negara beserta sanksi administratif. Jika kasus sudah masuk ke pengadilan, Pasal 64 ayat (3) tetap memberikan kesempatan kepada terdakwa untuk membayar sanksi administratif, yang kemudian dapat dipertimbangkan untuk tidak dijatuhi pidana penjara.

Peraturan Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2021 juga mengatur bahwa penyelesaian perkara berdasarkan *restorative justice* harus memenuhi syarat tertentu, seperti tidak menimbulkan keresahan di masyarakat, tidak berdampak pada konflik sosial, serta bukan termasuk dalam kategori tindak pidana berat seperti korupsi atau kejahatan terhadap nyawa manusia (Pasal 5). *Restorative justice* dalam kasus perpajakan umumnya memenuhi persyaratan ini karena lebih berorientasi pada pemulihan kerugian negara daripada pemidanaan pelaku.

Dalam praktiknya, penyelesaian restoratif dilakukan melalui beberapa tahapan, termasuk negosiasi antara wajib pajak dan otoritas pajak, serta mediasi yang melibatkan aparat penegak hukum. Peraturan Kejaksaan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2020 turut mendukung pendekatan ini dengan menegaskan bahwa penghentian penuntutan berdasarkan keadilan restoratif harus mempertimbangkan asas keadilan, kepentingan umum, serta proporsionalitas (Pasal 2). Lebih lanjut, Pasal 3 peraturan tersebut

memungkinkan penghentian penuntutan jika denda telah dibayarkan secara sukarela atau jika telah dilakukan pemulihan keadaan semula melalui mekanisme *restorative justice*.

Pendekatan *restorative justice* dalam penyelesaian kasus perpajakan menawarkan alternatif yang lebih fleksibel dibandingkan jalur litigasi yang sering kali memakan waktu lama dan biaya tinggi. Jika menggunakan jalur litigasi, sengketa perpajakan harus melalui tahapan penyidikan, penuntutan, hingga persidangan yang dapat mengakibatkan sanksi pidana bagi wajib pajak. Sementara itu, pendekatan *restorative justice* memungkinkan penyelesaian sengketa dengan fokus pada pemulihan kerugian negara tanpa harus menjatuhkan hukuman pidana, sebagaimana diatur dalam *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan* Pasal 44B. Dalam peraturan tersebut, penghentian penyidikan atas tindak pidana perpajakan dapat dilakukan jika wajib pajak melunasi kerugian negara serta sanksi administratif yang besarnya bervariasi, mulai dari 1 hingga 4 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar.

Dari segi efektivitas, terdapat beberapa indikator utama dalam menilai keberhasilan pendekatan *restorative justice* dalam kasus perpajakan. Pertama, kecepatan penyelesaian sengketa pajak. *Restorative justice* memungkinkan penyelesaian lebih cepat dibandingkan litigasi karena tidak memerlukan proses peradilan yang panjang. Wajib pajak yang bersedia melunasi utang pajak beserta dendanya dapat langsung menghindari proses hukum, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

Pasal 44B yang mengatur penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung atas permintaan Menteri Keuangan jika pembayaran pajak telah dilakukan dalam jangka waktu maksimal enam bulan.

Kedua, pemulihan keuangan negara. *Restorative justice* mendorong wajib pajak untuk segera melunasi kewajiban pajaknya beserta denda administratif, yang berpotensi meningkatkan penerimaan negara dalam waktu singkat. Hal ini lebih menguntungkan dibandingkan dengan jalur litigasi, di mana proses hukum yang berlarut-larut dapat membuat pemulihan pajak menjadi tidak efektif. Selain itu, jika wajib pajak dijatuhi pidana penjara melalui jalur litigasi, penerimaan pajak justru semakin berkurang karena wajib pajak kehilangan kemampuan ekonominya untuk membayar pajak di masa mendatang.

Ketiga, dampak terhadap kepatuhan wajib pajak. Pendekatan *restorative justice* dapat meningkatkan kepatuhan pajak karena wajib pajak diberikan kesempatan untuk memperbaiki kesalahannya tanpa ancaman pidana. Dengan demikian, kepercayaan terhadap sistem perpajakan meningkat, dan wajib pajak lebih cenderung memenuhi kewajibannya di kemudian hari. Namun, efektivitas ini tetap bergantung pada kebijakan pengawasan dan sosialisasi yang dilakukan oleh otoritas pajak untuk memastikan bahwa wajib pajak memahami manfaat serta konsekuensi dari pendekatan ini.

Meskipun pendekatan *restorative justice* memiliki banyak keunggulan, terdapat tantangan dalam implementasinya. Salah satu kendala utama adalah

aspek regulasi yang membatasi penerapan pendekatan ini. Tidak semua jenis pelanggaran perpajakan dapat diselesaikan melalui mekanisme ini, terutama jika ditemukan unsur kesengajaan yang merugikan negara dalam jumlah besar. Selain itu, persepsi masyarakat terhadap *restorative justice* dalam kasus perpajakan juga menjadi tantangan. Sebagian masyarakat mungkin menganggap bahwa mekanisme ini memberikan kelonggaran bagi pelanggar pajak tanpa memberikan efek jera yang cukup. Hal ini berkaitan dengan potensi *moral hazard*, di mana wajib pajak dapat melihat pendekatan ini sebagai peluang untuk menghindari sanksi pidana dengan hanya membayar denda setelah pelanggaran ditemukan.

Otoritas perpajakan memiliki peran penting dalam penyelesaian sengketa pajak dengan pendekatan *restorative justice*. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) berperan sebagai fasilitator utama dalam mediasi pajak, memastikan bahwa wajib pajak yang memiliki permasalahan dapat menyelesaikan sengketa dengan mekanisme yang lebih berkeadilan dan mengutamakan pemulihan kerugian negara. Pendekatan ini sejalan dengan ketentuan dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) Nomor 7 Tahun 2021, khususnya Pasal 44B yang memungkinkan penghentian penyidikan terhadap wajib pajak apabila kerugian negara telah dikembalikan beserta sanksi administrasinya.

Sinergi antara DJP, Kejaksaan, dan Pengadilan Pajak menjadi aspek krusial dalam memastikan keberhasilan penerapan *restorative justice* dalam perpajakan. Peraturan Kejaksaan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2020

tentang Penghentian Penuntutan Berdasarkan Keadilan Restoratif menegaskan bahwa pemulihan keadaan semula dapat menjadi dasar penghentian penuntutan. Dengan demikian, kolaborasi antara lembaga ini memungkinkan adanya opsi penyelesaian tanpa melalui jalur litigasi yang sering kali memakan waktu lama dan biaya besar. Selain itu, Peraturan Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2021 juga mengatur bahwa penyelesaian perkara perpajakan melalui pendekatan restoratif dapat dilakukan apabila memenuhi syarat-syarat tertentu, seperti tidak menimbulkan keresahan sosial atau mengancam stabilitas negara.

Untuk meningkatkan efektivitas penyelesaian sengketa pajak secara restoratif, perlu adanya penguatan kebijakan dan regulasi agar lebih selaras dengan prinsip-prinsip *restorative justice*. Hal ini mencakup penyelarasan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dengan pendekatan yang lebih fleksibel dalam menangani wajib pajak yang kooperatif. Selain itu, transparansi dan akuntabilitas dalam setiap tahapan penyelesaian sengketa harus ditingkatkan guna mencegah potensi penyalahgunaan kewenangan.

Pendidikan dan sosialisasi kepada wajib pajak mengenai manfaat penyelesaian sengketa pajak secara restoratif juga menjadi langkah penting. Dengan pemahaman yang lebih baik, wajib pajak dapat lebih kooperatif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya serta memanfaatkan mekanisme penyelesaian yang tersedia tanpa harus melalui jalur pidana. Keberhasilan

pendekatan ini diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan pajak serta memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas perpajakan.

2. Hambatan yang Dihadapi Dalam Menegakkan Penyelesaian Secara *Restorative Justice* Berbasis Hak Asasi Manusia Pada Kasus Perpajakan

Dalam penerapan *restorative justice* dalam kasus perpajakan, salah satu hambatan utama yang dihadapi adalah ketidakharmonisan regulasi antara Undang-Undang Perpajakan yang berlaku dengan prinsip *restorative justice*. Beberapa peraturan perpajakan seperti Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), serta Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) masih lebih menekankan pada pendekatan represif dalam penyelesaian sengketa pajak. Meskipun terdapat ketentuan mengenai penghentian penyidikan pajak jika wajib pajak melunasi kewajibannya, konsep ini belum sepenuhnya mencerminkan prinsip keadilan restoratif yang menitikberatkan pada pemulihan dan rekonsiliasi antara negara dan wajib pajak. Ketidakharmonisan ini menciptakan celah hukum yang menghambat penerapan penyelesaian sengketa pajak secara lebih humanis dan berkeadilan.

Selain itu, batasan kewenangan institusi terkait, seperti Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Kejaksaan, dan Pengadilan Pajak, juga menjadi kendala dalam penerapan *restorative justice*. DJP memiliki kewenangan dalam pemeriksaan dan penyidikan pajak, tetapi keterbatasan dalam hal

memfasilitasi penyelesaian secara restoratif. Di sisi lain, Kejaksaan berperan dalam penuntutan perkara perpajakan, namun tidak memiliki mekanisme yang terintegrasi dengan DJP untuk mengakomodasi pendekatan restoratif. Sementara itu, Pengadilan Pajak lebih berorientasi pada penyelesaian sengketa berdasarkan hukum formal, bukan pendekatan yang berfokus pada pemulihian hubungan antara negara dan wajib pajak. Keterbatasan koordinasi antar lembaga ini menyebabkan penyelesaian sengketa pajak sering kali masih bersifat adversarial, bukan kolaboratif seperti yang diharapkan dalam *restorative justice*.

Hambatan lainnya adalah kurangnya aturan teknis yang mengatur standar penyelesaian sengketa pajak secara restoratif. Hingga saat ini, belum terdapat pedoman yang jelas mengenai bagaimana mekanisme *restorative justice* dapat diterapkan dalam perpajakan, termasuk kriteria kasus yang dapat diselesaikan secara restoratif, prosedur yang harus diikuti, serta peran masing-masing pihak dalam proses tersebut. Akibatnya, setiap kasus perpajakan yang berpotensi diselesaikan secara restoratif sering kali bergantung pada kebijakan subjektif dari otoritas yang menangani, bukan berdasarkan standar yang terstruktur dan seragam. Ketidakpastian hukum ini membuat wajib pajak cenderung memilih jalur litigasi atau menunggu proses hukum yang berkepanjangan, daripada menempuh jalur penyelesaian secara restoratif yang belum memiliki kepastian prosedural.

Penerapan *restorative justice* dalam penyelesaian sengketa perpajakan menghadapi berbagai tantangan administratif dan teknis yang menghambat

efektivitasnya. Salah satu hambatan utama adalah prosedur birokrasi yang kompleks dalam proses mediasi dan penghentian penyidikan pajak. Saat ini, mekanisme penghentian penyidikan pajak berdasarkan pembayaran kewajiban pajak masih membutuhkan persetujuan dari beberapa pihak, termasuk Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Kejaksaan, dan bahkan dalam beberapa kasus, Menteri Keuangan. Proses ini sering kali berbelit dan memakan waktu lama, yang justru bertentangan dengan prinsip *restorative justice* yang menekankan pada penyelesaian cepat dan efisien. Selain itu, tidak adanya mekanisme mediasi yang baku dalam sistem perpajakan juga menjadi kendala dalam membangun komunikasi yang konstruktif antara wajib pajak dan otoritas perpajakan.

Hambatan lain yang signifikan adalah kurangnya sumber daya manusia (SDM) yang terlatih dalam penyelesaian sengketa pajak berbasis *restorative justice*. Sebagian besar pejabat pajak, penyidik, dan jaksa pajak lebih terbiasa dengan pendekatan represif dalam penyelesaian sengketa dibandingkan dengan pendekatan restoratif. Kurangnya pelatihan mengenai mediasi, negosiasi, dan konsep keadilan restoratif menyebabkan implementasi penyelesaian sengketa secara restoratif tidak berjalan optimal. Akibatnya, proses penyelesaian masih lebih banyak bergantung pada jalur hukum formal yang berorientasi pada sanksi dan denda, daripada upaya pemulihan hubungan antara negara dan wajib pajak.

Selain itu, kesulitan dalam menilai kesepakatan ganti rugi yang adil bagi negara dan wajib pajak menjadi tantangan tersendiri dalam penerapan

restorative justice dalam perpajakan. Berbeda dengan kasus pidana konvensional yang melibatkan korban individu, dalam sengketa pajak, pihak yang dirugikan adalah negara sebagai pemegang otoritas fiskal. Hal ini menimbulkan permasalahan dalam menentukan nilai ganti rugi atau kompensasi yang sesuai bagi negara, sekaligus tetap memberikan ruang bagi wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya tanpa tekanan yang berlebihan. Tidak adanya standar atau formula yang jelas dalam menetapkan besaran kewajiban yang harus dipenuhi oleh wajib pajak dalam skema *restorative justice* menyebabkan potensi ketidakadilan dalam penyelesaian sengketa.

Terakhir, terdapat potensi penyalahgunaan mekanisme *restorative justice* untuk menghindari sanksi perpajakan. Jika tidak diatur dengan ketat, wajib pajak yang seharusnya dikenakan sanksi pidana dapat memanfaatkan mekanisme ini sebagai celah untuk menghindari pertanggungjawaban hukum. Hal ini dapat terjadi apabila tidak ada mekanisme pengawasan yang ketat dan kriteria yang jelas dalam menentukan kasus mana yang layak mendapatkan penyelesaian restoratif. Oleh karena itu, diperlukan kebijakan yang mengatur secara rinci kriteria penerapan *restorative justice*, termasuk memastikan bahwa hanya wajib pajak yang benar-benar memiliki itikad baik dalam menyelesaikan kewajiban pajaknya yang dapat mengakses mekanisme ini.

Salah satu hambatan utama dalam penerapan *restorative justice* dalam perpajakan adalah kurangnya pemahaman masyarakat tentang konsep *restorative justice* dalam penyelesaian sengketa pajak. Banyak wajib pajak

yang masih menganggap bahwa setiap pelanggaran perpajakan harus berakhir dengan sanksi administratif atau pidana, tanpa mengetahui bahwa terdapat mekanisme yang memungkinkan penyelesaian sengketa secara dialogis dan berorientasi pada pemulihan. Minimnya sosialisasi oleh otoritas perpajakan mengenai konsep ini menyebabkan banyak wajib pajak tidak memahami bagaimana mereka dapat mengakses penyelesaian sengketa secara restoratif, termasuk manfaat yang dapat diperoleh baik bagi mereka maupun negara.

Selain itu, dominasi pendekatan represif dalam penegakan hukum pajak selama ini telah membentuk persepsi bahwa pelanggaran pajak harus ditindak secara tegas dengan sanksi berat. Otoritas pajak dan aparat penegak hukum lebih sering menggunakan pendekatan represif dengan ancaman pidana atau denda tinggi untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Pendekatan ini menyebabkan *restorative justice* kurang populer, karena banyak yang menganggapnya sebagai bentuk kompromi yang melemahkan kewibawaan hukum. Padahal, dalam banyak kasus, pendekatan restoratif justru dapat meningkatkan pemulihan keuangan negara lebih cepat dan efektif dibandingkan dengan jalur litigasi yang panjang dan berbiaya tinggi.

Tantangan lain yang dihadapi adalah kecurigaan terhadap keadilan prosedural, di mana banyak wajib pajak merasa bahwa sistem hukum pajak tidak cukup melindungi hak-hak mereka dalam penyelesaian sengketa. Dalam beberapa kasus, wajib pajak merasa bahwa proses penyelesaian sengketa lebih menguntungkan negara, tanpa adanya mekanisme yang transparan dan adil bagi mereka. Hal ini diperparah dengan adanya persepsi bahwa

mekanisme *restorative justice* dalam perpajakan hanya dapat diakses oleh wajib pajak besar atau mereka yang memiliki akses politik dan ekonomi yang kuat. Jika kepercayaan terhadap keadilan prosedural dalam sistem pajak rendah, maka mekanisme *restorative justice* akan sulit diterima sebagai alternatif penyelesaian yang sah dan efektif.

Terakhir, stigma masyarakat terhadap pelanggaran pajak juga menjadi faktor penghambat dalam penerapan *restorative justice*. Banyak masyarakat masih memiliki anggapan bahwa pelanggaran pajak adalah bentuk kejahatan yang harus ditindak dengan hukuman pidana sebagai bentuk keadilan bagi negara dan masyarakat. Stigma ini membuat pendekatan restoratif sering kali dianggap sebagai bentuk pemakluman terhadap pelanggaran pajak, bukan sebagai upaya pemulihan yang lebih efektif. Tanpa adanya perubahan paradigma di masyarakat bahwa tujuan utama penegakan hukum pajak adalah pemulihan keuangan negara, bukan sekadar penghukuman, maka penerapan *restorative justice* akan tetap menghadapi resistensi.

3. Upaya untuk Mengatasi Hambatan dalam Penyelesaian Secara *Restorative Justice* Berbasis Hak Asasi Manusia Pada Kasus Perpajakan

Restorative justice dalam konteks perpajakan adalah pendekatan penyelesaian sengketa yang berfokus pada pemulihan kerugian negara akibat pelanggaran perpajakan melalui dialog, kesepakatan, dan penyelesaian administratif yang adil bagi wajib pajak serta pemerintah. Prinsip utama dalam pendekatan ini meliputi keadilan korektif, transparansi, dan

keterlibatan aktif antara otoritas pajak dan wajib pajak dalam mencari solusi yang tidak hanya bersifat represif tetapi juga berorientasi pada perbaikan kepatuhan pajak di masa depan. Beberapa negara telah menerapkan model *restorative justice* dalam perpajakan, seperti Amerika Serikat dengan mekanisme Alternative Dispute Resolution (ADR) dan Belanda dengan pendekatan horizontal monitoring, yang menekankan dialog dan kepatuhan sukarela. Di Indonesia, penerapan *restorative justice* dalam perpajakan memiliki dasar hukum yang diatur dalam beberapa regulasi utama, yaitu Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yang mengatur prosedur penyelesaian sengketa, Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) yang memberikan kebijakan pengampunan pajak (tax amnesty) sebagai upaya pemulihan, serta Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) yang mengatur mekanisme penagihan pajak dan opsi penyelesaian administratif sebelum dilakukan tindakan hukum lebih lanjut. Dengan adanya regulasi ini, diharapkan pendekatan *restorative justice* dapat lebih optimal dalam menyelesaikan sengketa pajak di Indonesia dengan tetap menjunjung asas keadilan dan kepastian hukum.

Optimalisasi peran Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam mediasi sengketa pajak sangat penting untuk meningkatkan efektivitas *restorative justice*. DJP dapat memperkuat mekanisme mediasi dengan membentuk tim khusus yang bertugas menengahi sengketa sebelum berlanjut ke tahap litigasi. Selain itu, DJP perlu mengembangkan sistem komunikasi yang lebih terbuka

dengan wajib pajak guna mencegah kesalahpahaman dan meningkatkan kepatuhan sukarela.

Meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam penyelesaian sengketa pajak juga menjadi strategi kunci. Hal ini dapat dilakukan dengan menyediakan akses informasi yang lebih luas mengenai proses penyelesaian sengketa serta memastikan adanya mekanisme pengawasan yang independen. Dengan demikian, wajib pajak akan lebih percaya terhadap sistem dan mengurangi potensi penyalahgunaan kewenangan.

Penguatan kapasitas sumber daya manusia (SDM) dan aparat penegak hukum pajak dalam menerapkan *restorative justice* perlu dilakukan melalui pelatihan khusus. Aparat pajak, kejaksaan, dan hakim di pengadilan pajak harus memiliki pemahaman yang mendalam mengenai prinsip-prinsip *restorative justice* serta kemampuan dalam memfasilitasi penyelesaian sengketa secara adil dan proporsional.

Sinergi antara DJP, Kejaksaan, dan Pengadilan Pajak juga harus diperkuat agar implementasi *restorative justice* lebih efektif. Kolaborasi yang baik dapat mempercepat proses penyelesaian sengketa, menghindari tumpang tindih kewenangan, serta memastikan bahwa wajib pajak yang bersedia bekerja sama mendapatkan keadilan yang seimbang antara pemulihan kerugian negara dan pemenuhan hak-hak mereka.

Harmonisasi peraturan perpajakan dengan prinsip *restorative justice* menjadi langkah utama dalam mendukung penyelesaian sengketa pajak yang lebih adil dan berorientasi pada pemulihan. Saat ini, regulasi seperti UU

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP), dan UU Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP) belum sepenuhnya mengakomodasi mekanisme *restorative justice*. Oleh karena itu, diperlukan revisi atau penyempurnaan regulasi agar memberikan ruang lebih luas bagi pendekatan dialogis dan penyelesaian sengketa tanpa harus selalu berujung pada sanksi pidana.

Penyusunan pedoman teknis dalam penyelesaian sengketa pajak secara restoratif juga menjadi kebutuhan mendesak. Pedoman ini harus mencakup prosedur mediasi yang jelas, mekanisme penyelesaian yang melibatkan berbagai pihak, serta indikator keberhasilan dalam penyelesaian sengketa pajak berbasis *restorative justice*. Dengan adanya pedoman yang terstruktur, otoritas perpajakan dapat menjalankan mekanisme ini secara lebih efektif dan seragam di seluruh wilayah.

Perlindungan hak wajib pajak dalam proses penyelesaian sengketa pajak juga perlu diperkuat agar tidak terjadi ketimpangan dalam penerapan *restorative justice*. Wajib pajak harus memiliki akses yang setara dalam proses mediasi dan diberikan pemahaman yang cukup mengenai hak serta kewajiban mereka. Selain itu, diperlukan mekanisme pengawasan independen agar tidak terjadi penyalahgunaan wewenang oleh otoritas pajak dalam penyelesaian sengketa yang dapat merugikan wajib pajak.

Penerapan sanksi alternatif yang berorientasi pada pemulihan kerugian negara menjadi solusi yang lebih humanis dibandingkan sekadar menjatuhkan hukuman pidana. Misalnya, wajib pajak yang melakukan

pelanggaran dapat diberikan kesempatan untuk membayar denda atau menyelesaikan kewajibannya tanpa harus menjalani proses pidana yang berkepanjangan. Pendekatan ini tidak hanya menghindari overkriminalisasi dalam hukum pajak, tetapi juga membantu negara dalam mengoptimalkan penerimaan pajak secara lebih efektif.

Penyempurnaan mekanisme penyelesaian sengketa pajak melalui *restorative justice* menjadi langkah utama yang harus dilakukan oleh otoritas perpajakan agar sistem ini dapat berjalan efektif. Mekanisme yang lebih transparan dan sistematis perlu dikembangkan, termasuk pedoman teknis dalam proses mediasi dan penyelesaian sengketa pajak. Selain itu, perlu ada prosedur yang jelas dalam menentukan kriteria wajib pajak yang dapat mengakses mekanisme ini, serta bagaimana tahapan-tahapan penyelesaiannya agar tetap berorientasi pada keadilan bagi negara dan wajib pajak.

Edukasi dan sosialisasi kepada wajib pajak mengenai manfaat *restorative justice* juga menjadi aspek penting yang harus diperhatikan. Banyak wajib pajak yang belum memahami konsep ini, sehingga masih ada anggapan bahwa setiap sengketa pajak harus diselesaikan melalui jalur sanksi administratif atau pidana. Oleh karena itu, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) perlu melakukan pendekatan yang lebih intensif melalui seminar, lokakarya, dan media publikasi untuk memberikan pemahaman yang lebih baik kepada masyarakat tentang bagaimana *restorative justice* dapat memberikan solusi yang lebih adil dan efektif dalam menyelesaikan sengketa perpajakan.

Peningkatan kerja sama dengan lembaga hak asasi manusia (HAM) dan akademisi juga diperlukan dalam mengembangkan model *restorative justice* yang sesuai dengan prinsip keadilan dan perlindungan hak wajib pajak. Lembaga HAM dapat membantu memastikan bahwa hak-hak wajib pajak tetap terlindungi dalam proses penyelesaian sengketa, sedangkan akademisi dapat memberikan kajian yang lebih mendalam mengenai penerapan *restorative justice* dalam perpajakan, baik dari aspek hukum, ekonomi, maupun sosial. Sinergi ini akan membantu menciptakan sistem yang lebih holistik dan berbasis pada best practices yang telah diterapkan di berbagai negara.

Terakhir, evaluasi dan monitoring berkala terhadap implementasi *restorative justice* dalam sengketa perpajakan perlu dilakukan untuk memastikan efektivitasnya. Otoritas perpajakan harus memiliki sistem pemantauan yang dapat mengidentifikasi hambatan serta memberikan solusi yang tepat untuk perbaikan ke depan. Evaluasi ini juga harus melibatkan berbagai pemangku kepentingan, termasuk perwakilan wajib pajak, untuk memastikan bahwa penerapan *restorative justice* berjalan secara transparan dan akuntabel. Dengan adanya evaluasi yang berkelanjutan, mekanisme ini dapat terus diperbaiki agar lebih adaptif dan responsif terhadap kebutuhan hukum perpajakan di Indonesia.

BAB V

PENUTUP

A. Simpulan

1. Penerapan restorative justice dalam penegakan hukum pajak merupakan langkah progresif yang mencerminkan sinergi antara pemulihhan hubungan hukum dan pemenuhan nilai-nilai Hak Asasi Manusia. Meskipun penerapannya masih terbatas, ketentuan dalam Pasal 44B dan Pasal 64 Ayat (3) UU HPP memberikan ruang hukum bagi penyelesaian perkara perpajakan tanpa melalui jalur pidana, selama kerugian negara telah dipulihkan. Praktik ini juga sejalan dengan prinsip keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum karena memberikan peluang bagi wajib pajak untuk memperbaiki kesalahan secara sukarela, mengurangi beban penegakan hukum, dan meningkatkan efektivitas penerimaan negara. Namun, penerapannya harus tetap mengacu pada ketentuan Peraturan Kapolri Nomor 8 Tahun 2021 agar tidak bertentangan dengan kepentingan umum dan tidak menimbulkan keresahan sosial, sehingga pendekatan ini dapat dijalankan secara proporsional, transparan, dan berkeadilan.
2. Implementasi restorative justice pada tindak pidana perpajakan ditemukan berbagai hambatan baik dari aspek yuridis maupun praktis. Dari sisi regulasi, belum adanya pengaturan yang terperinci dan teknis mengenai prosedur restorative justice khusus dalam perkara perpajakan menyebabkan ketidakpastian dalam penerapan di lapangan, serta menimbulkan keraguan antar aparat penegak hukum dalam mengambil langkah non-litigatif.

Hambatan kelembagaan muncul dari kurangnya koordinasi yang optimal antara instansi seperti Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Kepolisian, Kejaksaan, dan Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN), sehingga proses penyelesaian sering kali terhambat oleh perbedaan persepsi dan kewenangan. Sementara itu, hambatan kultural dan sosial juga memengaruhi efektivitas pendekatan ini, seperti rendahnya pemahaman masyarakat dan wajib pajak terhadap konsep keadilan restoratif, serta kecenderungan masyarakat yang masih menganggap penyelesaian hukum harus bersifat represif. Kombinasi hambatan-hambatan ini menunjukkan perlunya reformasi regulatif, pelatihan antar lembaga, serta edukasi publik guna mengoptimalkan penerapan restorative justice yang berbasis hak asasi manusia dalam ranah perpajakan.

3. Penerapan *restorative justice* berbasis Hak Asasi Manusia dalam penyelesaian sengketa perpajakan memiliki potensi besar untuk meningkatkan efektivitas penegakan hukum pajak yang lebih adil dan berimbang. Namun, implementasinya masih menghadapi berbagai tantangan, mulai dari ketidakharmonisan regulasi hingga kurangnya pemahaman serta kesiapan aparatur pajak dalam menerapkan mekanisme penyelesaian yang bersifat restoratif. Regulasi yang mendukung, transparansi dalam penyelesaian sengketa, serta sinergi antara otoritas perpajakan dan lembaga penegak hukum menjadi faktor utama dalam memastikan efektivitas penerapan *restorative justice*. Dengan adanya strategi yang tepat, pendekatan ini tidak hanya dapat memberikan

perlindungan hak bagi wajib pajak, tetapi juga memastikan kepentingan negara tetap terjaga melalui pemulihan kerugian secara lebih konstruktif.

B. Saran

1. Untuk meningkatkan efektivitas *restorative justice* dalam penyelesaian sengketa perpajakan, diperlukan penguatan regulasi yang lebih jelas dan selaras dengan prinsip keadilan *restoratif*. Otoritas perpajakan juga perlu meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam setiap tahapan penyelesaian, memastikan adanya mekanisme pengawasan yang ketat guna mencegah penyalahgunaan sistem. Selain itu, edukasi kepada wajib pajak mengenai manfaat dan prosedur *restorative justice* harus ditingkatkan melalui sosialisasi yang masif dan kolaborasi dengan akademisi serta lembaga hak asasi manusia. Dengan demikian, *restorative justice* dapat menjadi solusi yang lebih berkelanjutan dalam meningkatkan kepatuhan pajak dan optimalisasi penerimaan negara.
2. Penerapan *restorative justice* dalam perpajakan menghadapi berbagai hambatan yang membutuhkan solusi regulatif yang konkret. Oleh karena itu, penting untuk merumuskan regulasi yang secara khusus mengatur mekanisme penerapan *restorative justice* dalam perkara perpajakan, sebagai alternatif yang lebih humanis dan efisien dibandingkan jalur litigasi. Regulasi tersebut harus mampu mengharmonisasikan norma hukum perpajakan dengan prinsip-prinsip keadilan restoratif berbasis hak asasi manusia, serta mencakup pedoman teknis, standar prosedur administratif, dan kriteria kasus yang layak diselesaikan secara restoratif. Hal ini akan

memberikan kepastian hukum dan panduan yang jelas bagi aparat penegak hukum serta meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap proses penyelesaian sengketa pajak. Dibandingkan dengan proses litigasi yang panjang, kaku, dan seringkali tidak menjawab kebutuhan keadilan substantif, restorative justice yang diatur secara tegas dan terarah dapat menjadi instrumen yang lebih efektif dalam mencapai tujuan hukum perpajakan, yaitu pemulihan kerugian negara dan kepatuhan pajak secara berkelanjutan.

3. Untuk meningkatkan efektivitas penerapan *restorative justice* dalam perpajakan, perlu dilakukan harmonisasi regulasi antara hukum perpajakan dan prinsip keadilan restoratif yang berbasis HAM. Pemerintah dan otoritas perpajakan perlu menyusun pedoman teknis yang jelas guna memastikan mekanisme penyelesaian sengketa pajak secara restoratif dapat berjalan dengan baik. Selain itu, penguatan kapasitas sumber daya manusia di DJP, Kejaksaan, dan Pengadilan Pajak menjadi prioritas utama agar aparat penegak hukum memiliki pemahaman yang memadai dalam menerapkan pendekatan ini. Sosialisasi kepada wajib pajak mengenai manfaat *restorative justice* juga perlu ditingkatkan agar masyarakat lebih memahami serta mendukung penerapannya. Sebagai strategi jangka panjang, membangun budaya hukum yang lebih mendukung keadilan restoratif di bidang perpajakan perlu dilakukan melalui kerja sama antara pemerintah, akademisi, dan lembaga HAM untuk menciptakan sistem perpajakan yang lebih humanis dan berkeadilan.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU

- Ali, Achmad, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) & Teori Peradilan (Judicial Prudence) Termasuk Undang-Undang (Legisprudence) Volume I Pemahaman Awal*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2010.
- Andrisman, Tri, *Hukum Pidana Asas-Asas Dan Aturan Umum Hukum Pidana Indonesia*, Unila, Lampung, 2009.
- Arfa'i, *Negara Hukum Pancasila*. Jambi, Salim Media Indonesia, 2023, hlm. 54
- Arrasjid, Chairul, *Dasar-Dasar Ilmu Hukum*, Sinar Grafika, Jakarta, 2008.
- Azhary, *Negara Hukum Indonesia, Analisis Yuridis Normatif tentang Unsur- Unsurnya*, Universitas Indonesia Press, Jakarta, 1995.
- Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2010
- Bohari, H., *Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2012.
- Brems, Eva, *Human Rights : Universality and Diversity*, Martinus Nijhoff Publishers, Netherland, 2001.
- Budiman, Arif, *Teori: Kekuasaan, Negara Dan Ideologi*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1996.
- C.S.T. Kansil, *Pengantar Ilmu Hukum*, Balai Pustaka, Jakarta, 2002
- Daman, Rozikin, *Hukum Tata Negara*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1993.
- Devano, Sony & Rahayu, Siti Kurnia, *Perpajakan: Konsep, Teori Dan Isu*, Kencana, Jakarta, 2006.
- Dwi, Adrianto., dan Nugroho, *Hukum Pidana Pajak Indonesia*, Citra Aditya Bakti, 2018.
- Echols, John M., dan Hassan Shadily, *Kamus Bahasa Indonesia-Inggris*, Gramedia, Jakarta, 1995.
- Effendi, A. Masyhur., *Hak Asasi Manusia dalam Hukum Nasional dan Internasional*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1994.
- Effendi, Jonaidi, *Kamus Istilah Hukum Populer*, Kencana, Jakarta, 2016.
- Esmi Warassih, *Pemberdayaan Masyarakat Dalam Mewujudkan Tujuan Hukum (Proses Penegakan Hukum dan Persoalan Keadilan, Pidato Pengukuhan Guru Besar FH UNDIP*, 14 April 2001.
- Esmi Warassih, *Pranata Hukum Sebuah Telaah Sosiologis*, Suryandaru Utama, Semarang, 2005
- Fahmal, Muin, *Peran Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Layak Dalam Mewujudkan Pemerintahan Yang Bersih*, UII Press, Yogyakarta, 2006.
- Faiki, La Ode, *Dasar-Dasar Hukum Pidana: Teori Dan Praktik*, Mata Kata Inspirasi, Bantul, 2023.
- Fence M. Wantu dkk, *Cara Cepat Belajar Hukum Acara Perdata*, Jakarta: Cendekia, Jakarta, 2010,
- Fithriatus Shalihah, *Buku Ajar Sosiologi Hukum*, Fakultas Hukum Universitas Islam Riau, Pekanbaru, 2015

- Hartono, Sunaryati, *Kapita Selekta Perbandingan Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1991.
- Huda, Ni'matul, *Negara Hukum Demokrasi Dan Judicial Review*, UII Press, Yogyakarta, 2005.
- Hutauruk, Rufinus Hotmaulana, *Penanggulangan Kejahatan Korporasi melalui Pendekatan Restoratif, Suatu Terobosan Hukum*, Sinar Grafika, Jakarta, 2013.
- Ibrahim, Johnny, *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, Bayu Media Publishing, Malang, 2006.
- Indah Nur Shanty Saleh, *Buku Referensi Sistem Peradilan di Indonesia: Proses, Hak, dan Keadilan*. Jambi, Sonpedia Publishing Indonesia, 2024, hlm. 45
- Irma, Setyowati, *Aspek Hukum Perlindungan Anak*, Bumi Aksara, Jakarta, 1990.
- Isjwara, F., *Pengantar Ilmu Politik*, Bina Cipta, Bandung, 1980.
- Jalil, Fitri Yani, *Dasar-dasar Perpajakan*. Sada Kurnia Pustaka, Banten, 2024.
- Kusnardi, Moh., dan Saragih, Bintan D., *Ilmu Negara*, Gaya Media Pratama, Jakarta, 1995.
- Lamintang, P.A.F., *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1997.
- Lili Rasjidi dan I.B. Wiyasa Putra, *Hukum Sebagai Suatu Sistem*, Bandung: PT Remaja Rosdakarya, 1993
- Lili Rasjidi dan Ira Thania Rasjidi, *Pengantar Filsafat Hukum*, Bandung: Mandar Maju, 2012
- Malian, Sobirin, dan Suparman Marzuki, *Pendidikan Kewarganegaraan dan Hak Asasi Manusia*, UII Press, Yogyakarta, 2002.
- Mardiasmo, *Perpajakan*, ANDI, Yogyakarta, 2016.
- Marpaung, Ledeng, *Asas Teori Praktik Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta, 2006.
- Marshall, Tony F., *Restorative justice An Overview: A Report by the Home Office Research Development and Statistics Directorate*, Information & Publications Group, Research Development and Statistics Directorate, London, 1999.
- Marzuki, Peter Mahmud, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2008.
- Muchsin, *Ikhtisar Ilmu Hukum*, Jakarta: Badan Penerbit Iblam, 2006
- Muhammad Husni Fahruddin, *Rekonstruksi Regulasi Kebebasan Beragama dan Berkeyakinan Dalam Menjamin Perlakuan Hukum Berkeadilan*, Disertasi, Universitas Islam Sultan Agung, Semarang, 2023.
- Muhtaj, Majda El, *Dimensi Dimensi HAM*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2008.
- Muhtaj, Majda El, *Dimensi-Dimensi HAM: Mengurangi Hak Ekonomi, Sosial dan Budaya*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2009.
- Muhtaj, Majda El, *Hak Asasi dalam Konstitusi Indonesia*, Prenada Media, Jakarta, 2005.
- Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Pidana dan Pemidanaan*, Semarang, Banda Penyediaan Bahan Kuliah, 1984

- Muladi, *Demokratisasi, Hak Asasi Manusia, dan Reformasi Hukum di Indonesia*, The Habibie Centre, Jakarta, 2002
- Nickel, James W., *Hak Asasi Manusia: Refleksi Filosofis Atas Deklarasi Universal Hak Asasi Manusia*, diterjemahkan oleh Titis Eddy Arini, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1996.
- Nowak, Manfred, *Introduction to the International Human Rights Regime*, Brill Publisher, Leiden, 2003.
- Nugroho, Sigit Sapto dkk., *Metodologi Riset Hukum*, Oase Pustaka, Sukoharjo, 2020.
- Otto, Jan Michiel, *Moralitas Profesi Hukum Suatu Tawaran Kerangka Berfikir*, PT Revika Aditama, Bandung, 2006.
- Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Prenada Media Group, 2009
- Poernomo, Bambang, *Pertumbuhan Hukum Penyimpangan di luar Kodifikasi Hukum Pidana*, Bina Aksara, Jakarta, 1997.
- Prinst, Darwan, *Hukum Anak Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2003/
- Projodikoro, Wiryono, *Azas- azas Hukum Pidana di Indonesia*. PT. Eresco, Bandung, 1986.
- Projodikoro, Wiryono, *Azas-Azas Hukum Pidana di Indonesia*, PT Eresco, Bandung, 1986.
- Qamar, Nurul, 2013, *Hak Asasi Manusia Dalam Negara Hukum Demokrasi*, Cet. 1, Sinar Grafika, Jakarta, 2013.
- Rahardjo, Satjipto, *Ilmu Hukum*, Ctk. Kedelapan, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2014.
- Rato, Dosminikus, *Filsafat Hukum Mencari dan Memahami Hukum*, PT Presindo, Yogyakarta, 2010.
- Rawls, John, *A Theory of Justice, Revised Edition*, OUP, Oxford, 1999.
- Rianto Adi, *Sosiologi Hukum: Kajian Hukum Secara Sosiologis*, Jakarta: Yayasan Pustaka Obor Indonesia, 2012
- Ridwan, HR, *Hukum Administrasi Negara*, Rajawali Pers, Jakarta, 2011.
- Romsan, Achmad, *Pengantar Hukum Pengungsi Internasional : Hukum Internasional Dan Prinsip-Prinsip Perlindungan Internasional*, UNHCR, Jakarta, 2003.
- Ronny Hanitijo Soemitro, *Perpektif Sosial dalam Pemahaman Masalah-Masalah Hukum*, CV Agung, Semarang, 1989
- Said Sampara dkk, *Pengantar Ilmu Hukum*, Yogyakarta: Total Media, 2011
- Saptomo, Ade, *Hukum & Kearifan Lokal*, Grasindo, Jakarta, 2009.
- Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Alumni, Bandung, 1992
- Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Bandung: Citra Aditya Bakti, 1996
- Smith, Rhona K.M., *Textbook on International Human Rights*, 2nd edition, Oxford University Press, Oxford New York, 2005.
- Smith, Roma K., *Hukum HAM*, Pusham UII, Yogyakarta, 2009.
- Soerjono Soekanto, *Faktor-faktor yang mempengaruhi Penegakan Hukum*, PT. Raja Grafindo, Jakarta 1993
- Sudikno Mertokusumo, *Suatu Mengenal Hukum Pengantar*, Yogyakarta: Liberty 2003

- Sulistiyono, Adi, *Negara Hukum: Kekuasaan, Konsep dan Paradigma Moral*, LPP UNS dan UNS Press, Surakarta, 2008.
- Sutedi, Adrian, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, 2016.
- Syumar, *Hukum Pajak dan Perpajakan Indonesia*, Universitas Atmajaya, Yogyakarta, 2004.
- Teguh Prasetyo, *Filsafat, Teori, dan Ilmu Hukum, Pemikiran Menuju Masyarakat yang Berkeadilan dan Bermartabat*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2013
- Tenriawaru, *Perbandingan Penerapan Sistem Hukum Progresif (Plea Bargain VS Restorative justice)*, Adanu Abimata, Indramayu, 2022.
- Theo Huijbers OSC, *Filsafat Hukum Dalam Lintasan Sejarah 1982*, Yogyakarta: Yayasan Kanisius, 2015.
- Tim Penyusun, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, 1990.
- Tita, Heillen M. Y., *Fungsi Surat Pemberitahuan dalam Penerapan Self Assessment System pada Pemungutan Pajak Penghasilan di Provinsi Maluku*, Tesis UGM, Yogyakarta, 2013.
- Tjia Siauw Jan, *PENGADILAN PAJAK: Upaya Kepastian Hukum dan Keadilan bagi Wajib Pajak*. Edisi ke II Tahun 2022, Alumni, Jakarta, 2022.
- Tomuschat, Christian, *Human Rights Between Idealism And Realism*, Second Edition, Oxford University Press Inc., New York, 2008.
- Tri Andrisman, *Hukum Pidana Asas-Asas Dan Aturan Umum Hukum Pidana Indonesia*, Unila, Lampung, 2009.
- Waluyadi, *Hukum Perlindungan Anak*, Mandar Maju, Bandung, 2009.
- Waluyo, Bambang, *Penegakan Hukum Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2016.
- Widnyana, I Made, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Fikahati Aneska, Jakarta, 2010.
- Winataputra, U. dkk, *Kesadaran Pajak*, Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 2015.
- Yunus, Ahmad Syahril, *Restorative justice di Indonesia*, Guepedia, Makassar, 2020.
- Yusni, Muhammad, *Keadilan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Perspektif Kejaksaan*, Airlangga University Press, Surabaya, 2020.
- Zainal, Asikin, *Pengantar Tata Hukum Indonesia*, Rajawali Press, Jakarta, 2012.

Jurnal

- Adiesta, I. D. I, "Penerapan *Restorative justice* Sebagai Inovasi Penyelesaian Kasus Tindak Pidana Ringan," *Interdisciplinary Journal on Law: Social Sciences and Humanities*, Vol. 2 No. 2, 2021, hlm. 143.
- Alfaruqi, H. A. dkk, "Peran Pemerintah dalam Mencegah Tindakan Penghindaran Pajak sebagai Aktualisasi Penyelenggaraan Pemerintahan yang Baik dalam Bidang Perpajakan," *ACTA DIURNAL Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan*, Vol. 3 No. 1, 2019, hlm. 113–133.
- Antari, Luh Putu Swandewi, and Luh De Liska. "Implementasi nilai-nilai Pancasila dalam penguatan karakter bangsa." *Widyadari* Vol. 21 No. 2, 2020, hlm. 676-687.
- Aswandi, Bobi, and Kholis Roisah. "Negara hukum dan demokrasi Pancasila dalam kaitannya dengan hak asasi manusia (HAM)." *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* Vo.1 No. 1, 2019, hlm. 128-145.

- Bahder Johan Nasution, "Kajian Filosofis Tentang Konsep Keadilan Dari Pemikiran Klasik Sampai Pemikiran Modern," *Yustisia*, Vol. 3 No. 2, 2014, hlm. 118-130.
- Dian Alan Setiawan, "Efektivitas Penerapan Diversi Terhadap Penanganan Anak Yang Berhadapan Dengan Hukum Dalam Peradilan Pidana Anak Sesuai Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2012 Tentang Sistem Peradilan Pidana Anak," *DiH: Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 13 No. 26, 2017, hlm. 231-242.
- Gilang Gemilang dan Ismaidar Ismaidar, "Politik Hukum *Restorative justice* Dalam Pembaharuan Hukum Pidana Di Indonesia," *Innovative: Journal Of Social Science Research*, Vol. 4 No. 1, 2024, hlm. 7370–7382.
- Henny Saida Flora, "Keadilan Restoratif Sebagai Alternatif Dalam Penyelesaian Tindak Pidana Dan Pengaruhnya Dalam Sistem Peradilan Pidana Di Indonesia," *University Of Bengkulu Law Journal* Vol. 3 Nomor 2, 2018, hlm. 142–158.
- I Gde Suranaya Pandit, "Kosep Keadilan Dalam Persepsi Bioetika Administrasi Publik," *Jurnal Administrasi Publik*, Vol. 1 No. 1, 2016, hlm. 14-20.
- Iklimah Dinda Indiyani Adiesta, "Penerapan *Restorative justice* sebagai Inovasi Penyelesaian Kasus Tindak Pidana Ringan," *Interdisciplinary Journal On Law, Social Sciences And Humanities*, Vol. 2 No. 2, 2021, hlm. 143-170.
- Irfan Rizky Hutomo, Mohamad Tohari, dan Kadar Budi Utomo, "Perlindungan Hukum Terhadap Pekerja Hiburan Malam Berdasarkan Undang-Undang Ketenagakerjaan (Studi Kasus di Café atau Tempat Karaoke di Wilayah Kecamatan Bandungan)", *JPeHI (Jurnal Penelitian Hukum Indonesia)* Vol. 5 No. 01, 2024, hlm 56-75.
- J Indrayani. dkk, "Nilai Jual Objek Pajak Atas Bumi Dan Bangunan Ditinjau Dari Teori Keadilan," *Lex Jurnalica*, Vol. 20 No. 2, 2023, hlm. 193.
- Kusniati, R., "Sejarah Perlindungan Hak Hak Asasi Manusia dalam Kaitannya dengan Konsepsi Negara Hukum," *Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 4 No. 5, 2011, hlm. 79-92.
- Laurensius Arliman. "Komnas Ham Sebagai State Auxiliary Bodies Di Dalam Penegakan Hak Asasi Manusia Di Indonesia." *Jurnal Bina Mulia Hukum* Vol. 2 No.1, 2017, hlm. 54-66.
- Mira Maulidar, "Korelasi Filosofis Antara *Restorative justice* Dan Diyat Dalam Sistem Hukum Pidana Islam," *At-Tasyri': Jurnal Ilmiah Prodi Muamalah*, Vol. 13 No. 2, 2022, hlm. 143-155.
- Nurhayati, Yati, "Metodologi Normatif Dan Empiris Dalam Perspektif Ilmu Hukum," *JPPI: Jurnal Penegakan Hukum Indonesia*, Vol. 2 No. 1, 2018, hlm. 1-20.
- Riky Sembiring, "Keadilan Pancasila dalam Perspektif Teori Keadilan Aristoteles," *Jurnal Ilmiah*, Vol. 3 No. 2, 2018, hlm. 139-155.
- Robert Alexy, "Gustav Radbruch's Concept of Law," *Law's Ideal Dimension*, Vol. 26 No. 1946, 2021, hlm. 7.
- Santoso, Hari Agus, "Perspektif Keadilan Hukum Teori Gustav Radbruch Dalam Putusan PKPU 'PTB'," *Jurnal Jatiswara*, Volume 36 Nomor 3, 2021.

- Sarwirini, "Implementasi *Restorative justice* Dalam Penegakan Hukum Pajak," *Jurnal Yuridika* Vol. 29 No. 3, 2014, hlm. 380-396.
- Thomas Nagel, "The Problem of Global Justice," *Philosophy and Public Affairs*, Vol. 33 No. 2, 2005, hlm. 113.
- Venti Eka Satya dan Galuh Prila Dewi. "Perubahan Undang-undang Pajak Penghasilan dan Perannya Dalam Memperkuat Fungsi Budgetair Perpajakan." *Jurnal Ekonomi dan Kebijakan Publik* Vol. 1 No. 1, 2010, hlm. 75-100.
- Wahyu Apriliansyah Nazra, *Filsafat Hukum Mengajarkan Keadilan Hukum*, OSF.io, 29 Januari 2023.

Peraturan Perundang-Undangan

Deklarasi Wina tentang Program Aksi 1993

Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

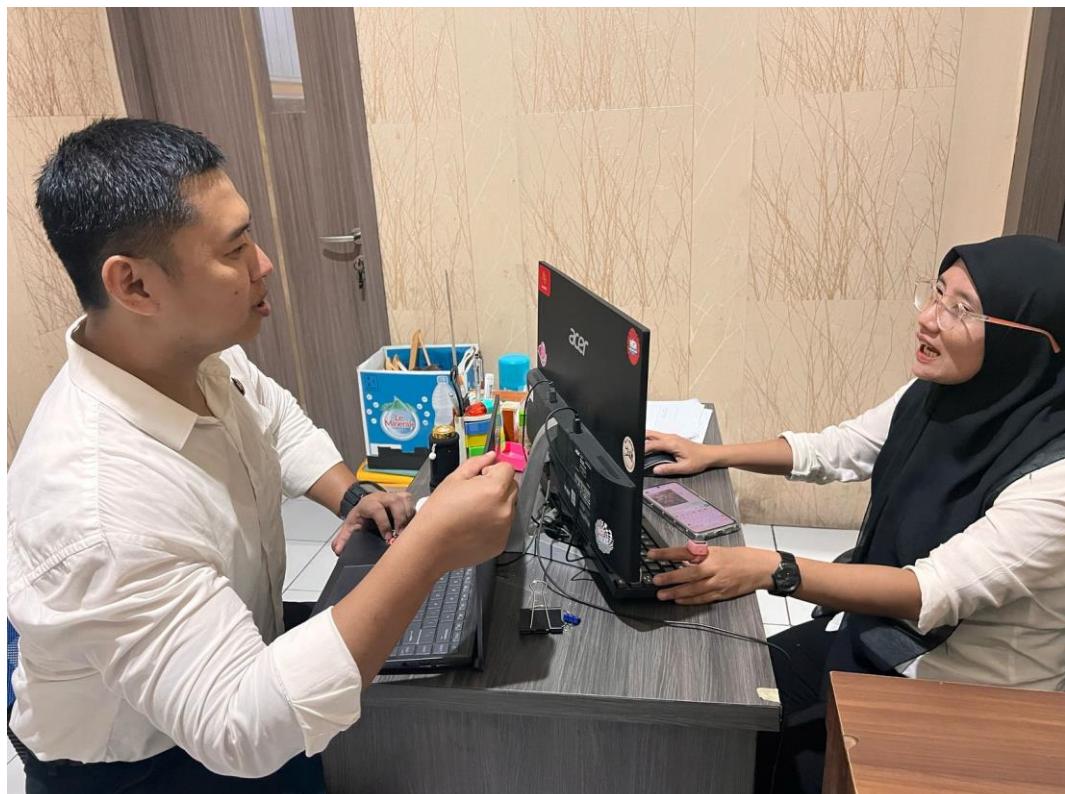
Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Peraturan Kejaksaan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2020 tentang Penghentian Penuntutan Berdasarkan Keadilan Restoratif

Peraturan Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penanganan Tindak Pidana Berdasarkan Keadilan Restoratif

LAMPIRAN

1. Wawancara dengan Ibu Firza Yulianti Kepala Kantor Pelayanan Pembendaharaan Negara Tanjung Pandan



2. Wawancara dengan Ibu Yustina Sandra sebagai Staf Kantor Pelayanan Pembendaharaan Negara



3. Wawancara dengan Bapak Dhimas M Patrianegara sebagai staf Kantor Pajak

