

## Penerapan Asas *Ultimum Remedium* dalam Penegakan Hukum Tindak Pidana Cukai sebagai Upaya Pengembalian Kerugian Negara

Jefri Ramadhan<sup>1</sup>, Tofik Yanuar Chandra<sup>1</sup>, Mohamad Ismed<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Universitas Jayabaya

Email: [jefriramadhan97@yahoo.com](mailto:jefriramadhan97@yahoo.com)

### INFO ARTIKEL

**Riwayat Artikel:**

Received : 17 Agustus 2024

Revised : 15 September 2024

Accepted : 18 September 2024

**Keywords:**

*Ultimum Remedium Principle, Excise Crimes, State Losses*

**Kata Kunci:**

*Azas Ultimum Remedium, Tindak Pidana Cukai, Kerugian Negara.*

**DOI: 10.62335**

### ABSTRACT

*Discussion on the application of the ultimum remedium principle in the enforcement of excise criminal law as an effort to recover state losses. The approach method used in this legal research is the normative legal approach method supported by empirical legal by detailing the description, namely a study that deductively begins with an analysis of the articles in the laws and regulations that regulate the problem. The application of the Ultimum Remedium principle in an effort to recover state losses in excise criminal law that one of the legal subjects or legal objects is illegal, then the violation committed is a form of criminal act. In addition to the nature of the legal subject or legal object, an act that can be punished based on the Excise Law if it meets the criteria, among others, is formulated explicitly and clearly as a violation, clearly causes state losses, and is a repeated act, or the state losses incurred cannot be repaired.*

### ABSTRAK

Pembahasan mengenai penerapan asas *ultimum remedium* dalam penegakan hukum tindak pidana cukai sebagai upaya pengembalian kerugian negara. Metode pendekatan yang dipergunakan dalam penelitian hukum ini adalah metode pendekatan yuridis normatif yang didukung dengan yuridis empiris dengan merinci uraian yaitu suatu penelitian yang secara deduktif dimulai analisa terhadap pasal-pasal dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur terhadap permasalahan. Penerapan asas *Ultimum Remedium* dalam upaya pengembalian kerugian negara dalam tindak pidana cukai bahwa salah satu dari subyek hukum atau obyek hukum bersifat ilegal, maka pelanggaran yang dilakukannya tersebut adalah suatu bentuk tindak pidana. Disamping sifat dari subyek hukum atau obyek hukumnya, suatu perbuatan yang dapat dipidana berdasarkan Undang-Undang Cukai apabila memenuhi kriteria antara lain dirumuskan secara tegas dan jelas sebagai pelanggaran, secara nyata menimbulkan kerugian Negara, dan merupakan perbuatan yang berulang, atau kerugian Negara yang ditimbulkan tidak dapat diperbaiki.

## 1. LATAR BELAKANG

Dua instrumen penegakan peraturan perundang-undangan, yaitu pengawasan dan penegakan sanksi, terdapat dalam peraturan perundang-undangan Cukai. Meskipun sanksi merupakan alat represif yang digunakan untuk memastikan kepatuhan, pengawasan merupakan strategi preventif.<sup>1</sup> Sebagai Undang-Undang fiskal, maka fungsi utama dari penerapan Undang-Undang Cukai adalah bagaimana membuat para wajib pajak atau wajib Cukai mematuhi segala ketentuan yang diatur dan melaksanakan kewajiban melalui pembayaran Cukai guna tercapainya penerimaan Negara yang maksimal.

Dalam hal ini *Ultimum Remedium* merupakan salah satu asas hukum pidana di Indonesia, yang mengatakan hukum pidana hendaklah dijadikan upaya terakhir dalam penegakan hukum, atas asas itu terdapat suatu alternatif untuk upaya terakhir yaitu penyelesaian lain selain menerapkan suatu aturan hukum pidana.

Untuk mencapai tujuan hukum yang berkeadilan dan bermanfaat diperlukan asas-asas hukum. Dalam pembahasan ini saya mengambil dua asas sebagai pertimbangan untuk melengkapi tulisan ini. Asas pertama mensyaratkan adanya keseimbangan, tata cara dan tujuan; dan asas yang kedua menuntut bahwa jika ada persoalan yang sulit memunculkan beberapa alternatif pemecahan, harus dipilih pemecahan yang paling sedikit menimbulkan kerugian.

Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai, disadari masih terdapat hal-hal yang belum tertampung untuk memberdayakan peranan cukai sebagai salah satu sumber penerimaan negara sehingga Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai perlu diubah sejalan dengan perkembangan sosial ekonomi dan kebijakan pemerintah.

Cukai sebagai pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik sesuai dengan undang-undang merupakan penerimaan negara guna mewujudkan kesejahteraan, keadilan, dan Pengenaan cukai perlu dipertegas batasannya sehingga dapat memberikan landasan dan kepastian hukum dalam upaya menambah atau memperluas obyek cukai dengan tetap memperhatikan aspirasi dan kemampuan masyarakat.

Untuk dapat mengoptimalkan upaya penerimaan negara dari sektor cukai, selain upaya penegasan batasan obyek cukai, juga perlu penyempurnaan sistem administrasi pungutan cukai dan peningkatan upaya penegakan hukum (*law enforcement*) serta penegasan pembinaan pegawai dalam rangka tata pemerintahan yang baik (*good governance*). Hal tersebut juga dipertegas dalam Undang-undang no. 39 Tahun 2007 Tentang Cukai.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 51 tahun 1948, istilah Pejabat Bea Cukai berubah nama menjadi Jawatan Bea dan Cukai, yang bertahan sampai tahun 1965. Setelah tahun 1965 hingga sekarang, namanya menjadi Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC). Peran tersebut memiliki kontribusi yang signifikan dalam pencapaian pertumbuhan ekonomi yang tinggi terutama dalam menggerakkan pertumbuhan disector riil melalui kebijakan fiskal yang diarahkan terutama untuk peningkatan dan melindungi industri dan investasi dalam negeri serta meningkatkan daya saing produk Indonesia di pasar internasional dengan adanya kebijakan dari Menteri Keuangan P-23/BC/2010.

---

1 Ridwan, H.R, *Hukum Administrasi Negara*. edisi revisi, Rajagrafindo Perkasa, Jakarta, 2014, hlm. 26

Alternatif pidana terhadap upaya terakhir *Ultimum Remedium*, ini tidak berarti bahwa kita boleh mengabaikan penentuan tentang bilamana seseorang itu dapat dihukum dan menjadi upaya penyembuhan dan jangan sampai membuat penyakitnya bertambah parah. Dalam Bahasa ekonomi, pendapat Modderman dapat dikatakan bahwa hukum pidana berikut sanksinya seharusnya difungsikan sebagai sarana hukum secara efisien dan efektif.<sup>2</sup>

Awal tahun 2023 Direktorat Jenderal Bea dan Cukai telah menerapkan langkah baru terhadap kebijakan sanksi tindak pidana cukai dengan sistem *Ultimum Remedium*. Hal tersebut dilakukan demi kepentingan penerimaan negara dan salah satunya untuk mencapai tujuan bangsa Indonesia meningkatkan kesejahteraan sosial.

Sampai dengan akhir tahun 2023 penerimaan negara terhadap penanganan sanksi *Ultimum Remedium* pada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai sebesar Rp. 59, 9 M. Perkembangan Sistem Peradilan Pidana di Direktorat Jenderal Bea dan Cukai telah mengalami banyak perubahan karena perkembangan peradaban manusia dan kegiatan ekonomi yang bergerak begitu cepat. Arus permasalahan pelaksanaan kegiatan ekonomi inilah kemudian mendorong lahirnya berbagai kebijakan penanggulangan pelanggaran ekonomi yang tidak hanya cukup dengan dimensi etika saja, melainkan juga bahkan kebijakan berdimensi hukum salah satunya adalah *Ultimum Remedium*.

Eksistensi Sanksi Pidana sebagai *Ultimum Remedium* Hukum pidana Indonesia pada dasarnya menganut mekanisme *Ultimum Remedium* yang dapat diartikan bahwa pengaturan sanksi pidana diposisikan sebagai sanksi terakhir. Dalam suatu Undang-Undang hendaknya sanksi yang diatur pertama kali adalah sanksi administratif atau sanksi perdata. Sedangkan untuk sanksi pidana diatur atau diletakkan sebagai bentuk pengenaan sanksi terakhir.

Dapat diartikan bahwa apabila sanksi administratif dan sanksi perdata belum mencukupi untuk dapat memulihkan kembali ketertiban dan keseimbangannya dalam masyarakat, maka baru dikenakan sanksi pidana sebagai *Ultimum Remedium* atau “obat terakhir”. Seperti yang telah dikemukakan bahwa “Setelah adanya penetapan sanksi administrasi, maka sanksi pidananya tidak dikenakan. Dalam istilah prinsip hukum pidana dikenal dengan asas *Ultimum Remedium*.”<sup>3</sup>

Substansi pada penegakan hukum sangat memegang peranan penting sebagai pedoman perilaku bagi aparat dan eksistensi sanksi pidana sebagai *Ultimum Remedium* hukum pidana Indonesia pada dasarnya menganut mekanisme *Ultimum Remedium* yang dapat diartikan bahwa pengaturan sanksi pidana diposisikan sebagai sanksi terakhir.

Substansi pada penegakan hukum sangat memegang peranan penting sebagai pedoman perilaku bagi aparat dan dengan sanksi pidana saja, dan ada pula yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana Hukum pidana termasuk juga ke dalam hukum pidana perpajakan pasalnya selalu memberikan derita dan kesusahan tersendiri bagi yang dijatuhkan sanksi pidana, karena hal tersebut sanksi pidana jarang digunakan.

Pidana juga berperan sebagai hukum pembantu bagi hukum administrasi maupun hukum perdata, yang memiliki arti bahwa hukum pidana turut membantu, namun juga tetap dijadikan sebagai sarana terakhir yang digunakan. Namun sayangnya, persoalan makna dari *Ultimum Remedium* itu sendiri masih dianggap belum jelas dalam norma yang mengatur mengenai perpajakan

---

2 H.L.A. Hart.. *Konsep Hukum “The Concept of Law.”* cetakan IV. Nusa Media, Bandung, 2011, hlm. 96

3 Anwar, Yesmil. *Sistem Peradilan Pidana*. Widya Padjajaran, Jakarta, 2011, hlm. 64

dan seharusnya dapat disempurnakan kedepannya agar memberikan kepastian dan keadilan dalam hukum, khususnya hukum dalam perpajakan.

Dalil *Ultimum Remedium* ini, diperlukan untuk mempertimbangkan dahulu penggunaan sanksi lain sebelum sanksi pidana yang keras dan tajam dijatuhkan, apabila fungsi hukum lainnya kurang maka baru dipergunakan hukum pidana.

## 2. METODE PENELITIAN

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan yuridis normatif. Pendekatan yuridis adalah suatu pendekatan yang mengacu pada hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sedangkan pendekatan normatif adalah penelitian terhadap data sekunder dibidang hukum.<sup>4</sup>

Data sekunder terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier, sehingga dalam mengolah dan menganalisis bahan hukum tersebut tidak bisa melepaskan diri dari berbagai penafsiran yang dikenal dalam ilmu hukum.

## 3. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### **Penerapan Asas *Ultimum Remedium* Dalam Upaya Pengembalian Kerugian Negara Dalam Tindak Pidana Cukai**

Undang-Undang Cukai, telah diatur mengenai perbuatan-perbuatan yang dikategorikan sebagai pelanggaran administrasi maupun perbuatan-perbuatan yang dikategorikan sebagai tindak pidana. Secara umum, pelanggaran dalam Undang-Undang Cukai digolongkan sebagai Mala prohibita atau malum prohibitum, yang berarti bahwa perbuatan tersebut tergolong sebagai kejahatan karena diatur demikian oleh Undang-Undang. Sebagai Mala prohibita, maka perbuatan tersebut harus dirumuskan secara jelas dalam Undang-Undang agar dapat dipahami dengan baik oleh masyarakat luas.

Ada dua aspek penting yang dapat digunakan sebagai penentu ketika melakukan penggolongan suatu tindakan atau perbuatan sebagai pelanggaran administrasi atau tindak pidana. Kedua hal tersebut adalah legalitas dari subyek hukum dalam hal ini pelaku usaha atau yang diatur dalam Undang-Undang Cukai adalah pengusaha BKC (barang kena cukai) dan obyek hukum yaitu BKC. (barang kena cukai) dan Pita Cukai itu sendiri sebagai tanda pelunasan Cukai.

Dalam rumusan pasal yang mengatur pelanggaran administrasi, subyek hukumnya adalah pengusaha BKC (barang kena cukai) sebagaimana diatur dalam pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Cukai dengan obyek hukumnya berupa BKC (barang kena cukai) dan Pita Cukai atau tanda pelunasan lainnya sebagaimana diatur dalam pasal 29 Undang-Undang Cukai. Sedangkan dalam rumusan pasal yang mengatur tentang tindak pidana, subyek hukumnya adalah setiap orang yang berarti tidak hanya terbatas pada pengusaha BKC (barang kena cukai) dengan obyek hukum berupa BKC (barang

---

<sup>4</sup>Amiruddin, dkk, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, : PT. Raja Grafindo Persadahal, Jakarta, 2004, hlm.163.

kena cukai) dan Pita Cukai atau tanda pelunasan Cukai lainnya. Hubungan antara subyek hukum dan obyek hukum dapat dijelaskan bahwa apabila salah satu dari subyek hukum atau obyek hukum bersifat ilegal yaitu tidak memenuhi syarat legalitas (perijinan) sesuai pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Cukai atau tidak memenuhi kewajiban pelunasan Cukai sebagaimana diatur dalam pasal 29 Undang-Undang Cukai maka pelanggaran yang dilakukan tersebut adalah suatu bentuk tindak pidana.

Dalam permasalahan kasus putusan nomor : 184/Pid.Sus/2018/PNKds, dimana Terdakwa Edy Riyanto bin Hamdan (alm) telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana "Cukai",

Sebagaimana diatur dan diancam pidana dalam dakwaan tunggal melanggar Pasal 54 Undang-Undang RI Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai, terhadap Terdakwa Edy Riyanto bin Hamdan (alm) dengan pidana penjara selama 1 (satu) tahun dan 4 (empat) bulan dikurangi selama terdakwa berada di dalam tahanan sementara dan dengan perintah terdakwa tetap ditahan.

Menjatuhkan pidana denda sebesar Rp. 400.000,00 (empat ratus juta rupiah) dengan ketentuan apabila pidana denda tidak dapat dibayar oleh terdakwa maka dijatuhi pidana kurungan selama 4 (empat) bulan;

Terhadap Barang Bukti yang telah disita berupa : 1) 1 unit mobil penumpang merek Daihatsu Luxio warna Abu-abu Metalik dengan nomor polisi H-9116-NP beserta STNK dan kunci starternya; 2) 1 Buah buku tabungan Bank BRI Simpedes kantor BRI 3568 BRI Unit Margoyoso atas nama Edy Riyanto dengan nomor rekening : 3568- 01-016856-53-5, dikembalikan kepada yang berhak yaitu terdakwa Edy Riyanto bin Hamdan (alm) sesuai dengan keterangan para saksi dan terdakwa di persidangan.

Delivery Order PT.Karya Zirang Utama I nomor D 2017-003430 tanggal 09 November 2017 dan Nota kontan warna kuning merk "GelatikKembar"; Tetap terlampir dalam Berkas Perkara. 90 Bale rokok jenis SKM merk "Beruang Executive" tanpa dilekati pita cukai @ 20 slop@ 10 bungkus @ 20 Batang = 360.000 batang; 11 Bale rokok jenis SKM merk "LaSter" tanpa dilekati pita cukai @ 20slop @10 bungkus @ 20 Batang = 44.000 batang; 4 Bale rokok jenis SKM merk "F.U" tanpa dilekati pita cukai @ 20 slop@ 10 bungkus @ 20 Batang = 16.000 batang Dirampas Negara. (Pasal 62 ayat (1) UU No. 11 Tahun 1995 tentang Cukai sebagaimana telah diubah dengan UU No. 39 Tahun 2007 Jo Pasal 3 ayat (1) Permenkeu Nomor 39/PMK.04/2014), 1 Unit Handphone merk Nokia RM-1187 warna Abu-abu dengan nomor IMEI 1 :356014083221730 IMEI 2 : 356014083421736, 1 Unit handphone merk Nokia RM-1110 warna Putih dengan nomor IMEI 1 :357801/06/640696/8 , IMEI 2 : 357801/06/640697/6, 1 Unit handphone merk Oppo A39 warna Putih dengan nomor IMEI : 863526031961790, 1 unit handphone merk Nokia RM-908 warna Hitam dengan nomor IMEI : 357136/06/811464/5;

Pertimbangan Majelis Hakim akan mempertimbangkan apakah berdasarkan fakta-fakta hukum tersebut diatas, Terdakwa dapat dinyatakan telah melakukan tindak pidana yang didakwakan kepadanya, Terdakwa telah didakwa oleh Penuntut Umum dengan dakwaan tunggal sebagaimana diatur dalam Pasal Pasal 54 Undang- Undang RI Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai yang unsur-unsurnya adalah

sebagai berikut:

- 1) setiap orang;
- 2) menawarkan, menyerahkan, menjual, atau menyediakan untuk dijual barang kena cukai yang tidak dikemas untuk penjualan eceran atau tidak dilekati pita cukai atau tidak dibubuhi tanda pelunasan cukai lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 ayat (1).

Majelis Hakim mempertimbangkan sebagai berikut:

a. Unsur "setiap orang"

Dimaksud dengan kata "setiap orang" disini adalah siapa saja yang menjadi subyek hukum yaitu sebagai pembawa hak dan kewajiban atau siapa pelaku dari perbuatan pidana yang dilakukan dan mempertang gungjawabkan perbuatannya serta untuk menghindari kesalahan mengenai orangnya (*error in persona*) maka identitasnya dicantumkan secara lengkap dalam Surat Dakwaan. Dalam perkara ini Penuntut Umum menghadapkan Terdakwa Masruri bin Munasir dengan identitas lengkap sebagaimana terurai dalam surat dakwaan dan dibenarkan oleh Terdakwa serta saksi-saksi mengenalnya beridentitas sebagaimana tercantum dalam surat dakwaan.

Terdakwa terbukti memenuhi unsur pokok tindak pidana sebagai pelaku tindak pidana yang didakwakan serta apakah Terdakwa mempunyai alasan pembeda atau pemaaf akan dipertimbangkan dalam pertimbangan selanjutnya, unsur ini telah terpenuhi menurut hukum.

Pelaksanaan penyidikan tindak pidana cukai rokok ilegal di Indonesia sesuai dengan kewenangan yang dimiliki oleh PPNS Bea dan Cukai menurut Kewenangan Penyidikan Perkara Tindak Pidana Kepabeanan dan Cukai sebagaimana ditegaskan dalam "pasal 112 Undang-Undang No. 10 Tahun 1995 yang telah diubah dan ditambah dengan Undang-Undang No. 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan " jo " pasal 63 Undang-undang No. 11 Tahun 1995 yang telah diperbaharui dan ditambah dengan Undang-Undang No. 39 Tahun 2007 tentang Cukai jo pasal 1 ayat (2) PP. No. 55 tahun 1996 tentang Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Kepabeanan dan Cukai " jo " Sural Edaran Jaksa Agung R.I No.003/A/Ft.2/01/2009 tanggal 14 Januari 2009 tentang Pengendalian & Percepatan Tuntutan Perkara Tindak Pidana Kepabeanan dan Cukai ".

Menurut pendapat penulis sesuai **Azas *Ultimum Remedium*** menurut **Sudikno Mertokusumo** dalam bukunya *Ultimum Remedium* merupakan salah satu asas yang terdapat didalam hukum pidana Indonesia, yang mengatakan hukum pidana hendaklah dijadikan upaya terakhir dalam penegakan hukum dan dianggap masih terdapat suatu alternatif penyelesaian lain selain menerapkan suatu aturan hukum pidana.<sup>5</sup>

Dalam hal makna apabila suatu perkara dapat diselesaikan melalui jalur lain (kekeluargaan, negosiasi, mediasi, perdata, ataupun hukum administrasi) hendaklah jalur tersebut terlebih dahulu dilalui, dimana sifat sanksi pidana sebagai senjata pamungkas atau *Ultimum Remedium* jika dibandingkan dengan sanksi perdata atau sanksi administrasi memiliki sanksi yang keras.

Pelanggaran Administrasi pada prinsipnya adalah bentuk pelanggaran terkait dengan formalitas atau prosedural, dimana secara prinsip kewajiban Cukai telah dipenuhi atau dalam proses pemenuhan kewajiban, tetapi belum atau kurang dalam memenuhi syarat formal atau prosedural

---

5 Mertokusumo, Sudikno, *Mengenal Hukum*, Liberty, Yogyakarta, 2005, hlm. 76

terkait penggunaan fasilitas Cukai, pelaporan, pembukuan, pencatatan, pengeluaran, pemasukan dan pengangkutan.

Sedangkan tindak pidana adalah bentuk pelanggaran yang bersifat materiil yaitu terkait dengan legalitas dari Cukai itu sendiri. Artinya suatu perbuatan yang semata-mata dilakukan untuk menghindari pembayaran Cukai dengan cara atau dalih apapun yang pada akhirnya menyebabkan tidak terpungutnya Cukai yang menimbulkan kerugian Negara.

Apabila ditelaah secara mendalam, dapat ditemukan bahwa diantara pasal-pasal yang mengatur tentang pelanggaran administrasi dan pasal-pasal yang mengatur tentang tindak pidana memiliki keterkaitan yang sangat erat satu sama lain. Perbuatan-perbuatan yang di kategorikan sebagai pelanggaran administrasi di satu sisi adalah juga perbuatan-perbuatan yang digolongkan sebagai tindak pidana di sisi lain. Sebagai contoh Rumusan pasal 50 Undang-Undang Cukai menyatakan: "Setiap orang yang tanpa memiliki izin sebagai mana dimaksud dalam Pasal 14 menjalankan kegiatan pabrik, tempat penyimpanan, atau mengimpor BKC (barang kena cukai) dengan maksud mengelakkan pembayaran Cukai dipidana dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun dan pidana denda paling sedikit 2 (dua) kali nilai Cukai dan paling banyak 10 (sepuluh) kali nilai Cukai yang seharusnya dibayar".

Rumusan pasal ini memiliki kesamaan apabila dibandingkan dengan rumusan pasal 14 ayat (7) Undang-Undang Cukai yang menyatakan: "Setiap orang yang menjalankan kegiatan sebagai mana dimaksud pada ayat (1) tanpa memiliki izin dikenai sanksi administrasi berupa denda paling sedikit Rp 20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp 200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah).

Dalam rumusan kedua pasal ini, subyek hukumnya secara sama melakukan kegiatan sebagai pengusaha BKC (barang kena cukai) dengan tidak memiliki ijin, tetapi dikategorikan secara berbeda oleh karena pada pasal 50 Undang-Undang Cukai terdapat rumusan dengan maksud mengelakkan Cukai. Bilamana dicermati dengan seksama, rumusan dalam pasal 14 ayat (7) Undang-Undang Cukai yang mengatur tentang pengenaan sanksi administrasi berupa denda paling sedikit Rp 20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp 200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah) memberikan makna bahwa pelanggaran tersebut dimungkinkan terjadi secara berulang kali, sehingga dapat dipastikan bahwa pengulangan perbuatan berarti juga terdapat maksud dari pelanggar untuk mengelakkan Cukai atau menghindari untuk tidak membayar Cukai.

Apabila mens rea dijadikan sebagai parameter, maka pelanggaran yang diatur pasal 14 ayat (7) Undang-Undang Cukai tidak seharusnya dikategorikan sebagai pelanggaran administrasi bilamana pelanggaran tersebut adalah pelanggaran yang berulang, atau tindak pidana yang diatur dalam pasal 50 Undang-Undang Cukai tidak semestinya dikategorikan sebagai tindak pidana, jikalau tindak pidana tersebut dilakukan untuk pertama kalinya.

Rumusan pasal 52 Undang-Undang Cukai yang menyatakan: "pengusaha pabrik atau pengusaha tempat penyimpanan yang mengeluarkan Barang Kena Cukai dari pabrik atau tempat penyimpanan tanpa mengindahkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) dengan maksud mengelakkan pembayaran Cukai dipidana dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun dan pidana denda paling sedikit 2 (dua) kali nilai Cukai dan paling banyak 10 (sepuluh) kali nilai Cukai yang seharusnya dibayar".

Rumusan pasal ini, serupa dengan rumusan pasal 25 ayat (4) yang menyatakan: “pengusaha pabrik atau pengusaha tempat penyimpanan yang mengeluarkan Barang Kena Cukai dari pabrik atau tempat penyimpanan, yang tidak melaksanakan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali nilai Cukai dari Barang Kena Cukai yang dikeluarkan”.

Hal yang membedakan rumusan pada kedua pasal tersebut adalah pada rumusan kata dengan maksud mengelakkan Cukai. Untuk mendefinisikan makna dari kata dengan maksud mengelakkan Cukai tersebut, bukanlah hal yang mudah. Perlu diberikan parameter-parameter yang jelas agar dalam penegakannya tidak terjadi diskriminasi karena semata-mata tergantung pada pemahaman penegak hukum.

Rumusan pasal 53 Undang-Undang Cukai menyatakan: “Setiap orang yang dengan sengaja memperlihatkan atau menyerahkan buku, catatan, dan/atau dokumen, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) atau laporan keuangan, buku, catatan dan dokumen yang menjadi bukti dasar pembukuan, dan dokumen lain yang berkaitan dengan kegiatan usaha, termasuk data elektronik serta surat yang berkaitan dengan kegiatan di bidang Cukai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (1b) yang palsu atau dipalsukan, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun dan pidana denda paling sedikit Rp 75.000.000,00 (tujuh puluh lima juta rupiah) dan paling banyak Rp 750.000.000,00 (tujuh ratus lima puluh juta rupiah)”.

Rumusan pasal ini dapat dibandingkan dengan rumusan pasal 36 ayat (2) Undang-Undang Cukai yang menyatakan: “Pengusaha pabrik, pengusaha tempat penyimpanan, importir Barang Kena Cukai, penyalur, pengusaha tempat penjualan eceran, pengguna Barang Kena Cukai yang mendapatkan fasilitas pembebasan Cukai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9, yang terhadapnya dilakukan pemeriksaan, yang tidak menyediakan tenaga atau per-alatan atau tidak menyerahkan buku, catatan, dan/ atau dokumen pada waktu dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dikenai sanksi administrasi berupa denda paling sedikit Rp 25.000.000,00 dua puluh lima juta rupiah) dan paling banyak Rp 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah)”.

Rumusan pasal 39 ayat (2) Undang-Undang Cukai yang menyatakan: “Setiap orang yang menyebabkan pejabat bea dan Cukai tidak dapat menjalankan kewenangan audit Cukai dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 75.000.000,00 (tujuh puluh lima juta rupiah)”. Selanjutnya Rumusan pasal 16 ayat (4) Undang-Undang Cukai yang menyatakan: “Pengusaha pabrik, pengusaha tempat penyimpanan, importir Barang Kena Cukai, atau penyalur yang wajib memiliki izin, yang tidak menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah)”.

Rumusan pasal 16 ayat (5) Undang-Undang Cukai yang menyatakan: “Pengusaha pabrik skala kecil, penyalur skala kecil yang wajib memiliki izin, dan pengusaha tempat penjualan eceran yang wajib memiliki izin, yang tidak melakukan pencatatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah). Selanjutnya Rumusan pasal 16 B Undang-Undang Cukai yang menyatakan: “bahwa Pengusaha pabrik, pengusaha tempat penyimpanan, importir Barang Kena Cukai, atau penyalur yang wajib memiliki izin, yang tidak melaksanakan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16A dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp.25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah)”.

Hal yang membedakan dan memberatkan dalam rumusan pasal 53 Undang-Undang Cukai adalah pada rumusan kalimat yang palsu atau dipalsukan. Sepintas membaca rumusan pasal ini, maka dapat dimengerti bahwa perbuatan ini layak untuk dipidana. Akan tetapi manakala dilakukan telaah dan analisa mendalam dengan membandingkannya dengan rumusan pasal 36 ayat (2) Undang-Undang Cukai, pasal 39 ayat (2) Undang-Undang Cukai, pasal 16 ayat (4) Undang-Undang Cukai, pasal 16 ayat (5) Undang-Undang Cukai, dan pasal 16B Undang-Undang Cukai, maka nampak bahwa mengategorikan rumusan pasal 53 sebagai tindak pidana kurang tepat karena menurut penulis, manakala perbuatan tidak melakukan pencatatan, tidak menyelenggarakan pembukuan, tidak menyimpan dokumen, tidak menyimpan laporan keuangan, tidak menyediakan tenaga atau peralatan atau tidak menyerahkan buku, catatan, dan/atau dokumen pada waktu dilakukan pemeriksaan, atau menyebabkan pejabat bea dan Cukai tidak dapat menjalankan kewenangan audit Cukai hanya dikenakan sanksi administrasi.

Maka menjadi tidak adil manakala orang yang memperlihatkan atau menyerahkan buku, catatan, dan/atau dokumen, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Cukai atau laporan keuangan, buku, catatan dan dokumen yang menjadi bukti dasar pembukuan, dan dokumen lain yang berkaitan dengan kegiatan usaha, termasuk data elektronik serta surat yang berkaitan dengan kegiatan di bidang Cukai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (1b) Undang-Undang Cukai yang palsu atau dipalsukan harus dipidanakan. Hal ini dapat membentuk opini umum bahwa adalah lebih baik tidak membuat sama sekali dari pada membuat tetapi dengan cara memalsukan.

Masalah sentral kebijakan kriminal dalam menggunakan hukum pidana ialah masalah penentuan tentang perbuatan apa yang seharusnya dijadikan tindak pidana dan sanksi apa yang sebaiknya digunakan atau dikenakan kepada si pelanggar.<sup>6</sup>

Dalam kaitannya dengan hal tersebut, Undang-Undang Cukai telah menempatkan sanksi pidana sebagai sanksi yang digunakan untuk memberikan tekanan bagi kepatuhan wajib Cukai, namun perlu dibuat suatu parameter yang menjadi pedoman dalam penerapannya. Dalam kaitannya dengan semangat menjadikan hukum pidana sebagai *ultimum remedium*, maka perlu dicantumkan rumusan yang memiliki semangat untuk meletakkan hukum pidana sebagai langkah terakhir.

Dalam hal ini suatu perbuatan yang dapat dipidana harus memenuhi criteria;

- a. Rumusannya tegas dan jelas sebagai pelanggaran agar mudah dipahami dan mengandung satu interpretasi agar tidak terjadi salah penerapan hukum atau perdebatan yang tidak perlu,
- b. Menimbulkan kerugian Negara, dan
- c. Perbuatan yang berulang untuk memberikan parameter yang tegas mengenai kapan suatu perbuatan itu dapat dipidana. Perbuatan yang berulang juga mengandung makna bahwa pendekatan hukum lainnya tidak memberikan efek jera bagi pelaku, sehingga perlu pendekatan yang lebih tegas yaitu melalui pidana (*ultimum remedium*), atau

---

6 Arief, Barda Nawawi. Kebijakan Legislatif dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 1994, hlm. 26

- d. Kerugian yang ditimbulkan tidak dapat diperbaiki, agar tidak memunculkan suatu kondisi dimana seorang pelanggar tidak mendapatkan sanksi atas kesalahan yang telah dilakukannya.

Undang-Undang Cukai sebagai hukum administrasi Negara yang secara fungsi menjadi alat Negara untuk menjalankan kebijakan di bidang fiskal, pada kenyataannya tidak selalu sejalan dengan tujuan penegakan hukumnya. Meskipun dalam Undang-Undang Cukai mengisyaratkan tentang fungsi perlindungan masyarakat, tetapi pada kenyataannya fungsi yang paling menonjol adalah fungsi penerimaan. Penegakan hukum yang dilakukan adalah bagaimana memastikan kepatuhan masyarakat dalam melakukan kewajiban Cukainya dan memastikan terpenuhinya penerimaan Negara dari sektor Cukai.

Berdasarkan penjelasan tersebut diatas, maka dapat dibuat rumusan tentang apa sesungguhnya tujuan dari penegakan hukum dan pengenaan sanksi dalam Undang-Undang Cukai yaitu bagaimana mencegah terjadinya pelanggaran dengan mengenakan sanksi yang berat, dan memperbaiki kerugian yang telah ditimbulkan melalui pengenaan denda yang berlapis. Tetapi dalam kenyataannya, seringkali terjadi pengulangan perbuatan dan kegagalan dalam merestorasi kerugian Negara.

Setelah memperhatikan penjelasan terkait kriteria-kriteria diatas, maka dapat dibuat rumusan pasal yang dijiwai oleh kriteria-kriteria tersebut yang dapat memberikan kejelasan dan ketepatan dalam penerapannya. Sebagai contoh pasal 50 dan pasal 14 ayat (7) Undang-Undang Cukai digabungkan dalam satu pasal dengan rumusan sebagai berikut: Setiap orang yang tanpa ijin menjalankan kegiatan sebagai: Pengusaha pabrik; Pengusaha tempat penyimpanan; Penyalur; Tempat penjual eceran; atau Importir.

Barang Kena Cukai, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun dan pidana denda paling sedikit 2 (dua) kali dan paling banyak 10 (sepuluh) kali nilai Cukai yang seharusnya dibayar. Pelanggaran sebagaimana dimaksud didalam ayat (1) yang dilakukan untuk pertama kalinya dikenakan sanksi administrasi sebesar 2 (dua) kali nilai Cukai yang seharusnya dibayar. Apabila sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak dilunasi setelah lewat waktu yang ditentukan, maka atas pelanggaran tersebut dipidana sebagaimana dimaksud didalam ayat (1).

Sebagai salah satu bentuk hukum pidana administrasi, Undang-Undang Cukai menjadikan pidana sebagai cara untuk memaksakan kepatuhan bagi masyarakat wajib Cukai untuk melakukan kewajiban secara benar. Oleh karena kejahatan di bidang Cukai adalah kejahatan ekonomi yang selalu bermotif ekonomi atau bermotif mencari keuntungan (profit oriented). Maka senada dengan ahli ekonomi Gary Becker, pendekatan ekonomi menjadi suatu cara yang sangat baik dalam melakukan pencegahan maupun sebagai upaya untuk memberikan sanksi yang tepat. Menurut Gary Becker, pelaku kejahatan adalah orang-orang yang rasional yang selalu melakukan analisis tentang biaya dan keuntungan dalam menentukan apakah mereka akan melakukan atau tidak melakukan suatu kejahatan. Apabila biaya yang timbul lebih kecil dibandingkan dengan keuntungan atau resiko yang mungkin mereka hadapi, maka mereka akan melakukan pelanggaran atau kejahatan tersebut.

Hal ini juga senada dengan upaya untuk menerapkan suatu bentuk penegakan hukum yang

berorientasi pada bagaimana mewujudkan keadilan restoratif. Perpaduan antara teori keadilan restoratif dan teori Social Cost merupakan jawaban yang tepat bagi penegakan hukum di bidang Cukai. Dengan pendekatan keadilan restoratif, kerugian Negara yang timbul dapat dipulihkan, sedangkan teori Social cost memberikan tekanan bagi pelanggar untuk mengurungkan niat dalam melakukan pelanggaran, karena biaya atau resiko yang mungkin timbul akan lebih besar dari keuntungan yang mungkin diperoleh.

Sejauh ini Undang-Undang Cukai belum menerapkan asas *ultimum remedium* dalam penegakan hukum pidana di bidang Cukai. Sanksi pidana seolah-olah menjadi *premium remedium*. Berbeda dengan Undang-Undang Nomor 32 tahun 2009 Tentang Lingkungan Hidup pasal 100 ayat (1) yang mengatur bahwa hanya jika sanksi administrasi yang dikenakan tidak diselesaikan oleh pihak yang melanggar, maka dianggap sebagai tindak pidana.

Demikian juga dalam Undang-Undang nomor 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan pasal 13A dan pasal 38 yang mengatur bahwa suatu tindak pidana tidak dapat di pidana bilamana merupakan perbuatan yang dilakukan pertama kali. Disamping itu dalam ordonansi Cukai Gula Stbl. 1933 No. 351 terakhir disahkan sebagai Undang-Undang 1958 No. 76 (LN 1958 NO. 135) pasal 83 menyatakan bahwa: "untuk menghindari tuntutan pengadilan bagi semua tindak pidana dalam ordonansi ini, selama tidak dianggap sebagai kejahatan, maka Menteri Keuangan dapat berdamai atau menyuruh berdamai".

Dalam ordonansi Cukai BIR 1931Stbl. 1931 No. 488 dan 489, diubah dengan ordonansi dalam Stbl. 1935 No. 502 pasal 30 menyatakan bahwa: "Menteri Keuangan dapat berdamai atau menyuruh berdamai untuk mencegah penuntutan di muka hakim mengenai semua pelanggaran".

Pelanggaran dalam ordonansi-ordonansi Cukai sepanjang tindak pidana tersebut bukan merupakan kejahatan dapat diselesaikan secara berdamai (*Schikking*) diluar sidang pengadilan.<sup>7</sup> Denda damai ini memberikan penegasan bahwa tujuan penegakan hukum dibidang Cukai adalah untuk mengumpulkan penemuan Negara atau singkatnya untuk merestorasi kerugian Negara. Apabila langkah penyelesaian ini tidak dimungkinkan atau denda yang disepakati tidak terbayar, kemudian ketentuan pidana dite-rapkan.

Dalam Undang-Undang Cukai, diatur tentang upaya penyelesaian diluar pengadilan lewat mekanisme penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung atas permintaan Menteri Keuangan. Perbedaan yang paling mencolok adalah bahwa ada per- geseran kewenangan yang semula menjadi kewenangan Menteri Keuangan, menjadi kewenangan Jaksa Agung. Catatan kritisnya adalah bahwa sebagai penuntut, tidak semestinya kewenangan meng- hentikan penyidikan berada pada Jaksa Agung, tetapi seharusnya kewenangan itu berada pada penyidik pegawai negeri sipil pada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang memiliki kewenangan untuk melakukan penyidikan atas tindak pidana di bidang Cukai.

Dalam sistem peradilan pidana, penuntut umum (Jaksa) memiliki kewenangan untuk menentukan apakah suatu perkara hasil penyidikan sudah lengkap atau tidak untuk dilimpahkan ke pengadilan untuk diadili. Jika menurut pertimbangan penuntut umum suatu perkara tidak cukup bukti atau bukan merupakan suatu delik, maka penuntut umum membuat suatu ketetapan mengenai

---

7 Soeparyono. Analisa dan Evaluasi Tentang Cukai, Badan Pembinaan Hukum Departemen Kehakiman, Jakarta, 1992, hlm. 28

hal itu.<sup>8</sup> Ketetapan yang dimaksud adalah ketetapan mengenai penghentian penuntutan, bukan penghentian penyidikan.

Berdasarkan telaah dengan membandingkan antara ketentuan-ketentuan, memperhatikan praktik nyata yang dilakukan (best practice), penulis menganalisa bahwa rumusan pasal 64 Undang-Undang Cukai.

Menurut pendapat penulis bahwa dimasa yang akan datang perlu dilakukan perubahan rumusan pasal tersebut sebagai berikut:

Kepentingan penerimaan Negara, atas permintaan menteri, Jaksa Agung dapat menghentikan penuntutan tindak pidana dibidang Cukai, dimana Penghentian penuntutan tindak pidana di bidang Cukai sebagaimana dimaksud pada ayat (1), hanya dilakukan setelah yang bersangkutan melunasi Cukai yang tidak dan/atau kurang dibayar ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar empat kali nilai Cukai yang tidak dan/atau kurang dibayar, atau Untuk kepentingan penerimaan Negara, atas permintaan menteri, Penyidik dapat menghentikan penyidikan tindak pidana dibidang Cukai.

Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang Cukai sebagaimana dimaksud pada ayat (1), hanya dilakukan setelah yang bersangkutan melunasi Cukai yang tidak dan/atau kurang dibayar ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar empat kali nilai Cukai yang tidak dan/atau kurang dibayar. Penyidik memberitahukan hal itu kepada penuntut umum, tersangka atau keluarganya.

#### **4. PENUTUP / KESIMPULAN**

Penerapan asas *Ultimum Remedium* dalam upaya pengembalian kerugian negara dalam tindak pidana cukai bahwa salah satu dari subyek hukum atau obyek hukum bersifat ilegal, maka pelanggaran yang dilakukannya tersebut adalah suatu bentuk tindak pidana. Disamping sifat dari subyek hukum atau obyek hukumnya, suatu perbuatan yang dapat dipidana berdasarkan Undang-Undang Cukai apabila memenuhi kriteria antara lain dirumuskan secara tegas dan jelas sebagai pelanggaran, secara nyata menimbulkan kerugian Negara, dan merupakan perbuatan yang berulang, atau kerugian Negara yang ditimbulkan tidak dapat diperbaiki.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

##### **A. Buku**

- Amiruddin, dkk, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*,: PT. Raja Grafindo Persadahal, Jakarta, 2004..  
Anwar, Yesmil dan Adang, *Sistem Peradilan Pidana (Konsep, Komponen dan Pelaksanaannya dalam Penegakan Hukum di Indonesia)*, Bandung: Widya Padjadjaran, 2011.

---

<sup>8</sup>Anwar, Yesmil dan Adang, *Sistem Peradilan Pidana (Konsep, Komponen dan Pelaksanaannya dalam Penegakan Hukum di Indonesia)*, Bandung: Widya Padjadjaran, 2011, hlm. 82.

Anwar, Yesmil. *Sistem Peradilan Pidana*. Widya Padjajaran, Jakarta, 2011.

Arief, Barda Nawawi. *Kebijakan Legislatif dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara*. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 1994.

H.L.A. Hart.. *Konsep Hukum "The Concept of Law."* cetakan IV. Nusa Media, Bandung, 2011.

Mertokusumo, Sudikno, *Mengenal Hukum*, Liberty, Yogyakarta, 2005.

Ridwan, H.R, *Hukum Administrasi Negara*. edisi revisi, Rajagrafindo Perkasa, Jakarta, 2014

Soeparyono. *Analisa dan Evaluasi Tentang Cukai*, Badan Pembinaan Hukum Departemen Kehakiman, Jakarta, 1992.

## **B. Perundang-undangan**

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

Undang-Undang RI Nomor 18 tahun 2016 tentang APBN tahun 2017.

Undang-Undang RI Nomor 16 tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia

Undang-Undang RI Nomor 39 tahun 2007 sebagai perubahan atas Undang-Undang nomor 11 tahun 1995 Tentang Cukai dalam Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 nomor 105.

Undang-Undang No 17 tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-Undang No 10 tahun 1995 tentang Kepabeanan.

Undang-Undang Nomor 8 tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHAP),

Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang perubahan atas Undang Undang Nomor 11 tahun 1995 tentang Cukai.

Undang-undang No. 11 Tahun 1995. LN NO. 76 Tahun 1995, Tentang Cukai

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2010 bagi Penyidik Pegawai Negeri Sipil Departemen Keuangan, Keputusan Menteri Keuangan Tentang pelaksana Penyidikan Tindak Pidana dibidang Kepabeanan dan Cukai, Kepmen Keuangan No. 92/KMK. 15/1997

Departemen Keuangan, Keputusan Menteri Keuangan Tentang pelaksana Penyidikan Tindak Pidana dibidang Kepabeanan dan Cukai, Kepmen Keuangan No. 92/KMK. 15/1997

Peraturan menteri! Keuangan republik indonesia nomor 237 /PMK.04/2022 Tentang Penelitian Dugaan Pelanggaran Di Bidang Cukai

## **C. Jurnal**

Desly S "pengembalian kerugian negara dalam tindak pidana korupsi terhadap putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap" *Lex Crimen*, Vol IV, No. 3 (Mei 2015).