

Proporsionalitas dan harmonisasi norma penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan pasca Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026

¹Dani Rahmat, ²Diding Rahmat

^{1,2}Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, Jakarta, Indonesia

e-mail: ppns.djp676@gmail.com

Article History

Submission : 16-07-2026

Received : 17-08-2026

Revised : 20-08-2026

Accepted : 31-08-2026

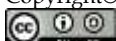
Abstract

This study analyzes the alignment of the norms governing the termination of criminal tax investigations – as stipulated in Article 44B of the General Provisions and Tax Procedures Law (KUP Law) with principles of sentencing policy and the objectives of tax law enforcement. The analysis examines provisions both prior to and following the enactment of Law Number 1 of 2026 concerning Criminal Penalty Adjustments, specifically focusing on changes to the criminal penalties prescribed in Article 39A of the KUP Law. Employing a normative-juridical method, the study utilizes statutory and conceptual approaches grounded in rational choice theory, legal effectiveness, and the ultimum remedium principle. The findings reveal a structural disparity between Article 39A and Article 44B, particularly regarding the economic consequences of case resolution. Article 44B mandates the settlement of the tax liability plus an administrative fine amounting to four times the tax sum; conversely, following the enactment of Law Number 1 of 2026, the specific minimum criminal penalty under Article 39A no longer applies, while the maximum fine remains capped at six times the tax sum. While this discrepancy does not constitute a direct normative conflict, it potentially creates issues regarding the proportionality of payment burdens and acts as a disincentive for utilizing the investigation termination mechanism. From the perspective of ultimum remedium, the framework of Article 44B requires alignment with the goals of recovering state revenue and positioning criminal law as a measure of last resort. This study is limited to normative analysis and excludes empirical data on taxpayer behavior, case volumes, or impacts on state revenue. Consequently, an evaluation and adjustment of Article 44B are necessary, taking into account payment burden proportionality, state revenue recovery objectives, and the function of the ultimum remedium principle.

Keywords: Norm Harmonization, Tax Crime, Termination of Investigation, Ultimum Remedium

Abstrak

Penelitian ini menganalisis kesesuaian norma penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dalam Pasal 44B Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) dengan prinsip kebijakan pemidanaan dan tujuan penegakan hukum pajak. Analisis dilakukan terhadap ketentuan sebelum dan setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana, khususnya perubahan ancaman pidana dalam Pasal 39A Undang-Undang KUP. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan dan konseptual melalui teori pilihan rasional, efektivitas hukum, dan asas *Ultimum Remedium*. Hasil penelitian menunjukkan adanya perbedaan konstruksi antara Pasal 39A dan Pasal 44B, khususnya mengenai konsekuensi ekonomi penyelesaian perkara. Pasal 44B mensyaratkan pelunasan



jumlah pajak disertai denda administratif sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak, sedangkan setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026, ancaman pidana minimum khusus dalam Pasal 39A tidak lagi berlaku dan pidana denda tetap memiliki batas maksimum 6 (enam) kali jumlah pajak. Perbedaan tersebut tidak menunjukkan pertentangan norma, tetapi berpotensi menimbulkan persoalan proporsionalitas beban pembayaran dan disinsentif terhadap penggunaan mekanisme penghentian penyidikan. Dalam perspektif *Ultimum Remedium*, konstruksi Pasal 44B perlu diselaraskan dengan tujuan pemulihan penerimaan negara dan penempatan hukum pidana sebagai upaya terakhir. Penelitian ini terbatas pada analisis normatif tanpa data empiris mengenai perilaku Wajib Pajak, jumlah perkara, dan dampak penerimaan negara. Oleh karena itu, diperlukan evaluasi dan penyesuaian Pasal 44B berdasarkan proporsionalitas beban pembayaran, tujuan pemulihan penerimaan negara, dan fungsi *Ultimum Remedium*.

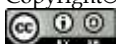
Kata Kunci: Penghentian Penyidikan, Tindak Pidana Perpajakan, *Ultimum Remedium*, Harmonisasi Norma

Pendahuluan

Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang menopang penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan nasional, dan pemenuhan kebutuhan masyarakat secara mandiri (Bastari et al., 2022). Sistem *self-assessment* membuka peluang Wajib Pajak untuk tidak memenuhi kewajiban perpajakannya dengan benar, suatu ketidakpatuhan yang dapat berupa pelanggaran administratif atau bahkan tindak pidana. Gunadi (2017: 516) secara tegas menyebutkan bahwa terdapat dua jenis pelanggaran kewajiban perpajakan, yaitu pelanggaran administrasi yang diselesaikan (baca: ditangani) secara administrasi dan pelanggaran pidana yang diselesaikan dengan penuntutan dan sanksi pidana.

Tindak pidana di bidang perpajakan tidak sekadar merugikan masyarakat karena hilangnya potensi pendapatan negara untuk kepentingan umum, tetapi juga menciptakan ketidakadilan bagi Wajib Pajak yang telah taat karena harus berkompetisi dengan Wajib Pajak yang tidak membayar pajak sebagaimana mestinya (OECD, 2017: 6). Pemberantasan tindak pidana pajak dapat dilihat sebagai upaya strategis untuk mengamankan keuangan negara sekaligus memberikan kepastian hukum (Bastari et al., 2022). Mengingat peran vitalnya, penegakan hukum pidana di bidang perpajakan memiliki karakteristik yang unik dibandingkan dengan hukum pidana umum. Dalam hukum pidana pajak, tujuan utama penegakan hukum bukanlah semata-mata menghukum pelaku, melainkan untuk memulihkan kerugian pada pendapatan negara. Hukum pidana pajak bersifat *Ultimum Remedium*. Mekanisme penyelesaian perkara pidana di bidang perpajakan di luar pengadilan saat ini diatur dalam ketentuan Pasal 44B Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (selanjutnya disebut Undang-Undang KUP).

Namun demikian, penelitian menunjukkan bahwa dari total penyelesaian penyidikan yang dilakukan antara tahun 2017 sampai dengan 2021, hanya sebesar 4,44% yang diselesaikan melalui opsi pemulihan penerimaan negara sebagaimana diatur dalam Pasal 44B (Widodo & Darmawan, 2024). Angka tersebut menunjukkan bahwa mekanisme penghentian penyidikan berdasarkan Pasal 44B merupakan aspek yang perlu dikaji lebih lanjut, khususnya mengenai konstruksi norma dan keterkaitannya dengan ketentuan pidana material perpajakan. Persoalan tersebut perlu dilihat dalam kaitannya dengan kesenjangan norma antara ketentuan penghentian penyidikan berdasarkan Pasal 44B dan ketentuan mengenai ancaman pidana dalam hukum pidana material perpajakan, khususnya ketika



syarat penghentian penyidikan lebih berat dibandingkan ancaman pidana itu sendiri. Hal ini menimbulkan persoalan mengenai tujuan pemidanaan di bidang perpajakan.

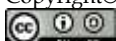
Secara teoritis, perbedaan konsekuensi tersebut dapat menjadi pertimbangan bagi Wajib Pajak atau Tersangka dalam memilih mekanisme penyelesaian perkara. Kondisi tersebut berpotensi menimbulkan disinsentif terhadap penggunaan mekanisme penghentian penyidikan apabila penyelesaian melalui persidangan dipandang memberikan konsekuensi yang lebih ringan. Persoalan tersebut semakin relevan setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026, khususnya perubahan ketentuan pidana dalam Pasal 39A yang perlu dianalisis bersama mekanisme penghentian penyidikan berdasarkan Pasal 44B. Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini berfokus pada dua permasalahan pokok. *Pertama*, bagaimana norma penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 44B Undang-Undang KUP. *Kedua*, bagaimana kesesuaian norma penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan dengan prinsip kebijakan pemidanaan serta tujuan penegakan hukum pidana di bidang perpajakan.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaturan penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 44B, sekaligus menganalisis kesesuaian norma penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan dengan prinsip kebijakan pemidanaan serta tujuan penegakan hukum pidana di bidang perpajakan. Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan kajian terkait pidana di bidang perpajakan di Indonesia. Penelitian Irawan (2024) berangkat dari konsep *Restorative Justice* dan mengkaji pengaturan ancaman pidana penjara dan pidana denda terhadap pelanggaran kewajiban perpajakan memiliki struktur sanksi yang cukup berat, namun belum secara penuh memperhatikan efektivitas, proporsionalitas, dan tujuan pemulihan terhadap kerugian negara. Sementara itu, penelitian Subardy et al. (2023) berfokus pada norma Pasal 44C KUP tentang pidana denda yang tidak boleh diganti pidana badan atau pidana kurungan. Adapun Priyono & Intarti (2019) berfokus pada analisis komparasi perbuatan yang dirumuskan sebagai delik pidana dan pelanggaran administrasi.

Kebaruhan penelitian ini terletak pada fokus analisis yuridis terhadap ketentuan Pasal 44B dengan menyandingkannya dengan ketentuan pidana material, khususnya Pasal 39A, serta pedoman pemidanaan sebagaimana diatur dalam KUHP Nasional. Penelitian ini tidak hanya mengidentifikasi kekaburan norma, tetapi juga menguji proporsionalitas dan harmonisasi norma serta merumuskan rekomendasi pembentukan hukum (*rechtsvorming; penal reform*) untuk memperkuat kepastian hukum dan efektivitas penegakan hukum pidana di bidang perpajakan.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metodologi penelitian hukum normatif atau doktriner Marzuki (2010: 35). Penelitian ini menggunakan pendekatan perundang-undangan (*Statute Approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*) (Ibrahim, 2007: 76 & 310). Bahan hukum yang digunakan terdiri atas bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Adapun bahan hukum primer meliputi KUHP Nasional, UU KUP, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana (selanjutnya disebut UU Nomor 1 Tahun 2026); bahan hukum sekunder meliputi buku, jurnal dan penelitian terdahulu yang relevan; serta bahan hukum tersier berupa kamus hukum, Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), dan ensiklopedia. Pengumpulan bahan hukum dilakukan melalui studi kepustakaan dengan membaca, menelaah, mengklasifikasikan, dan mendokumentasikan bahan hukum tertulis yang relevan dengan isu hukum yang diteliti.



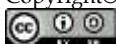
Penelitian ini bersifat deskriptif dengan cara analisis yang dilakukan melalui alur logika yang berawal dari premis normatif yang diyakini bersifat *self-evident* berupa norma hukum, konsekuensi logis dihubungkan dengan asas dan teori hukum yang bermuara pada kesimpulan yang dilakukan secara deskriptif analitis. Analisis dilakukan dengan menafsirkan norma berdasarkan makna ketentuan, hubungan antarnorma, dan tujuan pembentukannya, kemudian menguji proporsionalitas berdasarkan tujuan, kesesuaian, kebutuhan, dan keseimbangan norma.

Hasil dan Pembahasan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan

Hukum pidana secara sederhana ditakrif sebagai norma hukum yang disertai ancaman hukuman pidana (*straf*) atas pelanggaran (Prodjodikoro, 2014: 3 & 13). Keterkaitan Hukum Pajak dengan Hukum Pidana dapat disandarkan pada pernyataan Prof. Sudarto, SH (1977) dalam Muladi & Arief (2010: 89) yang mengemukakan bahwa pidana adalah salah satu sanksi dari sekian sanksi yang bertujuan untuk menegakkan berlakunya norma. Menurut Prodjodikoro (2014: 31-32), Hukum Pidana berada dan menyertai norma-norma dalam salah satu atau lebih dari tiga bidang hukum lainnya, yaitu Hukum Perdata, Hukum Tata Negara dan Hukum Tata Usaha atau Administrasi Negara. Hukum Pajak itu sendiri bukanlah hukum yang terpisah sama sekali dengan bidang hukum lainnya, namun saling memiliki keterkaitan (Sugiharti et al., 2021: 22-23). Sebagai hukum administrasi, Hukum Pajak ditakrif sebagai keseluruhan peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat (Sugiharti et al., 2021: 22-23). Hukum pidana di dalam undang-undang administrasi (*ordeningsstrafrecht*) dimaksudkan untuk menjaga agar undang-undang administrasi tersebut dapat dilaksanakan dengan tertib (Faisal, 2020: 77).

Secara garis besar, norma pidana dalam hukum pajak terdiri atas dua aspek, yaitu hukum pidana formal dan hukum pidana material. Hukum pidana formal dalam Undang-Undang KUP termuat dalam ketentuan yang mengatur mengenai tata cara, prosedur, serta mekanisme penegakan hukum pidana di bidang perpajakan, di antaranya Pasal 8 ayat (3) dan (3a), Pasal 40, Pasal 43A, Pasal 44, serta Pasal 44A hingga Pasal 44D. Selain tata cara yang diatur dalam pasal-pasal ini, pelaksanaan ppidanaan di bidang perpajakan dilakukan berdasarkan ketentuan KUHAP. Adapun hukum pidana material dalam Undang-Undang KUP berisi perumusan delik dan ancaman pidana atas perbuatan tertentu yang dikualifikasikan sebagai tindak pidana di bidang perpajakan. Norma tersebut antara lain terdapat dalam Pasal 38, Pasal 39, Pasal 39A, Pasal 41, Pasal 41A, Pasal 41B, Pasal 41C, dan Pasal 43.

Pasal 1 angka 8 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025 mendefinisikan tindak pidana di bidang perpajakan (atau disingkat tindak pidana perpajakan; tindak pidana pajak) sebagai perbuatan yang diancam dengan sanksi pidana sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang Bea Meterai, Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, dan Undang-Undang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan. Tindak pidana pajak sebagaimana dirumuskan Pasal 1 angka 8 Peraturan Menteri Keuangan tersebut merupakan definisi luas yang mengacu pada perbuatan orang atau badan yang dilakukan dalam sistem pemungutan pajak yang dapat mengakibatkan kerugian pada pendapatan negara atau berdampak negatif dalam keberhasilan pemungutan pajak. Ia mencakup adresat norma yang bukan saja karena statusnya sebagai Subjek Pajak atau Wajib



Pajak (memiliki NPWP) serta mencakup perbuatannya yang juga tidak terkait dengan kewajibannya untuk melakukan pembayaran pajak.

Dalam arti sempit, istilah tindak pidana mengacu pada suatu perbuatan yang terkait dengan kewajiban pembayaran pajak yang diatur oleh ketentuan pidana dengan adresat Subjek Pajak atau Wajib Pajak yang dikenakan kewajiban untuk melakukan pembayaran pajak tersebut. Definisi sempit ini setara dengan istilah penggelapan pajak (*tax evasion*) dan penipuan pajak (*tax fraud*). Dalam perspektif aspek motivasi pelaku (*offender motivations*), *Economic Crime* seperti penggelapan pajak sebagai tindak pidana perpajakan dalam arti sempit, dipahami sebagai semua bentuk pelanggaran di mana individu atau sekelompok orang dengan sengaja bertindak secara ilegal untuk mendapatkan keuntungan finansial (Amrani, 2021: 34). Secara kualitatif, dampak negatif tindak pidana pajak adalah mengurangi pendapatan negara dan kemampuan pembelanjaan pemerintah untuk sektor publik. Adapun untuk penyederhanaan pembahasan, penelitian ini mengambil satu ketentuan pidana material di bidang perpajakan, yaitu Pasal 39A sebagaimana telah disesuaikan melalui UU Nomor 1 Tahun 2026

Ancaman Pidana dalam Ketentuan Pasal 39A pasca Undang-Undang Penyesuaian Pidana

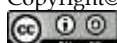
Pasal 39A Undang-Undang KUP secara spesifik mengatur larangan praktik manipulasi dokumen perpajakan yang sering kali menjadi modus operandi dalam kejahatan perpajakan yang lebih terorganisir dan berdampak signifikan terhadap kebocoran penerimaan negara.

Dalam sistem hukum pidana kontemporer, terdapat prinsip bahwa penerapan Hukum Pidana harus dilakukan secara terukur dan proporsional (Dwiputra, 2025). Asas Proporsionalitas menjadi prinsip fundamental dalam hukum yang berfungsi mengendalikan penerapan norma agar selaras dengan tujuan hukum itu sendiri, yaitu menciptakan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum. Konsep ini menuntut keseimbangan antara tujuan hukum dan sarana yang digunakan untuk mencapainya. Dengan demikian, setiap pembatasan hak, penjatuhan sanksi, atau pemberlakuan kewajiban harus proporsional sesuai dengan tingkat kepentingan yang dilindungi. Ucaryilmaz (2021) menuliskan bahwa dalam konteks keadilan substantif Asas Proporsionalitas mengambil bentuk standar rasionalitas universal untuk keseimbangan kepentingan yang adil yang dibentuk oleh moral dan rasio untuk membenarkan tanggung jawab kekuasaan legislatif dan administratif (hukum).

Sebelum berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana, sanksi yang diatur dalam Pasal 39A ini bersifat kumulatif dan mengandung ancaman pidana minimum khusus berupa pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak yang tercantum dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah yang tercantum dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Tabel 1. Perbandingan Rumusan Delik Pasal 39A UU KUP Sebelum dan Sesudah UU Nomor 1 Tahun 2026

Sebelum berlaku UU No. 1 Tahun 2026	Setelah berlaku UU No. 1 Tahun 2026
Setiap orang yang dengan sengaja:	Setiap orang yang dengan sengaja:



a. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.	a. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan/atau denda paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.
--	--

Sumber: Pasal 39A UU KUP dan Lampiran I Nomor 52 UU Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana, 2026.

Sebagai ilustrasi penerapan Pasal 39A dalam rezim sebelum berlakunya UU Penyesuaian Pidana, dapat dilihat pada Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 320/Pid.Sus/2021/PN Cbi, Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Selatan Nomor 360/Pid.Sus/2021/PN JKT.SEL, dan Putusan Kasasi Mahkamah Agung Nomor 4217 K/Pid.Sus/2020. Dalam ketiga putusan tersebut, hakim dapat menjatuhkan pidana denda sebesar 2 (dua) kali jumlah pajak yang menjadi dasar penghitungan denda.

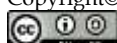
Tabel 2. Contoh Putusan Pengadilan atas Perkara Pasal 39A

Putusan	Jumlah Pajak (Rp)	Pidana Denda yang Dijatuhkan (Rp)	Ket.
Putusan PN Cibinong Nomor 320/Pid.Sus/2021/PN Cbi	30.201.740.332	60.403.480.664	2 kali
Putusan PN Jakarta Selatan 360/Pid.Sus/2021/PN JKT.SEL	2.936.516.050	5.873.032.100	2 kali
Putusan Kasasi Mahkamah Agung Nomor 4217 K/Pid.Sus/2020	98.059.726.832	196.119.453.664	2 kali

Sumber: Diolah dari masing-masing putusan tersebut.

Dalam gagasan keadilan distributif dan korektif, asas Proporsionalitas telah menjadi norma positif berdasarkan KUHP Nasional yang juga mengikat ketentuan pidana di luar KUHP. Secara spesifik asas ini terkandung dalam ketentuan Pasal 54 KUHP yang mewajibkan hakim untuk antara lain mempertimbangan dan memperhatikan: aspek kesalahan pelaku, motif dan tujuan, serta pengaruh tindak pidana terhadap masyarakat (dampak yang ditimbulkan).

Ketentuan dalam KUHP dan Undang-Undang Penyesuaian Pidana di atas, berkesesuaian dengan Asas Penanganan Perkara Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 2 Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 tentang Pedoman Penanganan Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Asas-asas



tersebut mencakup keadilan, kemanfaatan, kepastian hukum, proporsionalitas, transparansi, dan akuntabilitas.

Secara otentik menurut memori Penjelasan Pasal 613 ayat (1) KUHP dan Pasal VII Angka 52 UU Penyesuaian Pidana, Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang merupakan salah satu dari Undang-Undang administratif yang bersanksi pidana. Oleh karena itu KUP terikat kewajiban untuk menyesuaikan norma pidananya dengan ketentuan Buku Kesatu KUHP sebagaimana diatur di Pasal 613 ayat (1) KUHP jo. Pasal VII Angka 52 UU Penyesuaian Pidana.

Menurut ketentuan Pasal 613 ayat (2) KUHP, penyesuaian ketentuan pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan Undang-Undang, yang dalam hal ini diatur melalui Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana. Pasal I ayat (1) menghapus ketentuan ancaman pidana minimum khusus dan Pasal II ayat (5) huruf a mengubah ketentuan ancaman pidana secara kumulatif dengan pidana penjara dan denda menjadi kumulatif alternatif. Dengan demikian bunyi rumusan delik berikut ancaman pidana terkait delik Pasal 39 dan Pasal 39A adalah sebagaimana tertulis dalam Lampiran I Nomor Urut 52 UU Penyesuaian Pidana yang tidak lagi memuat ancaman denda minimum khusus dan bentuk ancaman pidana badan (penjara) dan denda menjadi bersifat alternatif kumulatif ("dan/atau") tidak lagi kumulatif ("dan").

Dengan tidak terkandung lagi ancaman pidana minimum khusus, maka penjatuhan pidana atas delik Pasal 39A tidak lagi terikat ketentuan Pasal 80 ayat (2) KUHP sehingga pidana denda yang dijatuhkan wajib berdasarkan pertimbangan sebagaimana diatur dalam Pasal 80 ayat (1) KUHP yaitu aspek kemampuan Terdakwa dengan memperhatikan penghasilan dan pengeluaran terdakwa secara nyata. Senada dengan itu, Pasal 57 KUHP mengatur untuk mengutamakan penjatuhan pidana pokok yang lebih ringan terhadap Tindak Pidana diancam dengan pidana pokok secara alternatif sepanjang sesuai dan dapat menunjang tercapainya tujuan pemidanaan. Dengan dihapusnya ketentuan pidana minimum khusus setelah berlakunya UU Nomor 1 Tahun 2026, terdapat kemungkinan pidana denda yang dijatuhkan hakim berada di bawah 2 (dua) kali jumlah pajak yang menjadi dasar penghitungan denda.

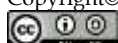
Tabel 3. Ancaman Pidana Minimum Khusus Pasal 39A UU KUP

Jenis Pidana Minimum Khusus (kumulatif)	Sebelum berlaku UU No. 1 Tahun 2026	Setelah berlaku UU No. 1 Tahun 2026
Penjara	Minimum 2 tahun, maksimum 6 tahun	Tidak ada minimum khusus, maksimum 6 tahun
Denda	Minimum 2 kali jumlah pajak, maksimum 6 kali jumlah pajak	Tidak ada minimum khusus, maksimum 6 kali jumlah pajak

Sumber: Pasal 39A Undang-Undang KUP dan UU Nomor 1 Tahun 2026

Mekanisme Penyelesaian Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Di Luar Pengadilan Berupa Penghentian Penyidikan

Sebagai sebuah kebijakan (*penal policy*), tujuan dari menetapkan suatu sanksi pidana tidak dapat dilepaskan dari tujuan politik kriminal (*criminal policy*) dalam arti keseluruhannya yaitu perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan (Setiadi & Kristian, 2019: 8).



Kebijakan kriminal merupakan usaha rasional dari masyarakat untuk mencegah dan mengadakan reaksi terhadap kejahatan sebagai konsekuensi logis atas sebuah masalah kebijakan, oleh karenanya penggunaan Hukum Pidana sebenarnya tidak merupakan suatu keharusan (Amrani, 2021: 119). Hukum pidana ditempatkan sebagai upaya terakhir (*ultimum remedium*) apabila sarana hukum lainnya tidak mampu menanggulangi perbuatan yang dilarang secara efektif (Husak, 2005). Hukum Pidana tidak digunakan untuk mengatur suatu perbuatan yang secara efektif masih dapat diatur oleh bidang hukum yang lain (Clarkson, 1998: 202). Sejalan dengan hal tersebut, konsep sanksi pidana berfungsi sebagai subsidiaritas dan merupakan kebijakan sosial terakhir di dalam menanggulangi kejahatan (*ultima ratio of social policy*) Ali, 2019: 40).

Hakim Agung Kamar Pidana Mahkamah Agung (MA), Sigit Triyono (2025) mengemukakan bahwa tindak pidana perpajakan pada dasarnya dirancang sebagai alat untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak (*compliance-oriented*) dan memaksimalkan penerimaan negara (*collecting more*). Oleh karena itu, hukum pidana perpajakan menggunakan pendekatan Hukum Pidana Administratif (*Administrative Penal Law*). Dalam konteks ini, ancaman pidana berfungsi sebagai sarana untuk menegakkan hukum administrasi perpajakan. Konsekuensinya, penjatuhan hukuman pidana merupakan pilihan terakhir (*Ultimum Remedium*).

Senada dengan itu, Panitera Muda Pidana Khusus MA, Sudharmawatiningsih (2025) menuturkan bahwa pengaturan sanksi pidana dalam regulasi perpajakan merupakan komponen esensial dari politik hukum di sektor perpajakan. Konstruksi ini ditujukan untuk memelihara kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban pembayaran pajak, dengan secara eksplisit mengadopsi pendekatan hukum pidana administratif (*Administrative Penal Law*). Pilihan metodologis ini dianggap selaras dengan filosofi perpajakan, yang berorientasi pada fungsi utama untuk mengumpulkan penerimaan pajak sebagai sumber pendanaan vital bagi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Masih menurut Sudharmawatiningsih, Asas *Ultimum Remedium* secara sederhana diartikan bahwa dalam penanganan perkara pidana pajak terdapat pilihan lain (*way out*) untuk menghindari pemidanaan dengan cara mengajukan permohonan penghentian penyidikan dengan membayar Kerugian pada Pendapatan Negara (KpPN) beserta sanksi denda administratifnya.

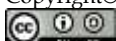
Konsep *Ultimum Remedium* tersebut tercermin dalam mekanisme penghentian penyidikan sebagaimana diatur dalam Pasal 44B Undang-Undang KUP. Ketentuan Pasal 44B ayat (1) Undang-Undang KUP berbunyi:

"Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan."

Analisis Kesesuaian Norma Penghentian Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Dengan Tujuan Pemidanaan

Untuk menempuh penyelesaian perkara di luar pengadilan berupa penghentian penyidikan atas perkara tindak pidana di bidang perpajakan (dalam hal ini dicontohkan dengan delik Pasal 39A), ketentuan Pasal 44B mensyaratkan adanya pelunasan jumlah pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39A ditambah sanksi administratif berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak. Selengkapny ketentuan Pasal 44B ayat (2) Undang-Undang KUP berbunyi:

"Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah Wajib Pajak atau tersangka melunasi:

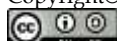


- a. kerugian pada pendapatan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 1 (satu) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara;
- b. kerugian pada pendapatan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 3 (tiga) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara; atau
- c. jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39A ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak."

Jika disandingkan antara ketentuan syarat penghentian penyidikan dalam ketentuan Pasal 44B ayat (2) dengan besaran ancaman pidana dalam ketentuan Pasal 39A perbandingan tersebut perlu dilakukan dengan memperhatikan perbedaan karakter antara pembayaran dalam Pasal 44B sebagai syarat penghentian penyidikan dan pidana denda dalam Pasal 39A sebagai sanksi pidana yang dijatuhkan melalui putusan pengadilan. Selain itu, setelah berlakunya UU Nomor 1 Tahun 2026, ketentuan Pasal 39A tidak lagi mengandung ancaman pidana minimum khusus, sehingga perbandingan tidak dapat hanya didasarkan pada perbedaan angka antara pembayaran lima kali dalam Pasal 44B dan denda minimum dua kali dalam ketentuan Pasal 39A sebelumnya. Ketentuan Pasal 39A sebelum berlakunya UU Nomor 1 Tahun 2026 mengatur pidana denda paling sedikit 2 (dua) kali dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak, sedangkan setelah berlakunya UU Nomor 1 Tahun 2026 minimum khusus tersebut dihapus dan denda ditentukan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak. Dengan demikian, persoalan normatif yang lebih tepat dianalisis bukan semata-mata mengenai apakah pembayaran dalam Pasal 44B lebih berat daripada pidana denda Pasal 39A, melainkan mengenai kesesuaian desain mekanisme penghentian penyidikan dengan tujuan pemulihan penerimaan negara dan kebijakan pemidanaan di bidang perpajakan.

Tabel 4. Perbandingan Mekanisme Pasal 44B dan Ancaman Pidana Denda Pasal 39A UU KUP

Aspek	Pasal 44B UU KUP Penghentian Penyidikan	Pasal 39A UU KUP Sebelum UU No. 1 Tahun 2026	Pasal 39A UU KUP Setelah UU No. 1 Tahun 2026
Tahap	Penyidikan	Persidangan	Persidangan
Pokok Pajak	Jumlah pajak	Jumlah pajak	Jumlah pajak
Bentuk Pembayaran	Pelunasan pajak + sanksi administratif	Pidana denda	Pidana denda
Besaran Denda	4 kali jumlah pajak	Minimum 2 kali - maksimum 6 kali	Maksimum 6 kali
Pidana Penjara	Tidak dijatuhkan karena penyidikan dihentikan	Minimum 2 tahun - maksimum 6 tahun	Maksimum 6 tahun
Hasil Penyelesaian Perkara	Penyidikan dihentikan setelah dipenuhinya persyaratan	Berdasarkan putusan pengadilan	Berdasarkan putusan pengadilan



Akibat Hukum	Penyidikan dihentikan	Perkara diputus melalui pengadilan	Perkara diputus melalui pengadilan
--------------	-----------------------	------------------------------------	------------------------------------

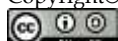
Sumber: Pasal 39A dan Pasal 44B UU KUP serta UU Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana, 2026.

Perbandingan norma yang diatur dalam ketentuan Pasal 39A dan Pasal 44B mencerminkan adanya perbedaan orientasi antara pemidanaan melalui Pasal 39A dan mekanisme penghentian penyidikan melalui Pasal 44B. Pasal 39A berorientasi pada pemberian sanksi pidana terhadap pelanggaran, sedangkan Pasal 44B memberikan ruang penyelesaian pada tahap penyidikan dengan menekankan pemulihan penerimaan negara. Perbedaan orientasi tersebut menimbulkan persoalan mengenai keselarasan kebijakan pemidanaan antara *punishment* dan *forgiveness*. Oleh karena itu, perlu dianalisis apakah konstruksi kewajiban pembayaran dalam Pasal 44B telah memberikan insentif yang proporsional untuk mendorong penyelesaian perkara pada tahap penyidikan.

Thomas J. Miles (2023) dalam Widodo & Darmawan (2024) mengatakan bahwa jika konsep rasionalitas diterapkan pada hukum pidana, maka pelaku kejahatan dipandang sebagai pelaku ekonomi rasional yang akan mempertimbangkan biaya untuk melakukan kejahatan dengan manfaat yang diharapkan. Teori Pilihan Rasional dikemukakan James Coleman (1990) bertumpu pada logika ekonomi yang menekankan bahwa setiap perilaku individu merupakan hasil kalkulasi rasional, sehingga tindakan yang dipilih diarahkan untuk mencapai tujuan yang dinilai paling memberikan manfaat optimal bagi dirinya (Pujileksono & Siregar, 2022). Teori pilihan rasional menekankan sifat kehendak dari tindakan manusia dan kemampuan aktor untuk membuat keputusan dan bertindak berdasarkan perhitungan rasional tentang manfaat dan biaya (Burns & Roszkowska, 2016).

Hasil komparasi Pasal 39A dan Pasal 44B Undang-Undang KUP menunjukkan bahwa secara teoritis terdapat perbedaan konsekuensi ekonomis antara proses peradilan dan mekanisme penghentian penyidikan. Dari rangkaian premis di atas, maka dalam perspektif teori pilihan rasional, Wajib Pajak atau Tersangka dapat mempertimbangkan konsekuensi ekonomi dari masing-masing mekanisme penyelesaian perkara. Besarnya pembayaran yang dipersyaratkan dalam Pasal 44B dapat dipandang sebagai beban ekonomi yang relatif besar apabila dibandingkan dengan ketentuan pidana denda dalam Pasal 39A, khususnya setelah dihapuskannya ancaman pidana minimum khusus. Kondisi tersebut secara teoritis dapat menimbulkan disinsentif terhadap penggunaan mekanisme penghentian penyidikan apabila penyelesaian melalui persidangan dipandang memberikan konsekuensi ekonomi yang lebih ringan. Hal tersebut selanjutnya dapat dikaitkan dengan efektivitas penerapan asas *Ultimum Remedium*, khususnya dalam menempatkan penyelesaian perkara melalui mekanisme di luar pengadilan sebagai upaya untuk mengutamakan pemulihan kerugian pada pendapatan negara. Secara yuridis, kondisi tersebut perlu diperhatikan dalam kaitannya dengan ketentuan Pasal 613 ayat (3) KUHP sebagaimana diatur dalam Pasal VII angka 52 UU Penyesuaian Pidana, yang mengedepankan penerapan sanksi administratif daripada penerapan sanksi pidana bagi Undang-Undang KUP sebagai Undang-Undang administratif yang bersanksi pidana di luar KUHP.

Norma Pasal 44B yang mensyaratkan pelunasan jumlah pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39A ditambah denda administratif sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak, sehingga secara keseluruhan pembayaran yang harus dipenuhi setara dengan 5 (lima) kali jumlah pajak, perlu dilihat dalam hubungannya dengan perubahan norma Pasal 39A yang tidak lagi mengandung ancaman pidana minimum khusus. Perbedaan konstruksi tersebut tidak serta-



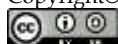
merta menunjukkan adanya pertentangan norma, tetapi menunjukkan adanya persoalan keselarasan desain mekanisme penyelesaian perkara yang perlu dianalisis secara sistematis dengan memperhatikan tujuan masing-masing ketentuan.

Menurut Soerjono Soekanto (1985) dalam Azzahra (2020), Tingkat efektivitas suatu hukum ditentukan oleh lima faktor utama. Pertama, substansi hukum itu sendiri berupa undang-undang yang menjadi dasar aturan. Kedua, penegak hukum, yaitu pihak-pihak yang berwenang membentuk dan menjalankan hukum. Ketiga, sarana atau fasilitas yang mendukung proses penegakan hukum. Keempat, masyarakat, yakni lingkungan sosial tempat hukum berlaku dan diterapkan. Kelima, kebudayaan, yang mencerminkan hasil karya, cipta, dan rasa manusia dalam kehidupan bermasyarakat. Dalam penelitian ini, konsep efektivitas hukum tidak digunakan untuk mengukur perilaku masyarakat secara empiris, tetapi dibatasi pada analisis terhadap substansi atau kaidah hukum sebagai salah satu faktor yang memengaruhi pencapaian tujuan hukum (Soekanto, 1985: 80). Dalam hal ini dimaknai hukum yang mampu mencapai tujuan hukumnya. Ukuran dari efektivitas hukum terkait faktor atau elemen pertama berupa substansi hukum adalah peraturan yang sinkron atau tidak ada pertentangan secara hierarki dan horizontal (Soekanto, 2007: 80). Dengan demikian, dalam perspektif konsep efektivitas hukum, perbedaan konstruksi antarnorma dapat dikaji dari aspek substansi hukum untuk menilai kesesuaiannya dengan tujuan hukum yang hendak dicapai.

Bertolak dari asas *Ultimum Remedium*, kepentingan yang menjadi tujuan yang dilindungi oleh Pasal 39A, Pasal 44B Undang-Undang KUP dan Pasal 613 ayat (3) KUHP adalah pemulihan kerugian pada pendapatan negara yang saat ini mengedepankan penyelesaian perkara tindak pidana di bidang perpajakan melalui mekanisme penghentian penyidikan. Pencapaian terhadap tujuan hukum ini perlu didukung oleh keselarasan antara mekanisme pemidanaan dan mekanisme penyelesaian perkara di luar pengadilan. Perbedaan konstruksi antara Pasal 39A dan Pasal 44B berpotensi menimbulkan disinsentif apabila beban pembayaran pada tahap penyidikan tidak memberikan manfaat yang dipandang memadai dibandingkan dengan konsekuensi proses peradilan. Oleh karena itu, kesesuaian Pasal 44B perlu dinilai berdasarkan tujuan pembentukannya, khususnya dalam mendukung pemulihan penerimaan negara dan menempatkan hukum pidana sebagai upaya terakhir.

Di sisi lain, berlakunya Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2025 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP) memperkenalkan mekanisme denda damai sebagai salah satu bentuk penyelesaian perkara di luar pengadilan pada tahap penuntutan. Mekanisme tersebut perlu dibedakan dari Pasal 44B UU KUP yang bekerja pada tahap penyidikan dan secara khusus mengatur penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Dengan demikian, keduanya memiliki dasar hukum, tahapan, dan kewenangan yang berbeda. Dalam perkara perpajakan, hubungan antara Pasal 44B UU KUP dan mekanisme denda damai perlu ditempatkan berdasarkan prinsip *lex specialis*. UU KUP sebagai ketentuan khusus mengenai tindak pidana perpajakan tetap menjadi dasar dalam mengatur penghentian penyidikan perkara perpajakan, sedangkan KUHP berlaku sebagai hukum acara pidana umum sepanjang tidak ditentukan lain oleh ketentuan khusus. Oleh karena itu, keberadaan denda damai tidak serta-merta menggantikan mekanisme Pasal 44B, melainkan menunjukkan adanya pilihan penyelesaian perkara pada tahapan proses hukum yang berbeda.

Di sisi lain, ketentuan Pasal 81 ayat (2) KUHP Nasional mengatur bahwa putusan pengadilan dapat memutuskan pembayaran pidana denda dengan cara mengangsur. Ketentuan KUHP secara normatif menjadi salah satu perbedaan konsekuensi antara penyelesaian melalui persidangan dan mekanisme pembayaran pada tahap penyidikan.



Kemungkinan pembayaran denda secara angsuran dapat menjadi salah satu faktor yang secara teoritis dipertimbangkan dalam analisis pilihan rasional. Dengan demikian, adanya alternatif pembayaran denda secara angsuran dapat menjadi salah satu aspek yang membedakan konsekuensi antara mekanisme penyelesaian melalui persidangan dan penghentian penyidikan.

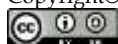
Kesimpulan

Berdasarkan uraian di atas, terdapat perbedaan konstruksi antara Pasal 39A dan Pasal 44B Undang-Undang KUP dalam menentukan konsekuensi penyelesaian perkara tindak pidana di bidang perpajakan. Pasal 44B mensyaratkan pelunasan jumlah pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39A disertai sanksi administratif berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak, sehingga secara keseluruhan pembayaran yang harus dipenuhi setara dengan 5 (lima) kali jumlah pajak. Sementara itu, setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana, ancaman pidana minimum khusus dalam Pasal 39A tidak lagi berlaku dan pidana denda tetap memiliki batas maksimum 6 (enam) kali jumlah pajak. Perbedaan tersebut tidak dengan sendirinya menunjukkan adanya pertentangan norma, tetapi dapat menimbulkan persoalan mengenai proporsionalitas beban pembayaran dalam mekanisme penghentian penyidikan. Berdasarkan teori pilihan rasional, kondisi tersebut secara teoritis dapat menjadi pertimbangan bagi Wajib Pajak atau Tersangka dalam menentukan pilihan penyelesaian perkara.

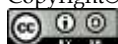
Dalam perspektif asas *Ultimum Remedium*, konstruksi Pasal 44B perlu ditempatkan dalam tujuan pemulihan penerimaan negara dan penempatan hukum pidana sebagai upaya terakhir. Namun, penelitian ini terbatas pada analisis normatif terhadap peraturan perundang-undangan dan tidak didukung oleh data empiris mengenai pilihan Wajib Pajak, jumlah perkara yang berlanjut ke persidangan, maupun dampaknya terhadap penerimaan negara setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026. Oleh karena itu, perlu dilakukan evaluasi dan penyesuaian terhadap Pasal 44B, khususnya mengenai proporsionalitas besaran pembayaran sebagai syarat penghentian penyidikan, dengan mempertimbangkan keselarasan antara besaran pembayaran dalam mekanisme penghentian penyidikan, ancaman pidana denda dalam Pasal 39A, serta arah kebijakan Pasal 613 ayat (3) KUHP sebagaimana disesuaikan melalui Pasal VII angka 52 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana. Evaluasi tersebut dapat dilakukan dengan indikator berupa proporsionalitas beban pembayaran, konsistensi dengan tujuan pemulihan penerimaan negara, dan kesesuaian fungsi mekanisme penghentian penyidikan sebagai penerapan *Ultimum Remedium*.

Daftar Pustaka

- Ali, M. (2019). *Overcriminalization: Teori, Dampak & Pencegahan*. FH UII Press.
- Amrani, H. (2021). *Hukum Pidana Ekonomi*. UII Press.
- Azzahra, F. (2020). Pemberlakuan Sanksi Administratif: Bentuk Upaya Paksa Meningkatkan Kepatuhan Pejabat Atas Pelaksanaan Putusan Peradilan Tata Usaha Negara (Teori Efektivitas Hukum). *Binamulia Hukum*, 9(2).
<https://doi.org/https://doi.org/10.37893/jbh.v9i2.368>
- Bastari, R. G., Faried, F. S., & Djunaidi, A. (2022). Restoratif Justice Sebagai Wujud Pelaksanaan Azas *Ultimum Remidium* Di Dalam Tindak Pidana Perpajakan. *Prosiding Universitas Islam Batik Surakarta*, 33(1), 172-181.
- Burns, T., & Roszkowska, E. (2016). Rational Choice Theory: Toward a Psychological, Social, and Material Contextualization of Human Choice Behavior. *Theoretical Economics Letters*,



- 6, 195–207. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.4236/tel.2016.62022>
- Clarkson, C. M. V. (1998). *Understanding Criminal Law* (2nd ed.). Sweet & Maxwell.
- Dwiputra, B. (2025). Kohabitasi Sebagai Perbuatan Pidana Dalam KUHP Baru: Analisis Yuridisterhadap Prinsip Proporsionalitas Dalam Hukum Pidana. *Dinamika Jurnal Ilmiah Ilmu Hukum*, 31(2). <https://jim.unisma.ac.id/index.php/jdh/article/view/28428/21515>
- Faisal. (2020). *Politik Hukum Pidana*. Rangkang Education.
- Gunadi. (2017). *Panduan Komprehensif Ketentuan Umum Perpajakan*. MUC Consulting Group.
- Husak, D. (2005). Applying Ultima Ratio: A Skeptical Assessment. *Ohio State Journal of Criminal Law*.
- Ibrahim, J. (2007). *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*. Bayumedia Publishing.
- Irawan, D. (2024). Rekonstruksi Sanksi Pidana Di Bidang Perpajakan Di Indonesia: Suatu Telaah Prinsip Restorative Justice. *Scientia Business Law Review*, 3(2). <https://doi.org/10.56282/sblr.v3i2.576>
- Marzuki, P. M. (2010). *Penelitian Hukum* (cetakan ke). Kencana Prenada Media Group.
- Muladi, & Arief, B. N. (2010). *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*. Alumni.
- OECD. (2017). *Effective Inter-Agency Co-operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes - Third Edition*. OECD Publishing. <http://www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm>
- Priyono, A. P., & Intarti, A. (2019). Penegakkan Hukum Sanksi Pidana Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2019 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Dikaitkan Dengan Asas Ultimum Remedium. *Wacana Paramarta Jurnal Ilmu Hukum*, 18(1, Februari 2019). <https://doi.org/https://doi.org/10.32816/paramarta.v18i1.62>
- Prodjodikoro, W. (2014). *Asas-Asas Hukum Pidana di Indonesia*. Refika Aditama.
- Pujileksono, S., & Siregar, M. (2022). Pemahaman Korupsi Dalam Teori Pilihan Rasional dan Hubungan Prinsipal-Agen Authors. *Jurnal Ilmu Sosial Dan Ilmu Politik*, 2(2), 139–151. <https://doi.org/https://doi.org/10.30742/juispol.v2i2.2592>
- Putusan PN Cibinong Nomor 320/Pid.Sus/2021/PN Cbi.
- Putusan PN Jakarta Selatan 360/Pid.Sus/2021/PN JKT.SEL.
- Putusan Kasasi Mahkamah Agung Nomor 4217 K/Pid.Sus/2020.
- Peraturan Pemerintah R.I. Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.
- Peraturan Mahkamah Agung R.I. Nomor 3 Tahun 2025 Tentang Pedoman Penanganan Perkara Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025 tentang Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
- Setiadi, E., & Kristian. (2019). *Sistem Peradilan Pidana Terpadu dan Sistem Penegakan Hukum di Indonesia*. Prenada Media.
- Soekanto, S. (1985). *Efektivitas Hukum Dan Peranan Sanksi*. Remadja Karya.
- Soekanto, S. (2007). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. PT Rajagrafindo Persada.
- Subardy, M. R., Ismansyah, & Khairani. (2023). Efektivitas KUP dalam Memulihkan Kerugian Pendapatan Negara Akibat Tindak Pidana Administratif Perpajakan. *Unes Law Review*, 6(1, September 2023), 1114–1128. <https://doi.org/https://doi.org/10.31933/unesrev.v6i1>
- Sugiharti, D. K., Muttaqin, Z., Singadimedja, H. N., & Cahyadi, A. (2021). *Hukum Pajak*. PT Remaja Rosdakarya.
- Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2021 tentang Penerapan Beberapa



- Ketentuan dalam Penanganan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
Surat Kejaksaan Direktur Penuntutan Jampidsus Nomor B-548/F.3/Ft.2/02/2024 tanggal 07 Februari 2024 Perihal Penulisan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dalam Penanganan Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
Sigit Triyono, SH, MH, "Penanganan Perkara Pidana Di Bidang Perpajakan" (*powerpoint presentation*) Pelatihan Bersama APH Dalam Penanganan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, Bandung 20 Oktober 2025.
Sudharmawatiningsih, "Penegakan Hukum Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan" (*powerpoint presentation*) Pelatihan Bersama APH Dalam Penanganan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, Bandung 22 Oktober 2025.
Ucaryilmaz, T. (2021). The Principle of Proportionality in Modern Ius Gentium. *Utrecht Journal of International and European Law*, 36(1), 14–32.
<https://doi.org/https://doi.org/10.5334/ujel.529>.
Undang-Undang R.I. Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana.
Undang-Undang R.I. Nomor 20 Tahun 2025 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
Undang-undang R.I. Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.
Undang-Undang R.I. Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang R.I. Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang;
Undang-Undang R.I. Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
Undang-Undang R.I. Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
Widodo, W., & Darmawan, R. P. (2024). Optimal Tax Investigation Based On The Recovery Of State Revenue Losses. *Journal of Tax Law and Policy*, 3(3), 1–15.

