

BAB II
KRITERIA TINDAK PIDANA PERPAJAKAN YANG DAPAT
DILAKUKAN PENGHENTIAN PENYIDIKAN MELALUI PENERAPAN
RESTORATIVE JUSTICE

2.1 Kriteria Tindak Pidana Perpajakan yang dapat dilakukan Penghentian melalui *Restorative Justice*

Penghentian penyidikan dalam perkara tindak pidana perpajakan melalui penerapan *restorative justice* merupakan bentuk penerapan kebijakan hukum pidana yang mengedepankan prinsip ultimum remedium, yaitu memposisikan sanksi pidana sebagai langkah hukum terakhir. *Restorative justice* dalam konteks ini bertujuan untuk memulihkan kerugian negara akibat perbuatan pidana perpajakan dengan cara-cara non-litigasi yang lebih efisien. Secara yuridis, landasan utama penghentian penyidikan termuat pada Pasal 44B Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).³³ Pasal ini memberikan kewenangan kepada Jaksa Agung untuk menghentikan penyidikan atas permintaan Menteri Keuangan, dengan syarat utama bahwa kerugian negara telah dipulihkan dan perkara belum dilimpahkan ke pengadilan.

Selain berlandaskan Pasal 44B UU KUP, mekanisme penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan juga harus dilihat dalam kerangka hukum acara pidana yang

³³ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

lebih luas, sebagaimana diatur pada Pasal 109 ayat (2) KUHP.³⁴ Pasal ini memberikan landasan umum bagi penyidik untuk menghentikan penyidikan, yang kemudian diadopsi secara khusus dalam bidang perpajakan melalui UU KUP.³⁵ Pengaturan teknisnya diatur secara terperinci dalam Pasal 21 hingga Pasal 29 PMK Nomor 17 Tahun 2025, mencakup prosedur pengajuan, verifikasi, evaluasi kelayakan, hingga penerbitan surat permintaan penghentian penyidikan oleh Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung³⁶. Sinergi antara ketiga regulasi ini menciptakan dasar hukum yang komprehensif untuk memastikan bahwa penghentian penyidikan tidak hanya memenuhi aspek formil dan materiil, tetapi juga menjamin akuntabilitas, transparansi, dan perlindungan terhadap kepentingan negara.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2025 sudah ditegaskan dalam Jenis Tindak Pidana Perpajakan yang dapat Disidik, meliputi:

a. Penyampaian SPT yang Tidak Benar atau Tidak Lengkap

Jika Wajib Pajak dengan sengaja tidak melaporkan seluruh penghasilannya sehingga menimbulkan kerugian pada negara

b. Penggunaan Faktur Pajak Fiktif

³⁴ Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHP)

³⁵ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP)

³⁶ Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025 tentang Tata Cara Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Termasuk membuat faktur pajak tanpa adanya transaksi sebenarnya dan atau membeli Faktur Pajak Fiktif guna menghindari atau mengurangi pembayaran pajak

c. Tidak Menyetorkan Pajak yang telah dipungut

Pelanggaran serius jika wajib pajak telah menarik pajak tetapi tidak menyetorkannya pada keuangan negara

d. Manipulasi Pembukuan atau Laporan Keuangan

Termasuk penggelapan pajak dengan cara mengubah catatan akuntansi agar terlihat membayar pajak lebih rendah dari yang seharusnya

e. Pelanggaran Pasal 39A UU KUP

Pemalsuan dokumen perpajakan atau penggunaan dokumen yang tidak sah untuk menghindari kewajiban pajak³⁷

Secara lebih rinci, kriteria tindak pidana perpajakan yang dapat dihentikan melalui *restorative justice* meliputi:

1. **Jenis Tindak Pidana Administratif** Tindak pidana administratif dalam konteks hukum perpajakan adalah segala bentuk penyimpangan pada aturan administrasi

³⁷ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).

perpajakan yang termuat pada undang-undang perpajakan, yang sifatnya bukan kejahatan (*crime*) melainkan lebih kepada pelanggaran administrasi negara. Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), tindak pidana administratif meliputi tindakan seperti tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), menyampaikan SPT dengan isi yang tidak benar atau tidak lengkap (Pasal 38 dan 39 UU KUP), serta tindakan lain yang berakibat pada kerugian pendapatan negara dari sektor perpajakan. Ciri utama dari tindak pidana administratif ini adalah bahwa kerugian negara dapat dihitung secara pasti dalam bentuk nominal pajak yang terutang dan dapat dipulihkan melalui pembayaran kewajiban perpajakan dan sanksi administrasi oleh wajib pajak. Tindak pidana perpajakan yang dapat dihentikan penyidikannya adalah yang bersifat administratif, yaitu perbuatan yang melanggar ketentuan administrasi perpajakan tanpa disertai dengan unsur kejahatan lain. Jenis tindak pidana ini mencakup pelanggaran sebagaimana diatur dalam Pasal 38 dan 39 UU KUP, seperti tidak menyampaikan SPT atau menyampaikannya secara keliru atau tidak lengkap. Ciri khas dari tindak pidana administratif adalah bahwa kerugiannya dapat dihitung secara pasti dalam bentuk nominal pajak yang terutang. Contoh konkret adalah kasus nyata penghentian penyidikan yang dilakukan oleh KPP Pratama Jakarta Selatan I pada tahun 2023, di mana penyidikan terhadap seorang tersangka tindak pidana perpajakan dihentikan setelah yang bersangkutan melunasi seluruh kerugian negara beserta sanksi

administrasi sesuai dengan Pasal 44B UU KUP.³⁸ Ketentuan ini dipertegas dalam Pasal 44B UU KUP yang memungkinkan penghentian penyidikan tindak pidana administratif perpajakan jika kerugian negara telah dipulihkan, dan sesuai kerangka umum Pasal 109 ayat (2) KUHP.³⁹ Prosedur teknis untuk memproses penghentian tersebut dijabarkan secara rinci dalam Pasal 21–29 PMK No. 17 Tahun 2025, termasuk tahap verifikasi dan pengajuan permohonan.⁴⁰

2. **Kerugian Negara Sudah Dipulihkan** Dalam perspektif hukum pidana perpajakan, pemulihan kerugian negara merupakan prasyarat absolut yang wajib ditaati oleh wajib pajak untuk dapat mengusulkan penghentian penyidikan melalui mekanisme *restorative justice*. Pemulihan ini dimaknai sebagai tindakan nyata dari pihak wajib pajak untuk melunasi seluruh kewajiban perpajakannya, yang meliputi pokok pajak, sanksi administrasi berupa denda dan bunga, serta kewajiban finansial lain yang berkaitan langsung dengan pelanggaran yang dilakukan. Hal ini ditetapkan dengan jelas dalam Pasal 44B Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP): penghentian penyidikan hanya dapat dilakukan setelah negara menerima kembali seluruh kerugian yang timbul akibat tindak pidana perpajakan tersebut. Kewajiban pemulihan kerugian negara sebagaimana diatur Pasal 44B UU KUP sejatinya

³⁸ Direktorat Jenderal Pajak. (2023). *Penghentian Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan oleh KPP Pratama Jakarta Selatan I*

³⁹ Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHP)

⁴⁰ Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025 tentang Tata Cara Penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

merupakan bentuk penerapan syarat umum penghentian penyidikan sebagaimana diatur dalam Pasal 109 ayat (2) KUHAP, yang mengakui penghentian demi hukum jika unsur pidana tidak lagi terpenuhi. Dalam konteks perpajakan, mekanisme ini dijalankan secara sistematis melalui tahapan verifikasi, evaluasi, dan permohonan resmi sesuai Pasal 21–29 PMK No. 17 Tahun 2025.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2025 mengatur secara rinci mengenai tata cara administratif pengajuan permohonan penghentian penyidikan. Dalam regulasi ini ditegaskan bahwa pemulihan kerugian negara menjadi syarat substantif yang tidak dapat dinegosiasikan. Konsep ini juga bersesuaian dengan prinsip utama dalam *restorative justice*, yang menempatkan pemulihan atas dampak kerugian sebagai tujuan akhir dari proses penyelesaian perkara pidana.

Sebagai ilustrasi, berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2021, DJP melaporkan bahwa terdapat 38 kasus penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan yang berhasil diproses melalui mekanisme Pasal 44B UU Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 mengenai Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 dan diganti dengan Perpu No. 5 tahun 2008 tentang KUP.⁴¹ Sayangnya, dalam laporan tersebut DJP tidak mempublikasikan nama wajib pajak atau korporasi terkait secara spesifik karena alasan kerahasiaan data perpajakan sesuai Pasal 34 UU KUP. Namun, salah satu contoh kasus yang dipublikasikan secara terbuka adalah

⁴¹ Direktorat Jenderal Pajak. (2021). *Laporan Tahunan DJP Tahun 2021*.

penghentian penyidikan oleh DJP Kanwil Jawa Tengah II pada tahun 2023 sebagaimana diumumkan dalam Siaran Pers DJP Nomor SP-15/2023 disebutkan bahwa DJP menghentikan penyidikan tindak pidana perpajakan terhadap seorang wajib pajak yang telah melunasi seluruh kerugian negara beserta sanksi administrasi sesuai ketentuan Pasal 44B UU KUP.⁴² Proses penghentian ini dilakukan setelah wajib pajak memenuhi seluruh kewajiban perpajakan dan DJP mengajukan permohonan resmi melalui Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung. Langkah ini menunjukkan bahwa pemulihan kerugian negara bukan hanya bersifat formalitas administratif, melainkan merupakan substansi utama dalam mewujudkan keadilan restoratif dalam bidang perpajakan.

3. Perkara Belum Dilimpahkan ke Pengadilan

Dalam struktur sistem peradilan pidana di Indonesia, proses penyidikan merupakan fase awal yang bertujuan untuk mencari dan mengumpulkan bukti yang cukup atas suatu dugaan tindak pidana. Kriteria ketiga dalam penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan melalui penerapan *restorative justice* adalah bahwa perkara yang dimohonkan penghentiannya masih berada dalam tahap penyidikan dan belum dilimpahkan ke pengadilan. Ketentuan ini ditegaskan dalam Pasal 44B Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yang menyebutkan "sepanjang belum dilimpahkan ke pengadilan" sebagai

⁴² Direktorat Jenderal Pajak. (2023). *Siaran Pers Nomor SP-15/2023*.

batas temporal untuk dapat diberlakukannya mekanisme penghentian penyidikan. Batasan ini ditegaskan kembali dalam Pasal 44B UU KUP, sejalan dengan Pasal 109 ayat (2) KUHAP yang menempatkan kewenangan penghentian penyidikan pada tahap sebelum berkas dilimpahkan ke penuntut umum. PMK No. 17 Tahun 2025 Pasal 21–29 menguraikan bahwa verifikasi kelayakan harus selesai dalam tahap pra-penuntutan.

Secara teoritis, hal ini berkaitan dengan prinsip non-intervensi terhadap independensi lembaga peradilan setelah perkara masuk dalam yurisdiksi pengadilan. Dengan demikian, penghentian penyidikan tidak dapat dilakukan apabila proses hukum telah memasuki tahap penuntutan atau pemeriksaan di pengadilan. Dalam praktiknya, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memastikan bahwa seluruh permohonan penghentian penyidikan selalu diajukan dalam periode pra-penuntutan. Dalam Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2021, DJP mengajukan permohonan penghentian penyidikan yang kemudian dikabulkan oleh Jaksa Agung setelah dipastikan bahwa berkas perkara belum dilimpahkan ke pengadilan.

4. Permintaan Resmi dari Menteri Keuangan

Aspek administratif yang bersifat formal menjadi krusial dalam proses penghentian penyidikan melalui *restorative justice* di bidang perpajakan. Ketentuan Pasal 44B UU KUP dengan jelas menetapkan bahwa penghentian penyidikan hanya dapat dilakukan atas dasar permintaan resmi dari Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung. Permintaan ini bukan sekadar bentuk administratif, melainkan hasil dari proses telaah, analisis

hukum, dan verifikasi substantif yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Prosedur ini diatur secara khusus dalam Pasal 44B UU KUP, yang merupakan implementasi dari kewenangan penghentian penyidikan sebagaimana diatur Pasal 109 ayat (2) KUHAP. PMK No. 17 Tahun 2025 Pasal 21–29 memberikan pedoman detail mulai dari kajian internal DJP, penyusunan rekomendasi teknis, hingga pengiriman permintaan resmi kepada Jaksa Agung.

Sinergi antara Pasal 109 ayat (2) KUHAP sebagai dasar umum penghentian penyidikan, Pasal 44B UU KUP sebagai ketentuan khusus di bidang perpajakan, dan Pasal 21–29 PMK No. 17 Tahun 2025 sebagai pedoman teknis, membentuk landasan hukum yang komprehensif dan terukur. Kombinasi ini memastikan setiap penghentian penyidikan dilaksanakan secara akuntabel, transparan, serta memberikan kepastian hukum sesuai prinsip *restorative justice*.

Setelah permasalahan terkait perpajakan memenuhi kriteria-kriteria yang telah disebutkan, dapat dimulai proses penyusunan rekomendasi teknis. Proses diawali dengan kajian internal DJP mengenai terpenuhinya seluruh syarat hukum, termasuk bukti pelunasan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak. Dalam konteks ini, terdapat beberapa persyaratan utama yang harus dipenuhi DJP sebelum menyusun rekomendasi teknis kepada Menteri Keuangan, yaitu:

1. Verifikasi Pemulihan Kerugian Negara

Langkah pertama yang wajib dilengkapi oleh calon tergugat adalah memastikan bahwa seluruh kewajiban perpajakannya telah diselesaikan secara penuh. Hal ini meliputi pelunasan pokok pajak, pembayaran sanksi administrasi berwujud denda dan bunga, serta kewajiban lainnya yang timbul akibat tindak pidana yang dilakukan. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) akan melakukan proses verifikasi mendalam untuk memastikan keabsahan dan kelengkapan pembayaran tersebut. Oleh karena itu, wajib pajak harus menyiapkan seluruh bukti pembayaran, bukti setor pajak (SSP), serta dokumen lain yang menunjukkan tidak ada lagi tunggakan yang belum terselesaikan.

2. Pemeriksaan Kelayakan Administratif

DJP akan melakukan penilaian kelayakan administratif untuk memastikan bahwa seluruh data yang disampaikan oleh wajib pajak benar dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Aspek-aspek yang menjadi perhatian meliputi kesesuaian jumlah pembayaran dengan hasil perhitungan DJP, keabsahan dokumen pendukung, serta tidak adanya kekeliruan administratif dalam proses pelunasan pajak. Calon tergugat perlu menyiapkan dokumen-dokumen seperti SPT pembetulan, laporan audit internal (jika ada), serta korespondensi resmi terkait proses klarifikasi administrasi.

3. Analisis Risiko Kepatuhan Pajak

DJP juga akan melakukan analisis risiko untuk menilai apakah pemberian penghentian penyidikan terhadap wajib pajak berpotensi menimbulkan moral hazard atau penurunan kepatuhan perpajakan di masa mendatang. Wajib pajak yang memiliki riwayat pelanggaran berulang atau yang sebelumnya pernah mendapatkan fasilitas serupa akan menjadi perhatian khusus. Oleh sebab itu, calon tergugat harus mampu menunjukkan itikad baik dan komitmen untuk memperbaiki perilaku kepatuhan pajak di masa mendatang. Dokumen yang dapat disiapkan antara lain surat pernyataan komitmen kepatuhan dan rencana perbaikan sistem kepatuhan internal perusahaan.

4. Konfirmasi Tidak Ada Keterkaitan dengan Tindak Pidana Lain

Sebelum rekomendasi teknis diajukan, DJP wajib memastikan bahwa tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak tidak memiliki keterkaitan dengan tindak pidana lain seperti korupsi, pencucian uang, atau tindak pidana ekonomi berat lainnya. Proses ini melibatkan telaah terhadap hasil penyidikan, laporan intelijen, dan data dari instansi penegak hukum terkait. Bagi calon tergugat, penting untuk menyiapkan dokumen yang membuktikan bahwa tindakannya murni merupakan pelanggaran administratif di bidang perpajakan tanpa ada keterkaitan dengan tindak pidana lain.

5. Dokumentasi Bukti Pendukung

Seluruh proses mulai dari verifikasi, penilaian administratif, analisis risiko, hingga konfirmasi non-keterkaitan dengan tindak pidana lain harus didokumentasikan secara lengkap oleh DJP sebagai bahan rekomendasi kepada Menteri Keuangan. Calon tergugat wajib memastikan bahwa seluruh dokumen pendukung, termasuk surat pernyataan, bukti pembayaran, hasil audit internal, dan dokumen administratif lainnya telah disusun dengan baik dan dapat diserahkan kepada DJP sebagai bagian dari proses administrasi. Kelengkapan dokumentasi ini menjadi faktor penting dalam mendukung keberhasilan permohonan penghentian penyidikan melalui mekanisme *restorative justice*.: Seluruh proses administrasi, verifikasi, analisis, dan hasil evaluasi wajib didokumentasikan secara lengkap dan disampaikan sebagai bagian dari rekomendasi teknis kepada Menteri Keuangan.

Setelah seluruh proses tersebut selesai, DJP akan menyampaikan rekomendasi teknis kepada Menteri Keuangan. Menteri Keuangan, berdasarkan rekomendasi tersebut, menerbitkan surat permintaan resmi kepada Jaksa Agung. Selanjutnya, Jaksa Agung melakukan evaluasi akhir terhadap kelengkapan syarat formil dan materiil sebelum mengeluarkan keputusan penghentian penyidikan. Contoh konkret penerapan prosedur ini tercatat dalam Laporan Tahunan DJP 2021, di mana seluruh 38 permohonan yang diajukan oleh Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung dikabulkan setelah melalui proses administrasi dan substansi yang ketat. Prosedur ini mencerminkan pentingnya

prinsip checks and balances serta akuntabilitas dalam setiap tahapan penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan.

6. Tidak Terkait dengan Tindak Pidana Lain

Kriteria final yang menjadi penentu dalam proses penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan melalui mekanisme *restorative justice* adalah bahwa tindak pidana tersebut tidak memiliki keterkaitan atau keterhubungan dengan tindak pidana lain di luar lingkup pelanggaran administrasi perpajakan. Secara normatif, ketentuan ini bertujuan untuk menjaga integritas sistem hukum pidana nasional dan memastikan bahwa mekanisme *restorative justice* tidak disalahgunakan oleh pelaku kejahatan berat sebagai sarana untuk menghindari proses peradilan.

Pasal 44B Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) memang tidak secara eksplisit menyebutkan larangan terhadap perkara yang berkaitan dengan tindak pidana lain. Namun, dalam praktiknya, Direktorat Jenderal Pajak dan Kejaksaan Agung selalu menerapkan prinsip kehati-hatian dengan menolak permohonan penghentian penyidikan jika dalam proses penyidikan ditemukan adanya indikasi keterkaitan dengan tindak pidana lain, seperti korupsi, pencucian uang, atau tindak pidana ekonomi lainnya yang termuat pada undang-undang khusus.

Dalam praktik yang terdokumentasi, Kejaksaan Agung Republik Indonesia pada tahun 2021 pernah menolak permohonan penghentian penyidikan dalam perkara tindak pidana perpajakan yang terindikasi terkait dengan tindak pidana pencucian uang, sebagaimana tercatat dalam Laporan Kinerja Kejaksaan RI Tahun 2021.⁴³ Fakta ini menunjukkan bahwa penerapan kriteria ini menjadi bagian penting dalam menjaga akuntabilitas dan objektivitas penerapan *restorative justice* di bidang perpajakan. Dengan demikian, mekanisme penghentian penyidikan hanya berlaku bagi tindak pidana perpajakan yang bersifat tunggal dan tidak berkaitan dengan bentuk kejahatan lainnya. Hal ini sesuai dengan ketentuan dalam UU KUP dan prinsip kehati-hatian dalam proses penegakan hukum. Kasus-kasus yang berindikasi sebagai bagian dari tindak pidana terorganisir atau tindak pidana yang melibatkan lebih dari satu yurisdiksi hukum umumnya tidak memenuhi syarat untuk dihentikan penyidikannya melalui mekanisme ini. Berdasarkan Laporan Kinerja Kejaksaan Republik Indonesia Tahun 2021, Kejaksaan Agung mencatat adanya penolakan terhadap beberapa permohonan penghentian penyidikan dalam perkara tindak pidana perpajakan karena ditemukan indikasi keterkaitan dengan tindak pidana pencucian uang. Namun, rincian jumlah kasus, nomor perkara, dan identitas wajib pajak tidak dipublikasikan secara resmi untuk menjaga kerahasiaan proses penyidikan. Dengan demikian, penerapan kriteria ini tidak hanya berfungsi sebagai instrumen kebijakan hukum pidana, tetapi juga

⁴³ Kejaksaan Agung Republik Indonesia. (2021). *Laporan Kinerja Kejaksaan RI Tahun 2021*.

sebagai upaya konkret dalam meningkatkan penerimaan negara serta mendukung efektivitas penegakan hukum perpajakan.

2.2 Kewenangan Direktorat Jenderal Pajak dan Penyidik PNS Pajak

Kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Pajak dalam konteks penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan melalui penerapan *restorative justice* merupakan cerminan dari sistem penegakan hukum administratif yang berorientasi pada pemulihan kerugian negara. Secara teoritis, kewenangan ini berkaitan erat dengan prinsip criminal justice system dalam hukum pidana Indonesia yang menekankan pembagian tugas antar lembaga penegak hukum berdasarkan fungsi dan yurisdiksi masing-masing.

2.2.1. Kewenangan Direktorat Jenderal Pajak dalam Penghentian Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki kewenangan administratif yang sangat strategis dalam proses penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan melalui penerapan *restorative justice*. Berdasarkan Pasal 44B Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), DJP bertugas melakukan telaah substantif dan administratif terhadap setiap permohonan penghentian penyidikan. Proses ini melibatkan verifikasi atas pemulihan kerugian

negara, penilaian kelayakan administratif, analisis risiko terhadap kepatuhan perpajakan, hingga konfirmasi terkait keterkaitan dengan tindak pidana lain.

Setelah semua syarat materiil dan formil terpenuhi, DJP menyusun rekomendasi teknis kepada Menteri Keuangan. Menteri Keuangan kemudian mengajukan permintaan resmi kepada Jaksa Agung untuk penghentian penyidikan. Contoh implementasi kewenangan DJP terlihat dalam Kasus kasus penghentian penyidikan oleh DJP Kanwil Jawa Tengah II tahun 2023 (SP-15/2023) Tahun 2021, di mana DJP secara resmi merekomendasikan penghentian penyidikan setelah wajib pajak melunasi seluruh kewajiban perpajakan berikut sanksi administrasi.

2.2.2. Kewenangan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Pajak dalam Proses Penyidikan

Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Pajak yang berada di bawah DJP memiliki tanggung jawab utama dalam melakukan penyidikan tindak pidana perpajakan. Sesuai dengan ketentuan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP) dan regulasi perpajakan lainnya, PPNS Pajak memiliki kewenangan untuk melaksanakan tindakan hukum berupa pemeriksaan saksi, pengumpulan bukti, penyitaan dokumen, dan penyusunan Berita Acara Pemeriksaan (BAP).

Dalam konteks *restorative justice*, PPNS Pajak berperan penting dalam memastikan keakuratan dan kelengkapan data yang menjadi dasar dalam proses rekomendasi

penghentian penyidikan oleh DJP. PPNS Pajak juga bertanggung jawab dalam melakukan klarifikasi faktual terkait dugaan keterkaitan tindak pidana perpajakan dengan tindak pidana lain. Contoh pelaksanaan kewenangan PPNS Pajak dapat dilihat dalam Kasus Kasus DJP Kanwil Jateng II (SP-15/2023) dan data Laporan Tahunan DJP 2020-2021 Tahun 2021, di mana hasil penyidikan menjadi landasan utama dalam penilaian kelayakan penghentian penyidikan oleh DJP.

Dengan demikian, keterpaduan antara kewenangan administratif DJP dan tugas teknis PPNS Pajak menjadi fondasi utama dalam pelaksanaan penghentian penyidikan tindak pidana perpajakan melalui mekanisme *restorative justice*.

2.3 Perbandingan dengan Tindak Pidana Lain yang dapat Dilakukan Penghentian Penyidikan melalui *Restorative Justice*

Penerapan konsep *restorative justice* dalam tindak pidana perpajakan memiliki karakteristik yuridis dan administratif yang unik jika dibandingkan dengan penerapannya dalam jenis tindak pidana lain di Indonesia. Secara teoritis, pendekatan ini berakar pada prinsip penyelesaian konflik hukum melalui pemulihan kerugian dan rekonsiliasi, bukan sekadar pemberian sanksi pidana.

Berikut adalah tabel perbandingan penerapan *restorative justice* antara tindak pidana perpajakan, tindak pidana umum, dan tindak pidana anak:

Aspek Perbandingan	Tindak Pidana Perpajakan	Tindak Pidana Umum	Tindak Pidana Anak
Identitas Korban	Negara	Individu/Masyarakat	Anak korban atau individu
Dasar Hukum	Pasal 44B UU KUP, PMK No. 17/PMK.03/2025	Peraturan Kapolri No. 8 Tahun 2021, Perja No. 15 Tahun 2020	UU No. 11 Tahun 2012 tentang SPPA
Prosedur Penghentian	DJP → Menteri Keuangan → Jaksa Agung	Penyidik Polri → Kejaksaan → Pengadilan	Diversi di tahap penyidikan/penuntutan/persidangan
Syarat Utama	Pemulihan penuh kerugian negara	Perdamaian antara pelaku dan korban	Kepentingan terbaik bagi anak, adanya kesepakatan diversi
Contoh Kasus	Kasus DJP Kanwil Jateng II (SP-15/2023), Laporan Tahunan DJP 2020-2021	Kasus Penganiayaan Ringan Jakarta Selatan (2022)	Kasus Diversi Anak Yogyakarta (2021)
Tujuan Restorasi	Pemulihan keuangan negara	Pemulihan hubungan sosial	Rehabilitasi dan perlindungan anak

Penerapan konsep *restorative justice* dalam tindak pidana perpajakan memiliki karakteristik yuridis dan administratif yang unik jika dibandingkan dengan penerapannya dalam jenis tindak pidana lain di Indonesia. Secara teoritis, pendekatan ini berakar pada prinsip penyelesaian konflik hukum melalui pemulihan kerugian dan rekonsiliasi, bukan sekadar pemberian sanksi pidana.

Dalam tindak pidana umum, seperti penganiayaan ringan dan pencurian ringan, penerapan *restorative justice* didasarkan pada keterkaitan langsung pelaku dan korban

individu. Landasan yuridisnya antara lain Peraturan Kapolri Nomor 8 Tahun 2021 tentang Penanganan Tindak Pidana Berdasarkan Keadilan Restoratif, yang mengatur mekanisme penghentian penyidikan atas dasar kesepakatan damai antara pelaku dan korban. Selain itu, dalam konteks Kejaksaan, Peraturan Jaksa Agung Nomor 15 Tahun 2020 mengatur tentang penghentian penuntutan berdasarkan *restorative justice*, dengan fokus pada tindak pidana umum yang ancaman pidananya di bawah 5 tahun, serta melibatkan faktor-faktor seperti kerugian kecil, rekonsiliasi antara pelaku dan korban, dan pemulihan kondisi sosial.

Di sisi lain, penerapan *restorative justice* pada kasus anak diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2012 mengenai Sistem Peradilan Pidana Anak, dengan mekanisme diversi sebagai instrumen utama. Diversi dilakukan pada setiap tahapan proses peradilan dengan tujuan utama untuk melindungi nasib anak yang terjerat masalah hukum.

Perbedaan paling mendasar antara tindak pidana perpajakan dengan tindak pidana umum dan tindak pidana anak terletak pada identitas korban dan tujuan akhir penyelesaian perkara. Dalam perkara perpajakan, negara adalah satu-satunya pihak yang dirugikan. Oleh karena itu, fokus utama *restorative justice* dalam konteks ini adalah pemulihan kerugian negara secara utuh sebelum penghentian penyidikan dapat diajukan, termuat pada Pasal 44B UU KUP. Sementara itu, dalam tindak pidana umum

dan anak, orientasi penyelesaian lebih menekankan pada pemulihan relasi sosial, pemulihan psikologis korban, dan reintegrasi sosial pelaku.

Dari sisi prosedural, pengajuan penghentian penyidikan dalam tindak pidana umum dilakukan oleh penyidik kepolisian, sedangkan dalam tindak pidana perpajakan, proses diawali oleh Direktorat Jenderal Pajak, kemudian melalui Menteri Keuangan, dan akhirnya disetujui oleh Jaksa Agung.

Sebagai ilustrasi komparatif, Kasus Penganiayaan Ringan di Polres Jakarta Selatan Tahun 2022 diselesaikan melalui proses mediasi antara pelaku dan korban, sementara Kasus Anak di Yogyakarta Tahun 2021 diselesaikan melalui proses diversi di tingkat penyidikan. Di sisi lain, sebagai contoh nyata dalam tindak pidana perpajakan, penghentian penyidikan tercatat dalam Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2021 dan dalam kasus yang ditangani oleh DJP Kanwil Jawa Tengah II tahun 2023. Dalam kasus tersebut, penyidikan dihentikan setelah wajib pajak melunasi seluruh tunggakan pajak dan sanksi administrasi sesuai dengan ketentuan Pasal 44B UU KUP, sebagaimana diumumkan dalam siaran pers resmi DJP (Nomor Siaran Pers: SP-15/2023). Dengan demikian, meskipun konsep *restorative justice* memiliki prinsip dasar yang sama yaitu pemulihan dan penghindaran proses litigasi, perbedaan struktur hukum, jenis korban, tujuan akhir penyelesaian, serta tahapan prosedural menjadi ciri pembeda utama dalam penerapannya di berbagai jenis tindak pidana.

2.4 Analisis Kasus dan Yurisprudensi

Kasus penghentian penyidikan oleh DJP Kanwil Jawa Tengah II yang diumumkan melalui Siaran Pers Nomor SP-15/2023 menjadi bukti nyata implementasi *restorative justice* di bidang perpajakan. Keberhasilan ini menunjukkan bahwa DJP telah menerapkan Pasal 44B UU KUP secara konsisten dengan tetap mengutamakan pemulihan kerugian negara.

Analisis terhadap implementasi penghentian penyidikan dalam perkara tindak pidana perpajakan melalui penerapan *restorative justice* menunjukkan bahwa pendekatan ini memiliki landasan kuat baik secara normatif maupun yurisprudensial. Salah satu rujukan yurisprudensi yang paling relevan adalah Putusan Mahkamah Agung Nomor 2239K/PID.SUS/2012, yang secara tegas menegaskan pentingnya penerapan prinsip *ultimum remedium* dalam perkara perpajakan. Dalam putusan tersebut, Mahkamah Agung menyatakan bahwa tindakan pidana dalam bidang perpajakan seharusnya lebih diutamakan penyelesaiannya melalui mekanisme administratif, dan penegakan hukum pidana hanya ditempuh apabila upaya administratif tidak memberikan hasil.

Berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2020, DJP melaporkan keberhasilan dalam proses penghentian penyidikan beberapa wajib pajak yang telah memenuhi seluruh kewajiban perpajakannya, sebagai implementasi nyata dari mekanisme *restorative justice* di bidang perpajakan. Dalam kasus ini, wajib pajak awalnya diduga melakukan tindak pidana perpajakan dengan tidak melaporkan Surat

Pemberitahuan (SPT) secara benar. Setelah dilakukan proses penyidikan oleh DJP dan dilakukan verifikasi atas pemulihan kerugian negara, DJP mengajukan rekomendasi kepada Menteri Keuangan, yang kemudian meneruskan permohonan penghentian penyidikan kepada Jaksa Agung. Berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2021, DJP melaporkan bahwa beberapa wajib pajak berhasil mendapatkan penghentian penyidikan setelah melunasi seluruh kewajiban perpajakan mereka, termasuk pokok pajak, denda, dan bunga, sesuai ketentuan Pasal 44B UU KUP.

Sebagai contoh nyata, berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2021, DJP melaporkan bahwa beberapa wajib pajak korporasi berhasil mendapatkan penghentian penyidikan setelah melunasi seluruh tunggakan pajak beserta sanksi administrasi dan bunga sesuai dengan ketentuan Pasal 44B UU KUP. Salah satunya adalah kasus yang ditangani oleh DJP Kanwil Jawa Tengah II, di mana penghentian penyidikan dilakukan setelah wajib pajak memenuhi seluruh kewajiban perpajakan dan diverifikasi kelengkapannya oleh DJP sebelum diajukan kepada Jaksa Agung melalui Menteri Keuangan.

Data kuantitatif juga menunjukkan tren positif terkait implementasi kebijakan ini. Berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2021, tercatat sebanyak 38 kasus penghentian penyidikan yang berhasil diproses melalui mekanisme *restorative justice*. Hal ini tidak hanya berimplikasi terhadap peningkatan penerimaan

negara tetapi juga berdampak positif dalam mengurangi backlog perkara perpajakan di tingkat penuntutan dan pengadilan.

Selain dari aspek yurisprudensi dan studi kasus, penerapan kebijakan ini juga mendapat penguatan normatif melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2025, yang secara teknis mengatur tahapan, persyaratan, dan tata cara pengajuan penghentian penyidikan oleh DJP kepada Menteri Keuangan.

Diambil kesimpulan, implementasi *restorative justice* dalam kasus tindak pidana perpajakan di Indonesia merupakan bentuk konkret dari reformasi sistem penegakan hukum pajak yang lebih berorientasi pada perbaikan kerugian negara serta efisiensi proses penegakan hukum. Yurisprudensi yang ada menjadi pijakan penting dalam memastikan implementasi kebijakan ini tetap berjalan dalam koridor prinsip hukum yang adil, proporsional, dan akuntabel.