

BAB III
PROSEDUR PENGHENTIAN PENYIDIKAN ATAS PERKARA TINDAK
PIDANA PERPAJAKAN MELALUI PENERAPAN *RESTORATIVE*
JUSTICE

3.1. Tahapan dan Alur Prosedural Penyidikan dalam Perkara Perpajakan

Proses penyidikan dalam perkara tindak pidana perpajakan mengikuti prinsip-prinsip hukum acara pidana berdasarkan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP) serta ketentuan khusus dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagai berikut.

1. **Penerbitan Surat Perintah Penyidikan** Tahapan awal dimulai dengan penerbitan Surat Perintah PPNS Pajak setelah ditemukan bukti permulaan yang cukup terkait dugaan tindak pidana perpajakan. Pihak penyidik perlu menyiapkan dokumen formal berupa Surat Perintah Penyidikan yang ditandatangani pejabat berwenang serta melampirkan bukti permulaan. Sementara itu, wajib pajak sebagai pihak terlapor diharapkan mulai mengumpulkan dokumen identitas hukum dan dokumen perpajakan yang relevan sebagai bentuk persiapan menghadapi proses penyidikan. Tahapan ini juga mengacu pada prinsip dasar hukum acara pidana sebagaimana dijelaskan oleh Sudarto (1981) dan Simons (2010).
2. **Pengumpulan Alat Bukti** Pada tahap ini, penyidik melakukan serangkaian tindakan untuk memperoleh bukti yang diperlukan, seperti pemeriksaan saksi,

pemeriksaan dokumen, dan pengumpulan data transaksi perpajakan. Penyidik harus mempersiapkan formulir pemeriksaan, surat panggilan saksi/tersangka, serta daftar pertanyaan pemeriksaan. Wajib pajak diwajibkan menyediakan seluruh dokumen perpajakan seperti SPT, faktur pajak, rekening koran, dan catatan keuangan yang diminta selama proses pemeriksaan. Tahapan ini sejalan dengan teori pembuktian menurut Soekanto (2007) dan Mulyadi (2015).

3. **Penyusunan Berita Acara Pemeriksaan (BAP)** Setelah bukti terkumpul, penyidik menyusun Berita Acara Pemeriksaan (BAP) sebagai dokumentasi resmi atas hasil pemeriksaan. Penyidik wajib memastikan seluruh hasil pemeriksaan terdokumentasi dengan lengkap, termasuk identitas saksi, kronologi kejadian, serta daftar alat bukti yang ditemukan. Wajib pajak memiliki hak untuk memberikan tanggapan atau klarifikasi secara tertulis terhadap isi BAP jika diperlukan. Tahapan ini merujuk pada prinsip administrasi penyidikan sebagaimana dikemukakan oleh Hiariej (2016) dan Marbun (2020).
4. **Penyampaian Laporan Perkembangan Penyidikan (LPP)** LPP disusun oleh penyidik dan disampaikan secara berkala kepada Direktur Jenderal Pajak serta Menteri Keuangan untuk memberikan informasi terkait progres penyidikan. Dokumen ini memuat ringkasan hasil pemeriksaan, temuan terbaru, dan rekomendasi teknis lanjutan. Pihak wajib pajak umumnya tidak memiliki kewajiban administratif dalam tahap ini, namun tetap diwajibkan bersikap

kooperatif jika diminta klarifikasi tambahan. Konsep ini sesuai dengan manajemen administrasi penyidikan menurut Setiyono (2013).

5. **Penyusunan Laporan Hasil Penyidikan (LHP)** Setelah seluruh rangkaian pemeriksaan selesai, penyidik menyusun Laporan Hasil Penyidikan (LHP) yang merangkum seluruh temuan, analisis yuridis, dan bukti-bukti pendukung. Penyidik harus menyusun LHP secara sistematis sebagai dasar evaluasi administrasi di DJP. Pada tahap ini, wajib pajak diminta untuk memastikan seluruh kewajiban perpajakan yang tertunggak telah diselesaikan serta menyiapkan bukti pelunasan dan dokumen klarifikasi lain yang relevan. Tahapan ini merujuk pada teknik penyusunan laporan dalam hukum pidana menurut Moeljatno (2002).
6. **Pengajuan Pertimbangan Administratif oleh DJP** Berdasarkan LHP yang telah disusun, DJP melakukan telaah administratif guna menentukan kelayakan penghentian penyidikan sesuai dengan Pasal 44B UU KUP. Penyidik wajib melampirkan rekomendasi teknis serta dokumen bukti pendukung dalam pengajuan ini. Bagi wajib pajak, tahap ini mensyaratkan penyerahan bukti pelunasan pokok pajak, pembayaran sanksi administrasi, dan surat pernyataan kepatuhan di masa mendatang jika diminta oleh DJP. Tahapan ini mencerminkan discretionary power DJP sebagaimana dikemukakan oleh Hadjon (2007) dan Tama (2019).
7. **Status Pra-Penuntutan** Tahap terakhir adalah memastikan bahwa proses penyidikan belum dilimpahkan ke pengadilan, yakni berkas perkara belum diserahkan ke Jaksa Penuntut Umum. Dalam status pra-penuntutan ini, DJP

memiliki kesempatan untuk mengajukan permohonan penghentian penyidikan kepada Jaksa Agung sesuai ketentuan Pasal 44B UU KUP. Wajib pajak diharapkan tetap aktif berkoordinasi dengan DJP dalam memastikan kelengkapan administrasi yang menjadi syarat penghentian penyidikan. Tahapan ini juga berlandaskan prinsip ultimum remedium sebagaimana dijelaskan oleh Hiariej (2016) dan Friedman (2001).

Alur Prosedur teknis ruang lingkup Penyidikan Pajak telah diatur di dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17 Tahun 2025. Setelah mekanisme Pemeriksaan Bukti Permulaan oleh Wajib Pajak ditolak atau keberatan atas temuan-temuan berdasarkan data konkret dan konfirmasi dari Penyelidik maka akan dinaikkan status menjadi Penyidikan. Alur Prosedur teknis nya sebagai berikut:

- a. Mengumpulkan Bukti Permulaan dari transaksi perpajakan yang mencurigakan
- b. Melakukan Pemanggilan dan Pemeriksaan Wajib Pajak yang diperkirakan mengadakan tindak pidana pajak
- c. Melakukan Penyitaan terhadap Aset yang berhubungan dengan kejahatan pajak, termasuk pemblokiran asset atau rekening bank atas nama pribadi pemilik atau pemegang saham Perusahaan
- d. Menetapkan Tersangka berdasarkan bukti yang cukup

- e. Mengajukan Penghentian Penyidikan dalam rangka optimalisasi penerimaan negara

Setiap proses penyidikan harus dilakukan berdasarkan prinsip Keadilan, Transparansi dan Kepastian Hukum agar tidak merugikan baik Wajib Pajak maupun Negara.

3.2. Mekanisme Permintaan Penghentian Penyidikan oleh Menteri Keuangan

Mekanisme ini dapat dianalisis berdasarkan teori administrasi publik dan proses pengambilan keputusan administratif sebagaimana dijelaskan oleh Dwiyanto (2006) dan Rasyid (1993). Permohonan penghentian pemeriksaan dalam perkara tindak pidana perpajakan hanya bisa diajukan oleh Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung. Hal ini sesuai dengan ketentuan Pasal 44B UU KUP serta dikelola secara mendalam di Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2025.

1. **Evaluasi Internal oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP)** Tahapan ini selaras dengan konsep pengendalian internal dalam administrasi pemerintahan menurut Hadjon (2007). Pihak berwenang pada tahap ini adalah Direktorat Jenderal Pajak melalui unit penyidikan dan unit hukum. Kewenangannya meliputi melakukan verifikasi administratif dan substantif terhadap permohonan wajib pajak. DJP menilai kelengkapan dokumen, bukti pelunasan seluruh kewajiban perpajakan, serta melakukan analisis risiko kepatuhan. Proses ini umumnya memakan waktu antara 2 hingga 4 minggu, tergantung kompleksitas kasus dan kelengkapan dokumen yang disampaikan oleh wajib pajak. Kendala umum yang sering dihadapi

adalah keterlambatan penyampaian dokumen dari wajib pajak dan volume kasus yang sedang diproses oleh DJP.

2. **Penyusunan Rekomendasi Teknis oleh DJP** Tahapan ini merujuk pada teori pembuatan keputusan administratif sebagaimana diuraikan oleh Satjipto Rahardjo (2000) dan Bagir Manan (2004). Setelah evaluasi internal selesai, DJP menyusun rekomendasi teknis yang bersifat formal. Pihak yang berwenang adalah Direktur Penegakan Hukum Pajak dan Direktur Peraturan Perpajakan. Kewenangan DJP dalam tahap ini adalah menyusun argumentasi hukum dan administratif terkait kelayakan penghentian penyidikan, dengan dilampiri bukti verifikatif. Proses ini berlangsung selama 1 hingga 2 minggu. Kendala yang sering muncul adalah sinkronisasi antara tim penyidik dan tim hukum, serta perlunya analisis lebih lanjut jika ditemukan ketidaksesuaian data.
3. **Permintaan Resmi oleh Menteri Keuangan kepada Jaksa Agung** Tahapan ini sesuai dengan prinsip-prinsip koordinasi antar lembaga dalam administrasi publik menurut Riant Nugroho (2014). Setelah menerima rekomendasi teknis dari DJP, Menteri Keuangan sebagai pihak berwenang memiliki kewenangan administratif untuk mengusulkan penghentian penyidikan kepada Jaksa Agung. Proses penyusunan surat permintaan ini dikoordinasikan oleh Biro Hukum Kementerian Keuangan dan umumnya memerlukan waktu sekitar 1 minggu setelah dokumen dari DJP dinyatakan lengkap. Kendala yang sering dihadapi pada tahap ini adalah proses birokrasi internal di Kementerian Keuangan yang dapat memperpanjang waktu penyusunan surat resmi.

Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2025 menjelaskan, wajib pajak yang ingin menghentikan Penyidikan sebelum diserahkan ke Pengadilan harus melunasi seluruh kerugian negara ditambah dengan sanksi administrative maka Menteri Keuangan dapat meminta penghentian penyidikan.

4. **Evaluasi dan Keputusan oleh Jaksa Agung** Tahapan ini mengacu pada prinsip diskresi penuntutan dalam sistem hukum pidana sebagaimana dijelaskan oleh Friedman (2001). Pihak berwenang dalam tahap ini adalah Jaksa Agung melalui Jaksa Agung Muda Tindak Pidana Khusus (JAMPIDSUS). Kewenangan Jaksa Agung adalah melakukan telaah akhir terhadap kelengkapan formil dan materiil permintaan penghentian penyidikan. Evaluasi melibatkan analisis hukum dan administrasi sebelum keputusan dikeluarkan. Lama proses di Kejaksaan Agung biasanya berkisar antara 2 hingga 3 minggu. Kendala utama pada tahap ini adalah jika terdapat kekurangan dokumen atau ketidaksesuaian antara rekomendasi DJP dan data lapangan yang dimiliki Kejaksaan.

Secara keseluruhan, proses permohonan pemberhentian pemeriksaan oleh Menteri Keuangan hingga keluarnya keputusan dari Jaksa Agung dapat memakan waktu total antara 6 hingga 10 minggu, tergantung kelengkapan dokumen, tingkat koordinasi antar lembaga, dan kompleksitas kasus.

3.3. Evaluasi Kepatuhan dan Kerugian Negara Sebagai Syarat Materiil

Salah satu aspek kunci dalam penghentian penyidikan adalah pemenuhan syarat materiil berupa pemulihan kerugian negara dan evaluasi risiko kepatuhan. Proses verifikasi yang dilakukan oleh DJP melibatkan beberapa tahapan penting, yaitu:

1. **Verifikasi Pelunasan Pokok Pajak** Tahapan ini dilakukan dengan mencocokkan data pelunasan pajak dari wajib pajak dengan sistem administrasi perpajakan yang dimiliki DJP. Prinsip kepastian hukum dalam administrasi perpajakan sebagaimana dijelaskan oleh Hadjon (2007) menjadi landasan tahapan ini. Contohnya adalah verifikasi pembayaran pajak dalam kasus DJP Kanwil Jateng II (SP-15/2023), di mana wajib pajak wajib menunjukkan bukti pembayaran resmi sesuai ketentuan.
2. **Verifikasi Pembayaran Sanksi Administratif** Selain pokok pajak, penyidik memastikan bahwa wajib pajak telah melunasi seluruh sanksi administrasi berupa denda, bunga, dan sanksi lainnya sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat (2) dan Pasal 14 UU KUP. Proses ini memperhatikan prinsip efektivitas hukum menurut Satjipto Rahardjo (2000), yang menekankan pentingnya kepatuhan substantif dalam hukum administrasi perpajakan.
3. **Analisis Risiko Moral Hazard** DJP melakukan analisis mendalam untuk menilai apakah penghentian penyidikan dapat menimbulkan moral hazard bagi wajib pajak lain di masa depan. Konsep ini sejalan dengan teori perilaku kepatuhan pajak oleh Alm et al. (1992) yang menyebutkan bahwa pemberian kelonggaran hukum tanpa

pengendalian yang memadai dapat berisiko menurunkan tingkat kepatuhan pajak nasional. Contoh kasus adalah penolakan penghentian penyidikan terhadap wajib pajak yang berpotensi menjadi preseden buruk bagi pelaku usaha lain.

Dampak dan Implikasi bagi Wajib Pajak atas regulasi ini dapat membawa sebagai berikut:

a. Peningkatan Kepatuhan Pajak

Wajib Pajak kini lebih berhati-hati dalam melaporkan pajaknya karena resiko penyidikan lebih ketat.

b. Dampak pada Pelaku Usaha

Pengusaha harus memastikan nota pajak yang digunakan valid serta merepresentasikan transaksi secara faktual.

c. Efek Jera terhadap Pengemplang Pajak

Penyitaan asset dan pemblokiran rekening dapat dilakukan jika penyidik menemukan pelanggaran serius.

d. Kesempatan untuk Penyelesaian di Luar Pengadilan

Dengan adanya opsi penghentian penyidikan, wajib pajak masih memiliki kesempatan untuk menyelesaikan kasusnya dengan melunasi kewajiban pajaknya.

4. **Konfirmasi Non-Keterkaitan dengan Tindak Pidana Lain** Langkah ini bertujuan untuk memastikan bahwa tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak tidak terkait dengan tindak pidana lain seperti tindak pidana pencucian uang atau korupsi. Prinsip kehati-hatian dalam proses penegakan hukum sebagaimana dikemukakan oleh Friedman (2001) menjadi acuan utama dalam tahap ini. Konfirmasi ini dilakukan melalui kerja sama lintas instansi antara DJP dan Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK).

Verifikasi ini menjadi syarat substantif yang mutlak dan bersifat non-negotiable, sebagaimana diatur dalam Pasal 44B UU KUP dan dipertegas dalam PMK No. 17/PMK.03/2025.

3.4. Analisis Praktik dan Implementasi Prosedur di Lapangan

Implementasi penghentian penyidikan atas tindak pidana perpajakan melalui mekanisme *restorative justice* menginginkan penerapan yang konsisten dan akurat di lapangan. Prosedur yang telah diuraikan sebelumnya menjadi landasan operasional bagi pelaksanaan teknis oleh pihak Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Menteri Keuangan, dan Kejaksaan Agung.

Dalam implementasinya, mekanisme ini telah berjalan efektif dalam beberapa kasus nyata, salah satunya adalah kasus penghentian penyidikan oleh DJP Kanwil Jawa Tengah II pada tahun 2023 berhasil menyelesaikan penghentian penyidikan atas satu kasus tindak pidana perpajakan yang ditangani. Wajib pajak dalam kasus tersebut telah melunasi seluruh pokok pajak, sanksi administrasi, dan bunga sesuai ketentuan Pasal 44B UU KUP. Proses ini melibatkan tahapan verifikasi administrasi secara ketat oleh DJP Kanwil, penyusunan Laporan Hasil Penyidikan (LHP), pengajuan rekomendasi teknis ke Menteri Keuangan, hingga keluarnya persetujuan penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung. Langkah ini diumumkan resmi melalui Siaran Pers DJP Kanwil Jateng II Nomor SP-15/2023, menjadi bukti nyata bahwa *restorative justice* dalam bidang perpajakan dapat diterapkan secara optimal bila didukung koordinasi yang baik antar lembaga.

Namun demikian, terdapat beberapa tantangan teknis di lapangan yang harus diantisipasi, antara lain:

1. **Kendala Teknis dalam Verifikasi Dokumen** Beberapa Kantor Wilayah DJP mengalami kesulitan dalam memverifikasi kelengkapan dokumen wajib pajak, terutama dalam kasus yang melibatkan perusahaan besar dengan administrasi yang kompleks. Hambatan ini sering kali menyebabkan keterlambatan dalam penyusunan rekomendasi teknis. Fenomena ini sejalan dengan konsep beban

administratif dalam birokrasi publik sebagaimana diungkapkan oleh Dwiyanto (2006).

2. **Koordinasi Horizontal dan Vertikal yang Belum Optimal** Proses komunikasi dan koordinasi antara unit-unit di dalam DJP, antara DJP pusat dan Kanwil, serta antara DJP dan Kejaksaan Agung masih menghadapi hambatan birokratis. Rasyid (1993) dalam teorinya mengenai koordinasi antar lembaga pemerintahan menyebutkan bahwa perbedaan prosedur dan standar operasional antar lembaga dapat memperlambat proses pengambilan keputusan.
3. **Keterbatasan SDM di Level Teknis** Di beberapa kasus, kurangnya jumlah dan kompetensi penyidik perpajakan menjadi kendala dalam percepatan proses penghentian penyidikan. Hal ini terutama terjadi di kantor wilayah dengan beban perkara tinggi. Hal ini juga selaras dengan penelitian Sulaiman (2015) yang mengkaji tentang dampak keterbatasan sumber daya manusia dalam implementasi kebijakan administrasi publik di sektor perpajakan.
4. **Minimnya Publikasi dan Studi Kasus Terbuka** Prinsip kerahasiaan data wajib pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 34 UU KUP menjadi faktor utama minimnya publikasi kasus penghentian penyidikan. OECD (2017) dalam laporannya mengenai *confidentiality in tax administration* juga menegaskan bahwa transparansi dalam kasus perpajakan tetap memiliki batasan hukum tertentu.

Kondisi-kondisi tersebut menunjukkan bahwa meskipun secara normatif prosedur penghentian penyidikan telah terstruktur dengan baik, namun dalam praktiknya diperlukan peningkatan koordinasi, sumber daya manusia, serta sistem verifikasi yang lebih terintegrasi. Selaras dengan konsep *good governance* yang menekankan akuntabilitas, efektivitas, dan efisiensi dalam pelayanan publik sebagaimana dikemukakan oleh Riant Nugroho (2014). Dengan demikian, optimalisasi implementasi prosedur penghentian penyidikan perpajakan melalui *restorative justice* di masa mendatang memerlukan perbaikan pada aspek regulasi teknis, kapasitas kelembagaan, dan sinergi antar lembaga penegak hukum

