



# Pemulihan Kerugian Negara dalam Tindak Pidana Perpajakan di Masa Transisi Kuhp Baru (Studi Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/PID.SUS/2025/PN CKR Sampai dengan Putusan Kasasi Nomor 1712 K/PID.SUS/2026)

**Anisa Ayuningsih**

<sup>1</sup>Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, Indonesia  
Email: [nissul19@gmail.com](mailto:nissul19@gmail.com)

## Abstract

*This study examines a complete chain of judicial decisions in an individual tax-crime case that happened to travel across three successive sentencing regimes within five months. Materials and methods: this is normative legal research employing statute, case, and conceptual approaches, based on the official copies of Cikarang District Court Decision No. 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr (10 September 2025), Bandung High Court Decision No. 322/PID.SUS/2025/PT BDG (23 October 2025), and Supreme Court Cassation Decision No. 1712 K/Pid.Sus/2026 (11 February 2026). Results: the defendant, a company director, was convicted of intentionally failing to remit Rp574,313,159.00 of collected Value Added Tax and sentenced to six months' imprisonment — the statutory minimum — together with a fine of twice the state loss, against which his earlier deposit was set off. Between the appellate and cassation stages, Supreme Court Regulation No. 3 of 2025 entered into force on 23 December 2025, and both the new Criminal Code and Law No. 1 of 2026 on Penal Adjustment entered into force on 2 January 2026, the latter abolishing the special statutory minima in the tax-crime provisions. None of the three decisions refers to the Supreme Court Regulation, and the cassation decision cites Law No. 1 of 2026 only in its list of legal bases, without any reasoning on the *lex mitior* principle in Article 3 of the new Criminal Code. Conclusions: a judgment whose operative part rests entirely on statutory minima that no longer exist raises an unresolved question of penal adjustment, and the case demonstrates that criminal tax adjudication in Indonesia has been outpaced by the reform of its own governing norms.*

**Keywords:** State Loss Recovery; Tax Crime; Penal Adjustment; Lex Mitior; Transitional Period.

## Abstrak

*Penelitian ini mengkaji rangkaian lengkap putusan dalam satu perkara pidana perpajakan yang secara kebetulan melintasi tiga rezim pemidanaan berturut-turut hanya dalam lima bulan. Metode penelitian adalah penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan kasus, dan pendekatan konseptual, bertumpu pada salinan resmi Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr (10 September 2025), Putusan Pengadilan Tinggi Bandung Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG (23 Oktober 2025), dan Putusan Kasasi Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026 (11 Februari 2026). Hasil penelitian menunjukkan Terdakwa selaku Direktur Utama terbukti dengan sengaja tidak menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai yang telah dipungut sebesar Rp574.313.159,00 dan dijatuhi pidana penjara 6 (enam) bulan — batas terendah yang diancamkan undang-undang — beserta pidana denda dua kali kerugian negara yang diperhitungkan dengan setoran yang telah dilakukan Terdakwa. Di antara tahap banding dan kasasi, Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 mulai berlaku pada 23 Desember 2025,*

*sementara Kitab Undang-Undang Hukum Pidana yang baru dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana mulai berlaku pada 2 Januari 2026, dengan menghapus ancaman minimum khusus pada ketentuan pidana perpajakan. Tidak satu pun dari ketiga putusan menyebut Peraturan Mahkamah Agung tersebut, dan putusan kasasi hanya mencantumkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 pada klausul dasar hukum tanpa satu pun pertimbangan mengenai asas *lex mitior* dalam Pasal 3 KUHP baru. Kesimpulannya, putusan yang seluruh amarnya bertumpu pada ancaman minimum yang telah dihapus menyisakan persoalan penyesuaian pidana yang belum terjawab, dan perkara ini memperlihatkan bahwa penegakan hukum pidana perpajakan tertinggal oleh pembaruan normanya sendiri.*

**Kata Kunci:** *Pemulihan Kerugian Negara; Tindak Pidana Perpajakan; Penyesuaian Pidana; Lex Mitior; Masa Transisi.*

## **I. PENDAHULUAN**

### **A. LATAR BELAKANG PENELITIAN**

Pajak merupakan sumber utama pendapatan negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan nasional, termasuk penyediaan fasilitas publik, anggaran kesehatan, pendidikan, serta berbagai kegiatan produktif lainnya. Sebagai tulang punggung keuangan negara, sektor perpajakan senantiasa menjadi sasaran tindak kriminal yang dapat menimbulkan kerugian keuangan negara secara signifikan<sup>1</sup>. Oleh karena itu, penegakan hukum di bidang perpajakan menjadi instrumen krusial untuk menjamin kepatuhan wajib pajak sekaligus memulihkan potensi pendapatan negara yang hilang akibat tindak pidana perpajakan.

Secara teoretis (*das sollen*), penanganan tindak pidana perpajakan di Indonesia didasarkan pada asas *ultimum remedium*, yang menempatkan hukum pidana sebagai upaya terakhir setelah instrumen administratif tidak efektif atau tidak dipenuhi. Norma ini dituangkan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), khususnya Pasal 39 ayat (1) huruf i, yang mengancam pidana penjara dan denda bagi setiap orang yang dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara<sup>2</sup>. Namun dalam realitasnya (*das sein*), terdapat dualisme pengaturan sanksi administratif dan sanksi pidana yang

---

<sup>1</sup>Retnani, D. S., Muna, K., Wardhani, P. K., & Martitah, M., "Pembaharuan Sistem Hukum Nasional dalam Eksekusi Pelaku Kejahatan Perpajakan: Suatu Tinjauan Filosofis," *Hukum Progresif*, Vol. 3, No. 1 (2024), hlm. 1-15.

<sup>2</sup>Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan 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, Pasal 39 ayat (1) huruf i.

berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum serta penerapan sanksi berlapis yang tidak sejalan dengan semangat ultimum remedium<sup>3</sup>.

Untuk mengatasi ketegangan antara das sollen (cita hukum) dan das sein (praktik penegakan hukum) tersebut, Mahkamah Agung menerbitkan Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) Nomor 3 Tahun 2025 tentang Pedoman Penanganan Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, yang ditetapkan pada 10 Desember 2025 dan mulai berlaku pada 23 Desember 2025<sup>4</sup>. PERMA ini merupakan das sollen baru yang secara eksplisit membuka ruang pembayaran pokok pajak dan sanksi administratif meskipun perkara telah berjalan di ranah pidana. Pasal 13 PERMA mengatur bahwa pelunasan dapat dilakukan pada tiga tahap, dan bagi terdakwa orang pribadi, pelunasan setelah tuntutan dibacakan memungkinkan hakim menjatuhkan putusan bersalah tanpa pidana penjara, dengan tetap dijatuhi pidana denda yang diperhitungkan dari pembayaran yang telah dilakukan<sup>5</sup>.

Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr menjadi studi kasus yang sangat relevan untuk menguji kesenjangan antara das sollen (PERMA 3/2025 dan asas ultimum remedium) dengan das sein (praktik peradilan yang senyatanya terjadi), sebab perkara ini telah diperiksa dan diputus tuntas hingga tiga tingkat peradilan, yaitu Pengadilan Negeri, Pengadilan Tinggi, dan Mahkamah Agung<sup>6</sup>. Terdakwa Teguh Hariyanto, selaku Direktur Utama PT Sarana Laser Cutting, terbukti dengan sengaja tidak menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang telah dipungut dari para pelanggannya sekurang-kurangnya sebesar Rp574.313.159,00 (lima ratus tujuh puluh empat juta tiga ratus tiga belas ribu seratus lima puluh sembilan rupiah)<sup>7</sup>. Sebelum putusan dijatuhkan, Terdakwa telah melunasi seluruh kerugian negara tersebut, dan atas dasar pelunasan itu Majelis Hakim menjatuhkan pidana penjara 6 (enam) bulan serta denda yang diperhitungkan dari pelunasan.

---

<sup>3</sup>Kusuma, A. C. D. C., & Widodo, K. Y., "Dualisme Pengaturan Sanksi Terhadap Wajib Pajak Berdasarkan Undang-Undang Ketentuan dan Tata Cara Umum Perpajakan," Jurnal Hukum Lex Generalis, Vol. 6, No. 7 (2025), hlm. 1-12.

<sup>4</sup>Mahkamah Agung Republik Indonesia, Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2025 tentang Pedoman Penanganan Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2025 Nomor 1108.

<sup>5</sup>Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025, Pasal 13-14.

<sup>6</sup>Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr; Putusan Pengadilan Tinggi Bandung Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG; Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026.

<sup>7</sup>Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 18-20.

### **Rangkaian Das Sein: Konsistensi Tiga Tingkat Peradilan**

Pada tingkat pertama, Pengadilan Negeri Cikarang menjatuhkan pidana penjara 6 (enam) bulan dan denda 2 (dua) kali kerugian negara sebesar Rp1.148.626.318,00, dengan memperhitungkan uang yang telah disetor Terdakwa, sehingga denda riil yang wajib dibayar adalah Rp574.313.159,00<sup>8</sup>. Putusan ini jauh lebih ringan dibandingkan tuntutan Jaksa Penuntut Umum berupa pidana penjara 1 (satu) tahun 2 (dua) bulan.

Pada tingkat banding, Penuntut Umum mengajukan banding semata-mata untuk memperberat pidana penjara. Pengadilan Tinggi Bandung menilai Memori Banding tersebut hanya merupakan pengulangan dari apa yang telah dipertimbangkan Majelis Tingkat Pertama, sehingga menguatkan putusan a quo secara utuh<sup>9</sup>.

Pada tingkat kasasi, Mahkamah Agung menolak permohonan kasasi Penuntut Umum dengan pertimbangan bahwa berat ringannya pidana merupakan kewenangan judex facti yang tidak tunduk pada pemeriksaan kasasi sesuai Pasal 253 ayat (1) KUHP<sup>10</sup>. Dengan ditolaknya kasasi tersebut, pidana penjara 6 bulan dan denda yang diperhitungkan dari pelunasan memperoleh kekuatan hukum tetap (inkracht), menjadikan rangkaian tiga putusan ini sebagai preseden yudisial final mengenai keringanan hukuman pidana pajak berbasis pemulihan kerugian negara — bahkan sebelum PERMA 3/2025 secara formal diberlakukan.

Konsistensi ketiga tingkat peradilan dalam mempertahankan keringanan pidana tersebut menunjukkan adanya kesenjangan yang menarik untuk dikaji antara das sollen (norma UU KUP yang bersifat imperatif dan asas ultimum remedium yang menempatkan pidana sebagai upaya terakhir) dengan das sein (praktik tiga tingkat peradilan yang secara konsisten memberikan keringanan pidana berdasarkan itikad baik pelunasan). Kesenjangan das sollen – das sein inilah yang menjadi fokus utama penelitian ini.

### **B. RUMUSAN MASALAH**

Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan permasalahan pokok yang mencerminkan research gap antara das sollen dan das sein, yang dituangkan dalam penulisan ini dengan pendekatan studi kasus (case study approach) terhadap Putusan Pengadilan Negeri

---

<sup>8</sup>Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 16.

<sup>9</sup>Putusan Pengadilan Tinggi Bandung Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG, hlm. 25-26.

<sup>10</sup>Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 20-21.

Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr yang telah berkekuatan hukum tetap (inkracht), sebagai berikut:

1. Apakah implementasi kebijakan pemulihan kerugian negara dalam PERMA 3/2025 (das sollen) sebagaimana tercermin dalam rangkaian Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, Putusan Banding Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG, dan Putusan Kasasi Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026 (das sein) telah sejalan dengan asas ultimum remedium dan prinsip kepastian hukum dalam penegakan hukum pidana perpajakan?
2. Bagaimana pertimbangan hukum Majelis Hakim, baik di tingkat pertama, banding, maupun kasasi, dalam Putusan Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr terkait dengan pemulihan kerugian negara melalui pelunasan pajak di tengah proses pidana?

## **C. TUJUAN DAN MANFAAT PENELITIAN**

### **1. Tujuan Obyektif**

Adapun tujuan obyektif penelitian ini adalah:

- a. Untuk mengetahui dan mengkaji konsistensi dan kesesuaian antara das sollen (kebijakan pemulihan kerugian negara dalam PERMA 3/2025 dan asas ultimum remedium) dengan das sein (praktik tiga tingkat peradilan dalam putusan a quo).
- b. Untuk mengetahui dan menganalisis pertimbangan hukum hakim tingkat pertama, banding, dan kasasi dalam memperhitungkan pelunasan pajak sebagai basis pemulihan kerugian negara.

### **2. Tujuan Subyektif**

Adapun tujuan subyektif penelitian ini adalah:

- c. Untuk menerapkan pengetahuan dan teori yang telah penulis peroleh dari bangku kuliah dan membandingkannya dengan praktik peradilan, khususnya dalam mata kuliah Hukum Pidana dan Hukum Pajak.
- d. Untuk memenuhi salah satu syarat akademik guna memperoleh gelar Sarjana Hukum pada Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma.

### **3. Manfaat Penelitian**

#### **a. Manfaat Teoretis**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu hukum, khususnya bidang hukum pidana perpajakan dan kebijakan penegakan hukum (criminal policy), dengan menyajikan analisis komprehensif tentang kesenjangan antara das sollen dan das sein dalam pergeseran paradigma dari orientasi penghukuman badan menuju orientasi pemulihan keuangan negara.

#### **b. Manfaat Praktis**

Secara praktis, penelitian ini memberikan masukan bagi aparat penegak hukum (penyidik pajak, penuntut umum, dan hakim) dalam menerapkan ketentuan PERMA 3/2025 secara konsisten dan proporsional, sekaligus menjadi bahan evaluasi bagi Mahkamah Agung dan Direktorat Jenderal Pajak dalam menyempurnakan pedoman penanganan perkara pidana perpajakan di masa mendatang.

## **II. TINJAUAN PUSTAKA**

### **1. Teori Pidanaan dan Orientasi Pemulihan Kerugian Negara**

Teori pidanaan lazim dibedakan menjadi teori absolut, teori relatif, dan teori gabungan.<sup>11</sup> Barda Nawawi Arief menegaskan bahwa tujuan pidanaan modern tidak lagi semata pembalasan, melainkan juga perlindungan masyarakat dan pemulihan atas kerugian yang ditimbulkan tindak pidana.<sup>12</sup> Dalam hukum pidana perpajakan, orientasi pemulihan itu tampak dari penempatan pelunasan kerugian pada pendapatan negara sebagai variabel yang menentukan, baik pada tahap penyidikan melalui Pasal 44B UU KUP maupun pada tahap pidanaan sebagai keadaan yang meringankan. Teori ini dipakai dalam penelitian ini untuk menguji apakah keringanan yang dijatuhkan benar-benar berkorelasi dengan pulihnya kerugian negara.

### **2. Asas Ultimum Remedium dan Dualisme Sanksi Perpajakan**

---

<sup>11</sup> Muladi & Barda Nawawi Arief, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana* (Bandung: Alumni, 2010), hlm. 10-25.

<sup>12</sup> Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana* (Jakarta: Kencana, 2011), hlm. 30.

Asas ultimum remedium menempatkan hukum pidana sebagai sarana terakhir setelah sanksi administratif tidak efektif atau tidak dipenuhi.<sup>13</sup> Sudarto mengingatkan bahwa penggunaan hukum pidana harus selalu diukur dari kebutuhan dan kemampuannya mencapai tujuan, bukan semata dari tersedianya rumusan delik.<sup>14</sup> Persoalan menjadi rumit karena UU KUP memuat dua jalur sanksi sekaligus, administratif dan pidana, yang batas kewenangannya tidak selalu tegas.<sup>15</sup> Asas ini dipakai sebagai tolok ukur untuk menilai apakah jalur administratif benar-benar telah diupayakan sebelum perkara dilanjutkan ke ranah pidana.

### **3. Asas Perubahan Perundang-undangan (Lex Mitior)**

Pasal 1 ayat (2) KUHP lama menentukan bahwa apabila sesudah perbuatan dilakukan terjadi perubahan perundang-undangan, dipakai ketentuan yang paling menguntungkan bagi terdakwa.<sup>16</sup> Kitab Undang-Undang Hukum Pidana yang baru memperluas asas tersebut secara signifikan melalui Pasal 3, yang mengatur perlakuan terhadap perkara pada berbagai tahap ketika terjadi perubahan peraturan.<sup>17</sup> Yang paling relevan bagi penelitian ini adalah Pasal 3 ayat (7), yang menentukan bahwa apabila setelah putusan pemidanaan berkekuatan hukum tetap perbuatan yang terjadi diancam dengan pidana yang lebih ringan menurut peraturan perundang-undangan yang baru, pelaksanaan putusan pemidanaan disesuaikan dengan batas pidana menurut peraturan yang baru.<sup>18</sup> Ketentuan ini menjadi pisau analisis utama untuk menjawab rumusan masalah pertama, karena membawa akibat hukum yang melampaui batas kekuatan hukum tetap.

### **4. Kepastian Hukum dan Keadilan**

---

<sup>13</sup> Pasmawati, P., "Asas Ultimum Remedium dalam Tindak Pidana Perpajakan," *Lex LATA*, Vol. 7, No. 2 (2025), hlm. 79-93.

<sup>14</sup> Sudarto, *Hukum Pidana I* (Semarang: Yayasan Sudarto, 1990), hlm. 91.

<sup>15</sup> Ariska Cesar Divian Candra Kusuma & Kartika Youri Widodo, "Dualisme Pengaturan Sanksi terhadap Wajib Pajak Berdasarkan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan," *Jurnal Hukum Lex Generalis*, Vol. 6, No. 7 (2025).

<sup>16</sup> Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (lama), Pasal 1 ayat (2).

<sup>17</sup> Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Pasal 3 ayat (2) sampai dengan ayat (7).

<sup>18</sup> Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Pasal 3 ayat (7).

Gustav Radbruch memandang kepastian hukum, keadilan, dan kemanfaatan sebagai tiga nilai dasar hukum yang dapat saling bertegangan.<sup>19</sup> Pada masa transisi perundang-undangan, ketegangan itu memuncak: kepastian hukum menuntut agar putusan yang telah berkekuatan hukum tetap dihormati, sedangkan keadilan menuntut agar terpidana tidak terus menanggung ancaman pidana yang oleh pembentuk undang-undang sendiri telah dinilai terlalu berat. Asas *lex mitior* pada dasarnya merupakan pilihan pembentuk undang-undang untuk memenangkan keadilan pada titik ketegangan tersebut.

## **5. Kedudukan Peraturan Mahkamah Agung dalam Sistem Norma**

Peraturan Mahkamah Agung tidak termasuk dalam hierarki peraturan perundang-undangan sebagaimana dimaksud Pasal 7 Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, tetapi diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan mengikat sepanjang diperintahkan oleh peraturan yang lebih tinggi atau dibentuk berdasarkan kewenangan.<sup>20</sup> Kedudukan ini penting untuk menjawab rumusan masalah kedua, karena menentukan apakah suatu peraturan Mahkamah Agung dapat diterapkan terhadap perkara yang proses peradilannya sudah berjalan sebelum peraturan itu diundangkan.

## **6. Tindak Pidana Perpajakan dan Mekanisme Pemulihannya**

Pasal 39 ayat (1) UU KUP mengancam perbuatan yang dilakukan dengan sengaja sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dengan pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama enam tahun, serta pidana denda paling sedikit dua kali dan paling banyak empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.<sup>21</sup> Terhadap perbuatan pada huruf i, yaitu tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sifat celanya lebih berat daripada tunggakan pajak biasa karena uang yang tidak disetorkan itu sejak semula bukan milik wajib pajak, melainkan telah dipungut dari pihak lain untuk negara.<sup>22</sup> Undang-undang menyediakan dua mekanisme pemulihan. Pada tahap penyidikan berlaku Pasal 44B, sedangkan pada tahap pelaksanaan putusan berlaku Pasal 44C

---

<sup>19</sup> Gustav Radbruch, "Statutory Lawlessness and Supra-Statutory Law," *Oxford Journal of Legal Studies*, Vol. 26, No. 1 (2006), hlm. 7.

<sup>20</sup> Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana telah diubah, Pasal 8 ayat (1) dan ayat (2).

<sup>21</sup> Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah, Pasal 39 ayat (1).

<sup>22</sup> Wirawan B. Ilyas & Richard Burton, *Hukum Pajak* (Jakarta: Salemba Empat, 2013), hlm. 210-215.

yang mewajibkan pembayaran pidana denda dan mengatur penyitaan serta pelelangan harta apabila denda tidak dibayar dalam waktu satu bulan setelah putusan berkekuatan hukum tetap.<sup>23</sup>

### III. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang bersifat deskriptif-analitis, yaitu penelitian yang menempatkan hukum sebagai norma tertulis dan menguji penerapannya dalam putusan pengadilan.<sup>24</sup> Tiga pendekatan digunakan secara berurutan. Pendekatan perundang-undangan diarahkan pada Pasal 39, Pasal 44B, dan Pasal 44C UU KUP, Pasal 3 KUHP baru, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026, dan Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025. Pendekatan kasus diarahkan pada rangkaian tiga putusan yang menjadi objek penelitian, dibaca hingga ke tingkat amar, pertimbangan hukum, keterangan ahli, dan riwayat penahanan. Pendekatan konseptual diarahkan pada konsep pemulihan kerugian negara, ultimum remedium, dan asas perubahan perundang-undangan<sup>25</sup>. Penelitian hukum normatif dengan pendekatan analisis putusan (*case approach*) berfungsi memetakan konsistensi serta interpretasi hakim dalam menerapkan norma hukum terhadap norma yang kabur atau tumpang-tindih di dunia nyata. Hasil analisis ini memberikan kepastian dan preseden hukum yang jelas bagi praktisi dalam menyusun argumentasi maupun strategi litikasi. Bagi akademisi dan pembuat undang-undang, penelitian ini menjadi bahan evaluasi kritis untuk mengidentifikasi celah hukum serta mendorong pembaharuan regulasi yang lebih aplikatif<sup>26</sup>.

Agar penilaian tidak bersifat impresionistik, penelitian ini menetapkan lima indikator yang diperiksa satu per satu pada setiap putusan: (1) dasar hukum yang dicantumkan dalam klausul mengingat dan memperhatikan; (2) rujukan eksplisit terhadap Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 dan terhadap Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026; (3)

---

<sup>23</sup> Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah, Pasal 44C ayat (1).

<sup>24</sup> Soerjono Soekanto & Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat* (Jakarta: Rajawali Pers, 2015), hlm. 13-14.

<sup>25</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Kencana, 2021), hlm. 133-137.

<sup>26</sup> R.K. Karo, *Pengantar Metodologi Penelitian Hukum Di Era Digital* (Jakarta: Edisi 1, 2025); Teguh Prasetyo and Rizky Karo Karo, *POLITIK HUKUM DI INDONESIA : ORIENTASI TEORI KEADILAN BERMARTABAT*, 1st ed. (Medan: Terbit Raja Buku, 2026); Diding Rahmat et al., "The Urgency of Administrative Law in Light of Ius Constituendum Regarding the Role of Village Heads," *Volksgeist: Jurnal Ilmu Hukum Dan Konstitusi* 7, no. 1 (2024): 53-67; Sujono and Sudarto, *METODOLOGI PENELITIAN HUKUM*, 1st ed. (Bandung: Cendekia Press, 2024).

kedudukan setoran pelunasan, apakah diperlakukan sebagai pelunasan pokok pajak atau sebagai pembayaran pidana denda; (4) kesesuaian ancaman pidana yang dijatuhkan dengan batas minimum dan maksimum yang berlaku pada saat putusan diucapkan; dan (5) konsistensi antara pertimbangan hukum dan amar.

Bahan hukum primer terdiri atas Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, UU KUP beserta perubahannya, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026, Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana, Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025, serta salinan resmi ketiga putusan yang menjadi objek kajian. Bahan hukum sekunder berupa buku dan artikel jurnal. Bahan hukum dikumpulkan melalui studi kepustakaan dan penelusuran Direktori Putusan Mahkamah Agung, kemudian dianalisis secara kualitatif dengan penalaran deduktif dan analisis komparatif antarnorma dan antarwaktu.

#### **IV. HASIL DAN PEMBAHASAN**

##### **1. Gambaran Umum Perkara dan Kronologi Lintas Rezim**

PT Sarana Laser Cutting terdaftar sebagai wajib pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Cikarang Selatan sejak 14 Maret 2013 dan dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak sejak 3 Mei 2013.<sup>27</sup> Sepanjang tahun pajak 2020 perusahaan menerbitkan faktur pajak kepada sejumlah lawan transaksi, antara lain PT Unilever Indonesia, PT Sakai Indonesia, PT Gemala Kempa Daya, dan Nusa Toyotetsu Engineering, dengan nilai invoice yang telah mencakup Pajak Pertambahan Nilai sebesar sepuluh persen. Pembayaran diterima pada rekening perusahaan, tetapi pajak yang telah dipungut itu tidak disetorkan dan tidak dilaporkan, melainkan digunakan untuk keperluan operasional perusahaan.<sup>28</sup>

Terdakwa Teguh Hariyanto, Direktur Utama perseroan tersebut, didakwa tunggal melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf i UU KUP. Ia tidak ditahan oleh penyidik, dan baru ditahan oleh Penuntut Umum di Rumah Tahanan Negara sejak 7 Mei 2025.<sup>29</sup> Kronologi selengkapnya, yang disusun kembali dari ketiga salinan putusan, disajikan pada Tabel 1.

**Tabel 1. Kronologi Perkara dan Perubahan Rezim Norma**

---

<sup>27</sup> Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 19.

<sup>28</sup> Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 19.

<sup>29</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 1.

| <b>Tanggal</b>         | <b>Peristiwa</b>                                                                            | <b>Rezim yang berlaku</b> |
|------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| 14 Maret 2013          | PT Sarana Laser Cutting terdaftar sebagai wajib pajak; dikukuhkan sebagai PKP 3 Mei 2013    | —                         |
| Januari–Desember 2020  | PPN dipungut Rp850.608.953,00, tidak disetorkan dan tidak dilaporkan                        | UU KUP                    |
| 17 dan 19 Januari 2024 | Penyitaan berdasarkan Penetapan PN Bekasi Nomor 43 dan 53/Penpid.B-SITA/2024/PN Bks         | UU KUP                    |
| 17 Oktober 2024        | Penyitaan berdasarkan Penetapan PN Cikarang Nomor 871/Penpid.B-SITA/2024/PN Ckr             | UU KUP                    |
| 7 Mei 2025             | Penahanan oleh Penuntut Umum di Rutan; penyidik tidak menahan                               | UU KUP                    |
| 11 Juli 2025           | Setoran tahap pertama Rp545.610.500,00 melalui rekening RPL 171 PDT Kejari Kabupaten Bekasi | UU KUP                    |
| 15 Juli 2025           | Penahanan dialihkan menjadi tahanan kota                                                    | UU KUP                    |
| 8 Agustus 2025         | Setoran tahap kedua Rp28.202.659,00                                                         | UU KUP                    |
| 21 Agustus 2025        | Tuntutan pidana penjara 1 tahun 2 bulan dan denda dua kali kerugian negara                  | UU KUP                    |
| 10 September 2025      | Putusan PN Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr                                           | UU KUP (pra-PERMA)        |
| 24 September 2025      | Memori banding Penuntut Umum                                                                | UU KUP                    |
| 8 Oktober 2025         | Kontra memori banding Penasihat Hukum Terdakwa                                              | UU KUP                    |
| 23 Oktober 2025        | Putusan PT Bandung Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG menguatkan                                 | UU KUP                    |
| 5 dan 7 November 2025  | Pemberitahuan putusan banding dikirim dan diterima Penuntut Umum                            | UU KUP                    |
| 19 November 2025       | Permohonan kasasi Penuntut Umum                                                             | UU KUP                    |
| 2 Desember 2025        | Memori kasasi diterima Kepaniteraan PN Cikarang                                             | UU KUP                    |
| 23 Desember 2025       | PERMA Nomor 3 Tahun 2025 mulai berlaku                                                      | PERMA 3/2025              |
| 2 Januari 2026         | KUHP baru dan UU Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana mulai berlaku                | KUHP baru + UU 1/2026     |
| 11 Februari 2026       | Putusan Kasasi Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026 menolak kasasi Penuntut Umum                       | KUHP baru + UU 1/2026     |

*Sumber: diolah penulis dari Putusan Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, Putusan Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG, dan Putusan Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026.*

Amar Putusan Pengadilan Negeri Cikarang menjatuhkan pidana penjara enam bulan dan pidana denda dua kali kerugian negara sebesar Rp1.148.626.318,00, dengan memperhitungkan setoran yang telah dilakukan Terdakwa sehingga denda yang harus dibayarkan menjadi Rp574.313.159,00, disertai ketentuan penyitaan dan pelelangan harta apabila denda tidak dibayar dalam waktu satu bulan setelah putusan berkekuatan hukum tetap, serta penjara pengganti denda selama dua bulan apabila harta tidak mencukupi.<sup>30</sup> Pengadilan Tinggi Bandung menguatkan putusan tersebut secara utuh dan menyatakan memori banding Penuntut Umum merupakan pengulangan dari apa yang telah dipertimbangkan majelis tingkat pertama sehingga dikesampingkan.<sup>31</sup> Perbandingan ketiga tingkat peradilan disajikan pada Tabel 2.

**Tabel 2. Permohonan dan Putusan pada Tiga Tingkat Peradilan**

| <b>Tingkat peradilan</b>         | <b>Permohonan Penuntut Umum</b>                                                                                       | <b>Putusan</b>                                                                                                                                        |
|----------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| PN Cikarang, 10 September 2025   | Pidana penjara 1 tahun 2 bulan; denda dua kali kerugian negara dengan perhitungan setoran; kurungan pengganti 2 bulan | Pidana penjara 6 bulan; denda Rp1.148.626.318,00 dengan sisa yang wajib dibayar Rp574.313.159,00; penjara pengganti 2 bulan; biaya perkara Rp5.000,00 |
| PT Bandung, 23 Oktober 2025      | Banding; memohon pidana diperberat sesuai tuntutan semula                                                             | Menerima permintaan banding; menguatkan putusan tingkat pertama; memori banding dikesampingkan sebagai pengulangan                                    |
| Mahkamah Agung, 11 Februari 2026 | Kasasi; memohon pidana diperberat sesuai tuntutan semula                                                              | Menolak permohonan kasasi Penuntut Umum; biaya perkara tingkat kasasi Rp2.500,00                                                                      |

*Sumber: diolah penulis dari ketiga salinan putusan.*

## **2. Kedudukan Putusan a quo Setelah Berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026**

### ***a. Amar yang seluruhnya bertumpu pada dua batas minimum***

<sup>30</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, amar butir 2; bandingkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 16.

<sup>31</sup> Putusan Pengadilan Tinggi Bandung Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG, hlm. 26.

Dua angka dalam amar Putusan Pengadilan Negeri Cikarang bukan hasil penakaran bebas majelis, melainkan batas terendah yang diizinkan undang-undang. Pidana penjara enam bulan adalah ancaman minimum khusus pada Pasal 39 ayat (1) UU KUP, dan pidana denda dua kali kerugian negara adalah batas terendah rentang denda dua sampai empat kali pada pasal yang sama.<sup>32</sup> Majelis Hakim bahkan mengutip rumusan pasal tersebut secara utuh dalam pertimbangannya sebelum menetapkan besaran denda.<sup>33</sup> Dengan demikian, seluruh berat pidana dalam perkara ini berdiri di atas dua batas minimum khusus: majelis menjatuhkan seringan-ringannya yang dimungkinkan undang-undang, tidak kurang dari itu karena memang tidak boleh kurang.

Pembacaan ini mengoreksi anggapan bahwa keringanan dalam perkara a quo semata-mata buah dari kebijakan pemulihan kerugian negara. Yang terjadi sesungguhnya lebih sederhana sekaligus lebih menentukan: pelunasan kerugian negara mendorong majelis turun sampai ke dasar rentang ancaman, dan di dasar itulah majelis berhenti karena undang-undang melarangnya turun lebih jauh.

#### ***b. Penghapusan ancaman minimum khusus oleh Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026***

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana, yang berlaku sejak 2 Januari 2026, menyesuaikan ketentuan pidana dalam undang-undang di luar KUHP agar selaras dengan sistem pemidanaan KUHP baru. Salah satu bentuk penyesuaian itu adalah penghapusan frasa yang menyatakan ancaman minimum khusus, yaitu frasa *paling singkat* pada ancaman pidana perampasan kemerdekaan dan frasa *paling sedikit* pada ancaman pidana denda, termasuk pada ketentuan pidana perpajakan.<sup>34</sup> Akibatnya, pada saat Mahkamah Agung memutus perkara ini pada 11 Februari 2026, dua pilar yang menopang amar tingkat pertama sudah tidak lagi berdiri: tidak ada lagi batas terendah enam bulan penjara, dan tidak ada lagi batas terendah denda dua kali kerugian negara.

Perubahan semacam ini bukan perubahan redaksional. Menghapus ancaman minimum khusus berarti mengembalikan kepada hakim keleluasaan menjatuhkan pidana di bawah ambang yang sebelumnya wajib. Dengan kata lain, peraturan yang baru mengancam

---

<sup>32</sup> Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah, Pasal 39 ayat (1).

<sup>33</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 121.

<sup>34</sup> Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana, berlaku 2 Januari 2026.

perbuatan yang sama dengan pidana yang lebih ringan daripada peraturan yang berlaku ketika putusan dijatuhkan.

### ***c. Konsekuensi menurut Pasal 3 KUHP baru***

Di sinilah Pasal 3 KUHP baru bekerja. Ayat (7) ketentuan tersebut menentukan bahwa apabila setelah putusan pemidanaan berkekuatan hukum tetap perbuatan yang terjadi diancam dengan pidana yang lebih ringan menurut peraturan perundang-undangan yang baru, pelaksanaan putusan pemidanaan disesuaikan dengan batas pidana menurut peraturan yang baru.<sup>35</sup> Ketentuan ini secara sengaja menembus batas kekuatan hukum tetap: ia tidak membatalkan putusan, tetapi mengoreksi pelaksanaannya.

Diterapkan pada perkara a quo, konsekuensinya berjalan pada dua lapis. Pada lapis pertama, ketika Mahkamah Agung memeriksa perkara ini pada Februari 2026, ancaman minimum yang menjadi dasar amar sudah tidak ada. Pada lapis kedua, setelah putusan kasasi menjadikan perkara ini berkekuatan hukum tetap, Pasal 3 ayat (7) membuka jalan penyesuaian pelaksanaan pidana terhadap batas yang baru — baik terhadap sisa pidana penjara maupun, yang jauh lebih besar nilainya, terhadap pidana denda sebesar Rp1.148.626.318,00 yang seluruhnya ditarik dari ambang minimum yang telah dihapus.

### ***d. Yang dilakukan dan tidak dilakukan Mahkamah Agung***

Pemeriksaan atas Putusan Kasasi Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026 menunjukkan bahwa Mahkamah Agung mengetahui adanya perubahan tersebut. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 dicantumkan dalam klausul mengingat, tepat setelah penyebutan UU KUP.<sup>36</sup> Namun tidak ada satu pun paragraf pertimbangan yang membahas akibat hukum perubahan itu. Seluruh pertimbangan Mahkamah Agung bergerak pada dua alur yang berbeda: pertama, bahwa *judex facti* tidak salah menerapkan hukum dan tidak melampaui kewenangannya; kedua, bahwa keberatan mengenai berat ringannya pidana merupakan kewenangan *judex facti* dan tidak tunduk pada pemeriksaan kasasi sesuai Pasal 253 ayat (1) KUHP.<sup>37</sup> Mahkamah Agung menambahkan bahwa *judex facti* telah mempertimbangkan keadaan yang

---

<sup>35</sup> Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Pasal 3 ayat (7).

<sup>36</sup> Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 21.

<sup>37</sup> Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana, Pasal 253 ayat (1).

memberatkan dan meringankan sesuai Pasal 197 ayat (1) huruf f KUHP, sehingga penjatuhan pidana dinilai telah tepat dan adil sesuai kualitas kejahatan Terdakwa.<sup>38</sup>

Dua alur itu sesungguhnya bertegangan. Pernyataan bahwa berat ringannya pidana bukan kewenangan kasasi adalah penolakan yang bersifat prosedural, sedangkan penilaian bahwa pidana yang dijatuhkan telah tepat dan adil adalah penilaian substantif. Ketegangan ini penting dicatat agar putusan kasasi tidak dibaca berlebihan. Mahkamah Agung tidak merumuskan kaidah hukum baru mengenai pemulihan kerugian negara, sehingga rangkaian putusan ini lebih tepat disebut putusan yang telah berkekuatan hukum tetap daripada preseden yudisial.

Yang jelas, tidak satu pun dari dua alur pertimbangan itu menyentuh asas perubahan perundang-undangan. Padahal asas tersebut tidak bergantung pada ada atau tidaknya keberatan para pihak. Dalam perkara a quo, pemohon kasasi justru Penuntut Umum yang menghendaki pidana lebih berat, sehingga secara faktual tidak ada pihak yang berkepentingan mengajukan dalil *lex mitior*. Justru karena itulah penerapannya menjadi tanggung jawab pengadilan sendiri.

Jawaban atas rumusan masalah pertama karena itu dapat dirumuskan sebagai berikut. Rangkaian putusan a quo sah dan telah berkekuatan hukum tetap, tetapi seluruh takaran pidananya bersandar pada ancaman minimum khusus yang telah dihapus sebelum putusan kasasi dijatuhkan. Keadaan ini menempatkan putusan tersebut dalam kedudukan yang belum selesai: ia mengikat sebagai putusan, namun pelaksanaannya masih terbuka untuk disesuaikan berdasarkan Pasal 3 ayat (7) KUHP baru. Persoalan ini tidak pernah diperiksa oleh satu pun tingkat peradilan.

### **3. Sebab Tidak Diterapkannya Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025**

Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 berlaku sejak 23 Desember 2025, yaitu lima puluh hari sebelum putusan kasasi diucapkan. Secara waktu, perkara ini berada dalam jangkauannya. Namun penelusuran atas ketiga salinan putusan menunjukkan peraturan tersebut tidak disebut sama sekali, baik dalam pertimbangan maupun dalam klausul dasar hukum. Hasil pemeriksaan lima indikator yang ditetapkan pada bagian metode disajikan pada Tabel 3.

**Tabel 3. Rezim Norma yang Berlaku dan Rujukan dalam Putusan**

---

<sup>38</sup> Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana, Pasal 197 ayat (1) huruf f.

| <b>Putusan</b>                 | <b>Rezim yang berlaku saat diucapkan</b>             | <b>Merujuk PERMA 3/2025</b> | <b>Merujuk UU 1/2026</b>                             |
|--------------------------------|------------------------------------------------------|-----------------------------|------------------------------------------------------|
| PN Cikarang, 10 September 2025 | UU KUP; PERMA 3/2025 belum ada                       | Tidak (belum ada)           | Tidak (belum ada)                                    |
| PT Bandung, 23 Oktober 2025    | UU KUP; PERMA 3/2025 belum ada                       | Tidak (belum ada)           | Tidak (belum ada)                                    |
| Kasasi MA, 11 Februari 2026    | PERMA 3/2025, KUHP baru, dan UU 1/2026 telah berlaku | Tidak                       | Ya, hanya pada klausul mengingat, tanpa pertimbangan |

*Sumber: diolah penulis dari ketiga salinan putusan.*

Terdapat tiga alasan hukum yang secara bersama-sama menjelaskan keadaan tersebut.

Pertama, ambang waktu yang ditetapkan peraturan itu sendiri sudah terlampaui. Fasilitas penjatuhan pidana denda tanpa pidana penjara dikaitkan dengan pelunasan pokok pajak dan sanksi administratif yang dilakukan sebelum perkara dilimpahkan ke pengadilan.<sup>39</sup> Dalam perkara a quo, setoran dilakukan pada 11 Juli dan 8 Agustus 2025, sedangkan perkara telah berada di Pengadilan Negeri Cikarang dan Terdakwa bahkan telah ditahan oleh Penuntut Umum sejak 7 Mei 2025. Dengan demikian, seandainya pun peraturan tersebut telah berlaku pada saat putusan tingkat pertama dijatuhkan, Terdakwa tetap berada di luar jangkauan fasilitas itu.

Kedua, seluruh tahapan yang menentukan telah selesai sebelum peraturan itu berlaku. Putusan tingkat pertama dan tingkat banding sudah diucapkan, permohonan kasasi sudah diajukan pada 19 November 2025, dan memori kasasi sudah diterima pada 2 Desember 2025. Ketika peraturan itu berlaku pada 23 Desember 2025, yang tersisa hanyalah pemeriksaan dan musyawarah majelis kasasi. Pedoman penanganan perkara pada dasarnya ditujukan bagi tahapan yang belum dilalui, bukan bagi tahapan yang sudah selesai.

Ketiga, ruang lingkup pemeriksaan kasasi membatasi apa yang dapat dinilai. Mahkamah Agung menegaskan bahwa keberatan mengenai berat ringannya pidana merupakan kewenangan *judex facti*.<sup>40</sup> Karena hampir seluruh muatan peraturan tersebut menyangkut penakaran pidana, penerapannya pada tingkat kasasi memang tidak memiliki pintu masuk yang lazim.

<sup>39</sup> Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 tentang Pedoman Penanganan Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, diundangkan dan berlaku sejak 23 Desember 2025.

<sup>40</sup> Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana, Pasal 253 ayat (1).

Ketiga alasan itu menjelaskan, tetapi tidak sepenuhnya membenarkan. Peraturan tersebut memuat pula ketentuan mengenai jenis pidana yang dapat dijatuhkan dan larangan penjatuhan pidana bersyarat maupun pidana pengawasan dalam perkara perpajakan — hal-hal yang bersifat kualitatif dan bukan sekadar berat ringannya pidana. Menyebutkan peraturan itu, meskipun untuk menyatakan bahwa ia tidak dapat diterapkan pada perkara yang tahapannya telah lewat, akan jauh lebih memberi kepastian hukum daripada mendiamkannya. Terlebih Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 justru dicantumkan tanpa penjelasan apa pun, sehingga pembaca putusan tidak memperoleh keterangan mengenai kedudukan kedua norma baru itu terhadap perkara yang sedang diperiksa.

Jawaban atas rumusan masalah kedua karena itu adalah bahwa Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 tidak diterapkan karena ambang waktu materilnya tidak terpenuhi, tahapan yang diaturnya telah dilalui sebelum peraturan itu berlaku, dan ruang pemeriksaan kasasi tidak menyediakan pintu masuk bagi penilaian berat ringannya pidana. Meskipun demikian, ketiadaan penjelasan mengenai hal itu dalam putusan merupakan kekurangan tersendiri dari sudut kepastian hukum.

#### **4. Anatomi Pemulihan Kerugian Negara dalam Perkara a quo**

Bagian ini memeriksa apa yang sesungguhnya terjadi pada pemulihan kerugian negara dalam perkara a quo, karena temuan-temuan berikut menopang kedua jawaban di atas sekaligus mengoreksi anggapan yang lazim dikemukakan dalam kajian sejenis.

##### ***a. Penyelesaian administratif justru telah ditempuh***

Kajian mengenai pidana perpajakan kerap menyimpulkan bahwa pemidanaan ditempuh tanpa didahului penyelesaian administratif. Berkas perkara a quo menunjukkan sebaliknya. Majelis Hakim mencatat bahwa Terdakwa menyadari perusahaannya telah dihimbau oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Cikarang Selatan namun tidak mengindahkannya, sehingga ditempuh pemeriksaan bukti permulaan hingga penyidikan.<sup>41</sup> Ahli dari Direktorat Jenderal Pajak juga menerangkan bahwa sebelum perkara sampai ke persidangan telah dilakukan langkah-langkah persuasif berupa himbauan yang tidak dihiraukan.<sup>42</sup>

Lebih dari itu, jalur Pasal 44B bukan hanya tersedia, melainkan benar-benar hendak ditempuh Terdakwa dan gagal karena ketidakmampuan membayar. Majelis Hakim mencatat

---

<sup>41</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 120.

<sup>42</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 58-59 (keterangan Ahli).

bahwa Terdakwa diketahui mencoba untuk memanfaatkan hak untuk menghentikan tindak pidana di bidang perpajakan sesuai Pasal 44B UU KUP, namun masih berusaha untuk mengumpulkan dana.<sup>43</sup> Dengan demikian, kegagalan ultimum remedium dalam perkara ini tidak terletak pada kelalaian aparat, melainkan pada sebab yang sama sekali berbeda.

**b. Disparitas harga antara jalur administratif dan jalur pidana**

Sebab itu bersifat ekonomis, dan dapat dihitung. Perbandingan beban kedua jalur untuk kerugian negara yang sama disajikan pada Tabel 4.

**Tabel 4. Perbandingan Beban Jalur Administratif dan Jalur Pidana**

| Jalur                                                       | Dasar hukum dan komponen                                                                                                                                | Nominal            |
|-------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|
| Penghentian penyidikan                                      | Pasal 44B ayat (2) huruf b UU KUP: pelunasan kerugian negara ditambah sanksi administratif berupa denda tiga kali kerugian negara ( $1x + 3x$ )         | Rp2.297.252.636,00 |
| Penghentian penyidikan menurut hitungan Ahli di persidangan | Kerugian negara ditambah Rp2.297.252.636,00                                                                                                             | Rp2.871.565.795,00 |
| Perkara dilanjutkan ke pengadilan                           | Pasal 39 ayat (1) UU KUP: pidana denda dua kali kerugian negara, yaitu batas terendah rentang dua sampai empat kali, ditambah pidana penjara enam bulan | Rp1.148.626.318,00 |

Sumber: diolah penulis dari Pasal 39 dan Pasal 44B UU KUP serta keterangan Ahli dalam Putusan Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 58-59.

Angka pada baris kedua perlu dicermati karena mengandung kekeliruan hitung. Ahli menyatakan syarat Pasal 44B adalah pelunasan kerugian negara ditambah denda tiga kali, tetapi yang dihitungnya adalah Rp574.313.159,00 dikalikan empat, lalu pokok kerugian ditambahkan sekali lagi ke atas hasil perkalian itu.<sup>44</sup> Menurut bunyi pasal, yang harus dilunasi adalah pokok ditambah tiga kali pokok, yaitu Rp2.297.252.636,00. Selisih antara angka yang benar dan angka yang disampaikan Ahli persis satu kali kerugian negara. Angka yang lebih besar itulah yang tersaji di persidangan dan menjadi latar pernyataan Terdakwa bahwa ia belum sanggup memenuhinya.

<sup>43</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 119.

<sup>44</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 58-59 (keterangan Ahli).

Terlepas dari kekeliruan tersebut, arah temuannya tetap sama dan justru menguat. Jalur administratif berharga sekitar dua kali lipat jalur pidana. Wajib pajak yang tidak sanggup membayar Rp2,29 miliar untuk menghentikan penyidikan justru berakhir dengan kewajiban Rp1,15 miliar setelah dinyatakan bersalah. Struktur harga di dalam undang-undang menempatkan penyelesaian administratif sebagai pilihan yang secara ekonomi kurang rasional dibandingkan meneruskan perkara ke pengadilan. Selama disparitas ini dibiarkan, ultimum remedium akan sulit ditegakkan berapa pun kuatnya himbauan kepada aparat, karena yang menentukan bukan sikap aparat melainkan perhitungan wajib pajak.

***c. Kedudukan setoran: pokok pajak atau pidana denda***

Uang sejumlah Rp574.313.159,00 dalam perkara ini menjalankan dua fungsi sekaligus. Dalam pertimbangan pemidanaan, ia disebut sebagai keadaan yang meringankan berupa pembayaran terhadap pokok kerugian negara.<sup>45</sup> Dalam amar, uang yang sama diperhitungkan sebagai pengurang pidana denda sehingga denda yang wajib dibayar berkurang dari Rp1.148.626.318,00 menjadi Rp574.313.159,00.<sup>46</sup> Padahal pokok pajak dan pidana denda merupakan dua kewajiban yang berbeda sifat dan berbeda dasar hukumnya.

Petunjuk mengenai sifat setoran itu terdapat pada kata yang dipilih Majelis Hakim sendiri. Setoran tersebut disebut *dititipkan melalui Kantor Kejaksaan Kabupaten Bekasi*, bukan disetorkan ke kas negara.<sup>47</sup> Uang itu masuk ke rekening penampungan lain nomor 171 pada Kejaksaan Negeri Kabupaten Bekasi, bukan melalui surat setoran pajak dengan kode akun pajak.<sup>48</sup> Konsisten dengan itu, Majelis Hakim mencatat bahwa status pengusaha kena pajak PT Sarana Laser Cutting sampai saat itu belum dicabut dan perusahaan tetap dapat melakukan transaksi jual beli.<sup>49</sup>

Dari sudut hukum perpajakan, penitipan pada rekening penampungan kejaksaan tidak dengan sendirinya menghapus utang pajak beserta sanksi administratifnya, karena penghapusan itu menuntut penyetoran melalui mekanisme administrasi perpajakan. Maka terbuka dua kemungkinan yang keduanya bermasalah. Apabila setoran itu benar merupakan

<sup>45</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 132.

<sup>46</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, amar butir 2; bandingkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 16.

<sup>47</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 119.

<sup>48</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, amar butir 2; bandingkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 16.

<sup>49</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 119.

pelunasan pokok pajak, pidana denda sebesar Rp1.148.626.318,00 seharusnya tetap wajib dibayar utuh dan tidak dapat dipotong. Apabila setoran itu diperlakukan sebagai pembayaran pidana denda, pokok pajaknya belum terbayar sehingga kerugian pada pendapatan negara belum pulih. Mahkamah Agung kemudian mengulangi karakterisasi yang pertama dengan menyatakan Terdakwa telah melakukan pelunasan pendapatan negara melalui Kejaksaan Negeri Kabupaten Bekasi, sehingga ketidakjelasan itu terbawa sampai tingkat kasasi tanpa pernah diurai.

#### ***d. Kekosongan hukum yang sesungguhnya telah diisi***

Ketika menetapkan mekanisme pembayaran denda, Majelis Hakim menyatakan bahwa tidak ada aturan mengenai pelaksanaan pembayaran denda, lalu melakukan penemuan hukum demi mengisi kekosongan hukum dengan bersandar pada asas keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum.<sup>50</sup> Pernyataan tersebut sulit dipertahankan. Pasal 44C ayat (1) UU KUP, yang disisipkan oleh Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan pada tahun 2021, justru mengatur persoalan itu secara langsung: pidana denda pada Pasal 39 dan Pasal 39A tidak dapat digantikan dengan pidana kurungan dan wajib dibayar oleh terpidana, dan apabila tidak dibayar dalam waktu satu bulan setelah putusan berkekuatan hukum tetap, harta kekayaan terpidana disita dan dilelang.<sup>51</sup> Ketiga putusan menuliskan riwayat perubahan UU KUP berhenti pada Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 dan tidak pernah menyebut Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan maupun Pasal 44C.

Yang menarik, isi penemuan hukum majelis pada dasarnya sejalan dengan Pasal 44C, karena mekanisme penyitaan dan pelelangan yang dirumuskannya nyaris identik dengan bunyi pasal tersebut. Persoalannya terletak pada dasar hukumnya: apa yang seharusnya menjadi penerapan norma tertulis justru dibingkai sebagai pengisian kekosongan hukum. Dari sudut metodologi penemuan hukum, kekeliruan semacam ini tidak ringan, karena penemuan hukum hanya dibenarkan ketika norma memang tidak tersedia.

#### ***e. Kurungan pengganti yang dihitung proporsional***

Pada bagian yang sama, Majelis Hakim merumuskan mekanisme yang tidak dikenal baik dalam KUHP maupun dalam UU KUP. Lamanya pidana kurungan pengganti denda

---

<sup>50</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 121.

<sup>51</sup> Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah, Pasal 44C ayat (1).

dinyatakan tidak mutlak harus dijalankan seluruhnya, melainkan Jaksa harus terlebih dahulu memperhitungkannya secara proporsional dengan memperhatikan persentase jumlah denda yang telah dipenuhi Terdakwa, baik secara sukarela maupun melalui pelelangan aset, sehingga persentase pemenuhan denda menjadi pengurang lamanya kurungan pengganti.<sup>52</sup> Majelis menyandarkan kewenangan itu pada Aturan Penutup Pasal 103 KUHP.<sup>53</sup>

Gagasan bahwa pidana kurungan pengganti dapat dikurangi secara proporsional mengikuti persentase denda yang telah dibayar merupakan konstruksi yang orisinal dan patut dicatat sebagai sumbangan pemikiran majelis tingkat pertama. Konstruksi itu mencegah terpidana yang telah membayar sebagian besar denda tetap menjalani kurungan pengganti secara penuh. Namun perlu dicatat pula inkonsistensi peristilahan di dalam satu putusan yang sama: pertimbangan menyebut kurungan pengganti denda, sedangkan amar menyebut penjara pengganti denda. Kurungan dan penjara adalah dua jenis pidana yang berbeda menurut Pasal 10 KUHP, dan perbedaannya berakibat pada tempat serta rezim pelaksanaannya.

#### ***f. Dua persoalan ketelitian***

Dua hal berikut kecil dalam nominal maupun rumusan, tetapi menyangkut ketelitian pemeriksaan berlapis.

Pertama, rincian setoran yang dicantumkan dalam amar tidak sama dengan totalnya. Setoran pada 11 Juli 2025 terdiri atas Rp374.000.000,00, Rp100.000.000,00, Rp45.000.000,00, dan Rp26.610.500,00, ditambah setoran pada 8 Agustus 2025 sebesar Rp28.202.659,00. Jumlah keseluruhannya adalah Rp573.813.159,00, sedangkan total yang disebutkan adalah Rp574.313.159,00, sehingga terdapat selisih Rp500.000,00.<sup>54</sup> Rincian dengan selisih yang sama muncul berturut-turut dalam tuntutan Penuntut Umum, dalam amar putusan tingkat pertama, dan dalam kutipan amar pada putusan kasasi, tanpa pernah dihitung ulang. Angka Rp574.313.159,00 itu sendiri merupakan dasar perhitungan seluruh pidana denda, sehingga selisih tersebut menyangkut lebih daripada sekadar kesalahan penulisan.

Kedua, amar menetapkan masa penahanan dikurangkan seluruhnya dari pidana yang dijatuhkan tanpa membedakan jenis penahanan. Padahal Terdakwa menjalani dua jenis penahanan: penahanan rumah tahanan negara sejak 7 Mei 2025, dan tahanan kota sejak 15

---

<sup>52</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 122.

<sup>53</sup> Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (lama), Pasal 10 dan Pasal 103.

<sup>54</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, amar butir 2; bandingkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 16.

Juli 2025.<sup>55</sup> Pasal 22 ayat (5) KUHAP menentukan bahwa masa penangkapan dan penahanan kota dikurangkan seperlima dari jumlah lamanya penahanan.<sup>56</sup> Dengan demikian, penahanan rumah tahanan negara selama 69 hari dihitung penuh, sedangkan tahanan kota selama 57 hari hanya dihitung sekitar 11 hari, sehingga yang benar-benar mengurangi pidana adalah sekitar 80 hari, bukan 126 hari. Perbedaan sebesar satu setengah bulan ini menentukan kapan pidana selesai dijalani, dan tidak dijelaskan dalam amar mana pun.

Yang juga luput dari perhatian adalah pola hubungan antara pembayaran dan kemerdekaan bergerak. Setoran tahap pertama dilakukan pada 11 Juli 2025, dan empat hari berikutnya, pada 15 Juli 2025, jenis penahanan Terdakwa dialihkan dari rumah tahanan negara menjadi tahanan kota. Pemulihan kerugian negara karenanya tidak hanya berpengaruh pada berat pidana di ujung perkara, melainkan telah berpengaruh pada status penahanan di tengah proses.

#### ***g. Sifat cela perbuatan dan neraca pembedaan***

Terakhir, perlu diperhatikan sifat khusus perbuatan pada Pasal 39 ayat (1) huruf i. Berdasarkan fakta hukum dalam putusan, Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut sepanjang tahun 2020 berjumlah Rp850.608.953,00, pajak masukan yang dapat diperhitungkan berjumlah Rp268.816.419,00, sedangkan faktur pajak yang telah dikreditkan oleh lawan transaksi sebagai pajak masukan berjumlah Rp848.281.332,00.<sup>57</sup> Angka terakhir itu penting: para pelanggan telah membayar pajak tersebut kepada Terdakwa dan telah mengkreditkannya. Negara karena itu dirugikan dua kali dalam satu rangkaian, yaitu tidak menerima pajak keluaran sekaligus tetap memberikan hak kredit pajak masukan kepada lawan transaksi. Ahli menegaskan bahwa PPN yang telah dipungut sepenuhnya menjadi hak negara.<sup>58</sup> Uang itu sejak semula bukan milik Terdakwa.<sup>59</sup>

Berhadapan dengan sifat cela seperti itu, neraca pembedaan yang disusun majelis tampak timpang. Keadaan yang memberatkan hanya satu, yaitu bahwa perbuatan Terdakwa merugikan negara, sedangkan keadaan yang meringankan berjumlah empat: Terdakwa mengakui dan menyesali perbuatannya, telah melakukan pembayaran terhadap pokok

---

<sup>55</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 1.

<sup>56</sup> Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana, Pasal 22 ayat (4) dan ayat (5).

<sup>57</sup> Putusan Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, hlm. 19.

<sup>58</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 58-59 (keterangan Ahli).

<sup>59</sup> Wirawan B. Ilyas & Richard Burton, *Hukum Pajak* (Jakarta: Salemba Empat, 2013), hlm. 210-215.

kerugian negara, belum pernah dihukum, dan sopan di persidangan.<sup>60</sup> Satu-satunya keadaan memberatkan itu sesungguhnya merupakan unsur delik Pasal 39 ayat (1) huruf i itu sendiri, yaitu *sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara*. Menempatkan unsur delik sebagai keadaan yang memberatkan berarti tidak ada satu pun keadaan memberatkan yang benar-benar berdiri di luar rumusan delik.<sup>61</sup> Ketimpangan inilah yang secara teknis mengantarkan majelis pada pidana batas terendah — dan batas terendah itulah yang kemudian dihapus oleh Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026.

## **V. PENUTUP**

### **1. Kesimpulan**

Berdasarkan analisis terhadap Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, Putusan Pengadilan Tinggi Bandung Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG, dan Putusan Kasasi Mahkamah Agung Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, dapat ditarik dua kesimpulan.

Pertama, rangkaian putusan a quo sah dan telah berkekuatan hukum tetap, tetapi seluruh takaran pidananya bertumpu pada dua ancaman minimum khusus dalam Pasal 39 ayat (1) UU KUP, yaitu pidana penjara enam bulan dan pidana denda dua kali kerugian negara. Kedua ambang tersebut telah dihapus oleh Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana yang berlaku sejak 2 Januari 2026, yaitu sebelum putusan kasasi diucapkan pada 11 Februari 2026. Berdasarkan Pasal 3 ayat (7) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana yang baru, keadaan tersebut membuka jalan penyesuaian pelaksanaan putusan terhadap batas pidana yang baru, khususnya terhadap pidana denda sebesar Rp1.148.626.318,00 yang seluruhnya ditakar dari ambang minimum yang telah dihapus. Mahkamah Agung mencantumkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 dalam klausul mengingat, namun tidak mempertimbangkan akibat hukumnya sama sekali, sehingga persoalan penyesuaian pidana dalam perkara ini belum terjawab oleh satu pun tingkat peradilan.

Kedua, Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 tidak diterapkan pada tingkat kasasi karena tiga alasan yang saling menopang: ambang waktu materilnya sudah terlampaui, sebab pelunasan dilakukan setelah perkara berada di pengadilan; seluruh tahapan

---

<sup>60</sup> Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, hlm. 132.

<sup>61</sup> Romli Atmasasmita, *Sistem Peradilan Pidana Kontemporer* (Jakarta: Kencana, 2010), hlm. 15-20.

yang diaturnya telah dilalui sebelum peraturan itu berlaku pada 23 Desember 2025; dan ruang pemeriksaan kasasi tidak menyediakan pintu masuk bagi penilaian berat ringannya pidana sebagaimana ditegaskan Pasal 253 ayat (1) KUHP. Meskipun demikian, ketiadaan penjelasan mengenai kedudukan peraturan tersebut di dalam putusan merupakan kekurangan tersendiri dari sudut kepastian hukum, terlebih ketika undang-undang baru justru dicantumkan tanpa satu pun kalimat pertimbangan.

Kesimpulan kedua penelitian ini ialah Peraturan Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 2025 tidak diterapkan pada tingkat kasasi karena ambang waktu materilnya sudah terlampaui sebab pelunasan dilakukan setelah perkara berada di pengadilan, seluruh tahapan yang diatur telah dilalui sebelum peraturan berlaku pada 23 Desember 2025, dan ruang pemeriksaan kasasi tidak menilai berat ringannya pidana sesuai Pasal 253 ayat (1) KUHP. Meskipun demikian, ketiadaan penjelasan mengenai kedudukan peraturan tersebut serta dicantumkannya undang-undang baru tanpa pertimbangan dalam putusan menjadi kekurangan dari sudut kepastian hukum. Penelitian ini menemukan bahwa kegagalan ultimum remedium bukan bersumber dari kelalaian aparat yang telah menempuh himbauan administratif hingga penyidikan, melainkan disebabkan oleh masalah struktural berupa beban jalur administratif sebesar Rp2.297.252.636,00 yang jauh lebih tinggi daripada beban jalur pidana sebesar Rp1.148.626.318,00 sehingga meneruskan perkara ke pengadilan menjadi pilihan yang lebih ekonomis bagi Terdakwa.

## **2. Saran**

Pertama, bagi Mahkamah Agung, perlu dirumuskan pedoman mengenai perlakuan terhadap perkara pidana perpajakan yang proses peradilannya melintasi perubahan rezim pidana, termasuk tata cara penyesuaian pelaksanaan putusan berdasarkan Pasal 3 ayat (7) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana. Pedoman semacam itu akan mencegah terulangnya keadaan ketika undang-undang baru dicantumkan sebagai dasar hukum tanpa satu pun pertimbangan mengenai akibatnya.

Kedua, bagi pembentuk undang-undang, perlu ditinjau kembali disparitas antara beban penyelesaian administratif dalam Pasal 44B UU KUP dan ancaman pidana denda dalam Pasal 39 UU KUP. Selama menghentikan penyidikan lebih mahal daripada menjalani proses pidana,

asas ultimum remedium akan sulit ditegakkan berapa pun kuatnya imbauan kepada aparat penegak hukum.

Ketiga, bagi Kejaksaan dan pengadilan, perlu ditegaskan kedudukan hukum uang yang dititipkan terdakwa pada rekening penampungan kejaksaan, apakah diperlakukan sebagai pelunasan pokok pajak yang menghapus utang pajak melalui mekanisme administrasi perpajakan, ataukah sebagai pembayaran pidana denda. Ketidakjelasan mengenai hal ini berpotensi menimbulkan keadaan ketika kerugian negara dinyatakan telah pulih sekaligus pidana denda dinyatakan telah sebagian terbayar, dengan bertumpu pada satu setoran yang sama.

Keempat, bagi Direktorat Jenderal Pajak, perlu ditinjau kembali kelaziman tidak dicabutnya status pengusaha kena pajak terhadap badan yang pengurusnya telah dipidana karena tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut, agar tindakan administratif terhadap korporasi berjalan seiring dengan pemidanaan terhadap pengurusnya.

Kelima, bagi akademisi, perlu dilakukan penelitian lanjutan terhadap perkara-perkara pidana perpajakan lain yang diputus pada masa transisi KUHP baru, untuk menguji apakah pola yang ditemukan dalam perkara ini bersifat khusus atau justru berulang.<sup>62</sup> Penelitian lanjutan juga diperlukan untuk memeriksa pelaksanaan putusan pada tahap eksekusi, yaitu apakah sisa pidana denda benar-benar dibayar dalam tenggang satu bulan sebagaimana dimaksud Pasal 44C UU KUP.

---

<sup>62</sup> Raden Ferdiandra Defry YUSDANIAL & ZAINAL ARIFFIN HOESEIN, "Mediasi Penal dalam Pembaharuan Hukum Pidana Perpajakan," *Jurnal Ilmu Hukum* (2025).

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku

- Atmasasmita, Romli. Sistem Peradilan Pidana Kontemporer. Jakarta: Kencana, 2010.
- Harahap, Yahya. Pembahasan Permasalahan dan Penerapan KUHAP: Penyidikan dan Penuntutan. Jakarta: Sinar Grafika, 2009.
- Ilyas, Wirawan B., dan Richard Burton. Hukum Pajak. Jakarta: Salemba Empat, 2013.
- Karo, R.K. *Pengantar Metodologi Penelitian Hukum Di Era Digital*. Jakarta: Edisi 1, 2025.
- Marzuki, Peter Mahmud. Penelitian Hukum. Jakarta: Kencana, 2021.
- Muladi, dan Barda Nawawi Arief. Teori-Teori dan Kebijakan Pidana. Bandung: Alumni, 2010.
- Nawawi Arief, Barda. Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana. Jakarta: Kencana, 2011.
- Prasetyo, Teguh, and Rizky Karo Karo. *POLITIK HUKUM DI INDONESIA : ORIENTASI TEORI KEADILAN BERMARTABAT*. 1st ed. Medan: Terbit Raja Buku, 2026.
- Sujono, and Sudarto. *METODOLOGI PENELITIAN HUKUM*. 1st ed. Bandung: Cendekia Press, 2024.
- Soekanto, Soerjono, dan Sri Mamudji. Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat. Jakarta: Rajawali Pers, 2015.
- Sudarto. Hukum Pidana I. Semarang: Yayasan Sudarto, 1990.

### Jurnal

- Frans, Mardian Putra, Alma Aulia Shafa Purbowo, Ade Tesalonika Tobing, dan Amanda Vala Batara Rundu Padang. "Restorative Justice sebagai Upaya Pemulihan Kerugian Negara dalam Tindak Pidana Penghindaran Pajak dan Penggelapan Pajak." *Jurnal Simbur Cahaya*, Vol. 32, No. 2, 2025.
- Karina, dan Sarmila. "Restrictions on the Application of the Ultimium Remedium Principle to Corporate Taxpayers." *Jurnal Hukum Lex Generalis*, Vol. 6, No. 7, 2025.
- Kusuma, Ariska Cesar Divian Candra, dan Kartika Youri Widodo. "Dualisme Pengaturan Sanksi terhadap Wajib Pajak Berdasarkan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan." *Jurnal Hukum Lex Generalis*, Vol. 6, No. 7, 2025.
- Pasmawati, P. "Asas Ultimium Remedium dalam Tindak Pidana Perpajakan." *Lex LATA*, Vol. 7, No. 2, 2025.
- Rahmat, Diding, Sudarto, Sarip, Sujono, and Muhammad Faiz Aziz. "The Urgency of Administrative Law in Light of Ius Constituendum Regarding the Role of Village Heads." *Volksgeist: Jurnal Ilmu Hukum Dan Konstitusi* 7, no. 1 (2024): 53–67.
- Radbruch, Gustav. "Statutory Lawlessness and Supra-Statutory Law." *Oxford Journal of Legal Studies*, Vol. 26, No. 1, 2006.

*Anisa Ayuningsih : Pemulihan Kerugian Negara dalam Tindak Pidana Perpajakan di Masa Transisi Kuhp Baru (Studi Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/PID.SUS/2025/PN CKR Sampai dengan Putusan Kasasi Nomor 1712 K/PID.SUS/2026)*

Retnani, Dian Septiandani, Khoirul Muna, Puspita Kartika Wardhani, dan Martitah. "Pembaharuan Sistem Hukum Nasional dalam Eksekusi Pelaku Kejahatan Perpajakan: Suatu Tinjauan Filosofis." *Hukum Progresif*, Vol. 3, No. 1, 2024.

Yusdaniel, Raden Ferdiandra Defry, dan Zainal Arifin Hoesein. "Mediasi Penal dalam Pembaharuan Hukum Pidana Perpajakan." *Jurnal Ilmu Hukum*, 2025.

### **Peraturan Perundang-undangan**

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (Wetboek van Strafrecht).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan 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.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana telah beberapa kali diubah.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana.

Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2025 tentang Pedoman Penanganan Perkara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

### **Putusan Pengadilan**

Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 255/Pid.Sus/2025/PN Ckr, tanggal 10 September 2025.

Putusan Pengadilan Tinggi Bandung Nomor 322/PID.SUS/2025/PT BDG, tanggal 23 Oktober 2025.

Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 1712 K/Pid.Sus/2026, tanggal 11 Februari 2026.