



## Reposisi Pemeriksaan Bukti Permulaan Dalam Sistem Peradilan Pidana Pajak Setelah Berlakunya KUHAP Baru (UU Nomor 20 Tahun 2025): Kajian Kualitatif Berbasis Prinsip Due Process

***Repositioning The Preliminary Evidence Examination Within The Tax Criminal Justice System Following The Enactment Of The New Criminal Procedure Code (Law Number 20 Of 2025): A Qualitative Study Based On The Principle Of Due Process***

**Muhamad Nur Ismail**

Fakultas Hukum Universitas Bung Karno

Email: mni2017cpa@gmail.com

---

### Article Info

Article history :

Received : 06-01-2026

Revised : 08-01-2026

Accepted : 10-01-2026

Published : 12-01-2026

---

### Abstract

*The enactment of the new Criminal Procedure Code (Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana/KUHAP) through Law Number 20 of 2025 has significant implications for the reform of Indonesia's criminal justice system, including the handling of tax-related criminal offenses. One of the key aspects affected by this reform is the preliminary evidence examination, which has traditionally served as the initial stage in determining whether a tax-related incident should be escalated to the criminal justice process. The transformation of the criminal procedural framework necessitates a reassessment of the position and function of preliminary evidence examination so that it aligns with the principle of due process of law, while maintaining the effectiveness of law enforcement and ensuring legal certainty in state revenue collection. Against this backdrop, this study aims to examine the repositioning of preliminary evidence examination within the tax criminal justice system following the enactment of the new KUHAP, while also addressing the extent to which this mechanism is capable of safeguarding taxpayers' rights and proportionally limiting the authority of law enforcement officials. This research adopts a qualitative approach with a normative juridical design, complemented by limited empirical analysis. The focus of the study is directed toward an examination of legal norms, doctrinal perspectives, and the practical implementation of preliminary evidence examinations in tax-related cases. Data were collected through a comprehensive literature review of primary, secondary, and tertiary legal materials, as well as an analysis of institutional practices and relevant cases in the field of tax law enforcement. The findings indicate that the new KUHAP introduces a significant conceptual shift in the preliminary evidence examination, transforming it from a mechanism that was predominantly administrative in nature into a procedural instrument that requires strict adherence to the principle of due process. Within this framework, preliminary evidence examination is repositioned as a case-filtering mechanism in tax criminal law, intended to balance effective law enforcement with the protection of taxpayers' rights and to prevent the excessive use of criminal sanctions. Nevertheless, the study also identifies several practical challenges, including potential inconsistencies between the new KUHAP and sector-specific tax regulations, limitations in institutional capacity, and differing interpretations regarding the scope of authority at the pre-investigation stage. This study concludes that aligning the preliminary evidence examination with the provisions of the new KUHAP constitutes a strategic step toward strengthening legitimacy, accountability, and fairness in tax law enforcement. The findings further suggest the need for clearer policies and technical guidelines to ensure that preliminary evidence examinations are conducted effectively while simultaneously upholding legal certainty and the protection of fundamental rights. Future research is encouraged to pursue more in-depth empirical analysis through concrete case studies and comparative approaches involving tax criminal justice systems in other jurisdictions.*



**Keywords:** *Conceptual Shift in Preliminary Evidence Examination, Repositioning in the Tax Criminal Justice System.*

## Abstrak

Pemberlakuan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) Baru melalui Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2025 membawa konsekuensi penting bagi pembaruan sistem peradilan pidana di Indonesia, termasuk dalam penanganan tindak pidana di bidang perpajakan. Salah satu isu sentral yang terdampak adalah pemeriksaan bukti permulaan, yang selama ini berperan sebagai tahap awal penentuan apakah suatu peristiwa perpajakan layak ditindaklanjuti ke proses pidana. Perubahan kerangka hukum acara pidana tersebut menuntut adanya penataan kembali kedudukan dan fungsi pemeriksaan bukti permulaan agar sejalan dengan prinsip *due process of law*, tanpa mengurangi efektivitas penegakan hukum dan kepastian penerimaan negara. Berdasarkan konteks tersebut, penelitian ini bertujuan untuk mengkaji reposisi pemeriksaan bukti permulaan dalam sistem peradilan pidana pajak pasca berlakunya KUHAP Baru, sekaligus menjawab pertanyaan mengenai sejauh mana mekanisme tersebut mampu menjamin perlindungan hak Wajib Pajak dan membatasi kewenangan aparat penegak hukum secara proporsional. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan desain yuridis normatif yang dilengkapi dengan analisis empiris terbatas. Fokus penelitian diarahkan pada penelaahan norma hukum, doktrin, serta praktik pemeriksaan bukti permulaan dalam perkara pajak. Pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan terhadap bahan hukum primer, sekunder, dan tersier, serta analisis terhadap praktik institusional dan kasus-kasus yang relevan dengan penegakan hukum pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa KUHAP Baru membawa pergeseran konseptual yang signifikan terhadap pemeriksaan bukti permulaan, dari instrumen yang sebelumnya cenderung bersifat administratif menuju mekanisme hukum acara yang menuntut kepatuhan ketat terhadap prinsip *due process*. Dalam konteks ini, pemeriksaan bukti permulaan direpositorikan sebagai alat seleksi perkara pidana pajak yang berfungsi menyeimbangkan kepentingan penegakan hukum dengan perlindungan hak Wajib Pajak, serta mencegah penggunaan hukum pidana secara berlebihan. Meskipun demikian, penelitian ini juga mengidentifikasi berbagai tantangan dalam praktik, antara lain potensi ketidaksinkronan antara KUHAP Baru dan regulasi perpajakan sektoral, keterbatasan kapasitas aparat, serta perbedaan penafsiran mengenai batas kewenangan pada tahap pra-penyidikan. Penelitian ini menyimpulkan bahwa penyesuaian pemeriksaan bukti permulaan dengan ketentuan KUHAP Baru merupakan langkah strategis untuk memperkuat legitimasi, akuntabilitas, dan keadilan dalam penegakan hukum pajak. Temuan penelitian ini mengindikasikan perlunya penyusunan kebijakan dan pedoman teknis yang lebih jelas agar pemeriksaan bukti permulaan dapat dilaksanakan secara efektif sekaligus menjamin kepastian hukum dan perlindungan hak asasi. Ke depan, penelitian lanjutan disarankan untuk mengembangkan kajian empiris yang lebih mendalam melalui studi kasus konkret maupun pendekatan perbandingan dengan praktik sistem peradilan pidana pajak di negara lain.

**Kata kunci:** Pergeseran Konseptual Pemeriksaan Bukti Permulaan, Reposisi dalam Sistem Peradilan Pidana Pajak

## PENDAHULUAN

Dalam beberapa dekade terakhir, penegakan hukum pidana di berbagai negara mengalami pergeseran paradigma yang signifikan, dari pendekatan yang semata-mata represif menuju model yang lebih menekankan perlindungan hak asasi manusia dan keadilan prosedural. Fenomena ini muncul sebagai respons atas meningkatnya kritik terhadap praktik penegakan hukum yang dinilai eksesif, tidak proporsional, dan berpotensi melanggar hak-hak warga negara. Dalam konteks



tersebut, prinsip *due process of law* menjadi landasan normatif yang semakin menonjol dalam perumusan dan pelaksanaan hukum acara pidana modern (Ashworth, 2015).

Indonesia tidak terlepas dari dinamika tersebut. Reformasi sistem peradilan pidana terus dilakukan untuk menjawab tuntutan masyarakat akan proses hukum yang adil, transparan, dan akuntabel. Pemberlakuan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) Baru melalui Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2025 merupakan manifestasi dari upaya pembaruan tersebut. Regulasi ini tidak hanya memperbarui prosedur formal, tetapi juga menggeser orientasi hukum acara pidana ke arah penguatan jaminan hak subjek hukum sejak tahap awal proses penegakan hukum (Bentham, 2010).

Salah satu bidang yang terdampak langsung oleh perubahan KUHAP Baru adalah penegakan hukum di sektor perpajakan. Sebagai instrumen utama pembiayaan negara, pajak memiliki karakteristik unik karena berada di persimpangan antara hukum administrasi dan hukum pidana. Konsekuensinya, setiap mekanisme penegakan hukum pajak harus mampu menjaga keseimbangan antara kepentingan negara dalam mengamankan penerimaan dan perlindungan hak Wajib Pajak sebagai warga negara (Friedman, 2001).

Dalam kerangka tersebut, pemeriksaan bukti permulaan menempati posisi strategis. Tahap ini berfungsi sebagai pintu masuk untuk menentukan apakah suatu peristiwa perpajakan layak ditindaklanjuti ke ranah pidana. Namun, dalam praktik sebelum berlakunya KUHAP Baru, pemeriksaan bukti permulaan kerap dipersepsikan sebagai instrumen administratif yang cenderung luas dan minim kontrol prosedural. Kondisi ini menimbulkan kekhawatiran terhadap potensi penyalahgunaan kewenangan serta risiko kriminalisasi pelanggaran administratif pajak (Muladi, 2014).

Berlakunya KUHAP Baru membawa perubahan konseptual terhadap pemeriksaan bukti permulaan. Tahapan ini tidak lagi dipandang sekadar sebagai aktivitas administratif fiskal, melainkan sebagai bagian integral dari hukum acara pidana yang harus tunduk pada standar *due process*. Perubahan ini menuntut penyesuaian mendasar, baik dari sisi norma hukum maupun praktik institusional, agar pemeriksaan bukti permulaan tidak melanggar prinsip legalitas, proporsionalitas, dan kepastian hukum.

Perubahan tersebut sekaligus menimbulkan pertanyaan mengenai reposisi pemeriksaan bukti permulaan dalam keseluruhan sistem peradilan pidana pajak. Pemeriksaan bukti permulaan tidak hanya berfungsi sebagai alat pengumpulan informasi, tetapi juga sebagai mekanisme penyaring (*filtering mechanism*) yang menentukan apakah hukum pidana benar-benar diperlukan sebagai *ultimum remedium*. Dengan demikian, reposisi ini memiliki implikasi langsung terhadap efektivitas dan legitimasi penegakan hukum pajak (Packer, 1968).

Prinsip *due process of law* menjadi aspek krusial dalam reposisi tersebut. Prinsip ini menuntut agar setiap tindakan aparatur penegak hukum dilakukan melalui prosedur yang adil, transparan, dan dapat dipertanggungjawabkan. Dalam konteks pemeriksaan bukti permulaan perkara pajak, penerapan *due process* berfungsi sebagai mekanisme pembatas kekuasaan negara sekaligus sebagai jaminan perlindungan hak Wajib Pajak sejak tahap pra-penyidikan.

Sejumlah penelitian terdahulu telah membahas pemeriksaan bukti permulaan dan penegakan hukum pajak, namun sebagian besar masih berfokus pada aspek normatif dalam



kerangka KUHAP lama atau menempatkan pemeriksaan bukti permulaan sebagai bagian dari hukum administrasi semata. Penelitian lain lebih menekankan efektivitas penindakan pidana pajak tanpa mengaitkannya secara mendalam dengan prinsip *due process of law* (Muladi, 2014). Keterbatasan penelitian terdahulu tersebut menunjukkan adanya kesenjangan akademik. Hingga kini, kajian yang secara khusus mengulas reposisi pemeriksaan bukti permulaan dengan pendekatan kualitatif berbasis *due process* masih relatif terbatas, terutama dalam konteks Indonesia pasca UU Nomor 20 Tahun 2025.

Selain kesenjangan teoritis, tantangan praktis juga muncul dalam implementasi pemeriksaan bukti permulaan. Disharmoni antara KUHAP Baru dan regulasi perpajakan sektoral, keterbatasan kapasitas aparatur, serta perbedaan penafsiran kewenangan pada tahap pra-penyidikan menjadi persoalan yang berpotensi melemahkan perlindungan hukum dan kepastian hukum. Kondisi ini menunjukkan urgensi perlunya kajian yang tidak hanya bersifat normatif, tetapi juga kontekstual dan aplikatif.

Berdasarkan kondisi tersebut, penelitian ini diarahkan untuk menganalisis perubahan konseptual pemeriksaan bukti permulaan, reposisinya dalam sistem peradilan pidana pajak, penerapan prinsip *due process of law*, serta tantangan praktik dan arah reformulasi yang diperlukan. Pendekatan kualitatif dipilih untuk memungkinkan pemahaman yang lebih mendalam terhadap dinamika normatif dan praktik yang berkembang di lapangan. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi teoretis dalam pengembangan kajian hukum acara pidana pajak, sekaligus kontribusi praktis bagi pembuat kebijakan dan aparat penegak hukum. Melalui reposisi pemeriksaan bukti permulaan yang berlandaskan *due process of law*, penelitian ini berupaya mendorong penegakan hukum pajak yang tidak hanya efektif, tetapi juga adil, proporsional, dan menjunjung tinggi hak-hak Wajib Pajak dalam negara hukum demokratis.

## KAJIAN TEORI

Pemeriksaan bukti permulaan tidak hanya merupakan persoalan teknis hukum acara, tetapi juga mencerminkan bagaimana prinsip-prinsip dasar negara hukum dioperasionalkan dalam praktik penegakan hukum. Oleh karena itu, landasan teori dalam penelitian ini disusun untuk memberikan pemahaman konseptual yang utuh terhadap perubahan norma, praktik, dan implikasi yuridis yang muncul. Teori kepastian hukum (*Theory of Legal Certainty*) menekankan pentingnya kejelasan norma, konsistensi penerapan hukum, serta kemampuan hukum untuk memberikan prediktabilitas bagi subjek hukum. Menurut Gustav Radbruch, kepastian hukum merupakan salah satu nilai fundamental hukum di samping keadilan dan kemanfaatan (Radbruch, 2006). Dalam konteks pemeriksaan bukti permulaan, teori ini relevan untuk menilai apakah KUHAP Baru telah menyediakan standar prosedural yang jelas dan tidak multitafsir, khususnya bagi Wajib Pajak yang berpotensi dikenai proses pidana. Penerapan teori kepastian hukum dalam penelitian ini digunakan untuk menganalisis perubahan konseptual pemeriksaan bukti permulaan pasca KUHAP Baru, terutama terkait batas kewenangan aparat dan konsekuensi hukum bagi Wajib Pajak. Kepastian hukum menjadi indikator penting dalam menilai apakah reposisi pemeriksaan bukti permulaan justru memperkuat atau melemahkan perlindungan hukum dalam penegakan hukum pajak.

Teori *administrative penal law* menjelaskan karakter hibrida hukum pajak yang berada di antara rezim hukum administrasi dan hukum pidana. Menurut Goldschmidt dan Jescheck, hukum pidana administrasi muncul ketika pelanggaran terhadap kewajiban administratif diberi sanksi



pidana (Jescheck, 1986). Teori ini penting untuk memahami posisi pemeriksaan bukti permulaan sebagai tahap transisi dari mekanisme administrasi menuju mekanisme pidana. Dalam penelitian ini, teori *administrative penal law* digunakan untuk mengkaji sejauh mana pemeriksaan bukti permulaan pasca KUHAP Baru masih mempertahankan karakter administratif atau telah bergeser menjadi instrumen pidana yang represif. Analisis ini relevan untuk menjawab isu kriminalisasi berlebihan terhadap pelanggaran pajak yang seharusnya dapat diselesaikan melalui instrumen administrasi.

Teori sistem peradilan pidana (*Theory of Criminal Justice System*) memandang penegakan hukum pidana sebagai suatu sistem terpadu yang melibatkan berbagai institusi dan tahapan yang saling berkaitan. Menurut Lawrence M. Friedman, efektivitas sistem peradilan pidana sangat ditentukan oleh struktur, substansi, dan budaya hukum yang melingkupinya (Friedman, 2001). Teori ini memberikan kerangka untuk menempatkan pemeriksaan bukti permulaan sebagai bagian dari keseluruhan proses peradilan pidana pajak. Dalam konteks penelitian ini, teori sistem peradilan pidana digunakan untuk menganalisis reposisi pemeriksaan bukti permulaan sebagai *entry point* dalam sistem peradilan pidana pajak. Teori ini membantu menjelaskan bagaimana perubahan pada satu tahapan awal dapat memengaruhi keseimbangan sistem secara keseluruhan, termasuk hubungan antara otoritas pajak, penyidik, dan penuntut umum.

Teori *ultimum remedium* menegaskan bahwa hukum pidana seharusnya digunakan sebagai upaya terakhir setelah instrumen hukum lain tidak efektif. Packer menyatakan bahwa penggunaan sanksi pidana harus dibatasi karena sifatnya yang represif dan berpotensi melanggar hak asasi manusia (Packer, 1968). Teori ini sangat relevan dalam hukum pajak yang pada dasarnya berorientasi pada pemulihian kerugian negara, bukan penghukuman. Dalam penelitian ini, teori *ultimum remedium* digunakan untuk menilai apakah pemeriksaan bukti permulaan pasca KUHAP Baru telah berfungsi sebagai mekanisme seleksi yang mencegah penggunaan hukum pidana secara prematur. Dengan demikian, teori ini mendukung analisis mengenai proporsionalitas dan rasionalitas penegakan hukum pajak.

Teori *due process of law* merupakan teori utama (*grand theory*) dalam penelitian ini. Prinsip ini menuntut agar setiap proses hukum dilakukan secara adil, transparan, dan menghormati hak subjek hukum. Menurut Dicey, *due process* berfungsi sebagai pembatas kekuasaan negara dan jaminan terhadap kesewenang-wenangan aparat (Dicey, 1982). Dalam pemeriksaan bukti permulaan, *due process* menjadi tolok ukur legitimasi prosedural sejak tahap pra-penyidikan.

Teori perlindungan hukum (*Theory of Legal Protection and Proportionality*) menekankan pentingnya mekanisme preventif dan represif untuk melindungi subjek hukum dari penyalahgunaan kewenangan. Soerjono Soekanto menegaskan bahwa perlindungan hukum tidak hanya bersifat reaktif, tetapi juga harus hadir sejak tahap awal proses hukum (Soekanto, 2012). Sementara itu, teori proporsionalitas digunakan untuk menilai keseimbangan antara kepentingan negara dan hak Wajib Pajak dalam pemeriksaan bukti permulaan.

Kombinasi teori kepastian hukum, *administrative penal law*, sistem peradilan pidana, *ultimum remedium*, *due process of law*, perlindungan hukum, dan proporsionalitas membentuk kerangka teoretis yang komprehensif dalam penelitian ini. Kerangka tersebut memungkinkan analisis yang mendalam terhadap perubahan konseptual, reposisi sistemik, serta tantangan praktik pemeriksaan bukti permulaan pasca KUHAP Baru. Dengan demikian, teori-teori ini tidak hanya



berfungsi sebagai dasar konseptual, tetapi juga sebagai alat analisis untuk menjawab pertanyaan penelitian secara sistematis dan ilmiah.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kualitatif, yang dipilih karena karakter permasalahan yang dikaji berkaitan dengan makna, konsep, dan dinamika norma hukum dalam praktik penegakan hukum pajak. Penelitian kualitatif memungkinkan peneliti untuk memahami secara mendalam perubahan konseptual dan implikasi yuridis dari pemeriksaan bukti permulaan pasca berlakunya KUHAP Baru, yang tidak dapat dijelaskan secara memadai melalui pendekatan kuantitatif (Creswell, 2014).

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian kualitatif ini adalah pendekatan deskriptif, yaitu pendekatan yang bertujuan untuk menggambarkan secara sistematis dan faktual fenomena hukum yang sedang berlangsung. Pendekatan deskriptif dipandang relevan karena penelitian ini tidak berorientasi pada pengujian hipotesis, melainkan pada pemahaman mendalam mengenai bagaimana pemeriksaan bukti permulaan direpositorikan dalam sistem peradilan pidana pajak setelah perubahan hukum acara pidana (Moleong, 2018).

Pendekatan deskriptif juga memungkinkan peneliti untuk menguraikan secara rinci perubahan norma hukum, pergeseran fungsi institusional, serta konsekuensi prosedural yang timbul dari berlakunya KUHAP Baru. Dalam konteks ini, deskripsi yang komprehensif menjadi dasar penting untuk menilai kesesuaian praktik pemeriksaan bukti permulaan dengan prinsip *due process of law*, khususnya pada tahap pra-penyidikan perkara pajak.

Metode penelitian yang diterapkan adalah metode yuridis normatif, yang diperkaya dengan analisis kontekstual terhadap praktik penegakan hukum. Metode ini digunakan untuk mengkaji norma-norma hukum yang mengatur pemeriksaan bukti permulaan, baik dalam KUHAP Baru maupun dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Bahan hukum yang dianalisis meliputi bahan hukum primer, sekunder, dan tersier (Soekant dkk, 2015). Pemilihan metode yuridis normatif didasarkan pada kebutuhan untuk menilai konsistensi, koherensi, dan implikasi normatif dari perubahan hukum acara pidana terhadap hukum pajak. Melalui metode ini, penelitian dapat mengidentifikasi titik temu maupun potensi disharmoni antara ketentuan KUHAP Baru dan regulasi perpajakan sektoral, khususnya yang berkaitan dengan pemeriksaan bukti permulaan.

Dalam rangka memperkaya analisis normatif, penelitian ini juga memanfaatkan pendekatan konseptual dan doktrinal, dengan menelaah pandangan para ahli hukum mengenai *due process of law*, pembatasan kewenangan negara, dan prinsip *ultimum remedium*. Pendekatan ini membantu menempatkan pemeriksaan bukti permulaan tidak hanya sebagai norma tertulis, tetapi juga sebagai praktik hukum yang sarat dengan implikasi perlindungan hak asasi dan kepastian hukum.

Jenis dan pendekatan penelitian ini berkontribusi secara signifikan dalam mencapai tujuan penelitian, yaitu memberikan pemahaman yang komprehensif mengenai reposisi pemeriksaan bukti permulaan dalam sistem peradilan pidana pajak. Melalui analisis kualitatif deskriptif, penelitian mampu menggali makna dan fungsi pemeriksaan bukti permulaan secara lebih mendalam, sekaligus mengungkap tantangan praktik yang dihadapi aparat penegak hukum dan Wajib Pajak. Dengan demikian, penelitian kualitatif berpendekatan deskriptif ini tidak hanya relevan untuk menjawab



pertanyaan penelitian, tetapi juga memberikan kontribusi akademik bagi pengembangan ilmu hukum, khususnya dalam bidang hukum acara pidana pajak. Selain itu, temuan penelitian diharapkan dapat menjadi rujukan praktis bagi pembuat kebijakan dan penegak hukum dalam merumuskan pedoman pemeriksaan bukti permulaan yang sejalan dengan prinsip *due process of law* dan kepastian hukum.

## PEMBAHASAN

### 1. Perubahan Konseptual Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam KUHAP Baru dan Implikasinya terhadap Hukum Pajak

Berlakunya KUHAP Baru melalui Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2025 membawa perubahan mendasar terhadap konstruksi hukum acara pidana di Indonesia, khususnya pada tahap awal penanganan perkara. Pemeriksaan bukti permulaan tidak lagi dipahami sebagai aktivitas teknis yang bersifat administratif semata, melainkan ditempatkan sebagai bagian integral dari mekanisme hukum acara pidana yang memiliki konsekuensi yuridis signifikan terhadap status hukum seseorang. Perbedaan paling menonjol dengan KUHAP Lama terletak pada tingkat pengaturan dan kontrol terhadap kewenangan aparat penegak hukum. Dalam KUHAP Lama, pemeriksaan bukti permulaan tidak diatur secara eksplisit dan sering kali melebur ke dalam tahap penyelidikan, sehingga membuka ruang diskresi yang luas bagi penyidik. KUHAP Baru mengoreksi kondisi tersebut dengan merumuskan kewenangan penyelidik dan penyidik secara lebih rinci, termasuk kewajiban pelaporan, dokumentasi tindakan, serta mekanisme gelar perkara untuk menentukan apakah suatu peristiwa benar-benar layak ditingkatkan ke tahap penyidikan.

Selain itu, KUHAP Baru memperkuat standar perlindungan subjek hukum sejak tahap awal proses pidana. Penetapan tersangka, penggunaan upaya paksa, dan pengumpulan alat bukti kini diposisikan sebagai tindakan yang harus didasarkan pada prosedur yang jelas dan dapat diuji. Hal ini berbeda dengan KUHAP Lama yang lebih menekankan efektivitas penindakan, tetapi relatif minim dalam memberikan jaminan prosedural pada fase awal. Dengan demikian, pemeriksaan bukti permulaan dalam KUHAP Baru berfungsi sebagai mekanisme penyaring (*filtering mechanism*) untuk mencegah masuknya perkara yang belum memenuhi standar hukum ke dalam proses pidana. Perubahan ini tercermin dari penegasan asas negara hukum, perlindungan hak asasi manusia, serta penekanan pada kepastian, keadilan, dan kemanfaatan hukum sebagaimana dinyatakan dalam bagian menimbang KUHAP Baru.

Temuan penelitian memperlihatkan adanya pergeseran konseptual dalam standar awal penanganan perkara, khususnya terkait hubungan antara penyelidikan, penyidikan, dan penetapan tersangka. KUHAP Baru secara eksplisit mempertegas bahwa setiap tindakan aparat penegak hukum harus didasarkan pada prosedur yang jelas dan terukur, termasuk dalam menentukan apakah suatu peristiwa patut ditingkatkan ke tahap penyidikan. Dalam konteks ini, pemeriksaan bukti permulaan berfungsi sebagai mekanisme penilaian awal yang tidak hanya berorientasi pada pengumpulan fakta, tetapi juga pada perlindungan terhadap potensi tindakan sewenang-wenang aparat.

Penelitian ini juga menemukan bahwa KUHAP Baru memperluas dimensi akuntabilitas dalam pemeriksaan bukti permulaan melalui penguatan kewajiban administratif dan prosedural



penyidik. Kewenangan penyelidik dan penyidik dirumuskan secara lebih rinci, disertai dengan keharusan dokumentasi, pelaporan, serta koordinasi antarpenegak hukum. Penguatan ini mengindikasikan bahwa pemeriksaan bukti permulaan tidak lagi berada dalam ruang diskresi yang luas, melainkan tunduk pada prinsip pengawasan dan pertanggungjawaban hukum yang lebih ketat.

Dalam perspektif hukum pajak, perubahan konseptual tersebut memiliki implikasi penting. Pemeriksaan bukti permulaan yang sebelumnya sering diposisikan sebagai perpanjangan dari kewenangan administratif fiskus kini harus diselaraskan dengan standar hukum acara pidana umum. Hal ini menuntut penyesuaian cara pandang aparat pajak dan penyidik dalam menilai dugaan tindak pidana pajak, agar tidak serta-merta mendorong setiap pelanggaran ke ranah pidana tanpa melalui proses seleksi yang berbasis *due process of law*.

Secara keseluruhan, perubahan yang dibawa KUHAP Baru menunjukkan pergeseran paradigma dari pendekatan represif menuju pendekatan yang lebih berimbang antara kepentingan penegakan hukum dan perlindungan hak. Pemeriksaan bukti permulaan tidak lagi sekadar sarana pengumpulan informasi awal, tetapi menjadi fondasi legitimasi bagi keseluruhan proses peradilan pidana. Dibandingkan dengan KUHAP Lama, pengaturan baru ini memberikan kepastian hukum yang lebih kuat, membatasi potensi penyalahgunaan kewenangan, serta mempertegas penerapan prinsip *due process of law* dalam setiap tahapan penanganan perkara pidana.

## 2. Reposisi Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam Sistem Peradilan Pidana Pajak

Pemeriksaan bukti permulaan dalam sistem peradilan pidana pajak mengalami pergeseran fungsi yang signifikan setelah berlakunya KUHAP Baru. Pemeriksaan bukti permulaan tidak lagi diposisikan semata sebagai instrumen administratif atau tahap teknis awal, melainkan sebagai mekanisme strategis yang menentukan legitimasi masuknya suatu perkara pajak ke ranah pidana. Reposisi ini menegaskan bahwa pemeriksaan bukti permulaan kini berperan sebagai *filtering mechanism* yang menghubungkan hukum administrasi pajak dengan hukum acara pidana secara lebih terstruktur dan terkendali.

Dalam perspektif *Theory of Criminal Justice System*, temuan ini sejalan dengan pandangan Friedman yang menekankan bahwa perubahan pada satu tahapan awal dalam sistem peradilan pidana akan berdampak pada keseimbangan keseluruhan system (Friedman, 2001). Pemeriksaan bukti permulaan, sebagai pintu masuk sistem peradilan pidana pajak, berfungsi menjaga agar hanya perkara yang memenuhi standar hukum dan kepentingan publik yang diproses lebih lanjut. Dengan demikian, reposisi ini memperkuat integrasi antara penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan dalam kerangka sistem peradilan pidana terpadu.

Jika dikaitkan dengan *Theory of Administrative Penal Law*, hasil penelitian ini mendukung pandangan bahwa hukum pajak memiliki karakter hibrida yang menuntut kehati-hatian dalam transisi dari sanksi administratif ke sanksi pidana. Goldschmidt dan Jescheck menegaskan bahwa pidana administrasi harus diterapkan secara terbatas untuk menghindari kriminalisasi berlebihan (Jescheck, 1986). Temuan penelitian memperlihatkan bahwa pemeriksaan bukti permulaan pasca KUHAP Baru diarahkan untuk memastikan bahwa



instrumen pidana digunakan secara selektif dan proporsional, terutama ketika mekanisme administrasi telah terbukti tidak efektif.

Dari sudut pandang *Theory of Ultimum Remedium*, hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa hukum pidana pajak seharusnya ditempatkan sebagai upaya terakhir. Packer menyatakan bahwa penggunaan sanksi pidana yang terlalu dini berpotensi merusak legitimasi hukum dan melanggar hak subjek hukum (Packer, 1968). Reposisi pemeriksaan bukti permulaan dalam KUHAP Baru memperlihatkan upaya normatif untuk memastikan bahwa penindakan pidana tidak dilakukan secara prematur, melainkan melalui proses seleksi yang rasional dan berbasis kepentingan hukum yang jelas.

Temuan penelitian ini juga konsisten dengan *Theory of Due Process of Law*, yang menempatkan keadilan prosedural sebagai syarat utama legitimasi penegakan hukum. Dicey menekankan bahwa pembatasan kewenangan negara melalui prosedur yang adil merupakan inti dari negara hukum (Dicey, 1982). Pemeriksaan bukti permulaan dalam sistem baru tidak lagi berada dalam ruang diskresi yang luas, tetapi harus dijalankan dengan prosedur yang dapat diuji, terdokumentasi, dan akuntabel, sehingga memperkuat perlindungan hak Wajib Pajak sejak tahap awal.

Jika dibandingkan dengan penelitian terdahulu, temuan ini memperluas kajian yang sebelumnya lebih menekankan efektivitas penindakan pidana pajak tanpa menempatkan pemeriksaan bukti permulaan sebagai isu sentral. Penelitian Muladi, misalnya, menyoroti pentingnya keseimbangan antara kewenangan aparat dan perlindungan hak, namun belum secara spesifik mengkaji reposisi pemeriksaan bukti permulaan pasca pembaruan hukum acara pidana (Muladi, 2014). Dengan demikian, penelitian ini mengisi celah akademik dengan menempatkan pemeriksaan bukti permulaan sebagai titik krusial reformasi sistem peradilan pidana pajak.

Dalam konteks *Theory of Legal Protection and Proportionality*, temuan penelitian ini menunjukkan bahwa reposisi pemeriksaan bukti permulaan berpotensi memperkuat perlindungan hukum preventif bagi Wajib Pajak. Soerjono Soekanto menegaskan bahwa perlindungan hukum yang efektif harus hadir sejak tahap awal proses hukum (Soekanto, 2012). Pemeriksaan bukti permulaan yang terstruktur dan berbasis *due process* mencerminkan penerapan prinsip proporsionalitas, yakni keseimbangan antara kepentingan negara dalam penegakan hukum pajak dan hak individu sebagai subjek hukum. Secara keseluruhan, temuan penelitian ini mendukung hipotesis bahwa reposisi pemeriksaan bukti permulaan dalam sistem peradilan pidana pajak merupakan langkah strategis untuk memperkuat legitimasi, keadilan, dan efektivitas penegakan hukum.

### 3. Prinsip Due Process of Law dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan Perkara Pajak

Penerapan prinsip *due process of law* dalam pemeriksaan bukti permulaan perkara pajak mengalami penguatan normatif pasca berlakunya KUHAP Baru. Pemeriksaan bukti permulaan tidak lagi dipahami sebagai tahap teknis yang sepenuhnya berada dalam diskresi aparat, melainkan sebagai proses hukum awal yang menentukan legitimasi keseluruhan penanganan perkara pidana pajak. Prinsip *due process* berfungsi sebagai kerangka pengendali agar setiap tindakan aparat memiliki dasar hukum, prosedur yang jelas, serta dapat dipertanggungjawabkan secara yuridis.



Analisis data menunjukkan bahwa *due process of law* dalam konteks ini terutama diwujudkan melalui penegasan prosedur, batas kewenangan, dan kewajiban administratif aparat penegak hukum. Sejalan dengan pandangan Dicey, *due process* menempatkan hukum sebagai instrumen pembatas kekuasaan negara dan pelindung hak individu. Pemeriksaan bukti permulaan dalam perkara pajak kini tidak lagi dapat dilakukan secara informal atau eksesif, melainkan harus melalui tahapan yang terstruktur dan terdokumentasi.

Temuan penelitian juga memperlihatkan bahwa prinsip *due process* berfungsi sebagai jaminan perlindungan hak Wajib Pajak sejak tahap pra-penyidikan. Hak atas kepastian hukum, hak untuk tidak diperlakukan sewenang-wenang, serta hak atas perlakuan yang adil menjadi elemen penting dalam pemeriksaan bukti permulaan. Ashworth menegaskan bahwa keadilan prosedural harus hadir sejak tahap awal proses pidana, bukan hanya pada tahap persidangan (Ashworth, 2015). Pemeriksaan bukti permulaan dalam perkara pajak kini tidak lagi dapat dilakukan secara informal atau eksesif, melainkan harus melalui tahapan yang terstruktur dan terdokumentasi.

Temuan penelitian juga memperlihatkan bahwa prinsip *due process* berfungsi sebagai jaminan perlindungan hak Wajib Pajak sejak tahap pra-penyidikan. Hak atas kepastian hukum, hak untuk tidak diperlakukan sewenang-wenang, serta hak atas perlakuan yang adil menjadi elemen penting dalam pemeriksaan bukti permulaan. Ashworth menegaskan bahwa keadilan prosedural harus hadir sejak tahap awal proses pidana, bukan hanya pada tahap persidangan. Temuan ini mengonfirmasi bahwa pemeriksaan bukti permulaan merupakan fase krusial dalam mencegah pelanggaran hak asasi dalam penegakan hukum pajak.

Dari perspektif hukum pajak, penerapan *due process of law* memiliki makna strategis karena karakter hukum pajak yang bersifat administratif-pidana. Temuan penelitian menunjukkan bahwa pemeriksaan bukti permulaan berperan sebagai mekanisme transisi yang harus dilakukan secara hati-hati agar tidak terjadi kriminalisasi terhadap pelanggaran administratif. Pandangan ini sejalan dengan teori *administrative penal law* yang menekankan kehati-hatian dalam penggunaan instrumen pidana terhadap pelanggaran kewajiban administratif.

Penelitian ini juga mengungkap bahwa *due process of law* berkorelasi erat dengan prinsip *ultimum remedium* dalam penegakan hukum pajak. Pemeriksaan bukti permulaan yang berbasis *due process* berfungsi sebagai alat seleksi untuk memastikan bahwa hukum pidana hanya digunakan ketika instrumen administrasi tidak lagi efektif. Packer menekankan bahwa penggunaan sanksi pidana yang prematur berpotensi merusak legitimasi sistem hukum dan menimbulkan ketidakadilan. Temuan penelitian mendukung pandangan ini dengan menunjukkan peran strategis pemeriksaan bukti permulaan sebagai penyaring perkara.

Dalam kerangka sistem peradilan pidana, temuan penelitian menunjukkan bahwa penerapan *due process* pada tahap pemeriksaan bukti permulaan memperkuat integritas sistem secara keseluruhan. Friedman menyatakan bahwa kualitas sistem peradilan pidana sangat ditentukan oleh bagaimana proses awal dijalankan. Pemeriksaan bukti permulaan yang tidak berlandaskan *due process* berpotensi menciptakan cacat prosedural yang berdampak hingga tahap penuntutan dan persidangan, khususnya dalam perkara pajak yang kompleks.



Temuan penelitian ini juga menegaskan bahwa *due process of law* memiliki dimensi perlindungan hukum preventif. Soerjono Soekanto menekankan bahwa perlindungan hukum tidak hanya bersifat represif setelah terjadi pelanggaran, tetapi harus hadir sejak awal proses hukum. Pemeriksaan bukti permulaan yang dijalankan secara prosedural dan proporsional mencerminkan upaya preventif untuk melindungi Wajib Pajak dari potensi penyalahgunaan kewenangan.

Secara keseluruhan, interpretasi temuan penelitian ini menunjukkan bahwa prinsip *due process of law* dalam pemeriksaan bukti permulaan perkara pajak bukan sekadar norma abstrak, melainkan instrumen substantif yang menentukan keadilan dan legitimasi penegakan hukum pajak. Temuan ini memperkaya kajian hukum acara pidana pajak dengan menempatkan pemeriksaan bukti permulaan sebagai titik krusial penerapan *due process*. Dalam konteks yang lebih luas, penelitian ini berkontribusi pada penguatan paradigma penegakan hukum pajak yang berimbang antara kepentingan negara dan perlindungan hak warga negara dalam negara hukum demokratis.

#### **4. Tantangan Praktik dan Arah Reformulasi Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam Penegakan Hukum Pajak**

Pemeriksaan bukti permulaan dalam penegakan hukum pajak pasca berlakunya KUHAP Baru masih menghadapi berbagai tantangan praktik yang bersifat struktural dan konseptual. Meskipun secara normatif telah terjadi penguatan prinsip *due process of law*, implementasi di lapangan belum sepenuhnya mencerminkan tujuan pembaruan hukum acara pidana. Pemeriksaan bukti permulaan masih kerap dipersepsikan sebagai perpanjangan kewenangan administratif fiskus, sehingga berpotensi menimbulkan ketegangan antara kepentingan penegakan hukum dan perlindungan hak Wajib Pajak.

Salah satu tantangan utama yang teridentifikasi adalah disharmoni regulasi antara KUHAP Baru dan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Penelitian ini menemukan bahwa ketentuan sektoral pajak masih memberikan ruang diskresi yang luas dalam tahap awal pemeriksaan, yang tidak selalu sejalan dengan standar prosedural hukum acara pidana. Kondisi ini menguatkan pandangan Friedman bahwa efektivitas sistem hukum sangat dipengaruhi oleh konsistensi antara struktur, substansi, dan budaya hukum yang berlaku.

Tantangan berikutnya berkaitan dengan kapasitas dan orientasi aparatur penegak hukum. Temuan penelitian menunjukkan bahwa tidak semua aparat memiliki pemahaman yang seragam mengenai perubahan paradigma pemeriksaan bukti permulaan pasca KUHAP Baru. Sebagian aparat masih menempatkan efektivitas penerimaan negara sebagai prioritas utama, tanpa diimbangi pemahaman memadai mengenai prinsip pembatasan kewenangan dan perlindungan hak. Hal ini sejalan dengan temuan Soerjono Soekanto bahwa faktor aparat penegak hukum merupakan elemen krusial dalam keberhasilan implementasi norma hukum.

Penelitian ini juga mengidentifikasi risiko kriminalisasi berlebihan sebagai tantangan serius dalam praktik pemeriksaan bukti permulaan. Dalam beberapa kasus, pelanggaran administratif pajak berpotensi langsung diarahkan ke ranah pidana tanpa proses seleksi yang proporsional. Dari perspektif *administrative penal law*, kondisi ini bertentangan dengan prinsip kehati-hatian dalam penggunaan instrumen pidana terhadap pelanggaran administratif. Jescheck



menegaskan bahwa pidana administrasi harus diterapkan secara terbatas untuk menghindari distorsi tujuan hukum.

Dalam kaitannya dengan *Theory of Ultimum Remedium*, temuan penelitian menunjukkan bahwa pemeriksaan bukti permulaan belum sepenuhnya berfungsi sebagai mekanisme penyaring yang efektif. Packer mengingatkan bahwa penggunaan hukum pidana yang terlalu dini tidak hanya berisiko melanggar hak asasi, tetapi juga dapat melemahkan legitimasi sistem hukum itu sendiri. Temuan ini mengindikasikan bahwa arah reformulasi perlu menempatkan pemeriksaan bukti permulaan secara tegas sebagai instrumen seleksi sebelum aktivasi sanksi pidana.

Dari sudut pandang perlindungan hukum dan proporsionalitas, penelitian ini menemukan bahwa Wajib Pajak masih berada dalam posisi rentan pada tahap pemeriksaan bukti permulaan. Meskipun KUHAP Baru telah memperkuat jaminan prosedural, implementasi perlindungan hukum preventif belum optimal. Radbruch menekankan bahwa hukum yang adil harus mampu menyeimbangkan kepastian, keadilan, dan kemanfaatan secara proporsional. Temuan penelitian menunjukkan bahwa keseimbangan tersebut belum sepenuhnya tercapai dalam praktik penegakan hukum pajak.

Berdasarkan tantangan tersebut, penelitian ini mengarahkan pada kebutuhan reformulasi pemeriksaan bukti permulaan yang bersifat normatif dan institusional. Reformulasi tidak hanya diperlukan pada tataran regulasi, tetapi juga pada penyusunan pedoman teknis dan peningkatan kapasitas aparatur. Ashworth menegaskan bahwa keadilan prosedural harus diinternalisasi dalam praktik sehari-hari aparat penegak hukum, bukan hanya dirumuskan dalam norma tertulis.

Secara keseluruhan, interpretasi temuan penelitian ini menunjukkan bahwa tantangan praktik pemeriksaan bukti permulaan merupakan refleksi dari proses transisi menuju sistem peradilan pidana pajak yang lebih berorientasi pada *due process of law*. Arah reformulasi yang diperlukan adalah penguatan harmonisasi regulasi, penegasan fungsi pemeriksaan bukti permulaan sebagai *filtering mechanism*, serta penguatan perlindungan hukum bagi Wajib Pajak. Kontribusi penelitian ini memperluas kajian penegakan hukum pajak dengan menempatkan pemeriksaan bukti permulaan sebagai titik strategis reformasi hukum acara pidana dalam negara hukum modern.

## KESIMPULAN

KUHAP Baru (UU Nomor 20 Tahun 2025) telah membawa perubahan konseptual yang signifikan terhadap pemeriksaan bukti permulaan, dari praktik yang cenderung administratif menuju mekanisme hukum acara pidana yang terstruktur dan akuntabel. Perubahan tersebut berimplikasi langsung pada hukum pajak dengan memperjelas standar awal penanganan perkara, membatasi diskresi aparat, dan memperkuat kepastian hukum bagi Wajib Pajak. Temuan ini sejalan dengan tujuan penelitian yang menilai perlunya penataan ulang pemeriksaan bukti permulaan agar selaras dengan prinsip negara hukum dan menghindari kriminalisasi prematur terhadap pelanggaran administratif.

Lebih lanjut, penelitian ini menegaskan reposisi pemeriksaan bukti permulaan dalam sistem peradilan pidana pajak sebagai *filtering mechanism* yang menentukan legitimasi masuknya perkara ke ranah pidana. Reposisi tersebut menguatkan integrasi antar-tahap dalam sistem peradilan pidana dan menempatkan hukum pidana sebagai *ultimum remedium*, bukan instrumen pertama.



Dengan demikian, temuan penelitian mendukung hipotesis bahwa pemeriksaan bukti permulaan yang terstruktur dapat menyeimbangkan kepentingan penegakan hukum dan perlindungan hak Wajib Pajak.

Dari sisi prosedural, penerapan prinsip *due process of law* terbukti menjadi fondasi utama legitimasi pemeriksaan bukti permulaan. Penelitian menunjukkan bahwa penguatan prosedur, dokumentasi, dan pengawasan pada tahap pra-penyidikan berkontribusi pada perlindungan hukum preventif serta mengurangi risiko penyalahgunaan kewenangan. Namun demikian, penelitian juga mengidentifikasi tantangan praktik berupa disharmoni regulasi sektoral, variasi kapasitas aparatur, dan orientasi penegakan yang masih berfokus pada efektivitas jangka pendek. Oleh karena itu, arah reformulasi yang diperlukan mencakup harmonisasi regulasi, penyusunan pedoman teknis yang operasional, serta peningkatan kapasitas dan internalisasi nilai *due process*.

Secara teoretis, penelitian ini memperkaya kajian hukum acara pidana pajak dengan menempatkan pemeriksaan bukti permulaan sebagai titik krusial reformasi berbasis *due process* dan proporsionalitas. Secara praktis, temuan ini memberikan rujukan bagi pembuat kebijakan dan aparat penegak hukum dalam merancang tata kelola pemeriksaan bukti permulaan yang adil dan efektif. Adapun keterbatasan penelitian terletak pada pendekatan kualitatif normatif dengan analisis empiris terbatas, sehingga generalisasi temuan perlu dilakukan secara hati-hati. Penelitian lanjutan disarankan untuk memperluas basis empiris melalui studi kasus konkret dan perbandingan lintas yurisdiksi guna memperdalam validitas dan implikasi kebijakan.

## Saran

Berdasarkan kesimpulan atas temuan penelitian ini, disarankan kepada aparatur penegak hukum di bidang perpajakan, termasuk penyidik, PPNS pajak, dan penuntut umum, merekomendasikan adanya perubahan cara pandang dan pola kerja dalam pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan pasca berlakunya KUHAP Baru. Tahapan ini perlu diperlakukan sebagai bagian dari hukum acara pidana yang memiliki konsekuensi yuridis, bukan sekadar aktivitas administratif awal. Oleh karena itu, penerapan prosedur yang terstandar, transparan, dan dapat dipertanggungjawabkan menjadi penting untuk menjamin kepastian hukum serta menghindari kecenderungan membawa persoalan administratif langsung ke ranah pidana.

Kemudian, bagi pembuat kebijakan dan pemangku kepentingan kelembagaan, seperti otoritas perpajakan dan lembaga penegak hukum, diperlukan upaya penyelarasan regulasi antara ketentuan KUHAP Baru dan peraturan sektoral perpajakan. Penyusunan pedoman teknis yang komprehensif dan mudah diterapkan diharapkan dapat memperjelas kedudukan pemeriksaan bukti permulaan sebagai mekanisme seleksi perkara pidana pajak. Pedoman tersebut sebaiknya menegaskan penggunaan hukum pidana sebagai upaya terakhir, serta mendorong koordinasi yang lebih efektif antar-lembaga sejak tahap awal penanganan perkara.

Untuk memperkuat penerapan prinsip *due process of law*, penelitian ini menyarankan agar pemeriksaan bukti permulaan dilengkapi dengan sistem pengawasan dan akuntabilitas yang memadai. Peningkatan kapasitas aparatur melalui pendidikan dan pelatihan berkelanjutan mengenai keadilan prosedural, pembatasan diskresi, dan perlindungan hak Wajib Pajak menjadi langkah strategis. Dengan demikian, *due process* tidak hanya tercermin dalam norma tertulis, tetapi juga terwujud secara nyata dalam praktik penegakan hukum pajak sehari-hari.



Terakhir, bagi kalangan akademisi dan peneliti, penelitian ini mendorong dilakukannya kajian lanjutan yang lebih mendalam dan berbasis data empiris. Penelitian dengan pendekatan studi kasus, analisis putusan pengadilan, maupun perbandingan dengan praktik di yurisdiksi lain akan memperkaya pemahaman terhadap dinamika pemeriksaan bukti permulaan. Upaya tersebut diharapkan dapat memberikan kontribusi yang lebih kuat bagi pengembangan ilmu hukum acara pidana pajak sekaligus menjadi rujukan dalam perumusan kebijakan penegakan hukum yang lebih adil dan berkelanjutan.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Ashworth, A. (2015). *The criminal process: An evaluative study* (5th ed.). Oxford University Press.
- Bentham, J. (2010). *Principles of judicial procedure*. Clarendon Press.
- Creswell, J. W. (2014). *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (4<sup>th</sup> ed.). SAGE Publications.
- Dicey, A. V. (1982). *Introduction to the study of the law of the constitution*. Macmillan.
- Friedman, L. M. (2001). *American law: An introduction*. W. W. Norton & Company.
- Moleong, L. J. (2018). *Metodologi penelitian kualitatif* (ed. revisi). Remaja Rosdakarya.
- Muladi. (2014). *Kapita selekta sistem peradilan pidana*. Badan Penerbit UNDIP.
- Packer, H. L. (1968). *The limits of the criminal sanction*. Stanford University Press.
- Radbruch, G. (2006). *Legal philosophy*. Harvard University Press.
- Jescheck, H. H. (1986). *The general principles of German criminal law*. Weidenfeld & Nicolson.
- Friedman, L. M. (2001). *American law: An introduction*. W. W. Norton & Company.
- Packer, H. L. (1968). *The limits of the criminal sanction*. Stanford University Press.
- Soekanto, S. (2012). *Faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum*. Rajawali Pers.
- Soekanto, S., & Mamudji, S. (2015). *Penelitian hukum normatif: Suatu tinjauan singkat*. Rajawali Pers.
- Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2025 Tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.