



Disharmoni Antara Kepastian Hukum dan Keadilan dalam Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt pada Perkara Tindak Pidana Perpajakan

Fery Abdillah Wijaya¹, Bambang Widarto²

¹Program Studi Strata Satu (S-1) Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma

²Dosen Pembimbing, Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Dirgantara Marsekal

Suryadarma

Email : Wijayaabdi.fery@gmail.com

Abstract

Tax law enforcement in Indonesia frequently faces tension between legal certainty and substantive justice. This normative legal study examines the disharmony between these two values in Decision Number 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt, issued by the Tebing Tinggi District Court on 8 November 2021, concerning a tax crime under Article 39 paragraph (1) letter (i) of the General Tax Procedures Law. The defendant, Director of CV. Sumatera Jaya, was convicted of deliberately failing to remit collected Value Added Tax for the 2011–2012 fiscal years, causing a state revenue loss of Rp369,237,424.00. The prosecutor demanded two years and six months of imprisonment, yet the panel of judges imposed only six months, departing from the statutory minimum because the party who actually controlled the company's bank account was never prosecuted. Using Gustav Radbruch's legal triad, Lon Fuller's principles of legality, and Satjipto Rahardjo's progressive-law theory, this study finds that the decision satisfied formal legal certainty while producing substantive injustice through selective prosecution. The finding underscores the need for a reconstructive approach that integrates proportionality and substantive justice within a framework of legal certainty.

Keywords: Disharmony; Legal Certainty; Justice; Tax Crime; Selective Prosecution

Abstrak

Penegakan hukum perpajakan di Indonesia kerap menghadapi tegangan antara kepastian hukum dan keadilan substantif. Penelitian hukum normatif ini mengkaji disharmoni antara kedua nilai tersebut dalam Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt yang diucapkan Pengadilan Negeri Tebing Tinggi pada 8 November 2021, terkait tindak pidana perpajakan berdasarkan Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Terdakwa, Direktur CV. Sumatera Jaya, dinyatakan terbukti sengaja tidak menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai yang telah dipungut selama masa pajak 2011–2012, sehingga menimbulkan kerugian negara sebesar Rp369.237.424,00. Jaksa menuntut pidana penjara dua tahun enam bulan, namun majelis hakim hanya menjatuhkan enam bulan, menyimpangi batas minimal pemidanaan karena pihak yang sesungguhnya mengendalikan rekening perusahaan tidak pernah dituntut. Dengan menggunakan teori trilogi Radbruch, prinsip legalitas Fuller, dan hukum progresif Rahardjo, penelitian ini menemukan bahwa putusan memenuhi kepastian hukum formal namun menimbulkan ketidakadilan substantif akibat penuntutan selektif. Temuan ini menegaskan perlunya pendekatan rekonstruktif yang mengintegrasikan proporsionalitas dan keadilan substantif dalam bingkai kepastian hukum.

Kata Kunci: Disharmoni; Kepastian Hukum; Keadilan; Tindak Pidana Perpajakan; Penuntutan Selektif

PENDAHULUAN

Pajak memegang peran penting sebagai sumber utama penerimaan negara dalam menopang pembangunan nasional dan pembiayaan negara secara keseluruhan. Dalam konteks negara hukum sesuai konstitusi sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, penegakan hukum perpajakan tidak hanya bertujuan menjamin penerimaan negara, melainkan juga untuk menciptakan kepastian hukum dan keadilan bagi wajib pajak.

Hukum perpajakan memiliki karakteristik khas karena memadukan aspek administrasi dan pidana. Tindak pidana perpajakan termasuk ke dalam hukum pidana khusus yang berkaitan langsung dengan kepentingan keuangan negara (Rahmat, 2023, hlm. 18). Dalam praktiknya, instrumen pidana kadang digunakan sebagai sarana utama (*primum remedium*) untuk memastikan kepatuhan wajib pajak, padahal seharusnya berfungsi sebagai upaya terakhir (*ultimum remedium*) (Redi, 2018, hlm. 45).

Salah satu manifestasi nyata dari tegangan tersebut dapat ditemukan dalam Putusan Pengadilan Negeri Tebing Tinggi Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt yang diucapkan pada tanggal 8 November 2021. Perkara ini melibatkan terdakwa selaku Direktur CV. Sumatera Jaya, yang didakwa dengan dakwaan tunggal melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo. Pasal 64 ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (Putusan Pengadilan Negeri Tebing Tinggi Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt, 2021, hlm. 3-4).

Terdakwa dinyatakan terbukti secara sah dan meyakinkan dengan sengaja tidak menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang telah dipungut dari transaksi pengadaan barang kepada PT Perkebunan Nusantara (PTPN) IV pada masa pajak tahun 2011 dan 2012, yang mengakibatkan kerugian pada pendapatan negara sebesar Rp369.237.424,00. Jaksa Penuntut Umum menuntut pidana penjara 2 tahun 6 bulan dan denda Rp738.474.848,00. Meski demikian, hukuman yang dijatuhkan majelis hakim hanya berupa pidana penjara 6 (enam) bulan, dengan denda sejumlah Rp738.474.848,00, serta subsidair 1 (satu) bulan kurungan apabila denda tersebut tidak dibayar.

Penyimpangan majelis hakim dari batas minimal pemidanaan didasarkan pada pertimbangan keadilan yang sangat relevan: pelaku intelektual perkara yang secara nyata mengendalikan aliran uang di rekening bank CV. Sumatera Jaya, tidak ikut dijadikan terdakwa oleh penyidik PNS Pajak. Majelis hakim secara eksplisit menyatakan bahwa tuntutan Penuntut

Umum “dirasa terlalu berat dan sangat tidak adil” mengingat fakta tersebut (Putusan Pengadilan Negeri Tebing Tinggi Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt, 2021, hlm. 19).

Berdasarkan pada uraian latar belakang di atas, terdapat dua rumusan masalah yang menjadi fokus dalam penelitian ini: (1) Bagaimana penerapan prinsip kepastian hukum dalam Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt? dan (2) Bagaimana bentuk disharmoni antara kepastian hukum dan keadilan dalam putusan tersebut serta implikasinya terhadap penegakan hukum perpajakan di Indonesia? Kepastian hukum dalam konteks ini dipahami sebagai jaminan bagi setiap individu untuk mengetahui apa yang boleh dan tidak boleh dilakukan, serta adanya keamanan hukum dari kesewenang-wenangan pemerintah (Rahmat, 2023, hlm. 34).

Teori Kepastian Hukum

Berdasarkan teori hukum murni (Pure Theory of Law) Hans Kelsen, hukum harus dilihat sebagai suatu sistem norma yang tersusun secara hierarkis serta memiliki kerangka pikir yang logis (Asshiddiqie & Safa’at, 2021). Kepastian hukum tercapai apabila norma hukum diterapkan secara konsisten sesuai dengan struktur hierarki tersebut. Lon L. Fuller menambahkan bahwa kepastian hukum menuntut terpenuhinya delapan prinsip legalitas, yaitu kejelasan norma, tidak berlaku surut, konsistensi, kemampuan dilaksanakan, kestabilan, dan kesesuaian antara aturan dan pelaksanaannya (Moeljatno, 2015, hlm. 33).

Teori Keadilan

Keadilan merupakan nilai dasar dalam hukum. Aristoteles mengklasifikasikan keadilan ke dalam dua bentuk, yaitu keadilan distributif yang menyangkut pembagian hak dan kewajiban secara proporsional, dan keadilan korektif yang menitikberatkan pada pemulihan atas pelanggaran hukum yang telah terjadi. Sementara itu, John Rawls dalam gagasannya mengenai justice as fairness menitikberatkan pada keadilan yang dibangun atas dasar kesetaraan sekaligus perlindungan terhadap kelompok yang berada dalam posisi paling rentan (Ali, 2009, hlm. 217).

Gustav Radbruch memandang keadilan sebagai salah satu dari tiga nilai dasar hukum, di samping kepastian hukum dan kemanfaatan. Menurutnya, ketika hukum positif tidak sejalan dengan rasa keadilan, maka keadilan harus didahulukan (dikenal sebagai Formula Radbruch). Prinsip ini diatur dalam sistem hukum Indonesia, khususnya melalui Pasal 53 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang KUHP, yang mengharuskan hakim untuk menegakkan hukum sekaligus keadilan (Radbruch, 2006, hlm. 7).

Teori Disharmoni antara Kepastian Hukum dan Keadilan

Disharmoni antara kepastian hukum dan keadilan merupakan fenomena yang seringkali terjadi dalam sistem hukum. Radbruch menyatakan bahwa tiga nilai dasar hukum dapat saling bertentangan (Radbruch, 2006, hlm. 5-7). Satjipto Rahardjo dalam perspektif hukum progresif menyatakan bahwa hakim sebagai penemu hukum (*rechtsvinding*) harus menghadirkan keadilan substantif (Rahardjo, 2006, hlm. 15). Ronald Dworkin menekankan bahwa hakim tidak hanya menerapkan aturan (*rules*) tetapi juga prinsip-prinsip hukum (*principles*) (Atmasasmita, 2010, hlm. 47). Roscoe Pound menyatakan hukum merupakan alat rekayasa sosial (*law as a tool of social engineering*) yang harus menyeimbangkan kepentingan-kepentingan dalam masyarakat (Rahardjo, 2006, hlm. 114; Rahardjo, 2009, hlm. 23).

Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana perpajakan merupakan pelanggaran terhadap ketentuan perpajakan yang diancam sanksi pidana. Pasal 39 ayat (1) UU KUP mengatur sembilan bentuk tindak pidana perpajakan yang dilakukan dengan sengaja, termasuk huruf i yakni tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut. Karakteristik khas tindak pidana perpajakan adalah tujuan utamanya melindungi kepentingan keuangan negara, dengan pendekatan yang mengutamakan pemulihan kerugian negara (Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, Pasal 39 ayat (1) huruf i). Pergeseran fungsi dari *ultimum remedium* menjadi *primum remedium* berpotensi menimbulkan ketidakadilan, terutama ketika sanksi pidana dijatuhkan tanpa mempertimbangkan proporsionalitas peran masing-masing pihak yang terlibat.

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian yuridis normatif, yaitu metode yang dilakukan melalui pengkajian terhadap bahan pustaka maupun data sekunder (Marzuki, 2021, hlm. 55-56). Jenis penelitian ini adalah deskriptif-analitis yang mencakup tiga pendekatan, yaitu: (1) pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) melalui penelaahan terhadap UU KUP dan perubahannya; (2) pendekatan kasus (*case approach*) melalui analisis terhadap Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt sebagai fokus utama pembahasan; dan (3) pendekatan konseptual (*conceptual approach*) melalui pengkajian atas konsep kepastian hukum, keadilan, serta disharmoni hukum.

Sumber bahan hukum primer meliputi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, UU KUP beserta perubahannya, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023, Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, serta Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt. Bahan hukum sekunder diperoleh dari buku-buku hukum dan jurnal ilmiah. Bahan hukum dikumpulkan melalui teknik studi kepustakaan (library research), kemudian dianalisis dengan menggunakan metode kualitatif, dan kesimpulan ditarik dengan menggunakan metode deduktif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penerapan Prinsip Kepastian Hukum dalam Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt

Gambaran Umum Perkara

Tabel 1. Kronologi Perkara Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt

Tanggal/Periode	Peristiwa/Keterangan
2011-2012	Terdakwa selaku Direktur CV. Sumatera Jaya tidak menyetorkan PPN yang telah dipungut dari transaksi dengan PTPN IV, mengakibatkan kerugian negara Rp369.237.424,00.
14-15 Juni 2021	Terdakwa ditangkap (14 Juni 2021) dan ditahan (15 Juni 2021) oleh penyidik PNS Pajak Kanwil DJP Sumatera Utara II.
1 November 2021	Permusyawaratan Majelis Hakim Pengadilan Negeri Tebing Tinggi.
8 November 2021	Putusan dibacakan dalam sidang terbuka untuk umum di Pengadilan Negeri Tebing Tinggi.

Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt merupakan Putusan Pengadilan Negeri Tebing Tinggi yang ditetapkan melalui musyawarah majelis hakim pada tanggal 1 November 2021, serta dibacakan dalam sidang yang terbuka untuk umum pada tanggal 8 November 2021.

Terdakwa selaku Direktur CV. Sumatera Jaya dikenakan dakwaan tunggal karena melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 64 ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana. Terdakwa ditangkap sejak 14 Juni 2021 dan ditahan sejak 15 Juni 2021.

Perbuatan terdakwa berupa kesengajaan tidak menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang telah dipungut dari transaksi pengadaan barang dengan PT Perkebunan Nusantara (PTPN) IV pada masa pajak tahun 2011 dan tahun 2012, yang dilakukan secara berlanjut dan mengakibatkan kerugian pada pendapatan negara sebesar Rp369.237.424,00.

Jaksa Penuntut Umum menuntut agar terdakwa dijatuhi pidana penjara selama 2 (dua) tahun 6 (enam) bulan, dikurangi masa penahanan yang telah dijalani, serta denda sebesar Rp738.474.848,00 (dua kali pajak terutang yang tidak disetor), subsidair 6 (enam) bulan kurungan.

Amar putusan majelis hakim menyatakan terdakwa terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara yang dilakukan secara berlanjut”, menghukum terdakwa dengan pidana penjara 6 (enam) bulan dan denda Rp738.474.848,00 subsidair 1 (satu) bulan kurungan, menetapkan masa penahanan yang telah dijalani dikurangkan seluruhnya, menetapkan terdakwa tetap ditahan, serta membebani terdakwa membayar biaya perkara Rp5.000,00.

Tabel 2. Perbandingan Tuntutan Jaksa Penuntut Umum dan Vonis Majelis Hakim

Aspek	Tuntutan JPU	Vonis Majelis Hakim
Pidana Penjara	2 tahun 6 bulan	6 bulan
Denda	Rp738.474.848,00	Rp738.474.848,00
Pidana Subsidair	6 bulan kurungan	1 bulan kurungan
Biaya Perkara	-	Rp5.000,00
Selisih Penjara	Disparitas 2 tahun (tuntutan vs vonis) → indikator disharmoni	

Analisis Kepastian Hukum dalam Putusan

Ditinjau dari perspektif kepastian hukum, Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt secara formal memenuhi prinsip-prinsip legalitas Fuller. Pertama, aspek kejelasan norma: penerapan Pasal 39 ayat (1) huruf i UU KUP didasarkan pada norma yang secara jelas dirumuskan dalam peraturan perundang-undangan yang telah diundangkan dan diumumkan kepada masyarakat. Kedua, aspek konsistensi normatif: pengadilan menerapkan ketentuan UU KUP sesuai hierarki peraturan perundang-undangan yang berlaku, termasuk kualifikasi perbuatan berlanjut berdasarkan Pasal 64 ayat (1) KUHPidana. Ketiga, aspek prediktabilitas: penerapan sanksi pidana memberikan kepastian bagi masyarakat bahwa pelanggaran kewajiban perpajakan akan dikenai sanksi. Keempat, aspek pembuktian yang sistematis: majelis hakim melakukan penilaian menyeluruh terhadap keterangan saksi, alat bukti surat, dan keterangan terdakwa sebelum menjatuhkan putusan (Moeljatno, 2015, hlm. 33).

Disharmoni antara Kepastian Hukum dan Keadilan

Bentuk-Bentuk Disharmoni

Tabel 3. Pemetaan Bentuk-Bentuk Disharmoni dalam Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt

Bentuk Disharmoni	Fakta dalam Putusan	Landasan Teori
Penuntutan Selektif (Selective Prosecution)	Pelaku yang mengendalikan rekening CV. Sumatera Jaya tidak dijadikan tersangka; hanya Direktur yang dituntut.	Keadilan distributif Aristoteles: pembagian tanggung jawab harus proporsional.
Disparitas Tuntutan vs Vonis	JPU menuntut 2 tahun 6 bulan, hakim menjatuhkan 6 bulan; hakim menyatakan tuntutan “terlalu berat dan sangat tidak adil”.	Radbruch Formula: keadilan mengatasi kepastian hukum formal bila terjadi ketidakadilan nyata.
Ketidakproporsionalan Sanksi	Satu-satunya terdakwa menanggung seluruh sanksi dalam skema yang melibatkan lebih banyak aktor.	Rawls (justice as fairness): keadilan harus melindungi pihak paling lemah.
Disharmoni Institusional	Hakim menyadari ketidakadilan namun hanya dapat merespons dengan meringankan vonis, tidak dapat memerintahkan penuntutan pihak lain.	Dworkin: hakim melampaui rules dan mengintegrasikan principles; Rahardjo: hukum progresif.

Meskipun putusan secara formal memenuhi kepastian hukum, terdapat beberapa aspek yang mengindikasikan disharmoni dengan nilai keadilan substantif.

Pertama, disharmoni akibat penuntutan selektif (selective prosecution). Ini merupakan bentuk disharmoni paling mendasar yang secara eksplisit diakui majelis hakim sendiri. Fakta persidangan menunjukkan bahwa pihak yang mengendalikan rekening bank CV. Sumatera Jaya sangat berperan aktif dalam mengelola masuk dan keluarnya uang serta menjadi pemrakarsa lobi proyek pengadaan kepada PTPN IV, namun tidak ikut dijadikan tersangka oleh penyidik PNS Pajak dari Kanwil DJP Sumatera Utara II. Penuntutan yang hanya menysasar satu pihak bertentangan dengan prinsip keadilan distributif Aristoteles yang menghendaki pembagian tanggung jawab secara proporsional (Putusan Pengadilan Negeri Tebing Tinggi Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt, 2021, hlm. 8).

Kedua, disharmoni antara tuntutan JPU dan fakta persidangan. Disparitas dramatis antara tuntutan JPU (2 tahun 6 bulan) dan vonis hakim (6 bulan) merupakan indikator kuat adanya disharmoni. Majelis hakim bahkan menyatakan tuntutan JPU “dirasa terlalu berat dan sangat tidak adil” dan secara tegas memilih menyimpangi batas minimal pembedaan yang diatur undang-undang, sebuah langkah luar biasa dalam sistem hukum pidana Indonesia.

Ketiga, disharmoni terkait proporsionalitas sanksi. Radbruch menekankan bahwa keadilan menghendaki proporsionalitas antara perbuatan dan sanksi. Rawls melalui justice as fairness mengingatkan bahwa keadilan harus melindungi pihak yang paling lemah. Menjatuhkan sanksi penuh kepada satu-satunya terdakwa ketika pelaku intelektual bebas dari penuntutan merupakan bentuk ketidakadilan proporsional.

Keempat, disharmoni institusional. Meskipun majelis hakim secara tegas menyatakan bahwa semua pihak yang terlibat di CV. Sumatera Jaya seharusnya turut serta sebagai pihak yang dapat dimintakan pertanggungjawaban di muka hukum, pengadilan tidak dapat memerintahkan penuntutan terhadap pihak lain tersebut karena hal itu di luar kewenangan pengadilan. Keterbatasan ini menciptakan disharmoni institusional: pengadilan menyadari ketidakadilan tetapi hanya mampu merespons dengan meringankan vonis.

Analisis dalam Perspektif Radbruch Formula dan Hukum Progresif

Tabel 4. Analisis Putusan Berdasarkan Perspektif Teori Hukum

Teori	Prinsip Utama	Penerapan dalam Putusan	Kesimpulan
Radbruch Formula	Bila hukum positif bertentangan nyata dengan keadilan, keadilan harus diutamakan.	Hakim menyimpangi batas minimum pembedaan UU KUP demi keadilan substantif.	Terpenuhi (moderat)
Hukum Progresif (Rahardjo)	Hakim aktif mencari keadilan berdasarkan fakta, tidak sekadar corong undang-undang.	Hakim mengurangi hukuman dari 2 tahun 6 bulan menjadi 6 bulan berdasarkan fakta persidangan.	Terpenuhi
Prinsip Legalitas Fuller	Delapan prinsip: kejelasan norma, tidak retroaktif, konsistensi, dapat dilaksanakan, stabil.	Kepastian hukum formal terpenuhi; penerapan Pasal 39 UU KUP konsisten secara prosedural.	Terpenuhi (formal saja)
Dworkin (Rules vs Principles)	Hakim tidak hanya menerapkan aturan (rules) tetapi juga mengintegrasikan prinsip hukum (principles).	Hakim mengintegrasikan prinsip proporsionalitas dan keadilan melampaui batas minimum UU.	Terpenuhi

Radbruch Formula menemukan resonansinya dalam tindakan majelis hakim yang menyimpangi batas minimal pembedaan demi mencapai keadilan. Langkah tersebut mencerminkan penerapan Radbruch Formula pada skala moderat: hakim tidak mengabaikan hukum positif sepenuhnya, tetapi menyimpangi aspek tertentu demi keadilan substantif.

Satjipto Rahardjo dalam perspektif hukum progresif menekankan bahwa hakim harus aktif mencari keadilan berdasarkan fakta, tidak sekadar menjadi corong undang-undang. Tindakan majelis hakim dalam mengurangi hukuman secara drastis dari 2 tahun 6 bulan

menjadi 6 bulan merupakan praktik hukum progresif yang patut diapresiasi. Dworkin yang membedakan rules dan principles juga relevan: hakim telah melampaui sekadar penerapan aturan minimum pemidanaan dan mengintegrasikan prinsip proporsionalitas dan keadilan substantif (Rahardjo, 2009, hlm. 53-55).

Implikasi terhadap Penegakan Hukum Perpajakan di Indonesia

Pertama, implikasi terhadap integritas penyidikan pajak. Tidak diikutsertakannya pelaku intelektual sebagai tersangka mengindikasikan potensi kelemahan dalam proses penyidikan tindak pidana perpajakan. Penyidikan yang tidak menyeluruh tidak hanya mencederai keadilan, tetapi juga berpotensi menghasilkan putusan yang tidak memberikan efek jera kepada seluruh pihak yang bertanggung jawab.

Kedua, implikasi terhadap kepercayaan masyarakat. Penuntutan yang bersifat selektif berpotensi memengaruhi kepercayaan masyarakat terhadap sistem penegakan hukum perpajakan, yang pada gilirannya berdampak pada kepatuhan sukarela wajib pajak.

Ketiga, implikasi terhadap reformasi penegakan hukum perpajakan. Kasus ini menegaskan urgensi reformasi dalam hal: (a) penguatan standar penyidikan yang menyeluruh; (b) penerapan prinsip ultimum remedium secara konsisten; (c) pengembangan mekanisme koordinasi yang lebih baik antara penyidik pajak, jaksa, dan pengadilan; dan (d) pengembangan pedoman pemidanaan yang mempertimbangkan proporsionalitas peran masing-masing pihak.

Keempat, implikasi terhadap kedudukan hakim. Putusan ini menjadi preseden penting bahwa hakim memiliki kewenangan dan kewajiban moral untuk menyimpangi ketentuan minimum pemidanaan ketika fakta persidangan menunjukkan bahwa penerapan kaku ketentuan tersebut akan menghasilkan ketidakadilan yang nyata, sesuai amanat Pasal 53 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 dan Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 (Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023, Pasal 53; Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, Pasal 5 ayat (1)).

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis terhadap Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt, dapat ditarik dua kesimpulan utama. Pertama, penerapan prinsip kepastian hukum secara formal telah terpenuhi. Majelis hakim menerapkan Pasal 39 ayat (1) huruf i UU KUP jo. Pasal 64 ayat (1) KUHPidana secara konsisten terhadap terdakwa yang terbukti dengan sengaja tidak menyetorkan PPN dari transaksi dengan PTPN IV pada masa pajak 2011 dan 2012, sehingga

menimbulkan kerugian negara Rp369.237.424,00. Aspek kejelasan norma, konsistensi normatif, prediktabilitas, dan pembuktian sistematis telah terpenuhi sesuai prinsip legalitas Fuller dan teori hukum murni Kelsen.

Kedua, terdapat disharmoni yang signifikan yang termanifestasi dalam: (a) penuntutan selektif yang hanya menyasar terdakwa sementara pelaku intelektual tidak dijadikan tersangka; (b) disparitas dramatis antara tuntutan JPU (2 tahun 6 bulan) dan vonis hakim (6 bulan); (c) ketidakproporsionalan sanksi yang ditanggung seorang terdakwa dalam skema yang melibatkan lebih banyak aktor; dan (d) keterbatasan institusional pengadilan yang hanya mampu merespons dengan meringankan vonis. Disharmoni ini mencerminkan kelemahan sistemik dalam penegakan hukum pidana pajak di Indonesia.

Berdasarkan kesimpulan tersebut, penelitian ini mengajukan beberapa saran. Pertama, bagi Direktorat Jenderal Pajak selaku instansi penyidik, perlu penguatan standar penyidikan yang menjamin identifikasi dan penuntutan seluruh pihak yang terlibat secara proporsional sesuai perannya masing-masing. Kedua, bagi Kejaksaan, perlu pengembangan pedoman penuntutan dalam perkara tindak pidana perpajakan yang mempertimbangkan proporsionalitas peran masing-masing aktor, prinsip ultimum remedium, dan fakta-fakta penyidikan. Ketiga, bagi pembentuk kebijakan (DPR dan Pemerintah), perlu dikaji kemungkinan penyempurnaan UU KUP yang mengintegrasikan prinsip ultimum remedium secara eksplisit, serta pengembangan mekanisme restorative justice dalam perkara perpajakan. Keempat, bagi akademisi, perlu penelitian lanjutan yang lebih komprehensif mengenai pola penuntutan selektif dalam perkara tindak pidana perpajakan di Indonesia dan dampaknya terhadap efektivitas penegakan hukum perpajakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, A. (2009). Menguak teori hukum dan teori peradilan. Kencana.
- Ali, Z. (2016). Metode penelitian hukum. Sinar Grafika.
- Asshiddiqie, J., & Safa'at, M. A. (2021). Teori Hans Kelsen tentang hukum. Konstitusi Press.
- Atmasasmita, R. (2010). Teori hukum integratif. Genta Publishing.
- Gunadi. (2016). Panduan komprehensif pajak penghasilan. Bee Media Indonesia.
- Hadjon, P. M., & Djatmiati, T. S. (2016). Argumentasi hukum. Gadjah Mada University Press.
- Ilyas, W. B., & Burton, R. (2013). Hukum pajak. Salemba Empat.
- Mahfud MD. (2017). Politik hukum di Indonesia. RajaGrafindo Persada.

- Mardiasmo. (2019). Perpajakan. Andi.
- Marzuki, P. M. (2021). Penelitian hukum. Kencana.
- Moeljatno. (2015). Asas-asas hukum pidana. Rineka Cipta.
- Moleong, L. J. (2018). Metodologi penelitian kualitatif. Remaja Rosdakarya.
- Pengadilan Negeri Tebing Tinggi. (2021). Putusan Nomor 229/Pid.Sus/2021/PN Tbt.
- Prasetyo, T. (2017). Kriminalisasi dalam hukum pidana. Nusa Media.
- Prasetyo, T. (2021). Hukum pidana. RajaGrafindo Persada.
- Radbruch, G. (2006). Statutory lawlessness and supra-statutory law. *Oxford Journal of Legal Studies*, 26(1), 1–11. <https://doi.org/10.1093/ojls/gqi041>
- Rahardjo, S. (2006). Hukum dalam jagat ketertiban. UKI Press.
- Rahardjo, S. (2009). Penegakan hukum progresif. Kompas.
- Rahmat, D. (2023). Pengantar hukum pidana nasional. LKBH FH Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma.
- Redi, A. (2018). Hukum pembentukan peraturan perundang-undangan. Sinar Grafika.
- Shidarta. (2020). Moralitas profesi hukum: Suatu tawaran kerangka berfikir. Refika Aditama.
- Soekanto, S. (2014). Pengantar penelitian hukum. UI Press.
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.
- Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Waluyo. (2017). Perpajakan Indonesia. Salemba Empat.