

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Indonesia sebagai negara hukum (*rechtstaat*) menempatkan supremasi hukum sebagai landasan utama dalam setiap penyelenggaraan kekuasaan negara. Prinsip tersebut ditegaskan dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa Indonesia adalah negara hukum.¹ Konsekuensi dari prinsip ini adalah bahwa setiap tindakan warga negara maupun penyelenggara negara harus tunduk pada hukum, serta dapat dimintakan pertanggungjawaban apabila melakukan pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam kerangka penyelenggaraan negara modern, pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang memiliki fungsi *budgetair* dan *regulerend*.² Fungsi *budgetair* menempatkan pajak sebagai instrumen untuk menghimpun dana yang digunakan dalam membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan.³ Melalui penerimaan pajak, negara dapat menjalankan fungsi pemerintahan, menyediakan pelayanan publik, membiayai pembangunan infrastruktur, pendidikan, kesehatan, serta berbagai program kesejahteraan sosial yang ditujukan untuk meningkatkan taraf hidup masyarakat.

Sementara itu, fungsi *regulerend* menunjukkan bahwa pajak tidak semata-mata berfungsi sebagai sumber penerimaan, tetapi juga sebagai alat untuk mengatur

¹ Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

² Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, (Bandung: Eresco, 1990), hlm. 15.

³ Mardiasmo, *Perpajakan*, (Yogyakarta: Andi, 2018), hlm. 3.

perilaku ekonomi masyarakat dan dunia usaha.⁴ Kebijakan perpajakan dapat digunakan untuk mendorong investasi, melindungi industri dalam negeri, mengendalikan inflasi, serta mengurangi kesenjangan sosial melalui sistem pajak yang progresif. Dengan demikian, pajak memiliki dimensi strategis dalam menjaga stabilitas ekonomi nasional dan mewujudkan distribusi keadilan sosial sebagaimana diamanatkan dalam tujuan bernegara.

Secara konstitusional, kewajiban perpajakan memperoleh legitimasi dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.⁵ Ketentuan ini menegaskan bahwa pajak merupakan kewajiban hukum yang bersifat memaksa (*dwingend recht*), sehingga setiap subjek hukum yang memenuhi syarat sebagai wajib pajak berkewajiban untuk memenuhi ketentuan perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.⁶

Kepatuhan terhadap kewajiban perpajakan bukan hanya merupakan kewajiban administratif, melainkan juga perwujudan tanggung jawab konstitusional warga negara terhadap negara. Pelanggaran terhadap kewajiban tersebut, terlebih apabila dilakukan secara sengaja dan menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, merupakan bentuk perbuatan melawan hukum yang dapat dikenakan sanksi administratif maupun pidana sesuai dengan ketentuan hukum

⁴ Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2011), hlm. 25.

⁵ Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁶ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Salemba Empat, 2013), hlm. 45.

yang berlaku.⁷ Oleh karena itu, penegakan hukum di bidang perpajakan menjadi instrumen penting dalam menjaga kredibilitas sistem perpajakan dan menjamin keberlanjutan pembangunan nasional.

Upaya untuk menjamin kepatuhan tersebut, negara membentuk rezim hukum pidana perpajakan yang termasuk dalam kategori hukum pidana khusus (*ius speciale*), karena pengaturannya berada di luar Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP).⁸ Ketentuan mengenai tindak pidana perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (selanjutnya disebut UU KUP).⁹ Pasal 39 UU KUP secara tegas mengatur sanksi pidana terhadap setiap orang yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, menyampaikan Surat Pemberitahuan yang tidak benar atau tidak lengkap, atau tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.¹⁰

Berdasarkan ketentuan Pasal 39 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, tindak pidana penggelapan pajak mengandung beberapa

⁷ Pasal 39 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

⁸ Andi Hamzah, *Asas-Asas Hukum Pidana*, (Jakarta: Rineka Cipta, 2015), hlm. 45.

⁹ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

¹⁰ Pasal 39 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

unsur, yaitu adanya subjek hukum berupa setiap orang, adanya unsur kesengajaan (*opzet*), adanya perbuatan yang dilarang, seperti tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), menyampaikan SPT yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, tidak mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak, atau tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, serta adanya akibat berupa kerugian pada pendapatan negara. Seluruh unsur tersebut harus dibuktikan secara kumulatif agar pelaku dapat dimintai pertanggungjawaban pidana sesuai dengan ketentuan Pasal 39 UU KUP.

Secara teoritis, pertanggungjawaban pidana dalam hukum pidana mensyaratkan terpenuhinya unsur tindak pidana (*actus reus*) dan unsur kesalahan (*mens rea*), serta tidak adanya alasan pembeda atau pemaaf.¹¹ Asas legalitas (*nullum delictum nulla poena sine praevia lege poenali*) sebagaimana diatur dalam Pasal 1 ayat (1) KUHP menegaskan bahwa tidak ada suatu perbuatan dapat dipidana kecuali berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah ada sebelumnya.¹² Dengan demikian, setiap pembebanan pertanggungjawaban pidana harus didasarkan pada konstruksi normatif yang jelas serta pembuktian yang sah menurut hukum acara pidana.

Permasalahan menjadi lebih kompleks apabila tindak pidana penggelapan pajak dilakukan oleh Penyelenggara Negara. Penyelenggara Negara merupakan pejabat publik yang menjalankan fungsi pemerintahan dan memiliki tanggung jawab moral serta yuridis untuk menyelenggarakan pemerintahan yang bersih dan

¹¹ Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana*, (Jakarta: Bina Aksara, 2015), hlm. 164.

¹² Pasal 1 ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP).

bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.¹³ Kedudukan strategis tersebut menimbulkan dimensi tanggung jawab yang tidak hanya bersifat individual, tetapi juga berkaitan dengan prinsip akuntabilitas jabatan publik dan kepercayaan masyarakat terhadap institusi negara.

Secara normatif (*das sollen*), Penyelenggara Negara seharusnya menjadi teladan dalam kepatuhan hukum, termasuk dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Namun dalam praktik (*das sein*), masih ditemukan kasus di mana pejabat publik justru terlibat dalam tindak pidana yang merugikan keuangan negara, termasuk penggelapan pajak. Ketidaksesuaian antara norma ideal dan realitas empiris inilah yang menimbulkan problematika hukum yang memerlukan analisis mendalam, khususnya terkait konstruksi pertanggungjawaban pidana dan pertimbangan hakim dalam menjatuhkan putusan.

Salah satu perkara yang mencerminkan kondisi tersebut adalah Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN.Blg. Dalam perkara tersebut, terdakwa yang berstatus sebagai Penyelenggara Negara didakwa melakukan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 39 UU KUP. Majelis hakim dalam pertimbangannya menyatakan bahwa unsur “setiap orang”, unsur “dengan sengaja”, serta unsur perbuatan yang menimbulkan kerugian pada pendapatan negara telah terpenuhi berdasarkan alat bukti yang sah menurut hukum.¹⁴

Meskipun demikian, apabila ditelaah secara kritis, terdapat beberapa aspek yang relevan untuk dikaji lebih lanjut. Pertama, konstruksi pembuktian unsur

¹³ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN).

¹⁴ Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN.Blg, bagian pertimbangan hukum.

kesengajaan dalam putusan tersebut belum menguraikan secara mendalam bentuk kesengajaan yang digunakan, apakah merupakan *dolus directus*, *dolus indirectus*, atau *dolus eventualis*.¹⁵ Padahal, dalam doktrin hukum pidana, perbedaan bentuk kesengajaan memiliki implikasi terhadap penilaian tingkat kesalahan pelaku.

Kedua, pertimbangan hakim belum secara komprehensif mengaitkan status terdakwa sebagai Penyelenggara Negara dengan prinsip akuntabilitas dan integritas jabatan publik. Putusan cenderung menempatkan terdakwa sebagai subjek hukum perseorangan tanpa elaborasi yang memadai mengenai dimensi penyalahgunaan kepercayaan publik (*abuse of public trust*). Ketiga, analisis mengenai proporsionalitas pemidanaan dan relevansi kedudukan jabatan sebagai faktor pemberat atau peringanan pidana belum diuraikan secara eksplisit dalam pertimbangan hukum.

Berdasarkan uraian tersebut, terlihat adanya kesenjangan antara norma ideal (*das sollen*) yang menuntut integritas dan kepatuhan hukum dari Penyelenggara Negara dengan realitas faktual (*das sein*) sebagaimana tercermin dalam Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN.Blg. Kesenjangan ini menjadi landasan akademik bagi penelitian yang berjudul **“Analisis Hukum terhadap Penyelenggara Negara yang Melakukan Tindak Pidana Penggelapan Pajak (Studi Kasus Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN.Blg)”**.

¹⁵ Barda Nawawi Arief, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2010), hlm. 98.

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana konstruksi pertanggungjawaban pidana penyelenggara negara dalam tindak pidana penggelapan pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan serta doktrin hukum pidana?
2. Bagaimanakah implikasi kedudukan terdakwa sebagai pejabat publik terhadap pertanggungjawaban pidana dalam tindak pidana penggelapan pajak?

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui konstruksi pertanggungjawaban pidana penyelenggara negara dalam tindak pidana penggelapan pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan serta doktrin hukum pidana.
2. Untuk mengetahui implikasi kedudukan terdakwa sebagai pejabat publik terhadap pertanggungjawaban pidana dalam tindak pidana penggelapan pajak.

D. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan di atas, maka terdapat manfaat yang di harapkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Penelitian hukum ini bertujuan untuk merumuskan analisis yang komprehensif mengenai pertanggungjawaban pidana penyelenggara negara dalam

tindak pidana penggelapan pajak sebagai bagian dari rezim hukum pidana khusus. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang signifikan terhadap pengembangan ilmu hukum, khususnya dalam bidang hukum pidana dan hukum pajak.¹⁶ Secara teoritis, penelitian ini akan memperdalam pemahaman mengenai konsep pertanggungjawaban pidana (*criminal liability*), asas legalitas, serta penerapan sanksi pidana terhadap penyelenggara negara yang melakukan tindak pidana perpajakan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Selain itu, penelitian ini juga menganalisis relevansi ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 apabila perbuatan tersebut berkaitan dengan penyalahgunaan kewenangan oleh penyelenggara negara.

Dengan demikian, penelitian ini diharapkan mampu memperkaya khazanah teori mengenai pertanggungjawaban pidana pejabat publik dalam tindak pidana perpajakan berdasarkan analisis terhadap Putusan Nomor 189/PID.SUS/2024/PN.Blg.

2. Manfaat Praktis

Penelitian hukum ini bertujuan untuk mendorong pengembangan disiplin ilmu hukum, khususnya dalam bidang hukum pidana dan hukum pajak, sekaligus memberikan solusi praktis terhadap berbagai permasalahan yang timbul dalam penanganan tindak pidana penggelapan pajak yang dilakukan oleh penyelenggara

¹⁶ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2017, hlm. 50.

negara.¹⁷ Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat nyata bagi seluruh pihak yang terlibat dalam proses penegakan hukum, baik aparat penegak hukum dalam menerapkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan pidana, legislator dalam merumuskan kebijakan yang lebih efektif, akademisi dan praktisi dalam mengembangkan kajian hukum pidana khusus, maupun masyarakat sebagai pihak yang berkepentingan terhadap terwujudnya akuntabilitas dan integritas penyelenggara negara.

E. Penelitian Terdahulu

1. Salah satu penelitian terdahulu yang relevan dengan tema penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Kristin Sanditari P pada tahun 2014 yang berjudul "Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana Pegawai Pajak di Bidang Perpajakan." Penelitian tersebut membahas bentuk-bentuk tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh pegawai pajak serta pertanggungjawaban pidana yang dapat dikenakan terhadap pelakunya berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, dan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.¹⁸ Penelitian tersebut menggunakan metode penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan konseptual, dan pendekatan kasus. Fokus kajiannya diarahkan pada pegawai pajak sebagai aparat perpajakan yang menyalahgunakan kewenangannya dalam menjalankan tugas jabatan, sehingga lebih

¹⁷ Johnny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, Bayumedia Publishing, Malang, 2006, hlm. 85.

¹⁸ Kristin Sanditari P., *Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana Pegawai Pajak di Bidang Perpajakan*, Skripsi, Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Surabaya, 2014, hlm. 1–3.

menitikberatkan pada bentuk tindak pidana yang dilakukan oleh aparat perpajakan dan mekanisme pertanggungjawaban pidananya.

Berbeda dengan penelitian tersebut, penelitian ini mengkaji penyelenggara negara sebagai subjek hukum yang melakukan tindak pidana penggelapan pajak dengan menjadikan Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN.Blg sebagai objek kajian utama. Penelitian ini tidak hanya menganalisis bentuk pertanggungjawaban pidana, tetapi juga mengkaji pertimbangan hukum hakim dalam menjatuhkan putusan serta menghubungkannya dengan asas legalitas, asas kesalahan, asas proporsionalitas pidana, dan prinsip akuntabilitas penyelenggara negara. Dengan demikian, penelitian ini memiliki unsur kebaruan karena mengintegrasikan aspek pertanggungjawaban pidana dengan dimensi etika dan tanggung jawab jabatan publik dalam penyelenggaraan pemerintahan yang bersih.

2. Anugrah Ismail dalam penelitian berjudul “Tinjauan Yuridis terhadap Pertanggungjawaban Pidana Pembuatan Faktur Pajak Fiktif oleh Korporasi (Studi Putusan Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt.Brt)” mengkaji mengenai pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai subjek hukum dalam tindak pidana perpajakan, khususnya terkait pembuatan faktur pajak fiktif. Penelitian tersebut berfokus pada konstruksi pertanggungjawaban pidana badan hukum, dasar pembebanan pidana kepada korporasi, serta penerapan ketentuan hukum terhadap korporasi sebagai pelaku tindak pidana perpajakan.¹⁹

¹⁹ Anugrah Ismail, “Tinjauan Yuridis Terhadap Pertanggungjawaban Pidana Pembuatan Faktur Pajak Fiktif Oleh Korporasi (Studi Putusan Nomor 334/Pid.Sus/2020/Pn.Jkt.Brt).” *Skripsi*, Universitas Hasanuddin, 2022.

Adapun penelitian yang dilakukan oleh penulis memiliki perbedaan yang mendasar, baik dari segi subjek hukum maupun objek kajian. Penelitian ini berfokus pada pertanggungjawaban pidana individu yang berstatus sebagai Penyelenggara Negara dalam tindak pidana penggelapan pajak berdasarkan Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN Blg. Selain mengkaji bentuk pertanggungjawaban pidana yang dikenakan kepada terdakwa, penelitian ini juga menganalisis pertimbangan hukum hakim (*ratio decidendi*) dalam menjatuhkan putusan serta mengkaji pengaruh status terdakwa sebagai Penyelenggara Negara terhadap proses penegakan hukum. Dengan demikian, penelitian penulis tidak membahas pertanggungjawaban pidana korporasi, melainkan menitikberatkan pada pertanggungjawaban pidana pejabat publik sebagai subjek hukum perseorangan dalam perkara tindak pidana perpajakan.

3. Fetrick Amanda dalam penelitian berjudul “Penerapan Sanksi Tindak Pidana Penggelapan Pungutan Pajak Ditinjau dari Tujuan Pemidanaan (Studi Kasus: 267/Pid.Sus/2020/PN.Plg)” menganalisis penerapan sanksi pidana terhadap tindak pidana penggelapan pungutan pajak dari perspektif tujuan pemidanaan.²⁰ Hasil penelitian menunjukkan bahwa perbuatan penggelapan pungutan pajak telah memenuhi unsur delik sebagaimana diatur dalam Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, serta dikaitkan dengan Pasal 64 ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

²⁰ Fetrick Amanda, “Penerapan Sanksi Tindak Pidana Penggelapan Pungutan Pajak Ditinjau Dari Tujuan Pemidanaan (Studi Kasus: 267/Pid.Sus/2020/Pn. Plg)”. *Skripsi*, Universitas Sriwijaya, 2024.

mengenai perbuatan berlanjut. Penjatuhan sanksi pidana dalam perkara tersebut dinilai telah sesuai dengan ketentuan hukum pidana materiil dan tujuan pemidanaan.

Perbedaan dengan penelitian penulis Penelitian tersebut menitikberatkan pada aspek tujuan pemidanaan dan kesesuaian penerapan sanksi pidana secara normatif. Sementara itu, penelitian penulis secara khusus menganalisis pertimbangan majelis hakim dalam menjatuhkan putusan terhadap Penyelenggara Negara dalam perkara penggelapan pajak berdasarkan studi kasus terbaru, yaitu Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN.Blg. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya membahas penerapan sanksi, tetapi juga mengkaji aspek pertimbangan hukum hakim (*ratio decidendi*), konstruksi pertanggungjawaban pidana pejabat publik, serta relevansinya terhadap prinsip akuntabilitas penyelenggara negara.

Secara keseluruhan, ketiga penelitian terdahulu tersebut memberikan kontribusi penting terhadap pemahaman mengenai tindak pidana perpajakan, khususnya terkait pertanggungjawaban pidana wajib pajak, korporasi, serta penerapan sanksi pidana dalam perkara penggelapan pajak. Namun demikian, belum terdapat penelitian yang secara spesifik menganalisis pertanggungjawaban pidana Penyelenggara Negara sebagai pejabat publik dalam perkara tindak pidana penggelapan pajak berdasarkan Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN.Blg. Oleh karena itu, penelitian ini hadir untuk mengisi kekosongan tersebut dengan menelaah secara mendalam dasar pertimbangan hukum majelis hakim dalam menjatuhkan putusan terhadap Penyelenggara Negara, serta menganalisis implikasi kedudukan

terdakwa sebagai pejabat publik terhadap konstruksi pertanggungjawaban pidana. Penelitian ini juga menilai penerapan prinsip-prinsip fundamental hukum pidana, seperti asas legalitas, asas kesalahan, dan prinsip akuntabilitas jabatan publik dalam konteks penegakan hukum tindak pidana penggelapan pajak.

F. Kajian Kepustakaan

1. Tinjauan Umum Tentang Penyelenggaraan Negara

Istilah penyelenggara negara secara yuridis diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme. Dalam ketentuan tersebut dijelaskan bahwa penyelenggara negara adalah pejabat negara yang menjalankan fungsi eksekutif, legislatif, yudikatif, dan pejabat lain yang fungsi dan tugas pokoknya berkaitan dengan penyelenggaraan negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Secara konseptual, penyelenggara negara merupakan subjek hukum publik yang memiliki kewenangan atributif maupun delegatif dalam sistem ketatanegaraan. Kewenangan tersebut mengandung konsekuensi berupa tanggung jawab hukum, baik secara administratif, perdata, maupun pidana apabila terjadi penyalahgunaan kewenangan (*abuse of power*). Dalam perspektif hukum pidana, kedudukan penyelenggara negara memiliki dimensi khusus karena berkaitan dengan kepercayaan publik (*public trust*). Oleh karena itu, apabila penyelenggara negara melakukan tindak pidana, maka selain memenuhi unsur delik, perbuatannya juga dinilai mencederai prinsip integritas dan akuntabilitas jabatan publik.

2. Tinjauan Umum Tindak Pidana Penggelapan Pajak

Hukum Pidana Hukum pidana perpajakan merupakan bagian dari hukum pidana khusus (*ius speciale*) yang pengaturannya berada di luar Kitab Undang-Undang Hukum Pidana. Sebagai hukum pidana khusus, ketentuan-ketentuan dalam bidang perpajakan memiliki karakteristik tersendiri, baik dari segi perumusan delik, subjek hukum, maupun sistem sanksinya.²¹ Pengaturan mengenai tindak pidana perpajakan secara komprehensif termuat dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.²² Pengaturan ini menunjukkan bahwa negara menempatkan kepatuhan pajak sebagai kewajiban hukum yang bersifat imperatif dan pelanggaran-pelanggarannya dapat berimplikasi pidana.

Dalam ketentuan Pasal 39 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), dirumuskan beberapa bentuk perbuatan yang dikualifikasikan sebagai tindak pidana, antara lain: tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, serta tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.²³ Perumusan norma tersebut menegaskan bahwa unsur kerugian pada pendapatan negara menjadi elemen penting dalam konstruksi delik, di samping adanya unsur kesengajaan dari pelaku. Ancaman sanksi berupa pidana penjara dan/atau denda mencerminkan

²¹ Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana*, (Jakarta: Rineka Cipta, 2008), hlm. 23.

²² Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

²³ *Ibid.*, Pasal 39.

bahwa tindak pidana perpajakan tidak hanya dipandang sebagai pelanggaran administratif, tetapi sebagai kejahatan yang berdampak langsung terhadap stabilitas keuangan negara.

Secara doktrinal, tindak pidana penggelapan pajak dapat dikategorikan sebagai delik yang berorientasi pada perlindungan kepentingan fiskal negara (*fiscal interest protection*).²⁴ Perbuatan tersebut dipandang sebagai bentuk pengingkaran terhadap kewajiban konstitusional warga negara dalam pembiayaan negara melalui mekanisme perpajakan. Dalam kerangka teori hukum pidana, unsur kesengajaan (*dolus*) merupakan elemen sentral yang harus dibuktikan untuk menegaskan adanya kesalahan (*schuld*). Kesengajaan tersebut dapat berbentuk kesengajaan sebagai maksud (*opzet als oogmerk*), kesengajaan dengan kepastian, maupun kesengajaan dengan kemungkinan (*dolus eventualis*), sepanjang memenuhi konstruksi pembuktian dalam persidangan.²⁵

Lebih lanjut, pembebanan pertanggungjawaban pidana dalam tindak pidana penggelapan pajak mensyaratkan terpenuhinya unsur-unsur delik secara kumulatif, yakni adanya perbuatan yang memenuhi rumusan tindak pidana (unsur objektif), adanya kesalahan dalam bentuk kesengajaan atau kealpaan (unsur subjektif), serta tidak adanya alasan pembenar maupun alasan pemaaf yang dapat menghapuskan sifat melawan hukum atau kesalahan pelaku. Dengan demikian, analisis terhadap tindak pidana penggelapan pajak tidak hanya berhenti pada terpenuhinya aspek formil norma, tetapi juga harus menilai secara cermat dimensi kesalahan dan

²⁴ Mardiasmo, *Perpajakan*, (Yogyakarta: Andi, 2018), hlm. 15.

²⁵ Moeljatno, *Op.Cit.*, hlm. 171.

pertanggungjawaban pidana pelaku dalam kerangka asas legalitas dan asas culpabilitas.

3. Pertanggungjawaban Pidana Penyelenggara Negara dalam Tindak Pidana Penggelapan Pajak

Pertanggungjawaban pidana merupakan konsekuensi yuridis yang timbul sebagai akibat dilakukannya suatu tindak pidana oleh subjek hukum yang memiliki kemampuan bertanggung jawab (*toerekeningsvatbaarheid*). Dalam doktrin hukum pidana, pertanggungjawaban pidana tidak hanya menuntut adanya perbuatan yang memenuhi rumusan delik (*actus reus*), tetapi juga mensyaratkan adanya kesalahan (*mens rea*) sebagai dasar pembedaan.²⁶ Dengan demikian, seseorang tidak dapat dipidana semata-mata karena perbuatannya memenuhi unsur formil delik, melainkan harus pula dibuktikan adanya sikap batin yang tercela dalam bentuk kesengajaan (*dolus*) atau kealpaan (*culpa*). Prinsip ini dikenal sebagai asas culpabilitas, yakni tiada pidana tanpa kesalahan (*geen straf zonder schuld*).²⁷

Asas legalitas (*Nullum delictum, nulla poena sine praevia lege poenali*) merupakan prinsip fundamental dalam hukum pidana yang menegaskan bahwa tidak seorang pun dapat dipidana tanpa adanya ketentuan pidana yang telah berlaku sebelum perbuatan tersebut dilakukan. Dalam hukum pidana Indonesia, asas ini ditegaskan kembali dalam Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana yang menyatakan bahwa tiada seorang pun dapat dipidana atau dikenai tindakan, kecuali berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku pada saat perbuatan dilakukan.

²⁶ Andi Hamzah, *Asas-Asas Hukum Pidana*, (Jakarta: Rineka Cipta, 2014), hlm. 89.

²⁷ *Ibid.*, hlm. 90.

Perumusan dalam KUHP baru tersebut menunjukkan adanya perkembangan konseptual dalam asas legalitas, yaitu tidak hanya terbatas pada pemidanaan (*straf*), tetapi juga mencakup tindakan (*maatregelen*) sebagai bentuk respon hukum terhadap tindak pidana. Selain itu, penggunaan istilah “Tindak Pidana” dalam KUHP baru mencerminkan adanya sistematisasi dan unifikasi terminologi dalam hukum pidana nasional, yang sebelumnya menggunakan istilah “tindak pidana”.

Dengan demikian, asas legalitas dalam KUHP baru tidak hanya berfungsi sebagai dasar legitimasi pemidanaan, tetapi juga sebagai instrumen pembatas kekuasaan negara dalam menjatuhkan sanksi, serta menjamin kepastian hukum dan perlindungan hak asasi manusia. Dalam konteks tindak pidana perpajakan, penerapan asas ini menuntut agar seluruh unsur tindak pidana yang didakwakan harus dirumuskan secara jelas dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku pada saat perbuatan dilakukan. Asas ini memiliki fungsi protektif sekaligus limitatif, yakni melindungi warga negara dari kesewenang-wenangan negara serta membatasi kewenangan aparat penegak hukum dalam menerapkan hukum pidana. Dalam konteks tindak pidana perpajakan, asas legalitas menuntut agar seluruh unsur yang didakwakan harus secara tegas dirumuskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku pada saat perbuatan dilakukan.

Apabila tindak pidana penggelapan pajak dilakukan oleh penyelenggara negara, maka pertanggungjawaban pidananya tidak hanya dinilai berdasarkan terpenuhinya unsur-unsur tindak pidana, tetapi juga dikaitkan dengan kewajiban penyelenggara negara untuk menjalankan jabatan secara jujur, akuntabel, dan bebas dari penyalahgunaan kewenangan. Hal ini disebabkan oleh adanya dimensi jabatan

publik yang melekat pada diri pelaku. Penyelenggara negara tidak hanya bertindak sebagai subjek hukum privat, tetapi juga sebagai pemegang kewenangan publik yang terikat pada prinsip akuntabilitas dan integritas. Dalam situasi tertentu, perbuatan penggelapan pajak yang dilakukan oleh penyelenggara negara dapat berkorelasi dengan penyalahgunaan kewenangan (*abuse of power*), terutama apabila jabatan yang dimiliki memberikan kemudahan atau akses dalam melakukan perbuatan tersebut.²⁸

Dalam kondisi demikian, perbuatan tersebut berpotensi untuk dikualifikasikan tidak hanya sebagai tindak pidana perpajakan berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, tetapi juga dapat dikaitkan dengan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 apabila terbukti adanya unsur penyalahgunaan kewenangan yang merugikan keuangan negara.²⁹ Dengan demikian, analisis hukum terhadap penyelenggara negara yang melakukan penggelapan pajak harus dilakukan secara komprehensif dengan mempertimbangkan kemungkinan penerapan norma hukum pidana umum dan pidana khusus secara sistematis.

Oleh karena itu, dalam menganalisis pertanggungjawaban pidana penyelenggara negara atas tindak pidana penggelapan pajak, beberapa aspek fundamental yang harus diperhatikan meliputi:

²⁸ Moeljatno, *Loc.Cit.*, hlm. 165.

²⁹ Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 jo. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

- a. Pembuktian Unsur Delik Apakah seluruh unsur tindak pidana penggelapan pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan telah terbukti secara sah dan meyakinkan. Hal ini mencakup analisis terhadap unsur perbuatan, unsur kesengajaan, serta adanya kerugian pada pendapatan negara.
- b. Penilaian terhadap Unsur Kesengajaan (*Mens Rea*) Bagaimana hakim mengkonstruksikan dan menilai unsur kesengajaan terdakwa berdasarkan fakta-fakta yang terungkap di persidangan, termasuk relevansi alat bukti, keterangan saksi, dan dokumen perpajakan.³⁰
- c. Kedudukan Terdakwa sebagai Penyelenggara Negara Apakah dan sejauh mana status terdakwa sebagai pejabat publik dipertimbangkan dalam pertimbangan hukum hakim, baik sebagai keadaan yang memberatkan maupun dalam konteks dimensi etika jabatan dan akuntabilitas publik.

Proporsionalitas dan Keadilan Sanksi Apakah sanksi pidana yang dijatuhkan telah mencerminkan asas proporsionalitas, yaitu keseimbangan antara beratnya perbuatan dan pidana yang dijatuhkan, serta memenuhi rasa keadilan substantif dalam masyarakat.

Dengan demikian, kajian kepustakaan ini tidak hanya berfungsi sebagai landasan teoritis mengenai konsep pertanggungjawaban pidana dan sistem pembuktian dalam hukum acara pidana, tetapi juga sebagai kerangka normatif untuk menganalisis secara kritis pertimbangan hukum hakim dalam menjatuhkan putusan terhadap penyelenggara negara yang melakukan tindak pidana penggelapan pajak. Melalui pendekatan tersebut, penelitian ini diharapkan mampu

³⁰ *Ibid.*, hlm. 215.

memberikan evaluasi yang komprehensif terhadap konsistensi penerapan prinsip-prinsip hukum pidana dalam praktik peradilan.

G. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian yuridis normati. Tujuannya adalah untuk mengidentifikasi dan menganalisis peraturan perundang-undangan, asas, prinsip, dan doktrin hukum yang berkaitan dengan permasalahan hukum sehingga diperoleh argumentasi hukum dalam menjawab isu hukum yang diteliti.³¹ dalam penelitian ini hukum dikonsepsikan sebagai kaidah yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan (*law in books*) atau sebagai norma yang menjadi pedoman perilaku manusia.³²

Analisis dalam penelitian ini difokuskan pada pemeriksaan peraturan perundang-undangan dan putusan pengadilan yang berkaitan dengan pertanggungjawaban pidana penyelenggara negara dalam tindak pidana penggelapan pajak. Penelitian ini secara khusus menelaah norma-norma hukum yang mengatur tindak pidana perpajakan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, serta ketentuan umum pertanggungjawaban pidana dalam Kitab Undang-Undang

³¹ Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, , 2010, hlm. 57.

³² Peter Mahmud Marzuki, *Op.Cit*, hlm 35.

Hukum Pidana dan aspek pembuktian dalam Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.³³

Fokus utama analisis diarahkan pada Putusan Nomor 189/PID.SUS/2024/PN.BLG, yang memeriksa dan mengadili perkara tindak pidana penggelapan pajak yang dilakukan oleh seorang Penyelenggara Negara. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji secara mendalam pertimbangan hukum majelis hakim dalam menilai terpenuhinya unsur-unsur delik, pembuktian unsur kesengajaan, serta konstruksi pertanggungjawaban pidana terdakwa sebagai pejabat publik.³⁴

Selain itu, penelitian ini juga menilai sejauh mana pertimbangan hukum dalam putusan tersebut telah mencerminkan penerapan asas-asas fundamental hukum pidana, seperti asas legalitas, asas kesalahan, asas kepastian hukum, asas keadilan, serta asas kemanfaatan hukum dalam sistem peradilan pidana di Indonesia.³⁵ Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya menganalisis kesesuaian normatif antara fakta persidangan dan ketentuan peraturan perundang-undangan, tetapi juga mengevaluasi kualitas argumentasi yuridis hakim dalam menjatuhkan putusan terhadap penyelenggara negara yang melakukan tindak pidana penggelapan pajak.³⁶ Lebih lanjut, penelitian ini juga mengkaji implikasi Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN Blg terhadap penguatan integritas penyelenggara negara serta efektivitas penegakan hukum di bidang perpajakan.

³³ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

³⁴ Lilik Mulyadi, *Hukum Acara Pidana: Normatif, Teoretis, Praktik dan Permasalahannya*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2012), hlm. 210.

³⁵ Moeljatno, *Op.Cit*, hlm. 27.

³⁶ Andi Hamzah, *Op.Cit*, hlm. 91.

2. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan dua pendekatan, yang pertama pendekatan perundang-undangan atau *Statute approach* yaitu mengkaji secara menyeluruh semua peraturan perundang-undangan dan regulasi yang relevan dengan isu yang sedang dibahas.³⁷ Penelitian ini menggunakan dua pendekatan, yaitu pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan kasus (*case approach*). Pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan mengkaji peraturan perundang-undangan serta berbagai regulasi yang berkaitan dengan isu hukum yang diteliti. Selanjutnya, pendekatan kasus dilakukan dengan menelaah dan menganalisis putusan pengadilan yang relevan dengan permasalahan yang diteliti, khususnya Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN Blg, guna mengkaji penerapan hukum dan pertimbangan hakim dalam memutus perkara tersebut.³⁸

3. Sifat Penelitian

Sifat penelitian ini adalah deskriptif analitis. Penelitian deskriptif analitis bertujuan untuk memberikan gambaran secara sistematis, menyeluruh, dan akurat mengenai peraturan perundang-undangan, asas-asas hukum, doktrin, serta putusan pengadilan yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti. Selanjutnya, bahan hukum tersebut dianalisis untuk memperoleh argumentasi hukum mengenai pertanggungjawaban pidana penyelenggara negara yang melakukan tindak pidana penggelapan pajak berdasarkan Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN Blg.³⁹

³⁷ Muhaimin, *Metode Penelitian Hukum*, Mataram University Pers, Mataram, 2020. hlm 56.

³⁸ Amiruddin, Zainal Asikin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Rajawali Pers, Jakarta, 2016, hlm. 164.

³⁹ M. Subana dan Sudrajat, *Dasar-Dasar Penelitian Ilmiah*, Pusaka Setia, Bandung, 2005, hlm.89.

4. Sumber Bahan Hukum

Dalam penelitian ini diperoleh melalui data sekunder yaitu data yang dikumpulkan melalui studi dokumen terhadap bahan kepustakaan yang terdiri dari:

a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat otoritatif, yang memiliki kekuatan mengikat dan menjadi sumber hukum utama dalam penelitian ini. Bahan hukum primer digunakan sebagai dasar dalam menganalisis permasalahan hukum yang menjadi fokus penelitian, yaitu mengenai pertanggungjawaban pidana Penyelenggara Negara yang melakukan tindak pidana penggelapan pajak berdasarkan Putusan Nomor 189/PID.SUS/2024/PN.BLG.

Adapun bahan hukum primer yang digunakan meliputi peraturan perundang-undangan dan putusan pengadilan yang relevan dengan tindak pidana perpajakan dan pertanggungjawaban pidana pejabat publik. Yaitu, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, khususnya Pasal 39 yang mengatur mengenai tindak pidana penggelapan pajak beserta ancaman sanksinya. Selanjutnya Kitab Undang-Undang Hukum Pidana sebagai hukum pidana umum, khususnya ketentuan mengenai asas legalitas sebagaimana diatur dalam Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, yang menegaskan bahwa tiada seorang pun dapat dipidana atau dikenai tindakan kecuali berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku pada saat perbuatan dilakukan.

Ketentuan ini menjadi landasan utama dalam menilai pertanggungjawaban pidana dalam penelitian ini. Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana, terutama Pasal 183 dan pasal-pasal terkait sistem pembuktian, yang mengatur bahwa hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seseorang kecuali apabila dengan sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan terdakwa yang bersalah melakukannya.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme, yang menjadi dasar normatif mengenai kedudukan dan kewajiban Penyelenggara Negara dalam menjalankan tugas dan kewenangannya secara akuntabel dan berintegritas.

Selain itu, bahan hukum primer juga mencakup Putusan Nomor 189/PID.SUS/2024/PN.BLG sebagai objek utama penelitian ini, yang dianalisis secara mendalam untuk memahami pertimbangan hukum majelis hakim dalam menilai terpenuhinya unsur-unsur tindak pidana penggelapan pajak serta konstruksi pertanggungjawaban pidana terdakwa sebagai Penyelenggara Negara.

Keseluruhan bahan hukum primer tersebut digunakan sebagai dasar untuk menganalisis penerapan ketentuan hukum serta pertimbangan hukum hakim dalam Putusan Nomor 189/Pid.Sus/2024/PN Blg, khususnya yang berkaitan dengan pertanggungjawaban pidana penyelenggara negara yang melakukan tindak pidana penggelapan pajak.

b. Bahan Hukum Sekunder

Bahan Hukum Sekunder Adalah bahan hukum sekunder yang terdiri dari buku-buku, karya tulis ilmiah jurnal, pendapat ahli (*doktrin*), kasus-kasus hukum,

serta jurisprudensi yang mendukung analisis terhadap permasalahan yang diteliti, serta berfungsi untuk memberikan penjelasan dan memperkuat argumentasi terhadap bahan hukum primer dalam penelitian ini.

c. Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum tersier adalah bahan hukum yang memberikan petunjuk atau penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum tersier dalam penelitian ini meliputi kamus hukum, Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), ensiklopedia hukum, serta indeks atau bibliografi yang berkaitan dengan permasalahan penelitian.

5. Teknik Pengumpulan Data

Metode yang digunakan untuk mengumpulkan dan menyajikan data dalam penelitian ini adalah metode penelitian kepustakaan (*library research*). Pendekatan ini dilakukan melalui penelusuran dan analisis terhadap bahan-bahan hukum yang relevan dengan permasalahan penelitian, baik berupa peraturan perundang-undangan, literatur hukum, maupun putusan pengadilan. Penelitian kepustakaan ini bertujuan untuk memperoleh pemahaman yang komprehensif mengenai dasar hukum serta pertimbangan majelis hakim dalam memeriksa dan memutus perkara tindak pidana penggelapan pajak yang dilakukan oleh Penyelenggara Negara berdasarkan Putusan Nomor 189/PID.SUS/2024/PN.BLG.

Dalam pelaksanaannya, penelitian kepustakaan dilakukan melalui dua tahapan utama, yaitu pengumpulan dan analisis bahan hukum. Tahap pertama dilakukan dengan mengidentifikasi dan menginventarisasi bahan hukum primer yang mencakup peraturan perundang-undangan seperti Undang-Undang Nomor 28 Tahun

2007 jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana, serta Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme. Selain itu, bahan hukum primer juga mencakup Putusan Nomor 189/PID.SUS/2024/PN.BLG sebagai objek utama penelitian yang dianalisis secara mendalam.

Tahap kedua dilakukan melalui penelaahan bahan hukum sekunder berupa buku-buku teks hukum pidana dan hukum perpajakan, jurnal ilmiah, artikel hukum, serta hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan pertanggungjawaban pidana dan tindak pidana perpajakan. Pengumpulan data dalam penelitian kepustakaan ini merupakan proses dokumentasi yang dilakukan secara sistematis dengan menelusuri berbagai sumber tertulis, baik dari perpustakaan, repositori akademik, maupun publikasi ilmiah lainnya, guna mendukung analisis terhadap konstruksi pertanggungjawaban pidana Penyelenggara Negara serta penerapan hukum dalam perkara tindak pidana penggelapan pajak.

Dengan metode ini, penelitian diharapkan mampu menghasilkan analisis yang sistematis, normatif, dan komprehensif mengenai kesesuaian antara fakta persidangan, ketentuan peraturan perundang-undangan, serta pertimbangan hukum majelis hakim dalam menjatuhkan putusan terhadap Penyelenggara Negara yang melakukan tindak pidana penggelapan pajak.⁴⁰ Selain itu, metode ini juga

⁴⁰ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, PT. Rajagrafindo Persada, Jakarta, 2010, hlm. 33.

memungkinkan penilaian yang lebih mendalam terhadap konsistensi penerapan norma hukum dan prinsip keadilan dalam praktik peradilan pidana.

6. Analisis Bahan Hukum

Analisis hukum dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang dilakukan melalui penelaahan terhadap literatur dan dokumen hukum yang relevan, termasuk peraturan perundang-undangan dan putusan pengadilan yang berkaitan dengan pertanggungjawaban pidana Penyelenggara Negara dalam tindak pidana penggelapan pajak.⁴¹ Bahan hukum yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis secara kualitatif dengan mengkaji, menginterpretasikan, dan menghubungkan ketentuan peraturan perundang-undangan, doktrin, serta putusan pengadilan yang berkaitan dengan permasalahan penelitian sehingga diperoleh argumentasi hukum dalam menjawab rumusan masalah.⁴²

Data yang telah dikumpulkan kemudian diorganisasikan dan dianalisis secara sistematis untuk mengidentifikasi pola penerapan norma, argumentasi yuridis, serta dasar pertimbangan hukum majelis hakim dalam memeriksa dan memutus perkara sebagaimana tercantum dalam Putusan Nomor 189/PID.SUS/2024/PN.BLG.⁴³ Analisis ini mencakup penilaian terhadap terpenuhinya unsur-unsur delik penggelapan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, pembuktian unsur kesengajaan,

⁴¹ *Ibid*, hlm. 13.

⁴² Johnny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, (Malang: Bayumedia Publishing, 2006), hlm. 57.

⁴³ Lilik Mulyadi, *Op.Cit*, hlm. 210.

serta relevansi kedudukan terdakwa sebagai Penyelenggara Negara dalam konstruksi pertanggungjawaban pidana.⁴⁴

Melalui pendekatan ini, penelitian diarahkan untuk mengevaluasi konsistensi antara fakta persidangan, penerapan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, ketentuan umum dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, serta prinsip pembuktian dalam Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.⁴⁵

⁴⁴ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, Pasal 39.

⁴⁵ Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Pasal 1 ayat (1); Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana, Pasal 183.