



ANALISA YURIDIS TERHADAP PENERBITAN FAKTUR FIKTIF

(Studi Kasus Putusan Nomor 258/PID/2021/PT.SMR)

Sandy Sulistiono¹

Universitas Narotama

Tanudjaja²

Universitas Narotama

Alamat: Jl Arif Rahman Hakim No 51; Kota/Kabupaten, Kec. Sukolilo
Korespondensi penulis:

[qq sandyguo@gmail.com](mailto:qqsandyguo@gmail.com) , tanudjaja@narotama.ac.id

Abstract. *The embodiment of the Indonesian State in providing prosperity to its nation as mandated in the 1945 Constitution of the Republic of Indonesia is by collecting taxes which are used to provide support for national development. However, along the way, collecting taxes from taxpayers is not easy because the existing tax compliance is still low. So that fraudulent acts emerge which lead to criminal acts, one of which is the issuance and/or use of tax invoices that are not in accordance with ongoing transactions. Therefore, this research will examine the criminal liability of corporations as users of fictitious tax invoices in tax crimes and how judges consider fictitious invoices in cases in the Semarang High Court Decision Number 258/PID/2021/PT.SMR. Because this research is legal research, the approach used is a conceptual approach which is based on the concept of tax development and tax crime supported by a statutory approach such as being based on the Director General of Taxes' regulations and general tax provisions.*

Keywords: *Fictitious Tax Invoice, Corporation, Crime.*

Abstrak. Perwujudan Negara Indonesia dalam memberikan kesejahteraan pada bangsanya sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 adalah dengan diadakannya pemungutan pajak yang digunakan untuk memberikan dukungan terhadap pembangunan nasional. Namun dalam perjalanannya, pemungutan pajak terhadap para Wajib Pajak tidak mudah dilakukan sebab masih rendahnya kepatuhan pajak yang ada. Sehingga muncul perbuatan-perbuatan penyelewengan yang berujung pada tindakan pidana, salah satunya adalah penerbitan dan/atau penggunaan faktur pajak yang tidak sesuai dengan transaksi yang berjalan. Maka dari itu, penelitian ini akan mengkaji bagaimana pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai pengguna faktur pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan serta bagaimana pertimbangan hakim terkait faktur fiktif terhadap kasus dalam dalam Putusan Pengadilan

¹ Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Narotama

² Dosen Fakultas Hukum Universitas Narotama

Tinggi Semarang Nomor 258/PID/2021/PT.SMR. Dikarenakan penelitian ini merupakan penelitian hukum, maka pendekatan yang digunakan adalah pendekatan konseptual yang berpacu pada konsep perkembangan pajak dan pidana perpajakan didukung dengan pendekatan perundangan-undangan seperti berdasar pada peraturan dirjen pajak dan ketentuan umum pajak.

Kata Kunci: Faktur Pajak Fiktif, Korporasi, Tindak Pidana.

Latar Belakang

Pemerintah Negara Indonesia memiliki kewajiban untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial, sebagaimana tertulis dalam pembukaan paragraf IV Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut dengan UUD NRI 1945). UUD NRI Tahun 1945 sebagai hukum dasar tertulis pada hakikatnya hanya memuat aturan dasar atau pokok kehidupan kenegaraan, sedangkan aturan yang lebih rinci lazimnya dituangkan lebih lanjut dalam bentuk peraturan perundang-undangan di bawahnya. Konsekuensi UUDNRI 1945 berkedudukan sebagai hukum dasar yang merupakan hukum tertinggi, menyebabkan tidak diperkenankan adanya peraturan perundang-undangan yang bertentangan dengan hukum dasar tersebut, karena sistem konstitusi dalam jati diri UUD NRI 1945 mengandung pengujian konstiusional norma-norma yang dibentuk. Ketika timbul benturan antara aturan konstitusi dan aturan perundang-undangan yang lebih rendah, maka pejabat negara wajib untuk menghormati aturan konstitusi dan mengesampingkan aturan perundang-undangan yang lebih rendah. Hal ini lahir dari prinsip bahwa setiap tindakan/perbuatan dan aturan perundang-undangan dari semua otoritas yang diberi wewenang oleh konstitusi, tidak boleh bertentangan dengan UUDNRI 1945 sebagai hukum dasar atau hukum tertinggi, dengan konsekuensi bahwa aturan atau tindakan demikian dapat dibatalkan atau menjadi batal demi hukum, dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat.³ UUDNRI 1945 menegaskan bahwa kedaulatan berada di tangan rakyat dan dilaksanakan menurut Undang-Undang Dasar.

Segala bentuk yang berkaitan dengan menjalankan tujuan negara Indonesia harus berlandaskan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku dan hukum yang hidup dan berkembang dalam masyarakat.⁴ Oleh karena itu, sejak kemerdekaan Republik Indonesia, pemerintah dan seluruh warga Indonesia telah meletakkan asas dasar sebagai

³ SF Marbun Dkk, *Dimensi-dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara*, UII Press, Yogyakarta, 2001, h. 21.

⁴ A Salman Maggalatung, "Hubungan antara Fakta, Norma, Moral dan Doktrin Hukum dalam Pertimbangan Putusan Hakim", dalam *Jurnal Cita Hukum*, Vol. II, No. 2, 2014, h. 186.

landasan riil dan ideal sebagaimana yang tertuang dalam Pancasila dan UUDNRI 1945. Gagasan negara hukum itu dibangun dengan mengembangkan perangkat hukum itu sendiri sebagai suatu sistem yang fungsional dan berkeadilan, dikembangkan dengan menata supstruktur dan infra struktur kelembangaan politik, ekonomi dan sosial yang tertib dan teratur, serta dibina dengan membangun budaya dan kesadaran hukum yang rasional dan impersonal dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara.⁵ Maka dari itu, sistem hukum perlu untuk dibangun (*law making*) dan ditegakkan (*law enforcing*) sebagaimana mestinya, yaitu dengan memberi kedudukan konstitusi sebagai hukum yang paling tinggi. Untuk menjamin tegaknya konstitusi sebagai hukum dasar yang berkedudukan tertinggi (*the supreme law of the land*), dibentuk pula sebuah Mahkamah Konstitusi yang berfungsi sebagai ‘*the guardian*’ dan sekaligus ‘*the ultimate interpreter of the constitution*’.

Sejalan dengan kebutuhan berkebangsaan Indonesia atas perkembangan dinamika jaman, tentu ketatanegaraan Indonesia perlu untuk ikut serta melakukan perubahan-perubahan atas UUD NRI 1945. Proses perubahan yang dilakukan terhadap UUD 1945 sebagai hukum dasar tertulis bagi Indonesia patut dimaknai sebagai upaya penyempurnaan aturan dasar kehidupan kenegaraan di tanah air.⁶ UUDNRI 1945 telah melewati beberapa amandemen yang menimbulkan beberapa perubahan dalam ketentuan pasal-pasal yang tercantum di dalamnya. Sebagai salah satu contoh amandemen UUDNRI 1945 adalah terdapat perubahan klausul terkait perpajakan yaitu dalam Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 (sebelum diamandemen) dinyatakan bahwa “segala Pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang”, sedangkan di dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 (amandemen ke-3) dinyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Perubahan klausul tersebut di atas memberikan implikasi hukum yang cukup signifikan namun tidak mendapat perhatian yang cukup oleh para penegak hukum, sehingga penerapannya pun acapkali terdapat salah penerapan.⁷

Pasal 23 A Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia mengatur bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang, hal ini dimaksudkan bahwa negara tidak akan bertindak sewenang-wenang ketika memungut sebagian kekayaan rakyat, sekalipun itu dipergunakan untuk kepentingan rakyat. Hal ini juga dimaksudkan supaya rakyat tidak menganggap bahwa negara sebagai pencuru, atau perampok karena mengambil kekayaan rakyat tanpa

⁵ Jimly Ashiddiqie, *Gagasan Negara Hukum*, hal. 1, diakses melalui http://www.jimly.com/makalah/namafile/57/Konsep_Negara_Hukum_Indonesia.pdf

⁶ Janpatar Simamora, *Mengkaji Substansi Uud Nri Tahun 1945 Dalam Hakikatnya Sebagai Hukum Dasar Tertulis (Analyzing Substance Of The 1945 Constitution Of The Republic Of Indonesia As A Written Fundamental Norm)*, h. 13.

⁷ Dyah Adriantini Sintha Dewi, “Implementasi Pasal 23 A UUD Negara Republik Indonesia dalam Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak”, *Jurnal Hukum Universitas Muhammadiyah Magelang*, Vol. 4, No. 2, 2011, h. 17.

persetujuan pemilik, bahkan dalam beberapa literatur dapat dijumpai pendapat: “*No taxation without representation, taxation without representation is robbery.*”⁸ Maka dari itulah persetujuan rakyat sebagai pemilik kekayaan menjadi mutlak adanya.

Regulasi perpajakan ini sendiri berposisi sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan dalam upaya peningkatan kesejahteraan, keadilan, dan pembangunan sosial atas cita-cita Bangsa Indonesia yang ditetapkan dalam pembukaan paragraf IV. Selain itu, untuk meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan perekonomian, diperlukan strategi konsolidasi fiskal yang berfokus pada perbaikan delisit anggaran dan peningkatan rasio pajak, yang antara lain dilakukan melalui penerapan kebijakan peningkatan kinerja penerimaan pajak, reformasi administrasi perpajakan, peningkatan basis perpajakan, penciptaan sistem perpajakan yang mengedepankan prinsip keadilan dan kepastian hukum, serta peningkatan kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Dalam perpajakan, dikenal istilah subjek pajak yang meliputi perorangan (pribadi) atau organisasi (kelompok) berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Seseorang atau suatu badan merupakan subjek pajak, tapi bukan berarti orang atau badan itu punya kewajiban pajak. Kalau dalam peraturan perundang-undangan perpajakan tertentu seseorang atau suatu badan dianggap subjek pajak dan mempunyai atau memperoleh objek pajak, maka orang atau badan itu jadi punya kewajiban pajak dan disebut wajib pajak.⁹

Pemasukan dana yang dihasilkan oleh wajib pajak memberikan kontribusi pendapatan negara dan berimplikasi luas bagi pembangunan negara. Hal ini menjadi tantangan bagi pemerintah yakni upaya untuk meningkatkan kesadaran masyarakat untuk membayar pajak. Mengambil salah satu jenis pajak sebagai contoh, adanya penarikan pajak penghasilan masih belum menyentuh angka 100%. Kementerian Keuangan (Kemenkeu) membukukan tingkat kepatuhan wajib pajak (WP) dalam menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) tahunan baru mencapai 80% untuk periode 2023. Hal ini menunjukkan bahwa adanya kepatuhan bagi wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya masih rendah dan menjadi permasalahan yang perlu ditangani oleh Pemerintah. Tidak hanya itu, terdapat permasalahan perpajakan dalam bidang pidana yang marak dilakukan oleh para wajib pajak terkhusus pada badan hukum. Tindak Pidana pajak korporasi adalah perbuatan atau tindakan wajib pajak badan yang dilakukan dengan cara merekayasa laporan pajak, menghilangkan atau memalsukan data pendukung pengenaan pajak semestinya (*tax evasion*) karena kealpaannya atau kesengajaannya tidak memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang

⁸ H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2014, h. 81.

⁹ Niru Anita Sinaga, “Reformasi Pajak Dalam Rangka Meningkatkan Pendapatan Negara”, *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara*, Vol. 8, No. 1, 2017, h. 3.

berlaku dan berdampak pada timbulnya kerugian pada pendapatan negara maka dapat dikenakan sanksi pidana pajak.¹⁰

Salah satu bentuk data pendukung yang memengaruhi pengenaan pajak adalah faktur pajak. Faktur pajak dapat dikatakan sah jika sesuai dengan kriteria berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-13/PJ/2010, yaitu menggunakan kode dan nomor seri faktur pajak serta memuat keterangan yang lengkap dan jelas. Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor 132/PJ/2018, faktur pajak fiktif atau faktur pajak yang tidak sah adalah faktur pajak yang terbit tidak berdasarkan transaksi sebenarnya atau faktur pajak yang diterbitkan oleh pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak (PKP). Modus yang kerap terjadi, yaitu PKP membeli faktur pajak fiktif masukan dan mengkreditkannya dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Tujuannya agar PKP tersebut memperoleh pengembalian pajak (restitusi) atau setidaknya mengurangi pajak keluaran yang harus disetorkan ke negara. Praktik faktur pajak fiktif ini pada umumnya diperoleh dari pihak lain yang sengaja menjualnya. Dengan demikian, terdapat 2 pihak pelaku utama kejahatan, yaitu pihak penerbit faktur pajak fiktif yang menjual dan pihak pengguna yang membeli dari penerbit dan kemudian mengkreditkannya dalam SPT Masa PPN. Tujuannya, adalah untuk memperoleh pengembalian pajak (restitusi), atau minimal mengurangi pajak keluaran yang harus disetorkan ke negara.

Pada kasus Putusan Pengadilan Tinggi Semarang Nomor 258/PID/2021/PT.SMR, terdapat terdakwa bernama Muhammad Noor yang menjadi Direktur Utama PT. Energi Manunggal Inti dan Direktur Utama PT. Noor Rieka Jaya Mandiri yang membeli faktur pajak tidak berdasarkan transaksi sebenarnya (fiktif) dari Saudara Sudjianto atas saran Saudara Heri Susanto. Kemudian Terdakwa menyuruh Saksi Heri Susanto untuk mengurus seluruh kebutuhan terkait pembelian dokumen faktur pajak fiktif tersebut dari Saksi Sudjianto. Setelah uang ditransfer ke rekening milik Saksi Sudjianto, Saksi Sudjianto mengirimkan faktur-faktur pajak fiktif melalui sarana jasa ekspedisi ataupun langsung diterima oleh Saksi Heri Susanto. Dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2015, faktur pajak yang diperoleh sebanyak 54 (lima puluh empat) faktur pajak masukan fiktif untuk dikreditkan ke dalam e-SPT terhadap PT. Energi Manunggal Inti dan PT. Noor Rieka Jaya Mandiri. Oleh karena permasalahan tersebut, penelitian ini akan mengkaji bagaimana pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai pengguna faktur pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan dalam Putusan Pengadilan Tinggi Semarang Nomor 258/PID/2021/PT.SMR? Serta bagaimana pertimbangan hakim terkait faktur fiktif terhadap kasus dalam Putusan Pengadilan Tinggi Semarang Nomor 258/PID/2021/PT.SMR?

¹⁰ Abdul Basir, Penegakkan Hukum Pidana Perpajakan di Indonesia. Surabaya, Cipta Media Nusantara, 2022, h. 36.

Metode Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan penelitian normatif, yakni sebuah penelitian yang meletakkan hukum sebagai sebuah bangunan sistem norma, yang terdiri dari asas-asas, norma, kaidah dari peraturan perundangan, putusan pengadilan, perjanjian serta doktrin (ajaran).¹¹ Penelitian normatif ini dilakukan dengan mengkaji dan menganalisa peraturan perundang-undangan ataupun bahan hukum lain yang berkaitan dengan penggunaan surat berharga di Indonesia. Adapun penelitian ini menggunakan pendekatan konseptual (*conceptual approach*) yang beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum.¹² Pendekatan ini dilakukan dengan pemahaman atas konsep yang dikemukakan para ahli yang terdapat di berbagai literatur terutama yang terkait dengan pengembangan konsep dan penerapan pajak yang bersinggungan dengan tindak pidana. Terkait analisis data, penelitian ini menggunakan deskriptif kualitatif, yakni pengolahan data yang diperoleh melalui studi pustaka dan literatur, sehingga diperoleh informasi yang akurat kemudian dapat digambarkan dalam kata-kata atau kalimat sehingga dapat ditarik kesimpulan dari umum ke khusus.¹³

Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Sebagai Pengguna Faktur Pajak Fiktif Dalam Tindak Pidana Perpajakan Dalam Putusan Pengadilan Tinggi Semarang Nomor 258/PID/2021/PT.SMR

Faktur pajak adalah bukti pungutan pajak atas transaksi penyerahan barang dan atau jasa yang terutang Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Dalam proses pengenaannya setiap transaksi penyerahan barang dan/atau jasa yang dilakukan oleh Pengusaha kena Pajak (PKP) wajib dibuatkan faktur pajak sebagai bukti telah melakukan pungutan PPN.¹⁴ Pembuatan faktur dilakukan ketika transaksi telah dilakukan seperti penyerahan barang atau uang dan/atau piutang sudah dapat diakui dan menjadi bukti bahwa pemungutan

¹¹ Depri Liber Sonata, "Metode Penelitian Hukum Normatif dan Empiris: Karakteristik Khas dari Metode Meneliti Hukum", *Fiat Justitia Jurnal Ilmu Hukum*, 2017, h. 25

¹² Zulfadli Barus, "Analisis Filosofis tentang Peta Konseptual Penelitian Hukum Normatif dan Penelitian Hukum Sosiologis", *Jurnal Dinamika Hukum*, 2014, h. 313

¹³ Nugraha X dan Katherina AMF, "Tanggung Jawab Promotor Perseroan Terbatas terhadap Kontrak Pra Inkorporasi di Indonesia", *Media Iuris Volume 2 Nomor 1*, 2019, h. 4.

¹⁴ Fendy Kurniawan, *Mekanisme Pembatalan Faktur Pajak Dan Penerbitan Faktur Pajak Pengganti Atas Faktur Pajak Tidak Lengkap Pada Pt. A*, Tesis, Universitas Airlangga, 2020, h. 38.

pajak sudah dilakukan. Penggunaan faktur pajak juga untuk memudahkan pelaksanaan hak dan kewajiban PPN bagi para PKP. Faktur pajak ini dikhususkan untuk berfungsi:¹⁵

1. Sebagai kredit pajak masukan yaitu dapat menjadi kredit terhadap faktur pajak keluaran yang diterbitkan pada periode selanjutnya.
2. Sebagai keperluan pemeriksaan pemungutan pajak oleh otoritas pajak.

Terdapat beberapa jenis Faktur Pajak berdasarkan pendapat Waluyo, yakni:¹⁶

1. Faktur pajak standar, yakni bukti pungutan pajak yang dibuat oleh pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang kena pajak atau penyerahan jasa kena pajak;
2. Faktur pajak gabungan, yakni faktur pajak yang meliputi seluruh penyerahan yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai;
3. Faktur pajak khusus, yang dimaksud dengan faktur pajak khusus disini adalah Orang pribadi pemegang paspor luar negeri dan diterbitkan oleh negara lain dengan memenuhi syarat:
 - a. Bukan Warga Negara Indonesia atau bukan Permanent Resident of Indonesia yang tinggal atau berada di Indonesia tidak lebih dari 2 (dua) bulan sejak tanggal kedatangan; dan/atau
 - b. Bukan kru dari maskapai penerbangan

Dalam Sosialisasi yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak pada Tanggal 31 Januari 2013 Landasan Hukum PER-24/PJ/2012 yaitu:

1. UU PPN Pasal 13 ayat (8) UU NO.42/2009. Tata cara pembuatan Faktur Pajak diatur dengan/berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
2. PMK Pasal 13 PMK 84/PMK.03/2012 Tata cara pengisian keterangan pada Faktur Pajak diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak
3. PER DJP Per Dirjen Pajak No PER-24/PJ/2012 Keterangan Faktur Pajak (Nomor Seri Faktur Pajak)

Sebagai komponen penting dalam pelaksanaan kewajiban PPN, faktur pajak merupakan syarat mutlak dalam mekanisme pengkreditan pajak masukan dan pajak keluaran. Faktur pajak dikatakan lengkap dan sah apabila memenuhi syarat formil dan syarat material menurut ketentuan pajak. Jika terdapat syarat dan tidak terpenuhi dapat dikatakan faktur pajak tersebut merupakan faktur pajak cacat dan tidak lengkap sehingga penggunaannya menjadi tidak sah.

Faktur pajak fiktif merupakan faktur yang tidak sah karena penerbitannya tidak sesuai dengan fakta yang sebenarnya dan/atau dibuat oleh pengusaha kena pajak yang tidak dikukuhkan oleh undang-undang. Penerbitan faktur pajak merupakan bagian

¹⁵ Yamin Luyanto dan Muswati Titi, Model Penyelewengan Pajak Menggunakan Faktur Pajak Fiktif, 2009, h. 26.

¹⁶ Waluyo, Akuntansi Pajak, Salemba Empat, Jakarta, 2012, h. 317.

penting dari prosedur pemungutan PPN namun dalam praktiknya pengisian dalam faktur pajak seringkali ditemukan ketidaksesuaian dengan keadaan sebenarnya meskipun telah dilakukan secara elektronik. Faktur yang penerbitannya tidak sesuai dengan fakta yang sebenarnya dan/atau dibuat oleh pengusaha kena pajak yang tidak dikukuhkan oleh undang-undang merupakan faktur pajak yang tidak sah atau Faktur pajak fiktif. Ini merupakan bentuk penyimpangan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam pelaporan pajak.

Dalam Hukum Pajak terdapat beragam tindak pidana dibidang perpajakan yang berdampak dalam menghambat kebutuhan ekonomi Indonesia. Salah satu kejahatan Tindak pidana dibidang perpajakan dilakukan oleh suatu direksi Perusahaan yakni dengan penggunaan faktur Pajak Fiktif. Tindak pidana dibidang Perpajakan adalah suatu perbuatan melanggar peraturan Perundang-Undangan perpajakan yang mengakibatkan kerugian keuangan Negara, dan pelakunya dapat dikenakan sanksi Pidana. Kasus Tindak Pidana perpajakan yang banyak terjadi di Indonesia adalah kasus faktur pajak pertambahan nilai (PPN) yang tidak sah. Di Indonesia masih banyak para penghindaran pajak dengan bermoduskan faktur pajak tidak berdasarkan nilai transaksi yang sebenarnya hal ini menyebabkan kemungkinan hilangnya pendapatan Negara hingga Triliunan Rupiah.¹⁷ Ketentuan mengenai tindak pidana tentang adanya/perkembangan kasus Penegakan Hukum dengan sengaja menggunakan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi secara bersama-sama dan berlanjut.

Berkaitan dengan praktek kejahatan dibidang perpajakan yang dengan sengaja menggunakan faktur pajak pertambahan nilai yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya secara bersama-sama dilakukan oleh direksi (direktur) ataupun pegawai atas nama perusahaan (perseroan terbatas) dan juga bisa dilakukan oleh keduanya yang dilakukan direksi (direktur) dan pegawai atas nama perusahaan (perseroan terbatas) dapat dilihat terjadi praktek Tindak Pidana perpajakan yang dilakukan secara bersama-sama dan berlanjut. Tindak pidana yang dilakukan secara bersama-sama menurut Erdiwanto Efendi tindak pidana yang dilakukan bersama-sama yaitu Tindak Pidana yang dilakukan dua orang dan lebih ataupun turut serta dalam mengambil bagian untuk melakukan suatu tindak pidana yang mana tindak pidananya diatur didalam Pasal 55 dan Pasal 56 KUHP.¹⁸ Berdasarkan pengertian dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-17/PJ/2018, Faktur Pajak Tidak Sah adalah Faktur Pajak yang diterbitkan tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya dan/atau Faktur Pajak yang diterbitkan oleh Pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Atas penerbitan Faktur Pajak fiktif ini tentu ada konsekuensinya. Berdasarkan Pasal 39A UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo. Undang-Undang No. 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (“UU KUP”), setiap orang yang dengan sengaja

¹⁷ Inayah Satriana Adi, “Tinjauan Implementasi E-Faktur Pajak: Studi Kasus Kpp Pratama Medan Timur”, Jurnal Jurnal Keuangan Negara dan Kebijakan Publik

¹⁸ Erdianto Effendi, Hukum Pidana Indonesia (Bandung: Refika Aditama, 2011), Hlm 174

melakukan penerbitan Faktur Pajak fiktif akan dikenakan sanksi pidana, jelasnya bunyi pasal tersebut adalah setiap orang yang dengan sengaja:

1. Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
2. Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Penerbitan Faktur Pajak fiktif dapat juga dikenakan sanksi administrasi berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2018 tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-19/PJ/2017 tentang Perlakuan Terhadap Penerbitan dan/atau Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah oleh Wajib Pajak (“PMK-16/2018”). Di dalam PMK-16/2018, PKP yang menerbitkan Faktur Pajak fiktif akan dikenakan sanksi administrasi berupa status *suspend*. Berdasarkan Pasal 1 angka 4 PMK-16/2018, status *suspend* merupakan penonaktifan sementara oleh DJP atas sertifikat elektronik yang dimiliki PKP. Terdapat beberapa pihak yang dapat dibebani pertanggungjawaban pidana yang dilaksanakan oleh badan hukum/non-hukum atau korporasi berdasarkan peraturan perundang-undangan diluar KUHP. Pihak-pihak tersebut antara lain sebagai berikut:¹⁹

1. Pengurus dan orang yang mewakili pengurus, hal ini tercantum dalam Pasal 15 ayat (3) UU Darurat No. 7 Tahun 1955 dan Pasal 20 UU No. 20 Tahun 2001.
2. Korporasi, hal ini diatur dalam Pasal 15 ayat (1) UU Darurat No. 7 Tahun 1955, Pasal 20 UU No. 20 Tahun 2001 dan Pasal 6 UU No. 8 Tahun 2010.
3. Pengendali Korporasi, diatur dalam Pasal 6 ayat (1) UU No. 8 Tahun 2010.
4. Korporasi dan Pengurus, ditur dalam UU Darurat No. 7 Tahun 1955 dan UU No. 20 Tahun 2001.

Mardjono Reksodiputro menyatakan terdapat tiga jenis atau bentuk pertanggungjawaban pidana terhadap korporasi yaitu:²⁰

1. Pengurus korporasi sebagai pembuat dan pengurus korporasi yang bertanggungjawab;
2. Korporasi sebagai pembuat dan pengurus bertanggungjawab;
3. Korporasi sebagai pembuat dan juga korporasi yang bertanggungjawab.

UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak mengatur korporasi sebagai subjek hukum pidana. Frasa “Setiap orang” dalam UU Pajak

¹⁹Ari Yusuf Amir, *Doktrin-Doktrin Pidana Korporasi*, Aruzz Media, Jogjakarta, 2020, h. 68.

²⁰ Mardjono Reksodiputro, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Tindak Pidana Korporasi*, FH UNDIP, Semarang, 1989, h. 39.

hanya mengacu pada subjek hukum orang, bukan korporasi. Maka dari itu, UU No. 28 Tahun 2007 apabila dikaitkan dengan Peraturan Jaksa Agung RI No. PER-028/A/JA/10/2014 sesuai dengan klausul nomor 2 yaitu pertanggungjawaban pidana atau tuntutan akan diajukan kepada pengurus apabila dalam undang-undang tidak mengatur subjek hukum korporasi. Perbuatan pengurus korporasi yang dapat dibebani pertanggungjawaban pidana juga diatur dalam Bab II huruf B Peraturan Jaksa Agung RI No. PER-028/A/JA/10/2014, yaitu sebagai berikut:

1. Setiap orang yang melakukan, turut serta melakukan, menyuruh melakukan, menganjurkan melakukan, atau membantu melakukan tindak pidana;
2. Setiap orang yang memiliki kendali dan wewenang untuk mengambil langkah pencegahan tindak pidana tersebut namun tidak mengambil langkah yang seharusnya dan menyadari akan menerima resiko yang cukup besar apabila tindak pidana tersebut terjadi;
3. Setiap orang yang mempunyai pengetahuan akan adanya resiko yang cukup besar cukuplah apabila ia tahu bahwa tindak pidana tersebut dilakukan oleh korporasi; dan/atau
4. Segala bentuk perbuatan lain yang dapat dimintakan pertanggungjawaban korporasi menurut undang-undang.

Pertanggungjawaban pidana terhadap direksi korporasi dapat dimohonkan secara pribadi yang memiliki kewenangan dan kedudukan sebagai pembuat dan sifat pertanggungjawabannya. Berdasarkan penjelasan dalam angka 126 lampiran 1 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan menegaskan bahwa penjatuhan pidana yang dilakukan oleh korporasi. Pertama, kepada badan hukum (korporasi atau yayasan, perkumpulan, perseroan). Kedua, pemberi perintah untuk melakukan suatu perbuatan tindak pidana ataupun yang bertindak sebagai pimpinan dalam melakukan suatu tindak pidana. Sistem pertanggungjawaban dalam KUHP memang tidak mengakui bahwa korporasi dijadikan sebagai subjek hukum pidana, bahkan KUHP hanya mengenal subjek tindak pidana yakni orang perorangan.²¹ Namun dalam beberapa peraturan perundang-undangan yang menempatkan korporasi sebagai subjek tindak pidana dan secara langsung harus memberikan tanggung jawab, antara lain Pasal 15 Undang-Undang Darurat Nomor 7 Tahun 1955 tentang Penyidikan, Penuntutan dan Peradilan Pidana Ekonomi; Pasal 39 Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1989 tentang Telekomunikasi; Undang-Undang Nomor 24 Tahun 1992 tentang Perasuransian; Pasal 108 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan; Undang-undang Nomor 5 Tahun 1997 tentang Psikotropika dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen, dan lain- lain.

Tindak pidana dalam ruang lingkup perpajakan mengatur mengenai pihak yang dapat dimohonkan pertanggungjawaban terhadap perbuatan dan kesalahannya yakni tiada lain wajib pajak baik orang maupun badan hukum. Seperti yang dijelaskan diatas badan

²¹ Rizqi Purnama Puteri, Muhammad Junaidi, dan Zaenal Arifin, "Reorientasi Sanksi Pidana Dalam Pertanggungjawaban Korporasi Di Indonesia," *Jurnal USM Law Review* 3, No. 1, 2020, h. 102.

hukum yang dimaksud merupakan korporasi badan hukum. Korporasi tentu dalam proses menjalankan usaha maupun bisnisnya akan selalu bersinggungan dengan hukum. Maka setiap perbuatan yang dilakukan oleh korporasi mempunyai akibat yang harus dipertanggungjawabkan. Dalam teori pertanggungjawaban pidana terhadap korporasi terdapat teori *strict liability* dan *direct corporate criminal liability* yang digunakan untuk membuktikan kesalahan korporasi dalam tindak pidananya.²² Pertanggungjawaban mutlak/*strict liability* diartikan bahwa pelaku kejahatan dapat dipidana apabila telah melakukan perbuatan yang dilarang menurut perundang undangan yang berlaku, tanpa melihat psikis pelaku kejahatan. Sedangkan, identifikasi teori atau yang dikenal dengan *direct corporate criminal liability* menegaskan bahwa delik pidana direksi merupakan perbuatan kejahatan korporasi yang dilakukan secara langsung melalui orang dalam perusahaan tersebut. Selain itu, Michael Allen menyatakan “*the corporation will only be liable where the person identified with it was acting within the scope of his office; it will not be liable for acts which he did in his personal capacity*”.²³ Hal tersebut dapat diartikan bahwa korporasi hanya bertanggung jawab atas nama seseorang yang berhubungan langsung dengan perusahaan atau dapat diartikan melakukan suatu tugas atau pekerjaan yang masih dalam ruang lingkup jabatannya. Penentuan seseorang melakukan pekerjaan atas nama korporasi atau atas nama karyawan dapat dibedakan dengan sikap batin yang mewakili perusahaan/korporasi atau atas nama pribadi. Dalam sebuah korporasi terdapat banyak hal yang dapat disamakan dengan manusia baik dari kepribadian, sifat dan kehendaknya. Doktrin ini dikenal dengan doktrin *Business Judgement Role*. Penerapan prinsip ini pada hakikatnya berdasarkan pada pertimbangan seorang direksi yang mempunyai kewenangan paling tinggi untuk memutuskan kebijakan terkait dengan suatu perusahaan sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 11 Angka 5 UU PT.²⁴

Pertimbangan Hakim Terkait Faktor Fiktif Terhadap Kasus Dalam Dalam Putusan Pengadilan Tinggi Semarang Nomor 258/PID/2021/PT.SMR

Kekuasaan seorang hakim dalam mengadili suatu perkara didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan yang digunakan oleh hakim untuk memuat suatu putusan didalam perkara yang diadilinya dalam pengadilan. Pasal 14 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan kehakiman menyebutkan bahwa putusan yang diambil oleh hakim berdasarkan sidang permusyawaratan hakim yang bersifat rahasia dan dalam sidang permusyawaratan tersebut, setiap hakim wajib menyampaikan pertimbangan atau pendapat tertulis terhadap perkara yang sedang diperiksa dan menjadi bagian yang tidak

²² Kristian, Kebijakan Aplikasi Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Sistem Peradilan Pidana Terpadu di Indonesia, Sinar Grafika, Jakarta, 2018, h. 78.

²³ Mahmud Mulyadi dan Feri Antoni Surbakti, Politik Hukum Pidana Terhadap Kejahatan Korporasi, Softmedia, Jakarta, 2010, h. 30.

²⁴ Mas Putra Zenno Januarsyah et al., “Penerapan Doktrin Business Judgment Rule Dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi Karen Agustiawan,” Jurnal Ius Constituendum 7, No. 1, 2022, h. 148.

terpisahkan dari putusan.²⁵ Dasar pertimbangan hakim dalam menjatuhkan putusan pidana bersyarat perlu didasarkan kepada teori dan hasil penelitian yang saling berkaitan sehingga didapatkan hasil penelitian yang maksimal dan seimbang dalam tataran teori dan praktek. Salah satu usaha untuk mencapai kepastian hukum dengan penegakan hukum secara tegas adalah melalui kekuasaan kehakiman, di mana hakim merupakan aparat penegak hukum yang melalui putusannya dapat menjadi tolak ukur tercapainya suatu kepastian hukum.²⁶

Menurut Rusli Muhammad dalam melakukan pertimbangan hakim ada dua macam yaitu:²⁷

- a. Pertimbangan secara Yuridis. Pertimbangan yuridis adalah pertimbangan hakim yang didasarkan pada fakta-fakta yuridis yang terungkap dalam persidangan dan oleh Undang-Undang ditetapkan sebagai hal yang harus dimuat di dalam putusan. Hal-hal yang dimaksud tersebut, antara lain:
 - 1) Dakwaan Penuntut Umum. Dakwaan merupakan dasar hukum acara pidana karena berdasar itulah pemeriksaan di persidangan dilakukan. Dakwaan selain berisikan identitas terdakwa, juga memuat uraian tindak pidana yang didakwakan dengan menyebut waktu dan tempat tindak pidana itu dilakukan. Dakwaan yang dijadikan pertimbangan hakim adalah dakwaan yang telah dibacakan di depan sidang pengadilan.
 - 2) Keterangan Terdakwa. Keterangan terdakwa menurut Pasal 184 butir e KUHP, digolongkan sebagai alat bukti. Keterangan terdakwa adalah apa yang dinyatakan terdakwa disidang tentang perbuatan yang ia lakukan atau yang ia ketahui sendiri atau dialami sendiri. Keterangan terdakwa sekaligus juga merupakan jawaban atas pertanyaan hakim, Penuntut Umum ataupun dari penasihat hukum.
 - 3) Keterangan Saksi. Keterangan saksi dapat dikategorikan sebagai alat bukti sepanjang keterangan itu mengenai sesuatu peristiwa pidana yang didengar, dilihat, alami sendiri, dan harus disampaikan di dalam sidang pengadilan dengan mengangkat sumpah. Keterangan saksi menjadi pertimbangan utama oleh hakim dalam putusannya.
 - 4) Barang-barang bukti. Pengertian barang bukti disini adalah semua benda yang dapat dikenakan penyitaan dan diajukan oleh penuntut umum di depan sidang pengadilan, yang meliputi:
 - Benda atau tagihan tersangka atau terdakwa seluruhnya atau sebagian diduga diperoleh dari tindak pidana atau sebagai hasil tindak pidana;
 - Benda yang dipergunakan secara langsung untuk melakukan tindak pidana atau untuk mempersiapkan;

²⁵ Pasal 14 Undang-Undang No 48 Tahun 2009 Tentang kekuasaan kehakiman

²⁶ Lilik Mulyadi, Putusan Hakim dalam Hukum Acara Pidana, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2007, h. 73.

²⁷ *Ibid.*

- Benda yang digunakan untuk menghalang-halangi penyidikan tindak pidana;
 - Benda lain yang mempunyai hubungan langsung tindak pidana.
- 5) Pasal-Pasal dalam Peraturan Hukum Pidana Dalam praktek persidangan, pasal peraturan hukum pidana itu selalu dihubungkan dengan perbuatan terdakwa. Dalam hal ini, penuntut umum dan hakim berusaha untuk membuktikan dan memeriksa melalui alat-alat bukti tentang apakah perbuatan terdakwa telah atau tidak memenuhi unsur-unsur yang dirumuskan dalam pasal peraturan hukumpidana.
- b. Pertimbangan Secara Non Yuridis. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam pertimbangan non-yuridis adalah sebagai berikut:
- 1) Latar Belakang Terdakwa. Latar belakang perbuatan terdakwa adalah setiap keadaan yang menyebabkan timbulnya keinginan serta dorongan keras pada diri terdakwa dalam melakukan tindak pidana kriminal.
 - 2) Akibat Perbuatan Terdakwa. Perbuatan pidana yang dilakukan terdakwa sudah pasti membawa korban ataupun kerugian pada pihak lain. Bahkan akibat dari perbuatan terdakwa dari kejahatan yang dilakukan tersebut dapat pula berpengaruh buruk kepada masyarakat luas, paling tidak keamanan dan ketentraman mereka senantiasa terancam.
 - 3) Kondisi Diri Terdakwa. Pengertian kondisi terdakwa adalah keadaan fisik maupun psikis terdakwa sebelum melakukan kejahatan, termasuk pula status sosial yang melekat pada terdakwa. Keadaan fisik dimaksudkan adalah usia dan tingkat kedewasaan, sementara keadaan psikis dimaksudkan adalah berkaitan dengan perasaan yang dapat berupa: Tekanan dari orang lain, Pikiran sedang kacau, Keadaan marah dan lain-lain.
 - 4) Agama Terdakwa. Keterikatan para hakim terhadap ajaran agama tidak cukup bila sekedar meletakkan kata “Ketuhanan” pada kepala putusan, melainkan harus menjadi ukuran penilaian dari setiap tindakan baik tindakan para hakim itu sendiri maupun dan terutama terhadap tindakan para pembuat kejahatan. Pertimbangan hakim secara sosiologis. Pertimbangan hakim secara sosiologis diatur dalam Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang No. 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman menyatakan bahwa hakim wajib menggali, mengikuti dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat.

Tindak pidana korporasi diartikan sebagai suatu tindakan yang dilakukan oleh direksi korporasi yang berpotensi mengakibatkan tanggungjawab pidana. Baik terhadap korporasi itu sendiri atau dilakukan secara bersama-sama beserta pegawai perusahaan yang secara pribadi dapat diminta pertanggungjawaban hukum.

Sebagaimana dalam Putusan Nomor 258/PID/2021/PT.SMR, terdakwa didakwa telah melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama dan berlanjut. Adanya

ketentuan sebagaimana Pasal 39A huruf a jo. Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, turut diberlakukan terhadap wakil kuasa, pegawai dari Wajib Pajak, atau pihak lain yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, yang di dalamnya *expressis verbis* mengandung asas penyertaan (*deelneming*), penganjuran (*uitlokking*) dan pembantuan (*medeplichtige*). Atas hal tersebut, Penuntut Umum tidak lagi menghubungkan dengan (juncto) Pasal 55 ayat (1) ke-1 KUHP tentang penyertaan, atau Pasal 55 ayat (1) ke-2 KUHP tentang penganjuran atau Pasal 56 KUHP tentang pembantuan, maupun Pasal 57 KUHP.

Perbuatan yang dilakukan oleh Terdakwa Muhammad Noor bersama Heri Susanto tersebut merupakan perbuatan "turut serta melakukan", yang kemudian menurut Pengadilan Tingkat Pertama telah dipertimbangkan secukupnya dan menolak Nota Pembelaan Penasihat Hukum Terdakwa, sehingga berdasarkan rumusan ketentuan Pasal 43 berkenaan unsur tentang "Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 dan Pasal 39A berlaku juga bagi wakil kuasa, pegawai dari Wajib Pajak, atau pihak lain yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan" 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 telah terpenuhi menurut hukum. Ditekankan dalam putusan *a quo* bahwasannya merumuskan perbuatan materiil yang dilarang *in casu* adalah "menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya" dalam Pasal 39A sebagai tindak pidana di bidang perpajakan, dan dengan suatu keadaan yang menyertai perbuatannya (*rechts van omstandigheden*) yaitu 54 faktur pajak masukan dan telah dinyatakan terbukti menurut hukum sebagai faktur fiktif yang dilaporkan menjadi Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN Tahun Pajak 2013 sampai dengan Tahun Pajak 2015 yang di-input atau dikreditkan ke dalam e-SPT terhadap PT. Energi Manunggal Inti sebanyak 26 Faktur Pajak Masukan dan PT. Noor Rieka Jaya Mandiri sebanyak 28 Faktur Pajak Masukan, yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya, dan dinyatakan terbukti menimbulkan kerugian pada Pendapatan Negara sejumlah Rp6.526.706.305,00. Lebih lanjut, mengacu pada Surat Edaran Nomor 4 Tahun 2021 tentang Penerapan Beberapa Ketentuan Dalam Penanganan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, tanggal 29 November 2021, yang memberikan pedoman praktik peradilan pidana tentang pertanggungjawaban korporasi dalam tindak pidana di bidang perpajakan, yaitu *Pertama*, (a) "*Setiap orang*" dalam Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dimaknai "sebagai orang pribadi dan korporasi"; (b) Tindak pidana di bidang perpajakan dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada orang pribadi dan korporasi; Kemudian, terhadap korporasi selain dijatuhkan pidana denda dapat dijatuhkan pidana tambahan lain sesuai dengan

peraturan perundang undangan; *Kedua*, Pengadilan Negeri yang berwenang mengadili praperadilan tindak pidana di bidang perpajakan.

Kesimpulan

Pajak merupakan salah satu pemasukan negara terbesar yang digunakan untuk kemakmuran dan pembangunan rakyat. Atas dasar hal tersebut, perlu penguatan dan penegakan hukum dalam bidang pajak agar pemasukan negara tidak terganggu. Namun pada kenyataannya pihak yang berposisi sebagai wajib pajak berusaha untuk terlepas dari kewajiban dalam membayar pajak, salah satunya dengan membuat atau menggunakan faktur fiktif yang berdasarkan pada transaksi yang tidak sebenarnya. Seperti ditemukan dalam Putusan Pengadilan Tinggi Semarang Nomor 258/PID/2021/PT.SMR yang ditemukan bahwa direktur utama dari 2 perusahaan melakukan pembelian atas faktur fiktif demi mengurangi pajak masukan ke setoran kas negara. Tentu atas tindakan ini memenuhi unsur ketentuan dalam Pasal 39A Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 yang mana menekankan pada subjek hukum “orang”. Sedangkan dari sisi hukum perseroan, adanya tindak pidana perpajakan tersebut apabila dilihat secara struktural, maka terdapat organ korporasi yang telah melakukan pelanggaran dan umumnya dapat dihitung sebagai tindak pidana korporasi, sebagaimana disampaikan dalam pertimbangan hakim dalam putusan *a quo*.

Daftar Pustaka

Buku

- SF Marbun Dkk, Dimensi-dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara, UII Press, Yogyakarta, 2001.
- H. Bohari, Pengantar Hukum Pajak, Rajawali Pers, Jakarta, 2014.
- Abdul Basir, Penegakkan Hukum Pidana Perpajakan di Indonesia, Cipta Media Nusantara, Surabaya, 2022.
- Yamin Luyanto dan Muswati Titi, Model Penyelewengan Pajak Menggunakan Faktur Pajak Fiktif, 2009.
- Waluyo, Akuntansi Pajak, Salemba Empat, Jakarta, 2012.
- Erdianto Effendi, Hukum Pidana Indonesia, Refika Aditama, Bandung, 2011.
- Ari Yusuf Amir, Doktrin-Doktrin Pidana Korporasi, Aruzz Media, Jogjakarta, 2020.
- Mardjono Reksodiputro, Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Tindak Pidana Korporasi, FH UNDIP, Semarang, 1989.

Kristian, Kebijakan Aplikasi Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Sistem Peradilan Pidana Terpadu di Indonesia, Sinar Grafika, Jakarta, 2018.

Mahmud Mulyadi dan Feri Antoni Surbakti, Politik Hukum Pidana Terhadap Kejahatan Korporasi, Softmedia, Jakarta, 2010.

Lilik Mulyadi, Putusan Hakim dalam Hukum Acara Pidana, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2007.

Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020

Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-13/PJ/2010

Peraturan Jaksa Agung RI Nomor PER-028/A/JA/10/2014

Jurnal

A Salman Maggalatung, “Hubungan antara Fakta, Norma, Moral dan Doktrin Hukum dalam Pertimbangan Putusan Hakim”, dalam Jurnal Cita Hukum, Vol. II, No. 2, 2014.

Dyah Adriantini Sintha Dewi, “Implementasi Pasal 23 A UUD Negara Republik Indonesia dalam Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak”, Jurnal Hukum Universitas Muhammadiyah Magelang, Vol. 4, No. 2, 2011.

Niru Anita Sinaga, “Reformasi Pajak Dalam Rangka Meningkatkan Pendapatan Negara”, Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara, Vol. 8, No. 1, 2017.

Depri Liber Sonata, “Metode Penelitian Hukum Normatif dan Empiris: Karakteristik Khas dari Metode Meneliti Hukum”, Fiat Justitia Jurnal Ilmu Hukum, 2017.

Zulfadli Barus, “Analisis Filosofis tentang Peta Konseptual Penelitian Hukum Normatif dan Penelitian Hukum Sosiologis”, Jurnal Dinamika Hukum, 2014.

Nugraha X dan Katherina AMF, “Tanggung Jawab Promotor Perseroan Terbatas terhadap Kontrak Pra Inkorporasi di Indonesia”, *Media Iuris* Volume 2 Nomor 1, 2019.

Inayah Satriana Adi, “Tinjauan Implementasi E-Faktur Pajak: Studi Kasus Kpp Pratama Medan Timur”, *Jurnal Jurnal Keuangan Negara dan Kebijakan Publik*

Rizqi Purnama Puteri, Muhammad Junaidi, dan Zaenal Arifin, “Reorientasi Sanksi Pidana Dalam Pertanggungjawaban Korporasi Di Indonesia,” *Jurnal USM Law Review* 3, No. 1, 2020, h. 102.

Mas Putra Zenno Januarsyah et al., “Penerapan Doktrin Business Judgment Rule Dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi Karen Agustiawan,” *Jurnal Ius Constituendum* 7, No. 1, 2022, h. 148.

Karya Tulis

Jimly Ashiddiqie, *Gagasan Negara Hukum*, hal. 1, diakses melalui http://www.jimly.com/makalah/namafile/57/Konsep_Negara_Hukum_Indonesia.pdf

Janpatar Simamora, *Mengkaji Substansi Uud Nri Tahun 1945 Dalam Hakikatnya Sebagai Hukum Dasar Tertulis (Analyzing Substance Of The 1945 Constitution Of The Republic Of Indonesia As A Written Fundamental Norm)*.

Fendy Kurniawan, *Mekanisme Pembatalan Faktur Pajak Dan Penerbitan Faktur Pajak Pengganti Atas Faktur Pajak Tidak Lengkap Pada Pt. A*, Tesis, Universitas Airlangga, 2020.