

TINJAUAN HUKUM TERHADAP LAPORAN PAJAK FIKTIF

Budi Abdullah¹, Salsa Nurhilda², Della Annisa Putri³, Sigit Pranata⁴, Ade Syahputra⁵, Dilla Dwi Puspita⁶

budiabdullah@insan.ac.id¹, salsanurhilda@insan.ac.id², dellaannisaputri@insan.ac.id³,
sigitpranata1910@gmail.com⁴, adeesyahputra972@gmail.com⁵, dilladwipuspita458@gmail.com⁶

Institut Syekh Abdul Halim Hasan (INSAN) Binjai

Abstrak

Laporan pajak fiktif, yaitu pelaporan pajak atau penerbitan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya, merupakan salah satu modus utama tindak pidana perpajakan di Indonesia. Penegakan hukum berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan perubahannya melalui antara lain Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (yang menyisipkan Pasal 39A) mengatur penerbitan dan penggunaan faktur yang tidak berdasar transaksi sebenarnya sebagai tindak pidana. Studi ini menunjukkan bahwa sistem pengawasan dan sanksi telah diterapkan termasuk penyitaan aset dan pidana penjara namun tantangan seperti deteksi awal dan integrasi antar-lembaga masih nyata. Direktorat Jenderal Pajak Rekomendasi diarahkan pada penguatan sistem informasi perpajakan, edukasi wajib pajak, dan peningkatan kolaborasi aparat penegak hukum agar tujuan keadilan fiskal dan efektivitas penerimaan negara dapat tercapai.

Kata Kunci: Laporan Pajak Fiktif, Faktur Pajak Tidak Berdasar Transaksi, UU KUP, Penegakan Hukum, Kepatuhan Perpajakan.

Abstract

Fictitious tax reporting, namely the reporting of tax returns or the issuance of tax invoices not based on actual transactions, is one of the main modes of tax crime in Indonesia. Law enforcement based on Law Number 6 of 1983 concerning General Provisions and Tax Procedures (UU KUP) and its amendments, including Law Number 28 of 2007 (which inserted Article 39A), regulates the issuance and use of invoices not based on actual transactions as a criminal offense. This study shows that a monitoring and sanction system has been implemented, including asset confiscation and imprisonment, but challenges such as early detection and inter-agency integration remain. Directorate General of Taxes Recommendations are directed at strengthening the tax information system, educating taxpayers, and increasing collaboration between law enforcement officials to achieve the goals of fiscal justice and effective state revenue.

Keywords: *Fictitious Tax Reporting, Tax Invoices Not Based On Transactions, UU KUP, Law Enforcement, Tax Compliance.*

PENDAHULUAN

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Siti Resmi, 2019:1). Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah salah satu jenis pajak dalam sektor pajak yang paling banyak memberikan kontribusi kepada negara. Dalam hal penerimaan pajak dalam negeri, PPN adalah yang kedua terbesar setelah Pajak Penghasilan (PPh) (Ardi, 2022). Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014, e-Faktur Pajak adalah faktur pajak yang dibuat melalui aplikasi atau sistem elektronik yang ditetapkan dan/atau disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak (Sulistiyowati et al., 2020). Keputusan Menteri Keuangan Nomor 432/KMK.04/1985 adalah yang pertama kali mengatur faktur pajak. Selama tahun-tahun pertama faktur pajak diberlakukan, hanya satu jenis faktur yang

harus diisi secara manual. Berdasarkan data yang dikumpulkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP), terdapat 100 kasus faktur pajak bodong yang menyebabkan kerugian sekitar Rp 1,5 triliun bagi negara dari tahun 2008 hingga 2013. Sebagian besar kasus ini adalah faktur pajak palsu. Atas dasar inilah pemerintah mengembangkan aplikasi e-Faktur (Ifqoh, 2019). KEP-136/PJ/2014, tentang Penetapan Pengusaha Kena Pajak. Per tanggal 1 Oktober 2020, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memberlakukan e-Faktur 3.0 secara nasional. Pada penelitian Tirsha Cindy Sahetapy dan kawan-kawan menyimpulkan bahwa PKP untuk melaporkan SPT Masa PPN menggunakan sistem e-Faktur 3.0 lebih efisien jika dibandingkan dengan sistem e-Faktur sebelumnya. Ini menunjukkan bahwa proses administrasi pelaporan SPT Masa PPN menjadi lebih sederhana, dan DJP dapat membuat Faktur Pajak dengan Barcode (Sahetapy et al., 2021). Pada awal tahun 2022, aplikasi e-Faktur 3.1 dirilis. Pada tanggal 1 April 2022, aplikasi e-Faktur 3.2 dirilis untuk memenuhi kebutuhan pelayanan perpajakan elektronik, termasuk kenaikan tarif PPN menjadi 11% dan pengembangan ketentuan tambahan terkait pembuatan faktur pajak. Salah satu fitur yang paling menonjol dari e-Faktur 3.2 adalah fitur pengisian atau prepopulated pajak masukan, baik dalam bentuk PIB maupun e-Faktur. Artinya, PKP hanya perlu melihat dan mencocokkan data faktur pajak masukan pada akhir periode masa pajak karena sistem DJP secara otomatis menyediakan data pajak masukan ketika PKP mendapat kanfaktur pajak dari lawan transaksi (Siholan, 2021). Seperti yang tertera pada laman Instagram pajak bekasi barat, pada tanggal 20 Juli 2024 sejak pemberitahuan downtime Aplikasi e-Faktur Desktop versi 4.0 mulai dapat digunakan dengan hal-hal baru pada Aplikasi e-Faktur yaitu pada Dashboard e-Faktur dan Profil PKP tercantum informasi NPWP 16 digit dan NITKU. Pengakomodasi pengisian dokumen faktur menggunakan NPWP 15 digit, NPWP 16 digit, dan NIK, pada output dokumen yang terekam terdapat informasi NITKU, serta terdapat watermark pada SPT Induk dan Lampiran yang dicetak melalui Aplikasi e-Faktur 4.0 (Yunianto et al., 2024). Sejak tahun 2015, semua PKP yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) harus menggunakan faktur pajak elektronik sesuai dengan Pasal 1 PER-16/PJ/2014. Tujuan penggunaan sistem faktur pajak elektronik ini adalah untuk menghindari faktur pajak fiktif. Jika sistem faktur pajak elektronik menawarkan kemudahan dan kenyamanan bagi pengguna serta mencegah kecurangan faktur pajak, maka sistem tersebut akan lebih efektif (Permana & Wijayanti, 2023). Namun, hingga saat ini masih ada kasus faktur pajak palsu setelah sistem faktur pajak elektronik mulai beroperasi sejak 2015.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan Penelitian Hukum Normatif (Normative Legal Research) atau studi hukum doktrinal. Penelitian hukum normatif adalah penelitian yang berfokus pada studi terhadap kaidah-kaidah, asas-asas, dan sistem hukum yang berlaku, khususnya peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Jenis penelitian ini dipilih karena masalah yang dikaji adalah isu hukum (legal issue) mengenai keabsahan dan implikasi hukum dari laporan pajak fiktif, yang memerlukan analisis mendalam terhadap norma-norma hukum positif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tinjauan Umum tentang Pajak

Pajak ialah iuran masyarakat kepada negara sesuai perundangan untuk pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan (Waluyo, 2009). Pengertian pajak apabila ditinjau dari perspektif hukum menurut Rochmat Soemitro adalah suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada negara. Dari tahun ke tahun, penerimaan sektor perpajakan meningkat, memberi pemerintah sumber daya yang lebih besar untuk mendukung kemajuan dan memberikan pelayanan publik yang lebih

baik(Pratiwi et al., 2024).Negara dalam hal ini mempunyai kekuatan memaksa dan uang pajak tersebut harus digunakan untuk menyelenggarakan jalannya pemerintahan(Sutedi, 2012).Pengertian pajak lainnya yang dikemukakan oleh Rochmat Soemitro adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada medapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum(Mardiasmo, 2011). Andriani berpendapat bahwa pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung yang dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan(Waluyo, 2009). Untuk mencapai keberhasilan penerimaan pajak, kepatuhan wajib pajaksangat penting karena tingkat kepatuhan pajak akan meningkat(Widya et al., 2022).

Faktur Fiktif

Faktur yang tidak sah karena penerbitannya tidak sesuai fakta (Yamin & Putranti, 2011). Tindakan/perbuatan yang dilakukan itu harus bersifat melawan hukum dan tidak terdapat dasar-dasar atau alasan-alasan yang meniadakan sifat melawan hukum dari perbuatan/tindakan tersebut(Takdir, 2013). Ditinjau dari kehendak/niat (yang bebas) dari pelaku/ petindak, maka terdapat kesalahan yang merupakan ‘kata hati’ (bagian dalam) dari kehendak tersebut, sedangkan sifat melawan hukum dari tindakan merupakan ‘pernyataan’ (bagian luar) dari kehendak itu. Menurut Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-132/PJ/2010 tentang Langkah-Langkah Penanganan atas Penerbitan dan Penggunaan Faktur Pajak tidak sah yang dimaksud faktur pajak fiktif atau faktur pajak pajak yang dianggap tidak sah karena faktur pajak tersebut dibuat tidak berdasarkan transaksi sebenarnya atau dibuat oleh Pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak Berdasarkan Undang-Undang. Faktur pajak fiktif merupakan salah satu bentuk penyelewengan pajak. Penerbitan faktur pajak fiktif yang dilakukan oleh wajib pajak yang tidak bertanggung jawab menurut Yamin dan Putranti (2009) disebabkan karena kemudahan restitusi pajak pertambahan nilai dan hasil penggelapan pajak lebih besar dari biaya yang akan dikeluarkan apabila tertangkap dan dihukum.

Peraturan Perpajakan Korporasi dengan Faktur FiktifTerkait Korporasi yang melakukan pelaporan pajak dengan Faktur Fiktif atau Faktur yang tidak sesuai dengan fakta sebenarnya telah diatur dalam Pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dimana: 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. Pasal 44B UU No. 7 Tahun 2021 mengatur penggunaan faktur pajak fiktif dimana orang yang sengaja menerbitkan dikenakan tambahan sanksi administratif yakni denda senilai 4 kali jumlah pajak

Teori PemidanaanTeori Pemidanaan dipelopori oleh Karl Christiansen yang memandang bahwa pidana tidak hanya untuk membala-balas pelaku kejahatan, tetapi juga memiliki tujuan yang bermanfaat (Rivanie et al., 2022). Pidana merupakan reaksi terhadap suatu kejahatan (hukuman) dan berbentuk kesengsaraan yang sengaja dilakukan (bersifat negatif) terhadap pelakunya oleh negara atau lembaga negara. Penderitaan hanyalah tujuan terdekat, bukan tujuan akhir yang dikehendaki berdasarkan kinerja pembinaan (treatment)(Sakidjo, 1990).Ada berbagai teori pemidanaan yang dapat digunakan negara sebagai dasar atau motif untuk menjatuhkan pidana. Teori-teori pemidanaan tersebut di antaranya sebagai berikut: 1) Teori Pembalasan (Retributive/Vergeldingstheoriee) Teori

retribusi membenarkan adanya pemidanaan karena seseorang telah melakukan kejahatan, 2) Teori Tujuan(Utilitarian/Doeltheorieen) Teori tujuan membenarkan

pemidanaan menurut atau tergantung pada tujuan pemidanaan, yaitu untuk melindungi masyarakat atau mencegah kejahatan dan 3) Teori Gabungan (Vireningstheorieen) Teori ini mencakup hubungan dasar teori absolut dan teori relatif yang digabungkan menjadi satu. Menurut teori ini, dasar hukumnya terletak pada kejahatan itu sendiri, yaitu balasan atau siksaan. Selain itu, tujuan lebih menjadi dasar daripada pemidanaan.

Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Sebagai Pengguna Faktur Pajak Fiktif Dalam Tindak Pidana Perpajakan Dalam Putusan Pengadilan Tinggi

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.

Berdasarkan pengertian dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE17/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

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 (“PMK16/2018”). Di dalam PMK-16/2018, PKP yang menerbitkan Faktur Pajak fiktif akan dikenakan sanksi administrasi berupa status suspend. Berdasarkan Pasal 1 angka 4 PMK16/2018, 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:

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 hanya mengacu pada subjek hukum orang, bukan korporasi. Maka dari itu, UU No. 28 Tahun 2007 apabila dikaitkan dengan Peraturan Jaksa Agung RI No. PER028/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.

Peraturan Hukum terhadap Pengusaha dalam Menggunakan Faktur Pajak di Indonesia

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009. Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Pengolongan atau jenis tindak pidana perpajakan terbagi kedalam tindak pidana perpajakan dalam bentuk pelanggaran (culpa) sebagai perbuatan yang tidak sengaja dan tindak pidana perpajakan dalam bentuk kejahanatan (dolus) sebagai perbuatan yang dilakukan dengan sengaja. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 147/PMK.03/2017 tentang Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengusaha Kena Pajak Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-19/PJ/2017 tentang Perlakuan terhadap Penerbitan dan/atau Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah oleh Wajib Pajak sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-16/PJ/2018. Berdasarkan Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2016, Bab III Tata Cara Penanganan Perkara, Bagian Kesatu Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dan Pengurus, Pasal 3 : “Tindak pidana oleh Korporasi merupakan tindak pidana yang dilakukan oleh orang berdasarkan hubungan kerja, atau berdasarkan hubungan lain, baik sendiri-sendiri maupun bersama-sama yang 21 H. Zaiki Asikin dan L. Wira Pria Suhartana, “Pengantar Hukum Perusahaan”, (Jakarta: Penerbit Prenadamedia Group, 2016), hlm. 49 bertindak untuk dan atas nama Korporasi di dalam maupun di luar lingkungan Korporasi.” Bahwa berdasarkan pasal diatas menjelaskan tindak pidana korporasi dalam hal ini melibatkan pengusaha harus ada hubungan kerja dan ada didalam maupun diluar lingkungan yang sama dengan korporasi. Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) mengatur tentang Tata Cara Perpajakan di Indonesia dan Tindak Pidana yang dapat mengenai wajib pajak dapat dilihat pada Pasal 38, 39, 39A, yaitu : Pasal 38 UU KUP : “Setiap orang yang karena kealpaannya

- a. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A; didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2

(dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang 63 dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.” Pasal 39 UU KUP : (1) Setiap orang yang dengan sengaja:

- a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- c. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
- d. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/ atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dalam Pasal 29;
- f. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak Menggambarkan keadaan yang sebenarnya;

- g. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia; tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
- h. Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia; atau
- i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara; dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. (2) Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan. (3) Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan 64 restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan. Pasal 39A UU KUP: Setiap orang yang dengan sengaja: a. Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau b. 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.” Jika dilihat delik diatas menggunakan istilah setiap orang dan pada ketentuan umum UU KUP tidak mengatur secara cermat dan jelas pengertian dari setiap orang tersebut, namun perpajakan Indonesia mengenal dua jenis wajib pajak, yaitu wajib pajak orang dan wajib pajak badan. Di dalam ketentuan Pasal 1 angka 2 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) berbunyi: “Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”. Sementara ketentuan Pasal 1 angka 3 UU KUP berbunyi: “Badan adalah sekumpulan orang dan/ atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap”. Pasal ini menunjukkan bahwa UU KUP memberikan pengertian korporasi dalam arti luas sebagaimana yang dianut oleh hukum pidana Indonesia, dan bukan pengertian korporasi dalam arti sempit sebagaimana yang dianut oleh hukum perdata Indonesia .

Pertanggungjawaban Hukum Bagi Pengusaha Sebagai Pelaku Penggunaan Faktur Pajak Fiktif di Indonesia.

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 PMK16/2018, status suspend merupakan penonaktifan sementara oleh DJP atas sertifikat elektronik yang dimiliki PKP. “Status Suspend adalah suatu keadaan dimana Sertifikat Elektronik yang dimiliki oleh Wajib Pajak dinonaktifkan untuk sementara waktu secara jabatan oleh Direktorat Jenderal Pajak sehingga Wajib Pajak tidak dapat menerbitkan Faktur Pajak.” (Pasal 1 angka 4 PMK16/2018) Status suspend ditetapkan kepada PKP yang terindikasi menerbitkan Faktur Pajak fiktif berdasarkan hasil penelitian dan pengembangan yang dilakukan oleh DJP sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) PMK-16/2018 yang berbunyi: “Direktur Jenderal Pajak berwenang menetapkan Status Suspend terhadap Wajib Pajak Terindikasi Penerbit berdasarkan”: a. Hasil penelitian indikasi penerbit b. Hasil pengembangan dan analisis IDLP (informasi, data, laporan, dan pengaduan) c. Hasil pengembangan pemeriksaan bukti permulaan wajib pajak lain d. Hasil pengembangan penyidikan wajib pajak lain e. Informasi yang diperoleh pada saat wajib pajak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan atau f. Informasi yang diperoleh pada saat wajib pajak sedang dilakukan penyidikan. Diatur juga dalam Pasal 11 PMK-16/2018, terhadap PKP yang melakukan penerbitan Faktur Pajak fiktif dapat dilakukan pencabutan pengukuhan PKP secara jabatan tanpa didahului penetapan Status Suspend.“ Terhadap Wajib Pajak penerbit Faktur Pajak Tidak Sah yang berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) dilakukan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan tanpa didahului penetapan Status Suspend.” (Pasal 11 PMK16/2018) Ketentuan lebih lanjut mengenai teknis penerapan Status Suspend terhadap PKP penerbit Faktur Pajak fiktif dapat dilihat dalam PMK16/2018. Penerbitan Faktur Pajak yang tidak berdasarkan pada transaksi sebenarnya dapat dikenakan sanksi berupa pidana dan denda sebagaimana diatur dalam Pasal 39A UU KUP. DJP juga dapat melakukan penetapan status suspend sampai dengan pencabutan pengukuhan status PKP kepada PKP yang menerbitkan Faktur Pajak fiktif sebagaimana diatur dalam PMK16/2018. Kesengajaan dalam hukum pidana adalah merupakan bagian dari kesalahan. Kesengajaan.

Pelaku mempunyai hubungan kejiwaan yang lebih erat terhadap suatu tindakan (yang

terarang) dibandingkan dengan kealpaan (culpa). Karenanya ancaman pidana pada suatu delik jauh lebih berat, apabila ada kesengajaan daripada keapaan. Bahkan ada beberapa tindakan tertentu jika diakukan dengan kealpaan, tidak merupakan tindakan pidana yang jika diakukan dengan sengaja ialah merupakan sebuah kejahatan. Adapun istilah kesengajaan dalam KUHP terdapat didalam beberapa pasal dengan penggunaan istilah yang berbeda namun makna yang terkandung adalah sama yaitu sengaja/dolus/opzet. Beberapa contoh pasal tersebut antara lain:

1. Pasal 338, 406, 372 KUHP menggunakan istilah “dengan sengaja”
2. Pasal 164, 286, 480 KUHP menggunakan istilah “mengetahui tentang”
3. Pasal 362, 378, 263, 368 KUHP menggunakan istilah “dengan maksud” Yang dimaksud dengan kesengajaan adalah “willens en watens” yang artinya adalah mengkehendaki dan menginsyafi atau mengetahui” atau secara lengkapnya seseorang yang melakukan perbutaan dengan sengaja harus mengkehendaki perbutannya itu dan harus insyaf atau mengetahui akibat yang mungkin akan terjadi karena perbutannya.

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: 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.

Konsep Ultimum Remedium sesuai UU HPP di dalam pasal ayat (3) UU KUP ataupun

Penghentian penyidikan sesuai dengan Pasal 44B UU KUP yang menyebutkan “wewenang menteri keuangan meminta jaksa agung menghentikan penyidikan tindak pidana perpajakan demi kepentingan penerimaan negara.” Berdasarkan aturan perpajakan disebutkan bahwa wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan akibat kealpaan (Pasal 38 UU KUP) diharuskan melunasi pokok pajak dan denda sebesar 1 kali dari pokok pajak yang kurang dibayar dan bagi wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan secara sengaja (Pasal 39 UU KUP) harus membayar pokok pajak ditambah dengan denda sebesar 3 kali pokok pajak yang kurang dibayar. Praktik adanya delik penyimpangan atau pelanggaran dalam bidang perpajakan (tax crime) terkadang adalah adanya keterlibatan di antara oknum petugas pajak, wajib pajak, dan konsultan pajak yang saling bekerja sama dan secara terencana melakukan tindak kejahatan seperti penggelapan, penghindaran, penyimpangan, pemerasan, dan pemalsuan dokumen dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan secara illegal yang sebesar-besarnya atau untuk memperkaya diri sendiri. Kejahatan dalam bentuk kolusi ini terkadang di kenal dengan tindak perbuatan “kejahatan luar biasa” (extra ordinary crimes), karena adanya bagian dilakukan dengan sengaja.

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.

Kutipan Contoh Kasus: Pidana Perpajakan Berdasarkan Putusan Kejaksaan Negeri Binjai:

Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I (Kanwil DJP Sumut I) dan Kepolisian Daerah Sumatera Utara (Polda Sumut) kembali membuat hasil dengan dilaksanakannya penyerahan tersangka dan barang bukti kasus pidana perpajakan kepada Kejaksaan Tinggi Sumatera Utara c.q. Kejaksaan Negeri Binjai pada hari Kamis, 21 Maret 2024.

Tersangka dalam kasus ini adalah Wajib Pajak dengan inisial DRS, selaku direktur PT SDR yang beralamat di Binjai. Tersangka diduga melakukan tindak pidana di bidang perpajakan yang menimbulkan kerugian pada penerimaan negara sebesar Rp3.941.769.175,-.

Modus perbuatan tersangka yaitu diduga dengan sengaja menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan dan pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya, serta menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, yang melanggar Pasal 39A huruf a dan Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). PT SDR adalah perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan pupuk dan produk agrokimia. Dalam melaksanakan usahanya, PT SDR diduga mengurangi Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar dengan cara mengkreditkan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya pada kurun waktu tahun 2013 sampai dengan 2015. Atas perbuatan Wajib Pajak tersebut dilakukan proses penegakan hukum pidana di bidang perpajakan.

Adapun proses penegakan hukum dimaksud dimulai dengan pelaksanaan Pemeriksaan Bukti Permulaan sampai ditingkatkan kepada Penyidikan yang dilakukan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Pajak. Dalam proses penyidikan, setelah berkas perkara dinyatakan lengkap oleh Jaksa Peneliti (P-21), maka proses dilanjutkan dengan melakukan penyerahan tersangka dan barang bukti (P-22), sebagaimana kegiatan yang disampaikan di atas.

Setelah dilakukan penyerahan tersangka dan barang bukti kepada Kejaksaan, maka selanjutnya dapat dilakukan proses penuntutan dan pelimpahan perkara ke pengadilan oleh Jaksa Penuntut Umum. Kepala Kanwil DJP Sumut I Arridel Mindra menyatakan bahwa proses penyerahan tersangka tersebut merupakan langkah yang diambil dalam rangka penegakan hukum yang adil dan transparan. Perlu diketahui, untuk menggugurkan status tersangka, Wajib Pajak masih memiliki kesempatan untuk membayar kerugian pada pendapatan negara ditambah dengan sanksi administrasi, sesuai Pasal 44B UU KUP, sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU HPP, sehingga dapat menjadi pertimbangan dalam proses penuntutan tanpa disertai penjatuhan pidana penjara. Lebih lanjut Arridel menyampaikan, sampai dengan 21 Maret 2024, Kanwil DJP Sumatera Utara I telah berhasil mengumpulkan penerimaan pajak sejumlah Rp4.698.703.365.748,- atau sebesar 15,38 persen dari target.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis terhadap berbagai studi literatur dan peraturan perundang-undangan terkait, dapat ditarik beberapa kesimpulan utama mengenai upaya hukum dan pertanggungjawaban dalam tindak pidana perpajakan:

Sanksi Pidana dan Penegakan Hukum: Tindakan penggelapan pajak, seperti kasus yang melibatkan kerugian negara hingga miliaran Rupiah (seperti yang ditangani oleh DJP dan Kepolisian), menunjukkan bahwa penegakan hukum pidana pajak merupakan ultimum remedium yang diterapkan untuk menciptakan efek jera dan mengembalikan kerugian negara. Sanksi pidana yang dikenakan terhadap pelaku kejahatan perpajakan, khususnya terkait faktur fiktif, telah ditegaskan sesuai Pasal 39A UU KUP (sebagaimana diubah), mencakup pidana penjara dan denda yang progresif.

Pertanggungjawaban Korporasi dan Individu: Konsep pidana korporasi telah

berkembang untuk memastikan entitas bisnis dapat dimintai pertanggungjawaban. Namun, isu tanggung jawab renteng orang pribadi (termasuk non-pengurus) dalam korporasi tetap menjadi isu krusial. Literatur menunjukkan perlunya reorientasi sanksi pidana agar lebih efektif diterapkan pada korporasi, termasuk pengembangan doktrin yang melibatkan pemegang saham yang secara nyata memengaruhi tindak pidana.

Pencegahan Faktur Pajak Fiktif: Penerapan sistem elektronik, seperti e-Faktur, terbukti menjadi upaya preventif yang efektif untuk meminimalisir penerbitan dan penggunaan faktur pajak fiktif dengan meningkatkan pengawasan dan ketertiban administrasi Wajib Pajak. Meskipun demikian, celah dan kendala dalam implementasi masih ada, yang menuntut perbaikan sistem dan peningkatan kepatuhan.

Akibat Hukum dan Mekanisme Administrasi: Faktur pajak yang tidak lengkap harus diselesaikan melalui mekanisme administrasi perpajakan yang sah, yaitu dengan pembatalan atau penerbitan faktur pajak pengganti. Sementara itu, akibat hukum terhadap penggunaan faktur fiktif sangat berat, melibatkan sanksi pidana dan sanksi administratif berupa status suspend sertifikat elektronik, yang menunjukkan ketegasan regulator dalam menindak kejahatan yang merugikan pendapatan negara.

DAFTAR PUSTAKA

- Amir, Ari Yusuf. Doktrin-Doktrin Pidana Korporasi. Jogjakarta: Aruzz Media, 2020.
- Dharmasetya, Lani. Tanggung Jawab Renteng Orang Pribadi dalam Tindak Pidana Perpajakan. Purbalingga: Eureka Media Aksara, t.t.
- Kurniawan, Fendy. "Mekanisme Pembatalan Faktur Pajak Dan Penerbitan Faktur Pajak Pengganti Atas Faktur Pajak Tidak Lengkap Pada Pt. A". Tesis, Universitas Airlangga, 2020.
- Arfani, Dzuliyanti, dkk. "Efektivitas Penerapan e-Faktur sebagai Upaya Pencegahan Faktur Pajak Fiktif." J-CEKI : Jurnal Cendekia Ilmiah 3, no. 5 (2024). Diakses 25 Oktober 2025. <https://share.google/JodEaQ3mhugzQeloE>.
- Hamzah, Dafa. "DJP Sumut I Dan Poldasu Serahkan Tersangka Penggelapan Pajak Rp 3,9 M Ke Kejaksaan." Rentak.id. Diakses 24 Oktober 2025, pukul 14.50 WIB. <https://rentak.id/djp-sumut-i-dan-poldasu-serahkan-tersangka-penggelapan-pajak-rp-39-m-ke-kejaksaan/>.
- Puteri, Rizqi Purnama, Muhammad Junaidi, dan Zaenal Arifin. "Reorientasi Sanksi Pidana Dalam Pertanggungjawaban Korporasi Di Indonesia." Jurnal USM Law Review 3, no. 1 (2020).
- Somba, Sendy Prilly, dkk. "TANGGUNG JAWAB PENGUSAHA DALAM MENGGUNAKAN FAKTUR PAJAK FIKTIF BERDASARKAN PERATURAN DIREKTUR JENDRAL PAJAK NOMOR PER-16/PJ/2018." Lex Privatum 13, no. 5 (Juli 2024). Diakses 25 Oktober 2025. <https://share.google/iy333iZmJBXE2Wy5A>.
- Subroto, Edwin Sulasdjono, dkk. "Akibat Hukum terhadap Kejahatan Perpajakan dengan Faktur Pajak Fiktif (Legal Consequences of Tax Crimes with Fictitious Tax Invoices)." Jurnal Ilmiah Hukum dan Hak Asasi Manusia (JIHHAM) 4, no. 1 (2024): 61-71. Diakses 25 Oktober 2025. <https://share.google/BLR7iADB YaoIF1WEZ>.
- Sulistiono, Sandy, dkk. "ANALISA YURIDIS TERHADAP PENERBITAN FAKTUR FIKTIF." Jurnal Politik, Sosial, Hukum dan Humaniora 2, no. 3 (Juli 2024). Diakses 25 Oktober 2025. <https://share.google/EszpoKNfDTwzaFh90>.