

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak memiliki peran yang sangat penting bagi kemajuan dan pembangunan suatu negara, hal ini dikarenakan sektor perpajakan merupakan salah satu sumber pemasukan terbesar bagi keuangan negara khususnya Indonesia. Pajak sebagai kewajiban kenegaraan merupakan amanat konstitusi negara, dimana Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang,¹

Definisi Pajak sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.²

Lembaga pemerintah yang bertugas untuk menghimpun penerimaan pajak demi kemandirian pembiayaan negara di Indonesia adalah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang merupakan salah satu unit eselon satu yang berada di bawah naungan Kementerian Keuangan Republik Indonesia.³ DJP sebagai instansi pemerintah menjalankan fungsi pembinaan, penyuluhan, pelayanan serta penegakan hukum yang berkolaborasi dengan fungsi pengawasan terkait pemenuhan kewajiban perpajakan bagi masyarakat.

¹ Indonesia, Undang Undang Dasar 1945 Pasal 23 A.

² Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), Pasal 1 ayat 1.

³ Salim, Agus dan Haeruddin, *Dasar-dasar Perpajakan*. Palu, LPP-Mitra Edukasi, 2019., hlm. 15-16.

Kebutuhan akan pembiayaan negara yang terus mengalami peningkatan dari tahun ke tahun menuntut Direktorat Jenderal Pajak untuk terus memaksimalkan fungsinya sebagai pemegang peran strategis dalam memajukan perekonomian nasional. Penerimaan perpajakan dalam lima tahun terakhir, rentang tahun 2018-2022 yang dikutip dari data Kementerian Keuangan Republik Indonesia terus menunjukkan kenaikan, tercatat penerimaan perpajakan tahun 2018 sebesar Rp. 1.518, 78 Triliun mengalami kenaikan 33,12% di tahun 2022 yaitu menjadi sebesar Rp. 2.034,6 Triliun.⁴ Postur Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) tahun 2024, di proyeksikan penerimaan perpajakan senilai Rp. 2.309,85 Triliun yang akan menopang 69,47% dari total pembelanjaan negara.⁵

Sistem pemungutan pajak yang berlaku di Indonesia menganut *self assessment system* dan *Withholding system*, dimana dalam *self assessment system* negara memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak terutang⁶, sehingga menuntut peran aktif wajib pajak dalam menghitung, memperhitungkan, membayar/menyetor pajak yang terhutang sesuai dengan jangka waktu yang telah ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan serta melaporkannya dalam Surat Pemberitahuan (SPT), sementara otoritas pajak melakukan fungsi pengawasan terhadap kepatuhan perpajakan serta penegakan hukum agar efektifitas sistem pemungutan pajak bisa optimal, dan terhadap wajib pajak dituntut kesadaran dan itikad baik dalam menjalankan

⁴ Kementerian Keuangan RI, 2023, *Penerimaan Perpajakan 2005-2022*. Diakses tanggal 31 Agustus 2023 dari <https://data-apbn.kemenkeu.go.id/lang/id/post/9/pendapatan-negara>.

⁵ Kementerian Keuangan RI, *Informasi APBN 2024*. Jakarta, 2023, <https://anggaran.kemenkeu.go.id/in/post/apbn-2024-telah-disahkan:-perkuat-perekonomian-melalui-transformasi-ekonomi-yang-berkelanjutan> 22 September 2023.

⁶ Nugraheni, A.P dan S.A Khotijah, *Perpajakan Berdasarkan UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. Magelang, Pustaka Rumah Cinta, 2022., hlm. 6.

pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Fungsi dari penegakan hukum di bidang perpajakan selain untuk meningkatkan angka kepatuhan Wajib Pajak, sekaligus juga untuk pengamanan penerimaan pajak dan pemulihan kerugian pada pendapatan negara. Penegakan hukum di bidang perpajakan dapat digolongkan dalam dua kategori yaitu: Penegakan Hukum Administrasi dan Penegakan Hukum Pidana. Penegakan hukum ini bisa dikenakan kepada setiap Wajib Pajak baik Orang Pribadi maupun Korporasi yang melakukan pelanggaran maupun tindak kriminal di bidang perpajakan tergantung dari besar kecilnya pelanggaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

Korporasi berperan sangat penting bagi perekonomian negara khususnya dalam bidang perpajakan. Tujuan dan cita-cita negara dalam memajukan kesejahteraan umum dapat tercapai melalui kontribusi yang diberikan oleh korporasi berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 33 ayat (1) yang pada intinya menjelaskan bahwa sistem perekonomian di Indonesia tersusun berdasarkan asas kekeluargaan dan usaha bersama dengan tujuan untuk meningkatkan taraf hidup warga negara Indonesia.⁷

Negara menerima keuntungan dalam bentuk pajak yang wajib dibayarkan dalam hampir setiap kegiatan transaksi dan kegiatan korporasi yang lain. Beberapa kontribusi yang diberikan korporasi khususnya dalam perkembangan perekonomian di Indonesia yaitu melalui pemasukan negara dalam bentuk devisa

⁷ Syahrin, Alvi. *Ketentuan Pidana dalam UU No. 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup*. Jakarta, Sofmedia, 2019., hlm.57.

maupun pajak yang dibayarkan dalam kegiatan transaksi dan meningkatkan lapangan pekerjaan bagi masyarakat sekitar. Hal tersebut mengakibatkan korporasi menempati urutan kedua setelah negara dalam membangun perekonomian.

Penguatan peran korporasi di dunia telah mendorong pula beberapa perubahan besar dalam hukum perdagangan dunia. Korporasi merupakan sekumpulan manusia atau organisasi yang dipersamakan di mata hukum sebagai manusia, karena korporasi memiliki hak dan kewajiban seperti dalam proses digugat atau menggugat di Pengadilan, salah satunya yaitu Perseroan Terbatas (PT).⁸ Dalam hukum pidana, korporasi memiliki arti luas jika dibandingkan arti korporasi dalam hukum perdata. Korporasi ditinjau dari hukum pidana dapat berupa badan hukum dan badan nonhukum. Badan hukum dalam hukum pidana bukan hanya berupa Yayasan, Koperasi, dan Perseroan Terbatas (PT), melainkan Firma dan Perseroan Komanditer (CV) juga merupakan salah satu bentuk dari badan usaha yang termasuk badan non-hukum.⁹

Perkembangan zaman dan teknologi mengakibatkan berkembangnya proses bisnis korporasi maka peluang untuk terjadinya kejahatan korporasi juga semakin berkembang. Kejahatan yang disebabkan oleh ulah korporasi biasa dikenal dengan istilah *white collar crime* atau kejahatan terstruktur yang dilaksanakan korporasi atau pejabat di korporasi seperti staf atau karyawan,

⁸ Puspa, Yan Pramadya. *Kamus Hukum*. Semarang, Aneka, 1977., hlm.256.

⁹ Manulang, Herlina dan Riki Yanto Pasaribu, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*. Medan, LPPMUHN Press Universitas HKBP Nomensen, 2020., hlm.18.

manajer perusahaan, atau direksi terhadap orang-orang di sekitar perusahaan, kreditur, *competitor*, lingkungan, serta *investor*.

Bentuk dari kejahatan korporasi salah satunya yaitu dalam tindak pidana pajak. Kejahatan dalam bidang perpajakan adalah penyampaian informasi pajak yang secara sengaja maupun tidak sengaja dipersalahkan oleh wajib pajak yang ada kaitannya dengan proses pembayaran pajak dengan mengajukan surat pemberitahuan yang dimana mengandung informasi tidak benar yang berpotensi mengakibatkan kerugian finansial bagi negara dan kejahatan lain berdasarkan aturan perpajakan.¹⁰

Tindak Pidana pajak korporasi adalah perbuatan atau tindakan wajib pajak badan yang dilakukan dengan cara mereayasa 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 berlaku dan berdampak pada timbulnya kerugian pada pendapatan negara maka dapat dikenakan sanksi pidana pajak.¹¹

Delik kejahatan perpajakan di antaranya diatur dalam Pasal 39 A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) adalah

¹⁰ Indonesia, Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 tentang *Penanaman Modal* Pasal 33 ayat (3).

¹¹ Basir, Abdul. *Penegakkan Hukum Pidana Perpajakan di Indonesia*. Surabaya, Cipta Media Nusantara, 2022., hlm. 36.

Penggunaan Faktur Pajak Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS) atau lebih dikenal dengan istilah Faktur Pajak Fiktif, dimana dalam pasal tersebut diatur ketentuan pidana bagi setiap orang yang dengan sengaja menggunakan faktur pajak fiktif dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali dan maksimal 6 (enam) jumlah pajak dalam faktur pajak,¹²

Penerapan *self assessment system* dalam pemungutan pajak memberi peluang bagi korporasi yang tidak memiliki itikad baik dalam memaksimalkan keuntungan sebagai subjek hukum untuk melakukan kecurangan pajak yang dapat merugikan pendapatan negara menyebabkan potensi penerimaan negara belum tergali secara optimal. Hal ini tercermin dari Laporan Tahunan 2021 Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia dimana modus operandi tindak pidana di bidang perpajakan masih didominasi oleh kasus terkait Faktur Pajak Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS)¹³ atau biasa dikenal sebagai Faktur Pajak Fiktif yang dilakukan oleh korporasi sebagai upaya *illegal* untuk menghindari atau mengurangi pemenuhan kewajiban perpajakannya yang dapat merugikan pendapatan negara, sehingga dibutuhkan upaya penegakan hukum yang optimal dan berkeadilan serta adanya kepastian hukum dalam pertanggungjawaban pidana yang dilakukan khususnya oleh korporasi

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena

¹² Indonesia, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Pasal 39A.

¹³ Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, 2022, Laporan Tahunan DJP 2021, dari <http://pajak.go.id/sites/default/files/2022-11/Laporan%20Tahunan%20DJP%202021%20-%20Bahasa.pdf>. Diiunduh tanggal 11 Agustus 2023.

Pajak (JKP) Pajak Pertambahan Nilai (PPN).¹⁴ Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib membuat faktur pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak maupun ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak.¹⁵

Faktur pajak fiktif atau faktur pajak tidak sah adalah faktur pajak yang terbit Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS) atau faktur pajak yang diterbitkan oleh pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP)¹⁶. Ketentuan Pidana dalam Pasal 39A disisipkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan bertujuan untuk mencegah dan memberantas tindak pidana di bidang perpajakan khususnya penerbitan dan penggunaan Faktur Pajak fiktif yang tujuan akhirnya bagi para kriminal adalah: (1) mengurangi jumlah PPN kurang bayar terutang Wajib Pajak khususnya pengguna Faktur Pajak tidak sah; dan (2) mengambil keuntungan dari restitusi Pajak Pertambahan Nilai dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai secara melawan hukum.¹⁷

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah Pajak yang hanya dikenakan atas setiap pertambahan nilai yang terjadi dalam masing-masing proses produksi/perdagangan dan ditujukan untuk ditanggung (*destinaris*) hanya oleh konsumen akhir. Pajak Pertambahan Nilai menggunakan sistem perhitungan pengkreditan

¹⁴ Indonesia, Undang undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Pasal 1 angka 23.

¹⁵ Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-03/PJ/2022 Tentang Faktur Pajak. Pasal 3(2).

¹⁶ [Perpajakan.ddtc.co.id](https://perpajakan.ddtc.co.id). Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-17/PJ/2018 Poin E Angka 1a. diakses dari <https://perpajakan.ddtc.co.id/sumber-hukum/peraturan-pusat/surat-edaran-direktur-jenderal-pajak-se-17pj2018>.

¹⁷ Bina Yumanto, 2021, *Memahami Konsep dan Subjek Pertanggungjawaban Pidana dalam Pasal 39A UU No 28 Tahun 2007*, Scientax: Jurnal Kajian Ilmiah Perpajakan Indonesia Vol. 3 No. 1 diunduh dari <https://ejurnal.pajak.go.id/st/article/download/250/55> hal. 169.

PPN Masukan (PM) yang berasal dari pembelian bahan/ barang dagangan dengan PPN Keluaran (PK) dari penjualan barang dagangan/ hasil produksi, dimana PPN hanya disetorkan jika terdapat kelebihan PK dibanding PM.

Wajib Pajak yang memiliki kegiatan tertentu sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (4) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai seperti Wajib Pajak eksportir, Wajib Pajak yang melakukan penyerahan kepada pemungut PPN, dan Wajib Pajak lainnya yang penyerahannya tidak dipungut atau dibebaskan PPN, maka keseluruhan PM dari pembeliannya yang telah dipungut oleh pihak penjual dapat seluruhnya dilakukan restitusi atau kompensasi ke masa pajak berikutnya. Hal ini ternyata dimanfaatkan oleh sebagian orang untuk menerbitkan dan menjual Faktur Pajak fiktif

Modus Tindak Pidana Perpajakan yang paling banyak dilakukan oleh korporasi adalah dengan menggunakan Faktur Pajak Fiktif dimana korporasi tersebut sengaja membeli Faktur Pajak Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS) untuk dapat dikreditkan/diperhitungkan dalam SPT Masa PPN untuk mengurangi jumlah PPN kurang bayar yang harus disetor ke kas Negara setiap masa pajaknya, dengan membayar sejumlah persentase tertentu saja (misalnya 10%) dari nilai PPN yang tertera dan akan dikreditkannya dalam SPT Masa PPN sehingga dapat menghemat PPN yang harus disetorkan.

Penegakan hukum Pidana sebagaimana dikemukakan oleh Kadir Husin adalah suatu sistem pengendalian kejahatan yang dilakukan oleh lembaga kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan lembaga pemasyarakatan.¹⁸ Kemudian

¹⁸ Ishaq, *Dasar-Dasar Ilmu Hukum*. Jakarta, Sinar Grafika, 2006., hlm. 244.

Soerjono Soekanto menyatakan penegakan hukum adalah kegiatan menyerasikan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan dalam kaidah-kaidah yang mantap dan sikap tindak sebagai rangkaian penjabaran nilai tahap akhir untuk menciptakan, memelihara, dan mempertahankan kedamaian pergaulan hidup masyarakat.¹⁹

Penegakan hukum di bidang perpajakan adalah tindakan yang dilakukan oleh pejabat terkait untuk menjamin supaya wajib pajak dan calon wajib pajak memenuhi ketentuan undang-undang perpajakan, seperti dalam hal menyampaikan SPT, pembukuan, dan informasi lain yang relevan, serta membayar pajak pada waktunya. Sarana penegakan hukum dapat meliputi sanksi administrasi dan atau sanksi pidana.

Kasus PT. Gemilang Sukses Garmino diwakili Liaw Nany merupakan salah satu contoh kasus korporasi yang telah terbukti merugikan keuangan negara sekurang-kurangnya Rp. 9.981.505.876,- (Sembilan milyar sembilan ratus delapan puluh satu juta lima ratus lima ribu delapan ratus empat puluh tujuh enam rupiah). Terdakwa merupakan perusahaan yang bergerak di bidang garmen tersebut dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN), menggunakan faktur pajak fiktif, dan mengajukan permohonan restitusi PPN. Berdasarkan ketentuan Pasal 39 A huruf a Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum

¹⁹ Rani Nurfaziah, 2018, *Penegakan Hukum Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Dalam UU Perpajakan di Kanwil DJP Riau dan Kepri*, Jurnal Online Mahasiswa FH Univ. Riau, Volume V Edisi 2 Juli-Desember 2018, diakses dari <https://jom.unri.ac.id/index.php/JOMFHUKUM/article/view/22019/21309>., hlm. 6.

dan Tatacara Perpajakan, dijatuhi pidana denda terhadap terdakwa PT. Gemilang Sukses Garmino sebesar Rp. 29.944.517.628,- (Dua puluh sembilan milyar sembilan ratus empat puluh empat juta lima ratus tujuh belas ribu enam ratus dua puluh delapan rupiah).²⁰

Kasus lain dengan korporasi sebagai wajib pajak, tidak menempatkan korporasi sebagai tersangka maupun terdakwa dalam kasusnya. Sebagaimana yang terjadi pada kasus PT. Energi Manunggal Inti dan PT. Noor Rieka Jaya, dengan terdakwa Muhammad Noor. Dalam kasus tersebut Muhammad Noor selaku Direktur PT. Energi Manunggal Inti dan Direktur Utama PT. Noor Rieka Jaya melakukan perbuatan yang menerbitkan, menggunakan, dan mengkreditkan faktur pajak masukan tahun pajak 2013 sampai dengan 2015 yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya sejumlah 126 Faktur pajak dimana dilakukan bersama dengan saksi dan dilakukan secara berlanjut (*voortgezette handeling*) dalam rentang waktu tiga tahun pajak (2013 – 2015) pada dua korporasi badan hukum sebagai wajib pajak badan yang mengakibatkan kerugian pada Pendapatan Negara sejumlah Rp 4.351.137.522 (Empat milyar tiga ratus lima puluh satu juta seratus tiga puluh tujuh ribu lima ratus dua puluh dua rupiah). Atas tindakan tersebut, Muhammad Noor selaku Direktur PT. Energi Manunggal Inti dan Direktur Utama PT. Noor Rieka Jaya dijatuhi hukuman penjara selama 3 (tiga) tahun dan pidana denda sebesar Rp. 8.702.275.044,- (Delapan milyar tujuh ratus dua juta dua ratus tujuh puluh lima ribu empat puluh empat rupiah).²¹ Sementara itu, PT. Energi Manunggal Inti dan PT. Noor Rieka Jaya selaku wajib

²⁰ Pengadilan Negeri Jakarta Barat, 2020, *Putusan Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Br.*

²¹ Pengadilan Tinggi Semarang, 2021, *Putusan Nomor 258/PID/2021/PT.SMR.*

pajak dalam kasus ini diuntungkan atas perbuatan tersebut tidak dikenakan sanksi pidana apapun.

Putusan pengadilan terhadap beberapa kasus di atas, terbukti bahwa adanya pelaku yang berbeda yang dimintai pertanggungjawaban dalam penjatuhan pidana atas tindak pidana perpajakan terkait faktor pajak fiktif yang dilakukan oleh korporasi sebagai subjek pajak dalam penegakan hukum di bidang perpajakan. Korporasi yang merupakan sebagai subjek hukum yang melakukan pelanggaran ataupun kejahatan terkadang diuntungkan tidak mendapatkan sanksi apapun dalam tindak pidana perpajakan, padahal korporasi dapat dijerat dengan pidana penjara atau dapat dimintai pertanggungjawaban atas perbuatan pidana jika korporasi mendapatkan keuntungan dari suatu tindak pidana tersebut.²² Korporasi juga selain dijatuhkan pidana denda dapat dijatuhkan pidana tambahan lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan.²³

Tuntutan kontribusi pajak yang terus meningkat guna menopang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara sementara maraknya nya kasus faktor pajak fiktif yang dilakukan oleh korporasi beberapa tahun terakhir yang berpotensi menggerus pendapatan negara dari sektor pajak, di sisi lain terdapat beragam putusan dalam pertanggungjawaban pidana terhadap pelaku menjadi tantangan tersendiri dalam penegakan hukum perpajakan Berdasarkan teori sistem hukum Lawrence M Friedman^[1], penegakan hukum yang efektif bergantung pada tiga unsur yakni struktur hukum, substansi hukum dan budaya hukum

²² Indonesia, Peraturan Mahkamah Agung Nomor 13 Tahun 2016 Tentang tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana oleh Korporasi. Pasal 4 (1).

²³ Indonesia, Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2021 tentang Penerapan Beberapa Ketentuan dalam Penanganan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Poin 1.

Penulis menduga terdapat sistem pengawasan faktor pajak yang belum optimal dan mispersepsi penerapan ketentuan pemidanaan serta pertanggungjawaban pidana terhadap pelaku menyebabkan proses penegakan hukum belum menjadi *deterrent effect* sehingga kasus tindak pidana perpajakan khususnya faktor pajak fiktif masih terus terjadi. Hal ini menjadi menarik untuk dikaji melalui pendekatan teori penegakan hukum, teori pertanggungjawaban pidana dan teori keadilan untuk memperoleh gambaran secara komprehensif tentang penegakan hukum dan pertanggungjawaban pidana atas kejahatan yang dilakukan oleh korporasi selaku pengguna faktor pajak fiktif.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan permasalahan sebagaimana yang telah diuraikan di atas, penulis merumuskan beberapa pertanyaan penelitian berikut ini:

1. Bagaimana pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai pengguna faktor pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan dalam putusan Pengadilan Negeri Lhokseumawe Nomor 35/Pid.Sus/2022/PN.Lsm
2. Bagaimana penegakan hukum di bidang perpajakan terkait Faktor Pajak Fiktif terhadap kasus dalam putusan Pengadilan Negeri Lhokseumawe Nomor 35/Pid.Sus/2022/PN.Lsm

C. Tujuan dan Manfaat Penulisan

Adapun tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengkaji dan menganalisis pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai pengguna faktor pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan

2. Untuk mengkaji dan menganalisis penegakan hukum di bidang perpajakan terkait korporasi pengguna faktor pajak fiktif

Penelitian ini dilakukan dengan harapan mampu memberikan manfaat, baik manfaat teoritis maupun manfaat praktis:

- a. Manfaat teoritis, hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna untuk perkembangan ilmu hukum pada umumnya dan perkembangan hukum pidana dan hukum pajak pada khususnya serta memperluas cakrawala berpikir dengan pemahaman dan perspektif baru bagi masyarakat luas dan mahasiswa tentang penegakan hukum dan tanggung jawab pidana korporasi sebagai pengguna faktor pajak tidak berdasarkan transaksi sebenarnya dalam tindak pidana perpajakan
- b. Manfaat Praktis yakni dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat menjadi wacana baru, sekaligus memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai pertanggung jawaban pidana korporasi sebagai pengguna faktor pajak tidak berdasarkan transaksi sebenarnya dalam tindak pidana perpajakan yakni, sebagai berikut:
 - 1) Bagi Pemerintah/Aparat Hukum Terkait, diharapkan penelitian ini dapat memberikan masukan serta evaluasi atas upaya penegakan hukum yang efektif dan pertanggung jawaban pidana korporasi yang berkeadilan dalam tindak pidana perpajakan;
 - 2) Bagi Korporasi, sebagai Wajib Pajak Badan diharapkan dapat menjadi bahan edukasi agar terus meningkatkan kepatuhan perpajakan dan terhindar dari perbuatan melawan hukum;

- 3) Bagi Peneliti sendiri, tesis ini sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Hukum pada Program Studi Magister Hukum Universitas Malikussaleh, dan bagi peneliti selanjutnya, diharapkan penelitian ini dapat memberikan kontribusi bagi penelitian-penelitian terkait kedepannya, khususnya mengenai penegakan hukum dan pertanggungjawaban pidana bagi korporasi dalam Tindak Pidana Perpajakan

D. Penelitian Terdahulu

Maraknya perbuatan melawan hukum dalam tindak pidana perpajakan khususnya terkait faktor pajak fiktif dan saat ini menjadi isu yang mulai banyak diteliti, dengan berbagai sudut pandang penelitian. Ada beberapa kajian yang berkaitan dengan isu Penegakan hukum faktor pajak fiktif dan pertanggungjawaban pidana korporasi sehingga menuntut peneliti untuk memberikan gambaran penelitian terdahulu yang telah diteliti oleh peneliti lain. Hal ini bertujuan agar tidak ada tumpang tindih kajian atau duplikasi dengan peneliti sebelumnya. Beberapa penelitian terdahulu adalah sebagai berikut:

Pertama, Penelitian oleh Diana Malameta Ginting dengan judul “Penegakan hukum terhadap wajib pajak sebagai korporasi: kajian atas kepatuhan dan kepastian hukum”.²⁴ Penelitian ini mengkaji tentang kepastian hukum terhadap penerapan aturan perpajakan dalam rangka penegakan hukum kepada wajib pajak korporasi yang melakukan pelanggaran ketentuan perpajakan secara administrasi yang berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak dalam

²⁴ Ginting, Diana Malemita. Doctoral Thesis: “*Penegakan hukum terhadap wajib pajak sebagai korporasi: kajian atas kepatuhan dan kepastian hukum*”. Jakarta: Universitas Pelita Harapan, 2020., hlm. ix.

melakukan pemenuhan kewajiban perpajakan. Adapun perbedaan dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti adalah objek kajian penegakan hukum dikhususkan pada tindak pidana perpajakan dengan modus penggelapan pajak melalui penggunaan Faktur Pajak fiktif.

Kedua, Penelitian dilakukan oleh Al-Firdaus dengan judul “Studi Eksploratif Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya”.²⁵ Penelitian tersebut membahas secara general kasus penggunaan faktur pajak yang tidak sah. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa penggunaan faktur pajak fiktif dan proses bisnis pada Kantor Pelayanan Pajak menjadi penyebab kasus yang terus berulang maka diperlukan pembaharuan mekanisme pajak pertambahan nilai. Sehubungan dengan hal tersebut, dari tinjauan pustaka tersebut dapat ditemukan titik persamaan dan perbedaan dengan penelitian ini. Adapun titik persamaannya yakni membahas mekanisme penggunaan faktur pajak Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS), sementara perbedaannya terletak pada pertanggungjawaban pidana korporasi

Ketiga, Antonius Leonard Tarigan, dengan judul “Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Atas Praktik *Transfer Pricing* Bidang Perpajakan di Indonesia”.²⁶ Hasil penelitian menunjukkan bahwa pertanggungjawaban pidana korporasi di Indonesia dapat dikenakan kepada para direksi (pengurus) suatu korporasi setelah memenuhi unsur kealpaan dan kesengajaan. Dengan demikian, dapat terjadi pemidanaan terhadap korporasi berdasarkan konsep pelaku

²⁵ Al-Firdaus, F. (2018). “*Studi Eksploratif Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya*”. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 1(2)., hlm. 14–30. <https://doi.org/10.31092/jpi.v1i2.194>.

²⁶ A.L. Tarigan. Thesis: “*Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Atas Praktik Transfer Pricing Bidang Perpajakan di Indonesia*.” Medan: USU, 2016., hlm. ix.

fungsional (*functioneel daderschap*). Penelitian ini memiliki persamaan tentang subjek hukum pelaku tindak pidana namun perbedaannya adalah modus tindak pidana yang dilakukan.

Keempat, Penelitian lain mengenai pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai pelaku tindak pidana korupsi,²⁷ Penelitian ini mengkaji tentang putusan kasus pidana korupsi PT. Mandiri Air Line dimana Pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai pelaku tindak korupsi dalam kasus PT. MNA adalah pembebanan pertanggungjawaban pidana terhadap pengurus yang diidentifikasi sebagai *directing mind* dari PT. MNA. Dasar pertimbangan hukum Hakim dalam menjatuhkan pidana kepada pengurus adalah terpenuhinya unsur-unsur Tindak Pidana Korupsi, pertimbangan yuridis, serta hal-hal yang memberatkan maupun meringankan. Namun berdasarkan analisis terhadap kasus dengan memperhatikan Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi serta teori-teori pertanggungjawaban pidana korporasi, PT. MNA semestinya dapat juga dibebani pertanggungjawaban pidana korporasi. Dari penelitian tersebut terdapat kesamaan terhadap konsep pertanggungjawaban korporasi dalam tindak pidana namun terdapat perbedaan dalam objek kasus yang akan dikaji oleh peneliti.

Kelima, Disertasi Dwisetyo Budi Utomo dengan judul “Rekonstruksi Penegakan Hukum Pidana Denda Terhadap Pelanggaran di Bidang Perpajakan Berasaskan Nilai Keadilan”²⁸ Dalam penelitian tersebut peneliti menguraikan dan

²⁷ Sofia Yonas, “Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Sebagai Pelaku Tindak Pidana Korupsi (Studi Kasus Pada PT. Merpati Nusantara Airlines)” *Journal Soedirman Law review*, Vol.3, No.2 (2021)., hlm.66.

²⁸ Dwi Setyo Budi Utomo, Doctoral Thesis: *Rekonstruksi Penegakan Hukum Pidana Denda Terhadap Pelanggaran di Bidang Perpajakan Berasaskan Nilai Keadilan*. (Semarang: Universitas Islam Sultan Agung Semarang, 2020)., hlm. viii.

merekonstruksi penegakan hukum pidana denda terhadap pelanggaran di bidang perpajakan di masa yang akan datang dengan berdasarkan pada nilai keadilan. Adapun hasil dari penelitian disertasi ini ditemukan fakta bahwa pelaksanaan pidana pajak memiliki kelemahan berupa tidak diaturnya kedudukan pidana kurungan pengganti pidana denda sebagaimana diatur dalam Pasal 30 ayat (1) dan ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Penelitian ini memiliki kesamaan topik dengan penelitian yang akan diteliti terkait penegakan hukum pidana di bidang perpajakan namun memiliki beberapa perbedaan pada fokus penelitian, dimana disertasi tersebut fokus pada pemidanaan dalam hal ini pidana denda dan mengkaji penegakan hukum secara umum, sementara penelitian yang akan dilakukan berfokus pada penegakan hukum atas kasus penggunaan faktur pajak fiktif dan pertanggung jawaban pidana korporasi.

Keenam, Al Ghifari²⁹ dengan judul penelitiannya “Tinjauan Perubahan Penegakan Hukum Pidana dalam UU HPP terhadap Pemulihan Kerugian pada Pendapatan Negara”. Dalam penelitian ini peneliti membahas efektifitas penerapan asas *ultimum remedium* dalam penegakkan hukum pidana perpajakan secara umum dalam rangka *restorative justice* melalui pengembalian kerugian pada pendapatan negara sebelum dan sesudah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) diterapkan serta permasalahannya. Adapun titik pembeda penelitian ini dengan yang akan diteliti oleh penulis adalah terletak pada subjek yang akan diteliti (korporasi) dan objek

²⁹ Al Gifary, Muhammad. *Tinjauan Perubahan Penegakan Hukum Pidana dalam UU HPP terhadap Pemulihan Kerugian pada Pendapatan Negara*. KTTA thesis, Jakarta: Politeknik Keuangan Negara STAN, 2022., hlm. xv.

atau modus tindak pidana yang dilakukan lebih spesifik mengarah pada faktor pajak fiktif.

Ketujuh, Disertasi Abdul Bashir³⁰ dengan judul “Ultimum Remedium dalam Tindak Pidana Pajak Wajib Pajak Badan dan Upaya Pengembalian Kerugian Pada Pendapatan Negara”. Penelitian ini membahas penegakan hukum pidana yang mengedepankan asas *ultimum remedium* terhadap pelaku (wajib Pajak) korporasi dalam rangka *restorative justice* terhadap pendapatan negara, perbedaan penelitian ini dengan yang akan dikaji oleh penulis adalah pada delik pidana yang dilakukan oleh korporasi tersebut, penulis akan memfokuskan pada perbuatan melawan hukum yang sedang marak terjadi yaitu penyalahgunaan faktor pajak fiktif atau Faktor Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS).

E. Kerangka Teori

Permasalahan dalam penelitian ini akan dikaji menggunakan basis teori sebagai dasar untuk menganalisis secara sistematis permasalahan terkait penegakan hukum dan pertanggungjawaban pidana terhadap korporasi pengguna faktor pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan. Teori yang digunakan sebagai alat bantu agar penelitian ini menjadi lebih terarah.

Ada tiga tipe teori yang digunakan yaitu:

1. *Grand theory*, menggunakan teori Penegakan Hukum, dengan teori ini peneliti akan menganalisis aturan perundang-undangan dan turunannya terkait Penegakan Hukum dalam kasus Faktor Pajak Fiktif

³⁰ Bashir, Abdul. Doctoral Thesis: *Ultimum Remedium dalam Tindak Pidana Pajak Wajib Pajak Badan dan Upaya Pengembalian Kerugian Pada Pendapatan Negara*. Jakarta: Universitas Jayabaya, 2021., hlm. xi.

2. *Middle theory*, menggunakan teori pertanggungjawaban pidana korporasi, teori ini digunakan sebagai pisau analisis dalam menentukan pihak yang dimintai pertanggungjawaban pidana yang dilakukan oleh korporasi dalam tindak pidana perpajakan dalam studi putusan kasus yang akan diteliti
3. *Applied theory*, menggunakan Teori Keadilan untuk menganalisis proses penegakan hukum dan penjatuhan hukuman terhadap korporasi pengguna faktor pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan sesuai putusan PN Lhokseumawe 35/Pid.Sus /2022/PN.Lsm dan dibandingkan dengan putusan PN Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt.Brt.

1. Teori Penegakan Hukum

Soerjono Soekanto berpendapat, penegakan hukum adalah kegiatan menyasikan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan dalam kaidah-kaidah mantap dan sikap tindak sebagai rangkaian penjabaran nilai tahap akhir. Untuk menciptakan, memelihara dan mempertahankan kedamaian pergaulan hidup.³¹

Penegakan hukum pidana adalah penerapan hukum pidana secara konkrit oleh aparat penegak hukum. Dengan kata lain, penegakan hukum pidana merupakan pelaksanaan dari peraturan-peraturan pidana. Dengan demikian, penegakan hukum merupakan suatu sistem yang menyangkut penyasian antara nilai dengan kaidah serta perilaku nyata manusia. Kaidah-kaidah tersebut kemudian menjadi pedoman atau patokan bagi perilaku atau tindakan yang dianggap pantas atau seharusnya. Perilaku atau sikap tindak itu bertujuan untuk

³¹ Soekanto, Soerjono. *Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta, RajaGrafindo Persada, 2007., hlm.35.

menciptakan, memelihara, dan mempertahankan kedamaian. Menurut Moeljatno menguraikan berdasarkan dari pengertian istilah hukum pidana yang mengatakan bahwa penegakan hukum adalah bagian dari keseluruhan hukum yang berlaku disuatu Negara yang mengadakan unsur - unsur dan aturan-aturan, yaitu:

- a. Menentukan perbuatan-perbuatan yang tidak boleh di lakukan dengan di sertai ancaman atau sanksi berupa pidana tertentu bagi barang siapa yang melanggar larangan tersebut.
- b. Menentukan dan dalam hal apa kepada mereka yang melanggar larangan-larangan itu dapat dikenakan atau dijatuhi pidana sebagaimana yang telah diancamkan.
- c. Menentukan dengan cara bagaimana pengenaan pidana itu dapat dilaksanakan apabila orang yang disangkakan telah melanggar larangan tersebut.³²

2. Teori Pertanggungjawaban Pidana Korporasi

Pertanggungjawaban pidana disebut sebagai *toerekenbaarheid*, *criminal responsibility*, *criminal liability*. Bahwa pertanggungjawaban pidana ditujukan untuk menentukan apakah seseorang tersangka /terdakwa dipertanggungjawabkan atas suatu tindak pidana yang terjadi atau tidak.

Teori pertanggungjawaban pidana korporasi, awalnya dikenal ada dua macam doktrin, yaitu doktrin *Strict Liability* (tanggung jawab ketat atau tanggung jawab mutlak) dan doktrin *Vicarious Liability* (tanggung jawab pengganti). Namun karena persoalan pertanggungjawaban korporasi sedapat mungkin harus

³² Widnyana, I Made. *Asas-asas Hukum Pidana*. Jakarta, Fikahati Aneska, 2010., hlm. 11.

mempertimbangkan unsur kesalahan, maka sebagaimana dijelaskan oleh Muladi³³, muncul teori baru yang diperkenalkan oleh Viscount Haldane yang dikenal dengan sebutan *identification theory*.

1). *Identification Theory* (Teori Identifikasi) atau *Direct Liability Doctrine*).

Doktrin pertanggungjawaban langsung atau doktrin identifikasi adalah salah satu teori atau doktrin yang digunakan sebagai salah satu justifikasi atau alasan pembenar untuk menerapkan sistem pertanggungjawaban pidana korporasi meskipun korporasi bukanlah sesuatu yang dapat berdiri sendiri. Menurut doktrin ini, suatu korporasi dapat melakukan tindak pidana secara langsung melalui “pejabat senior” sehingga perbuatan tersebut dapat diidentifikasi sebagai perbuatan dan kehendak dari perusahaan atau korporasi itu sendiri. Dalam teori ini, agar suatu korporasi dapat dibebani pertanggungjawaban secara pidana maka orang yang melakukan tindak pidana atau kejahatan tersebut harus dapat diidentifikasi terlebih dahulu. Pertanggungjawaban pidana baru dapat benar-benar dibebankan kepada korporasi apabila tindak pidana atau kejahatan yang dilakukan tersebut dilakukan oleh orang yang merupakan “*directing mind*” dan merupakan pejabat senior dari korporasi tersebut.

2). *Strict Liability atau Absolute Liability* (Pertanggungjawaban Ketat atau Pertanggungjawaban Mutlak).

Pertanggungjawaban pidana dapat dimintakan tanpa keharusan untuk membuktikan adanya kesalahan dari pelaku. Hamzah Hatrik mendefinisikan

³³ Muladi, *Pertanggungjawaban Korporasi dalam Hukum Pidana (Corporate Criminal Liability)*, Makalah pada Seminar Nasional tentang Aspek Pertanggungjawaban Pidana dalam Kebijakan Publik dari Tindak Pidana Korupsi, Kejaksaan Agung RI dan FH UNDIP, Semarang 6-7 Mei 2004., hlm. 6.

bahwa *Strict Liability* adalah pertanggungjawaban tanpa kesalahan (*liability without fault*), yang dalam hal ini si pembuat sudah dapat dipidana jika ia telah melakukan perbuatan yang dilarang sebagaimana telah dirumuskan dalam undang-undang, tanpa melihat lebih jauh sikap batin si pembuat.

Hanafi dalam bukunya yang berjudul “*Strict Liability dan Vicarious Liability* dalam hukum Pidana” menegaskan bahwa dalam perbuatan pidana yang bersifat *Strict Liability* hanya dibutuhkan dugaan atau pengetahuan dari pelaku (terdakwa), sudah cukup menuntut pertanggungjawaban pidana dari padanya. Jadi, tidak dipersoalkan adanya *mens rea* karena unsur pokok *Strict Liability* adalah *actus reus* (perbuatan) sehingga yang harus dibuktikan adalah *actus reus* (perbuatan) bukan *mens rea* (kesalahan).

3). *Vicarious Liability Doctrine* atau Pertanggungjawaban Pengganti

Teori ini sering diartikan sebagai pertanggungjawaban pengganti (pertanggungjawaban menurut hukum dimana seseorang atas perbuatan salah yang dilakukan oleh orang lain). Pada dasarnya, teori ini diambil dari konsep hukum perdata yang diterapkan pada hukum pidana. *Vicarious Liability* biasanya berlaku dalam hukum perdata yang mengatur mengenai perbuatan melawan hukum (*the law of torts*) berdasarkan *doctrine of respondeat superior*.

Tindak pidana korporasi pada dasarnya adalah perbuatan yang dilakukan oleh direksi dan atau pegawai dari suatu korporasi, pada setiap tingkatannya yang menjalankan tugas dan fungsi serta bisa dianggap bertindak mewakili korporasi, yang dapat mengakibatkan tanggungjawab pidana. Baik kepada korporasinya

maupun bersama dengan pegawainya secara pribadi dapat diminta pertanggungjawaban pidana.

3. Teori Keadilan

Keadilan (*Gerechtikeit*) adalah salah satu cita-cita hukum yang selalu harus dicapai dalam penegakan hukum sehingga menciptakan kepastian hukum dan kemanfaatan hukum. Keadilan pun juga menjadi salah satu konsep terkait dimana dapat diartikan sebagai timbal balik dari apa yang telah dilakukan, baik itu perbuatan baik maupun perbuatan buruk.³⁴ Di dalam penegakan hukum sendiri, keadilan masih menjadi relatif dan memiliki banyak pandangan terkait konsep keadilan yang dimana masih terkesan sulit untuk dipahami karena masing-masing orang memiliki kacamata yang berbeda terkait konsep keadilan.

Teori Keadilan dalam Bahasa Inggris disebut *theory of justice*, atau dalam Bahasa Belanda dikenal dengan *theorie van rechtvaardigheid*. Aristoteles dalam karyanya yang berjudul *Etika Nichomachea* menjelaskan pemikiran pemikirannya tentang keadilan. Bagi Aristoteles, keutamaan, yaitu ketaatan terhadap hukum (hukum polis pada waktu itu, tertulis dan tidak tertulis) adalah keadilan. Dengan kata lain keadilan adalah keutamaan dan ini bersifat umum.

Theo Huijbers menjelaskan mengenai keadilan menurut Aristoteles di samping keutamaan umum, juga keadilan sebagai keutamaan moral khusus, yang berkaitan dengan sikap manusia dalam bidang tertentu, yaitu menentukan hubungan baik antara orang-orang, dan keseimbangan antara dua pihak. Ukuran keseimbangan ini adalah kesamaan numerik dan proporsional. Hal ini karena

³⁴ Dwisvimiari, Inge. "Keadilan dalam perspektif filsafat ilmu hukum." *Jurnal Dinamika Hukum* 11.3 (2011), hlm. 522-531.

Aristoteles memahami keadilan dalam pengertian kesamaan. Dalam kesamaan numerik, setiap manusia disamakan dalam satu unit. Misalnya semua orang sama di hadapan hukum. Kemudian kesamaan proporsional adalah memberikan kepada setiap orang apa yang menjadi haknya, sesuai kemampuan dan prestasinya.³⁵ Selain itu Aristoteles juga membedakan antara keadilan distributif dengan keadilan korektif.

Keadilan *distributive* menurutnya adalah keadilan yang berlaku dalam hukum publik, yaitu berfokus pada distribusi, honor kekayaan, dan barang-barang lain yang diperoleh oleh anggota masyarakat. Kemudian keadilan korektif berhubungan dengan pembetulan sesuatu yang salah, memberikan kompensasi kepada pihak yang dirugikan atau hukuman yang pantas bagi pelaku kejahatan. Sehingga dapat disebutkan bahwa ganti rugi dan sanksi merupakan keadilan akorektif menurut Aristoteles. Teori keadilan menurut Aristoteles yang dikemukakan oleh Theo Huijbers adalah sebagai berikut:³⁶

- 1) Keadilan dalam pembagian jabatan dan harta benda publik. Disini berlaku kesamaan geometris. Misalnya seorang Bupati jabatannya dua kali lebih penting dibandingkan dengan Camat, maka Bupati harus mendapatkan kehormatan dua kali lebih banyak daripada Camat. Kepada yang sama penting diberikan yang sama, dan yang tidak sama penting diberikan yang tidak sama.
- 2) Keadilan dalam jual-beli. Menurutnya harga barang tergantung kedudukan dari para pihak. Ini sekarang tidak mungkin diterima.

³⁵ Hyronimus Rhiti, *Filsafat Hukum Edisi Lengkap (Dari Klasik ke Postmodernisme)*, Ctk. Kelima. Yogyakarta, Universitas Atma Jaya. 2015. hlm. 241.

³⁶ *Ibid*, hlm. 242

- 3) Keadilan sebagai kesamaan aritmatik dalam bidang privat dan juga publik. Kalau seorang mencuri, maka ia harus dihukum, tanpa mempedulikan kedudukan orang yang bersangkutan. Sekarang, kalau pejabat terbukti secara sah melakukan korupsi, maka pejabat itu harus dihukum tidak peduli bahwa ia adalah pejabat.
- 4) Keadilan dalam bidang penafsiran hukum. Karena Undang-Undang itu bersifat umum, tidak meliputi semua persoalan konkret, maka hakim harus menafsirkannya seolah-olah ia sendiri terlibat dalam peristiwa konkret tersebut. Menurut Aristoteles, hakim tersebut harus memiliki epikeia, yaitu “suatu rasa tentang apa yang pantas”.

Thomas Aquinas mengemukakan keadilan dengan membedakan keadilan menjadi 2 (dua) kelompok, yaitu keadilan umum (*justitia generalis*) dan keadilan khusus. Keadilan umum adalah keadilan menurut kehendak undang-undang, yang harus ditunaikan demi kepentingan umum, sedangkan keadilan khusus adalah keadilan atas dasar kesamaan atau proporsionalitas.

Keadilan khusus dibedakan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu:³⁷

- 1) Keadilan distributif (*justitia distributiva*) yaitu keadilan yang secara proporsional diterapkan dalam lapangan hukum publik secara umum. Sebagai contoh, negara hanya akan mengangkat seseorang menjadi hakim, apabila orang itu memiliki kecakapan untuk menjadi hakim;
- 2) Keadilan komutatif adalah keadilan yang mempersamakan antara prestasi dan kontraprestasi;

³⁷ Darmodihardjo, Darji & Sidharta, *Pokok-Pokok Filsafat Hukum, Apa dan Bagaimana Filsafat Hukum Indonesia*. Jakarta, Gramedia Pustaka Utama, 1995., hlm., 138-139.

- 3) Keadilan vindikatif adalah keadilan dalam hal menjatuhkan hukuman atau ganti kerugian dalam tindak pidana. Seorang dianggap adil apabila ia dipidana badan atau denda sesuai dengan besarnya hukuman yang telah ditentukan atas tindak pidana yang dilakukannya.

Notohamidjojo mengemukakan jenis keadilan antara lain yaitu, keadilan kreatif (*justitia creativa*) dan keadilan protektif (*justitia protectiva*). Keadilan kreatif adalah keadilan yang memberikan kepada setiap orang untuk bebas menciptakan sesuatu sesuai dengan daya kreatifitasnya, sedangkan keadilan protektif adalah keadilan yang memberikan pengayoman kepada setiap orang, yaitu perlindungan yang diperlukan dalam masyarakat.

Roscoe Pound, salah seorang penganut *Sociological Jurisprudence* berpandangan bahwa keadilan dapat dilaksanakan dengan hukum atau tanpa hukum. Keadilan tanpa hukum dilaksanakan sesuai dengan keinginan atau intuisi seseorang yang di dalam mengambil keputusan mempunyai ruang lingkup diskresi yang luas serta tidak ada keterikatan pada perangkat aturan tertentu.³⁸

Keadilan berasal dari kata adil, yang berarti tidak sewenang-wenang, tidak memihak, tidak berat sebelah. Keadilan setidaknya dapat dibedakan menjadi tiga jenis yaitu keadilan umum atau keadilan legal, keadilan khusus, serta aequitas. Keadilan legal adalah keadilan menurut undang-undang, yang harus ditunaikan demi kepentingan umum³⁹, sekaligus pada saat yang bersamaan tidak mengorbankan manusia sebagai individu. Keadilan khusus adalah keadilan atas

³⁸ *Ibid.* hlm.147.

³⁹ Gustav Radbruch, *Legal Philosophy*, II, 1932, dalam 20th Century Legal Philosophy Series: Vol. IV, The Legal Philosophies of Lask, Radbruch, and Dabin, Translated by Kurt Wilk, Harvard University Press, Cambridge. Massachusetts, 1950., hlm., 49.

dasar kesamaan atau proporsionalitas. Sedangkan aequitas adalah keadilan yang berlaku umum, obyektif dan tidak memperhitungkan situasi daripada orang-orang yang bersangkutan.⁴⁰

F. METODE PENELITIAN

Bakher dan Zubair memberikan pandangan tentang definisi penelitian “Penelitian pada dasarnya adalah upaya merumuskan masalah, mengajukan pertanyaan pertanyaan tersebut, dengan menemukan fakta dan memberikan interpretasi yang benar. Namun secara lebih dinamis, penelitian memiliki fungsi dan tujuan inventif, yaitu terus menerus memperbaharui kesimpulan dan teori yang telah diterima berdasarkan fakta dan kesimpulan yang telah ditemukan”.⁴¹

1. Jenis dan Sifat Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan untuk mengkaji dan menganalisis persoalan hukum dalam penelitian ini adalah yuridis normatif. Penelitian ini berfokus pada norma konsep, teori, asas, serta peraturan dan penelitian ini memerlukan bahan Pustaka atau bahan sekunder sebagai objek kajian utama terkait permasalahan yang diteliti agar peneliti memeriksa ada tidaknya konsistensi dan kesesuaian antara suatu peraturan dan konstitusi atau di antara hukum dan peraturan, serta kaitannya dengan penerapan dalam praktek.

Penelitian ini bersifat *preskriptif*, yaitu suatu penelitian yang bertujuan memberikan gambaran atau merumuskan permasalahan sesuai dengan keadaan

⁴⁰ Notohamidjojo, O. *Soal-Soal Pokok Filsafat Hukum*. Editor Tribudiyono, Salatiga, Griya Media, 2011., hlm. 79.

⁴¹ Susanto, Anthon Fredy. “*Penelitian Hukum Transformatif-Partisapatif*”. Malang, Setara Press, 2015., hlm.162.

atau fakta yang ada dikaitkan dengan norma atau ketentuan yang berlaku guna mendapatkan saran-saran mengenai apa yang harus dilakukan untuk mengatasi permasalahan dalam penegakan hukum terhadap korporasi pengguna faktur pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan.

2. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini dilakukan melalui tiga pendekatan yaitu:

- 1) Pendekatan perundangan undangan (*statute approach*) dengan menganalisis beberapa peraturan yang ada kaitannya dengan Penegakan hukum terhadap korporasi penggunaan faktur pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan.
- 2) Pendekatan konseptual (*conceptual approach*) sebagai sarana untuk menemukan suatu gagasan, ide maupun pemikiran yang nantinya melahirkan sebuah konsep, pengertian, dan berbagai asas hukum yang relevan, sebagai sandaran dalam mengkontruksi argumentasi hukum
- 3) Pendekatan kasus (*case approach*) dengan mengkaji putusan Pengadilan Negeri Lhokseumawe No.35/Pid.Sus/2022/PN.Lsm dan sebagai pembanding dengan menggunakan Pengadilan Negera Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.JktBrt.

3. Sumber Data

Jenis data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif, yaitu data yang tidak berbentuk angka yang dapat diperoleh dari rekaman,

pengamatan, wawancara atau bahan tertulis (Undang-Undang, dokumen, buku-buku dan sebagainya) yang berupa ungkapan-ungkapan verbal.

Sumber data penelitian ini terdiri data data primer yang didapatkan melalui wawancara dengan pihak yang berkompeten dalam penegakan hukum tindak pidana perpajakan dan data sekunder yang diperoleh secara tidak langsung dari sumbernya melalui studi kepustakaan (*library research*) seperti (buku-buku teks, jurnal, majalah, koran, dokumen, peraturan, perundangan dan lain sebagainya) yang dapat diperoleh dari perpustakaan ataupun internet. Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan konsep konsep, teori-teori dan informasi serta pemikiran konseptual dari penelitian pendahulu baik berupa peraturan perundang-undangan dan karya ilmiah lainnya. Data sekunder terdiri dari :

a. Bahan Hukum Primer

Yaitu bahan-bahan hukum yang diperoleh dari Peraturan Perundang-Undangan yang berkaitan dengan objek penelitian, yaitu:

- 1) Undang-Undang Dasar (UUD) Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- 2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan
- 3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
- 4) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai
- 5) Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas
- 6) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP)
- 7) Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP)
- 8) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

- 9) Peraturan Direktur Jenderal Pajak(DJP) No. PER-16/PJ/2018 Tentang Perubahan atas PER-19/PJ/2017 Tentang Perlakuan terhadap Penerbitan dan/atau Penggunaan Faktur Pajak tidak Sah oleh Wajib Pajak
- 10) Peraturan Jaksa Agung Republik Indonesia Nomor PER-028/AJA/10/2014 Tentang Pedoman Penanganan Perkara Pidana Dengan Subjek Hukum Korporasi
- 11) Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) RI No. 13 Tahun 2016 Tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi
- 12) Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2021 tentang Penerapan Beberapa Ketentuan dalam Penanganan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan
- 13) Putusan Pengadilan Negeri Lhokseumawe Nomor 35/Pid.Sus/2022/PN.Lsm

b. Bahan Hukum Sekunder,

Bahan hukum yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer yang dapat membantu menganalisis dan memahami bahan hukum primer, yaitu berisikan putusan perkara nomor 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Brt sebagai pembanding serta buku dan karya ilmiah yang berkaitan dengan penelitian pada penulisan hukum ini.

c. Bahan Hukum Tersier,

Bahan hukum penunjang yang memberikan informasi mengenai bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, seperti kamus besar Bahasa Indonesia, jurnal mengenai pertanggungjawaban pidana korporasi, jurnal mengenai tindak pidana perpajakan, artikel mengenai pajak dan informasi yang di dapatkan dari internet.

4. Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan teknik studi dokumenter berupa buku-buku, tulisan-tulisan para ahli hukum artinya data yang diperoleh melalui penelusuran kepustakaan baik secara daring maupun luring yang ditabulasi kemudian disistematiskan dengan memilih perangkat-perangkat hukum yang relevan dengan objek penelitian. Dalam penelitian ini juga akan dilakukan wawancara kepada pihak terkait sebagai bahan analisis untuk memberikan gambaran yang jelas praktik penegakan hukum dalam tindak pidana perpajakan khususnya delik Faktur Pajak fiktif yang dilakukan oleh korporasi pengguna faktur pajak.

5. Analisa Data

Penguraian data seperti bahan hukum primer dan sekunder akan dianalisis menggunakan metode yuridis kualitatif, yaitu penelitian ini bertitik tolak peraturan perundang-undangan sebagai hukum positif yang kemudian dianalisis secara kualitatif serta tanpa menggunakan statistik dan matematik.

Dengan ini, peneliti menganalisis data yang diperoleh mengenai:

- a. Pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai pengguna faktur pajak fiktif dalam tindak pidana perpajakan, beserta penerapan sanksi yang dilakukan oleh penegak hukum dalam penyelesaian tindak pidana korporasi di bidang perpajakan berdasarkan putusan Pengadilan Negeri Lhokseumawe No.35/Pid.Sus/2022/PN.Lsm dan sebagai pembanding dengan menggunakan Pengadilan Negeri Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.JktBr.
- b. Upaya Penanganan dan Penegakan Hukum dalam Tindak Pidana Perpajakan terkait penyalahgunaan faktur pajak.