

Pertanggungjawaban Pidana atas Penerbitan Faktur Pajak Fiktif (Analisis Putusan PN Cikarang Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr)

Aris Siregar¹, Subhan Zein Sgn^{2*}

^{1,2}Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, Jl. Raya Halim Perdanakusuma No.1, RT.1/RW.9, Halim Perdanakusuma, Kec. Makasar, Kota Jakarta Timur, Daerah Khusus Ibukota Jakarta, Indonesia
subhan.zein@unsurya.ac.id

Abstract

Indonesia's self-assessment regime assigns taxpayers full responsibility for computing, remitting, and reporting what they owe, so that thin supervision turns that responsibility into an opening for abuse. Invoices issued or credited without any underlying transaction constitute a recurring form of such abuse, and Article 39A of the Law on General Provisions and Tax Procedures (UU KUP) qualifies the conduct as a criminal offence. This study applies a normative juridical method, combining a statutory approach with a case approach to Cikarang District Court Decision Number 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr and supported by secondary legal materials. Two questions are pursued: the legal construction of criminal liability for the offence, and the way judges weigh proof of intent against a defendant's factual role. The analysis shows that liability may be imposed only where five elements are satisfied cumulatively, namely the legal subject, intent, the prohibited act, the absence of a genuine transaction, and prospective loss of state revenue. Documentary evidence and expert testimony occupy a decisive position in establishing intent. Consistent application of those elements sustains legal certainty as well as deterrence, while closer coordination between tax examiners and public prosecutors would strengthen the evidentiary basis in comparable cases.

Keywords: Article 39A; criminal liability; fictitious tax invoice; judicial consideration; mens rea.

Abstrak

Sistem self-assessment di Indonesia menyerahkan sepenuhnya kewajiban menghitung, menyetor, dan melaporkan pajak kepada wajib pajak sehingga lemahnya pengawasan berpeluang dimanfaatkan untuk penyimpangan. Salah satu bentuk penyimpangan yang berulang adalah faktur pajak yang diterbitkan atau dikreditkan tanpa didasari transaksi yang benar-benar terjadi, perbuatan yang dikualifikasikan sebagai tindak pidana melalui Pasal 39A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Penelitian ini disusun dengan metode yuridis normatif melalui pendekatan perundang-undangan dan pendekatan kasus terhadap Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr serta ditopang bahan hukum sekunder. Dua persoalan yang ditelaah adalah konstruksi hukum pertanggungjawaban pidana atas perbuatan tersebut dan cara majelis hakim menimbang pembuktian kesengajaan berikut peran faktual terdakwa. Hasil telaah menunjukkan pertanggungjawaban baru dapat dibebankan apabila lima unsur terpenuhi secara kumulatif, yaitu subjek hukum, kesengajaan, perbuatan yang dilarang, ketiadaan transaksi yang sesungguhnya, serta potensi berkurangnya penerimaan negara. Bukti surat dan keterangan ahli menempati posisi menentukan dalam membuktikan kesengajaan. Konsistensi penerapan kelima unsur tersebut menopang kepastian hukum sekaligus daya cegah, sedangkan koordinasi yang lebih rapat antara pemeriksa pajak dan penuntut umum akan memperkuat dasar pembuktian pada perkara sejenis.

Kata Kunci: Faktur Pajak Fiktif; Mens Rea; Pasal 39A; Pertanggungjawaban Pidana; Pertimbangan Hakim.

Copyright (c) 2026 Aris Siregar, Subhan Zein Sgn

✉Corresponding author: Aris Siregar

Email Address: subhan.zein@unsurya.ac.id (Jl. Raya Halim Perdanakusuma No.1, RT.1/RW.9, Halim Perdanakusuma, Kec. Makasar, Kota Jakarta Timur, Daerah Khusus Ibukota Jakarta, Indonesia)

Received 04 September 2026, Accepted 10 September 2026, Published 16 September 2026

PENDAHULUAN

Pembiayaan pembangunan nasional bertumpu terutama pada penerimaan pajak, yang menjadikan sistem perpajakan salah satu penopang utama keuangan negara¹. Karena sebagian besar Anggaran

¹ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, APBN Kita: Kinerja dan Fakta (Jakarta: Kementerian Keuangan RI, 2023), hlm. 1.

Pendapatan dan Belanja Negara berasal dari sektor perpajakan, tingkat kepatuhan wajib pajak menjadi salah satu penentu stabilitas fiskal². Skema self-assessment memberikan wajib pajak Indonesia keleluasaan penuh untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan kewajibannya sendiri; keleluasaan itu berpotensi berbalik menjadi celah penyimpangan manakala fungsi pengawasan tidak berjalan sebagaimana mestinya³.

Faktur pajak fiktif, yaitu faktur yang diterbitkan atau digunakan tanpa didasari transaksi yang benar-benar berlangsung, tergolong bentuk penyimpangan yang paling sering terjadi⁴. Perbuatan ini umumnya diarahkan untuk mengkreditkan Pajak Pertambahan Nilai secara melawan hukum atau menghindari kewajiban pajak dengan cara lain, dengan konsekuensi berkurangnya penerimaan negara sekaligus tergerusnya rasa keadilan di dalam sistem perpajakan⁵. Karena berfungsi ganda sebagai bukti pemungutan PPN sekaligus dasar pengkreditan pajak masukan, faktur pajak yang disalahgunakan langsung mengancam integritas administrasi perpajakan⁶.

Ancaman pidana bagi setiap orang yang dengan sengaja menerbitkan atau memakai faktur pajak tanpa transaksi sebenarnya dirumuskan tegas dalam Pasal 39A UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan⁷. Adanya rumusan pidana tersebut memperlihatkan bahwa hukum pajak di Indonesia tidak semata bersifat administratif, melainkan menyimpan dimensi pemidanaan bagi pelanggaran yang oleh pembentuk undang-undang dianggap merugikan kepentingan negara⁸.

Persoalan pertanggungjawaban pidana menjadi krusial dalam ranah hukum pajak sebab menyentuh langsung unsur kesalahan dan kapasitas wajib pajak untuk bertanggung jawab sebagai subjek hukum⁹. Selaras dengan doktrin tiada pidana tanpa kesalahan, sanksi pidana tidak semata bertujuan menghukum, melainkan juga mencegah terulangnya pelanggaran yang sama di kemudian hari¹⁰. Namun demikian, penerapan ketentuan ini di lapangan kerap terkendala pembuktian karena karakter tindak pidananya kompleks dan bersentuhan dengan aspek administratif-keuangan yang teknis sifatnya¹¹.

Putusan Pengadilan Negeri Cikarang Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, yang memutus perkara penerbitan dan penggunaan faktur pajak tanpa transaksi sebenarnya, menjadi objek kajian yang relevan

² Waluyo, *Perpajakan Indonesia* (Jakarta: Salemba Empat, 2017), hlm. 2.

³ Mardiasmo, *Perpajakan* (Yogyakarta: Andi, 2018), hlm. 5.

⁴ Eka Putri, "Faktur Pajak Fiktif dan Kerugian Negara," *Jurnal Ilmu Hukum* 14, no. 2 (2021): hlm. 90.

⁵ Hendra Wijaya, "Sistem Self Assessment dalam Perpajakan Indonesia," *Jurnal Pajak Indonesia* 4, no. 2 (2020): hlm. 15.

⁶ Direktorat Jenderal Pajak, *Laporan Kinerja DJP* (Jakarta: DJP, 2022), hlm. 3.

⁷ Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Ps. 39A.

⁸ Andi Hamzah, *Hukum Pidana Indonesia* (Jakarta: Sinar Grafika, 2010), hlm. 80.

⁹ Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana* (Jakarta: Rineka Cipta, 2008), hlm. 153.

¹⁰ Chairul Huda, *Dari Tiada Pidana Tanpa Kesalahan Menuju kepada Tiada Pertanggungjawaban Pidana Tanpa Kesalahan* (Jakarta: Kencana, 2015), hlm. 45.

¹¹ Soerjono Soekanto, *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum* (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2014), hlm. 8.

untuk ditelaah lebih lanjut¹². Putusan a quo memperlihatkan bagaimana hukum pidana perpajakan diterapkan di ruang sidang, termasuk cara majelis menguji unsur tindak pidana serta menakar kesalahan pelaku, sehingga kajian atasnya berguna untuk melihat konsistensi hukum dan arah yurisprudensi perpajakan¹³.

Artikel ini memusatkan pembahasan pada dua permasalahan. Pertama, bagaimana pengaturan pertanggungjawaban pidana terhadap pihak yang menerbitkan atau menggunakan faktur pajak tanpa transaksi sebenarnya? Kedua, bagaimana majelis hakim menimbang pembuktian unsur kesengajaan dan keterlibatan terdakwa dalam Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr? Kedua permasalahan tersebut ditujukan untuk menganalisis pengaturan pertanggungjawaban pidana wajib pajak pada perkara faktur fiktif sekaligus menelusuri faktor yang membentuk pertimbangan hakim dalam menetapkan pertanggungjawaban serta menjatuhkan sanksi yang adil dan berkepastian hukum.

METODE

Kajian ini disusun dengan metode hukum normatif bersifat deskriptif-analitis, ditopang pendekatan perundang-undangan dan pendekatan kasus terhadap perkara a quo¹⁴. Bahan hukum primer, sekunder, dan tersier dihimpun melalui studi kepustakaan, diolah secara kualitatif dengan penafsiran hukum, dan disimpulkan secara deduktif¹⁵.

HASIL DAN DISKUSI

Kedudukan Faktur Pajak dalam Sistem Pajak Pertambahan Nilai

Sebagai bukti pemungutan PPN atas penyerahan barang atau jasa kena pajak sekaligus dasar pengkreditan pajak masukan, faktur pajak diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak¹⁶. Fungsi sentral tersebut menjadikan faktur pajak rentan disalahgunakan, karena penerbitan tanpa transaksi riil berpotensi menekan besaran pajak terutang secara melawan hukum¹⁷. Faktur dengan karakteristik demikian lazim disebut faktur pajak fiktif dalam praktik maupun literatur, dan berpotensi menimbulkan kerugian negara dalam jumlah yang tidak sedikit¹⁸.

Pasal 39A UU KUP dan Kualifikasi Faktur Pajak Fiktif

Ketentuan mengenai tindak pidana penerbitan atau penggunaan faktur pajak tanpa transaksi sebenarnya diatur khusus dalam Pasal 39A UU KUP¹⁹. Seluruh unsur pidananya wajib terpenuhi secara

¹² Pengadilan Negeri Cikarang, Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, hlm. 1.

¹³ Fajar Nugroho, "Pembuktian dalam Tindak Pidana Perpajakan," *Jurnal Hukum Pidana* 7, no. 1 (2022): hlm. 33.

¹⁴ Johnny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif* (Malang: Bayumedia, 2006), hlm. 57.

¹⁵ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Kencana, 2016), hlm. 93.

¹⁶ Mardiasmo, *Perpajakan* (Yogyakarta: Andi, 2018), hlm. 5.

¹⁷ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan* (Bandung: Refika Aditama, 2016), hlm. 40.

¹⁸ Eka Putri, "Faktur Pajak Fiktif dan Kerugian Negara," *Jurnal Ilmu Hukum* 14, no. 2 (2021): hlm. 92.

¹⁹ Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Ps. 39A.

bersamaan agar seseorang dapat dinyatakan bersalah²⁰. Rincian unsur tersebut beserta relevansinya bagi pembuktian disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Unsur Tindak Pidana Faktur Pajak Fiktif Berdasarkan Pasal 39A UU KUP

No	Unsur Tindak Pidana	Penjelasan	Relevansi
1	Setiap orang, perseorangan atau badan	Menunjuk subjek hukum yang dapat dimintai pertanggungjawaban, yaitu wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha	Menentukan pihak yang diduga sebagai pelaku
2	Dengan sengaja	Menggambarkan niat atau kesadaran pelaku ketika melakukan perbuatan	Mengukur mens rea
3	Menerbitkan atau menggunakan faktur pajak	Bentuk tindakan aktif dalam sistem administrasi perpajakan	Unsur perbuatan yang dapat dipidana
4	Tidak berdasarkan transaksi yang sesungguhnya	Tidak adanya transaksi nyata yang mendasari penerbitan faktur	Inti dari pelanggaran yang terjadi
5	Berpotensi menimbulkan kerugian negara	Berpeluang mengurangi penerimaan pajak	Dasar pembenar dijatuhkannya sanksi

Sumber: Diolah dari Pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

Kelima unsur dalam Tabel 1 harus terbukti secara kumulatif, bukan berdiri sendiri-sendiri, sebelum tindakan menerbitkan faktur pajak fiktif dapat dijatuhi pidana. Unsur pertama dan ketiga tergolong unsur formil karena berkenaan dengan subjek hukum dan wujud perbuatan, sementara unsur kedua adalah yang paling sukar dibuktikan karena menyangkut mens rea, yakni sikap batin pelaku²¹. Unsur keempat menjadi titik pokok pelanggaran karena membuktikan tidak adanya transaksi yang sesungguhnya, sedangkan unsur kelima menjadi dasar pembenar sanksi karena terkait dengan berkurangnya penerimaan negara²². Dengan demikian, putusan pengadilan pada perkara sejenis senantiasa bertumpu pada penilaian hakim atas unsur kesengajaan yang menghubungkan perbuatan formil dengan akibat materiilnya.

Kedudukan Mens Rea dalam Pertanggungjawaban Pidana

Asas tiada pidana tanpa kesalahan, yang dikenal pula sebagai *geen straf zonder schuld*, menegaskan bahwa pertanggungjawaban pidana hanya dapat dibebankan kepada pelaku yang kesalahannya, baik dalam bentuk kesengajaan (*dolus*) maupun kelalaian (*culpa*), telah terbukti secara meyakinkan²³. Rumusan “dengan sengaja” dalam Pasal 39A UU KUP menempatkan unsur mens rea sebagai penentu utama dapat-tidaknya seseorang dipidana pada perkara faktur fiktif²⁴. Selama kesengajaan belum terbukti, penerbitan atau penggunaan faktur tanpa transaksi sesungguhnya tidak

²⁰ Andi Hamzah, *Hukum Pidana Indonesia* (Jakarta: Sinar Grafika, 2010), hlm. 80.

²¹ Indra Gunawan, “Analisis Unsur Kesengajaan dalam Tindak Pidana Pajak,” *Jurnal Ius Constituendum* 6, no. 3 (2021): hlm. 58.

²² Direktorat Jenderal Pajak, *Laporan Kinerja DJP* (Jakarta: DJP, 2022), hlm. 15.

²³ Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana* (Jakarta: Rineka Cipta, 2008), hlm. 153.

²⁴ Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Ps. 39A.

otomatis bersifat pidana, melainkan dapat pula dikategorikan sebagai pelanggaran administratif dengan jalur penyelesaian yang berbeda²⁵.

Selain unsur kesengajaan, hukum pajak juga mensyaratkan adanya kemampuan bertanggung jawab pada diri pelaku serta ketiadaan alasan pemaaf atau alasan pembenar yang dapat menghapuskan kesalahan²⁶. Ketentuan ini berlaku sama, baik terhadap wajib pajak orang pribadi maupun pengurus badan usaha yang secara aktif menerbitkan atau memakai faktur fiktif, sehingga sekadar menduduki jabatan formal tidak cukup untuk membebaskan tanggung jawab pidana tanpa didukung bukti keterlibatan yang nyata²⁷.

Menyusun Fakta Hukum dan Alat Bukti pada Perkara Faktur Fiktif

Proses pembuktian tindak pidana perpajakan tergolong kompleks karena bersinggungan dengan dokumen keuangan dan administrasi perpajakan yang bersifat teknis²⁸. Alat bukti yang sah menurut Pasal 184 KUHAP mencakup keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk, dan keterangan terdakwa²⁹. Pada perkara sejenis Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, dokumen perpajakan dan keterangan ahli dari otoritas pajak lazimnya menjadi faktor penentu, mengingat sifat tindak pidananya yang berbasis dokumen serta membutuhkan keahlian audit guna membuktikan tidak adanya transaksi³⁰.

Fakta hukum pada perkara semacam ini umumnya disusun dari hasil pemeriksaan pajak yang dibandingkan dengan keterangan para saksi, termasuk pihak-pihak yang namanya tercantum dalam faktur bermasalah³¹. Majelis dituntut menelusuri arus dokumen maupun arus dana guna memastikan ada atau tidaknya penyerahan barang atau jasa, sebagai dasar menilai unsur “tidak berdasarkan transaksi sebenarnya” dalam Pasal 39A UU KUP³².

Penilaian Hakim atas Kesengajaan dan Keterlibatan Terdakwa

Di antara seluruh unsur, kesengajaan paling sukar dibuktikan karena sikap batin seseorang tidak dapat diamati secara kasatmata, sehingga hakim harus menyimpulkannya dari rangkaian perbuatan terdakwa³³. Indikator yang biasa dipakai antara lain frekuensi penerbitan faktur tanpa transaksi riil, pengetahuan terdakwa bahwa barang atau jasa sesungguhnya tidak pernah diserahkan, serta keuntungan

²⁵ Chairul Huda, *Dari Tiada Pidana Tanpa Kesalahan Menuju kepada Tiada Pertanggungjawaban Pidana Tanpa Kesalahan* (Jakarta: Kencana, 2015), hlm. 45.

²⁶ Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana* (Jakarta: Kencana, 2012), hlm. 27.

²⁷ Rina Marlina, “Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Kejahatan Pajak,” *Jurnal Arena Hukum* 13, no. 1 (2020): hlm. 80.

²⁸ Soerjono Soekanto, *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum* (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2014), hlm. 10.

²⁹ Indonesia, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHP), Ps. 184.

³⁰ Fajar Nugroho, “Pembuktian dalam Tindak Pidana Perpajakan,” *Jurnal Hukum Pidana* 7, no. 1 (2022): hlm. 40.

³¹ Pengadilan Negeri Cikarang, Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, hlm. 1.

³² Taufik Hidayat, “Penerapan Pasal 39A UU KUP dalam Praktik Peradilan,” *Jurnal Supremasi Hukum* 11, no. 1 (2022): hlm. 45.

³³ Soerjono Soekanto, *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum* (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2014), hlm. 8.

yang diperoleh dari pengkreditan pajak masukan secara tidak sah³⁴. Keterkaitan antara unsur normatif tersebut dengan indikator pembuktiannya dirangkum pada Tabel 2.

Tabel 2. Keterkaitan Unsur Normatif Pasal 39A UU KUP dengan Indikator Pembuktian dalam Pertimbangan Hakim

Unsur Normatif Pasal 39A UU KUP	Indikator Pembuktian yang Lazim Digunakan Hakim	Relevansi terhadap Perkara Sejenis Putusan No. 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr
Dengan sengaja (mens rea)	Frekuensi penerbitan atau pemakaian faktur tanpa transaksi riil, disertai pengetahuan terdakwa bahwa barang atau jasa sesungguhnya tidak diserahkan	Dasar untuk menilai sikap batin terdakwa
Menerbitkan atau menggunakan faktur pajak	Dokumen faktur pajak, SPT Masa PPN, dan catatan administrasi perusahaan	Bukti terjadinya perbuatan formil
Tidak berdasarkan transaksi yang sesungguhnya	Hasil pemeriksaan atau audit pajak, penelusuran arus barang dan keuangan, serta keterangan ahli	Bukti tidak adanya transaksi riil
Potensi kerugian negara	Selisih pajak masukan yang dikreditkan tanpa hak	Acuan berat-ringannya sanksi yang dijatuhkan

Sumber: Diolah dari ketentuan Pasal 39A UU KUP dan pola pertimbangan hakim dalam perkara tindak pidana faktur pajak.

Sebagaimana terlihat pada Tabel 2, hakim tidak menilai kesengajaan secara berdiri sendiri, melainkan merangkaiannya dengan unsur perbuatan dan ketiadaan transaksi melalui rangkaian bukti yang saling menguatkan satu sama lain³⁵. Cara pembuktian demikian sejalan dengan karakter pembuktian pidana perpajakan yang berlapis, di mana satu alat bukti semata tidak memadai tanpa dukungan alat bukti lain yang koheren³⁶. Pola inilah yang menerangkan bagaimana majelis dalam putusan a quo mengaitkan fakta formil berupa penerbitan faktur dengan fakta materiil berupa ketiadaan transaksi guna menyimpulkan ada tidaknya kesalahan terdakwa³⁷.

Ringkasan Pertimbangan Hakim secara Berjenjang dalam Putusan a quo

Majelis Hakim tidak langsung membebaskan pidana kepada Terdakwa semata-mata karena kedudukannya sebagai Direktur Utama, melainkan menempuh delapan tahap pemeriksaan terlebih dahulu, yaitu menetapkan subjek hukum, merumuskan standar pembuktian kesengajaan melalui konsep *willens en wetens*, memastikan eksistensi tindak pidana secara objektif, mengidentifikasi pelaku faktual, menguji atribusi perbuatan kepada Terdakwa, menguji pengetahuan dan kehendaknya, menguji bentuk keterlibatan berdasarkan Pasal 43 ayat (1) UU KUP juncto Pasal 55 dan Pasal 56 KUHP, hingga akhirnya menyimpulkan pertanggungjawaban pidananya.³⁸

³⁴ Indra Gunawan, "Analisis Unsur Kesengajaan dalam Tindak Pidana Pajak," *Jurnal Ius Constituendum* 6, no. 3 (2021): hlm. 60.

³⁵ Taufik Hidayat, "Penerapan Pasal 39A UU KUP dalam Praktik Peradilan," *Jurnal Supremasi Hukum* 11, no. 1 (2022): hlm. 48.

³⁶ Vina Lestari, "Analisis Putusan Pengadilan dalam Tindak Pidana Pajak," *Jurnal Yuridis* 10, no. 2 (2023): hlm. 155.

³⁷ Pengadilan Negeri Cikarang, Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, hlm. 1.

³⁸ Pengadilan Negeri Cikarang, Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, bagian Pertimbangan Hukum.

Majelis berkesimpulan bahwa penerbitan faktur tanpa transaksi sebenarnya dilakukan oleh pihak lain tanpa sepengetahuan Terdakwa secara terperinci. Peran Terdakwa terbatas pada mengarahkan pihak yang meminta bantuan kepada seseorang yang dipandang memahami perpajakan, tanpa pernah mengarahkan penggunaan faktur fiktif, bahkan pernah menolak permintaan pengurangan pajak yang tidak sah. Oleh karena unsur kesengajaan dan keterlibatannya tidak terbukti secara sah dan meyakinkan, Terdakwa dibebaskan berdasarkan Pasal 191 ayat (1) KUHAP disertai pemulihan kemampuan, kedudukan, harkat, serta martabatnya.³⁹

Amar putusan menolak seluruh keberatan Terdakwa Azuarsyah A.S. alias Azuarsyah Asrak, menyatakan dakwaan Penuntut Umum tidak terbukti secara sah dan meyakinkan, membebaskan Terdakwa, serta memulihkan hak-haknya.⁴⁰ Penuntut Umum yang tidak sependapat dengan penilaian tersebut selanjutnya mengajukan upaya hukum kasasi ke Mahkamah Agung.

Alur pemeriksaan berjenjang tersebut, dengan demikian, bergerak mulai dari peristiwa pidana, penentuan pelaku faktual, perbuatan konkret, unsur pengetahuan dan kehendak, bentuk penyertaan, atribusi kesalahan, hingga bermuara pada pertanggungjawaban pidana. Sifat personal dari pertanggungjawaban pidana dipertegas melalui rangkaian tahap ini, sebab kedudukan struktural semata tidak dapat menggantikan pembuktian atas kesalahan individual. Idealnya, majelis pada perkara-perkara sejenis menempuh urutan penilaian yang sama sebelum membebaskan pertanggungjawaban kepada seseorang.

Peraturan Pendukung yang Melandasi Putusan a quo

Di luar Pasal 39A huruf a juncto Pasal 43 ayat (1) UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan,⁴¹ Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr bertumpu pula pada sejumlah ketentuan lain, yakni Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945,⁴² Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman,⁴³ Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986 tentang Peradilan Umum beserta perubahannya,⁴⁴ Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana yang berlaku pada saat perkara diperiksa,⁴⁵ Kitab Undang-Undang Hukum Pidana,⁴⁶ Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia,⁴⁷ serta Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005

³⁹ Pengadilan Negeri Cikarang, Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, bagian Pertimbangan Hukum.

⁴⁰ Pengadilan Negeri Cikarang, Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, bagian Amar Putusan.

⁴¹ Indonesia, Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, dan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Ps. 32, Ps. 39A huruf a, dan Ps. 43 ayat (1).

⁴² Indonesia, Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Ps. 1 ayat (3), Ps. 24 ayat (1), dan Ps. 28D ayat (1).

⁴³ Indonesia, Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Ps. 4-6, Ps. 8, dan Ps. 50.

⁴⁴ Indonesia, Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986 tentang Peradilan Umum sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2004 dan Undang-Undang Nomor 49 Tahun 2009.

⁴⁵ Indonesia, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHAP), Ps. 183, Ps. 184, Ps. 191, dan Ps. 97.

⁴⁶ Indonesia, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP), Ps. 1, Ps. 55, Ps. 56, dan Ps. 64.

⁴⁷ Indonesia, Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia, Ps. 17-18.

tentang Pengesahan International Covenant on Civil and Political Rights.⁴⁸ Kerangka hierarki antara Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, hukum acara pidana, Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman, dan peraturan perpajakan diberikan oleh Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, meskipun ketentuan tersebut bukan dasar langsung dalam penentuan kesalahan.⁴⁹

Seluruh kerangka tersebut menegaskan bahwa pemidanaan hanya sah apabila kesalahan terdakwa terbukti melalui alat bukti yang membentuk keyakinan hakim. Karena unsur kesengajaan dan keterlibatan Terdakwa tidak terbukti, putusan bebas beserta pemulihan haknya selaras dengan asas legalitas, asas praduga tidak bersalah, prinsip pembuktian pidana, dan kemerdekaan kekuasaan kehakiman.

Diagram Tahapan Penilaian Hakim

Rangkaian tahapan penilaian hakim sebagaimana diuraikan di atas dituangkan dalam diagram alur berikut.



Gambar 1. Alur Penilaian Hakim terhadap Unsur Pertanggungjawaban Pidana dalam Perkara Faktur Pajak Fiktif

⁴⁸ Indonesia, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005 tentang Pengesahan International Covenant on Civil and Political Rights, Ps. 14.

⁴⁹ Indonesia, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2019 dan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022.

Diagram 1 memperlihatkan tahapan penilaian hakim yang berlangsung secara berurutan, dimulai dari penggalian fakta persidangan, identifikasi unsur Pasal 39A, penilaian alat bukti, penentuan kesengajaan, hingga simpulan kumulatif atas pertanggungjawaban pidana. Sanksi baru dijatuhkan pada tahap akhir alur ini dengan memperhitungkan proporsionalitas, sehingga tidak semata bersifat retributif melainkan turut mencerminkan tujuan pemidanaan yang lebih luas⁵⁰.

Prinsip Proporsionalitas dalam Menjatuhkan Sanksi

Sanksi pidana pada perkara faktur fiktif seyogianya bersifat proporsional dan selaras dengan tujuan pemidanaan, yaitu menimbulkan efek jera sekaligus mewujudkan rasa keadilan, baik bagi negara maupun masyarakat⁵¹. Dalam hal ini, hakim menyeimbangkan penegakan hukum dengan keadilan substantif melalui pertimbangan atas faktor yang meringankan maupun memberatkan, seperti latar belakang pelaku, motif perbuatan, dan besarnya kerugian negara yang timbul⁵². Penerapan prinsip ini secara konsisten akan menumbuhkan kepastian hukum sekaligus yurisprudensi yang koheren dalam penegakan hukum pidana di bidang perpajakan⁵³.

KESIMPULAN

Dari pembahasan di atas dapat ditarik tiga simpulan. Pertama, pengaturan pertanggungjawaban pidana atas faktur fiktif termuat dalam Pasal 39A huruf a UU KUP, dengan penerapan yang mensyaratkan pembuktian kumulatif atas subjek hukum, kesengajaan, perbuatan, ketiadaan transaksi sesungguhnya, dan potensi kerugian negara; sehingga keberadaan faktur fiktif semata belum cukup untuk menjatuhkan pidana tanpa terbuktinya kesalahan pelaku^{54, 55}.

Kedua, pembuktian unsur kesengajaan menuntut penilaian yang menyeluruh atas alat bukti yang sah, meliputi dokumen perpajakan, hasil audit, keterangan saksi maupun ahli, petunjuk, serta keterangan terdakwa; kesengajaan itu sendiri tidak boleh diasumsikan semata dari kedudukan formal seseorang, melainkan wajib digali dari fakta konkret mengenai pengetahuan, kehendak, dan keterlibatan nyata terdakwa^{56, 57, 58}. Ketiga, putusan a quo memperlihatkan pola penilaian berjenjang yang serupa, dan oleh karena kesengajaan Terdakwa tidak terbukti, ia dibebaskan berdasarkan Pasal 191 ayat (1)

⁵⁰ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana* (Bandung: Alumni, 2006), hlm. 34.

⁵¹ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana* (Bandung: Alumni, 2006), hlm. 34.

⁵² Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana* (Jakarta: Kencana, 2012), hlm. 27.

⁵³ Nanda Prameswari, "Efektivitas Penegakan Hukum Pajak di Indonesia," *Jurnal Hukum dan Pembangunan* 53, no. 2 (2023): hlm. 205.

⁵⁴ Eddy O.S. Hiariej, *Prinsip-Prinsip Hukum Pidana: Edisi Penyesuaian KUHP Nasional* (Depok: Rajawali Pers, 2024).

⁵⁵ Suratin Eko Supono, *KUHP: Kitab Undang-Undang Hukum Pidana Beserta Penjelasannya Terbaru dan Terlengkap* (Yogyakarta: Andi, 2025).

⁵⁶ Apriyanto Nusa, *Hukum Acara Pidana: Teori, Asas, dan Perkembangan Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi* (Malang: Setara Press, 2024).

⁵⁷ Nanda Dwi Rizkia, dkk., *Hukum Acara Pidana* (2025).

⁵⁸ Rugun Romaida Hutabarat, *Hukum Acara Pidana Indonesia: Teori, Doktrin, dan Praktik Peradilan* (Depok: Rajawali Pers, 2026).

KUHAP, sehingga menegaskan sifat pribadi dari pertanggungjawaban pidana yang tidak melekat pada jabatan struktural semata⁵⁹.

Berdasarkan simpulan tersebut disampaikan tiga rekomendasi berikut beserta langkah penerapannya.

1. Direktorat Jenderal Pajak perlu memperkuat koordinasi dengan penyidik pajak, kepolisian, kejaksaan, dan instansi terkait sejak tahap pemeriksaan awal melalui penyusunan standar pembuktian yang mendokumentasikan keterkaitan antara faktur, transaksi sebenarnya, arus barang atau jasa dan arus dana, serta peran masing-masing pihak. Langkah tersebut dapat ditempuh dengan menyusun standar operasional prosedur pendokumentasian bukti kesengajaan dan mengintegrasikan data e-Faktur dengan profil risiko wajib pajak agar pembuktian kesengajaan berlangsung lebih objektif dan akuntabel.
2. Penyidik pajak, penuntut umum, dan hakim perlu menerapkan Pasal 39A UU KUP secara konsisten dengan membedakan secara tegas pelanggaran administratif dari tindak pidana melalui pengujian khusus atas bukti pengetahuan dan keterlibatan terdakwa. Pedoman teknis bersama antarlembaga penegak hukum yang disertai forum diskusi berkala dapat mencegah pemidanaan yang bertumpu pada jabatan semata sekaligus menjamin pelaku yang benar-benar terlibat tetap dimintai pertanggungjawaban.
3. Penelitian selanjutnya dapat memperbandingkan sejumlah putusan sejenis mengenai faktur pajak tanpa transaksi sebenarnya, meliputi pola pembuktian kesengajaan, keterlibatan pengurus, pertimbangan hakim, dan variasi amar putusannya, melalui kerangka analisis komparatif yang dipublikasikan pada jurnal terakreditasi guna memperkaya doktrin serta praktik penegakan hukum pidana perpajakan.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis menyampaikan terima kasih kepada dosen pembimbing serta pihak-pihak yang telah memberikan masukan dalam penyusunan artikel ini.

REFERENSI

- Arief, Barda Nawawi. Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana. Jakarta: Kencana, 2012.
- Chazawi, Adami. Pelajaran Hukum Pidana Bagian I. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2016.
- Hamzah, Andi. Hukum Pidana Indonesia. Jakarta: Sinar Grafika, 2010.
- Hiariej, Eddy O.S. Prinsip-Prinsip Hukum Pidana: Edisi Penyesuaian KUHP Nasional. Depok: Rajawali Pers, 2024.
- Huda, Chairul. Dari Tiada Pidana Tanpa Kesalahan Menuju kepada Tiada Pertanggungjawaban Pidana Tanpa Kesalahan. Jakarta: Kencana, 2015.

⁵⁹ Pengadilan Negeri Cikarang, Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, bagian Pertimbangan Hukum.

- Hutabarat, Rugun Romaida. *Hukum Acara Pidana Indonesia: Teori, Doktrin, dan Praktik Peradilan*. Depok: Rajawali Pers, 2026.
- Ibrahim, Johnny. *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia, 2006.
- Mardiasmo. *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi, 2018.
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana, 2016.
- Mertokusumo, Sudikno. *Penemuan Hukum*. Yogyakarta: Universitas Atma Jaya, 2010.
- Moeljatno. *Asas-Asas Hukum Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta, 2008.
- Nusa, Apriyanto. *Hukum Acara Pidana: Teori, Asas, dan Perkembangan Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi*. Malang: Setara Press, 2024.
- Rizkia, Nanda Dwi, dkk. *Hukum Acara Pidana*. 2025.
- Soekanto, Soerjono. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2014.
- Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: UI Press, 2014.
- Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama, 2016.
- Sudarto. *Hukum dan Hukum Pidana*. Bandung: Alumni, 2006.
- Sugiyono. *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta, 2017.
- Supono, Suratin Eko. *KUHP: Kitab Undang-Undang Hukum Pidana Beserta Penjelasannya Terbaru dan Terlengkap*. Yogyakarta: Andi, 2025.
- Waluyo. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat, 2017.
- Gunawan, Indra. "Analisis Unsur Kesengajaan dalam Tindak Pidana Pajak." *Jurnal Ius Constituendum* 6, no. 3 (2021): 55–69.
- Hidayat, Taufik. "Penerapan Pasal 39A UU KUP dalam Praktik Peradilan." *Jurnal Supremasi Hukum* 11, no. 1 (2022): 40–53.
- Kartika, Dewi. "Penegakan Hukum terhadap Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Yustisia* 9, no. 1 (2020): 66–78.
- Lestari, Vina. "Analisis Putusan Pengadilan dalam Tindak Pidana Pajak." *Jurnal Yuridis* 10, no. 2 (2023): 150–165.
- Mahendra, Yusuf. "Peranan Hakim dalam Menentukan Pertanggungjawaban Pidana Pajak." *Jurnal Lex Specialis* 8, no. 1 (2021): 61–74.
- Marlina, Rina. "Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Kejahatan Pajak." *Jurnal Arena Hukum* 13, no. 1 (2020): 75–89.
- Nugroho, Fajar. "Pembuktian dalam Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Hukum Pidana* 7, no. 1 (2022): 33–47.
- Prameswari, Nanda. "Efektivitas Penegakan Hukum Pajak di Indonesia." *Jurnal Hukum dan Pembangunan* 53, no. 2 (2023): 200–214.
- Pratama, Andika. "Analisis Yuridis Penggunaan Faktur Pajak Fiktif di Indonesia." *Jurnal Lex Administratum* 10, no. 3 (2022): 45–58.

- Pratama, M. Rizky. "Kebijakan Hukum Pidana terhadap Faktur Pajak Fiktif." *Jurnal Legislasi Indonesia* 19, no. 1 (2022): 101–115.
- Putri, Eka. "Faktur Pajak Fiktif dan Kerugian Negara." *Jurnal Ilmu Hukum* 14, no. 2 (2021): 90–104.
- Rahmawati, Siti. "Kajian Hukum terhadap Penyalahgunaan Faktur Pajak." *Jurnal Perspektif Hukum* 21, no. 2 (2021): 130–144.
- Saputra, Dimas. "Pertimbangan Hakim dalam Putusan Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Rechtsvinding* 12, no. 1 (2023): 88–101.
- Wijaya, Hendra. "Sistem Self Assessment dalam Perpajakan Indonesia." *Jurnal Pajak Indonesia* 4, no. 2 (2020): 15–28.
- Indonesia. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986 tentang Peradilan Umum.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHP).
- Indonesia. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP).
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005 tentang Pengesahan International Covenant on Civil and Political Rights.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.
- Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-03/PJ/2022 tentang Faktur Pajak. Jakarta: DJP, 2022.
- Direktorat Jenderal Pajak. Laporan Kinerja DJP. Jakarta: DJP, 2022.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. APBN Kita: Kinerja dan Fakta. Jakarta: Kementerian Keuangan RI, 2023.
- Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi. Pedoman Akreditasi Jurnal Ilmiah Nasional (SINTA). Jakarta: Kemendikbudristek, 2021.
- Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi. Panduan Publikasi Ilmiah. Jakarta: Ditjen Dikti, 2020.
- Pengadilan Negeri Cikarang. Putusan Nomor 127/Pid.Sus/2023/PN Ckr, 2023.