

**PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK  
YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT  
JENDERAL PAJAK  
(STUDI KASUS PUTUSAN NOMOR 78/PID.SUS/TPK/2022/PN  
JKT.PST)**

**SKRIPSI**

**Ditulis Untuk Memenuhi Syarat  
Mendapatkan Gelar Sarjana Hukum**

**Oleh:**

**Ester Yuspita Sarah**

**NPM: 2206200156**



**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

**FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
MEDAN  
2026**



# FAKULTAS HUKUM

Akreditasi Unggul Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 17405/K/AN PT/Ak.Pd/PT/III/2024  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Dasri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 – 66224567 Fax. (061)6625474-6631003  
https://umsu.ac.id rektor@umsu.ac.id umsumedan umsumedan umsumedan umsumedan

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## BERITA ACARA UJIAN MEMPERTAHAKAN SKRIPSI SARJANA BAGI MAHASISWA PROGRAM STRATA I

Panitia Ujian Sarjana Strata-1 Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam Sidangnya yang diselenggarakan pada hari **Sabtu**, Tanggal **18 April 2026**, Jam 13.30 WIB sampai dengan selesai, setelah Mendengar, Melihat, Memperhatikan, Menimbang:

### MENETAPKAN

**NAMA** : ESTER YUSPITA SARAH  
**NPM** : 2206200156  
**PRODI / BAGIAN** : HUKUM/ HUKUM PIDANA  
**JUDUL SKRIPSI** : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK (STUDI PUTUSAN NOMOR: 78/PID.SUS/TPK/2022/PN.JKT.PST)

Dinyatakan : (  ) Lulus Yudisium Dengan Predikat **Istimewa**  
(  ) Lulus Bersyarat, memperbaiki / Ujian Ulang  
(  ) Tidak Lulus

Setelah lulus dinyatakan berhak dan berwenang mendapatkan gelar **Sarjana Hukum (S.H)** Dalam Bagian **Hukum Pidana**.

### PANITIA UJIAN

Ketua

Assoc. Prof. Dr. FAISAL, S.H., M.Hum  
NIDN. 0122087502

Sekretaris

Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H  
NIDN. 0118047901

Anggota Penguji:

1. Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H
2. TAUFIK HIDAYAT LUBIS, S.S., S.H., M.H
3. Dr. RACHMAD ABDUH, S.H., M.H

1. ....  
2. ....  
3. ....

# FAKULTAS HUKUM

Akreditasi Unggul Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 174/SK/BAN-PT/Ak.Ppj/PT/III/2024  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 – 66224567 Fax. (061)6625474-6631003  
<https://umsu.ac.id> [rektor@umsu.ac.id](mailto:rektor@umsu.ac.id) [umsumedan](https://www.facebook.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.instagram.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.twitter.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.youtube.com/umsumedan)

Bila menandatangani surat ini agar disebutkan  
Nomor dan tanggalnya

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## PENETAPAN HASIL UJIAN SKRIPSI MAHASISWA FAKULTAS HUKUM UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA

Berdasarkan Berita Acara Ujian Skripsi yang dilaksanakan pada hari **Sabtu** tanggal **18 April 2026**. Panitia Ujian Skripsi Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dengan ini menetapkan bahwa :

Nama : ESTER YUSPITA SARAH  
NPM : 2206200156  
Prodi/Bagian : HUKUM/ HUKUM PIDANA  
Judul Skripsi : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK (STUDI PUTUSAN NOMOR: 78/PID.SUS/TPK/2022/PN.JKT.PST)

Penguji :

1. Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H NIDN. 0118047901
2. TAUFIK HIDAYAT LUBIS, S.S., S.H., M.H NIDN. 0113118604
3. Dr. RACHMAD ABDUH, S.H., M.H NIDN. 0004127204

**Lulus**, dengan nilai A Predikat Istimewa

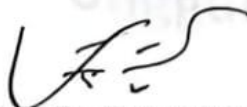
Oleh karenanya dinyatakan berhak menggunakan gelar **Sarjana Hukum (S.H)**.

Ditetapkan di Medan  
Tanggal, 18 April 2026

### PANITIA UJIAN

Ketua

Sekretaris



Assoc. Prof. Dr. Faisal, S.H.M.Hum.  
NIDN. 0122087502



Assoc. Prof. Dr. Zainuddin, S.H.,M.H  
NIDN. 0118047901



# FAKULTAS HUKUM

Akreditasi Unggul Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 174/SK/BAAN-PT/Ak.Ppj/PT/II/2024  
Posat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp (061) 6622400 – 66224567 Fax. (061)6625474-6631003  
🌐 <https://umsu.ac.id> ✉ [rektor@umsu.ac.id](mailto:rektor@umsu.ac.id) 📘 [umsumedan](#) 📷 [umsumedan](#) 🐦 [umsumedan](#) 📺 [umsumedan](#) 📺 [umsumedan](#)

Disahkan oleh rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara

## PENGESAHAN SKRIPSI

Judul : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK (STUDI PUTUSAN NOMOR: 78/PID.SUS/TPK/2022/PN.JKT.PST)




Nama : ESTER YUSPITA SARAH

Npm : 2206200156

Prodi / Bagian : Hukum / Hukum Pidana

Skripsi tersebut diatas telah diujikan oleh Dosen Penguji Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara pada tanggal 18 April 2026.

### Dosen Penguji

		
<b><u>Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN,</u></b> <b><u>S.H., M.H.</u></b> NIDN. 0118047901	<b><u>TAUFIK HIDAYAT LUBIS,</u></b> <b><u>S.S., S.H., M.H</u></b> NIDN. 0113118604	<b><u>Dr. RACHMAD ABDUH, S.H., M.H</u></b> NIDN. 0004127204

Disahkan Oleh :  
Dekan Fakultas Hukum UMSU



**Assoc. Prof. Dr. Faisal, S.H., M.Hum**  
NIDN : 0122087502



# FAKULTAS HUKUM

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## BUKTI PENDAFTARAN UJIAN SKRIPSI

Panitia Ujian Skripsi Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara telah menerima Pendaftaran Ujian Skripsi:

Nama : ESTER YUSPITA SARAH  
NPM : 2206200156  
Prodi/Bagian : HUKUM/ HUKUM PIDANA  
Judul Skripsi : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK (STUDI PUTUSAN NOMOR:78/PID.SUS/TPK/2022/PN.JKT.PST)  
Dosen : Dr. RACHMAD ABDUH, S.H., M.H  
Pembimbing : NIDN. 0004127204

Selanjutnya layak untuk diujikan

Medan, 11 April 2026

PANITIA UJIAN

Ketua

Sekretaris

Assoc. Prof. Dr. FAISAL, S.II, M.Hum.  
NIDN. 0122087502

Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H  
NIDN. 0118047901



## PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yang bertandatangan di bawah ini :

**NAMA** : ESTER YUSPITA SARAH  
**NPM** : 2206200156  
**PRODI/BAGIAN** : HUKUM/ HUKUM PIDANA  
**JUDUL SKRIPSI** : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK (STUDI PUTUSAN NOMOR: 78/PID.SUS/TPK/2022/PN.JKT. PST)

Dengan ini menyatakan sesungguhnya bahwa Skripsi yang saya tulis secara keseluruhan adalah hasil penelitian karya saya sendiri, kecuali pada bagian-bagian yang dirujuk sumbernya. Apabila ternyata di kemudian hari skripsi ini diketahui merupakan hasil plagiat atau merupakan karya orang lain, maka dengan ini saya menyatakan bersedia menerima sanksi akademik sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Medan, 25 April 2026  
Saya yang menyatakan,

**ESTER YUSPITA SARAH**  
NPM. 2206200156

# FAKULTAS HUKUM

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## LEMBAR PERSETUJUAN PEMBIMBING

NAMA : ESTER YUSPITA SARAH  
NPM : 2206200156  
PRODI/BAGIAN : HUKUM/ HUKUM PIDANA  
JUDUL : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK  
SKRIPSI : YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDERAL  
PAJAK (STUDI PUTUSAN NOMOR:78/PID.SUS/TPK/PN.JKT.PST)

Disetujui untuk disampaikan kepada  
Panitia Ujian Skripsi

Medan, 10 April 2026

Dosen Pembimbing

**UMSU**  
Unggul | Cerdas | Terpercaya

Dr. RACHMAD ABDUH, S.H., M.H  
NIDN : 0004127204



**UMSU**

Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara

**MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH**  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**

# FAKULTAS HUKUM

Jalan Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6624567 Fax. (061) 6625474

Website : <http://www.umsu.ac.id> <http://www.fahum.umsu.ac.id> E-mail : [rektor@umsu.ac.id](mailto:rektor@umsu.ac.id) [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## KARTU BIMBINGAN SKRIPSI

**NAMA** : ESTER YUSPITA SARAH  
**NPM** : 2206200156  
**PRODI/BAGIAN** : ILMU HUKUM/HUKUM PIDANA  
**JUDUL SKRIPSI** : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDRAL PAJAK (STUDI KASUS PUTUSAN NOMOR 78/PID.SUS/TPK/2022/PN JKT.PST)  
**Pembimbing** : Dr. RACHMAD ABDUH, S.H., M.H.

TANGGAL	MATERI BIMBINGAN	TANDA TANGAN
20/11/2025	Diskusikan Alas dan Rumusan masalah	
16/12/2025	Bimbingan Bab I - Bab II	
29/12/2025	Revisi Bab I - Bab II	
10/03/2026	Bimbingan Bab III - Bab IV	
30/03/2026	Revisi Bab III (Pembahasan)	
01/04/2026	Revisi Bab IV (Kesimpulan dan Saran)	
02/04/2026	Revisi Rumusan Masalah ke 3	
06/04/2026	Perbaiki Daftar Pustaka	
08/04/2026	Acc.	

Mahasiswa dengan data dan judul tersebut di atas, telah melalui proses pembimbingan dan telah dilakukan pemeriksaan terhadap daftar Pustaka, oleh karena skripsi tersebut disetujui untuk diujikan.

Diketahui

**DEKAN FAKULTAS HUKUM**

**DOSEN PEMBIMBING**

(Assoc. Prof. Dr. FAISAL, S.H., M.Hum.)

NIDN. 0122087502

(Dr. RACHMAD ABDUH, S.H., M.H.)

NIDN. 0004127204

## **KATA PENGANTAR**

Puji dan Syukur senantiasa penulis panjatkan ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa, yang maha Pengasih lagi Maha Penyayang, yang dengan kuasa-Nya memberikan kesempatan, kesehatan dan kekuatan kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini dengan judul "Pertanggungjawaban Pidana Konsultan Pajak Yang Melakukan Suap Kepada Direktorat Jenderal Pajak(Studi Putusan Nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst)". Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat dalam menyelesaikan pendidikan untuk memperoleh gelar Sarjana Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara (UMSU).

Perjalanan untuk menyelesaikan skripsi ini bukanlah perjalanan yang mudah. Banyak tantangan, rintangan, dan pengorbanan yang harus dilalui. Namun, dalam setiap kesulitan, Tuhan Yang Maha Esa selalu memberikan jalan dan menanamkan keyakinan bahwa setiap usaha yang dilakukan dengan niat yang baik akan berbuah hasil. Penulis percaya bahwa skripsi ini bukan hanya hasil dari kerja keras pribadi, tetapi juga merupakan hasil dari doa, dukungan, dan bimbingan dari banyak pihak dengan tulus memberikan waktu, tenaga, dan pikirannya demi kelancaran penyusunan skripsi ini. Pada kesempatan ini, penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Tuhan Yang Maha Esa, yang selalu ada di setiap langkah penulis dalam menyelesaikan perjalanan ini. Terima kasih karena selalu memberikan harapan dan mujizat di waktu yang tepat ditengah keputusan penulis dan

selalu senantiasa mengiringi langkah dan masa depan penulis yang penuh harapan

2. Teristimewa dan paling istimewa untuk mama Mestiana Damanik . Satu-satunya orang tua yang saya miliki hingga saat ini. beliau bukan hanya seorang ibu, tetapi juga sahabat, guru, dan cahaya dalam setiap langkah hidup penulis. Kalau untuk mendeskripsikan beliau, tidak akan pernah cukup dengan satu skripsi ini, bahkan seribu halaman pun tidak akan mampu menampung besarnya kasih sayang dan pengorbanan beliau. Tanpa beliau, penulis bukanlah siapa-siapa. Terima kasih atas kasih sayang tanpa batas yang tak pernah lekang oleh waktu, serta atas kesabaran dan pengorbanan yang senantiasa mengiringi setiap langkah perjalanan hidup penulis.
3. Kepada Adikku Tersayang Christian Novrandi. Terima kasih telah menjadi sumber semangat dan motivasi dalam setiap langkah perjuanganku. Meski sering menjadi “musuh terbesarku” dalam hal kecil sehari-hari, namun di balik itu semua, kaulah alasan terbesarku untuk terus berjuang dan menyelesaikan skripsi ini.
4. Kepada keluarga besar Damanik yaitu Opung, Tua, Tongah, Kian, Tulang, Atturang, serta seluruh sepupu penulis yang selama ini tidak pernah berhenti mendoakan, mendukung, dan menguatkan penulis. Terlebih atas setiap pengorbanan, perhatian, dan bantuan materi yang diberikan selama penulis menempuh pendidikan yang mungkin tidak akan pernah dapat terbalaskan sepenuhnya.

5. Terima kasih yang sebesar-besarnya kepada Bapak Dr.Rachmad Abduh, S.H., M.H., selaku dosen pembimbing yang telah dengan sabar meluangkan waktu, memberikan bimbingan, arahan, serta ilmu yang sangat berharga kepada penulis selama proses penyusunan skripsi ini. Setiap masukan, perhatian, dan kesabaran beliau menjadi motivasi tersendiri bagi penulis untuk terus berusaha menyelesaikan skripsi ini dengan sebaik mungkin.
6. Dekanat Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yaitu bapak Dr. Faisal, S.H., M.Hum., selaku Dekan, Bapak Dr. Zainuddin, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan I, dan Ibu Dr. Atikah Rahmi, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan III Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, beserta seluruh staf pengajar yang telah memberikan ilmu, wawasan, dan pengalaman yang sangat berharga selama masa perkuliahan.
7. Seluruh dosen fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, yang mengajarkan penulis tidak hanya ilmu pengetahuan di bidang hukum, tetapi juga nilai-nilai moral, etika, dan integritas yang menjadi bekal berharga dalam menjalani kehidupan.
8. Komunitas Peradilan Semu Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara (KPS FH UMSU) yang menjadi wadah bagi dalam berkembang selama di bangku perkuliahan
9. Kabinet Kerja 2024–2025, terima kasih kepada Teman-teman hebat, Rahmat Hakim Siregar, Luthfi Amanda Wahyuni, dan Fathan Daffa Haikal. Terima kasih atas kebersamaan, dukungan, dan setiap momen yang kita lalui, yang akan selalu menjadi kenangan berharga.

10. Teman-teman seperjuangan IMCC Tim Veritas. Raisha Maryam, Falirina Nurfa, Hafiza Saharani, Fatimah Audy Syafawaty, Maimun Alya, Nadia Ramadhani, Mutiara Indah Lestari, Wilda Sintia, Masayu Anggun, Alwi Safri, Zarwan Hamid, Ikra Thian Mora, Farhan Alfian, Muhammad Syahril, Miftah Farid dan bagas Putra. Terima kasih atas kebersamaan, dukungan, dan Tempat berkeluh kesah selama di bangku perkuliahan.
11. Suanna Madear, S.Pd., Maria Lintang dan Clara Cynthia, S.kom selaku sahabat penulis yang senantiasa menemani penulis dalam keadaan sulit dan senang, memberikan dukungan, perhatian serta motivasi, dan memberikan doa setiap langkah yang penulis lalui hingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan lancar.
12. Teman-teman pertukaran mahasiswa di Bali Putri Pangestu, Adindha Gani Talibe, Noviana Mega Saputri dan Preseisilya Selly Palimbong. Terima Kasih atas kebersamaan selama enam bulan diperantauan terima kasih sudah menjadi garda terdepan saat penulis membutuhkan bantuan serta selalu bersamailah selama berada di perantauan
13. Teman-teman di bangku perkuliahan Masayu Anggun Sanada, Syalwa Arima dan Winda Sari. Terima Kasih atas kebersamaan, dukungan dan setiap proses yang telah dilalui bersama selama masa perkuliahan
14. Kepada kakak Ilmi Aini Nadira, S.H yang selalu menjadi tempat penulis berbagi cerita dalam berbagai hal. Terima Kasih atas waktu, perhatian, dan kesediaannya untuk selalu mendengarkan, memberikan saran, serta dukungan dalam setiap proses yang penulis lalui.

15. Terakhir, terima kasih kepada diri saya sendiri, Ester Yusita Sarah. Terima kasih atas perjalanan panjang yang telah dilalui sampai sejauh ini, banyak proses yang sudah dilalui, banyak air mata yang sudah dihapus pakai tangan sendiri, banyak lelah dan keluh kesah yang dipendam sendiri, banyak hal yang sudah dijalani, dihadapi, dan diselesaikan sendiri. Sampai detik ini, kuat karena diri sendiri yang selalu mengusahakan semua hal agar terlihat baik-baik saja.

Penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bukan bagi Penulis, tetapi juga bagi para pembaca. Semoga Tuhan Yang Maha Esa senantiasa melimpahkan Berkah dan Kasih Karunia-Nya kepada kita semua.

Medan, 04 April 2026  
Hormat Saya,  
Penulis

**ESTER YUSPITA SARAH**  
**NPM: 2206200156**

## ABSTRAK

### **PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KONSULTAN PAJAK YANG MELAKUKAN SUAP KEPADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK (STUDI KASUS PUTUSAN NOMOR 78/PID.SUS/TPK/2022/PN JKT.PST)**

**Ester Yuspita Sarah**

Tindak pidana suap merupakan salah satu bentuk tindak pidana korupsi yang bertujuan untuk mempengaruhi kewenangan pejabat publik dalam menjalankan tugas dan jabatannya. Dalam praktik perpajakan, tindakan ini dapat melibatkan konsultan pajak yang seharusnya berperan sebagai tenaga profesional dalam membantu wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan hukum. Namun, dalam kenyataannya, terdapat konsultan pajak yang justru terlibat dalam praktik suap kepada aparat Direktorat Jenderal Pajak guna memperoleh keuntungan tertentu, sehingga menimbulkan permasalahan hukum serta merusak integritas sistem perpajakan.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mendasari konsultan pajak melakukan tindak pidana suap, menganalisis bentuk pertanggungjawaban pidana atas perbuatan tersebut, serta mengkaji pertimbangan hakim dalam Putusan Nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN Jkt.Pst. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum normatif dengan sifat deskriptif analitis, menggunakan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan kasus. Data yang digunakan berupa bahan hukum primer, sekunder, dan tersier yang dianalisis secara kualitatif.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor yang mendorong konsultan pajak melakukan suap terdiri dari faktor internal, yaitu motif ekonomi, tekanan dari klien, dan rendahnya integritas, serta faktor eksternal berupa lemahnya pengawasan, budaya birokrasi yang membuka relasi informal, dan adanya celah dalam sistem self assessment. Pertanggungjawaban pidana terhadap konsultan pajak didasarkan pada terpenuhinya unsur tindak pidana suap sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan, khususnya Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Dalam putusan yang dikaji, hakim mempertimbangkan aspek perbuatan, kesalahan, serta dampak perbuatan terhadap sistem perpajakan dalam menjatuhkan putusan.

**Kata Kunci:***Pertanggungjawaban Pidana, Konsultan Pajak, Tindak Pidana Suap, Hukum Pajak.*

## DAFTAR ISI

<b>KATA PENGANTAR</b> .....	ii
<b>ABSTRAK</b> .....	vi
<b>DAFTAR ISI</b> .....	vii
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	1
A. Latar Belakang .....	1
1. Rumusan Masalah .....	6
2. Tujuan Penelitian .....	7
3. Manfaat Penelitian .....	7
B. Definisi Operasional.....	8
C. Keaslian Penelitian .....	11
D. Metode Penelitian.....	12
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA</b> .....	17
A. Konsep Pertanggungjawaban Pidana .....	17
B. Tindak Pidana Suap.....	18
C. Kedudukan Konsultan Pajak Dalam Sistem Perpajakan.....	20
D. Hubungan Antara Konsultan Pajak Dengan Pejabat Pajak .....	22
<b>BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b> .....	25
A. Faktor Yang Mendasari Konsultan Pajak Melakukan Suap Terhadap Pejabat Pajak .....	25
B. Pertanggungjawaban Pidana Suap Yang Dilakukan Konsultan Pajak Kepada Direktorat Jenderal Pajak .....	36
C. Analisis Putusan Hakim Dalam Perkara Tindak Pidana Suap Perkara Nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst .....	52
<b>BAB IV KESIMPULAN DAN SARAN</b> .....	71
A. Kesimpulan.....	71
B. Saran.....	72
<b>DAFTAR PUSTAKA</b> .....	75

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang**

Republik Indonesia merupakan suatu Negara Hukum yang berlandaskan pada Pancasila dan UUD 1945. Seiring dengan perkembangannya, telah terjadi kemajuan pesat dalam kehidupan nasional yang harus diteruskan dengan dukungan dari pemerintah dan seluruh potensi masyarakat. Dalam menjalankan pemerintahan, negara wajib melindungi kepentingan rakyat dalam berbagai aspek, seperti kesejahteraan, keamanan, pertahanan, dan kecerdasan hidup mereka. Hal ini sejalan dengan tujuan negara yang tercantum dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, yang menyatakan bahwa "melindungi segenap rakyat Indonesia dan seluruh wilayah Indonesia serta dalam upaya meningkatkan kesejahteraan umum, memajukan kehidupan intelektual bangsa, dan berperan serta dalam penerapan tatanan dunia yang berdasarkan kebebasan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial.

Keberhasilan implementasi pembangunan membutuhkan dana yang tidak sedikit, kebutuhan pembangunan yang proporsional dan disesuaikan dengan kebutuhan saat ini dan kebutuhan pembangunan di masa depan. Kebutuhan dana pembangunan dapat diperoleh dengan berbagai cara yang semuanya diharapkan untuk memperkuat sektor keuangan negara, dalam hal ini, sektor pajak.<sup>1</sup>

Secara umum pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang, sehingga dapat dipaksakan dengan tiada mendapat balas jasa

---

<sup>1</sup> Agustina, E. (2020). *Hukum Pajak Dan Penerapannya Untuk Kesejahteraan Sosial. Solusi*, Vol. 18, No.3.

secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum. Dari definisi tersebut terlihat bahwa pajak harus berdasarkan undang-undang yang disusun dan dibahas bersama antara pemerintah dan DPR, sehingga pajak merupakan ketentuan berdasarkan kehendak rakyat, bukan kehendak penguasa semata. Pembayar pajak tidak akan mendapat imbalan langsung. Manfaat dari pajak akan dirasakan oleh seluruh masyarakat baik yang membayar pajak maupun yang tidak membayar pajak.<sup>2</sup>

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Pajak memiliki empat fungsi utama dalam kehidupan bernegara, yaitu fungsi anggaran (sumber pendapatan negara), mengatur (instrumen kebijakan ekonomi), stabilitas (pengendali inflasi/stabilitas ekonomi), dan redistribusi pendapatan (pemerataan kesejahteraan masyarakat). Pajak digunakan untuk membiayai infrastruktur, pelayanan publik, dan subsidi.<sup>3</sup>

Kewenangan pemungutan pajak di Indonesia dilaksanakan oleh negara melalui Direktorat Jenderal Pajak sebagai pihak yang menjalankan fungsi pemungutan berdasarkan sistem yang berlaku. Dalam pelaksanaannya, Indonesia menggunakan sistem pemungutan pajak seperti *self assessment system* dan *official*

---

<sup>2</sup> Adrian Sutedi, 2022, *Hukum pajak*, Sinar Grafika, Halaman 2

<sup>3</sup> Mekari Klikpajak, Fungsi Pajak Yang Harus Di Pahami Sebelum Membayar dan lapor pajak, <https://klikpajak.id/blog/fungsi-pajak-yang-harus-dipahami-sebelum-bayar-dan-lapor-pajak/> Diakses Pada Jumat 21 November 2025 Pukul 17.00. Wib

*assessment system*, yang menunjukkan bahwa terdapat pembagian kewenangan antara wajib pajak dan aparat pajak dalam menentukan dan melaksanakan kewajiban perpajakan.<sup>4</sup>

Selain itu, kewenangan pemungutan pajak juga mencerminkan hubungan hukum antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan masyarakat sebagai wajib pajak. Dalam hukum pajak, diatur hak dan kewajiban masing-masing pihak, termasuk kewenangan pemerintah untuk melakukan pemungutan pajak dan kewajiban wajib pajak untuk memenuhi pembayaran pajak. Hubungan ini menjadi dasar dalam pelaksanaan pemungutan pajak serta menentukan batas kewenangan yang dimiliki oleh aparat pajak dalam menjalankan tugasnya.<sup>5</sup>

Dari perspektif tata kelola administrasi perpajakan, keberadaan konsultan pajak merupakan bagian dari desain sistem perpajakan yang bertujuan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Di satu sisi, negara berkepentingan untuk memastikan penerimaan pajak berjalan optimal, sementara di sisi lain wajib pajak membutuhkan pendampingan agar mampu memenuhi kewajibannya secara benar. Kondisi tersebut menempatkan konsultan pajak pada posisi yang strategis sekaligus rentan. Posisi strategis tersebut muncul karena konsultan pajak memiliki penguasaan teknis dan sering kali dipercaya oleh wajib pajak, sedangkan kerentanan timbul ketika relasi dengan otoritas pajak disalahgunakan, misalnya melalui praktik suap untuk mempengaruhi hasil pemeriksaan, penetapan, atau

---

<sup>4</sup> Davinci, D. L. (2021). *Kewenangan Direktur Jenderal Pajak Dalam Penghapusan Sanksi Administrasi Pajak*. JCA of Law, Vol.2 No. 1

<sup>5</sup> Sinaga, N. A. (2016). *Pemungutan Pajak Dan Permasalahannya Di Indonesia*. Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara, Vol.7 No.1

proses administrasi perpajakan lainnya. Oleh karena itu, selain tunduk pada pengaturan administratif, perilaku konsultan pajak yang menyimpang juga dapat ditarik ke dalam ranah pertanggungjawaban pidana apabila memenuhi unsur tindak pidana korupsi atau suap<sup>6</sup>

Kedudukan konsultan pajak dalam sistem perpajakan Indonesia diakui secara hukum melalui pengaturan khusus, antara lain dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 111/PMK.03/2014 tentang Konsultan Pajak sebagaimana telah diubah. Regulasi tersebut menegaskan bahwa konsultan pajak adalah orang yang memberikan jasa perpajakan kepada wajib pajak untuk melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pengakuan normatif ini menunjukkan bahwa konsultan pajak bukan aktor informal, melainkan subjek hukum yang memiliki kedudukan resmi dalam sistem perpajakan.

Dari perspektif kelembagaan, masalah relasi konsultan pajak dan DJP juga berkaitan dengan efektivitas pengawasan profesi. Meskipun konsultan pajak berada di luar struktur DJP, profesi ini tetap berada dalam pengawasan negara melalui sistem perizinan dan kode etik. Namun, beberapa penelitian menunjukkan bahwa pengawasan tersebut lebih menitikberatkan pada aspek administratif perizinan, sementara pengawasan terhadap relasi informal antara konsultan pajak dan aparat DJP masih relatif lemah. Kondisi ini berpotensi membuka ruang terjadinya penyimpangan dalam praktik

---

<sup>6</sup> Dedi Amrizal. 2025. *Administrasi dan Politik Perpajakan dalam Dimensi Filosofi Pajak dan Pendidikan Pajak*. UMSU Press, halaman 145

Selain faktor kelembagaan, aspek budaya birokrasi juga memengaruhi relasi tersebut. Literatur administrasi publik menegaskan bahwa budaya birokrasi yang masih toleran terhadap pendekatan personal dan informal dapat memperbesar peluang terjadinya praktik korupsi. Dalam konteks perpajakan, budaya semacam ini berpotensi mendorong relasi antara konsultan pajak dan aparat DJP keluar dari jalur formal, sehingga meningkatkan risiko terjadinya suap.<sup>7</sup>

Sesuai dengan Kitab Suci Al-Qur'an yang telah melarang kegiatan yang bersifat merugikan orang lain sebagaimana dijelaskan di dalam kitab suci Al-Qur'an. Allah SWT berfirman:

وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ وَتُدْخِلُوا بِهَا إِلَى الْحُكَّامِ لِيَأْكُلُوا فَرِيقًا مِّنْ أَمْوَالِ النَّاسِ بِالْإِثْمِ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ

﴿١٨٨﴾

Artinya: “Dan janganlah kamu makan harta di antara kamu dengan jalan yang batil, dan janganlah kamu menyuap dengan harta itu kepada para hakim, dengan maksud agar kamu dapat memakan sebagian harta orang lain itu dengan jalan dosa, padahal kamu mengetahui. (Q.S. Al-Baqarah: 188).

Praktik suap juga bertentangan dengan nilai etika dan moral yang menekankan pentingnya keadilan dan kejujuran dalam penyelenggaraan kewenangan. Hal ini sejalan dengan Keluaran 23:8 yang menyatakan: **“Suap janganlah kauterima, sebab suap membuat buta mata orang-orang yang melihat dan memutarbalikkan perkara orang-orang yang benar.”** Ayat ini menegaskan bahwa suap menghilangkan objektivitas dan mendorong

---

<sup>7</sup> Agus Dwiyanto, 2021 *Reformasi Birokrasi Publik di Indonesia*, Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, Halaman 129

penyalahgunaan kewenangan, sehingga keputusan yang seharusnya didasarkan pada hukum dan kebenaran menjadi menyimpang. Dalam konteks lembaga pajak, nilai ini relevan karena integritas merupakan dasar utama dalam pelaksanaan kewenangan administrasi perpajakan.

Fenomena tersebut tercermin secara konkret dalam **Putusan Nomor 78/Pid.Sus/2022/PN.Jkt.Pst**, yang mengungkap keterlibatan konsultan pajak dalam tindak pidana suap kepada aparat Direktorat Jenderal Pajak. Perkara ini menunjukkan bahwa konsultan pajak tidak hanya berperan sebagai pendamping Wajib Pajak, tetapi dapat menjadi pelaku aktif tindak pidana korupsi apabila secara sengaja menyalahgunakan posisinya. Putusan ini menjadi penting untuk dikaji karena menegaskan bahwa konsultan pajak dapat dimintai pertanggungjawaban pidana atas perbuatannya sesuai dengan ketentuan hukum pidana dan undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi

### **1. Rumusan Masalah**

Berdasarkan pada uraian latar belakang diatas, untuk mencapai tujuan penelitian maka dalam penelitian ini akan menguraikan permasalahan terkait beberapa hal, sebagai berikut:

- a. Apa saja faktor yang mendasari konsultan pajak melakukan suap terhadap pejabat direktort jenderal pajak
- b. Bagaimana pertanggungjawaban pidana suap yang dilakukan konsultan pajak kepada direktorat jenderal pajak
- c. Bagaimana Analisis Putusan Hakim Dalam Perkara Tindak Pidana Suap nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst

## **2. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah diatas maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Untuk mengetahui faktor-faktor yang mendasari konsultan pajak melakukan perbuatan suap terhadap pejabat direkrorat jenderal pajak
- b. Untuk menganalisis bentuk pertanggungjawaban pidana atas tindak pidana suap yang dilakukan oleh konsultan pajak kepada pejabat direktorat jenderal pajak berdasarkan ketentuan hukum pidana dan undang-undang pemberantasan tindak pidana korupsi
- c. Untuk mengetahui pertimbangan Hakim dalam memutus perkara tindak pidana suap oleh konsultan pajak sebagaimana tercantum dalam putusan Nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst

## **3. Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Manfaat Teoritis, Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu hukum, khususnya dalam bidang hukum pidana dan hukum perpajakan, terutama terkait pertanggungjawaban pidana konsultan pajak yang melakukan tindak pidana suap terhadap pejabat direktorat jenderal pajak.
- b. Manfaat Praktisi, Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan dan referensi bagi semua orang dalam upaya pencegahan dan penanggulangan tindak pidana suap di lingkungan direktorat jenderal pajak.

Selain itu, penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi acuan bagi mahasiswa dan peneliti selanjutnya yang mengkaji permasalahan serupa.

## **B. Definisi Operasional**

Adapun untuk memudahkan penjabaran konsep dan teori yang digunakan, serta menghindari penafsiran ganda terhadap penelitian ini, peneliti menggunakan beberapa variabel yang secara kontekstual digunakan dalam penelitian ini, sebagai berikut:

### **1. Pertanggungjawaban Pidana**

Pertanggungjawaban pidana adalah mengenakan hukuman terhadap pembuat karena perbuatan yang melanggar larangan atau menimbulkan keadaan yang terlarang. Pertanggungjawaban pidana karenanya menyangkut proses peralihan hukuman yang ada pada tindak pidana kepada pembuatnya. Pertanggungjawaban pidana ditentukan berdasarkan pada kesalahan pembuat dan bukan hanya dengan dipenuhinya seluruh unsur tindak pidana. Dengan demikian kesalahan ditempatkan sebagai faktor penentu pertanggungjawaban pidana dan tak hanya dipandang sekedar unsur mental dalam tindak pidana.<sup>8</sup>

### **2. Kedudukan Konsultan Pajak**

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 111/PMK.03/2014 tentang Konsultan Pajak Nomor 1, yang dimaksud dengan konsultan pajak adalah orang yang memberikan jasa konsultasi perpajakan kepada wajib pajak dalam rangka melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban

---

<sup>8</sup> Fadlian, A. (2020). *Pertanggungjawaban Pidana Dalam Suatu Kerangka Teoritis*. Jurnal Hukum Positum, Vol.5 No.2.

perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Selain itu konsultan pajak adalah setiap orang yang dalam lingkungan pekerjaannya secara bebas memberikan jasa profesional kepada wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.<sup>9</sup>

### **3. Tindak Pidana Penyuapan**

Definisi tindakan penyuapan bisa diartikan dua hal, yaitu tindakan memberi sesuatu terhadap seseorang untuk mempengaruhi agar orang tersebut melaksanakan atau tidak melaksanakan suatu hal sesuai tugasnya yang bertolak belakang dengan kepentingan umum. Selain itu, Penyuapan juga dipahami sebagai tindakan yang ditunjukkan untuk mendapatkan sesuatu secara sadar dan dapat diprediksi bahwa hal yang didapatkan dari penyuapan akan mempengaruhi pelaksanaan tugasnya dan bertolak belakang dengan kewajiban dan kepentingan umum.<sup>10</sup>

### **4. Direktorat Jenderal Pajak**

Direktorat Jenderal Pajak (disingkat DJP) adalah salah satu direktorat jenderal di bawah Kementerian Keuangan Indonesia dan unit eselon 1 di bawah Kementerian keuangan yang mempunyai tugas merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan Hal tersebut dilakukan agar setiap tahunnya terjadi peningkatan dalam hal kinerja maupun penerimaan serta

---

<sup>9</sup> Khairannisa, D., & Cheisviyanny, C. (2019). *Analisis peranan konsultan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan*. Jurnal Eksplorasi Akuntansi, Vol.1 No.3

<sup>10</sup> Raden, M. D., Jatmika, B. A., & Hasya, S. M. (2023). *Tindak pidana penyuapan dalam pemberian fasilitas kredit bank yang diterapkan melalui pengawasan Lembaga Otoritas Jasa Keuangan*. Padjadjaran Law Review, Vol.11, No.2

menghindari terjadinya Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN). Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melakukan reformasi perpajakan tidak hanya berfokus dalam hal mereformasi Undang-Undang perpajakan, perbaikan struktur organisasi, penyederhanaan sistem operasi, pengadaan sarana dan prasarana yang menunjang upaya modernisasi administrasi perpajakan tetapi juga dapat memperbaiki dan meningkatkan sistem informasi dalam administrasi perpajakan dengan menggunakan sistem teknologi informasi.<sup>11</sup>

#### **5. Putusan nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst**

Putusan Nomor 78/Pid.Sus-TPK/2022/PN Jkt.Pst merupakan putusan Pengadilan Tindak Pidana Korupsi pada Pengadilan Negeri Jakarta Pusat yang dijadikan sebagai objek kajian utama dalam penelitian ini. Putusan ini mengandung fakta-fakta hukum, pertimbangan hukum hakim (*ratio decidendi*), serta amar putusan yang berkaitan dengan perkara penyuapan di bidang perpajakan.

Dalam penelitian ini, putusan tersebut digunakan sebagai bahan hukum primer untuk menganalisis bagaimana hakim menerapkan teori pertanggungjawaban pidana terhadap konsultan pajak yang terlibat dalam tindak pidana korupsi. Analisis terhadap putusan ini diharapkan dapat memberikan gambaran mengenai pola pertimbangan hakim dan penerapan hukum pidana dalam perkara suap yang melibatkan profesi konsultan pajak.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Pajak, Tugas dan Fungsi Direktorat Jenderal Pajak, <https://pajak.go.id/id/tugas-dan-fungsi> di akses Pada Senin 22 Desember 2025 Pukul 15.00 Wib

<sup>12</sup> Marzuki, P. M. 2021. *Penelitian hukum*. Jakarta: Kencana.hlm 134

### **C. Keaslian Penelitian**

Pada penelitian ini, Penulis telah meneliti berbagai karya ilmiah yang memiliki tema serupa untuk memastikan tidak terjadi duplikasi penelitian. Penelusuran dilakukan terhadap skripsi, jurnal dan karya ilmiah lain yang membahas tindak pidana korupsi khususnya yang berkaitan dengan suap, pertanggungjawaban pidana, serta sektor perpajakan.

Untuk melihat keaslian dari skripsi yang peneliti susun dengan judul **Pertanggungjawaban pidana konsultan pajak yang melakukan suap kepada direktorat jenderal pajak (studi kasus putusan nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN Jkt.Pst)** bahwasanya belum dilakukan penulisan skripsi dengan judul tersebut di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, meskipun disisi lain terdapat judul yang hampir sama namun substansinya berbeda, ada dua judul yang hampir mendekati sama dengan penelitian ini, antara lain:

1. Skripsi mahasiswa Fakultas Hukum di Universitas Narotama Surabaya oleh Kurniawan Sandi Nim 02114060 pada tahun 2017 dengan judul **Pertanggungjawaban Pidana Konsultan Pajak Atas Penyalahgunaan Laporan Pajak**. fokus utama penelitian ini terletak pada penerapan ketentuan pidana perpajakan dan unsur kesalahan konsultan pajak dalam pelanggaran pajak dengan menggunakan dasar hukum undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Studi kasus yang digunakan dalam penelitian tersebut juga berada dalam konteks pelanggaran pajak, bukan dalam konteks tindak pidana korupsi.

2. Skripsi mahasiswa Fakultas Hukum di Universitas Muhammadiyah Surakarta oleh Siti Fatimah Nim: C.100.070.111 pada tahun 2011 dengan judul Kebijakan Yuridis Pelanggaran Pajak sebagai Tindak Pidana Korupsi. Skripsi tersebut menekankan bagaimana aspek kebijakan dalam pembentukan ketentuan pidana yang mengatur pelanggaran pajak dan korupsi, serta bagaimana implikasi normatif ketentuan tersebut terhadap sistem penegakan hukum di Indonesia. Hal ini menunjukkan bahwa fokus penelitian ini adalah analisis yuridis terhadap pengaturan pelanggaran pajak dalam rangka pemberantasan korupsi
3. Skripsi mahasiswa fakultas hukum di universitas negeri Jambi oleh AFRIZAL Nim B1A121321 pada tahun 2025 dengan judul Pertanggungjawaban Pidana Terhadap Konsultan Pajak Yang Melakukan Pertanyaan Tidak Benar Dalam Bidang Perpajakan. Skripsi ini membahas pertanggungjawaban pidana konsultan pajak yang memberikan pernyataan tidak benar dalam bidang perpajakan. Kajian difokuskan pada perbuatan pernyataan tidak benar yang dilakukan secara sengaja sehingga menimbulkan kerugian bagi negara, serta dasar hukum pidananya berdasarkan ketentuan pidana perpajakan di Indonesia.

#### **D. Metode Penelitian**

Metode penelitian Hukum merujuk pada serangkaian langkah sistematis yang digunakan untuk mempelajari objek atau topik permasalahan hukum tertentu dengan tujuan untuk menemukan jawaban yang dapat dipertanggungjawabkan

secara ilmiah.<sup>13</sup> Penelitian itu sendiri merupakan proses terstruktur dalam pengumpulan dan analisis data untuk mencapai tujuan tertentu. Berdasarkan pengertian ini, dapat disimpulkan bahwa metode penelitian adalah cara yang digunakan untuk memecahkan masalah atau mengembangkan pengetahuan melalui prosedur ilmiah yang terukur.<sup>14</sup>

## **1. Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan pada penelitian ini yaitu penelitian Hukum normatif. Penelitian normatif adalah penelitian hukum yang meletakkan hukum sebagai sebuah bangunan sistem norma. Sistem norma yang dibangun adalah mengenai asas-asas, norma, kaidah dari peraturan perundangan, putusan pengadilan, serta doktrin (ajaran). Lebih lanjut mengenai penelitian hukum normatif yaitu penelitian yang memiliki objek kajian tentang kaidah atau aturan hukum. Penelitian hukum normatif meneliti kaidah atau peraturan hukum sebagai suatu bangunan sistem yang terkait dengan suatu peristiwa hukum. Penelitian ini dilakukan apakah suatu peristiwa telah benar atau salah, serta bagaimana sebaiknya peristiwa itu menurut hukum.<sup>15</sup>

## **2. Sifat Penelitian**

Sifat penelitian yang digunakan dalam menyelesaikan penelitian ini adalah deskriptif analisis dengan memaparkan apa adanya tentang suatu peristiwa hukum atau kondisi hukum. Metode penelitian deskriptif adalah sifat penelitian yang

---

<sup>13</sup> Faisal, ddk, 2023, *Pedoman Penulisan Penyelesaian Tugas Akhir Mahasiswa*, Medan: CV. Pustaka Prima, halaman 7

<sup>14</sup> Eka Nam Sihombing dan Chintya Haditia, 2022, *Penelitian Hukum*, Malang: Setarra Press halaman 9

<sup>15</sup> *Ibid*, hlm 43

menggambarkan suatu fenomena dengan data yang akurat yang diteliti secara sistematis.<sup>16</sup> Dengan menggunakan pendekatan yuridis normatif yang menggambarkan secara sistematis data mengenai masalah yang akan dibahas. Data yang terkumpul kemudian dianalisis secara sistematis sehingga dapat ditarik kesimpulan dari keseluruhan hasil penelitian.

### **3. Pendekatan Penelitian**

Pendekatan penelitian yang digunakan pada penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (*Statute Approach*) dan pendekatan kasus (*Case Approach*) Pendekatan penelitian sejatinya adalah cara berpikir dan rancangan yang akan digunakan dalam penelitian. Pendekatan perundang-undangan adalah pendekatan dengan menelaah peraturan Hukum yang ada dan melakukan analisis terhadap permasalahan yang sedang diteliti. Sedangkan pendekatan kasus adalah pendekatan yang menganalisis kasus yang telah terjadi.<sup>17</sup>

### **4. Sumber Data Penelitian**

Sumber data yang digunakan dalam melakukan penelitian ini terdiri dari

- a. Data yang bersumber dari Kewahyuan, yaitu Al-Qur'an dan Alkitab. Dalam penelitian ini data kewahyuan yang digunakan merujuk pada QS. Al-Baqarah (2) 188 dan Keluaran 23 ayat 8.
- b. Data Sekunder, yaitu data yang diperoleh dari bahan kepustakaan atau literatur yang ada hubungannya dengan objek penelitian. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari:

---

<sup>16</sup> Syafrida Hafni Sahir, 2021, *Metodologi Penelitian*, Jogjakarta: Penerbit KBM Indonesia, halaman 6

<sup>17</sup> Ramlan, dkk, 2023, *Metode Penelitian Hukum*, Medan: UMSU Press, halaman 15

1. Bahan Hukum Primer, yaitu bahan hukum yang bersifat mengikat. Dalam penelitian ini bahan hukum primer terdiri dari kitab undang-undang Hukum Pidana (KUHP), Undang-undang Nomor 31 tahun 1999 jo. Undang-undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan undang-undang nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, serta Putusan pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst dan peraturan perundang-undangan lain yang berkaitan dengan topik bahasan penelitian ini.
2. Bahan Hukum Sekunder, yaitu berupa buku-buku dan tulisan-tulisan ilmiah hukum yang terkait dengan objek penelitian. Bahan-bahan yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer, seperti tulisan, jurnal dan buku-buku yang dianggap berkaitan dengan pokok permasalahan yang diangkat.
3. Bahan Hukum Tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan mengenai bahan hukum primer dan sekunder seperti kamus hukum, ensiklopedia, internet dan lain sebagainya

## 5. Alat Pengumpulan Data

Alat pengumpulan data yang dipergunakan dalam penelitian ini dilakukan dengan cara Studi Kepustakaan yang dilakukan dengan dua cara yaitu:

- a. *Offline*, yaitu dengan datang langsung mengunjungi toko-toko buku, perpustakaan Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara dan perpustakaan Sumatera Utara untuk memperoleh data sekunder yang diperlukan dalam proses penelitian
- b. *Online*, yaitu studi kepustakaan (*library research*) yang dilakukan dengan cara seaching melalui media internet guna menghimpun data sekunder yang dibutuhkan dalam penelitian yang dimaksud

## 6. Analisis Data

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data kualitatif yang bertujuan untuk menganalisis data-data yang ditemukan. Pertama, data dianalisis untuk keperluan rumusan masalah dan fokus penelitian. Analisis data digunakan untuk memperkuat atau mempertajam substansi penelitian dan validitas data. Selanjutnya pada akhir penelitian, seluruh data yang dianalisis digunakan untuk mencari jawaban atas pembahasan, sehingga fokus penelitian dapat ditarik kesimpulannya. Pada tahap ini analisis data bertujuan untuk menemukan pemahaman yang menyeluruh dan mendalam, agar hasil analisis data penelitian dapat dianalisis dengan baik untuk menjawab permasalahan yang ada.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> *Ibid.*, halaman 45.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Konsep Pertanggungjawaban Pidana**

Setiap sistem hukum seyogianya, dengan berbagai cara mengadakan pengaturan tentang bagaimana mempertanggung jawabkan orang yang telah melakukan tindak pidana. Dikatakan dengan ‘berbagai cara’ karena pendekatan yang berbeda mengenai cara bagaimana suatu sistem hukum merumuskan tentang pertanggungjawaban pidana, mempunyai pengaruh baik dalam konsep maupun implementasinya. Pertanggungjawaban pidana dipandang ada, kecuali ada alasan-alasan penghapus pidana tersebut. Dengan kata lain, *criminal liability* dapat dilakukan sepanjang pembuat tidak memiliki ‘*defence*’, ketika melakukan suatu tindak pidana.

Dalam lapangan acara pidana, hal ini berarti seseorang terdakwa dipandang bertanggungjawab atas tindak pidana yang dilakukannya, jika tidak dapat membuktikan bahwa dirinya mempunyai ‘*defence*’ ketika melakukan tindak pidana itu. Konsep demikian itu membentuk keseimbangan antara hak mendakwa dan menuntut dari Penuntut Umum, dan hak menyangkal dan mengajukan pembelaan dari terdakwa. Penuntut Umum berhak untuk mendakwa dan menuntut seseorang karena melakukan tindak pidana. Untuk itu, Penuntut Umum berkewajiban membuktikan apa yang didakwa dan dituntut itu, yaitu membuktikan hal-hal yang termuat dalam rumusan tindak pidana. Sementara itu terdakwa dapat mengajukan pembelaan, atas dasar adanya alasan-alasan penghapus pidana. Untuk menghindar

dari pengenaan pidana, terdakwa harus dapat membuktikan bahwa dirinya mempunyai alasan penghapusan pidana ketika melakukan tindak pidana.

Perumusan pertanggungjawaban pidana secara negatif dapat terlihat dari ketentuan Pasal 44, 48, 49, 50 dan 51 KUHP. Kesemuanya dapat merumuskan hal-hal yang dapat mengecualikan pembuat dari pengenaan pidana. Pengecualian pengenaan pidana disini dapat dibaca sebagai pengecualian adanya pertanggungjawaban pidana. Dalam hal tertentu dapat berarti pengecualian adanya kesalahan. Dengan demikian, konsep pertanggungjawaban pidana merupakan syarat-syarat yang diperlukan untuk mengenakan pidana terhadap seorang pembuat tindak pidana. Sementara itu berpangkal tolak pada gagasan monodualistik (daad en dader strafrecht), proses wajar (due process) penentuan pertanggungjawaban pidana, bukan hanya dilakukan dengan memerhatikan kepentingan masyarakat, tetapi juga kepentingan pembuatnya itu sendiri. Proses tersebut bergantung pada dapat dipenuhinya syarat dan keadaan dapat dicelanya pembuat tindak pidana, sehingga sah jika dijatuhi pidana.<sup>19</sup>

## **B. Tindak Pidana Suap**

Tindak pidana suap menyuap merupakan bentuk perilaku yang paling sempurna untuk menggambarkan mengenai perbuatan korupsi, dalam beberapa literatur sosiologis, korupsi seringkali diidentikkan dengan suap menyuap. Oleh karena itu, hampir di setiap regulasi yang mengatur korupsi sebagai tindak pidana, selalu menyebutkan mengenai suap menyuap sebagai salah satu perbuatan yang

---

<sup>19</sup> Lewokeda, M. D. (2018). "Pertanggungjawaban Pidana Tindak Pidana Terkait Pemberian Delegasi Kewenangan." *Mimbar Keadilan*, Vol.14, No.28

dilarang. Suap menyuap merupakan tindak pidana yang paling rawan terjadi kepada setiap pejabat publik yang secara inheren melekat kepadanya kewenangan publik.<sup>20</sup>

Kasus suap menyuap menjadi permasalahan yang hingga saat ini masih terus ada, yang bahkan dianggap seperti budaya dari masyarakat Indonesia itu sendiri. Apabila ditarik ke masa yang lalu, fakta menunjukkan bahwasannya terjadi banyak kasus penyuapan yang dilakukan oleh kaum priyai atau kaum kelas atas kepada pejabat negara, pada prakteknya yang menjadi bahan suap yaitu berupa uang. yang dimana pemberian tersebut dianggap sebagai hubungan untung-sama untung dalam memenuhi kebutuhannya. Dimana si pemberi suap merasakan untung karena segala urusannya dapat diberikan kemudahan oleh penerima suap. Dan bagi pejabat negara yang menerima suap ia merasakan untung juga karena dia menerima sebuah imbalan yang seharusnya tidak ia terima dengan mendahulukan atau memudahkan segala urusan si pemberi suap tersebut.<sup>21</sup>

Adapun pemberian suap ini dilakukan melalui tiga cara, yaitu :Uang dibayar setelah selesai keperluan dengan sempurna, dengan hati senang, tanpa penundaan pemalsuan, penambahan atau pengurangan, atau pengutamaan seseorang atas yang lainnya, Uang dibayar melalui permintaan, baik langsung maupun dengan isyarat atau dengan berbagai macam cara lainnya yang dapat dipahami bahwa si pemberi

---

<sup>20</sup> Suryanto, A. F. B. (2021). "*Penegakan hukum dalam perkara tindak pidana korupsi suap menyuap dan gratifikasi di Indonesia.*" Dharmasisya" Jurnal Program Magister Hukum FHUI, Vol.1, No.2

<sup>21</sup> Hamzah, D. (2024). "*Efektivitas Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi Terkait Tindak Pidana Suap Oleh Pejabat Negara.*" Maleo Law Journal, Vol.8, No.1

menginginkan sesuatu, Uang dibayar sebagai hasil dari selesainya pekerjaan resmi yang ditentukan si pemberi uang.<sup>22</sup>

### **C. Kedudukan Konsultan Pajak Dalam Sistem Perpajakan**

Dalam sistem perpajakan Indonesia yang menganut prinsip *self assessment*, kedudukan konsultan pajak merupakan profesi penunjang yang sangat vital bagi kelancaran pemungutan pajak. Melalui prinsip ini, negara memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang. Namun, realitasnya kompleksitas regulasi seringkali menjadi hambatan teknis bagi wajib pajak. Siti Resmi menjelaskan bahwa peran konsultan pajak menjadi krusial sebagai tenaga ahli yang memiliki kompetensi untuk memandu wajib pajak agar tetap patuh pada prosedur formal maupun material, sehingga meminimalkan risiko kesalahan administrasi yang berujung pada sanksi.<sup>23</sup> Hal ini memosisikan konsultan pajak sebagai elemen pendukung efisiensi sistem perpajakan nasional.

Secara teoritis, konsultan pajak menempati posisi sebagai pihak independen yang menjembatani hubungan hukum antara wajib pajak dan otoritas pajak. Erly Suandy menegaskan bahwa konsultan pajak memiliki kedudukan profesional yang berdiri di luar struktur birokrasi pemerintah, namun keberadaannya membantu otoritas pajak dalam meningkatkan kualitas pelaporan pajak masyarakat.<sup>24</sup>

---

<sup>22</sup> Hasibuan, I. (2023). “Analisis Yuridis Perbuatan Penyuapan Dalam Tindak Pidana Korupsi.” *The Juris*, Vol.7, No.2

<sup>23</sup> Siti Resmi, *Op.cit.*, halaman 12

<sup>24</sup> Erly, *Op.cit.*, halaman 27

Dalam praktik, penggunaan jasa konsultan pajak didasarkan pada kebutuhan Wajib Pajak untuk memperoleh bantuan profesional dalam memahami dan melaksanakan ketentuan perpajakan yang kompleks dan dinamis. Penelitian empiris menunjukkan bahwa konsultan pajak berperan membantu Wajib Pajak dalam meningkatkan kepatuhan, mengurangi kesalahan administratif, serta meminimalkan risiko sanksi perpajakan melalui pendampingan yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.<sup>25</sup> Peran tersebut menempatkan konsultan pajak sebagai bagian penting dalam sistem administrasi perpajakan, khususnya dalam menjembatani hubungan antara Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak.

Sejalan dengan kedudukannya tersebut, konsultan pajak memiliki tanggung jawab hukum dan etika profesi dalam menjalankan tugasnya. Tanggung jawab ini meliputi kewajiban untuk bertindak profesional, mematuhi peraturan perpajakan, menjaga kerahasiaan data dan informasi Wajib Pajak, serta menjunjung tinggi kode etik profesi. Penelitian tentang kode etik konsultan pajak menunjukkan bahwa kepatuhan terhadap kode etik menjadi bagian dari tanggung jawab hukum konsultan pajak karena berkaitan langsung dengan integritas dan kepercayaan dalam pelaksanaan jasa perpajakan.<sup>26</sup> Dengan demikian, kedudukan konsultan pajak sebagai kuasa Wajib Pajak selalu diikuti oleh tanggung jawab hukum untuk menjalankan perannya sesuai dengan ketentuan hukum dan etika yang berlaku.

---

<sup>25</sup> Fadilah, S. R. N., & Azwad, N. A. A. (2025). "Pengaruh Peran Konsultan Pajak Terhadap Penurunan Risiko Sanksi Perpajakan di Kota Makassar." *Axegnal: Tax and Economic Insights Journal*, Vol.2, No.1

<sup>26</sup> Sundari, R., & Christian, Y. H. (2021). "Pengaruh Kode Etik Konsultan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak." *LAND Journal*, Vol.2, No.2

#### **D. Hubungan Antara Konsultan Pajak Dengan Pejabat Pajak**

Hubungan antara konsultan pajak dan pejabat pajak dalam sistem perpajakan Indonesia tidak dapat dilepaskan dari penerapan self assessment system, yaitu sistem yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Dalam praktiknya, sistem ini tidak hanya melibatkan hubungan langsung antara negara dan wajib pajak, tetapi juga menghadirkan konsultan pajak sebagai pihak profesional yang membantu menjembatani pemahaman wajib pajak terhadap aturan perpajakan yang kompleks. Dalam literatur perpajakan yang banyak digunakan di lingkungan akademik, seperti yang dijelaskan oleh Siti Resmi, kompleksitas regulasi perpajakan menuntut adanya pihak yang memiliki keahlian khusus agar wajib pajak dapat melaksanakan kewajibannya secara benar dan sesuai ketentuan.<sup>27</sup>

Di sisi lain, pejabat pajak merupakan aparatur negara yang memiliki kewenangan publik dalam menjalankan fungsi administrasi perpajakan, termasuk pengawasan, pemeriksaan, serta penegakan hukum. Dalam buku karya Mardiasmo dijelaskan bahwa fiskus memiliki otoritas untuk memastikan kepatuhan wajib pajak melalui instrumen hukum yang tersedia, sehingga hubungan antara fiskus dan pihak lain dalam sistem perpajakan pada dasarnya berada dalam kerangka kewenangan negara.<sup>28</sup> Dengan demikian, hubungan antara konsultan pajak dan pejabat pajak merupakan hubungan antara pihak profesional independen dengan otoritas publik dalam satu sistem yang sama.

---

<sup>27</sup> Siti Resmi,, *Op.cit* halaman 14

<sup>28</sup> Mardiasmo, *Op.cit.*, halaman 19

Dalam praktiknya, konsultan pajak berfungsi sebagai perantara yang menghubungkan kepentingan wajib pajak dengan otoritas pajak. Konsultan membantu wajib pajak dalam penyusunan, perhitungan, dan pelaporan pajak, serta mewakili wajib pajak dalam berinteraksi dengan fiskus, misalnya dalam proses pemeriksaan atau klarifikasi. Penelitian empiris menunjukkan bahwa keberadaan konsultan pajak berpengaruh terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak karena mampu mengurangi kesalahan administratif dan meningkatkan pemahaman terhadap ketentuan perpajakan.<sup>29</sup>

Hubungan antara konsultan pajak dan pejabat pajak juga bersifat profesional dan formal karena didasarkan pada ketentuan hukum dan kode etik masing-masing. Dalam interaksi tersebut, konsultan pajak berkewajiban memberikan informasi yang benar dan tidak menyesatkan, sedangkan pejabat pajak berkewajiban menjalankan kewenangannya secara objektif. Penelitian lain menunjukkan bahwa komunikasi yang baik antara konsultan pajak dan otoritas pajak dapat meningkatkan efektivitas administrasi perpajakan, khususnya dalam hal kualitas pelaporan dan efisiensi proses perpajakan.

---

<sup>29</sup> Mubarak, H., & Komariyah, F. (2025). “Peran Konsultan pajak Pajak Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Badan (Studi Kasus pada UMKM).” *Jurnal Ilmiah Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, Vol. 2, No.4

## **BAB III**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **A. Faktor Yang Mendasari Konsultan Pajak Melakukan Suap Terhadap Pejabat Pajak**

Faktor yang mendasari konsultan pajak melakukan tindak pidana suap terhadap pejabat pajak, diperlukan analisis terhadap faktor-faktor yang mempengaruhinya. Faktor tersebut terdiri dari faktor internal dan faktor eksternal. Adapun faktor-faktor tersebut adalah sebagai berikut:

##### 1. Faktor Internal

###### a. Faktor Ekonomi

Salah satu faktor yang mendasari konsultan pajak melakukan tindak pidana suap terhadap pejabat Direktorat Jenderal Pajak adalah motif ekonomi. Motif ekonomi berkaitan dengan dorongan untuk memperoleh keuntungan finansial, baik untuk kepentingan pribadi maupun untuk kepentingan klien.

Dalam praktik perpajakan, konsultan pajak memiliki peran sebagai pihak yang membantu wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Peran ini berkaitan dengan sistem perpajakan di Indonesia yang menganut self assessment system, yaitu sistem yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajaknya.<sup>30</sup> Dalam sistem ini, konsultan pajak memiliki posisi penting karena membantu wajib pajak memahami dan melaksanakan ketentuan perpajakan.

---

<sup>30</sup> Mardiasmo, *Perpajakan*, Edisi Terbaru, 2018, Yogyakarta: Andi, halaman. 7.

Kondisi tersebut menyebabkan konsultan pajak memiliki akses terhadap informasi perpajakan dan strategi yang digunakan dalam pemenuhan kewajiban pajak. Dalam keadaan tertentu, posisi ini dapat dimanfaatkan untuk memperoleh keuntungan dengan cara yang tidak sesuai dengan ketentuan hukum, termasuk dengan mempengaruhi aparat pajak melalui pemberian imbalan tertentu.

Motif ekonomi menjadi faktor yang relevan karena dalam praktik perpajakan, wajib pajak pada umumnya berupaya untuk mengefisienkan beban pajak yang harus dibayar sesuai dengan ketentuan yang berlaku.<sup>31</sup> Namun, apabila upaya tersebut dilakukan dengan cara yang bertentangan dengan hukum, maka hal ini dapat mengarah pada tindakan penyimpangan seperti suap.

Motif Ekonomi dalam perkara ini tercermin dari adanya upaya terdakwa untuk memperoleh keuntungan melalui keberhasilan dalam menangani perkara perpajakan kliennya. Bahwa Terdakwa selaku konsultan pajak melakukan pemberian sejumlah uang kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dengan tujuan agar hasil pemeriksaan pajaka terhadap PT Gunung Madu Plantations menjadi lebih menguntungkan. Keuntungan tersebut tidak hanya bersifat langsung, tetapi juga tidak langsung, yaitu berupa meningkatnya kepercayaan klien serta keberlanjutan hubungan profesional antara terdakwa dengan wajib pajak. Dengan demikian, motif ekonomi menjadi faktor yang mendorong terdakwa untuk melakukan perbuatan suap.

---

<sup>31</sup> Siti Resmi, *Perpajakan: Teori dan Kasus*, Edisi 11, 2019, Jakarta: Salemba Empat, halaman. 11.

## b. Faktor Tekanan Dari Klien

Tekanan dari klien merupakan salah satu faktor yang dapat memengaruhi perilaku konsultan pajak dalam menjalankan tugas profesionalnya. Dalam praktik perpajakan, konsultan pajak berperan sebagai pihak yang memberikan jasa konsultasi, perhitungan, dan pelaporan pajak bagi klien. Hubungan tersebut menempatkan konsultan pajak dalam posisi yang harus memperhatikan kepentingan klien, sehingga berpotensi menimbulkan tekanan dalam proses pengambilan keputusan.<sup>32</sup>

Tekanan dari klien dapat muncul dalam bentuk keinginan untuk meminimalkan beban pajak atau memperoleh perlakuan tertentu dalam proses administrasi perpajakan. Dalam kondisi demikian, konsultan pajak dihadapkan pada tuntutan untuk memberikan hasil yang menguntungkan bagi klien, meskipun hal tersebut tidak selalu sejalan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Situasi ini dapat memengaruhi independensi serta objektivitas konsultan pajak dalam menjalankan tugasnya.<sup>33</sup>

Selain itu, hubungan kerja yang berkelanjutan antara konsultan pajak dan klien dapat menimbulkan ketergantungan secara ekonomi. Konsultan pajak yang bergantung pada klien tertentu cenderung berusaha mempertahankan hubungan tersebut dengan memenuhi keinginan klien. Keadaan ini dapat mendorong

---

<sup>32</sup> Chairil Anwar Pohan, 2017, *Manajemen Perpajakan, Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, halaman 14

<sup>33</sup> Gunadi, Op.cit, hlm 9

konsultan pajak untuk mengabaikan ketentuan hukum dan memilih tindakan yang menguntungkan klien, termasuk melalui cara yang tidak sah.<sup>34</sup>

Dalam perkara ini, terdakwa bertindak sebagai konsultan pajak yang mewakili kepentingan wajib pajak dalam proses pemeriksaan. Posisi tersebut menimbulkan tekanan bagi terdakwa untuk memberiksan hasil terbaik bagi kliennya, khususnya dalam mengurangi beban pajak yang timbul dari hasil pemeriksaan. Tekanan tersebut kemudian mendorong terdakwa untuk menempuh cara yang tidak sah, yaitu dengan memberikan uang kepada pejabat agar hasil pemeriksaan dapat disesuaikan dengan kepentingan klien. Hal ini menunjukkan bahwa tekanan dari klien merupakan faktor internal yang berperan dalam terjadinya tindak pidana suap.

### c. Faktor Integritas

Integritas merupakan faktor internal yang berkaitan dengan kualitas moral dan kepribadian seseorang dalam menjalankan profesinya. Dalam konteks konsultan pajak, integritas mencerminkan sikap jujur, tanggung jawab, serta komitmen untuk mematuhi ketentuan perpajakan yang berlaku. Konsultan pajak yang memiliki integritas akan menjalankan tugasnya secara profesional tanpa menyimpang dari aturan hukum.<sup>35</sup>

Integritas berhubungan dengan kemampuan individu dalam mempertahankan nilai-nilai kejujuran ketika dihadapkan pada situasi yang

---

<sup>34</sup> Teguh Prasetyo, 2017, *Hukum Pidana*, Jakarta: Rajawali Pers, halaman. 58.

<sup>35</sup> K. Bertens, 2018, *Etika*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama,halaman72.

mengandung kepentingan tertentu. Dalam praktiknya, konsultan pajak sering menghadapi kondisi yang menuntut adanya pilihan antara kepatuhan terhadap hukum atau keuntungan tertentu. Apabila integritas tidak kuat, maka individu cenderung mengabaikan norma hukum dan lebih mudah melakukan tindakan yang menyimpang.<sup>36</sup>

Sebagai konsultan pajak, terdakwa seharusnya menjalankan tugasnya berdasarkan ketentuan hukum dan kode etik profesi. Namun dalam perkara ini, terdakwa justru melakukan perbuatan yang bertentangan dengan hukum dengan memberikan suap kepada pejabat pajak. Perbuatan tersebut menjunjung tinggi integritas dan profesionalitas dalam menjalankan profesinya, sehingga rendahnya integritas tersebut menjadi faktor internal yang turut mendorong terjadinya tindak pidana suap.

Rendahnya integritas juga menunjukkan lemahnya kesadaran moral dan nilai keagamaan dalam menjalankan profesi konsultan pajak. Pada dasarnya, setiap profesi tidak hanya dituntut untuk mematuhi ketentuan hukum dan kode etik, tetapi juga harus dijalankan berdasarkan nilai kejujuran, tanggung jawab, dan amanah. Praktik suap yang dilakukan oleh konsultan pajak menunjukkan bahwa orientasi terhadap keuntungan ekonomi lebih diutamakan dibandingkan kepatuhan terhadap nilai moral dan etika profesi. Kondisi tersebut menyebabkan profesi konsultan pajak kehilangan fungsi utamanya sebagai pihak yang membantu wajib pajak melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku.

---

<sup>36</sup> Abdul Kadir Muhammad, 2017, *Etika Profesi Hukum*, Bandung: Citra Aditya Bakti, halaman 48.

Dengan demikian, lemahnya pemahaman terhadap nilai moral dan agama turut menjadi faktor yang mendorong terjadinya tindak pidana suap dalam bidang perpajakan.

## 2. Faktor Eksternal

### a. Lemahnya Pengawasan dalam Sistem Perpajakan

Lemahnya pengawasan merupakan salah satu faktor eksternal yang dapat mendorong terjadinya tindak pidana suap oleh konsultan pajak. Dalam sistem perpajakan Indonesia yang menganut *self assessment system*, pengawasan memiliki peran penting karena wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Kondisi ini menuntut adanya pengawasan yang efektif dari aparat pajak agar pelaksanaan kewajiban tersebut tetap sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku.

Namun dalam praktiknya, pengawasan yang belum optimal dapat membuka peluang terjadinya penyimpangan, termasuk dalam bentuk suap. Keterbatasan pengawasan dapat terlihat dari kurangnya kontrol terhadap interaksi antara konsultan pajak dan aparat pajak, yang berpotensi menimbulkan hubungan yang tidak sesuai dengan ketentuan hukum. Dalam konteks ini, pengawasan yang lemah dapat menciptakan celah bagi terjadinya penyalahgunaan kewenangan.<sup>37</sup>

Selain itu, lemahnya pengawasan juga berkaitan dengan belum maksimalnya sistem pengendalian dalam administrasi perpajakan. Pengawasan yang tidak berjalan secara efektif dapat menyebabkan tindakan yang melanggar

---

<sup>37</sup> Indawati, Y., Anggriawan, T. P., & Sakti, P. B. (2024). *Pengaruh Reformasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia*. UNES Law Review, Vol.6, No.4

hukum tidak terdeteksi secara dini. Dalam kajian hukum administrasi, pengawasan merupakan instrumen penting untuk memastikan bahwa setiap tindakan yang dilakukan oleh pejabat publik tetap berada dalam koridor hukum.<sup>38</sup>

Terjadinya pemberian suap dalam perkara ini menunjukkan bahwa pengawasan terhadap interaksi antara konsultan pajak dan pejabat pajak belum berjalan secara optimal. Dalam putusan tersebut, terdakwa dapat melakukan pemberian uang dalam rangka mempengaruhi hasil pemeriksaan, yang seharusnya tidak terjadi apabila terdapat sistem pengawasan yang ketat dan efektif. Oleh karena itu, lemahnya pengawasan menjadi faktor eksternal yang membuka peluang terjadinya tindak pidana suap.

#### b. Budaya Birokrasi dan Relasi Informa

Selain lemahnya pengawasan, faktor eksternal lain yang turut mendorong terjadinya tindak pidana suap adalah budaya birokrasi yang masih membuka ruang bagi relasi informal. Dalam praktik administrasi perpajakan, interaksi antara konsultan pajak dan aparat pajak tidak hanya terjadi dalam kerangka formal, tetapi juga dapat berkembang menjadi hubungan yang bersifat personal. Kondisi ini berpotensi menimbulkan penyimpangan apabila tidak dibatasi oleh aturan dan etika yang kuat.

Budaya birokrasi yang belum sepenuhnya profesional dapat mendorong terbentuknya pola hubungan yang didasarkan pada kedekatan atau kepentingan tertentu, bukan pada ketentuan hukum yang berlaku. Dalam situasi seperti ini,

---

<sup>38</sup> Marzuki, *Op.cit.*,halaman 132

keputusan yang seharusnya bersifat objektif dapat dipengaruhi oleh faktor di luar hukum, sehingga membuka peluang terjadinya praktik suap.<sup>39</sup>

Selain itu, relasi informal yang terjalin antara konsultan pajak dan aparat pajak dapat mempermudah terjadinya komunikasi yang tidak transparan. Ketika hubungan tersebut tidak diawasi secara ketat, maka potensi terjadinya kesepakatan yang melanggar hukum menjadi lebih besar. Hal ini menunjukkan bahwa budaya birokrasi memiliki pengaruh terhadap perilaku aparat dan pihak terkait dalam menjalankan kewenangannya.<sup>40</sup>

Dalam praktik perpajakan, hubungan antara konsultan pajak dan aparat pajak seringkali melibatkan komunikasi yang intensif. Dalam perkara ini, hubungan tersebut tidak hanya digunakan untuk kepentingan formal, tetapi juga dimanfaatkan oleh terdakwa untuk melakukan pendekatan secara tidak sah melalui pemberian uang. Hal ini menunjukkan bahwa adanya relasi informal dalam birokrasi perpajakan tersebut dapat menjadi faktor eksternal yang mendorong terjadinya tindak pidana suap

c. Celah dalam Sistem Perpajakan (*Self Assessment System*)

Penerapan *self assessment system* dalam sistem perpajakan Indonesia memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk secara mandiri menghitung, membayar, dan melaporkan pajak yang terutang. Sistem ini pada dasarnya bertujuan untuk meningkatkan kesadaran dan tanggung jawab wajib pajak, namun

---

<sup>39</sup> Agus Dwiyanto, Op.cit.,halaman 241.

<sup>40</sup>Baru, B. M., & Rusbiyanti, S. (2020, October). "Budaya Birokrasi Publik, Dan Potensi Korupsi, Kolusi, Dan Nepotisme (KKN)". In Seminar Nasional Sistem Informasi (Vol.2, No.20).

dalam pelaksanaannya juga membuka kemungkinan terjadinya penyimpangan apabila tidak diimbangi dengan pengawasan yang memadai.

Dalam praktiknya, pemberian kepercayaan kepada wajib pajak tersebut dapat menimbulkan celah, terutama karena tidak semua wajib pajak memiliki tingkat kepatuhan dan pemahaman yang sama terhadap peraturan perpajakan. Kondisi ini dapat dimanfaatkan oleh pihak tertentu, termasuk konsultan pajak, untuk melakukan tindakan yang menyimpang dengan memanfaatkan kelemahan dalam sistem pelaporan dan pemeriksaan pajak.

Selain itu, dinamika dan perubahan regulasi perpajakan yang cukup cepat juga dapat menimbulkan ketidakjelasan dalam penerapannya. Ketidaksinkronan antara aturan dan pelaksanaan di lapangan dapat membuka ruang interpretasi yang berbeda, sehingga berpotensi disalahgunakan untuk kepentingan tertentu. Dalam kondisi seperti ini, sistem yang belum sepenuhnya konsisten dapat menjadi faktor yang mendorong terjadinya penyimpangan.<sup>41</sup>

Celah dalam sistem juga dapat muncul dari keterbatasan mekanisme kontrol yang belum sepenuhnya mampu menjangkau seluruh proses administrasi perpajakan. Hal ini menyebabkan adanya ruang yang memungkinkan terjadinya interaksi yang tidak sesuai dengan ketentuan hukum, termasuk dalam bentuk negosiasi yang berujung pada praktik suap. Dengan demikian, sistem perpajakan yang masih memiliki celah dapat menjadi faktor eksternal yang mempengaruhi terjadinya tindak pidana.<sup>42</sup>

---

<sup>41</sup> Pudyatmoko, Y. Sri, 2018 *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Andi, halaman. 82.

<sup>42</sup> Liyana, N. F. (2019). "Menakar masalah dan tantangan administrasi pajak: Kepatuhan pajak di era *self-assessment system*". *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)*, Vol.1, No.1

Dalam Sistem Self assessment memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk menghitung dan melaporkan sendiri kewajiban pajaknya, yang kemudian dapat dilakukan pemeriksaan oleh otoritas pajak. Dalam perkara ini, proses pemeriksaan tersebut membuka ruang interaksi antara konsultan pajak dan pejabat pajak. Celah inilah yang dimanfaatkan oleh terdakwa untuk mempengaruhi hasil pemeriksaan melalui pemberian suap, sehingga sistem tersebut pada praktiknya dapat membuka peluang terjadinya penyimpangan.

#### d. Relasi antara Konsultan Pajak dan Aparat Pajak

Relasi antara konsultan pajak dan aparat pajak merupakan bagian dari pelaksanaan administrasi perpajakan yang melibatkan interaksi antara wajib pajak atau kuasanya dengan otoritas pajak. Konsultan pajak sebagai pihak yang diberi kuasa oleh wajib pajak memiliki peran dalam membantu pelaksanaan kewajiban perpajakan, termasuk dalam berkomunikasi dengan aparat pajak dalam berbagai proses administrasi perpajakan.

Dalam sistem perpajakan, hubungan antara wajib pajak dan aparat pajak dilaksanakan berdasarkan ketentuan hukum yang berlaku dan melalui prosedur yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, interaksi antara konsultan pajak dan aparat pajak harus tetap berada dalam mekanisme formal guna menjamin kepastian hukum dan tertib administrasi.<sup>43</sup>

Selain itu, hubungan tersebut juga menuntut adanya profesionalitas dari kedua belah pihak. Setiap proses administrasi perpajakan harus dilakukan secara transparan dan sesuai dengan aturan yang berlaku agar dapat

---

<sup>43</sup> Mardiasmo, *Op.cit.*, halaman 20

dipertanggungjawabkan. Apabila interaksi tidak dilakukan sesuai prosedur, maka dapat mengganggu pelaksanaan administrasi perpajakan serta berpotensi menimbulkan penyimpangan.<sup>44</sup>

Namun dalam putusan tersebut relasi antara konsultan pajak dan aparat pajak tidak hanya berlangsung dalam kerangka hubungan formal sebagaimana diatur dalam ketentuan perpajakan. Dalam perkara tersebut, terdakwa selaku konsultan pajak bertindak mewakili dan mendampingi wajib pajak dalam proses pemeriksaan pajak terhadap PT Gunung Madu Plantations. Dalam kapasitas tersebut, terdakwa memiliki hubungan dan komunikasi langsung dengan pejabat Direktorat Jenderal Pajak yang berwenang melakukan pemeriksaan.

Hubungan tersebut pada dasarnya merupakan bagian dari mekanisme pemeriksaan pajak, di mana konsultan pajak berfungsi sebagai perantara antara wajib pajak dan aparat pajak. Akan tetapi, berdasarkan fakta yang terungkap di persidangan, relasi tersebut tidak hanya digunakan dalam batas pelaksanaan tugas profesional melainkan juga dimanfaatkan oleh terdakwa untuk melakukan pemberian sejumlah uang kepada pejabat pajak yang sedang menangani pemeriksaan tersebut. Pemberian uang tersebut berkaitan langsung dengan proses pemeriksaan pajak yang sedang berlangsung, sehingga menunjukkan bahwa relasi antara terdakwa dan aparat pajak telah melampaui hubungan administratif dan berubah menjadi sarana untuk mempengaruhi pelaksanaan kewenangan pejabat pajak.

---

<sup>44</sup> Waluyo, *Op.cit.*, halaman 40

## **B. Pertanggungjawaban Pidana Suap Yang Dilakukan Konsultan Pajak Kepada Direktorat Jenderal Pajak**

Pertanggungjawaban pidana merupakan inti dari sistem hukum pidana yang menentukan dapat atau tidaknya seseorang dikenakan sanksi atas perbuatan yang telah dilakukannya. Dalam konteks tindak pidana suap yang dilakukan oleh konsultan pajak kepada pejabat Direktorat Jenderal Pajak (DJP), analisis pertanggungjawaban pidana tidak dapat dilepaskan dari penilaian terhadap unsur-unsur delik, kemampuan bertanggung jawab pelaku, serta kualifikasi perbuatan menurut ketentuan hukum yang berlaku. Studi kasus Putusan Nomor 78/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Jkt.Pst menjadi objek analisis utama dalam pembahasan ini, karena putusan tersebut secara eksplisit merumuskan dasar-dasar pertanggungjawaban pidana konsultan pajak dalam perkara suap kepada pejabat otoritas pajak.<sup>45</sup>

Secara teoritis, pertanggungjawaban pidana didasarkan pada asas *geen straf zonder schuld*, yaitu tidak ada pidana tanpa kesalahan. Asas ini menempatkan kesalahan sebagai prasyarat mutlak dalam pemedanaan, sehingga seseorang tidak dapat dijatuhi pidana apabila tidak terdapat unsur kesalahan dalam dirinya. Dalam perkara konsultan pajak yang terlibat dalam tindak pidana suap, aspek kesalahan tersebut menjadi sangat krusial karena berkaitan dengan ada tidaknya kehendak bebas pelaku dan kemampuannya untuk mempertanggungjawabkan perbuatan tersebut secara hukum.<sup>46</sup>

---

<sup>45</sup> Moeljatno, 2017, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Jakarta: Rineka Cipta, halaman 155

<sup>46</sup> Arief, B. N. (2020). "Pertanggungjawaban Pidana dalam Perspektif Pembaruan KUHP." *Ius Quia Iustum Law Journal*, Vol.27, No.2

## 1. Dasar Hukum Pertanggungjawaban Pidana Suap Konsultan Pajak

Konsultan pajak dalam sistem hukum Indonesia merupakan subjek hukum yang diakui secara normatif melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 111/PMK.03/2014. Regulasi tersebut menegaskan bahwa konsultan pajak adalah orang yang memberikan jasa perpajakan kepada wajib pajak untuk melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pengakuan normatif ini menempatkan konsultan pajak sebagai subjek hukum yang memiliki kedudukan resmi dan dapat dimintai pertanggungjawaban hukum atas tindakan yang dilakukannya dalam menjalankan profesinya.<sup>47</sup>

Pertanggungjawaban pidana terhadap konsultan pajak dalam tindak pidana suap juga tidak dapat dilepaskan dari kedudukannya sebagai profesi yang memiliki keahlian khusus di bidang perpajakan. Konsultan pajak pada dasarnya diberikan kepercayaan untuk membantu wajib pajak melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap tindakan konsultan pajak seharusnya dilaksanakan berdasarkan prinsip profesionalitas, independensi, dan kepatuhan terhadap hukum. Akan tetapi, dalam perkara *a quo*, kewenangan dan pengetahuan yang dimiliki oleh konsultan pajak justru disalahgunakan untuk mempengaruhi hasil pemeriksaan pajak melalui pemberian suap kepada aparat Direktorat Jenderal Pajak. Penyalahgunaan profesi tersebut menunjukkan bahwa konsultan pajak tidak hanya bertanggung jawab

---

<sup>47</sup> Mahrus Ali, 2022 *Dasar-Dasar Hukum Pidana*, Jakarta: Sinar Grafik, halaman 164

secara etik dan administratif, tetapi juga dapat dimintai pertanggungjawaban pidana atas perbuatan yang memenuhi unsur tindak pidana korupsi.

Dalam hal konsultan pajak melakukan tindak pidana suap kepada pejabat DJP, maka landasan hukum pertanggungjawaban pidana yang utama adalah Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 jo. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (UU Tipikor). Secara spesifik, Pasal 5 ayat (1) UU Tipikor merumuskan delik suap aktif yang berlaku bagi pihak yang memberikan atau menjanjikan sesuatu kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara dengan tujuan agar pegawai tersebut berbuat atau tidak berbuat sesuatu dalam jabatannya yang bertentangan dengan kewajibannya.

Ancaman pidana dalam Pasal 5 ayat (1) UU Tipikor adalah pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun ditambah denda paling sedikit Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah). Ketentuan ini secara tegas menempatkan pemberi suap sebagai pelaku tindak pidana yang dapat dipidana secara mandiri, terlepas dari apakah si penerima suap juga dipidana atau tidak. Konstruksi hukum ini penting karena menegaskan bahwa pertanggungjawaban pidana konsultan pajak sebagai pemberi suap berdiri sendiri berdasarkan kualifikasi perbuatannya.

Selain UU Tipikor, perlu pula diperhatikan ketentuan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) yang mengatur tentang kemampuan bertanggung jawab (*toerekeningsvatbaarheid*) sebagai prasyarat pertanggungjawaban pidana.

Doktrin hukum pidana secara konsisten menegaskan bahwa untuk dapat dijatuhi pidana, pelaku harus: (a) melakukan perbuatan yang memenuhi rumusan delik; (b) memiliki kemampuan bertanggung jawab; dan (c) terdapat hubungan antara perbuatan dengan kesalahan pelaku, baik dalam bentuk kesengajaan (*dolus*) maupun kelalaian (*culpa*). Ketiga syarat tersebut harus dipenuhi secara kumulatif.<sup>48</sup>

Dalam Putusan Nomor 78/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Jkt.Pst, majelis hakim menggunakan Pasal 5 ayat (1) huruf a UU Tipikor sebagai dasar dakwaan primer yang terbukti. Pilihan pasal ini menunjukkan bahwa hakim mengkualifikasikan perbuatan terdakwa sebagai suap transaksional yang bertujuan mempengaruhi tindakan pejabat pajak dalam melaksanakan kewajibannya. Konstruksi hukum demikian sejalan dengan teori suap dalam doktrin hukum pidana yang menekankan adanya hubungan kausal antara pemberian dengan kewenangan jabatan pejabat yang disuap.

## 2. Analisis Unsur-Unsur Pertanggungjawaban Pidana

Pertanggungjawaban pidana dalam perkara suap konsultan pajak mensyaratkan terpenuhinya seluruh unsur delik secara kumulatif. Analisis berikut mengurai setiap unsur secara sistematis berdasarkan Putusan Nomor 78/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Jkt.Pst dan teori pertanggungjawaban pidana yang berlaku.

### a. Unsur *Actus Reus* (Perbuatan Pidana)

---

<sup>48</sup> Adami Chazawi, 2018, *Tindak Pidana Korupsi di Indonesia*, Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, halaman 112

Istilah ini berasal dari kesalahan penerjemahan dari bahasa Latin *Actus non facit reum, nisi mens sit rea*, yang jika diterjemahkan dengan benar berarti “suatu perbuatan tidak membuat seseorang bersalah atas suatu kejahatan kecuali pikirannya juga bersalah”. Istilah ini digunakan untuk merujuk pada perbuatan, perilaku, kelalaian, atau keadaan yang dilarang oleh tindak pidana yang dimaksud. Namun, unsur mental dan unsur lainnya dari suatu tindak pidana terkadang sulit dibedakan, misalnya “memiliki”, “menyimpan”, “mengizinkan”. Istilah-istilah ini mencakup unsur fisik dan mental.<sup>49</sup>

Dalam Putusan Nomor 78/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Jkt.Pst, unsur perbuatan terbukti terpenuhi berdasarkan keterangan saksi, bukti transfer keuangan, dan rekonstruksi alur pemberian oleh terdakwa. Fakta persidangan mengungkapkan bahwa konsultan pajak secara aktif melakukan penyerahan sejumlah uang kepada pejabat DJP melalui mekanisme tertentu yang dirancang sedemikian rupa untuk menghindari deteksi. Penyerahan tersebut berlangsung dalam kurun waktu yang relatif panjang, menunjukkan adanya pola yang sistematis dan terencana, bukan sekadar perbuatan insidental.

Sifat melawan hukum (*wederrechtelijkheid*) dari perbuatan tersebut telah terbukti karena pemberian uang tersebut tidak memiliki dasar hukum yang sah dan bertujuan untuk mempengaruhi proses pemeriksaan pajak klien terdakwa. Doktrin hukum pidana membedakan sifat melawan hukum formal (bertentangan dengan

---

<sup>49</sup> Lexis Nexis “Definisi Actus Reus <https://www.lexisnexis.co.uk/legal/glossary/actus-reus> Diakses pada Senin tanggal 26 Januari 2026 Pukul 22.000 Wib

rumusan undang-undang) dan material (bertentangan dengan nilai-nilai dalam masyarakat). Perbuatan terdakwa dalam perkara ini memenuhi kedua dimensi tersebut, karena selain melanggar ketentuan UU Tipikor secara eksplisit, juga bertentangan dengan prinsip kejujuran dan integritas dalam sistem perpajakan nasional.

b. Unsur Mens Rea (Kesalahan)

Pengertian *mens rea* berasal dari bahasa Latin yang berarti “pikiran yang bersalah.” Dalam sistem hukum pidana, *mens rea* sering kali diartikan sebagai niat atau kesadaran seseorang saat melakukan suatu tindakan yang melanggar hukum. Tanpa adanya *mens rea*, tindak pidana yang dilakukan bisa saja dianggap sebagai tindakan yang tidak disengaja atau kelalaian. Di Indonesia, *mens rea* merupakan konsep yang relevan dengan unsur kesalahan yang perlu dibuktikan dalam suatu kasus pidana.<sup>50</sup>

Dalam Putusan Nomor 78/Pid.Sus-TPK/2022/PN.Jkt.Pst, majelis hakim menyatakan bahwa unsur kesengajaan terbukti melalui serangkaian fakta hukum yang terungkap. Pertama, terdakwa sebagai konsultan pajak yang berpengalaman dan memiliki pengetahuan mendalam tentang sistem perpajakan pasti menyadari bahwa perbuatannya melanggar hukum. Kedua, tindakan terdakwa dilakukan secara berulang dengan modus operandi yang terencana, menunjukkan adanya kehendak yang kuat (*willens en wetens*) untuk mencapai tujuan tertentu. Ketiga,

---

<sup>50</sup> Ar, A. M., Wirda, W., Rusbandi, A. S., Zuhendra, M., Bahri, S., & Fajri, D. (2024). “Peran Niat (*Mens rea*) dalam Pertanggungjawaban Pidana di Indonesia”. Jimmi: Jurnal Ilmiah Mahasiswa Multidisiplin, Vol.1, No.3

terdakwa menggunakan berbagai cara untuk menyamarkan aliran pemberian, yang merupakan bukti kesadaran penuh bahwa perbuatannya bersifat melawan hukum.

c. Unsur Kemampuan Bertanggungjawab

Menurut Van Hamel kemampuan bertanggungjawab adalah suatu keadaan normalitas psikis dan kematangan (kecerdasan) yang membawa 3 (tiga) kemampuan, yakni (a) mampu untuk mengerti nilai dari akibat-akibat perbuatannya sendiri, (b) mampu untuk menyadari bahwa perbuatannya itu menurut pandangan masyarakat tidak diperbolehkan, (c) mampu untuk menentukan kehendaknya atas perbuatan-perbuatannya itu. Kemampuan bertanggungjawab berkaitan dengan dua faktor terpenting, yakni pertama faktor aka; untuk membedakan antara perbuatan yang di perbolehkan dan yang menentukan kehendaknya dengan menyesuaikan tingkah lakunya dengan penuh kesadaran.

Secara faktual, terdakwa adalah seorang konsultan pajak profesional yang memiliki latar belakang pendidikan dan keahlian di bidang perpajakan. Ia memahami sistem perpajakan, memiliki izin praktik, dan menjalankan profesinya secara mandiri. Kondisi demikian secara logis menunjukkan bahwa terdakwa adalah individu yang cakap hukum dan memiliki kemampuan penuh untuk bertanggung jawab atas setiap tindakan yang dilakukannya dalam kapasitas profesionalnya.

### 3. Analisis Pertanggungjawaban Pidana Suap Konsultan Pajak dalam Putusan

#### a. Penerapan Teori Pertanggungjawaban Pidana

Pertanggungjawaban pidana dalam tindak pidana suap yang dilakukan oleh konsultan pajak merupakan bentuk pertanggungjawaban pidana individual yang didasarkan pada adanya kesalahan (*schuld*) dalam diri pelaku. Dalam hukum pidana, suatu perbuatan hanya dapat dipertanggungjawabkan apabila terdapat kemampuan bertanggung jawab, adanya kesalahan, serta tidak adanya alasan pemaaf. Unsur kesalahan ini pada umumnya berbentuk kesengajaan (*dolus*) maupun kealpaan (*culpa*), namun dalam tindak pidana suap, kesalahan yang dominan adalah kesengajaan karena perbuatan tersebut dilakukan secara sadar dengan tujuan tertentu.<sup>51</sup>

Kesengajaan dalam tindak pidana suap tidak hanya berarti mengetahui perbuatan yang dilakukan, tetapi juga menghendaki akibat dari perbuatan tersebut, yaitu mempengaruhi tindakan pejabat negara. Dalam konteks ini, konsultan pajak sebagai pihak yang memiliki kompetensi dan pengetahuan di bidang perpajakan tidak dapat dilepaskan dari kesadaran hukum atas tindakannya. Ketika konsultan pajak memberikan sesuatu kepada pejabat Direktorat Jenderal Pajak, maka secara logis perbuatan tersebut dilakukan dengan maksud untuk mempengaruhi proses atau hasil yang berkaitan dengan kewenangan pejabat tersebut, terutama dalam kegiatan pemeriksaan pajak.<sup>52</sup>

---

<sup>51</sup> Moeljatno, *Op.cit.*, halaman 165

<sup>52</sup> Sudarto, *Op.cit.*, halaman 85

Bentuk pertanggungjawaban pidana yang dapat dikenakan terhadap pelaku suap dalam hukum positif Indonesia meliputi pidana pokok berupa pidana penjara dan pidana denda, serta pidana tambahan berupa pembayaran uang pengganti. Ketentuan ini tercermin dalam pengaturan tindak pidana korupsi yang memberikan ruang bagi hakim untuk tidak hanya menjatuhkan pidana badan, tetapi juga memulihkan kerugian negara akibat tindak pidana yang dilakukan. Dengan demikian, pertanggungjawaban pidana dalam tindak pidana suap memiliki karakteristik yang lebih luas dibandingkan dengan tindak pidana umum, karena mencakup dimensi pemulihan kerugian negara di samping aspek penghukuman pelaku.<sup>53</sup>

#### b. Pemenuhan Unsur Delik Pasal 5 Ayat (1) UU Tipikor

Analisis pemenuhan unsur delik Pasal 5 ayat (1) UU Tipikor dalam perkara ini dilakukan secara hirarkis. Unsur pertama, yaitu "setiap orang". Istilah "unsur setiap orang" merupakan salah satu unsur yang sangat sering ditemukan dalam perumusan norma hukum, khususnya dalam hukum pidana Indonesia. Secara konseptual, istilah ini digunakan untuk menunjuk subjek hukum yang dapat dimintai pertanggungjawaban atas suatu perbuatan yang diatur dalam undang-undang. Dalam banyak rumusan pasal, frasa "setiap orang" menegaskan bahwa ketentuan tersebut berlaku umum (*generalis*) dan tidak dibatasi oleh status, profesi, atau kedudukan tertentu. Dalam unsur ini terpenuhi dengan sendirinya karena terdakwa adalah individu cakap hukum yang tidak dikecualikan dari subjek hukum pidana. Konsultan pajak, meskipun bukan merupakan pegawai negeri atau

---

<sup>53</sup> Andi Hamzah, *Op.cit.*, halaman. 112

penyelenggara negara, tetap termasuk dalam kategori "setiap orang" yang dapat menjadi pelaku aktif suap (active briber) berdasarkan Pasal 5 ayat (1) UU Tipikor.<sup>54</sup>

Unsur kedua, yaitu "memberi atau menjanjikan sesuatu", diartikan sebagai perbuatan menyerahkan sesuatu seperti uang, barang, atau keuntungan lain kepada pihak tertentu. Unsur ini tidak mensyaratkan bahwa pemberian tersebut harus benar-benar terjadi, sekedar janji sudah memenuhi unsur sepanjang ada maksud untuk mempengaruhi tindakan atau sikap penerima. Dalam perkara ini, Terdakwa terbukti tidak hanya menjanjikan tetapi juga secara aktif menyerahkan imbalan kepada direktorat jenderal pajak.<sup>55</sup>

Unsur Ketiga, yaitu Unsur “kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara” menunjukkan bahwa perbuatan tersebut harus ditujukan kepada pihak yang memiliki kedudukan sebagai pejabat publik atau menjalankan fungsi pemerintahan. Unsur ini penting karena berkaitan dengan status penerima, yaitu pihak yang memiliki kewenangan dalam jabatan, sehingga dapat dipengaruhi dalam menjalankan tugasnya. Dengan demikian, fokus unsur ini adalah pada hubungan antara perbuatan dan jabatan publik yang melekat pada penerima. Dalam unsur ini terpenuhi karena pejabat DJP yang menerima suap merupakan Aparatur Sipil Negara yang termasuk dalam kategori pegawai negeri sebagaimana dimaksud dalam UU Tipikor. Pejabat DJP dalam kedudukannya sebagai pelaksana fungsi pemungutan pajak negara memiliki kewenangan publik yang signifikan, sehingga integritasnya merupakan kepentingan publik yang dilindungi oleh hukum.<sup>56</sup>

---

<sup>54</sup> Moeljatno, Op.cit., hlm 69

<sup>55</sup> Andi Hamzah, Op.cit., hlm 108

<sup>56</sup> Adami Chazawi, Op.cit., hlm 76

Unsur keempat, yaitu "dengan maksud supaya pegawai negeri atau penyelenggara negara tersebut berbuat atau tidak berbuat sesuatu dalam jabatannya, yang bertentangan dengan kewajibannya", merupakan unsur yang menegaskan adanya tujuan khusus dari pelaku untuk mempengaruhi penyelenggaraan jabatan publik. Dalam hal ini, perbuatan memberi atau menjanjikan sesuatu dilakukan bukan sekadar sebagai pemberian biasa, tetapi dengan maksud agar pejabat tersebut menggunakan kewenangannya secara tidak semestinya. Unsur ini mengandung makna bahwa tindakan yang diharapkan dari pejabat tersebut harus berkaitan langsung dengan kewenangan jabatannya, baik dalam bentuk melakukan suatu tindakan maupun tidak melakukan tindakan yang menjadi kewajibannya. Apabila tindakan tersebut menyimpang dari norma hukum, aturan administratif, atau kewajiban jabatan, maka dapat dikategorikan sebagai bertentangan dengan kewajibannya. Oleh karena itu, fokus utama unsur ini adalah pada hubungan antara maksud pelaku dan penyalahgunaan kewenangan jabatan oleh pejabat yang bersangkutan. Dalam perkara ini, tujuan terdakwa secara jelas terungkap, yaitu agar pejabat DJP memanipulasi atau meringankan hasil pemeriksaan pajak kliennya, yang merupakan penyimpangan nyata dari kewajiban jabatan pejabat tersebut untuk melaksanakan pemeriksaan secara objektif dan berdasarkan hukum.<sup>57</sup>

c. Kedudukan Konsultan Pajak Sebagai Pelaku Aktif Suap

Konsultan pajak dalam praktik perpajakan berfungsi sebagai pihak profesional yang memberikan jasa konsultasi, perencanaan, serta pendampingan kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Posisi ini

---

<sup>57</sup> Mahrus Ali, Op.cit., halaman 87

menempatkan konsultan pajak sebagai aktor non-negara yang berada di luar struktur kekuasaan fiskal, namun memiliki keterlibatan langsung dalam proses administrasi perpajakan, termasuk dalam tahapan pemeriksaan dan keberatan pajak. Dengan peran tersebut, konsultan pajak tidak memiliki kewenangan untuk mengambil keputusan, tetapi memiliki kemampuan mempengaruhi jalannya proses melalui argumentasi, data, dan strategi yang digunakan. Oleh karena itu, keberadaan konsultan pajak secara normatif dibatasi oleh standar etik dan hukum, sehingga setiap tindakan yang menyimpang dari fungsi tersebut berpotensi menimbulkan konsekuensi hukum.

Dalam kerangka hukum pidana korupsi, kedudukan konsultan pajak sebagai pihak swasta tidak menghalangi untuk diposisikan sebagai pelaku tindak pidana suap. Hal ini disebabkan karena konstruksi hukum dalam tindak pidana korupsi tidak mensyaratkan status sebagai pejabat negara bagi pemberi suap, melainkan cukup adanya perbuatan memberi atau menjanjikan sesuatu kepada pejabat yang memiliki kewenangan jabatan. Dengan demikian, konsultan pajak dapat dipandang sebagai pelaku aktif apabila terlibat dalam upaya mempengaruhi keputusan pejabat pajak melalui pemberian yang tidak sah. Dalam kondisi tersebut, konsultan pajak tidak lagi menjalankan fungsi profesionalnya, melainkan telah beralih menjadi bagian dari mekanisme penyimpangan hukum yang secara langsung merusak integritas sistem perpajakan.<sup>58</sup>

#### 4. Pertanggungjawaban Konsultan Pajak

---

<sup>58</sup> Elwi Danil, *Korupsi, 2020 Konsep, Tindak Pidana, dan Pemberantasannya*, (Jakarta: Rajawali Pers, halaman 134

Putusan Nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst merupakan salah satu putusan yang menunjukkan secara tegas bahwa profesi konsultan pajak dapat dimintai pertanggungjawaban pidana apabila terbukti menyalahgunakan keahlian dan posisinya dalam sistem perpajakan. Dalam perkara ini, Majelis Hakim menjatuhkan pidana kepada terdakwa berdasarkan Pasal 5 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, yang pada pokoknya mengatur mengenai perbuatan memberi atau menjanjikan sesuatu kepada pegawai negeri agar bertindak bertentangan dengan kewajibannya.<sup>59</sup>

Dalam membangun pertanggungjawaban pidana terhadap terdakwa, Majelis Hakim tidak hanya berhenti pada pembuktian bahwa telah terjadi pemberian sejumlah uang kepada aparat pajak, tetapi juga menelusuri secara mendalam posisi terdakwa sebagai konsultan pajak yang memiliki peran strategis dalam terjadinya tindak pidana tersebut. Terdakwa tidak diposisikan sebagai pihak yang sekadar membantu atau mengikuti kehendak pihak lain, melainkan sebagai aktor yang memiliki inisiatif, kendali, dan tujuan yang jelas dalam melakukan perbuatan tersebut.

Sebagai konsultan pajak, terdakwa memiliki pengetahuan teknis mengenai sistem perpajakan, termasuk prosedur pemeriksaan dan potensi celah yang dapat dimanfaatkan. Pengetahuan ini pada dasarnya merupakan bagian dari keahlian profesional yang sah, namun dalam perkara ini digunakan untuk tujuan yang

---

<sup>59</sup> Eddy O.S, *Op.cit.*, halaman 132

menyimpang. Majelis Hakim menilai bahwa terdakwa secara sadar menggunakan keahliannya untuk membangun komunikasi dengan aparat pajak dan mempengaruhi hasil pemeriksaan melalui pemberian imbalan. Dengan demikian, perbuatan terdakwa tidak hanya merupakan pelanggaran hukum, tetapi juga bentuk penyalahgunaan profesi.

Pertanggungjawaban pidana dalam perkara ini juga didasarkan pada penilaian bahwa terdakwa memiliki kemampuan penuh untuk memahami perbuatannya. Tidak terdapat indikasi bahwa terdakwa berada dalam kondisi yang menghilangkan atau mengurangi kemampuan bertanggung jawab. Justru sebagai seorang profesional, terdakwa memiliki tingkat pemahaman yang lebih tinggi terhadap aturan hukum yang berlaku. Oleh karena itu, ketika terdakwa tetap melakukan perbuatan tersebut, maka kesalahannya menjadi lebih berat karena dilakukan dengan kesadaran penuh.<sup>60</sup>

Majelis Hakim juga menilai bahwa tindakan terdakwa tidak bersifat spontan, melainkan dilakukan dengan perencanaan dan tujuan yang jelas. Terdakwa tidak hanya mengetahui bahwa perbuatannya melanggar hukum, tetapi juga menghendaki akibat dari perbuatannya, yaitu agar aparat pajak menyesuaikan hasil pemeriksaan sesuai dengan kepentingan tertentu. Dalam konteks ini, kesalahan terdakwa menunjukkan adanya kesengajaan yang kuat dan terarah, yang memperkuat dasar pembebanan pertanggungjawaban pidana.

---

<sup>60</sup> Chairul Huda, 2018, *Tiada Pidana Tanpa Kesalahan Menuju Tiada Pertanggungjawaban Pidana Tanpa Kesalahan*, Jakarta: Kencana, halaman 70

Selain itu, tidak ditemukan adanya alasan pembeda maupun alasan pemaaf yang dapat menghapuskan pertanggungjawaban pidana terdakwa. Terdakwa tidak berada dalam kondisi terpaksa atau di bawah tekanan, melainkan bertindak atas kehendaknya sendiri. Dengan demikian, seluruh perbuatannya dapat dinilai sebagai hasil dari kehendak bebas yang sepenuhnya dapat dipertanggungjawabkan secara hukum.<sup>61</sup>

Yang menjadi titik penting dalam putusan ini adalah bagaimana Majelis Hakim menilai profesi terdakwa sebagai konsultan pajak. Profesi tersebut tidak dianggap sebagai faktor yang meringankan, melainkan sebagai faktor yang memperberat kesalahan. Hal ini karena terdakwa telah menyalahgunakan keahlian yang dimilikinya untuk melakukan tindak pidana. Dalam perspektif hukum pidana, penyalahgunaan keahlian profesional menunjukkan adanya kualitas kesalahan yang lebih tinggi, karena pelaku tidak hanya melanggar hukum, tetapi juga mengkhianati fungsi sosial dari profesinya.<sup>62</sup>

Selain itu, perbuatan terdakwa juga dinilai memiliki dampak yang lebih luas terhadap sistem perpajakan dan kepercayaan masyarakat. Sebagai konsultan pajak, terdakwa seharusnya menjadi bagian dari sistem yang mendukung kepatuhan hukum. Namun dalam perkara ini, terdakwa justru merusak sistem tersebut dengan melakukan praktik suap. Hal ini menjadi dasar bagi Majelis Hakim untuk menjatuhkan pidana yang sebanding dengan tingkat kesalahan terdakwa.

---

<sup>61</sup> P.A.F. Lamintang, 2018, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*, Bandung: Citra Aditya Bakti, halaman. 220

<sup>62</sup> Sugiarto, T. (2013). "Peranan komisi pemberantasan korupsi (KPK) dalam pemberantasan tindak pidana korupsi di Indonesia." *Jurnal Cakrawala Hukum*, Vol. 18, No.2

Dalam hal pemidanaan, Majelis Hakim berpedoman pada ketentuan Pasal 5 ayat (1) huruf a UU Tipikor, yang mengatur ancaman pidana penjara dan denda. Namun, penjatuhan pidana tidak hanya didasarkan pada terpenuhinya ketentuan pasal tersebut, melainkan juga pada peran terdakwa sebagai konsultan pajak yang menjadi inisiator dalam terjadinya tindak pidana. Faktor ini menunjukkan bahwa terdakwa memiliki kontribusi utama dalam perbuatan tersebut, sehingga pertanggungjawaban pidana dibebankan secara penuh kepadanya.<sup>63</sup>

Selain terpenuhinya unsur tindak pidana sebagaimana diatur dalam pasal 5 ayat (1) huruf a Undang-undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, pertanggungjawaban pidana dalam perkara ini tidak semata-mata didasarkan pada terpenuhinya unsur-unsur tindak pidana, melainkan juga mencerminkan adanya kesadaran dan kehendak dari terdakwa dalam melakukan perbuatannya. Dalam putusan tersebut terdakwa selaku konsultan pajak merupakan pihak yang memiliki kapasitas intelektual dan pemahaman di bidang perpajakan, sehingga secara logis mengetahui konsekuensi hukum dari setiap tindakan yang diambilnya. Di sisi lain, tidak terdapat keadaan yang dapat menghapuskan pertanggungjawaban pidana baik dalam bentuk alasan pembenar maupun alasan pemaaf, sehingga perbuatan tersebut tetap melekat sebagai tanggungjawab pribadi terdakwa dan secara hukum harus dipertanggungjawabkan.

---

<sup>63</sup> Setiawan, A. (2021). "Pertanggungjawaban Pidana Dalam Tindak Pidana Korupsi Pada Bidang Jasa Kontruksi di Pengadilan Tipikor", Yogyakarta, Jurnal Penelitian Serambi Hukum, Vol.14, No.1

Dalam konteks yang lebih luas, putusan ini juga mencerminkan perkembangan hukum pidana yang mulai memberikan perhatian lebih terhadap pertanggungjawaban profesi. Konsultan pajak sebagai profesi yang memiliki akses terhadap sistem perpajakan memiliki potensi besar untuk mempengaruhi jalannya hukum, sehingga apabila profesi tersebut disalahgunakan, maka pertanggungjawaban pidana harus ditegakkan secara tegas. Hal ini penting untuk menjaga integritas sistem hukum dan kepercayaan masyarakat terhadap profesi tersebut.

### **C. Analisis Putusan Hakim Dalam Perkara Tindak Pidana Suap Nomor**

#### **78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst**

Tindak pidana korupsi merupakan salah satu permasalahan mendasar yang dihadapi oleh bangsa Indonesia. Korupsi tidak hanya merusak sendi-sendi perekonomian negara, tetapi juga mencederai rasa keadilan masyarakat secara luas. Dalam konteks perpajakan, praktik korupsi yang melibatkan suap kepada pejabat Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki dampak yang sangat signifikan, mengingat sektor perpajakan adalah tulang punggung penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan nasional.<sup>64</sup>

Perkara ini berawal dari kebijakan internal inisial AP selaku Direktur Pemeriksaan dan Penagihan (Direktur P2) DJP yang menetapkan sistem pembagian *fee* korupsi dalam setiap hasil pemeriksaan pajak: 50% untuk pejabat struktural (Direktur dan Kasubdit) dan 50% untuk Tim Pemeriksa Pajak.

---

<sup>64</sup>Moeljatno, *Op.cit.*, halaman 125.

Pada sekitar bulan Oktober 2018, Tim Pemeriksa Pajak yang terdiri dari WR(Supervisor), AS(Ketua Tim), Y dan F (Anggota Tim) menyusun Kertas Kerja Analisis Wajib Pajak atas nama PT Jhonlin Baratama untuk tahun pajak 2016 dan 2017. Potensi pajak yang teridentifikasi berjumlah ± Rp6,6 miliar (tahun 2016) dan ± Rp19 miliar (tahun 2017).

Pada tanggal 26 Maret 2019, Terdakwa AS ditunjuk sebagai kuasa pajak PT Jhonlin Baratama berdasarkan Surat Kuasa Nomor 649/JB-FAT/III/2019, dan selanjutnya menghadiri pertemuan pembukaan pemeriksaan di KPP Pratama Batulicin. Terdakwa memfasilitasi keberangkatan Tim Pemeriksa Pajak dengan membiayai tiket penerbangan, dan pemeriksaan lapangan dikondisikan hanya berlangsung 1 hari.

Pada tanggal 27 Maret 2019, saat transit di Coffee Shop Bandara Sultan Hasanuddin Makassar, Terdakwa menyampaikan kepada Y (anggota tim pajak) bahwa ia menyiapkan uang sebesar Rp50.000.000.000,00 (lima puluh miliar rupiah) *all in* dan meminta agar SKP Kurang Bayar PT Jhonlin Baratama untuk tahun pajak 2016 dan 2017 dibuat pada kisaran Rp10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah).

Sebagai tindak lanjut permintaan Terdakwa, F(anggota tim) merekayasa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) sehingga angka kurang bayar yang seharusnya berjumlah Rp63.667.534.805,00 diturunkan secara tidak sah menjadi hanya Rp10.689.735.155,00. Dengan demikian, PT Jhonlin Baratama memperoleh keuntungan ilegal berupa penghematan pembayaran pajak sekitar Rp53 miliar.

Untuk merealisasikan pembayaran suap, dalam rentang waktu Juli hingga September 2019, Terdakwa menyerahkan uang secara bertahap seluruhnya sebesar SGD 3.500.000 (tiga juta lima ratus ribu dolar Singapura) kepada Y selaku perwakilan Tim Pemeriksa dan pejabat struktural DJP. Dari jumlah tersebut, fee untuk Terdakwa sendiri sebesar Rp5.000.000.000,00 (SGD 500.000) yang menjadi dasar pidana tambahan uang pengganti.

Dakwaan Alternatif PERTAMA: Pasal 5 ayat (1) huruf a Undang-Undang RI Nomor 31 Tahun 1999 jo. Undang-Undang RI Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi — mengancam pidana penjara 1–5 tahun dan/atau denda Rp50.000.000,00–Rp250.000.000,00. Dakwaan Alternatif KEDUA: Pasal 13 Undang-Undang RI Nomor 31 Tahun 1999 jo. Undang-Undang RI Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Majelis Hakim menggunakan metode pertimbangan yang sistematis dengan terlebih dahulu merumuskan fakta-fakta hukum berdasarkan alat-alat bukti yang sah, kemudian menguji setiap fakta tersebut terhadap unsur-unsur tindak pidana dalam dakwaan. Pendekatan ini sejalan dengan teori *legisme* dalam hukum pidana yang menekankan pentingnya pengujian fakta terhadap norma tertulis secara unsur per unsur.<sup>65</sup> Pendekatan tersebut mencerminkan penggunaan *legal reasoning* yang sistematis oleh Majelis Hakim, yaitu dengan menghubungkan antara fakta-fakta yang terungkap di persidangan dengan unsur-unsur tindak pidana yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.

---

<sup>65</sup>Teguh Prasetyo, *Op.cit.*,halaman 89.

Sebelum memasuki pembuktian unsur-unsur delik, Majelis Hakim memilih Dakwaan Alternatif Pertama (Pasal 5 ayat (1) huruf a) untuk dipertimbangkan terlebih dahulu. Hal ini sesuai dengan kewenangan yang diberikan dalam surat dakwaan berbentuk alternatif, di mana hakim bebas memilih dakwaan mana yang paling sesuai dengan fakta yang terbukti, tanpa terikat urutan dakwaan.<sup>66</sup>

#### 1. Unsur 'Setiap Orang'

Dalam hukum pidana, istilah “setiap orang” menunjuk pada subjek hukum yang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana, baik orang perseorangan maupun korporasi. Namun demikian, tidak setiap orang secara otomatis dapat dipidana, karena harus memenuhi syarat kemampuan bertanggung jawab (*toerekeningsvatbaarheid*). Kemampuan bertanggung jawab ini berkaitan dengan keadaan jiwa pelaku pada saat melakukan perbuatan, yaitu mampu memahami perbuatannya dan mengetahui akibat dari perbuatannya tersebut.<sup>67</sup>

Majelis Hakim berpendapat bahwa 'setiap orang' dalam Pasal 1 butir 3 UU No. 31 Tahun 1999 adalah orang perseorangan atau termasuk korporasi yang mampu bertanggung jawab atas perbuatannya. Majelis menegaskan bahwa Terdakwa AS adalah subjek hukum yang sehat jasmani dan rohani, mampu menjawab seluruh pertanyaan dengan baik, sehingga unsur ini terpenuhi.

Pertimbangan hakim ini relevan mengingat kedudukan Terdakwa sebagai pihak swasta (konsultan pajak), bukan pegawai negeri. Dalam hukum pidana,

---

<sup>66</sup>Lilik Mulyadi, *Op.cit.*,halaman. 53.

<sup>67</sup> Sudarto, 2018, *Hukum Pidana I*, Yayasan Sudarto, Semarang, halaman 87

doktrin *criminal liability* mensyaratkan bahwa subjek hukum yang dimintai pertanggungjawaban pidana haruslah orang yang mampu bertanggung jawab (*toerekeningsvatbaar*), yaitu orang yang pada saat melakukan tindak pidana tidak mengalami gangguan jiwa dan mampu menyadari sifat melawan hukum dari perbuatannya.<sup>68</sup> Dalam perspektif ilmu hukum pidana, Kemampuan bertanggung jawab merupakan *conditio sine qua non* dari pertanggungjawaban pidana. Tanpa kemampuan bertanggung jawab, tidak ada pertanggungjawaban pidana meskipun perbuatan itu bersifat melawan hukum.

Analisis Pertimbangan hakim mengenai unsur 'setiap orang' ini telah tepat dan sesuai dengan doktrin hukum pidana. Penegasan bahwa konsultan pajak sebagai warga negara biasa dapat menjadi subjek tindak pidana korupsi dalam kapasitas sebagai pemberi suap adalah hal yang penting secara yurisprudensi, karena sebelumnya persepsi publik cenderung mengasosiasikan tindak pidana korupsi hanya dengan pejabat negara atau pegawai negeri.

## 2. Unsur 'Memberi atau Menjanjikan Sesuatu

Dalam tindak pidana korupsi, perbuatan “memberi atau menjanjikan sesuatu” merupakan bentuk perbuatan aktif dari pelaku yang ditujukan kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara. Perbuatan ini bersifat formil, artinya delik telah dianggap selesai pada saat pemberian atau janji tersebut dilakukan, tanpa perlu menunggu apakah tujuan pelaku tercapai atau tidak. Selain itu,

---

<sup>68</sup>Roeslan Saleh, 2017, *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*, Aksara Baru, Jakarta, halaman. 75.

“sesuatu” dalam konteks ini tidak terbatas pada uang, tetapi juga mencakup barang, fasilitas, maupun keuntungan lainnya yang memiliki nilai bagi penerima.<sup>69</sup>

Majelis Hakim merujuk secara ekstensif pada pendapat empat ahli hukum pidana untuk mengonstruksi pengertian 'memberi atau menjanjikan sesuatu':

- a. Adami Chazawi menyatakan bahwa pada Pasal 5 ayat (1) huruf a, tidak diperlukan unsur kesalahan berupa 'maksud' selayaknya huruf b, sehingga yang terpenting adalah kenyataan bahwa orang yang diberi atau dijanjikan sesuatu berkedudukan sebagai pegawai negeri atau penyelenggara negara.
- b. S.R. Sianturi menyatakan bahwa delik suap sudah dipandang sempurna pada saat pemberi telah memberikan atau menjanjikan, baik secara langsung maupun melalui perantara, meskipun pegawai negeri yang dituju tidak mau menerimanya.
- c. Darwan Prinst menjelaskan bahwa 'memberi sesuatu' berarti menyerahkan sesuatu, yang dapat berupa benda maupun jasa, misalnya uang, barang, kenikmatan, dan sebagainya.
- d. R. Wiyono menyatakan bahwa 'sesuatu' dalam Pasal 5 ayat (1) huruf a mencakup benda berwujud (mobil, televisi, tiket pesawat) maupun benda tak berwujud (hak kekayaan intelektual) dan fasilitas (menginap di hotel berbintang).

---

<sup>69</sup> Mahrus Ali, *Op.cit.*, halaman. 145

Dari fakta persidangan, Majelis Hakim menemukan tiga bentuk pemberian yang dilakukan Terdakwa: (1) pembiayaan tiket pesawat Tim Pemeriksa Pajak untuk perjalanan ke Batulicin dan kembali; (2) janji fee sebesar Rp50.000.000.000,00 *all in*; dan (3) realisasi pembayaran uang sebesar total SGD 3.500.000 yang diserahkan secara bertahap melalui Yulmanizar.

Majelis juga merujuk pada dua yurisprudensi Hoge Raad Belanda: *H.R. 13 November 1893, W.6427* yang menyatakan bahwa pemberi suap harus mengetahui bahwa dengan memenuhi keinginannya, pegawai negeri tidak memenuhi kewajibannya; dan *H.R. 25 April 1916, NJ 1916, 551* yang menyatakan bahwa 'memberi hadiah' meliputi setiap penyerahan sesuatu yang bernilai bagi penerimanya.

Analisis: Pertimbangan hakim mengenai unsur 'memberi atau menjanjikan sesuatu' ini dinilai sangat komprehensif dan tepat. Penggunaan berbagai pendapat ahli dan yurisprudensi mencerminkan kedalaman analisis yuridis. Pendapat Adami Chazawi yang diadopsi Majelis Hakim juga relevan karena menegaskan bahwa delik suap aktif (Pasal 5 ayat (1) huruf a) tidak mensyaratkan bahwa pemberian benar-benar telah diterima oleh pegawai negeri cukup bahwa pemberian itu telah dilakukan dengan maksud tertentu.

Dalam perspektif akademis, pandangan Andi Hamzah mendukung kesimpulan hakim ini: unsur 'memberi' dalam delik suap bersifat formal, artinya delik dianggap selesai begitu perbuatan memberi dilakukan, tanpa perlu menunggu akibat berupa tindakan si penerima suap.

### 3. Unsur 'Kepada Pegawai Negeri atau Penyelenggara Negara'

Pegawai negeri atau penyelenggara negara dalam tindak pidana korupsi tidak hanya terbatas pada pegawai negeri sipil dalam arti sempit, tetapi juga mencakup setiap orang yang menjalankan fungsi publik atau berkaitan dengan penyelenggaraan negara. Hal ini menunjukkan bahwa cakupan subjek penerima suap dalam Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi bersifat luas, sehingga setiap pihak yang memiliki kewenangan dalam penyelenggaraan negara dapat menjadi subjek hukum dalam delik suap.<sup>70</sup>

Majelis Hakim menguraikan pengertian pegawai negeri berdasarkan Pasal 1 ayat (2) UU No. 31 Tahun 1999, yang mencakup antara lain pegawai pada DJP selaku aparatur sipil negara. Selain itu, Majelis juga merujuk pada Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-IV/2006 yang memperluas cakupan 'penyelenggara negara' sebagaimana dimaksud UU No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN.

Dari fakta persidangan, para penerima suap adalah:

- a. AP – Direktur Pemeriksaan dan Penagihan (P2) DJP;
- b. DR – Kepala Sub Direktorat (Kasubdit) Kerjasama dan Dukungan Pemeriksaan DJP;
- c. WR – Supervisor Tim Pemeriksa Pajak;
- d. AS – Ketua Tim Pemeriksa Pajak;

---

<sup>70</sup> Elwi Danil, *Op.cit.*, halaman. 102.

e. Y dan F – Anggota Tim Pemeriksa Pajak.

Mereka semua adalah Pegawai Negeri Sipil pada DJP yang secara sah dan tidak terbantahkan berstatus sebagai 'pegawai negeri' dalam rumusan UU Tipikor.

Analisis: Pertimbangan hakim mengenai unsur ini dinilai benar dan tidak perlu dipersoalkan. Status kepegawaian para penerima suap telah terbukti secara jelas melalui dokumen kepegawaian dan keterangan saksi. Yang perlu dicatat adalah bahwa Majelis Hakim secara tepat menerapkan penafsiran yang diperluas (*extensive interpretation*) atas konsep 'pegawai negeri' sebagaimana yang dikehendaki pembentuk UU Tipikor untuk menjangkau berbagai jabatan dalam aparatur negara.

4. Unsur 'Dengan Maksud Supaya Pegawai Negeri atau Penyelenggara Negara Berbuat atau Tidak Berbuat Sesuatu dalam Jabatannya yang Bertentangan dengan Kewajibannya'

Unsur keempat ini merupakan jantung dari tindak pidana suap aktif dalam Pasal 5 ayat (1) huruf a UU Tipikor. Majelis Hakim mengacu pada Putusan MARI Nomor 39/K/Kr/1963 yang menyatakan bahwa 'bertentangan dengan kewajibannya' berarti pegawai negeri yang bersangkutan tidak melaksanakan kewajibannya atau tidak melakukan apa yang seharusnya dilakukannya dalam kapasitas jabatannya.

Kewajiban para pemeriksa pajak bersumber dari beberapa ketentuan yang dirujuk Majelis Hakim, antara lain: Pasal 5 angka 4 dan 6 UU No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas KKN; Pasal 23 huruf d, e,

dan f UU No. 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara; serta Pasal 1 angka 25 UU No. 6 Tahun 1983 tentang KUP sebagaimana diubah terakhir dengan UU No. 16 Tahun 2009.

Berdasarkan fakta persidangan, Majelis Hakim menemukan bahwa permintaan manipulasi SKP oleh Terdakwa diawali secara eksplisit di Coffee Shop Bandara Sultan Hasanuddin Makassar. Terdakwa menyampaikan permintaan agar angka kurang bayar PT Jhonlin Baratama yang seharusnya Rp63,6 miliar direkayasa menjadi Rp10 miliar dengan imbalan *fee* Rp50 miliar *all in*. Fakta ini dibuktikan melalui keterangan saksi Yulmanizar, Wawan Ridwan, dan Febrian yang bersesuaian.

Rekayasa LHP oleh F atas instruksi Y mengakibatkan angka kurang bayar pajak PT Jhonlin Baratama ditetapkan jauh di bawah yang seharusnya, sehingga merugikan penerimaan pajak negara. Hal ini secara nyata bertentangan dengan kewajiban pemeriksa pajak untuk melakukan pemeriksaan secara objektif, independen, dan profesional.

Majelis Hakim juga menegaskan adanya *meeting of mind* (kesepakatan kehendak) antara Terdakwa dan Tim Pemeriksa Pajak, yang dibuktikan melalui komunikasi sebelum pemeriksaan (pembelian tiket), pertemuan di Bandara Makassar, dan realisasi pembayaran suap secara bertahap. Terdakwa membantah adanya kesepakatan tersebut, namun keterangannya dikesampingkan karena bertentangan dengan keterangan tiga saksi yang bersesuaian.

Analisis: Pertimbangan hakim mengenai unsur keempat ini dinilai komprehensif dan berbobot. Penggunaan konsep *meeting of mind* sangat tepat untuk membuktikan bahwa perbuatan Terdakwa bukan sekadar perbuatan mendua arti, melainkan merupakan bagian dari suatu skema terencana dengan tujuan yang jelas, yakni merekayasa hasil pemeriksaan pajak demi keuntungan kliennya.

Berdasarkan terpenuhinya seluruh unsur dalam pasal 5 ayat (1) huruf a undang-undang Tindak Pidana Korupsi, maka perbuatan Terdakwa secara yuridis telah memenuhi kualifikasi sebagai tindak pidana suap aktif. Dengan Demikian, Penerapan pasal oleh Majelis Hakim terhadap perbuatan Terdakwa dapat dinilai telah tepat dan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku. Dengan demikian, seluruh unsur delik dalam pasal 5 ayat (1) huruf a telah terbukti secara sah dan meyakinkan berdasarkan fakta persidangan, sehingga pertimbangan Majelis Hakim dalam menyatakan Terdakwa bersalah memiliki dsar yuridis yang kuat.

Esensi suap terletak pada perpaduan antara kehendak pemberi (*animus offerentis*) dan kesediaan penerima (*animus accipiendi*). Dalam perkara ini, Majelis Hakim secara tepat menemukan adanya perpaduan kehendak tersebut, meskipun Terdakwa berupaya menyangkalnya.

Pertanggungjawaban pidana dalam doktrin hukum pidana mensyaratkan terpenuhinya tiga unsur, yaitu:

1. kemampuan bertanggung jawab (*toerekeningsvatbaarheid*);
2. kesalahan (*schuld*), baik dalam bentuk kesengajaan (*dolus*) maupun kealpaan (*culpa*); dan

3. tidak adanya alasan pemaaf (*schulduitsluitingsgrond*).

Dalam perkara ini, ketiga unsur tersebut terpenuhi secara kumulatif pada diri Terdakwa AS.

1. ia mampu bertanggung jawab karena tidak ada bukti gangguan jiwa dan ia mampu menjawab semua pertanyaan dengan baik.
2. ia bertindak dengan *dolus directus* (kesengajaan langsung), karena ia sendiri yang berinisiatif mengajukan permintaan manipulasi SKP dan menjanjikan *fee* yang sangat besar.
3. tidak ada alasan pemaaf yang diajukan atau terbukti dalam persidangan.

Hal tersebut menunjukkan bahwa unsur kesalahan dalam perkara ini berbentuk kesengajaan (*dolus*), di mana Terdakwa secara sadar menghendaki terjadinya perbuatan pemberian suap serta memahami akibat dari perbuatannya tersebut.

Majelis Hakim secara tegas menyimpulkan: '*selama pemeriksaan perkara ini tidak ditemukan hal-hal yang dapat menghapuskan pertanggungjawaban pidana, baik karena alasan pembenar maupun karena alasan pemaaf*'. Pernyataan ini menunjukkan bahwa Majelis Hakim telah menerapkan teori pertanggungjawaban pidana secara benar.

Dalam perkara ini, peran Terdakwa bukan sekadar sebagai perantara pasif (*broker*), tetapi sebagai pemrakarsa aktif (*initiator*) dari seluruh skema suap. Analisis atas fakta-fakta hukum menunjukkan bahwa Terdakwa memiliki

*functional dominance* atas skema korupsi, yakni penguasaan faktual atas jalannya rencana korupsi dari hulu ke hilir:

- a. Terdakwa yang memfasilitasi keberangkatan Tim Pemeriksa ke Batulicin;
- b. Terdakwa yang mengkondisikan pemeriksaan hanya berlangsung 1 hari;
- c. Terdakwa yang secara eksplisit mengajukan permintaan manipulasi SKP;
- d. Terdakwa yang menjanjikan fee Rp50 miliar all in;
- e. Terdakwa yang menjadi penghubung antara PT Jhonlin Baratama dan para pejabat DJP;
- f. Terdakwa yang menerima bagian fee SGD 500.000 (Rp5 miliar) dari PT Jhonlin Baratama.

Penyalahgunaan profesi dalam tindak pidana korupsi adalah salah satu faktor yang memperburuk derajat kesalahan pelaku, karena pelaku mengeksploitasi kepercayaan yang diberikan masyarakat kepada profesinya untuk kepentingan pribadi yang melawan hukum.

Majelis Hakim memilih untuk mempertimbangkan Dakwaan Alternatif Pertama (Pasal 5 ayat (1) huruf a) terlebih dahulu dan menyatakan terbukti, sehingga Dakwaan Alternatif Kedua (Pasal 13) tidak perlu dipertimbangkan lagi. Pilihan ini dapat dinilai tepat karena fakta hukum yang terbukti lebih cocok dengan

rumusan Pasal 5 ayat (1) huruf a, yang mensyaratkan adanya unsur 'maksud' pemberi suap agar pegawai negeri berbuat bertentangan dengan kewajibannya.

Berbeda dengan Pasal 13 yang lebih sederhana dan bersifat umum (hadiah atau janji tanpa spesifikasi tujuan), Pasal 5 ayat (1) huruf a lebih tepat menggambarkan derajat culpabilitas Terdakwa yang secara aktif dan terencana menginginkan agar pemeriksa pajak memanipulasi hasil pemeriksaan. Dalam hal ini, pemilihan pasal yang lebih berat mencerminkan prinsip *lex stricta* sekaligus proporsionalitas antara perbuatan dan dakwaan.<sup>71</sup>

Terkait dengan unsur yang dilihat, secara keseluruhan, pembuktian empat unsur delik oleh Majelis Hakim dinilai telah memenuhi standar minimal pembuktian hukum acara pidana. Majelis menggunakan lebih dari dua alat bukti yang sah (keterangan saksi, surat/dokumen, barang bukti elektronik, dan keterangan terdakwa yang dikesampingkan) sebagaimana disyaratkan Pasal 183 KUHAP.

Penggunaan secara integratif antara pendapat ahli hukum, yurisprudensi Mahkamah Agung Indonesia, dan yurisprudensi asing (*Hoge Raad Belanda*) dalam mengonstruksi makna unsur-unsur delik menunjukkan pendekatan *comparative legal reasoning* yang layak diapresiasi. Hal ini mencerminkan tradisi hukum Indonesia yang menerima pengaruh sistem hukum Belanda sekaligus terus berkembang melalui yurisprudensi nasional.

---

<sup>71</sup>Deni Setyo Bagus Yuherawan, 2016, *Deskonstruksi Asas Legalitas Hukum Pidana: Sejarah Asas Legalitas dan Gagasan Pembaruannya*, Setara Press, Malang, , halaman. 119.

Aspek yang paling krusial untuk dikritisi secara akademis adalah besaran pidana penjara yang dijatuhkan, yakni 2 (dua) tahun, padahal Jaksa Penuntut Umum KPK menuntut 4 tahun 6 bulan. Terdapat selisih yang sangat signifikan (2,5 tahun) antara tuntutan dan putusan.

Majelis Hakim mendasarkan pengurangan pidana pada faktor-faktor yang meringankan, yaitu:

- a. Terdakwa sebagai kepala rumah tangga;
- b. bersikap sopan di persidangan; dan
- c. belum pernah dihukum sebelumnya.

Sementara faktor yang memberatkan hanya dua:

- a. tidak mendukung pemberantasan korupsi; dan
- b. tidak mengakui perbuatannya.

Barda Nawawi Arief menegaskan bahwa pemidanaan yang efektif dalam perkara korupsi harus mempertimbangkan tiga aspek sekaligus: pembalasan yang proporsional (*retributive*), pencegahan khusus (*special deterrence*), dan pencegahan umum (*general deterrence*). Jika ketiga aspek ini tidak terpenuhi secara seimbang, maka pemidanaan gagal mencapai tujuannya.<sup>72</sup>

Dalam perkara ini, pidana 2 tahun untuk suap senilai SGD 3.500.000 (± Rp52,5 miliar dengan kurs saat itu) yang menyebabkan kerugian potensi

---

<sup>72</sup>Barda Nawawi Arief, *Op.cit*, halaman. 27.

penerimaan pajak negara sekitar Rp53 miliar dinilai belum proporsional. Muladi dan Barda Nawawi Arief menegaskan bahwa dalam perkara korupsi berskala besar, hakim seharusnya menekankan aspek proporsionalitas pembalasan (*just desert*) agar masyarakat tidak kehilangan kepercayaan terhadap sistem peradilan.<sup>73</sup>

Perlu dicatat bahwa Majelis Hakim sendiri menyatakan dalam pertimbangannya bahwa '*tindak pidana korupsi di Negara Republik Indonesia adalah merupakan kejahatan luar biasa (extra ordinary crime), sehingga pemberantasannya harus melalui pemberian sanksi pidana yang tegas*'. Namun pernyataan filosofis ini tidak tercermin secara konsisten dalam amar putusan yang menjatuhkan pidana mendekati batas minimum. Terdapat inkonsistensi antara retorika pertimbangan dan amar putusan yang sesungguhnya.

Dalam teori hukum pidana, faktor-faktor yang memberatkan dan meringankan pidana berfungsi sebagai alat penyeimbang dalam penentuan berat-ringannya pidana yang akan dijatuhkan dalam rentang minimum dan maksimum yang ditentukan undang-undang (*strafmetingsfactoren*). Hakim memiliki diskresi penuh dalam menilai faktor-faktor ini.<sup>74</sup>

Namun, dari segi kualitas pertimbangan, terdapat beberapa kelemahan yang dapat dikritisi:<sup>75</sup>

---

<sup>74</sup>Sudarto, *Op.cit.*, halaman. 71.

<sup>75</sup>Mahrus Ali, *Op.cit.*, hlaman. 203.

1. Faktor meringankan 'Terdakwa sebagai kepala rumah tangga dan tulang punggung keluarga' adalah alasan yang bersifat sangat umum dan tidak spesifik untuk perkara korupsi. Hampir setiap terdakwa korupsi dapat mengajukan alasan serupa. Penggunaan alasan ini sebagai faktor meringankan yang signifikan dapat mengurangi fungsi *deterrence* dari pemidanaan korupsi.<sup>76</sup>
2. Faktor memberatkan 'tidak mengakui perbuatannya' memang sah secara hukum acara, namun perlu digarisbawahi bahwa tidak mengakui perbuatan adalah hak Terdakwa yang dijamin oleh asas *nemo tenetur seipsum prodere* (hak untuk tidak memberatkan diri sendiri). Penggunaan faktor ini sebagai hal memberatkan perlu dilakukan dengan sangat hati-hati agar tidak bertentangan dengan hak asasi manusia Terdakwa.
3. Majelis Hakim tidak memasukkan faktor memberatkan yang lebih spesifik dan relevan, seperti:
  - a. peran Terdakwa sebagai pemrakarsa utama skema suap;
  - b. penyalahgunaan profesi konsultan pajak yang dipercaya publik;
  - c. besarnya nilai suap yang melibatkan mata uang asing (SGD 3,5 juta);dan

d. dampak kerugian potensi penerimaan negara sekitar Rp53 miliar.

Faktor-faktor ini seharusnya secara khusus dipertimbangkan sebagai keadaan yang memberatkan. Pidana tambahan uang pengganti sebesar Rp5.000.000.000,00 (setara SGD 500.000) yang dijatuhkan berdasarkan Pasal 17 jo. Pasal 18 UU Tipikor dan Peraturan MA RI Nomor 5 Tahun 2014 dinilai tepat secara yuridis. Jumlah ini sesuai dengan nilai harta yang nyata-nyata diterima Terdakwa (*fee* untuk dirinya sendiri) dari tindak pidana korupsi.

Uang pengganti dalam perkara korupsi berfungsi ganda: sebagai sanksi administratif (memulihkan kerugian) sekaligus sanksi pidana (menambah beban pemidanaan). Penjatuhan uang pengganti yang tepat senilai harta yang diperoleh Terdakwa memastikan bahwa ia tidak menikmati hasil kejahatan (*no profit from crime*), yang merupakan prinsip fundamental dalam pemberantasan korupsi.

Namun, perlu dikritisi bahwa uang pengganti hanya dihitung dari bagian yang diterima Terdakwa sendiri (SGD 500.000), bukan dari seluruh uang yang diserahkan kepada pejabat DJP (SGD 3.500.000). Hal ini secara teknis yuridis sudah benar karena uang pengganti memang didasarkan pada harta yang *diperoleh* terdakwa dari tindak pidana, bukan seluruh uang yang terlibat. Akan tetapi, dari perspektif pemulihan aset negara (*asset recovery*), skema ini perlu dilengkapi dengan gugatan perdata terhadap pihak yang menikmati manfaat tidak sah lainnya.

Penegasan Majelis Hakim bahwa korupsi adalah *extra ordinary crime* yang memerlukan sanksi tegas merupakan pernyataan yang sangat tepat dan selaras dengan arah kebijakan hukum nasional serta standar internasional. Dalam

Penjelasan Umum UU No. 31 Tahun 1999, pembentuk undang-undang secara eksplisit menyatakan bahwa korupsi adalah kejahatan luar biasa yang pembuktian dan penanganannya pun harus dilakukan dengan cara-cara yang luar biasa.

Penegakan hukum korupsi yang efektif memerlukan kombinasi antara:

1. sanksi pidana yang proporsional;
2. pemulihan aset;
3. kerjasama internasional; dan
4. perlindungan pelapor.

Putusan ini memenuhi aspek pertama dan kedua, namun belum optimal dalam aspek proporsionalitas mengingat ringannya pidana yang dijatuhkan.

Soerjono Soekanto dalam analisisnya tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum menegaskan bahwa efektivitas penegakan hukum tidak hanya bergantung pada substansi hukum (*legal substance*), tetapi juga pada budaya hukum (*legal culture*) dan struktur hukum (*legal structure*). Dalam konteks ini, jika putusan pengadilan korupsi secara konsisten menjatuhkan pidana mendekati batas minimum, hal ini dapat membentuk persepsi di masyarakat bahwa 'korupsi tidak terlalu berisiko', yang pada akhirnya melemahkan penegakan hukum anti-korupsi secara keseluruhan.<sup>77</sup>

---

<sup>77</sup>Soerjono Soekanto, 2016, *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, halaman. 17.

Berdasarkan Analisa yang telah di paparkan, ada beberapa rekomendasi bahwa dalam perkara korupsi perpajakan yang melibatkan konsultan pajak, hakim perlu secara khusus mempertimbangkan faktor-faktor pemberat berikut ini yang belum dipertimbangkan secara optimal dalam putusan *a quo*:

1. Peran pemrakarsa (*initiator*) dalam skema suap, bukan sekadar pelaksana, sebagai keadaan yang secara signifikan memberatkan;
2. Penyalahgunaan profesi konsultan pajak yang seharusnya menjadi agen kepatuhan, bukan agen korupsi;
3. Besarnya nilai suap dalam mata uang asing yang menunjukkan perencanaan yang matang dan tidak spontan;
4. Dampak potensial kerugian penerimaan negara yang jauh melebihi nilai suap itu sendiri.

Putusan ini mengungkap celah sistemik dalam pengawasan profesi konsultan pajak. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan tentang konsultan pajak, seorang konsultan pajak berkewajiban memegang teguh etika profesi dan dilarang merugikan kepentingan negara. Namun, tidak ada sanksi administratif berupa pencabutan izin konsultan pajak yang diintegrasikan dengan pemidanaan dalam perkara ini. Perlunya

1. koordinasi formal antara Pengadilan Tipikor dengan Kementerian Keuangan selaku regulator profesi konsultan pajak;

2. ketentuan yang mengharuskan pencabutan izin konsultan pajak secara otomatis jika yang bersangkutan dihukum pidana korupsi yang berkaitan dengan profesinya; dan
3. Penguatan kode etik profesi konsultan pajak dengan memasukkan mekanisme *whistleblowing* dan tanggung jawab pidana yang lebih tegas.

Berdasarkan Putusan Nomor 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst, Majelis Hakim telah tepat dalam menyatakan Terdakwa AGUS SUSETYO terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana korupsi sebagaimana diatur dalam Pasal 5 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 jo. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Ketepatan tersebut tercermin dari terpenuhinya seluruh unsur tindak pidana melalui alat bukti yang sah berupa keterangan saksi, alat bukti surat, barang bukti elektronik, serta fakta-fakta persidangan yang saling bersesuaian. Fakta persidangan menunjukkan bahwa Terdakwa secara aktif mengupayakan terjadinya manipulasi hasil pemeriksaan pajak PT Jhonlin Baratama dengan cara memberikan sejumlah uang kepada pejabat Direktorat Jenderal Pajak agar nilai kewajiban pajak perusahaan tersebut diturunkan secara melawan hukum.

Meskipun demikian, apabila ditinjau dari aspek penjatuhan pidana, pidana penjara selama 2 (dua) tahun yang dijatuhkan kepada Terdakwa belum sepenuhnya mencerminkan tingkat kesalahan dan kualitas perbuatan yang dilakukan. Hal ini disebabkan karena keterlibatan Terdakwa dalam perkara a quo tidak dapat dikualifikasikan sebagai keterlibatan pasif, melainkan sebagai pihak yang memiliki

peran sentral dalam terjadinya tindak pidana korupsi tersebut. Terdakwa terbukti tidak hanya memberikan uang kepada aparat pajak, tetapi juga menginisiasi kesepakatan untuk merekayasa hasil pemeriksaan pajak demi memperoleh keuntungan bagi pihak yang diwakilinya. Dengan demikian, tindak pidana yang dilakukan memiliki karakter terencana, sistematis, dan dilakukan dengan kesadaran penuh terhadap akibat hukum yang ditimbulkan.

Selain itu, besarnya nilai suap yang mencapai SGD 3.500.000 serta dampaknya terhadap potensi kerugian penerimaan negara seharusnya menjadi pertimbangan yang lebih memberatkan dalam penjatuhan pidana. Perbuatan Terdakwa tidak hanya merugikan keuangan negara dalam konteks penerimaan perpajakan, tetapi juga merusak integritas sistem perpajakan nasional serta menurunkan kepercayaan masyarakat terhadap aparat penegak administrasi negara. Dalam konteks tindak pidana korupsi yang dikualifikasikan sebagai extraordinary crime, penjatuhan pidana seharusnya tidak hanya mempertimbangkan aspek individual pelaku, tetapi juga dampak sosial dan ekonomi yang ditimbulkan akibat tindak pidana tersebut. Ringannya pidana yang dijatuhkan berpotensi mengurangi efektivitas pemidanaan dalam mewujudkan deterrence effect terhadap tindak pidana korupsi di bidang perpajakan.<sup>78</sup>

Keadaan yang semakin memperberat perbuatan Terdakwa adalah kedudukannya sebagai konsultan pajak. Sebagai profesi yang memiliki kompetensi khusus di bidang perpajakan, konsultan pajak pada dasarnya memiliki kewajiban

---

<sup>78</sup> Rini Retnowinarni, 2019, "Pertanggungjawaban Pidana terhadap Korporasi di Indonesia", *Perspektif Hukum*, Vol. 19, No. 1

profesional untuk membantu wajib pajak melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Akan tetapi, dalam perkara a quo, kompetensi dan kewenangan profesional tersebut justru disalahgunakan untuk memfasilitasi praktik suap dan manipulasi perpajakan. Penyalahgunaan profesi tersebut menunjukkan adanya abuse of professional trust karena profesi yang seharusnya mendukung kepatuhan hukum justru digunakan sebagai sarana untuk melakukan tindak pidana korupsi.

Selain persoalan penjatuhan pidana terhadap Terdakwa, putusan a quo juga menunjukkan belum optimalnya penerapan pertanggungjawaban pidana terhadap pihak yang memperoleh manfaat langsung dari tindak pidana tersebut. Fakta persidangan menunjukkan bahwa manipulasi hasil pemeriksaan pajak memberikan keuntungan kepada PT Jhonlin Baratama berupa berkurangnya kewajiban pembayaran pajak dalam jumlah yang signifikan. Akan tetapi, pertanggungjawaban pidana dalam perkara ini hanya dibebankan kepada konsultan pajak selaku pemberi suap dan aparat Direktorat Jenderal Pajak selaku penerima suap, sedangkan pihak korporasi maupun pengurus perusahaan tidak terlihat dimintai pertanggungjawaban hukum.

Tidak diterapkannya pertanggungjawaban pidana terhadap pihak korporasi maupun pengurus perusahaan menimbulkan persoalan dalam aspek keadilan dan efektivitas penegakan hukum tindak pidana korupsi. Hal ini disebabkan karena tindak pidana yang dilakukan secara nyata memberikan manfaat ekonomi bagi korporasi dalam bentuk pengurangan kewajiban perpajakan. Dalam perkembangan hukum pidana modern, korporasi telah diakui sebagai subjek hukum pidana yang

dapat dimintai pertanggungjawaban apabila tindak pidana dilakukan untuk kepentingan korporasi dan memberikan keuntungan bagi korporasi tersebut.<sup>79</sup> Oleh karena itu, tidak adanya sanksi hukum terhadap pihak korporasi dalam perkara a quo menunjukkan bahwa penerapan pertanggungjawaban pidana korporasi dalam tindak pidana korupsi perpajakan masih belum dilaksanakan secara optimal.

Dengan demikian, meskipun putusan a quo telah tepat dalam aspek pembuktian unsur tindak pidana korupsi, namun masih terdapat kelemahan dalam aspek penjatuhan pidana dan penerapan pertanggungjawaban pidana korporasi. Ringannya pidana yang dijatuhkan kepada Terdakwa serta tidak adanya pertanggungjawaban hukum terhadap pihak korporasi berpotensi menimbulkan ketimpangan dalam penegakan hukum, khususnya terhadap pihak yang memperoleh manfaat utama dari tindak pidana korupsi tersebut.

---

<sup>79</sup> Padil, 2016, "Karakteristik Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Tindak Pidana Korupsi", Jurnal IUS Kajian Hukum dan Keadilan, Vol. 4, No. 1

## BAB IV

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan uraian hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Faktor yang melatar belakangi konsultan pajak melakukan tindak pidana suap terhadap pejabat Direktorat Jenderal Pajak merupakan hasil interaksi kompleks antara faktor internal dan faktor eksternal. Dari sisi internal, perbuatan tersebut dipengaruhi oleh dorongan motif ekonomi, tekanan dari klien, serta rendahnya integritas dan kesadaran hukum pelaku. Sementara itu, dari sisi eksternal, lemahnya pengawasan, adanya budaya birokrasi yang masih membuka ruang relasi informal, serta celah dalam sistem *self assessment* menjadi kondisi yang memperbesar peluang terjadinya penyimpangan. Dengan demikian, tindak pidana suap tidak dapat dipandang sebagai perbuatan yang berdiri sendiri, melainkan sebagai konsekuensi dari kelemahan sistemik yang bertemu dengan kehendak individu yang menyimpang
2. Pertanggungjawaban pidana konsultan pajak sebagai pelaku tindak pidana suap telah dibangun secara komprehensif oleh Majelis Hakim melalui pembuktian unsur-unsur delik secara sistematis. Unsur perbuatan (*actus reus*), kesalahan (*mens rea*), dan kemampuan bertanggung jawab terbukti secara kumulatif, sehingga terdakwa dinilai secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana suap sebagaimana diatur dalam Pasal 5 ayat (1)

huruf a UU Tipikor. Selain itu, kedudukan terdakwa sebagai konsultan pajak tidak menghalangi untuk dipertanggungjawabkan secara pidana, melainkan justru memperkuat kualitas kesalahannya. Terdakwa terbukti berperan sebagai pelaku aktif sekaligus pemrakarsa dalam skema suap, dengan kesengajaan yang tinggi serta memanfaatkan keahlian profesionalnya untuk mempengaruhi pejabat pajak agar bertindak bertentangan dengan kewajibannya

3. Dalam 78/Pid.Sus/TPK/2022/PN.Jkt.Pst, Terdakwa terbukti berperan aktif sebagai pemrakarsa dalam pemberian suap kepada pejabat pajak untuk memanipulasi hasil pemeriksaan, sehingga pertanggungjawaban pidananya terpenuhi. Namun, penjatuhan pidana penjara selama 2 tahun dinilai belum mencerminkan rasa keadilan dan efek jera yang optimal, mengingat besarnya nilai suap dan dampak kerugian negara. Meskipun secara yuridis putusan tersebut telah memenuhi aspek kepastian Hukum. Oleh karena itu, diperlukan pertimbangan yang lebih proporsional dalam pemidanaan perkara korupsi agar mampu mendukung upaya pemberantasan korupsi secara efektif.

## **B. Saran**

Berdasarkan hasil kesimpulan di atas, maka terdapat beberapa saran yaitu sebagai berikut:

1. Bahwa Faktor-faktor yang mendorong konsultan pajak melakukan tindak pidana suap, terlihat bahwa pengaturan syarat menjadi konsultan pajak saat ini masih berfokus pada aspek administratif dan kompetensi teknis, sementara aspek integritas dan pengendalian perilaku belum diatur secara optimal. Oleh

karena itu, Sebaiknya dilakukan pembaruan pengaturan terhadap profesi konsultan pajak guna mencegah terulangnya faktor-faktor yang mendorong terjadinya tindak pidana suap. Pengaturan tersebut dapat berupa kewajiban mengikuti program penguatan integritas secara berkala, serta pembentukan mekanisme pelaporan tekanan dari klien guna memberikan perlindungan hukum bagi konsultan pajak. Selain itu, perlu adanya pembatasan interaksi non-formal antara konsultan pajak dengan aparat pajak yang didukung sistem pengawasan yang lebih transparan. Dengan demikian, diharapkan profesi konsultan pajak dapat menjalankan perannya secara profesional dan terhindar dari praktik penyimpangan.

2. Sebaiknya diperlukan penegakan hukum yang tegas dan konsisten agar pelaku dapat dimintai pertanggungjawaban pidana tanpa pengecualian serta memberikan efek jera, disertai penguatan pengawasan terhadap profesi konsultan pajak baik secara administratif maupun dalam praktik profesional, penguatan regulasi untuk memperjelas tanggung jawab hukum, serta peningkatan integritas dan etika profesi, yang didukung oleh perbaikan sistem perpajakan dalam aspek pengawasan dan transparansi guna meminimalkan peluang terjadinya praktik suap sehingga penerapan pertanggungjawaban pidana tidak hanya bersifat penindakan tetapi juga pencegahan.
3. Seharusnya hakim dalam memeriksa dan memutus perkara tindak pidana suap yang melibatkan konsultan pajak diharapkan tidak hanya berfokus pada pembuktian unsur tindak pidana secara formil, tetapi juga memperdalam pertimbangan terhadap aspek kesalahan (*mens rea*), peran pelaku dalam

terjadinya tindak pidana, serta dampak perbuatannya terhadap integritas dan kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan, sehingga putusan yang dijatuhkan benar-benar mencerminkan prinsip keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan, sekaligus memberikan efek jera dan menjadi yurisprudensi yang dapat memperkuat konsistensi penegakan hukum dalam perkara korupsi di bidang perpajakan.

## DAFTAR PUSTAKA

### A. BUKU

- Abdul Kadir Muhammad. 2017. *Etika Profesi Hukum*. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Adami Chazawi. 2018. *Tindak Pidana Korupsi di Indonesia*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada.
- Adrian Sutedi. 2022. *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Agus Dwiyanto. 2021. *Reformasi Birokrasi Publik di Indonesia*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Agus Rusianto. 2016. *Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*. Jakarta: Prenadamedia Group.
- Chairil Anwar Pohan. 2017. *Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Chairul Huda. 2018. *Tiada Pidana Tanpa Kesalahan*. Jakarta: Kencana.
- Dedi Amrizal. 2025. *Administrasi dan Politik Perpajakan dalam Dimensi Filosofi Pajak dan Pendidikan Pajak*. Medan: UMSU Press.
- Deni Setyo Bagus Yuherawan. 2016. *Dekonstruksi Asas Legalitas Hukum Pidana*. Malang: Setara Press.
- Eka Nam Sihombing dkk. 2022. *Penelitian Hukum*. Malang: Setara Press.
- Elwi Danil. 2020. *Korupsi: Konsep, Tindak Pidana, dan Pemberantasannya*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Faisal dkk. 2023. *Pedoman Penulisan Penyelesaian Tugas Akhir Mahasiswa*. Medan: CV Pustaka Prima.
- K. Bertens. 2018. *Etika*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Kristian dkk. 2016. *Tindak Pidana Korupsi*. Bandung: Refika Aditama.
- Mahrus Ali. 2022. *Dasar-Dasar Hukum Pidana*. Jakarta: Sinar Grafika
- Moeljatno. 2017. *Asas-Asas Hukum Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Mohammad Zain. 2020. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.
- P.A.F. Lamintang. 2018. *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Peter Mahmud Marzuki. 2021. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana.
- Ramlan dkk. 2023. *Metode Penelitian Hukum*. Medan: UMSU Press.

- Roeslan Saleh. 2017. *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*. Jakarta: Aksara Baru.
- Soerjono Soekanto. 2016. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.
- Sudarto. 2018. *Hukum Pidana I*. Semarang: Yayasan Sudarto.
- Teguh Prasetyo. 2017. *Hukum Pidana*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Y. Sri Pudyatmoko. 2018. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: Andi.

## **B. JURNAL**

- Agustina, E. "Hukum Pajak dan Penerapannya untuk Kesejahteraan Sosial." *Solusi*. Vol.18 No.3. 2020.
- Ar, A. M. dkk. "Peran Mens Rea dalam Pertanggungjawaban Pidana." *Jimmi*. Vol.1 No.3. 2024.
- Arief, B. N. "Pertanggungjawaban Pidana dalam Perspektif Pembaruan KUHP." *Ius Quia Iustum Law Journal*. Vol.27 No.2. 2020.
- Baru, B. M. dkk. "Budaya Birokrasi Publik dan Potensi KKN." *Seminar Nasional Sistem Informasi*. Vol.2 No.20. \*Oktober\* 2020.
- Davinci, D. L. "Kewenangan Direktur Jenderal Pajak dalam Penghapusan Sanksi Administrasi Pajak." *JCA of Law*. Vol.2 No.1. 2021.
- Fadlian, A. "Pertanggungjawaban Pidana dalam Suatu Kerangka Teoritis." *Jurnal Hukum Positum*. Vol.5 No.2. 2020.
- Fadilah, S. R. N. dkk. "Pengaruh Peran Konsultan Pajak." *Axegnal: Tax and Economic Insights Journal*. Vol.2 No.1. 2025.
- Hamzah, D. "Efektivitas Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi Terkait Suap." *Maleo Law Journal*. Vol.8 No.1. 2024.
- Hasibuan, I. "Analisis Yuridis Perbuatan Penyuapan." *The Juris*. Vol.7 No.2. 2023.
- Hasuti, A. T. A. dkk. "Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Perilaku Korupsi." *Jurnal Ekonomi, Bisnis, dan Akuntansi*. Vol.22 No.2. 2020.
- Indawati, Y. dkk. "Pengaruh Reformasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak." *UNES Law Review*. Vol.6 No.4. 2024.
- Khairannisa, D. dkk. "Analisis Peranan Konsultan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak." *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*. Vol.1 No.3. 2019.

- Lewokeda, M. D. "Pertanggungjawaban Pidana Tindak Pidana Terkait Delegasi Kewenangan." *Mimbar Keadilan*. Vol.14 No.28. 2018.
- Liyana, N. F. "Kepatuhan Pajak di Era Self Assessment System." *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*. Vol.1 No.1. 2019.
- Mubarok, H. dkk. "Peran Konsultan Pajak dalam Kepatuhan Wajib Pajak." *Jurnal Ilmiah Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*. Vol.2 No.4. 2025.
- Raden, M. D. dkk. "Tindak Pidana Penyuaapan dalam Pemberian Fasilitas Kredit Bank." *Padjadjaran Law Review*. Vol.11 No.2. 2023.
- Setiawan, A. "Pertanggungjawaban Pidana dalam Tindak Pidana Korupsi." *Jurnal Penelitian Serambi Hukum*. Vol.14 No.1. 2021.
- Sibuea, D. T. dkk. "Kebijakan Hukum Pidana dalam Perampasan Aset Korupsi." *Diponegoro Law Journal*. Vol.5 No.2. 2016.
- Sinaga, N. A. "Pemungutan Pajak dan Permasalahannya di Indonesia." *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara*. Vol.7 No.1. 2016.
- Sugiarto, T. "Peranan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK)." *Jurnal Cakrawala Hukum*. Vol.18 No.2. 2013.
- Sundari, R. dkk. "Pengaruh Kode Etik Konsultan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak." *LAND Journal*. Vol.2 No.2. 2021.
- Suryanto, A. F. B. "Penegakan Hukum dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi." *Dharmasisya*. Vol.1 No.2. 2021.

### **C. PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN**

- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
- Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 111/PMK.03/2014 tentang Konsultan Pajak beserta perubahannya

#### **D. INTERNET**

Direktorat Jenderal Pajak. “Tugas dan Fungsi Direktorat Jenderal Pajak.”  
<https://pajak.go.id/id/tugas-dan-fungsi> .20 Oktober 2020.

Lexis Nexis. “Definisi Actus Reus.”  
<https://www.lexisnexis.co.uk/legal/glossary/actus-reus> . 26 April 2018

Mekari Klikpajak. “Fungsi Pajak yang Harus Dipahami Sebelum Membayar dan Laporan Pajak.” <https://klikpajak.id/blog/fungsi-pajak-yang-harus-dipahami-sebelum-bayar-dan-lapor-pajak/> . 29 Maret 2025