

**PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA BAGI  
KORPORASI ATAS TINDAK PIDANA  
PENGSELAPAN PERPAJAKAN  
(Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012)**

**SKRIPSI**

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

**Oleh:**

**RAY SANJAI SURBAKTI  
1806200300**



**FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
MEDAN  
2022**



**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

Bila menjawab surat ini agar disebutkan nomor dan tanggalnya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**  
**FAKULTAS HUKUM**

UMSU Terakreditasi A Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 89/SK/BAN-PT/Akred/PT/III/2019  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 - 66224567 Fax. (061) 6625474 - 6631003  
<https://fahum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [fahum](#) [umsu](#) [umsu](#) [umsu](#)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**BERITA ACARA**  
**UJIAN MEMPERTAHANKAN SKRIPSI SARJANA**  
**BAGI MAHASISWA PROGRAM STRATA I**

Panitia Ujian Sarjana Strata I Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam sidangnya yang diselenggarakan pada hari Sabtu, Tanggal 15 Oktober 2022 Jam 08.30 WIB sampai dengan selesai, setelah mendengar, melihat, memperhatikan menimbang:

**MENETAPKAN**

**NAMA** : RAY SANJAI SURBAKTI  
**NPM** : 1806200300  
**PRODI/BAGIAN** : HUKUM/HUKUM PIDANA  
**JUDUL SKRIPSI** : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA BAGI KORPORASI ATAS KEJAHATAN PENYAMPAIAN SURAT PEMBERITAHUAN TAHUNAN (SPT) PAJAK DENGAN TIDAK BENAR (Analisis Putusan Mahkamah Agung Nomor 2239 K/Pid.Sus/2012)

**Dinyatakan** : (A) Lulus Yudisium dengan Predikat Istimewa  
( ) Lulus Bersyarat, Memperbaiki/Ujian Ulang  
( ) Tidak Lulus

Setelah lulus, dinyatakan berhak dan berwenang mendapatkan gelar Sarjana Hukum (SH) dalam Bagian Hukum Pidana.

**PANITIA UJIAN**

Ketua

Sekretaris

Dr. FAISAL, S.H., M.Hum  
NIDN: 0122087502

Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, SH., M.H  
NIDN: 0118047901

**ANGGOTA PENGUJI:**

1. BENITO ASHDIE KODIYAT MS, S.H., M.H
2. ERWIN ASMADI, S.H., M.H
3. Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H

- 1.
- 2.
- 3.



**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

Umsu mengabdikan diri untuk masyarakat dengan kecerdasan, integritas, dan tanggung jawab

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**  
**FAKULTAS HUKUM**

UMSU Terakreditasi A Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 89/SK/BAN-PT/Akred/PT/III/2019

Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 - 66224567 Fax. (061) 6625474 - 6631003

<https://fahum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [umsumedan](#) [umsumedan](#) [umsumedan](#) [umsumedan](#)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## PENDAFTARAN UJIAN SKRIPSI

Pendaftaran Skripsi Sarjana Strata 1 Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, bagi:

NAMA : RAY SANJAI SURBAKTI  
NPM : 1806200300  
PRODI/BAGIAN : HUKUM/HUKUM PIDANA  
JUDUL SKRIPSI : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA BAGI KORPORASI ATAS KEJAHATAN PENYAMPAIAN SURAT PEMBERITAHUAN TAHUNAN (SPT) PAJAK DENGAN TIDAK BENAR (Analisis Putusan Mahkamah Agung Nomor 2239 K/Pid.Sus/2012)

PENDAFTARAN : 12 Oktober 2022

Dengan diterimanya Skripsi ini, sesudah Lulus dari Ujian Skripsi Penulis berhak memakai gelar:

**SARJANA HUKUM (S.H)**

Diketahui  
DEKAN FAKULTAS HUKUM

Dr. FAISAL, S.H., M.Hum  
NIDN: 0122087502

PEMBIMBING

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





**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

Dia merupakan surat yg agar disebutkan nomor dan tanggalnya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**  
**FAKULTAS HUKUM**

UMSU Terakreditasi A Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 89/SK/BAN-PT/Akred/PT/III/2019  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 - 66224567 Fax. (061) 6625474 - 6631003  
<https://fahum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [fumsu](#) [umsu](#) [umsu](#) [umsu](#)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**LEMBAR PERSETUJUAN PEMBIMBING**

NAMA : RAY SANJAI SURBAKTI  
NPM : 1806200300  
PRODI/BAGIAN : HUKUM/HUKUM PIDANA  
JUDUL SKRIPSI : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA BAGI  
KORPORASI ATAS KEJAHATAN PENYAMPAIAN  
SURAT PEMBERITAHUAN TAHUNAN (SPT)  
PAJAK DENGAN TIDAK BENAR (Analisis Putusan  
Mahkamah Agung Nomor 2239 K/Pid.Sus/2012)

Disetujui Untuk Disampaikan Kepada  
Panitia Ujian

Medan, 08 Oktober 2022

DOSEN PEMBIMBING

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



**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

Bila menjawab surat ini agar disebutkan nomor dan tanggalnya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**  
**FAKULTAS HUKUM**

UMSU Terakreditasi A Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 89/SK/BAN-PT/Akred/PT/III/2019

Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 - 66224567 Fax. (061) 6625474 - 6631003

<https://fahum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [fahumsumedan](#) [umsumedan](#) [umsumedan](#) [umsumedan](#)

**PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI**

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : **RAYSANJAY SURBAKTI**  
NPM : **1806200300**  
Program : **Strata – I**  
Fakultas : **Hukum**  
Program Studi : **Ilmu Hukum**  
Bagian : **Hukum Pidana**  
Judul Skripsi : **PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA BAGI KORPORASI ATAS TINDAK PIDANA PENGELAPAN PERPAJAKAN (Analisis Putusan MA Nomor 2239 K/Pid.Sus/2012)**

Dengan ini menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini secara keseluruhan adalah hasil penelitian / karya saya sendiri. Kecuali bagian – bagian yang dirujuk sumbernya.

Dan apabila ternyata dikemudian hari skripsi ini merupakan hasil plagiat atau merupakan karya orang lain, maka dengan ini saya menyatakan bersedia menerima sanksi akademik dari Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

Medan, September 2022

Saya yang menyatakan



**RAYSANJAY SURBAKTI**





**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

Bila menjawab surat ini agar disebutkan nomor dan tanggalnya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**  
**FAKULTAS HUKUM**

UMSU Terakreditasi A Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 89/SK/BAN-PT/Akred/PT/III/2019

Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 - 66224567 Fax. (061) 6625474 - 6631003

<https://fahum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [fahumsumedan](#) [umsuamedan](#) [umsuamedan](#) [umsuamedan](#) [umsuamedan](#)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**KARTU BIMBINGAN**  
**SKRIPSI MAHASISWA**

**NAMA** : RAY SANJAI SURBAKTI  
**NPM** : 1806200300  
**PRODI/BAGIAN** : HUKUM/PIDANA  
**JUDUL SKRIPSI** : PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA BAGI KORPORASI ATAS TINDAK PIDANA PENGELAPAN PERPAJAKAN (Analisis Putusan mahkamah Agung Nomor 223 K/Pid.Sus/ 2012)

**PEMBIMBING** : Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H

TANGGAL	MATERI BIMBINGAN	PARAF
13-6-22	Diskusi Proposal Skripsi	<i>[Signature]</i>
26-7-22	ACC proposal diseminarka	<i>[Signature]</i>
8-9-22	ikuti sesuai arahan Rembanding tentang judul dan permasalahan	<i>[Signature]</i>
19-9-22	Permasalahan belum terjawab	<i>[Signature]</i>
23-9-22	Bab IV Sesuai dgn Bab III	<i>[Signature]</i>
29-9-22	Daftar pustaka ditambah	<i>[Signature]</i>
3-10-22	Daftar isi sesuai dgn isi	<i>[Signature]</i>
5-10-22	ACC disidangka	<i>[Signature]</i>

Diketahui Dekan

*[Signature]*

(Dr. Faisal, S.H., M.Hum)

Dosen Pembimbing

*[Signature]*

(Dr. Zainuddin, S.H., M.H)

## KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Pertama-tama disampaikan rasa syukur kehadiran Allah SWT yang maha pengasih lagi maha penyayang atas segala rahmat dan karuniaNya sehingga skripsi ini dapat diselesaikan. Skripsi merupakan salah satu persyaratan bagi setiap mahasiswa yang ingin menyelesaikan studinya di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Sehubungan dengan itu, disusun skripsi yang berjudul **“Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan (Analisis Putusan Ma No. 2239 K/Pid. Sus/2012)”**. Dengan selesainya skripsi ini, perkenankanlah penulis mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Bapak Prof. Dr. Agussani., M.AP atas kesempatan dan fasilitas yang diberikan kepada kami untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan program sarjana ini.
2. Dekan Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Bapak Dr. Faisal, S.H.,M.Hum atas kesempatan menjadi mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Demikian juga halnya kepada Wakil Dekan I Bapak Dr. Zainuddin, S.H.,M.H dan Wakil Dekan III Ibu Atikah Rahmi, S.H., M.H.
3. Terima kasih yang tak terhingga dan penghargaan yang setinggi-tingginya diucapkan kepada Bapak Dr. Zainuddin, S.H.,M.H selaku pembimbing yang dengan penuh perhatian telah memberikan dorongan, bimbingan dan arahan sehingga skripsi ini selesai.
4. Disampaikan juga penghargaan kepada seluruh staf pengajar Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

5. Secara khusus dengan rasa hormat dan penghargaan yang setinggi-tingginya diberikan terimakasih kepada Ayahanda Rabin Karo Karo dan Ibunda Mahiana Br. Ginting selaku orang tua penulis yang telah mengasuh dan mendidik dengan curahan kasih sayang, yang telah memberikan bantuan materil dan moril hingga selesainya skripsi ini, yang penuh ketabahan selalu mendapampingi dan memotivasi juga atas doa dukungan yang tiada henti untuk menyelesaikan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini masih banyak kekurangan. Untuk itu saran dan kritik yang bersifat membangun diharapkan untuk melengkapi kekurangan yang ada pada skripsi ini. Semoga skripsi ini bermanfaat khususnya bagi penulis dan bagi pembaca umumnya.

Assalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh.

**Medan, 05 Oktober 2022**

**Hormat Saya**

**Penulis,**

**RAY SANJAI SURBAKTI**  
**1806200300**



## ABSTRAK

### **PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA BAGI KORPORASI ATAS TINDAK PIDANA PENGGELAPAN PERPAJAKAN (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012)**

**Ray Sanjai Surbakti**  
**1806200300**

Penerimaan dari sektor pajak sangatlah vital bagi keberlangsungan hidup suatu negara. Oleh karenanya tidak mengherankan apabila di dalam peraturan perpajakan juga memuat ancaman pidana sebagai alat paksa supaya setiap warga negara melaksanakan kewajibannya membayar pajak. Di dalam UU KUP, ketentuan pidana diatur dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 43, yaitu ketentuan pidana baik yang ditujukan bagi wajib pajak maupun yang ditujukan bagi pegawai pajak (fiskus) termasuk juga dalam hal kejahatan penggelapan perpajakan yang dilakukan oleh orang/badan hukum di suatu perusahaan wajib pajak.. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengkaji lebih dalam tentang pengaturan tindak pidana penggelapan perpajakan bagi korporasi, pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012 serta analisis hukum putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/PID. Sus/2012.

Penelitian hukum yang dilakukan adalah penelitian hukum normatif, yaitu dengan cara mengkaji ketentuan hukum internasional yang sudah ada dan menelaah dan mengkaji literatur seperti buku, kamus, kamus hukum, ensiklopedia, serta jurnal dan artikel hukum yang berkesinambungan dengan pembahasan dalam skripsi ini dan menggunakan analisis kualitatif.

Berdasarkan hasil penelitian dipahami bahwa pertama, pengaturan Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Bagi Korporasi yaitu diatur di dalam UU KUP hanya menyebut tindak pidana pajak yang secara limitatif diatur dalam bab VIII Pasal 38 s/d Pasal 43 UU KUP. Kedua, Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012 yang mana terpidana selaku *Tax Manager* sekaligus sebagai Kuasa Pegawai wakil Wajib Pajak bertindak untuk dan atas nama 14 (empat belas) korporasi yang tergabung dalam Asian Agri Group (AAG) dan digunakan doktrin *vicarious liability* dalam pertimbangannya. Ketiga, Analisis hukum mengenai Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012 difokuskan pada amar putusannya, dimana majelis hakim menjatuhkan pidana bersyarat terhadap Terpidana Suwir Laut.

***Kata Kunci : Korporasi, Pertanggungjawaban Pidana, Tindak Pidana Penggelapan Pajak.***

## DAFTAR ISI

<b>KATA PENGANTAR.....</b>	<b>i</b>
<b>ABSTRAK .....</b>	<b>ii</b>
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>iv</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
A. Latar Belakang.....	1
1. Rumusan Masalah.....	7
2. Faedah Penelitian.....	7
B. Tujuan Penelitian.....	8
C. Definisi Operasional.....	9
D. Keaslian Penelitian .....	10
E. Metode Penelitian.....	12
1. Jenis dan Pendekatan Penelitian .....	13
2. Sifat Penelitian.....	13
3. Sumber Data .....	14
4. Alat Pengumpul Data.....	15
5. Analisis Data.....	16
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....</b>	<b>17</b>
A. Pertanggungjawaban Pidana .....	17
B. Korporasi.....	20
C. Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan .....	23
<b>BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>27</b>
A. Pengaturan Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Bagi Korporasi....	27
1. Konsep Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Berdasarkan Perspektif Hukum Perpajakan .....	27
2. Pengaturan Hukum Terhadap Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Bagi Korporasi .....	35
B. Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012 .....	43

1. Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi di Bidang Perpajakan.....	43
2. Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Pada Putusan MA No. 2239 K/Pid.Sus/2012 .....	50
C. Analisis Hukum Putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/PID. Sus/2012 .	54
1. Kronologi Kasus Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012 .....	54
2. Pertimbangan Hakim Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012.....	57
3. Amar Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012.....	59
4. Analisis Hukum Terhadap Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012.....	61
<b>BAB IV KESIMPULAN DAN SARAN.....</b>	<b>70</b>
A. Kesimpulan .....	70
B. Saran .....	71
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>vi</b>



# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. 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. Di negara hukum, kebijakan pemungutan pajak harus dibuatkan landasan hukum, apabila tidak dibuatkan landasan hukumnya maka pemungutan yang dilakukan oleh Negara bukan masuk katagori pemungutan pajak tetapi merupakan pungutan liar (pungli).<sup>1</sup>

Berdasarkan Pasal 23A Ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945, pemerintah memiliki kewenangan untuk memungut pajak dari masyarakat sebagai warga negara. Dengan adanya pemungutan pajak tersebut, maka akan terjadi peralihan kekayaan dari masyarakat ke pemerintah untuk membiayai pengeluaran negara dengan tidak mendapatkan kontraprestasi langsung.<sup>2</sup> Di Indonesia, saat ini ketentuan mengenai hukum pajak diatur di dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), yang

---

<sup>1</sup> Khalmi dan Moch Iqbal. 2020. *Hukum Pajak: Teori dan Praktek (E-Book)*. Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Raharja, halaman 1-2.

<sup>2</sup> Akhmad Syarifudin. 2018. *Buku Ajar Perpajakan (E-Book)*. Kebumen: Stie Putra Bangsa, halaman 16.

mana undang-undang ini pun mengalami perubahan lagi dengan UU No.16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti UU No.5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas UU No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Selain UU KUP, ketentuan perundang-undangan yang berhubungan dengan pajak antara lain UU No.36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh), UU No.42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM), UU No.28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, UU No.21 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan lain-lain.

Sebagaimana telah disebutkan di atas, penerimaan dari sektor pajak sangatlah vital bagi keberlangsungan hidup suatu negara. Oleh karenanya tidak mengherankan apabila di dalam peraturan perpajakan juga memuat ancaman pidana sebagai alat paksa supaya setiap warga negara melaksanakan kewajibannya membayar pajak. Di dalam UU KUP, ketentuan pidana diatur dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 43, yaitu ketentuan pidana baik yang ditujukan bagi wajib pajak maupun yang ditujukan bagi pegawai pajak (fiskus).

Salah satu tindak pidana perpajakan yaitu kejahatan penggelapan perpajakan yang dilakukan oleh orang/badan hukum di suatu perusahaan wajib pajak. Faktor paling utama yang menjadikan para wajib pajak lebih memilih tindakan penggelapan pajak (*tax evasion*) dari pada penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah karena untuk melakukan penghindaran pajak diperlukan wawasan dan pengetahuan yang luas serta berkompeten di bidangnya dimana mereka mengetahui semua seluk beluk peraturan perundang-undangan tentang perpajakan sehingga dapat menemukan celah yang dapat ditembus untuk

mengurangi beban pajak yang dibayarkan tanpa melanggar peraturan yang ada. Biasanya hal seperti ini hanya bisa dilakukan oleh para penawar jasa konsultan pajak, sehingga dapat disimpulkan para wajib pajak lebih memilih untuk melakukan penggelapan pajak karena lebih gampang dilakukan walaupun itu merupakan tindakan yang melanggar undang-undang.

Perspektif Islam (Al-Quran) menjelaskan penggelapan pajak ini erat kaitanya dengan fenomena *ghulul* (penggelapan) harta juga didapat melalui firman Allah SWT di dalam Surah An-Nisa Ayat 29 yang berbunyi sebagai berikut:

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ  
تَرَاضٍ مِّنْكُمْ وَلَا تَقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ إِنَّ اللَّهَ كَانَ بِكُمْ رَحِيمًا

Artinya: “Hai orang-orang yang beriman, janganlah kamu saling memakan harta sesamamu dengan jalan yang batil, kecuali dengan jalan perniagaan yang berlaku dengan suka sama-suka di antara kamu. dan janganlah kamu membunuh dirimu; Sesungguhnya Allah adalah Maha Penyayang kepadamu”.

Berdasarkan surah di atas, Allah SWT memerintahkan kepada hambahamba-Nya yang beriman supaya tidak melakukan praktik-praktik yang diharamkan dalam memperoleh harta, namun harus melalui perdagangan yang disyariatkan dan berdasarkan kerelaan antara penjual dan pembeli. Sebab turunya ayat ini sebagaimana disebutkan Ibn Katsir berdasarkan riwayat Ibn ‘Abbas adalah bahwa seseorang membeli pakaian dari orang lain. Penjual berkata, “Jika kamu suka, ambillah. Jika kamu tidak suka, kembalikanlah disertai satu dirham”. Maka, turunlah ayat di atas yang melarang perbuatan semacam itu.

Keterangan al-Khazin yang menegaskan fenomena *ghulul* (penggelapan) harta yang dilakukan oleh golongan orang di masa Nabi SAW. Didukung oleh



hadits-hadits yang secara jelas menyebutkan fenomena tersebut, di antaranya:

Abdullah bin ‘Amr bin al-’Ash r.a. berkata:

Ada seorang bernama Kirkirah biasa menjaga perbekalan Nabi saw dan ketika mati, Rasulullah saw bersabda: Ia dalam neraka. Maka orang-orang menyelidiki keadaannya mendadak mereka mendapatkan ia telah mencuri mantel dari ghanimah yang belum dibagi”. (HR Bukhari).<sup>3</sup>

Kasus manipulasi pajak Asian Agri merupakan skandal pajak terbesar yang pernah terjadi di Indonesia. Penyelewengan pajak setidaknya dilakukan pada tahun 2002-2005 oleh 14 perusahaan perkebunan kelapa sawit di bawah payung Asian Agri dan mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp.1.259.977.695.652,- (sekitar Rp.1,26 triliun). Ke 14 perusahaan tersebut adalah PT. Supra Matra Abadi, PT. Gunung Melayu, PT. Saudara Sejati Luhur, PT. Hari Sawit Jaya, PT. Indosepadan Jaya, PT. Andalas Inti Lestari, PT. Rantau Sinar Karsa, dan PT. Nusa Pusaka Kencana (semuanya di wilayah Sumatera Utara); PT. Rigunas Agri Utama, PT. Raja Garuda Mas Sejati, PT. Dasa Anugerah Sejati, PT. Mitra Unggul Pusaka, PT. Tunggal Yunus Estate, dan PT. Inti Indosawit Subur (semuanya di wilayah Riau dan Jambi).<sup>4</sup>

Praktek manipulasi pajak Asian Agri tersebut dilakukan secara canggih dan terstruktur, serta dapat dikategorikan sebagai *white collar crime*. Adapun modus dalam penghindaran/penggelapan (*tax evasion*) pajak ini dicapai dengan 3 (tiga) cara, yaitu:<sup>5</sup>

#### 1. Pembuatan biaya fiktif

Biaya fiktif adalah biaya dikeluarkan oleh perusahaan untuk kegiatan operasional, seperti misalnya biaya pembuatan dan pengaspalan jalan,

---

<sup>3</sup> Moehammad Zaenal Arifin. *Ghulul (Penggelapan Harta): Konsep, Sanksi Dan Solusinya Dalam Perspektif Al-Qur’an*, Jurnal SYAR’IE, Vol. 1, No. 1, 2019, halaman 63.

<sup>4</sup> Berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012.

<sup>5</sup> *Ibid.*

pemotongan rumput, dan pembayaran jasa kontraktor, akan tetapi semuanya fiktif atau hanya rekayasa saja tanpa ada kegiatan operasional yang sesungguhnya. Cara ini dimaksudkan untuk memperkecil keuntungan didalam negeri agar beban pajak menyusut, termasuk didalamnya lewat mark up harga atau penggelembungan biaya proyek dan management fee fiktif.

## 2. *Transfer Pricing*

*Transfer pricing* dilakukan dengan cara pengaturan harga jual yang direkayasa sedemikian rupa sehingga dapat memperkecil pajak. Rekayasa penjualan dilakukan melalui penjualan ekspor yang pengiriman barangnyalangsung ditujukan ke negara pembeli (*End Buyer*) tetapi dokumen keuangan yang berkaitan dengan transaksi ekspor tersebut (*Letter of Credit/LC, Invoice*) dibuat seolah-olah dijual kepada perusahaan di Hong Kong (Twin Bonus Edible Oils Ltd., Goods Fortune Oils & Fats Ltd., United Oils & Fats Ltd., atau Ever Resources Oils & Fats Industries Ltd), kemudian dijual lagi ke perusahaan di Macau (*Global Advance Oils and Fats*) atau British Virgin Island/BVI (Asian Agri Abadi Oils and Fats Ltd.), baru selanjutnya dijual ke *End Buyer*. Padahal perusahaan di Hong Kong, Macau maupun di BVI adalah perusahaan *paper company* atau *Special Purpose Vehide* (SPV) yang digunakan sebagai fasilitator untuk secara dokumentasi mendukung transaksi tersebut dan sebagai tempat untuk menampung selisih harga jual.

Rekayasa penjualan produk-produk PT. Asian Agri Group ke luar negeri dengan maksud mengubah harga jual yang seharusnya ke End Buyer diganti dengan harga yang lebih rendah (*under invoicing*) ke perusahaan-perusahaan tersebut di Hong Kong sehingga keuntungan (profit) menjadi lebih rendah untuk

perusahaan di Indonesia. Seluruh pembuatan Invoice penjualan baik untuk perusahaan-perusahaan yang tergabung dalam PT. Asian Agri Group maupun perusahaan di Hongkong, Macau dan BVI dilakukan di Medan oleh karyawan PT. Asian Agri Group. Akibat transaksi penjualan ekspor dengan cara *under invoicing* tersebut adalah laba yang dilaporkan oleh perusahaan di Indonesia menjadi lebih rendah dari pada yang seharusnya sehingga pajak terutang yang dilaporkan menjadi lebih kecil dari pada yang seharusnya

### 3. Transaksi Lindung Nilai (*Hedging*)

Biaya *Hedging*, adalah biaya fiktif yang dilakukan dengan menciptakan rugi (*loss creating*) berupa pembebanan Biaya "*washout/hedging loss*". Mekanismenya dilakukan dengan cara perusahaan-perusahaan yang tergabung dalam Asian Agri Group seolah-olah membuat kontrak penjualan ekspor minyak kelapa sawit mentah (*Crude Palm OH/CPO*) ke perusahaan di Hongkong yang penyerahan barangnya dilakukan beberapa waktu kemudian, namun sebelum jatuh tempo penyerahan barang dilakukan pembelian kembali (*washout*) oleh perusahaan-perusahaan yang tergabung dalam Asian Agri Group dengan harga yang lebih tinggi. Selisih harga beli kembali dengan harga jual dibebankan sebagai biaya *hedging loss*.

Berdasarkan hal tersebut penulis tertarik untuk melakukan penelitian dan mengkaji lebih dalam dengan menuangkan penelitian ini ke dalam bentuk skripsi hukum dengan judul: **“Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012)”**.



## 1. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah yang digunakan di dalam penelitian ini yakni, sebagai berikut:

- a. Bagaimana pengaturan tindak pidana penggelapan perpajakan bagi korporasi?
- b. Bagaimana pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012?
- c. Bagaimana analisis hukum putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/PID. Sus/2012?

## 2. Faedah Penelitian

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

- a. Manfaat teoritis yakni di dalam hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan pemahaman dan perspektif baru kepada masyarakat luas dan mahasiswa mengenai pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012).
- b. Manfaat Praktis yakni dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat menjadi wacana baru, sekaligus memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012) yakni, sebagai berikut:

- 1) Bagi Pemerintah/Aparat Hukum Terkait, diharapkan penelitian ini dapat memberikan masukan serta evaluasi melalui penjelasan pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan;
- 2) Bagi Korporasi, diharapkan penelitian ini dapat memberikan pemaparan terhadap bentuk pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan;
- 3) Bagi Peneliti Selanjutnya, diharapkan penelitian ini dapat memberikan kontribusi bagi penelitian-penelitian terkait kedepannya, khususnya mengenai pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012).

## **B. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaturan tindak pidana penggelapan perpajakan bagi korporasi;
2. Untuk mengetahui dan menganalisis pertanggungjawaban pidana bagi korporasi atas tindak pidana penggelapan perpajakan berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012;
3. Untuk mengetahui dan menganalisis analisis hukum putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/PID. Sus/2012.

### C. Definisi Operasional

Berdasarkan judul yang diangkat di dalam penelitian ini yaitu **“Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012)”**, maka dapat dirumuskan definisi operasionalnya sebagai berikut:

1. Pertanggungjawaban Pidana yaitu adalah pemidanaan pelaku dengan maksud untuk menentukan apakah seseorang terdakwa atau tersangka dipertanggungjawabkan atas suatu tindak pidana yang terjadi atau tidak. Pertanggungjawaban pidana itu sendiri adalah diteruskannya celaan yang objektif yang ada pada tindak pidana Mempertanggungjawabkan pelaku tindak pidana dalam Hukum Pidana diperlukan syarat-syarat untuk dapat mengenakan sanksi terhadap pelaku, karena melakukan tindak pidana tersebut. Dengan demikian selain telah melakukan tindak pidana, pertanggungjawaban pidana hanya dapat dituntut apabila tindak pidana tersebut dilakukan dengan kesalahan. Artinya, pertanggungjawaban pidana ditentukan berdasarkan pada kesalahan pembuat (*liability based on fault*).<sup>6</sup> Dalam hal ini, pertanggungjawaban pidana yang dimaksud yaitu bagi korporasi yang melakukan tindak pidana penggelapan perpajakan berdasarkan Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012.
2. Korporasi yaitu badan hukum yang merupakan persekutuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasar yang seluruhnya terbagi dalam saham dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam undang-undang ini serta peraturan

---

<sup>6</sup> Hidayat. *Pertanggungjawaban Pidana Pelaku Tindak Pidana Suap Dalam Tindak Pidana Korupsi*. Jurnal EduTech, Vol. 3, No.2, 2017, halaman 48.



pelaksanaannya.<sup>7</sup> Dalam hal ini, korporasi yang dimaksud ialah PT. Asian Agri Group yang dalam Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012 diwakili oleh Suwir Laut atau Liu Che Sui selaku *Tax Manager* PT. Asian Agri Group.

3. Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan yaitu suatu tindakan kejahatan di bidang perpajakan yang berkaitan dengan pelaporan ataupun memanipulasi pembayaran pajak SPT untuk memberikan keuntungan bagi perusahaan. Dalam hal ini, Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan yaitu dilakukan oleh PT. Asian Agri Group terhadap pajak penghasilan mereka yang dibahas di dalam Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012.

#### **D. Keaslian Penelitian**

Keaslian penelitian merupakan hal yang dilakukan untuk mendeteksi penelitian yang akan diteliti tidak sama dengan penelitian sebelumnya sehingga layak untuk dikaji lebih lanjut. Begitu juga, dengan penelitian penulis yang berjudul: **“Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012)”** yang menurut hemat penulis, layak untuk dikaji dan diteliti lebih lanjut. Berdasarkan bahan kepustakaan konvensional ataupun bahan kepustakaan *online*, penulis meyakini bahwa tidak banyak yang mengangkat judul serupa. Namun, tidak menutup kemungkinan ada juga beberapa penelitian terdahulu yang membahas permasalahan serupa sebagaimana berikut:

1. Antonius Leonard Tarigan, Mahasiswa Magister Universitas Sumatera Utara, Tahun 2016, dengan judul “Pertanggungjawaban Pidana Korporasi

---

<sup>7</sup> Berdasarkan Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas.

Atas Praktik Transfer Pricing Bidang Perpajakan Di Indonesia”. Tesis ini merupakan penelitian hukum normative yang meletakkan hukum sebagai sebuah bangunan sistem norma. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pertanggungjawaban pidana korporasi di Indonesia dapat dikenakan kepada para direksi (pengurus) suatu korporasi setelah memenuhi unsur kealpaan dan kesengajaan. Dengan demikian, dapat terjadi pemidanaan terhadap korporasi berdasarkan konsep pelaku fungsional (*functioneel daderschap*). Dalam hal transfer pricing ketika dengan sengaja menghindari atau meminimalkan nilai pembayaran pajak kepada negara yang mengakibatkan kerugian negara. Bentuk tindak pidana korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan di Indonesia yaitu adanya unsur kesengajaan yang dilakukan korporasi dengan maksud dan tujuan untuk menghindari pajak yang mengakibatkan kerugian negara. Unsur kesengajaan melekat di dalamnya motivasi dan niat menghindari pajak yang berpotensi terhadap kerugian negara.

2. Triyas Amalia Cahyani, Mahasiswa Universitas Sultan Agung, Tahun 2019, dengan judul: “Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Terhadap Praktek *Transfer Pricing* Di Bidang Perpajakan“. Skripsi ini merupakan penelitian normatif dengan hasil peneletian bahwa Transfer pricing itu pada dasarnya merupakan usaha sengaja korporasi untuk menghindari pajak. Jadi bentuk tindak pidana yang dilakukan korporasi adalah dengan sengaja menghindari pajak, sehingga mengakibatkan kerugian negara. Model pertanggungjawaban pidana korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang relevan

khususnya bidang perpajakan adalah penggantian kerugian negara yang disebabkan penghindaran terhadap kewajiban membayar pajak. Selain itu pemidanaan terhadap korporasi yang dalam hal ini adalah para direksi (pengurus) dengan dasar adanya unsur kesengajaan yaitu menghindari pajak dengan melakukan manipulasi transfer pricing.

3. Syarif Hidayat, Mahasiswa Magister Universitas Airlangga, Tahun 2019, dengan judul: “Pemidanaan Terhadap Korporasi Atas *Transfer Pricing* Di Bidang Perpajakan.”. Tesis ini merupakan penelitian normatif dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa dari Pertimbangan hakim (*ratio decidendi*) Putusan tindak pidana pajak mengenai pertanggungjawaban korporasi sebagai pelaku tindak pidana terkait transfer pricing hanya dapat dikenakan kepada korporasi setelah memenuhi unsur kealpaan dan kesengajaan. Korporasi yang juga merupakan subjek tindak pidana sama seperti halnya manusia (*naturlijk person*) atau personal wajib pajak, dengan demikian dapatnya terjadi pemidanaan terhadap korporasi berdasarkan konsep pelaku fungsional (*functioneel daderschap*). Dalam hal ketika dengan sengaja menghindari atau meminimalkan nilai pembayaran pajak kepada negara sehingga potensi pendapatan negara atas pajak menjadi berkurang.

#### **E. Metode Penelitian**

Metode atau metodologi diartikan sebagai logika dari penelitian ilmiah, studi terhadap prosedur dan teknik penelitian. Penelitian pada hakikatnya adalah rangkaian kegiatan ilmiah dan karena itu menggunakan metode-metode ilmiah untuk menggali dan memecahkan permasalahan, atau untuk menemukan sesuatu kebenaran dari fakta-fakta yang ada. Metode penelitian bertujuan untuk

menjelaskan bagaimana penelitian itu dilakukan agar didapatkan hasil yang maksimal. Metode penelitian menguraikan tentang:<sup>8</sup>

### **1. Jenis dan Pendekatan Penelitian**

Penelitian yang digunakan di dalam penelitian ini yaitu Penelitian Hukum Yuridis Normatif. Sedangkan Pendekatan yuridis empiris bertujuan menganalisis permasalahan dilakukan dengan cara memadukan bahan-bahan hukum (yang merupakan data sekunder) dengan data primer yang diperoleh di lapangan.<sup>9</sup>

### **2. Sifat Penelitian**

Penelitian hukum bertujuan untuk mengetahui dan menggambarkan keadaan sesuatu mengenai apa dan bagaimana keberadaan norma hukum dan bekerjanya norma hukum pada masyarakat. Berdasarkan tujuan penelitian hukum tersebut, maka kecendrungan sifat penelitian yang digunakan adalah deskriptif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang hanya semata-mata melukiskan keadaan obyek atau peristiwanya tanpa suatu maksud untuk mengambil kesimpulan-kesimpulan yang berlaku secara umum.<sup>10</sup> Kemudian bahan-bahan tersebut disusun secara sistematis, dikaji dan ditarik kesimpulan dalam hubungannya dengan masalah yang diteliti yaitu dalam hal Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012).

---

<sup>8</sup> Ida Hanifah & Dkk. 2018. *Pedoman Penulisan Tugas Akhir Mahasiswa*. Medan: Pustaka Prima, halaman 19.

<sup>9</sup> *Ibid.*

<sup>10</sup> *Ibid.*, halaman 20.

### 3. Sumber Data

Sumber data yang dapat digunakan dalam melakukan penelitian hukum yang berlaku di Fakultas Hukum Umsu terdiri dari:<sup>11</sup>

- a. Data yang bersumber dari hukum Islam; yaitu Al- Qur'an dan Hadist (Sunah Rasul). Data yang bersumber dari Hukum Islam tersebut lazim disebut pula sebagai kewahyuan. Data kewahyuan yang menjadi landasan skripsi ini yaitu: Surat Al-Taubah ayat 29 dan HR. Abu Dawud.
- b. Data primer; yaitu data yang diperoleh langsung dari lapangan.
- c. Data sekunder yaitu data pustaka yang mencakup dokumen-dokumen publikasi tentang hukum meliputi: buku-buku teks, kamus-kamus hukum. Jurnal hukm dan komentar-komentar atas putusan pengadilan. Data sekunder terdiri dari:
  - 1) Bahan hukum primer, yaitu bahan-bahan hukum yang mengikat seperti; Undang-Undang Dasar Negara RI Tahun 1945, Ketetapan MPR, Peraturan Perundang-Undangan yang disusun berdasarkan herarki. Dalam hal ini, bahan hukum primer yakni meliputi: Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), yang mana undang-undang ini pun mengalami perubahan lagi dengan UU No.16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti UU No.5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas UU No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. UU No.36 Tahun 2008

---

<sup>11</sup> *Ibid.*, halaman 20-21.



tentang Pajak Penghasilan (PPH), UU No.42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM), UU No.28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, UU No.21 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

- 2) Bahan hukum sekunder, yaitu bahan yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer. Bahan hukum sekunder berupa semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi. Publikasi tentang hukum meliputi buku-buku yang terkait dengan masalah yang dikaji, hasil-hasil penelitian, hasil karya dari kalangan hukum.
- 3) Bahan hukum tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder berupa kamus hukum atau kamus ensiklopedia atau kamus bahasa Indonesia untuk menjelaskan maksud atau pengertian istilah-istilah yang sulit untuk diartikan

#### **4. Alat Pengumpul Data**

Alat pengumpul data yang dipergunakan dalam penelitian ini dapat dilakukan melalui Studi kepustakaan (*library research*) yang dilakukan dengan 2 (dua) cara, yaitu:<sup>12</sup>

- 1) *Offline*; yaitu menghimpun data studi kepustakaan (*library research*) secara langsung dengan mengunjungi toko-toko buku, perpustakaan (baik di dalam maupun di luar kampus Universitas Muhammadiyah

---

<sup>12</sup> *Ibid.*, halaman 21.

Sumatera Utara) guna menghimpun data sekunder yang dibutuhkan dalam penelitian dimaksud.

- 2) *Online*; yaitu studi kepustakaan (*library research*) yang dilakukan dengan cara *searching* melalui media internet guna menghimpun data sekunder yang dibutuhkan dalam penelitian dimaksud.

## 5. Analisis Data

Analisis data adalah kegiatan memfokuskan, mengabstraksikan, mengorganisasikan data secara sistematis dan rasional untuk memberikan bahan jawaban terhadap permasalahan. Analisis data menguraikan tentang bagaimana memanfaatkan data yang terkumpul untuk dipergunakan dalam memecahkan permasalahan penelitian. Jenis analisis data terdiri dari analisis kuantitatif dan kualitatif. Analisis data yang dipergunakan dalam penelitian hukum biasanya dilakukan dengan analisis kualitatif sesuai dengan tipe dan tujuan penelitian. Selanjutnya bahan hukum yang telah ada akan dianalisis untuk melihat Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan (Analisis Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012).<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> *Ibid.*, halaman 21-22.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

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

Istilah pidana sering diartikan sama dengan istilah hukuman. Akan tetapi, istilah hukuman itu merupakan istilah umum dan konvensional, serta dapat mempunyai arti yang luas dan berubah-ubah karena istilah itu dapat berkonotasi dengan bidang yang cukup luas.<sup>4</sup> Hal ini disebabkan karena istilah hukuman itu tidak hanya sering digunakan dalam bidang hukum, namun juga dalam istilah sehari-hari di bidang pendidikan, moral, dan agama. Hukuman adalah suatu pengertian umum sebagai suatu sanksi yang menderitakan atau nestapa yang sengaja ditimpakan kepada seseorang. Istilah pidana merupakan bersifat khusus sehingga perlu ada pembatasan pengertian atau makna sentral yang dapat menunjukkan ciri-ciri atau sifat-sifatnya yang khas.

Istilah pidana merupakan bersifat khusus sehingga perlu ada pembatasan pengertian atau makna sentral yang dapat menunjukkan ciri-ciri atau sifat-sifatnya yang khas. Seperti yang diungkapkan Simons dalam buku Ishaq bahwa pidana adalah suatu penderitaan yang oleh undang-undang pidana telah dikaitkan dengan pelanggaran terhadap suatu norma, yang dengan suatu putusan hakim telah dijatuhkan bagi seseorang yang bersalah. Sedangkan R. Soesilo dalam buku Ishaq mengatakan bahwa hukuman (pidana) ialah suatu perasaan tidak enak (sengsara) yang dijatuhkan oleh hakim dengan vonis kepada orang telah melanggar undang-undang hukum pidana.<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Ishaq. 2019. *Hukum Pidana*. Jakarta: Pt Rajagrafindo Persada, halaman 3.

Pertanggungjawaban pidana merupakan penilaian yang dilakukan setelah dipenuhinya seluruh unsur tindak pidana atau terbuktinya, tindak pidana. Penilaian ini dilakukan secara objektif dan subjektif, penilaian secara objektif berhubungan dengan pembuat dengan norma hukum yang dilanggarnya, sehingga berkaitan dengan perbuatan dan nilai-nilai moral yang dilanggarnya. Pada akhirnya, secara objektif pembuat dinilai sebagai orang yang dapat dicela atau tidak dicela. Kesalahan ini berorientasi pada nilai-nilai moralitas, pembuat yang melanggar nilai-nilai moralitas patut untuk dicela. Keadaan *psychologis* tertentu yang telah melanggar moralitas patut dicela atau tidak dicela.<sup>15</sup>

Hal perbuatan manusia, Van Hamel menunjukkan tiga pengertian perbuatan (*feit*), yakni:<sup>16</sup>

1. Perbuatan (*feit*), terjadinya kejahatan (delik). Pengertian ini sangat luas, misalnya dalam suatu kejadian beberapa orang dianiaya, dan apabila dalam suatu penganiayaan dilakukan pula pencurian, maka tidak mungkin dilakukan pula penuntutan salah satu dari perbuatan-perbuatan itu dikemudian dari yang lain.
2. Perbuatan (*feit*), perbuatan yang didakwakan. Ini terlalu sempit. Contoh: seseorang di tuntutan melakukan perbuatan penganiayaan yang menyebabkan kematian, kemudian masih dapat dilakukan penuntutan atas dasar “sengaja melakukan pembunuhan” karena ini lain dari pada “penganiayaan yang mengakibatkan kematian”.

---

<sup>15</sup> Agus Rusianto. 2015. *Tindak Pidana Dan Pertanggungjawaban Pidana: Tinjauan Kritis Melalui Konsistensi Asas, Teori, Dan Penerapannya*. Jakarta: Prenada Media Group, halaman 14-15.

<sup>16</sup> Fitri Wahyuni. 2017. *Dasar-Dasar Hukum Pidana Di Indonesia*. Jakarta: Pt Nusantara Persada Utama, halaman, 45-46.

3. Perbuatan (*feit*), perbuatan material, jadi perbuatan itu terlepas dari unsur kesalahan dan terlepas dari akibat. Dengan pengertian ini, maka ketidakpantasan yang ada pada kedua pengertian terdahulu dapat dihindari.

Berkaitan dengan sistem pertanggungjawaban di atas, maka Hukum Pidana Indonesia bentuknya tertulis dikodifikasikan dalam sebuah kitab undang-undang. Dalam perkembangannya banyak yang tertulis tidak dikodifikasikan berupa Undang-Undang. Hukum Pidana yang tertulis dikodifikasikan itu tertera ketentuan-ketentuannya di dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) yang berasal dari zaman pemerintah penjajahan Belanda.

Adapun bentuk sistem pertanggungjawaban yang menyimpang dari asas kesalahan dapat dikemukakan 3 (tiga) model yaitu: *strict liability*, *vicarious liability*, dan *enterprise liability* sebagai berikut:

(a) *Strict Liability* (Pertanggungjawaban Pidana Ketat)

*Asas strict liability* adalah pertanggungjawaban pidana tanpa adanya kesalahan dimana pembuat sudah dapat dipidana apabila ia telah melakukan perbuatan pidana sebagaimana dirumuskan dalam undang-undang, tanpa melihat bagaimana sikap batinnya. Asas ini sering disebut dengan istilah pertanggungjawaban pidana tanpa kesalahan (*liability without fault*). Sehingga menurut asas ini hanya dibutuhkan dugaan (*foresight*) atau pengetahuan (*knowledge*) dari pelaku tindak pidana untuk dapat dipertanggungjawabkan secara pidana. Dengan demikian disebut *no mens rea* (sikap batin pelaku) dimana yang



harus dibuktikan adalah *actus reus*-nya (perbuatan pidana-nya) raja bukan *mens rea*-nya (sikap batin pelaku-nya).<sup>17</sup>

(b) *Vicarious Liability*

*Vicarious Liability* adalah pertanggungjawaban menurut hukum seseorang atas perbuatan salah yang dilakukan oleh orang lain. Kedua orang tersebut harus mempunyai hubungan yaitu hubungan antara atasan dan bawahan atau hubungan majikan dan buruh atau hubungan pekerjaan. Perbuatan yang dilakukan oleh pekerja tersebut harus masih dalam ruang lingkup pekerjaannya, atau dengan istilah yang lain sering disebut sebagai pertanggungjawaban pengganti. Perbedaan yang mendasar antara *strict liability* dan *vicarious liability* adalah mengenai ada atau tidak adanya *actus reus* (perbuatan pidana) dan *mens rea* (sikap batin pelaku). *Strict liability* tidak membutuhkan *mens rea* (sikap batin pelaku), cukup dengan *actus reus* (perbuatan pidana), sedangkan *vicarious liability* justru sebaliknya, *mens rea* (sikap batin pelaku) dari pekerja tetap dibutuhkan untuk dapat mempertanggungjawabkan majikan atas perbuatan pekerja tersebut.<sup>18</sup>

## B. Korporasi

Korporasi merupakan ciptaan hukum yang secara fisik atau badan “*corpus*” dan ke dalam hukum memasukan unsur “*animus*” kehidupannya bergantung pada hukum. Korporasi sebagai pelaku atau subyek hukum diakui kehadirannya oleh karena hukum. Jika dibandingkan dengan manusia, keberadaan manusia ada sejak tanda kehidupan ada dalam dirinya secara alami diberikan oleh Tuhan, Sang Pencipta. Keberadaan manusia tidak ditentukan dari hukum yang

---

<sup>17</sup> Agus Surono. 2016. *Pertanggungjawaban Pidana Rumah Sakit*. Depok: CV Daya Media Utama, halaman 22.

<sup>18</sup> *Ibid.*, halaman 28-29.

mengatakan dia ada akan tetapi manusia ada karena kehendak Tuhan, Sang Pencipta. Itulah sebabnya manusia dalam hukum diakui sebagai pemegang hak dan kewajiban dengan istilah yang unik “*natuurlijk person*”. Istilah korporasi memiliki kaitan erat dengan pemahaman badan hukum (*rechtspersoon*) sebagaimana dikenal dalam bidang hukum perdata.

Lebih lanjut, menurut Utrecht dalam Buku Suhartati menjelaskan korporasi itu sendiri yakni, sebagai berikut:

Suatu gabungan orang yang dalam pergaulan hukum bertindak bersama-sama sebagai suatu subyek hukum tersendiri atau personifikasi. Korporasi adalah badan hukum yang beranggota tetapi mempunyai hak dan kewajiban sendiri terpisah dari hak kewajiban anggota masing-masing. Badan hukum ini mempunyai kekayaan (*vermogens*) yang sama sekali terpisah dari kekayaan anggotanya.<sup>19</sup>

Berdasarkan definisi tersebut tampak bahwa korporasi merupakan suatu badan hukum yang diakui keberadaannya sebagai subyek hukum. Badan hukum disini berarti badan usaha yang didirikan dengan memiliki pengaturan yang jelas tentang kepengurusan, pembagian keuntungan/beban kerugian serta pertanggungjawaban yang jelas.<sup>20</sup>

Apabila dilihat dari karakteristik, terdapat beberapa karakter kejahatan korporasi yang berbeda dengan kejahatan konvensional lainnya, antara lain:<sup>21</sup>

1. Kejahatan korporasi selalu dilakukan secara rahasia, sukar diketahui dan sering kali para korban pun tidak mengetahui kerugian yang dialaminya;
2. Kejahatan tersebut sangat kompleks (*complexity*) karena selalu berkaitan dengan kebohongan, penipuan, dan pencurian serta sering kali berkaitan

---

<sup>19</sup> Suhartati. 2018. *Anatomi Kejahatan Korporasi (E-Book)*. Surabaya: PT Revka Petra Media, halaman 4.

<sup>20</sup> *Ibid.*

<sup>21</sup> Herlina Manullang dan Riki Yanto. 2020. *Pertanggungjawaban Pidana Korupsi (E-Book)*. Medan: LPPMUHN, halaman 11.

dengan sebuah ilmiah, teknologi, finansial, legal, terorganisasikan, dan melibatkan banyak orang serta berjalan bertahun-tahun;

3. Terjadinya penyebaran tanggung jawab (*diffusion of responsibility*) yang semakin luas akibat kompleksitas organisasi;
4. Penyebaran korban yang sangat luas (*diffusion of victimization*) seperti polusi dan penipuan;
5. Hambatan dalam pendeteksian dan penuntutan (*detection and prosecution*) sebagai akibat profesionalisme yang tidak seimbang antara aparat penegak hukum dengan pelaku kejahatan;
6. Peraturan yang tidak jelas (*ambiguity law*) yang sering menimbulkan kerugian dalam penegakan hukum.

Secara umum sebuah korporasi memiliki 5 (lima) ciri penting yaitu:

- a. Merupakan subyek hukum buatan yang memiliki kedudukan hukum khusus;
- b. Memiliki jangka waktu hidup tak terbatas;
- c. Memperoleh kekuasaan dari negara untuk melakukan kegiatan bisnis tertentu;
- d. Tanggung jawab pemegang saham terhadap kerugian korporasi biasanya sebatas saham yang dimiliki;
- e. Dimiliki oleh pemegang saham.

Berdasarkan ciri-ciri di atas, maka sebuah korporasi dalam hukum pidana mencakup semua bentuk badan usaha, mulai dari Usaha Dagang (UD), Persekutuan Komanditer (CV), Firma (Fa), Yayasan, Koperasi dan Perseroan Terbatas. Persis sama dengan pemahaman ini Clinard & Yeager sebagaimana

dikutip oleh Made Darma Weda yang menjelaskan kejahatan korporasi sebagai berikut: “A *Corporate Crime is any act committed by corporations that is punished by the state, regardless of whether it is punished under administrative, civil or criminal law*”.<sup>22</sup>

### **C. Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan**

Kenyataan dilapangan begitu banyak kasus-kasus penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yang sampai saat ini masih sulit untuk dijerat oleh Pasal 372 KUHP sebagai kasus penggelapan dikarenakan oleh sifat dan jangkauan Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang memberi perhatian lebih kepada penerimaan negara, kepatuhan sukarela membayar pajak dan membaiknya iklim usaha. Penggelapan menurut Pasal 372 KUHP adalah barang siapa dengan sengaja dan melawan hukum memiliki barang sesuatu yang seluruhnya atau sebagaian adalah kepunyaan orang lain, tetapi yang ada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan diancam karena penggelapan, dengan pidana penjara paling lama empat tahun atau denda paling banyak Sembilan ratus rupiah. Dari pasal tersebut terkandung unsur subjektif dan objektif sebagai berikut:<sup>23</sup>

1. Unsur subjektif yaitu unsur yang melekat pada diri pelaku yakni unsur dengan sengaja.
2. Unsur objektif yaitu:
  - a. Barang siapa;
  - b. Menguasai secara melawan hukum;
  - c. Suatu benda;

---

<sup>22</sup> Suhartati & dkk, *Op. Cit.*, halaman 5-6.

<sup>23</sup> Jonathan Raymond. *Penggelapan Pajak Dan Proses Penegakan Hukum Oleh Penyidik Polri*. Lex Privatum, Vol. IX, No. 2, 202, halaman 204-205.

- d. Sebagian atau seluruhnya;
- e. Berada padanya bukan karena kejahatan. Sedangkan penggelapan pajak dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 hanya menyebut tindak pidana pajak yang secara *limitative* diatur dalam bab VIII Pasal 38 s/d Pasal 43.

Jika seseorang melakukan tindak pidana penggelapan pajak maka akan diproses sesuai dengan ketentuan Undang-Undang yang berlaku, yaitu Undang-Undang perpajakan sebagaimana yang telah dijelaskan pada Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 38 disebutkan karena kealpaannya:<sup>24</sup>

- 1) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- 2) Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

Sedangkan di dalam Pasal 39 Ayat 1 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 juga disebutkan bahwa:<sup>25</sup>

- a). Setiap orang yang dengan sengaja:

---

<sup>24</sup> *Ibid.*, halaman 205.

<sup>25</sup> *Ibid.*

- (1) Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan.
- (2) Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- (3) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
- (4) Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- (5) Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
- (6) Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
- (7) Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
- (8) Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi *online* di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
- (9) Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali



jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

## BAB III

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### A. Pengaturan Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Bagi Korporasi

##### 1. Konsep Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Berdasarkan Perspektif Hukum Perpajakan

Hukum Pajak merupakan keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi kewenangan pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara. Karena itu Hukum Pajak merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak. Mansury mendefinisikan Hukum Pajak sebagai *“keseluruhan peraturan-peraturan yang meliputi kewenangan pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara”*.

Menurut Britidiharjo dalam Buku Haula Rosdiana & Edi Slamet Irianto menyatakan bahwa hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik, yang termasuk dalam hukum publik adalah hukum tata negara, hukum pidana dan hukum administrasi. Hukum Pajak adalah bagian dari hukum administrasi meskipun ada beberapa ahli yang menghendaki agar hukum pajak diberi tempat tersendiri di samping hukum administrasi karena hukum pajak mempunyai tugas lain yang berbeda dengan hukum administrasi, misalnya sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian.<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> Haula Rosdiana & Edi Slamet Irianto. 2014. *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*. Depok: PT Rajagrafindo Persada, halaman 119.

Adapun pembeda adanya hukum pajak dengan hukum administrasi ialah:

1. Kebanyakan hukum pajak mencari dasar kemungkinan pemungutannya atas kejadian-kejadian, keadaan-keadaan, dan perbuatan-perbuatan hukum yang bergerak dalam lingkungan perdata, seperti perjanjian penyerahan, pemindahan hak karena warisan, dan sebagainya.
2. Hukum Pajak banyak menggunakan istilah-istilah yang ada dalam hukum perdata, entah itu dipakai dalam arti yang sama, atau diberikan dengan memeberikan arti yang berbeda, misalnya istilah kadaluwarsa, kompensasi, domisili, dan sebagainya.
3. Ada pendapat yang mengatakan bahwa eratnya hubungan antara Hukum Pajak dengan Hukum Perdata dikarenakan. Hukum Perdata itu harus dipandang sebagai hukum umum, yang berlaku serangkaian hukuman sepanjang tidak ditentukan secara khusus. Pendapat ini tampaknya dilatarbelakangi oleh keadaab di Eropa yang bercorak liberal, sehingga hukum yang mengatur hibungan antar individu (privat) mendapat tepat sebagai hukum yang utama (umum).

Konsep hukum pajak dalam pekungannya dapat dibedakan menjadi 2 (2) jenis hukum pajak yang meliputi hukum pajak material dan hukum pajak formal. Pembedaan ini penting karena pada dasarnya, hukum formal tidak pernah menyebabkan *tatbestand*. Pembedaan antara hukum pajak material dan formal sangat penting. Terutama harus dimengerti bahwa peraturan dari hukum formal tidak pernah akan menimbulkan suatu utang pajak; ini semata-mata ditentukan oleh hukum material. Tetapi sebaliknya memang adakalanya, bahwa karena

adanya peraturan-peraturan formal tertentu, suatu pajak yang telah ditentukan oleh peraturan material, pemungutannya tidak amungkin diselenggarakan. Konsekuensi-konsekuensi penting lainnya dari adanya perbedaan ini terletak dalam perbedaan antara utang pajak yang material dan yang formal.<sup>27</sup>

a). Hukum Pajak Material

Hukum pajak material mengatur ketentuan-ketentuan mengenai siapa-siapa saja yang dikenakan pajak, siapa-siapa yang dikecualikan, apa-apa saja yang dikenakan pajak dan apa-apa saja yang dikecualikan serta berapa besarnya pajak yang terutang. Brotodihardjo mendefinisikan hukum pajak material sebagai hukum material yang membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak-pajak ini, berapa besar pajaknya, dengan perkataan lain segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya, dan hapusnya utang pajak dan pula hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak. Dalam hukum pajak material diatur subjek pajak, objek pajak dan tarif pajak. Dengan demikian, secara lebih terperinci dalam hukum pajak material diatur mengenai:

- 1) Objek pajak, keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa hukum yang dapat dikenakan pajak (Objek Pajak);
- 2) Subjek pajak yaitu siapa saja yang dapat dikenakan pajak atau diwajibkan melaksanakan kewajiban perpajakan (Subjek Pajak);

---

<sup>27</sup> *Ibid.*, halaman 119-120.

- 3) Besarnya pajak yang terutang (Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif Pajak).<sup>28</sup>

b). Pengertian Hukum Pajak Formal

Hukum Pajak Formal mengatur hubungan bagaimana menimplementasikan hukum pajak material, karena itu dalam hukum pajak formal diatur mengenai prosedur (tata cara) pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan serta sanksi-sanksi bagi yang melanggar kewajiban perpajakan. Mansury mendefinisikan hukum pajak formal sebagai peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang prosedur pelaksanaan yang berkenaan dengan: 1) administrasi pajak atau instansi pajak dan 2) berbagai tata cara sehubungan dengan hak-hak dan kewajiban Wajib Pajak dan aparat pajak; 3) aparat pajak sebagai sumber daya manusia yang kapasitasnya sangat ditentukan oleh kemampuan dan kemauan bekerja.

Berkaitan dengan hal tersebut, Brotodihardjo menyatakan bahwa yang termasuk hukum pajak formal adalah peraturan-peraturan mengenai cara-cara untuk menjelmakan hukum material tersebut di atas menjadi suatu kenyataan. Bagian hukum ini memuat cara-cara penyelenggaraan mengenai penetapan suatu utang pajak, kontrol oleh pemerintah terhadap penyelenggaraannya, kewajiban para wajib pajak (sebelum dan sesudah menerima surat ketetapan pajak), kewajiban pihak ketiga, dan pula prosedur dalam pemungutannya. Lebih lanjut, bahwa tujuan dari hukum pajak formal adalah untuk melindungi, baik fiskus maupun wajib pajak, sehingga dapat memberi jaminan, bahwa hukum material dapat dilaksanakan dengan setepat-

---

<sup>28</sup> *Ibid.*, halaman 120-121

tepatnya. Dengan demikian, maka Hukum Pajak Formal memuat bentuk dan tata cara dalam menimplementasikan hukum pajak material, antara lain:

- 1) Tata cara pendaftaran Wajib Pajak;
- 2) Kewajiban pembukuan;
- 3) Tata cara penyetoran pajak;
- 4) Tata cara pelaporan;
- 5) Tata cara penetapan utang pajak, hapusnya utang pajak;
- 6) Tata cara penagihan utang pajak;
- 7) Tata cara pengajuan keberatan pajak, pengajuan resitusi, dan lain-lain;
- 8) Pengaturan berbagai sanksi dan hak serta kewajiban Wajib Pajak maupun pihak fiskus.<sup>29</sup>

Pajak termasuk hukum publik dan ini adalah sebagian dari tata tertib hukum yang mengatur hubungan hukum antara penguasa rakyat/warganya mengenai hak dan kewajiban. Hukum pajak dalam hubungannya dengan Hukum Perdata (KUHP) dapat terlihat dalam Pasal 103 KUHPidana yang berbunyi:

Ketentuan dari delapan bab yang pertama dari buku ini berlaku juga terhadap perbuatan yang dapat dihukum menurut peraturan-peraturan lain, kecuali kalau ada undang-undang (*Wet*) atau ordonansi menentukan peraturan lama.

Ketentuan Pasal 103 KUH Pidana ini menunjukkan bahwa yang dimuat dalam buku 1 KHUP, mulai disebut dalam KUH Pidana, berlaku juga untuk menerangkan hal-hal yang disebut dalam undang-undang atau peraturan lain kecuali ditentukan lain. Perkataan undang-undang lain dalam Pasal 103 KUHP ini, menunjukkan juga termasuk ketentuan-ketentuan yang dalam Undang-undang

---

<sup>29</sup> *Ibid.*, halaman 121-122.

Pajak diancam baik sebagai kejahatan maupun pelanggaran yang terdapat dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dapat dipidana sesuai dengan KUH Pidana. Ancaman pidana terhadap tindak pidana pajak dapat dilihat dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan Pasal 38, Pasal 39, Pasal 40, dan Pasal 41. Tindak pidana di bidang pajak dapat dibedakan dalam hal:

- (a) Pelanggaran; dan
- (b) Kejahatan.<sup>30</sup>

Pelanggaran ialah tindak pidana yang terjadi tidak dengan sengaja atau terjadi karena kealpaan atau kekhilapan seperti karena kealpaan tidak menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) atau sudah mengisi SPT akan tetapi karena kealpaan sehingga isinya tidak benar atau tidak lengkap. Sanksi yang diancam terhadap pelanggaran di bidang pajak lebih ringan daripada kejahatan. Untuk pelanggaran seperti yang disebut diatas dikenakan sanksi pidana kurungan paling lama satu tahun dan atau denda setinggi-tingginya dua kali jumlah pajak yang terutang.<sup>31</sup>

Kejahatan ialah perbuatan yang dilakukan dengan sengaja Wajib pajak tahu bahwa perbuatannya itu tidak sesuai bahkan bertentangan dengan undang-undang tetapi tetap dilakukan dengan maksud upaya membayar pajak lebih ringan, atau untuk memperoleh keuntungan bagi dirinya, yang merugikan negara. Perbuatan-perbuatan yang diklasifikasikan sebagai kejahatan dalam hukum pajak adalah:

---

<sup>30</sup> Bohari. 2016. *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: Pt Rajagrafindo Persada, halaman 189-190.

<sup>31</sup> *Ibid.*



- (1) Dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pajak Wajib Pajak (NPWP) atau menggunakan NPWP tanpa hak untuk maksud-maksud tertentu;
- (2) Dengan sengaja menyampaikan surat pemberitahuan, sedangkan ia tahu bahwa surat pemberitahuan harus dikembalikan kepada Kantor Inspeksi Pajak yang bersangkutan setelah diisi sebagaimana emstinya dan ditandatangani;
- (3) Dengan sengaja tidak menyampaikan surat pemberitahuan dengan mengisi secara tidak benar atau tidak lengkap, dengan emndapatkan keuntungan dari itu;
- (4) Dengan sengaja memperlihatkan pembukuan, catatan atau dokumen yang palsu atau dipalsukan dan dengan perbuatan itu mengelabui petugas pajak;
- (5) Dengan sengaja tidak memperlihatkan dan/atau tidak mau meminjamkan pembukuan, catatan dan dokumen yang diperlukan oleh petugas pajak untuk menentukan jumlah pajak yang terutang sebenarnya;
- (6) Dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut bagi orang atau badan yang ditunjuk oleh Undan-Undang Pajak, seperti, ketentuan Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23 dan Pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan.<sup>32</sup>

Kejahatan tersebut di atas diancam dengan sanksi pidana penjara paling lama enam tahun dan/atau denda paling tinggi *empat kali* jumlah pajak yang

---

<sup>32</sup> *Ibid.*, halaman 190-191.

terutang. Kata “dan/atau” berarti bahwa hukum mempunyai wewenang untuk menjatuhkan *sanksi kumulatif*, artinya di samping sanksi penjara atau kurungan masih dapat juga dijatuhi hukuman denda, dengan mengingat batas maksimum dengan denda administratif. Denda administratif dijatuhkan oleh administrasi pajak, sedangkan denda pidana adalah wewenang Hukum Pidana.

Wajib pajak yang dikenakan denda pidana oleh Hukum Pidana, masih terbuka kemungkinan untuk dikenakan denda administrasi oleh administrasi pajak. Namun ini adalah wewenang Menteri Keuangan apakah masih perlu atau tidak, Menteri Keuangan yang kewenangannya dilimpahkan kepada Direktorat Jendral Pajak dapat menganggap lebih bijaksana untuk tidak mengenakan denda administrasi dengan alasan bahwa wajib pajak sudah dipidana.

Ancaman sanksi pidana untuk tindak pidana kejahatan yang dilakukan dalam bidang perpajakan dilipatkan dua kali (200%) apabila wajib pajak melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat waktu satu tahun terhitung sejak waktu pajak selesai menjalani pidana penjara. Tindakan pidana di bidang perpajakan mempunyai masa kawaluwarsa. Jika telah lampau waktu *sepuluh tahun* dihitung sejak saat terutangnya pajak (pada akhir tahun). Berlainan dengan kadaluwarsa dari hak untuk menagih utang pajak seperti yang diatur dalam Pasal 22 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang kadaluwarsanya setelah lampau waktu *lima tahun* dihitung dari saat terutang pajak.<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> *Ibid.*, halaman 191-192.

## 2. Pengaturan Hukum Terhadap Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Bagi Korporasi

Korporasi adalah sebutan yang lazim dipakai untuk menyebut apa yang dalam hukum perdata disebut sebagai badan hukum, atau yang dalam bahasa Belanda disebut sebagai *rechtspersoon*, atau dalam bahasa Inggris disebut *legal entity* atau *corporation*. Selain itu, menurut Satjipto Raharjo menyatakan bahwa korporasi adalah suatu badan hasil ciptaan hukum. Badan yang diciptakannya itu terdiri dari “*corpus*” atau struktur fisik, yang ke dalamnya hukum memasukkan unsur “*animus*” yang menjadikan badan itu memiliki kepribadian. Oleh karena badan hukum itu merupakan ciptaan hukum, maka kecuali penciptaannya, kematiannya pun juga ditentukan oleh hukum.

Hal yang perlu diperhatikan di sini adalah bahwa korporasi tidaklah selalu identik dengan badan hukum (*legal entity*). Penggunaan istilah “badan hukum” sebagai subjek hukum adalah untuk membedakan dengan manusia yang sama-sama merupakan subjek hukum. Sedangkan dilihat dari bentuk hukumnya, korporasi dapat diartikan secara sempit dan luas. Dalam arti sempit, korporasi adalah badan hukum. Secara luas, korporasi dapat berbentuk badan hukum maupun bukan badan hukum. Dalam artiannya secara sempit, korporasi merupakan figur hukum yang eksistensi dan kewenangannya untuk melakukan perbuatan hukum diakui oleh hukum perdata. Artinya, hukum perdata yang mengakui eksistensi korporasi dan memberikannya “hidup” untuk berwenang melakukan perbuatan hukum sebagai suatu figur hukum. Demikian juga dengan matinya korporasi. Suatu korporasi hanya “mati” secara hukum apabila matinya korporasi itu diakui oleh hukum.

Hukum pidana Indonesia menganut pengertian korporasi dalam arti yang luas yakni dapat berbentuk badan hukum maupun bukan badan hukum. Bukan hanya badan hukum seperti perseroan terbatas, yayasan, koperasi, atau perkumpulan yang telah disahkan sebagai badan hukum yang digolongkan sebagai korporasi menurut hukum pidana; tetapi juga firma, CV (*Commanditaire Vennootschap*), dan persekutuan atau maatschap yang menurut hukum perdata bukan badan hukum, juga termasuk ke dalam pengertian korporasi menurut hukum pidana. Sedangkan David O. Friedrichs mendefinisikan tindak pidana korporasi (*corporate crime*) sebagai tindak pidana yang dilakukan oleh pengurus korporasi untuk kepentingan korporasi atau tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi itu sendiri (*offences committed by corporate officials for their corporation or the offences of the corporation itself*).

Kekhasan dari tindak pidana korporasi atau sering pula disebut kejahatan korporasi adalah bahwa ia dilakukan oleh korporasi atau agen-agensya (manajer, karyawan, ataupun pemilik) terhadap anggota masyarakat, pemerintah, lingkungan, kreditur, investor, ataupun terhadap para pesaingnya. Kerugian yang ditimbulkan dalam kejahatan korporasi lebih besar dibandingkan kerugian dalam kejahatan individual.<sup>34</sup>

Berdasarkan Pasal 10 KUHP, dapat dilihat bahwa pidana mati, pidana penjara, dan pidana kurungan tidak dapat dijatuhkan dan dikenakan pada korporasi. Oleh karenanya, sanksi pidana yang dapat dijatuhkan pada korporasi adalah:

---

<sup>34</sup> Herbert Rumanang. *Tanggung Jawab Korporasi Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan (Analisis Terhadap Putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/Pid.Sus/2012)*. *USU Law Journal*, Vol. 4, No. 4, 2016, halaman 101.

- a. Pidana denda;
- b. Pidana tambahan berupa pengumuman putusan hakim/ pengadilan;
- c. Pidana tambahan berupa penutupan seluruhnya atau sebagian perusahaan, tindakan administratif berupa pencabutan seluruhnya atau sebagian fasilitas tertentu yang telah atau dapat diperoleh perusahaan dan tindakan tata tertib berupa penempatan perusahaan di bawah pengampuan yang wajib.

Perpajakan di Indonesia mengenal dua jenis wajib pajak, yaitu wajib pajak orang dan wajib pajak badan. Hal ini tertuang di dalam ketentuan Pasal 1 butir 2 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, atau sering disingkat menjadi UU KUP. Pasal 1 butir 2 tersebut berbunyi: “*Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan*”. Sementara ketentuan Pasal 1 butir 3 UU KUP berbunyi:

Badan adalah sekumpulan orang dan/ atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.

Pasal ini menunjukkan bahwa UU KUP memberikan pengertian korporasi dalam arti luas sebagaimana yang dianut oleh hukum pidana Indonesia, dan bukan pengertian korporasi dalam arti sempit sebagaimana yang dianut oleh hukum perdata Indonesia. Dari kedua ketentuan di atas, jelaslah bahwa korporasi

termasuk wajib pajak, yakni wajib pajak badan. Dan oleh karenanya, korporasi merupakan subjek hukum dalam tindak pidana perpajakan dan dapat dimintai pertanggungjawabannya secara pidana pula.

UU KUP tidak menyebutkan secara eksplisit mengenai ancaman pidana yang dikenakan terhadap korporasi. Namun dari ketentuan-ketentuan pidana di atas, dapat dilihat bahwa dalam hal tindak pidana perpajakan dilakukan oleh suatu korporasi, maka berdasarkan UU KUP hanya terdapat satu jenis pidana yang dapat dikenakan terhadap korporasi, yaitu denda. Sementara untuk hukuman badan seperti kurungan atau penjara dikenakan terhadap agen-agen dari korporasi yang berperan dalam tindak pidana tersebut. Jadi, dalam pidana tindak pidana perpajakan terhadap korporasi, pidana denda ditanggung oleh korporasi, sementara pidana badan ditanggung oleh agen korporasi yang bersangkutan.<sup>35</sup>

Kenyataan dilapangan begitu banyak kasus-kasus penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yang sampai saat ini masih sulit untuk dijerat oleh Pasal 372 KUHP sebagai kasus penggelapan dikarenakan oleh sifat dan jangkauan UU KUP yang memberi perhatian lebih kepada penerimaan negara, kepatuhan sukarela membayar pajak dan membaiknya iklim usaha. Penggelapan menurut Pasal 372 KUHP adalah barang siapa dengan sengaja dan melawan hukum memiliki barang sesuatu yang seluruhnya atau sebagian adalah kepunyaan orang lain, tetapi yang ada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan diancam karena penggelapan, dengan pidana penjara paling lama empat tahun atau denda paling banyak Sembilan ratus rupiah. Dari Pasal tersebut terkandung unsur subjektif dan objektif.

---

<sup>35</sup> *Ibid.*, halaman 102.

Unsur subjektif yaitu unsur yang melekat pada diri pelaku yakni unsur dengan sengaja. Sedangkan unsur objektif yaitu:

- 1) Barang siapa;
- 2) Menguasai secara melawan hukum;
- 3) Suatu benda;
- 4) Sebagian atau seluruhnya;
- 5) Berada padanya bukan karena kejahatan.<sup>36</sup>

Sedangkan pengaturan penggelapan pajak di dalam UU KUP hanya menyebut tindak pidana pajak yang secara limitatif diatur dalam bab VIII Pasal 38 s/d Pasal 43 UU KUP. Jika seseorang melakukan tindak pidana penggelapan pajak maka akan diproses sesuai dengan ketentuan Undang-Undang yang berlaku, yaitu Undang-Undang perpajakan sebagaimana yang telah dijelaskan pada undang Pasal 38 UU KUP disebutkan karena kealpaannya:

- a). Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b). Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.<sup>37</sup>

---

<sup>36</sup> Jonathan Raymond. *Op. Cit.*, halaman 204.

<sup>37</sup> *Ibid.*, halaman 205.

Lebih lanjut, pada ketentuan Pasal 39 ayat 1 UU KUP juga disebutkan bahwa:

1. Setiap orang yang dengan sengaja:
  - a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan
  - b. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
  - c. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
  - d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
  - e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
  - f. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
  - g. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi on-line di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
  - h. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Selain itu, Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau



menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan. Selanjutnya ketentuan Pasal 41 UU KUP juga memuat hal-hal sebagaimana berikut:

1. Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp.25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).
2. Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah).
3. Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar.

Kemudian diikuti dengan ketentuan Pasal 41A UU KUP yang menyatakan bahwa setiap orang yang wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 UU KUP tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp.25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah). Lalu, pada Pasal 41B UU KUP juga menyatakan bahwa setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan

dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp75.000.000,00 (tujuh puluh lima juta rupiah).

Sedangkan untuk sanksi-sanksi atas penggelapan pajak juga terdapat di dalam ketentuan Pasal 41C (1) UU KUP yang menyatakan bahwa:

1. Setiap orang yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35A ayat (1) UU KUP dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
2. Setiap orang yang dengan sengaja menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat dan pihak lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35A ayat (1) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 10 (sepuluh) bulan atau denda paling banyak Rp.800.000.000,00 (delapan ratus juta rupiah).
3. Setiap orang yang dengan sengaja tidak memberikan data dan informasi yang diminta oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35A ayat (2) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 10 (sepuluh) bulan atau denda paling banyak Rp.800.000.000,00 (delapan ratus juta rupiah).
4. Setiap orang yang dengan sengaja menyalahgunakan data dan informasi perpajakan sehingga menimbulkan kerugian kepada negara dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

Dengan demikian dapat dijelaskan bahwa penerapan sanksi pidana di bidang perpajakan baru termasuk penggelapan pajak dapat dilaksanakan setelah sanksi administrasi tidak dijalankan baik oleh wajib pajak maupun petugas pajak atau fiskus. Dengan demikian maka hukum pidana atau sanksi pidana baru diterapkan apabila upaya-upaya lain telah dilakukan tetapi tidak membawa pengaruh sama sekali atau dengan kata lain tidak membawa efek jera baik bagi sipelaku maupun calon pelaku. Dan nampaknya yang diutamakan dalam menangani tindak pidana di bidang perpajakan ini adalah pengembalian jumlah kerugian negara yang timbul dari tindak pidana penggelapan pajak ini. Dan demikian bila sanksi administrasi telah dipenuhi atau telah dikembalikan atau dibayarkan, maka tidak perlu sanksi pidana diterapkan.

Hal ini dinyatakan dalam Pasal 44 B UU KUP, yakni bahwa untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan. Penghentian penyidikan yang dimaksud hanya dilakukan setelah wajib pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.<sup>38</sup>

## **B. Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012**

### **1. Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi di Bidang Perpajakan**

Merujuk pada ketentuan di dalam KUHP tidak mencantumkan secara tegas apa yang dimaksud dengan pertanggungjawaban pidana, tetapi pertanggungjawaban pidana diatur secara negatif yang biasanya menggunakan frasa “tidak dipidana” (Pasal 48, 49, 50, 51 KUHP), “tidak dapat dipertanggungjawabkan” (Pasal 44 ayat (1) dan (2) KUHP) dan lain-lain. Pengaturan yang demikian menimbulkan lahirnya teori-teori tentang pertanggungjawaban pidana dalam *civil law* di Belanda, dan khususnya di Indonesia yang mengadopsi KUHP Belanda.

Secara umum, teori-teori hukum pidana mengenai pertanggungjawaban pidana menurut *civil law* selalu dikaitkan dengan kesalahan, atau yang biasa disebut dengan asas kesalahan yang dikenal dengan asas “tiada pidana tanpa

---

<sup>38</sup> Jonathan Raymond, *Op. Cit.*, halaman 206-207.

kesalahan”. KUHP yang berlaku saat ini yang menganut kesalahan sebagai unsur tindak pidana, maka dalam membahas kesalahan sebagai unsur tindak pidana akan sekaligus membahas pertanggungjawaban pidana yang disebut dengan teori monistis. Teori dualistis yang berpendapat bahwa kesalahan sebagai unsur pertanggungjawaban pidana bukan sebagai unsur tindak pidana, karena tindak pidana hanya mengatur perbuatan yang bersifat melawan hukum.<sup>39</sup>

Adapun unsur-unsur kesalahan pada umumnya terdiri atas 3 (tiga) unsur, yaitu:

- a. Kemampuan bertanggungjawab (*teorekeningsvatbaarheid*) dari pelaku;
- b. Sikap batin tertentu dari sehubungan dengan perbuatannya yang berupa adanya kesengajaan atau kealpaan; dan
- c. Tidak ada alasan yang menghapuskan kesalahan atau menghapuskan pertanggungjawaban pidana pada diri pelaku.

Penggunaan istilah “dipertanggungjawabkannya pembuat” merupakan suatu akibat atau konsekuensi dari tindak pidana yang telah dilakukan oleh pembuat, yaitu telah terbuktinya tindak pidana dan memenuhi unsur-unsur pertanggungjawaban pidana, sehingga pembuat dipidana. Pidanaan merupakan suatu akibat dari dipertanggungjawabkannya pembuat. Pengertian “tidak dipertanggungjawabkannya pembuat” merupakan suatu akibat dari tidak dipenuhinya unsur-unsur pertanggungjawaban pidana meskipun tindak pidana telah terbukti. Jadi dipertanggungjawabkannya atau tidak

---

<sup>39</sup> Agus Rusianto., *Op. Cit.*, halaman 234.

dipertanggungjawabkannya pembuat akan ditentukan setelah terpenuhinya seluruh unsur tindak pidana.

Begitu pula dipidananya atau tidak dipidananya pembuat, akan ditentukan setelah di pertanggungjawabkannya pembuat sebagai hasil penilaian tentang pertanggungjawaban pidana. Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (RKUHP) Tahun 2012 yang secara tegas mendefinisikan pertanggungjawaban pidana, yaitu diteruskannya celaan yang objektif yang ada pada tindak pidana dan secara subjektif kepada seseorang yang memenuhi syarat untuk dapat dijatuhi pidana karena perbuatan itu.

Kesalahan yang diatur di dalam bagian pertanggungjawaban pidana menandakan bahwa Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (RKUHP) menganut asas “tiada pidana tanpa kesalahan”, sehingga kesalahan merupakan dasar untuk menentukan pertanggungjawaban pidana. Kesalahan yang terdiri dari kemampuan bertanggungjawab, kesengajaan, kealpaan, dan tidak ada alasan pemaaf.<sup>40</sup> Unsur-unsur yang harus dipertimbangkan oleh hakim untuk menentukan pertanggungjawaban pidana adalah:

- 1) Sifat melawan hukum yang dilakukan penilaian secara telelogis dan bukan sebagai unsur tindak pidana;
- 2) Kesalahan yang dilakukan penilaian secara telelogis dan bukan sebagai unsur tindak pidana;
- 3) Tidak ada alasan pembenar;
- 4) Tidak ada alasan pemaaf;
- 5) Mampu bertanggungjawab.<sup>41</sup>

---

<sup>40</sup> *Ibid.*, halaman 236-237.

<sup>41</sup> *Ibid.*, halaman 238.

Hal mana selanjutnya untuk adanya pertanggungjawaban pidana, suatu syarat yang diperlukan adalah si pembuat harus mampu bertanggung jawab, dengan kata lain harus ada kemampuan bertanggung jawab dari si pembuat. Secara sederhana, didasarkan kepada doktrin yang ada, tidak ada kemampuan bertanggungjawab pada si pembuat, apabila:

- a). Si pembuat tidak ada kebebasan untuk memilih antara berbuat dan tidak berbuat mengenai apa yang dilarang atau diperintahkan oleh undang-undang;
- b). Si pembuat ada dalam suatu keadaan yang sedemikian rupa, sehingga tidak dapat menginsafi bahwa perbuatannya itu bertentangan dengan hukum dan tidak dapat menentukan akibat perbuatannya.

Adapun yang menjadi persoalan dalam kemampuan bertanggungjawab adalah apakah seseorang itu merupakan "*norm addressat*" (sasaran norma) yang mampu. Seseorang dianggap (*supposed*) dasarnya terdakwa pada bertanggungjawab, kecuali dinyatakan sebaliknya. KUHP tidak memuat perumusan mengenai kapan seseorang mampu bertanggungjawab, tetapi hanya memuat ketentuan yang menunjuk ke arah itu, seperti ditentukan dalam Buku I, Bab III, Pasal 44 KUHP, yang berbunyi: "*barang siapa melakukan perbuatan yang tidak dapat dipertanggungjawabkan kepadanya, karena jiwanya cacat dalam tumbuhnya atau terganggu jiwanya karena penyakit, tidak dipidana*".<sup>42</sup>

Pemberlakuan pertanggungjawaban pidana korporasi setidaknya menekankan pada sejauh mana korporasi dikatakan memiliki beban untuk menanggung sanksi pidana atas tindakan yang dilakukannya. Teori

---

<sup>42</sup> Lukman Hakim. 2020. Asas-Asas Hukum Pidana. Bandung: Deepublish, halaman 35.

pertanggungjawaban pidana korporasi saat ini sangat banyak dan sudah berkembang melalui modifikasi maupun pembentukan teori yang baru. Keberadaan teori ini sama sekali tidak ditujukan untuk mempermudah ataupun mempersulit pertanggungjawaban pidana korporasi melainkan kepentingan hukum yang dilindungi oleh Undang-Undang yang terkait. Berikut ini akan diuraikan 3 (tiga) teori pertanggungjawaban pidana korporasi yang sudah secara umum berlaku:

(1) *Vicarious Liability Theory/ Respondeat Superior*

Setiap orang dewasa pada dasarnya bertanggung jawab penuh atas tindakan yang dilakukan oleh anak-anak yang berada di bawah pengawasannya/pemeliharaannya. Pemahaman ini sudah berlaku begitu lama sebagai suatu kebiasaan ketika seseorang belum dewasa (*minderjarig*) memperoleh perlindungan dari orang yang bertindak sebagai wali/orangtuanya. Pemahaman dasar dari teori *vicarious liability* ditekankan pada tanggung jawab seorang pemilik korporasi atas segala tindakan yang dilakukan oleh karyawannya. Sanford H Kadish sebagaimana dikutip oleh Sigid Soeseno menjelaskan 3 (tiga) parameter adanya tanggung jawab korporasi atas tindakan karyawannya antara lain *Pertama*, agen korporasi melakukan kejahatan, *Kedua*, Kejahatan tersebut dilakukan dalam lingkup kewenangannya dan *Ketiga*, dengan tujuan untuk keuntungan korporasi. Selama tindakan karyawan tersebut dilakukan untuk kepentingan korporasi maka korporasi wajib bertanggungjawab atas tindakan dan dampak dari tindakan itu. Pemahaman serupa juga ditegaskan Yudi Krismen oleh bahwa *respondeat superior* diberlakukan jika agen

korporasi melakukan kejahatan dalam lingkup pekerjaannya dengan maksud memberi keuntungan bagi korporasi. Hal yang patut digarisbawahi dalam memahami teori *vicarious liability* bahwa pada pelaku dari tindakan itu tidak terbatas pada siapapun orang tersebut asalkan orang tersebut memiliki hubungan kerja dalam korporasi tersebut. Permasalahan menjadi muncul manakala karyawan tersebut menempati posisi yang tidak memiliki hubungan secara langsung dengan kegiatan usaha korporasi, seperti satpam, *cleaning service*, pegawai pengantar barang, sopir, dll dapat langsung dimintakan pertanggungjawaban atau tidak.<sup>43</sup>

(2) *Identification Theory/ Alter Ego Theory*

Teori identifikasi hal yang paling ditekankan adalah pelaku haruslah orang yang benar-benar mewakili suatu korporasi. Sigid Soeseno menjelaskan bahwa tindakan pengurus atau pegawai resmi dari korporasi dipahami sebagai tindakan korporasi. Semua tindakan atau tindak pidana yang dilakukan oleh orang yang dapat diidentifikasi oleh organisasi yaitu “*who constitute its directing mind*”. Pemahaman ini senada dengan pandangan Rudy Prasetya saat menjelaskan tanggungjawab dalam Perseroan bahwa perbuatan pengurus perseroan sebagai organ tidak bertanggungjawab atas perbuatannya, melainkan menjadi tanggungjawab yang diwakilinya yaitu perseroan terbatas. Lebih daripada itu bahkan dalam prinsip dan atau sistemnya ia bukan pemegang saham melainkan pengurus yang merupakan Pelaku yang dimaksudkan misalnya pejabat, pengurus, pegawai yang memiliki tingkatan manajer yang tugasnya tidak dibawah perintah atau

---

<sup>43</sup> Suhartati & dkk, *Op. Cit.*, halaman 99-101



arahan dari orang lain. Artinya pemilik kekuasaan dalam korporasi ini memiliki wewenang untuk mewakili korporasi.<sup>44</sup>

### (3) *Delegation Theory*

Teori ini sebenarnya merupakan modifikasi dari teori identifikasi dan *vicarious liability*. Teori tersebut menekankan bahwa cakupan individu yang dianggap mewakili korporasi diperluas sampai kepada mereka yang bertugas pada fungsi direktur (*boards of directors*). Pemikiran teori delegasi muncul karena korporasi tersebut sangat besar dengan pusat pengambilan keputusan yang *fragmented*. Kondisi tersebut menilai perbuatan korporasi dapat dianggap diwakili orang lain asalkan dari satu *directing mind*. Terkait dengan ketiga teori pertanggung jawaban pidana korporasi tersebut, sebenarnya masih terdapat beberapa teori pertanggungjawaban pidana lain yang dapat diberlakukan. Hanya pemahaman teori pertanggung jawaban pidana korporasi *Vicarious Liability*, *Identification theory* dan *Delegation theory* menjadi dasar pemahaman dalam memahami teori pertanggung jawaban pidana lainnya. Muladi dan Dwidja Priyatno menjelaskan satu teori, Doktrin pertanggungjawaban pidana ketat (*strict liability*) yang didasarkan pada undang-undang dan dalam hal korporasi tidak memenuhi kewajiban/kondisi/situasi tertentu oleh korporasi.<sup>45</sup>

---

<sup>44</sup> *Ibid.*, halaman 101-102.

<sup>45</sup> *Ibid.*, halaman 102-103.

## 2. Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Pada Putusan MA No. 2239 K/Pid.Sus/2012

Berdasarkan salah satu pertimbangan hakim yang terdapat di dalam Putusan MA No. 2239K/Pid.Sus/2012 yang menyatakan bahwa:

Menimbang, bahwa sekalipun secara individual perbuatan Terdakwa terjadi karena "*mens rea*" dari Terdakwa, namun karena perbuatan tersebut semata-mata untuk kepentingan dari korporasi maka Mahkamah Agung berpendapat bahwa apa yang dilakukan oleh Terdakwa adalah dikehendaki atau "*mens rea*" dari 14 (empat belas) korporasi, sehingga dengan demikian pembebanan tanggung jawab pidana "*Individual Liability*" dengan *corporate liability* harus diterapkan secara simultan sebagai cerminan dari doktrin *respondeat superior* atau doktrin "*Vicarious Liability*" diterapkan pertanggungjawaban pidana kepada korporasi atas perbuatan atau perilaku Terdakwa sebagai personifikasi dari korporasi yang diwakilinya menjadi tugas dan tanggung jawab lagi pula apa yang dilakukan Terdakwa telah diputuskan secara kolektif.

Merujuk pertimbangan hakim di atas, maka hakim mempertimbangkan tentang adanya *mens rea* pada terpidana yang juga merupakan *mens rea* dari 14 (empat belas) korporasi. Dalam hal ini membahas mengenai subjek hukum yang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana. Dipidananya seseorang tidaklah cukup apabila orang itu telah melakukan perbuatan yang bertentangan dengan hukum atau bersifat melawan hukum (*actus reus*). Untuk pemidanaan masih perlu syarat, bahwa orang yang melakukan perbuatan itu mempunyai kesalahan atau sikap batin bersalah (*mens rea*). Jadi untuk dapat menjatuhkan pidana kepada seseorang harus ada perbuatan yang melawan hukum (*actus reus*) dan sikap batin bersalah (*mens rea*).

Untuk membahas tentang kesalahan dalam pertanggungjawaban pidana, dalam hal ini pertanggungjawaban pidana korporasi harus diterima konsep Pertanggungjawaban Pidana Fungsional atau kepelakuan fungsional (*fungsional*

*daderschap*). Ciri khas dari kepelakuan fungsional ini yaitu perbuatan fisik dari yang satu (yang sebenarnya melakukan) menghasilkan perbuatan fungsional terhadap yang lain. Dengan demikian, kemampuan bertanggungjawab orang-orang yang berbuat untuk dan atas nama korporasi dialihkan menjadi kemampuan bertanggungjawab korporasi sebagai subjek tindak pidana.

Terhadap konsep ini, Muladi secara kongkrit merekomendasikan untuk melihat apakah perbuatan sesuai dengan tujuan statuta perusahaan dan atau dengan kebijakan perusahaan, dan yang terpenting adalah apabila tindakan tersebut sesuai dengan ruang lingkup pekerjaan dari perusahaan. Dengan kata lain, apabila perbuatan yang terlarang pertanggungjawabannya akan dibebankan pada perusahaan, maka perbuatan itu harus dilakukan dalam rangka pelaksanaan tugas dan/atau pencapaian tujuan-tujuan dari perusahaan.<sup>46</sup>

Menurut Putusan MA No. 2239K/Pid.Sus/2012 yang mana terpidana selaku *Tax Manager* sekaligus sebagai Kuasa Pegawai wakil Wajib Pajak bertindak untuk dan atas nama 14 (empat belas) korporasi yang tergabung dalam Asian Agri Group (AAG) dan bahwa urgensi terpidana dalam melakukan perbuatannya adalah untuk kepentingan 14 (empat belas) korporasi tersebut untuk menghindari Pajak Penghasilan dan Pajak Badan yang seharusnya dibayar. Hal ini sesuai dengan pendapat Muladi bahwa perbuatan fungsional yang dilakukan terpidana adalah sesuai dengan tujuan perusahaan yaitu menghindari pajak, dan terpidana melakukan perbuatan itu dalam rangka pelaksanaan tugas dan/atau pencapaian tujuan-tujuan dari perusahaan. Maka menurut pertanggungjawaban pidana fungsional kemampuan bertanggungjawab orang-orang yang berbuat untuk

---

<sup>46</sup> Raymond Joshua & dkk. *Penerapan Doktrin Vicarious Liability Dalam Tindak Pidana Penggelapan Pajak Oleh Korporasi (Studi Putusan Mahkamah Agung Nomor 2239 K/Pid.Sus/2012)*. Diponegoro Law Journal, Vol. 5, No. 3, 2016, halaman 12.

dan atas nama korporasi dialihkan menjadi kemampuan bertanggungjawab korporasi dan pertanggungjawaban pidana harus dibebankan bukan kepada terpidana saja melainkan korporasi juga harus bertanggungjawab atas perbuatan tersebut karena korporasi lah yang memperoleh hasil dari penghindaran pajak (*tax evasion*) tersebut.

Berkaitan dengan pertanggungjawaban pidana fungsional, perlu diperhatikan bahwa penuntutan dan pidanaan korporasi dikenal dengan apa yang dinamakan '*punishment provisions*' artinya baik pelaku (pengurus) maupun korporasi itu sendiri dapat dijadikan subjek pidanaan. Dalam perkara *a quo*, majelis hakim hanya menjatuhkan pidana kepada terpidana yang dianggap sebagai personifikasi dari korporasi yang diwakilinya namun jika kita melihat bahwa korporasi lah yang memperoleh hasil dari penghindaran pajak (*tax evasion*) tersebut, maka majelis hakim kurang mengakomodir apa yang menjadi konsep pidanaan terhadap pertanggungjawaban fungsional yakni *provision punishment* itu sendiri, padahal dalam pertimbangannya majelis hakim menyatakan perkembangan praktek hukum pidana telah mengintrodusir adanya pembebanan pertanggung jawaban seorang pekerja di lingkungan suatu korporasi kepada korporasi di tempat ia bekerja dengan menerapkan pertanggung jawaban fungsional sebagaimana telah dipertimbangkan di atas' secara langsung majelis hakim menerapkan pertanggungjawaban fungsional kepada terpidana, namun hanya menjatuhkan pidana kepada terpidana tanpa adanya pidanaan yang nyata kepada korporasi.<sup>47</sup>

---

<sup>47</sup> *Ibid.*, halaman 12-13.

Selanjutnya dalam pertimbangan majelis hakim, terdakwa telah diputuskan secara kolektif<sup>48</sup> membahas tentang doktrin pertanggungjawaban pidana korporasi *vicarious liability doctrine*. Konsep pertanggungjawaban ini dengan istilah ‘pertanggungjawaban pengganti’. Lebih tepatnya, menyatakan bahwa ajaran *Vicarious Liability* atau yang dalam bahasa Indonesia disebut dengan istilah pertanggungjawaban vikarius atau pertanggungjawaban pengganti adalah pertanggungjawaban pidana dari tindak pidana yang dilakukan, misalnya oleh A kepada B16.

Pada dasarnya, doktrin *vicarious liability* didasarkan pada prinsip *employment principle* maksudnya adalah bahwa majikan (*employer*) adalah penanggung jawab utama dari perbuatan para buruhnya atau karyawannya. Jadi dalam hal ini terlihat prinsip “*the servant’s act is the master act in law* atau yang dikenal juga dengan prinsip *the agency principle* yang berbunyi “*the company is liable for the wrongful acts of all its employees*”. Di sisi lain, *vicarious liability doctrine* ini sering diartikan sebagai pertanggungjawaban pengganti (pertanggungjawaban menurut hukum dimana seseorang atas perbuatan salah yang dilakukan oleh orang lain).

Pertanggungjawaban pidana baru dapat benar-benar dibebankan kepada korporasi apabila perbuatan pidana tersebut dilakukan oleh orang yang merupakan *directing mind* dari korporasi tersebut. *Directing mind* dalam hal ini dapat diartikan sebagai tindakan, perbuatan atau kebijakan yang dibuat oleh anggota direksi atau organ perusahaan/korporasi atau *manager* yang akan menentukan arah, kegiatan dan operasional.<sup>48</sup>

---

<sup>48</sup> *Ibid.*, halaman 13-14.

**C. Analisis Hukum Putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/PID. Sus/2012**  
**1. Kronologi Kasus Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012**

Kronologi Kasus Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012 yakni mengenai suatu perkara tindak pidana pajak yang menggunakan modus operandi penghindaran pajak (*tax evasion*) atas nama terpidana Suwir Laut alias Liu Che Sui alias Atak. Terdakwa Suir Laut alias Liu Che Sui alias Atak terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana sesuai dengan yang didakwakan oleh Jaksa/ Penuntut Umum dan Terdakwa dianggap mewakili perusahaan dan 14 anak perusahaan/korporasi dalam pertanggungjawaban pidana dimana dalam putusan tingkat pertama dan tingkat banding tidak terbukti. Sebelum dilakukan pembahasan mengenai pertimbangan hakim dalam Putusan Kasasi tersebut, terlebih dahulu akan diuraikan secara jelas dan lengkap mengenai kasus posisi perkara sebagai berikut:

- a. Terpidana Suwir Laut sejak tahun 2002 terdaftar sebagai pegawai pada PT. Inti Indosawit Subur (PT.IIS) yang merupakan salah satu perusahaan di bawah Asian Agri Group (AAG) namun secara fungsional terpidana bertugas sebagai *Tax Manager* AAG yang berkantor di Kantor Perwakilan Jakarta (JRO atau Jakarta *Regional Office*) yang beralamat di Jalan Teluk Betung No. 31-32 Jakarta Pusat. Tugas utama terpidana sebagai *Tax Manager* AAG adalah menerima laporan keuangan (neraca dan rugi laba) yang dikirim oleh kantor Medan berupa data parsial seluruh kantor, pabrik, dan kebun di Medan, Riau, dan Jambi. Data yang terpidana peroleh berupa *text file (soft copy)* dan diterima sebulan sekali, kemudian berdasarkan data tersebut terpidana menyusun Laporan Keuangan Konsolidasi (Neraca dan

Laporan Rugi Laba dan pada akhir tahun terpidana mempersiapkan dan mengisi SPT PPh Wajib Pajak Badan untuk seluruh perusahaan di bawah AAG, SPT tersebut dibuat berdasarkan laporan keuangan konsolidasi. terpidana juga memiliki tugas untuk mempersiapkan data dan dokumen untuk pemeriksaan pajak.

- b. Pengisian SPT Tahunan PPh WP Badan untuk seluruh perusahaan di bawah AAG, terpidana lakukan berdasarkan laporan keuangan konsolidasi yang terpidana buat setelah diverifikasi oleh Vincentius Amin Sutanto (VAS) dan Laporan Konsolidasi yang terpidana susun mendapat persetujuan (secara lisan) dari Vincentius Amin Sutanto, kemudian terpidana membuat konsep pengisian SPT Tahunan PPh WP Badan untuk seluruh perusahaan yang berada di bawah AAG. Konsep pengisian SPT Tahunan PPh WP Badan itu, terpidana serahkan kepada Robert untuk diketik. Setelah diketik diserahkan kembali kepada terpidana untuk dicek dan kemudian SPT Tahunan PPh WP Badan dan Laporan Keuangan Neraca (Neraca dan Rugi Laba) tersebut dikirimkan ke Medan (u.p Kho Yo Gie) lalu dikonfirmasi ke Vincentius Amin Sutanto kemudian ditandatangani oleh Direktur masing-masing perusahaan yang berada di bawah AAG. Setelah selesai ditandatangani, kemudian oleh Kho Yo Gie dikirimkan kembali kepada terpidana untuk perusahaan-perusahaan yang PPh Badannya terdaftar di Jakarta, setelah diterima di Kantor Perwakilan Jakarta kemudian distempel dan oleh Robert disampaikan ke KPP terkait atas perintah terpidana, sedangkan untuk SPT PPh Badan perusahaan yang

terdaftar di KPP Kisaran disampaikan langsung oleh Kho Yo Gie ke KPP Kisaran.

- c. Pada tanggal 4 Agustus 2002, 5 Agustus 2002, 2 September 2002 dan 18-19 Desember 2002, terpidana bersama-sama dengan Eddy Lukas (EL), Lee Boon Heng (LBH), Yoe Gie (YG), Vincentius Amin Sutanto (VAS), Djoko Soesanto Oetomo (DO) dan Paulina Shih (PS) mengadakan tax planning meeting di kantor Jakarta (Jakarta Regional Office/JRO) di Jalan Teluk Betung No. 31-32 Tanah Abang Jakarta Pusat dan di Kantor Medan beralamat di Gedung Uniland Jalan MT Haryono Medan untuk membahas mengenai perencanaan guna mengecilkan pembayaran pajak melalui beberapa cara. Selanjutnya terpidana membuat Laporan Keuangan dan SPT Tahunan PPh WP Badan 14 (empat belas) anak perusahaan yang tergabung dalam AAG sesuai yang telah direncanakan sebelumnya yang isinya tidak benar atau tidak sesuai dengan yang sebenarnya.
- d. SPT Tahunan PPh WP Badan Tahun Pajak 2002 sampai dengan tahun 2005 yang dibuat oleh terpidana tersebut terpidana menyatakan bahwa Laporan Keuangan tidak diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP), namun sebenarnya Laporan Keuangan berupa Neraca dan Rugi Laba untuk 14 perusahaan tersebut diaudit oleh KAP yaitu: Tahun 2002 dan 2003, oleh KAP Purwantono, Sarwoko & Sandjaja (Ernst and Young), Tahun 2004 dan 2005, oleh KAP Paul Hadiwinata, Hidajat, Arsono dan Rekan (PKF). Meskipun SPT telah diaudit oleh KAP, terpidana tidak melakukan perubahan atau pembetulan yang disampaikan oleh KPP terkait walaupun secara sadar terpidana telah mengetahui bahwa ada perbedaan Neraca dan



Rugi Laba antara SPT yang terpidana buat dan telah dikirimkan ke KPP dengan hasil audit KAP.

- e. Perbuatan terpidana tersebut mengakibatkan kerugian pada pendapatan Negara sebesar Rp. 1.259.977.695.652,- (satu trilyun dua ratus lima puluh sembilan milyar sembilan ratus tujuh puluh tujuh juta enam ratus sembilan puluh lima ribu enam ratus lima puluh dua rupiah). Karena perbuatannya terpidana dijerat dengan Dakwaan Subsidair, yaitu:

- 1) PRIMAIR: Pasal 39 ayat (1) huruf c jo. Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan UU No. 16 Tahun 2000 jo. Pasal 64 ayat (1) KUHP.
- 2) SUBSIDAIR: Pasal 38 huruf b jo. Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan UU No. 16 Tahun 2000 jo. Pasal 64 ayat (1) KUHP.

**2. Pertimbangan Hakim Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012**

Pertimbangan Hakim di dalam Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012 berikut:

- a. Menimbang, bahwa sebagaimana dipertimbangkan di atas bahwa perbuatan Terdakwa berbasis pada kepentingan bisnis 14 (empat belas) korporasi yang diwakilinya untuk menghindari Pajak Penghasilan dan Pajak Badan yang seharusnya dibayar oleh karena itu tidaklah adil jika tanggung jawab pidana hanya dibebankan kepada Terdakwa selaku individu akan tetapi sepatutnya juga

- menjadi tanggung jawab korporasi yang menikmati atau memperoleh dari hasil *Tax Evation* tersebut;
- b. Menimbang, bahwa sekalipun secara individual perbuatan Terdakwa terjadi karena "mensrea" dari Terdakwa, namun karena perbuatan tersebut semata-mata untuk kepentingan dari korporasi maka Mahkamah Agung berpendapat bahwa apa yang dilakukan oleh Terdakwa adalah dikehendaki atau "mens rea" dari 14 (empat belas) korporasi, sehingga dengan demikian pembebanan tanggung jawab pidana "Individual Liability" dengan *corporate liability* harus diterapkan secara simultan sebagai cerminan dari doktrin respondeat superior atau doktrin "Vicarious Liability" diterapkan pertanggung jawaban pidana kepada korporasi atas perbuatan atau perilaku Terdakwa sebagai personifikasi dari korporasi yang diwakilinya menjadi tugas dan tanggung jawab lagi pula apa yang dilakukan Terdakwa telah diputuskan secara kolektif;
  - c. Menimbang, bahwa Mahkamah Agung menyadari gagasan menuntut pertanggung jawaban pidana korporasi belum diterima seutuhnya karena alasan yang sangat formal bahwa korporasi dalam perkara a quo tidak didakwakan; Namun perkembangan praktek hukum pidana telah mengintrodusir adanya pembebanan pertanggung jawaban seorang pekerja di lingkungan suatu korporasi kepada korporasi di tempat ia bekerja dengan menerapkan pertanggung jawaban fungsional sebagaimana telah dipertimbangkan di atas;
  - d. Perkembangan hukum pajak di Belanda telah pula menerima pertanggung jawaban pidana dari korporasi karena pajak menjadi andalan anggaran pendapatan Negara yang dilandasi pada kepentingan praktis untuk menegakan hukum khususnya terhadap tindak pidana pajak badan atau korporasi dan Indonesia telah perlu mempertimbangkan untuk mengadopsi sendi-sendi penegakan hukum di sektor perpajakan di Belanda;
  - e. Menimbang, bahwa tentang pidana yang akan dijatuhkan kepada Terdakwa diterapkan sistim pemidanaan Pasal 14 a, 14 b dan 14 c

sekalipun difahami mungkin dipandang tidak tepat, namun hal tersebut mencerminkan titik berat tanggung jawab pidana lebih pada ketentuan pemidanaan yang diatur di dalam undang-undang perpajakan dan tidak pada pendekatan retributif kepada pelaku individualnya tetapi lebih bertitik berat pada rasa keadilan khususnya pembayaran Pajak Pendapatan Penghasilan dan Pajak Badan dari 14 (empat belas) korporasi tersebut.

### **3. Amar Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012**

Setidaknya ada 3 Amar Putusan yang telah dijatuhkan kepada terdakwa

Suwir Laut yaitu:

- a. Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 234/PID.B/2011/PN.JKT.PST. tanggal 15 Maret 2012 yang amar lengkapnya sebagai berikut:
  - 1) Mengabulkan Eksepsi Prematur dari Penasihat Hukum Terdakwa;
  - 2) Menyatakan surat dakwaan Jaksa Penuntut Umum terhadap Terdakwa Suwir Laut karena prematur tidak dapat diterima;
  - 3) Menetapkan barang bukti berupa: (terlampir) tetap terlampir dalam berkas perkara;
  - 4) Menetapkan biaya perkara ini dibebankan kepada Negara.
- b. Putusan Pengadilan Tinggi Jakarta Putusan Pengadilan Tinggi Jakarta Nomor 241/PID.2012/PT.DKI. tanggal 23 Juli 2012 yang amar lengkapnya sebagai berikut:
  - 1) Menerima permintaan banding dari Jaksa Penuntut Umum;
  - 2) menguatkan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 234/PID.B/2011/PN.JKT.PST. tanggal 15 Maret 2012 yang dimohonkan banding tersebut;

- 3) Membebaskan biaya perkara dalam kedua tingkat pengadilan kepada Negara.
- c. Putusan Kasasi Mahkamah Agung Republik Indonesia Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Noor 2239 K/PID.SUS/2012 tanggal 18 Desember 2012 yang amar lengkapnya sebagai berikut:
- 1) Mengabulkan permohonan kasasi dari pemohon kasasi Jaksa Penuntut Umum pada Kejaksaan Negeri Jakarta Pusat tersebut;
  - 2) Membatalkan putusan pengadilan Tinggi Jakarta Nomor 241/PID.2012/PT.DKI. tanggal 23 Juli 2012 yang menguatkan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 234/PID.B/2011/PN.JKT.PST. tanggal 15 Maret 2012
  - 3) Menyatakan Terdakwa Suwir Laut alias Liu Che Sui alias Atak tersebut di atas telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana "Menyampaikan Surat Pemberitahuan Dan / Atau Keterangan Yang Isinya Tidak Benar Atau Tidak Lengkap Secara Berlanjut";
  - 4) Menjatuhkan pidana oleh karena itu kepada Terdakwa tersebut dengan pidana penjara selama 2 (dua) tahun;
  - 5) Menetapkan bahwa pidana tersebut tidak akan dijalani, kecuali jika di kemudian hari ada perintah lain dalam putusan Hakim karena Terdakwa dipersalahkan melakukan sesuatu kejahatan atau tidak mencukupi suatu syarat yang ditentukan sebelum berakhirnya masa percobaan selama 3 (tiga) tahun, dengan syarat khusus dalam waktu 1 (satu) tahun, 14 (empat belas) perusahaan yang tergabung

dalam Asian Agri Group (AAG) yang pengisian SPT Tahunan diwakili oleh Terdakwa untuk membayar denda 2 (dua) kali pajak terutang yang kurang dibayar yang keseluruhannya berjumlah Rp. 2.529.955.391.304,- (Dua Trilyun Lima Ratus Sembilan Belas Milyar Sembilan Ratus Lima Puluh Lima Juta Tiga Ratus Sembilan Puluh Satu Ribu Tiga Ratus Empat Rupiah) secara tunai;

- 6) Menetapkan barang bukti berupa: (terlampir);
- 7) Membebankan kepada Terdakwa tersebut untuk membayar biaya perkara dalam semua tingkat peradilan dan dalam tingkat kasasi ini sebesar Rp. 2.500,- (Dua Ribu Lima Ratus Rupiah).

#### **4. Analisis Hukum Terhadap Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012**

Bentuk kejahatan yang dilakukan Suwir Laut di bidang perpajakan ini erat kaitannya dengan kealpaan berarti *tidak sengaja, tidak hati-hati*, atau *kurang mengindahkan kewajibannya*. Jika wajib pajak tidak menyampaikan surat pemberitahuan karena kealpaannya untuk pertama kali tidak dikategorikan sebagai suatu perbuatan berupa kejahatan. Oleh karena itu, perbuatan tersebut hanya tergolong sebagai bentuk pelanggaran administrasi sehingga hanya dapat dikenakan sanksi administrasi. Lain halnya, bila dilakukan untuk kedua kalinya, maka kejahatan itu telah tergolong sebagai kejahatan tidak menyampaikan surat pemberitahuan. Hal ini merupakan pengecualian dalam rangka pembinaan wajib pajak agar ketaatan untuk menaati ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Berbeda dengan kejahatan tidak menyampaikan surat pemberitahuan sebagaimana diatur pada Pasal 39 ayat (1) huruf c UUKUP bahwa “*setiap orang yang dengan sengaja tidak menyampaikan surat pemberitahuan sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara*”. Kejahatan tidak menyampaikan didasarkan dikenakan hukuman yang berat mengingat pentingnya peranan penerimaan pajak dalam penerimaan negara. Untuk mengetahui bahwa kejahatan tidak menyampaikan surat pemberitahuan termasuk delik pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 39 ayat (1) huruf c UUKUP, harus memenuhi unsur-unsur sebagai berikut:

- a. Dilakukan oleh setiap orang;
- b. Dengan sengaja;
- c. Tidak menyampaikakan surat pemberitahuan.

Dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.<sup>49</sup>

Kewajiban wajib pajak adalah mengisi surat pemberitahuan, baik surat pemberitahuan tahunan maupun surat pemberitahuan masa dengan benar, lengkap, dan jelas dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf latin angka arab, satuan mana uang rupiah, dan menandatangani. Setelah itu, disampaikan ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang diterapkan oleh direktur jenderal pajak. Kecuali, wajib pajak yang telah memperoleh izin menteri keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah, wajib menyampaikan surat pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan mata uang selain rupiah yang diizinkan. Lampiran yang terlampir

---

<sup>49</sup> Muhammad Dhafar. 2012. *Kejahatan Di Bidang Perpajakan*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, halaman 45.

pada surat pemberitahuan itu memuat keterangan yang isinya benar. Surat pemberitahuan yang disampaikan, tetapi tidak dilengkapi dengan lampiran yang dipersyaratkan tidak dianggap sebagai surat pemberitahuan dalam administrasi Direktorat Jenderal Pajak.<sup>50</sup>

Menurut Pasal 38 huruf b UUKUP menentukan bahwa “*setiap orang yang karena kealpaannya menyampaikan surat pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar dan perbuatan tersebut dimaksud dalam Pasal 13A*”. Ketika dicermati Pasal 12A UUKUP ternyata bahwa penyampaian surat pemberitahuan yang isinya tidak benar, atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar untuk pertama kalinya bukan merupakan kejahatan melainkan dipandang sebagai pelanggaran administratif. Oleh karena itu, sanksi hukum yang diperuntukkan hanya sanksi administrasi berupa, bunga, denda, atau kenaikan dari jumlah pajak yang terutang. Kejahatan yang terkait penyampaian surat pemberitahuan menurut Pasal 38 huruf b UUKUP dilakukan karena kealpaan adalah sebagai berikut.

- 1) Surat pemberitahuan yang disampaikan itu isinya tidak benar;
- 2) Surat pemberitahuan yang disampaikan itu isinya tidak lengkap, atau;
- 3) Surat pemberitahuan yang disampaikan itu melampirkan keterangan yang isinya tidak benar.<sup>51</sup>

Pengertian surat pemberitahuan yang isinya tidak benar adalah mengisi surat pemberitahuan yang seluruh atau sebagian isinya palsu sehingga dikategorikan tidak benar. Oleh karena itu, palsu diartikan sebagai suatu keadaan

---

<sup>50</sup> *Ibid.*, halaman 46.

<sup>51</sup> *Ibid.*, halaman 47.

yang tidak benar atau bertentangan dengan yang sebenarnya yang tercantum dalam surat pemberitahuan itu. Pada hakikatnya, kejahatan ini dapat dikatakan sebagai pemalsuan surat pemberitahuan yang dilakukan oleh wajib pajak.

Kejahatan menyampaikan surat pemberitahuan yang isinya tidak lengkap, yang memuat unsur-unsur sebagai berikut.

- a). Dilakukan oleh setiap orang;
- b). Dengan sengaja;
- c). Surat pemberitahuan yang disampaikan itu isinya tidak lengkap;
- d). Dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.<sup>52</sup>

Unsur ketidaklengkapan surat pemberitahuan yang disampaikan wajib pajak diartikan bahwa substansi surat pemberitahuan itu masih memiliki kekurangan. Berdasarkan kekurangan tersebut menyebabkan makna surat pemberitahuan tidak dapat digunakan sebagaimana seharusnya suatu surat pemberitahuan. Konsekuensi dari ketidaklengkapan pemberitahuan yang disampaikan oleh wajib pajak berakibat dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Kejahatan menyampaikan surat pemberitahuan dengan melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, yang memuat unsur-unsur sebagai berikut:

- (1) Dilakukan oleh setiap orang;
- (2) Dengan sengaja;
- (3) Surat pemberitahuan yang disampaikan itu melampirkan keterangan yang isinya tidak benar;
- (4) Dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.<sup>53</sup>

---

<sup>52</sup> *Ibid.*, halaman 48.

<sup>53</sup> *Ibid.*, halaman 48



Surat pemberitahuan yang akan disampaikan oleh wajib pajak, lebih dahulu dilakukan pemeriksaan terhadap keterangan yang menjadi lampirannya. Keterangan yang dilampirkan itu merupakan satu kesatuan tak terpisahkan dengan surat pemberitahuan. Hal ini dimaksudkan agar keterangan yang dijadikan lampiran pada surat pemberitahuan itu isinya benar. Ketika lampiran memuat keterangan yang isinya tidak benar berarti wajib pajak yang menyampaikan surat pemberitahuan itu telah melakukan kejahatan.<sup>54</sup>

Analisis hukum mengenai Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012 difokuskan pada amar putusannya, dimana majelis hakim menjatuhkan pidana bersyarat terhadap Terpidana yang mana pidana bersyarat yang biasa disebut dengan pidana perjanjian atau pidana secara yaitu menjatuhkan pidana kepada seseorang akan tetapi pidana itu tidak usah dijalani kecuali dikemudian hari ternyata terpidana sebelum habis masa percobaan melakukan tindak pidana lagi atau melanggar perjanjian yang diberikan oleh hakim. Jadi putusan pidana tetap ada hanya pelaksana pidana itu saja yang ditangguhkan. Sedangkan Muladi memberikan pengertian dari pidana bersyarat adalah:

Pidana bersyarat adalah suatu pidana dalam hal mana si terpidana tidak usah menjalani pidana tersebut, kecuali bilamana dalam masa percobaan terpidana telah melanggar syarat-syarat umum atau khusus yang telah ditentukan oleh pengadilan. Dalam hal ini pengadilan yang mengadili perkara tersebut mempunyai wewenang untuk melakukan perubahan-perubahan syarat-syarat yang telah ditentukan atau memerintahkan agar pidana dijalani. Pidana bersyarat ini merupakan penundaan terhadap pelaksanaan pidana.

Salah satu amar putusannya, majelis hakim menyatakan bahwa: Menetapkan bahwa pidana tersebut tidak akan dijalani, kecuali jika di kemudian hari ada perintah lain dalam putusan Hakim karena Terdakwa dipersalahkan

---

<sup>54</sup> *Ibid.*, halaman 49.

melakukan sesuatu kejahatan atau tidak mencukupi suatu syarat yang ditentukan sebelum berakhirnya masa percobaan selama 3 (tiga) tahun, dengan syarat khusus dalam waktu 1 (satu) tahun, 14 (empat belas) perusahaan yang tergabung dalam AAG/Asian Agri Group yang pengisian SPT tahunan diwakili oleh Terdakwa untuk membayar denda 2 (dua) kali pajak terutang yang kurang dibayar masing-masing: Yang keseluruhannya berjumlah 2 x Rp. 1.259.977.695.652,- = Rp. 2.519.955.391.304,- (dua trilyun lima ratus sembilan belas milyar sembilan ratus lima puluh lima juta tiga ratus sembilan puluh satu ribu tiga ratus empat rupiah) secara tunai.

Jika kita cermati tentang konstruksi hukum dalam berpikir majelis hakim dalam membuat Putusan Kasasi pada perkara *a quo* majelis hakim menerapkan pidana bersyarat bagi Terpidana atas pidana yang dijatuhkan dalam perkara *a quo*. majelis hakim menjatuhkan syarat umum penjatuhan pidana bersyarat yang ditunjukkan dengan bunyi putusan "*kecuali jika di kemudian hari ada perintah lain dalam putusan Hakim karena Terdakwa dipersalahkan melakukan sesuatu kejahatan atau tidak mencukupi suatu syarat yang ditentukan sebelum berakhirnya masa percobaan selama 3 (tiga) tahun*". Namun, majelis hakim juga menetapkan syarat khusus yaitu "*dalam waktu 1 (satu) tahun, 14 (empat belas) perusahaan yang tergabung dalam AAG/Asian Agri Group yang pengisian SPT tahunan diwakili oleh Terdakwa untuk membayar denda 2 (dua) kali pajak terutang yang kurang dibayar masing-masing : Yang keseluruhannya berjumlah 2 x Rp. 1.259.977.695.652,- = Rp. 2.519.955.391.304,- (dua trilyun lima ratus sembilan belas milyar sembilan ratus lima puluh lima juta tiga ratus sembilan puluh satu ribu tiga ratus empat rupiah) secara tunai*" yang mana jika kita

cermati, syarat khusus ini adalah suatu bentuk keragu-raguan dari majelis hakim dalam menetapkan subjek hukum yang bertanggung jawab secara pidana dalam perkara *a quo*.

Berhubungan dengan pembahasan sebelumnya bahwa perbuatan Terpidana adalah juga merupakan perbuatan korporasi, alangkah lebih baik dan adil bahwa seharusnya dalam putusannya majelis hakim juga menjatuhkan pidana terhadap korporasi sebagai bentuk pertanggungjawaban pidana korporasi. Selain itu, bahwa syarat khusus yang ditetapkan oleh majelis hakim di atas adalah bukan sebagai syarat khusus penjatuhan pidana bersyarat terhadap individu, karena syarat khusus dijatuhkannya pidana bersyarat terhadap individu sudah diatur secara tegas dalam Pasal 14 huruf c KUHP, yakni hakim dapat menetapkan syarat khusus bahwa terpidana dalam waktu tertentu, yang lebih pendek daripada masa percobaannya, harus mengganti segala atau sebagian kerugian yang ditimbulkan oleh tindak pidana, semuanya atau sebagiannya saja, yang akan ditentukan pada perintah itu dalam waktu yang akan ditentukan pada perintah itu juga, yang kurang daripada masa percobaan itu dan pada perintahnya itu hakim boleh mengadakan syarat khusus yang lain pula tentang kelakuan orang yang dipidana itu, yang harus dicukupinya dalam masa percobaan itu atau dalam sebagian masa itu yang akan ditentukan pada perintah itu.

Jika kita cermati pula, berkenaan dengan syarat umum penjatuhan pidana bersyarat lainnya dalam amar putusan tersebut majelis hakim menjatuhkan pidana penjara kepada Terpidana selama 2 (dua) tahun, sementara itu syarat yang ditetapkan untuk penjatuhan pidana bersyarat yang terdapat dalam Pasal 14a ayat (1) KUHP bahwa lamanya penjatuhan pidana penjara atau kurungan adalah 1

(satu) tahun. Selain itu tentang penyimpangan waktu 1 (satu) tahun, perkara a quo tidak termasuk salah satu jenis perkara yang termasuk dalam jenis perkara yang dapat disimpangi yaitu perkara yang terdapat dalam Pasal 492 KUHP, Pasal 504 KUHP, Pasal 505 KUHP, Pasal 506 KUHP dan Pasal 536 KUHP sehingga amar mengenai penetapan tidak perlu dijalaninya pidana penjara tersebut dengan beberapa syarat adalah bertentangan dengan ketentuan Pasal 14a ayat (1) KUHP.

Terakhir, bidang perpajakan adalah bidang yang cukup rumit dan membutuhkan keahlian khusus, dan oleh karenanya hanya orang-orang tertentu yang memiliki spesialisasi di bidang ini yang mampu melakukan penghitungan pajak secara akurat. Dalam perkara No. 2239 K/Pid.Sus/2012 Mahkamah Agung menghukum Asian Agri untuk membayar denda sebesar Rp.2,519 triliun yang berasal dari hutang pokok Rp.1,26 triliun. Hal ini jelas menimbulkan pertanyaan dari mana Mahkamah Agung memperoleh angka yang sangat spesifik itu, sementara majelis hakim yang memeriksa perkara tersebut bukanlah orang-orang yang memiliki keahlian khusus di bidang perpajakan. Kejanggalan lainnya terkait besaran denda adalah bahwa ternyata pendapatan bersih Asian Agri sepanjang 2002-2005 adalah sebesar Rp.1,24 triliun.

Artinya, Asian Agri dinilai telah menggelapkan pajak dengan jumlah yang setara dengan pendapatan bersihnya pada tahun yang bersangkutan. Selain hal-hal tersebut di atas, sesungguhnya vonis percobaan yang dijatuhkan terhadap Suwir Laut itu sendiri juga tidak memiliki dasar hukum yang jelas. Hal ini dikarenakan vonis percobaan hanya dapat dikenakan terhadap hukuman penjara yang dijatuhkan selama-lamanya satu tahun, berdasarkan ketentuan Pasal 14A ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP). Pasal tersebut berbunyi:

Jika dijatuhkan hukuman penjara yang selama-lamanya satu tahun dan bila dijatuhkan hukuman kurungan di antaranya tidak termasuk hukuman kurungan pengganti denda, maka hakim boleh memerintahkan bahwa hukuman itu tidak akan dijalankan, kecuali kalau di kemudian hari ada perintah lain dalam keputusan hakim, oleh karena terhukum sebelum lalu tempo percobaan yang akan ditentukan dalam perintah pertama membuat perbuatan yang boleh dihukum atau dalam tempo percobaan itu tidak memenuhi suatu perjanjian yang istimewa, yang sekiranya diadakan dalam perintah itu.

Di sisi lain, sebagai upaya paksa terhadap pembayaran denda Asian Agri, Kejaksaan Agung beberapa waktu lalu mengancam akan menyita aset-aset Asian Agri apabila denda tersebut tidak dibayar. Hal ini jelas tidak memiliki dasar hukum, sebab denda yang dijatuhkan terhadap Asian Agri merupakan syarat percobaan atas vonis Suwir Laut, dan bukan merupakan vonis pokok dalam perkara tersebut. Apalagi di dalam putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/Pid.Sus/2012, majelis hakim sama sekali tidak memerintahkan penyitaan terhadap aset-aset Asian Agri apabila denda tersebut tidak dibayar. Namun akhirnya Kejaksaan Agung tidak jadi melakukan sita eksekusi karena Asian Agri bersedia membayar denda pajak tersebut walaupun dengan cara mencicil, dimana hal ini juga sesungguhnya bertentangan dengan putusan Mahkamah Agung yang memerintahkan bahwa denda tersebut dibayarkan secara tunai.

## **BAB IV**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **A. Kesimpulan**

Berdasarkan pemaparan di atas, maka kesimpulan yang dapat dirumuskan ialah sebagai berikut:

1. Pengaturan Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Bagi Korporasi yaitu diatur di dalam UU KUP hanya menyebut tindak pidana pajak yang secara limitatif diatur dalam bab VIII Pasal 38 s/d Pasal 43 UU KUP. UU KUP tidak menyebutkan secara eksplisit mengenai ancaman pidana yang dikenakan terhadap korporasi. Namun dari ketentuan-ketentuan pidana di atas, dapat dilihat bahwa dalam hal tindak pidana perpajakan dilakukan oleh suatu korporasi, maka berdasarkan UU KUP hanya terdapat satu jenis pemidanaan yang dapat dikenakan terhadap korporasi, yaitu denda. Sementara untuk hukuman badan seperti kurungan atau penjara dikenakan terhadap agen-agen dari korporasi yang berperan dalam tindak pidana tersebut.
2. Pertanggungjawaban Pidana Bagi Korporasi Atas Tindak Pidana Penggelapan Perpajakan Berdasarkan Putusan MA No. 2239 K/PID. Sus/2012 yang mana terpidana selaku *Tax Manager* sekaligus sebagai Kuasa Pegawai wakil Wajib Pajak bertindak untuk dan atas nama 14 (empat belas) korporasi yang tergabung dalam Asian Agri Group (AAG) dan bahwa urgensi terpidana dalam melakukan perbuatannya adalah untuk kepentingan 14 (empat belas) korporasi tersebut untuk menghindari Pajak

Penghasilan dan Pajak Badan yang seharusnya dibayar. doktrin vicarious liability didasarkan pada prinsip employment principle maksudnya adalah bahwa majikan (*employer*) adalah penanggung jawab utama dari perbuatan para buruhnya atau karyawannya.

3. Analisis hukum mengenai Putusan Mahkamah Agung No. 2239/Pid. Sus/2012 difokuskan pada amar putusannya, dimana majelis hakim menjatuhkan pidana bersyarat terhadap Terpidana yang mana pidana bersyarat yang biasa disebut dengan pidana perjanjian atau pidana secara yaitu menjatuhkan pidana kepada seseorang akan tetapi pidana itu tidak usah dijalani kecuali dikemudian hari ternyata terpidana sebelum habis masa percobaan melakukan tindak pidana lagi atau melanggar perjanjian yang diberikan oleh hakim. Jadi putusan pidana tetap ada hanya pelaksana pidana itu saja yang ditangguhkan.

## **B. Saran**

Adapun saran-saran yang dapat diajukan ialah:

1. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan perlu disempurnakan lagi. Sebaiknya di dalam UU KUP dicantumkan secara jelas dan dilakukan pemisahan mengenai ketentuan pidana bagi wajib pajak orang dan wajib pajak badan/ korporasi untuk menghindari multi tafsir di kemudian hari. Selain itu, perlu juga diatur secara jelas mengenai kapan dan dalam keadaan bagaimana wajib pajak yang melakukan pelanggaran perpajakan hanya dikenakan sanksi administratif dan kapan harus dikenakan sanksi pidana. Hal ini

dikarenakan di bidang perpajakan, seharusnya sanksi pidana merupakan upaya terakhir (*ultimum remedium*).

2. Bagi penegak hukum tindak pidana perpajakan hendaknya tetap berada dalam satu koridor peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan di Indonesia tidak mengenal pengertian bahwa harus mendahulukan sanksi administrasi, yang ada adalah penegakan hukum.
3. Dengan memperhatikan modus operandi dalam kasus ini, penggelapan pajak bukanlah satusatunya perbuatan pidana yang bisa didakwakan kepada Asian Agri Group. Disarankan kepada para penegak hukum agar penyelidikan terhadap Asian Agri Group juga dikembangkan pada tindak pidana pencucian uang (*money laundering*). Dalam hal ini, penggelapan pajak oleh Asian Agri Group perlu dilihat sebagai kejahatan asal (*predicate crime*). Kuatnya dugaan *money laundering* oleh Asian Agri Group dapat dilihat dari fakta-fakta yang memperlihatkan adanya aliran dana ke perusahaan afiliasi di luar negeri yang ternyata fiktif. Apabila *money laundering* diterapkan dalam kasus ini, maka diharapkan akan dapat menjerat para pihak yang selama ini tidak tersentuh seperti pemilik dan pemegang saham perusahaan sebagai pihak yang paling banyak menikmati keuntungan dari tindak pidana perpajakan tersebut.



## DAFTAR PUSTAKA

### A. Buku

- Agus Rusianto. 2015. *Tindak Pidana Dan Pertanggungjawaban Pidana: Tinjauan Kritis Melalui Konsistensi Asas, Teori, Dan Penerapannya*. Jakarta: Prenada Media Group.
- Agus Surono. 2016. *Pertanggungjawaban Pidana Rumah Sakit (E-Book)*. Depok: CV Daya Media Utama.
- Akhmad Syarifudin. 2018. *Buku Ajar Perpajakan (E-Book)*. Kebumen: Stie Putra Bangsa.
- Bohari. 2016. *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: Pt Rajagrafindo Persada.
- Fitri Wahyuni. 2017. *Dasar-Dasar Hukum Pidana Di Indonesia*. Jakarta: Pt Nusantara Persada Utama, halaman, 45-46.
- Haula Rosdiana & Edi Slamet Irianto. 2014. *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*. Depok: PT Rajagrafindo Persada.
- Herlina Manullang dan Riki Yanto. 2020. *Pertanggungjawaban Pidana Korupsi*. Medan: LPPMUHN.
- Ida Hanifah & Dkk. 2018. *Pedoman Penulisan Tugas Akhir Mahasiswa*. Medan: Pustaka Prima, halaman 19.
- Ishaq. 2019. *Hukum Pidana*. Jakarta: Pt Rajagrafindo Persada, halaman 3.
- Khalmi dan Moch Iqbal. 2020. *Hukum Pajak: Teori dan Praktek (E-Book)*. Bandar Lampung: CV Anugrah Utama Raharja.
- Lukman Hakim. 2020. *Asas-Asas Hukum Pidana*. Bandung: Deepublish.
- Muhammad Dhafar. 2012. *Kejahatan Di Bidang Perpajakan*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada.
- Suhartati & dkk. 2018. *Anatomi Kejahatan Korporasi (E-Book)*. Surabaya: PT Revka Petra Media.

### B. Jurnal

- Herbert Rumanang. *Tanggung Jawab Korporasi Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan (Analisis Terhadap Putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/Pid.Sus/2012)*. *USU Law Journal*, Vol. 4, No. 4, 2016.

Hidayat. *Pertanggungjawaban Pidana Pelaku Tindak Pidana Suap Dalam Tindak Pidana Korupsi*. Jurnal EduTech, Vol. 3, No.2, 2017.

Jonathan Raymond. *Penggelapan Pajak Dan Proses Penegakan Hukum Oleh Penyidik Polri*. Lex Privatum, Vol. IX, No. 2, 2021.

Raymond Joshua & dkk. *Penerapan Doktrin Vicarious Liability Dalam Tindak Pidana Penggelapan Pajak Oleh Korporasi (Studi Putusan Mahkamah Agung Nomor 2239 K/Pid.Sus/2012)*. Diponegoro Law Journal, Vol. 5, No. 3, 2016.