

# **Analisis Kelemahan Tanggung Jawab Korporasi dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan**

Ditulis oleh:  
Dr. H. Bambang Ali Kusumo, S.H., M.Hum.

Penerbit  
Unisri Press © 2020



# **Analisis Kelemahan Tanggung Jawab Korporasi dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan**

**Penulis:**

**Dr. H. Bambang Ali Kusumo, S.H., M.Hum.**

**Editor:**

Haryo Kusumo Aji

ISBN : 978-623-94104-8-3

Desain sampul dan tata letak:

Anindyo Mahendra Prasetyo

**Penerbit:**

UNISRI Press

Jalan Sumpah Pemuda No 18, Joglo, Kota Surakarta

unisripress@gmail.com

Press.unisri.ac.id

Anggota APPTI

Dicetak oleh Percetakan “Kurnia” Solo

Cetakan Pertama, Agustus 2020

Copyright © 2020

ISI MENJADI TANGGUNG JAWAB PENULIS

Hak cipta dilindungi oleh undang-undang, dilarang  
memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku tanpa izin  
tertulis dari penerbit.

# KATA PENGANTAR

Kami panjatkan puji syukur kehadiran Allah SWT, yang telah memberikan rahmat, taufik dan hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penelitian. Hasil penelitian penulis sampaikan dalam bentuk buku yang berjudul “Analisis Kelemahan Tanggung Jawab Korporasi Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan”.

Korporasi merupakan salah satu subyek dalam hukum, sehingga pertanggung jawaban dalam hukum pidana sama kedudukannya dengan subyek hukum yang berupa manusia atau person. Dalam prakteknya atau kenyataan di Indonesia banyak terjadi kelemahan-kelemahan dalam pertanggungjawaban hukum pidana terhadap subyek hukum Korporasi. Mengingat hal demikian penulis melakukan penelitian dengan memfokuskan pertanggungjawaban korporasi terhadap tindak pidana di bidang Perpajakan.

Penulis menyadari bahwa laporan ini masih jauh dari sempurna, masih ada cacat dan celanya, oleh sebab itu kritikan dan saran dalam rangka untuk lebih menyempurnakan tulisan ini penulis terima dengan lapang dada. Dan akhirnya penulis mengharapkan buku ini bermanfaat bagi akademisi dan masyarakat pada umumnya.

Surakarta, 6 Juli 2020

Penulis

# Daftar Isi

KATA PENGANTAR.....	iii
Daftar Isi.....	iv
<b>BAB I PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
I.I. Latar Belakang Masalah.....	1
I.II. Pembatasan Masalah.....	4
I.III. Perumusan Masalah.....	4
I.IV. Tujuan Penelitian.....	5
I.V. Urgensi (Keutamaan) Penelitian.....	5
I.VI. Luaran Penelitian.....	5
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....</b>	<b>6</b>
<b>BAB III METODOLOGI PENELITIAN.....</b>	<b>16</b>
III.I. Lokasi Penelitian.....	16
III.II. Jenis Penelitian.....	16
III.III. Data Penelitian.....	17
III.IV. Teknik Analisis Data.....	19
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>20</b>
IV.I. Hasil Penelitian.....	20
IV.II. Pembahasan.....	33
IV.III. Kesimpulan.....	59
DAFTAR PUSTAKA.....	60
TENTANG PENULIS.....	62

# BAB I

# PENDAHULUAN

## ***1.1. Latar Belakang Masalah***

Korporasi adalah sebutan yang lazim dipergunakan dikalangan pakar hukum pidana untuk menyebut apa yang biasa dalam bidang hukum lain, khususnya bidang hukum perdata, sebagai badan hukum. Adanya korporasi sebenarnya terjadi akibat dari perkembangan modernisasi. Pada zaman dahulu, masyarakat primitif atau tradisional tidak dikenal badan hukum atau korporasi, segala aktivitas / kegiatan hanya dijalankan secara individu atau perorangan. Namun dalam perkembangannya, timbullah akan kebutuhan untuk menjalankan kegiatan secara bekerjasama dengan beberapa orang atau korporasi. Lebih-lebih adanya tuntutan perkembangan ekonomi dan bisnis pada zaman revolusi industri yang semakin luas dan kompleks, terutama masalah keterbatasan dana untuk pembeayaan industri – industri besar dan masalah pengorganisasian kerjasama antara pemilik modal dalam melaksanakan aktivitas ekonomi dan bisnis.

Adanya korporasi dana – dana dari perseorangan dapat dikumpulkan atau digabung untuk membiayai proyek – proyek besar yang membutuhkan dana yang sangat banyak (Salman

Luthan, 1994 : 15). Di samping itu ada keinginan agar dengan tergabungnya keterampilan akan lebih berhasil dari pada bila dilaksanakan hanya seorang diri. Kemungkinan pula ada pertimbangan tertentu yakni dapat membagi resiko kerugian yang kemungkinan timbul dalam usaha bersama tersebut. Dalam perkembangan lebih lanjut usaha bersama atau korporasi ini tidak hanya melibatkan beberapa orang, tetapi dapat terjadi beberapa ratus bahkan ribuan orang sebagaimana yang terjadi saat ini adanya Perseroan Terbatas (PT) yang menawarkan saham-sahamnya kekhlayak ramai atau publik. Ini biasanya terjadi pada Perseroan Terbatas yang sudah *go public*.

Pada masa kini perkembangan korporasi nampak semakin pesat baik dari segi kualitas, kuantitas maupun bidang usaha yang dijalankannya. Korporasi bergerak diberbagai bidang seperti bidang perbankan, bidang transportasi, komunikasi, pertanian, kehutanan, kelautan, otomotif, elektronik, bidang hiburan dan lain sebagainya. Hampir tidak ada bidang kehidupan kita yang terlepas dari jaringan korporasi. Udara yang kita hirup, air yang kita minum, makanan yang kita telan, pakaian dan alas kaki yang kita pakai, obat-obatan yang menyehatkan kita, berita yang kita baca, masa depan yang kita rencanakan, bahkan perilaku di dalam kamar tidurpun seperti jumlah anak yang dikehendaki, semuanya berbau korporasi, baik dengan melalui produknya maupun pencemarannya (IS. Susanto, 1993 : 5).

Adanya korporasi memang banyak mendatangkan keuntungan bagi masyarakat dan negara, seperti adanya kenaikan

pemasukan kas negara dari pajak dan devisa, membuka lapangan pekerjaan, peningkatan alih teknologi dan lain sebagainya. Namun di samping ada keuntungan atau dampak positif seperti tersebut di atas, adanya korporasi juga dapat mendatangkan dampak negatif, seperti pencemaran lingkungan (air, udara, tanah), eksploitasi atau pengurasan sumber alam, bersaing secara curang, manipulasi pajak, eksploitasi terhadap pekerja/buruh, menghasilkan produk dibawah standar atau cacat yang membahayakan konsumen dan lain sebagainya. Munculnya dampak negatif ini diakibatkan korporasi terlalu mengejar keuntungan yang cukup besar.

Di bidang perpajakan korporasi mempunyai peranan yang penting. Dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan tata Cara Perpajakan dinyatakan dalam Pasal 1 butir kedua bahwa wajib pajak adalah orang pribadi atau badan (korporasi: penulis). Dalam butir ketiga dinyatakan bahwa badan atau korporasi 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 kotrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap. Badan atau korporasi pada perpajakan ini mempunyai peranan yang

sangat besar, karena bila melihat anggaran dan pendapatan negara diperoleh paling besar dari perpajakan. Dan bidang perpajakan ini yang kontribusinya paling besar adalah dari pajak badan atau korporasi. Mengingat peranan yang sangat besar inilah pengamanan dari sektor ini perlu mendapat perhatian yang serius.

## ***I.II. Pembatasan Masalah***

Supaya kajiannya tidak meluas, maka dalam penelitian ini hanya membatasi pada Kelemahan-kelemahan Tanggungjawab Korporasi Dalam Tindak pidana di bidang Perpajakan.

## ***I.III. Perumusan Masalah***

Dengan mendasarkan pada uraian di atas, maka rumusan masalah yang dapat diangkat adalah faktor apa yang menyebabkan terjadinya kelemahan tanggungjawab korporasi dalam tindak pidana di bidang perpajakan?



#### ***I.IV. Tujuan Penelitian***

Untuk menganalisis kelemahan-kelemahan tanggungjawab korporasi dalam tindak pidana di bidang perpajakan.

#### ***I.V. Urgensi (Keutamaan) Penelitian***

Urgensi penelitian ini adalah untuk mewujudkan tanggung jawab korporasi dalam bidang perpajakan.

#### ***I.VI. Luaran Penelitian***

1. Terbitnya Jurnal Nasional Terakreditasi.
2. Terbitnya buku ajar (Sub bagian).

# BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Secara yuridis formal, kejahatan atau tindak pidana adalah bentuk tingkah laku yang bertentangan dengan moral kemanusiaan, merugikan masyarakat, asosial sifatnya dan melanggar hukum serta undang-undang pidana (Kartini Kartono, 1992: 125). Selanjutnya Saparinah Sadli menyatakan bahwa kejahatan merupakan salah satu bentuk dari perilaku menyimpang. Perilaku menyimpang merupakan suatu ancaman yang nyata atau ancaman terhadap norma-norma sosial yang mendasari kehidupan atau keteraturan sosial, dapat menimbulkan ketegangan individual maupun ketegangan-ketegangan sosial dan merupakan ancaman riil atau potensiil bagi berlangsungnya ketertiban sosial (Saparinah Sadli Dalam Barda Nawawi Arief, 1994: 11). Dari penjelasan tersebut terlihat bahwa kejahatan tidak hanya merupakan masalah kemanusiaan saja tetapi juga merupakan masalah sosial.

Kejahatan atau tindak pidana sebagai masalah sosial nampaknya tidak hanya merupakan masalah yang dihadapi suatu masyarakat tertentu atau negara tertentu, tetapi juga merupakan masalah yang dihadapi dunia internasional. Hal ini dapat diketahui dengan diselenggarakannya beberapa kali kongres PBB, yang

antara lain konggres ke enam mengenai pencegahan kejahatan dan pembinaan para pelaku kejahatan pada tahun 1980 di Caracas Venezuela menyatakan bahwa kejahatan telah mencemaskan dan menggelisahkan dunia saat ini. Usaha-usaha untuk memberantas kejahatan dan pembinaan para pelanggar, tidak telah diberikan sebagai prioritas dalam tindakan politik, tetapi betul-betul dipertimbangkan sebagai salah satu faktor yang menghambat pembangunan (Saparinah Sadli dalam Barda Nawawi Arief, 1994: 16).

Selanjutnya dalam perkembangan dari konggres-konggres PBB mengenai *The Prevention of crime and the treatment of offenders* yang menyoroti bentuk-bentuk dan dimensi kejahatan/tindak pidana terhadap pembangunan, kejahatan terhadap kesejahteraan sosial dan kejahatan terhadap kualitas lingkungan hidup. Kejahatan-kejahatan ini termasuk kategori kejahatan ekonomi, dan merupakan kejahatan yang paling menonjol baik di masyarakat yang telah maju maupun di masyarakat yang sedang berkembang.

Adanya perhatian dunia internasional terhadap kejahatan ekonomi, mengingat dimensi, ruang lingkup dan dampak dari kejahatan ekonomi ini sangat luas dan dapat melampaui batas-batas teritorial. Selanjutnya di dalam pertimbangan keputusan konggres PBB ke tujuh dinyatakan bahwa di negara-negara sedang berkembang (termasuk Indonesia) program-program pembangunan nasional sangat dirintangi oleh semakin meningkatnya kejahatan ekonomi, seperti penggelapan, penipuan,

penyelundupan, pelanggaran pajak, penyalahgunaan bantuan, korupsi, penyuapan dan penyalahgunaan kekuatan-kekuatan ekonomi oleh korporasi baik nasional maupun transnasional.

Berdasarkan uraian di atas, maka tindak pidana di bidang perpajakan termasuk kategori kejahatan ekonomi, mengingat masalah pajak berkaitan dengan hal-hal yang bersifat ekonomis. Menurut Marjono Reksodiputro kejahatan ekonomi adalah setiap perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan dalam bidang perekonomian dan bidang keuangan serta mempunyai sanksi pidana (Marjono Reksodiputro 1994: 50). Di bidang perpajakan, orang melakukan tindak pidana, baik dalam hal pemalsuan data-data perusahaan, perhitungan yang tidak semestinya dari jumlah transaksi serta keuntungan perusahaan dan bentuk-bentuk perbuatan lainnya pada hakekatnya didorong oleh suatu motivasi mengambil keuntungan dengan cara tidak membayar kewajiban pajak atau kurang dari jumlah yang seharusnya dibayar.

Adapun bentuk-bentuk tindak pidana di bidang perpajakan ditemui pada Undang-undang No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Untuk menanggulangi kejahatan seperti tersebut di atas, salah satu upayanya adalah dengan menggunakan hukum pidana melalui sanksinya yang berupa pidana. Yang menjadi permasalahan adalah bagaimana menempatkan hukum pidana dalam menanggulangi kejahatan ini, apakah hukum pidana ditampilkan sebagai sarana

utama (*primum remedium*) ataukah ditampilkan sebagai *ultimum remedium*. Penggunaan hukum pidana dalam rangka penanggulangan tindak pidana di bidang perpajakan tidak dapat dilepaskan dari tujuan negara Republik Indonesia, yaitu melindungi segenap bangsa Indonesia dan memajukan kesejahteraan umum.

Pengertian melindungi segenap bangsa Indonesia dan memajukan kesejahteraan umum tidak hanya meliputi perlindungan masyarakat dan memajukan kesejahteraan masyarakat pada umumnya tetapi juga meliputi perlindungan terhadap individu dan memajukan kesejahteraan individu.

Bertitik tolak dari konsep tersebut, maka penggunaan hukum pidana mempunyai tujuan ganda, yaitu disatu pihak merupakan suatu sarana untuk perlindungan masyarakat dari kejahatan dan dipihak lain melindungi, memperbaiki pelaku kejahatan.

Dengan kerangka pemikiran yang demikian, maka bila dikaitkan dengan teori-teori dan tujuan pembedaan dapat dibagi menjadi tiga kelompok, yaitu:

1. Teori absolut atau teori pembalasan (*retributive/vergeldings theorieen*).
2. Teori relatif atau teori tujuan (*utilitarian/doeltheorieen*).
3. Teori Gabungan (*verenigings theorieen*)

Dari ketiga teori tersebut menurut hemat penulis yang perlu diuraikan adalah teori yang ketiga. Berkaitan dengan teori gabungan ini, Muladi berpendapat bahwa “Dari sekian banyak

pendapat para sarjana yang menganut teori integratif tentang tujuan pidana, penulis cenderung untuk mengadakan kombinasi tujuan pidana, yang kami anggap cocok dengan pendekatan-pendekatan sosiologis, idiologis dan yuridis filosofis masyarakat Indonesia, dilandasi oleh asumsi dasar, bahwa tindak pidana merupakan gangguan terhadap keseimbangan, keselarasan dan keserasian dalam kehidupan masyarakat yang mengakibatkan kerusakan individu ataupun masyarakat. Dengan demikian maka tujuan pidana adalah untuk memperbaiki kerusakan individual dan sosial yang diakibatkan oleh tindak pidana. Hal ini terdiri dari seperangkat tujuan pidana yang harus dipenuhi, dengan catatan, bahwa tujuan manakah yang merupakan titik berat sifatnya kasuistik” (Muladi, 1992: 61).

Sedangkan seperangkat tujuan pidana yang bersifat integratif adalah sebagai berikut:

1. Pencegahan (umum dan khusus).
2. Perlindungan masyarakat;
3. Memelihara solidaritas masyarakat;
4. Pengimbangan

Dari seperangkat tujuan pidana tersebut menunjukkan bahwa perlindungan tidak hanya ditujukan pada individu atau masyarakat saja, tetapi keduanya mendapat perlindungan yang seimbang. Mengingat hal tersebut, maka sangat tepat untuk selanjutnya disebut tujuan pidana yang bersifat integratif Pancasila.

Kemudian terkait dengan tindak pidana di bidang perpajakan yang diatur dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam aplikasinya atau prakteknya, kasus-kasus yang ditangani oleh pengadilan banyak yang terlepas dari jeratan hukum atau bila dihukum sangat ringan hukumannya. Hal ini terjadi karena aturan atau undang-undangnya yang kurang respon terhadap perubahan sosial yang ada di masyarakat. Korporasi atau badan hukum dapat melakukan tindak pidana, tetapi undang-undang tidak mengaturnya secara lengkap. Kemudian penegak hukum terlalu memberi peluang kepada pelaku untuk melakukan tindak pidana perpajakan lagi, ketentuan dalam Pasal 44 B akan disiasati oleh para pelaku tindak pidana perpajakan. Hal ini terbukti dari laporan Direktorat Jenderal Pajak bahwa dari Tahun 2009 sampai Tahun 2012 tindak pidana perpajakan terus mengalami peningkatan/kenaikan(Internet; penyelesaian kasus-kasus tindak pidana perpajakan). Selanjutnya terkait dengan penelitian ini, penulis dalam membahas untuk memahami dan menjelaskan realitas sosial atau hukum ini menggunakan teori dari Talcot Parson yang lebih dikenal dengan teori aksi. Teori dari Talcot Parson ini sebagai teori utama dalam penelitian ini, kemudian didukung teori yag lain yaitu teori dari Nonet dan Selznick, teori Robert B. Seidman, teori Hermeneutik hukum, teori hukum progresif dan teorinya John Rawl.

Dalam membahas perumusan masalah secara umum menggunakan teori Talcot Parson. Talcot Parson mengatakan

bahwa tindakan manusia itu bersifat voluntaristik, artinya karena tindakan itu didasarkan pada dorongan kemauan, dengan mengindahkan nilai, ide dan norma yang disepakati. Tindakan individu manusia memiliki kebebasan untuk memilih sarana atau alat dan tujuan yang akan dicapai itu dipengaruhi oleh lingkungan atau kondisi-kondisi, dan apa yang dipilih tersebut dikendalikan oleh nilai dan norma (Talcot Parson, 2011: 1).

Pada dasarnya bahwa tindakan individu manusia itu diarahkan pada tujuan. Di samping itu, tindakan itu terjadi pada suatu kondisi yang unsurnya sudah pasti, sedang unsur-unsur lainnya digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Secara normatif tindakan tersebut diatur berkenaan dengan penentuan alat dan tujuan. Dengan kata lain dapat dinyatakan bahwa tindakan itu dipandang sebagai kenyataan sosial yang terkecil dan mendasar, yang unsur-unsurnya berupa alat, tujuan, situasi dan norma. Dengan demikian, dalam tindakan tersebut dapat digambarkan yaitu individu sebagai pelaku dengan alat yang ada akan mencapai tujuan dengan berbagai macam cara, yang juga individu itu dipengaruhi oleh kondisi yang dapat membantu dalam memilih tujuan yang akan dicapai, dengan bimbingan nilai dan ide serta norma. Perlu diketahui bahwa selain hal-hal tersebut di atas, tindakan individu manusia itu juga ditentukan oleh orientasi subyektifnya, yaitu berupa orientasi motivasional dan orientasi nilai (Talcot Parson, 2011: 3).

Untuk menganalisis permasalahan digunakan teori Talcot Parson dan teori dari Robert B. Seidman dan teori Nonet dan



Selznick. Dalam pandangan Robert B. Sidman dikatakan bahwa pengaruh faktor-faktor dan kekuatan-kekuatan sosial terjadi mulai dari pembuatan undang-undang, penerapannya dan sampai kepada peran yang diharapkan. Sadar atau tidak sadar, kekuatan-kekuatan sosial sudah mulai bekerja dalam tahapan pembuatan undang-undang. Kekuatan-kekuatan sosial itu akan terus berusaha untuk masuk dan mempengaruhi setiap proses legislasi secara efektif dan efisien. Adapun peraturan yang dikeluarkan itu memang menimbulkan hasil yang diinginkan, tetapi efeknya itu pun sangat tergantung pada kekuatan-kekuatan sosial yang melingkupinya (Esmi Warassih Pujirahayu, 2014: 10).

Munculnya Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak lepas dari tekanan-tekanan sosial yang melingkupinya baik pada saat proses pembuatan (*law making*) sampai terjadinya penegakan hukum (*law enforcement*). Terkait dengan ini Nonet dan Selznick mengajukan teori yang bertujuan untuk menjelaskan hubungan sistematis dalam hukum dan konfigurasi-konfigurasi khusus dimana hubungan-hubungan dalam hukum itu terjadi (Eman Suparman, 2012: 29 – 30). Nonet dan Selznick membedakan tiga dasar hukum, yaitu pertama, hukum represif, yakni hukum sebagai alat kekuasaan, kedua, hukum otonom, yakni hukum sebagai pranata yang mampu menetralkan represi dan melindungi integritas hukum itu sendiri dan yang ketiga, hukum responsif, yakni hukum sebagai suatu sarana respon terhadap suatu ketentuan-ketentuan sosial dan aspirasi-aspirasi masyarakat.

Ketentuan di dalam perpajakan akan dilihat termasuk katagori hukum yang mana dari pendapatnya Nonet dan Selznick ini. Termasuk dalam hal ini apakah penegakan hukum perpajakan ini sesuai dengan teori Hermeneutik hukum, yakni yakni memaknai hukum tidak hanya pada teksnya, tetapi juga makna yang tersembunyi dari hukum itu sendiri (Esmi Warassih Pujirahayu, 2015: 4).

Selanjutnya untuk membahas perumusan masalah, disamping teori Talcot Parson, juga teori Hukum Progresif dari Satjipto Rahadjo dan teori John Rawl. Teori progresif mengatakan bahwa hukum atau undang-undang telah cacat sejak kelahirannya, oleh sebab itu dalam penegakan hukum harus menggunakan penafsiran yang progresif. Satu pasal dalam undang-undang yang sama bisa diberi arti yang berbeda-beda (Satjipto Rahardjo, 2006: 139). Kemudian John Rawls mengajukan gagasan keadilan yang dikenal dengan “posisi asali” (*original position*) dan “selubung ketidaktahuan” (*veil of ignorance*).

Pandangan Rawls memposisikan adanya situasi yang sama dan sederajat antara tiap-tiap individu di dalam masyarakat. Tidak ada pembedaan status, kedudukan atau memiliki posisi lebih tinggi antara satu dengan yang lainnya, sehingga satu pihak dengan lainnya dapat melakukan kesepakatan yang seimbang, itulah pandangan Rawls sebagai suatu posisi asali yang bertumpu pada pengertian *ekuilibrium reflektif* dengan didasari oleh ciri rasionalitas (*rasonality*), kebebasan (*freedom*) dan persamaan (*equality*) guna mengatur struktur dasar masyarakat (*basic*

*structure of society*). Sementara konsep ‘selubung ketidaktahuan’ diartikan bahwa setiap orang dihadapkan pada tertutupnya seluruh fakta dan keadaan tentang dirinya sendiri, termasuk terhadap posisi sosial dan doktrin tertentu, sehingga membutuhkan adanya konsep atau pengetahuan tentang keadilan yang tengah berkembang. Dengan konsep ini Rawls menggiring masyarakat untuk memperoleh prinsip persamaan yang adil yang disebut *justice as fairness* (Ugun Guntari, 2012: 1). Dari teori-teori ini diharapkan mendapatkan peraturan dimana sanksi pidana di bidang perpajakan yang berbasis nilai keadilan.

# BAB III

# METODOLOGI

# PENELITIAN

## *III. I. Lokasi Penelitian*

Lokasi penelitian adalah di Perpustakaan Universitas dan Fakultas Hukum Unisri Surakarta.

## *III. II. Jenis Penelitian*

Di dalam penelitian hukum, metode yang digunakan tergantung pada konsep apa yang dimaksud tentang hukum. Menurut pendapat Soetandyo ada lima konsep hukum (Setiono.2005):

1. Hukum adalah asas kebenaran dan keadilan yang bersifat kodrati dan berlaku universal
2. Hukum adalah norma- norma positif di dalam sistem perundang- undangan hukum nasional.

3. Hukum adalah apa yang diputuskan oleh hakim *in concreto* dan tersistematis sebagai *Judge Made Law*.
4. Hukum adalah pola perilaku social yang terlembagakan, eksis sebagai variable sosial yang empirik.
5. Hukum adalah manifestasi makna- makna simbolik pada perilaku social sebagai tampak dalam interaksi antara mereka.

Penelitian ini penelitian hukum normatif atau doktrinal, merupakan konsep yang ke dua yaitu Hukum adalah norma-norma positif di dalam sistem perundang-undangan hukum nasional.

### ***III. III. Data Penelitian***

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh langsung dari lapangan dengan cara pengamatan. Namun data primer hanya sebagai pendukung dari data sekunder. Data sekunder merupakan data yang secara tidak langsung diperoleh peneliti atau data yang telah diolah oleh orang lain, yang meliputi:

#### **a. Bahan hukum primer**

Bahan hukum primer merupakan bahan- bahan hukum yang mengikat dan mencakup peraturan- peraturan yang berhubungan dengan masalah yang diteliti yaitu;

- 1) Undang – Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- 2) Putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/PID.SUS/2012.
- 3) Putusan Mahkamah Agung No. 1933 K/PID.SUS/2015.
- 4) Putusan Mahkamah Agung No. 2806 K/PID.SUS/2015.
- 5) Peraturan Mahkamah Agung No. 13 Tahun 2016 Tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi.

### **b. Bahan hukum sekunder**

Bahan hukum sekunder merupakan bahan hukum yang memberi penjelasan mengenai bahan hukum primer, hasil- hasil penelitian, karya- karya para ahli hukum berupa tulisan dan seterusnya, yang relevan dengan penelitian ini.

### **c. Bahan hukum tertier**

Bahan hukum tertier merupakan bahan hukum yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus hukum dan ensiklopedi.

### ***III. IV. Teknik Analisis Data***

Analisis data dilakukan secara kualitatif dengan penguraian secara diskriptif dan preskriptif. Hal ini bertolak dari maksud penelitian yang tidak hanya untuk mengungkapkan atau menggambarkan data *an sich*, melainkan juga mengungkapkan formulasi hukum pidana yang diharapkan.

# BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

## *IV. I. Hasil Penelitian*

Korporasi atau badan hukum merupakan persekutuan antara orang satu dengan orang lain dalam rangka untuk mempermudah mendirikan usaha. Dengan bekerjasama atau adanya persekutuan ini akan terkumpul dari beberapa orang modal untuk usaha. Di samping terkumpulnya modal usaha, apabila dalam usaha itu muncul resiko, maka resiko bisa terbagi pada masing-masing anggota korporasi sesuai dengan bobot modal pemasukannya. Korporasi adalah suatu gabungan orang yang dalam pergaulan hukum bertindak bersama-sama sebagai suatu subyek hukum tersendiri, suatu personifikasi. Korporasi merupakan badan hukum yang beranggota, tetapi mempunyai hak dan kewajiban sendiri terpisah dari hak dan kewajiban anggota masing-masing<sup>1</sup>. Tujuan didirikannya usaha dalam rangka untuk mencari keuntungan. Badan Hukum atau Korporasi mampu

---

<sup>1</sup> Chaidir Ali, 1991, *Badan Hukum*, Bandung: Alumni, halaman 64.



melakukan hubungan-hubungan hukum atau mengadakan perjanjian-perjanjian baik tertulis maupun tidak tertulis dengan pihak ketiga, badan hukum atau korporasi mempunyai hak-hak perdata baik atas benda bergerak dan tidak bergerak, benda berwujud maupun tidak berwujud. Badan Hukum atau korporasi dapat memakai nama dan dapat pula melakukan perbuatan-perbuatan melawan hukum.

Dalam bidang perpajakan subyek hukum perpajakan meliputi orang perorangan dan badan hukum atau korporasi atau dalam praktek disebut juga perusahaan. Dalam rangka mencari keuntungan yang besar tidak jarang perusahaan melakukan tindak pidana.(Kusumo et al., 2014) Di bawah ini penulis paparkan tiga perusahaan atau korporasi yang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Ada tiga kasus yang penulis ambil dalam penegakan hukum di bidang perpajakan, yakni Putusan Mahkamah Agung No. 1933 K/PID.SUS/2015, Putusan Mahkamah Agung No. 2806 K/PID.SUS/2015 dan Putusan Mahkamah Agung No. 2239 K/PID.SUS/2012. Secara singkat kasus-kasus itu adalah sebagai berikut:

### **a) Kasus Surabaya**

Kasus pertama. Putusan Mahkamah Agung No. 1933 K/PID.SUS/2015 mengenai putusan terdakwa nama: Vinna Sencahero, HO, tempat lahir: Surabaya, umur: 45 Tahun (16 Mei 1969), jenis kelamin: Perempuan, Kebangsaan: Indonesia, Tempat tinggal: Ruko Paramount Glaze 2 Biok A-27 RT.

005/RW.002 Kelapa Dua Tangerang, Agama: Islam, Pekerjaan: Swasta/Direktur dan Pendiri CV. Anugerah Bumi Nusantara.

Terdakwa diajukan ke muka persidangan Pengadilan Negeri Surabaya dengan dakwaan: pada tahun 2004 menyampaikan surat pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap melalui CV. Anugerah Bumi Nusantara yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara sekurang-kurangnya sebesar Rp 1.516.955.760,00 (satu milyar lima ratus enam belas juta sembilan ratus lima puluh lima ribu tujuh ratus enam puluh rupiah). Perbuatan terdakwa tersebut merupakan tindak pidana sebagaimana diatur dan diancam pidana dalam Pasal 39 ayat (1) huruf c Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 jo Pasal 64 KUHP.

Tuntutan Jaksa Pada Kejaksaan Negeri Surabaya adalah sebagai berikut:

- 1) Menyatakan terdakwa Vinna Sencahero, HO terbukti secara sah menurut hukum telah bersalah melakukan tindak pidana dalam dakwaan kedua yaitu menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagai suatu perbuatan yang diteruskan, sehingga dipandang sebagai suatu perbuatan yang berkelanjutan sebagaimana dalam Pasal 39 ayat (1) huruf c Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum

dan Tatacara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 jo Pasal 64 KUHP;

- 2) Menjatuhkan pidana terhadap terdakwa Vinna Sencahero, HO dengan pidana penjara selama 1 (satu) tahun;
- 3) Pidana denda sebesar Rp 1.516.955.760,00 (satu milyar lima ratus enam belas juta sembilan ratus lima puluh lima ribu tujuh ratus enam puluh rupiah);
- 4) Menyatakan barang bukti terlampir dalam berkas perkara;
- 5) Menetapkan biaya perkara sebesar Rp 5.000,00 (lima ribu rupiah).

Putusan Pengadilan Negeri Surabaya No. 2487/Pid.B/2014/PN.Sby tanggal 11 Pebruari 2015 yang amar lengkapnya sebagai berikut:

- 1) Menyatakan terdakwa Vinna Sencahero, HO tersebut di atas tidak terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana sebagaimana di dakwakan dalam dakwaan kesatu dan kedua;
- 2) Membebaskan terdakwa tersebut di atas dari seluruh dakwaan (*Vrijpraak*);
- 3) Memulihkan segala hak terdakwa tersebut dalam kemampuan, kedudukan, harkat dan martabatnya;

- 4) Menyatakan barang bukti tetap terlampir dalam berkas perkara;
- 5) Membebankan biaya dalam perkara ini kepada negara.

Putusan Mahkamah Agung:

- 1) Menyatakan terdakwa Vinna Sencahero, HO telah terbukti secara sah dan meyakinkan telah bersalah melakukan tindak pidana “menyampaikan surat pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap secara berlanjut”;
- 2) Menjatuhkan pidana terhadap Vinna Sencahero, HO oleh karena itu dengan pidana penjara selama 1 (satu) tahun dan denda 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan yaitu sebesar Rp 3.033.911.520,00 (tiga milyar tiga puluh tiga juta sembilan ratus sebelas ribu lima ratus dua puluh rupiah) dengan ketentuan apabila denda tersebut tidak dibayar, maka diganti dengan pidana kurungan selama 6 (enam) bulan;
- 3) Menetapkan masa penahanan yang telah dijalani terdakwa dikurangkan seperlima dari pidana yang dijatuhkan;
- 4) Menyatakan barang bukti terlampir dalam berkas perkara;
- 5) Membebankan terdakwa untuk membayar biaya perkara pada tingkat kasasi sebesar Rp 2.500,00 (dua ribu lima ratus rupiah).

## **b) Kasus Yogyakarta**

Kasus yang kedua. Putusan Mahkamah Agung No. 2806 K/PID.SUS/2015 mengenai kasus terdakwa nama: Lin Handy Kiatarto alias Handy Kiatarto; tempat lahir: Sungailiat; umur/tanggal lahir: 53 Tahun/ 02 Oktober 1963; Jenis Kelamin: Laki-laki; Kebangsaan: Indonesian; Alamat: 1. Jalan Kusumanegara 179 RT. 02/RW. 09, Muja Muju, Umbul Harjo, Yogyakarta; 2. Merapi View Blok E Nomor 11, Jalan Kaliurang KM 9,3 Yogyakarta; Agama Katholik; Pekerjaan: Direktur CV. Tira Persada.

Terdakwa diajukan di muka persidangan Pengadilan Negeri Sleman karena didakwa dengan dakwaan sebagai berikut:

Bahwa terdakwa selaku Direktur CV Tira Persada bersama-sama dengan saksi Alex Setyanto Wahyu Prihasmoro (dilakukan penuntutan secara terpisah) sebagai orang yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, pada tahun 2009 dan tahun 2010 atau pada SPT PPN masa pelaporan tahun 2009 dan tahun 2010, atau setidaknya pada waktu-waktu lain sekitar tahun 2009 sampai dengan tahun 2010, bertempat di kantor KPP Sleman di lingkungan Kantor Wilayah DJP

DI Yogyakarta jalan Ring Road Utara nomor 10 Maguwoharjo, Depok, Sleman, Yogyakarta, atau setidak-tidaknya di tempat lain yang masih termasuk di dalam daerah hukum Pengadilan Negeri Sleman, telah melakukan beberapa perbuatan yang satu sama yang lain saling berhubungan, sehingga dengan demikian dapat dipandang sebagai suatu perbuatan yang diteruskan (*Voortgezzette Handeling*) dengan sengaja: tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar dan tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut, sehingga dapat merugikan pada pendapatan negara.

Tuntutan Jaksa pada Kejaksaan Negeri Sleman tanggal 7 April 2015 sebagai berikut:

- 1) Menyatakan terdakwa Handy Kiatarto alias Lin Handy Kiatarto terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama dan berlanjut;
- 2) Menjatuhkan pidana terhadap terdakwa oleh karena itu dengan pidana penjara selama 1 (satu) tahun dan 6 (enam) bulan dikurangi selama terdakwa berada dalam tahanan sementara, dan pidana denda sebesar Rp 5.225.907.646,00 (lima milyar dua ratus dua puluh lima juta sembilan ratus tujuh ribu enam ratus empat

puluh enam rupiah) subsider pidana kurungan selama 5 (lima) bulan.

- 3) Menetapkan barang bukti dikembalikan kepada Jaksa Umum untuk barang bukti perkara lain.
- 4) Menghukum terdakwa jika ia dinyatakan bersalah untuk membayar biaya perkara sebesar Rp 5.000,00.

Putusan Pengadilan Negeri Sleman No. 544/Pid.Sus/2014/PN.Smn, tanggal 13 Mei 2015 yang amar lengkapnya sebagai berikut:

- 1) Menyatakan terdakwa Handy Kiatarto alias Lin Handy Kiatarto terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana perpajakan secara bersama-sama dan berlanjut;
- 2) Menjatuhkan pidana kepada Terdakwa dengan pidana penjara selama 1 (satu) tahun dan denda sebesar Rp 468.503.260,00 (empat ratus enam puluh delapan juta lima ratus tiga ribu dua ratus enam puluh rupiah);
- 3) Menetapkan bahwa pidana tersebut tidak perlu dijalani kecuali apabila dikemudian hari ada putusan hakim yang menentukan lain, disebabkan karena terpidana melakukan suatu tindakan pidana sebelum masa percobaan selama 2 (dua) tahun berakhir;
- 4) Menetapkan lamanya terdakwa ditahan dikurangkan seluruhnya terhadap pidana yang dijatuhkan;

- 5) Menetapkan barang bukti dikembalikan kepada Jaksa Penuntut Umum untuk barang bukti perkara lain;
- 6) Menghukum terdakwa untuk membayar biaya perkara sebesar Rp 5.000,00 (lima ribu rupiah).

Putusan Pengadilan Tinggi Yogyakarta No. 41/PID.SUS/2015/PT.YGK, tanggal 12 Agustus 2015 yang amar lengkapnya sebagai berikut:

- 1) Menerima permintaan banding dari Jaksa Penuntut Umum;
- 2) menguatkan putusan Pengadilan Negeri Sleman tanggal 13 Mei 2015;
- 3) Membebaskan biaya perkara kepada Terdakwa dalam kedua tingkat peradilan, yang untuk tingkat banding sebesar Rp 2.500,00 (dua ribu lima ratus rupiah).

Mahkamah Agung menolak permohonan kasasi dari Penuntut Umum pada Kejaksaan Negeri Sleman. Memperbaiki putusan Pengadilan Tinggi Yogyakarta yang menguatkan putusan Pengadilan Negeri Sleman sekedar mengenai penambahan pidana denda sehingga amar lengkapnya sebagai berikut:

- 1) Menyatakan Terdakwa Lin Handy Kiatarto alias Handy Kiatarto telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana perpajakan secara berlanjut;



- 2) Menjatuhkan pidana terhadap terdakwa dengan pidana penjara selama 1 (satu) tahun dengan ketentuan pidana tersebut tidak perlu dijalani kecuali dikemudian hari ada putusan hakim yang menentukan lain, disebabkan karena terpidana telah bersalah melakukan suatu tindak pidana sebelum masa percobaan selama 2 (dua) tahun berakhir dan denda sebesar Rp 468.503.260,00 (empat ratus enam puluh delapan juta lima ratus tiga ribu dua ratus enam puluh rupiah) dengan ketentuan apabila pidana denda tersebut tidak dibayar, maka diganti dengan pidana kurungan selama 5 (lima) bulan;
- 3) Menetapkan barang bukti dikembalikan kepada Jaksa Penuntut Umum untuk diserahkan kepada yang berhak;
- 4) Membebankan biaya kepada Terdakwa dalam tingkat kasasi ini sebesar Rp 2.500,00 (dua ribu lima ratus rupiah).

### **c) Kasus Jakarta**

Kemudian pada kasus yang ketiga yakni yang dijadikan terdakwa adalah Suwir Laut, yang jabatannya adalah tax manager Asian Agri Group. Dalam kasus ini yang diproses hukum hanya sifatnya perseorangan atau person dari Suwir Laut dan teman-temannya (proses hukum menyusul), sementara perusahaan atau badan tidak diproses hukum mulai awal.

Bahwa Terdakwa SUWIR LAUT alias LIU CHE SUI alias ATAK yang bertindak selaku Tax Manager Asian Agri Group (AAG) bertanggung jawab membuat Laporan Keuangan Konsolidasi (Neraca dan Laporan Rugi Laba) dan mempersiapkan, mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan (PPh) Wajib Pajak (WP) Badan untuk seluruh perusahaan yang tergabung dalam Asian Agri Group, pada tanggal 29 Maret 2003 sampai dengan tanggal 14 November 2006 atau setidaknya-tidaknya pada suatu waktu dari tahun 2003 sampai dengan tahun 2006. Bahwa terdakwa membuat Laporan Keuangan dan SPT Tahunan PPh WP Badan 14 (empat belas) perusahaan di bawah AAG untuk tahun pajak 2002 sampai dengan 2005. Bahwa SPT Tahunan PPh WP Badan 14 perusahaan yang tergabung dalam AAG tersebut isinya tidak benar atau tidak sesuai dengan yang sebenarnya. Bahwa perbuatan Terdakwa tersebut dapat 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) atau setidaknya- tidaknya sekitar jumlah tersebut ; Perbuatan Terdakwa tersebut sebagaimana diatur dan diancam pidana berdasarkan Pasal 39 ayat (1) huruf c jo. Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang RI 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.

Dari kasus tersebut Jaksa Penuntut Umum pada pada Kejaksaan Negeri Jakarta Pusat tanggal 19 Desember 2011 sebagai berikut : menyatakan Terdakwa SUWIR LAUT alias LIU CHE SUI alias ATAK bersalah melakukan tindak pidana Perpajakan dan menjatuhkan pidana terhadap Terdakwa SUWIR LAUT alias LIU CHE SUI alias ATAK berupa pidana penjara selama 3 (tiga) tahun dikurangi selama Terdakwa berada dalam tahanan sementara dengan perintah agar Terdakwa segera ditahan, ditambah dengan denda sebesar Rp. 5.000.000.000,- (lima milyar rupiah) subsidair 6 (enam) bulan kurungan.

Selanjutnya Majelis Hakim Pengadilan Negeri Jakarta Pusat memeriksa dan memutuskan melalui putusan No. 234/PID.B/-2011/PN.JKT.PST. tanggal 15 Maret 2012 yang amar lengkapnya sebagai berikut : mengabulkan Eksepsi Prematur dari Penasehat Hukum Terdakwa; menyatakan surat dakwaan Jaksa/Penuntut Umum terhadap Terdakwa Suwir Laut karena Prematur tidak dapat diterima. Kemudian Majelis Hakim Pengadilan Tinggi Jakarta memeriksa dan memutuskan melalui putusan No. 241/PID.2012/PT.DKI. tanggal 23 Juli 2012 yang amar lengkapnya sebagai berikut: menerima permintaan banding dari : Jaksa/Penuntut Umum; menguatkan putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat No. 234/PID.B/2011/-N.JKT.PST. tanggal 15 Maret 2012 yang dimohonkan banding tersebut; membebankan biaya perkara dalam kedua tingkat Pengadilan kepada Negara.

Untuk selanjutnya Mahkamah Agung memeriksa dan memutuskan mengabulkan permohonan kasasi dari Pemohon Kasasi; membatalkan putusan Pengadilan Tinggi Jakarta No. 241/PID/2012/- PT.DKI. tanggal 23 Juli 2012 yang menguatkan putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat No. 234/PID.B/2011/PN.JKT.PST. tanggal 15 Maret 2012. Selanjutnya Mahkamah Agung mengadili sendiri: 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”; menjatuhkan pidana oleh karena itu kepada Terdakwa tersebut dengan pidana penjara selama 2 (dua) tahun; 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 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.

## ***IV. II. Pembahasan***

Sebelum membahas atau menganalisis putusan-putusan di atas, akan diuraikan terlebih dahulu hubungan antara hukum dan keadilan. Hukum dan keadilan bagaikan sekeping mata uang yang tidak bisa dipisahkan antara satu dengan yang lain, seringkali hukum dilambangkan dengan Dewi Themis yang membawa timbangan, artinya bahwa fungsi hukum adalah untuk menegakkan keadilan<sup>2</sup>. Kemudian ada pepatah yang mengatakan *fiat justitia et pereat mundus (ruat coelum)* artinya hukum yang berkeadilan harus dilaksanakan sekalipun dunia harus kiamat (sekalipun juga langit runtuh karenanya)<sup>3</sup>.

Dari pernyataan tersebut menunjukkan bahwa dalam rangka untuk mewujudkan keadilan, hukum harus dilaksanakan dengan benar. Terkait dengan pernyataan itu apakah kasus tindak pidana yang penulis paparkan di atas memenuhi rasa keadilan dari para pihak yang terlibat. Dalam kasus-kasus itu ada pihak perseorangan sebagai pegawai dari sebuah perusahaan dan ada pihak badan atau korporasi yang merupakan tempat atau

---

<sup>2</sup> Ari Wibowo dalam Mahrus Ali, 2013, *Membumikan hukum Progresif*, Yogyakarta: Aswaja Pressindo, halaman 1.

<sup>3</sup> Faisal, 2015, *Ilmu Hukum, sebuah kajian kritis, filsafat, keadilan dan tafsir*, Yogyakarta: Thafamedia, halaman 34.

institusinya. Dari ketiga kasus tersebut dalam melakukan tindak pidana di bidang perpajakan yang di dakwa melakukan tindak pidana adalah orang pribadi sebagai pegawai dari sebuah perusahaan. Putusan dari ketiga kasus tersebut yang diberi sanksi adalah person-person dari perusahaan. Hanya ada satu keunikan dalam kasus-kasus tersebut yakni kasus tindak pidana yang dilakukan Suwir Laut dalam tindak pidana di 14 (empat belas) perusahaan yang tergabung dalam Asian Agri Group, dimana badan atau korporasi atau perusahaan diberi sanksi pidana denda sebesar 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). Padahal sejak awal mulai penyidikan badan atau korporasi tidak pernah didakwa melakukan tindak pidana dibidang perpajakan. Sementara untuk dua kasus yang lain yakni kasus Surabaya dan kasus Yogyakarta badan atau korporasi tidak pernah disinggung sama sekali artinya badan atau korporasi tidak dijadikan pelaku tindak pidana di bidang perpajakan.

Dari tiga kasus tersebut penegakan hukumnya hanya ditekankan pada kesalahan personnya saja. Apakah penegakan hukum ini telah mewujudkan suatu keadilan ?. Bila diamati dengan seksama yang diproses hukum hanya personal saja, untuk kasus pertama saudara Vinna Sencahero HO, untuk kasus kedua saudara Lin Handy Kiatarto alias Handy Kiatarto dan untk kasus ketiga adalah saudara Suwir Laut. Sementara badan atau korporasi atau perusahaan tidak tersentuh sama sekali proses penegakan

hukum. Dari tiga kasus tersebut menunjukkan bahwa penegakan hukumnya tidak mengarah kepada keadilan tetapi hanya mengejar kepastian hukumnya saja. Mengapa hal ini terjadi ?, apa yang menjadi factor kelemahan atau kendala dalam penegakan hukum ini ?. menurut hemat penulis yang menjadi factor kelemahan atau kendala dalam penegakan hukum ini ada 4 (empat) hal, yakni Substansi hukum (*Legal Substansi*), Struktur Hukum (*Legal Structure*), Budaya Hukum (*legal Culture*) dan Hukum Acara (hukum formil).

## **1. Kendala Pada Substansi Hukum ( *Legal Substance* )**

Menurut Friedman *Legal Substance* adalah *the substance is composed of substantive rules and rules about how institutions should be have* .<sup>4</sup> Jadi yang dimaksud substansi adalah aturan, norma dan pola perilaku nyata manusia yang berada dalam sistem itu. Berkaitan dengan tiga kasus di atas menunjukkan bahwa para penegak hukum dalam melakukan penegakan hukumnya hanya berorientasi pada kepastian hukum bukan pada keadilan hukum. Hal ini dapat dilihat bahwa dari ketiga kasus tersebut para Penyidik, Penuntut Umum dan Hakim hanya menjerat pelaku tindak pidana yang dilakukan oleh person atau perseorangan saja, sementara pelaku yang lain yaitu badan atau korporasi atau perusahaan tidak tersentuh sama sekali. Padahal dari kasus

---

<sup>4</sup> Lawrence Meier Friedman, 1998, *American Law: an Introduction, second edition*, New York: WW Norton & Company, halaman 21.

tersebut, kasus yang pertama dan kasus yang kedua di samping sebagai pribadi juga berkedudukan sebagai direktur dari sebuah perusahaan. Kemudian untuk kasus yang ketiga saudara Suwir Laut berkedudukan sebagai Tax Maneger dari 14 (empat Belas) perusahaan. Perlakuan tindakan penegak hukum dari ketiga kasus tersebut bila dilihat dari sistem yang berlaku di Indonesia memang tidak salah. Karena sistem yang kita pakai di bumi Indonesia adalah sistem *civil law*, dimana pengambilan dasar hukum untuk menyelesaikan suatu kasus atau perkara harus mendasarkan pada undang-undang atau hukum tertulis. Bila undang-undang tidak menyatakan itu sebagai perbuatan yang melanggar, maka perbuatan itu tidak akan diproses. Tetapi sebaliknya bila undang-undang mengatakan sebagai perbuatan yang melanggar, maka akan diproses hukum. Yang menjadi pertanyaan adalah mengapa penegak hukum atau aparat penegak hukum lebih mengedepankan kepastian hukum dari pada keadilan?

Hal ini tidak lepas dari sejarah perkembangan sistem hukum di Indonesia. Kita ketahui bahwa negara Indonesia sebelum kemerdekaan tanggal 17 Agustus 1945 telah dijajah Kolonialis Belanda selama tiga setengah abad. Sistem Hukum yang digunakan di negeri Belanda dan di tanah jajahannya yang disebut Hindia Belanda adalah sistem hukum Romawi-Jerman atau lebih dikenal dengan *Civil Law System*<sup>5</sup>. Sebagaimana diketahui, Eropa sendiri memiliki sejarah tersendiri tentang hukum

---

<sup>5</sup> Satjipto Rahardjo, 1991, *Ilmu Hukum*, Bandung: Citra Aditya Bakti, halaman 235.



dan filsafat-filsafat yang mendasarinya. Maka aliran-aliran yang berkembang di Eropa bisa saja berpengaruh juga terhadap pemikiran filsafat hukum di Belanda. Dalam tradisi *Civil Law system*, hukum adalah tertulis<sup>6</sup>, dibuat oleh lembaga pembuat undang-undang (legislatif). Undang-undang ini digunakan sebagai dasar untuk menyelesaikan suatu kasus atau perkara di pengadilan. Undang-Undang merupakan satu-satunya sumber hukum dan di luar undang-undang tidak ada hukum. Dalam sistem ini hakim hanya merupakan *sub-sumtie authomaat* dan pemutusan perkara hanya didasarkan pada undang-undang saja<sup>7</sup>.

Kemudian setelah Indonesia merdeka pada kurun waktu 1945 sampai kini, Indonesia belum juga mempunyai hukum sendiri secara mapan, maka norma-norma hukum warisan Kolonial Belanda masih terus dipakai sambil menyesuaikan dengan alam kemerdekaan. Dasar penggunaan hukum ini adalah Pasal II Aturan Peralihan UUD 1945, yang menyatakan bahwa “Segala badan negara dan peraturan yang ada masih langsung berlaku, selama belum diadakan yang baru menurut Undang-Undang Dasar ini”. Hal ini dilakukan agar tidak terjadi kekosongan hukum. Pada masa itu dapat dikatakan bahwa pengaruh hukum Belanda yakni *civil law system* masih sangat kuat.

---

<sup>6</sup> Satjipto Rahardjo, 2006, *Hukum Dalam Jagat Ketertiban*, Jakarta: UKI Press, halaman 164.

<sup>7</sup> R. Suroso, 2013, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Sinar Grafika, halaman 87.

Dari uraian di atas bila dikaitkan dengan penegakan hukum pidana di Indonesia sangat nampak sekali terpengaruh filsafat positivisme yang muncul di negara barat atau negara Eropa Kontinental yang memakai *Civil Law System*. Hal ini disebabkan aturan pokok dalam penyelesaian tindak pidana masih menggunakan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) yang merupakan terjemahan dari *Wet Boek Van Strafrecht* (WVS) dengan asas konkordansi. Memang KUHP ini telah mengalami beberapa perubahan disesuaikan dengan alam kemerdekaan, tetapi ruh KUHP masih tetap *kultur liberal-individualisme* yang sangat berbeda dengan kultur masyarakat Indonesia. Akibatnya dalam penegakan hukum pidana banyak menimbulkan ketidakadilan. Di samping itu pendidikan hukum kita masih menggunakan kurikulum yang menelorkan sarjana hukum yang menguasai ilmu hukum saja, akibatnya bila menjadi penegak hukum hanya sebagai corong undang-undang saja dan yang dikejar hanya kepastian hukum tanpa memperhatikan nilai keadilan masyarakat. Kondisi demikian apakah akan berjalan terus menerus, tentunya tidak. Perlu dilakukan upaya untuk mengatasinya.

Terkait dengan penegakan hukum di bidang perpajakan juga tidak terlepas dari aturan induknya seperti KUHP. Penegakan hukum pidana di Indonesia dipengaruhi oleh filsafat positivisme, dimana sistem hukum yang digunakan adalah *Civil Law System*, bahwa sumber hukum yang utama adalah undang-undang. Tujuan utama sistem *civil law* adalah bukan keadilan melainkan kepastian hukum. Mengingat pengaruh dari sistem ini

yang sangat kuat terhadap para penegak hukum, maka dalam menyelesaikan kasus atau perkara sangat mengutamakan sifat melawan hukum formal.

Apabila undang-undang tidak mengatakan secara eksplisit bahwa suatu perbuatan itu kejahatan, maka tidak ada undang-undang yang dilanggar. Dengan demikian, ia akan bebas dari hukuman. Hal ini sesuai dengan azas legalitas (Pasal 1 ayat 1 KUHP) yang dikenal dengan sebutan *Nullum Delictum Nulla Poena Sine Praevia Lege Poenali*. Banyak kasus atau perkara yang secara sosiologis merugikan masyarakat (bila dilihat dari sifat melawan hukum material), namun secara yuridis tidak melanggar hukum atau undang-undang (kasus pembalakan hutan yang dilakukan oleh Adelinlis yang bebas di pengadilan Negeri Riau), dan kasus Ariel Peterpen dan Luna Maya yang melakukan perzinahan tetapi tidak tersentuh hukum, yang ditindaklanjuti hanya pelanggaran Undang-Undang Informasi dan Transaksi Elektronik dan Undang-Undang Pornografi saja <sup>8</sup>. Di samping itu banyak kasus atau perkara-perkara pidana yang ditangani aparat penegak hukum yang nilai kerugian yang ditimbulkan tidak besar, seperti kasus mbok Rasminah <sup>9</sup>, kasus mbok Minah, kasus Pencuri sandal <sup>10</sup> dan lain-lain. Memang secara yuridis formal kasus-kasus itu bisa dijerat dengan undang-undang (KUHP), tetapi bila kasus ini diproses sesuai dengan aturan yang ada akan berdampak luas,

---

<sup>8</sup> [http://arriemarrioza, Wordpress.Co/20011/03/09](http://arriemarrioza.wordpress.co/20011/03/09).

<sup>9</sup> Putusan MA. No. 653 K/Pid/2011.

<sup>10</sup> Bulletin Komisi Yudisial, Volume VI, No. 4, Januari – Pebruari 2012, halaman 9.

antara lain muncul rasa ketidakadilan di masyarakat, dikatakan “Hukum tajam ke bawah tetapi tumpul ke atas”, Lembaga Pemasyarakatan dipenuhi narapidana kasus-kasus kecil dan lain-lain.

Kemudian terkait dengan penegakan hukum pajak khususnya Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yakni Undang-Undang No. 6 tahun 1983 sebagaimana telah dirubah dengan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 juga akan mengalami hal yang sama. Dalam Pasal 1 butir 1 dinyatakan bahwa 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. Kemudian dalam Pasal 1 butir 2 dinyatakan bahwa wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayaran pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan-undangan perpajakan. Dari pasal 1 tersebut di atas jelas sekali bahwa wajib pajak adalah orang pribadi dan badan atau korporasi atau perusahaan, tetapi mengapa bila terjadi kasus tindak pidana perpajakan dalam perusahaan yang menjadi pelaku hanya orang pribadi, mestinya perusahaan atau korporasi juga terlibat dalam tindak pidana tersebut.

Terkait dengan tindak pidana yang dilakukan oleh badan atau perusahaan, ada beberapa masalah yang perlu dipertanyakan,

yakni 1) apakah suatu badan atau perusahaan dapat menjadi pelaku tindak pidana, karena badan atau perusahaan tidak dapat bertindak sendiri kecuali melalui pengurus atau pegawainya ?, 2) dalam hal bagaimana perbuatan yang dilakukan oleh personal perusahaan itu pertanggungjawaban pidananya dapat dibebankan pada hanya perusahaan, atau dengan perkataan lain dalam hal bagaimana pertanggungjawaban itu tidak dibebankan pada perusahaan tetapi hanya dibebankan pada personal perusahaan atau dalam hal bagaimana pertanggungjawaban itu dibebankan baik pada perusahaan maupun pada personal perusahaan, 3) ajaran atau doktrin atau teori apa yang dapat dijadikan landasan pembenaran untuk dapat membebaskan tanggungjawab pidana kepada badan atau perusahaan, 4) Apa bentuk sanksi pidana yang dapat dijatuhkan kepada badan atau perusahaan.

Secara tekstual masalah-masalah tersebut belum diatur dalam Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah oleh Undang-undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009, sehingga Direktorat Jenderal Pajak bagian Penyidikan mengalami kesulitan untuk menjerat badan atau perusahaan, sebaiknya di dalam Undang-Undang Pajak mengatur mengenai:

- 1) Kapan dikatakan badan atau perusahaan melakukan tindak pidana perpajakan ;
- 2) Siapa yang dapat dipertanggungjawabkan;
- 3) Dalam hal bagaimana badan atau perusahaan dapat dipertanggungjawabkan;

- 4) Jenis sanksi apa yang dapat dijatuhkan untuk badan atau perusahaan.

Mengingat hal tersebut, maka penyidik dalam hal ini (Pejabat Pegawai Negeri Sipil Direktorat Jenderal Pajak) tidak melibatkan perusahaan sebagai pelaku tindak pidana di bidang perpajakan, artinya sejak awal yang disidik oleh direktorat Jenderal Pajak hanya pelaku perseorangan. Sebenarnya bila ditelusuri kerugian negara yang ditimbulkan dari tindak pidana dari ketiga kasus yang penulis uraikan di atas tidak pernah kembali. Hal ini bisa dilihat dari putusan-putusan dari Mahkamah Agung di atas yang amarnya para pelaku dipidana penjara percobaan, artinya para pelaku tidak masuk ke Lembaga Pemasyarakatan selama masa tenggang yang ditentukan tidak dilanggar, kecuali kasus pertama. Selanjutnya pidana denda yang dijatuhkan kepada para pelaku bisa tidak dilaksanakan atau tidak dibayarkan kepada negara, karena dalam putusan Mahkamah Agung tersebut ada klausula yang menyatakan “apabila pidana denda tidak dibayar, maka diganti pidana kurungan”.

Dengan alasan berlaku ketentuan umum di dalam Pasal 30 KUHP. Hal ini akan sangat berbeda bila badan atau perusahaan dilibatkan dalam tindak pidana perpajakan, seperti kasus yang ketiga dimana perusahaan dijatuhi pidana denda yang jumlahnya sangat besar dan perusahaan wajib untuk membayar denda tersebut, karena dalam putusan tidak ada klausula untuk mengganti pidana denda dengan pidana kurungan seperti yang

berlaku bila pelakunya person atau orang. Namun yang menjadi masalah untuk kasus yang ketiga ini adalah bisakah seseorang atau badan dijatuhi pidana atau hukuman tanpa proses peradilan ?, pada posisi yang mana ia dapat membela diri artinya tidak ada tempat untuk pembelaan diri. Apakah dalam hal ini bisa dikatakan mewujudkan keadilan ?.

Dengan kondisi penyelesaian kasus-kasus tindak pidana perpajakan yang demikian tidak akan membawa efek jera bagi pelakunya dan calon-calon pelaku tindak pidana akan ikut-ikutan untuk melakukan tindak pidana perpajakan atau dengan kata lain *prevensi special* dan *prevensi general* tidak akan terwujud.

Selanjutnya mengenai masalah sistem perumusan pidana dan pemidanaan pada Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 ada beberapa hal yang perlu penulis sampaikan, yakni:

- 1) Penggunaan ancaman pidana minimal khusus untuk tindak pidana perpajakan ini yaitu pada Pasal 38, 39, 39A. Rumusan ancaman pidana minimal ini akan menjadi masalah, karena tidak disertai dengan aturan atau pedoman pemidanaan untuk menerapkan ancaman pidana minimal khusus ini. Dengan adanya ancaman minimal khusus yang menyimpang dari sistem KUHP, maka pembuat undang-undang harus membuat aturan khusus dalam penerapannya. Hal ini sesuai dengan ketentuan yang ada pada Pasal 103 KUHP. Dalam ancaman khusus minimal yang ada pada Undang-

Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 pada pasal tersebut di atas akan menimbulkan masalah karena dilihat dari sudut sistem pemidanaan, pencantuman jumlah sanksi/ancaman pidana (minimal/maksimal) dalam perumusan delik (aturan khusus) hanya merupakan salah satu sub sistem dari sistem pemidanaan. Artinya ancaman pidana minimal tidak dapat begitu saja diterapkan hanya dengan dicantumkan di dalam perumusan delik. Untuk dapat diterapkan harus ada sub sistem lain yang mengaturnya. Sebagai contoh dalam Undang-Undang No. 15 Tahun 2003 jo Perpu No. 1 Tahun 2002 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Terorisme yang menyatakan bahwa penjatuhan pidana minimum khusus tidak berlaku untuk pelaku di bawah usia 18 (delapan belas) tahun. Dalam Undang-Undang Perpajakan ini juga tidak diatur apakah pidana minimal itu dapat diperingan (dalam hal ada faktor yang meringankan) atau dapat diperberat (dalam hal ada faktor yang memperberat).

- 2) Sistem perumusan sanksi di dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 menggunakan sistem kumulasi pada Pasal 39, 39A, 41, 41A, 41B, menggunakan sistem alternatif pada Pasal 38 dan Pasal 41C. Penggunaan sistem kumulasi akan menemui kesulitan penerapannya apabila pelakunya adalah badan atau korporasi. Apakah bisa badan atau



korporasi dipidana penjara atau kurungan dan denda. Di samping itu sistem perumusan sanksi dengan kumulasi mengandung kelemahan karena bersifat imperatif dan kaku, hakim dalam menerapkan sanksinya tidak banyak pilihannya.

- 3) Dalam Undang-Undang Perpajakan ini jenis pidana pokok yang digunakan adalah pidana penjara dan denda.

Dalam penerapan sanksi terhadap pelaku perseorangan dapat dilakukan, karena orang bisa dipenjara dan bisa didenda untuk membayar sejumlah uang. Termasuk juga apabila denda tidak dapat dibayar bisa diganti dengan pidana kurungan yang diatur dalam Pasal 30 KUHP. Namun bila badan atau korporasi atau perusahaan sebagai pelaku tindak pidana di bidang perpajakan ini bisa didenda sejumlah uang tertentu, tetapi tidak dapat dipenjara. Selanjutnya bagaimana apabila badan atau korporasi tidak dapat membayar sejumlah uang, bisakah diganti dengan pidana kurungan ?, hal ini tidak diatur baik dalam KUHP maupun di undang-undang perpajakan.

## **2. Kendala Pada Struktur Hukum (*Legal Structure*)**

Struktur Hukum adalah *the structure of a system is its skeletal framework; it is the permanent shape, the institutional body of the system, the though, rigid bones that keep the process*

*flowing within bounds*<sup>11</sup>. Yakni kerangka atau rangkanya, bagian yang tetap bertahan, bagian yang memberi semacam bentuk dan batasan terhadap keseluruhan<sup>12</sup>. Struktur hukum atau pranata hukum disebut sebagai sistem struktural atau lembaga yang menentukan bisa atau tidaknya hukum itu dilaksanakan dengan baik. Dengan demikian yang termasuk kedalam struktur hukum adalah lembaga penegak hukum dalam konteks tindak pidana di bidang perpajakan yakni penyidik (dari Pejabat Pegawai Negeri Sipil dari Direktorat Jenderal Pajak), Penuntut Umum (Kejaksaan), Pemeriksa dan pemutus tindak pidana perpajakan (Hakim) dan Lembaga Pemasyarakatan (Lapas).

Dominasi sumber pajak bagi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) menjadi taruhan besar dalam kelangsungan pembangunan di Indonesia. Oleh sebab itu setiap tahun Direktorat Jenderal Pajak Menargetkan penerimaan dari pajak ini. Sebagai contoh pada tahun 2016 target penerimaan pajak sebesar Rp 1.355 trilyun. Target tersebut bisa tercapai atau terialisir jika semua wajib pajak patuh untuk membayarnya. Penerimaan pajak per 3 Desember 2016 mencapai Rp 1,105 trilyun atau sebesar 81,54 %. Dari pernyataan ini jelas ada sejumlah wajib pajak yang belum memenuhi kewajibannya untuk

---

<sup>11</sup> Lawrence Meier Friedman, 1998, *American Law : an Introductions, secondedition*, New York, W.W. Norton dan Company, halaman 21.

<sup>12</sup> Jaenal Aripin, 2008, *Peradilan Agama Dalam Bingkai Reformasi Hukum di Indonesia*, Jakarta: Kencana Prenada Media Group, halaman 117.

membayar pajak. Ketika Presiden Joko Widodo berkunjung ke kantor Direktorat Jenderal Pajak pada 29 Maret 2016, beliau dengan tegas menyatakan “Semua sama. Kalau belum bayar, ya suruh bayar. Kalau kurang bayar ya suruh bayar. Artinya bahwa semua orang sama di muka hukum (*equality before the law*)<sup>13</sup>. Dari pernyataan ini mengindikasikan bahwa bagi wajib pajak yang tidak melakukan kewajibannya membayar pajak harus ada penegakan hukum baik wajib pajak perseorangan maupun wajib pajak badan atau korporasi.

Dalam Undang-Undang No. 6 tahun 1983 sebagaimana diubah oleh Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Perpu No. 5 Tahun 2008 tentang perubahan keempat Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan menentukan bahwa penegakan hukum perpajakan melalui dua cara yaitu cara administrasi atau cara pidana. Dalam kasus-kasus pajak tidak seluruhnya dilimpahkan ke pengadilan, hanya kasus yang sudah pada tahap penyidikan akan dilimpahkan ke pengadilan, ini saja bisa tidak dilanjutkan atau diberhentikan tindak pidananya. Dalam Pasal 44A Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 dinyatakan bahwa penyidikan diberhentikan apabila tidak terdapat cukup bukti, atau peristiwanya telah kadaluwarsa atau tersangka meninggal dunia. Pada pasal 44B ayat (1) dinyatakan bahwa untuk

---

<sup>13</sup> [www.klinikpajak.co.id](http://www.klinikpajak.co.id) artikel. Penegakan hukum pajak. Diunduh 2 September 2019.

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. Namun penghentian penyidikan itu dilakukan setelah wajib pajak melunasi 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. Penanganan tindak pidana perpajakan lebih diutamakan di luar pengadilan dalam rangka untuk pengembalian kerugian negara dari pada pelakunya dipenjara kerugian yang ditimbulkan tidak dapat kembali ke negara. Penegakan hukum seperti ini tidak akan menimbulkan efek jera bagi palaku. Mereka akan melakukan berulang-ulang karena bila diketahui oleh penegak hukum akan diselesaikan secara administratif.

Terkait dengan penegakan hukum ini yang terkena sanksi pidana tidak hanya wajib pajak, tetapi pegawai pajak juga bisa terkena bila melanggar Perundang-undangan pajak, misal Gayus Tambunan karena melakukan penggelapan pajak terkena hukuman 12 tahun untuk kasus Perkara Kasasi No. 1198 K/Pid.Sus/2011 dan hukuman pidana penjara 8 tahun untuk kasus kasasi No. 1146 K/Pid.Sus/2010 <sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> <https://m.detik.com> diunduh 2 September 2019.

Dalam menangani kasus tindak pidana perpajakan terkait dengan badan atau korporasi yang telah memenuhi alat bukti yang cukup ada kendalanya yakni penyidik dan Penuntut Umum enggan atau tidak berani melimpahkan perkara kejahatan korporasi ke pengadilan lantaran kesulitan merumuskan surat dakwaan. Kalaupun ada beberapa kasus yang mencoba menjerat korporasi, seringkali putusannya lepas dengan dalih entitas korporasi tidak turut didakwakan.

### **3. Kendala Pada Budaya Hukum (*Legal Culture*)**

Yang dimaksud budaya hukum (*Legal Culture*) menurut Lawrence Meier Friedman adalah *System their beliefs, values, ideas, and expectations*<sup>15</sup>. Jadi kultur hukum menurut Friedman adalah sikap manusia terhadap hukum dan sistem hukum-kepercayaan, nilai, pemikiran, serta harapannya. Atau dengan kata lain kultur hukum adalah suasana pikiran sosial dan kekuatan sosial yang menentukan bagaimana hukum digunakan, dihindari atau disalahgunakan. Tanpa kultur hukum, maka sistem hukum itu sendiri tidak berdaya, seperti ikan mati yang terkapar di keranjang, dan mencakup opini-opini, kebiasaan-kebiasaan, cara berpikir dan cara bertindak, baik dari penegak hukum sendiri maupun dari warga masyarakat. Terkait dengan masalah pajak ini ada pernyataan menarik dari

---

<sup>15</sup> Lawrence Meier Friedman, *Op., Cit.*, halaman 20.

organisasi massa Nahdlotul Ulama (NU) dalam Musyawarah Nasional dan Konferensi Besar Nahdlotul Ulama (NU) di Pondok Pesantren Kempek Palimanan, Cirebon pada tanggal 17 September 2012 menghasilkan Rekomendasi, antara lain menyangkut perlunya keseriusan pemberantasan korupsi dan dukungan untuk memberikan ancaman hukuman mati bagi para koruptor. Di samping itu juga menyatakan akan memboikot pemungutan pajak apabila pajak terus dikorupsi oleh aparatur pajak. Apabila pajak digunakan untuk kepentingan rakyat dan ada upaya perbaikan untuk menutup kebocoran penerimaan pajak maka Nahdlotul Ulama (NU) akan mendukung Pemerintah. Dinyatakan oleh Ketua Umum PBNU Said Aqil Siroj bahwa kewajiban membayar pajak itu tidak ada dalam syariat Islam, yang ada adalah kewajiban membayar zakat yang hukumnya wajib. Namun umat Islam harus membayar pajak karena harus taat kepada Pemerintah, pemungutan pajak diperbolehkan sepanjang untuk membangun negara<sup>16</sup>. Dari pernyataan salah satu ormas terbesar di Indonesia ini perlu diperhatikan, karena berdampak sangat besar terhadap pemungutan pajak. Oleh sebab itu perlu pembenahan yang lebih bagus tentang pengelolaan pajak ini.

Di internal Direktorat Jenderal Pajak perlu adanya pengawasan yang ketat terhadap petugas pajak, jangan sampai terjadi penyuapan dari wajib pajak dalam rangka untuk

---

<sup>16</sup> Widi Widodo, [www.kompasiana.com/](http://www.kompasiana.com/) diunduh pada tanggal 5 September 2019.

mengurangi jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan. Dalam praktek sering terjadi atau banyak terjadi penghitungan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak (karena adanya sistem *self assesment* yakni menghitung pajak sendiri) dengan cara menghitung seminimal mungkin, dengan harapan bila terjadi pengontrolan dari petugas pajak dapat digunakan untuk negosiasi. Kondisi semacam ini bisa digunakan untuk bermain dari para pihak yang tidak bertanggungjawab demi kepentingan pribadi. Atau bisa juga dengan cara yang lain, misalnya wajib pajak diberi hak untuk mengajukan keberatan tentang jumlah pajak yang menjadi kewajibannya. Kondisi ini juga bisa digunakan oleh para petugas pajak untuk bermain dengan para wajib pajak. Hal ini teringat kasus-kasus yang ditangani Gayus Tambunan yang akhirnya dipenjara selama 12 tahun.

Selanjutnya apakah bila otoritas pajak sudah baik, mampu memperbaiki pengawasan atau sudah memperbaiki sistem dan juga sudah mengeliminasi kebocoran pajak maka otomatis warga masyarakat akan terdorong untuk mematuhi membayar pajak?, apakah petugas pajak merupakan faktor dominan dalam hal ini?, bagaimana dengan penggunaan dana pajak dari instansi lain?, terus kemudian bagaimana dengan penegakan hukum bagi yang telah melanggar peraturan-peraturan pajak dan lain sebagainya. Hal hal semacam itu bisa mempengaruhi seseorang atau wajib pajak untuk membayar pajak. Kemudian bagaimana dengan wajib pajak

sendiri, apakah sudah ada kesadaran untuk membayar pajak atau masih ada paksaan yang harus dilakukan oleh pemerintah.

Dari wajib pajak sendiri perlu ditumbuhkan kesadaran akan arti pentingnya pajak bagi masyarakat atau negara. Salah satu cara yang bisa dilakukan adalah dengan membangun iklim yang kondusif untuk menumbuhkan agar wajib pajak mau menunaikan kewajiban membayar pajak secara sukarela. Ada beberapa teori atau cara untuk menumbuhkan kepatuhan membayar pajak, yakni pertama agar penerimaan pajak tercapai perlu adanya sistem yang ketat, artinya Direktorat Jenderal Pajak harus melaksanakan dan menegakkan aturan pajak dengan ketat. Jadi dalam hal ini penegakan hukum harus dilakukan dengan baik. Yang kedua adalah dengan pendekatan *economic psychology* dalam meningkatkan kepatuhan membayar pajak. Wajib pajak didorong untuk patuh bukan karena takut akan sanksi yang dijatuhkan kepadanya apabila mengelak membayar pajak, tetapi karena secara moral mereka bertanggungjawab untuk membangun negara. Kemudahan-kemudahan dalam melaksanakan kewajiban pajak diberikan pada para wajib pajak <sup>17</sup>. Ada beberapa negara di Eropa antara lain Swedia, Denmark, Finlandia, Norwegia dimana anggota masyarakatnya patuh untuk membayar pajak walaupun pajaknya tergolong cukup tinggi. Hal ini disebabkan dinegara tersebut pelayanan kesehatan, pendidikan,

---

<sup>17</sup> Turwanto, CNN Indonesia [dent.cnnindonesia.com](http://dent.cnnindonesia.com).



infrastruktur dan pelayanan publik lainnya terjamin dengan baik. Dan bahkan di Swedia urusan warga negara dari lahir (pencatatan sipil), pernikahan hingga kematian dan lain-lain semuanya terkover oleh otoritas pajak. Negara memberikan standar yang tinggi bagi warga negaranya sehingga masyarakat tidak segan dan justru senang membayar pajak<sup>18</sup>.

Untuk negara Indonesia agar pemungutan pajak berjalan lancar perlu belajar atau mungkin bisa mengadopsi sistem yang berlaku di negara-negara tersebut di atas dengan peningkatan kualitas pelayanan kesehatan, pendidikan, penyediaan infrastruktur yang memadai, kemudahan dalam berusaha, kesederhanaan sistem perpajakan, adanya transparansi dan pelayanan publik yang lain sehingga masyarakat benar-benar merasakan kesejahteraan.

#### **4. Kendala Pada Hukum Acara (Hukum Formil)**

Sampai saat ini banyak sekali undang-undang yang menyatakan badan atau korporasi atau perusahaan sebagai subyek hukumnya atau pelakunya, namun pengaturan mengenai sepak terjang badan atau koprorasi atau perusahaan sebagai pelaku atau subyek hukum belum begitu jelas, termasuk pengaturan mengenai subyek hukum itu melakukan tindak pidana, antara lain Undang-Undang No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, Undang-Undang Psikotropika UU. No. 5 Tahun 1997, Undang-Undang Narkotika

---

<sup>18</sup> *Ibid.*

UU. No. 22 Tahun 1997, Undang-Undang larangan Monopoli dan Persaingan Usaha Tidak Sehat UU. No. 5 Tahun 1999, Undang-Undang Perpajakan UU. No. 28 tahun 2007 jo UU. No. 16 Tahun 2009, Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi UU. No. 31 Tahun 1999 jo UU. No. 20 Tahun 2001, Undang-Undang Pencucian Uang UU. No. 8 Tahun 2010. Dari beberapa undang-undang tersebut semuanya telah mengakui bahwa badan atau korporasi atau perusahaan sebagai subyek hukum dan bisa melakukan tindak pidana, termasuk undang-undang perpajakan. Hal ini dapat dilihat pengaturan mengenai sanksi pidana yang diatur dalam Pasal 38, 39, 39A, 41, 41A, 41B, 41C. Sanksi tersebut dapat diterapkan pada pelaku perseorangan dan pelaku badan atau korporasi atau perusahaan. Mengingat sejak awal yakni Pasal 1 butir 2 dan 3 secara tegas menyatakan bahwa subyek hukum pajak adalah orang pribadi atau badan atau korporasi.

Dari apa yang diuraikan di atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan telah mengatur hukum materilnya atau substansi hukumnya, namun belum lengkap (uraian sub A di atas). Untuk Hukum Acaranya juga belum mengatur. Mengingat hal yang demikian, maka pengaturan hukum acara mengikuti Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.

Hukum Acara Pidana yang diatur dalam Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 nampaknya hanya ditujukan pelaku tindak

pidana hanyalah orang pribadi. Untuk pelaku tindak pidana badan atau korporasi akan menemui kesulitan. Hal ini bisa dilihat ketentuan yang ada pada Pasal 143 ayat (2) yang menyatakan bahwa:

Penuntut Umum membuat surat dakwaan yang berisi tanggal dan ditanda tangani serta berisi:

- a) Nama lengkap, tempat lahir, umur atau tanggal lahir, jenis kelamin, kebangsaan, tempat tinggal, agama dan pekerjaan tersangka;
- b) Uraian secara cermat, jelas dan lengkap mengenai tindak pidana yang didakwakan dengan menyebutkan waktu dan tempat tindak pidana itu dilakukan.

Dari ketentuan dalam pasal tersebut beberapa identitas itu tidak cocok ditujukan kepada badan atau korporasi atau perusahaan sebagai pelaku tindak pidana, misalnya jenis kelamin dan agama. Melihat ketentuan yang demikian menurut Artidjo AlKostar: “untuk melacak dasar tuntutan pertanggungjawaban korporasi dapat melihat Anggaran Dasar/Anggaran Rumah Tangga Undang-Undang Perseroan Terbatas, Undang-Undang Yayasan dan lain sebagainya yang memuat tujuan dan misi korporasi”<sup>19</sup>. Hal ini harus dipahami lebih jauh oleh para penegak hukum sehingga badan atau korporasi sebagai pelaku tindak

---

<sup>19</sup> Artidjo Alkostar dalam Ahmad Drajad, 2017, *internet* diunduh 23 Agustus 2019.

pidana perpajakan dapat dijadikan terdakwa dan dituntut di pengadilan.

Sebagai perbandingan dalam Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi yakni Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 jo Undang-Undang No. 20 Tahun 2001 pada Pasal 20 telah mengatur tindak pidana korupsi dengan pelaku badan atau korporasi, tetapi nampaknya masih dianggap belum begitu jelas. Pasal 20 Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 jo Undang-undang No. 20 tahun 2001 menyatakan bahwa:

- 1) Dalam hal tindak pidana korupsi dilakukan oleh atau atas nama suatu korporasi, maka tuntutan dan penjatuhan pidana dapat dilakukan terhadap korporasi dan atau pengurusnya.
- 2) Tindak pidana korupsi dilakukan oleh korporasi apabila tindak pidana tersebut dilakukan oleh orang-orang baik berdasarkan hubungan kerja maupun berdasarkan hubungan lain, bertindak dalam lingkungan korporasi tersebut baik sendiri maupun bersama-sama.
- 3) Dalam hal tuntutan pidana dilakukan terhadap korporasi maka korporasi terus diwakili oleh pengurus.
- 4) Pengurus yang mewakili korporasi sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) dapat diwakili oleh orang lain
- 5) Hakim dapat memerintahkan supaya pengurus korporasi menghadap sendiri di pengadilan dan dapat pula memerintahkan supaya pengurus tersebut dibawa ke sidang pengadilan.

- 6) Dalam hal tuntutan pidana dilakukan terhadap korporasi, maka panggilan untuk menghadap dan penyerahan surat panggilan tersebut disampaikan ke pengurus di tempat tinggal pengurus atau ditempat pengurus berkantor.
- 7) Pidana pokok yang dapat dijatuhkan terhadap korporasi hanya pidana denda, dengan ketentuan maksimum pidana ditambah 1/3 (satu pertiga).

Tidak diaturnya hukum acara dalam KUHAP merupakan suatu kendala dalam pemberantasan korupsi terhadap pelaku korporasi atau badan. Hal ini diakui oleh Mahkamah Agung, dimana beberapa hakim Mahkamah Agung mengeluhkan masih sedikitnya aturan hukum baik hukum materilnya maupun hukum acaranya yang mengatur secara jelas pidana terhadap korporasi<sup>20</sup>. Terkait dengan hal ini, Artidjo Alkostar mengatakan bahwa selama ini masih sering menjadi pertanyaan di kalangan para hakim bahwa aturan peraturan perundang-undangan memang memungkinkan korporasi dipidana dalam kasus korupsi, tetapi aturan itu masih belum jelas. Ada kelemahan dalam hukum acara kita. Bila pidana penjara, siapa yang bertanggungjawab, Dirutnya atau siapa ?, bagaimana bila personnya begitu banyak ?<sup>21</sup>.

---

<sup>20</sup> Ahmad Drajad, tanpa tahun, *Kendala Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Korporasi Sebagai Pelaku Tindak Pidana Korupsi*, Internet, diunduh pada tanggal 25 Agustus 2019.

<sup>21</sup> *Ibid.*

Dari beberapa undang-undang yang subyek hukumnya di samping orang juga badan atau korporasi, pengaturannya yang paling lengkap mengatur badan atau korporasi adalah Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 jo Undang-Undang No. 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dan Undang-Undang No. 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang. Namun dari dua Undang-Undang itupun belum jelas dengan hukum acaranya. Hukum Acara dari Undang-Undang tersebut di atas bila terjadi tindak pidana menggunakan Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Bila hal ini dikaitkan dengan Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah oleh Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan sama sekali belum mengatur selengkap Undang-Undang Korupsi dan Undang-Undang Pencucian Uang.

#### ***IV. III. Kesimpulan***

Dari uraian yang penulis paparkan di atas dapat disimpulkan bahwa dalam penegakan hukum terhadap tindak pidana korporasi atau badan hukum atau perusahaan hambatan atau kendala yang muncul khususnya di bidang perpajakan adalah substansi hukumnya (normanya), struktur hukumnya (penegak hukumnya), budaya hukumnya dan hukum acaranya (hukum formalnya).

## DAFTAR PUSTAKA

- Barda Nawawi Arief, 1994, *Kebijakan Legislatif Dalam Penanggulangan Kejahatan Dengan Pidana Penjara*. Semarang: CV. Ananta.
- \_\_\_\_\_, 2008, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*. Jakarta: Fajar Interpratama Offset.
- Eman Suparman, 2012, *Arbitrase dan Dilema Penegakan Keadilan*, Jakarta: Fikahati Aneska.
- Esmi Warassih Pujirahayu, 2014, *Pranata Hukum (sebuah telaah sosiologis)*, Semarang: Pustaka Magister.
- \_\_\_\_\_, 2015, *Materi Kuliah Program Doktor Ilmu Hukum Fak. Hukum UNISSULA*, Semarang .
- IS. Susanto, 1993, *Kejahatan Korporasi*, Makalah disampaikan pada Penataran Nasional Hukum Pidana dan Kriminologi untuk dosen-dosen PTN/PTS se-Indonesia FH. Undip Januari .
- Kartini Kartono, 1992, *Patologi Sosial*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Mardjono Reksodiputro, 1994, 1994, *Kemajuan Pembangunan Ekonomi dan Kejahatan*. Jakarta: Pusat Pelayanan Keadilan dan Pengabdian Hukum Universitas Indonesia.
- Muladi, 1992, *Lembaga Pidana Bersyarat*. Bandung: Alumni.
- Muladi dan Barda Nawawi Arief, 1992, *Teori-teori dan Kebijakan Pidana*. Bandung: Alumni.
- \_\_\_\_\_, 1992, *Bunga Rampai Hukum Pidana*. Bandung: Alumni.
- Ronny Hanitijo Soemitro, 1990, *Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri*. Jakarta: Ghalia Indonesia.



- S. Munawir, 1992, *Perpajakan*. Yogyakarta: Lierty. T.
- Salman Luthan, 1994, *Anatomi Kejahatan Koporasi dan Penanggulangannya*, Makalah pada Jurnal Hukum UII, No. 2 Vol 1 Tahun 1994.
- Satjipto Rahardjo, 2006, *Hukum Dalam Jagat Ketertiban*, Jakarta: UKI Press.
- Sastrosoehardjo, Soehardjo. Tanpa Tahun. *Politik Hukum Dan Pelaksanaannya Dalam Negara Republik Indonesia*. Semaang: Program Studi S2 (Magister) Ilmu Hukum Universitas Diponegoro.
- Setiono, 2005, *Pemahaman Terhadap Metodologi Penelitian Hukum*, Surakarta: Fakultas Hukum Program Pascasarjana UNS.
- Seventh United Nation Congress The Prevention Of Crime And The Treatment Of Offenders*. 1986. Report.
- Soejono Soekanto, 1986, *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: UI-Press.
- Sudarto. 1986. *Hukum dan Hukum Pidana*. Bandung: Alumni.
- \_\_\_\_\_. 1986. *Kapita Selekta Hukum Pidana*. Bandung: Alumni.
- Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan <http://www.solopos.com/2015/04/02> kasus pengemplang pajak bebas di PN solo dihukum di MA.
- Putusan MA. No. 2239 K/PID.SUS/2012
- <http://www.pajak.go.id/content/article/penyelesaian> kasus-kasus tindak pidana perpajakan.

## TENTANG PENULIS

**Dr. H. Bambang Ali Kusumo, S.H., M.Hum**



adalah Dosen Negeri Yang Dipekerjakan (DPK) Pada Fakultas Hukum Universitas Slamet Riyadi Surakarta. Menamatkan Pendidikan Sarjana Hukumnya (S1) di Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret Surakarta, Pendidikan Pascasarjana (S2) di Program Pascasarjana Universitas

Diponegoro Semarang dan Doktor pada Program Doktor Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung Semarang (2018). Menjabat sebagai Dekan Fakultas Hukum Universitas Slamet Riyadi Surakarta dua periode, periode 2007 – 2010 dan periode 2010 – 2014, menjabat sebagai Sekretaris Program Studi S2 Program Pascasarjana UNISRI Surakarta 2014 – 2018, menjabat sebagai Wakil Rektor Bidang Administrasi Umum, Keuangan dan Sumber Daya Manusia (SDM) (2019 – 2023). Diantara karya ilmiah dan penelitian yang dilakukan adalah Perkawinan Sirri Ditinjau Dari Hukum Islam dan Hukum Positif (Jurnal Wacana Hukum , 2011), Kebijakan Hukum Pidana Di Bidang Hak Cipta (Karya Ilmiah dipublikasikan dalam Jurnal Joglo, Volume XX, No. 1, Edisi Mei 2008, ISSN 0215-9546),

Pertanggungjawaban Korporasi Dalam Hukum Pidana Di Indonesia (Karya Ilmiah dipublikasikan dalam Jurnal Wacana Hukum, Volume VII, No. 2, Edisi Oktober 2008, ISSN 1412-310X), Kebijakan Hukum Pidana Materiil Di Bidang Pasar Modal (Karya Ilmiah dipublikasikan dalam Jurnal Wacana Hukum, Volume VIII, No. 1, Edisi April 2009, ISSN 1412-310X), Kontroversi Putusan Mahkamah Konstitusi Tentang Perkawinan Sirri dan Hak Anak Luar Kawin (Jurnal Eksplorasi, 2012), Implikasi Peraturan Mahkamah Agung No. 02 Tahun 2012 Terhadap Penegakan Hukum Pidana Di Indonesia (Jurnal Hukum Fakultas Hukum UNISSULA Semarang, Desember 2014), Keseimbangan Monodualistik Antara Kepentingan Masyarakat dan Individu Dalam Pembaharuan Hukum Pidana Indonesia (Jurnal Hukum Fakultas hukum UNISSULA Semarang, Juni 2015), Pengaruh Putusan Mahkamah Konstitusi No. 86/PU-X/2012 Terhadap Pengelolaan Zakat (Penelitian 2016), The Influence Of Positivism Philosophy On Criminal Law Enforcement In Indonesia (Jurnal Terakreditasi YUSTISIA, Januari – April 2017), Functionalization Of Criminal Sanction On Taxation in Indonesia Based On Justice Values (Jurnal Internasional South East Asia Journal Of Contemporary Business, Economics and Law, Volume 14 Desember 2017), Pengantar Kriminologi (buku, 2010), Hukum Waris Islam (buku, 2017), Kebijakan Hukum Pidana Di Bidang Perpajakan (buku, 2018).