

TANGGUNGJAWAB KORPORASI DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

Oleh:

Bambang Ali Kusumo

Fakultas Hukum Universitas Slamet Riyadi Surakarta

Abstract:

Pengaturan wajib pajak yang diatur dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan belum mengatur secara lengkap. Dikatakan demikian karena dalam undang-undang tersebut badan atau korporasi merupakan salah satu wajib pajak, namun dalam pengaturan sistem pidana dan pemidanaan yang terkait dengan badan atau korporasi tidak diatur. Dengan tidak diaturnya ini akan menimbulkan masalah, bagaimana tanggungjawab korporasi dalam tindak pidana di bidang perpajakan. Dengan kondisi yang demikian, maka bila badan atau korporasi melakukan tindak pidana perpajakan yang bertanggungjawab adalah pengurus.

Keyword: korporasi, tindak pidana, perpajakan.

A. 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 dijalannya. 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.

B. Perumusan Masalah

Dengan mendasarkan pada uraian di atas, maka rumusan masalah yang dapat diangkat adalah bagaimana tanggungjawab korporasi dalam tindak pidana perpajakan ?

C. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Berdasarkan masalah dan tujuan penelitian di atas, maka jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian yuridis normatif. Penelitian yuridis normatif terhadap penggunaan hukum pidana atau sanksi pidana dalam rangka penanggulangan tindak pidana di bidang perpajakan merupakan pilihan yang cocok untuk menganalisis permasalahan yang ada. Penelitian ini bertolak pada

analisis terhadap ketentuan-ketentuan normatif peraturan-peraturan di bidang perpajakan yang mencantumkan sanksi pidana.

2. Sifat Penelitian

Dalam penelitian dikenal tiga macam sifat penelitian, yaitu penelitian diskriptif, penelitian eksploratoris dan penelitian eksplanatoris (Soerjono Soekanto, 1986: 9). Di dalam penelitian ini peneliti atau penulis menggunakan sifat penelitian diskriptif dan penelitian eksploratoris. Penelitian diskriptif adalah penelitian yang dimaksudkan untuk memberikan data yang seteliti mungkin tentang manusia, keadaan atau gejala-gejala lainnya. Maksudnya adalah terutama untuk mempertegas hipotesa-hipotesa, agar dapat membantu di dalam memperkuat teori-teori lama, atau di dalam kerangka menyusun teori-teori baru (Soerjono Soekanto, 1986: 10). Sedangkan penelitian eksploratoris dimaksudkan untuk menggali mengenai apa yang harus dilakukan untuk mengatasi masalah yang tidak terumuskan dalam regulasi atau pengaturan mengenai sanksi pidana di bidang perpajakan.

3. Metode Pendekatan

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*),) dan pendekatan komparatif (*comparative approach*). Maksud pendekatan undang-undang adalah menelaah undang-undang yang terkait dengan perpajakan khususnya Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Sedangkan pendekatan komparatif adalah dengan memperbandingkan aturan sanksi pidana di bidang perpajakan dengan sanksi pidana di bidang lainnya, misalnya dengan undang-undang Korupsi, dengan undang-undang pencucian uang.

4. Jenis dan Sumber Data

a. Jenis Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data sekunder.

b. Sumber Data

Dalam penelitian ini sumber datanya adalah data sekunder. Sumber data sekunder diperoleh dari bahan hukum primer yakni peraturan-

peraturan tentang perpajakan, Keputusan Mahkamah Agung tentang kasus-kasus perpajakan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan perundang-undangan; bahan hukum sekunder yakni jurnal-jurnal hukum, buku-buku teks, komentar-komentar atas putusan pengadilan atau pendapat para ahli hukum, hasil-hasil penelitian dan kegiatan ilmiah lainnya. Sedangkan bahan hukum tersier yakni bahan hukum yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus hukum dan ensiklopedi (Peter Mahmud Marzuki, 2009: 141).

5. Teknik Pengumpulan Data dan analisis data

Data sekunder yang berupa bahan hukum primer, bahan hukum dan bahan hukum tersier dikumpulkan melalui studi kepustakaan dan studi dokumen.

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.

D. Hasil penelitian dan Pembahasan

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.

Plato menyarankan agar negara membentuk peraturan perundang-undangan yang dihimpun dalam suatu kitab undang-undang, agar ada kepastian hukum, dan masyarakat sadar hukum untuk mentaati hukum (Gunarto, 2015: 19). Untuk lebih jelasnya Plato merumuskan teorinya tentang hukum demikian: 1). Hukum merupakan tatanan terbaik untuk menangani dunia fenomena yang penuh situasi ketidakadilan, 2). Aturan-aturan hukum harus dihimpun dalam satu kitab, supaya tidak muncul kekacauan hukum, 3). Setiap Undang-Undang harus didahului preambule tentang motif dan tujuan undang-undang

tersebut. Manfaatnya adalah agar rakyat dapat mengetahui dan memahami kegunaan menaati hukum itu, dan insaf tidak baik menaati hukum hanya karena takut dihukum, 4). Tugas hukum adalah membimbing para warga pada suatu hidup yang saleh dan sempurna, 5). Orang yang melanggar undang-undang harus dihukum (Bernard L. Tanya, 2010: 41 – 42).

Terkait dengan teorinya Plato ini adanya Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang perubahan ketiga Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan tatanan perpajakan yang sangat berguna bagi wajib pajak dan pemungut pajak atau fiskus. Dalam tatanan ini ada ketentuan-ketentuan bagaimana wajib pajak untuk membayar pajak dan bagaimana pemungut pajak atau fiskus melaksanakan tugasnya memungut pajak dengan baik. Dalam ketentuan ini juga diatur mengenai sanksi administrasi dan sanksi pidana yang berlaku bagi wajib pajak atau fiskus yang melanggar aturan ini. Di samping itu dalam ketentuan ini juga diatur mengenai prosedur penanganan pelanggaran atau tindak pidana di bidang pajak apabila

wajib pajak atau pemungut pajak atau fiscus melakukan tindak pidana atau kejahatan pajak.

Dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, apakah sudah mengatur secara lengkap berhubungan dengan pemberian sanksi pidana terhadap wajib pajak dan pemungut pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan. Rumusan pemidanaan dalam undang-undang pajak bersifat kumulatif. Adanya sifat kumulatif mengharuskan penegak hukum (hakim) untuk mengetrapkan ketentuan ini. Nampaknya bila aturan ini dipaksakan tidak berjalan dengan baik atau menemui kesulitan dalam penerapannya. Kemudian aturan mengenai kapan wajib pajak khususnya badan atau korporasi melakukan tindak pidana dan bagaimana sistem pertanggungjawaban pidanya belum diatur.

Kemudian teori dari Lawrence M. Friedman (teori penegakan hukum) menyatakan bahwa berhasil tidaknya penegakan hukum tergantung pada tiga hal, yaitu materi/substansi hukum, struktur hukum dan budaya hukum

(Moh Mahfudh MD, 2010: 21). Substansi hukum adalah materi atau isi hukum yang merupakan produk yang dihasilkan oleh pembuat atau penyusun. Termasuk substansi hukum adalah hukum yang hidup di masyarakat (*living law*). Kemudian Struktur hukum adalah lembaga atau institusi dalam sistem hukum yang menentukan bisa atau tidaknya hukum itu dilaksanakan. Kewenangan lembaga penegak hukum dijamin oleh undang-undang, sehingga dalam melaksanakan tugasnya tidak boleh diintervensi dari pihak lain. Lembaga atau institusi penegak hukum ini harus mempunyai kredibilitas, kompeten dan independen. Tanpa adanya itu maka penegakan hukum tidak akan berjalan baik. Hukum yang baik ditangan penegak hukum yang baik akan terwujud putusan yang baik, hukum yang jelek ditangan penegak hukum yang baik akan diperoleh putusan yang baik. Sedangkan hukum yang baik ditangan penegak hukum yang jelek akan diperoleh putusan yang jelek. Dan yang paling tidak baik adalah hukum yang jelek di tangan penegak hukum yang jelek, maka akan di dapat putusan yang jelek. Inilah pentingnya penegak hukum yang profesional,

kredibel dan independen. Sedangkan budaya hukum adalah suasana pikiran sosial dan kekuatan sosial yang menentukan bagaimana hukum digunakan, dihindari atau disalahgunakan. Budaya hukum sangat erat kaitannya dengan kesadaran hukum. Semakin tinggi tingkat kesadaran hukum masyarakat, maka akan semakin baik budaya hukum yang ada di masyarakat.

Dalam penegakan hukum di bidang perpajakan ini yang mengalami kesulitan dalam meminta pertanggungjawaban hukum pidana dari pelaku tindak pidana adalah pelaku tindak pidana badan atau korporasi. Hal ini disebabkan sulitnya menentukan siapa yang melakukan tindak pidana dan kapan tindak pidana itu dilakukan. Terkait dengan hal ini muncullah sistem pertanggungjawaban hukum pidana yang menyangkut badan atau korporasi ini, yakni:

1. Pengurus korporasi sebagai pembuat, maka penguruslah yang bertanggungjawab. Sistem ini membatasi sifat tindak pidana yang dilakukan korporasi adalah hanya perorangan saja (*natuurlijk*

persoon). Bila tindak pidana dilakukan dilingkungan korporasi, maka yang melakukan tindak pidana adalah pengurusnya. Yang bertanggungjawab bila terjadi tindak pidana adalah pengurus yang melakukan tindak pidana. Sistem ini dianut oleh KUHP kita, hal ini dinyatakan dalam Pasal 59 yang berbunyi “dalam hal-hal dimana karena pelanggaran ditentukan pidana terhadap pengurus, anggota-anggota badan pengurus atau komisaris-komisaris, maka pengurus, anggota badan pengurus atau komisaris yang ternyata tidak ikut campur melakukan pelanggaran tidak dipidana”. Nampaknya ketentuan dari pasal tersebut di atas dipengaruhi oleh asas yang berkembang pada abad 19 yakni *societas delinquere non potest* atau *universitas delinquere non potest*, yaitu badan-badan hukum tidak bisa melakukan tindak pidana. Kesalahan tidak dapat dibebankan kepada badan hukum

atau korporasi, tetapi dibebankan pada manusia (sifat individualisasi). Pada pasal tersebut di atas juga memuat alasan penghapusan pidana bagi para pengurus, anggota badan pengurus atau komisaris yang ternyata tidak ikut melakukannya tindak pidana.

2. Korporasi sebagai pembuat, maka pengurus yang bertanggungjawab. Sistem ini mengakui bahwa korporasi sebagai subyek hukum pidana atau pelaku tindak pidana, namun pertanggungjawaban tetap dibebankan pada pengurus.
3. Korporasi sebagai pembuat dan yang bertanggungjawab. Dalam sistem ini dimungkinkan menuntut korporasi dan meminta pertanggungjawabannya. Dalam sistem ini telah terjadi perubahan yang pada mulanya korporasi tidak dapat melakukan tindak pidana atau *universitas delinquere non potest* berubah dengan menerima konsep pelaku fungsional, artinya korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban dalam melakukan tindak pidana. Masalah pertanggungjawaban

korporasi sebagai subyek tindak pidana tidak dapat dilepaskan dari persoalan pokok pertanggungjawaban dalam hukum pidana atau kesalahan. Dalam Undang-undang No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Pasal 6 ayat (2) menyatakan bahwa “tidak seorangpun dapat dijatuhi pidana, kecuali apabila pengadilan, karena alat pembuktian yang sah menurut undang-undang, mendapat keyakinan bahwa seseorang yang dianggap dapat bertanggungjawab, telah bersalah atas perbuatan yang didakwakan atas dirinya”. Asas kesalahan merupakan asas yang mutlak ada dalam hukum pidana yaitu sebagai dasar untuk menjatuhkan pidana. Masalahnya bagaimana pengaruh asas kesalahan terhadap korporasi sebagai pembuat delik ? apakah korporasi bisa mempunyai kesalahan ?. Menurut Suprpto korporasi bisa dipersalahkan bila kesengajaan atau kelalaian atau kealpaan terdapat pada orang-orang yang menjadi alat-alat korporasi. Kesalahan itu bukan individu tetapi kolektif (Setiyono, 2002: 130). Hal ini senada dengan

pendapatnya Van Bemmelen dan Rummelink yang menyatakan bahwa korporasi tetap dapat mempunyai kesalahan dengan konstruksi kesalahan pengurus atau anggota direksi (Muladi dan Dwijono Priyatna, 2010: 20). Berkaitan dengan ini Roeslan Saleh berpendapat bahwa asas kesalahan pada korporasi tidak mutlak berlaku, tetapi cukup mendasarkan adagium *res ipsa loquitur* (fakta sudah berbicara sendiri) (Muladi dan Dwijono Priyatna, 2010:102). Sebenarnya hal ini tidak asing lagi karena di negara-negara Anglo Saxon dikenal asas *mens rea* (sikap batin) dengan pengecualian terhadap delik-delik tertentu, yaitu apa yang dikenal dengan *strict liability dan vicarious liability*.

Strict liability merupakan pertanggungjawaban pidana tanpa keharusan untuk membuktikan adanya kesalahan. Prinsip tanggungjawab yang memandang kesalahan sebagai suatu hal yang tidak relevan untuk dipermasalahkan apakah ada atau tidak ada. Menurut doktrin ini seseorang sudah dapat dipertanggungjawabkan untuk tindak pidana tertentu walaupun

pada diri orang tersebut tidak ada kesalahan.

Vicarious Liability merupakan suatu pertanggungjawaban pidana yang dibebankan kepada seseorang atas perbuatan orang lain. Pertanggungjawaban seperti ini misalnya terjadi dalam hal perbuatan-perbuatan yang dilakukan oleh orang lain itu ada dalam ruang lingkup pekerjaan atau jabatannya. Pada umumnya terbatas pada kasus-kasus yang menyangkut hubungan antara majikan dengan buruhnya, pembantu atau bawahannya.

Dapat dipertanggungjawabkan korporasi atas dasar kedua doktrin tersebut dalam perkembangannya memang sangat diperlukan. Sebab dengan perkembangan teknologi, tidak mudah mendapatkan bukti yang memadai tentang kesalahan dari pemilik korporasi. Sehubungan dengan hal ini Barda Nawawi arief menyatakan bahwa kedua doktrin tersebut di atas perlu dipertimbangkan sejauhmana dapat diambil oper. Hal ini sehubungan dengan beberapa tindak pidana saat ini yang erat hubungannya dengan perkembangan dan kemajuan di bidang

teknologi, ekonomi dan perdagangan yang banyak melibatkan badan hukum atau korporasi. Terlebih apabila akibat-akibat yang ditimbulkan oleh delik-delik tersebut menyangkut kepentingan umum. Adalah merupakan suatu yang sangat sulit untuk membuktikan adanya kesalahan pada korporasi karena pada umumnya yang mempunyai kesalahan adalah orang. Untuk memudahkan perlu dipertimbangkan sistem pertanggungjawaban pidana korporasi dengan prinsip atau doktrin *strict liability* dan *vicarious liability* (Barda Nawawi Arief dalam Muladi dan Dwijo Priyatna, 2010: 115).

Selanjutnya bagaimana dengan kondisi kita ?. Secara tegas memang kita tidak menganut doktrin ini, namun dalam praktek khususnya dalam penerapan peraturan lalu lintas, ternyata kita menganut *strict liability* tanpa dilihat apapun bentuk kesalahannya, bila terjadi pelanggaran, maka ia yang dipertanggungjawabkan. Berdasarkan uraian di atas, maka doktrin *strict liability* dan *vicarious liability* dapat digunakan untuk delik atau tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi, dengan dasar yang dipakai untuk

menuntut pertanggungjawaban adalah fakta tentang penderitaan korban.

Dalam Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (Konsep Rancangan KUHP baru 2012) doktrin *strict liability* dan *vicarious liability* diterima. Untuk yang *strict liability* dapat dilihat pada Pasal 38 ayat (1) yang menyatakan "Bagi tindak pidana tertentu, undang-undang dapat menentukan bahwa seseorang dapat dipidana semata-mata karena telah dipenuhinya unsur-unsur tindak pidana tersebut tanpa memperhatikan kesalahan". Selanjutnya untuk yang *vicarious liability* dapat dilihat pada Pasal 38 ayat (2) yang menyatakan bahwa "dalam hal ditentukan oleh Undang-undang, setiap orang dapat dipertanggungjawabkan atas tindak pidana yang dilakukan oleh orang lain".

Doktrin *identification*, menurut doktrin ini untuk dapat dipertanggungjawabkan pidana kepada korporasi, siapa yang melakukan tindak pidana tersebut harus mampu diidentifikasi oleh penuntut umum. Bila tindak pidana itu dilakukan oleh *directing mind* (personil yang memiliki posisi sebagai penentu kebijakan

korporasi atau mempunyai kewenangan sah untuk melakukan atau tidak melakukan perbuatan yang mengikat korporasi tanpa harus meminta persetujuan atasannya dari korporasi) dari korporasi tersebut, maka pertanggungjawaban tindak pidana baru dapat dibebankan kepada korporasi.

Dari uraian di atas, bila melihat Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan masuk pada sistem pertanggungjawaban korporasi yang nomor dua, yakni Korporasi sebagai pembuat, maka pengurus yang bertanggungjawab. Sistem ini mengakui bahwa korporasi sebagai subyek hukum pidana atau pelaku tindak pidana, namun pertanggungjawaban tetap dibebankan pada pengurus. Hal ini bisa dilihat pada ketentuan Pasal 1 butir 2 yang menyatakan bahwa wajib pajak adalah orang pribadi atau badan (korporasi). Dari pernyataan itu jelas sekali bahwa subyek hukum pajak adalah orang pribadi dan badan atau korporasi. Dengan dijadikannya badan atau korporasi sebagai subyek hukum pajak, maka sistem pidana dan pembedanaannya seharusnya berorientasi pada badan atau korporasi. Dengan

demikian berarti harus ada ketentuan khusus mengenai kapan dikatakan badan atau korporasi melakukan tindak pidana, siapa yang dapat dipertanggungjawabkan, dalam hal bagaimana korporasi dapat dipertanggungjawabkan dan jenis sanksi apa yang dapat dijatuhkan untuk badan atau korporasi. Ketentuan-ketentuan seperti itu semuanya tidak ada dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007. Di samping itu rumusan sanksi pidana yang ada pada Pasal 39, 39A, 41, 41A, 41B, bersifat kumulatif yakni pidana penjara atau kurungan dan denda. Ketentuan sanksi pidana yang bersifat kumulatif merupakan kewajiban yang harus dilakukan oleh hakim dalam memutus suatu perkara yakni pidana penjara atau kurungan dan denda. Mungkinkah badan atau korporasi dijatuhi pidana penjara atau kurungan ?. Badan atau korporasi hanya mungkin bisa dijatuhi hukuman denda, namun hakim tidak dapat menjatuhi hukuman salah satu yaitu denda, karena sifat rumusan sanksinya kumulatif artinya keduanya harus dijatuhkan pada korporasi. Melihat kondisi yang demikian maka korporasi dalam hukum pidana perpajakan ini tidak dapat

dipertanggungjawabkan. Bila korporasi melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, maka yang bertanggungjawab adalah pengurusnya.

E. Kesimpulan

Di dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan badan atau korporasi telah menjadi subyek hukum dalam perpajakan, namun dalam pengaturan sanksi pidananya tidak diatur sistem pidana dan

pidanaannya, yakni mengenai kapan dikatakan korporasi melakukan tindak pidana, siapa yang dapat dipertanggungjawabkan, dalam hal bagaimana korporasi dapat dipertanggungjawabkan dan jenis sanksi apa yang dapat dijatuhkan untuk korporasi. Dengan kondisi yang demikian, maka korporasi tidak dapat dipertanggungjawabkan dalam tindak pidana di bidang perpajakan. Bila badan atau korporasi melakukan tindak pidana perpajakan, maka yang bertanggungjawab adalah pengurusnya.

Daftar Pustaka

Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Legislatif Dalam Penanggulangan Kejahatan Dengan Pidana Penjara*. Semarang: CV. Ananta, 1994.

_____, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*. Jakarta: Fajar Interpretama Offset, 2008.

Bernard L. Tanya, Yoan Simanjuntak, Markus Y. Hage, 2010, *Teori Hukum (Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang Dan Generasi)*, Yogyakarta: Genta Publising.

Gunarto, 2015 Materi Kuliah Teori Hukum, Program Doktor Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sultan Agung Semarang.

IS. Susanto, 1993. *Kejahatan Korporasi*. Makalah Pada Penataran Nasional Hukum Pidana Dan Kriminologi Untuk Dosen-dosen Fakultas Hukum PTN/PTS Seluruh Indonesia.

Kartini Kartono, *Patologi Sosial*. Jakarta: Rajawali Pers, 1992.

Moh. Mahfudh MD, 2010, *Membangun Politik Hukum, Menegakkan Konstitusi*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

Mardjono Reksodiputro, *Kemajuan Pembangunan Ekonomi dan Kejahatan*. Jakarta: Pusat Pelayanan Keadilan dan Pengabdian Hukum Universitas Indonesia, 1994.

Muladi, *Lembaga Pidana Bersyarat*. Bandung: Alumni, 1992.

Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Teori-teori dan Kebijakan Pidana*. Bandung: Alumni, 1992.

_____, *Bunga Rampai Hukum Pidana*. Bandung: Alumni, 1992.

Muladi dan Dwija Priyatna, 2010, *Pertanggungjawaban Korporasi*, Jakarta: Kencana Prenada Media Group.

Peter Mahmud Marzuki, 2009, *Penelitian Hukum*, Jakarta: PT. Fajar Interpratama Offset.

S. Munawir, *Perpajakan*. Yogyakarta: Lierty, 1992.

Salman Luthan. 1994. *Anatomi Kejahatan Korporasi Dan Penanggulangannya*. Jurnal Hukum Fakultas Hukum UII Yogyakarta.

Satjipto Rahardjo, *Hukum Dalam Jagat Ketertiban*, Jakarta: UKI Press, 2006.

Sastrosoehardjo, Soehardjo. Tanpa Tahun. *Politik Hukum Dan Pelaksanaannya Dalam Negara Republik Indonesia*. Semarang: Program Studi S2 (Magister) Ilmu Hukum Universitas Diponegoro.

Setiyono, 2002, *Kejahatan Korporasi*, Malang: Averroes Press.

Soejono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: UI-Press, 1986.

Sudarto. 1986. *Hukum dan Hukum Pidana*. Bandung: Alumni.

_____. 1986. *Kapita Selekta Hukum Pidana*. Bandung: Alumni.

<http://www.solopos.com/2015/04/02> kasus pengemplang pajak bebas di PN solo dihukum di MA.

[http://www.pajak.go.id/content/article/penyelesaian kasus-kasus tindak pidana perpajakan](http://www.pajak.go.id/content/article/penyelesaian_kasus-kasus_tindak_pidana_perpajakan).

Konsep KUHP Tahun 2012
