

KENDALA PENEGAKAN HUKUM TINDAK PIDANA KORPORASI
DALAM BIDANG PERPAJAKAN DI INDONESIA

Bambang Ali Kusumo, Supriyanta

Fakultas Hukum Universitas Slamet Riyadi Surakarta

alikusumobambang@yahoo.co.id

Pendahuluan

Korporasi atau badan hukum merupakan persekutuan antara orang satu dengan orang lain dalam rangka untuk mempermudah mendirikan usaha (Zhong, Li, Mei, & Tang, 2019). 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. (Ngai, Einwiller, & Singh, 2019) 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-masing¹. Tujuan didirikannya usaha dalam rangka untuk mencari keuntungan. Badan Hukum atau Korporasi mampu 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. (Dong & Wang, 2019)

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

¹ Chaidir Ali, 1991, *Badan Hukum*, Bandung: Alumni, halaman 64.

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 Kejaksaaan 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. Membebaskan 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. Membebaskan 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 dakwaaapon 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 setidaknya 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) subsidi 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. Membebankan 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. Membebaskan biaya kepada Terdakwa dalam tingkat kasasi ini sebar 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 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 setidak- 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; membebaskan 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

Sebelum 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 ².

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) ³. 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 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

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

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

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 kendala dalam penegakan hukum ini ?. menurut hemat penulis yang menjadi 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).

B. 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* .⁴ 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 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

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

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* ⁵. Sebagaimana diketahui, Eropa sendiri memiliki sejarah tersendiri tentang hukum 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 ⁶, 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 ⁷.

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.

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

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

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

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

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 asas 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 saja⁸. Di samping itu banyak kasus atau perkara-perkara pidana yang ditangani aparat penegak hukum yang nilai kerugian yang ditimbulkan tidak besar, seperti kasus mbok Rasminah⁹, kasus mbok Minah, kasus Pencuri sandal¹⁰ 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, 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

⁸ <http://arriemarrioza.wordpress.co/20011/03/09>.

⁹ Putusan MA. No. 653 K/Pid/2011.

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

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 koporasi 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 pembenar 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 tidak 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 pidanaan 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 pidanaan 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 pidanaan, 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.

C. 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*¹¹. Yakni kerangka atau rangkanya, bagian yang tetap bertahan, bagian yang memberi semacam bentuk dan batasan terhadap keseluruhan¹². Struktur hukum atau pranata hukum disebut

¹¹ Lawrence Meier Friedman, 1998, *American Law : an Introduction, second edition*, New York, W.W. Norton dan Company, halaman 21.

¹² Jaenal Aripin, 2008, *Peradilan Agama Dalam Bingkai Reformasi Hukum di Indonesia*,

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 triliun. Target tersebut bisa tercapai atau terialisir jika semua wajib pajak patuh untuk membayarnya. Penerimaan pajak per 3 Desember 2016 mencapai Rp 1,105 triliun atau sebesar 81,54 %. Dari pernyataan ini jelas ada sejumlah wajib pajak yang belum memenuhi kewajibannya untuk 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*)¹³. 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 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 dipenjarakan 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/2010¹⁴.

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.

D. Kendala Pada Budaya Hukum (*Legal Culture*)

Yang dimaksud budaya hukum (*Legal Culture*) menurut Lawrence Meier Friedman adalah *System their beliefs, values, ideas, and expectations*¹⁵. 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 organisasi massa Nahdhotul Ulama (NU) dalam Musyawarah Nasional dan Konfrensi Besar Nahdhotul 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

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

¹⁵ Lawrence Meier Friedman, *Op., Cit.*, halaman 20.

menyatakan akan memboikot pemungutan pajak apabila pajak terus dikorupsi oleh aparat pajak. Apabila pajak digunakan untuk kepentingan rakyat dan ada upaya perbaikan untuk menutup kebocoran penerimaan pajak maka Nahdhotul 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 negara¹⁶. 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 penyuaipan dari wajib pajak dalam rangka untuk 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

¹⁶ Widi Widodo, www.kompasiana.com/
diunduh pada tanggal 5 September 2019.

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 pajak¹⁷. 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, 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

terkaver oleh otoritas pajak. Negara memberikan standar yang tinggi bagi warga negaranya sehingga masyarakat tidak segan dan justru senang membayar pajak¹⁸.

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.

E. 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 UU. No. 22 Tahun 1997, Undang-Undang larangan Monopoli dan Persaingan Usaha Tidak Sehat UU. No. 5 Tahun 1999, Undang-Undang

¹⁷ Turwanto, CNN Indonesia
dent.cnnindonesia.com.

¹⁸ *Ibid.*

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”¹⁹. Hal ini harus dipahami lebih jauh oleh para penegak hukum sehingga badan atau korporasi sebagai pelaku tindak pidana perpajakan dapat dijadikan terdakwa dan dituntut di pengadilan.

Sebagai perbandingan dalam Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi

¹⁹ Artidjo Alkostar dalam Ahmad Drajad, 2017, *internet* diunduh 23 Agustus 2019.

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 korporasi²⁰. 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 ?²¹.

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

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

²¹ *Ibid.*

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 (KUHP). 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.

F. 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).

G. Daftar Pustaka

Buku-buku:

- Chaidir Ali, 1991, *Badan Hukum*, Bandung: Alumni.
- Faisal, 2015, *Ilmu Hukum Sebuah Kajian Kritis, Filsafat, Keadilan dan Tafsir*, Yogyakarta: Thafamedia.

- Jaenal Aripin, 2008, *Peradilan Agama Dalam Bingkai Reformasi Hukum di Indonesia*, Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
- Lawrence Meier Friedman, 1998, *American Law: An introduction, second edition*, New York: ww Narta Company.
- Mahrus Ali, 2013, *Membumikan Hukum Progresif*, Yogyakarta: Aswaja Pressindo.
- R. Suroso, 2013, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Sinar Grafika.
- Satjipto Rahardjo, 1991, *Ilmu Hukum*, Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Satjipto Rahardjo, 2006, *Hukum Dalam Jagat Ketertiban*, Jakarta: UKI Press.

Undang-Undang dan Putusan Mahkamah Agung:

- Undang-undang No. 28 Tahun 2007 tentang Keteneuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).
- Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 jo Undang-Undang No. 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
- Undang-Undang No. 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang.
- Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana (KUHP).
- Putusan MA No. 1933 K/PID.SUS/2015.
- Putusan MA No. 2239 K/PID.SUS/2012.
- Putusan MA No. 2806 K/PID.SUS/2015.
- Putusan MA No. 653 K/PID/2011.

Jurnal:

Bulletin Komisi Yudisial, Volume VI, No. 4,
Januari – Pebruari 2012.

Internet:

<http://arriemarrioza>,

Wordpress.co/2011/03/09,diunduh
26 Agustus 2019.

www.klinikpajak.co.id artikel. Penegakan
Hukum Pajak. Diunduh 2
September 2019.

<https://m.detikcom> diunduh 2 September
2019.

Widi Widodo,
www.kompasiana.com/diunduh
pada tanggal 5 September 2019.

Turwanto, CNN Indonesia
dent.cnnindonesia.com. diunduh 5
September 2019.

Ahmad Drajad, tanpa tahun, *Kendala
Penerapan Sanksi Pidana
Terhadap Korporasi Sebagai
Pelaku Tindak Pidana Korupsi*,
Diunduh pada tanggal 25 Agustus
2019.

Dong, Q., & Wang, L. F. S. (2019). Mixed
oligopoly with state holding
corporations and consumer-friendly
firm. *International Review of
Economics and Finance*, 62(December
2018), 121–130.
<https://doi.org/10.1016/j.iref.2019.03.001>

Kusumo, B. H., Arbestain, M. C., Mahmud,
A. F., Hedley, M. J., Hedley, C. B.,
Pereira, R. C., ... Singh, B. P. (2014).
Assessing biochar stability indices
using near infrared spectroscopy.

Journal of Near Infrared Spectroscopy,
22(5).

<https://doi.org/10.1255/jnirs.1125>

Ngai, C. S. B., Einwiller, S., & Singh, R. G.
(2019). An exploratory study on
content and style as driving factors
facilitating dialogic communication
between corporations and publics on
social media in China. *Public Relations
Review*, (September 2018), 101813.
<https://doi.org/10.1016/j.pubrev.2019.101813>

Zhong, G. Y., Li, J. C., Mei, D. C., & Tang,
N. S. (2019). An approach for
measuring corporation financial
stability by Econophysics and Bayesian
method. *Physica A: Statistical
Mechanics and Its Applications*, 527,
121197.
<https://doi.org/10.1016/j.physa.2019.121197>