



MEMAKNAI TANGGUNG JAWAB RENTENG DALAM PERUSAHAAN TERHADAP TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

INTERPRETING JOINT AND SEVERAL LIABILITY IN COMPANIES FOR TAX OFFENCES

Lani Dharmasetya¹ dan Ariawan Gunadi²

¹Faculty of Law, Universitas Tarumanagara, Jakarta, Indonesia

²Faculty of Law, Universitas Tarumanagara, Jakarta, Indonesia

Corresponding auththo: ariawang@fh.untar.ac.id

Abstract

Taxation criminal acts can be carried out by taxable persons which include taxable individuals and corporate taxable as taxable companies. The problem in the enforcement of tax criminal law is the unclarity of the rules on corporate criminal liability in tax offences. In discussing this issue, the author uses the type of normative law research. With legislative approaches and conceptual approaches. This study aims to discuss the liability of corporations committing tax offences. By overlapping the rules of liability in the PT Act and the Taxation Act against taxation offences committed in vain and deliberate, it makes the enforcement of taxation penalties committed by corporations ambiguous. In the PT Act, liability is only applicable to the organs within the company and not with companies that are different from the management. Other than that in the case of a person who is considered to represent a business entity whose associate is strictly responsible for tax offences.

Keywords: *Tax Crime Act, Tax Crime Sanction, Tax Bearer.*

Abstrak

Tindak pidana perpajakan dapat dilakukan oleh wajib pajak yang meliputi wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan sebagai perusahaan kena pajak. Permasalahan dalam penegakan hukum pidana perpajakan adalah belum jelasnya aturan tentang pertanggungjawaban pidana korporasi dalam tindak pidana perpajakan. Dalam membahas permasalahan ini, penulis menggunakan tipe penelitian hukum normatif. Dengan Pendekatan Perundang-undangan dan Pendekatan konseptual. Penelitian ini bertujuan untuk membahas terkait tanggungjawab renteng perusahaan yang melakukan tindak pidana perpajakan. Dengan tumpang tindihnya aturan tentang

tanggungjawab renteng yang ada pada UU PT dan UU Perpajakan terhadap tindak pidana perpajakan yang dilakukan dengan kealpaan dan kesengajaan membuat keambiguan dalam penegakan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh korporasi. Dalam UU PT Tanggung Jawab Renteng hanya berlaku pada organ didalam perusahaan bukan dengan perusahaan yang berlainan manajemen. Selain dari pada itu dalam hal orang yang dianggap mewakili badan usaha dimana keikutsertaanya adalah bertanggung jawab secara renteng dalam perbuatan pidana pajak.

Kata Kunci: Perbuatan Pidana Pajak , Sanksi Pidana Pajak , Penanggung Pajak

A. PENDAHULUAN

Sektor perpajakan merupakan sektor terpenting bagi perekonomian dan pendapatan negara (Fauziah Aqmarina dan Imahda Khoiri Furqon, 2020). Karena Indonesia tidak dapat lagi mengandalkan penerimaan negara dari bahan bakar minyak, maka pemerintah memutuskan untuk meningkatkan penerimaan negara dari pajak untuk pembangunan dan pertumbuhan ekonomi dengan melakukan reformasi pajak (Heru Iswahyudi, 2018). Pajak memiliki beberapa fungsi negara dan rakyat (Enny Agustina, 2020). Fungsi utamanya adalah menyediakan anggaran (budgeter) atau dana untuk pengelolaan negara atau fungsi anggaran. Yang kedua adalah mengatur berbagai hal yang berkaitan dengan ekonomi negara, yang disebut fungsi akhir pengaturan (*regulerende*) (Yoserwan, 2023).

Dalam fungsi anggaran, pajak menyediakan modal untuk melaksanakan tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan. Hasil penelitian bahkan menunjukkan bahwa pajak perusahaan secara signifikan terkait dengan tujuan pembangunan berkelanjutan (Abdul Halim dan Mominur Rahman, 2022). Jika ada surplus (surplus/public saving), dana tersebut digunakan untuk membiayai investasi pemerintah. Jika surplus atau tabungan masyarakat tidak mencukupi untuk membiayai pembangunan, maka ada alternatif pendanaan yang bersumber dari utang (Rochmat Soemitro, 2007).

Urgensi penerimaan pajak dalam pembangunan nasional tercermin dari postur APBN yang selalu meningkat setiap tahunnya. Dalam tahun 2020 misalnya APBN adalah sebanyak Rp.1.647,8 trillion. Dari jumlah itu pemasukan dari sektor pajak memberikan kontribusi pendapatan sebesar Rp. 1.285,1 Triliun. APBN 2021 sebesar 2.011,3 T, sedangkan Pajak menyediakan Rp. 1.547,8 triliun. Sementara itu, realisasi APBN tahun 2022 adalah sebesar 2.074,5 triliun sedangkan penerimaan pajak sebesar Rp1.784 triliun, meningkat 31,4% dari tahun sebelumnya (Kementerian Keuangan, 2023). Urgensi peran pajak dalam pembangunan dihambat dengan tingginya pelanggaran yang terjadi di bidang perpajakan, terutama berupa penggelapan dan penghindaran pajak (Xu, Zhu, Song, & Wu, 2022). Selama periode 2014 s.d. Tahun 2018, penyidik pajak menyelesaikan penyidikan tindak pidana perpajakan yang berkasnya dinyatakan lengkap (P-21) sebanyak 425 berkas perkara. Jumlah tersebut relatif kecil jika dibandingkan dengan potensi Wajib Pajak untuk melakukan tindak pidana tindakan serta mengingot wajib pajak adalah orang pribadi dan badan hukum, maka subjek hukum tindak pidana perpajakan juga mencakup orang pribadi dan badan hukum atau disebut juga korporasi. Data Kementerian Keuangan RI menunjukkan, akan ada 49,82 juta wajib pajak di Indonesia pada tahun 2021. Dari jumlah tersebut, 45,43 juta merupakan wajib pajak orang pribadi. Jadi 4,39 juta sisanya adalah wajib pajak badan atau badan. Walaupun secara kuantitas jumlah wajib pajak orang pribadi jauh lebih besar, namun secara nominal penerimaan pajak dari badan jauh lebih besar. Oleh karena itu, kepatuhan wajib pajak badan akan sangat mendukung peningkatan pendapatan dari pajak tersebut. Demikian juga dengan ketidakpatuhan wajib pajak badan akan sangat mempengaruhi penerimaan

dari pajak. Ketidapatuhan Wajib Pajak Badan inilah yang kemudian dapat melahirkan berbagai penyelewengan pajak (Yoserwan, 2023).

Pajak sebagai sumber utama pendapatan negara untuk membiayai pembangunan nasional dalam praktiknya banyak terjadi pelanggaran hukum di bidang perpajakan oleh para Wajib Pajak berupa kealpaan (*culpa*) maupun kesengajaan (*dolus*) untuk tidak menyetorkan pajak ke kas negara sehingga terjadi kerugian terhadap penerimaan negara yang mengakibatkan negara tidak mampu memberikan kesejahteraan kepada rakyat. Pentingnya sektor pajak sebagaimana uraian diatas, mengakibatkan pemerintah perlu melindungi sumber-sumber pajak dari penyelewengan atau penggelapan dengan salah satu bentuk perlindungan berupa memperkuat hukum perpajakan dan memberikan sanksi baik sanksi administratif maupun sanksi pidana yang bertujuan untuk mendorong kepatuhan wajib pajak terhadap kewajibannya untuk membayar pajak.

Hukum pajak sebagai hukum administrasi negara biasanya dilengkapi dengan administrasi dan diperkuat dengan sanksi pidana. Penempatan ketentuan pidana dalam hukum perpajakan menimbulkan proses kriminalisasi di bidang perpajakan yang erat kaitannya dengan politik hukum pidana yang menentukan pilihan, arah, dan pelaksanaan hukum pidana. Dua hal mendasar dalam kebijakan hukum dengan menggunakan hukum pidana adalah: pertama, tindakan apa yang harus dijadikan tindak pidana, dan kedua, sanksi apa yang harus digunakan bagi pelanggar. Mengingat fungsi utama hukum perpajakan adalah untuk memperoleh dana bagi kepentingan umum tentunya cara pandangnya juga harus lebih dititikberatkan pada aspek kepentingan keuangan negara yaitu melalui penyelesaian hukum administrasi negara. Penyelesaian seperti itu menempatkan hukum pidana pada fungsi kedua atau

sekunder. Namun terkadang penyelesaian pidana diperlukan, terutama untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, terutama bagi wajib pajak badan yang merupakan penyumbang penghasilan terbesar di bidang perpajakan (Yoserwan, 2020).

Menurut Moeljatno perbuatan-perbuatan pidana menurut sistem KUHP Indonesia dibagi atas kejahatan (*misdrifven*) dan pelanggaran (*overtredingen*) (Moeljatno, 2008). Dewasa ini pelaku kejahatan dalam perkembangan hukum pidana tidak hanya dilakukan oleh manusia sebagai subjek hukum tetapi juga dilakukan korporasi sebagai subjek hukum. Menurut Barda Nawawi Arief, berdasarkan peraturan perundang-undangan di Indonesia, ada yang menyatakan korporasi sebagai subjek tindak pidana, tetapi yang dapat dipertanggungjawabkan hanya pengurus, dan ada pula yang menyatakan korporasi sebagai subjek dan dapat dipertanggungjawabkan (Barda Nawawi, 2010).

Soerjono Soekanto menjelaskan bahwa setidaknya ada beberapa masalah yang berasal dari undang-undang yang bisa menimbulkan gangguan terhadap penegakkan hukum, yaitu tidak diikutinya asas-asas berlakunya undang-undang, belum adanya peraturan pelaksana yang digunakan untuk menerapkan Undang-undang, dan ketidakjelasan arti kata-kata dalam Undang-undang yang akan berakibat kesimpangsiuran dalam penafsiran serta penerapannya (Soerjono Soekanto, 1983). Soedjono berpendapat bahwa penafsiran hukum atau interpretasi adalah menentukan arti atau makna suatu teks atau bunyi suatu pasal berdasar pada kaitannya (Soedjono Dirdjosisworo, 2008). Penafsiran hukum pajak bermanfaat untuk menetapkan kepastan yang berupa sanksi administrasi ataupun sanksi tata usaha negara dan sanksi pidana berupa penjara atau kurungan bagi wajib pajak baik pribadi maupun badan

yang melakukan tindak pidana perpajakan. Penegakan hukum merupakan penyelenggaraan hukum oleh aparat penegak hukum dan oleh setiap orang yang berkepentingan sesuai dengan kewenangannya masing-masing menurut hukum serta peraturan perundang-undangan yang berlaku. Penegakan hukum pidana hakikatnya merupakan penerapan terhadap peraturan perundang-undangan dan kebijakan aparat dalam menerapkan peraturan. Dengan demikian penegakan hukum merupakan suatu sistem yang menyangkut penyesuaian antara nilai dengan kaidah serta perilaku manusia. Kaidah-kaidah tersebut kemudian menjadi pedoman atau patokan bagi perilaku serta tindakan yang dianggap pantas dan seharusnya. Perilaku atau sikap tindak itu bertujuan untuk menciptakan, memelihara dan mempertahankan kehidupan yang damai, selaras, serasi dan seimbang (Antory Royan Adyan, 2007).

Dengan banyaknya Siaran Pers Direktorat Jenderal Pajak yang diterbitkan selama tahun 2020 sd tahun 2022 atas perbuatan pidana baik bagi wajib pajak perorangan maupun untuk wajib pajak badan. Dari beberapa siaran pers tersebut dapat terlihat bahwa adanya peningkatan perbuatan pidana sejak tahun 2020 sd saat ini. Penulis mengambil contoh 2 siaran pers yang diterbitkan di tahun 2021 adalah SP 7/WPJ.16/BD.05/BD/2021 tanggal 5 Maret 2021 perihal “pidana nomor 439/Pidsus /2020/PN Manado“ dan Nomor: S.Pers-3/WPJ.30/2021 perihal “Ditjen Pajak Bersama Polda Metro Jaya Serahkan Tersangka Kasus Pidana Pajak Ke Kejaksaan Negeri Jakarta Selatan “ sedangkan untuk tahun 2022 , penulis mengambil contoh 3 siaran Pers pada tahun 2022 yaitu : SP 58/2022 perihal “ DJP Serahkan Tersangka Penggelapan Pajak dan Pencucian Uang ke Jaksa” dan SP 1/WPJ.25/2022 perihal: menyalahgunakan faktur pajak, beberapa wajib pajak di Lhoseumawe dipidana” dan siaran Pers Nomor : SP-3/WPJ.03/2022 | Tanggal : 10

Maret 2022 perihal Kanwil DJP Sumsel Babel Serahkan Tersangka Pidana Perpajakan ke Kejaksaan.

Adapun dalam siaran Pers Nomor SP 3 /WP.03/ 2022 disebutkan: Penyidik Direktorat Jenderal Pajak pada Kantor Wilayah DJP Sumatera Selatan dan Kepulauan Bangka Belitung bersama Kepolisian Daerah Sumatera Selatan menyerahkan seorang tersangka dengan inisial DR berikut barang bukti kepada Jaksa Penuntut Umum Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan. Dalam kasus pada SP 3/WP.03/2022. tersangka DR, diduga telah melakukan tindak pidana di bidang perpajakan melalui Wajib Pajak CV KR, berupa tidak melaporkan seluruh penyerahan yang terutang PPN dan/atau tidak menyetorkan PPN yang telah dipungut dari lawan transaksi sebagaimana dimaksud pasal 39 ayat (1) huruf d dan/atau Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, dalam kurun waktu Januari 2015 s.d Desember 2015, dengan ancaman pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama enam tahun serta denda paling sedikit dua kali dan paling banyak empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Nilai kerugian pada pendapatan negara atas pelanggaran tersebut mencapai Rp1,5 miliar. Sebelumnya, tersangka telah diberi kesempatan untuk menempuh upaya administratif dengan membayar kekurangan pokok pajak ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 3 (tiga) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan. Namun karena yang bersangkutan hanya membayar pokok pajak saja maka proses penegakan hukum

harus dilanjutkan sampai tahap penuntutan di persidangan di Pengadilan Negeri Palembang. Penyelesaian proses penyidikan sampai dengan tahap penyerahan tersangka dan barang bukti ini, merupakan bukti kerjasama yang baik antara jajaran PPNS Kanwil DJP Sumatera Selatan dan Kepulauan Bangka Belitung, Korwas PPNS Polda Sumatera Selatan, Jajaran Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan serta Jajaran Kejaksaan Negeri Palembang.

Penegakan hukum pidana perpajakan diperlukan untuk menghindari potensi hilangnya penerimaan negara dari sektor perpajakan akibat berbagai pelanggaran undang-undang perpajakan yang mengakibatkan terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan. Tidak mudah mengukur kerugian negara akibat penggelapan pajak. Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK) menyebut hingga Juni 2019 jumlah laporan keuangan mencurigakan terkait dugaan tindak pidana perpajakan mencapai 738 laporan. Jumlah itu naik 47,3% dari periode yang sama tahun lalu yang hanya 501 laporan. Sementara Berbasis pada data PPATK, selama semester I/2022 terjadi 3.680 dugaan tindak pidana perpajakan. Jumlah itu meningkat sebesar 100,65% dibandingkan semester I/2021 (Monavia Ayu Rizaty, 2022).

Peningkatan Laporan Transaksi Keuangan Mencurigakan (LTKM) cukup tinggi sebesar 47% namun tidak dapat dijadikan tolok ukur peningkatan kejahatan perpajakan, mengingat LTKM hanya sebagai indikasi (Yoserwan, 2023). Karena adanya potensi kerugian di bidang perpajakan, maka pemerintah perlu melakukan upaya penegakan hukum baik melalui tindakan preventif maupun represif (Erja Fitria Virginia dan Eko Soponyono, 2021).

Menurut Eddy O.S. Hiarej menyatakan bahwa aparat penegak hukum termasuk hakim yang memutus perkara, baik pada peradilan pajak maupun peradilan umum

carut marut karena tidak adanya parameter yang jelas dalam menegakkan hukum pajak, mana yang merupakan perkara administrasi dan mana yang merupakan tindak pidana (Eddy O.S Hiariej, 2018). Adrianto Dwi Nugroho berpendapat serupa bahwa Undang-Undang KUP belum memberikan kepastian hukum mengenai perbuatan-perbuatan Wajib Pajak yang mana saja yang akan dikenakan sanksi administrasi dan yang akan dikenakan sanksi pidana (Adrianto Dwi Nugroho, 2010). Politik hukum pidana dalam pemidanaan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan di Indonesia berorientasi pada pendapatan negara sehingga sanksi pidana dan pemidanaan dibutuhkan. Sanksi pidana dan pemidanaan tersebut merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan dipatuhi. Dengan kata lain, sanksi pidana perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar pelaku tindak pidana perpajakan tidak melanggar norma perpajakan (Simon Nahak, 2014)

Terdapat beberapa penelitian yang berobjek tindak pidana perpajakan di Indonesia diantaranya *Pertama*, ditulis oleh Agus Puji Priyono dan Antonio Intarti yang berjudul “Penegakan Hukum Sanksi Pidana Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2019 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Dikaitan dengan Asas *Ultimum Remedium*” penelitian ini mengkaji tentang sanksi pidana perpajakan berdasarkan asas legalitas (*certainty*) dan selanjutnya penerapan asas *ultimum remedium* atas pidana tersebut berdasarkan asas *eficiency* tanpa mengesampingkan asas rasionalitas dan proporsionalitas (*equality*). Hasil dari penelitian ini menyimpulkan 2 (dua) hal. Pertama, Rumusan sanksi administrasi dan sanksi pidana sebagai dasar penerapan asas *ultimum remedium* dalam tindak pidana perpajakan sesuai Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan belum berfungsi sesuai dengan tujuannya yaitu menumbuhkan kesadaran Wajib

Pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakan karena proses penegakkan hukum pada tahap formulasi (kebijakan legislatif) belum memiliki kepastian hukum yang berkeadilan sehingga terdapat kebebasan interpretasi/penafsiran para penegak hukum dengan diskresi bebas (tidak terikat) yang berdampak pada tahap aplikasi (yudikatif) dan tahap eksekusi. Kedua, Penerapan asas ultimum remedium tidak diatur dalam satu bab atau pasal di Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sehingga harus dilakukan penafsiran sistematis dalam menafsirkan suatu ketentuan kata-kata dalam suatu peraturan dalam hubungannya dengan kalimat yang bersangkutan serta seluruh pasal dalam Undang- Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan harus dianggap sebagai suatu kesatuan sistem integral terkait, terpadu, dan saling dukung agar tidak menimbulkan perbedaan persepsi dan pemahaman dalam penerapannya (Agus Puji Priyono dan Antonia Intarti, 2019).

Kedua, ditulis oleh Marulak Pardede yang berjudul “Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Oleh Korporasi Dalam Bidang Perpajakan (*Legal Aspect of Eradiction of Corruption Criminal Act in Taxation*)” penelitian ini mengkaji tentang penegakan hukum pidana terhadap korporasi sebagai pelaku tindak pidana perpajakan; serta upaya apakah yang perlu dilakukan untuk menanggulangi tindak pidana korupsi dalam bidang perpajakan. Hasil penelitian menunjukkan, bahwa penegakan hukum terhadap korporasi sebagai pelaku tindak pidana perpajakan, belum dapat dilakukan secara optimal, karena dihadapkan dengan sistem hukum yang menentukan berhasil tidaknya penegakan hukum yang baik, yaitu: Isi/materi Hukum; Struktur Hukum; dan Budaya Hukum. Pengaturan aspek penegakan hukum pidana terhadap korporasi sebagai pelaku tindak pidana dalam bidang perpajakan, belum diatur secara tegas di dalam peraturan perundang-undangan, akan tetapi hanya

diatur dalam peraturan tindak pidana khusus. Aspek penegakan hukum ini dihadapkan kepada kendala yuridis; asas *lex specialis* Peraturan Perundang-undangan Perpajakan; sering berbenturan dengan putusan peradilan pajak. Untuk menanggulangi kendala tersebut, disarankan antara lain : perlu dilakukan upaya penguatan fungsi dan peran penyidik atas tindak pidana korupsi; pengaturan mekanisme *whistleblowing system* dan *justice collaborator* dalam sistem peradilan pidana; penerapan mekanisme perampasan aset koruptor dan pembuktian terbalik; penerapan peraturan perundang-undangan di bidang anti pencucian uang (Marulak Pardede, 2020). *Ketiga*, ditulis oleh Glenn Merciano E.H, I. Nyoman Sugiarta dan Ni Made Puspasutari. U yang berjudul “Penerapan Hukum Pidana Pada Korporasi yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan” penelitian ini mengkaji tentang Pengaturan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Korporasi dan penerapan hukum pidana dalam upaya menanggulangi tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh korporasi. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Korporasi sebagai subjek hukum sudah ada diatur dalam Undang-Undang di luar KUHP. Diantaranya dalam UU KUP . Dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 39A UU KUP tidak ada satupun dari pasal tersebut yang mencantumkan sanksi bagi korporasi, walaupun korporasi dapat bertindak sebagai Wajib Pajak, namun tidak ada satupun dari pasal tersebut yang dengan tegas menyebutkan siapa yang bertanggungjawab terhadap pelanggaran pidana di bidang pajak dan bentuk pidana apa yang tepat dikenakan kepada korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan. Korporasi sebagai Wajib Pajak jika melakukan tindak pidana perpajakan, maka sesuai dengan ketentuan pasal 13 UU KUP, maka korporasi akan sanksi administrasi jika korporasi baru pertama kali melakukan pelanggaran. Selain diatur dalam Pasal 13 UU KUP, sanksi pidana

terhadap korporasi juga diatur pada Pasal 38, 39, 39 A, 40, 41, 41A, 41B, 41C, 43, dan Pasal 43A UU KUP. Tetapi dari pengaturan tersebut belumlah memberikan efek jera kepada korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan sehingga sampai sekarang masih banyak korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan dan perpajakan. Hukum pidana dalam upaya penanggulangan kejahatan dibidang perpajakan adalah menciptakan keterpaduan dalam kebijakan hukum pidana yang diterapkan yang dampaknya tidak akan mempersulit aparat penegak hukum dalam mengaplikasikannya dalam perundang undangan perpajakan. Unsur imperatif yang terdapat dalam perundangan perpajakan, hendak dituangkan suatu prinsip bahwa penggunaan sanksi pidana hendaknya tetap memperhatikan prinsip subsidiaritas. Dalam arti, jenis pidana yang lebih berat baru digunakan apabila jenis sanksi pidana lainnya yang lebih ringan dipandang kurang sesuai atau tidak dapat menunjang tercapainya tujuan pembedaan (Glenn Merciano E.H, 2022).

Mengingat kejahatan perpajakan merupakan kejahatan terorganisir dan biasanya terjadi pada suatu korporasi atau perusahaan yang juga melibatkan aparat pajak, namun terdapat permasalahan normatif tentang penegakan hukum terhadap wajib pajak badan yang melakukan tindak pidana perpajakan. Pada tindak pidana perpajakan, belum ada pengaturan hukum yang jelas mengenai pertanggungjawaban perusahaan atau korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan, yang mana hal ini menimbulkan tidak adanya kepastian hukum dan ketidak jelasan penegakan hukum. Oleh karenanya Mahkamah Agung mengeluarkan Surat Edaran Nomor 4 Tahun 2021 tentang Penerapan Beberapa Ketentuan Dalam Penanganan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan sebagai upaya untuk menjamin ketepatan, kepastian dan kesatuan penerapan hukum dalam penanganan tindak pidana perpajakan yang

menyebutkan bahwa setiap orang dalam Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dimaknai sebagai orang pribadi dan korporasi; tindak pidana perpajakan dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada orang pribadi dan korporasi; dan korporasi selain dijatuhkan pidana denda dapat dijatuhkan pidana tambahan lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Surat Edaran Mahkamah Agung, 2021).

Walaupun Surat Edaran tersebut telah memberikan landasan hukum untuk mengkriminalkan korporasi dalam tindak pidana perpajakan, namun pengaturan tersebut tidak menjelaskan bagaimana korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban pidana tidak seperti beberapa undang-undang pidana khusus lainnya yang mengatur pertanggungjawaban korporasi. Sehingga berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka penulis mengidentifikasi permasalahan yang akan diteliti dalam penelitian ilmiah dalam bentuk jurnal ini adalah Bagaimana aspek hukum tanggungjawab renteng dalam perusahaan terhadap tindak pidana perpajakan?

B. METODE PENELITIAN

Dalam membahas permasalahan ini, penulis menggunakan tipe penelitian hukum normatif. Yang dimaksud dengan penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan hukum. Penelitian hukum normatif disebut juga Penelitian hukum doktrinal. Pendekatan Perundang-undangan atau pendekatan yuridis adalah penelitian terhadap produk-produk hukum. Pendekatan ini dilakukan untuk menelaah semua peraturan perundang-undangan dan regulasi yang berkaitan dengan penelitian yang akan diteliti. Pendekatan konseptual merupakan jenis pendekatan dalam penelitian hukum dilihat dari aspek konsep-konsep hukum yang melatarbelakanginya.

C. HASIL DAN PEMBAHASAN

Negara sebagai suatu organisasi tidak dapat dipisahkan dari pajak, karena negara membutuhkan dana untuk menjalankannya urusan negara. Rochmat Soemitro mengemukakan bahwa pajak adalah kontribusi rakyat kepada negara tanpa adanya kontra prestasi (Agus Iskandar, 2019). Adrinai juga mendefinisikan bahwa pajak adalah kontribusi rakyat kepada negara untuk tujuan-tujuan yang bersifat publik (Putri Anggia, 2020). Dari berbagai definisi pajak yang dikemukakan, konsep pajak dilihat dari aspek ekonomi dan hukum. Dari aspek ekonomi, pajak dipahami sebagai pengalihan sumber daya dari sektor swasta ke sektor publik, atau dari individu warga negara kepada pemerintah sebagai representasi negara. Dari segi hukum, pajak merupakan suatu persetujuan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada negara (Sulastyawati, 2014). Oleh karenanya, pemungutan pajak bagi warga negara harus berdasarkan peraturan perundang-undangan yang kemudian mengakibatkan kewenangan negara kepada warga negara untuk membayar kewajiban perpajakan.

Selain memiliki fungsi pengaturan, stabilitas dan demokrasi, Pajak yang timbul dari kekuasaan negara tidak lain dipungut untuk tujuan tertentu. Oleh karena itu, pajak memiliki berbagai fungsi dalam kehidupan berbangsa dan bernegara. Fungsi utama pajak adalah bahwa fungsi penerimaan pajak merupakan alat dari negara untuk mendatangkan pemasukan sebanyak-banyaknya ke kas negara yang tujuannya untuk membiayai berbagai pengeluaran negara. Fungsi lain dari pajak adalah fungsi sosial dimana pemerintah mendistribusikan kekayaan dari si kaya kepada si miskin melalui program pemerintah (Palil, Malek, & Jaguli, 2016).

Siaran Pers Direktorat Jenderal Pajak yang diterbitkan selama tahun 2020 sd tahun 2022 atas perbuatan pidana baik bagi wajib pajak perorangan ataupun untuk wajib

pajak badan. Dari beberapa siaran pers tersebut dapat terlihat bahwa adanya peningkatan perbuatan pidana sejak tahun 2020 sd saat ini. Penulis mengambil contoh 2 siaran pers yang diterbitkan di tahun 2021 adalah SP 7/WPJ.16/BD.05/BD/2021 tanggal 5 Maret 2021 perihal “pidana nomor 439/Pidsus /2020/PN Manado“ dan Nomor: S.Pers-3/WPJ.30/2021 perihal “Ditjen Pajak Bersama Polda Metro Jaya Serahkan Tersangka Kasus Pidana Pajak Ke Kejaksaan Negeri Jakarta Selatan “ sedangkan untuk tahun 2022 , penulis mengambil contoh 3 siaran Pers pada tahun 2022 yaitu : SP 58/2022 perihal “ DJP Serahkan Tersangka Penggelapan Pajak dan Pencucian Uang ke Jaksa” dan SP 1/WPJ.25/2022 perihal: menyalahgunakan faktur pajak, beberapa wajib pajak di Lhoseumawe dipidana” dan siaran Pers Nomor : SP-3/WPJ.03/2022 | Tanggal : 10 Maret 2022 perihal Kanwil DJP Sumsel Babel Serahkan Tersangka Pidana Perpajakan ke Kejaksaan. Adapun dalam siaran Pers Nomor SP 3 /WP.03/ 2022 disebutkan: Penyidik Direktorat Jenderal Pajak pada Kantor Wilayah DJP Sumatera Selatan dan Kepulauan Bangka Belitung bersama Kepolisian Daerah Sumatera Selatan menyerahkan seorang tersangka dengan inisial DR berikut barang bukti kepada Jaksa Penuntut Umum Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan.

Dalam kasus pada SP 3/WP.03/2022. tersangka DR, diduga telah melakukan tindak pidana di bidang perpajakan melalui Wajib Pajak CV KR, berupa tidak melaporkan seluruh penyerahan yang terutang PPN dan/atau tidak menyetorkan PPN yang telah dipungut dari lawan transaksi sebagaimana dimaksud pasal 39 ayat (1) huruf d dan/atau Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang- Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, dalam kurun

waktu Januari 2015 s.d Desember 2015, dengan ancaman pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama enam tahun serta denda paling sedikit dua kali dan paling banyak empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Nilai kerugian pada pendapatan negara atas pelanggaran tersebut mencapai Rp1,5 miliar. Sebelumnya, tersangka telah diberi kesempatan untuk menempuh upaya administratif dengan membayar kekurangan pokok pajak ditambah dengan sanksi administratif berupa denda sebesar 3 (tiga) kali jumlah kerugian pada pendapatan negara sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan. Namun karena yang bersangkutan hanya membayar pokok pajak saja maka proses penegakan hukum harus dilanjutkan sampai tahap penuntutan di persidangan di Pengadilan Negeri Palembang.

Berdasarkan kasus diatas pidana pajak terdapat delik pidana pajak dalam Pajak Pertambahan Nilai yaitu memungut PPN namun tidak dilaporkan ke kantor pajak. Delik pidana korporasi tersebut adalah harus dipertanggung jawabkan di mata hukum. Dalam kaitannya siapa pengganggu pajak sesungguhnya apabila terjadi delik pidana korporasi adalah jika dikaitkan dengan tugas dan tanggung jawab Direksi sebagai suatu organ perseroan maka direksi tidak secara sendiri-sendiri bertanggung jawab kepada perseroan. Menurut Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, direksi merupakan suatu organ yang di dalamnya terdiri satu atau lebih anggota yang dikenal dengan sebutan direktur. Tanggung Jawab Renteng diatur melalui Perpajakan baik secara Pajak Pertambahan Nilai dan Ketentuan Umum Perpajakan. Sehingga dengan demikian banyak sekali interpretasi pemaknaan kata Tanggung Jawab Renteng ini baik menurut Undang-Undang Perseroan Terbatas maupun menurut Undang-Undang Perpajakan.

1. Pengaturan Tanggungjawab Renteng menurut Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas

Menurut Muladi, dasar pemikirannya adalah asas yang berlaku sejak zaman Romawi, yaitu asas *societas delinquere non potest* (Muchammad Chasani, 2017). Dalam jangka panjang disadari bahwa perbuatan dan pertanggungjawaban hukum pidana tidak dapat lagi bertahan dalam pengertian klasik, di mana hanya manusia yang dapat melakukan kejahatan dan dimintai pertanggungjawabannya. Pemikiran ini harus diperluas untuk memasukkan badan hukum atau korporasi sebagai pelaku tindak pidana sekaligus dimintai pertanggungjawaban. Hal ini dilandasi pemikiran bahwa korporasi merupakan perwujudan dari keinginan pemilik (*alter ego*) untuk mencapai tujuan, terutama keuntungan finansial. Padahal, dalam perkembangan masyarakat, khususnya dalam kegiatan bisnis, korporasi melakukan tindak pidana melalui pimpinan, pengurus, atau karyawannya. Melihat keadaan tersebut, timbul pemikiran bahwa berbagai pihak yang terlibat dalam suatu badan hukum dapat dimintai pertanggungjawaban. Oleh karena itu, dalam perkembangannya, badan hukum atau yang lebih dikenal dengan korporasi dipandang dapat melakukan tindak pidana dan dapat dimintakan pertanggungjawaban secara pidana. Menurut Mardjono Reksodiputro, tanggung jawab korporasi dapat berupa pengurus korporasi sebagai pembuat, dan pengurus bertanggung jawab, korporasi sebagai pelaku, dan pengurus bertanggung jawab. Korporasi sebagai produsen dan korporasi yang bertanggung jawab (Albert Sanchez Sebayang, 2022).

Berdasarkan Undang-undang Perseroan Terbatas No. 40 Tahun 2007 beberapa pasal yang terkait Tanggung Jawab Renteng diantaranya adalah:

- a. Pasal 69 ayat (3) menyatakan bahwa “*Dalam hal laporan keuangan yang disediakan ternyata tidak benar dan atau menyesatkan, anggota direksi dan*

anggota dewan komisaris secara tanggung renteng bertanggung jawab terhadap pihak yang dirugikan”.

b. Pasal 97 ayat (1) sampai dengan ayat (4) menyatakan bahwa:

(1) Direksi bertanggung jawab atas pengurusan Perseroan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 92 ayat (1).

(2) Pengurusan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), wajib dilaksanakan setiap anggota Direksi dengan itikad baik dan penuh tanggung jawab.

(3) Setiap anggota Direksi bertanggung jawab penuh secara pribadi atas kerugian Perseroan apabila yang bersangkutan bersalah atau lalai menjalankan tugasnya sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2).

(4) Dalam hal Direksi terdiri atas 2 (dua) anggota Direksi atau lebih, tanggung jawab sebagaimana dimaksud pada ayat (3) berlaku secara tanggung renteng bagi setiap anggota Direksi.

Namun demikian, berdasarkan Pasal 97 ayat (5) menyatakan bahwa:

(5) Anggota Direksi tidak dapat dipertanggungjawabkan atas kerugian sebagaimana dimaksud pada ayat (3) apabila dapat membuktikan:

a. kerugian tersebut bukan karena kesalahan atau kelalaiannya;

b. telah melakukan pengurusan dengan itikad baik dan kehati-hatian untuk kepentingan dan sesuai dengan maksud dan tujuan Perseroan;

c. tidak mempunyai benturan kepentingan baik langsung maupun tidak langsung atas tindakan pengurusan yang mengakibatkan kerugian; dan

d. telah mengambil tindakan untuk mencegah timbul atau berlanjutnya kerugian tersebut.

- c. Pasal 98 ayat (10) secara tegas menyatakan bahwa “*Direksi mewakili Perseroan baik didalam maupun diluar pengadilan*”. Jadi pada intinya, Direksi memang merupakan wakil dari Perusahaan baik di dalam maupun di luar Pengadilan. Sehingga, apabila masalah hukum tersebut diakibatkan oleh kelalaian Direksi, maka Direksi tersebut juga bertanggung jawab secara pribadi.

Namun demikian hal ini diperjelas dalam Surat Edaran Mahkamah Agung nomor 4 tahun 2021 tentang penerapan beberapa ketentuan dalam Penanganan Tindak Pidana Perpajakan maka:

1. Pertanggungjawaban Korporasi dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan
 - a. Setiap orang dalam Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dimaknai sebagai orang pribadi dan korporasi;
 - b. Tindak pidana di bidang perpajakan dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada orang pribadi dan korporasi;
 - c. Korporasi selain dijatuhkan pidana denda dapat dijatuhkan pidana tambahan lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
2. Pengadilan Negeri yang Berwenang Mengadili Praperadilan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Praperadilan terkait tindak pidana di bidang perpajakan diadili oleh pengadilan negeri di daerah hukum tempat kedudukan penyidik atau kedudukan penuntut umum dalam hal permohonan pemberhentian penuntutan.
3. Tanggung Jawab Pidana Pengurus dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan dalam hal Korporasi Pailit dan/atau Bubar Pailit dan/atau bubarnya korporasi tidak menghapuskan pertanggungjawaban pidana pengurus dan/atau pihak lain atas tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukannya pada saat terjadinya tindak pidana

4. Pidana Percobaan

Pidana percobaan tidak dapat dijatuhkan kepada terdakwa tindak pidana di bidang perpajakan. Demikian untuk diperhatikan dan dilaksanakan sebagaimana mestinya.

2. Pengaturan Tanggungjawab Renteng menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Dalam Undang-Undang KUP tidak ada istilah subjek pajak. Dalam Undang-Undang hanya ada istilah wajib pajak. Pasal 1 angka 1 disebutkan bahwa Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, termasuk Wajib Pajak, Pemotong Pajak, dan Pemungut Pajak, yang memiliki hak dan kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan. Pertanyaan selanjutnya adalah apa yang dimaksud dengan entitas dalam hukum perpajakan. Undang-undang perpajakan mengatakan bahwa entitas adalah semua jenis entitas atau organisasi baik yang menjalankan bisnis atau tidak. Dengan demikian, pengertian badan adalah badan hukum dalam arti luas, tidak hanya mencakup badan hukum yang berbadan hukum, tetapi juga mencakup semua bentuk organisasi, baik badan usaha, organisasi sosial, organisasi massa, maupun organisasi lainnya. Pengertian ini lebih luas dari pengertian badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dengan segala perubahannya. Ada beberapa pendapat yang mengatakan entitas dalam Undang-Undang KUP sama artinya dengan korporasi atau dalam hal ini perusahaan (Putra, Marcus Priyo Gunarto, & Dahliana Hasan, 2022). Sutan Remy Syahdani juga menyimpulkan bahwa undang-undang perpajakan telah mengadopsi konsep *corporate*

crime meskipun tidak ada terminologi *corporate in law*. Hukum hanya menggunakan konsep entitas (Sultan Remy Syahdeini, 2017).

Dengan diaturnya masalah pidana dalam Undang-Undang Perpajakan, undang-undang tersebut telah melahirkan tindak pidana perpajakan yang sering juga disebut dengan istilah penggelapan pajak (Mangoting, Pangestu, Tjan, & Evangelina, 2021).

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan pada Pasal 32 ayat (1), ayat (2) dan ayat (4) menyatakan bahwa:

(1) Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal:

a. badan oleh pengurus;

b. badan yang dinyatakan pailit oleh kurator;

c. badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan;

d. badan dalam likuidasi oleh likuidator;

e. suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya; atau

f. anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.

(2) Wakil sebagaimana dimaksud pada ayat (1) bertanggungjawab secara pribadi dan/atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak bahwa mereka

dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut.

(4) Termasuk dalam pengertian pengurus sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan.

Dalam memori penjelasan pada ayat 4 disebutkan bahwa orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam rangka menjalankan kegiatan perusahaan, misalnya berwenang menandatangani kontrak dengan pihak ketiga, menandatangani cek, dan sebagainya walaupun orang tersebut tidak tercantum namanya dalam susunan pengurus yang tertera dalam akte pendirian maupun akte perubahan, termasuk dalam pengertian pengurus. Ketentuan dalam ayat ini berlaku pula bagi komisaris dan pemegang saham mayoritas atau pengendali (Penjelasan UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan, 2021). Pada penjelasan tersebut terlihat bahwa adanya wewenang yang melebihi tanggung jawab menurut Undang-Undang perpajakan perihal tanggung jawab seseorang yang bukan termasuk pengurus sekalipun namanya tidak tertera pada akte pendirian perusahaan tetapi jika dalam terdapat secara nyata sebagai seseorang yang mempunyai wewenang dalam menjalankan kebijaksanaan dan dapat mengambil keputusan dalam kegiatan perusahaan maka akan dapat dikaitkan dengan adanya perbuatan pidana pajak.

3. Pengaturan Hukum Terkait Pidanaan menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Roeslan Saleh menyatakan bahwa pertanggungjawaban pidana diartikan sebagai diteruskannya celaan yang obyektif yang ada pada perbuatan pidana dan secara subyektif memenuhi syarat untuk dapat dipidana karena perbuatannya itu (Roeslan Saleh, 1983). Maksud celaan obyektif ialah perbuatan yang dilakukan oleh seseorang memang suatu perbuatan yang dilarang. Indikatornya ialah perbuatan tersebut melawan hukum, baik dalam arti melawan hukum formil maupun melawan hukum materiel. Sedangkan maksud celaan subyektif merujuk kepada orang yang melakukan perbuatan dilarang tersebut. Sekalipun perbuatan yang dilarang telah dilakukan oleh seseorang, namun jika orang tersebut tidak dapat dicela karena pada dirinya tidak terdapat kesalahan, maka pertanggungjawaban pidana tidak mungkin ada.

Penegakan hukum merupakan penyelenggaraan hukum oleh aparat penegak hukum dan oleh setiap orang yang berkepentingan sesuai dengan kewenangannya masing-masing menurut hukum serta peraturan perundang-undangan yang berlaku. Penegakan hukum pidana hakekatnya merupakan penerapan terhadap peraturan perundang-undangan dan kebijakan aparat dalam menerapkan peraturan. Dengan demikian penegakan hukum merupakan suatu sistem yang menyangkut penyerasian antara nilai dengan kaidah serta prilaku manusia yang bertujuan untuk menciptakan, memelihara dan mempertahankan kehidupan yang damai, selaras, serasi dan seimbang (Antory Royan Adyan, 2007).

Ada tiga jenis sanksi yang dikenal dalam Undang-Undang bidang perpajakan yakni sanksi pidana penjara, pidana kurungan dan denda. Berkaitan dengan perubahan dalam pemberlakuan Undang-Undang bidang perpajakan di atas menunjukkan bahwa semuanya masih menggunakan sanksi pidana berupa pidana penjara dan kurungan, dan justru sanksi penjara dan kurungan tersebut dikenakan bersamaan (kumulatif)

dengan sanksi denda, dan sanksi denda tidak menghapuskan sanksi pidana. Sanksi pidana ini diberikan pada wajib pajak dan pejabat, sementara pihak ketiga tidak menjadi subyek tindak pidana dalam Undang-Undang bidang perpajakan ini (Rusdiana, 2023).

PENEGAKAN HUKUM PIDANA PAJAK



Sumber : www.pajak.go.id

Berdasarkan Pasal 38 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menyatakan bahwa:

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. *tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau*
- b. *menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali*

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

Serta berdasarkan Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menyatakan bahwa:

(1) Setiap orang yang dengan sengaja:

- a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;*
- b. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;*
- c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;*
- d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;*
- e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;*
- f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;*
- g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;*

- h. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
- i. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.
- (2) Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
- (3) Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau

pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.

Ikhtisar Pasal Pidana UU HPP

No	UU Existing	UU HPP		Keterangan
1	Daluwarsa penuntutan (Pasal 40)	1. Menyelaraskan daluwarsa penuntutan di Batang Tubuh dan Penjelasan. 2. Menegaskan di Penjelasan bahwa yang dimaksud penuntutan adalah penyampaian SPDP.	Pasal 40	Mengubah Pasal 40 dan Penjelasan
2	Pemeriksaan Bukti Permulaan (Pasal 43A)	1. Menegaskan di Batang Tubuh bahwa Pemeriksaan Bukti Permulaan dilaksanakan oleh Penyidik Pajak. 2. Memperluas sumber Pem. Bukper di Penjelasan dari hanya kegiatan intelijen menjadi kegiatan intelijen dan/atau kegiatan lainnya. 3. Menegaskan di Penjelasan bahwa Pem. Bukper mempunyai tujuan dan kedudukan yang sama dengan penyelidikan dalam KUHP.	Pasal 43A	Menambah 1 ayat baru di Pasal 43A dan mengubah Penjelasan Pasal 43A ayat (1)
3	Tidak ada wewenang sita/blokir aset (Pasal 44 ayat (2))	Menambah wewenang Penyidik Pajak untuk melakukan pemblokiran dan/atau penyiataan aset sebagai jaminan pemulihan kerugian pada pendapatan negara.	Pasal 44 ayat (2)	Mengubah Pasal 44 ayat (2) dan Penjelasan
4	Penghentian Penyidikan (Pasal 44A)	1. Perubahan referensi penghentian penyidikan di Pasal 44 ayat (2). 2. Menambahkan kondisi baru yang dapat dilakukan penghentian penyidikan yaitu dalam hal WP melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan 8 ayat (3).	Pasal 44A	Mengubah Pasal 44A dan penjelasan
5	Upaya menghindari pemidanaan (ultimum remedium) hanya di Penyidikan (Pasal 44B)	1. Sanksi Pasal 44B dibuat berlapis (1x, 3x, 4x) sesuai dengan ancaman pidana di Pasal 38 (alpha), Pasal 39 (sengaja) dan Pasal 39A (TBTS). 2. Wajib Pajak dapat melakukan upaya menghindari pemidanaan penjara sampai dengan tahap persidangan dengan melunasi pokok dan sanksi Pasal 44B. 3. Pembayaran pokok dan sanksi Pasal 44B (proporsi) dapat diperhitungkan sebagai pembayaran pidana denda.	Pasal 44B	Mengubah Pasal 44B ayat (2) dan Penjelasan, menambah 3 ayat baru di Pasal 44B dan menghapus Pasal 44B ayat (3)
6	Belum diatur pidana denda tidak disubsider	1. Pidana denda tidak dapat disubsider dan wajib dibayar terpidana. 2. Jika pidana denda tidak dibayar, jaksa melakukan penyiataan aset. 3. Jika setelah dilakukan penyiataan aset, pidana denda masih belum lunas, dapat diganti pidana penjara tidak melebihi pidana yang diputus.	Pasal 44C	Pasal baru terdiri dari 3 ayat
7	Belum diatur in absentia	Dalam hal terdakwa telah dipanggil secara sah dan tidak hadir, perkara tetap dapat dilanjutkan dan diputus di pengadilan.	Pasal 44D	Pasal baru terdiri dari 2 ayat

Sumber: www.pajak.go.id

Untuk memperkuat putusan tersebut, Mahkamah Agung juga telah menerbitkan Surat Edaran No. 4 Tahun 2021 tentang Pelaksanaan Beberapa Ketentuan Penanganan Tindak Pidana di Pengadilan Bidang Perpajakan. Dalam Surat Edaran tersebut disebutkan bahwa pertanggungjawaban korporasi dalam tindak pidana perpajakan dimaknai sebagai subjek individu dan tanggung jawab individu. Tindak pidana di bidang perpajakan dapat dimintai pertanggungjawaban kepada orang pribadi maupun korporasi. Selain itu, hukuman tambahan dapat dikenakan kepada individu dan korporasi, namun beberapa pendapat mengatakan beberapa kelemahan dari keputusan yang harus diikuti sebagai preseden (Mahmud Mulyadi Herbert Rumanang, 2016).

D. PENUTUP

Dengan tumpang tindihnya aturan tentang tanggungjawab renteng yang ada pada UU PT dan UU Perpajakan terhadap tindak pidana perpajakan yang dilakukan dengan kealpaan dan kesengajaan membuat keambiguan dalam penegakan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh korporasi. Dalam UU PT Tanggung Jawab Renteng

hanya berlaku pada organ didalam perusahaan bukan dengan perusahaan yang berlainan manajemen. Selain dari pada itu dalam hal orang yang dianggap mewakili badan usaha dimana keikut sertaanya adalah bertanggung jawab secara renteng dalam perbuatan pidana pajak. Hal ini pula terlihat dalam penjelasan UU Perpajakan yang menyatakan bahwa meskipun orang tersebut tidak terdapat pada akte sebagai pengurus perusahaan, tetapi dapat dianggap ikut serta dalam perbuatan tindak pidana perpajakan, karena melalui batang tubuh dan penjelasan UU Perpajakan yang bertanggung jawab dalam perbuatan pidana adalah orang yang nyata nyata mengerahui jalannya opsional perusahaan. Alangkah tidak adilnya jika tanggung jawab renteng ini adalah dijadikannya alasan bahwa pemidanaan subjek pajak badan karena terkaitkan usaha dengan subjek pajak badan lainnya yang melakukan pidana pajak. Pidana pajak timbul karena semata mata hanta dengan lawan transaksi terkait perbuatan pidana pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim dan Mominur Rahman. (2022). Heliyon The Effect of Taxation on Sustainable Development Goals : Evidence from Emerging Countries. *HELIYON*, 8.
- Adrianto Dwi Nugroho. (2010). *Hukum Pidana Pajak Indonesia*. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Agus Iskandar. (2019). Kepastian Hukum Dalam Penegakan Hukum Perpajakan. *Jurnal Pranata Hukum*, 14(1).
- Agus Puji Priyono dan Antonia Intarti. (2019). Penegakan Hukum Sanksi Pidana Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2019 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Dikaitkan dengan Asas Ultimum Remedium. *Jurnal Ilmu Hukum Wacana Paramarta*, 18(1).
- Albert Sanchez Sebayang, Z. K. dan M. N. (2022). Corporate Criminal Liability In Law Enforcement Against Premanisme. *HERMENEUTIKA*, 6(2).
- Antory Royan Adyan. (2007). Penegakan Hukum Pidana terhadap Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. *Jurnal Pranata Hukum*, 2(3).
- Barda Nawawi. (2010). *Kapita Selekta Hukum Pidana*. Bandung: Citra Aditya Bakti.

- Eddy O.S Hiariej. (2018). *Penegakkan Hukum Pidana Pajak:Ultimum Remedium ataukah Primum Remedium?* Yogyakarta: Seminar Ultimum Remedium : Dari Sisi Hukum Pidana dan Hukum Administrasi Negara.
- Enny Agustina. (2020). Hukum Pajak Dan Penerapannya Untuk Kesejahteraan Sosial. *SOLUSI*, 18(3), 407.
- Erja Fitria Virginia dan Eko Sopyono. (2021). Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan. *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, 3(3), 299–311.
- Fauziah Aqmarina dan Imahda Khoiri Furqon. (2020). Peran Pajak Sebagai Instrumen Kebijakan Fiskal Dalam Mengantisipasi Krisi Ekonomi Pada Masa Pandemi Covid-19. *FINANSIA: Jurnal Akuntansi Dan Perbankan Syariah*, 3(2), 74.
- Glenn Merciano E.H, I. N. S. dan N. M. Puspasutari. U. (2022). Penerapan Hukum Pidana Pada Korporasi yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan. *Jurnal Analogi Hukum*, 4(3).
- Heru Iswahyudi. (2018). Do Tax Structure Affect Indonesia's Economic Growth. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 33(3), 2016–2242.
- Kementerian Keuangan. (2023, January 23). Menkeu : Kinerja Penerimaan Negara Luar Biasa Dua Tahun Berturut-Turut.
- Mahmud Mulyadi Herbert Rumanang, B. N. M. S. (2016). Tanggung Jawab Korporasi Dalam Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan (Analisis Terhadap Putusan Mahkamah Agung No. 2239 k/Pid.Sus/2012). *USU LAW JOURNAL*, 4(4).
- Mangoting, Y., Pangestu, C. A., Tjan, F. M., & Evangelina, J. G. (2021). TAX FRAUD INTENTIONS WITH AN INTEGRATIVE MODEL APPROACH. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 13(2), 331–347. <https://doi.org/10.17509/jaset.v13i2.38880>
- Marulak Pardede. (2020). Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi Oleh Korporasi Dalam Bidang Perpajakan (Legal Aspect of Eradiction of Corruption Criminal Act in Taxation). *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, 20(3).
- Moeljatno. (2008). *Asas-asas Hukum Pidana*. Jakarta : Rineka Cipta.
- Monavia Ayu Rizaty. (2022). Ada 3.680 Dugaan Tindak Pidana Perpajakan Pada Semester I/2022.
- Muchammad Chasani. (2017). Corporate Criminal Liability in Indonesia on the Perspective of Comparison. *IJCLS (Indonesian Journal of Criminal Law Studies)*, 2(2).
- Palil, M. R., Malek, M. M., & Jaguli, A. R. (2016). Issues, Challenges and Problems with Tax Evasion: The Institutional Factors Approach. *Gadjah Mada International Journal of Business*, 18(2), 187. <https://doi.org/10.22146/gamaijb.12573>

- Penjelasan UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan. *Harmonisasi Peraturan Perpajakan.* , Pub. L. No. 7 (2021).
- Putra, I. M. W., Marcus Priyo Gunarto, & Dahliana Hasan. (2022). Penentuan Kesalahan Korporasi Pada Tindak Pidana Perpajakan (Studi Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No.: 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Brt). *Media Iuris*, 5(2), 231–258. <https://doi.org/10.20473/mi.v5i2.33369>
- Putri Anggia. (2020). The Influence of International Tax Policy on the Indonesian Tax Law. *Yuridika*, 35–2.
- Rochmat Soemitro. (2007). *Dasar-Dasar, Hukum Pajak Pendapatan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Roeslan Saleh. (1983). *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana Dua Pengertian Dasar Dalam Hukum Pidana*. Jakarta: Aksara Baru.
- Rusdiana, E. (2023). Pemenuhan Perumusan Dan Penyelenggaraan Hukum Pidana Pada Pelanggaran Pajak Demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan. *Jurnal Suara Hukum*, 4(1), 39–61. <https://doi.org/10.26740/jsh.v4n1.p39-61>
- Simon Nahak. (2014). *Hukum Pidana Perpajakan*. Malang: Setara Press.
- Soedjono Dirdjosisworo. (2008). *Pengantar Ilmu Hukum*. Jakarta: Raja Grafindo.
- Soerjono Soekanto. (1983). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: Pidato Pengukuhan dalam Jabatan Guru Besar Tetap pada Fakultas Hukum Universitas Indonesia.
- Sulastyawati, D. (2014). HUKUM PAJAK DAN IMPLEMENTASINYA BAGI KESEJAHTERAAN RAKYAT. *SALAM: Jurnal Sosial Dan Budaya Syar-i*, 1(1). <https://doi.org/10.15408/sjsbs.v1i1.1530>
- Sultan Remy Syahdeini. (2017). *Ajaran Pidanaan: Tindak Pidana Korporasi & Seluk-Beluknya*. Jakarta: Kencana.
- Surat Edaran Mahkamah Agung. Penerapan Beberapa Ketentuan Dalam Penanganan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan. , Pub. L. No. 4, Mahkamah Agung (2021).
- Xu, J., Zhu, M., Song, S., & Wu, Y. (2022). Does government institutional reform deter corporate tax evasion? Evidence from China. *PLOS ONE*, 17(12), e0273372. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0273372>
- Yoserwan. (2023). Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Tindakan Perpajakan: Upaya Optimalisasi Penerimaan Negara Dari Sektor Pajak. *Jurnal Penelitian Hukum De Jure*, 23(1), 132.

Yoserwan, D. E. K. I. (2020). Criminal Law Policy About Monetary Sanction In The Bill of Penal Code Of Indonesia. *Simbur Cahaya*, 27(1), 82.