

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Indonesia merupakan negara hukum sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi “Negara Indonesia adalah negara hukum”, dimana Indonesia menggabungkan beberapa sistem hukum di dalam konstitusinya. Pasal 1 ayat (3) ini mempunyai makna bahwasannya Indonesia adalah negara hukum yang pelaksanaan ketatanegaraanya dilaksanakan berdasarkan peraturan dan ketentuan yang berlaku. Negara hukum sendiri berdiri di atas hukum yang menjamin keadilan bagi seluruh warga negara. Indonesia, negara hukum didasarkan pada nilai-nilai Pancasila yang merupakan pandangan hidup bangsa dan sumber dari segala sumber hukum, yang dimaksud adalah Hukum di Indonesia harus dilandasi dengan semangat menegakkan nilai ketuhanan, kemanusiaan, persatuan, kerakyatan dan keadilan sebagaimana yang terkandung dalam Pancasila. Adapun produk turunan undang-undang dapat berupa Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Peraturan Menteri, Instruksi Presiden, Peraturan Daerah, Peraturan Gubernur, dan berbagai peraturan lainnya. Philipus M Hadjon mengatakan bahwa Indonesia itu berkaitan erat dengan hukum pancasila, yaitu:¹

¹ Laurensius Arliman S, *Ilmu Perundang-Undangan Yang Baik Untuk Negara Indonesia*, Deepublish, Yogyakarta, 2019, hlm. 34-36.

- 1) Adanya keserasian antara pemerintah dengan rakyat berdasarkan asas kerukunan;
- 2) Hubungan fungsional yang professional antara kekuasaan Negara;
- 3) Prinsip penyelesaian sengketa secara musyawarah dan peradilan merupakan sasaran terakhir;
- 4) Keseimbangan antara hak dan kewajiban.

Pembukaan UUD 1945 dinyatakan bahwa Indonesia adalah negara yang berkedaulatan rakyat didasarkan kepada suatu Undang-Undang Dasar. Dari pernyataan tersebut Indonesia adalah negara demokrasi konstitusional. Menurut konsep negara demokrasi konstitusional, kekuasaan penyelenggaraan negara dibatasi oleh konstitusi. Setiap Negara memiliki konstitusi, salah satunya Negara Indonesia memiliki satu dokumen yang memuat kesepakatan yang dirumuskan para pendiri negara, yang memuat apa yang menjadi tujuan negara yang dibentuk, dasar pemikiran di atas mana negara didirikan, cabang-cabang kekuasaan negara yang dibentuk, bagaimana hubungan lembaga-lembaga negara itu satu sama lain serta hubungan negara dengan rakyatnya. UUD 1945 itu merupakan konstitusi tertulis yang merupakan hukum tertinggi di Indonesia.² Dalam konsep negara hukum, terdapat perlindungan hukum bagi Notaris, yang diatur dalam Undang-Undang tersendiri.

Notaris menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah orang yang mendapat kuasa dari pemerintah untuk mengesahkan dan menyaksikan

² *Ibid*

berbagai surat perjanjian, surat wasiat, akta dan sebagainya.³ Notaris adalah seorang pejabat negara atau pejabat umum yang dapat diangkat oleh negara untuk melakukan tugas-tugas negara dalam hal pelayanan hukum kepada masyarakat yang bertujuan untuk tercapainya kepastian hukum sebagai pejabat pembuat akta otentik dalam hal keperdataan. Keberadaan Notaris adalah untuk melayani kepentingan umum,⁴ kepentingan masyarakat dalam pembuatan akta dan pelayanan hukum lainnya.

Pasal 1 *Staatsblad* 1860 Nomor 3 tentang Peraturan Jabatan Notaris di Indonesia (*Reglement op het Notaris-ambt in Indonesie*) telah merumuskan pengertian notaris. Para notaris adalah pejabat-pejabat umum, khususnya berwenang untuk membuat akta-akta autentik mengenai semua perbuatan, persetujuan dan ketetapan-ketetapan, yang untuk diperintahkan oleh suatu undang-undang umum atau dikehendaki oleh orang-orang yang berkepentingan, yang akan terbukti dengan tulisan autentik, menjamin hari dan tanggalnya, menyimpan akta-akta dan mengeluarkan grosse-grosse, salinan-salinan dan kutipan-kutipannya, semuanya itu sejauh pembuatan aktaakta tersebut oleh suatu undang-undang umum tidak juga ditugaskan atau diserahkan kepada pejabat-pejabat atau orang-orang lain.⁵

Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan

³ Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Gramedia, Jakarta, 2014, hlm. 315

⁴ Notodisoerjo, *Hukum Notarial Di Indonesia Suatu Penjelasan*, Rajawali, Jakarta, 1982, hlm.13

⁵ Salim Hs, *Teknik Pembuatan Suatu akta (konsep Teoritis, Kewenangan Notarism Bentuk dan Minuta Akta*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2015, hlm. 33

Notaris disebutkan bahwa Notaris adalah pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta autentik dan memiliki kewenangan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini atau berdasarkan undang-undang lainnya.⁶ Tugas notaris yang paling pokok adalah membuat akta autentik yang disebut dengan akta notaris.

Akta notaris adalah sebuah dokumen resmi yang dibuat oleh seorang notaris dan merujuk pada Kitab Undang-undang Hukum (KUH) Perdata Pasal 1870 dan HIR Pasal 165. Akta tersebut bersifat mutlak dan mengikat. Akta Notaris merupakan bukti yang sempurna sehingga tidak perlu lagi dibuktikan dengan pembuktian lain selama ketidakbenarannya tidak dapat dibuktikan. Berdasarkan KUH Perdata Pasal 1866 dan HIR 165, akta notaris merupakan alat bukti tulisan atau surat pembuktian yang utama sehingga dokumen ini merupakan alat bukti persidangan yang memiliki kedudukan yang sangat penting.⁷

Pasal 1 angka 7 Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris disebutkan bahwa Akta Notaris yang selanjutnya disebut Akta adalah akta autentik yang dibuat oleh atau di hadapan Notaris menurut

⁶ Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris, Pasal 1.

⁷ Prospeku, Mengenal Akta Notaris, Biaya, Jenis, Fungsinya dalam Properti, <https://prospeku.com/artikel/akta-notaris---3841>, diakses tanggal 19 Maret 2022, pukul 13:58 WIB.

bentuk dan tata cara yang ditetapkan dalam Undang-Undang ini.⁸ Salah satu akta notaris adalah Akta Pendirian Perseroan Terbatas (PT).

Akta Pendirian PT merupakan akta yang dibuat dihadapan Notaris, yang berisi keterangan mengenai identitas dan kesepakatan para pihak untuk mendirikan Perseroan Terbatas beserta Anggaran Dasarnya.⁹ Akta pendirian PT adalah salah satu bukti penting perusahaan yang didirikan secara resmi dan umumnya akta tersebut diterbitkan dalam bentuk dokumen. Akta ini sangat diharuskan untuk semua perusahaan, baik itu perusahaan besar ataupun perusahaan kecil. Penerbitan akta ini dilakukan untuk menunjukkan legalitas suatu perusahaan dihadapan hukum. Selain itu, akta tersebut pun merupakan bukti dari pebisnis dalam mempunyai sebuah perusahaan. Dengan adanya data tersebut, maka pebisnis tidak akan mengalami kondisi kesulitan dalam melakukan berbagai pengembangan atas perusahaan kedepannya.¹⁰

Menurut Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, Akta Pendirian memuat “Anggaran Dasar” dan “keterangan lain” yang berkaitan dengan pendirian Perseroan. Anggaran Dasar merupakan deskripsi tentang Perseroan, yang sekurang-kurangnya memuat tentang:¹¹

- 1) Nama dan tempat kedudukan Perseroan.

⁸ Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris, Pasal 1 angka 7.

⁹ CV Multi Jasa Berjaya, “Akta Pendirian PT”, http://www.biroizinusaha.com/Akta-Pendirian-PT.html?utm_source=hot#:~:text=Akta%20Pendirian%20PT%20merupakan%20akta,Perseroan%20Terbatas%20beserta%20Anggaran%20Dasarnya, diakses tanggal 19 Maret 2022, pukul 14:07 WIB.

¹⁰ *Ibid*

¹¹ Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.

- 2) Maksud, tujuan, dan kegiatan usaha Perseroan.
- 3) Jangka waktu berdirinya Perseroan.
- 4) Besarnya modal dasar, modal ditempatkan, dan modal disetor.
- 5) Jumlah saham, klasifikasi saham dan jumlah tiap klasifikasinya (jika ada), hak-hak yang melekat pada saham, serta nilai nominal setiap saham.
- 6) Nama jabatan dan jumlah anggota Direksi dan Dewan Komisaris.
- 7) Penetapan tempat dan tata cara penyelenggaraan RUPS.
- 8) Tata cara pengangkatan, penggantian, pemberhentian anggota Direksi dan Dewan Komisaris.
- 9) Tata cara penggunaan laba dan pembagian dividen.

Akta pendirian PT yang dimaksud adalah akta notaris pendirian korporasi terhadap pemilik manfaat (*beneficial owner*). Pasal 1 angka 2 Peraturan Presiden Nomor 13 Tahun 2018 tentang Penerapan Prinsip Mengenali Pemilik Manfaat Dari Korporasi Dalam Rangka Pencegahan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang Dan Tindak Pidana Pendanaan Terorisme disebutkan bahwa Pemilik Manfaat adalah orang perseorangan yang dapat menunjuk atau memberhentikan direksi, dewan komisaris, pengurus, pembina, atau pengawas pada Korporasi, memiliki kemampuan untuk mengendalikan Korporasi, berhak atas dan/atau menerima manfaat dari Korporasi baik langsung maupun tidak langsung,

merupakan pemilik sebenarnya dari dana atau saham Korporasi dan/atau memenuhi kriteria sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Presiden ini.¹²

Pasal 3 Perpres tersebut diatas menyebutkan bahwa: “setiap Korporasi wajib menetapkan Pemilik Manfaat dari Korporasi”. Selanjutnya dalam Pasal 4 ayat (1) dijelaskan bahwa Pemilik Manfaat dari perseroan terbatas merupakan orang perseorangan yang memenuhi kriteria:¹³

- 1) Memiliki saham lebih dari 25% (dua puluh lima persen) pada perseroan terbatas sebagaimana tercantum dalam anggaran dasar;
- 2) Memiliki hak suara lebih dari 25% (dua puluh lima persen) pada perseroan terbatas sebagaimana tercantum dalam anggaran dasar;
- 3) Menerima keuntungan atau laba lebih dari 25% (dua puluh lima persen) dari keuntungan atau laba yang diperoleh perseroan terbatas per tahun;
- 4) Memiliki kewenangan untuk mengangkat, menggantikan, atau memberhentikan anggota direksi dan anggota dewan komisaris;
- 5) Memiliki kewenangan atau kekuasaan untuk mempengaruhi atau mengendalikan perseroan terbatas tanpa harus mendapat otorisasi dari pihak manapun;
- 6) Menerima manfaat dari perseroan terbatas; dan/atau
- 7) Merupakan pemilik sebenarnya dari dana atas kepemilikan saham perseroan terbatas.

¹² Peraturan Presiden Nomor 13 Tahun 2018 Tentang Penerapan Prinsip Mengenali Pemilik Manfaat Dari Korporasi Dalam Rangka Pencegahan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang Dan Tindak Pidana Pendanaan Terorisme, Pasal 1 angka 2.

¹³ *Ibid*, Pasal 3 dan Pasal 4 ayat (1).

Selain dalam Peraturan Presiden tersebut di atas, ketentuan terkait pemilik manfaat juga diatur dalam Peraturan Menteri Hukum Dan Hak Asasi Manusia Nomor 9 Tahun 2017 tentang Penerapan Prinsip Mengenali Pengguna Jasa Bagi Notaris. Pasal 1 angka 9 menyebutkan bahwa Pemilik Manfaat atau *Beneficial Owner* adalah setiap orang yang:

- 1) Memiliki hak atas dan/atau menerima manfaat tertentu yang berkaitan dengan Transaksi Pengguna Jasa, baik secara langsung maupun tidak langsung;
- 2) Merupakan pemilik sebenarnya dari harta kekayaan yang berkaitan dengan Transaksi Pengguna Jasa;
- 3) Mengendalikan Transaksi Pengguna Jasa;
- 4) Memberikan kuasa untuk melakukan Transaksi;
- 5) Mengendalikan Korporasi; dan/atau
- 6) Merupakan pengendali akhir dari Transaksi yang dilakukan melalui badan hukum atau berdasarkan suatu perjanjian.

Penelitian ini di maksudkan untuk mengkaji mengenai perlindungan hukum bagi notaris dalam akta notaris pendirian korporasi terhadap pemilik manfaat (*beneficial owner*) dari tindak pidana perpajakan.

Pajak memiliki peran penting yang sangat besar untuk kemajuan suatu negara, dengan fungsi utama pajak sebagai anggaran (*budgetair*), maka pajak menjadi sumber pembiayaan negara yang paling besar sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku, pajak juga sebagai alat

pengatur (*regulerend*), dan alat stabilitas redistribusi perdagangan yang berfungsi untuk pembangunan infrastruktur Negara.¹⁴

Salah satu peranan pemerintah dalam sistem perekonomian terkait dengan pajak adalah melakukan pemungutan pajak. Setiap orang yang hidup dalam suatu negara pasti berurusan dengan pajak. Sebagai anggota masyarakat setiap orang wajib mengetahui segala permasalahan yang berhubungan dengan pajak. Secara umum pajak diartikan sebagai pembayaran wajib dari perorangan atau badan hukum kepada Negara untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah bagi kepentingan-kepentingan umum.¹⁵ Pajak adalah salah satu pendapatan negara dan daerah dimana iuran pajak tersebut masuk ke dalam kas suatu negara maupun daerah. Para ahli dalam bidang perpajakan memberikan definisi yang berbeda-beda mengenai pengertian pajak. Namun demikian, berbagai definisi tersebut mempunyai maksud dan tujuan yang sama.¹⁶

Menurut Rochmat Soemitro, pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan dapat digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Definisi tersebut kemudian dikoreksi dengan berbunyi sebagai berikut: Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai

¹⁴ Gunadi, *Panduan Komprehensif Ketentuan Umum Perpajakan (KUP)*, Bee Media Indonesia, Jakarta, 2016, hlm. 505.

¹⁵ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2001, hlm. 4-5.

¹⁶ Oyok Abuyamin, *Perpajakan Pusat dan Daerah*, Humaniora, Bandung, 2012, hlm. 1.

pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.¹⁷

Hukum Pajak banyak sekali hubungannya dengan Hukum Perdata, hal ini dapat dimengerti karena Hukum Pajak mencari dasar kemungkinan pemungutan pajak atas dasar peristiwa (kematian, kelahiran), keadaan (kekayaan), perbuatan (jual beli, sewa menyewa) yang diatur dalam Hukum Perdata. Hal ini dijadikan *Tesbestand* yang dituangkan dalam Undang-Undang Pajak, dan bila dipenuhi syarat-syaratnya akan menyebabkan seseorang atau badan dikenakan pajak. Sebagian Sarjana mengatakan bahwa bukan itu yang menyebabkan timbulnya hubungan yang erat antara Hukum Pajak dengan Hukum Perdata, melainkan suatu ajaran di bidang hukum yang menyatakan bahwa *lex specialis derogat lex generale*, yaitu hukum yang khusus menyimpangkan hukum yang umum.¹⁸

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya sebagai sumber pembiayaan dan pembangunan Negara. Berdasarkan hal tersebut maka pajak mempunyai beberapa fungsi, yaitu:¹⁹

- 1) Fungsi Penerimaan (*Budgeter*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Dalam APBN, pajak merupakan sumber penerimaan dalam negeri.

¹⁷ Rochmat Soemitro, *Dasar-Dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan*, Eresco, Bandung, 1965, hlm. 25.

¹⁸ Gunadi, *Op.Cit.*, hlm. 7.

¹⁹ Aristanti Widyarningsih, *Hukum Pajak dan Perpajakan Dengan Pendekatan Mind Map*, Alfabeta, Bandung, 2013, hlm. 3.

2) Fungsi Mengatur (*Regulator*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Misalnya PPnBM untuk barang-barang mewah, hal ini diterapkan pemerintah dalam upaya mengatur agar tingkat konsumsi barang-barang mewah dapat dikendalikan.

3) Fungsi Stabilitas

Fungsi ini berhubungan dengan kebijakan untuk menjaga stabilitas harga (melalui dana yang diperoleh dan pajak), sehingga laju inflasi dapat dikendalikan.

4) Fungsi Redistribusi

Dalam fungsi redistribusi, lebih ditekankan unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat. Fungsi ini terlihat dari adanya lapisan tarif dalam pengenaan pajak. Contohnya dalam pajak penghasilan, semakin besar jumlah penghasilan maka akan semakin besar pula jumlah pajak yang terutang.

5) Fungsi Demokrasi

Pajak dalam fungsi demokrasi merupakan wujud sistem gotong royong. Fungsi ini dikaitkan dengan tingkat pelayanan pemerintah kepada masyarakat pembayar pajak.

Menurut W.F. Prins dalam bukunya *Het Belastingrecht van Indonesie*, menyatakan bahwa hubungan erat ini sangat mungkin sekali timbul karena banyak dipergunakan istilah-istilah Hukum Perdata dalam

Hukum Pajak walaupun sebagai prinsip harus di pegang teguh, bahwa pengertian-pengertian yang dianut oleh Hukum Perdata tidak selalu dianut dalam Hukum Pajak. Misalnya mengenai istilah tempat tinggal atau domisili, diatur baik dalam Hukum Perdata maupun dalam Hukum Pajak.²⁰

Di dalam Hukum Perdata domisili diatur dalam Pasal 17 sampai dengan Pasal 25 BW, sedangkan dalam Hukum Pajak, domisili, antara lain diatur dalam undang-undang lama yaitu Pasal 1 Ayat (2) Ordonansi PPh 1932 jo. Pasal 1 ayat (2) Ordonansi PPd 1944 dan dalam Undang-Undang Pajak baru Pasal 2 ayat (5) dan ayat (6) UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Untuk jelasnya bunyi pasal-pasal tersebut adalah sebagai berikut:²¹

- 1) Pasal 17 B.W: Setiap orang dianggap mempunyai tempat tinggalnya dimana ia menempatkan pusat kediamannya. Dalam hal tak adanya tempat tinggal yang demikian, maka tempat kediaman sewajarnya dianggap sebagai tempat tinggal.
- 2) Pasal 2 ayat (5) UU. No. 7 Tahun 1983: Seseorang atau suatu badan berada, bertempat tinggal, atau berkedudukan di Indonesia ditentukan menurut keadaan sebenarnya.
- 3) Pasal 2 ayat (6) UU No. 7 Tahun 1983: Direktur Jenderal Pajak berwenang menetapkan seseorang atau suatu badan berada, bertempat tinggal atau bertempat kedudukan.

4. ²⁰ W.F. Prins, *Het Belastingrecht van Indonesie*, Jb Wolter Groningen, Jakarta, 1951, hlm.

²¹ Lihat Gunadi, *Op.Cit.*, hlm. 23.

Dengan adanya kedua ketentuan tersebut maka ketentuan yang ada dalam Hukum Pajak yang dianut oleh fiskus, karena merupakan ketentuan yang khusus (*lex spescialis*). Terkait dengan kebijakan formatif mengenai Tindak Pidana Perpajakan diatur dalam Bab VIII tentang “Ketentuan Pidana” Pasal 38, 39, 39A, 40, 41, 41A, 41B, 41C, 43, 43A. Dalam hubungannya dengan tindak pidana di bidang perpajakan, penggolongan atau jenis tindak pidana perpajakan terbagi ke dalam tindak pidana perpajakan dalam bentuk pelanggaran (*culpa*) sebagai perbuatan yang tidak sengaja dan tindak pidana perpajakan dalam bentuk kejahatan (*dolus*) sebagai perbuatan yang dilakukan dengan sengaja.²²

Beberapa ahli berpendapat mengenai pengertian pajak, yakni menurut P. J. A. Adriani pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk atau yang ada gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran untuk berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.²³ Menurut Leroy Beaulieu pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau barang, untuk menutupi belanja pemerintah.

Perpajakan di Indonesia mengenal dua jenis wajib pajak, yaitu wajib pajak orang dan wajib pajak badan. Hal ini tertuang di dalam ketentuan Pasal 1 butir 2 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas

²² T.N. Syamsah, *Tindak Pidana Perpajakan*, PT. Alumni, Bandung, 2011, hlm. 3.

²³ Utomo Dwiwarso, Setiawanta Yulita, Yulianto Agung, *Perpajakan : Aplikasi dan Terapannya*, CV. Andi Offset, Yogyakarta, 2011, hlm. 1.

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, atau sering disingkat menjadi UU KUP. Pasal 1 butir 2 tersebut berbunyi:

“Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.²⁴

Sementara ketentuan Pasal 1 butir 3 UU KUP berbunyi:

“Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap”.²⁵

Ketentuan ini menunjukkan bahwa UU KUP memberikan pengertian korporasi²⁶ dalam arti luas sebagaimana yang dianut oleh hukum pidana Indonesia, dan bukan pengertian korporasi dalam arti sempit sebagaimana yang dianut oleh hukum perdata Indonesia. Dari kedua ketentuan di atas, jelaslah bahwa korporasi termasuk wajib pajak, yakni wajib pajak badan. Korporasi merupakan subjek hukum dalam tindak pidana perpajakan dan dapat dimintai pertanggungjawabannya secara pidana pula. UU KUP tidak menyebutkan secara eksplisit mengenai ancaman pidana yang dikenakan

²⁴ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pasal 1 butir 2.

²⁵ Pasal 1 butir 3 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

²⁶ Dwidja Priyatno dan Kristian, *Kebijakan Formulasi Sistim Pertanggungjawaban Pidana Korporasi, dalam Peraturan Perundang-undangan Khusus di luar KUHP di Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2017, hlm. 24. Korporasi adalah orang buatan yang dapat melakukan apa saja sebagaimana dilakukan manusia alamiah.

terhadap korporasi. Namun dari ketentuan-ketentuan pidana di atas, dapat dilihat bahwa dalam hal tindak pidana perpajakan dilakukan oleh suatu korporasi, maka berdasarkan UU KUP hanya terdapat satu jenis pemidanaan yang dapat dikenakan terhadap korporasi, yaitu denda. Sementara untuk hukuman badan seperti kurungan atau penjara dikenakan terhadap agen-agen dari korporasi yang berperan dalam tindak pidana tersebut. Dalam pemidanaan tindak pidana perpajakan terhadap korporasi, pidana denda ditanggung oleh korporasi, sementara pidana badan ditanggung oleh agen korporasi yang bersangkutan.²⁷

Prinsip pertanggungjawaban korporasi (*corporate liability*) di Indonesia tidak diatur dalam hukum pidana umum (KUHP), melainkan tersebar dalam hukum pidana khusus. Tidak dikenalnya prinsip pertanggungjawaban korporasi dalam KUHP ini dikarenakan subjek tindak pidana yang dikenal dalam KUHP adalah orang dalam konotasi biologis yang alami (*natuurlijke persoon*). Di samping itu, KUHP juga masih menganut asas *sociates delinquere non potest* dimana badan hukum dianggap tidak dapat melakukan tindak pidana. Dengan demikian, pemikiran fiksi tentang sifat badan hukum (*rechspersoonlijkheid*) tidak berlaku dalam bidang hukum pidana.²⁸

Sebelumnya belum diatur secara tegas dalam peraturan perundang-undangan khusus yang mengatur mengenai korporasi sebagai subjek hukum

²⁷ Dwidja Piyatno, *Sistem Pertanggungjawaban Korporasi dalam Kebijakan Legislasi*,: PT. Kencana, Bandung, 2017, hlm. 13.

²⁸ Rusmana, Prinsip Pertanggungjawaban Korporasi Dalam Tindak Pidana Perikanan., <http://www.solusihukum.com/artikel/artikel45.php>., diakses pada tanggal 30 Desember 2019, pukul 09.35 WIB.

pidana. Korporasi menurut PERMA RI No. 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana oleh Korporasi adalah korporasi adalah kumpulan orang dan/atau kekayaan yang terorganisir, baik merupakan badan hukum maupun bukan badan hukum. Korporasi dapat terjadi dari penggabungan beberapa korporasi, pemisahan korporasi dan peleburan korporasi.

Adapun yang dimaksud dengan Penggabungan menurut PERMA RI No. 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana oleh Korporasi adalah perbuatan hukum yang dilakukan oleh satu perseroan atau lebih untuk menggabungkan diri dengan perseroan lain yang telah ada yang mengakibatkan aktiva dan pasiva dari perseroan yang menggabungkan diri beralih karena hukum kepada perseroan yang menerima penggabungan dan selanjutnya status badan hukum perseroan yang menggabungkan diri berakhir karena hukum (Pasal 1 angka 4).²⁹

Peleburan menurut PERMA RI No. 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana oleh Korporasi adalah perbuatan hukum yang dilakukan oleh dua perseroan atau lebih untuk meleburkan diri dengan cara mendirikan satu perseroan baru yang karena hukum memperoleh aktiva dan pasiva dan perseroan yang meleburkan diri dan status badan hukum perseroan yang meleburkan diri berakhir karena hukum.³⁰

²⁹ Kristian, *Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi Pasca Terbitnya PERMA RI Nomor 13 Tahun 2016*, Sinar Grafika, Jakkarta, 2018, hlm. 127.

³⁰ Pasal 1 angka 5

Sementara itu, yang dimaksud dengan pemisahan korporasi menurut PERMA RI No. 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana oleh Korporasi adalah perbuatan hukum yang dilakukan oleh perseroan untuk memisahkan usaha yang mengakibatkan seluruh aktiva dan pasiva perseroan beralih karena hukum kepada dua perseroan atau lebih atau sebagian aktiva dan pasiva perseroan beralih karena hukum kepada satu perseroan atau lebih.³¹

Mengenai pembubaran menurut Perma RI No. 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana oleh Korporasi adalah bubarnya perusahaan karena keputusan RUPSI RUPS LB, atau jangka waktu berdirinya yang ditetapkan anggaran dasar telah berakhir, atau berdasarkan putusan Pengadilan, atau karena dicabut izin usaha perseroan sehingga mewajibkan perseroan melakukan likuidasi sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.³²

Pada prinsipnya pertanggungjawaban pidana korporasi di bidang perpajakan adalah didasarkan pada teori *direct corporate criminal liability*, sebab kejahatan perpajakan tidak mungkin dilakukan atas inisiatif semata dari pegawai korporasi, melainkan pasti atas perintah dari *directing mind* atau organ pengendali korporasi. Sebagaimana yang diketahui, *directing mind* merupakan ciri khas dari teori *direct corporate criminal liability*,

³¹ Pasal 1 angka 6

³² Pasal 1 angka 7

dimana pikiran dan tindakan dari organ pengendali ini dianggap sebagai pikiran dan tindakan dari korporasi itu sendiri, sehingga dengan sendirinya kesalahannya merupakan kesalahan korporasi juga. Apalagi dalam bidang perpajakan, tindak pidana yang dilakukan oleh organ pengendali ini adalah masih dalam ruang lingkup pekerjaannya dan dilakukan untuk mencapai tujuan atau demi kepentingan korporasi itu sendiri. Terhadap tindak pidana di bidang perpajakan, maka yang berwenang sebagai penyidik adalah Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini di atur di dalam Pasal 1 butir 32 UU KUP yang berbunyi:

“Penyidik adalah Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan”.³³

Selanjutnya ketentuan Pasal 44 ayat 1 UU KUP menyebutkan:

“Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang di angkat sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan oleh pejabat yang berwenang adalah penyidik tindak pidana di bidang perpajakan. Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dilaksanakan menurut ketentuan yang di atur dalam Undang-Undang Hukum Acara Pidana yang berlaku”.³⁴

Sedangkan dalam hal terjadi tindak pidana perpajakan,³⁵ maka perkara tersebut masuk ke dalam kompetensi dari pengadilan dalam

³³ Pasal 1 butir 32 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

³⁴ Pasal 44 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

³⁵ Simon Nahak, *Hukum Pidana Perpajakan*, Setara Press, Malang, 2014, hlm. 8-9. Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mengatur Tindak Pidana di bidang Perpajakan yang dapat dibedakan menjadi 2 (dua) bagian, yaitu: pelanggaran dan kejahatan. Pelanggaran merupakan Tindak Pidana di bidang Perpajakan yang terjadi tidak dengan sengaja karena kealpaan atau kekhilafan seperti kealpaan tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT), atau sudah menyampaikan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap. Sanksi

lingkungan peradilan umum. Apabila terjadi tindak pidana perpajakan, maka penyelesaiannya dilakukan melalui peradilan pidana yang ditangani secara berjenjang dari Pengadilan Negeri. Sebagai landasan berpijak dalam penyelesaian perkara pidana di bidang perpajakan selain menggunakan UU KUP, juga menggunakan Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Kedua ketentuan itu menggunakan asas *lex specialis de rogat lex generalis*, dimana hal itu berarti sepanjang sesuatu hal tidak di atur secara khusus dalam UU KUP, maka yang berlaku adalah ketentuan KUHAP.³⁶

Pengertian pidana atau hukuman antara satu ahli hukum dengan ahli hukum lain berbeda. Pidana, menurut Sudarto, adalah penderitaan yang sengaja dibebankan kepada orang yang melakukan perbuatan yang memenuhi syarat-syarat tertentu.³⁷ Bagi Roeslan Saleh, pidana diartikan

yang dikenakan adalah sanksi pidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun, denda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak. Kejahatan merupakan perbuatan yang dilakukan oleh setiap orang dengan sengaja dalam bidang Perpajakan. Pelaku Tindak Pidana Perpajakan tahu bahwa perbuatannya itu tidak benar, tidak sesuai bahkan bertentangan dengan undang-undang tetapi tetap dilakukan dengan maksud untuk membayar pajak lebih ringan, menghindari pembayaran pajak, atau untuk memperoleh keuntungan bagi dirinya, yang merugikan negara. Pajak menjadi sumber keuangan negara yang utama untuk pembangunan fisik dan non fisik dalam wilayah hukum Negara Kesatuan Republik Indonesia, namun dalam kenyataannya, terjadi Tindak Pidana bidang Perpajakan berupa kealpaan dan kesengajaan, baik oleh wajib pajak, fiskus (petugas/pegawai/pejabat/aparat Perpajakan) dan pihak ketiga (bank, notaris, konsultan pajak, akuntan publik, kantor administrasi) yang tidak menyetorkan uang pajak kepada kas negara, sehingga terjadi kerugian pendapatan penerimaan keuangan negara yang bersumber dari pajak. Pelaku Tindak Pidana dalam bidang Perpajakan telah memperlihatkan suatu keadaan yang terjadi dalam masyarakat sebagai bentuk aktivitas wajib pajak, pegawai pajak, dan pihak ketiga, dengan beberapa contoh kasus pelaku Tindak Pidana Perpajakan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap (*in kracht van gewidjsde*).

³⁶ Y. Sri Pudyatmoko, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa di Bidang Pajak*, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2009, hlm. 217.

³⁷ Barda Nawawi Arief, *Pembaharuan Hukum Pidana*, PT Citra Aditya Bakti, Bandung, 2005, hlm. 19. Syarat pemidanaan bertolak dari keseimbangan dua sasaran pokok itu, maka syarat pemidanaan menurut konsep juga bertolak dari keseimbangan monodualistik antara kepentingan masyarakat dan kepentingan individu. Oleh karena itu, syarat pemidanaan didasarkan pada dua

dengan reaksi atas delik dan ini berwujud suatu nestapa yang sengaja ditimpakan oleh negara kepada pembuat delik itu.³⁸

Berdasarkan beberapa definisi yang diberikan oleh para ahli hukum maka dapat ditarik suatu kesimpulan :

- 1) Pidana itu pada hakekatnya merupakan suatu pengenaan penderitaan atau nestapa atau akibat-akibat lain yang tidak menyenangkan.
- 2) Pidana sengaja dijatuhkan oleh lembaga atau orang yang berwenang untuk dan atas nama lembaga menjatuhkan pidana.
- 3) Pidana dikenakan pada seseorang yang telah melakukan tindak pidana.³⁹

Ketiga unsur tersebut pada umumnya terlihat dari definisi-definisi yang dikemukakan oleh ahli hukum Indonesia. Bagi para sarjana hukum barat, pidana itu harus juga berupa pencelaan terhadap diri si pelaku. Alf Ross⁴⁰ berpendapat ada perbedaan antara pengertian pidana (*punishment*) dengan tindakan perlakuan (*treatment*). Menurut Alf Ross, *punishment* adalah:

- 1) Pidana yang dijatuhkan pada seseorang ditujukan untuk menimbulkan penderitaan terhadap orang yang bersangkutan.
- 2) Pidana itu suatu pernyataan pencelaan terhadap perbuatan si pelaku.

Terhadap perbuatan pidana atau tindak pidana dilakukan pemidanaan kepada seseorang yang berdasarkan pembuktian di sidang peradilan pidana

pilar/asas yang sangat fundamental, yaitu asas legalitas (yang merupakan asas kemasyarakatan) dan asas kesalahan/*culpabilitas* (yang merupakan asas kemanusiaan/individual).

³⁸ *Ibid.*

³⁹ *Ibid.*

⁴⁰ Utrecht, *Hukum Pidana I*, Pustaka Tinta Mas, Surabaya, 2000, hlm. 31. Bandingkan dengan pendapat Utrecht mengenai pemidanaan dengan sistem penitensier yang disesuaikan dengan sistem politik.

terbukti melakukan tindak pidana. Pidana atau *Punishment* terletak pada adanya dua tujuan yaitu:⁴¹

- 1) Untuk mencegah terjadinya kejahatan atau perbuatan yang tidak dikehendaki atau perbuatan yang salah.
- 2) Untuk mengenakan penderitaan atau pembalasan yang layak pada pelanggar.

Adanya suatu tindak pidana, maka fokusnya adalah pada adanya perbuatan salah atau kejahatan atau pelanggaran yang dilakukan oleh pelaku. Dengan demikian, pidana ditujukan atau hasilnya diharapkan bahwa pelaku tidak akan mengulangi lagi kejahatannya atau perbuatannya. Untuk itu perlu kiranya mengetahui pidana. Hukum pidana⁴² mengenal teori-teori pidana.⁴³ Pada dasarnya secara tradisional teori pidana ada dua, yaitu teori pembalasan dan teori tujuan pidana. Menurut Romli Atmasasmita, pidana harus dikaitkan dengan manfaat, keadilan dan kepastian hukum. Hal ini terkait dengan fungsi hukum pidana dalam pemberantasan suatu tindak pidana.⁴⁴

Pada prinsipnya, ancaman pidana ditujukan kepada orang, karena yang dapat melakukan perbuatan, yang dikualifikasikan sebagai tindak pidana adalah orang. Badan tidak dapat melakukan tindak pidana, karena tidak dapat berbuat atau melakukan tindakan. Apabila badan melakukan

⁴¹ *Ibid.*, hlm. 6.

⁴² Moeljatno, *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Dalam Hukum Pidana*, Bina Aksara, Jakarta, 1983, hlm. 7.

⁴³ Utrecht, *Op.Cit.*, hlm. 150.

⁴⁴ Romli Atmasasmita, *Teori Hukum Integratif*, Genta Publihsing, Yogyakarta, 2012, hlm. 1-9.

perbuatan melalui pejabat-pejabatnya yang merupakan orang, sehingga orang yang merupakan pejabat dari suatu badan yang melakukan perbuatan atas nama badan tersebut yang perbuatannya dikualifikasikan sebagai tindak pidana, maka dinyatakan badan itu melakukan tindak pidana. Hal ini berdasarkan teori dalam hukum pidana disebut teori fiksi/anggapan.⁴⁵

Jika badan itu melakukan tindak pidana maka yang dijatuhi hukuman ialah anggota badan pengurus, atau komisaris-komisaris, tentunya badan pengurus yang bertanggung jawab atas tindak pidana atau yang mengetahui serta ikut campur dengan tindak pidana itu. Anggota pengurus atau komisaris yang ternyata tidak ikut campur melakukan pelanggaran, tidak dipidana. Asas ini tercantum dalam Pasal 59 KUHP yang berbunyi sebagai berikut:

Pasal 59 KUHP :

Dalam hal-hal di mana karena pelanggaran ditentukan pidana terhadap pengurus, anggota-anggota badan pengurus, atau komisaris-komisaris, maka pengurus, anggota badan pengurus atau komisaris yang ternyata tidak ikut campur melakukan pelanggaran, tidak dipidana.

Sanksi berupa denda dapat diberikan kepada badan, demikian halnya dengan sita dapat dilakukan atas harta kekayaan yang dimiliki oleh badan, tetapi sanksi badaniah (sanksi berupa hukuman kurungan atau hukuman penjara) tidak dapat dikenakan kepada badan, melainkan hanya dapat dikenakan pada "orang". Pidana tambahan, seperti pencabutan hak, dapat juga dijatuhkan kepada badan, antara lain pencabutan izin usaha,

⁴⁵ TN. Syamsah, *Tindak Pidana Perpajakan*, Alumni, Bandung, 2011, hlm. 66.

pencabutan hak guna usaha, dan sebagainya.

Dalam rangka penegakan hukum, perundang-undangan di bidang perpajakan diatur pula mengenai sanksi. Adanya ketentuan sanksi ini untuk mencegah terjadinya perbuatan-perbuatan yang melanggar ketentuan-ketentuan yang berlaku baik itu dilakukan oleh wajib pajak, petugas pajak maupun pihak ketiga. Pajak merupakan sumber dana yang besar bagi pembangunan. Dalam rangka mencegah terjadinya kejahatan di bidang perpajakan diperlukan adanya sanksi, sehingga kebocoran dari sektor ini dapat dihindari.

Penggunaan atau penenaan sanksi memang bukan satu-satunya jalan yang terbaik, namun akan dapat mempengaruhi atau membuat sadar para wajib pajak, petugas pajak atau pihak ketiga yang telah melakukan kelalaian atau kesengajaan melakukan perbuatan yang menyimpang dari undang-undang yang berlaku. Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan serta Undang-Undang tentang Bea Meterai dikenal adanya dua sanksi dalam bidang perpajakan yakni sanksi administrasi dan sanksi pidana.

Praktek sistem peradilan pidana di Indonesia terdapat beberapa contoh Tindak Pidana Perpajakan, antara lain:⁴⁶

⁴⁶ Simon Nahak, *Op.cit.*, hlm. 9.

- 1) Pelaku Tindak Pidana Wajib Pajak dengan terdakwa Hendro Teguh, dalam putusan Nomor: 1092/Pid-B/2009/PN.Dps melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf c dan huruf g juncto Pasal 43 ayat (1) yang telah berkekuatan hukum tetap, dengan total kerugian negara sebesar Rp. 5.951.217.355 (lima miliar sembilan ratus lima puluh satu juta dua ratus tujuh belas ribu tiga ratus lima puluh lima rupiah).⁴⁷
- 2) Pelaku Tindak Pidana Wajib Pajak dengan terdakwa Wahyu Goesanto, Putusan Nomor: 1093/Pid/B/2009/PN.Dps yang telah berkekuatan hukum tetap, dengan total kerugian negara sebesar Rp. 4.888.965.631 (empat miliar delapan ratus delapan puluh delapan juta sembilan ratus enam puluh lima ribu enam ratus tiga puluh satu rupiah).⁴⁸
- 3) Pelaku Tindak Pidana Wajib Pajak dengan terdakwa Susanto Gonto Wijaya dalam putusan Nomor: 1094/Pid.Sus/2009/PN.Dps, yang telah berkekuatan hukum tetap, dengan total kerugian negara sebesar Rp. 12.463.074.123,- (dua miliar empat ratus enam puluh tiga juta tujuh puluh empat ribu seratus dua puluh tiga rupiah).⁴⁹
- 4) Pelaku Tindak Pidana Perpajakan dengan terdakwa Wajib Pajak Badan Hukum, Iskak Soegiarto Tegoeh Alias Iskak dalam “Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 323 K/Pid.Sus/2010, dengan total kerugian negara sebesar Rp. 12.075.154.636., (Dua belas

⁴⁷ *Ibid.*

⁴⁸ *Ibid.*

⁴⁹ *Ibid.*

milyar tujuh puluh lima juta seratus lima puluh empat ribu enam ratus tiga puluh enam rupiah)⁵⁰.

Sanksi administrasi berbeda dengan sanksi pidana. Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang merupakan denda, bunga dan kenaikan. Sedang sanksi pidana merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma hukum dipatuhi.⁵¹ Sebagai bagian dari hukum administrasi, undang-undang pajak lebih banyak mengandung sanksi administrasi dari pada sanksi pidana.

Di beberapa Negara seperti Belanda sistem pertanggungjawaban pidana korporasi secara umum diperkenalkan dan di atur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Belanda pada tahun 1976.⁵² Sebelumnya, ketentuan mengenai sistem pertanggungjawaban pidana korporasi telah diatur secara tegas dalam undang-undang yang mengatur mengenai kejahatan ekonomi. Akan tetapi, pengaturan mengenai sistem pertanggungjawaban pidana korporasi dalam undang-undang ini diatur dalam pengertiannya yang sempit.⁵³ Kemudian di Negara Jepang, suatu korporasi tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban secara pidana.⁵⁴ Namun demikian, dalam hukum pidana khusus, Jepang tetap mengakui

⁵⁰ *Ibid.*

⁵¹ Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi Offset, Yogyakarta, 1992, hlm. 21.

⁵² Allens Arthur Robinson, *Corporate Culture As A Basis For The Criminal Liability of Corporations*, Prepared by Allens Arthur Robinson for the United Nations Special Representative of the Secretary-General on Human Rights and Business, February, 2008, hlm. 47.

⁵³ *Ibid.*

⁵⁴ ADB/OECD Anti Corruption Initiative for Asian and the Pacific, *The Criminalisation of Bribery in Asian and the Pacific*, Frameworks and Practices in 28 Asian and Pacific jurisdictions, *op.cit.*, hlm. 250-251.

sistem pertanggungjawaban pidana bagi suatu korporasi.⁵⁵ Sistem pertanggungjawaban pidana korporasi merupakan bagian integral dari hukum pidana khusus di Jepang.⁵⁶ Saat ini, ada lebih dari 700 ketentuan pidana khusus (misalnya ketentuan yang mengatur mengenai tindak pidana narkoba, tindak pidana pencucian uang, dan kejahatan terorganisir lainnya) pada tingkat nasional yang mengatur mengenai sistem pertanggungjawaban pidana korporasi di Jepang.⁵⁷ Penelitian di Jepang sebagaimana dikutip oleh Markus Wagn dalam tulisannya yang berjudul “*Corporate Criminal Liability National and International Responses*” menunjukkan bahwa sistem pertanggungjawaban pidana korporasi dalam beberapa tahun ke depan akan terus meningkat.⁵⁸

Selanjutnya di Negara Amerika Serikat, sistem pertanggungjawaban pidana korporasi di Amerika Serikat mengalami beberapa tahap perkembangan. Sampai dengan abad kedelapan belas, sistem pertanggungjawaban pidana bagi suatu korporasi atas suatu tindak pidana pada umumnya tidak dapat diterapkan di Amerika Serikat.⁵⁹ Banyak ahli hukum di Amerika Serikat (termasuk badan legislatif dan yudikatif pada saat itu) yang berpandangan bahwa salah satu unsur mutlak dalam hal penjatuhan pidana adalah adanya kesalahan. Terkait dengan kesalahan ini, hanya pihak yang memiliki kesalahanlah yang dapat di bawa kehadapan

⁵⁵ *Ibid.*

⁵⁶ Markus Wagner, *Corporate Criminal Liability National and International Responses*, hlm. 6.

⁵⁷ *Ibid.*

⁵⁸ *Ibid.*

⁵⁹ Edward B. Diskant, *Comparative Corporate Criminal Liability: Exploring the Uniquely American Doctrine Through Comparative Criminal Procedure*, *The Yale Law Journal*, hlm. 134.

sistem peradilan pidana. Dengan pemahaman yang demikian, sistem pertanggungjawaban pidana korporasi tidak diakui di Amerika karena korporasi tidak memiliki kesalahan.⁶⁰

Terkait dengan penelitian yang akan dikaji, terdapat penelitian terdahulu yakni Nanang Solihin, dengan judul *Harmonisasi Sanksi Pidana Perpajakan Indonesia Dengan KUH-Pidana Dalam Rangka Pengembangan Hukum Perpajakan Indonesia*, Disertasi, Universitas Pasundan, Bandung, 2018. Dalam penelitiannya pajak merupakan iuran wajib yang dikenakan kepada rakyat, melalui legalitas formal dan dapat dipaksakan. Dalam Undang-Undang No. 16 Tahun 2009, kejahatan terhadap pajak, dapat dikenakan sanksi baik pidana maupun administrasi. Hukum tanpa sanksi diibaratkan sebagai burung tanpa sayap, sehingga tidak dapat terbang. Hukum tanpa sanksi tidak berkuasa.

Sanksi hukum harus dapat dipaksakan. Namun, Undang-Undang mengharuskan lebih mengedepankan sanksi administrasi, dibandingkan sanksi pidana terhadap kejahatan pajak, hal ini sesuai dengan asas *Ultimum Remedium*, bahwa pidana sebagai obat terakhir. Maka, efek jera baik bagi si pelaku maupun calon pelaku tidak ada dan akhirnya tindak pidana di bidang perpajakan akan berlangsung terus menerus baik dari segi kuantitas maupun kualitas.

Terdapat dua identifikasi masalah dalam disertasi penelitiannya, Bagaimanakah harmonisasi pengaturan sanksi pidana bagi pelaku tindak

⁶⁰ *Ibid.*

pidana perpajakan menurut Undang-Undang perpajakan di Indonesia dikaitkan dengan ketentuan dalam KUH-Pidana?, serta bagaimanakah konsep penegakan hukum pidana bagi efektivitas sanksi pidana perpajakan di Indonesia?

Hasil penelitian Nanang, menyebutkan penegakan hukum pidana perpajakan, dalam realitasnya menimbulkan banyak persoalan, salah satu persoalannya yang paling mendasar yakni ketika sanksi pidana pajak mulai diterapkan kepada wajib pajak (WP), tampaknya penerapan sanksi tersebut menimbulkan keresahan di kalangan pelaku bisnis. Persoalan pajak (hukum pajak) sebagai bagian dari hukum administrasi negara, sejatinya diselesaikan melalui cara-cara hukum administrasi, bukan hukum pidana. Justru hal ini menimbulkan ketidakharmonisan hukum.

Dalam perkara administrasi, cara penyelesaian sengketa pajak, dapat diselesaikan, namun cara administrasi tidak dapat digunakan untuk menyelesaikan kejahatan pajak yang dimensinya luas. Penerapan *ultimum remedium* dalam ketentuan perpajakan lebih di lihat pada skala prioritas yang akan di tuju yaitu lebih ditekankan pada optimalisasi penerimaan negara, bukan pada aspek pidana sebagaimana di atur dalam Pasal 44B UU KUP. Dalam konteks penegakan hukum pidana, justru ini menimbulkan polemik, sehingga ketidakharmonisan hukum, tidak hanya ditemukan dalam tataran aturan legal formal saja, pada tataran penegakan hukum juga ditemukan ketidakharmonisan. Sebagai langkah untuk dapat keluar dari polemik ini adalah perlu segera mungkin untuk dilakukan pembaharuan

hukum pajak, demi terciptakan perkembangan hukum pajak di masa yang akan datang, sehingga persoalan penegakan hukum dapat segera mungkin diperbaiki, sesuai dengan perkembangan jaman. Penelitian Nanang tersebut di atas berbeda dengan penelitian yang Penulis kaji.

Adapun putusan yang Penulis teliti adalah :

Tabel 1
Putusan Penelitian

No.	Nomor Putusan	Nama Terdakwa	Kronologis	Amar Putusan
1.	2239 K/Pid.Sus/ 2012	Suwir Laut Alias Liu Che Sui Alias Atak	Terdakwa selaku <i>Tax Manager</i> Asian Agri Group (AAG) sekaligus sebagai Kuasa Pegawai merupakan wakil dari Wajib Pajak telah secara sengaja menganjurkan, membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan untuk dan atas nama 14 (empat belas) perusahaan (korporasi) yang tergabung di dalam Asian Agri Group (AAG). Perbuatan dari Terdakwa <i>a quo</i> berbasis pada kepentingan bisnis yang menguntungkan bagi 14 (empat belas) korporasi namun di sisi lain telah mengakibatkan berkurangnya pendapatan Negara dari sektor pajak dari Pajak Penghasilan dan Pajak Badan yang jumlahnya menurut perhitungan dari Direktorat Jenderal Pajak sebesar Rp. 1.259.977.695.752,- (satu trilyun dua ratus lima puluh sembilan milyar sembilan ratus	<ol style="list-style-type: none"> 1. Menyatakan Terdakwa Suwir Laut Alias Liu Che Sui Alias Atak tersebut di atas telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana "Menyampaikannya Surat Pemberitahuan Dan/Atau Keterangan Yang Isinya Tidak Benar Atau Tidak Lengkap Secara Berlanjut"; 2. Menjatuhkan pidana oleh karena itu kepada Terdakwa tersebut dengan pidana penjara selama 2 (dua) tahun; 3. Menetapkan bahwa pidana tersebut tidak akan dijalani, kecuali jika di kemudian hari

		<p>tujuh puluh tujuh juta enam ratus sembilan puluh lima ribu tujuh ratus lima puluh dua rupiah).</p>	<p>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</p>
--	--	---	---

				<p>puluh satu ribu tiga ratus empat rupiah) secara tunai;</p> <p>4. Menetapkan barang bukti;</p> <p>5. Membebankan Terdakwa tersebut untuk membayar biaya perkara dalam semua tingkat peradilan dan dalam tingkat kasasi ini sebesar Rp. 2.500,- (dua ribu lima ratus rupiah).</p>
2.	898 K/Pid.Sus/2014.	Efral Sembiring Meliala alias Efral bin Taren Sembiring Meliala	<p>Terdakwa adalah Direktur PT Mahkota Sari Nembah Sejahtera yang dengan sengaja menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya, ketentuan sebagaimana dalam pasal 39 dan pasal 39 A, berlaku juga bagi wakil, kuasa, pegawai dari wajib pajak, atau pihak lain yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, jika antara beberapa perbuatan, meskipun masing-masing merupakan kejahatan atau pelanggaran, ada hubungannya sedemikian rupa</p>	<p>1. Mengadili Menolak permohonan kasasi dari Pemohon Kasasi/Terdakwa: Efral Sembiring Meliala alias Efral bin Taren Sembiring Meliala tersebut;</p> <p>2. Membebankan biaya perkara semua tingkat peradilan kepada terdakwa yang dalam tingkat kasasi ini ditetapkan sebesar Rp. 2.500,00 (dua ribu lima ratus rupiah).</p>

			sehingga harus dipandang sebagai suatu perbuatan berlanjut.	
3.	2806 K/Pid.Sus/2015	Lin Handy Kiatarto alias Handy Kiatarto	<p>Terdakwa adalah Direktur CV. Tira Persada yang secara 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 sampai dengan tahun 2010 atau pada SPT PPN masa pelaporan tahun 2009 dan tahun 2010, atau setidaknya-tidaknya pada waktu-waktu lain sekitar tahun 2009 sampai dengan tahun 2010, bertempat di Kantor KPP Sleman di lingkungan Kantor Wilayah DJP D.I. Yogyakarta Jalan Ring Road Utara Nomor 10, Maguwoharjo, Depok, Sleman, Yogyakarta.</p> <p>Perbuatan Terdakwa tersebut adalah Kejahatan sebagaimana diatur dan diancam pidana dalam Pasal 39 ayat (1) huruf c, huruf d dan huruf i jo. Pasal 43 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia</p>	<ol style="list-style-type: none"> 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 oleh karena itu 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 Rp468.503.260,00 (empat ratus enam puluh delapan

			Nomor 16 Tahun 2009 jo. Pasal 64 KUHP.	<p>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.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Menetapkan barang bukti. Dikembalikan kepada Jaksa Penuntut Umum untuk diserahkan kepada yang berhak. 2. Membebaskan kepada Terdakwa tersebut untuk membayar biaya perkara dalam tingkat kasasi ini sebesar Rp2.500,00 (dua ribu lima ratus rupiah).
4.	349/Pid.B/ 2018/PN.Mlg	Antok Ndaru Cahyono bin Soemarno	Terdakwa Antok Ndaru Cahyono Bin Soemarno adalah pekerja di CV. Sinergi Utama yang dengan sengaja menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak dan/atau setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya yang di buat oleh Zaenal Fatah dan Bambang Soemitro, menimbulkan kerugian pada pendapatan negara selama Masa Pajak bulan Januari	<ol style="list-style-type: none"> 3. Menyatakan Terdakwa Antok Ndaru Cahyono bin Soemarno, telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana sebagaimana didakwakan, yaitu : “Tindak Pidana Perpajakan”. 4. Menjatuhkan pidana terhadap Terdakwa

			<p>2013 sampai dengan Desember 2015 berupa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar Rp.2.437.050.432 (dua milyar empat ratus tiga puluh tujuh juta lima puluh ribu empat ratus tiga puluh dua rupiah). Perbuatan terdakwa sebagaimana diatur dan diancam pidana dalam Pasal 39A huruf a jo. Pasal 43 ayat (1) UU RI No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan UU RI No. 16 Tahun 2009</p>	<p>Antok Ndaru Cahyono Bin Soemarno tersebut oleh karena itu dengan pidana penjara, selama: 2 (dua) tahun dan pidana denda sebesar 2 x Rp. 2.437.050.432, (dua milyar empat ratus tiga puluh tujuh juta lima puluh ribu empat ratus tiga puluh dua rupiah) = Rp. 4.874.100.864, - (empat milyar delapan ratus tujuh puluh empat juta seratus ribu delapan ratus enam puluh empat rupiah) jika Terpidana tidak membayar denda tersebut paling lama 1 (satu) bulan sesudah Putusan Pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta benda Terpidana disita oleh Jaksa dan dilelang untuk membayar denda yang dimaksud.</p>
--	--	--	---	--

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka judul penelitian ini adalah **“PERLINDUNGAN HUKUM BAGI NOTARIS DALAM PEMBUATAN AKTA NOTARIS PENDIRIAN KORPORASI TERHADAP PEMILIK MANFAAT (*BENEFICIAL OWNER*) DARI TINDAK PIDANA PERPAJAKAN”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas, maka disusunlah rumusan masalah yang akan menjadi fokus penelitian dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaturan mengenai perlindungan hukum bagi notaris yang membuat akta notaris pendirian korporasi dengan tidak menyatakan mengenai pemilik manfaat?
2. Bagaimana pelaksanaan perlindungan hukum terhadap notaris terkait dengan tindak pidana perpajakan?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk memahami dan menganalisis bagaimana pengaturan mengenai perlindungan hukum bagi notaris yang membuat akta notaris pendirian korporasi dengan tidak menyatakan mengenai pemilik manfaat.

2. Untuk memahami dan menganalisis pelaksanaan perlindungan hukum terhadap notaris terkait dengan tindak pidana perpajakan.

D. Kegunaan Penelitian

Pada dasarnya kegunaan dari penelitian yang diselenggarakan ini dapat membawa manfaat, baik bagi pribadi, kepentingan praktisi maupun akademisi, yaitu sebagai berikut:

1. Kegunaan Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan kajian lebih lanjut untuk melahirkan berbagai konsep kajian yang dapat memberikan andil bagi peningkatan pengetahuan dalam disiplin Ilmu Hukum khususnya dalam perlindungan hukum terhadap Notaris dalam penerbitan akta pendirian korporasi.

2. Kegunaan Praktis

- a. Penelitian ini dapat memberikan sumbangan pemikiran kepada khalayak umum dan dapat meningkatkan pemahaman dan pengetahuan kepada masyarakat luas mengenai akta notaris pendirian korporasi terhadap pemilik manfaat (*beneficial owner*) dari tindak pidana perpajakan.
- b. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan yang sangat berharga bagi Notaris sebagai pejabat umum, pihak-pihak yang berperkara, instansi terkait baik dari aparat penegak hukum yaitu polisi, jaksa, hakim maupun lembaga Majelis Pengawas Daerah,

Wilayah, Pusat dan Ikatan Notaris Indonesia untuk bertindak lebih profesional di bidangnya masing-masing.

E. Sistematika Penulisan

Berikut ini akan disampaikan secara garis besar sistematika penelitian ini yang terdiri dari 5 (lima) bab.

BAB I PENDAHULUAN

Bab Pendahuluan ini menjelaskan mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, maksud dan tujuan, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini berisi landasan teori yang mencakup teori negara hukum, teori pidana dan teori perlindungan hukum. Serta landasan konseptual yang mencakup Perlindungan Hukum, Notaris, Akta Pendirian, Korporasi, Pemilik Manfaat dan Tindak Pidana Perpajakan.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini berisi metode penelitian, jenis penelitian, jenis data, pendekatan penelitian, teknik pengumpulan data, jenis pendekatan dan analisis data.

BAB IV ANALISIS

Bab ini berisi analisis terhadap perumusan masalah berupa kajian

perlindungan hukum terhadap notaris yang membuat akta notaris pendirian korporasi tanpa menyatakan mengenai pemilik manfaat dan pertanggungjawaban notaris terhadap akta pendirian korporasi.

BAB V PENUTUP

Bab ini adalah bab penutup yang merupakan kesimpulan dan saran terhadap permasalahan yang diteliti.

