

Merekonstruksi Kesalahan Korporasi dalam Pertanggungjawaban Pidana di Bidang Perpajakan

Mardonius Irawan Profianto^{1*}, Sugeng²

Universitas Bhayangkara, Indonesia

Email: mardoniusirawan@gmail.com, sugeng@dsn.ubharajaya.ac.id

ABSTRAK

Penelitian ini membahas pembentukan konsep kesalahan korporasi dalam isu pertanggungjawaban pidana di bidang perpajakan di Indonesia. Secara khusus, studi ini berfokus pada penerapan teori pertanggungjawaban pidana korporasi terhadap tindak pidana perpajakan, dengan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt BRT sebagai objek analisis utama. Penelitian menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan studi kasus sebagai metode utama. Temuan penelitian mengungkapkan, meskipun Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) tidak secara tegas menyebutkan bahwa korporasi dapat menjadi pelaku tindak pidana, dalam praktiknya pengadilan tetap menerapkan pertanggungjawaban pidana terhadap korporasi. Hal ini dimungkinkan karena digunakan teori-teori dan doktrin dalam hukum pidana korporasi, seperti doktrin syarat kekuasaan (*machtsvereiste*), konsep kesalahan normatif, dan ajaran manfaat. Ketiga doktrin ini telah menemukan momentumnya dalam KUHP baru (Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023), khususnya dalam Pasal 48 yang secara tegas mengatur pertanggungjawaban pidana korporasi. Penerapan pasal ini akan resmi dimulai pada 2 Januari 2026, memberikan landasan hukum yang lebih jelas bagi penegakan hukum pidana terhadap korporasi di masa depan. Kontribusi utama penelitian ini adalah memberikan pemahaman yang lebih dalam mengenai prinsip legalitas dan prosedur pertanggungjawaban pidana korporasi dalam isu perpajakan. Tak hanya itu, hasil penelitian ini juga penting sebagai referensi untuk perkembangan hukum pidana korporasi di Indonesia.

Kata Kunci: pertanggungjawaban pidana korporasi, tindak pidana perpajakan, kesalahan korporasi, doktrin hukum pidana, KUHP baru.

ABSTRACT

*This research discusses the establishment of the concept of corporate fault in the issue of criminal liability in the field of taxation in Indonesia. Specifically, this study focuses on the application of the theory of corporate criminal liability to tax offenses, with West Jakarta District Court Decision Number 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt BRT as the main object of analysis. This research employs a normative juridical approach with case study methodology. The research findings reveal that although the Law on General Provisions and Tax Procedures (UU KUP) does not expressly mention that corporations can be perpetrators of criminal offenses, in practice the court still applies criminal liability to corporations. This is possible due to the use of theories and doctrines in corporate criminal law, such as the doctrine of power requirements (*machtsvereiste*), the concept of normative guilt, and the teaching of benefits. These three doctrines have found their momentum in the new Criminal Code (Law Number 1 Year 2023), particularly in Article 48 which expressly regulates corporate criminal liability. The application of this article will officially begin on January 2, 2026, providing a clearer legal foundation for the enforcement of criminal law against corporations in the future. The main contribution of this research is to provide a deeper understanding of the principle of legality and corporate criminal liability procedures in taxation issues. Not only that, the results of this research are also important as a reference for the development of corporate criminal law in Indonesia.*

Keywords: *corporate criminal liability, tax crime, corporate fault, criminal law doctrines, new Indonesian Criminal Code*

PENDAHULUAN

Salah satu pilar negara hukum, sebagaimana dikemukakan oleh Scheltema dan diulas Jimly Asshiddiqie dalam “Gagasan Negara Hukum” adalah asas kepastian hukum. Asas ini menggarisbawahi bahwa hukum harus dapat diandalkan dan diperkirakan, sehingga menciptakan keteraturan dalam kehidupan bermasyarakat (Amalia, 2016; Tambunan, 2016). Asas kepastian hukum merupakan prinsip fundamental dalam konsep negara hukum, karena memberikan landasan agar setiap tindakan hukum dapat diramalkan hasilnya oleh masyarakat. Artinya, aturan hukum harus jelas, konsisten, dan dapat diterapkan secara adil, sehingga tidak menimbulkan keraguan atau kekacauan dalam penerapannya. Dalam kepastian hukum, terdapat beberapa prinsip penting yang saling mendukung, seperti asas legalitas yang mengharuskan setiap perbuatan pidana dan sanksinya ditentukan terlebih dahulu oleh undang-undang, asas konstiusionalitas yang menjamin kesesuaian hukum dengan konstitusi, serta asas supremasi hukum yang menempatkan hukum sebagai kekuasaan tertinggi yang mengikat semua pihak, termasuk pemerintah.

Perkembangan hukum pidana menunjukkan dinamika dalam memahami siapa yang dapat dipertanggungjawabkan secara hukum. Pada awalnya, hanya manusia perseorangan (natuurlijk persoon) yang diakui sebagai pelaku kejahatan. Namun, seiring waktu, khususnya sejak tahun 1970-an, muncul kesadaran bahwa entitas non-individu seperti korporasi atau badan hukum juga bisa melakukan pelanggaran hukum yang merugikan masyarakat. Maka dari itu, badan hukum kini diakui sebagai subjek hukum pidana yang dapat mempertanggungjawabkan tindakannya, khususnya jika kejahatan yang terjadi melibatkan kekuasaan atau penyalahgunaan wewenang dalam pemerintahan.

Perhatian global terhadap kejahatan korporasi mulai melonjak di awal tahun 2000-an. Hal ini merupakan respons terhadap semakin besarnya peran korporasi dalam ekonomi global, baik dari sisi kontribusi positif maupun dampak negatifnya. Konvensi Perserikatan Bangsa-Bangsa Menentang Kejahatan Terorganisir Lintas Negara (UNTOC) tahun 2000 menunjukkan upaya internasional dalam mengatasi masalah ini dengan mengatur pertanggungjawaban pidana badan hukum. Lebih lanjut, Konvensi Perserikatan Bangsa-Bangsa Antikorupsi (UNCAC) tahun 2003 mewajibkan negara-negara anggotanya untuk mengambil tindakan hukum terhadap badan hukum yang terlibat dalam kejahatan korupsi.

Menurut kedua lembaga Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) tersebut, pemberian ruang bagi berbagai bentuk pertanggungjawaban hukum yang dapat dikenakan kepada korporasi, tidak terbatas pada sanksi pidana saja, melainkan juga sanksi perdata dan administratif. Di sisi lain, Sutan Remy Sjahdeni memberikan pandangan penting mengenai sifat dan mekanisme tindak pidana korporasi. Karena korporasi bukanlah makhluk hidup yang memiliki tubuh dan pikiran, maka secara logis tidak mungkin korporasi secara fisik melakukan kejahatan. Oleh karena itu, dalam praktik hukum, kesalahan pidana yang dilakukan oleh pengurus, direktur, atau individu yang mengendalikan kebijakan dan operasional korporasi dianggap sebagai kesalahan korporasi itu sendiri. Prinsip ini disebut sebagai atribusi kesalahan, di mana tindakan dan niat jahat dari individu yang mewakili korporasi “ditransfer” menjadi tanggung jawab hukum korporasi itu sendiri (Aldamia, 2022; Alhakim & Soponyono, 2019; Asshiddiqie, 2011; Mulyadi, 2015).

Orang-orang yang bertanggung jawab atas tindak kejahatan korporasi umumnya adalah mereka yang bertindak sebagai pengelola atau memiliki kendali utama atas entitas tersebut (Irfan et al., 2021; Jatmiko, 2022). Mereka yang memegang peran sentral dalam organisasi perusahaan, contohnya direktur atau komisaris pada Perseroan Terbatas, pesero aktif dalam Persekutuan Komanditer, atau pengurus Koperasi. Para pengendali korporasi ini memanfaatkan perusahaan atau bisnisnya untuk meraih keuntungan sebesar-besarnya dengan melanggar hukum (Abdullah, 2022a; Kusumo & SH, n.d.; Rayhan, n.d.; Sinaga & Pramugar, 2022a, 2022b).

Sebelumnya, sistem hukum pidana Indonesia yang diatur dalam KUHP warisan kolonial Belanda hanya mengakui individu atau manusia perorangan (*natuurlijk persoon*) sebagai pelaku tindak pidana. Namun, seiring dengan dinamika kejahatan modern yang melibatkan entitas korporasi, negara memandang perlu adanya reformasi hukum. Oleh karena itu, melalui Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 yang merupakan KUHP baru, pengakuan terhadap korporasi sebagai subjek hukum pidana mulai ditegaskan secara eksplisit. Korporasi dapat menjadi pelaku tindak pidana, demikian ditegaskan dalam Pasal 45 ayat (1). Kemudian, Pasal 145 lebih lanjut memperluas definisi “setiap orang” untuk memasukkan korporasi, di samping individu.

Korporasi diartikan secara luas sebagai entitas yang terdiri dari orang dan/atau kekayaan yang tersusun secara terorganisasi, baik yang memiliki status badan hukum resmi seperti PT atau yayasan, maupun yang tidak berbadan hukum formal namun tetap beroperasi secara terstruktur. Konsep korporasi sebagai subjek hukum pidana semakin mendapat pengakuan dalam sistem hukum Indonesia, tidak hanya dalam KUHP baru, tetapi juga melalui sejumlah undang-undang khusus (*lex specialis*) yang berlaku sebelumnya. Beberapa di antaranya adalah, “Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, Undang-Undang Nomor 35 Tahun 2009 tentang Narkotika, serta Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang.”

Sementara itu, hukum perpajakan Indonesia secara normatif belum ada ketentuan eksplisit dalam Undang-Undang KUP yang menyebutkan bahwa korporasi adalah subjek hukum pidana. Undang-undang tersebut hanya menggunakan frasa “setiap orang”, yang secara literal dapat diartikan sebagai individu, sehingga menciptakan celah hukum dalam menjerat korporasi secara langsung sebagai pelaku tindak pidana perpajakan. Untuk menjembatani kekosongan hukum tersebut, Mahkamah Agung menerbitkan SEMA Nomor 4 Tahun 2021, yang memberikan interpretasi bahwa frasa “setiap orang” mencakup pula entitas korporasi. Sehingga, aparat penegak hukum dan hakim diberi dasar operasional untuk memproses korporasi sebagai pihak yang bertanggung jawab secara pidana dalam perkara perpajakan. Namun, karena SEMA hanya bersifat sebagai aturan internal lembaga peradilan, maka tidak memiliki kekuatan hukum mengikat terhadap masyarakat luas seperti undang-undang.

Relevan dengan sistem hukum civil law yang dianut Indonesia, hakim wajib berpegang pada undang-undang tertulis sebagai sumber hukum utama. Berbeda dengan sistem common law, di mana putusan hakim sebelumnya (preseden) dapat menjadi acuan

Merekonstruksi Kesalahan Korporasi dalam Pertanggungjawaban Pidana di Bidang Perpajakan

yang mengikat dalam kasus serupa, di Indonesia preseden tidak bersifat mengikat secara hukum. Oleh karena itu, meskipun SEMA menjadi pedoman penting di lingkungan peradilan, tetap dibutuhkan pengaturan eksplisit dalam undang-undang agar keberlakuan tanggung jawab pidana korporasi dalam bidang perpajakan memperoleh kepastian hukum dan legitimasi yang lebih kuat.

Berdasarkan penjelasan dalam latar belakang masalah, Peneliti menemukan adanya isu hukum yang perlu diteliti, yakni terkait bagaimana asas legalitas dapat terpenuhi dalam pertanggungjawaban pidana korporasi, serta bagaimana bentuk konstruksi pertanggungjawaban pidana korporasi dalam perkara tindak pidana di bidang perpajakan. Oleh karena itu, Peneliti memutuskan untuk mengangkat topik ini dalam sebuah penelitian berjudul “Merekonstruksi Kesalahan Korporasi Dalam Pertanggungjawaban Pidana di Bidang Perpajakan.” Untuk memahami hal tersebut lebih mendalam, Peneliti tidak hanya menggunakan pendekatan normatif berdasarkan peraturan perundang-undangan dan teori hukum, tetapi juga melakukan studi kasus terhadap putusan pengadilan yang nyata, yaitu putusan PN Jakarta Barat terhadap korporasi PT Gemilang Sukses Garmino.

Hasil pendekatan ini, Peneliti berharap dapat merumuskan konsep atau model pertanggungjawaban pidana korporasi yang lebih sistematis dan sesuai dengan prinsip hukum pidana, khususnya dalam konteks kejahatan perpajakan. Rumusan masalah yang diajukan dalam penelitian diarahkan pada dua hal pokok. Pertama, bagaimana teori pertanggungjawaban pidana korporasi diterapkan dalam praktik pengadilan (melalui studi putusan), dan kedua, bagaimana membangun kerangka atau formulasi hukum yang dapat memperkuat pertanggungjawaban pidana korporasi secara normatif dan aplikatif dalam kasus perpajakan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini memakai metode yuridis normatif dengan tujuan untuk menganalisis bagaimana pertanggungjawaban pidana korporasi dibangun dalam hukum perpajakan di Indonesia. Pendekatan yuridis normatif berarti penelitian ini berfokus pada studi dan analisis aturan-aturan hukum yang tertulis dan berlaku secara resmi, seperti undang-undang, peraturan, dan doktrin hukum. Peneliti tidak hanya melihat hukum sebagai teks tertulis, tetapi juga mendalami prinsip-prinsip mendasar yang menjadi landasan hukum pidana, khususnya asas legalitas yang menegaskan bahwa seseorang atau suatu badan hukum hanya dapat dipidana jika tindakannya telah diatur sebelumnya dalam peraturan perundang-undangan. Selain itu, penelitian ini juga menelaah teori-teori yang menjelaskan bagaimana korporasi sebagai entitas dapat dipertanggungjawabkan secara pidana.

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan mengakses dan mempelajari sumber-sumber tertulis yang telah tersedia, atau dikenal sebagai studi kepustakaan. Sumber data yang digunakan berupa dokumen hukum seperti undang-undang, putusan pengadilan, artikel ilmiah, dan dokumen yuridis lain yang dianggap relevan untuk mendukung analisis. Pendekatan perundang-undangan berarti peneliti mempelajari isi dan isi ketentuan hukum yang secara spesifik mengatur bidang perpajakan dan hukum pidana untuk mendapatkan dasar hukum yang valid dan sesuai. Pendekatan konseptual berperan untuk menggali dan memahami konsep-konsep dan teori-teori yang berhubungan dengan bagaimana korporasi dapat dipertanggungjawabkan secara pidana. Sementara itu, pendekatan kasus dilakukan

dengan cara menganalisis secara rinci satu putusan pengadilan sebagai contoh penerapan hukum dalam praktik, yakni putusan PN Jakarta Barat pada kasus korporasi PT Gemilang Sukses Garmino. Pendekatan ini penting untuk menghubungkan teori dan aturan hukum dengan realitas penerapan di pengadilan, sehingga penelitian dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap dan aplikatif.

Selanjutnya analisis data dilakukan secara kualitatif dengan metode interpretasi sistematis dan argumentatif terhadap norma hukum dan putusan hakim. Penelitian ini juga menggunakan teknik komparatif untuk membandingkan doktrin dengan ketentuan KUHP baru sebagai *ius constituendum* dalam upaya rekonstruksi norma kesalahan korporasi secara lebih tepat dan adil.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Prinsip Tiada Pidana Tanpa Kesalahan

Hukum pidana mengatur tiga hal pokok yang harus dipenuhi agar suatu tindakan bisa dikategorikan sebagai pelanggaran hukum pidana. Pertama, adanya tindak pidana atau perbuatan yang dilarang oleh hukum. Kedua, adanya pertanggungjawaban pidana, yakni keterkaitan antara pelaku dengan tindak pidana tersebut secara hukum. Ketiga, terkait dengan jenis hukuman yang dijatuhkan dan proses pemidanaan. Menurut Moeljatno (dalam karya Eddy OS Hiarej), sangat penting membedakan antara perbuatan yang melanggar hukum dan pertanggungjawaban atas perbuatan tersebut. Perbuatan pidana harus didasarkan pada asas legalitas, artinya hanya perbuatan yang secara jelas diatur dalam undang-undang yang bisa disebut tindak pidana. Sementara itu, pertanggungjawaban pidana bergantung pada prinsip “tiada pidana tanpa kesalahan,” yang menyatakan bahwa seseorang hanya bisa dihukum jika terbukti melakukan kesalahan atau memiliki niat bersalah (*mens rea*). Prinsip ini menegaskan bahwa hukuman tidak boleh dijatuhkan secara semena-mena tanpa adanya bukti kesalahan yang sah.

Prinsip “tiada pidana tanpa kesalahan” menegaskan bahwa selain adanya perbuatan yang melanggar hukum (*actus reus*), harus pula ada unsur kesalahan dalam batin pelaku (*mens rea*). Untuk memahami kesalahan sebagai dasar pertanggungjawaban pidana, terdapat dua dimensi penting. Kesalahan psikologis melihat aspek mental pelaku, apakah ia sadar dan bertanggung jawab atas tindakannya. Sedangkan kesalahan normatif melihat dari perspektif masyarakat, apakah pelaku seharusnya bisa menghindari perbuatan tersebut dan bertindak secara benar. Jika masyarakat menganggap bahwa pelaku dapat menghindari tindakan tersebut tapi tetap melakukannya, maka pelaku dinilai bersalah secara normatif.

Dalam hukum pidana, kesalahan biasanya dikaitkan dengan niat atau sikap batin pelaku. Namun, ketika pelaku adalah korporasi sebuah entitas yang tidak memiliki pikiran atau perasaan seperti manusia, menentukan kesalahan menjadi rumit secara teori. Korporasi tidak bisa secara langsung memiliki niat jahat karena ia hanyalah kumpulan orang, aset, dan struktur organisasi. Para pakar hukum mengakui kesulitan ini. Yusuf Shofie sebagai seorang ahli hukum, mengemukakan bahwa dalam kasus tindak pidana yang melibatkan korporasi, ada dua masalah utama yang harus dihadapi. Pertama, siapa yang tepat untuk dijadikan subjek hukum yang bertanggung jawab atas tindakan korporasi tersebut? Apakah korporasi

itu sendiri, ataukah individu di dalamnya? Kedua, bagaimana menentukan unsur kesalahan atau niat jahat (*mens rea*) dalam sebuah korporasi yang secara alami tidak memiliki kesadaran atau niat seperti manusia?

Selanjutnya, menurut pandangan SR Sianturi yang dikutip oleh Edie OS Hiarej, menyoroti kesulitan dalam menerapkan aturan hukum pidana yang biasanya berlaku untuk individu, pada korporasi sebagai subjek hukum. Secara umum, pelaku tindak pidana bisa dihukum dengan berbagai cara, termasuk hukuman penjara. Namun, hal ini tidak mungkin dilakukan pada korporasi karena korporasi bukanlah manusia yang memiliki tubuh atau kebebasan fisik yang bisa dibatasi. Akibatnya, ketika korporasi melakukan pelanggaran hukum, jenis hukuman yang dapat dijatuhkan harus disesuaikan. Misalnya, pidana denda bisa diganti dengan jenis hukuman lain seperti pidana kurungan administratif atau sanksi finansial lainnya yang sesuai untuk entitas seperti korporasi.

Sementara itu, pidana penjara dan pidana kurungan keduanya adalah hukuman yang membatasi kebebasan fisik seseorang dengan menahan pelaku di lembaga pemasyarakatan. Pelaksanaan kedua jenis pidana ini, terpidana diwajibkan mematuhi aturan dan tata tertib yang berlaku di dalam lembaga tersebut, seperti jadwal kegiatan, tata cara berinteraksi, dan disiplin internal. Perbedaan utama antara keduanya terletak pada jenis tindak pidana yang dikenakan. Pidana penjara biasanya dijatuhkan untuk tindak pidana yang lebih berat, sedangkan pidana kurungan dikenakan untuk pelanggaran atau tindak pidana ringan saja, yang diatur secara khusus dalam Buku Kedua KUHP. Sehingga, karena korporasi tidak memiliki kesadaran atau pikiran seperti manusia, sulit untuk menerapkan hukuman ini secara langsung. Oleh sebab itu, dalam korporasi penafsiran dan penerapan hukum pidana perlu dilakukan secara berbeda untuk menjamin keadilan dan efektivitas hukum.

Pertanggungjawaban Pidana Oleh Pelaku Korporasi

Menurut Sutan Remy Sjahdeni, kejahatan korporasi bukan dilakukan oleh korporasi sebagai entitas abstrak, melainkan melalui individu-individu yang mengendalikan korporasi. Pandangannya menekankan bahwa tindakan tersebut harus dilakukan dengan sengaja dan berada dalam lingkup kewenangan jabatan personel pengendali. Perbuatan tersebut juga harus selaras dengan tujuan korporasi, terutama dalam memperoleh manfaat bagi korporasi itu sendiri. Sementara itu, menurut Marshall B. Clinard dan Peter C. Yeager yang dikutip oleh Mahrus Ali, kejahatan korporasi memiliki spektrum yang luas. Pengelompokan kejahatan tersebut dalam tiga kategori besar, yakni kecurangan terhadap masyarakat umum, kecurangan terhadap pemerintah, dan tindakan yang membahayakan kesejahteraan publik. Misalnya, praktik penetapan harga yang merugikan konsumen masuk dalam kategori penipuan terhadap masyarakat. Penggelapan pajak adalah contoh kecurangan terhadap pemerintah, sedangkan pencemaran lingkungan merupakan kejahatan yang berpotensi merusak kesehatan dan kesejahteraan masyarakat luas.

Secara umum, hukum pidana mengharuskan adanya dua unsur utama untuk dapat mempidana seseorang, yaitu tindakan yang melanggar hukum (*actus reus*) dan niat jahat atau kesalahan batin (*mens rea*). Konsep ini biasanya berlaku bagi pelaku kejahatan yang merupakan manusia perseorangan, yang mampu memiliki niat dan kesadaran atas tindakannya. Namun, menurut Roeslan Saleh, yang dikutip oleh Eddy OS Hiariej, pendekatan ini tidak bisa diterapkan secara kaku pada korporasi sebagai subjek hukum pidana. Korporasi,

sebagai entitas hukum yang tidak memiliki pikiran atau sikap batin layaknya manusia, tidak selalu untuk membuktikan “kesalahan” dalam arti niat jahat. Oleh karena itu, dalam pertanggungjawaban pidana korporasi, dapat digunakan prinsip *res ipsa loquitur* yang berarti fakta-fakta yang muncul dari akibat kejahatan itu sendiri sudah cukup untuk menilai adanya kesalahan.

Misalnya, jika sebuah korporasi menyebabkan kerugian ekonomi, kerusakan lingkungan, atau membahayakan masyarakat, maka fakta-fakta tersebut sudah bisa menjadi dasar pertanggungjawaban tanpa harus membuktikan niat jahat individu tertentu secara spesifik. Perbedaan ini menunjukkan bagaimana hukum pidana harus beradaptasi untuk mengakomodasi karakteristik khusus korporasi (*rechts persoon*), dibandingkan dengan pelaku kejahatan tradisional berupa orang perseorangan (*natuurlijk persoon*), yang selalu dapat dipertanggungjawabkan secara langsung atas niat dan tindakannya.

Tindak pidana korporasi menurut Sutan Remy Sjahdeini dalam bukunya *Ajaran Pidanaan: Tindak Pidana Korporasi & Seluk Beluknya* bukanlah suatu tindakan yang dilakukan langsung oleh korporasi itu sendiri, karena korporasi sebagai entitas hukum tidak memiliki tubuh maupun jiwa. Oleh karena itu, yang melakukan tindak pidana adalah personel-personel pengendali korporasi yang disebut sebagai “pikiran pengarah” (*directing mind*) dari korporasi tersebut. Sehingga, tindakan (*actus reus*) dan niat jahat atau kesalahan batin (*mens rea*) yang dimiliki oleh personel pengendali itu dianggap sebagai tindakan dan niat korporasi secara langsung. Maka, tanggung jawab pidana korporasi melekat melalui tindakan dan niat para pengendali yang bertindak atas nama korporasi.

Untuk menjelaskan pertanggungjawaban pidana korporasi, terdapat beberapa teori atau doktrin yang digunakan. Pertama adalah ajaran pertanggungjawaban mutlak (*strict* atau *absolute liability*), yang mengharuskan pembuktian hanya pada adanya perbuatan yang melanggar hukum (*actus reus*) tanpa perlu membuktikan adanya niat jahat atau kesalahan batin (*mens rea*), baik berupa kelalaian (*culpa*) maupun kesengajaan (*dolus*). Kedua adalah ajaran pertanggungjawaban vikarius (*vicarious liability*), dimana korporasi bertanggung jawab atas tindak pidana yang dilakukan oleh orang-orang yang mewakilinya. Ketiga adalah ajaran identifikasi (*doctrine of identification*) atau pertanggungjawaban pidana langsung korporasi (*direct corporate criminal liability*), yang menyatakan bahwa tindak pidana yang dilakukan oleh personel pengendali dapat secara langsung dianggap sebagai tindakan korporasi itu sendiri.

Doktrin *vicarious liability* merupakan salah satu teori penting dalam pertanggungjawaban pidana korporasi. Intinya, tanggung jawab atas suatu tindak pidana tidak hanya dibebankan kepada pelaku langsung (misalnya seorang pegawai), tetapi juga dapat dialihkan kepada pihak lain yang memiliki hubungan hukum atau struktural dengannya, dalam hal ini adalah korporasi sebagai badan hukum. Pemikiran dasarnya adalah bahwa setiap tindakan yang dilakukan oleh pegawai atau bawahannya dilakukan dalam lingkup tugas atau fungsi yang diberikan oleh atasan atau manajemen. Oleh karena itu, manajemen tidak bisa serta-merta melepaskan diri dari tanggung jawab atas tindakan yang terjadi di bawah pengawasannya. Apalagi, korporasi sebagai entitas mendapatkan keuntungan dari tindakan para pegawainya, sehingga secara adil pula korporasi dapat dikenai sanksi pidana

Merekonstruksi Kesalahan Korporasi dalam Pertanggungjawaban Pidana di Bidang Perpajakan

bila pegawainya melakukan pelanggaran hukum saat menjalankan tugasnya (Abdullah, 2022b; Rifai & Meliala, 2022; Susanto, 2022).

Sedangkan, doktrin identifikasi atau dikenal juga sebagai *doctrine of identification* lahir dari kenyataan bahwa korporasi sebagai entitas hukum tidak memiliki tubuh dan pikiran, sehingga tidak dapat melakukan kejahatan secara langsung seperti manusia. Namun, korporasi tetap bisa dianggap melakukan kejahatan melalui tindakan para pengurus atau pengendali utamanya, karena mereka bertindak mewakili korporasi dalam menjalankan kegiatan usahanya. Menurut pandangan ini, apabila seorang direktur atau pengurus utama melakukan tindakan pidana dalam kapasitasnya sebagai pengelola perusahaan dan untuk kepentingan perusahaan, maka tindakan tersebut secara hukum dianggap sebagai perbuatan korporasi. Begitu pula dengan unsur niat jahat (*mens rea*) yang menyertai tindakan tersebut, meskipun berasal dari individu tetapi dianggap sebagai niat korporasi.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) yang merupakan KUHP baru, telah membawa perubahan penting dalam sistem hukum pidana Indonesia, salah satunya dengan secara tegas mengakui korporasi sebagai subjek tindak pidana. Meskipun undang-undang ini baru akan berlaku tiga tahun sejak tanggal diundangkan, yaitu mulai 2 Januari 2026, saat ini peraturan masih berstatus sebagai *ius constituendum* atau hukum yang akan berlaku di masa depan. Hal ini berbeda dengan KUHP lama yang masih berlaku saat ini sebagai *ius constitutum*, di mana hanya individu atau orang perseorangan yang dapat dikenakan pertanggungjawaban pidana, sehingga tidak mengatur secara eksplisit mengenai pertanggungjawaban pidana korporasi.

KUHP baru ini menetapkan beberapa norma penting yang mengakomodir keberadaan korporasi sebagai pelaku tindak pidana. Pasal 45 ayat (1) menyatakan secara eksplisit bahwa korporasi merupakan subjek tindak pidana, dan Pasal 145 menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan "setiap orang" mencakup baik individu maupun korporasi. Selanjutnya, Pasal 46 menjabarkan bahwa tindak pidana korporasi bisa dilakukan oleh pengurus yang memiliki kedudukan fungsional dalam struktur organisasi korporasi atau oleh individu lain yang, berdasarkan hubungan kerja atau hubungan lain, bertindak atas nama atau demi kepentingan korporasi. Tidak hanya itu, Pasal 47 juga memperluas cakupan pelaku dengan mencakup pemberi perintah, pemegang kendali, atau pemilik manfaat yang walaupun berada di luar struktur formal, tetap memiliki kekuasaan mengendalikan tindakan korporasi.

Lebih lanjut, Pasal 48 mengatur kondisi-kondisi yang harus dipenuhi agar suatu tindak pidana dapat dipertanggungjawabkan kepada korporasi. Pertama, tindak pidana tersebut harus dilakukan dalam ruang lingkup usaha atau kegiatan yang sesuai dengan anggaran dasar atau ketentuan internal korporasi. Kedua, tindak pidana tersebut memberikan keuntungan yang melawan hukum bagi korporasi. Ketiga, tindakan tersebut diterima atau dianggap sebagai kebijakan resmi korporasi. Keempat, korporasi tidak mengambil langkah-langkah yang diperlukan untuk mencegah atau memitigasi tindak pidana tersebut. Kemudian terakhir, korporasi membiarkan tindak pidana itu terjadi. Sehingga melalui ketentuan ini, KUHP baru menunjukkan pendekatan yang lebih komprehensif dalam menjerat pertanggungjawaban pidana korporasi, termasuk memperhitungkan peran serta kelalaian struktural dalam mencegah kejahatan.

Studi Kasus Putusan Pengadilan Perkara Tindak Pidana Perpajakan

Tindak pidana perpajakan merupakan pelanggaran hukum yang mengakibatkan kerugian terhadap penerimaan negara melalui sektor perpajakan. Delik pidana ini secara khusus diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), terutama dalam Bab VIII yang memuat ketentuan pidana. Pasal 38 mengatur perbuatan pidana yang dilakukan karena kelalaian atau kealpaan, sedangkan Pasal 39 dan Pasal 39A memuat ketentuan mengenai perbuatan pidana yang dilakukan dengan unsur kesengajaan. Selain itu, Pasal 43 ayat (1) memperluas jangkauan pertanggungjawaban pidana dengan mencakup penyertaan dan pembantuan dalam tindak pidana tersebut, sehingga tidak hanya pelaku utama yang dapat dimintai pertanggungjawaban, tetapi juga pihak-pihak lain yang terlibat. Ketentuan pidana dalam undang-undang perpajakan termasuk dalam kategori hukum pidana administratif atau administrative penal law. Artinya, meskipun peraturan ini pada dasarnya merupakan bagian dari hukum administrasi, di dalamnya juga terdapat sanksi pidana yang dapat dikenakan apabila terjadi pelanggaran.

Terdapat sejumlah perbuatan yang apabila dilakukan dapat dikenai sanksi pidana karena dianggap sebagai delik pidana perpajakan. Perbuatan-perbuatan tersebut mencakup ketidakpatuhan terhadap kewajiban perpajakan yang bersifat administratif namun berdampak hukum serius, seperti tidak mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) atau tidak melaporkan usaha untuk ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Selain itu, menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dan/atau keterangan yang tidak benar atau tidak lengkap, juga termasuk perbuatan yang dapat dikenai pidana. Wajib Pajak yang tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di wilayah Indonesia, serta yang menolak memperlihatkan atau meminjamkan dokumen, buku, atau catatan ketika dilakukan pemeriksaan pajak, juga termasuk pelanggaran serius. Tindakan lain yang dianggap sebagai delik pidana adalah tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut atau dipotong, serta menerbitkan atau menggunakan faktur pajak dan bukti pemotongan atau penyetoran pajak yang tidak mencerminkan transaksi yang sebenarnya.

Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) tidak secara jelas menyebut bahwa korporasi merupakan subjek yang dapat dikenai sanksi pidana dalam tindak pidana perpajakan. Dalam ketentuan pidananya, undang-undang ini hanya menggunakan istilah seperti “Setiap orang”, “Seseorang”, “Wakil, kuasa, atau pegawai dari Wajib Pajak”, serta “Pihak lain”. Sayangnya, istilah-istilah tersebut tidak diberikan definisi yang rinci dalam undang-undang, sehingga menimbulkan keraguan apakah entitas seperti korporasi termasuk di dalam cakupan subjek hukum yang dimaksud. Satu-satunya acuan yang secara eksplisit menyebut bahwa korporasi dapat dikenakan pertanggungjawaban pidana dalam perpajakan muncul dari Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) Nomor 4 Tahun 2021 tertanggal 29 November 2021. Dalam surat edaran tersebut, istilah “setiap orang” sebagaimana tercantum dalam UU KUP ditafsirkan mencakup baik orang pribadi maupun korporasi. Bahkan, pada angka 1 surat edaran tersebut ditegaskan bahwa tindak pidana di bidang perpajakan dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada orang pribadi maupun korporasi.

Namun demikian, surat edaran Mahkamah Agung bukanlah produk peraturan perundang-undangan, melainkan hanya bersifat sebagai pedoman internal bagi aparat peradilan, khususnya para hakim, dalam menerapkan hukum. Oleh karena itu, surat edaran ini tidak

Merekonstruksi Kesalahan Korporasi dalam Pertanggungjawaban Pidana di Bidang Perpajakan

memiliki kekuatan hukum mengikat secara umum terhadap masyarakat luas sebagaimana halnya undang-undang. Selain SEMA, terdapat juga Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) Nomor 13 Tahun 2016 yang mengatur tata cara penanganan perkara pidana oleh korporasi. PERMA Nomor 13 Tahun 2016 diterbitkan dengan alasan bahwa sudah banyak undang-undang yang mengakui korporasi sebagai subjek yang bisa dimintai pertanggungjawaban atas tindak pidana. Namun, dalam praktiknya, prosedur dan tata cara penanganan kasus-kasus kejahatan yang dilakukan oleh korporasi masih belum diatur secara rinci dan jelas. Peraturan ini lebih mengatur pada aspek hukum acara atau prosedural dalam menangani kasus pidana yang melibatkan korporasi. Namun, sama seperti SEMA, PERMA juga bukanlah undang-undang, sehingga tidak secara langsung menetapkan korporasi sebagai subjek tindak pidana perpajakan dalam kerangka normatif UU KUP. Sedangkan, prinsip legalitas mengharuskan bahwa suatu perbuatan baru bisa dianggap sebagai tindak pidana jika telah diatur secara tegas dalam undang-undang pidana yang berlaku, sebagaimana diatur dalam Pasal 1 ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP).

Selanjutnya, akan dijelaskan sebuah studi kasus yang diambil dari Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt BRT tanggal 8 Juli 2020. Kasus ini berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan dengan terdakwa korporasi, yaitu PT Gemilang Sukses Garmino. Putusan hakim dalam kasus ini dijadikan oleh Peneliti sebagai bahan analisis penerapan hukum nyata (*law in concreto*) terhadap Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang bersifat umum dan abstrak (*law in abstracto*). Analisis ini khususnya fokus pada bagaimana konstruksi kesalahan korporasi diinterpretasikan dalam teori pertanggungjawaban pidana perpajakan. Berdasarkan uraian pembuktian dan pertimbangan yang dibuat oleh hakim dalam putusan tersebut, Peneliti merangkum pembuktian terhadap unsur subjektif dari tindak pidana, yaitu unsur pelaku dan unsur kesalahan, dalam uraian yang akan disampaikan berikut ini:

Terdakwa dalam kasus ini adalah sebuah korporasi bernama PT Gemilang Sukses Garmino, yang berbentuk badan hukum perseroan terbatas. Perbuatan yang dianggap sebagai tindak pidana atau *actus reus* dilakukan oleh Liaw Edi Wirawan, yang menjabat sebagai Direktur Utama dari korporasi tersebut. Dalam pertimbangan hukumnya, majelis hakim menyatakan bahwa meskipun Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak secara eksplisit dan rinci memberikan definisi tentang istilah “setiap orang”, istilah tersebut dalam pertanggungjawaban pidana meliputi baik individu pribadi maupun badan hukum.

Menurut pandangan hakim yang menangani perkara ini, dalam teori hukum pidana yang berkembang, pelaku tindak pidana tidak hanya terbatas pada orang perorangan (*natuurlijk persoon*), tetapi juga mencakup badan hukum (*rechts persoon*). Namun, pertanggungjawaban pidana bukan diarahkan langsung kepada badan hukum sebagai entitas, melainkan kepada organ atau pihak yang memiliki wewenang di dalam badan hukum tersebut. Sebagai pertimbangannya, hakim juga merujuk pada kesaksian ahli dari Dr. Yunus Husein, S.H., LL.M., yang menjelaskan bahwa istilah Badan atau Wajib Pajak Badan pada dasarnya memiliki pengertian yang sama dengan Korporasi. Oleh karena itu, secara umum aturan yang berlaku bagi Korporasi juga berlaku untuk Badan. Selain itu, beberapa undang-undang lain telah secara tegas mengatur korporasi sebagai subjek tindak pidana, seperti Undang-Undang tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Undang-Undang Pemberantasan

Tindak Pidana Korupsi, Undang-Undang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang, dan Undang-Undang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Berdasarkan bukti dan pertimbangan tersebut, putusan pengadilan menyatakan bahwa terdakwa, yaitu korporasi PT Gemilang Sukses Garmino, secara sah dan meyakinkan terbukti melakukan tindak pidana perpajakan. Oleh karena itu, korporasi tersebut dijatuhi sanksi pidana berupa denda sebesar tiga kali lipat dari jumlah pajak yang seharusnya dibayar, yaitu sebesar Rp29.944.517.628,00.

Peneliti ingin menyoroti dan menekankan tiga hal penting terkait bagaimana hakim yang menangani perkara tindak pidana perpajakan ini menetapkan bahwa korporasi dapat dipertanggungjawabkan secara pidana. Pertama, hakim dalam pertimbangannya menyatakan bahwa Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak memberikan definisi yang jelas, rinci, dan tegas mengenai istilah “setiap orang”. Hal ini menguatkan permasalahan yang sudah diangkat oleh Peneliti di bagian Latar Belakang, yaitu mengenai bagaimana asas legalitas dapat terpenuhi dalam pertanggungjawaban pidana korporasi di bidang perpajakan

Kedua, karena tidak ada ketentuan yang spesifik dan rinci dalam undang-undang perpajakan mengenai hal ini, hakim dalam membuat putusan menggunakan metode *rechtsvinding*, yaitu penemuan hukum melalui proses penalaran hukum. Hakim mengacu pada teori-teori hukum pidana yang sudah berkembang mengenai pertanggungjawaban pidana korporasi, serta membandingkan dengan peraturan perundang-undangan lain yang relevan untuk membangun konstruksi hukum terkait pertanggungjawaban pidana korporasi.

Ketiga, Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt BRT tanggal 8 Juli 2020 ini menjadi putusan pertama yang secara resmi mengadili korporasi sebagai pelaku tindak pidana perpajakan. Walaupun sistem hukum Indonesia menganut civil law yang tidak menganggap putusan hakim sebagai sumber hukum yang mengikat secara mutlak (tidak mengenal yurisprudensi mengikat), putusan ini tetap bisa menjadi referensi penting bagi hakim-hakim lain yang menangani kasus serupa. Pendapat dari Purnadi Purbacaraka dan Soerjono Soekanto mendukung hal ini, menyatakan bahwa putusan hakim dapat digunakan sebagai dasar dalam memutus perkara lain yang sejenis, sehingga putusan tersebut berfungsi sebagai sumber hukum tidak langsung bagi pengadilan.

Rekonstruksi Unsur Kesalahan Korporasi

Pada pembahasan sebelumnya, Peneliti mengemukakan dua alasan utama mengapa penting untuk melakukan rekonstruksi terhadap konsep pertanggungjawaban pidana korporasi, khususnya dalam tindak pidana perpajakan. Pertama, penentuan kesalahan pada korporasi secara teoritis menghadapi sejumlah kendala, karena korporasi sebagai entitas tidak memiliki pikiran maupun niat batin layaknya individu manusia (*natuurlijk persoon*). Hal ini menyebabkan sulitnya mengaitkan unsur kesalahan yang biasanya bergantung pada keadaan mental pelaku. Kedua, terdapat persoalan terkait asas legalitas dalam pertanggungjawaban pidana korporasi di bidang perpajakan. Asas legalitas mengharuskan bahwa suatu perbuatan hanya dapat dianggap sebagai tindak pidana jika telah diatur secara jelas dan tegas dalam perundang-undangan. Namun, dalam kasus korporasi, aturan yang mengatur

pertanggungjawaban pidana khususnya dalam perpajakan masih belum memadai atau rinci, sehingga menimbulkan ketidakjelasan hukum.

Mardjono Reksodiputro, dalam karya Mahrus Ali, berpendapat bahwa kesalahan yang dilakukan oleh pengurus korporasi dapat dianggap sebagai kesalahan korporasi itu sendiri. Namun, kesalahan pada korporasi (sebagai badan hukum atau *rechts person*) berbeda dengan kesalahan yang dimiliki oleh individu manusia (*natuurlijk persoon*), karena korporasi tidak mempunyai pikiran maupun niat batin. Peneliti beranggapan bahwa untuk membangun kriteria kesalahan korporasi, bisa disintesis dari tiga doktrin atau konsep utama berikut ini:

- a. Doktrin syarat kekuasaan (*machtsvereiste*) yang dikemukakan oleh Muladi. Doktrin ini menyatakan bahwa korporasi dianggap memiliki kekuasaan atau wewenang untuk mengatur, mengendalikan, dan memerintahkan pihak-pihak yang melakukan tindakan yang dilarang. Selain itu, korporasi memiliki kemampuan untuk mengambil keputusan terkait tindakannya dan berpotensi menerapkan kebijakan guna mencegah tindakan yang melanggar hukum.
- b. Konsep kesalahan normatif dari Eddy OS Hiarej, yang menegaskan bahwa kesalahan dapat dilihat dari sudut pandang masyarakat sebagai sesuatu yang dapat disalahkan. Artinya, pelaku sebenarnya bisa bertindak berbeda jika tidak ingin melakukan perbuatan tersebut atau seharusnya menghindarinya. Pendapat Chairul Huda sangat relevan dalam hal ini, yaitu bahwa kesalahan korporasi bisa diukur dari bagaimana kebijakan dan tindakan operasional korporasi diarahkan untuk mencegah terjadinya pelanggaran hukum.
- c. Ajaran manfaat yang diajukan oleh Sjahdeini (2017), yang pada intinya menyatakan bahwa suatu tindak pidana dilakukan oleh korporasi untuk mendapatkan manfaat, baik berupa keuntungan finansial maupun non-finansial, atau untuk mengurangi kerugian finansial atau non-finansial yang mungkin dialami oleh korporasi.

Peneliti berencana untuk membandingkan hasil sintesis dari ketiga kriteria kesalahan korporasi yang sudah dijelaskan sebelumnya dengan aturan tentang pertanggungjawaban pidana korporasi yang terdapat dalam KUHP baru Indonesia. KUHP baru ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana yang akan mulai berlaku pada 2 Januari 2026, yaitu tiga tahun setelah pengundungannya pada 2 Januari 2023.

Dalam Pasal 48 dalam KUHP baru mengatur bahwa korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban pidana atas tindak pidana yang dilakukan jika beberapa kondisi terpenuhi. Pertama, tindakan tersebut harus berada dalam lingkup usaha atau aktivitas yang telah ditetapkan dalam anggaran dasar korporasi atau ketentuan lain yang berlaku bagi korporasi tersebut. Selanjutnya, perbuatan itu harus memberikan keuntungan bagi korporasi secara melawan hukum. Selain itu, tindak pidana yang dilakukan harus diterima atau dianggap sebagai bagian dari kebijakan resmi korporasi. Korporasi juga dapat bertanggung jawab apabila tidak mengambil langkah-langkah yang diperlukan untuk mencegah terjadinya tindak pidana tersebut, menghindari dampak yang lebih besar, dan memastikan bahwa mereka mematuhi ketentuan hukum yang berlaku. Terakhir, korporasi dapat dipertanggungjawabkan jika membiarkan tindak pidana itu terjadi tanpa melakukan tindakan pencegahan atau penindakan yang memadai.

Dengan demikian, maka: 1) doktrin syarat kekuasaan atau *machtsvereiste* dari korporasi yang dikemukakan oleh Muladi, 2) konsep kesalahan normatif yang Peneliti kaitkan dengan pandangan Chairul Huda, dan 3) Ajaran Manfaat yang dikemukakan oleh Sutan Remy Sjahdeini, saling berinteraksi dan dapat tercakup dalam kriteria pertanggungjawaban pidana oleh Korporasi sebagaimana dimaksud pada huruf a sampai dengan huruf e dari Pasal 48 KUHP baru. Peneliti menyimpulkan bahwa syarat-syarat tindak pidana oleh korporasi dapat dipertanggungjawabkan sesuai rumusan Pasal 48 KUHP pada hakikatnya merupakan formulasi dari sintesa ketiga doktrin/konsep yang telah dibahas di atas yakni: 1) doktrin syarat kekuasaan atau *machtsvereiste* korporasi, 2) konsep kesalahan normatif, dan 3) ajaran manfaat.

Perlu ditambahkan pula, menurut penelaahan Peneliti terhadap Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt BRT yang menjadi bahan studi kasus dalam penelitian ini, berdasarkan fakta-fakta hukum dalam perkara pidana tersebut terdapat penerapan teori-teori pertanggungjawaban pidana korporasi, antara lain:

- a. Perbuatan pidana Korporasi diwujudkan oleh pelaku orang individu yaitu Direktur Utama PT Gemilang Sukses Garmino, artinya dilakukan oleh personel pengendali atau *directing mind* dari korporasi;
- b. Terbukti bahwa kejahatan perpajakan ini dimaksudkan untuk meminimalisir kewajiban pajak PT Gemilang Sukses Garmino, artinya tindak pidana perpajakan dilakukan untuk memberikan manfaat finansial bagi korporasi.

Uraian butir yang pertama, bahwa perbuatan pidana Korporasi diwujudkan oleh pelaku personel pengendali atau *directing mind* dari korporasi, adalah sejalan dengan pandangan Sutan Remy Sjahdeini bahwa *actus reus* dan *mens rea* personel pengendali korporasi yang mewujudkan perbuatan pidana diatribusikan sebagai *actus reus* dan *mens rea* korporasi atau pendapat Mardjono Reksodiputro sebagaimana uraian di atas bahwa kesalahan pada diri pengurus korporasi dapat diidentifikasi sebagai kesalahan korporasi itu sendiri. Sedangkan uraian butir yang kedua, bahwa tindak pidana perpajakan dilakukan untuk memberikan manfaat finansial bagi korporasi, adalah sejalan dengan Ajaran Manfaat yang dikemukakan oleh Sutan Remy Sjahdeini.

Peneliti berpendapat bahwa pandangan Sutan Remy Sjahdeini atau Mardjono Reksodiputro dan penilaian pembuktian oleh hakim dalam Putusan Nomor 334/Pid.Sus/2020/PN.Jkt BRT yang mengkonstruksi kesalahan pengurus korporasi atau *directing mind* sebagai kesalahan korporasi tersebut memiliki kekurangan, karena bisa jadi terdapat kondisi di mana personel pengendali korporasi yang mewujudkan perbuatan pidana (yaitu pada saat *tempus delicti*) di waktu kemudian setelah selesainya tindak pidana ternyata telah meninggal atau tidak diketahui/ditemukan keberadaannya. Timbul permasalahan pada saat proses penyidikan dan/atau peradilan dalam membuktikan *mens rea* yang menurut Sutan Remy Sjahdeini dan Mardjono Reksodiputro dimaksudkan sebagai sikap bathin jahat atau kalbu dari manusia perorangan (telah meninggal atau tidak diketahui/ditemukan keberadaannya) lalu diatribusikan sebagai *mens rea* dari korporasi. Merekonstruksi kesalahan korporasi melalui pembuktian syarat kekuasaan atau *machtsvereiste* dari korporasi, konsep kesalahan normatif, dan ajaran manfaat sebagaimana dikemukakan di atas, menurut Peneliti dapat menutup kekurangan dari pembuktian kesalahan korporasi yang sebelumnya

Merekonstruksi Kesalahan Korporasi dalam Pertanggungjawaban Pidana di Bidang Perpajakan

dikonstruksi melalui mens rea personel pengendali korporasi lalu diatribusikan sebagai mens rea korporasi. Peneliti berpandangan bahwa pendapat tentang perlunya merekonstruksi pertanggungjawaban pidana oleh korporasi khususnya dalam tindak pidana perpajakan adalah seiring sejalan dengan perkembangan hukum pidana di Indonesia (pengaturan pertanggungjawaban korporasi dalam KUHP baru).

KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan dan rumusan masalah yang telah diuraikan, dapat disimpulkan bahwa Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan belum secara tegas dan rinci mengatur korporasi sebagai subjek tindak pidana perpajakan, sehingga pertanggungjawaban pidana korporasi dalam bidang ini masih bergantung pada putusan pengadilan dan penafsiran hakim melalui mekanisme *rechtsvinding* dengan merujuk pada teori-teori hukum pidana dan peraturan perundang-undangan lain yang relevan. Hal ini sekaligus menegaskan adanya persoalan terkait azas legalitas dalam pertanggungjawaban pidana korporasi di bidang perpajakan, yang mengharuskan adanya dasar hukum yang jelas untuk menetapkan suatu perbuatan sebagai tindak pidana. Sintesa dari tiga doktrin utama, yakni doktrin syarat kekuasaan (*machtsvereiste*), konsep kesalahan normatif, dan ajaran manfaat, dapat dijadikan kerangka yang efektif untuk mengkonstruksikan kesalahan korporasi secara komprehensif, dan hal ini telah diakomodasi dalam Pasal 48 KUHP baru yang akan berlaku pada tahun 2026. Pendekatan rekonstruksi ini tidak hanya menutupi kekurangan pembuktian kesalahan korporasi yang selama ini bergantung pada atribusi *mens rea* dari personel pengendali, tetapi juga mencerminkan perkembangan hukum pidana di Indonesia yang lebih adaptif dan komprehensif dalam menangani pertanggungjawaban pidana korporasi. Implikasi dari hasil penelitian ini adalah pentingnya pembaruan regulasi dan penerapan prinsip hukum yang lebih jelas agar penanganan tindak pidana perpajakan oleh korporasi dapat dilakukan dengan landasan hukum yang kuat dan kepastian hukum yang terjamin.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, D. (2022a). *Rekonstruksi Pengaturan Pertanggungjawaban Pidana Korporasi di Bidang Lingkungan Hidup yang Berbasis Nilai Keadilan*. Universitas Islam Sultan Agung (Indonesia).
- Abdullah, D. (2022b). *Rekonstruksi Pengaturan Pertanggungjawaban Pidana Korporasi di Bidang Lingkungan Hidup yang Berbasis Nilai Keadilan*. Universitas Islam Sultan Agung (Indonesia).
- Aldamia, R. M. C. (2022). Pengembalian Aset Pelaku Tindak Pidana Korupsi Dalam Hukum Internasional Dan Implementasinya Pada Hukum Nasional Indonesia. *Muhammadiyah Law Review*, 6(1), 54–69.
- Alhakim, A., & Sopyono, E. (2019). Kebijakan Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Terhadap Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, 1(3), 322–336.
- Ali, M. (2015). *Asas-Asas Hukum Pidana Korporasi*. PT Rajagrafindo Perkasa.

- Amalia, R. (2016). Pertanggungjawaban korporasi dalam tindak pidana pencucian uang menurut hukum Islam. *Jurnal Hukum Pidana Islam*, 2(2), 385–407.
- Asshiddiqie, J. (2011). Gagasan negara hukum Indonesia. *Makalah Disampaikan Dalam Forum Dialog Perencanaan Pembangunan Hukum Nasional Yang Diselenggarakan Oleh Badan Pembinaan Hukum Nasional Kementerian Hukum Dan, 1*.
- Hiarej, E. O. S. (2015). *Prinsip-Prinsip Hukum Pidana, Edisi Revisi*. Cahaya Alam Pustaka.
- Irfan, R. M., Suarda, I. G. W., & Wildana, D. T. (2021). Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Atas Penyalahgunaan Transfer Pricing Untuk Penghindaran Pajak. *Interdisciplinary Journal On Law, Social Sciences And Humanities*, 2(2), 199–215.
- Jatmiko, S. (2022). Rechterilijke Pardon (Pemaafan Hakim) Dalam Tindak Pidana Perpajakan. *HERMENEUTIKA: Jurnal Ilmu Hukum*, 6(1), 121–133.
- Kusumo, B. A., & SH, Mh. (n.d.). *Rekonstruksi Hukum Pidana Materiil Pada Korporasi Dalam Tindak Pidana Perpajakan Di Indonesia*.
- Mulyadi, L. (2015). Asas Pembalikan Beban Pembuktian Terhadap Tindak Pidana Korupsi Dalam Sistem Hukum Pidana Indonesia dihubungkan dengan Konvensi Perserikatan Bangsa-Bangsa anti Korupsi 2003. *Jurnal Hukum Dan Peradilan*, 4(1), 101–132.
- Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Barat No. 334/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Brt (2020).
- Rayhan, A. Z. (n.d.). *Rekonstruksi Konsep Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Kejahatan Lingkungan: Kajian Teori Hukum Progresif*.
- Rifai, A., & Meliala, A. J. (2022). Rekonstruksi pertanggungjawaban pidana dan aspek keperdataan dalam penggunaan dokumen yang dipalsukan. *Proceeding Justicia Conference*, 1, 15–36.
- Sinaga, B. R. P., & Pramugar, R. N. (2022a). Rekonstruksi Pertanggungjawaban Pidana Dalam Pengelolaan Penerimaan Bukan Pajak (Pnbp) Di Indonesia. *Journal Of Tax Law And Policy*, 1(3), 103–111.
- Sinaga, B. R. P., & Pramugar, R. N. (2022b). Rekonstruksi Pertanggungjawaban Pidana Dalam Pengelolaan Penerimaan Bukan Pajak (Pnbp) Di Indonesia. *Journal of Tax Law and Policy*, 1(3), 103–111.
- Sjahdeini, S. R. (2017). *Ajaran Pidana : Tindak Pidana Korporasi & Seluk Beluknya, Edisi Kedua*. Penerbit Kencana.
- Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2021 Tanggal 29 November 2021 Tentang Penerapan Beberapa Ketentuan Dalam Penanganan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan (2021).
- Susanto, A. (2022). Perbandingan Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Sebelum Adanya RUU KUHP Pada RUU KUHP dan Sistem Dari Negara Belanda. *Justisia*, 7(1), 125–146.
- Tambunan, M. P. (2016). Pertanggungjawaban pidana korporasi dalam tindak pidana pencucian uang. *Jurnal Mimbar Keadilan*, 111–128.



© 2025 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY SA) license (<https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/>)