



## Jurnal Analogi Hukum

Journal Homepage: <https://ejournal.warmadewa.ac.id/index.php/analogihukum>

# Penerapan Hukum Pidana Pada Korporasi yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan

Glenn Merciano Eben Rohi\*, I Nyoman Sugiarta, dan Ni Made Puspasutari Ujianti

Universitas Warmadewa, Denpasar-Bali, Indonesia

\*E-mail: glennrohi@gmail.com

### How To Cite:

Rohin, G, M, E., Sugiarta, I, N., Ujianti, N, M, P. (2022). Penerapan Hukum Pidana Pada Korporasi yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan. *Jurnal Analogi Hukum*. 4 (3). 226-231. Doi: <https://doi.org/10.22225/ah.4.3.2022.226-231>

**Abstract**—The implementation of national development as a major project certainly requires not only the active participation of the entire nation, but also requires significant costs. The costs incurred to carry out development are not only borne by the state. Relying on aid or grants from abroad will cause the burden of economic dependence which has an impact that foreign countries with stronger economic powers will dictate the life of the Indonesian nation. Realizing this, one of the dominant sectors as a source of state revenue is the tax sector. In Articles 38 to 39A of the KUP Law, none of these articles include sanctions for corporations, although corporations can act as taxpayers, none of these articles explicitly states who is responsible for criminal violations in the tax and tax sector. what form of crime is appropriate to be imposed on corporations that commit tax crimes. Criminal law in an effort to overcome crime in the field of taxation is to create integration in the criminal law policies that are applied, the impact of which will not make it difficult for law enforcement officers to apply them in tax legislation. The imperative element contained in the taxation legislation, would like to include a principle that the use of criminal sanctions should still pay attention to the principle of subsidiarity.

**Keywords:** law application; corporation; tax crime

**Abstrak**—Pelaksanaan pembangunan nasional sebagai proyek besar tentu memerlukan bukan saja partisipasi aktif seluruh bangsa, tetapi memerlukan biaya yang tidak sedikit. Beban biaya yang ditimbulkan untuk melaksanakan pembangunan tidak hanya dibebankan kepada negara. Mengandalkan bantuan atau hibah dari luar negeri akan menyebabkan beban ketergantungan perekonomian yang berdampak Negara luar dengan kekuatan ekonomi yang lebih kuat akan mendikte kehidupan kenegaraan bangsa Indonesia. Menyadari hal demikian salah satu sektor yang dominan sebagai sumber pendapatan Negara adalah sektor pajak. Dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 39A UU KUP tidak ada satupun dari pasal tersebut yang mencantumkan sanksi bagi korporasi, walaupun korporasi dapat bertindak sebagai Wajib Pajak, namun tidak ada satupun dari pasal tersebut yang dengan tegas menyebutkan siapa yang bertanggungjawab terhadap pelanggaran pidana di bidang pajak dan bentuk pidana apa yang tepat dikenakan kepada korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan. Hukum pidana dalam upaya penanggulangan kejahatan dibidang perpajakan adalah menciptakan keterpaduan dalam kebijakan hukum pidana yang diterapkan yang dampaknya tidak akan mempersulit aparat penegak hukum dalam mengaplikasikannya dalam perundang-undangan perpajakan. Unsur imperatif yang terdapat dalam perundangan perpajakan, hendak dituangkan suatu prinsip bahwa penggunaan sanksi pidana hendaknya tetap memperhatikan prinsip subsidiaritas.

**Kata kunci:** penerapan hukum; korporasi; tindak pidana perpajakan

## 1. Pendahuluan

Keberhasilan pembangunan yang dilakukan oleh segenap bangsa Indonesia tidak terlepas dari partisipasi semua pihak. Pelaksanaan pembangunan nasional sebagai proyek besar tentu memerlukan bukan saja partisipasi aktif seluruh bangsa, tetapi

memerlukan biaya yang tidak sedikit. Beban biaya yang ditimbulkan untuk melaksanakan pembangunan tidak hanya dibebankan kepada negara. Sumber-sumber pendapatan Negara dari sumber migas tentu semakin lama akan semakin habis. Mengandalkan bantuan atau hibah dari luar negeri akan menyebabkan beban ketergantungan perekonomian yang berdampak

Negara luar dengan kekuatan ekonomi yang lebih kuat akan mendikte kehidupan kenegaraan bangsa Indonesia. Menyadari hal demikian salah satu sektor yang dominan sebagai sumber pendapatan Negara adalah sektor pajak. Permasalahan badan hukum sebagai subjek hukum pidana tidak lepas dari aspek hukum perdata. Dalam hukum perdata, orang perseorangan bukanlah satu-satunya subjek hukum. Hal ini disebabkan masih ada subjek hukum lain yang memiliki hak dan dapat melakukan perbuatan hukum sama seperti orang perseorangan. Pandangan seperti ini berbeda dengan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) yang hanya mengenal orang perseorangan sebagai subjek hukum. KUHP yang berlaku di Indonesia saat ini merupakan produk hukum Belanda yang diberlakukan berdasarkan asas konkordansi di wilayah Hindia Belanda. Subjek tindak pidana yang dikenal dalam KUHP adalah orang perseorangan. Dengan kata lain hanya manusia yang dapat melakukan tindak pidana dan hanya manusia yang dapat dituntut serta dibebani pertanggungjawaban pidana.

KUHP tidak mengenal badan hukum sebagai subjek hukum pidana. Hal ini didasarkan pada Pasal 59 KUHP, dimana apabila badan hukum yang melakukan tindak pidana, maka pertanggungjawaban pidana dibebankan kepada pengurus badan hukum dalam hal pengurus badan hukum melakukan tindak pidana dalam rangka mewakili atau dilakukan atas nama badan hukum tersebut. Munir Fuady dalam Widyono Pramono menyatakan, mengenai jenis pidana yang dapat dikenakan terhadap korporasi yang sering dipertanyakan jika suatu korporasi yang disangka melakukan tindak pidana adalah apakah sanksinya terhadap tindakan tersangka yang *notabene* merupakan badan hukum tersebut. Sebuah korporasi tidak mungkin dijebloskan kedalam rumah penjara. Hukum konvensional yang dapat diterapkan hanya hukuman denda. Bagaimanakah Pengaturan tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Korporasi? Bagaimanakah penerapan hukum pidana dalam upaya menanggulangi tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh korporasi?

## 2. Metode

Dalam membahas permasalahan ini, penulis menggunakan tipe penelitian hukum normatif. Yang dimaksud dengan penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan hukum. Penelitian hukum normatif disebut juga

penelitian hukum doktrinal. Pendekatan Perundang-undangan atau pendekatan yuridis adalah penelitian terhadap produk-produk hukum. Pendekatan ini dilakukan untuk menelaah semua peraturan perundang-undangan dan regulasi yang berkaitan dengan penelitian yang akan diteliti. Pendekatan konseptual merupakan jenis pendekatan dalam penelitian hukum dilihat dari aspek konsep-konsep hukum yang melatarbelakanginya.

## 3. Pembahasan

### *Pengaturan Tindak Pidana Perpajakan Yang Dilakukan Oleh Korporasi*

Satjipto Rahardjo, memaknai korporasi sebagai suatu badan hasil ciptaan hukum. Badan yang diciptakannya itu seperti dikemukakan sebelumnya, selain orang pribadi, badan atau badan hukum atau korporasi juga merupakan wajib pajak. Dewasa ini dalam pergaulan hukum dan kepustakaan, istilah Badan Hukum terdiri, dari "*corpus*" yaitu struktur fisiknya dan ke dalamnya hukum memasukkan unsur *animus* yang membuat badan itu mempunyai kepribadian. Oleh karena itu Badan Hukum itu merupakan ciptaan hukum maka kecuali penciptaannya, kematiannya pun juga ditetapkan oleh hukum (Rahardjo, 1986).

KUHP selama ini tidak ada yang mengatur atau menentukan bahwa korporasi atau badan hukum merupakan subyek tindak pidana sehingga dapat dituntut dan dijatuhi sanksi pidana. Perbedaan antara manusia dan badan hukum adalah, bahwa manusia dapat melakukan apa saja yang tidak dilarang oleh hukum, sedangkan badan hukum hanya dapat melakukan apa yang secara eksplisit atau implisit diizinkan oleh hukum atau anggaran dasarnya (Hamdan, 2000).

Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Tahun Indonesia 1945 amandamen menentukan "Pajak dan penerimaan Negara yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara berdasarkan Undang-Undang". Dalam hukum pajak, pengakuan terhadap korporasi tercantum dalam UU KUP, pada Pasal 1 angka 2 menyebutkan bahwa :

"Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungutan pajak atau pemotongan pajak tertentu", dan pada Pasal 1 angka 3 menyatakan bahwa :

“Badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial”.

Besarnya kiprah peranan korporasi dalam pembangunan di bidang ekonomi khususnya terhadap pemasukan pajak-pajak dari korporasi yang ada, maka wajar apabila perhatian khusus diarahkan untuk meningkatkan tanggungjawab sosial korporasi dalam menjaga kedisiplinan pembayaran pajak. Tapi pada kenyataannya, peraturan perundang-undangan belum ada yang mengatur secara tegas sanksi terhadap korporasi bila korporasi melakukan tindak pidana perpajakan. Jika sanksi tindakan berupa penutupan atau penghentian kegiatan korporasi diberlakukan, maka yang akan terkena adalah para buruh dari korporasi tersebut.

Dalam ketentuan pidana UU KUP yang diatur pada Pasal 38 sampai dengan Pasal 39A, tidak satupun dari pasal tersebut yang mencantumkan sanksi bagi korporasi, walaupun korporasi dapat bertindak sebagai wajib pajak, namun tidak ada satu pasalpun dalam UU KUP yang menyatakan dengan tegas dan jelas siapa yang bertanggungjawab terhadap pelanggaran (pidana) di bidang pajak dan bentuk pidana apa yang tepat dikenakan kepada korporasi. Begitu juga dalam KUHP tidak ada satu pasalpun yang dengan tegas mengatur hal tersebut.

### ***Penerapan Hukum Pidana Dalam Upaya Menanggulangi Tindak Pidana Perpajakan Yang Dilakukan Oleh Korporasi***

Dalam perkembangan hukum pidana Indonesia, ada 3 sistem pertanggung jawaban korporasi sebagai subjek tindak pidana, yaitu :

Pengurus korporasi sebagai pembuat, maka penguruslah yang bertanggungjawab; Semua pertanggung jawaban ini ditandai dengan usaha-usaha agar sifat tindak pidana yang dilakukan korporasi dibatasi pada perorangan (*natuurlijk persoon*). Sehingga apabila suatu tindak pidana terjadi dalam lingkungan korporasi, maka tindak pidana itu dianggap dilakukan pengurus korporasi itu. Sistem ini membedakan tugas pengurus dari pengurus.

Sehubungan dengan perkembangan konsep korporasi sebagai subjek tindak pidana dapat dikemukakan bahwa ketentuan hukum pidana

Indoneia (KUHP) yang berlaku sampai saat ini masih menganut bahwa suatu tindak pidana hanya dapat dilakukan oleh manusia (*natuurlijk persoon*). Sedangkan, korporasi yang menurut teori fiksi dari Von Savigny merupakan subjek hukum, tidak diakui dalam hukum pidana, karena pemerintah Belanda pada waktu itu bersedia mengadopsi ajaran hukum pedata ke dalam hukum pidana.

Ketentuan yang menunjukkan bahwa tindak pidana hanya dilakukan oleh manusia adalah pasal 59 KUHP:

“dalam hal-hal dimana karena pelanggaran ditentukan pidana terhadap pengurus, anggota-anggota badan pengurus atau komisaris-komisaris, maka pengurus, anggota badan pengurus atau komisaris ternyata tidak ikut campur melakukan pelanggaran tidak dipidana”.

Dengan melihat ketentuan tersebut diatas terlihat bahwa para penyusun KUHP dahulu dipengaruhi oleh asas *societas delinquere non potest* atau *universitas delinquere non potest*, yaitu badan-badan hukum tidak bisa melakukan tindak pidana. Asas ini merupakan contoh yang khas dari pemikiran dogmatis dari abad 19, dimana kesalahan menurut hukum pidana selalu diisyaratkan sebagai kesalahan dari manusia, sehingga erat kaitannya dengan sifat individualisasi KUHP.

Pasal 59 KUHP diatas juga memuat alasan penghapusan pidana (*strafuitsluitingsgrond*), yaitu pengurus, anggota badan pengurus atau komisaris yang ternyata tidak ikut campur dalam melakukan pelanggaran. Kesulitan yang timbul dengan pasal 59 KUHP ini adalah berhubungan dengan ketentuan-ketentuan dalam hukum pidana yang menimbulkan kewajiban bagi seorang pemilik atau seorang pengusaha. Dalam hal pemilik atau pengusaha dari korporasi karena tidak ada pengaturan bahwa pengurusnya bertanggungjawab. Konsekuensi tidak diaturnya korporasi sebagai subjek tindak pidana dalam Buku I KUHP (sebagai ketentuan umum hukum pidana), adalah pengaturannya dalam undang-undang di luar KUHP menjadi sangat beraneka ragam.

Korporasi sebagai pembuat, maka penguruslah yang bertanggung jawab; Sistem pertanggungjawaban korporasi yang kedua ditandai dengan pengakuan yang timbul dalam perumusan undang-undang bahwa suatu tindak pidana dapat dilakukan oleh perserikatan atau badan usaha (korporasi), akan tetapi tanggungjawab untuk ini menjadi beban dari pengurus badan hukum (korporasi) tersebut.

Secara perlahan-lahan tanggungjawab pidana beralih dari anggota pengurus kepada mereka yang memerintahkan, atau dengan larangan melakukan apabila melalaikan memimpin korporasi secara sesungguhnya. Dalam sistem pertanggungjawaban ini, korporasi dapat menjadi pembuat tindak pidana, akan tetapi yang bertanggungjawab adalah para pengurus, asal saja dinyatakan dengan tegas dalam peraturan ini.

Korporasi sebagai pembuat dan yang bertanggungjawab; Sistem pertanggungjawaban yang ketiga ini merupakan permulaan adanya tanggungjawab yang langsung dari korporasi. Dalam sistem ini dibuka kemungkinan menuntut korporasi dan meminta pertanggungjawabannya menurut hukum pidana. Hal-hal yang dapat dipakai sebagai dasar pembenar atau alasan-alasan bahwa korporasi sebagai pembuat dan sekaligus yang bertanggungjawab adalah sebagai berikut:

*Pertama* : karena dalam berbagai tindak pidana ekonomi dan fiskal, keuntungan yang diperoleh korporasi atau kerugian yang diderita masyarakat dapat sedemikian besar sehingga tidak akan mungkin seimbang bilamana pidana hanya dijatuhkan pada pengurus saja.

*Kedua* : dengan hanya memidanakan pengurus saja, tidak atau belum ada jaminan bahwa korporasi tidak akan mengulangi tindak pidana lagi.

Dengan memidana korporasi dengan jenis dan berat sesuai dengan sifat korporasi itu, diharapkan korporasi dapat mentaati peraturan yang berlaku.

Kerugian Negara dapat dihitung akibat perbuatan melawan hukum baik karena kelalaian maupun kesengajaan, yang berasal dari pungutan Negara yang tidak dibayar atau tidak disetor kepada kas Negara oleh pelaku tindak pidana di bidang perpajakan.

Sedangkan, pasal 39 ayat (3) menyatakan bahwa : setiap orang yang melakukan percobaan untuk melaksanakan Tindak Pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa Nomor Pokok Wajib Pajak atau pengukuhan pengusaha kena pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak,....

Tindakan kelalaian dan kesengajaan

tersebut mengakibatkan Negara tidak dapat memungut uang tersebut sesuai ketentuan Undang-Undang Perpajakan diatas, sehingga berdampak negatif karena penerimaan Negara menjadi berkurang, dimana pendapatan Negara bersumber dari pajak dan perekonomian Negara. Pada akhirnya, pelaksanaan pembangunan nasional yang ditujukan untuk mewujudkan sebesar-besarnya kemakmuran rakyat untuk mencapai keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia menjadi terhambat.

Kejahatan di bidang perpajakan dapat merupakan melakukan perbuatan atau tidak melakukan perbuatan yang memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pada hakikatnya, ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dikategorikan sebagai kaidah hukum pajak yang menjadi koridor untuk berbuat atau tidak berbuat. Dengan demikian, melakukan perbuatan atau tidak melakukan perbuatan di bidang perpajakan tergolong sebagai kejahatan di bidang perpajakan ketika memenuhi rumusan kaidah hukum pajak.

Melakukan perbuatan atau tidak melakukan perbuatan sebagai bentuk kejahatan di bidang perpajakan memerlukan uraian analisis yang mendasar sehingga mudah dipahami secara prinsipil.

Pertama, melakukan perbuatan tetapi bertentangan dengan kaidah hukum pajak, sehingga dikategorikan sebagai kejahatan di bidang perpajakan. Misalnya wajib pajak melakukan perbuatan berupa menyampaikan surat pemberitahuan tetapi substansinya tidak benar, tidak lengkap, tidak jelas, atau tidak ditandatangani.

Kedua, tidak melakukan perbuatan, tetapi memenuhi rumusan kaidah hukum pajak, sehingga dikategorikan sebagai melakukan kejahatan di bidang perpajakan. Misalnya, wajib pajak tidak membayar pajak untuk suatu saat atau masa pajak bagi tiap-tiap jenis pajak (Saidi & Djafar, 2012).

Ketika kejahatan di bidang perpajakan telah memenuhi unsur-unsur delik pajak, berarti pelaku kejahatan wajib dikenakan sanksi pidana sebagaimana ditentukan dalam kaidah hukum pajak. Apabila ditelusuri sanksi pidana sebagai suatu ancaman hukuman yang ditujukan kepada pelaku kejahatan yang memenuhi rumusan kaidah hukum pajak, hanya berupa hukuman penjara, hukuman kurungan, dan hukuman denda. Ketiga jenis hukuman ini

berada pada tataran hukuman pokok.

Penerapan instrument pidana dalam UU KUP pada hakekatnya sebagai undang-undang khusus diluar KHUP tidak terlepas dari prinsip ultimum remidium atau alternatif terakhir manakala sanksi hukum lainnya dipandang tidak lagi efektif dalam menegakan perbuatan penghindaran pajak (Hasibuan, Sarah, Ablisar, Marlina, & Barus, 2015).

Penerapan instrument pidana tersebut merujuk pada pengaturan perbuatan yang diklasifikasikan sebagai suatu tindak pidana yang dilakukan oleh wajib pajak berdasarkan unsur kesalahan. Menurut Simons, unsur kesalahan tindak pidana terdiri atas dua unsur, meliputi unsur subjektif serta unsur objektif (Bassang, 2015).

Unsur subjektif berupa kesengajaan dan kealpaan dari perbuatan serta kemampuan bertanggungjawab. Sedangkan unsur objektif berupa rumusan perbuatan melawan hukum yang dapat merugikan kepentingan publik dalam peraturan perundang-undangan.

Realisasi pengaturan tindak pidana perpajakan dapat dimaknai sebagai upaya preventif (pencegahan) terhadap perbuatan yang dipandang melawan hukum dan upaya represif sebagai usaha untuk memberikan tindakan atas akibat yang timbul dari perbuatan melawan hukum yang dilakukan wajib pajak serta mencegah peluang kemungkinan pengulangan tindak pidana tersebut. Ketentuan korporasi sebagai pelaku tindak pidana secara konseptual dapat dipahami sebagai kesalahan yang bersifat aktif dan/atau pasif didasarkan pada unsur kesalahan dari korporasi dan/atau pesonil, pengendali korporasi, dalam batas ruang lingkup tugas serta kewajiban dari jabatannya, yang dilaksanakan didalam atau diluar korporasi dengan maksud pemenuhan tujuan korporasi (Sjahdeini & Pemdanaan, 2017).

Rumusan kebijakan tindak pidana korporasi tidak dapat terlepas dari pengimplementasian asas *strict liability dan vicarious liability* didalam suatu peraturan perundang-undangan (Krismen, 2014). Asas *strict liability* berkenaan dengan dapat dipidananya badan atau korporasi tanpa adanya pembuktian unsur kesalahan atas suatu perbuatan yang bersifat melawan hukum. Asas *vicarious liability* berkenaan dengan dapat dipidananya badan atau korporasi berdasarkan perbuatan melawan hukum dari personil atau pengendali korporasi atas adanya pendelegasian kewenangan dan kewajiban yang relevan sehingga perbuatan tersebut mengakibatkan

terpenuhinya tujuan korporasi. Sehingga untuk menegakan tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi peraturan perundang-undangan harus memuat rumusan tindak pidana yang jelas dan komperhensif mengingat kejahatan korporasi merupakan kejahatan yang sulit dilihat (*low visibility*).

Pengaturan tindak pidana dalam UU KUP merujuk pada unsur kesalahan baik itu kealpaan dan kesengajaan yang dilakukan oleh wajib pajak, dimana berdasarkan Pasal 1 UU KUP yang dimaksud wajib pajak meliputi orang pribadi dan badan hukum atau korporasi. Ketentuan tindak pidana merujuk pada kontruksi Pasal 38 UU KUP yang pada intinya menguraikan tentang kealpaan (*culpa*) yang dilakukan oleh "setiap orang" berkenaan dengan penyampaian Surat Pajak Tahunan dengan isi tidak benar serta tidak lengkap, sehingga perbuatan tersebut dipandang mengakibatkan kerugian negara berupa berkurangnya penerimaan negara dari sektor perpajakan dengan ancaman pidana berupa pidana denda, atau pidana kurungan.

Dalam penjelasan Pasal 38, pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak atas kesalahan yang timbul karena kealpaannya sebagaimana meliputi lalai, tidak mengidahkan kewajiban dengan hal demikian dapat menimbulkan suatu kerugian negara. Kelalaian yang dimaksud mengakibatkan timbulnya kerugian negara merupakan suatu pengulangan atau bukan perbuatan untuk yang pertama kalinya. Sedangkan ketentuan dalam kontruksi Pasal 39 UU KUP menguraikan tentang kesengajaan (*dolus*) yang dilakukan oleh "setiap orang" terkait dengan tidak mendaftarkan NPWP, menggunakannya secara sembarangan atau menggunakan tanpa pengukuhan utang pajak, tidak melaporkan SPT, serta menolak untuk dilakukannya pemeriksaan atas perbuatannya yang dianggap merugikan negara, sehingga dapat diancam dengan nestapa berupa penjara dan/atau denda. Penjelasan Pasal 39 a quo menerangkan bahwa pengaturan percobaan diadakan guna menanggulangi pengulangan tindak pidana yang dilakukan oleh wajib pajak dalam bidang perpajakan belum lewat batas waktu satu tahun, maka dapat dijatuhkan sanksi berupa pidana penjara dan denda lebih berat dari yang ditentukan dalam Pasal 38 UU KUP. Bila ditelaah lebih komperhensif, rumusan dalam kontruksi Pasal 38 dan Pasal 39 UU KUP a quo selalu diawali unsur "setiap orang" dapat menimbulkan ambiguitas dan multitafsir terkait subjek pajak badan atau korporasi.

#### 4. Simpulan

Berdasarkan uraian-uraian bab yang telah dijelaskan di atas, dapat ditarik simpulan untuk menjawab masalah dalam karya ilmiah ini, yaitu:

Korporasi sebagai Subjek Hukum memang sudah dikenal sejak lama pada ranah hukum Perdata. Tetapi dalam ranah hukum pidana, banyak ahli yang masih memperdebatkan korporasi termasuk subjek hukum atau tidak. Dalam KUHP, belum ada pasal yang menyatakan korporasi sebagai subjek hukum, apabila korporasi melakukan tindak pidana maka manusianya atau pengurusnya yang dimintakan untuk bertanggung jawab, yang mana hal ini sesuai dengan doktrin *universitas delinquere non potest*. Korporasi sebagai subjek hukum sudah ada diatur dalam Undang-Undang di luar KUHP. Diantaranya dalam UU KUP. Dalam Pasal 38 sampai dengan Pasal 39A UU KUP tidak ada satupun dari pasal tersebut yang mencantumkan sanksi bagi korporasi, walaupun korporasi dapat bertindak sebagai Wajib Pajak, namun tidak ada satupun dari pasal tersebut yang dengan tegas menyebutkan siapa yang bertanggung jawab terhadap pelanggaran pidana di bidang pajak dan bentuk pidana apa yang tepat dikenakan kepada korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan. Korporasi sebagai Wajib Pajak jika melakukan tindak pidana perpajakan, maka sesuai dengan ketentuan pasal 13 UU KUP, maka korporasi akan sanksi administrasi jika korporasi baru pertama kali melakukan pelanggaran. Selain diatur dalam Pasal 13 UU KUP, sanksi pidana terhadap korporasi juga diatur pada Pasal 38, 39, 39 A, 40, 41, 41A, 41B, 41C, 43, dan Pasal 43A UU KUP. Tetapi dari pengaturan tersebut belumlah memberikan efek jera kepada korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan sehingga sampai sekarang masih banyak korporasi yang melakukan tindak pidana perpajakan.

Hukum pidana dalam upaya penanggulangan kejahatan dibidang perpajakan adalah menciptakan keterpaduan dalam kebijakan hukum pidana yang diterapkan yang dampaknya tidak akan mempersulit aparat penegak hukum dalam mengaplikasikannya dalam perundang undangan perpajakan. Unsur imperatif yang terdapat dalam perundangan perpajakan, hendak dituangkan suatu prinsip bahwa penggunaan sanksi pidana hendaknya tetap memperhatikan prinsip subsidiaritas. Dalam arti, jenis pidana yang lebih berat baru digunakan apabila jenis sanksi pidana lainnya

yang lebih ringan dipandang kurang sesuai atau tidak dapat menunjang tercapainya tujuan pemidanaan.

#### Daftar Pustaka

- Bassang, T. J. (2015). Pertanggungjawaban Pelaku Tindak Pidana Deelneming. *Lex Crimen*, 4(5).
- Hamdan, M. (2000). *Tindak Pidana Pencemaran Lingkungan*. Bandung: Mandar Maju.
- Hasibuan, Sarah, Ablisar, M., Marlina, M., & Barus, U. M. (2015). Asas Ultimum Remedium Dalam Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Tindak Pidana Perpajakan oleh Wajib Pajak. *USU Law Journal*, 3(2).
- Krismen, Y. (2014). Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Kejahatan Ekonomi. *Jurnal Ilmu Hukum*, 5(1).
- Rahardjo, S. (1986). *Ilmu Hukum*. Bandung: alumni.
- Saidi, M. D., & Djafar, E. M. (2012). *Kejahatan Di Bidang Perpajakan*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Sjahdeini, S. R., & Pemdanaan, S. H. A. (2017). Tindak Pidana Korporasi, dan Seluk-Beluknya. *Kencana*.