

**PERTANGGUNGJAWABAN KORPORASI SECARA PROPORSIONAL
ATAS KERUGIAN NEGARA DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN
*PROPORTIONAL CORPORATE RESPONSIBILITY FOR STATE LOSSES
IN TAX CRIMES***

Muhammad Raihan Firdaus, Hernawati RAS dan Dhanang Widiyawan

Universitas Langlangbuana, Bandung

Korespondensi Penulis : mrailhanfrdaus@gmail.com, hernawatiras57@gmail.com,
ghanang.unla@gmail.com

Citation Structure Recommendation :

Firdaus, Muhammad Raihan, Hernawati RAS dan Dhanang Widiyawan. *Pertanggungjawaban Korporasi Secara Proporsional atas Kerugian Negara dalam Tindak Pidana Perpajakan*. Rewang Rencang : Jurnal Hukum Lex Generalis. Vol.7. No.8 (2026).

ABSTRAK

Tindak pidana perpajakan dalam lingkungan korporasi bersifat hierarkis dan terstruktur, melibatkan pengambil kebijakan, manajer, hingga pelaksana teknis dalam satu rantai perbuatan yang saling berkaitan. Persoalan mendasar muncul ketika penegakan hukum hanya menasar pihak yang secara fisik melakukan perbuatan administratif, sementara korporasi sebagai entitas yang menjadi wahana dan penerima manfaat utama dari tindak pidana luput dari pertanggungjawaban pidana sama sekali. Realitas ini tercermin dalam dua putusan yang kontras: Putusan Pengadilan Negeri Medan Nomor 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn yang menjerat staf *accounting* sebagai terdakwa tunggal dan Putusan Pengadilan Negeri Palu Nomor 146/Pid.Sus/2023/PN Pal yang menjerat direktur, namun dalam keduanya korporasi sebagai entitas tidak pernah dimintai pertanggungjawaban pidana. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan spesifikasi deskriptif analitis dan pendekatan kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pertanggungjawaban korporasi secara proporsional belum terwujud dalam praktik peradilan. Pengaturan dalam UU KUP, UU HPP dan KUHP 2023 belum membentuk sistem yang harmonis karena UU KUP tidak mengatur sanksi pidana langsung terhadap korporasi sebagai entitas, sementara KUHP 2023 belum terintegrasi secara ekspresif dengan rezim pidana perpajakan. Diperlukan revisi UU KUP untuk mengintegrasikan pertanggungjawaban pidana korporasi secara tegas, serta pedoman teknis dari Mahkamah Agung guna menciptakan standar penerapan yang konsisten dan proporsional.

Kata Kunci: Pertanggungjawaban Korporasi, Proporsionalitas Pidanaan, Tindak Pidana Perpajakan

ABSTRACT

Tax crimes within corporate environments are hierarchical and structured in nature, involving policymakers, managers, and technical executors within an interconnected chain of conduct. A fundamental problem arises when law enforcement targets only those who physically perform administrative acts, while the corporation as the primary vehicle and beneficiary of the crime escapes criminal liability entirely. This reality is reflected in two contrasting decisions: the Medan District Court Decision No. 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn, which prosecuted an accounting staff as the sole defendant, and the Palu District Court Decision No. 146/Pid.Sus/2023/PN Pal, which prosecuted the director, yet in both cases the corporation as an entity was never held criminally liable. This research employs a normative juridical method with descriptive-analytical specifications and a case approach. The findings indicate that proportional corporate liability has not been achieved in judicial practice. The regulatory framework across the Tax Law, HPP Law, and 2023 Criminal Code has yet to form a harmonious system, as the Tax Law provides no direct criminal sanctions against corporations as entities, while the 2023 Criminal Code has not been expressly integrated into the tax crime regime. Revision of the Tax Law is required to explicitly integrate corporate criminal liability, alongside technical guidelines from the Supreme Court to establish consistent and proportional enforcement standards.

Keywords: *Corporate Liability, Proportional Sentencing, Tax Crime*

A. PENDAHULUAN

Pajak merupakan komponen paling penting dalam keberlangsungan hidup bernegara dan merupakan sumber penerimaan yang secara konsisten menyumbang lebih dari 70% hingga 80% dari total pendapatan negara. Pada tahun 2024, realisasi penerimaan pajak mencapai sekitar Rp1.932,4 triliun, menjadikannya tulang punggung pembiayaan negara dalam menjalankan fungsi pemerintahan dan pembangunan.¹ Di antara berbagai kategori wajib pajak, korporasi atau badan usaha menempati posisi paling strategis karena skala transaksi dan kewajiban perpajakannya yang signifikan.²

Melalui sistem *self assessment* tersebut, negara memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak badan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajaknya secara jujur dan bertanggung jawab.³

¹ A. Rafli, *Analisis Yuridis terhadap Tindak Pidana Pemalsuan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (Studi Kasus Putusan No. 138/Pid. Sus/2020/Pn.Mll)*, Skripsi, Universitas Hasanuddin Makassar, Makassar, 2016.

² A. Siregar dan S. Z. Sgn, *Pertanggungjawaban Pidana Atas Penerbitan Faktur Pajak Fiktif (Analisis Putusan PN Cikarang Nomor 127/Pid. Sus/2023/PN Ckr)*, Jurnal Pustaka Cendekia Hukum dan Ilmu Sosial, Vol.4, No.2 (September 2026).

³ A. S. Wibowo, dkk., *Hukum Pidana Perpajakan dan Tindak Pidana Korupsi: Titik Singgung, Perbedaan dan Implikasi Hukum*, Indonesia Emas Group, Bandung, 2025.

Sistem ini secara inheren mengandalkan kepatuhan sukarela dari korporasi, sehingga ketika kepercayaan tersebut disalahgunakan, dampaknya tidak hanya bersifat individual melainkan merugikan keuangan negara secara sistemik.

Tindak pidana perpajakan dalam korporasi tidak lahir dari satu tindakan tunggal, melainkan dari rangkaian keputusan, perintah dan pelaksanaan yang saling berkaitan dalam hierarki organisasi.⁴ Pada level puncak, direksi menentukan kebijakan perpajakan perusahaan; pada level menengah, manajer keuangan menerjemahkan kebijakan tersebut ke dalam prosedur operasional dan pada level teknis, staf *accounting* secara fisik melaksanakan perintah mulai dari penginputan data, pembuatan faktur, hingga penyampaian SPT kepada Direktorat Jenderal Pajak. Struktur bertingkat inilah yang memunculkan pertanyaan mendasar: siapakah yang seharusnya dimintai pertanggungjawaban pidana dan seberapa besar proporsinya sesuai peran, kewenangan, serta manfaat yang diperoleh masing-masing pihak?.

Aparat penegak hukum pada tahap penyidikan kerap memfokuskan perhatian kepada pihak yang secara langsung melakukan input data atau penandatanganan dokumen, yang dalam praktiknya adalah staf pajak atau *accounting*.⁵ Padahal dalam banyak kasus, pegawai tidak memiliki kewenangan untuk menentukan apakah suatu transaksi akan dicatat atau bagaimana skema pajak dijalankan. Kewenangan tersebut secara struktural berada pada direksi atau manajemen sebagai organ korporasi. Kondisi ini berpotensi menempatkan korporasi dan pengurusnya sebagai pihak yang diuntungkan dari kejahatan, tetapi luput dari pertanggungjawaban.⁶

Realitas penegakan hukum perpajakan terhadap korporasi menunjukkan dua pola yang kontras. Dalam Putusan Pengadilan Negeri Medan Nomor 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn, terdakwa yang diadili adalah Yuli Yanthi Harahap,

⁴ B. V. H. Sinaga, dkk., *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Sistem Hukum Pidana Indonesia Pasca Berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana*, Berajah Journal, Vol.6, No.4 (Juni 2026).

⁵ C. Chamdani, W. Setiabudi dan V. Andarini, *Pertanggungjawaban Hukum oleh Korporasi dalam Tindak Pidana terhadap Pekerja di Indonesia*, Wijaya Putra Law Review, Vol.1, No.1 (April 2022).

⁶ D. Simanjuntak dan B. Nur, *Tindak Pidana Perpajakan Sebagai Predicate Offense dalam Pencucian Uang dan Strategi Penegakan Hukumnya*, Jurnal CAKRAWALA, Vol.33, No.2 (Juli 2026).

seorang staf *accounting* PT Mitra Kencana Mandiri yang secara teknis menginput dan menerbitkan faktur pajak fiktif. Padahal berdasarkan fakta persidangan, penerbitan faktur fiktif tersebut dilakukan atas perintah dan sepengetahuan Jhon Jerry selaku Direktur yang justru hanya berstatus saksi dan menerima imbalan Rp300.000.000,-.⁷

Sebaliknya, Putusan Pengadilan Negeri Palu Nomor 146/Pid.Sus/2023/PN Pal menempuh pendekatan yang berbeda, di mana Amiruddin A alias Amiruddin selaku Direktur CV Multi Teknik Morowali diposisikan sebagai terdakwa atas tidak disetorkannya Pajak Pertambahan Nilai yang telah dipungut senilai Rp7.237.387.908,-. Perbedaan pendekatan antara kedua putusan ini menunjukkan belum adanya standar yang konsisten dalam penegakan hukum pidana perpajakan terhadap korporasi di Indonesia.⁸

Yang lebih mendasar dari kedua putusan tersebut adalah bahwa dalam kedua perkara itu, PT Mitra Kencana Mandiri maupun CV Multi Teknik Morowali sebagai korporasi tidak pernah sekalipun dimintai pertanggungjawaban pidana sebagai entitas hukum yang mandiri. Padahal Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) telah mengatur secara eksplisit bahwa korporasi dapat menjadi subjek tindak pidana dan dapat dimintai pertanggungjawaban pidana apabila tindak pidana dilakukan dalam rangka dan demi kepentingan korporasi (Pasal 45-50).⁹ Kesenjangan antara *das sollen* dan *das sein* inilah yang mendorong penelitian ini.

Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini mengkaji dua persoalan utama: (1) Bagaimana pertanggungjawaban korporasi secara proporsional terhadap kerugian negara akibat tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan Putusan PN Medan dan Putusan PN Palu ditinjau dari UU KUP, UU HPP, dan KUHP 2023? (2) Apa faktor-faktor penyebab terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan oleh korporasi dan bagaimana upaya penanggulangannya?

⁷ Pengadilan Negeri Medan, *Putusan Pengadilan Negeri Medan Nomor 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn.*

⁸ Pengadilan Negeri Palu, *Putusan Pengadilan Negeri Palu Nomor 146/Pid.Sus/2023/PN Pal.*

⁹ Indonesia, *Undang - Undang tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana / KUHP*, UU No.1 Tahun 2023, LN Tahun 2023 No.1, TLN No.6842.

B. PEMBAHASAN

1. Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Secara Proporsional terhadap Kerugian Negara di Bidang Perpajakan

Pertanggungjawaban pidana korporasi secara proporsional merupakan prinsip dalam hukum pidana korporasi modern yang menghendaki agar beban pertanggungjawaban pidana atas tindak pidana yang terjadi dalam lingkungan korporasi didistribusikan secara adil dan sebanding kepada setiap pihak yang terlibat, baik korporasi sebagai entitas hukum, pengurus sebagai pengambil kebijakan, maupun pegawai sebagai pelaksana teknis sesuai dengan peran nyata, kewenangan struktural, tingkat kesalahan (*mens rea*) dan manfaat yang diperoleh masing-masing pihak dari terjadinya tindak pidana.¹⁰

Teori identifikasi (*directing mind theory*) menyatakan bahwa tindak pidana yang dilakukan oleh direksi atau pengurus korporasi dalam kapasitasnya sebagai ‘otak’ atau ‘kehendak utama’ korporasi dapat dibebankan kepada korporasi itu sendiri. Kehendak dan tindakan direksi dipandang identik dengan kehendak dan tindakan korporasi sebagai badan hukum.¹¹ Doktrin *functioneel daderschap* (pelaku fungsional) berkembang dalam tradisi hukum pidana Belanda dan menegaskan bahwa suatu perbuatan yang secara fisik dilakukan oleh seseorang dapat dibebankan kepada korporasi apabila perbuatan tersebut dilakukan dalam rangka pelaksanaan tugas dan fungsi dalam organisasi berdasarkan kewenangan yang diberikan.¹²

Prinsip proporsionalitas pemidanaan berangkat dari tesis bahwa sanksi pidana harus dijatuhkan secara proporsional dengan tingkat kesalahan, peran nyata, serta manfaat yang diperoleh oleh pelaku. Dalam struktur korporasi yang hierarkis, prinsip ini mensyaratkan pembedaan yang tegas antara pengambil kebijakan yang memiliki kendali penuh dan menikmati keuntungan dari tindak pidana tersebut,

¹⁰ D. R. Muladi, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi (Corporate Criminal Responsibility)*, Alumni, Bandung, 2015.

¹¹ E. Denniagi, *Analisis Ke-Ekonomian Pemidanaan Tindak Pidana Pencucian Uang dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang*, Lex Renaissance, Vol.6, No.2 (April 2021).

¹² E. Rusdiana, *Pemenuhan Perumusan dan Penyelenggaraan Hukum Pidana pada Pelanggaran Pajak Demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan*, Jurnal Suara Hukum, Vol.4, No.1 (Maret 2022).

dengan pelaksana teknis yang hanya menjalankan perintah jabatan tanpa kebebasan menentukan kebijakan. KUHP 2023 melalui Pasal 45-50 memberikan landasan normatif yang kuat bagi pertanggungjawaban pidana korporasi secara proporsional ini.¹³

Terdakwa dalam perkara Putusan PN Medan Nomor 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn adalah Yuli Yanthi Harahap, staf *accounting* PT Mitra Kencana Mandiri yang bertugas membuat invoice dan faktur pajak, menyusun laporan keuangan, serta membuat dan menyampaikan SPT Masa maupun SPT Tahunan PPh Badan. Dalam menjalankan fungsi perpajakan tersebut, Jhon Jerry selaku Direktur secara resmi memberikan kuasa kepada Terdakwa untuk memegang *username* dan *password* aplikasi e-Faktur, serta sertifikat digital PT Mitra Kencana Mandiri.

Fakta hukum menunjukkan bahwa skema penerbitan faktur pajak fiktif ini diinisiasi oleh Edysa Widjaja Halimko alias Edi Susanto yang menawarkan kerja sama penerbitan faktur pajak tanpa transaksi nyata. Atas tawaran tersebut, Terdakwa meminta Edysa untuk terlebih dahulu berbicara dengan Jhon Jerry. Setelah Jhon Jerry menyetujui skema tersebut, ia memerintahkan Terdakwa untuk membuat dan menerbitkan faktur pajak fiktif atas nama PT Mitra Kencana Mandiri. Secara keseluruhan, terdapat 36 faktur pajak fiktif dengan akumulasi nilai PPN sebesar Rp2.660.400.000. PT Mitra Kencana Mandiri bersama Edysa Widjaja Halimko menerima imbalan Rp300.000.000 dari PT Andhika Pratama Jaya Abadi, sementara Terdakwa secara langsung hanya menerima Rp50.000.000.¹⁴

Majelis Hakim menjatuhkan pidana penjara 3 tahun dan pidana denda sebesar $2 \times \text{Rp}2.660.400.000 = \text{Rp}5.320.800.000$ kepada Terdakwa, dengan kualifikasi bahwa Terdakwa terbukti turut serta menerbitkan faktur pajak fiktif yang dilakukan secara berlanjut berdasarkan Pasal 39A huruf a jo. Pasal 43 ayat (1) UU KUP jo. Pasal 64 ayat (1) KUHP. Dicermati dari perspektif teori identifikasi (*directing mind theory*), posisi Jhon Jerry sebagai Direktur PT Mitra Kencana Mandiri yang secara nyata memberikan persetujuan atas skema,

¹³ E. A. Safitri, R. Damayanti dan T. Sulistiyono, *Batasan dan Mekanisme Penerapan Sanksi Pidana Perpajakan di Indonesia dalam Perspektif Asas Ultimum Remedium*, Jurnal Hukum Statuta, Vol.4, No.3 (Agustus 2025).

¹⁴ F. A. Wijaya dan B. Widarto, *Disharmoni Antara Kepastian Hukum dan Keadilan dalam Putusan Nomor 229/Pid. Sus/2021/PN Tbt pada Perkara Tindak Pidana Perpajakan*, Sinergi: Jurnal Ilmiah Multidisiplin, Vol.2, No.7 (Juli 2026).

menyerahkan akses sertifikat digital, serta menerima imbalan terbesar merupakan manifestasi dari *directing mind* korporasi. Kehendak dan tindakan Jhon Jerry tidak dapat dipisahkan dari kehendak korporasi itu sendiri. Terdapat empat kelemahan mendasar dalam Putusan PN Medan ini.¹⁵ Kegagalan mengkaji secara komprehensif konstruksi pertanggungjawaban pidana berdasarkan peran faktual masing-masing pihak. Pertimbangan hukum cenderung berfokus sempit pada *actus reus* dari Terdakwa, yakni fakta bahwa yang bersangkutan secara fisik melakukan input data ke sistem e-Faktur, tanpa menelusuri secara mendalam sumber kehendak yang sesungguhnya.

Tidak adanya eksplorasi mengenai kemungkinan pembebanan pertanggungjawaban pidana kepada korporasi PT Mitra Kencana Mandiri sebagai subjek hukum. Ketentuan Pasal 45 KUHP 2023 menegaskan bahwa korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban pidana apabila tindak pidana dilakukan oleh pihak yang bertindak dalam lingkungan korporasi dan untuk kepentingan korporasi. Fakta hukum menunjukkan bahwa seluruh elemen tersebut terpenuhi: penerbitan faktur pajak fiktif dilakukan atas nama PT Mitra Kencana Mandiri, menggunakan sarana resmi berupa akun dan sertifikat digital korporasi, serta menghasilkan keuntungan yang masuk ke lingkup korporasi.

Aspek proporsionalitas pemidanaan dalam penjatuhan pidana denda. Besaran denda Rp5.320.800.000 yang dijatuhkan kepada Terdakwa yang hanya menerima imbalan pribadi Rp50.000.000 menunjukkan ketidakseimbangan signifikan antara manfaat yang diperoleh dengan beban pidana yang harus ditanggung.¹⁶

Implikasi sistemik berupa preseden yang problematis: bahwa dalam tindak pidana perpajakan yang melibatkan korporasi, fokus penindakan cukup diarahkan kepada pelaksana teknis-administratif, sementara direksi yang memiliki peran strategis dapat terhindar dari jerat pertanggungjawaban pidana dalam perkara yang sama. Pola semacam ini berpotensi menciptakan standar penegakan hukum yang menyimpang dari prinsip keadilan dan akuntabilitas.

¹⁵ H. Umrah, S. Zubaidah dan M. Rusli, *Pertanggungjawaban Pidana dalam Tindak Pidana Perpajakan: Putusan No.410/Pid. Sus/2022/PN. Mks*, Clavia Journal, Vol.23, No.3 (2025).

¹⁶ F. C. Sembiring, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Direktur Utama PT. Putra Cimandare dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan (Studi Putusan Nomor. 2519/Pid. Sus/2021/PN Medan*, Skripsi, Universitas Medan Area, Medan, 2023.

Setelah Putusan PN Medan Nomor 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn dijatuhkan, Jhon Jerry kemudian diadili dalam berkas perkara terpisah melalui Putusan PN Medan Nomor 1437/Pid.Sus/2022/PN Mdn dan dinyatakan bersalah hingga tingkat kasasi melalui Putusan Mahkamah Agung Nomor 3004 K/Pid.Sus/2023 yang berkekuatan hukum tetap.¹⁷ Meskipun demikian, fakta ini tidak menghilangkan persoalan proporsionalitas yang menjadi fokus analisis, karena yang dipersoalkan adalah keseluruhan sistem pertanggungjawaban: ketiadaan mekanisme yang mengkalibrasi beban pidana antara direktur dan staf secara terpadu dalam satu konstruksi dan yang paling fundamental adalah absennya pertanggungjawaban korporasi PT Mitra Kencana Mandiri sebagai entitas dalam perkara manapun.

Putusan PN Palu Nomor 146/Pid.Sus/2023/PN Pal menempuh pendekatan yang lebih tepat dalam konstruksi pertanggungjawaban pidana karena menempatkan Direktur sebagai terdakwa. Terdakwa Amiruddin A alias Amiruddin menjabat sebagai Direktur CV Multi Teknik Morowali dengan kendali fungsional yang eksklusif dan total atas seluruh aspek perpajakan: pembuatan faktur pajak, penyusunan SPT Masa PPN, penyetoran pajak ke kas negara dan pengelolaan rekening perusahaan semuanya berada dalam tanggung jawab terdakwa.¹⁸

Selama masa pajak Januari hingga Desember 2020, CV Multi Teknik Morowali menjalin kerja sama penyediaan jasa tenaga kerja dengan lima perusahaan besar di kawasan industri Tsingshan Industrial Park, Morowali. Terdakwa menerbitkan 92 faktur pajak dan memungut PPN dari kelima pengguna jasa. Total PPN yang terpungut mencapai Rp3.627.693.954, namun yang disetor ke kas negara hanya Rp9.000.000, menyisakan kekurangan sebesar Rp3.618.693.954. Modus yang digunakan Terdakwa adalah memanfaatkan celah teknis pada aplikasi e-Faktur dengan mengisi kolom “PPN disetor di muka dalam Masa Pajak yang sama” seolah-olah PPN telah dibayar, sehingga seluruh SPT Masa PPN tampak berstatus NIHIL dan tidak terdeteksi oleh otoritas pajak.

¹⁷ Mahkamah Agung Republik Indonesia, *Putusan Mahkamah Agung Nomor 3004 K/Pid.Sus/2023*.

¹⁸ G. Afandi dan D. Rahmat, *Analisis Penerapan Asas Keadilan dan Tujuan Pemidanaan dalam Putusan Pengadilan Negeri Kudus Nomor 158/Pid. Sus/2023/PN Kds*, Jurnal Pustaka Cendekia Hukum dan Ilmu Sosial, Vol.4, No.2 (September 2026).

Majelis Hakim menjatuhkan pidana penjara 1 tahun 6 bulan dan pidana denda sebesar Rp7.237.387.908. Perkara ini secara konseptual lebih mendekati prinsip pertanggungjawaban korporasi secara proporsional karena menempatkan pengambil kebijakan sebagai pihak yang dimintai pertanggungjawaban. Namun demikian, masih terdapat tiga catatan kritis.

Pidana penjara yang dijatuhkan 1 tahun 6 bulan tidak proporsional dengan tingkat keseriusan perbuatan. Manipulasi sistematis selama 12 bulan berturut-turut dengan eksploitasi celah teknis e-Faktur bukan sebuah kealpaan atau tindakan impulsif. Setidaknya terdapat tiga faktor yang seharusnya mendorong pidana penjara ke rentang menengah dari ancaman maksimum enam tahun: perbuatan dilakukan dengan kesengajaan yang terencana (*dolus determinatus*) selama dua belas bulan; Terdakwa secara aktif memanfaatkan kelemahan teknis sistem e-Faktur dan kerugian yang ditimbulkan lebih dari Rp3,6 miliar, jauh di atas rata-rata perkara perpajakan.¹⁹ Tidak dimintanya pertanggungjawaban korporasi CV Multi Teknik Morowali sebagai entitas merupakan celah yang sama dengan yang terjadi dalam perkara Medan. Korporasi yang mengelola dana PPN, yang rekening banknya digunakan untuk menerima uang pajak, dan yang namanya tertera dalam 92 faktur pajak yang diterbitkan seharusnya tidak terlepas dari pertanggungjawaban pidana korporatif berdasarkan Pasal 47 KUHP 2023. Dari perspektif prinsip *das sollen* vs *das sein*, meskipun perkara Palu lebih mendekati *das sollen* dibandingkan perkara Medan, keduanya masih gagal secara konsisten menempatkan korporasi sebagai subjek pertanggungjawaban pidana yang mandiri.²⁰

Adapun dengan melakukan perbandingan kedua putusan tersebut mengungkap suatu paradoks yang mencemaskan di dalam penegakan hukum pidana perpajakan Indonesia. Di satu sisi, Putusan PN Medan menjerat staf *accounting* yang mana tidak memiliki kewenangan menentukan kebijakan,

¹⁹ I. Permana, *Pertanggungjawaban Pidana dalam Kejahatan Perpajakan dengan Penyertaan (DEELNEMING) (Studi Putusan Nomor 583/Pid. Sus/2023/PN Jkt Sel)*, Skripsi, Universitas Kristen Indonesia, Jakarta, 2026.

²⁰ I. B. Khumairo, *Business Judgment Rule dalam Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Perspektif Hukum Pidana Nasional dan Hukum Pidana Islam*, Skripsi, Universitas Islam Negeri Kiai Haji Achmad Siddiq Jember, Jember, 2026.

sementara direktur yang memerintahkan dan menikmati hasil kejahatan lolos sebagai saksi.²¹ Di sisi lain, Putusan PN Palu menjerat direktur yang memang memiliki kendali penuh. Paradoks ini bukan sekadar perbedaan fakta kasus, melainkan cerminan dari ketidakhadiran standar yang konsisten dalam penegakan hukum pidana perpajakan korporasi di Indonesia.

Dari sisi pola pendekatan hakim, kedua majelis hakim tidak satu pun yang mempertimbangkan kemungkinan pembebanan pertanggungjawaban pidana kepada korporasi sebagai entitas hukum yang mandiri. Ini menunjukkan bahwa dalam tataran praktik peradilan, konsep *corporate criminal liability* masih diperlakukan sebagai konsep teoritis yang belum diterapkan secara konsisten. Selama korporasi sebagai entitas tidak pernah dimintai pertanggungjawaban, denda atau sanksi apapun yang dijatuhkan kepada individu tidak akan secara efektif menyentuh kepentingan ekonomi korporasi yang sesungguhnya telah menikmati hasil kejahatan perpajakan tersebut.²²

UU KUP merupakan fondasi utama hukum pidana perpajakan di Indonesia. Pasal 39 ayat (1) merumuskan berbagai bentuk tindak pidana perpajakan dengan ancaman pidana penjara minimal 6 bulan hingga 6 tahun dan denda 2 hingga 4 kali jumlah pajak terutang. Pasal 39A mengatur penerbitan dan penggunaan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya. Pasal 43 ayat (1) memperluas jangkauan subjek pertanggungjawaban kepada wakil, kuasa, pegawai wajib pajak, dan pihak lain yang menyuruh, turut serta, menganjurkan, atau membantu melakukan tindak pidana perpajakan.²³

Namun demikian, terdapat keterbatasan fundamental: UU KUP tidak secara tegas dan komprehensif merumuskan pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai entitas mandiri. Ketentuan Pasal 43 masih bercorak individualistik, berfokus pada manusia (*natural person*) yang bertindak dalam kapasitas korporasi, bukan pada korporasi sebagai subjek hukum yang mana dapat dipidana secara mandiri.

²¹ I. D. Karuni dan T. Novelin, *Korporasi Sebagai Subjek Hukum Pidana: Analisis Yuridis Pertanggungjawaban Pidana dalam Kasus Tindak Pidana Korupsi*, Journal Ilmu Hukum, Vol.5, No.11 (Desember 2025).

²² G. Sandra, dkk., *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Tindak Pidana Lingkungan*, Arsy Media, Makassar, 2026.

²³ I. M. Meliala, S. Noor dan K. Kristanto, *Kapita Selekta Hukum Pidana: Teori, Praktik dan Pembaruan Sistem Peradilan Pidana di Indonesia*, PT Sonpedia Publishing Indonesia, Jambi, 2026.

UU KUP juga tidak memuat sanksi pidana yang dapat dijatuhkan langsung kepada korporasi sebagai entitas, seperti pidana denda korporasi, penutupan perusahaan, atau pencabutan izin usaha. Ketiadaan sanksi korporatif ini menciptakan celah besar.²⁴

UU HPP sebagai produk harmonisasi perpajakan belum cukup jauh melangkah dalam memperkuat dimensi pidana pertanggungjawaban korporasi. Ia merupakan reformasi yang penting dalam aspek administrasi dan kepatuhan, tetapi tidak menjawab persoalan struktural tentang bagaimana korporasi sebagai entitas harus dimintai pertanggungjawaban pidana ketika terbukti memperoleh manfaat dari tindak pidana yang dilakukan oleh organ-organnya.

KUHP 2023 merupakan babak baru yang paling signifikan dalam konstruksi pertanggungjawaban pidana korporasi di Indonesia. Pasal 45 menegaskan bahwa korporasi merupakan subjek tindak pidana. Pasal 46 mengatur bahwa tindak pidana oleh korporasi adalah tindak pidana yang dilakukan oleh orang berdasarkan hubungan kerja atau bertindak dalam lingkungan korporasi. Pasal 47 mengatur kapan korporasi dapat dipertanggungjawabkan. Pasal 48 mengatur jenis sanksi yang dapat dijatuhkan kepada korporasi, termasuk pidana denda yang besarnya dapat ditambah sepertiga, perampasan aset, pembayaran ganti rugi, hingga penutupan korporasi. Pasal 49 memungkinkan pidana denda korporasi paling banyak kategori VIII (setara Rp50 miliar). Pasal 50 menegaskan bahwa pertanggungjawaban korporasi tidak menghapus pertanggungjawaban individu yang melakukan perbuatan tersebut, sehingga korporasi dan pengurusnya dapat dan seharusnya dituntut secara bersamaan.²⁵

Apabila ketiga instrumen hukum ini dianalisis secara bersamaan, terdapat tiga masalah utama yang menghambat terwujudnya pertanggungjawaban pidana korporasi yang proporsional. Pertama, masalah sinkronisasi vertikal antara UU KUP sebagai *lex specialis* dengan KUHP 2023 sebagai *lex generalis*. Kedua,

²⁴ J. Triyanto, *Penegakan Hukum Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Secara Bersama-Sama Melalui Tidak Menyetorkan Pajak yang Telah Dipungut (Studi Kasus Putusan Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg)*, Integrative Perspectives of Social and Science Journal, Vol.3, No.8 (Agustus 2026).

²⁵ J. Viero dan N. N. Sirait, *Pertanggungjawaban Direksi dalam Penerapan Prinsip Fiduciary Duty atas Penerbitan Faktur Pajak Secara Fiktif: Studi Putusan Mahkamah Agung Nomor 3343 K/Pid*, Jurnal Hukum Lex Generalis, Vol.7, No.8 (Agustus 2026).

masalah harmonisasi UU HPP dan UU KUP dalam hal mekanisme pengungkapan ketidakbenaran yang berpotensi menciptakan disparitas dalam penegakan hukum. Ketiga, kekosongan normatif (*rechtsvacuum*) dalam UU KUP mengenai sanksi pidana yang dapat dijatuhkan langsung kepada korporasi sebagai entitas.²⁶

Berdasarkan analisis menyeluruh di atas, penelitian ini merumuskan satu kontribusi konseptual berupa formulasi Empat Pilar Pertanggungjawaban Korporasi Proporsional dalam Tindak Pidana Perpajakan. Pilar Pertama: Identifikasi. Penegak hukum harus melakukan pemetaan yang cermat atas struktur hierarkis korporasi untuk mengidentifikasi *directing mind* (sumber kebijakan dan kehendak), siapa yang bertindak sebagai pelaku fungsional (*functioneel dader*) dalam melaksanakan kebijakan tersebut dan korporasi sebagai entitas yang mendapat manfaat dari tindak pidana. Pilar Kedua: Atribusi. Perbuatan yang dilakukan oleh individu dalam kapasitas jabatannya di lingkungan korporasi harus diatribusikan kepada korporasi sebagaimana diatur Pasal 46-47 KUHP 2023. Korporasi dan pengurusnya dapat dan seharusnya dituntut secara bersamaan berdasarkan Pasal 50 KUHP 2023. Pilar Ketiga: Proporsionalitas.²⁷ Beban pertanggungjawaban dan berat sanksi yang dijatuhkan harus mencerminkan proporsi peran, kewenangan dan manfaat yang diperoleh masing-masing. Direktur yang merumuskan dan memerintahkan skema pidana seharusnya mendapat sanksi yang lebih berat daripada staf yang melaksanakan perintah. Korporasi yang menerima manfaat ekonomis seharusnya mendapat sanksi yang setimpal berupa denda korporasi yang besar, perampasan aset hasil kejahatan, maupun pembayaran ganti rugi kepada negara. Pilar Keempat: Konsistensi. Penegakan hukum pidana perpajakan harus didasarkan pada standar yang konsisten dan dapat diprediksi. Konsistensi ini hanya dapat dibangun melalui harmonisasi normatif yang lebih baik antara UU KUP dan KUHP 2023, diperkuat dengan pedoman teknis dan yurisprudensi yang kokoh.²⁸

²⁶ G. H. Kristyanto, T. A. Ramadan dan J. H. Manurung, *Mewujudkan Keadilan Restoratif Melalui Pendekatan Dual-Track System dalam Tindak Pidana Korporasi di Indonesia*, *Ijtihad Jurnal Hukum dan Ekonomi Islam*, Vol.19, No.2 (Desember 2025).

²⁷ K. Romadhoni, dkk., *Urgensi Pembaharuan Hukum melalui Pendekatan Ius Constitutum dan Ius Constituendum pada Tindak Pidana dalam Kegiatan Bisnis di Indonesia*, *Al-Mutsla: Jurnal Ilmu-Ilmu Keislaman dan Kemasyarakatan*, Vol.7, No.2 (Desember 2025).

²⁸ K. Suwardi, *Pertanggungjawaban Tindak Pidana Korporasi dalam Bidang Perpajakan*, *Cakrawala Hukum*, Vol.23, No.1 (Maret 2021).

2. Faktor Penyebab dan Upaya Penanggulangan

Tindak pidana perpajakan oleh korporasi disebabkan oleh faktor internal dan eksternal yang saling berinteraksi. Faktor internal mencakup: (a) absennya budaya kepatuhan perpajakan (*tax compliance culture*) dalam korporasi; (b) penyalahgunaan kewenangan fungsional oleh pemegang *directing mind* korporasi; (c) motivasi ekonomi yang tidak terkendali oleh etika bisnis dan (d) ketergantungan struktural pegawai yang menghilangkan kemampuan menolak perintah atasan.

Faktor eksternal mencakup: (a) kerentanan inheren sistem self assessment terhadap penyalahgunaan; (b) celah teknis dalam sistem e-Faktur yang belum sepenuhnya tertutup; (c) keterbatasan kapasitas pengawasan Direktorat Jenderal Pajak dalam mendeteksi penyimpangan secara dini dan (d) ketidakkonsistenan pola penuntutan yang gagal membangun efek jera struktural.²⁹

Upaya penanggulangan dari sisi Direktorat Jenderal Pajak mencakup: (a) reformasi arsitektur teknis sistem e-Faktur melalui integrasi real-time dengan sistem MPN G3 atau SIMPONI; (b) penguatan sistem *cross-matching* antara faktur pajak keluaran dan pajak masukan secara otomatis; (c) program kepatuhan berbasis risiko (*compliance risk management*) yang menargetkan korporasi dengan profil risiko tinggi dan (d) formalisasi mekanisme *whistleblowing* yang memberikan perlindungan nyata bagi pegawai korporasi.

Dari sisi hakim, penanggulangan diwujudkan melalui: (a) penerapan parameter proporsionalitas yang berbasis peran, kewenangan, dan manfaat ekonomi pelaku; (b) pemberian *obiter dictum* yang mendorong pertanggungjawaban korporasi sebagai entitas; serta (c) kewaspadaan terhadap disparitas pemidanaan akibat pemisahan berkas perkara yang tidak terkoordinasi.

C. PENUTUP

Berdasarkan pada analisis menyeluruh terhadap Putusan Pengadilan Negeri Medan Nomor 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn dan Putusan Pengadilan Negeri Palu Nomor 146/Pid.Sus/2023/PN Pal ditinjau dari UU KUP, UU HPP dan KUHP 2023,

²⁹ K. M. Situmorang dan M. E. Lyanthi, *Restorative Justice terhadap Tindak Pidana Penggelapan Pajak di Bawah 500 Juta dalam Prespektif Keadilan*, Media Hukum Indonesia (MHI), Vol.3, No.2 (Juni 2025).

dapat disimpulkan bahwa pertanggungjawaban korporasi secara proporsional terhadap kerugian negara akibat tindak pidana di bidang perpajakan belum terwujud secara konsisten dalam praktik peradilan. Kedua putusan gagal menempatkan korporasi sebagai subjek pertanggungjawaban pidana yang mandiri, padahal syarat normatif berdasarkan Pasal 45-50 KUHP 2023 telah terpenuhi.

Secara normatif, UU KUP tidak mengatur sanksi pidana langsung terhadap korporasi sebagai entitas; UU HPP lebih bersifat administratif; sedangkan KUHP 2023 melalui Pasal 45-50 menyediakan landasan yang komprehensif namun belum diterapkan secara konsisten. Ketidakharmonisan ketiga instrumen ini menciptakan celah yang dieksploitasi sehingga korporasi selalu berhasil menghindar dari pertanggungjawaban pidana meskipun secara faktual menjadi penerima manfaat utama dari tindak pidana perpajakan.

Berdasarkan simpulan tersebut, penelitian ini menyampaikan dua saran utama. Pertama, diperlukan revisi terhadap UU KUP untuk mengintegrasikan secara eksplisit ketentuan pertanggungjawaban pidana korporasi sebagai entitas yang mandiri, meliputi definisi tegas kapan tindak pidana perpajakan dapat diatribusikan kepada korporasi, jenis sanksi pidana yang dapat dijatuhkan langsung kepada korporasi (pidana denda korporasi, perampasan aset, pencabutan izin usaha) dan mekanisme penghitungan denda korporasi yang proporsional. Kedua, Mahkamah Agung perlu menerbitkan Surat Edaran (SEMA) atau Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) yang memberikan panduan teknis bagi hakim tentang standar pertanggungjawaban pidana korporasi secara proporsional dalam perkara tindak pidana perpajakan, mencakup kriteria identifikasi *directing mind*, parameter proporsionalitas pemidanaan dan standar penerapan Pasal 45-50 KUHP 2023 secara paralel dengan pertanggungjawaban individu pengurusnya.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Meliala, I. M., Noor, S. dan Kristanto, K. 2026. *Kapita Selekta Hukum Pidana: Teori, Praktik dan Pembaruan Sistem Peradilan Pidana di Indonesia*. (Jambi: PT Sonpedia Publishing Indonesia, Jambi).
- Muladi, D. R. 2015. *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi (Corporate Criminal Responsibility)*. (Bandung: Alumni, Bandung).
- Sandra, G. dkk. 2026. *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Tindak Pidana Lingkungan*. (Makassar: Arsy Media, Makassar).
- Wibowo, A. S., dkk. 2025. *Hukum Pidana Perpajakan dan Tindak Pidana Korupsi: Titik Singgung, Perbedaan dan Implikasi Hukum*. (Bandung: Indonesia Emas Group, Bandung).

Publikasi

- Afandi, G. dan D. Rahmat. *Analisis Penerapan Asas Keadilan dan Tujuan Pemidanaan dalam Putusan Pengadilan Negeri Kudus Nomor 158/Pid. Sus/2023/PN Kds*. Jurnal Pustaka Cendekia Hukum dan Ilmu Sosial. Vol.4. No.2 (September 2026).
- Chamdani, C., W. Setiabudi dan V. Andarini. *Pertanggungjawaban Hukum oleh Korporasi dalam Tindak Pidana terhadap Pekerja di Indonesia*. Wijaya Putra Law Review. Vol.1. No.1 (April 2022).
- Denniagi, E. *Analisis Ke-Ekonomian Pemidanaan Tindak Pidana Pencucian Uang dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang*. Lex Renaissance. Vol.6. No.2 (April 2021).
- Karuni, I. D. dan T. Novelin. *Korporasi Sebagai Subjek Hukum Pidana: Analisis Yuridis Pertanggungjawaban Pidana dalam Kasus Tindak Pidana Korupsi*. Journal Ilmu Hukum. Vol.5. No.11 (Desember 2025).
- Kristyanto, G. H., T. A. Ramadan dan J. H. Manurung. *Mewujudkan Keadilan Restoratif Melalui Pendekatan Dual-Track System dalam Tindak Pidana Korporasi di Indonesia*. Ijtihad Jurnal Hukum dan Ekonomi Islam. Vol.19. No.2 (Desember 2025).
- Romadhoni, K., dkk. *Urgensi Pembaharuan Hukum melalui Pendekatan Ius Constitutum dan Ius Constituendum pada Tindak Pidana dalam Kegiatan Bisnis di Indonesia*. Al-Mutsala: Jurnal Ilmu-Ilmu Keislaman dan Kemasyarakatan. Vol.7. No.2 (Desember 2025).
- Rusdiana, E. *Pemenuhan Perumusan dan Penyelenggaraan Hukum Pidana pada Pelanggaran Pajak Demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan*. Jurnal Suara Hukum. Vol.4. No.1 (Maret 2022).
- Safitri, E. A., R. Damayanti dan T. Sulistiyono. *Batasan dan Mekanisme Penerapan Sanksi Pidana Perpajakan di Indonesia dalam Perspektif Asas Ultimum Remedium*. Jurnal Hukum Statuta. Vol.4. No.3 (Agustus 2025).
- Simanjuntak, D. dan B. Nur. *Tindak Pidana Perpajakan Sebagai Predicate Offense dalam Pencucian Uang dan Strategi Penegakan Hukumnya*. CAKRAWALA. Vol.33. No.2 (Juli 2026).

Muhammad Raihan Firdaus, Hernawati RAS dan Dhanang Widijawan
Pertanggungjawaban Korporasi Secara Proporsional atas Kerugian Negara dalam Tindak Pidana Perpajakan

- Sinaga, B. V. H., dkk. *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam Sistem Hukum Pidana Indonesia Pasca Berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana*. Berajah Journal. Vol.6. No.4 (Juni 2026).
- Siregar, A. dan S. Z. Sgn. *Pertanggungjawaban Pidana Atas Penerbitan Faktur Pajak Fiktif (Analisis Putusan PN Cikarang Nomor 127/Pid. Sus/2023/PN Ckr)*. Jurnal Pustaka Cendekia Hukum dan Ilmu Sosial. Vol.4. No.2 (September 2026).
- Situmorang, K. M. dan M. E. Lyanthi. *Restorative Justice terhadap Tindak Pidana Penggelapan Pajak di Bawah 500 Juta dalam Prespektif Keadilan*. Media Hukum Indonesia (MHI). Vol.3. No.2 (Juni 2025).
- Suwardi, K. *Pertanggungjawaban Tindak Pidana Korporasi dalam Bidang Perpajakan*. Cakrawala Hukum: Majalah Ilmiah Fakultas Hukum Universitas Wijayakusuma. Vol.23. No.1 (Maret 2021).
- Triyanto, J. *Penegakan Hukum Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Secara Bersama-Sama Melalui Tidak Menyetorkan Pajak yang Telah Dipungut (Studi Kasus Putusan Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg)*. Integrative Perspectives of Social and Science Journal. Vol.3. No.8 (Agustus 2026).
- Umrah, H., S. Zubaidah dan M. Rusli. *Pertanggungjawaban Pidana dalam Tindak Pidana Perpajakan: Putusan No. 410/Pid. Sus/2022/PN. Mks*. Clavia Journals. Vol.23. No.3 (Desember 2025).
- Viero, J. dan N. N. Sirait. *Pertanggungjawaban Direksi dalam Penerapan Prinsip Fiduciary Duty atas Penerbitan Faktur Pajak Secara Fiktif: Studi Putusan Mahkamah Agung Nomor 3343 K/Pid*. Jurnal Hukum Lex Generalis. Vol.7. No.8 (Agustus 2026).
- Wijaya, F. A. dan B. Widarto. *Disharmoni Antara Kepastian Hukum dan Keadilan dalam Putusan Nomor 229/Pid. Sus/2021/PN Tbt pada Perkara Tindak Pidana Perpajakan*. Sinergi: Jurnal Ilmiah Multidisiplin. Vol.2. No.7 (Juli 2026).

Karya Ilmiah

- Khumairo, I. B. 2026. *Business Judgment Rule dalam Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Perspektif Hukum Pidana Nasional dan Hukum Pidana Islam*. Skripsi. Jember: Universitas Islam Negeri Kiai Haji Achmad Siddiq Jember.
- Permana, I. 2026. *Pertanggungjawaban Pidana dalam Kejahatan Perpajakan dengan Penyertaan (DEELNEMING) (Studi Putusan Nomor 583/Pid. Sus/2023/PN Jkt Sel)*. Skripsi. Jakarta: Universitas Kristen Indonesia.
- Rafli, A. 2016. *Analisis Yuridis terhadap Tindak Pidana Pemalsuan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (Studi Kasus Putusan No. 138/Pid. Sus/2020/Pn.Mll)*. Skripsi. Makassar: Universitas Hasanuddin Makassar.
- Sembiring, F. C. 2023. *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Direktorat Utama PT. Putra Cimandare dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan (Studi Putusan Nomor 2519/Pid. Sus/2021/PN Medan)*. Skripsi. Medan: Universitas Medan Area.

Sumber Hukum

Putusan Pengadilan Negeri Medan Nomor 2503/Pid.Sus/2022/PN Mdn.

Putusan Pengadilan Negeri Palu Nomor 146/Pid.Sus/2023/PN Pal.

Putusan Mahkamah Agung Nomor 3004 K/Pid.Sus/2023.

Undang - Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 122. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5164.

Undang - Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262.

Undang - Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana / KUHP. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 1. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6842.

