

**PENGATURAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN TERHADAP  
KORPORASI DALAM KONTEKS PERKEMBANGAN DELIK PIDANA  
PAJAK DI INDONESIA**

**DISERTASI**

Diajukan Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan

Memperoleh Gelar Doktor Ilmu Hukum

**Oleh :**

**Nama : Jhon Eddy**  
**NIM : 2018182001**



**PROGRAM DOKTOR ILMU HUKUM FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS TARUMANAGARA  
JAKARTA  
2021**

**PROGRAM DOKTOR ILMU HUKUM FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS TARUMANAGARA  
JAKARTA**

**TANDA PENGESAHAN DISERTASI UNTUK DIUJI**

**NAMA : Jhon Eddy**  
**NIM : 208182001**

**JUDUL**

**PENGATURAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN TERHADAP  
KORPORASI DALAM KONTEKS PERKEMBANGAN DELIK  
PIDANA PAJAK DI INDONESIA**

Secara substansi telah dinyatakan siap untuk diujikan,

Jakarta, 14. oktober 2021

Pembimbing,

ttd.

1. Promotor : Prof.Dr.Mella I.F.R,S.H., M.Hum.

2. Ko-Promotor : Prof.Dr.H.M.Hary Djatmiko, S.H., M.S.



Secara teknis penulisan telah dinyatakan memenuhi persyaratan,

Jakarta, 14-oktober 2021

Penilai Teknis Penulisan,

.....

**PROGRAM STUDI DOKTOR ILMU HUKUM  
FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS TARUMANAGARA  
JAKARTA  
TANDA PENGESAHAN DISERTASI**

Nama : Jhon Eddy

NIM : 208182001

**JUDUL DISERTASI**

**PENGATURAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN TERHADAP  
KORPORASI DALAM KONTEKS PERKEMBANGAN DELIK PIDANA  
PAJAK DI INDONESIA**

Telah dipertahankan di hadapan Majelis Penguji yang dibentuk oleh Program Studi Doktor Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Tarumanagara dan dinyatakan LULUS dalam sidang ujian tanggal 14 Oktober 2021, dengan susunan Majelis Penguji terdiri dari :

1. Ketua Penguji : Prof .Dr. Amad Sudiro, S.H.,M.H.,M.M., M.Kn.  
2. Anggota Penguji : Prof .Dr. Mella Ismellina F.R, S.H., M.Hum.  
Prof .Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H, M.S.  
Dr.Gunardi, S.H., M.H.  
Dr.Ariawan Gunadi , S.H.,M.H.  
Dr.Hery Firmansyah, S.H.,M.Hum.,MPA  
Dr. A.A.A. Ngr Tini Rusmini Gorda, S.H.,M.M.,M.H.

Jakarta, 21 Oktober 2021

Promotor

Co.Promotor



**Prof.Dr. Mella Ismellina F.R.,S.H.,M.Hum**



**Prof.Dr.H.M.HaryDjatkikoS.H.,M.S.**

## KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji dan syukur ke hadirat Tuhan Yang Maha Kuasa, atas segala rahmat dan karuniaNya hingga penulis dapat menyelesaikan disertasi yang berjudul “**Pengaturan Tindak Pidana Perpajakan Terhadap Korporasi Dalam Konteks Perkembangan Delik Pidana Pajak di Indonesia**” dengan baik.

Akhir-akhir ini kasus tindak pidana pajak yang dilakukan oleh Korporasi semakin meningkat jumlahnya, walaupun Undang Undang Ketentuan Umum dan tatacara Perpajakan (UU KUP) tidak memberikan definisi khusus tentang Korporasi dalam arti luas sebagaimana dianut dalam Hukum Pidana Indonesia. UU KUP memaknai Korporasi termasuk sebagai Wajib Pajak Badan, sehingga Korporasi sebagai subyek hukum pidana dalam hal ini dapat dimintai pertanggungjawaban pidana pajaknya. Di dalam UU KUP hanya mengenal satu jenis pemidanaan terhadap Korporasi,yaitu pidana denda,sementara untuk hukuman pidana badan seperti penjara/kurungan dikenakan terhadap agen-agen/pengurus dari Korporasi yang berperan dalam tindak pidana pajak dimaksud.

Prinsip pertanggungjawaban Korporasi (*corporate liability*) di Indonesia tidak diatur dalam Kitab Undang Undang Hukum Pidana (KUHP), karena di dalam KUHP Indonesia yang berlaku saat ini masih menganut subyek hukum pidana “orang perseorangan ( *natuurlijke person*)”, di sisi lain KUHP kita juga masih menganut asas “ *societas delinquere non potest*”, dimana badan hukum dianggap tidak dapat melakukan tindak pidana. Padahal sebagaimana diketahui di dalam UU Nomor 23 Tahun 1997 tentang Lingkungan Hidup, Korporasi sebagai subyek hukum tindak pidana dianggap dapat melakukan tindak pidana dan dimintai pertanggungjawaban pidana.

Sebelum diatur tegas dalam peraturan perundang undangan khusus yang mengatur mengenai Korporasi sebagai subyek hukum pidana, Korporasi menurut Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia nomor 13 tahun 2016 ( Perma Nomor 13 tahun 2016) tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana oleh Korporasi adalah kumpulan orang dan/atau kekayaan yang terorganisir, baik merupakan badan hukum maupun bukan badan hukum. Maksud dan tujuan Perma Nomor 13 tahun 2016 bahwa selama belum ada peraturan perundang undangan khusus yang mengatur mengenai Korporasi sebagai subyek hukum pidana. Perma Nomor 13 tahun 2016 ini ditujukan untuk mengisi kekosongan hukum (*recht vacuum*) yang belum diatur di KUHP kita sebagai jalan tengah. Perma No. 13 Tahun 2016 ini lahir sesuai kewenangan atributif yang dimiliki MA yang pada intinya mengatur bahwa dalam kasus pidana, jika terbukti bersalah, maka korporasi bisa dihukum.

Penelitian yang dilakukan bertujuan mengangkat soal pengaturan tindak pidana perpajakan terhadap Korporasi dalam konteks perkembangan delik pidana pajak di Indonesia yang memerlukan kepastian hukum didalam penanganan perkara pidana yang melibatkan Korporasi, apalagi setelah berlakunya Undang Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja terakhir dengan Undang Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, dimana segala peraturan perundang undangan yang selama ini dianggap bisa menghambat investasi termasuk masalah perpajakan dihapus di dalam Undang Undang Cipta Kerja dan Undang Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

Disertasi ini disusun guna memenuhi persyaratan untuk menyelesaikan studi Strata tiga ( S3) program Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara Jakarta. Penulisan disertasi ini tidak akan terwujud tanpa bantuan dari berbagai pihak, sehingga Penulis mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu.

Penulisan disertasi ini tidak akan terwujud tanpa bantuan dari berbagai pihak sehingga Penulis mengucapkan terima kasih khusus kepada **Prof.Dr.Agustinus Purna Irawan S.T, M.T** selaku Rektor Universitas Tarumanagara, **Prof.Dr.Amad Sudiro, S.H,M.H, M.M, M.Kn** selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Tarumanagara, **Prof .Dr. Mella Ismellina F.R, S.H,M.Hum** selaku Ketua Program Studi Magister Kenotariatan dan Strata tiga ( S3) Hukum sekaligus selaku Promotor , **Prof.Dr. H.M.Hary Djatmiko, S.H, M.S** selaku Co Promotor dan sekaligus keduanya selaku Pembimbing yang telah meluangkan banyak waktu serta memberikan bimbingan, dukungan, kontribusi, kerjasama dan saran,sehingga Penulis dapat menyelesaikan disertasi ini. Ucapan terima kasih penulis sampaikan juga kepada para anggota Dewan Penguji disertasi ini diantaranya : **Dr.Gunardi , S.H, M.H, Dr.Ariawan Gunadi , S.H,M.H , Dr. Hery Firmansyah, S.H,M.Hum,MPA** dan **Dr.A.A.A. Ngr Tini Rusmini Gorda, S.H, M.M, M.H** atas berbagai masukan yang diberikan dalam rangka penyempurnaan disertasi ini.

Ucapan terimakasih juga penulis sampaikan kepada pihak-pihak yang telah membantu Penulis di dalam menyelesaikan disertasi ini baik secara langsung maupun tidak langsung yaitu kepada :

1. Keluarga saya tercinta, istri saya Almarhumah **Rya Widjaja S.S** dan putera dan puteri tercinta **Nicholas Joexander** dan **Alicia Joexander** yang terus menerus memberikan dukungan moral, semangat yang tinggi dan pengertian waktu yang tersita bagi keluarga kepada penulis.
2. Seluruh staf pengajar, pegawai sekretariat, pegawai perpustakaan yang bertugas di Program Strata tiga (S3) Doktor Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.
3. Terimakasih yang sebesar-besarnya kepada narasumber atas waktu dan kesediaannya untuk wawancara baik tertulis maupun tidak tertulis yaitu kepada **Bapak Hariyadi Sukamdani** selaku Ketua Umum Asosiasi Pengusaha Indonesia (mewakili unsur pengusaha) ; **Bapak**

**Yuli Kristiyono** selaku Direktur Penyidikan Pajak Direktorat Jenderal Pajak (mewakili penyidik dari Direktorat Jenderal Pajak) ; **Bapak Dr.Sumpeno, S.H, M.H** selaku Hakim Tinggi di Pengadilan Tinggi Bali ; **Bapak Dr.Firman Wijaya , S.H, M.H** selaku Ahli Hukum/Dosen Hukum Pidana; **Bapak I.B.N. Wiswantanu S.H, M.H** selaku Direktur Penuntutan pada Jaksa Agung Muda bidang Tindak Pidana Khusus (Jam Pidsus).

4. **Bapak Phiong Phillipus** dan **Bapak Andree Halim** selaku atasan langsung penulis di kantor tempat dimana penulis bertugas, yang turut memberikan dukungan moril yang tinggi kepada penulis hingga mampu menyelesaikan perkuliahan di program Strata tiga (S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.
5. **Bapak Anthoni Salim**, Chairman Salim Group, yang memberikan dukungan moril dan memberikan semangat kepada penulis untuk menyelesaikan disertasi dan perkuliahan di program Strata tiga (S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.
6. **Bapak Benny Setiawan Santoso**, Senior Executive Director Salim Group, yang memberikan dukungan moril dan memberikan semangat kepada penulis untuk menyelesaikan disertasi dan perkuliahan di program Strata tiga (S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.
7. **Bapak Djoko Sujadi**, selaku Ketua Dewan Pengurus Yayasan Kesehatan Telogorejo Semarang, yang memberikan dukungan moril dan memberikan semangat kepada penulis untuk menyelesaikan disertasi dan perkuliahan di program Strata tiga (S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.
8. **Ibu Winda Sugijanto S.E Ak, M.Ak** selaku asisten penulis yang turut membantu penulis di dalam menyelesaikan disertasi dan perkuliahan di program Strata tiga (S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.
9. Seluruh rekan-rekan mahasiswa penulis di program Strata tiga (S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara Jakarta, yang telah bekerjasama dan saling memberikan dukungan moril selama perkuliahan hingga selesainya disertasi dan perkuliahan di program Strata tiga ( S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.
10. Kepada seluruh pihak dan sahabat-sahabat yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu yang ikut memberikan dukungan moril dan materiil kepada penulis di dalam menyelesaikan disertasi dan perkuliahan di program Strata tiga (S3) Doktoral Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta.

Semoga disertasi ini bermanfaat bagi kalangan Mahasiswa Fakultas Hukum, Praktisi Hukum,Dosen/Akademisi di Fakultas Hukum, para Wajib Pajak dan pemangku kepentingan lainnya. Semoga Tuhan Yang Maha Kuasa melimpahkan rahmat dan berkatNya kepada mereka yang telah memberikan dukungan kepada Penulis.

Jakarta, Oktober 2021

**JHON EDDY**  
**NIM : 208182001**

## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN JUDUL.....</b>	<b>I</b>
<b>LEMBAR PENGESAHAN .....</b>	<b>ii</b>
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>iii</b>
<b>ABSTRAK.....</b>	<b>1</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN.....</b>	<b>2</b>
A. Latar Belakang.....	2
B. Rumusan Masalah.....	14
C. Tujuan dan Kegunaan Penulisan.....	14
D. Kerangka Konsep /Definisi Operasional.....	15
E. Landasan Teori.....	17
F. Metode Penulisan.....	33
G. Sistematika Penulisan.....	37
<b>BAB II LANDASAN TEORI .....</b>	<b>41</b>
A. Tindak Pidana.....	41
B. Pertanggungjawaban Pidana Tindak Pidana Perpajakan .....	63
C. Korporasi.....	72
D. Penegakan Hukum Tindak Pidana Perpajakan di Indonesia.....	107
E. Kajian tentang perubahan Pasal pidana pajak di UU Cipta Kerja ( <i>UU Omnibus Law</i> ).....	124
F. Kajian tentang perubahan Pasal pidana pajak di UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan.....	127
G. Hukum Perpajakan di Indonesia.....	131



**BAB III DATA HASIL PENULISAN .....137**

A. Tanggung jawab Pidana Pajak, Tujuan Pemidanaan, Hukuman Masa Percobaan dan Teori Pemaafan Hakim dalam Perspektif Para Ahli.....	137
B. Hasil Penulisan Studi Literatur: Perbandingan Hukum Pertanggungjawaban Pidana Korporasi di Negara <i>Civil</i> dan <i>Common Law</i> .....	159
C. Kajian Normatif terhadap Putusan Pengadilan atas Kasus Tindak Pidana Pajak (termasuk putusan Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak terhadap banding atas penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan yang berkaitan dengan putusan pidana pajaknya sebagai pembanding).....	175

**BAB IV ANALISIS PENGATURAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN TERHADAP KORPORASI DALAM KONTEKS PERKEMBANGAN DELIK PIDANA PAJAK DI INDONESIA .....208**

A. Perkembangan Pengaturan Tindak Pidana Perpajakan Bagi Korporasi Di Indonesia.....	208
1. Perkembangan Hukum Pidana Perpajakan di Indonesia.....	208
2. Perkembangan Modus Operandi Kejahatan Pajak Di Indonesia.....	245
B. Konteks Tindak Pidana Perpajakan Terhadap Korporasi Dalam Perkembangan Delik Pidana Pajak Di Indonesia.....	270
1. Kajian penerapan Teori Pertanggungjawaban Pidana Korporasi dalam delik/pidana pajak di Indonesia. ....	270
2. Kajian penerapan Hukuman masa percobaan dalam Hukum Pidana Pajak ...	294
3. Pertimbangan Teori Keadilan dan Tujuan Pemidanaan yang tepat harusnya menjadi pedoman Hakim dalam menerapkan sistem pemidanaan dalam hukum Perpajakan ketika dihubungkan dengan konsepsi negara hukum.....	324
4. Kajian penerapan “ <i>restorative justice</i> ” dalam penegakan hukum pidana pajak. ....	327

C. Arah Kebijakan Tindak Pidana Perpajakan Terhadap Korporasi Bagi Perkembangan Delik Pidana Pajak Di Indonesia.....	340
---	-----

## **BAB V PENUTUP .....387**

A. Kesimpulan.....	387
B. Saran.....	391

## **DAFTAR PUSTAKA .....394**

## **DAFTAR LAMPIRAN.....**

1. Tabel Reformulasi Pasal-Pasal UU Nomor 6 Tahun 1983 sttd UU Nomor 7 Tahun 2021  
tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan khususnya klaster Ketentuan Umum Dan Tata  
Cara Perpajakan.....
2. Permohonan Survei atau Riset dan Hasil Wawancara dengan Narasumber.....

## DISERTASI

# PENGATURAN TINDAK PIDANA PERPAJAKAN TERHADAP KORPORASI DALAM KONTEKS PERKEMBANGAN DELIK PIDANA PAJAK DI INDONESIA

JHON EDDY

## ABSTRAK

Dalam tulisan ini, Penulis akan membahas tentang pengaturan aturan tindak pidana pajak terhadap Korporasi dalam konteks perkembangan delik pidana pajak di Indonesia. Topik ini bermula dari pemaparan tentang siapa yang dimaksud dengan subyek pidana pajak, apakah sanksi tindak pidana pajak hanya dikenakan terhadap setiap orang/manusia atau "*natural resources*" atau bisa juga dikenakan terhadap Badan hukum (Korporasi) atau "*legal person*". Kemudian Penulis akan membahas juga tentang bagaimana perkembangan pengaturan tindak pidana Perpajakan yang dilakukan oleh Korporasi, bagaimana konteks pengertian tindak pidana Perpajakan terhadap Korporasi dalam perkembangan delik pidana pajak dan bagaimana arah kebijakan tindak pidana Perpajakan terhadap Korporasi bagi perkembangan delik pidana pajak di Indonesia. Dalam penelitian ini, Penulis melakukan wawancara dengan beberapa narasumber diantaranya dari Asosiasi Pengusaha Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, Hakim, Kejaksaan dan ahli hukum pidana dan Penulis juga melakukan penelitian normatif terhadap beberapa putusan dalam perkara pidana pajak yang sudah berkekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*). Penulis menggunakan konsep teori negara hukum, teori keadilan, teori tujuan pemidanaan dan teori pertanggungjawaban pidana pajak di dalam membahas data hasil wawancara dari beberapa narasumber sebagaimana telah disebutkan sebelumnya dan data dari hasil penelitian terhadap beberapa putusan dalam perkara pidana pajak. Berdasarkan data hasil wawancara dengan beberapa narasumber dan data dari hasil penelitian terhadap beberapa putusan dalam perkara pidana pajak, Penulis mendapatkan gambaran bagaimana praktek ketentuan pidana pajak, praktek penerapan teori negara hukum, teori keadilan, teori tujuan pemidanaan, praktek penerapan keadilan restoratif, pemberian pidana bersyarat yang diterapkan dalam praktek pengenaan sanksi pidana pajak tersebut (bagi Korporasi) yang berlaku selama ini. Kalau selama ini pidana Badan (penjara/kurungan) dan denda selama ini hanya dibebankan kepada pengurus Korporasi, sekarang pidana denda bisa dibebankan tanggungjawabnya kepada Korporasi. Selanjutnya adanya pemberian pidana bersyarat walaupun diberikan secara selektif dan merupakan domain Hakim sesuai ketentuan di dalam KUHP. Penerapan teori keadilan substantif dan keadilan prosedural, dimana keadilan substantif yang lebih menjadi dambaan masyarakat, sama halnya dengan penerapan teori tujuan pemidanaan absolut dan relatif, teori tujuan pemidanaan relatif yang lebih menjadi dambaan masyarakat. Di akhir tulisan, Penulis akan memberikan simpulan dan saran untuk pengaturan aturan tindak pidana pajak di dalam peraturan Perundang-Undangan pajak yang berlaku Indonesia dan usulan penyempurnaan pasal-pasal terkait dengan aturan tindak pidana pajak di dalam penyempurnaan Undang-Undang Perpajakan ke depan.

**Kata Kunci :** tindak pidana pajak, sanksi pidana pajak, Korporasi, keadilan, tujuan pemidanaan, pertanggungjawaban pidana pajak dan pidana bersyarat.