

**PERTANGGUNGJAWABAN PIDANA KORPORASI ATAS PRAKTIK *TRANSFER PRICING* BIDANG PERPAJAKAN DI INDONESIA**

**Antonius Leonard Tarigan  
Bismar Nasution, Mahmul Siregar, Mahmud Mulyadi**

antoniusleonard@gmail.com

**ABSTRACT**

The research shows that the corporate crime liability in Indonesia can be liable to the member of board of directors in a corporate if they commit in deliberate and negligent way. A corporate is also a crime subject other than human being. Therefore, a corporate can be convicted crime based on functional liability (functioneel daderschap). In transfer pricing case, if it was committed deliberately to avoid or minimized tax payment to the country which impact to loss for the country. The corporate crime liability of transfer pricing practice in Indonesia's taxation is a deliberate action by a corporate as the effort of tax avoidance which reduce the tax contribution to the country. The deliberate action includes motivation and intention to avoid tax which impact to losses for the country. Transfer pricing is basically an intentional effort in a corporation to avoid tax payment. In other words, a corporation may be crimely liable if there is an intentional effort to avoid tax which impact to losses for the country, violating its obligation as the tax payer. The model of corporate crime liability of transfer pricing in taxation based on tax regulation for corporate is being charged with tax evasion, while for directors of officers may be crimely convicted of deliberate act to avoid paying tax by manipulating transfer price.

Keyword: crime liability, corporation, taxation, *transfer pricing*.

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang**

Sebagai bagian dari sekian banyaknya macam transaksi ekonomi, *transfer pricing*, terutama *international transfer pricing*, dapat menimbulkan permasalahan hukum apabila digunakan untuk kepentingan penghindaran pajak. Dengan *international transfer pricing*, perusahaan-perusahaan yang berada di negara yang berbeda dapat mengatur harga transfer sedemikian rupa, sehingga perusahaan di negara yang tarif pajaknya rendah mendapatkan keuntungan yang setinggi-tingginya, sedangkan perusahaan di negara yang tarif pajaknya lebih tinggi mendapatkan keuntungan yang serendah-rendahnya.

Untuk mencegah penghindaran pajak melalui *transfer pricing* ini, OECD merekomendasikan agar negara-negara mengadopsi *transfer pricing rules* yaitu memberikan kewenangan kepada negara untuk mendistribusikan, membagikan, atau mengalokasikan *gross income*, pengurangan penghasilan, *credits* atau *allowances*, atau item lain yang mempengaruhi Penghasilan Kena Pajak di antara wajib pajak-wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa untuk menentukan Penghasilan Kena Pajak yang sebenarnya dari tiap wajib pajak tersebut. Tujuan *transfer rules* ini adalah untuk menempatkan wajib pajak-wajib pajak yang independen, sehingga harga-harga yang digunakan di antara wajib pajak-wajib pajak tersebut dapat dipastikan kewajarannya (*arm's length*).<sup>1</sup>Melalui UU PPh, Indonesia telah mengadopsi *transfer pricing rules*. Dalam Pasal 18 ayat (3) UU PPh diatur bahwa Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk (a) Menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan; serta (b) Menentukan utang sebagai modal.<sup>2</sup>

Secara universal transaksi antarwajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dikenal dengan istilah *transfer pricing*. Hubungan istimewa dimaksud dapat mengakibatkan kekurangwajaran harga, biaya atau imbalan lain yang direalisasikan dalam suatu transaksi usaha. *Transfer pricing* dapat mengakibatkan terjadinya pengalihan penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan/atau biaya dari satu wajib pajak ke wajib pajak lainnya, yang dapat direkayasa untuk menekan keseluruhan jumlah pajak terhutang atas wajib pajak-wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut. Kekurangwajaran sebagaimana tersebut di atas dapat terjadi pada (a)

<sup>1</sup>Darussalam, dkk, *Transfer Pricing, Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Internasional*, (Jakarta: Danny Darussalam TaX Center, 2013), hlm. 16.

<sup>2</sup>Tim SmarTaxes Series, *Indonesian Tax Law Update, Complete Compilation*, (Jakarta: Semar Publishing, 2010), hlm. 302

Hargapenjualan; (b) Harga pembelian; (c) Alokasi biaya administrasi dan umum (*overhead cost*); (d) pembebanan bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham (*stakeholder loan*); (e) Pembayaran komisi, lisensi, *franchise*, sewa royalty, imbalan atas jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik dan imbalan atas jasa lainnya; (f) Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham (pemilik) atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pasar; (g) Penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang kurang/tidak mempunyai substansi usaha (misalnya *dummy company*, *letter box company* atau *re invoicing center*).<sup>3</sup>

Dengan demikian, apabila dilihat dari perspektif perpajakan internasional, suatu perusahaan multinasional akan berusaha meminimalkan beban pajak global mereka dengan cara memanfaatkan ketiadaan ketentuan perpajakan suatu negara yang tidak mengatur ketentuan anti penghindaran pajak (*anti tax avoidance*) atau mengaturnya tetapi tidak memadai, sehingga menimbulkan peluang yang bisa dimanfaatkan untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Bukan rahasia umum untuk meminimalisasikan pajak, perusahaan sering melakukan *transfer pricing* guna memaksimalkan keuntungan. Bagi kalangan pebisnis, pajak tetap saja dipandang sebagai beban yang mengurangi keuntungan. Atas dasar itu, wajar jika mereka merekayasa suatu transaksi untuk meminimalisasi beban pajak dengan melakukan *transfer pricing*.<sup>4</sup>

*Transfer pricing* yang dilakukan direksi suatu korporasi yang bertujuan untuk menghindari pajak, sehingga mengakibatkan kerugian negara merupakan tindak pidana korporasi. Korporasi sebagai pelaku tindak pidana, dalam hukum positif sudah diakui bahwa korporasi dapat dipertanggungjawabkan secara pidana, dan dapat dijatuhkan pidana. Bahwasanya, korporasi sebagai badan hukum, maka itu juga berarti korporasi adalah subjek hukum. Oleh karena itu, dapat dimintai pertanggungjawabab secara pidana. Istilah tindak pidana korporasi dimaksudkan untuk mempertegas bahwa tindak pidana itu dilakukan oleh korporasi yang pada umumnya dilakukan oleh direksi suatu korporasi. *Transfer pricing*, khususnya *international transfer pricing* dapat menjadi persoalan hukum bahkan pidana jika *transfer pricing* itu digunakan untuk kepentingan menghindari pajak. Menghindari pajak jelas merupakan kejahatan terhadap negara, sebab dengan menghindari pajak negara dirugikan.

#### Rumusan Masalah

- Bagaimana pertanggungjawaban pidana korporasi di Indonesia?
- Bagaimana perlakuan tindak pidana korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan di Indonesia?
- Bagaimana model pertanggungjawaban korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang relevan?

#### Tujuan dan Manfaat Penulisan

##### Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah untuk menemukan jawaban atas rumusan permasalahan yang ada yaitu:

- Pertanggungjawaban korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan di Indonesia.
- Model pertanggungjawaban korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan di Indonesia berdasarkan peraturan perundang-undangan yang relevan?

##### Manfaat Penelitian

Adapun manfaat yang diharapkan dari hasil penelitian ini adalah:

- Secara Teoritis  
Hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat untuk memberikan kontribusi terhadap pemikiran, konsep dan teori pada ilmu hukum pada umumnya dan hukumpajak pada khususnya.
- Secara Praktis  
Hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat untuk diaplikasikan dalam praktik, sehingga dapat membantu aparaturnegara khususnya yang berkecimpung dalam penegakan hukum yaitu petugas pajak, polisi, jaksa, hakim dan advokat.

#### KERANGKA TEORI

Penerapan pertanggungjawaban pidana korporasi pada awalnya menghadapi sejumlah masalah hukum, khususnya menyangkut asas tiada pidana tanpa kesalahan (*gen strap zonder schuld*). Terdapat dua pengecualian umum yang berkenaan dengan pemberian pertanggungjawaban pidana kepada korporasi. *Pertama*, korporasi tidak dapat dinyatakan bersalah pada berbagai tindak pidana yang sanksinya hanya berupa hukuman badan. *Kedua*, korporasi tidak

<sup>3</sup>Darussalam, dkk, *Op. Cit.*, hlm. 49.

<sup>4</sup>*Ibid.*, hlm. 67.

dapat dibebani pertanggungjawaban pidana jika tindak pidana tersebut secara natural tidak mungkin dilakukan oleh korporasi, seperti *bigamy* atau pemerkosaan.<sup>5</sup>

Terkait dengan konsep pidana tanpa kesalahan ini adalah konsep yang secara tradisional dianut dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (selanjutnya disebut KUHP). Dalam konteks ini, sama sekali tidak dapat diartikan bahwa delik yang dilakukan oleh suatu korporasi sama sekali tidak terancam sanksi pidana, tetapi ide dasar dari konsep ini adalah bahwa pengurus korporasi itulah yang dianggap bertanggungjawab. Relevan dengan hal tersebut Muladi dan Priyatno mengemukakan untuk diperhatikan bahwa dalam konteks ini, dua model alternatif pemidanaan terhadap korporasi adalah bahwa pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab.<sup>6</sup> Selanjutnya mengenai kedudukan sebagai pembuat dan sifat pertanggungjawaban pidana korporasi, terdapat model pertanggungjawaban korporasi, sebagai berikut: (a) Pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab; (b) Korporasi sebagai pembuat dan pengurus bertanggungjawab; (c) Korporasi sebagai pembuat dan juga sebagai yang bertanggungjawab.<sup>7</sup>

Dalam hal pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab, kepada pengurus korporasi dibebankan kewajiban-kewajiban tertentu. Kewajiban yang dibebankan itu sebenarnya adalah kewajiban dari korporasi. Pengurus yang tidak memenuhi kewajiban itu diancam dengan pidana, sehingga dalam sistem ini terdapat alasan yang menghapuskan pidana. Adapun dasar pemikirannya adalah korporasi itu sendiri tidak dapat dipertanggungjawabkan terhadap suatu pelanggaran, tetapi selalu penguruslah yang melakukan delik itu. Dan karenanya penguruslah yang diancam pidana dan dipidana.<sup>8</sup>

Menurut Brightwaite, motivasi korporasi melakukan pelanggaran yaitu secara keseluruhan pelanggaran tidak ditujukan untuk keuntungan pribadi, tetapi lebih ditujukan kepada tujuan dari organisasi tersebut.<sup>9</sup> Hal ini dikarenakan di dalam mencari keuntungan, mempertahankan atau mengelola pasar yang tetap, menekan pengeluaran perusahaan, atau menggeser saingan bisnis, kegiatan korporasi dapat menyebabkan polusi terhadap lingkungan, terlibat di dalam penipuan dan manipulasi keuangan, menetapkan harga, menciptakan dan memelihara keadaan berbahaya dalam pekerjaan, secara sadar memproduksi produk yang tidak aman dan lain-lain.

Dalam perkembangannya, masalah tanggung jawab atas kejahatan pidana yang dilakukan oleh perseroan sebagai badan hukum dalam ilmu hukum mengalami perkembangan. Ajaran perihal *fysieke daderschap* digeser oleh ajaran tentang *funksionele daderschap*. Ajaran perihal *fysieke daderschap* menitikberatkan perbuatan pidana pada kekuatan nyata orang perseorangan belaka. Sementara itu, ajaran *funksionele daderschap* menitikberatkan pada siapa yang menentang fungsi pada terjadinya perbuatan pidana tadi. Dalam kegiatan-kegiatan di bidang ekonomi, ajaran ini dipertegas lagi siapa saja yang memegang peranan yang bersifat memutuskan (*beschikkingsdader*). Melalui rintisan yang dilakukan yang menyatakan bahwa badan hukum dapat dipidana kini terbuka lebar.<sup>10</sup> Menurut ajaran *corporate crime*, tanggungjawab dilimpahkan kepada pengurus Perseroan Terbatas.

*Transfer pricing* adalah kebijakan suatu perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi. *Transfer pricing* dapat dibedakan menjadi dua kelompok yaitu *intra-company* dan *inter-company transfer pricing*. *Intra-company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antar divisi dalam suatu perusahaan. Sedangkan *inter-company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antara dua perusahaan yang mempunyai dua hubungan istimewa. Kedua perusahaan tersebut bisa berada dalam satu negara (*domestic transfer pricing*), bisa juga berada di negara yang berbeda (*international transfer pricing*).

*Transfer pricing*, terutama *international transfer pricing*, dapat menimbulkan permasalahan apabila digunakan untuk kepentingan penghindaran pajak. Dengan *international transfer pricing*, perusahaan-perusahaan yang berada pada negara yang berbeda dapat mengatur harga-harga transfer sedemikian rupa, sehingga perusahaan di negara yang tarif pajaknya rendah mendapatkan keuntungan yang setinggi-tingginya, sedangkan perusahaan di negara yang tarif pajaknya lebih tinggi mendapatkan keuntungan yang serendah-rendahnya.

<sup>5</sup>Barda Nawawi Arief, *Perbandingan Hukum Pidana*, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 1994), hlm. 29.

<sup>6</sup>Muladi & Dwidja Priyatno, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*, Edisi Revisi, (Jakarta: Prenadamedia Group, 2010), hlm. 86.

<sup>7</sup>*Ibid.*

<sup>8</sup>Roeslan Saleh, *Tentang Tindak-Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*, (Jakarta: BPHN, 1984), hlm. 5-51.

<sup>9</sup>Adrian Sutedi, *Hukum Perseroan Terbatas, Raih Asa Sukses*, (Jakarta: Penebar Swadaya Grup, 2015), hlm. 37.

<sup>10</sup>R. A. Toringa, *Strafbaar Heid van Rechtspersonen*, Gouda Quint, B. V. Amhem, 1984, dalam Purwoto S. Gandasubrata, *Tanggung Jawab Pidana Perdata Pengurus dan Pimpinan Bank*, (Varia Peradilan No. 58, Juli 1990), hlm. 128.

## HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS (PEMBAHASAN) Pertanggungjawaban Pidana Korporasi di Indonesia

Korporasi sebagai pelaku tindak pidana, dalam hukum positif sudah diakui bahwa korporasi dapat dipertanggungjawabkan secara pidana, dan dapat dijatuhkan pidana. Bahwasanya, korporasi sebagai badan hukum, maka itu juga berarti korporasi adalah subjek hukum. Oleh karena itu, dapat dimintai pertanggungjawabkan secara pidana.<sup>11</sup> Sehubungan dengan kepelakuan korporasi, Ruling menyatakan suatu tindakan apabila mau diperlakukan terhadap badan hukum, agar tidak janggal, harus sesuai dengan tugas dan tujuan dari badan hukum, seperti yang terdapat dalam anggaran dasarnya.<sup>12</sup>

Berkaitan dengan hal tersebut, D. Schaffmeister tentang kepelakuan badan hukum/korporasi menyatakan bahwa kepelakuan pidana dari badan hukum tak akan diterima secara cepat, apabila tindakan dalam badan pergaulan masyarakat tidak dipandang sebagai perilaku dari badan hukum. Juga apabila unsur-unsur dari tindak pidana badan hukum dipandang sebagai pelaku, diketemukan tersebar pada sejumlah banyak orang dan perbuatan yang dilakukan itu dibatasi tidak pada seseorang atau beberapa orang dalam badan hukum tersebut, kriteria pergaulan masyarakat akan sangat penting menentukan kepelakuan pidana.<sup>13</sup>

Adapun menurut Remmelink, pengetahuan bersama dari sebagian besar anggota direksi dapat dianggap sebagai kesengajaan badan hukum itu, jika mungkin sebagai kesengajaan bersyarat dan bahwa kesalahan ringan dari setiap orang yang bertindak untuk korporasi itu, jika dikumpulkan akan dapat merupakan kesalahan besar dari korporasi itu sendiri.<sup>14</sup>

Pertanggungjawaban pidana pertama-tama merupakan keadaan yang ada pada diri pembuat ketika melakukan tindak pidana dan menghubungkan antara keadaan pembuat tersebut dengan perbuatan dan sanksi yang sepatutnya dijatuhkan.<sup>15</sup> Sehubungan dengan hal itu, Sudarto menyatakan dipidananya seseorang tidaklah cukup apabila orang itu telah melakukan perbuatan yang telah bertentangan dengan hukum atau bersifat melawan hukum. Pidanaan masih diperlukan syarat-syarat, bahwa orang yang melakukan perbuatan yang bertentangan dengan hukum tersebut haruslah mempunyai kesalahan atau bersalah. Berlaku asas tiada pidana tanpa kesalahan "*Green Straf Zonder Schuld*" atau *nulla poena sine culpa*.<sup>16</sup>

Penerapan asas tersebut dalam pertanggungjawaban pidana pada hakikatnya sejalan dengan doktrin *actus non est reus, nisi mens sit rea* yang terdapat dalam *common law system* yaitu untuk dapat mempertanggungjawabkan seseorang karena melakukan tindak pidana sangat ditentukan adanya *mens rea* pada diri orang tersebut. Kesalahan adalah adanya syarat-syarat yang berdasarkan celaan pribadi terhadap orang yang melakukan perbuatan.<sup>17</sup> Simons berpendapat, kesalahan adalah adanya keadaan psikis yang tertentu pada orang yang melakukan perbuatan pidana dan adanya hubungan antara keadaan tersebut dengan perbuatan yang dilakukan sedemikian rupa, hingga orang itu dapat dicela karena melakukan perbuatan tadi.<sup>18</sup>

Dalam rangka mempertanggungjawabkan korporasi secara pidana, di negara *Anglo-Saxon* seperti di Inggris dikenal teori *direct corporate criminal liability* atau pertanggungjawaban pidana langsung. Menurut teori ini korporasi bisa melakukan sejumlah delik secara langsung melalui orang-orang yang sangat berhubungan erat dengan korporasi dan dipandang sebagai perusahaan itu sendiri. Dalam keadaan demikian, mereka tidak sebagai pengganti dan oleh karena itu, pertanggungjawaban korporasi tidak bersifat pertanggungjawaban pribadi.<sup>19</sup> Teori ini dikenal dengan nama teori identifikasi.

Teori identifikasi pada dasarnya mengakui bahwa tindakan dari anggota tertentu dari koperasi, selama tindakan itu berkaitan dengan korporasi, dianggap sebagai tindakan dari korporasi itu sendiri.<sup>20</sup> Teori ini juga berpandangan bahwa agen tertentu dalam sebuah korporasi

<sup>11</sup>Andi Hamzah, *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia*, (Jakarta: Ghalia Indonesia, 1984), hlm. 263.

<sup>12</sup>D. Schaffmeister, *Hal Perbuatan dan Peran Serta, Bahan Penataran Nasional Hukum Pidana Angkatan I*, Kerjasama Belanda-Indonesia, tanggal 16-28 Agustus 1987 di Semarang, (Semarang: Penyelenggara Kerjasama Belanda-Indonesia, 1987), hlm. 35-36.

<sup>13</sup>*Ibid.*, hlm. 23.

<sup>14</sup>J. M. Van bemmelem, *Hukum Pidana I Hukum Pidana Material Bagian Umum*. Diterjemahkan oleh Hasnan, (Bandung: Bina Cipta, 1986), hlm. 237.

<sup>15</sup>Mahmud Mulyadi, Feri Anton Surbakti, *Politik Hukum Terhadap Kejahatan Korporasi*, (Jakarta: PT Sofmedia, 2010), hlm. 36.

<sup>16</sup>Soedarto, *Hukum Pidana I*, (Semarang: Bahan Penyediaan Bahan-Bahan Kuliah FH Undip, Tahun 1987), hlm. 85.

<sup>17</sup>Moelyatno, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Cetakan Kedelapan, Edisi Revisi, (Jakarta: Rineka Cipta, 2008), hm. 98.

<sup>18</sup>*Ibid.*, hlm. 171.

<sup>19</sup>Barda Nawawi Arief, *Sari Kuliah Perbandingan Hukum Pidana*, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2002), hlm. 154.

<sup>20</sup>Hanafi, *Reformasi Sistem Pertanggungjawaban Pidana*, Artikel dalam Jurnal Hukum, Vol. 6 No. 11 Tahun 1999, hlm. 35.

dianggap sebagai “*directing mind*” atau “*alter ego*”.<sup>21</sup> Perbuatan dan *mens rea* para individu itu kemudian dikaitkan dengan korporasi. Jika individu diberi kewenangan untuk bertindak atas nama dan selama menjalankan bisnis korporasi, *mens rea* para individu itu merupakan *mens rea* korporasi.<sup>22</sup> Direksi adalah satu-satunya organ yang melaksanakan fungsi pengurusan perseroan dan bertanggungjawab untuk kepentingan dan tujuan perseroan. Sedemikian pentingnya organ direksi, sehingga keberadaannya ibarat nyawa bagi perseroan.

Setiap tindakan pengurusan perseroan yang hendak dilaksanakan direksi harus dipertimbangkan dengan wajar dari berbagai faktornya. Faktor hukum dan anggaran dasar sama sekali tidak bisa diabaikan karena direksi adalah organ perseroan yang bisa diidentikkan sebagai perseroan itu sendiri. Di samping itu, korporasi dalam banyak hal disamakan dengan tubuh manusia. Korporasi memiliki otak dan pusat syaraf yang mengendalikan apa yang dilakukannya. Ia memiliki tangan yang memegang alat dan bertindak sesuai dengan arahan dari pusat syaraf. Beberapa orang di lingkungan korporasi itu hanyalah ada karyawan dan agen yang tidak lebih dari tangan dalam melakukan pekerjaannya dan tidak bisa dikatakan sikap batin atau kehendak perusahaan. Pada pihak lain, direktur dan manajer yang mewakili sikap batin yang mengarahkan dan mewakili kehendak perusahaan dan mengendalikan apa yang dilakukan. Sikap batin direktur dan manajer ini merupakan sikap batin dari korporasi.

Dalam kasus-kasus di mana undang-undang mensyaratkan kesalahan seseorang dalam pertanggungjawaban di bidang perdata, kesalahan direktur adalah kesalahan korporasi juga. Dalam kasus-kasus di mana undang-undang mensyaratkan kesalahan (sikap batin jahat) dalam suatu perbuatan pidana, kesalahan direktur dipandang sebagai kesalahan dari korporasi itu sendiri.<sup>23</sup>

Sehubungan dengan *directing mind*, Sutan Remy Sjahdeini dengan mengutip pendapat Little dan Savoline terkait dianutnya teori *direct corporate criminal liability* dalam Putusan Mahkamah Agung Kanada dalam perkara Canadian Dredge and Dock vs The Queen menyebutkan enam asas.<sup>24</sup> Pertama, *directing mind* dari suatu korporasi tidak terbatas pada satu orang saja. Sejumlah pejabat (*officer*) dan direktur dapat merupakan *directing mind* dari korporasi tersebut.

Kedua, geografi bukan merupakan faktor. Dengan kata lain, kenyataan bahwa suatu korporasi memiliki berbagai operasi (*multiple operation*) di berbagai lokasi geografis (memiliki berbagai kantor cabang) tidak akan memengaruhi penentuan mengenai siapa orang-orang yang merupakan *directing mind* dari perusahaan yang bersangkutan. Oleh karena itu, seseorang tidak dapat mengelak untuk bertanggungjawab hanya karena dia melakukan operasinya dari suatu lokasi yang terpisah dari lokasi di mana tindak pidana itu terjadi. Sebagai contoh, perbuatan seorang kepala kantor cabang suatu perusahaan yang melakukan tindak pidana berdasarkan perintah dari atasannya di kantor pusat, *directing mind* utama kasus ini adalah kepala kantor cabang tersebut beserta atasannya.

Ketiga, suatu korporasi tidak dapat mengelak untuk bertanggungjawab dengan mengemukakan bahwa orang atau orang-orang yang melakukan tindak pidana itu telah melakukan tindak pidana yang bersangkutan meskipun telah ada perintah tegas kepada mereka agar hanya melakukan perbuatan yang tidak melanggar hukum. Pejabat dan direktur korporasi memiliki kewajiban untuk memantau perbuatan-perbuatan daripada pegawainya yang melanggar pedoman umum perusahaan yang melarang mereka melakukan tindak pidana.

Keempat, agar seseorang dapat dinyatakan bersalah karena telah melakukan tindak pidana, orang tersebut harus memiliki kalbu yang salah atau niat yang jahat (*have a guilty mind and/or criminal intent*), yaitu yang dikenal dalam hukum pidana sebagai *mens rea*. Pada umumnya *directing mind* dan kalbu yang salah ini berada pada orang yang sama. Namun, menurut teori identifikasi (*corporate criminal liability*), pejabat atau direktur korporasi yang merupakan *directing mind* dari korporasi tersebut tidak dapat dipertanggungjawabkan atas suatu tindak pidana apabila tindak pidana tidak disadarinya.

Kelima, untuk menerapkan teori *corporate liability* harus dapat ditunjukkan bahwa: (a) Perbuatan dari personel yang menjadi *directing mind* korporasi itu termasuk dalam bidang kegiatan (*operation*) yang ditugaskan kepadanya; (b) Tindak pidana tersebut bukan merupakan kecurangan terhadap korporasi yang bersangkutan; dan (c) Tindak pidana itu dimaksudkan untuk memperoleh atau menghasilkan manfaat bagi korporasi.

---

<sup>21</sup>*Alter ego* merupakan istilah dalam Bahasa Latin yang berarti diri yang lain. Ungkapan ini dipakai untuk menunjuk nama samara (pseudonym) atau pribadi orang lain yang secara ideologis dinilai sebagai wakil dari dirinya.

<sup>22</sup>Dwija Priyatno, *Kebijakan Legislatif tentang Sistem Pertanggungjawaban Korporasi di Indonesia*, (Bandung: CV. Utomo, 2004), hlm. 89.

<sup>23</sup>Mahrus Ali, *Kejahatan Korporasi, Kajian Relevansi Sanksi Tindakan Bagi Penanggulangan Kejahatan Korporasi*, (Yogyakarta: Arti Bumi Intaran, 2008), hlm. 53.

<sup>24</sup>Sutan Remy Sjahdeini, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*, (Jakarta: Grafiti Pers, 2006), hlm. 105-107.

*Keenam*, pertanggungjawaban pidana korporasi mensyaratkan adanya analisis kontekstual (*contextual analysis*). Dengan kata lain, penentuannya harus dilakukan kasus per kasus (*on a case by-case*). Jabatan seseorang atau gelarnya (*title*) di dalam perusahaan tidak dengan sendirinya membuat dia bertanggungjawab. Penilaian terhadap kewenangan seseorang untuk dapat menentukan kebijakan-kebijakan korporasi atau untuk dapat membuat keputusan-keputusan yang penting harus dilengkapi di dalam melakukan analisis kontekstual tersebut.

*Strict liability* diartikan sebagai suatu tindak pidana dengan tidak mensyaratkan adanya kesalahan pada diri pelaku terhadap satu atau lebih dari *actus reus*. *Strict liability* ini merupakan pertanggungjawaban tanpa kesalahan (*liability without fault*). Dengan substansi yang sama, konsep *strict liability* dirumuskan sebagai konsep pertanggungjawaban mutlak merupakan suatu bentuk pelanggaran/kejahatan yang di dalamnya tidak mensyaratkan adanya unsur kesalahan, tetapi hanya disyaratkan adanya suatu perbuatan).

*Keenam* faktor tersebut menunjukkan bahwa betapa pentingnya perhatian publik (*public concern*) terhadap perilaku-perilaku yang perlu dicegah dengan penerapan *strict liability* agar keamanan masyarakat (*public safety*), lingkungan hidup (*environment*), dan kepentingan-kepentingan ekonomi masyarakat (*the economic interest of public*), termasuk perlindungan konsumen terjaga.

*Vicarious liability* lazim disebut dengan pertanggungjawaban pengganti, diartikan sebagai pertanggungjawaban menurut hukum seseorang atas perbuatan salah yang dilakukan oleh orang lain. Barda Nawawi Arief berpendapat bahwa *vicarious liability* adalah suatu konsep pertanggungjawaban seseorang atas kesalahan yang dilakukan oleh orang lain, seperti tindakan yang dilakukan yang masih berada dalam ruang lingkup pekerjaannya.<sup>25</sup>

*Vicarious Liability* hanya dibatasi pada keadaan tertentu di mana majikan (korporasi) hanya bertanggungjawab atas perbuatan salah pekerja yang masih dalam ruang lingkup pekerjaannya.<sup>26</sup> Rasionalitas penerapan teori ini adalah karena majikan (korporasi) memiliki kontrol dan kekuasaan atas mereka dan keuntungan yang mereka peroleh secara langsung dimiliki oleh majikan (korporasi).<sup>27</sup>

Prinsip hubungan kerja dalam *vicarious liability* disebut dengan prinsip delegasi, yakni berkaitan dengan pemberian izin kepada seseorang untuk mengelola suatu usaha. Si pemegang izin tidak menjalankan langsung usaha tersebut, akan tetapi ia memberikan kepercayaan (mendelegasikan) secara penuh kepada seorang manager untuk mengelola korporasi tersebut. Jika manager itu melakukan perbuatan melawan hukum, maka si pemegang izin (pemberi delegasi) bertanggungjawab atas perbuatan manager itu. Sebaliknya, apabila tidak terdapat pendelegasian, maka pemberi delegasi tidak bertanggungjawab atas tindak pidana manager tersebut.

Dengan demikian untuk kasus-kasus hukum yang melibatkan korporasi, maka prinsip-prinsip dasar korporasi harus diterapkan sebagai landasan utama untuk mempertimbangkan kesalahan direksi atau korporasi, sehingga prinsip keadilan benar-benar dapat ditegakkan sesuai amanat Undang-undang Dasar 1945 pasal 28 D ayat (1) bahwa setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum.

Alasan-alasan tersebut, tidak dapat digunakan dalam pertanggungjawaban pidana, kecuali untuk pidana perpajakan. Sebab, dalam korporasi unsur kerugian negara tidak ada. Tetapi jika terdapat kerugian negara akibat dari dilakukannya kesengajaan untuk menghindar membayar pajak kepada negara melalui praktik *transfer pricing*, maka dapat digunakan pertanggungjawaban pidana.

### **Tindak Pidana Korporasi atas Praktik Transfer Pricing**

Adapun jenis kejahatan di bidang perpajakan, antara lain sebagai berikut: (a) Menghitung atau menetapkan pajak; (b) Bertindak di luar kewenangan; (c) Melakukan pemerasan dan pengancaman; (d) Penyalahgunaan kekuasaan; (e) Tidak mendaftarkan diri atau melaporkan usahanya; (f) Tidak menyampaikan surat pemberitahuan; (g) Pemalsuan surat pemberitahuan; (h) Menyalahgunakan Nomor Pokok Wajib Pajak; (i) Menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak; (j) Menyalahgunakan pengukuhan pengusaha kena pajak; (k) Menolak untuk diperiksa; (l) Pemalsuan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain; (m) Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain; (n) tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan; (o) Tidak menyetor pajak yang telah dipotong atau dipungut; (p) Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak dan/atau bukti setoran pajak; (q) Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha

<sup>25</sup>Barda Nawawi Arief, *Perbandingan...Op. Cit.*, hlm. 33.

<sup>26</sup>C. M. V. Clarks, *Understanding Criminal Law*, Second Edition, (London: Sweet & Maxwell, 1998), hlm. 44.

<sup>27</sup>*Ibid.*, hlm. 45.

kena pajak; (q) Tidak memberikan keterangan atau bukti; (r) Menghalangi atau mempersulit penyidikan delik pajak; (s) Tidak memenuhi kewajiban memberikan data atau informasi; (t) Tidak terpenuhi kewajiban pejabat pajak dan pihak lain; (u) Tidak memberikan data dan informasi perpajakan; (v) Menyalahgunakan data dan informasi perpajakan; (w) Tidak memenuhi kewajiban merahasiakan rahasia wajib pajak; dan (x) Tidak dipenuhi kewajiban merahasiakan rahasia wajib pajak.<sup>28</sup>

Gambaran tentang kejahatan di bidang perpajakan sebagaimana telah disebutkan di atas, masih dapat dirinci lebih lanjut ke dalam jenis perbuatan yang dilarang untuk dilakukan, tergantung pada kepentingan saat itu maupun yang diperintahkan untuk dilakukan. Perincian itu mutlak dijabarkan lebih lanjut ke dalam kaidah hukum pajak, sehingga menciptakan suatu kepastian hukum yang wajib ditaati. Sekalipun telah tergambar berbagai kejahatan di bidang perpajakan tidak berarti bahwa kejahatan itu harus dilakukan untuk memenuhi kepentingan pelaku.<sup>29</sup>

Upaya untuk menghindari agar tidak terjadi kejahatan di bidang perpajakan tergantung pada perilaku dan kepatuhan untuk melaksanakan tugas, kewajiban, dan larangan. Penghindaran untuk tidak melakukan kejahatan merupakan tindakan atau perbuatan hukum yang diharapkan menjadi dasar panutan agar tidak dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Inilah yang merupakan substansi hukum pajak berupa terwujudnya keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum dalam berbangsa dan bernegara.<sup>30</sup>

Berdasarkan uraian tersebut di atas, undang-undang yang dilanggar atas praktik *transfer pricing* adalah Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu tentang kesengajaan. Kesengajaan sebagaimana diatur di dalam Pasal 39 undang-undang tersebut. Menurut penulis, kegiatan menetapkan harga transfer menjadi “terlalu besar atau terlalu kecil” dengan maksud memperkecil jumlah pajak yang terutang, merupakan kesengajaan yang mengakibatkan negara mengalami kerugian akibat kecilnya jumlah pajak yang diterima. Dengan sengaja memperkecil kewajiban membayar pajak kepada negara, sehingga negara dirugikan merupakan perbuatan pidana. Di sinilah unsur kesengajaan dalam *transfer pricing* yaitu memperkecil kewajiban membayar pajak kepada negara. Padahal sebagai sebuah korporasi, seharusnya memberikan kontribusi yang lebih besar dalam membayar pajak kepada negara daripada orang perorangan.

Istilah tindak pidana korporasi dimaksudkan untuk mempertegas bahwa tindak pidana itu dilakukan oleh korporasi yang pada umumnya dilakukan oleh direksi suatu korporasi. Tindak pidana yang dianalisis dalam tesis ini adalah tindak pidana yang dilakukan bukan oleh orang perseorangan tetapi oleh perusahaan yang lazim disebut korporasi. Pelakunya adalah korporasi yang dalam hal ini direksi (para direksi) atau pengurus korporasi.

Suatu perbuatan dari korporasi yang berusaha menghindari kewajiban membayar pajak itulah yang disebut *transfer pricing*. *Transfer pricing*, khususnya *international transfer pricing* dapat menjadi persoalan hukum bahkan pidana jika *transfer pricing* itu digunakan untuk kepentingan menghindari pajak. Menghindari pajak jelas merupakan kejahatan terhadap negara, sebab dengan menghindari pajak negara dirugikan. Model Pertanggungjawaban Pidana Korporasi atas Praktik *Transfer Pricing*

Menurut Simons, kemampuan bertanggungjawab dapat diartikan sebagai suatu keadaan *psychis* sedemikian yang membenarkan adanya penerapan suatu upaya pemidanaan, baik dilihat dari unsur umum maupun dari orangnya. Relevan dengan hal tersebut, Roeslan Saleh seseorang dianggap mampu bertanggungjawab itu haruslah memenuhi tiga syarat, yakni: (a) Dapat menginsyafi makna yang senyatanya daripada perbuatannya; (b) Dapat menginsyafi bahwa perbuatannya itu tidak dapat dipandang patut dalam pergaulan masyarakat; (c) Mampu untuk menentukan niat atau kehendaknya dalam melakukan perbuatan.<sup>31</sup>

Sementara itu Moeljatno mengemukakan bahwa untuk adanya kemampuan bertanggungjawab harus ada: (a) Kemampuan untuk membedakan antara perbuatan yang baik dan yang buruk, sesuai dengan hukum dan yang melawan hukum; (b).Kemampuan untuk menentukan kehendaknya menurut keinsyafan tentang baik dan buruknya perbuatan tadi.<sup>32</sup>

Berdasarkan beberapa pendapat para sarjana tersebut di atas, maka dapat ditarik kesimpulan yakni kemampuan bertanggungjawab seseorang dapat dimintakan apabila nyata bahwa keadaan batinya normal atau sehat, dan dengan keadaan batin yang normal dan sehat seharusnya seseorang itu dapat menyadari bahwa tindakan yang dilakukan itu adalah perbuatan yang tidak pantas atau buruk apabila dilakukan dalam kehidupan masyarakat.

<sup>28</sup>Muhammad Djafaar, Eka Merdekawati Djafaar, *Kejahatan di Bidang Perpajakan*, ( Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada, 2011), hlm. 11.

<sup>29</sup>*Ibid.*, hlm. 12.

<sup>30</sup>*Ibid.*

<sup>31</sup>Tongat, *Op. Cit.*, hlm. 226.

<sup>32</sup>Moelyatno, *Op. Cit.*, hlm. 178-179.

Kemampuan bertanggungjawab merupakan unsur (elemen) kesalahan, karena untuk membuktikan adanya kesalahan, unsur tadi harus dibuktikan pula. Pembuat dapat dipertanggungjawabkan berarti pembuat memenuhi syarat untuk dapat dipertanggungjawabkan. Mengingat asas “tiada pertanggungjawaban pidana tanpa kesalahan”, maka pembuat dapat dipertanggungjawabkan jika mempunyai kesalahan.

Pada dasarnya, setiap orang perorangan yang melakukan kejahatan atau tindak pidana harus dapat dipertanggungjawabkan yang bentuknya berupa sanksi pidana. Pertanggungjawaban tersebut tentu setelah memenuhi unsur-unsur tindak pidana yaitu kealpaan, kelalaian dan kesalahan, dan kesengajaan. Masing-masing unsur tersebut berat atau ringan pertanggungjawabannya tergantung dari unsur mana yang dilakukan.

Sebagaimana telah diuraikan di muka, bahwa unsur kelalaian dan kesengajaan dapat mengakibatkan pertanggungjawaban pidana. Dalam konteks *transfer pricing*, terdapat unsur kesengajaan yaitu menghindari pajak, sehingga menyebabkan kerugian negara. Adapun dalam hal kelalaian, Schaffmeister menganggap bahwa terdapat hal yang sama dengan kesengajaan, dengan catatan bahwa melalui cara memenuhi tugas pemeliharaan, kelalaian lebih banyak dapat dipertanggungjawabkan pada korporasi.<sup>33</sup>

Cara menghindari pajak sebagaimana dimaksud di atas yaitu dengan Manipulasi *transfer pricing* dapat didefinisikan sebagai suatu kebijakan atas harga transfer yang berada di atas atau di bawah *opportunity cost* dalam rangka untuk penghindaran kontrol pemerintah dan/atau aktivitas memanfaatkan perbedaan regulasi antarnegara, terutama terkait dengan tarif pajak. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa manipulasi *transfer pricing* adalah kegiatan menetapkan harga transfer menjadi “terlalu besar atau terlalu kecil” dengan maksud memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Dengan demikian, kemampuan bertanggungjawab oleh orang-orang yang berbuat untuk dan atas nama korporasi dapat dialihkan menjadi kemampuan bertanggungjawab korporasi sebagai subjek tindak pidana. Diterimanya korporasi sebagai subjek tindak pidana oleh beberapa peraturan di luar KUHP termasuk di dalam Rancangan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana dan sudah barang tentu hal ini telah terjadi perluasan mengenai siapa yang dikatakan sebagai pelaku tindak pidana, di mana suatu badan hukum apabila dituntut telah melakukan tindak pidana baik dilakukan dengan kesengajaan atau kealpaan.<sup>34</sup> Berdasarkan konsep tersebut, maka korporasi yang mempunyai kewajiban membayar pajak tetapi melakukan perbuatan yang berusaha menghindari pajak, di mana hal tersebut dilakukan dengan kesengajaan, maka dapat dimintai pertanggungjawaban pidana. Perbuatan-perbuatan yang berupaya menghindari pajak, termasuk dengan cara manipulasi *transfer pricing* memenuhi unsur pidana yaitu berupa kesengajaan, sehingga dapat dipidana.

Berdasarkan pengertian Perseroan Terbatas sebagaimana dimaksud oleh Pasal 1 ayat 1 Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, bahwa Perseroan Terbatas (Persero) adalah badan hukum. Oleh karena itu, Perseroan Terbatas sebagai badan hukum adalah juga suatu korporasi. Badan hukum korporasi merupakan salah satu sumber pajak negara, sementara pajak itu sendiri di sebagian besar negara-negara di dunia merupakan sumber pendapatan negara, bahkan sebagai tulang punggung penerimaan negara.

Model pertanggungjawaban pidana korporasi berdasarkan peraturan perundang-undangan yang dimaksud adalah Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Berdasarkan pertanggungjawaban pidana korporasi yang sudah ada kemudian dikaitkan dengan ketentuan umum dan tata cara perpajakan.

Mengenai kedudukan sebagai pembuat dan sifat pertanggungjawaban pidana korporasi, terdapat model pertanggungjawaban korporasi, sebagai berikut: (a) Pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab; (b) Korporasi sebagai pembuat dan pengurus bertanggungjawab; (c) Korporasi sebagai pembuat dan juga sebagai yang bertanggungjawab.<sup>35</sup>

Dalam hal pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab, kepada pengurus korporasi dibebankan kewajiban-kewajiban tertentu. Kewajiban yang dibebankan itu sebenarnya adalah kewajiban dari korporasi. Pengurus yang tidak memenuhi kewajiban itu diancam dengan pidana, sehingga dalam sistem ini terdapat alasan yang menghapuskan pidana. Adapun dasar pemikirannya adalah korporasi itu sendiri tidak dapat dipertanggungjawabkan terhadap suatu pelanggaran, tetapi selalu penguruslah yang melakukan delik itu. Dan karenanya penguruslah yang diancam pidana dan dipidana.<sup>36</sup>

Berdasarkan pendapat para ahli hukum pidana tersebut dan dihubungkan dengan praktik *transfer pricing* yang dilakukan korporasi dengan tujuan untuk menghindari pajak, maka

<sup>33</sup>*Ibid.*, hlm. 26.

<sup>34</sup>Mahmud Mulyadi & Feri Anton Surbakti, ...*Op. Cit.*, hlm. 47.

<sup>35</sup>Dwidja Priyatno, *Kebijakan Legislatif tentang Sistem Pertanggungjawaban Korporasi di Indonesia*, (Bandung: CV. Utomo, 2004), hlm. 89.

<sup>36</sup>*Ibid.*, hlm. 10.

korporasi dapat dipidana. Unsur kesalahan, kealpaan dan kesengajaan terpenuhi. Khususnya dalam praktik *transfer pricing*, ada unsur kesengajaan yaitu menghindari pajak, sehingga mengakibatkan kerugian negara. Dalam Pasal 38 dan 39 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diuraikan di atas, unsur kealpaan yang berarti tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati atau kurang mengindahkan kewajibannya, sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dapat dipidana. Ketentuan tersebut dapat diberlakukan juga terhadap korporasi yang melakukan praktik *transfer pricing* yang dengan sengaja menghindari pajak, sehingga menimbulkan kerugian negara dapat dipidana.

Praktek *transfer pricing* menjadi tanggung jawab korporasi, manakala dilakukan untuk kepentingan korporasi yaitu memaksimalkan keuntungan dan/atau laba korporasi. Lazimnya direksi sebuah korporasi dibebani kewajiban dan tanggung jawab yaitu memajukan korporasi, memaksimalkan keuntungan dan/atau laba korporasi dan semuanya itu dilakukan untuk kepentingan korporasi. Dalam praktiknya direksi melakukannya dengan cara menghindari pajak, setidak-tidaknya meminimalkan kewajibannya membayar pajak melalui manipulasi *transfer pricing*.

Tindakan *transfer pricing* dikategorikan sebagai perbuatan korporasi jika hal tersebut dilakukan oleh direksi semata-mata untuk kepentingan korporasi. Sebagaimana sudah dikatakan di atas, direksi bekerja untuk kepentingan korporasi. Oleh karena itu, direksi akan bekerja dengan semaksimal mungkin agar korporasi mendapatkan laba dan keuntungan yang sebesar-besarnya. Tindakan *transfer pricing* dikategorikan sebagai perbuatan direksi, ketika tindakan tersebut dilakukan untuk kepentingan direksi yaitu mendapatkan keuntungan pribadi dan pada saat bersamaan merugikan negara karena berkurangnya pembayaran pajak kepada negara. Dengan demikian, tidak semua tindakan *transfer pricing* merupakan tindakan korporasi. Harus dilihat motivasi utama dilakukannya tindakan *transfer pricing*, apakah semata-mata untuk kepentingan korporasi dengan menginterpretasikan anggaran dasar serta tujuan korporasi atau memanfaatkan korporasi untuk mengejar keuntungan bagi diri sendiri seorang direksi. Baik untuk kepentingan korporasi maupun untuk kepentingan diri sendiri seorang direksi melakukan tindakan *transfer pricing*, semuanya merugikan negara karena berkurangnya setoran pajak kepada negara.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan analisis terhadap data hasil penelitian berupa studi dokumentasi, maka dapat disimpulkan sebagai berikut: (a) Pertanggungjawaban pidana korporasi di Indonesia dapat dikenakan kepada para direksi (pengurus) suatu korporasi setelah memenuhi unsur kealpaan dan kesengajaan. Dengan demikian, dapat terjadi pidanaan terhadap korporasi berdasarkan konsep pelaku fungsional. Dalam hal *transfer pricing* ketika dengan sengaja menghindari atau meminimalkan nilai pembayaran pajak kepada negara yang mengakibatkan kerugian negara; (b) Bentuk tindak pidana korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan di Indonesia yaitu adanya unsur kesengajaan yang dilakukan korporasi dengan maksud dan tujuan untuk menghindari pajak yang mengakibatkan kerugian negara. Unsur kesengajaan melekat di dalamnya motivasi dan niat menghindari pajak yang berpotensi terhadap kerugian Negara; (c) Model pertanggungjawaban pidana korporasi atas praktik *transfer pricing* bidang perpajakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang relevan khususnya bidang perpajakan adalah penggantian kerugian negara yang disebabkan penghindaran terhadap kewajiban membayar pajak. Selain itu pidanaan terhadap korporasi yang dalam hal ini adalah para direksi (pengurus) dengan dasar adanya unsur kesengajaan yaitu menghindari pajak dengan melakukan manipulasi *transfer pricing*. Dengan demikian, model pertanggungjawaban pidana korporasi adalah sebagai berikut: (a) Pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab; (b) Korporasi sebagai pembuat dan pengurus bertanggungjawab; (c) Korporasi sebagai pembuat dan juga sebagai yang bertanggungjawab. Dalam hal pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggungjawab, kepada pengurus korporasi dibebankan kewajiban-kewajiban tertentu. Kewajiban yang dibebankan itu sebenarnya adalah kewajiban dari korporasi. Pengurus yang tidak memenuhi kewajiban itu diancam dengan pidana, sehingga dengan sistem ini terdapat alasan yang menghapuskan pidana. Adapun dasar pemikirannya adalah korporasi itu sendiri tidak dapat dipertanggungjawabkan terhadap suatu pelanggaran, tetapi selalu penguruslah yang melakukan delik itu. Oleh karena itu, penguruslah yang diancam pidana dan dipidana.

### Saran

- Perlu diminta pertanggungjawaban pidana korporasi dengan sanksi pidanaan baik atas dasar kealpaan maupun kesengajaan. Dengan sanksi pidanaan dimaksudkan agar pengurus korporasi yang dalam hal ini adalah para direksi hati-hati dan cermat dalam menjalankan korporasi terutama terkait dengan kewajiban korporasi dalam membayar pajak kepada negara;
- Perlu dipidana dengan seberat-beratnya terhadap pelaku tindak pidana korporasi yang melakukan *transfer pricing* yang mengakibatkan kerugian negara dari sektor pajak. Unsur

- kesengajaan terpenuhi dalam *transfer pricing* yang bertujuan menghindari pajak (manipulasi *transfer pricing*) atau meminimalkan kewajiban korporasi membayar pajak kepada negara.
- c. Perlu model pertanggungjawaban pidana korporasi terhadap praktik *transfer pricing* selain diharuskan mengganti kerugian negara dari sektor pajak juga disertai dengan pemberatan hukuman. Pemberatan hukuman khusus terhadap pelaku *transfer pricing*, harus lebih berat dari pengurus yang tidak menyetor pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara yang dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, menjadi minimal 1 (satu) tahun dan paling lama 10 (sepuluh) tahun dan denda paling sedikit 4 (empat) kali jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan kepada negara dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan kepada negara.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Mahrus, *Kejahatan Korporasi, Kajian Relevansi Sanksi Tindakan Bagi Penanggulangan kejahatan Korporasi*, (Yogyakarta: Arti Bumi Intaran, 2008).
- Arief, Barda Nawawi, *Perbandingan Hukum Pidana*, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 1994).
- Arief, Barda Nawawi, *Sari Kuliah Perbandingan Hukum Pidana*, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2002).
- Bemmelem, J. M. Van, *Hukum Pidana I Hukum Pidana Material Bagian Umum*. Diterjemahkan oleh Hasnan, (Bandung: Bina Cipta, 1986).
- Clarkson, C. M. V, *Understanding Criminal Law*, Second Edition, (London: Sweet & Maxwell, 1998).
- Darussalam, dkk, *Transfer Pricing, Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Internasional*, (Jakarta: Danny Darussalam TaX Center, 2013).
- Djafaar, Muhammad, Eka Merdekawati Djafaar, *Kejahatan di Bidang Perpajakan*, (Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada, 2011).
- Gandasubrata, Purwoto S, *Tanggung Jawab Pidana Perdata Pengurus dan Pimpinan Bank*, (Varia Peradilan No. 58, Juli 1990).
- Hamzah, Andi, *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia*, (Jakarta: Ghalia Indonesia, 1984).
- Hanafi, *Reformasi Sistem Pertanggungjawaban Pidana*, Artikel dalam Jurnal Hukum, Vol. 6 No. 11 Tahun 1999.
- Moelyatno, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Cetakan Kedelapan, Edisi Revisi, (Jakarta: Rineka Cipta, 2008).
- Muladi & Dwidja Priyatno, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*, Edisi Revisi, (Jakarta: Prenadamedia Group, 2010).
- Mulyadi, Mahmud, Feri Anton Surbakti, *Politik Hukum Terhadap Kejahatan Korporasi*, (Jakarta: PT Sofmedia, 2010).
- Priyatno, Dwidja, *Kebijakan Legislatif tentang Sistem Pertanggungjawaban Korporasi di Indonesia*, (Bandung: CV. Utomo, 2004).
- Saleh, Roeslan, *Tentang Tindak-Tindak Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana*, (Jakarta: BPHN, 1984).



- 
- Schaffmeister, D, *Hal Perbuatan dan Peran Serta*, Bahan Penataran Nasional Hukum Pidana Angkatan I, (Semarang: Penyelenggara Kerjasama Belanda-Indonesia, 16-28 Agustus 1987).
- Soedarto, *Hukum Pidana I*, (Semarang: Bahan Penyediaan Bahan-Bahan Kuliah FH Undip, Tahun 1987).
- Sutedi, Adrian, *Hukum Perseroan Terbatas, Raih Asa Sukses*, (Jakarta: Penebar Swadaya Grup, 2015).
- Syahdeini, Sutan Remy, *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*, (Jakarta: Grafiti Pers, 2006).
- Tim SmarTaxes Series, *Indonesian Tax Law Update, Complete Compilation*, (Jakarta: Semar Publishing, 2010).
- Torringa, R. A, *Strafbaar Heid van Rechtspersonen*, (Amhem: Gouda Quint, B. V1984).