

Mispersepsi Pemidanaan Pertanggungjawaban Korporasi Atas Penggunaan Faktur Pajak Fiktif Oleh Direksi

Ryan Apriyandi, Handoyo Prasetyo

Fakultas Hukum Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta, Jakarta, Indonesia
ryanapriyandi9@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pertanggungjawaban korporasi terhadap tindak pidana penggunaan faktur pajak fiktif oleh direksi dan bagaimana dasar pertimbangan hakim dalam putusan Pengadilan Negeri Tanjung Karang No.343/Pid.Sus/2021/PN.Tjk. Penelitian ini dilatarbelakangi oleh maraknya wajib pajak enggan membayar pajak secara patuh kepada negara. Korporasi memanfaatkan celah tersebut dengan menerbitkan faktur pajak fiktif untuk mengurangi dana yang seharusnya disetor ke kas negara dan nantinya korporasi akan meminta restitusi kepada negara. Metode penelitian yang digunakan adalah metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan konseptual dan pendekatan kasus. Kebaharuan dalam penelitian ini yakni untuk melengkapi studi yang dilakukan pada penelitian sebelumnya yang hanya mempidana individu pengurus atau direksi korporasi dalam tindak pidana dibidang perpajakan, tanpa mempertimbangkan tanggungjawab korporasi sebagai subjek hukum yang dapat diminta pertanggungjawaban pidana dan perlu adanya optimalisasi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam pengembangan aplikasi e-Nofa baik dalam segi administrasi maupun teknis agar dapat terwujud aplikasi yang dinamis serta dapat mengurangi penggunaan faktur pajak fiktif di Indonesia. Hasil penelitian diketahui bahwa dengan masih maraknya kasus penerbitan faktur pajak fiktif oleh direksi sehingga korporasi harus bertanggung jawab secara penuh terhadap tindak pidana yang dilakukan dikarenakan sangat merugikan keuangan negara.

Kata kunci: Faktur Pajak Fiktif; Korporasi; Pajak; Tindak Pidana

Abstract

This study aims to analyze corporate responsibility for the crime of using fictitious tax invoices by directors and how the judge's basic considerations in the decision of the Tanjung Karang District Court No. 343/Pid.Sus/2021/PN.Tjk. This research is motivated by the rise of taxpayers who are reluctant to pay taxes obediently to the state. Corporations take advantage of this loophole by issuing fictitious tax invoices to reduce funds that should be deposited into the state treasury and later the corporation will ask for restitution from the state. The research method used is a normative juridical method with a statutory approach, a conceptual approach and a case approach. The novelty in this research is to complement the studies conducted in previous studies which only criminalize individual management or corporate directors in criminal acts in the field of taxation, without considering corporate responsibility as legal subjects who can be held criminally responsible and the need for optimization by the DGT in the development of e-commerce applications. Nofa, both in terms of administration and technicality, so that dynamic applications can be realized and can reduce the use of fictitious tax invoices in Indonesia. The results of the study show that with the prevalence of cases of issuing fictitious tax invoices by directors, corporations must be fully responsible for criminal acts committed because they are very detrimental to state finances.

Keywords: Fictitious Tax Invoice; Corporation; Tax; Criminal Act

1. PENDAHULUAN

Pajak menjadi sumber pendapatan suatu negara yang sangat berperan besar dalam menstabilkan keuangan negara. Untuk memenuhi fungsi dari pajak itu sendiri diperlukan pembiayaan dari pembayar pajak dalam hal ini yakni disebut wajib pajak. Wajib pajak merupakan pribadi ataupun badan hukum yang mengharuskan untuk aktif dalam menyeteror, menghitung maupun melaporkan secara mandiri terkait pajaknya. Adapun dalam prosedur pemungutan pajak yang digunakan biasanya menggunakan *self assessment system*, yakni sebuah metode agregasi pajak yang memberikan kebebasan kepada setiap wajib pajak dalam menetapkan besaran pajak terhutangnya.¹ Pengusaha sebagai wajib pajak tentu mempunyai kewajiban dalam melakukan pembayaran pajak kepada negara. Hal ini dilakukan untuk memiliki perizinan oleh Departemen Perdagangan untuk menjalankan usaha bisnisnya menjadi pengusaha yang diakui perundang-undangan dan wajib untuk mendaftarkan diri di Kantor Pelayanan Pajak untuk mendapatkan NPWP.²

Korporasi dikategorikan masuk ke dalam subjek hukum yang diakui dalam perundang-undangan yang berlaku di Indonesia, karena pada hakikatnya tugas utama kegiatan perusahaan adalah secara aktif menjalankan usaha yang ditujukan untuk menghasilkan keuntungan dari melakukan bisnis.³ Pada dasarnya beberapa ahli menyatakan bahwa korporasi sebagai badan hukum bisa beralih menjadi subjek hukum pidana.⁴ Hal ini dipertegas dengan dikeluarkannya Pasal 3 Peraturan Mahkamah Agung (Perma) No. 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi yang menyatakan kejahatan korporasi dianggap sebagai suatu perbuatan pelanggaran oleh pihak yang menjadi perwakilan sebuah perusahaan untuk bekerja atas nama korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban pidana.⁵

Maraknya delik perpajakan dewasa ini tentu sangat berdampak pada ekonomi negara, salah satunya penggunaan faktur pajak fiktif seakan mematahkan kewajiban dari korporasi itu sendiri yakni turut serta berperan dalam pembangunan ekonomi berkelanjutan. Waluyo mendefinisikan faktur pajak sebagai bentuk iuran yang dibebankan kepada rakyat, yakni pada saat Pengusaha Kena Pajak menjual barangnya atau jasa setelah jumlah pokoknya dikenakan

¹ Diaz Priantara, *Perpajakan Indonesia* (Jakarta: Mitra Wacana Media, 2016).

² Januardo Sulung Partogi Sihombing, "Redivasi Kelembagaan Otoritas Penerimaan Pajak Indonesia Dalam Pembaharuan Sistem Hukum Perpajakan Nasional Yang Progresif," *Jurnal Ius Constituendum* 5, no. 1 (2020): 143, <https://doi.org/10.26623/jic.v5i1.2093>.

³ Anatolij V Kostruba dan Vitaliy L Yarotskiy, "Issues Of The Legal Status Of A Corporation As A Legal Entity In The Aspect Of Crisis Changes In The Global Economy," *Astra Salvensis* 10, no. 1 (2022): 56, <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-03718825>.

⁴ Rodliyah, Any Suryani, dan Lalu Husni, "Konsep Pertanggungjawaban Pidana Korporasi (Corporate Crime) Dalam Sistem Hukum Pidana Indonesia," *Jurnal Kompilasi Hukum* 5, no. 1 (2020): 200, <https://doi.org/10.29303/jkh.v5i1.43>.

⁵ Wahyu Prestianto, "Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2016 Tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi; Solusi Sementara Upaya Meminta Pertanggungjawaban Pidana Korporasi," *Dharmasiswa* 1, no. 3 (2021): 1566, <https://scholarhub.ui.ac.id/dharmasiswa/vol1/iss3/34>.

biaya tambahan pajak pertambahan nilai (selanjutnya disebut “PPN”)⁶ mereka harus menerbitkan faktur pajak sebagai bukti bahwa mereka telah memungut pajak pada orang yang telah membeli barang atau jasa tertentu. Sedangkan faktur pajak fiktif dapat diistilahkan sebagai sebagai faktur pajak yang tidak didasarkan pada transaksi yang sebenarnya. Merujuk pada putusan Pengadilan Negeri Tanjung Karang No.343/Pid.Sus/2021/PN.Tjk yang menjatuhkan hukuman terhadap Ahmad Choeroni bin Jumono karena tindak pidana perpajakan secara bersama-sama yang dalam hal ini sangat merugikan keuangan negara. Sehingga delik penggunaan faktur pajak fiktif secara hukum dapat juga dimintakan pertanggungjawaban pidana kepada korporasi.

Topik penelitian ini mempunyai beberapa kesamaan dengan penelitian terdahulu. Adapun artikel ilmiah yang dimaksud antara lain oleh Alhabsyi (2018). Penelitian tersebut membahas mengenai masih kurangnya efisiensi dalam pengaplikasian faktur pajak elektronik (E-Nofa) sebagai upaya untuk mencegah terjadinya faktur pajak fiktif. Adapun hasil penelitian menyatakan bahwa mekanisme pemakaian sistem ini belum optimal dengan tidak didukung dengan jaringan internet yang memadai hingga kurangnya pengetahuan wajib pajak dalam penggunaan aplikasi ini masih menjadi faktor penghambat di Kantor Pelayanan Pratama Manado.⁷ Perbedaan dalam penelitian ini yakni dengan mencari upaya alternatif pengembalian kerugian keuangan negara secara maksimal yang dilakukan oleh terpidana.

Penelitian lain mengenai pertanggungjawaban korporasi terhadap penggunaan faktur pajak fiktif dibahas oleh Nur’azmi (2022). Penelitian ini mengkaji bahwa penjatuhan pemidanaan dapat dilakukan terhadap korporasi dalam ihwal perbuatan direksi dengan mengatasnamakan perusahaan yang dipimpin menggunakan teori *direct corporate criminal liability*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa wajib pajak yang melakukan penerbitan faktur pajak fiktif terkadang masih sering diuntungkan dengan tidaknya mendapatkan hukuman ataupun sanksi.⁸ Seringkali terdapatnya mispersepsi dalam pemidanaan yang hanya menjatuhkan hukuman kepada individu pengurus atau direksi korporasi menjadikan suatu problematika. Keraguan pemidanaan terhadap korporasi seharusnya dilakukan secara tegas karena korporasi adalah subjek hukum yang mendapat keuntungan paling besar dari tindak pidana penggunaan faktur pajak fiktif.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Al-Firdaus (2018). Penelitian tersebut membahas secara general kasus penggunaan faktur pajak yang tidak sah,

⁶ Waluyo, *Perpajakan Indonesia* (Jakarta: Salemba Empat, 2017).

⁷ Muhamad N Alhabsyi, David P E Saerang, dan Novi S Budiarmo, “Analisis Penerapan E-Nofa (Elektronik Nomor Faktur) Pajak Sebagai Upaya Untuk Mencegah Terjadinya Faktur Pajak Fiktif Dan Faktur Pajak Nomor Berganda (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado),” *Going Concern : Jurnal Riset Akuntansi* 13, no. 4 (2018): 503–8, <https://doi.org/10.32400/gc.13.04.21308.2018>.

⁸ Fariz Raka Nur’azmi, “Penerapan Teori Direct Corporate Criminal Liability Terhadap Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Tindak Pidana Perpajakan” (Universitas Pasundan Bandung, 2022).

penyebab kasus yang terus berulang hingga strategi penanganan yang ideal dengan menggunakan analisis model Miles dan Huberman yang dilakukan pada Direktorat Penegakan Hukum dan Direktorat Intelejen Perpajakan. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa penggunaan faktur pajak fiktif dan proses bisnis pada Kantor Pelayanan Pajak menjadi penyebab kasus yang terus berulang maka diperlukan pembaharuan mekanisme pajak pertambahan nilai.⁹

Sehubungan dengan hal tersebut, dari tinjauan pustaka tersebut dapat ditemukan titik persamaan dan perbedaan dengan penelitian ini. Adapun titik persamaannya yakni membahas penggunaan faktur pajak fiktif dalam korporasi. Perbedaannya yakni terletak dalam aspek pertanggungjawaban secara pidananya, dikarenakan dari ketiga penelitian diatas penjatuhan pidana kepada manusia. Sedangkan penelitian ini lebih terfokus kepada pertanggungjawaban pidana kepada korporasi serta perlu adanya restrukturisasi sistem faktur pajak elektronik untuk mengatasi faktur pajak fiktif. Maka dari tujuan penulisan ini yaitu untuk melengkapi studi yang dilakukan pada penelitian sebelumnya yang hanya mempidana individu pengurus atau direksi korporasi dalam tindak pidana dibidang perpajakan, tanpa mempertimbangkan tanggungjawab korporasi sebagai subjek hukum yang dapat diminta pertanggungjawaban pidana dan perlu adanya optimalisasi oleh DJP dalam pengembangan aplikasi e-Nofa baik dalam segi administrasi maupun teknis agar dapat terwujud aplikasi yang dinamis serta dapat mengurangi penggunaan faktur pajak fiktif di Indonesia.

2. METODE

Metode penelitian ini menggunakan penelitian yuridis normatif dengan menelaah konsep, teori, asas, serta peraturan¹⁰ melalui pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dengan menganalisis beberapa peraturan yang ada kaitannya dengan penggunaan faktur pajak fiktif, pendekatan konseptual (*conceptual approach*) menjadi sarana untuk menemukan suatu gagasan, ide maupun pemikiran yang nantinya melahirkan sebuah konsep, pengertian, dan berbagai asas hukum yang relevan, sebagai sandaran dalam mengkonstruksi argumentasi hukum serta pendekatan kasus (*case approach*) dengan mengkaji putusan Pengadilan Negeri Tanjung Karang No.343/Pid.Sus/2021/PN.Tjk dan sebagai pembanding dengan menggunakan Pengadilan Tinggi DKI Jakarta Nomor 43/Pid.Sus/2017/PT.DKI.

Pengumpulan data yang dilakukan yakni dengan menggunakan bahan hukum primer, sekunder dan tersier. Bahan hukum primer bersumber dari Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata

⁹ Farid Al-Firdaus, "Studi Eksploratif Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya," *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)* 1, no. 2 (2018): 19, <https://doi.org/10.31092/jpi.v1i2.194>.

¹⁰ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Prenada Media, 2009).

Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana, Peraturan Mahkamah Agung (Perma) No. 13 Tahun 2016 tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-19/PJ/2017 tentang Perlakuan Terhadap Penerbitan dan/atau Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah Oleh Wajib Pajak, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-132/PJ/2010 tentang Langkah-Langkah Penanganan Atas Penerbitan dan Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah dan lainnya. Adapun bahan hukum sekunder menggunakan jurnal ilmiah, buku-buku, situs internet terpercaya serta karya tulis hukum atau pandangan para ahli hukum yang termuat dalam media masa mengenai penggunaan faktur pajak fiktif. Teknis analisis data menggunakan analisis data kualitatif yang menarik kesimpulan dengan metode deduktif yang bertujuan menghasilkan suatu kesimpulan yang bersifat umum terhadap permasalahan penggunaan faktur pajak fiktif.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Atas Tindak Pidana Perpajakan Penerbitan Faktur Pajak Fiktif Yang Terus Berlanjut di Indonesia

Perlu disadari bersama bahwa tindak pidana korporasi semakin merajalela di masyarakat, kejahatan yang dilakukan oleh korporasi umumnya ditangani oleh perdata hukum atau hukum administrasi yaitu dengan menjatuhkan sanksi berupa ganti rugi atau denda atau pencabutan izin. Pada kenyataannya, sanksi yang harus dijatuhkan pada korporasi yang melakukan tindak pidana hampir tidak pernah dilakukan.¹¹ Unsur kesalahan lekat kaitannya dengan pertanggungjawaban suatu perkara pidana. Menurut pengertian dari Andi Hamzah yang dimaksud unsur kesalahan dalam hukum pidana, yakni pelaku pidana dapat mempertanggungjawabkan kesalahannya, terdapat suatu kaitan kebatinan atau kejiwaan, adanya *culpa* dan tidak terdapat dasar hilangnya pidana dengan akibat penghapusan tanggung jawab suatu kesalahan pembuat pidana.¹²

Pertanggungjawaban pidana terhadap direksi korporasi dapat dimohonkan secara pribadi yang memiliki kewenangan dan kedudukan sebagai pembuat dan sifat pertanggungjawabannya. Berdasarkan penjelasan dalam angka 126 lampiran 1 Undang Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234) menegaskan bahwa penjatuhan pidana yang dilakukan oleh korporasi. Pertama, kepada badan hukum (korporasi atau yayasan, perkumpulan, perseroan). Kedua, pemberi perintah untuk melakukan suatu perbuatan tindak pidana ataupun yang bertindak sebagai pimpinan dalam melakukan suatu tindak pidana.

Sistem pertanggungjawaban dalam KUHP memang tidak mengakui bahwa korporasi dijadikan sebagai subjek hukum pidana, bahkan KUHP hanya mengenal

¹¹ Kristian, *Kejahatan Korporasi di Era Modern & Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi* (Bandung: Refika Aditama, 2016).

¹² Andi Hamzah, *Hukum Pidana Indonesia* (Jakarta: Sinar Grafika, 2017).

subjek tindak pidana yakni orang perorangan.¹³ Namun dalam beberapa peraturan perundang-undangan yang menempatkan korporasi sebagai subjek tindak pidana dan secara langsung harus memberikan tanggung jawab, antara lain Pasal 15 Undang-Undang Darurat Nomor 7 Tahun 1955 tentang Penyidikan, Penuntutan dan Peradilan Pidana Ekonomi; Pasal 39 Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1989 tentang Telekomunikasi; Undang-Undang Nomor 24 Tahun 1992 tentang Perasuransian; Pasal 108 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan; Undang-undang Nomor 5 Tahun 1997 tentang Psikotropika dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen, dan lain-lain.¹⁴

Penggunaan faktur pajak tidak sah atau fiktif dikategorikan masuk ke dalam ranah praktik korupsi. Pada hakikatnya korupsi sendiri sudah lama menjadi sorotan masyarakat yang kian melambung tinggi pamornya. Merujuk pada indikator korupsi yang berlaku dalam skala internasional yakni Indeks Persepsi Korupsi (IPK), tahun 2018 negara Indonesia hanya mendapat skor 38 dengan capaian peringkat 89 dari 180 negara berdasarkan persepsi publik internasional sebagai negara terkorup.¹⁵ Hal ini tentu harus menjadi perhatian besar bagaimana upaya represif dan preventif yang dilakukan untuk mengurangi tingkat korupsi di Indonesia, salah satunya dengan menindak tegas pelaku pajak.

Tindak pidana dalam ruang lingkup perpajakan mengatur mengenai pihak yang dapat dimohonkan pertanggungjawaban terhadap perbuatan dan kesalahannya yakni tiada lain wajib pajak baik orang maupun badan hukum. Seperti yang dijelaskan diatas badan hukum yang dimaksud merupakan korporasi badan hukum. Korporasi tentu dalam proses menjalankan usaha maupun bisnisnya akan selalu bersinggungan dengan hukum.¹⁶ Maka setiap perbuatan yang dilakukan oleh korporasi mempunyai akibat yang harus dipertanggungjawabkan. Dalam teori pertanggungjawaban pidana terhadap korporasi terdapat teori *strict liability* dan *direct corporate criminal liability* yang digunakan untuk membuktikan kesalahan korporasi dalam tindak pidananya.¹⁷ Pertanggungjawaban mutlak atau *strict liability* diartikan bahwa pelaku kejahatan dapat dipidana apabila telah melakukan perbuatan yang dilarang menurut perundang undangan yang berlaku, tanpa melihat psikis pelaku kejahatan. Sedangkan, identifikasi teori atau yang dikenal dengan *direct corporate criminal liability* menegaskan bahwa

¹³ Rizqi Purnama Puteri, Muhammad Junaidi, dan Zaenal Arifin, "Reorientasi Sanksi Pidana Dalam Pertanggungjawaban Korporasi Di Indonesia," *Jurnal USM Law Review* 3, no. 1 (2020): 102, <https://doi.org/10.26623/julr.v3i1.2283>.

¹⁴ Zulfita Zahra, "Corporate Criminal Liability in Criminal Acts on The Position in an Automotive Company," *Jurnal Hukum Prasada* 5, no. 2 (2018): 102, <https://doi.org/10.22225/jhp.5.2.762.100-110>.

¹⁵ Edison Hatoguan Manurung dan Ina Heliany, "Tindakan Preventif Yang Harus Dilakukan Dalam Menumbuhkan Pendidikan Antikorupsi Bagi Generasi Muda," *Jurnal USM Law Review* 3, no. 1 (2020): 221, <https://doi.org/10.26623/julr.v3i1.2381>.

¹⁶ Hesti Widya Ningrum, "Sejarah dan Perkembangan Pertanggungjawaban Korporasi," *Volkgeist: Jurnal Ilmu Hukum dan Konstitusi* 1, no. 2 (2018): 143, <https://doi.org/10.24090/volkgeist.v1i2.1633>.

¹⁷ Kristian, *Kebijakan Aplikasi Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Sistem Peradilan Pidana Terpadu di Indonesia* (Jakarta: Sinar Grafika, 2018).

delik pidana direksi merupakan perbuatan kejahatan korporasi yang dilakukan secara langsung melalui orang dalam perusahaan tersebut.

Selain itu, Michael Allen menyatakan “*the corporation will only be liable where the person identified with it was acting within the scope of his office; it will not be liable for acts which he did in his personal capacity*”.¹⁸ Diartikan bahwa korporasi hanya bertanggung jawab atas nama seseorang yang berhubungan langsung dengan perusahaan atau dapat diartikan melakukan suatu tugas atau pekerjaan yang masih dalam ruang lingkup jabatannya. Penentuan seseorang melakukan pekerjaan atas nama korporasi atau atas nama karyawan dapat dibedakan dengan sikap batin yang mewakili perusahaan/korporasi atau atas nama pribadi. Dalam sebuah korporasi terdapat banyak hal yang dapat disamakan dengan manusia baik dari kepribadian, sifat dan kehendaknya.¹⁹ Doktrin ini dikenal dengan doktrin *Business Judgement Role*. Penerapan prinsip ini pada hakikatnya berdasarkan pada pertimbangan seorang direksi yang mempunyai kewenangan paling tinggi untuk memutuskan kebijakan terkait dengan suatu perusahaan sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 11 Angka 5 UU PT.²⁰

Pasal 6 Directive 2008/99/EC/ of The European Parliament and of The Council of 19th November 2008 on The Protection of The Environment Through Criminal Law menyatakan korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban apabila perbuatan yang dilakukan bertujuan untuk menguntungkan korporasi atas nama pribadi maupun atas nama korporasi sendiri. Berdasarkan kepada kewenangan mengambil keputusan, mewakili, dan melakukan kendali atas nama korporasi. Korporasi juga dapat bertanggung jawab terhadap kurangnya kontrol dan pengawasan dari pimpinan korporasi yang memungkinkan akan terjadinya perbuatan pidana untuk kepentingan korporasi. Berdasarkan Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Nomor 132/PJ/2010, faktur pajak tidak sah yaitu dimana faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya dan diterbitkan oleh pengusaha yang belum ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Maraknya kasus faktur pajak fiktif seakan sudah menjadi hal yang lumrah di kalangan korporasi, dengan terus berlanjutnya kasus tersebut tentu akan berimplikasi pada keuangan negara. Bila ditilik kebelakang terdapat beberapa kasus faktur pajak fiktif seperti yang terjadi sekitar tahun 2012 hingga 2013 yang dilakukan oleh perusahaan kelapa sawit PT Asian Agri merugikan keuangan negara sebesar 1,13 triliun.²¹ Pertanggungjawaban pidana kepada korporasi

¹⁸ Mahmud Mulyadi dan Feri Antoni Surbakti, *Politik Hukum Pidana Terhadap Kejahatan Korporasi* (Jakarta: Softmedia, 2010).

¹⁹ Robin Panjaitan, Martono Anggusti, dan Roida Nababan, “Penerapan Prinsip Business Judgment Rule Terhadap Direksi Yang Melakukan Kebijakan Yang Merugikan Perusahaan,” *Jurnal Hukum Patik* 10, no. 1 (2021): 12, <https://doi.org/10.51622/patik.v10i1.217>.

²⁰ Mas Putra Zenno Januarsyah et al., “Penerapan Doktrin Business Judgment Rule Dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi Karen Agustiawan,” *Jurnal Ius Constituendum* 7, no. 1 (2022): 148, <https://doi.org/10.26623/jic.v7i1.4922>.

²¹ Bina Yumanto, “Memahami Konsep Dan Subjek Pertanggungjawaban Pidana Dalam Pasal 39a Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang KUP,” *Scientax* 3, no. 1 (2021): 182, <https://doi.org/10.52869/st.v3i1.250>.

dijatuhkan oleh Mahkamah Agung dengan denda sebesar 2,519 triliun terhadap 14 perusahaan yang tergabung dalam kelompok usaha PT Asian Agri. Beberapa tahun kemudian, sekitar tahun 2016 hingga 2017 pertumbuhan kasus pajak fiktif terus melambung tinggi dengan capaian 525 kasus dengan potensi kerugian negara mencapai sekitar Rp. 1,01 triliun.²² Penerapan aplikasi e-Nofa dirasa belum optimal untuk mencegah adanya penggunaan faktur pajak fiktif, DJP merilis informasi bahwa 1.049 wajib pajak telah ditetapkan *suspend* yang berlandaskan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-19/PJ/2017 tentang Penerbitan dan/atau Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah oleh Wajib Pajak.²³

Direktorat Jenderal Pajak (selanjutnya disebut “DJP”) sebagai lembaga yang berperan penting dalam perpajakan di Indonesia, berupaya untuk membuat sebuah sistem untuk menanggulangi penggunaan faktur pajak fiktif. Pembinaan administrasi PPN menjadi salah satu cara yang ditempuh oleh DJP dalam menanggulangi faktur pajak fiktif yakni dengan menggunakan sebuah sistem aplikasi yang dikenal dengan e-Nofa. Skema ini dirancang oleh pemerintah untuk meminimalisir wajib pajak untuk berbuat curang. Kemunculan sistem elektronik ini seakan menjadi pembaharuan dalam pembayaran pajak di Indonesia pada tahun 2013. Beberapa penelitian terdahulu yang telah dilakukan sangat mendukung dalam menemukan keilmuan yang baru yang menunjukkan kurangnya optimalisasi penggunaan dan pengetahuan wajib pajak dalam menggunakan aplikasi ini menjadi salah satu faktor pemakaian faktur pajak fiktif dengan ketidaktahuan serta kelalaian ini dapat menimbulkan pelanggaran administrasi perpajakan. Ketidakteraturan dalam pengaturan pertanggungjawaban dapat berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum bagi korporasi. Perlu adanya batasan jelas dalam UU KUP untuk menghindari ketidakadilan bagi wajib pajak apabila melanggar ketentuan perundang-undangan yang dapat dihukum sama rata dengan pelaku kejahatan yang memang mempunyai *mens rea* untuk mencurangi kebijakan perpajakan menjadi alternatif penyelesaian.²⁴ Kebijakan formulasi dalam pemberian sanksi seharusnya mengintegrasikan konsep *double track system* dimana sanksi pidana dan sanksi tindakan yang bertujuan menghukum korporasi dan direksi perusahaan.

3.2 Dasar Pertimbangan Hakim Dalam Putusan Pengadilan Negeri Tanjung Karang No.343/Pid.Sus/2021/PN.Tjk Mengenai Kasus Faktur Pajak Fiktif Yang Dilakukan Oleh Terdakwa

Tindak pidana korporasi diartikan sebagai suatu tindakan yang dilakukan oleh direksi korporasi yang berpotensi mengakibatkan tanggungjawab pidana.

²² Adi Wikanto dan Adinda Ade Mustami, “Faktur Pajak Fiktif Masih Semarak,” Nasional Kontan, 2018, <https://nasional.kontan.co.id/news/faktur-pajak-fiktif-masih-semarak>.

²³ Amri dan Wiwiek Prihandini, “Sistem Elektronik Nomor Faktur (e-Nofa) Dan Penerbitan Faktur Pajak Fiktif,” *Jurnal Akuntansi dan Pajak* 20, no. 1 (2019): 2–3, <https://doi.org/10.29040/jap.v20i1.512>.

²⁴ Subaidah Ratna Juita, Amri Panahatan Sihotang, dan Supriyadi Supriyadi, “Prinsip Individualisasi Pidana Dalam Perkara Tindak Pidana Perpajakan,” *Jurnal Ius Constituendum* 5, no. 2 (2020): 276, <https://doi.org/10.26623/jic.v5i2.1938>.

Baik terhadap korporasi itu sendiri atau dilakukan secara bersama-sama beserta pegawai perusahaan yang secara pribadi dapat diminta pertanggungjawaban hukum. Jaksa dalam hakikatnya membuat surat dakwaan terhadap subjek hukum yang melakukan perbuatan tindak pidana. Seperti dalam kasus penggunaan faktur pajak fiktif oleh Ahmad Choeroni bin Jumono selaku direksi PT Jalaenergi Prima. Berdasarkan Surat Edaran Jaksa Agung Nomor SE-004/JA/11/1993 tentang Pembuatan Surat Dakwaan terdapat beberapa jenis surat dakwaan, yakni dakwaan tunggal, alternatif, subsidair, dakwaan kumulatif dan kombinasi/gabungan.

Merujuk pada surat dakwaan jaksa penuntut umum kepada terdakwa Ahmad Choeroni bin Jumono adalah dakwaan tunggal. Dakwaan Jaksa Penuntut Umum dirasa tidaklah tepat yang memberikan dakwaan tunggal kepada terdakwa Ahmad Choeroni bin Jumono karena seharusnya didakwakan dengan dakwaan alternatif. Agar meminimalisir terdakwa lepas dari tuntutan hukum. Bentuk dakwaan alternatif adalah dengan mengecualikan yang satu dengan yang lain atau satu yang menggantikan yang lain. Salah satu ciri khas dakwaan alternatif adalah penggunaan kata penghubung, yaitu “atau”. Menurut Van Bemmelen, bahwa bentuk dakwaan alternatif dibuat karena Jaksa Penuntut Umum tidak mengetahui tindakan yang mana apakah satu atau yang lain akan dirilis nanti di persidangan.

Hukum perpajakan di Indonesia merupakan bagian dari sistem hukum administrasi karena terutama mengatur administrasi pemerintahan. Undang-undang perpajakan Indonesia mengatur sanksi administratif berupa bunga, denda dan meningkat untuk menegakkan hukum. Namun, wajib pajak cenderung mengefisienkan beban pajak.²⁵ Kebijakan pelaksanaan sanksi pidana dalam penegakan hukum bertujuan untuk menciptakan ketertiban dan memperkuat sanksi administratif. Selain itu, kejahatan perpajakan juga mengoptimalkan kepatuhan pajak, mencegah penghindaran pajak, dan memaksimalkan penerimaan negara.

Seperti yang tertuang dalam putusan Pengadilan Negeri Tanjung Karang Nomor 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk menjatuhkan pidana selama 3 tahun penjara dan denda sebesar Rp 8.391.802.082,00 serta tambahan pidana kurungan selama 1 bulan apabila pidana denda tidak dilaksanakan kepada terdakwa Ahmad Choeroni bin Jumono yang telah terbukti melakukan tindak pidana perpajakan yang dilakukan bersama-sama. Majelis Hakim Pengadilan Negeri Tanjung Karang menjelaskan pertimbangan-pertimbangan yang meringankan Terdakwa Ahmad Chaeroni bin Jumono yakni Terdakwa yang bersikap sopan selama persidangan dan terdakwa yang melakukan upaya pembayaran dalam rangka pengungkapan ketidakbenaran sebagai pengurang kerugian pada pendapatan negara. Maka dari itu dikarenakan terpenuhinya unsur-unsur yang meringankan hukuman terdakwa, Majelis Hakim berpendapat untuk mengurangi hukuman pidana penjara kepada

²⁵ Gunadi, *Panduan Komprehensif Ketentuan Umum Perpajakan (KUP)* (Jakarta: Bee Media Indonesia, 2017).

terdakwa Ahmad Chaeroni bin Jumono dengan pidana penjara selama 2 tahun 6 bulan dan dikurangi masa tahanan

Menurut tuntutan Jaksa Penuntut Umum sebagaimana yang telah di paparkan diatas dituntut pidana penjara selama 3 tahun dikurangi masa tahanan. Itulah sebabnya ada alasan pembenar terkait pernyataan setuju dengan putusan Majelis Hakim kepada terdakwa Ahmad Choeroni bin Jumono. Putusan Nomor 343/Pid.Sus/2021/PN.Tjk menyatakan terdakwa Ahmad Choeroni bin Jumono yang terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana perpajakan yang dilakukan secara bersama sama dapat diterima karena mencerminkan keadilan dan keseimbangan hukuman pada perbuatan terdakwa dapat diterima.

Sebagai pembanding dalam penelitian ini, Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 66/Pdt.Jkt.Pst tertanggal 21 April 2022 yang menjatuhkan hukuman terhadap direksi dan dilakukan pembubaran PT Bedjoe Makmur Bersama (PT BMB) yang terbukti melakukan penggunaan faktur pajak fiktif dalam transaksi bisnisnya. Putusan ini merupakan tindak lanjut atas putusan Pengadilan Tinggi DKI Jakarta Nomor 43/Pid.Sus/2017/PT.DKI yang menyatakan bersalah dengan melanggar peraturan perundang-undangan. Disisi lain berdasarkan Penetapan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 551/Pdt.P/2022/PN.Jkt.Pst, mengabulkan permohonan dengan menetapkan Balai Harta Peninggalan (BHP) pada Kementerian Hukum dan HAM RI sebagai likuidator terhadap PT BMB.

Lebih lanjut dengan menganalisis menggunakan studi komparatif untuk membandingkan pertanggungjawaban pidana oleh korporasi yang menjatuhkan pidana kepada badan hukum atau dalam hal ini dikenal dengan tindak pidana korporasi di negara lain. Jika dilihat perbandingan dengan negara lainnya tentu nampak perbedaan mengenai kepatuhan warga negaranya dalam permasalahan pajak. Seperti halnya dengan negara Amerika dan Inggris mereka melihat pembayaran pajak sebagai kewajiban sipil. Maka dari itu, mereka memperlakukan pembayaran pajak sebagai suatu komitmen warga negara dan suatu tindakan yang menunjukkan ikatan antara masyarakat dengan negaranya.²⁶

Selain itu, baik Inggris maupun AS telah memberikan perhatian yang besar terhadap kejahatan perpajakan ini, dengan mengubah undang-undang dan kebijakan penegakan yang lebih relevan, serta memberdayakan dan mendukung otoritas pajak untuk meningkatkan penyelidikan. Di Inggris, publik memberikan atensi yang kuat untuk memerangi penghindaran pajak dengan menggunakan prosedur dan hukuman sistem peradilan pidana.²⁷ Berbanding terbalik dengan negara Indonesia, problematika ketaatan warga negaranya dalam membayar pajak masih rendah. Berdasarkan laporan Organisasi Kerja Sama dan Pembangunan

²⁶ Samantha Bourton, "A Critical and Comparative Analysis of the Prevention of Tax Evasion through the Application of Law and Enforcement Policies in the United Kingdom and United States of America" (University of the West of England, 2021).

²⁷ Vanessa S Williamson, *Why Americans Are Proud to Pay Taxes* (New Jersey: Princeton University Press, 2017).

Ekonomi (OECD) *Economic Outlook* rasio pembayaran pajak dari tahun 2015 hingga 2019 semakin menurun, bahkan pada akhir tahun 2020 diproyeksikan hanya sebesar 7,90%.²⁸ Maka penerimaan pajak negara Indonesia masih terbelang dalam kategori yang rendah, hal ini berdampak pada kebijakan fiskal pemerintah. Menurut data yang dihimpun oleh Center For Indonesia Taxation Analysis (CITA) tingkat kecurangan pajak di negara ini masih tinggi dengan realisasi penerimaan pajak pada Desember 2019 hanya tumbuh 1,43% dibandingkan tahun lalu. Hal ini menyebabkan *shortfall* pajak hanya mampu mencapai Rp. 245,5 Triliun.

Negara-negara yang menganut sistem *common law* atau yang dikenal *Anglo Saxon* seperti Swiss, Afrika Selatan, Kanada, Amerika Serikat bahkan Australia mengakui bahwa korporasi merupakan suatu subjek hukum yang dapat dimintai pertanggungjawaban atas pelanggaran ataupun kesalahan yang dibuat. Terdapat beberapa sanksi atau hukuman yang dapat dijatuhi kepada korporasi diantaranya yakni penyitaan aset perusahaan, hukuman pidana, denda, perdata maupun langkah perbaikan dan percobaan.²⁹ Selain itu, negara-negara yang menempatkan konstitusi dalam urutan tertinggi hierarki perundang-undangan yakni sistem *civil law* atau dikenal dengan sistem Eropa Kontinental juga mengakui korporasi harus bertanggung jawab atas kejahatan yang diperbuat antara lain seperti Belanda, Finlandia, Perancis, Italia, Austria bahkan Finlandia yang pada hakikatnya sanksi yang diberikan hampir sama dengan negara penganut sistem *common law*.³⁰ Maka negara seperti Indonesia juga seharusnya menegakkan secara tegas bahwa korporasi dapat dimintai pertanggungjawaban pidana.

4. PENUTUP

Penjatuhan hukuman pemidanaan kepada direksi mengenai tindak pidana penggunaan faktur pajak fiktif menjadi persoalan yang terus berlanjut di Indonesia. Keraguan pemidanaan terhadap korporasi seharusnya dilakukan secara tegas dan maksimal karena korporasi adalah subjek hukum yang mendapat keuntungan paling besar dari tindak pidana penggunaan faktur pajak fiktif. Kebaharuan dalam penelitian ini yakni untuk melengkapi studi yang dilakukan pada penelitian sebelumnya yang hanya mempidana individu pengurus atau direksi korporasi dalam tindak pidana dibidang perpajakan, tanpa mempertimbangkan tanggungjawab korporasi sebagai subjek hukum yang dapat diminta pertanggungjawaban pidana dan perlu adanya optimalisasi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam pengembangan aplikasi e-Nofa baik dalam segi administrasi maupun teknis agar dapat terwujud aplikasi yang dinamis serta dapat mengurangi

²⁸ Novika Intan, "Buruknya Kepatuhan Pajak Vs Kemurahan Hati Pemerintah," 2021, <https://www.republika.co.id/berita/qq7j6l409/buruknya-kepatuhan-pajak-vs-kemurahan-hati-pemerintah-part1>.

²⁹ Ismail Navianto, *Rekonstruksi Pengaturan Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Perundang - Undangan di Indonesia* (Malang: Universitas Brawijaya, 2014).

³⁰ Abdurrakhman Alhakim dan Eko Soponyono, "Kebijakan Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Terhadap Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi," *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* 1, no. 3 (2019): 330, <https://doi.org/10.14710/jphi.v1i3.322-336>.

penggunaan faktur pajak fiktif di Indonesia. Perlu adanya pengaturan yang spesifik mengenai keadaan ataupun kondisi yang menjelaskan posisi wajib pajak dalam melakukan kejahatan yang dapat dikenakan hukuman administratif dan hukuman pidana. Adapun yang menjadi salah satu faktor lain penggunaan faktur pajak fiktif dengan kurangnya pengetahuan wajib pajak, maka sangat diperlukan pendidikan pajak kepada korporasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Al-Firdaus, Farid. “Studi Eksploratif Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya.” *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)* 1, no. 2 (2018): 19. <https://doi.org/10.31092/jpi.v1i2.194>.
- Alhabsyi, Muhamad N, David P E Saerang, dan Novi S Budiarmo. “Analisis Penerapan E-Nofa (Elektronik Nomor Faktur) Pajak Sebagai Upaya Untuk Mencegah Terjadinya Faktur Pajak Fiktif Dan Faktur Pajak Nomor Berganda (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado).” *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi* 13, no. 4 (2018): 503–8. <https://doi.org/10.32400/gc.13.04.21308.2018>.
- Alhakim, Abdurrahman, dan Eko Soponyono. “Kebijakan Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Terhadap Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.” *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* 1, no. 3 (2019): 330. <https://doi.org/10.14710/jphi.v1i3.322-336>.
- Amri, dan Wiwiek Prihandini. “Sistem Elektronik Nomor Faktur (e-Nofa) Dan Penerbitan Faktur Pajak Fiktif.” *Jurnal Akuntansi dan Pajak* 20, no. 1 (2019): 2–3. <https://doi.org/10.29040/jap.v20i1.512>.
- Bourton, Samantha. “A Critical and Comparative Analysis of the Prevention of Tax Evasion through the Application of Law and Enforcement Policies in the United Kingdom and United States of America.” University of the West of England, 2021.
- Gunadi. *Panduan Komprehensif Ketentuan Umum Perpajakan (KUP)*. Jakarta: Bee Media Indonesia, 2017.
- Hamzah, Andi. *Hukum Pidana Indonesia*. Jakarta: Sinar Grafika, 2017.
- Intan, Novika. “Buruknya Kepatuhan Pajak Vs Kemurahan Hati Pemerintah,” 2021. <https://www.republika.co.id/berita/qq7j6l409/buruknya-kepatuhan-pajak-vs-kemurahan-hati-pemerintah-part1>.
- Januarsyah, Mas Putra Zenno, Dwidja Priyatno, Agung Sujati Winata, dan Khairul Hidayat. “Penerapan Doktrin Business Judgment Rule Dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi Karen Agustiawan.” *Jurnal Ius Constituendum* 7, no. 1 (2022): 148. <https://doi.org/10.26623/jic.v7i1.4922>.
- Juita, Subaidah Ratna, Amri Panahatan Sihotang, dan Supriyadi Supriyadi. “Prinsip Individualisasi Pidana Dalam Perkara Tindak Pidana Perpajakan.” *Jurnal Ius Constituendum* 5, no. 2 (2020): 276. <https://doi.org/10.26623/jic.v5i2.1938>.
- Kostruba, Anatoliy V, dan Vitaliy L Yarotskiy. “Issues Of The Legal Status Of A Corporation As A Legal Entity In The Aspect Of Crisis Changes In The Global Economy.” *Astra Salvensis* 10, no. 1 (2022): 56. <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-03718825>.

- Kristian. *Kebijakan Aplikasi Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Sistem Peradilan Pidana Terpadu di Indonesia*. Jakarta: Sinar Grafika, 2018.
- . *Kejahatan Korporasi di Era Modern & Sistem Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*. Bandung: Refika Aditama, 2016.
- Manurung, Edison Hatoguan, dan Ina Heliany. “Tindakan Preventif Yang Harus Dilakukan Dalam Menumbuhkan Pendidikan Antikorupsi Bagi Generasi Muda.” *Jurnal USM Law Review* 3, no. 1 (2020): 221. <https://doi.org/10.26623/julr.v3i1.2381>.
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Prenada Media, 2009.
- Mulyadi, Mahmud, dan Feri Antoni Surbakti. *Politik Hukum Pidana Terhadap Kejahatan Korporasi*. Jakarta: Softmedia, 2010.
- Navianto, Ismail. *Rekonstruksi Pengaturan Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Perundang - Undangan di Indonesia*. Malang: Universitas Brawijaya, 2014.
- Ningrum, Hesti Widya. “Sejarah dan Perkembangan Pertanggungjawaban Korporasi.” *Volksgeist: Jurnal Ilmu Hukum dan Konstitusi* 1, no. 2 (2018): 143. <https://doi.org/10.24090/volksgeist.v1i2.1633>.
- Nur’azmi, Fariz Raka. “Penerapan Teori Direct Corporate Criminal Liability Terhadap Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Tindak Pidana Perpajakan.” Universitas Pasundan Bandung, 2022.
- Panjaitan, Robin, Martono Anggusti, dan Roida Nababan. “Penerapan Prinsip Business Judgment Rule Terhadap Direksi Yang Melakukan Kebijakan Yang Merugikan Perusahaan.” *Jurnal Hukum Patik* 10, no. 1 (2021): 12. <https://doi.org/10.51622/patik.v10i1.217>.
- Prestianto, Wahyu. “Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2016 Tentang Tata Cara Penanganan Perkara Tindak Pidana Oleh Korporasi; Solusi Sementara Upaya Meminta Pertanggungjawaban Pidana Korporasi.” *Dharmasiswa* 1, no. 3 (2021): 1566. <https://scholarhub.ui.ac.id/dharmasiswa/vol1/iss3/34>.
- Priantara, Diaz. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Mitra Wacana Media, 2016.
- Puteri, Rizqi Purnama, Muhammad Junaidi, dan Zaenal Arifin. “Reorientasi Sanksi Pidana Dalam Pertanggungjawaban Korporasi Di Indonesia.” *Jurnal USM Law Review* 3, no. 1 (2020): 102. <https://doi.org/10.26623/julr.v3i1.2283>.
- Rodliyah, Any Suryani, dan Lalu Husni. “Konsep Pertanggungjawaban Pidana Korporasi (Corporate Crime) Dalam Sistem Hukum Pidana Indonesia.” *Jurnal Kompilasi Hukum* 5, no. 1 (2020): 200. <https://doi.org/10.29303/jkh.v5i1.43>.
- Sihombing, Januardo Sulung Partogi. “Redivasi Kelembagaan Otoritas Penerimaan Pajak Indonesia Dalam Pembaharuan Sistem Hukum Perpajakan Nasional Yang Progresif.” *Jurnal Ius Constituendum* 5, no. 1 (2020): 143. <https://doi.org/10.26623/jic.v5i1.2093>.
- Waluyo. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat, 2017.
- Wikanto, Adi, dan Adinda Ade Mustami. “Faktur Pajak Fiktif Masih Semarak.” Nasional Kontan, 2018. <https://nasional.kontan.co.id/news/faktur-pajak-fiktif-masih-semarak>.
- Williamson, Vanessa S. *Why Americans Are Proud to Pay Taxes*. New Jersey:

Princeton University Press, 2017.

Yumanto, Bina. “Memahami Konsep Dan Subjek Pertanggungjawaban Pidana Dalam Pasal 39a Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang KUP.” *Scientax* 3, no. 1 (2021): 182. <https://doi.org/10.52869/st.v3i1.250>.

Zahra, Zulfita. “Corporate Criminal Liability in Criminal Acts on The Position in an Automotive Company.” *Jurnal Hukum Prasada* 5, no. 2 (2018): 102. <https://doi.org/10.22225/jhp.5.2.762.100-110>.