

## UPAYA HUKUM PERSEROAN TERBATAS TERHADAP PENGGELAPAN PAJAK OLEH DIREKSI MELALUI *BLACK MARKET*

Oleh

Dharma Setiawan Negara<sup>1</sup>, Samuel Dharma Putra Nainggolan<sup>2</sup>, Lintang Yudhantaka<sup>3</sup>, Edison Donauli Simbolon<sup>4</sup>

Universitas Airlangga<sup>1,2,4</sup>, Universitas Pembangunan Negeri (UPN) Veteran Jawa Timur<sup>3</sup>

e-mail: [dharmasetiawanegara@yahoo.co.id](mailto:dharmasetiawanegara@yahoo.co.id)<sup>1</sup>, [snainggolan43@gmail.com](mailto:snainggolan43@gmail.com)<sup>2</sup>,

[lintang.yudhantaka@gmail.com](mailto:lintang.yudhantaka@gmail.com)<sup>3</sup>, [edisonsimbol@gmail.com](mailto:edisonsimbol@gmail.com)<sup>4</sup>

### **Abstrak**

*Direksi merupakan salah satu organ perseroan disamping komisaris dan pemegang saham. Direksi merupakan organ perseroan terbatas yang mempunyai tugas untuk menjalankan segala aktifitas di dalam suatu perseroan terbatas, disamping itu Direksi berwenang untuk mewakili perseroan didalam dan diluar pengadilan. Direksi dalam melaksanakan tugasnya selalu berpedoman pada Anggaran Dasar/Anggaran Rumah Tangga (AD/ART) suatu perseroan terbatas, apabila seorang Direksi melakukan tindakan melebihi kewenangannya yang telah dicantumkan dalam Anggaran Dasar/Anggaran Rumah Tangga (AD/ART), maka tindakan tersebut dapat dikatakan sebagai tindakan Ultravires. Adapun contoh tindakan Ultravires tersebut adalah penggelapan pajak yang dilakukan oleh Direksi dengan membeli barang-barang untuk keperluan perseroan terbatas dari pasar gelap (black market). Terhadap penggelapan pajak ini tentu perseroan dapat dikenakan sanksi berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Direksi yang melakukan ultravires bisa saja karena kehendak pribadi Direksi itu sendiri diluar kehendak perseroan. Terhadap hal ini perseroan dapat melakukan upaya hukum terkait sanksi yang dijatuhkan terhadap perseroan terbatas tersebut dikarenakan penggelapan pajak yang dilakukan oleh Direksi. Penelitian ini merupakan penelitian hukum yang menggunakan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual dalam memecahkan masalah sehingga didapatkan suatu hasil bahwa perseroan terbatas dapat melakukan upaya hukum terhadap Direksi yang melakukan Ultravires tersebut.*

**Kata kunci:** *Penggelapan Pajak, Ultravires, Direksi.*

## PENDAHULUAN

Perseroan Terbatas (PT, untuk selanjutnya disebut perseroan) merupakan satu badan usaha sekaligus badan hukum yang tidak akan mampu bertahan dan berkembang apabila tidak ada yang menjalankannya. Demikian pula apabila perseroan tidak dikelola dengan baik, maka dapat menyebabkan suatu perseroan akan bangkrut. Melalui Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (selanjutnya disebut UU PT) telah diatur mengenai pengelolaan perseroan. Berdasarkan Pasal 1 angka 2 UUPT mengatur mengenai definisi organ perseroan yang dinyatakan bahwa organ perseroan adalah Rapat Umum Pemegang Saham, Direksi, dan Dewan Komisaris. Ketiga organ perseroan tersebut memiliki fungsi yang sangat strategis dalam pengelolaan suatu perseroan.

Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) UU PT : “Perseroan Terbatas yang selanjutnya disebut perseroan adalah badan hukum yang merupakan kesatuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasar yang seluruhnya terbagi dalam saham dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam undang-undang serta peraturan pelaksanaannya”. Telah dijelaskan dalam Pasal 1 ayat (1) UU PT terkait definisi maupun kriteria-kriteria suatu PT. Terhadap Perseroan Terbatas ini juga dikenal dalam berbagai Bahasa maupun istilah sebagai berikut:

- a. Bahasa Inggris disebut dengan *Limited (Ltd.) Company* atau *Limited Liability Company*; atau *Limited (Ltd) Corporation*;
- b. Bahasa Belanda disebut dengan *Naamloze Vennootschap* atau yang sering disingkat dengan NV;
- c. Bahasa Jerman terhadap perseroan terbatas ini disebut dengan *Gesellschaft mit Beschränkter Haftung*;

- d. Bahasa Spanyol disebut dengan *Sociedad De Responsabilidad Limitada*.<sup>1</sup>

Sejatinya Perseroan merupakan badan usaha yang menjadi tempat kerjasama antara para pemegang saham (persekutuan modal).<sup>2</sup> Ini berarti bahwa untuk keberlangsungan perseroan, RUPS yang diberi *privilege* untuk menentukan kepada siapa mereka mempercayakan pengelolaan suatu perseroan dengan cara menunjuk Direksi yang oleh UU PT ditugaskan mengurus dan mewakili perseroan, begitupula RUPS dapat menunjuk dan/atau menentukan jajaran Dewan komisaris yang oleh UU PT ditugaskan melakukan pengawasan dan evaluasi kepada Direksi. Segala keputusan-keputusan yang menyangkut struktur organisasi perseroan misalnya perubahan AD/ART penggabungan, peleburan, pemisahan, pembubaran dan likuidasi perseroan, hak dan kewajiban para pemegang saham, pengeluaran saham baru, dan pembagian atau penggunaan keuntungan yang dibuat perseroan sepenuhnya merupakan kewenangan RUPS.

RUPS merupakan organ perseroan yang paling vital dalam menentukan arah dan tujuan suatu perseroan. Berdasarkan Pasal 1 angka 4 UUPT mengatur bahwa RUPS adalah organ PT yang mempunyai wewenang yang tidak diberikan kepada Direksi atau Dewan Komisaris dalam batas yang ditentukan dalam UUPT dan/atau anggaran dasar yang berarti kewenangan RUPS adalah kewenangan yang bersifat eksklusif. Kewenangan RUPS kemudian diperjelas kembali dalam ketentuan Pasal 75 ayat (1) UU PT yang dinyatakan bahwa “RUPS mempunyai wewenang yang tidak diberikan kepada Direksi atau Dewan Komisaris, dalam batas yang ditentukan dalam Undang-Undang ini dan/atau anggaran dasar”.

<sup>1</sup> Munir Fuady, *Perseroan Terbatas Paradigma Baru*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2003, h. 2

<sup>2</sup> Jamin Ginting, *Hukum Perseroan Terbatas (UU 40 Tahun 2007)*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2007, h. 76.

Pengertian mengenai kewenangan dapat dilihat pada *Oxford Advanced Dictionary* menjelaskan dari sudut etimologi, kekuasaan secara sederhana dan umum diartikan sebagai “kemampuan berbuat atau bertindak” (*power is an ability to do or act*), selanjutnya pada *Black's Law Dictionary*, kekuasaan diberi pengertian sebagai “... an ability on the part of a person to reduce a change in a given legal relation by doing a given act” ataupun juga “..., is a liberty or authority reserved by, or limited to, a person to dispose of real or personal property, for his own benefit of others, or enabling one person to dispose of interest which is vested in another”.<sup>3</sup>

Berdasarkan ketentuan Pasal 75 ayat (1) UU PT tersebut diatas, RUPS yang merupakan organ PT yang mempunyai kewenangan yang bersifat eksklusif dan cukup luas yang tidak diberikan kepada Direksi dan Dewan komisaris, namun tidak berarti RUPS dalam menjalankan kewenangannya bertindak tanpa batas, RUPS dalam menjalankan tugasnya harus pula tunduk berdasarkan peraturan perundang-undangan dan AD/ART. Pada umumnya RUPS diselenggarakan setahun sekali yang dikenal dengan Rapat Tahunan dan Rapat Umum Pemegang Saham Luar Biasa (selanjutnya disebut sebagai RUPS LB). RUPSLB dapat dilakukan dalam waktu kapan saja, biasanya ketika perseroan mengalami permasalahan. Melihat kedudukan RUPS sebagai organ tertinggi dalam perseroan, RUPS mempunyai beberapa kewenangan

---

<sup>3</sup> S.F Marbun, dkk, *Dimensi-dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara*, UII Press, Yogyakarta, 2001, h.41.

eksklusif yang tidak dapat diserahkan kepada Direksi dan Dewan komisaris. Beberapa contoh kewenangan tersebut diatur dalam UU PT antara lain:

1. Penetapan perubahan AD/ART (*Vide*: Pasal 19 UU PT);
2. Penetapan pengurangan modal (*Vide*: Pasal 44 UU PT);
3. Memeriksa, menyetujui, dan mengesahkan laporan tahunan (*Vide*: Pasal 66 UU PT);
4. Penetapan penggunaan laba (*Vide*: Pasal 71 UU PT);
5. Pengangkatan dan pemberhentian Direksi dan Komisaris (*Vide*: Pasal 94, Pasal 105, Pasal 111, dan Pasal 119 UU PT);
6. Penetapan mengenai penggabungan, peleburan, dan pengambilalihan (*Vide*: Pasal 124 dan Pasal 127 UU PT);
7. Penetapan pembubaran PT (*Vide*: Pasal 142 UU PT).

Dewan Komisaris adalah organ pengawas yang bersifat mandiri dalam perseroan. Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 6 UUPT jelas bahwa terdapat kewajiban bagi setiap perseroan mempunyai Dewan komisaris. Berdasarkan Pasal 1 angka 6 UU PT, dinyatakan bahwa Dewan Komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan khusus sesuai dengan anggaran dasar dalam menjalankan perseroan.<sup>4</sup> Tugas utama Dewan Komisaris adalah melakukan pengawasan atas kebijakan pengurusan yang dijalankan Direksi, dimana pengurusan tersebut baik mengenai manajemen perseroan maupun kegiatan usaha perseroan, serta memberi arahan kepada Direksi. Dewan komisaris tidak mempunyai peran dan fungsi eksekutif. Dalam artian, sekalipun anggaran dasar menentukan bahwa perbuatan-perbuatan Direksi tertentu memerlukan persetujuan Dewan komisaris, persetujuan dimaksud bukan pemberian kuasa

dan bukan pula perbuatan pengurusan, sehingga dapat dikatakan Dewan Komisaris tidak memiliki peran dan fungsi eksekutif.

Tugas dan kewenangan pengawasan dipercayakan kepada Dewan Komisaris demi kepentingan perseroan, bukan kepentingan satu atau beberapa orang pemegang saham. Hal ini diatur dalam Pasal 85 ayat (4) UU PT yang melarang anggota Dewan Komisaris untuk bertindak selaku kuasa pemegang saham dalam pemungutan suara pada saat RUPS. Dalam pengurusan perseroan kedudukan Direksi dan Dewan Komisaris adalah setara. Tanggung Jawab Dewan komisaris hampir sama dengan tanggung jawab Direksi. Perbedaannya adalah bahwa tanggung jawab Dewan Komisaris terdapat dalam aspek pengawasan atas kebijakan pengurusan yang dilakukan Direksi dan pemberian nasehat kepada Direksi, sedangkan tanggung jawab direksi terdapat dalam aspek pengurusan, pengelolaan dan perwakilan perseroan.

Adapun Dewan komisaris bertanggung jawab keluar (eksternal) dan bertanggungjawab kedalam (internal). Mengingat tugas Dewan Komisaris adalah melakukan fungsi pengawasan, maka Dewan Komisaris bertanggung jawab penuh atas pengawasan pengelolaan perseroan oleh Direksi. Pertanggungjawaban tersebut dilakukan minimal sekali dalam setahun pada saat RUPS, sedangkan tanggungjawab keluar berkaitan dengan kerugian yang diderita oleh pihak ketiga. Hal ini berlaku pula tanggung jawab seperti halnya Direksi. Hal tersebut berdasarkan Pasal 115 UU PT yang mengatur bahwa setiap anggota Dewan Komisaris bertanggungjawab secara tanggung renteng ikut bertanggungjawab bersama dengan Direksi atas kewajiban perseroan yang belum dilunasi bilamana terjadi kepailitan perseroan, karena kesalahan atau kelalaian Dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap pengurusan yang dilakukan Direksi. Hal tersebut berarti bahwa ketika Direksi melakukan kesalahan atau

---

<sup>4</sup> Farida Hasyim, *Hukum Dagang*, Sinar Grafika, Jakarta, 2009, h. 153.

kelalaian atas suatu tindakan, maka Dewan Komisaris sebagai organ yang melakukan pengawasan terhadap segala tindakan Direksi dalam mewakili PT secara tidak langsung ikut bertanggung jawab atas kesalahan atau kelalaian yang dilakukan oleh Direksi.

Dewan komisaris mempunyai hubungan ganda dengan perseroan, karena sebagai organ secara khusus Dewan Komisaris merupakan bagian esensial perseroan dan selain itu Dewan komisaris mempunyai hubungan kontraktual dengan perseroan sebagai badan usaha yang berbadan hukum yang berdiri secara mandiri. Direksi adalah organ perseroan yang sangat mempengaruhi keberlangsungan kegiatan usaha suatu perseroan. Berdasarkan Pasal 1 ayat (5) UU PT dinyatakan bahwa "Direksi adalah Organ Perseroan yang berwenang dan bertanggung jawab penuh atas pengurusan Perseroan untuk kepentingan Perseroan, sesuai dengan maksud dan tujuan Perseroan serta mewakili Perseroan, baik di dalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar".

Berdasarkan Pasal 92 ayat (2) UU PT disebutkan bahwa yang mengatur tentang kewenangan Direksi menjalankan pengurusan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sesuai dengan kebijakan yang dipandang tepat, dalam batas yang ditentukan dalam UU PT dan/atau AD/ART, maka berdasarkan ketentuan tersebut fungsi direksi dalam perseroan adalah:

1. Mengatur dan menyelenggarakan kegiatan-kegiatan usaha perseroan;
2. Mengelola kekayaan perusahaan;
3. Mewakili perseroan didalam dan diluar pengadilan.

Tugas dan wewenang untuk melakukan pengurusan perseroan adalah tugas dan wewenang setiap anggota Direksi, namun tugas dan wewenang Direksi dibatasi oleh peraturan perundang-undangan, maksud dan tujuan perseroan, dan pembatasan-pembatasan dalam anggaran dasar. Sehubungan dengan pembatasan yang mengikat Direksi tersebut di

atas UU PT dengan tegas dan jelas telah diatur mengenai pembatasan yang dimaksud pada dasarnya tidak mempunyai akibat keluar, dalam artian perbuatan hukum yang dilakukan Direksi kepada pihak lain tanpa persetujuan RUPS atau Dewan Komisaris tetap mengikat perseroan sepanjang Direksi dan pihak lain yang terlibat dalam perbuatan hukum tersebut didasarkan pada itikad baik. Hal ini bermaksud untuk melindungi pihak lain atau pihak ketiga yang terlibat hubungan hukum tersebut.

Direksi sebagai organ perseroan tentu memiliki tanggungjawab dalam melaksanakan tugasnya. Berdasarkan Pasal 92 ayat (1) UU PT *jo* Pasal 98 ayat (2) UU PT mengatur bahwa Direksi adalah pengurus dan wakil perseroan. Tugas tersebut menimbulkan kewajiban pada setiap anggota Direksi untuk senantiasa menjaga dan membela kepentingan perseroan. Kesalahan atau kelalaian dalam menjalankan tugas tersebut berakibat Direksi harus bertanggung jawab secara pribadi berdasarkan Pasal 97 ayat (3) UU PT. Apabila anggota Direksi lebih dari satu orang, maka setiap anggota Direksi harus bertanggung jawab secara tanggung renteng. Hal ini berdasarkan Pasal 97 ayat (4) UU PT yang dinyatakan bahwa "Dalam hal Direksi terdiri atas 2 (dua) anggota Direksi atau lebih, tanggungjawab sebagaimana dimaksud pada ayat (3) berlaku secara tanggung renteng bagi setiap anggota Direksi". Selama anggota Direksi menjalankan kewajibannya dalam bata-sbatas kewenangannya, dan didasarkan pada itikad baik anggota Direksi tidak dapat dipertanggungjawabkan atas kerugian perseroan.

Berdasarkan Pasal 98 ayat (1) UU PT Direksi yang mewakili Perseroan baik didalam maupun diluar pengadilan. Kewenangan Direksi mewakili PT baik didalam maupun di luar pengadilan memiliki sifat tidak terbatas dan tidak bersyarat, kecuali ditentukan lain dalam UU PT, AD/ART, atau keputusan RUPS sebagaimana diatur berdasarkan Pasal 98 ayat (2) UU PT. Berdasarkan Pasal 97 ayat

(1) UU PT mengatur bahwa Direksi bertanggungjawab atas pengurusan PT. Pasal 97 Ayat (2) UUPT mengatur bahwa pengurusan PT wajib dilaksanakan setiap anggota direksi dengan itikad baik dan penuh tanggungjawab. Pada Pasal 97 ayat (3) UU PT mengatur bahwa setiap anggota direksi bertanggung jawab secara pribadi atas kerugian PT apabila Direksi bersalah atau lalai menjalankan tugasnya sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud pada Pasal 97 ayat (2) UU PT.

Adapun penafsiran berdasarkan Pasal 97 ayat (3) UU PT diatas menimbulkan ketidakjelasan, tentang kalimat apabila yang bersangkutan bersalah atau lalai menjalankan tugasnya sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud pada Pasal 97 ayat (2) UU PT yaitu apa saja kriteria yang dipakai untuk menentukan bersalah dan lalai dalam menjalankan tugasnya. Seperti salah satu contoh ilustrasi kasus yang diangkat dalam pembahasan ini ketika Direksi membeli barang kepada distributor *black market* dan tindakan tersebut merupakan tindak pidana penggelapan pajak sehingga membawa akibat kepada PT dengan menderita kerugian yang berupa sanksi 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 sebagaimana telah diatur dalam Pasal 39 UU Pajak. Berdasarkan hal tersebut maka merupakan tanggung jawab Direksi pribadi karena direksi telah melakukan perbuatan melanggar hukum dan *ultravires* sehingga PT dapat mengajukan upaya hukum berupa gugatan terhadap direksi yang melakukan penggelapan pajak tersebut. Hal ini termasuk salah satu perlindungan terhadap PT apabila Direksi dengan secara tidak bertanggung jawab melakukan penggelapan pajak sebagaimana contoh kasus diatas sehingga membawa kerugian kepada perseroan. Definisi *Ultra Vires* menurut *Black's Law Dictionary* adalah

*“an act performed without any authority to act on subject.”*<sup>5</sup>

Tanggung jawab Direksi terhadap kewajiban antara lain adalah mendaftarkan PT untuk mendapatkan NPWP untuk menjadi pengusaha kena pajak, menyampaikan SPT kepada Direktur Jenderal Pajak, menyelenggarakan pembukuan, membayar pajak atas gaji karyawan, angsuran pajak bulanan atas laba PT, dan yang paling khusus terhadap pembahasan ini yaitu pembayaran pajak pertambahan nilai ketika PT menjual barang kepada pihak lain yang dalam hal ini barang yang didapat dari distributor *black market* dimana barang tersebut seharusnya termasuk dalam barang kena pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 1A *juncto* Pasal 4 UU PPN.

Kewajiban tersebut merupakan kewenangan dari Direksi sebagai wakil perseroan dan menjadi tanggung jawab Direksi pribadi apabila Direksi dapat dibuktikan melakukan kesalahan/kelalaian dalam hal ini menggelapkan pajak karena pada dasarnya PT mempercayai segala pengurusan kegiatan usahanya kepada Direksi dan beranggapan bahwa Direksi akan melaksanakannya secara bertanggung jawab dengan didasarkan pada itikad baik dan penuh kehati-hatian. Dengan demikian perlu dituangkan lebih jelas tugas dan kewenangan Direksi terhadap pengurusan pajak dalam anggaran dasar agar menjadi sebuah penekanan bahwa kewenangan dan tanggung jawab tersebut merupakan tanggung jawab Direksi ketika Direksi menggelapkan pajak karena perbuatan tersebut melanggar hukum dan dapat dikatakan *ultravires*, Adapun Direksi tidak hanya melanggar ketentuan di dalam UU Pajak namun juga melanggar ketentuan yang telah diatur dalam AD/ART perseroan serta disebut sebagai tindakan *ultravires*.

Adapun segala pertanggungjawaban yang timbul dari perbuatan tersebut hanya

---

<sup>5</sup> Henry Campbell, *Black's Law Dictionary*, Sixth Edition, West Publishing CO, St. Pul, 1990, h.1522.

dapat dibebankan kepada PT, terlepas dari harta kekayaan pribadi orang yang melakukan perbuatan tersebut dalam hal ini Direksi. Hal ini sesuai dengan karakteristik PT yang kedudukannya mandiri dan pertanggung jawabannya terbatas. Namun, ada yang berpendapat bahwa tidak selalu tindakan direksi selalu mengikat PT yang bersangkutan. Dalam artian, walaupun hal itu merupakan tindakan PT, dalam hal masih terbuka kemungkinan bagi PT untuk melepaskan tanggungjawabnya, dengan kata lain yang harus bertanggungjawab atas tindakan tersebut adalah pihak direksi secara pribadi, apabila tindakan direksi tersebut diluar batas-batas yang telah ditentukan dalam Anggaran dasar yang termuat dalam Akta Pendirian. Hal ini dikarenakan kewenangan Direksi dalam mengurus dan menjalankan PT adalah bentuk kewenangan yang bersifat *fiduciary duty* oleh RUPS.<sup>6</sup>

Berdasarkan penjelasan sebagaimana diatas maka terdapatlah rumusan masalah yang akan menjadi isu hukum dalam penelitian ini yaitu upaya hukum PT kepada Direksi yang menggelapkan pajak yang dilakukan oleh Direksi.

#### METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan tipe penelitian *Doctrinal Research* yaitu penelitian yang mengutamakan penjelasan/penyelesaian sistematis dari aturan-aturan hukum tertentu yang mengatur serta menjelaskan permasalahan hukum yang sulit untuk diselesaikan.<sup>7</sup> Penelitian ini menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan (*statute approach*), dan pendekatan konsep (*conceptual approach*). Pendekatan perundang undangan (*statute approach*) adalah guna

mengkaji lebih lanjut mengenai dasar hukum. Pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang terkait dengan isu hukum.<sup>8</sup> Yang dimaksud dengan pendekatan konsep (*conceptual approach*) adalah pendekatan yang dilakukan dengan cara melakukan pencarian atas rumusan masalah dengan didasari konsep-konsep hukum yang relevan. Pendekatan konseptual (*conceptual approach*), beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum.<sup>9</sup> Ilmu Hukum sebagai ilmu kaidah, merupakan ilmu yang menelaah hukum sebagai kaidah, atau sistem kaidah-kaidah dengan dogmatik hukum dan atau sistematik hukum sedemikian rupa, sehingga dapat dipahami dengan jelas tentang hukum sebagai norma/kaidah.<sup>10</sup>

#### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

##### KERUGIAN PERSEROAN TERBATAS AKIBAT PERBUATAN PENGELAPAN PAJAK OLEH DIREKSI

Hukum merupakan kompleks norma/kaidah, hukum bukanlah suatu gejala netral. Hukum berada dalam jalinan problema dan dinamika kemasyarakatan. Hukum dan fenomena sosial diletakkan pada tataran yang sama. Dalam suasana yang paling nyata adalah bahwa "*sein*" dan "*sollen*" tidak dapat dipisahkan. Hukum adalah suasana dari "*das sein*" yang didalamnya ada "*dal sollen*" untuk mendapatkan wujudnya. Pada hukum, fakta dan kaidah selalu berjalan saling berhimpitan: hukum adalah fakta dan kaidah sekaligus, kata D.H.M. Meuwissen bahkan Friedrich Karl von Savigny, tokoh mazhab sejarah berpendapat: "*...that law can not be understood without an appreciation of the social milieu in which it*

<sup>6</sup> Munir Fuady, *Doktrin-Doktrin Modern Dalam Corporate Law & Eksistensinya Dalam Hukum Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2002, h. 34.

<sup>7</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media, Jakarta, 2008, h. 93.

<sup>8</sup> *Ibid*, h. 171.

<sup>9</sup> *Ibid*.

<sup>10</sup> Dirdjosiswono, *Pengantar Ilmu Hukum*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1994, h.6

*has developed*". Adapun hukum harus dipahami tanpa terlepas dari aspek-aspek etis, sosiologis, politis, ekonomi, historis, maupun kultural.<sup>11</sup>

Sejatinya, Badan Hukum dapat dibedakan antara badan hukum privat/perdata, dan badan hukum publik. Eksistensi badan hukum privat yang meliputi syarat-syarat pendirian dan pembubaran, kewajiban pendiri dan pengurus serta hak-hak dan kewajiban yang melekat erat padanya, diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (*Burgerlijk Wetboek*) dan/atau Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (*Wetboek van Koophandel*).<sup>12</sup>

Apabila dicermati dari pembagian tugas dan kewenangannya (*separation of power and segregation of duties*), RUPS, Direksi dan Dewan Komisaris tersebut memiliki posisi yang sejajar sesuai dengan ketentuan di dalam undang-undang dan AD/ART.<sup>13</sup> Pada prinsipnya, segala tindakan Direksi yang dilakukan secara sah dan didasarkan pada itikad baik, dalam arti sesuai dengan kewenangannya dan sesuai yang telah diatur dalam anggaran dasar (*intravires*), untuk dan atas nama perseroan, maka tindakan tersebut merupakan tindakan perseroan. Oleh karena itu, segala akibat hukum atas tindakan tersebut, baik atau buruk, untung atau rugi, akan ditanggung oleh perseroan karena hukum perseroan di Indonesia menganut *system separate entity* dan *limited liability*. Didalam menjalankan kegiatannya, perseroan tidak memiliki kehendak sendiri, untuk itulah diperlukan orang yang menjalankan perseroan sesuai dengan maksud dan tujuan didirikannya

perseroan tersebut.<sup>14</sup> Perseroan merupakan wujud atau *entity* yang terpisah dan berbeda dari pemiliknya dalam hal ini para pemegang saham (*separate and distinct from its owner*).<sup>15</sup> *Limited Liability* tidak hanya berlaku bagi RUPS saja, tetapi juga berlaku bagi Direksi dan Dewan Komisaris.

Berdasarkan sanksi yang diberikan kepada PT atas tindakan Direksi yang menggelapkan pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 39 ayat (1) UU Pajak sehingga menimbulkan kerugian kepada PT. UU Pajak beranggapan bahwa PT yang melakukan penggelapan pajak sehingga PT yang bertanggungjawab atas tindakan penggelapan pajak tersebut. Isi dari ketentuan UU Pajak khususnya Pasal 39 ayat (1) UU Pajak tidak melihat siapa yang sebenarnya bersalah karena beranggapan bahwa PT adalah wajib pajak yang berdiri sendiri terlepas dari organ yang berwenang mengurus perpajakan dalam hal ini direksi.

Adapun Kerugian atas tindakan direksi untuk dan atas nama PT menggelapkan pajak terbagi menjadi 2 (dua), yaitu kerugian materiil dan kerugian immateriil. Kerugian materiil adalah kerugian yang ditimbulkan berdasarkan sanksi yang diberikan oleh UU Pajak khususnya Pasal 39 ayat (1) UU Pajak terhadap PT yaitu berupa pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun, serta 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. Sedangkan kerugian immateriil adalah kerugian yang timbul diluar yang telah diatur dalam UU Pajak, namun memiliki korelasi dari putusan pengadilan pajak yang menyatakan bahwa PT tersebut terbukti secara sah melakukan tindak pidana penggelapan pajak, sehingga membuat nama PT tercoreng dan para rekan bisnis PT kehilangan satu demi satu dan tak ingin

<sup>11</sup> Prasetijo Rijadi & Sri Priyati, *Membangun Ilmu Hukum Mahzab Pancasila*, AL Maktabah, Surabaya, 2017, h. 12.

<sup>12</sup> Johnny Ibrahim, *Doktrin Ultra Vires dan Konsekuensi Penerapannya Terhadap Badan Hukum Privat*, Jurnal Dinamika Hukum 240, Vol. 11 No.2, Mei, 2011, Universitas Jenderal Sudirman, Purwakarta, h. 238.

<sup>13</sup> M. Yahya Harahap, *Hukum Perseroan Terbatas*, Cetakan II, Sinar Grafika, Jakarta, 2009, h. 307.

<sup>14</sup> Rai Widjaya, *Hukum Perusahaan*, Cet ke-3, Jakarta, Kesaint Banc, 2003, h. 131.

<sup>15</sup> *Ibid*, h. 57.

melakukan perjanjian bisnis pada PT tersebut karena kredibilitas dari PT tersebut rusak akibat dari tindakan direksi untuk dan atas nama PT melakukan penggelapan pajak yang akan berdampak lebih buruk lagi yaitu semakin lama PT tersebut tidak dapat menjalankan kegiatan usahanya dengan baik dan berujung pada kebangkrutan.

Berangkat dari kerugian tersebut yang disebabkan oleh direksi untuk dan atas nama PT menggelapkan pajak, maka PT dapat mengajukan gugatan kepada direksi karena telah menyebabkan PT diputus secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana penggelapan pajak sehingga merugikan PT. Dasar dari gugatan tersebut adalah putusan tindak pidana penggelapan pajak oleh pengadilan pajak kepada PT yang menyatakan bahwa PT secara sah dan meyakinkan telah melakukan tindak pidana penggelapan pajak melalui direksinya sebagai wakil PT dan didasarkan pada perbuatan melanggar hukum direksi atau *ultra vires* karena telah melanggar ketentuan perpajakan dan norma-norma dalam anggaran dasar tanpa memperhatikan prinsip kehati-hatian dan itikad baik yang seharusnya ada pada diri direksi, serta telah memenuhi unsur-unsur yang ada pada Pasal 1365 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (yang selanjutnya disebut KUHP/BW) yang menyatakan bahwa setiap perbuatan melawan hukum yang membawa kerugian kepada orang lain, mewajibkan orang tersebut karena kesalahannya yang menerbitkan kerugian itu, mengganti kerugian tersebut.

Perbuatan melanggar hukum yang diatur dalam Pasal 1365 BW memiliki unsur-unsur didalam Pasal tersebut yaitu: 1). Adanya unsur perbuatan melanggar hukum; 2). Adanya unsur kesalahan (disengaja/tidak disengaja); 3). Adanya unsur kerugian; dan 4). Adanya unsur sebab dan akibat antara kerugian dengan perbuatan. Unsur-unsur tersebut harus terpenuhi semua, sehingga dapat dikatakan melakukan perbuatan melanggar hukum. Apabila terdapat salah satu unsur yang tidak terpenuhi maka tidak dapat dikatakan bahwa

tindakan tersebut adalah perbuatan melanggar hukum sebagaimana diatur dalam Pasal 1365 BW. Unsur pertama yaitu perbuatan melanggar hukum dalam kasus ini yaitu dengan adanya perbuatan direksi yang membeli barang secara *illegal* yaitu membeli barang *Black Market*, sehingga unsur pertama terpenuhi. Selanjutnya, unsur kedua dalam kasus ini yaitu tindakan direksi untuk dan atas nama PT melakukan penggelapan pajak yang bertentangan dengan peraturan perpajakan dan norma-norma dalam melakukan pengurusan PT serta anggaran dasar, sehingga unsur kedua terpenuhi. Selanjutnya, unsur ketiga dan keempat dalam kasus ini yaitu akibat dari putusan tersebut PT mengalami kerugian baik secara materiil dan immateriil sebagaimana telah diurai diatas, sehingga unsur ketiga dan keempat telah terpenuhi. *Ultra vires* diterapkan dalam arti luas yakni tidak hanya kegiatan yang dilarang oleh Anggaran Dasarnya, tetapi termasuk juga tindakan yang tidak dilarang tetapi melampaui kewenangan yang diberikan,<sup>16</sup> yang di negara Inggris merupakan suatu hukum yang tidak tertulis (*customary law*).<sup>17</sup>

Didasarkan pada terpenuhinya semua unsur-unsur tersebut maka PT memiliki dasar yang kuat untuk mengajukan upaya hukum dengan mengajukan gugatan kepada Direksi atas dasar perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh Direksi yang menggelapkan pajak tersebut.

### **TANGGUNG JAWAB DIREKSI ATAS TINDAKAN PENGGELAPAN PAJAK PERSEROAN TERBATAS**

Perseroan sebagai subjek hukum pajak memiliki kewajiban yang harus dipenuhi

<sup>16</sup> Munir Fuady, *Doktrin-Doktrin Modern dalam Corporate Law dan Eksistensinya dalam Hukum Indonesia*, 2010, Bandung, Citra Aditya Bakti, h.102.

<sup>17</sup> Paul J Omar, Power, "Purpose and Objects: The Protracted Demise of the Ultra Vires Rule", *Bond Law Review*, Vol 16 Issue 1 Tahun 2014, h.110

terutama PT wajib menyampaikan SPT kepada Direktur Jenderal Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 3 ayat (1) UU Pajak, kewajiban pembayaran PPN ketika PT menjual barang/jasa kena pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 1A *jo* Pasal 4 UU PPN. Manakala PT melakukan perjanjian jual beli dengan pihak ketiga dimana PT mendapatkan barang tersebut dari distributor di dalam pasar gelap (*black market*) yang seharusnya barang tersebut adalah barang kena pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 1A *juncto* Pasal 4 UU PPN, maka dapat dikatakan barang yang diperoleh PT dari distributor tersebut adalah barang ilegal, dengan demikian perbuatan PT tersebut dapat dikategorikan sebagai penggelapan pajak karena perbuatan tersebut bertentangan dengan Pasal 1A *juncto* Pasal 4 UU PPN sebagaimana diuraikan sebelumnya.

Dalam memenuhi kewajiban pajak tersebut, PT sebagai badan tidak mungkin dapat membayar sendiri, oleh karena itu salah satu organ PT dalam hal ini Direksi bertindak sebagai organ yang berwenang mewakili PT dalam memenuhi kewajiban pajak sebagaimana telah diatur dalam Pasal 92 ayat (2) *juncto* Pasal 98 ayat (1) UU PT. Segala tindakan yang dilakukan oleh Direksi dalam hal mewakili PT disebut sebagai tindakan PT, namun tidak semua pertanggungjawabannya dapat dibebankan kepada PT, dengan kata lain tidak menutup kemungkinan pertanggungjawaban tersebut ada pada diri Direksi secara pribadi, apabila Direksi melakukan kesalahan atau *ultravires*.

Sebagai contoh manakala PT melakukan perjanjian jual beli dengan pihak ketiga dimana PT mendapatkan barang tersebut dari distributor di dalam pasar gelap (*black market*) yang seharusnya barang tersebut adalah barang kena pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 1A *juncto* Pasal 4 UU PPN, maka dalam hal ini Direksi yang bertanggung jawab atas hal ini, karena PT tidak menghendaki apabila Direksi melakukan perbuatan tersebut. Sebagaimana diatur dalam Pasal 32 ayat (2) UU Pajak yang menyatakan

bahwa Direksi bertanggung jawab secara pribadi dan/atau secara renteng apabila direksi lebih dari 1 (satu) atas pembayaran pajak yang terutang, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Dirjen Pajak bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut.

Dengan demikian selain upaya hukum preventif sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, maka terdapat pula upaya hukum represif yang diberikan kepada PT atas tindakan Direksi menggelapkan pajak sebagai upaya untuk melindungi PT sebagai akibat yang timbul dari tindakan Direksi tersebut. Karena akibat dari tindakan Direksi tersebut PT mengalami kerugian atas pengenaan sanksi yang dijatuhkan berdasarkan Pasal 39 ayat (1) UU Pajak yang dikenakan kepada PT. Dalam rezim UU Pajak tidak ada perbedaan antara pertanggungjawaban PT dan Direksi. UU Pajak menganggap segala tindakan PT adalah tanggung jawab PT, namun tidak semua tindakan Direksi atas nama PT menimbulkan pertanggungjawaban kepada PT yang dalam hal ini tindakan Direksi menggelapkan pajak yang seharusnya tidak dikehendaki oleh PT.

Tindakan Direksi tersebut tidak dikehendaki oleh PT karena PT beranggapan bahwa segala tindakan kepengurusan Direksi khususnya membeli barang kepada distributor dilakukan berdasarkan itikad baik dan penuh kehati-hatian, sehingga apabila Direksi membeli barang tersebut kepada distributor *black market* maka tindakan tersebut adalah diluar tanggung jawab PT, melainkan merupakan tanggung jawab Direksi karena tindakan tersebut merupakan kesalahan Direksi.

Pada dasarnya tindakan Direksi membeli barang pada distributor *black market* tidak memerlukan izin RUPS karena termasuk dalam tindakan kepengurusan sehari-harian PT. Berdasarkan Pasal 102 ayat (1) dan (2) UU PT tindakan Direksi yang mewajibkan meminta persetujuan RUPS terlebih dahulu sebagaimana diatur dalam Pasal 102 ayat (1)

UUPT yang berbunyi Direksi wajib meminta persetujuan RUPS untuk mengalihkan kekayaan Perseroan atau menjadikan jaminan utang kekayaan Perseroan yang merupakan lebih dari 50% (lima puluh persen) jumlah kekayaan bersih Perseroan dalam 1 (satu) transaksi atau lebih, baik yang berkaitan satu sama lain maupun tidak dan tindakan Direksi yang tidak memerlukan persetujuan RUPS sebagaimana diatur dalam Pasal 102 ayat (4) yang berbunyi perbuatan hukum Direksi dapat dilakukan tanpa persetujuan RUPS dan memiliki daya ikat terhadap PT sepanjang didasarkan pada itikad baik dan penuh kehati-hatian. Dengan demikian segala yang berhubungan dengan pengalihan kekayaan PT wajib memerlukan izin PT sedangkan perbuatan hukum Direksi ketika membeli barang kepada distributor *black market* tidak memerlukan izin RUPS karena termasuk tindakan kepengurusan sehari-hari PT.

Para pemegang saham telah mempercayakan dan menunjuk Direksi sebagai wakil PT yang dianggap selalu melakukan kepengurusan PT dengan didasarkan itikad baik dan penuh kehati-hatian demi memajukan keberlangsungan PT. Oleh karena itu perlu ditekankan bahwa ketika Direksi menggelapkan pajak dengan membeli barang pada distributor *black market*, maka perbuatan tersebut adalah perbuatan yang tidak dikehendaki oleh PT karena dapat merugikan PT dengan sanksi yang diberikan dalam Pasal 39 ayat (1) UU Pajak dan perbuatan tersebut tidak berdasarkan prinsip itikad baik karena bisa saja Direksi ingin membubarkan PT dengan cara yang ilegal dan bertentangan dengan hukum seperti contoh menggelapkan pajak dengan cara membeli barang pada distributor *black market* sehingga PT merugi dan terganggu keberlangsungan usaha dari PT tersebut atau lebih parah lagi *collapse*. Dengan demikian perbuatan Direksi semacam itu dapat dikategorikan sebagai *ultravires* dan melanggar hukum, sehingga pertanggungjawaban dari perbuatan tersebut adalah ada pada diri Direksi secara pribadi bukan pada PT, karena selama

ini rezim UU pajak memandang bahwa tindakan penggelapan pajak tersebut dilakukan oleh PT, sehingga PT-lah yang merupakan subjek yang harus bertanggungjawab.

Padahal tidak semua tindakan PT dapat dipertanggungjawabkan oleh PT, dalam arti lain tindakan PT dapat pula dipertanggungjawabkan kepada wakilnya yaitu Direksi dengan catatan bahwa direksi melakukan *ultravires* dan bertentangan AD/ART dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta tidak berdasarkan dengan prinsip itikad baik dan kehati-hatian. Menyambung dari penjelasan dari pertanggungjawaban yang telah diurai sebelumnya bahwa tanggung jawab adalah kewajiban seseorang individu untuk melaksanakan kewenangan yang diberikan kepadanya sebaik mungkin sesuai dengan kemampuannya dan didasarkan pada itikad baik.<sup>18</sup> Tanggungjawab dapat berlangsung terus atau dapat berhenti apabila kewenangan yang diberikan kepada Direksi telah selesai dilaksanakan. Setiap kewenangan yang diberikan kepada Direksi oleh PT harus selalu dapat dipertanggungjawabkan. Dengan demikian, kewenangan seorang Direksi dengan memberikan kepadanya kekuasaan untuk membuat serta menjalankan keputusan-keputusan yang berhubungan dengan bidang tugasnya yang telah ditetapkan dalam Anggaran Dasar menimbulkan kewajiban baginya untuk melaksanakan tugas-tugas tersebut dengan itikad baik dan penuh tanggungjawab untuk mencapai tujuan Perseroan.

Oleh karena itu, Direksi bertanggung jawab atas tindakan penggelapan pajak karena menurut teori-teori yang telah disebutkan diatas perbuatan Direksi dapat dikatakan *ultravires* dan bertentangan dengan hukum dan berdasarkan kesalahannya Direksi bertanggung jawab secara pribadi. Berdasarkan Pasal 97 ayat (1) UU PT mengatur bahwa Direksi bertanggung-jawab atas pengurusan Perseroan

---

<sup>18</sup> Winardi, *Asas-Asas Manajemen*, Alumni, Bandung, 1983, h. 5.

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 92 ayat (1) UU PT. Pengurusan sebagaimana dimaksud tersebut wajib dilaksanakan dengan itikad baik dan penuh tanggungjawab. Setiap anggota Direksi bertanggung jawab penuh secara pribadi atas kerugian Perseroan bila yang bersangkutan bersalah atau lalai menjalankan tugasnya sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) sebagaimana diatur dalam Pasal 97 ayat (3) UU PT. Kemudian dalam Pasal 97 ayat (4) UU PT mengatur bahwa dalam hal Direksi terdiri atas 2 (dua) anggota Direksi atau lebih, tanggungjawab sebagaimana dimaksud pada ayat (3) berlaku secara tanggung renteng bagi setiap anggota Direksi. Berdasarkan Pasal 97 ayat (5) UUPT telah diatur bahwa anggota Direksi tidak dapat dipertanggungjawabkan atas kerugian sebagaimana dimaksud pada ayat (3), apabila dapat membuktikan:

- a. Kerugian tersebut bukan karena kesalahan atau kelalaiannya;
- b. Telah melakukan pengurusan dengan itikad baik dan kehati-hatian untuk kepentingan dan sesuai dengan maksud dan tujuan Perseroan;
- c. Tidak mempunyai benturan kepentingan baik langsung maupun tidak langsung atas tindakan pengurusan yang mengakibatkan kerugian;
- d. Telah mengambil tindakan untuk mencegah timbul atau berlanjutnya kerugian tersebut.

### SIMPULAN

#### A. Kesimpulan

Upaya hukum PT atas sanksi penggelapan pajak oleh direksi adalah Pemegang Saham atau Dewan Komisaris atau Direksi yang lain atas nama PT diberikan kewenangan mengajukan gugatan kepada direksi sebagaimana diatur dalam Pasal 97 ayat (6) dan (7) UU PT atas dasar perbuatan

melanggar hukum yang menimbulkan kerugian yang diderita oleh PT terhadap sanksi denda penggelapan pajak dan nama baik PT yang tercoreng sebagai akibat PT diputus bersalah melakukan penggelapan pajak.

#### B. Saran

Dibuat pengaturan dalam anggaran dasar PT mengenai batasan tanggung jawab hukum direksi dalam hal pengurusan pajak PT yang berkaitan perbuatan sehari-hari PT maupun transaksi yang dilakukan oleh PT.

### DAFTAR PUSTAKA

- Campbell, Henry, 1990, *Black's Law Dictionary*, Sixth Edition, West Publishing CO, St. Paul.
- Dirdjosiswono, 1994, *Pengantar Ilmu Hukum*, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Fuady, Munir, 2002, *Doktrin-Doktrin Modern Dalam Corporate Law & Eksistensinya Dalam Hukum Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- , 2003, *Perseroan Terbatas Paradigma Baru*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Ginting, Jamin, 2007, *Hukum Perseroan Terbatas (UU 40 Tahun 2007)*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Harahap, M. Yahya, 2009, *Hukum Perseroan Terbatas*, Cetakan II, Sinar Grafika, Jakarta.
- Hasyim, Farida, 2009, *Hukum Dagang*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Ibrahim, Jhonny, 2011, *Doktrin Ultra Vires dan Konsekuensi Penerapannya Terhadap Badan Hukum Privat*, Jurnal Dinamika Hukum 240, Vol. 11 No.2, Mei, Universitas Jenderal Soedirman, Purwakarta.
- Marbun, S.F, dkk, 2001, *Dimensi-dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara*, UII Press, Yogyakarta.

Marzuki, Peter Mahmud, 2008, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media, Jakarta.

Omar, Paul J, Power, 2014, "*Purpose and Objects: The Protracted Demise of the Ultra Vires Rule*", *Bond Law Review*, Vol 16 Issue 1.

Rijadi, Prasetijo & Sri Priyati, 2017, *Membangun Ilmu Hukum Mazhab Pancasila*, AL Maktabah, Surabaya.

Rai Widjaya, 2003, *Hukum Perusahaan, Cetak ke-3*, Jakarta, Kesaint Banc.

Winardi, 1983, *Asas-Asas Manajemen*, Alumni, Bandung.