



Analisis Hukum Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) Yang Dilakukan Oleh Perusahaan Berdasarkan Hukum Pajak Di Indonesia

Fauzan Zaki
Budiman Ginting, T. Keizerina Devi A, Chairul Bariah

fauzanzaki9393@yahoo.com

Abstract. Tax avoidance as an effort to alleviate the tax burden by not violating existing laws. Although there is no law that is violated, all parties agree that tax avoidance is not acceptable. This is because tax avoidance directly results in reduced state revenues. The problem in this thesis is whether tax avoidance actions carried out by company management violate the rule of law, what is the responsibility of company management if there are findings from the Directorate General of Taxes on corporate tax avoidance that lead to corporate tax evasion and what are the legal consequences for avoidance actions. The research method is carried out in a normative juridical manner. The nature of this thesis research is descriptive. Data sources are primary, secondary and tertiary legal materials. Data collection techniques were carried out with subsequent library research conducting interviews and then the data were analyzed qualitatively, so that later the results of this study would be deductively concluded. Based on the research conducted, it was concluded that tax avoidance actions carried out by company management violated the rule of law in an effort to reduce the tax burden. Taxpayers or business entities often take advantage of applicable loopholes. This happens because of the gap in legislation that can be utilized by the taxpayer to reduce the tax burden in question. The responsibility of the management of the company if there are findings of the results of the Directorate General of Taxes on corporate tax avoidance which leads to corporate tax evasion in the form of directors or commissioners that have been stated in the articles of association of a corporation. Directors and commissioners can be held accountable for criminal matters in the case of corporate crime. The involvement of directors or commissioners in criminal acts committed by corporations, where this is reflected in the presence of malicious intent (*mens rea*) and bad deeds (*actus reus*) carried out by the board of directors or commissioners. The legal consequences for companies for tax avoidance measures are taxation sanctions for tax avoidance actions and loss of company reputation. the company does not operate and or does not operate as expected.

Keywords: companies, tax avoidance, embezzlement

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Dalam melaksanakan kepengurusan terhadap Perseroan tersebut, Direksi tidak hanya bertanggung jawab terhadap Perseroan dan para pemegang saham perseroan, melainkan juga terhadap pihak ketiga yang mempunyai hubungan hukum dan terkait dengan perseroan. Oleh karena itu seorang direksi harus bertindak hati-hati dalam melakukan tugasnya (*duty of care*). Selain itu dalam melakukan tugasnya tersebut seorang Direksi tidak boleh mengambil keuntungan untuk dirinya sendiri atas perusahaan (*duty of byality*).¹

Perusahaan sebagai wajib pajak berusaha untuk membayar sekecil mungkin pajak terutanganya, sedangkan di lain pihak pemerintah memerlukan dana untuk membiayai penyelenggaraan negara yang sebagian besar berasal dari penerimaan pajak. Bagi pihak manajemen perusahaan, beban pajak yang tinggi akan mengurangi kinerja keuangan perusahaan, hal ini akan mendorong manajemen perusahaan untuk memperkecil pembayaran pajaknya melalui berbagai cara baik secara legal maupun illegal.²

Praktik penghindaran pajak atau *tax avoidance* sudah banyak dilakukan oleh perusahaan-perusahaan, seperti yang dilakukan oleh perusahaan *Apple Inc*, *Google*, *Starbucks*, *Nike*, *Microsoft* dan *Amazon.com*. Perusahaan-perusahaan tersebut melakukan rekayasa keuangan lewat rekayasa markas

¹ Bismar Nasution, Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 dalam Perspektif Hukum Bisnis

² Fanny Khumairoh & Badingatus Solikhah, Praktik Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Di Indonesia (Analisis Data Panel Berdasarkan Faktor Keuangan dan Non Keuangan), *Simposium Nasional Akuntansi XX*, Jember, 2017, hal 3

korporasi sehingga secara hukum keuangan, perusahaan-perusahaan tersebut tidak salah jika membayar pajak rendah. Tindakan *tax avoidance* dapat terjadi karena suatu perusahaan tidak menjalankan *corporate governance* dengan baik. Masih buruknya pelaksanaan *corporate governance* di Indonesia terjadi karena pengelola perusahaan termasuk eksekutif belum menjalankan prinsip-prinsip *corporate governance* dengan baik. Hal tersebut berkaitan dengan akuntabilitas dan tanggung jawab eksekutif dalam mengelola perusahaan yang sesuai dengan kepentingan perusahaan. Keputusan terhadap kebijakan penghindaran pajak perusahaan dilakukan oleh para eksekutif perusahaan (dewan direksi).³

Sebagai perusahaan yang berorientasi laba sudah tentu suatu perusahaan akan berusaha untuk mendapatkan keuntungan sebanyak-banyaknya melalui berbagai macam efisiensi biaya termasuk efisiensi biaya pajak. Dari sudut pandang perusahaan, pajak merupakan salah satu komponen biaya yang mengurangi laba perusahaan. Beban pajak yang tinggi mendorong banyak perusahaan berusaha melakukan manajemen pajak agar pajak yang dibayarkan lebih sedikit. Manajemen pajak dapat dilakukan salah satunya dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dimana perusahaan berusaha mengurangi beban pajaknya dengan cara yang legal dan tidak bertentangan dengan undang-undang perpajakan atau dapat juga dikatakan memanfaatkan kelemahan dalam undang-undang perpajakan yang berlaku. Semakin canggihnya skema-skema transaksi keuangan yang ada dalam dunia bisnis tentu juga akan menciptakan peluang bagi perusahaan untuk merencanakan pajaknya. Perencanaan pajak dapat dilakukan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan.⁴

Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak (Ditjen Pajak) selalu berusaha mengoptimalkan penerimaan pajaknya demi percepatan pembangunan nasional. Namun upaya pemerintah untuk mengoptimalkan penerimaan pajak ini mengalami banyak kendala, salah satunya adalah aktivitas penghindaran pajak (*tax avoidance*). Penghindaran pajak sebagai suatu usaha untuk meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Walaupun tidak ada hukum yang dilanggar, akan tetapi semua pihak sepakat bahwa penghindaran pajak tidak dapat diterima. Hal ini dikarenakan penghindaran pajak secara langsung mengakibatkan berkurangnya penerimaan negara.⁵

Selain melakukan penghindaran pajak, manajemen pajak juga dilakukan melalui penggelapan pajak (*tax evasion*) dimana penggelapan pajak merupakan hal yang ilegal untuk dilakukan karena melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan.⁶ Hal ini perbuatan kriminal, karena menyalahi aturan yang berlaku. Penghindaran pajak dengan cara illegal dapat dikategorikan penggelapan pajak. Modus penghindaran pajak justru semakin berkembang, memanfaatkan celah perundang-undangan dengan skema tertentu yang biasanya hanya bisa dilakukan oleh korporasi sebagai wajib pajak badan. Namun legalitas *tax planning* sangat bergantung dari penafsiran peraturan perundang-undangan, karena dibuat berdasarkan celah-celah hukum yang ada didalam peraturan perpajakan. Oleh karena itu disinilah letak kekuatan penghindaran pajak dengan skema, karena terencana dengan memanfaatkan celah undang-undang yang ada. UU KUP beserta ketentuan pidananya, semestinya mampu menjadi instrumen pembinaan dan meningkatkan kesadaran wajib pajak akan kewajibannya, meskipun berbagai faktor menunjukkan kekurangannya.⁷

Tindakan pemeriksaan Direktorat Jenderal Pajak melalui tata cara dan prosedur tertentu yang sudah diatur dalam undang-undang. Dalam Praktek perpajakan, sering sekali terjadi kesalahan maupun tindakan penyimpangan yang dilakukan oleh pegawai instansi perpajakan maupun warga negara (Wajib Pajak) yang masuk dalam ranah hukum administrasi dan hukum pidana. Apabila ada temuan hasil pemeriksaan Direktorat Jenderal Pajak atas penghindaran pajak perusahaan yang mengarah kepada penggelapan pajak perusahaan, maka dikenakan ketentuan pidana dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disingkat UU KUP) yaitu Pasal 38, Pasal 39 dan Pasal 39A.

Permasalahan

1. Apakah tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yang dilakukan oleh manajemen perusahaan menyalahi aturan hukum?
2. Bagaimana tanggung jawab manajemen perusahaan bila ada temuan hasil pemeriksaan Direktorat Jenderal Pajak atas penghindaran pajak perusahaan yang mengarah kepada penggelapan pajak perusahaan?

³ Silvia Ratih Puspita. Pengaruh Tata Kelola Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vo. 3 Nomor 2 tahun 2014, hal 13.

⁴ Titus Bayu Santoso, *Pengaruh Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan*, Tesis, hal.1

⁵ Mar diasm o. *Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2011, hal 69

⁶ Chairil Anwar Pohan, *Manajemen Perpajakan : Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*, Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama, 2013, hal 78

⁷ Nurchalis, Efektivitas Sanksi Pidana Dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Dalam Menanggulangi Penghindaran Pajak Korporasi, *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Volume 7 Nomor 1, Maret 2018

3. Bagaimana akibat hukum bagi perusahaan atas tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*)?

Tujuan Penelitian

Penelitian terhadap rumusan masalah di atas, memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yang dilakukan oleh manajemen perusahaan menyalahi aturan hukum.
2. Untuk mengetahui tanggung jawab manajemen perusahaan bila ada temuan hasil pemeriksaan dari Direktorat Jenderal Pajak atas penghindaran pajak perusahaan yang mengarah kepada penggelapan pajak perusahaan.
3. Untuk mengetahui akibat hukum bagi perusahaan atas tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

KERANGKA TEORI

Adapun teori-teori yang dapat digunakan dalam penulisan ini adalah :

1. Teori keagenan (*agency theory*)

Teori keagenan (*agency theory*) yaitu pendesainan kontrak yang tepat untuk menyelaraskan kepentingan prinsipal dan agen dalam hal terjadi konflik kepentingan. Prinsip utama teori agensi ini menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) yaitu manajer entitas bisnis. Hubungan keagenan adalah suatu kontrak dimana seseorang atau lebih (prinsipal) melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka yang melibatkan mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen.

2. Teori *fiduciary duty*

Teori *fiduciary duty* adalah doktrin *fiduciary duty* berasal dari sistem hukum common Law yang berasal di Inggris dan hingga kini mempengaruhi sistem hukum negara-negara bekas jajahannya dan juga dianut di Amerika Serikat. Karena hubungan hukum antara perseroan dan direksi didasarkan pada teori *fiduciary duty*, maka berdasarkan teori ini dalam menjalankan kepengurusan mempunyai *duty of care* dan *duty of loyalty* terhadap perseroan. Doktrin *duty of care*, mewajibkan direktur dan manajemen untuk berperilaku hati-hati sebagaimana orang-orang berperilaku dalam situasi yang sama. Jika direktur melanggar *duty of care* dan mengakibatkan perusahaan menderita kerugian financial, maka pengadilan akan memutuskan bahwa direktur dan manajemen bertanggung jawab secara pribadi untuk membayar ganti rugi kepada perusahaan. Sebaliknya, jika direksi dan manajemen menyetujui suatu transaksi dengan mengabaikan *duty of care* dan transaksi tersebut belum dilakukan maka pengadilan akan memberlakukan *infuction* untuk mencegah transaksi tersebut.⁸

3. Teori kepatuhan pajak

Teori kepatuhan pajak menyatakan bahwa pada dasarnya tidak ada wajib pajak yang secara sukarela bersedia membayar pajak. Individu akan melaksanakan sesuatu jika ia juga mendapatkan keuntungan dari tindakan tersebut. Kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya.⁹ Kepatuhan identik dengan kedisiplinan. Kedisiplinan timbul karena kekhawatiran menerima sanksi hukuman apabila tidak melakukan tindakan sesuai dengan ketentuan yang ada, jika ada dorongan dari luar dirinya. Berbeda dengan kesadaran di mana motivasi yang kuat untuk melakukan suatu tindakan, justru dari pribadinya sendiri. Dengan demikian, wajib pajak yang patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakan berarti wajib pajak tersebut disiplin memenuhi aturan perpajakan yang telah ditetapkan.¹⁰

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yang dilakukan oleh manajemen perusahaan menyalahi aturan hukum

PT merupakan perusahaan yang oleh undang-undang dinyatakan sebagai perusahaan yang berbadan hukum. Dengan status yang demikian itu, PT menjadi subjek hukum yang menjadi pendukung hak dan kewajiban, sebagai badan hukum, PT memiliki kedudukan mandiri yang tidak tergantung pada pemegang sahamnya. Dalam PT hanya organ yang dapat mewakili PT atau perseroan yang menjalankan perusahaan. Hal ini berarti PT dapat melakukan perbuatan-perbuatan hukum seperti seorang manusia dan dapat pula mempunyai kekayaan atau utang (ia bertindak dengan perantaraannya pengurusnya).¹¹ Untuk mendirikan perseroan terbatas, harus dipenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh UU No.40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Dalam penjelasan Pasal 18 UUPUPT juga dijelaskan bahwa maksud dan tujuan merupakan pokok perusahaan. Kegiatan Usaha Merupakan kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan dalam mencapai maksud dan tujuannya yang harus dirinci

⁸ Suharnoko, *Hukum Perjanjian, Teori dan Analisa Kasus*, Ed. Pertama, Cet.ke-6, Jakarta : Prenada Media Group, 2004, hal.151-152.

⁹ Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta : Penerbit Granit, 2005, hal 148

¹⁰ Chairil Anwar Pohan, *Op.Cit*, hal 538

¹¹ H. Zaiki Asikin dan L. Wira Pria Suhartana, *Pengantar Hukum Perusahaan*, (Jakarta : Penerbit Prenadamedia Group, 2016), hal 53

secara jelas dalam anggaran dasar dan rincian tersebut tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Merujuk pada Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyebutkan bahwa badan sebagai subjek pajak adalah sekumpulan orang atau modal yang mendapatkan kesatuan, baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga bentuk usaha tetap, dan bentuk badan lainnya.¹²

Setiap wajib pajak mempunyai kewajiban mendaftarkan diri dan untuk itu akan memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak. Sementara itu, pengusaha yang terkena pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah, wajib melaporkan diri untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kenaik pajak. Pembayaran menjadi kewajiban wajib pajak tanpa harus menunggu datangnya tagihan dari kantor pajak. Pembayaran dapat meliputi pajak yang terutang oleh wajib pajak sendiri atau pajak pihak lain yang telah dipotong. Pembayaran pajak dilakukan dalam tahun berjalan dan pada akhir tahun pajak. Pada kala atau saat tertentu, wajib pajak mempunyai kewajiban untuk melaporkan pajak yang terutang, pajak yang telah dibayar, serta pajak pihak lain yang telah dipotong.¹³

Besar kecilnya bentuk perusahaan tergantung pada jenis usaha yang dikelola, modal usaha yang dimiliki, produksi barang dan jasa, serta pemasarannya. Oleh karena itu, perusahaan besar akan menyerap modal dan tenaga kerja yang banyak, sedangkan perusahaan kecil membutuhkan modal dan tenaga kerja yang sedikit. Baik perusahaan besar maupun kecil membutuhkan manajemen. Manajemen perusahaan erat kaitannya dengan usaha untuk memelihara kerja sama sekelompok orang untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan dengan memanfaatkan sumber daya yang ada.¹⁴ Setiap warga negara mempunyai kewajiban membayar pajak walaupun kontrapretasi didapatkan secara tidak langsung dari negara. Besarnya penghasilan yang diperoleh berkaitan dengan jumlah kewajiban pajak yang harus dibayarkan.¹⁵

Adapun langkah-langkah perencanaan pajak atas perseroan (PT) adalah:

1. Menetapkan timing untuk mendirikan perusahaan
Perusahaan dianggap sebagai membayar pajak yang terpuisah dari pemegang saham. Kerugian utama atas pendirian perusahaan adalah dividen yang dibayarkan kepada perseroan (PT) tidak bisa dikurangkan sebagai biaya usaha.
1. Mempertimbangkan aspek penghematan pajak dalam mendirikan perusahaan yang baru. Adapun pertimbangannya adalah:
 - a. Pemajakan atas setoran modal
 - b. Pemajakan atas pajak penghasilan perusahaan
 - c. Pemajakan atas jasa yang dibayar
 - d. Pemajakan atas pembayaran pajak atas bumi dan bangunan
 - e. Pemajakan adanya fasilitas keringanan pajak atas transaksi antara pemegang saham dan perseroan (PT).
2. Merencanakan penghematan pajak atas perusahaan yang sudah berdiri/berjalan. Adapun perencanaan penghematan tersebut dapat dilakukan dengan cara :
 - a. Melaksanakan pembayaran pajak terutang tepat waktu sebagai konsekuensi sistem perpajakan self assessment sehingga terhindar dari pengenaan sanksi/denda dari kantor pajak
 - b. Meencanakan arus kas untuk alokasi pembayaran pajak yang dapat mengefisienkan pengelolaan operasional yang mampu mendorong berjalannya roda perusahaan tanpa mengganggu pembayaran beban pajak.¹⁶

Perencanaan perpajakan dimulai pada saat akan mendirikan perusahaan (pemilihan bentuk usaha, pemilihan metode pembukuan, pemilihan lokasi usaha), saat menjalankan usaha (pemilihan transaksi-transaksi yang akan dilakukan dalam kegiatan operasionalnya, pemilihan metode akuntansi dan perpajakan, tanggung jawab terhadap *stakeholder*), saat akan menutup usaha (restrukturisasi usaha/perusahaan, likuidasi, merger, pemekaran dan sebagainya).¹⁷

Untuk meminimumkan kewajiban pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, baik yang masih memenuhi ketentuan perpajakan (*lawful*) maupun yang melanggar peraturan perpajakan (*unlawful*). Istilah yang sering digunakan adalah *tax avoidance* dan *tax evasion*. Perencanaan perpajakan umumnya selalu dimulai dengan meyakinkan apakah suatu transaksi atau fenomena terkena pajak. Kalau fenomena tersebut terkena pajak, apakah dapat diupayakan untuk dikecualikan atau dikurangi jumlah pajaknya, selanjutnya apakah pembayaran pajak dimaksud dapat ditunda

¹² Zainal Asikin dan L. Wir Pria Suhartana, *Op.Cit*, hal 49

¹³ Soemarso, *Perpajakan : Pendekatan Komprehensif*, Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 2007, hal 41

¹⁴ Kadar Nurzaman, *Op.Cit*, hal 18-19

¹⁵ Aries P.Ompusunggu, *Cara Legal Siasati Pajak*, Jakarta, Puspa Swara anggota IKAPI, 2011, hal 2

¹⁶ Ibid, hal 39

¹⁷ Chairil Anwar Pohan, *Op.Cit*, hal 9

pembayarannya, dan lain sebagainya. Oleh karena itu setiap wajib pajak akan membuat rencana pengenaan pajak atau setiap tindakan (*taxable event*) secara seksama.¹⁸

Tujuan memahami manajemen pajak perusahaan (*tax management*) adalah:¹⁹

1. Membuka kesadaran akan pentingnya manajemen perpajakan perusahaan
2. Pemahaman tentang hukum, khususnya di bidang perpajakan
3. Mengantisipasi berbagai kemungkinan kerugian akan terjadi sebagai akibat dari perubahan peraturan perpajakan yang berlaku
4. Merancang transaksi-transaksi keuangan komersial guna menekan dampak perpajakan serta melakukan penyempurnaan sesuai dengan perkembangan peraturan perpajakan
5. Merancang transaksi-transaksi perusahaan yang berhubungan dengan pemungutan, pemotongan, penyetoran dan setor sendiri termasuk tanggal jatuh tempo pembayaran serta batas waktu pelaporannya guna menentukan besarnya pengurangan pajak yang terutang
6. Merancang penyelenggaraan pembukuan yang layak atau telah diaudit di kantor akuntan publik (KAP) guna menentukan besarnya pajak yang terutang sesuai dengan keadaan sebenarnya.
7. Merancang berbagai alternatif yang berkaitan dengan pemilihan berbagai penilaian di bidang perpajakan. Merancang hal-hal yang berkaitan dengan kapan, apakah, bagaimana dengan siapa suatu transaksi bisnis atau pribadi diperlakukan, sehingga menghasilkan efisiensi pembayaran pajak.
8. Merencanakan waktu pembayaran pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan tidak menimbulkan masalah untuk masa yang akan datang
9. Merancang berbagai metode perhitungan atau peluang dalam efisiensi pembayaran pajak secara legal
10. Merancang tempat-tempat yang memungkinkan untuk menghindari pembayaran pajak yang lebih tinggi atau tidak membayar pajak sama sekali.
11. Merancang upaya-upaya penghindaran pembayaran pajak atau denda yang tidak semestinya
12. Merancang strategi *loopholes* untuk bisa membayar pajak yang minimal atau bahkan membayar pajak atas penghasilan objek pajak
13. Merancang upaya-upaya persamaan persepsi antara pelaporan pajak perusahaan dengan hasil pemeriksaan pajak, jika dilakukan *law enforcement*
14. Merancang strategi pengecualian (*shelter*) yang diakui undang-undang perpajakan yang dapat meminimalisasikan beban pajak
15. Upaya-upaya menghindari kemungkinan terjadinya restitusi pajak, karena berkaitan dengan anggaran kas perusahaan atau *cash flow*.

Beberapa trik yang dipertimbangkan dalam membuat *tax planning* perusahaan yaitu:²⁰

1. Memaksimalkan biaya-biaya yang dapat dikurangkan
Seringkali petugas pembukuan menggunakan istilah yang kurang tepat untuk biaya-biaya tertentu, sehingga waktu dilakukan pemeriksaan oleh fiskus, biaya-biaya tersebut tidak dapat dikurangkan.
2. Merger antara perusahaan yang terus menerus rugi dengan perusahaan yang untung
Dalam suatu kelompok usaha, kadang-kadang terdapat perusahaan yang terus menerus rugi sebelum menghasilkan laba, sedangkan di perusahaan lain yang sejenis sudah langsung menghasilkan laba. Dengan demikian secara kelompok, perusahaan membayar PPh atas laba yang lebih besar dari laba sebenarnya.
3. Menunda penghasilan
Misalnya buku perusahaan ditutup pada tanggal 31 Desember. Pada bulan Desember tersebut terdapat lonjakan permintaan. Pajak atas laba akibat lonjakan permintaan tersebut sudah harus dibayar paling lambat tanggal 25 Maret tahun berikutnya. Disamping itu, angsuran PPh 25 tahun berikutnya otomatis akan menjadi lebih besar. Bila memungkinkan, pengusaha dapat melakukan pendekatan kepada konsumen agar penyerahan barang dilakukan pada awal bulan Januari tahun berikutnya sebab dengan demikian pembayaran pajaknya dapat ditunda satu tahun.
4. Percepat pembebanan biaya
Pada akhir tahun fiskal sebaiknya dilakukan review untuk melihat apakah ada biaya-biaya yang dapat dibebankan pada tahun ini. Misalnya biaya konsultan hukum, konsultan pajak dan auditor. Dengan demikian, seperti halnya dengan penundaan penghasilan, perusahaan dapat menunda pembayaran pajaknya selama setahun.

Setiap wajib pajak ataupun badan usaha berusaha untuk meminimalkan beban pajak dengan berbagai tindakan-tindakan tetapi tidak melanggar perundang-undangan perpajakan hal ini dilakukan masih dalam ruang lingkup yang wajar. Dalam implementasinya wajib pajak ataupun badan usaha

¹⁸ Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, Jakarta, Salemba Empat, 2003, hal 7-8

¹⁹ Irwansyah Lubis, *Manajemen dan Analisis Memudahkan Urusan Pajak bagi Perorangan, Suami-Istri, Usaha dan Yayasan*, Jakarta : PT. Elex Media Komputindo, 2009, hal 28

²⁰ Chairil Anwar Pohan, *Op.Cit*, hal 44

untuk meminimalkan beban pajak yaitu dengan melakukan perencanaan pajak, perencanaan pajak yang dilakukan dalam perusahaan yaitu dengan melakukan manajemen pajak.

Ada beberapa perusahaan melakukan manajemen pajak untuk meminimalkan beban pajak dan mengutamakan keuntungan yang setinggi-tingginya diantaranya perusahaan X. Manajemen pajak yang dilakukan Perusahaan X yaitu:

1. Asumsi yang digunakan dalam menyusun proyeksi Manajemen Pajak.
Semua informasi berasal dari laporan keuangan dan laporan manajemen perusahaan pada tahun pajak 2008. Rekonsiliasi antara rugi/laba perseroan sebelum pajak penghasilan, menurut laporan keuangan konsolidasi dengan estimasi kerugian pajak/penghasilan kena pajak untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2008, 2007 dan 2006.
2. Proyeksi Laporan Laba Rugi tanpa Manajemen Perpajakan.
Pada proyeksi laporan rugi laba tanpa Manajemen Pajak, proyeksi dilakukan dengan cara pendapatan usaha bruto dikurangi dengan beban interkoneksi dan jasa telekomunikasi yang akan menghasilkan laba kotor. Kemudian laba kotor dikurangi dengan beban usaha dan beban penghasilan lain-lain menghasilkan laba bersih yang belum dilakukan penyesuaian fiskal.
Penyesuaian fiskal mengacu pada peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dilakukan untuk mendapatkan penghasilan kena pajak dan pajak terutang. Untuk melakukan penyesuaian fiskal terdapat 2 (dua) perbedaan yaitu beda tetap dan beda waktu. Beda tetap terjadi karena ada biaya yang menurut peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku tidak boleh menjadi pengurang penghasilan bruto (*non-deductible expenses*). Dalam hal ini, PT. X tidak memiliki perbedaan tetap. Beda waktu terjadi karena adanya perbedaan perlakuan akuntansi dan perlakuan perpajakan terhadap beban penyusutan perusahaan, yaitu selisih antara beban penyusutan aktiva tetap komersial dan fiskal. Menurut aturan perpajakan terjadi beda waktu untuk penyusutan sebesar Rp 646.440 juta untuk tahun pajak 2008 dan Rp 1.000.276 juta untuk tahun pajak 2007. Setelah dilakukan penyesuaian fiskal, maka akan dibukukan laba kena pajak. Langkah terakhir yang harus dilakukan yaitu mengurangi laba bersih sebelum penyesuaian fiskal dengan pajak yang harus dibayar sehingga menghasilkan laba bersih setelah pajak.
3. Penerapan Manajemen Perpajakan atas Beban Penyusutan.
Pada proyeksi laporan laba-rugi dengan Manajemen Pajak, proyeksi dilakukan sama dengan yang dilakukan pada proyeksi tanpa manajemen yaitu pendapatan usaha bruto dikurangi dengan beban interkoneksi dan jasa telekomunikasi menghasilkan laba kotor. Kemudian laba kotor dikurangi dengan beban usaha dan beban penghasilan lain-lain menghasilkan laba bersih yang belum dilakukan penyesuaian fiskal. Selanjutnya dilakukan penyesuaian fiskal untuk mendapatkan laba kena pajak dan pajak terutang. Untuk melakukan penyesuaian fiskal terdapat 2 perbedaan yaitu *Timing Difference* (Beda Waktu dan *Permanent Difference* (Beda Tetap). Beda Waktu terjadi karena perbedaan perlakuan akuntansi dan perlakuan perpajakan atas penyusutan serta perubahan metode akuntansi. Menurut aturan perpajakan terjadi beda waktu untuk penyusutan sebesar Rp 646.440 juta. Beda waktu yang terjadi juga dikarenakan adanya perubahan metode penyusutan. Dari segi pajak, metode penyusutan yang semula menggunakan metode garis lurus diubah menjadi metode saldo menurun, tetapi dari segi perusahaan tetap menggunakan metode garis lurus. Setelah dilakukan penyesuaian fiskal akan diperoleh laba kena pajak, kemudian selanjutnya langkah terakhir yang harus dilakukan yaitu mengurangi laba bersih sebelum koreksi fiskal dengan pajak yang harus dibayar sehingga menghasilkan laba bersih setelah pajak.
4. Manajemen Pajak atas Pos-Pos Pada Laporan Laba Rugi.

Prinsip utama manajemen pajak adalah bagaimana membayar pajak seminimal mungkin dan selambat mungkin (tanpa harus melanggar peraturan perpajakan yang berlaku).²¹

Walaupun sebenarnya tindakan penghindaran pajak tidak melanggar peraturan perpajakan yang ada, namun semakin banyak celah yang dimanfaatkan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif. Agresifnya suatu perusahaan dalam melaksanakan penghindaran pajak dapat ditentukan dengan bagaimana *corporate governance* yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Semakin baik *corporate governance* yang dimiliki oleh suatu perusahaan, maka seharusnya akan semakin kecil kemungkinan adanya pelaksanaan penghindaran pajak, karena dengan *good corporate governance*, maka kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit akan semakin besar jumlahnya, sehingga perusahaan tersebut akan diawasi dengan baik dan pengambilan keputusannya akan mengacu pada hal yang lebih baik.²²

Undang-Undang No. 28 tahun 2007 dan Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang No. 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang. Dasar perubahan tersebut antara lain karena berkembangnya ekonomi, teknologi informasi, sosial, dan politik, sehingga disadari perlu dilakukan perubahan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Perubahan tersebut bertujuan untuk lebih

²¹ Yoga Arif Hendrawan, Makalah : *Tindakan-Tindakan Penghindaran Pajak Tetapi Tidak Melanggar Undang-Undang Perpajakan*, hal 39

²² Sari, K.S., dan Dwi Martani, *Ownership Characteristic, Corporate Governance, and Tax Aggressiveness. The 3rd Accounting and The 2nd Colloquium*, 2010, hal 26

memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta mengantisipasi kemajuan di bidang teknologi informasi dan perubahan ketentuan material di bidang perpajakan. Selain itu, perubahan tersebut juga dimaksudkan untuk meningkatkan profesionalisme aparatur perpajakan, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Selain itu dalam sistem, mekanisme, dan tata cara pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan yang sederhana menjadi ciri dan corak dalam perubahan Undang-Undang ini dengan tetap menganut *system self assessment*.²³

Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyebutkan bahwa badan sebagai subjek pajak adalah sekumpulan orang atau modal yang mendapatkan kesatuan, baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga bentuk usaha tetap, dan bentuk badan lainnya.²⁴

Besar kecilnya bentuk perusahaan tergantung pada jenis usaha yang dikelola, modal usaha yang dimiliki, produksi barang dan jasa, serta pemasarannya. Oleh karena itu, perusahaan besar akan menyerap modal dan tenaga kerja yang banyak, sedangkan perusahaan kecil membutuhkan modal dan tenaga kerja yang sedikit. Baik perusahaan besar maupun kecil membutuhkan manajemen. Manajemen perusahaan erat kaitannya dengan usaha untuk memelihara kerja sama sekelompok orang untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan dengan memanfaatkan sumber daya yang ada.²⁵ Setiap warga negara mempunyai kewajiban membayar pajak walaupun kontrapretasi didapatkan secara tidak langsung dari negara. Besarnya penghasilan yang diperoleh berkaitan dengan jumlah kewajiban pajak yang harus dibayarkan.²⁶

Tindakan penghindaran pajak tidak melanggar peraturan perpajakan yang ada, namun semakin banyak celah yang dimanfaatkan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif. Agresifnya suatu perusahaan dalam melaksanakan penghindaran pajak dapat ditentukan dengan bagaimana *corporate governance* yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Semakin baik *corporate governance* yang dimiliki oleh suatu perusahaan, maka seharusnya akan semakin kecil kemungkinan adanya pelaksanaan penghindaran pajak, karena dengan *good corporate governance*, maka kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit akan semakin besar jumlahnya, sehingga perusahaan tersebut akan diawasi dengan baik dan pengambilan keputusannya akan mengacu pada hal yang lebih baik.²⁷

Keterlibatan perusahaan dalam praktik penghindaran pajak semakin luar biasa. Hal ini justru tidak diinginkan oleh pemerintah. Pihak pemerintah mengharapkan perusahaan untuk membayar pajaknya dengan jujur tanpa menggunakan mekanisme penghindaran pajak. Banyak perusahaan yang berusaha untuk melakukan penghindaran pajak untuk mengoptimalkan labanya. Hal ini tentu dinilai tidak baik bagi masyarakat. Penghindaran pajak berkenaan dengan pengaturan sesuatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya. Oleh karena itu, penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan atau secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara-cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak.²⁸

Dalam Pasal 38 dan 39 ayat (1) Undang-Undang (UU) Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (KUP) dikenal beberapa tindak pidana perpajakan diantaranya:

- a. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar (Pasal 38)
- b. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) atau dikuukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), atau penyalahgunaan NPWP/PKP
- c. memperlihatkan pembukuan palsu atau dipalsukan seolah-olah benar yang tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya
- d. tidak menyelenggarakan pembukuan di Indonesia
- e. tidak memperlihatkan atau tidak menyimpan dokumen yang menjadi dasar pembukuan, atau pembukuan termasuk hasil pengolahan data pembukuan yang dikelola secara elektronik di Indonesia;
- f. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut;
- g. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemotongan/ pemungutan pajak dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya; dan

82 ²³ Diana dan Djajadiningrat, *Konsep Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Adiatama, 2013, hal

²⁴ Zainal Asikin dan L. Wir Pria Suhartana, *Op.Cit*, hal 49

²⁵ Kadar Nurzaman, *Op.Cit*, hal 18-19

²⁶ Aries P. Ompusunggu, *Op.Cit*, hal 2

²⁷ Sari, K.S., dan Dwi Martani, *Op.Cit*, hal 26

²⁸ Mohammad Zani, *Manajemen Perpajakan*, Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 2008, hal 49

- h. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai PKP. Tindak pidana di atas dapat dikenakan kepada Wajib Pajak itu sendiri, wakil, kuasa, pegawai dari Wajib Pajak, atau pihak lain yang menvuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. (Pasal 39 ayat 1).

Dalam kasus tindak pidana pajak yang telah diajukan ke Pengadilan belum pernah ada kasus yang tersangkanya adalah korporasi. Walaupun wajib pajak yang disidik adalah wajib pajak badan pada umumnya yang menjadi tersangkanya adalah pengurusnya. Walaupun tindak pidana pajak termasuk dalam lingkup kejahatan korporasi, pidak yang dapat dimintai pertanggungjawaban atas tindak pidananya tersebut tetaplah orang pribadi baik sebagai pengurus ataupun pihak yang menyuruh, membantu atau ikurserta melakukan perbuatan pidana.

Pada praktiknya, pelanggaran perpajakan bisa dilakukan oleh individu maupun entitas usaha (perusahaan). Undang-undang perpajakan Indonesia, yakni UU KUP, menyatakan dengan tegas sanksi yang diberikan atas pelanggaran perpajakan. Dalam undang-undang tersebut dijelaskan bahwa pelanggaran perpajakan itu bisa berupa kealpaan atau kesengajaan; dengan demikian ada perlakuan yang berbeda menyangkut nominal dan jenis sanksi yang dikenakan. Hal ini berkaitan dengan prinsip keadilan dalam hukum. Sanksi pidana yang diancamkan dalam UU KUP telah cukup berat, baik itu berupa kurungan, penjara, maupun sanksi denda pidana yang cukup besar bahkan hingga mencapai empat kali pajak terutang dan dipastikan sangat memberatkan. Namun kelemahannya bahwa unsur pasal-pasal pidana tersebut spesifik pada tindakan tertentu seperti pemalsuan SPT, tidak memiliki NPWP, dan sebagainya.

Pada hakekatnya tindakan penghindaran pajak merupakan perbuatan yang sifatnya mengurangi hutang pajak dan bukan mengurangi kesanggupan/kewajiban wajib pajak melunasi pajak-pajaknya, yang seolah-olah berada diluar lingkup tindak pidana fiskal.²⁹ Prinsip utama penghindaran pajak (*tax avoidance*), dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) prinsip yaitu :

- a. Menunda pembayaran pajak (*postponement of taxes*)
Pada dasarnya kewajiban perpajakan harus dilaksanakan sesuai aturan perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak hanya dapat dibenarkan sepanjang di dalam ketentuan perpajakan. Penundaan pembayaran pajak yang didasarkan atas kebijakan perusahaan tentu tidak dapat dibenarkan, kecuali ada dasar hukum khusus yang kuat untuk itu, misalnya penundaan karena adanya fasilitas penundaan atas industri-industri tertentu dalam rangka investasi.
- b. Memilih tarif pajak yang lebih rendah (*different marginal tax rates*)
Dunia usaha bisnis ditujukan untuk memperoleh laba yang besar. Adanya tarif pajak yang bertingkat-tingkat (tariff progresif) tentu memberikan peluang bagi wajib pajak untuk memilih tarif, karena wajib pajak dapat menyesuaikan penghasilan usahanya untuk terhindar dari pengenaan tarif yang tinggi.
- c. Merekayasa penghasilan menjadi berbagai jenis penghasilan yang memiliki tarif berbeda-beda (*manipulation of different types of income that are taxed to different degress*).

Dalam upaya penghindaran ini terkait dengan penggelapan penghasilan kena pajak maka tidak dapat dibenarkan. Kebijakan pajak perusahaan haruslah sejalan dengan ketentuan perpajakan. Prinsip bisnis yang mengutamakan keuntungan dapat mendorong perilaku rekayasa penghasilan secara tidak benar. Tarif pajak atas kerugian hasil usaha akan berbeda dan cenderung lebih tinggi dari tarif pajak yang dikenakan atas modal. Mengubah atau merekayasa penghasilan usaha menjadi penghasilan dari modal tentu mengungkapkan suatu yang menjadi penghasilam dari modal tentu mengungkapkan suatu yang tidak benar, termasuk penggelapan pajak yang akan dikenakan sanksi.³⁰

Tanggung jawab manajemen perusahaan bila ada temuan hasil pemeriksaan Direktorat Jenderal Pajak atas penghindaran pajak perusahaan yang mengarah kepada penggelapan pajak perusahaan

Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan dan mengolah data dan/atau keterangan lainnya dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan material peraturan perundangan perpajakan.³¹

Pemeriksaan pajak dapat dilakukan di kantor (yang disebut Pemeriksaan Kantor) atau di tempat wajib pajak (yang disebut pemeriksaan), ruang lingkup pemeriksaan dapat meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak, ataupun seluruh jenis pajak, untuk tahun-tahun yang lalu maupun untuk tahun berjalan. Pemeriksaan dapat dilakukan terhadap wajib pajak, maupun terhadap instansi pemerintahan dan badan lain selaku pemotongan pajak atau pemungutan pajak.³²

Untuk melakukan pemeriksaan pajak, Wajib pajak harus diberi tahu secara tertulis lebih dahulu oleh Kepala KPP temptnya terdaftar tentang Surat Perintah PemeriksaanPajak yang berisi

²⁹ Ibid, hal 51

³⁰ Ibid, hal 90-91

³¹ Muda Markus, *Perpajakan Indonesia suatu Pengantar*, Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama, 2005, hal 384

³² Adinur Prasetyo, *Konsep dan Analisis Rasio Pajak*, Jakarta : PT Elex Media Komputindo, 2016, hal 88

perintah dari Kepala KPP kepada petugas pemeriksaan pajak yang berupa satu tim pemeriksaan pajak untuk melakukan pemeriksaan pajak terhadap semua jenis pajak pusat dari wajib pajak tertentu pada tahun tertentu. Berdasarkan surat perintah pemeriksa tersebut tim pemeriksa pajak meminta secara tertulis semua dokumen wajib pajak yang berkaitan dengan semua pajak pusat pada tahun tertentu, seperti laporan keuangan, pembukuan, koresponden, perjanjian dan dokumen lain yang berkaitan dengan semua jenis pajak yang diperiksa pada tahun tertentu.³³

Pemeriksaan pajak dilakukan oleh petugas pemeriksa yang jelas identitasnya, sehingga petugas pajak harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan surat perintah pemeriksaan, serta memperlihatkan kepada wajib pajak yang diperiksa. Petugas pemeriksa juga harus telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak. Dalam menjalankan tugasnya, petugas pemeriksa harus bekerja dengan jujur, bertanggung jawab, penuh pengertian, sopan dan objektif serta wajib menghindarkan diri dari perbuatan tercela.³⁴

Berdasarkan Pasal 1 angka 25 UU KUP, dijelaskan bahwa pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Yang berwenang melakukan pemeriksaan pajak adalah Direktur Jenderal Pajak sebagaimana ditentukan dalam Pasal 29 ayat 1 UU KUP. Ruang lingkup Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

Pemeriksaan dilakukan untuk menguji kebenaran aspek perpajakan, baik aspek material maupun aspek yuridis formal. Atau dengan kata lain, pada keadaan yang normal, Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya memang berupaya untuk menghindari adanya Pemeriksaan Pajak.

Banyak modus yang dilakukan untuk menghindari dari pembayaran wajib pajak secara umum modus tindak kejahatan pajak dibagi dalam dua cara yaitu yang bentuknya legal dan illegal. Cara legal dilakukan dengan menghindari pembayaran pajak melalui pembukuan penjualan yang dibuat tidak sebagaimana mestinya. Hal ini umumnya dilakukan perusahaan-perusahaan besar yang memiliki sumber daya-sumber daya yang *capable* dalam hal mensiasati kelemahan peraturan perpajakan.

Sementara untuk modus illegal, dilakukan dengan cara penyelundupan atau tidak melaporkan penjualannya. Hal itu bisa dilakukan dengan cara membuat *invoice* palsu. Hal tersebut tentu dilakukan orang-orang yang sangat memahami kelemahan-kelemahan pedoman atau aturan-aturan perpajakan. Segala kemungkinan bisa saja terjadi, termasuk kemungkinan adanya kerja sama antar pihak. WP bisa melakukan berbagai cara untuk mengecilkan pajak yang terhutang atau malah diusahakan supaya tidak bayar.

Motif pertama adalah tidak melaporkan penghasilan atau penjualannya ke petugas pajak. Kedua, membesarkan ongkos-ongkos perusahaan sehingga labanya jadi kecil. Jadi, pajak yang harus dibayarkan juga jadi kecil. Begitu juga halnya manajemen PT X diduga telah melakukan penggelapan pajak (*tax evasion*) selama beberapa tahun terakhir sehingga menimbulkan kerugian negara senilai trilyunan rupiah. Terungkapnya dugaan penggelapan pajak oleh PT X.

Modus yang dilakukan manajemen PT X adalah dengan cara menghindari pembayaran pajak melalui pembukuan penjualan yang dibuat tidak sebagaimana mestinya. dengan cara menjual produk minyak sawit mentah (*Crude Palm Oil*) keluaran PT X ke perusahaan afiliasi di luar negeri dengan harga di bawah harga pasar untuk kemudian dijual kembali ke pembeli riil dengan harga tinggi. Dengan begitu, beban pajak di dalam negeri bisa ditekan.

Selain itu, rupanya perusahaan-perusahaan luar negeri yang menjadi rekanan manajemen PT X sebagian adalah perusahaan fiktif. Kasus penyelundupan pajak yang dilakukan oleh manajemen PT X harusnya tidak terjadi apabila Dirjen pajak teliti memeriksa berkas ataupun dokumen pembayaran pajak dari perusahaan PT X. Kemudian penegakan hukum yang tegas bagi pelaku penggelapan pajak menjadi suatu yang harus sehingga tidak terus berlarut kasus penggelapan pajak di negara kita ini. Lemahnya penegakan hukum dan kurang komprehensifnya pengaturan mengenai perlindungan saksi secara yuridis formal pada gilirannya membuat saksi enggan memberikan kesaksian mengenai segala sesuatu yang ia dengar, ia lihat, dan ia alami sendiri.³⁵

Penggelapan pajak adalah perilaku wajib pajak yang salah dan menyimpang bertentangan dengan semangat dan tanggung jawab yang diharapkan dari seorang wajib pajak, karenanya dikenakan sanksi berat. Keputusan untuk menggelapkan pajak lebih didasarkan pada perilaku wajib pajak yang hanya semata-mata mencari keuntungan sebesar-besarnya tanpa melihat kewajiban yang harus dipikul. Dampak penerapan sanksi yang tidak benar adalah negatif di mana wajib pajak cenderung berbuat sebaliknya akan lebih menghindar pajak dan penerimaan pajak akan menurun. Oleh karena itu, dalam

³³ Muda Markus, *Op.Cit*, hal 386

³⁴ Adinur Prasetyo, *Op.Cit*, hal 88

³⁵ Hasil wawancara dengan salah satu Staf di Direktorat Jenderal Pajak pada tanggal 27 Juli

menentukan dengan adanya pelanggaran atau bahkan penggelapan pajak hruslah disertai fakta dan data yang sebenarnya yang dapat dipertanggungjawabkan, sehingga hasil yang diharapkan adalah positif. Dengan demikian ketika pemerintah ingin meningkatkan bobot besarnya kesejahteraan masyarakat dan pendapatan pajak yang diharapkan, bagian dari denda yang dikenakan terhadap *evaded tax* seharusnya lebih tinggi.³⁶

Pada prinsipnya yang bertanggungjawab terhadap pihak manajemen perusahaan dalam hal suatu korporasi apabila mengalami kerugian atau likuiditas adalah korporasi itu sendiri (yang dalam hal diwakili oleh pengurusnya). Artinya apabila korporasi mengalami kerugian atau likuiditas yang mengakibatkan ada pihak lain yang dirugikan, korporasilah selaku *entity* (melalui pengurusnya) yang pertama kali harus dimintai pertanggungjawaban. Sejuahmana pertanggung jawaban korporasi tersebut, sangat tergantung pada status dan jenis entitynya sebagai subjek hukum.³⁷

Hal-hal yang harus dilakukan oleh perusahaan agar segala perbuatan hukum para perusahaan mengikat dan menjadi tanggungjawab adalah sebagai berikut:

1. Segera setelah perseroan menyangang status badan hukum, perusahaan menyelenggarakan RUPS pertama. Perhatikan toleransi waktu penyelenggaraan RUPS hanya 60 hari sejak adanya pengesahan badan hukum.
2. Dalam RUPS pertama tersebut harus secara tegas dinyatakan bahwa:
 - a. Perseroan menerima atau mengambil alih semua hak dan kewajiban yang timbul dari perbuatan hukum yang dilakukan oleh perusahaan
 - b. Perseroan secara tegas menyatakan mengambil alih semua hak dan kewajiban yang timbul dari perjanjian yang dibuat oleh perusahaan yang ditugaskan oleh perusahaan walaupun perjanjian itu tidak dilakukan atas nama perseroan
 - c. Perseroan mengukuhkan secara tertulis semua perbuatan hukum yang dilakukan atas nama perseroan.
3. Perhatikan kuorum RUPS, seluruh pemegang saham yang mewakili semua saham dengan hak suara dan keputusan disetujui dengan suara bulat, atau jika RUPS tidak diselenggarakan, persetujuan RUPS tidak diperlukan apabila perbuatan hukum tersebut dilakukan atau disetujui secara tertulis oleh semua perusahaan sebelum pendirian perseroan (*sircle*).³⁸

Direksi sebuah perusahaan merupakan ujung tombak karena direksi menjadi organ sebagai wakil yang berhadapan langsung dengan subjek hukum lain ketika PT melakukan hubungan hukum.³⁹ Tanggungjawab adalah kewajiban seseorang individu (Direksi) untuk melaksanakan aktivitas yang ditugaskan kepada sebaik mungkin, sesuai dengan kemampuannya. Tanggungjawab dapat berlangsung terus atau dapat berhenti apabila tugas tertentu yang dibebankan kepadanya telah selesai dilaksanakan.⁴⁰

Ketentuan Pasal 97 UUPU ini tampaknya merupakan perbaikan pengaturan tentang tanggungjawab direksi terhadap pengurusan perusahaan yang diatur di dalam Pasal 82 dan Pasal 85 UU Nomor 1 Tahun 1995 tentang PT yang lalu. Pasal 97 berisi kaidah yang lebih lengkap jika dibandingkan dengan ketentuan Pasal 82 dan Pasal 85 UU Nomor 1 Tahun 1995 dahulu. Tanggungjawab direksi perusahaan erat kaitannya dengan sifat kolegialitas direksi perusahaan. Menurut Pasal 98 ayat (1) UUPU, direksi mewakili PT, baik di dalam maupun di luar pengadilan.

Setiap direksi bertanggungjawab penuh secara pribadi atas kerugian perusahaan bila yang bersangkutan bersalah atau lalai menjalankan tugasnya sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) UUPU. Kemudian ayat (4) mengatakan bahwa dalam hal direksi terdiri dari 2 (dua) anggota direksi atau lebih, tanggungjawab sebagaimana dimaksud pada ayat (3) berlaku secara tanggung renteng bagi setiap direksi. Ayat (5) mengatakan bahwa anggota direksi tidak dapat dipertanggungjawabkan atas kerugian sebagaimana dimaksud pada ayat (3), apabila dapat membuktikan:

1. Kerugian tersebut karena kesalahan atau kelalaiannya
2. Telah melakukan pengurusan dengan itikad baik dan kehati-hatian untuk kepentingan dan sesuai dengan maksud dan tujuan perusahaan
3. Tidak mempunyai benturan kepentingan, baik langsung maupun tidak langsung atas tindakan pengurusan yang mengakibatkan kerugian
4. Telah mengambil tindakan untuk menjaga timbul atau berlanjutnya kerugian tersebut.

Pembeban tanggungjawab pidana kepada perseroan atas perbuatan pidana yang dilakukan pejabat perseroan yang bersangkutan, tidak boleh menimbulkan hilangnya tanggungjawab individual pelakunya. Bahkan secara moral dan konvensional, tindak pidana itu merupakan tanggungjawab penuh

³⁶Ibid, hal 90

³⁷ Adrian Sutedi, *Buku Pintar Hukum Perseroan Terbatas*, Jakarta : Penerbit Asa Suskes, 2015, hal 28

³⁸ Ibid, hal 176

³⁹ Tuti Rastuti, *Seluk Beluk Perusahaan & Hukum Perusahaan*, Bandung : Rafika Aditama, 2015, hal 196

⁴⁰ Adrian Sutedi, *Op.Cit*, hal 103

pribadi pelaku sendiri, tidak boleh dialihkan dan diperluas kepada orang yang tidak terlibat sebagai pelaku. Jika tanggungjawab perseroan dapat menghilangkan tanggungjawab pribadi pelaku, para manajemen perusahaan dapat menyalahgunakan fungsinya. Misalnya para manajemen perusahaan menyetujui atau kerja sama melakukan penggelapan. Jika pertanggungjawaban langsung diminta kepada perseroan untuk menggugurkan tanggungjawab pribadi para pelaku, berarti hukum membenarkan perbuatan memperkaya secara melawan hukum.⁴¹

Khusus pada korporasi yang berbentuk perseroan terbatas yang merupakan subjek hukum yang sering digunakan dalam dunia bisnis, pada prinsipnya pemegang saham (pemodal/*owner*) pada perseroan terbatas tidak dapat dimintai pertanggungjawaban secara pribadi melebihi nilai saham yang ia masukkan dalam perseroan. Dalam perkembangannya, masalah tanggungjawab atas kejahatan pidana yang dilakukan oleh manajemen perusahaan sebagai badan hukum. Konsep untuk menggambarkan kegiatan kriminal yang dilakukan oleh manajemen perusahaan dari status sosial yang tinggi dan dihormati yang menggunakan kedudukannya untuk melanggar hukum. Kejahatan korporasi merupakan tindakan yang dilakukan oleh korporasi atau karyawan yang bertindak atas nama korporasi di mana tindakan tersebut dilarang dan dapat dihukum.⁴²

Penggelapan pajak (*tax evasion*) bersifat melawan hukum (ilegal) dan mencakup perbuatan sengaja tidak melaporkan secara lengkap dan benar obyek pajak atau perbuatan melanggar hukum (*fraud*) lainnya. Penggelapan pajak terjadi sebelum Surat Ketetapan Pajak dikeluarkan. Hal ini merupakan pelanggaran terhadap Undang-Undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak atau mengurangi dasar penetapan pajak dengan cara menyembunyikan sebagian dari penghasilannya. Terkait dengan masih tingginya tunggakan pajak yang dilakukan sejumlah Wajib Pajak di Indonesia khususnya pada Pengusaha Kena Pajak dan penyalahgunaannya maka hal tersebut seharusnya segera dituntaskan karena dinilai merugikan perekonomian Negara. Bahwa penegakan hukum pajak dilakukan dalam bentuk penjatuhan sanksi terhadap pelanggar hukum pajak untuk melindungi kepentingan Negara untuk memperoleh pembiayaan dari sektor pajak mengingat hukum pajak tindak melindungi kepentingan wajib pajak tetapi bahkan melindungi sumber pendapatan Negara yang terfokus pada pemenuhan kewajiban Wajib Pajak untuk membayar lunas pajak yang terutang.⁴³

Akibat hukum bagi perusahaan atas tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*)

Pelanggaran perpajakan itu bisa berupa kealpaan atau kesengajaan; dengan demikian ada perlakuan yang berbeda menyangkut nominal dan jenis sanksi yang dikenakan. Hal ini berkaitan dengan prinsip keadilan dalam hukum. Beberapa pelanggaran dikategorikan sebagai pelanggaran ringan, seperti keterlambatan melunasi dan/atau melaporkan kewajiban perpajakan sesuai tanggal jatuh tempo, kemudian tidak melengkapi persyaratan administrasi dalam pelaporan pajak, dan sebagainya. Ada juga bentuk pelanggaran perpajakan yang masuk dalam kategori pelanggaran berat, misalnya: penerbitan faktur pajak palsu, pendirian perusahaan fiktif (biasanya untuk memperoleh tender/proyek), dan sejenisnya.

Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tersebut dijelaskan bahwa pelanggaran perpajakan itu bisa berupa kealpaan atau kesengajaan; dengan demikian ada perlakuan yang berbeda menyangkut nominal dan jenis sanksi yang dikenakan. Hal ini berkaitan dengan prinsip keadilan dalam hukum. Beberapa pelanggaran dikategorikan sebagai pelanggaran ringan, seperti keterlambatan melunasi dan/atau melaporkan kewajiban perpajakan sesuai tanggal jatuh tempo, kemudian tidak melengkapi persyaratan administrasi dalam pelaporan pajak, dan sebagainya. Ada juga bentuk pelanggaran perpajakan yang masuk dalam kategori pelanggaran berat, misalnya: penerbitan faktur pajak palsu, pendirian perusahaan fiktif (biasanya untuk memperoleh tender/proyek), dan sejenisnya.

Penindakan atas pelanggaran perpajakan juga bervariasi, mulai dari metode *soft approach* atau pendekatan halus, misalnya dengan memberikan surat himbauan atau mengadakan sosialisasi kepada wajib pajak; sampai dengan pemeriksaan bukti permulaan hingga penyidikan pajak yang bisa berujung pada hukuman pidana. Lebih jauh, tidak mudah merumuskan dan menghitung kerugian negara yang timbul akibat pelanggaran pajak. Yang paling umum diterapkan adalah dengan menghitung *tax gap*, yakni selisih antara potensi pemasukan dari sektor perpajakan dengan pemasukan riil. Akan tetapi, masalahnya justru terletak pada penghitungan potensi itu sendiri. Perlu diingat bahwa aktivitas *tax evasion* dan *tax avoidance* tidak terdeteksi dari awal, sehingga sangat mungkin dalam penghitungan potensi tersebut tidak sesuai (terdapat selisih) dengan potensi yang sebenarnya.

Sanksi dalam perpajakan terbagi dua, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sanksi administrasi mencakup bunga, kenaikan, dan denda. Sedangkan sanksi pidana mencakup pidana penjara, kurungan, dan denda pidana. Dalam konteks pidana yang berhubungan dengan pajak, yang dimaksud dengan pidana perpajakan adalah informasi yang tidak benar mengenai laporan yang terkait

⁴¹ M. Yahya Harahap, *Hukum Perseroan Terbatas*, Jakarta : Penerbit Sinar Grafika, 2009, hal 151

⁴² Adrian Sutedi, *Op.Cit*, hal 29-36

⁴³ Hasil wawancara dengan salah satu staf di Direktorat Jenderal Pajak pada tanggal 27 Juli

dengan pemungutan pajak dengan menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada negara dan kejahatan lain yang diatur dalam undang-undang yang mengatur perpajakan.⁴⁴ Ada atau tidaknya tindak pidana dalam perpajakan dimulai dengan dilakukannya pemeriksaan oleh Direktorat Jenderal Pajak yang kemudian apabila ditemukan adanya bentuk kealpaan, pelanggaran atau kejahatan terhadap pajak itu sendiri, maka akan dilakukanlah proses pemberian sanksi secara administrasi. Kemudian apabila ternyata pemberian sanksi administrasi tersebut dianggap tidak cukup atau wajib pajak menolak melaksanakan sanksi administrasi tersebut, maka dilakukanlah upaya terakhir yaitu sanksi pidana.

Kualifikasi perbuatan wajib pajak yang dapat dijatuhi sanksi administrasi atau pidana dapat dilihat dalam Pasal 38 dan Pasal 39 UU KUP. Pasal 38 UU KUP menyebutkan bahwa pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan dikenakan sanksi administrasi. Pada kenyataannya, seseorang dikatakan telah melakukan tindak pidana perpajakan apabila telah dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu oleh pemeriksa pajak dan diperoleh bukti-bukti bahwa wajib pajak benar melakukan tindak pidana sebagaimana dimaksud Pasal 38 UU KUP yang memuat unsur subjektif berupa karena kealpaan. Unsur objektifnya adalah tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau menyampaikan surat pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, merugikan keuangan Negara.⁴⁵

Dalam Pasal 39 UU KUP termuat unsur subjektif yaitu dengan sengaja dan unsur objektifnya adalah tidak mendaftarkan diri atau tidak melaporkan usaha, menyalahgunakan NPWP, tidak menyampaikan Surat pemberitahuan, menyampaikan surat pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, menolak dilakukan pemeriksaan, tidak menyelenggarakan pembukuan di Indonesia, tidak menyimpan buku atau catatan pembukuan yang dikelola secara elektronik, tidak menyetorkan pajak, dan merugikan keuangan Negara.⁴⁶ Sehingga, apabila ternyata dalam proses pemeriksaan, wajib pajak terbukti telah melakukan perbuatan alpa, pelanggaran, atau kejahatan dan sanksi administrasi telah diberikan namun dianggap belum cukup maka dilakukanlah upaya terakhir dalam pemberian sanksi, yaitu dengan sanksi pidana. Proses pertama yang dilakukan terhadap tindak pidana per pajak setelah pemeriksaan adalah penyidikan.

Pada prinsip hukum pajak, pemberian sanksi dilakukan untuk mengoptimalkan penerimaan negara dari sektor pajak. Hal ini dapat dilihat jelas dari ketentuan Pasal 44B UU KUP yang menekankan pada aspek pembayaran uang sebagai pengganti sanksi pidana. Pasal 44B UU KUP menyatakan bahwa untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan menteri keuangan, jaksa agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu enam bulan sejak tanggal surat permintaan. Makna kata-kata “untuk kepentingan penerimaan negara” tidak dijelaskan dalam Undang-Undang, namun tidak lain dimaksudkan selain ingin menitikberatkan atau menekankan bahwa pajak bukan bertujuan memidana seseorang tetapi lebih kepada kepentingan mengumpulkan uang pajak untuk kepentingan penerimaan Negara.⁴⁷

Selain menerapkan sanksi yang telah ditentukan UU KUP, pemerintah dapat melakukan pendekatan alternatif yaitu melalui penjatuhan sanksi sosial. Upaya alternatif yang mungkin dapat diberikan bagi wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya adalah sanksi publikasi. Sanksi publikasi diharapkan dapat memberikan efek jera secara sosial karena masyarakat umum akan mengetahui pelanggaran atau kejahatan yang dilakukan oleh wajib pajak tersebut. Sanksi publikasi tersebut dapat diberikan sebelum diberikan sanksi pidana selama telah ada bukti bahwa wajib pajak yang bersangkutan benar-benar tidak memenuhi kewajibannya.

Dalam praktiknya *tax evasion* dan *tax avoidance* dapat memberikan akibat negatif bagi perusahaan diantaranya pemberian sanksi, kehilangan reputasi, dan adanya potensi hukuman tertentu. Perusahaan yang melakukan praktik penghindaran pajak dianggap telah mengurangi kandungan informasi yang terdapat dalam laporan keuangannya yang mana hal ini menjadi akibat utama menurunnya nilai perusahaan. Bagi perusahaan, semakin besar pajak yang harus dibayar berarti semakin kecil laba yang akan diperoleh. Hal ini mengindikasikan perilaku manajemen perusahaan untuk memaksimalkan laba yang diharapkan dengan upaya mengurangi beban pajak yang akan dibayar.

UUPT No,4 Tahun 2007 menyediakan mekanisme tertentu agar para pendiri yang sudah memiliki jasa mendirikan perusahaan tidak terbebani secara tidak wajar, maka segala perbuatan hukum dan tindakan perusahaan dapat diambil alih oleh perusahaan dan mengikat secara hukum segala akibat hukumnya terhadap perusahaan. Pasal 13 UUPT menyatakan bahwa:

1. Perbuatan hukum yang dilakukan calon pendiri untuk kepentingan perseroan yang belum didirikan, mengikat perseroan setelah perseroan menjadi badan hukum apabila RUPS pertama

⁴⁴ Undang-Undang Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal Penjelasan Pasal 33 ayat (3).

⁴⁵ Amelia Cahyadi, Budi Arta Atmaja dan Indra Oka Margana, Pembaharuan Sanksi Pajak Sebagai Upaya Mengoptimalkan Penerimaan Negara, *Jurnal VeJ* Volume 3 Nomor 2, hal 514

⁴⁶ Wirawan B Ilyas & Richard Burton, *Hukum Pajak*, (Jakarta : Salemba Empat, 2004), hal. 73-74

⁴⁷ *Ibid.*, hal. 81

- perseroan secara tegas menyatakan menerima atau mengambil alih semua hak dan kewajiban yang timbul dari perbuatan hukum yang dilakukan oleh pendiri perusahaan atau kuasanya.
2. RUPS pertama harus diselenggarakan dalam jangka waktu paling lambat 60 (enam puluh) hari setelah perseroan memperoleh status badan hukum
 3. Keputusan RUPS sah apabila RUPS dihadiri oleh pemegang saham yang mewakili semua saham dengan hak suara dan keputusan disetujui dengan suara bulat.
 4. Dalam hal RUPS tidak diselenggarakan dalam jangka waktu atau RUPS tidak berhasil mengambil keputusan, setiap pendiri yang melakukan perbuatan hukum tersebut bertanggungjawab secara pribadi atas segala akibat yang timbul.
 5. Persetujuan RUPS tidak diperlukan apabila perbuatan hukum tersebut dilakukan atau disetujui secara tertulis oleh semua pendiri sebelum pendirian perseroan (*sircle*).⁴⁸

Apabila direksi telah bersikap dan bertindak melanggar *standard of care* maka direksi tersebut dapat dianggap telah melanggar *duty of care*-nya. Sebagai contoh dari standar kehati-hatian ini misalnya adalah sebagai berikut:

1. Anggota direksi tidak boleh melakukan kegiatan-kegiatan atas beban biaya perseroan apabila tidak memberikan sama sekali atau memberikan sangat kecil manfaat kepada perseroan bila dibandingkan dengan manfaat pribadi yang diperoleh oleh anggota direksi yang bersangkutan. Namun demikian, hal itu dapat dikecualikan apabila dilakukan atas beban biaya representasi jabatan dari anggota direksi yang bersangkutan berdasarkan keputusan rapat umum pemegang saham.
2. Anggota direksi tidak boleh menjadi pesaing bagi perseroan yang dipimpinnya, misalnya dengan mengambil sendiri kesempatan bisnis yang seyogyanya disalurkan kepada dan dilakukan oleh perseroan yang dipimpinnya tetapi kesempatan bisnis itu disalurkan kepada perseroan lain yang didalamnya terdapat kepentingan pribadi anggota direksi itu.
3. Anggota direksi harus menolak untuk mengambil keputusan mengenai sesuatu hal yang diketahuinya atau sepatutnya diketahui akan dapat mengakibatkan perseroan melanggar ketentuan perundang-undangan yang berlaku sehingga perseroan terancam dikenai sanksi oleh otoritas yang berwenang, misalnya dicabut izin usahanya atau dibekukan kegiatan usahanya, atau digugat oleh pihak lain.
4. Anggota direksi dengan sengaja atau karena kelalaiannya telah tidak melakukan atau telah tidak cukup melakukan upaya atau tindakan yang perlu diambil untuk mencegah timbulnya kerugian bagi perseroan.
5. Anggota direksi dengan sengaja atau kelalaiannya telah tidak melakukan atau telah tidak cukup melakukan upaya atau tindakan yang perlu diambil untuk meningkatkan keuntungan perseroan.⁴⁹

Fenomena dari keberadaan perusahaan yang ada mengambarkan bahwa tidak semua direksi yang terdapat di dalam perusahaan menyadari akan tugas dan tanggungjawabnya tersebut. Keadaan ini pada akhirnya menyebabkan perusahaan tidak berjalan dan atau tidak beroperasi sebagaimana yang diharapkan.⁵⁰

Ada atau tidaknya tindak pidana dalam perpajakan dimulai dengan dilakukannya pemeriksaan oleh Direktorat Jenderal Pajak yang kemudian apabila ditemukan adanya bentuk kealpaan, pelanggaran atau kejahatan terhadap pajak itu sendiri, maka akan dilakukanlah proses pemberian sanksi secara administrasi. Kemudian apabila ternyata pemberian sanksi administrasi tersebut dianggap tidak cukup atau wajib pajak menolak melaksanakan sanksi administrasi tersebut, maka dilakukanlah upaya terakhir yaitu sanksi pidana.

Sejumlah kasus penggelapan pajak yang terungkap ke publik, tampak bahwa konspirasi penggelapan pajak dilakukan secara rapi dengan melibatkan pemilik, direksi perusahaan, akuntan intern dan oknum otoritas perpajakan, serta akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan. Pidana perpajakan bersifat lentur maka sesuai dengan UU KUP terdapat beberapa ketentuan yang mengatur kemungkinan Wajib Pajak yang terindikasi melakukan pidana perpajakan menyelesaikan perkaranya sebelum tahap penuntutan sehingga tidak sampai jatuh vonis pidana perpajakan. Tentu tujuan adanya ketentuan ini agar Wajib Pajak membayar pajak sesuai kewajibannya, sehingga tidak diperlukan upaya terakhir berupa sanksi pidana perpajakan. Ketentuan yang mengatur pidana perpajakan namun tidak sampai dihukum dengan sanksi pidana perpajakan diantaranya diatur dalam Pasal 13A, pasal 8 ayat (3) dan Pasal 44B UU KUP.

Upaya menutup celah praktik *tax avoidance* dan *tax evasion* menjadi prioritas pemerintah. Selain mengupayakan pertukaran informasi keuangan secara otomatis, pemerintah menerbitkan Peraturan Presiden Nomor 13 Tahun 2018 tentang Penerapan Prinsip Mengenal Pemilik Manfaat Dari Korporasi Dalam Rangka Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang dan Tindak Pidana Pendanaan Terorisme yang mengatur *beneficial ownership*. Apabila Peraturan Presiden Nomor 13 Tahun 2018 yang diterapkan, keterbukaan identitas penerima manfaat dari korporasi dapat memengaruhi kebijakan dan implementasi perpajakan. Hal itu sejalan dengan langkah pemerintah

⁴⁸ Tuti Rastuti, *Op.Cit*, hal 175

⁴⁹ Adrian Sutedi, *Op.Cit*, hal 110

⁵⁰ Ibid, hal 104-105

yang berupaya mencegah para wajib pajak menyembunyikan profit atau menyimpan uang hasil kegiatan bisnis mereka di Indonesia ke negara-negara suaka pajak.

Sanksi pidana dalam ketentuan UU KUP saat ini terdiri dari ancaman sanksi penjara dan sanksi denda pidana. Untuk itu, pidana denda harus diutamakan, sehingga rumusannya adalah sanksi pidana denda lalu sanksi penjara, bukanlah sanksi penjara lalu sanksi pidana denda. Sanksi pidana denda didahulukan atau diutamakan dibandingkan sanksi penjara bagi wajib pajak pelaku tindak pidana mengingat tujuan hukum pajak untuk mengoptimalkan penerimaan negara dan bukan membatasi atau merampas kemerdekaan seseorang. Selain itu, jumlah sanksi pidana denda diperbesar agar menimbulkan efek jera terhadap pelaku

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

- Tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yang dilakukan oleh manajemen perusahaan menyalahi aturan hukum sebagai upaya untuk mengurangi beban pajak. Dalam wajib pajak ataupun badan usaha sering memanfaatkan celah-celah perundang-undangan yang berlaku. Hal ini terjadi karena adanya kesenjangan perundang-undangan yang dapat dimanfaatkan oleh pihak wajib pajak untuk mengurangi beban pajak yang bersangkutan.
- Tanggung jawab manajemen perusahaan bila ada temuan hasil pemeriksaan Direktorat Jenderal Pajak atas penghindaran pajak perusahaan yang mengarah kepada penggelapan pajak perusahaan berupa direksi maupun komisaris yang telah tercantum dalam anggaran dasar sebuah korporasi. Direksi maupun komisaris tersebut dapat dimintai pertanggungjawaban pidana dalam hal tindak pidana korporasi. Keterlibatan direksi atau komisaris dalam tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi, dimana hal ini tercermin dalam adanya niat jahat (*mens rea*) dan perbuatan jahat (*actus reus*) yang dilakukan oleh direksi atau komisaris tersebut.
- Akibat hukum bagi perusahaan atas tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yaitu pemberian sanksi perpajakan atas tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan kehilangan reputasi perusahaan. Tidak semua direksi yang terdapat di dalam perusahaan menyadari akan tugas dan tanggungjawabnya tersebut. Keadaan ini pada akhirnya menyebabkan perusahaan tidak berjalan dan atau tidak beroperasi sebagaimana yang diharapkan.

Saran

- Upaya penegakan hukum yang adil dan beribawa mutlak diperlukan dalam menyelesaikan kasus dugaan penggelapan pajak ini, karena nantinya public akan mengetahui bagaimana kisah yang sebenarnya dari kasus ini dan public juga mengetahui bagaimana proses penegakan hukum dibidang perpajakan itu sendiri.
- Bagi perusahaan diharapkan dapat melakukan perencanaan pajak yang lebih baik agar dapat mengendalikan efisiensi jumlah pajak yang akan diberikan kepada pemerintah seperti melakukan penghindaran pajak baik dari segi pendapatan maupun biaya-biaya yang dapat dikurangi sebagai beban pajak.
- Penghindaran pajak adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas negara. dan penghindaran pajak adalah hal yang tidak baik buat perusahaan itu sendiri maupun Negara oleh karena itu setiap perusahaan wajib melakukan pembayaran pajak yang jujur dan menaati setiap peraturan hukum tentang pajak.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Asikin, H. Zaiki dan L. Wira Pria Suhartana, *Pengantar Hukum Perusahaan*, (Jakarta : Penerbit Prenadamedia Group, 2016)
- Diana dan Djajadiningrat, *Konsep Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Adiatama, 2013
- Harahap, M. Yahya, *Hukum Perseroan Terbatas*, Jakarta : Penerbit Sinar Grafika, 2009
- Ilyas, Wirawan B. & Richard Burton, *Hukum Pajak*, (Jakarta : Salemba Empat, 2004)
- Lubis, Irwansyah, *Manajemen dan Analisis Memudahkan Urusan Pajak bagi Perorangan, Suami-Istri, Usaha dan Yayasan*, Jakarta : PT. Elex Media Komputindo, 2009
- Mardiasmo. *Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2011
- Markus, Muda, *Perpajakan Indonesia suatu Pengantar*, Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama, 2005
- Ompusunggu, Aries P., *Cara Legal Siasati Pajak*, Jakarta, Pustaka Swara anggota IKAPI, 2011
- Pohan, Chairil Anwar, *Manajemen Perpajakan : Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*, Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama, 2013
- Prasetyo, Adinur, *Konsep dan Analisis Rasio Pajak*, Jakarta : PT Elex Media Komputindo, 2016
- Puspita. Silvia Ratih, Pengaruh Tata Kelola Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vo. 3 Nomor 2 tahun 2014
- Rastuti, Tuti, *Seluk Beluk Perusahaan & Hukum Perusahaan*, Bandung : Rafika Aditama, 2015
- Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta : Penerbit Granit, 2005

Suharnoko, *Hukum Perjanjian, Teori dan Analosa Kasus*, Ed. Pertama, Cet.ke-6, Jakarta : Prenada Media Group, 2004
Soemarso, *Perpajakan : Pendekatan Komprehensif*, Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 2007
Suandy, Erly, *Perencanaan Pajak*, Jakarta, Salemba Empat, 2003
Sutedi, Adrian, *Buku Pintar Hukum Perseroan Terbatas*, Jakarta : Penerbit Asa Sukses, 2015
Zani, Mohammad, *Manajemen Perpajakan*, Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 2008

Jurnal dan Makalah

Cahyadi, Amelia, Budi Arta Atmaja dan Indra Oka Margana, Pembaharuan Sanksi Pajak Sebagai Upaya Mengoptimalkan Penerimaan Negara, *Jurnal VeJ* Volume 3 Nomor 2
Hendrawan, Yoga Arif, Makalah : *Tindakan-Tindakan Penghindaran Pajak Tetapi Tidak Melanggar Undang-Undang Perpajakan*
Nurchalis, Efektivitas Sanksi Pidana Dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Dalam Menanggulangi Penghindaran Pajak Korporasi, *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Volume 7 Nomor 1, Maret 2018

Peraturan Perundang-Undangan

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP)
Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas
Undang-Undang Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal
Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang No. 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang