

**PENERAPAN SANKSI PIDANA TERHADAP
PELAKU PENGHINDARAN PAJAK MENURUT
UNDANG UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2007
TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA
CARA PERPAJAKAN¹**

Oleh : Hosea M. J. Sumarauw²

Flora P. Kalalo³

Ruddy R. Watulingas⁴

Abstrak

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pengaturan tindak pidana pajak terhadap penghindaran pajak *tax avoidance* dan bagaimana penerapan sanksi pidana terhadap pelaku penghindaran pajak. Dengan menggunakan metode penelitian yuridis normatif, disimpulkan: 1. Penghindaran Pajak atau *tax avoidance* adalah tindakan yang dilakukan wajib pajak untuk meminimalkan pajak dengan cara yang bertentangan dengan maksud dan tujuan dari undang-undang dan atau tujuan pembuat undang undang (*the intention of parlemment*) dengan modus operandinya merekayasa pajak guna menghindari pemenuhan kewajiban perpajakan dan/ atau memenuhi kewajiban pajak dengan jumlah pajak dapat ditekan serendah mungkin. 2. Penerapan sanksi pidana terhadap kasus penghindaran pajak dituntut dengan hukuman denda, hukuman penjara dan pencabutan hak-hak tertentu berupa pencabutan ijin usaha atau pengumuman keputusan hakim menyangkut reputasi perusahaan.

Kata kunci: Penerapan Sanksi Pidana, Pelaku Penghindaran Pajak.

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Membayar pajak merupakan salah satu kewajiban warga negara sebagai mana tertuang dalam hukum konstitusi Negara Kesatuan Republik Indonesia yakni Undang Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 dalam pasal 23 UUD RI Tahun 1945 diatur bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang undang".¹ Dan berdasarkan ketentuan

konstitusional tersebut maka diberlakukanlah peraturan – peraturan perpajakan antara lain Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan setelah beberapa kali diubah dan disempurnakan.

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak ada imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar besarnya kemakmuran rakyat.² Oleh karena itu pemungutan pajak dari rakyat dilakukan sebagai salah satu sumber modal atau dana untuk dapat mewujudkan kesejahteraan seluruh masyarakat.

Sistem pemungutan pajak yang dianut di Indonesia adalah sistem *self assessment* yang berarti memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak (WP) untuk menghitung/memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang seharusnya dibayar terutang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Penerimaan negara paling besar berasal dari sektor pajak, oleh karena itu pemerintah selalu berupaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak untuk membiayai pembangunan negara. Dengan uang pajak, pemerintah dapat melaksanakan pembangunan. menggerakkan roda pemerintahan, mengatur perekonomian masyarakat dan negara. Dalam kaitannya dengan pembangunan dan kesejahteraan, pajak memiliki fungsi-fungsi yang dapat dipakai untuk menunjang tercapainya suatu masyarakat yang adil dan makmur secara merata. Fungsi-fungsi tersebut yang disebut sebagai fungsi budgeter yaitu membicarakan masukan uang sebanyak-banyaknya ke kas negara.⁵ Namun pada saat ini nyatanya bahwa akibat *tax avoidance* yang dilakukan para pengusaha mengakibatkan kerugian keuangan negara.

Peraturan tentang perpajakan sudah demikian jelas dan tegas namun pada akhir akhir ini mulai bermunculan tindak pidana pajak dengan modus yang baru sebagai "penghindaran pajak" atau dikenal dengan istilah "*tax avoidance*". *Tax Avoidance* (penghindaran pajak) adalah usaha wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak dengan cara

¹ Artikel Skripsi

² Mahasiswa pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM. 17071101364

³ Fakultas Hukum Unsrat, Doktor Ilmu Hukum

⁴ Fakultas Hukum Unsrat, Doktor Ilmu Hukum

⁵ Suandy P. Hukum Pajak. Salemba Empat. Jakarta, Tahun 2000 Hlm 13.

menggunakan alternatif-alternatif dengan melakukan rekayasa pajak yang masih tetap dalam bingkai peraturan perpajakan yang ada.⁶ Tax Avoidance (penghindaran pajak) merupakan bagian dari Perencanaan pajak (*Tax Planning*). Perencanaan pajak (*Tax Planning*) adalah usaha yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan dengan memanfaatkan kelemahan hukum dan peraturan undang-undang pajak itu sendiri dengan karakter dan cara tertentu.⁷ Dalam menentukan *Tax Avoidance* (penghindaran pajak), komite urusan fiskal OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) menyebutkan beberapa karakter *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak), yaitu: Pertama, adanya unsur artifisial, dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak. Kedua, memanfaatkan kelemahan undang-undang untuk menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang. Dan Ketiga, pada umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara kepada wajib pajak untuk melakukan *Tax Avoidance* (penghindaran pajak) dengan syarat wajib pajak menjaga kerahasiaan.⁸

Praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) di Indonesia merupakan perlawanan aktif yang berasal dari wajib pajak, hal ini dilakukan ketika SKP (Surat Ketetapan Pajak) belum dikeluarkan. Penghindaran pajak ini dilakukan untuk menghindari kewajiban perpajakan atau untuk mengurangi besaran pajak yang harus dibayarkan ke kas negara sehingga akan terjadi kerugian negara.

Kasus-kasus penghindaran pajak di Indonesia semakin marak sehingga ditemukan bahwa negara dirugikan hingga US\$ 4,86 miliar pertahun atau setara dengan Rp68,7 Triliun sebagaimana laporan dari Tax Justice Network Amerika pada 22 November Tahun 2020.⁹ Dijelaskan oleh Tax Justice Network dalam

temuan tersebut bahwa di dalam modus operandinya perusahaan multinasional mengalihkan labanya ke negara lain dengan tujuan untuk memperkecil pembayaran pajak di Indonesia. *Tax Justice Network* menyebutkan dalam praktiknya perusahaan multinasional mengalihkan labanya ke negara yang dianggap sebagai suiga pajak. tujuannya untuk tidak melaporkan berapa banyak keuntungan yang sebenarnya dihasilkan di negara tempat berbisnis. Jadi korporasi akhirnya membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya.

Sementara, untuk wajib pajak orang pribadi yang tergolong orang kaya menyembunyikan aset dan pendapatan yang dideklarasikan di luar negeri, di luar jangkauan hukum.

Berdasarkan hal hal tersebut maka penulis merasa tertarik untuk menulis skripsi ini dengan mengambil judul : “Penerapan sanksi hukum pidana terhadap pelaku penghindaran pajak menurut Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007”.

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana pengaturan tindak pidana pajak terhadap penghindaran pajak *tax avoidance*?
2. Bagaimana penerapan sanksi pidana terhadap pelaku penghindaran pajak?

C. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah metode pendekatan yuridis normatif dimana penelitian hukum yuridis normatif atau penelitian hukum kepustakaan yaitu penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti tulisan pustaka atau data sekunder belaka yang berhubungan dengan judul skripsi.

PEMBAHASAN

A. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) dan Pengaturan Hukumnya

Untuk dapat mengetahui apakah *Tax Avoidance* / Penghindaran Pajak merupakan tindak pidana maka dapat dijelaskan sbb:

Undang-undang perpajakan membagi tindak pidana yang dilakukan oleh wajib pajak dalam 2 (dua) jenis yaitu pelanggaran dan kejahatan. Penjelasan Pasal 38 Undang-undang Perpajakan (UU No 28 Thn 2007) menyebutkan

⁶ Lubis, Menggali Potensi Pajak Perusahaan Dan Bisnis Dengan Pelaksanaan Hukum. Jakarta: Elex Media komputindo. 2010 Hlm.15

⁷ Zain Mohammad. Manajemen Perpajakan, Edisi Ke 3, Salemba Empat, Jakarta Thn 2008, Hlm 47

⁸ Elsa & Suandy Erly. Hukum Pajak Edisi 4, Salemba Empat. Jakarta Thn 2018, Hlm 14

⁹ <https://nasional.kontan.co.id/news/>

kualifikasi daripada kealpaan itu sendiri adalah tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati, dan tidak mempedulikan kewajibannya sehingga perbuatannya mengakibatkan kerugian bagi Negara. Perihal tindak pidana pelanggaran tersebut yang dimaksudkan dalam pasal 38 ayat (1) Undang-undang KUP Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana yang telah diubah atas perubahan ketiga menjadi Undang-undang KUP Nomor 28 Tahun 2007 yakni; Barang siapa karena kealpaannya:¹⁰

- a. tidak menyampaikan surat pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan surat pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada Negara, dipidana dengan pidana kurungan selamalamanya satu tahun atau denda setinggi-tingginya sebesar 2 (dua) kali pajak terhutang.

Seperti yang tercantum dalam bunyi Pasal 39 Undang-Undang KUP Nomor 6 Tahun 1983 yang telah diubah atas perubahan ketiga menjadi Undang-undang KUP Nomor 28 Tahun 2007 menegaskan bahwa,

- (1) barang siapa dengan sengaja:
 - a. tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan atau menggunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pajak Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 2; atau
 - b. tidak menyampaikan SPT; dan atau
 - c. menyampaikan SPT atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; dan
 - d. memperlihatkan pembukuan, pencatatan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; dan
 - e. tidak memperlihatkan atau meminjamkan pembukuan, pencatatan atau dokumen lainnya; dan
 - f. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada Negara, dipidana dengan pidana penjara selamalamanya 3 (tiga) tahun

dan denda setinggi-tingginya sebesar 4 (empat) kali dari pajak terhutang. Ancaman pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilipatkan dua apabila seseorang melakukannya lagi tindak pidana dibidang perpajakan sebelum lewat satu tahun, terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan.

Unsur perbuatan yang mencocoki rumusan pasal sebagai unsur pertama dalam menentukan suatu tindak pidana maka jelas terlihat bahwa perbuatan menghindari membayar pajak / *Tax Avoidance* termasuk dalam pasal 38 dan atau pasal 39 undang undang nomor 28 tahun 2007 tersebut. Sedangkan unsur melawan hukum atau Sifat melawan hukum ini diperluas tidak hanya melawan hukum formil tetapi juga melawan hukum materil.¹¹

Tindak pidana di bidang perpajakan, penggolongan atau jenis tindak pidana perpajakan terbagi ke dalam tindak pidana perpajakan dalam bentuk pelanggaran (culpa) sebagai perbuatan yang tidak sengaja dan tindak pidana perpajakan dalam bentuk kejahatan (dolus) sebagai perbuatan yang dilakukan dengan sengaja. Pasal 38 huruf a dan b UU KUP menentukan bahwa “setiap orang karena kealpaannya:

- a. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan; atau
- b. Menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun”.

¹⁰ Penjelasan Pasal 38 UU No 28 Tahun 2007

¹¹ Ruben Achmad, 2016, *Aspek Hukum Pidana Dalam Tindak Pidana Perpajakan*, Universitas Sriwijaya, Palembang, hlm.5-6.

Pasal 39 ayat (1) huruf a,b,c,d,e,f,g,h,i, ayat (2) dan (3) menentukan:

- 1) Setiap orang yang dengan sengaja:
 - a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
 - b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan pengusaha Kena Pajak;
 - c. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan;
 - d. Menyampaikan surat pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
 - e. Menolak untuk melakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
 - f. Memperlihatkan pembukuan pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
 - g. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperhatikan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
 - h. Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi *online* di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 (11); atau
 - i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat, menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar;

- 2) Pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan;
- 3) Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali. Dengan demikian maka jika penghindaran membayar pajak dilakukan dengan tidak sengaja maka dapat dijerat dengan pasal 38 ayat 1 UU No 28 Tahun 2007 sedangkan jika penghindaran membayar pajak itu dilakukan dengan sengaja maka dapat dijerat dengan pasal 39 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai tindak pidana perpajakan.

B. Penerapan sanksi Pidana dalam Kasus Tax Avoidance atau Penghindaran Pajak

Pemahaman sistem pemidanaan, UU Nomor 38 Tahun 2007 tentang KUP merupakan ketentuan yang berkaitan dengan hukum administrasi dan menggunakan ketentuan sanksi pidana, sehingga merujuk pada ketentuan pada pasal 103 KUHP, UU KUP merupakan bagian khusus (sub sistem) dari keseluruhan sistem pemidanaan. Maka konsekuensinya, sistem pemidanaan pada UU KUP harus mengikuti dan terintegrasi dengan aturan umum (*general rules*). Klasifikasi Tindak Pidana pada UU KUP dapat dibedakan menjadi pelanggaran dan kejahatan. Terhadap klasifikasi pelanggaran terdapat pada muatan pada pasal

38, dimana pada pokoknya pasal 38 menyebutkan bahwa jenis tindak pidana pajak yang terjadi karena kealpaan. Sedangkan terkait dengan tindak pidana kejahatan diatur dalam pasal 39 dan 39 A yang lebih menekankan pada perbuatan yang sengaja dilakukan. Formulasi ketentuan pidana pada UU KUP lebih melihat bentuk konkrit ketidakpatuhan wajib pajak dalam mekanisme sistem perpajakan. Merujuk pada hal tersebut, segala upaya-upaya wajib pajak dalam rangka penghindaran pajak seperti mengarah kepada Transaction Fraud dalam perencanaan laporan keuangan, Pergeseran Pajak (shifting), Kapitalisasi dan Transfer Pricing, secara umum disebutkan dalam Pasal 39 ayat 1 UU KUP yaitu Setiap orang yang sengaja :

- a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- c. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
- d. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
- e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
- f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
- g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
- h. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi on-line di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11);
- i. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. Selain daripada

itu, bentuk kegiatan penghindaran pajak juga diatur pada pasal 39 A yaitu kegiatan melakukan penerbitan dan/ atau penggunaan atas faktur pajak, bukti potong, bukti pemungutan dan bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan dengan transaksi sebenarnya. Tanggungjawab pidana yang diatur dalam muatan UU KUP adalah pidana berupa denda dan pidana kurungan maupun pidana penjara. Terdapat beberapa hal yang menarik dalam formulasi tanggungjawab pidana dalam UU KUP yaitu terdapat ketentuan yang mengatur berkaitan dengan pengungkapan ketidakbenaran, dalam hal ini UU KUP memungkinkan terhadap pelanggaran maupun kejahatan untuk tidak dilanjutkan kepada proses litigasi.

Pada prinsipnya kegiatan pengungkapan ketidakbenaran terbagi menjadi 2 (dua) yaitu pengungkapan ketidakbenaran Surat Pemberitahuan (SPT) dan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan. Pada pengungkapan ketidakbenaran SPT diatur dalam pasal Pasal 8 ayat 4 UU KUP, dalam hal ini perihal pengungkapan ketidakbenaran pada pasal 8 ayat 4 dibatasi sampai dengan sebelum disampaikannya hasil pemeriksaan pajak, konsekuensi dilakukannya pengungkapan ketidakbenaran SPT adalah dikenakannya sanksi kenaikan bayar sebesar 50%.

Berbeda dengan pengungkapan ketidakbenaran pada SPT, dalam hal wajib pajak diindikasikan tindak pidana pajak, wajib pajak dapat melakukan beberapa hal guna dijadikan pertimbangan dalam penghentian proses pemeriksaan bukti permulaan dan penyidikan berdasarkan ketentuan perpajakan yaitu dilakukannya pengungkapan ketidakbenaran perbuatan oleh wajib pajak. UU KUP mengatur bahwa dalam hal belum dimulainya tindakan penyidikan atau surat pemberitahuan dimulainya penyidikan belum disampaikan, wajib pajak dapat melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan dengan disertai sanksi denda sebesar 150% dari pajak yang kurang dibayar dan pada saat dilakukan penyidikan tetapi berkas perkara belum dilimpahkan kepada pengadilan, sesuai dengan pasal 44 A dan 44 B, penyidikan dihentikan

dengan disertai sanksi denda sebesar 4 kali lipat dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Penyelesaian tanggungjawab pidana pajak melalui jalur non penal, juga diatur di beberapa negara, (Nahak, 2017) menyebutkan bahwa pengaturan hukuman perpajakan di Belanda berupa Hukuman Denda Administrasi (*Administrasi Penalties*) yang diatur dalam *General Tax Act (GTA)* dan *General Act of Administrative Law (GAAL)*, yang secara umum terdapat pengaturan terkait sanksi administrasi dan penanggulangan yang diterapkan dahulu sebelum sanksi pidana kurungan dan penjara. Selain itu di beberapa negara antara lain *Singapore Master Tax Guide Hand Book 2012/13 Chapter 20 Tax Avoidance and Evasion* secara umum juga mengatur berkenaan dengan hukuman terhadap pelaku Tindak Pidana Perpajakan di Singapura dikenakan hukuman pembayaran bunga sebesar 400% terhadap pajak pendapatan yang tidak dikenakan pajak, dan hukuman denda 50.000 US dollar dan/atau hukuman penjara selama 5 (lima) tahun secara bertahap.

Di Belanda, Australia juga menerapkan hukuman denda berupa sanksi administrasi terhadap pembayar pajak yang mencoba mengurangi pertanggungjawaban sebesar 50%, sedangkan terhadap pembayar pajak yang menghindari jumlah pajak dihukum untuk membayar 25% sebelum dikenakan sanksi pidana atas perbuatan yang dilakukan (Nahak, 2017).

Berdasarkan uraian di atas maka pada hakekatnya tindakan penghindaran pajak/ *Tax Avoidance* 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. 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 degrees*). 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 tidak benar, termasuk penggelapan pajak yang akan dikenakan sanksi pidana.¹²

Penerapan sanksi pidana terhadap kasus penghindaran pajak dengan demikian maka dapat dituntut dengan hukuman denda, hukuman penjara dan pencabutan hak-hak tertentu berupa pencabutan ijin usaha atau pengumuman keputusan hakim menyangkut reputasi perusahaan. Dengan mengacu pasal 10 KUHP maka kasus kasus penghindaran pajak yang selama ini hanya diselesaikan di Pengadilan Pajak sebagai sengketa pajak, perlu di tuntutan melalui peradilan pidana sebagai tindak pidana pajak.

PENUTUP

A. Kesimpulan

¹² USU Law Journal, Vol.7. No.6, Desember 2019, 1-15 Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara, Hlm 8

1. Penghindaran Pajak *atau tax avoidance* adalah tindakan yang dilakukan wajib pajak untuk meminimalkan pajak dengan cara yang bertentangan dengan maksud dan tujuan dari undang-undang dan atau tujuan pembuat undang undang (*the intention of parlemment*) dengan modus operandinya merekayasa pajak guna menghindari pemenuhan kewajiban perpajakan dan/ atau memenuhi kewajiban pajak dengan jumlah pajak dapat ditekan serendah mungkin. Karakteristik tersebut merupakan bentuk kegiatan untuk melakukan rekayasa baik dalam subjek (pelaku) dan objek (transaksi) pajak untuk memperoleh penghematan pajak secara melawan hukum (unlawful). Pengaturan hukumnya terdapat dalam Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 dimana pada pokoknya pasal 38 menyebutkan bahwa jenis tindak pidana pajak yang terjadi karena kealpaan. Sedangkan terkait dengan tindak pidana kejahatan diatur dalam pasal 39 dan 39 A yang lebih menekankan pada perbuatan yang sengaja dilakukan.
2. Penerapan sanksi pidana terhadap kasus penghindaran pajak dengan demikian maka dapat dituntut dengan hukuman denda, hukuman penjara dan pencabutan hak-hak tertentu berupa pencabutan ijin usaha atau pengumuman keputusan hakim menyangkut reputasi perusahaan. Dengan mengacu pasal 10 KUHP maka kasus kasus penghindaran pajak yang selama ini hanya diselesaikan di Pengadilan Pajak sebagai sengketa pajak, perlu di tuntutan melalui peradilan pidana sebagai tindak pidana pajak atau penggelapan pajak dengan menerapkan pasal 372 KUHP ditambah dengan pasal 38 dan 39 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2009 Junto Undang Undang No 16 Tahun 2009.
2. Perlu disosialisasikan kepada para wajib pajak pengusaha bahwa penghindaran membayar pajak sangat merugikan keuangan negara dan dapat mengakibatkan ancaman sanksi pidana yang berat.

DAFTAR PUSTAKA

- Andi Hamzah, Bunga Rampai Hukum Pidana dan Acara Pidana, Jakarta: Ghalia Indonesia, 2001. Elsa & Suandy Erly. Hukum Pajak Edisi 4, Salemba Empat. Jakarta Thn 2018.
- Erly, Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak, Jurnal STIE Surabaya 2013.
- Henry Campbell Black MA, *Black Law's Dictionary* (Terjemahan Bhs Indonesia) Th 2019 James Kessler, Perpajakan Pengawas Luar Negeri, edisi Th 2020.
- Lubis, Menggali Potensi Pajak Perusahaan Dan Bisnis Dengan Pelaksanaan Hukum. Jakarta: Elex Media komputindo. 2010.
- Mahrus Ali, "Dasar-Dasar Hukum Pidana", Sinar Grafika Jakarta, 2015. Moelyatno, Asas Asas Hukum Pidana, edisi ke 7 Rineka Cipta Jakarta, Tahun 2002.
- Moeljatno. Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana dalam Hukum Pidana. : Bina Aksara. Thn 1983
- Penjelasan Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan tata cara Perpajakan (KUP)
- Putri T.R.F & Suryarini T, *Factors effecting Tax Avoidance on Manufacturing Companies Liest, Accounting Analysis Journal* Vol 6 No 3 Thn 2017, ISSN 2252-6765.
- Ruben Achmad, *Aspek Hukum Pidana Dalam Tindak Pidana Perpajakan*, Universitas Sriwijaya, Palembang Tahun 2016
- Schaffmeister, D., Sahetapy, J.E., & Pohan, Agustinus. ed. 2007. Hukum Pidana. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Sianturi, Asas-asas Hukum Pidana di Indonesia dan Penerapannya. Cetakan 3, Storia Grafika, Jakarta Tahun 2015
- Suandy P. Hukum Pajak. Salemba Empat. Jakarta, Tahun 2000 .
- Sudikno Mertokusumo, Mengenal Hukum (Suatu Pengantar), Liberty Yogyakarta Edisi Kelima, Thn 2008.

B. Saran

1. Sudah saatnya diperlukan pengaturan yang baku tentang Tindak Pidana Pajak dalam undang undang tersendiri (tidak melekat dalam undang-undang perpajakan) dan dalam undang undang tersebut dirinci penggolongan tindak pidana pajak antara lain penghindaran membayar pajak.

- Supramono dan Theresia W. Damayanti.
Perpajakan Indonesia Mekanisme dan
Perhitungan. Yogyakarta: Andi, Thn
2005.
- Thomas Sumarsan, Evaluasi perencanaan pajak
di PT Bina Sahabat Jayatama Medan,
Majalah Ilmiah 2017,
- Tri Andrisman, Asas-asas dan Dasar Aturan
Umum Hukum Pidana Indonesia, Bandar
Lampung: Universitas Lampung, Tahun
2011,
- USU Law Journal, Vol.7. No.6, Desember 2019,
1-15 Program Studi Magister Ilmu
Hukum Fakultas Hukum Universitas
Sumatera Utara,
- Waluyo. Perpajakan Indonesia. Edisi 9. Salemba
Empat Jakarta, Tahun 2010
- Zain Mohammad. Manajemen Perpajakan, Edisi
Ke 3, Salemba Empat, Jakarta Thn 2008.
Undang Undang Dasar Republik
Indonesia Tahun 1945

Peraturan dan U ndang-undang :

- Undang Undang Nomor 15 Tahun 2006 Tentang
Badan Pemeriksa Keuangan
<https://nasional.kontan.co.id/news/>
- Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Junto
UU No 16 Tahun 2009 Tentang
Ketentuan Umum Dan Tata Cara
Perpajakan.