

URGENSI PENGATURAN TAX AVOIDANCE DALAM PERATURAN PERPAJAKAN DI INDONESIA

Slamet Susanto

UIN Sayyid Ali Rahmatullah Tulungagung

slametsusanto45@gmail.com

Abstract: Taxes are a payment burden that must be paid by all people with the aim of increasing national development. However, in practice, in the process of paying taxes, there are many acts of tax avoidance, which is an action taken by taxpayers in determining the payment of the lowest possible tax burden. This is intended to seek profit or net profit as much as possible. The tax avoidance process is both legal and illegal depending on the country that regulates it. In this case, tax avoidance in Indonesia is a legal action, because there are no laws and regulations governing it. This study aims to determine the urgency of setting tax avoidance in tax regulations in Indonesia. The type of research used is normative juridical with qualitative methods. The results show that the taxation conditions in Indonesia are very easy to commit fraud, such as tax avoidance by taxpayers, especially corporate taxpayers. Therefore, the author recommends that two attempts be made. First, optimizing the implementation of the existing tax system and facilities as well as possible. Second, reconstructing the taxation system by establishing a new law by utilizing the simplification of the formation of legislation. This is done to accelerate the certainty of Indonesian tax law. So it is necessary to form legislation quickly through the existing legislation system.

Keywords: Tax; Tax Avoidance; Indonesian Tax Regulations

Abstrak: Pajak adalah beban pembayaran yang wajib dibayar oleh seluruh masyarakat dengan tujuan untuk peningkatan pembangunan nasional. Namun dalam praktiknya, proses pembayaran pajak banyak terjadi tindakan penghindaran pajak atau *tax avoidance* yaitu suatu tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam menentukan pembayaran beban pajak serendah-rendahnya. Hal ini diperuntukan untuk mencari keuntungan atau laba bersih sebanyak-banyaknya. Proses *tax avoidance* merupakan tindakan legal dan juga illegal tergantung dari suatu negara yang mengatur. Dalam kasus ini tindakan *tax avoidance* di Indonesia merupakan tindakan legal, karena tidak ada peraturan perundang-undangan yang mengaturnya. Adapun penelitian ini bertujuan untuk mengetahui urgensi pengaturan *tax avoidance* dalam peraturan perpajakan di Indonesia. Jenis penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif dengan metode kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kondisi perpajakan di Indonesia sangat mudah untuk dilakukan kecurangan, seperti dilakukannya tindakan *tax avoidance* dari wajib pajak terutama wajib pajak perusahaan. Oleh karena itu, penulis merekomendasikan agar dilakukannya dua upaya. *Pertama*, optimalisasi pelaksanaan sistem perpajakan dan fasilitas yang telah ada dengan sebaik-baiknya. *Kedua*, merekonstruksi sistem

perpajakan dengan membentuk undang-undang baru dengan pemanfaatan simplifikasi pembentukan peraturan perundang-undangan. Hal itu dilakukan untuk percepatan kepastian hukum perpajakan Indonesia. Sehingga perlu membentuk peraturan perundang-undangan dengan cepat melalui sistem legislasi yang ada.

Kata Kunci: Pajak; Tax Avoidance; Regulasi Perpajakan Indonesia

PENDAHULUAN

Self Assesment System merupakan metode yang dianut oleh sistem perpajakan Indonesia guna meningkatkan kepatuhan pembayaran pajak dari wajib pajak. Secara umum *Self Assesment System* merupakan metode pembayaran pajak yang memberikan kemandirian kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan pajaknya sendiri.¹ Metode ini menggambarkan, bahwa sistem perpajak di Indonesia dilakukan berdasarkan kepercayaan kepada wajib pajak untuk melakukan pembayaran pajak. *Self Assesment System* dijelaskan dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diubah dengan Undang-undang No 16 Tahun 2009 (Undang-undang KUP) pada dasarnya memiliki makna, yaitu:

1. Agar semua wajib pajak bersifat aktif di dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya tanpa perlu menunggu adanya surat ketetapan pajak yang akan dikeluarkan oleh petugas pajak (fiskus).
2. Penghitungan jumlah pajak yang dibayar untuk sementara dianggap sebagai perhitungan menurut ketentuan yang berlaku.
3. Fiskus memiliki kewenangan untuk melakukan penghitungan jumlah pajak yang telah dilaporkan wajib pajak sepanjang fiskus memiliki data bahwa wajib pajak belum melaksanakan penghitungan dengan benar. Surat ketetapan pajak akan diterbitkan setelah melalui proses pemeriksaan dengan cara-cara yang diatur dalam Undang-Undang Pajak.

Secara aksiologis bahwa negara memberlakukan *Self Assesment System* ini lebih didasari oleh keinginan negara untuk mengikutsertakan warga negara dalam pembangunan nasional yang digulirkan pemerintah. Warga negara diharapkan berpartisipasi secara nyata dalam proses pembangunan yang digalakkan oleh

¹ Herlina dan Agus Arianto Toly, *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perencanaan Wajib Pajak di Surabaya*, Tax and Accounting Review, Vol. 3, No. 2, 2013, hlm. 5

negara melalui keikutsertaannya lewat pajak oleh karena pembangunan membutuhkan banyak biaya. Hal ini bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan pembayaran pajak oleh wajib pajak. Namun pada kenyataannya hal tersebut tidak berjalan sebagaimana mestinya, malah wajib pajak memaknai metode ini sebagai celah untuk melakukan kegiatan penghindaran pajak, karena tidak ada paksaan dan pengawasan berlebih dari otoritas pajak.

Upaya wajib pajak untuk meminimalisasi beban pajak, yaitu dilakukan dengan membuat sebuah perencanaan pajak atau biasa disebut sebagai *tax planning*. Sistem *Tax planning* dilakukan dengan berbagai cara, seperti melakukan sesuai dengan hukum yang berlaku atau melanggar ketentuan hukum.² Untuk hal yang melanggar ketentuan hukum, dilakukan dengan cara penghindaran pajak atau penggelapan pajak. Dalam penulisan kali ini, penulis akan berfokus pada pembahasan penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mendapatkan beban pajak yang rendah.

Penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dapat berdampak serius pada pendapatan negara, yaitu negara dapat mengalami kerugian atau pengurangan pendapatan dari sektor pajak. Apabila pendapatan negara berkurang, maka pembangunan negara dapat terhambat, karena pendapatan negara digunakan untuk peningkatan pendidikan, pembangunan infrastruktur publik, dan lain sebagainya. Pembangunan negara tersebut digunakan untuk memberikan kesejahteraan kepada masyarakat. Pada saat ini masyarakat Indonesia juga menyadari akan pentingnya pembayaran pajak, dan berfikir bahwa sikap menghindar dari beban pajak dapat mengakibatkan kerugian bagi negara. Namun untuk wajib pajak pengusaha atau perusahaan masih melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dikarenakan beban pajak yang ditanggung menurutnya terlalu besar, sehingga perlu untuk melakukan penghindaran pajak.

Perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*), karena dapat memberikan keuntungan secara ekonomis. Perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak bukan karena tidak ingin berpartisipasi dalam melaksanakan gotong royong nasional, namun lebih kearah untuk mengatur jumlah pembayaran pajak. Peraturan wajib pajak untuk membayar beban pajak di Indonesia telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Pada Pasal 1 dijelaskan bahwa pengenaan pajak penghasilan terhadap subyek atas

² Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, (Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 2008), hlm. 6

penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak. Sedangkan untuk penjelasan mengenai subyek pajak dijelaskan pada Pasal 2 dalam undang-undang yang sama, yaitu orang pribadi (perseroan), warisan yang belum terbagi, bentuk usaha tetap (BUT), serta badan.

Saat ini peraturan tentang pajak penghasilan di Indonesia telah sedikit banyak menjelaskan tentang peraturan yang hampir sama, seperti penghindaran pajak (*tax avoidance*). Peraturan tersebut terdapat dalam Pasal 18 pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Peraturan tersebut mengatur tentang *specific anti avoidance rule*. Berdasarkan penjelasan tersebut, tulisan ini membahas bagaimana konsep dan bentuk dari *tax avoidance*, dan bagaimana regulasi *tax avoidance* saat ini dalam peraturan perundang-undangan di Indonesia serta bagaimana upaya pemerintah untuk dapat melakukan pembaharuan regulasi perpajakan di Indonesia?

Penelitian ini menggunakan metode penelitian yuridis normatif, yakni penelitian yang berfokus pada pengkajian penerapan norma-norma dalam hukum positif.³ Adapun pendekatan yang digunakan yaitu dengan menggunakan pendekatan kasus serta pendekatan undang-undang. Pendekatan undang-undang dilakukan dengan mengidentifikasi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan rumusan masalah di atas. Sedangkan pendekatan kasus dilakukan dengan mengkaji kasus yang berkaitan dengan isu hukum yang dijadikan oleh penulis sebagai topik pembahasan dalam penulisan ini.

PEMBAHASAN

Konsepsi dan bentuk *tax avoidance*

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan suatu tindakan yang dilakukan wajib pajak perorangan atau badan/perusahaan dalam rangka meminimalkan jumlah beban pajak secara legal.⁴ Di satu sisi praktik *tax avoidance* diperbolehkan karena tidak melanggar peraturan perundang-undangan, hanya saja memanfaatkan celah undang-undang yang ada. Namun disisi lain praktik *tax avoidance* tidak diinginkan karena dapat mengurangi penerimaan negara. Meskipun hal tersebut tidak melanggar hukum, namun semua pihak sependapat bahwa praktik *tax avoidance* tidak dibenarkan, karena akan berdampak pada pengurangan penerimaan negara dari sektor pajak. Pada tahun 2021 jumlah pendapatan negara mencapai angka Rp. 2.011,3 triliun dimana sebesar Rp. 1.547,8

ahatan dalam kaidah *تَصَرُّفُ الْأَمَامِ عَلَى الرَّاعِيَّةِ مَنْوُطٌ بِالْمَصْلَحَةِ*, yaitu kemaslahatan terhadap agama, kemaslahatan jiwa, kemaslahatan akal, kemaslahatan keturunan dan kemaslahatan harta.", "author": {"dropping-parti

triliun atau sekitar 76,9% berasal dari penerimaan pajak.⁵ Berdasarkan data tersebut dapat dilihat bahwa pendapat terbesar negara berasal dari pajak. Oleh karena itu pemerintah berusaha untuk terus mengoptimalkan pendapatan negara dari sektor penerimaan pajak untuk program pembangunan nasional.

Namun hal ini berbanding terbalik dengan perspektif wajib pajak terutama wajib pajak badan/perusahaan. Karena menurut mereka pajak merupakan suatu beban yang akan mengurangi kemampuan ekonomisnya.⁶ Sehingga wajar jika wajib pajak membayar pajak secara tidak sukarela, karena pembayaran pajak di Indonesia menggunakan sistem pembayaran sukarela (*Self Assesment System*). Pemahaman tersebut mengakibatkan munculnya berbagai upaya yang dilakukan oleh wajib pajak untuk dapat membayar pajak sekecil-kecilnya atau melakukan penghindaran pajak atau bahkan berupaya untuk tidak membayar pajak. Hal ini membuat optimalisasi pemerintah dalam perpajakan menjadi terhambat. Perilaku *tax avoidance* ini dalam pandangan hukum positif tidak termasuk dalam pelanggaran hukum. Karena di Indonesia saat ini tidak ada peraturan yang mengatur tindakan tersebut. Namun jikalau dilihat dari norma yang berkembang di masyarakat, perilaku *tax avoidance* merupakan perilaku yang tidak bermoral. Karena memanfaatkan kecerdasan seseorang untuk mengelabui regulasi yang ada. Sehingga dapat mencari keuntungan besar dengan tidak membayar pajak dan berdampak pada turunnya pendapatan negara yang menghambat pembangunan nasional.

Tindakan *tax avoidance* dapat berjalan dikarenakan terdapat perencanaan pajak terlebih dahulu dari wajib pajak. Perencanaan pajak adalah kegiatan yang dilakukan wajib pajak untuk memaksimalkan laba setelah pajak melalui analisis yang cermat dengan memanfaatkan peluang yang ada dalam peraturan perpajakan. Perencanaan pajak ini legal karena perencanaan pajak memanfaatkan celah-celah yang tidak diatur dalam peraturan perpajakan atau mencari kelemahan peraturan. Hasil suatu perencanaan pajak bisa dikatakan baik apabila sesuai dengan kebutuhan perusahaan. Terkadang suatu rencana harus diubah mengingat adanya perubahan peraturan perundang-undangan. Tindakan

cle":"","family":"Idrus","given":"Achmad Musyahid","non-dropping-particle":"","parse-names":false,"suffix":"","container-title":"Al Daulah : Jurnal Hukum Pidana dan Ketatanegaraan","id":"ITEM-1","issue":"1","issued":{"date-parts":["2021"]},"page":"123","title":"Kebijakan Pemimpin Negara Dalam Perspektif Kaidah Fikih : Tasarruf Al-Imam Manutun Bil Masalahah","type":"article-journal","volume":"1"},"schema":"https://github.com/citation-style-language/schema/raw/master/csl-citation.json"} Idrus, "Kebijakan Pemimpin Negara Dalam Pers

perubahan tersebut harus tetap dijalankan walaupun diperlukan penambahan biaya. Sepanjang terdapat penghematan pajak yang cukup besar yang dapat diperoleh. Karena bagaimanapun juga kerugian yang ditanggung haruslah kerugian yang minimal.

Tindakan *tax avoidance* ini dilakukan karena beberapa faktor yang menjadi latar belakangnya, yaitu:

1. Manajemen laba

Manajemen laba dilakukan karena berdasarkan motivasi pajak, ini dikarenakan dasar pengenaan pajak merupakan jumlah kena pajak yang harus dilaporkan oleh perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan yang melakukan tindakan *tax avoidance* akan merekayasa tingkat pendapatan mereka pada laporan tahunan perusahaan (manajemen laba). Rekayasa tersebut dapat dilakukan dengan 2 (dua) model, yaitu dengan melakukan *income increasing* (menaikkan laba) saat pendapatan laba perusahaan cenderung menurun. Sedangkan apabila laba perusahaan cenderung naik, maka perusahaan melakukan *income decreasing* (menurunkan laba). Hal ini dilakukan supaya beban kena pajak perusahaan tidak terlalu besar atau bahkan tidak perlu membayar sama sekali.

2. Kepemilikan keluarga

Kepemilikan keluarga ini dapat mempengaruhi tata kelola perusahaan (*corporate governance*). *Corporate governance* adalah kebijakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengelola pembayaran pajak penghasilan. Pembayaran pajak penghasilan ini didasarkan atas pendapatan yang diperoleh perusahaan, apabila pendapatan perusahaan cenderung besar maka beban kena pajak perusahaan juga besar. Oleh karena itu, tindakan *tax avoidance* yang dilakukan wajib pajak adalah dengan melakukan pembayaran sekecil-kecilnya, demi keuntungan sebesar-besarnya. *Corporate governance* terdiri dari kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial. Kepemilikan institusional adalah kepemilikan perusahaan berdasarkan persentase saham yang dimiliki oleh institusi tertentu yang cukup besar, sedangkan pemilik yang lain memiliki presentasi kecil yaitu kurang dari 5% atau biasa disebut sebagai kepemilikan blockholder. Hal ini berpengaruh kepada daya kontrol perusahaan, yang mana jika kepemilikan perusahaan memiliki presentase yang sama, maka akan menciptakan kontrol yang baik. Karena mereka beranggapan bahwa perusahaan harus menjadi lebih baik

dengan tetap mematuhi regulasi. Oleh karena itu dengan kepemilikan institusional ini maka akan berlaku sebaliknya. Sedangkan kepemilikan manajerial merupakan kepemilikan saham oleh pihak manajemen/manajer dimana manajer memiliki saham perusahaan atau manajer sekaligus berposisi sebagai pemilik saham. Apabila kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial memiliki presentasi yang tinggi dalam sebuah perusahaan atau diisi dari kalangan keluarga maka akan menimbulkan praktik *tax avoidance*. Karena dapat melakukan diskusi secara tertutup tentang penerapan praktik *tax avoidance*.

3. Intensitas aset tetap

Intensitas kepemilikan aset tetap dapat memengaruhi pembayaran pajak perusahaan karena menggambarkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan. Aset tetap perusahaan adalah kekayaan perusahaan yang masa pemakaiannya lebih dari satu tahun. Setiap tahunnya aset tetap ini mengalami penyusutan harga (depresiasi) dan harus dihitung dalam pembukuan. Beban depresiasi pada kepemilikan aset tetap akan memengaruhi pajak perusahaan, dikarenakan akan bertindak sebagai pengurangan pajak. Perusahaan yang memiliki proporsi yang besar dalam aset tetap akan membayar pajaknya lebih rendah, karena perusahaan mendapatkan keuntungan dari depresiasi yang melekat pada aset tetap yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan.

Sedangkan dalam tindakan *tax avoidance* yang berasal dari perencanaan pajak memiliki berbagai cara untuk melakukannya, yaitu seperti:

1. Transfer Pricing

Transfer Pricing adalah suatu kegiatan usaha pada perusahaan kelas internasional yang bertujuan untuk memastikan bahwa harga yang diterapkan dalam transaksi antar perusahaan tidak kena pajak, dengan cara penggelembungan harga produk oleh perusahaan yang sama ditempat yang berbeda.⁷ *Transfer pricing* dilakukan dengan cara, yaitu transaksi yang dilakukan antar suatu perusahaan dengan perusahaan lainnya dalam satu perusahaan besar, dilakukan antar kantor pusat dengan kantor cabangnya,

tion": "H. Abdul Mudjib, Kaidah-Kaidah Ilmu Fikih (Jakarta: Kalam Mulia, 2005).", "noteIndex": 160}, "citationItems": [{"id": "LUKiN7mL/

atau antar kantor cabang dengan kantor cabang lainnya yang masih dalam satu perusahaan yang sama.⁸

2. Thin Capitalization

Thin Capitalization adalah penghindaran pajak yang dilakukan dengan cara pemberian suntikan dana atau pinjaman dana oleh suatu perusahaan induk kepada anak perusahaannya yang bertempat di negara lain.⁹ Hal ini dilakukan untuk mengurangi penghasilan kena pajak. Karena dalam ketentuan perpajakan dengan melakukan pinjaman atau suntikan dana, perusahaan induk tidak diwajibkan untuk membayar pajak.

3. Instrumen Finansial Modern

Untuk menerapkan instrumen finansial modern diperlukan adanya kompleksitas permasalahan perpajakan seperti, masalah keaslian pinjaman yang dilakukan oleh perusahaan, imbalan bunga, sumber penghasilan yang tidak jelas, serta pengenaan pajak pada pemotongan penerima. Instrument finansial modern dapat dilakukan dengan memanfaatkan *tax haven* atau daerah yang tidak memberikan kena pajak terhadap wajib pajaknya. Daerah tersebut dapat berbentuk negara maupun provinsi ataupun kota.

4. Pembayaran ke Tax Haven Country

Tax Haven Country adalah negara yang menawarkan pajak rendah atau bahkan tidak ada pungutan pajak. Dalam hal ini wajib pajak membayar pajaknya di tempat yang menerapkan *tax haven*, sebagai upaya untuk mendapatkan biaya pajak yang rendah.

5. Duplikasi pengurangan

Duplikasi pengurangan atau *double dipping* adalah sebuah teknik yang diterapkan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak dengan cara penggandaan pemanfaatan ketentuan pajak yang menguntungkan di suatu negara¹⁰.

6. Treaty Shopping

K0ifUgAg"
,"uris":
["http://www.mend

Treaty Shopping merupakan suatu metode untuk mendapatkan fasilitas penurunan tarif pajak yang didapatkan dari suatu Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang dilakukan oleh Subyek Pajak¹¹.

7. Kombinasi Teknik Penghindaran

Yaitu upaya yang dilakukan untuk dapat melakukan penghindaran pajak dengan cara melakukan kombinasi dari teknik-teknik yang ada di atas, seperti metode *transfer pricing* dengan *tax haven country*, ataupun yang lainnya.

Tax Avoidance dalam Regulasi Existing Perpajakan Indonesia

Praktik *tax avoidance* yang dilakukan oleh wajib pajak dinilai menyebabkan pendapatan pajak negara berkurang, hal ini dikarenakan adanya perbedaan perspektif antara wajib pajak dengan pemerintah. Di Indonesia banyak terjadi praktik *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan, berikut ini merupakan beberapa contoh perusahaan yang diketahui menerapkan *praktik tax avoidance*:

1. PT Bentoel Internasional Investama Tbk.

Pada Rabu, 8 Mei 2019 Lembaga Tax Justice Network melaporkan perusahaan British American Tobacco (BAT) melakukan praktik *tax avoidance* di Indonesia dengan melalui perusahaan PT Bentoel Internasional Investama Tbk. Praktik ini menyebabkan negara Indonesia mengalami kerugian sebesar USD 14 juta pertahun. PT Bentoel Internasional Investama Tbk juga menghindari potongan pajak pembayaran bunga dengan cara melakukan pinjaman melalui perusahaan di Belanda. Karena Indonesia menerapkan sekitar 20% untuk pemotongan pajak perusahaan, namun dengan perjanjiannya dengan perusahaan di Belanda tersebut menjadikan pemotongan pajak PT Bentoel menjadi 0%. Dari tindakan dan cara yang dilakukan oleh PT Bentoel tersebut menyebabkan Indonesia kehilangan pendapatan sekitar USD 11 juta pertahun. Hal itu dikarenakan pinjaman yang dilakukan oleh PT Bentoel sebesar USD 164 juta dan Indonesia harusnya dapat mengenakan pajak sebesar 20% atau sekitar USD 33 juta atau USD 11 juta pertahun.¹²

eley.com
/documents/?uuid=16728a76-d1e3-45f0-9a57-29c5af095abe"], "itemData": {"author": [{"dropping-particle": "", "family": "Mudjib", "given": "H. Abdul", "non-dropping-particle": "", "parse-names": false, "suffix": ""}], "id": "ITEM-1", "issued": {"date-parts": [{"2005"}]}, "publisher": "Kalam Mulia", "publisher-place": "Jakarta", "title": "Kaidah-Kaidah Ilmu Fikih", "type": "book"}}, "schema": "https://github.com/citation-style-language/schema/raw/master/csl-citation.json"} H. Abdul Mudjib, *Kaidah-Kaidah Ilmu Fikih* (Jakarta: Kalam Mulia, 2005), 61-62.

2. PT Adaro Energi Tbk.

PT Adaro Energi Tbk diduga melakukan tindakan *tax avoidance* melalui anak perusahaannya yaitu Coaltrade Services International yang berlokasi di Singapura. Tindakan tersebut dilakukan dengan cara mengalihkan keuntungan usaha penambangan batu bara di Indonesia ke Singapura untuk menghindari pajak di Indonesia. Dari tindakan tersebut PT Adaro Energi Tbk melalui Coaltrade Services International membayar pajak sebesar USD 125 juta selama periode 2009-2017. Ini merupakan jumlah pembayaran yang lebih sedikit yang seharusnya diperoleh di Indonesia. Dengan mengalihkan lebih banyak hartanya ke lokasi bebas pajak, menyebabkan PT Adaro telah mengurangi tagihan pajak Indonesia. Serta dana yang tersedia untuk layanan-layanan publik yang diberikan kepada pemerintah Indonesia hampir sekitar USD 14 juta pertahun.¹³ Tindakan ini dimasukkan dalam kategori transfer pricing, karena dilakukan dengan menggeserkan kewajiban perpajakan perusahaan kepada beberapa perusahaan global dengan tarif pajak rendah, dari negara yang memiliki tarif pajak tinggi. Sehingga akan menghasilkan keuntungan pada anak perusahaannya.

3. PT Coca Cola Indonesia

PT Coca Cola Indonesia melakukan penghindaran pajak sehingga menimbulkan kekurangan pembayaran pajak senilai Rp. 49,24 miliar. Hasil penelusuran yang dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak, bahwa perusahaan tersebut sudah melakukan tindakan penghindaran pajak yang menyebabkan setoran pajak berkurang dengan ditemukannya pembengkakan biaya yang besar pada perusahaan tersebut. Beban biaya yang besar pada PT.Coca Cola Indonesia diakibatkan oleh beban yang harus dikeluarkan untuk biaya iklan yang terjadi pada rentang tahun pajak 2002-2006 dengan total sebesar Rp. 566,84 milyar. Beban biaya juga dicurigai tersebut akibat dari

¹² Herlina dan Agus Arianto Toly, *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perencanaan Wajib Pajak di Surabaya*, Tax and Accounting Review, Vol. 3, No. 2, 2013, hlm. 5

¹³ Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, (Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 2008), hlm. 6

¹³ Johnny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penel* tanggal 4 November 2022, pukul 20:51 WIB

adanya *transfer pricing* atau transaksi yang dilakukan antar divisi dalam perusahaan yang sama.¹⁴

Tindakan *tax avoidance* tidak hanya terjadi pada sistem perpajakan di Indonesia, namun juga terjadi di seluruh negara-negara di dunia (global). Sebagai contoh tindakan *tax avoidance* yang berskala global adalah kasus panama papers yang sempat menggemparkan dunia internasional pada tahun 2016 lalu.¹⁵ Kemudian terdapat kasus IKEA yang melakukan upaya penghindaran pajak dengan nilai lebih dari USD 1 Milyar, pada kurun waktu 2009-2014 di beberapa negara Eropa.¹⁶ Serta perusahaan-perusahaan lainnya. Dengan begitu maraknya praktik *tax avoidance* di dunia dan di Indonesia, hal ini menyadarkan kita bahwa sistem peraturan perpajakan perlu dilakukan pembenahan dengan cepat. Supaya kasus-kasus seperti di atas tidak terjadi lagi dan negara tidak lagi mengalami kerugian yang besar hanya dari tindakan segelintir orang saja. Namun sebelum menentukan apakah negara perlu membentuk peraturan perundang-undangan baru dengan alasan-alasan di atas. Perlu adanya pengkajian terlebih dahulu terhadap peraturan perundang-undangan di Indonesia yang mengatur mengenai *tax avoidance*.

Di Indonesia peraturan mengenai pajak yang harus dibayar oleh perusahaan diatur dalam Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (untuk selanjutnya disebut sebagai UU PPh). Peraturan ini belum memberikan pengertian yang jelas mengenai perencanaan pajak (*tax planning*) dan *tax avoidance*. Hal ini diakibatkan karena adanya diferensiasi penafsiran antara wajib pajak dengan aparat pajak. Frans Vanistendael menyatakan apabila pemerintah tidak mengatur dengan tegas dalam undang-undang pajak mengenai apa yang dimaksud dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan

¹⁴ Adinda Ade Mustami dan Adi Wikanto, "Coca-Cola Diduga Akali Setoran Pajak", diakses dari <https://nasional.kontan.co.id/news/coca-cola-diduga-akali-setoran-pajak>, pada tanggal 5 November 2022, pukul 07:27 WIB

¹⁵ Bareksa, "Catatan Prastowo: Bedah Panama Papers, Tax Avoidance dan Tax Evasion", diakses dari <https://www.bareksa.com/berita/undefined/2016-04-12/catatan-prastowo-bedah-panama-papers-tax-avoidance-vs-tax-evasion>, pada tanggal 5 November 2022, pukul 08:05 WIB

¹⁶ Ridwan Aji Pitoko dan Hilda B. Alexander, "IKEA Dituduh Hindari Pajak Hingga Rp. 14.900 Triliun", diakses dari <https://properti.kompas.com/read/2016/02/16/081748621/Ikea.Dituduh.Hindari.Pajak.hingga.Rp.14.900.Tri-liun#:~:text=KOMPAS.com%20%2D%20Ikea%20dituduh%20menghindari,Green%20Party%20di%20Parlemen%20Eropa,> pada tanggal 5 November 2022, pukul 08:56 WIB

penyelundupan pajak, maka *tax avoidance* adalah hal yang legal untuk dilakukan oleh Wajib Pajak.¹⁷

Berkaitan dengan existing regulasi perpajakan di Indonesia, saat ini Indonesia juga telah memiliki Peraturan Khusus Anti Penghindaran Pajak. Khususnya yang menangani masalah yang berkaitan dengan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa. Ketentuan ini terdapat dalam Pasal 18 UU PPh, akan tetapi tidak diatur secara ketat seperti yang diterapkan di banyak negara. Sebagai contoh, dalam ketentuan perpajakan Indonesia tidak ada pembatasan perbandingan antara modal dan utang (*Debt Equity Ratio*) untuk mencegah pembebanan biaya bunga yang tidak wajar. Serta belum ada prosedur rinci mengenai *Advance Pricing Agreement* (APA) yang bisa diterima oleh pihak fiskus maupun wajib pajak sebagai jalan tengah, untuk memecahkan kebuntuan pemeriksaan transaksi *transfer pricing*. APA didefinisikan sebagai suatu kesepakatan yang dimuat di muka antara perusahaan multinasional dengan satu atau lebih otoritas pajak suatu negara sehubungan dengan penerapan metode transfer. Dengan tujuan menarik pajak atas transaksi antar grup perusahaan multinasional di suatu negara.¹⁸ Ketiadaan aturan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dalam ketentuan perpajakan Indonesia akan berakibat dimanfaatkannya kekosongan hukum ini oleh perusahaan-perusahaan multinasional untuk memperkecil beban pajak mereka. Berikut ini penjelasan dari Pasal 18 UU PPh:

1. Pasal 18 ayat (1)

“Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan keputusan mengenai besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak berdasarkan Undang-undang ini.”

Untuk menangkal transformasi deviden (keuntungan) menjadi bunga melalui rekayasa *thin capitalization*, maka ayat ini memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk menentukan besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak. Apabila perbandingan antara utang dan modal perusahaan sangat besar dan melebihi batas-batas yang telah dijadikan patokan umum, maka dapat dikatakan

¹⁷ Luh Putu Adinda Martatilo, Tesis: “Kajian Normatif Yuridis Mengenai Peraturan Anti Penghindaran Pajak (*Anti Avoidance Rule*) Menurut Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan di Indonesia, (Jakarta: Universitas Indonesia, 2009), hlm. 7

¹⁸ Awwaliatul Mukkarromah, “Apa Itu *Advance Pricing Agreement*?”, diakses dari <https://news.ddtc.co.id/apa-itu-advance-pricing-agreement-15179>, pada tanggal 5 November 2022, pukul 10:55 WIB

perusahaan tersebut dalam keadaan tidak sehat. Oleh karena itu, Menteri Keuangan dapat melakukan pengecekan secara berkala terhadap perusahaan tersebut dan menentukan adanya modal terselubung dalam hal Penghitungan Kena Pajak (PKP) pada suatu perusahaan.

2. Pasal 18 ayat (2)

“Menteri Keuangan berwenang menetapkan saat diperolehnya dividen oleh Wajib Pajak dalam negeri atas penyertaan modal pada badan usaha di luar negeri selain badan usaha yang menjual sahamnya di bursa efek, dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. besarnya penyertaan modal Wajib Pajak dalam negeri tersebut paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor; atau
- b. secara bersama-sama dengan Wajib Pajak dalam negeri lainnya memiliki penyertaan modal paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor.”

Untuk menangkal diversi penghasilan pasif dan penghasilan tertentu lainnya dari akumulasi penghasilan. Maka Menteri Keuangan memiliki wewenang untuk menentukan diperolehnya keuntungan setiap perusahaan terhadap penanaman modal yang dilakukan di luar negeri, selain badan usaha yang menjual saham miliknya di bursa efek.

3. Pasal 18 ayat (3)

“Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.”

Pasal ini mengatur mengenai hak Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan koreksi atas penghasilan dan biaya-biaya sehubungan dengan transaksi antar hubungan istimewa, yang diduga memiliki ketidakwajaran dalam

menentukan utang sebagai modal dengan berpedoman terhadap hasil transaksi yang tidak dipengaruhi adanya hubungan istimewa.

4. Pasal 18 ayat (3a)

“Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan perjanjian dengan Wajib Pajak dan bekerja sama dengan pihak otoritas pajak negara lain untuk menentukan harga transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), yang berlaku selama suatu periode tertentu dan mengawasi pelaksanaannya serta melakukan renegotiasi setelah periode tertentu tersebut berakhir.”

Pasal ini mengatur tentang hubungan wajib pajak dengan Direktur Jenderal Pajak (DJP) untuk penentuan metode *transfer pricing* seperti apa yang nantinya disepakati. Surat permohonan dibuat oleh Wajib Pajak dan diajukan kepada DJP. DJP akan melakukan penelitian atas kebenaran, kewajaran, dan manfaat yang akan didapat untuk kepentingan penerimaan negara. Apabila hasil penelitian tersebut positif, maka DJP akan menyetujui permohonan Wajib Pajak tersebut, yang mengikat Wajib Pajak untuk jangka waktu tertentu sesuai perjanjian.¹⁹

5. Pasal 18 ayat (3b), (3c), (3d)

(3b) Wajib Pajak yang melakukan pembelian saham atau aktiva perusahaan melalui pihak lain atau badan yang dibentuk untuk maksud demikian (*special purpose company*), dapat ditetapkan sebagai pihak yang sebenarnya melakukan pembelian tersebut sepanjang Wajib Pajak yang bersangkutan mempunyai hubungan istimewa dengan pihak lain atau badan tersebut dan terdapat ketidakwajaran penetapan harga.

(3c) Penjualan atau pengalihan saham perusahaan antara (*conduit company* atau *special purpose company*) yang didirikan atau bertempat kedudukan di negara yang memberikan perlindungan pajak (*tax haven country*) yang mempunyai hubungan istimewa dengan badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia

¹⁹ Ibid., hlm. 118

atau bentuk usaha tetap di Indonesia dapat ditetapkan sebagai penjualan atau pengalihan saham badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia

- (3d) Besarnya penghasilan yang diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri dari pemberi kerja yang memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan lain yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia dapat ditentukan kembali, dalam hal pemberi kerja mengalihkan seluruh atau sebagian penghasilan Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri tersebut ke dalam bentuk biaya atau pengeluaran lainnya yang dibayarkan kepada perusahaan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tersebut.

Ayat ini secara tidak langsung membahas *Special Purpose Company* yang merupakan pasal baru berasal dari tambahan pasca diundangkannya UU PPh. Sebelum adanya ketentuan ini, untuk menangkal tindakan *tax avoidance* wajib pajak yang dilakukan melalui *treaty shopping*, yaitu hanya mengandalkan ketentuan pemilik penghasilan sebenarnya dari deviden, bunga, dan royalti. Pada Pasal 18 ayat (3b) hanya memberikan pengertian sekilas mengenai *special purpose company* yaitu lembaga yang dibentuk dengan tujuan pembelian saham atau aktiva perusahaan, serta memberikan petunjuk pada Pasal 18 ayat (3c) UU PPh bahwa *special purpose company* didirikan di tempat yang menerapkan *tax haven country*.

6. Pasal 4 ayat (1)

Ayat ini mengatur pengertian penghasilan atau disebut sebagai objek pajak. Objek pajak (penghasilan) merupakan tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari dalam negeri maupun luar negeri, yang dipakai untuk keperluan konsumtif atau menambah kekayaan dari wajib pajak. Ayat ini mengatur bahwa suatu transaksi harus dilihat berdasarkan inti atau substansi dari transaksi dan fakta yang ada, dan tidak hanya dilihat dari label yang diberikan oleh Wajib Pajak atas transaksi tersebut.

7. Pasal 4 ayat (3)

Pasal ini mengatur tentang hal-hal yang bukan objek pajak, yaitu bantuan, hibah, waris, harta termasuk setoran tunai, iuran, imbalan, pembayaran dari perusahaan asuransi, laba dari badan pasangan usaha, beasiswa, dan sisa lebih yang diterima oleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak di bidang pendidikan dan/atau penelitian/pengembangan serta bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu.

8. Pasal 6 ayat (1)

Pasal ini menentukan hal apa saja yang dapat mengurangi penghasilan dalam penghitungan pajak penghasilan, yaitu sebagai berikut:

- 1) Biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha;
- 2) Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud;
- 3) Iuran untuk dana pensiun;
- 4) Kerugian karena penjualan;
- 5) Kerugian selisih kurs mata uang asing;
- 6) Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan;
- 7) Biaya beasiswa, magang dan pelatihan;
- 8) Piutang yang tidak dapat ditagih;
- 9) Sumbangan untuk penanggulangan bencana nasional;
- 10) Sumbangan yang digunakan untuk penelitian dan pengembangan;
- 11) Biaya pembangunan infrastruktur sosial;
- 12) Sumbangan fasilitas pendidikan;
- 13) Sumbangan untuk pembinaan olahraga.

Pasal ini merupakan upaya pemerintah untuk membatasi hal-hal apa saja yang tergolong dalam *deductible expenses* yaitu biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan wajib pajak.

Pembaharuan Regulasi Perpajakan Indonesia

Dari penjelasan di atas diketahui Indonesia belum mempunyai regulasi yang cukup kuat untuk mengatur *tax avoidance*. Karena pada Pasal 18 UU PPh hanya mengatur mengenai salah satu upaya yang dilakukan wajib pajak untuk menghindari pembayaran pajak, yaitu dengan hanya menerapkan konsep *transfer pricing*. Sedangkan cara yang lain dari tindakan *tax avoidance* belum diatur. Oleh karena itu perlu kiranya negara melakukan pembaharuan sistem perpajakan.

Karena pajak merupakan sektor penting bagi pendapatan negara. Dengan adanya pembaharuan perpajakan yang dilakukan oleh pemerintah, diharapkan pajak dapat menjadi sumber pendapatan utama untuk negara. Sampai dengan sekarang system perpajak di Indonesia telah diubah atau diperbarui sebanyak 5 (lima) kali sejak digulirkannya *tax reform* pada tahun 1983 dari pemerintah. Namun pembaharuan tersebut tetap saja belum mencapai regulasi ideal dan kuat. Hal ini terlihat dengan masih banyaknya tindakan-tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak baru-baru ini.

Dalam hal perbaikan regulasi terhadap adanya praktik *tax avoidance* di Indonesia, penulis ingin memberikan sebuah solusi yaitu berupa membenahan atau pembaharuan sistem perpajakan. Pembaharuan tersebut dapat dilakukan dengan melakukan redivasi otoritas pajak serta pembentukan peraturan perundang-undangan yang baru dalam satu payung hukum sendiri. Redivasi otoritas pajak merupakan reformasi lembaga otoritas pajak serta sumber daya manusianya sebagai upaya untuk menanggulangi praktik-praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perorangan atau perusahaan. Redivasi perlu dilakukan karena peran dari Direktorat Jenderal Pajak Dalam melakukan pemungutan pajak dari waktu ke waktu semakin menurun. Hal ini dapat dilihat dari dua indikator, yaitu tren penurunan *tax ratio* selama sepuluh tahun.²⁰ *Tax Ratio* adalah suatu tolak ukur upaya yang dilakukan pemerintah dalam hal penyerapan pajak dari total PDB (Produk Domestik Bruto)²¹.

Redivasi ini dilakukan dengan cara memberikan kewenangan kepada lembaga otoritas pajak serta membentuk pegawai otoritas pajak menjadi lebih kompeten dengan diberikan pengetahuan-pengetahuan terkait. Hal itu dilakukan untuk dapat menanggulangi praktik-praktik *tax avoidance* oleh wajib pajak. Selanjutnya dalam hal melakukan pembaharuan regulasi perpajakan di Indonesia dapat dilakukan dengan melakukan pembentukan undang-undang baru dengan metode cepat (simplifikasi). Yang substansinya harus dapat membuat jera pelaku *tax avoidance* yaitu dengan pemberlakuan sanksi pidana kurungan. Karena selama ini undang-undang yang mengatur tentang pajak hanya berisi sanksi pidana denda. Tidak hanya itu substansi dari undang-undang perpajakan yang baru juga harus berisi pengaturan larangan tentang praktik *tax avoidance* secara tegas beserta konsep-konsep tindakannya. Dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (selanjutnya disebut UUP3) menjelaskan proses pembentukan peraturan perundang-undangan

²⁰ Januardo Sulung Partogi Sihombing, *Redivasi Kelembagaan Otoritas Penerimaan Pajak Indonesia Dalam Pembaharuan Sistem Hukum Perpajakan Nasional Yang Progresif*, Jurnal Ius Constituendum, Vol. 5, No. 1, April 2020, hlm. 145-146

²¹ Ibid., hlm. 143

dilakukan dengan 5 (lima) tahap yaitu, perencanaan, penyusunan, pembahasan, penetapan/pengesahan, dan terakhir adalah pengundangan.

1. Tahap Perencanaan

Pada Pasal 16 mengatur tahapan awal pembentukan peraturan perundang-undangan yaitu tahap perencanaan. Dimana setiap rancangan undang-undang (RUU) yang diusulkan harus dicantumkan dalam prolegnas (program legislasi nasional) terlebih dahulu. Kemudian pada Pasal 19 mengatur mengenai syarat-syarat tahap perencanaan, seperti:

- a. Prolegnas harus memuat program pembentukan UU dengan judul RUU, materi yang diatur, dan keterkaitannya dengan Peraturan Perundang-undangan lainnya.
- b. Materi yang diatur dan keterkaitannya dengan Peraturan Perundang-undangan lainnya merupakan keterangan mengenai konsepsi RUU yang meliputi:
 - 1) latar belakang dan tujuan penyusunan;
 - 2) sasaran yang ingin diwujudkan; dan
 - 3) jangkauan dan arah pengaturan.
 - 4) Materi yang diatur telah melalui pengkajian serta penyesuaian yang dituangkan dalam Naskah Akademik.

Apabila melihat peraturan di atas, pengajuan RUU ke Prolegnas harus disertai dengan naskah akademik yang berisi latar belakang penyusunan, jangkauan dan arah pengaturan muatan materi, sasaran pengaturan, yang merupakan substansi dari materi yang diatur dalam naskah akademik serta harus memuat juga keterkaitan dengan peraturan perundang-undangan lainnya. Oleh karena itu dengan dilakukannya mekanisme seperti ini, maka mengakibatkan proses pembentukan peraturan perundang-undangan menjadi lama. Untuk waktu yang dibutuhkan dalam proses pembentukannya diperkirakan sekitar 3-4 bulan, hal ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh akademisi dalam lingkungan akademik. Waktu 3-4 bulan tersebut merupakan waktu pembentukan naskah akademik saja dan belum termasuk waktu dalam proses birokrasi, dan apabila ditambah dengan proses birokrasinya maka tahap perencanaan membutuhkan waktu sekitar 6-8 bulan.²²

²² Ahmad Gelora Mahardika, *Simplifikasi Proses Pembentukan Undang-Undang Sebagai Upaya Pemenuhan Kebutuhan Masyarakat Atas Transportasi Online Di Era Disrupsi*, Diversi Jurnal Hukum, Vol. 6, No. 2, Desember 2020, hlm. 210-211

2. Tahap Penyusunan

Pada Pasal 43 ayat (3) menyatakan bahwa RUU yang berasal dari DPR, Presiden dan DPD, yang ruang lingkupnya meliputi (Rancangan Peraturan Daerah Propinsi atau Rancangan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota) harus disertai Naskah Akademik. Sebelum pembentukan Naskah Akademik, RUU tersebut harus dilakukan pengharmonisasian, pembulatan, dan pemantapan konsepsi RUU yang berasal dari Presiden dikordinasikan oleh menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang hukum. Sedangkan RUU yang berasal dari DPR atau DPD maka dilakukan oleh Badan Legislasi yang terdapat di internal DPR/DPD. Setelah melalui tahap-tahap tersebut, kemudian dibentuklah Naskah Akademik. Mengacu pada kompleksitas tahapan yang melibatkan banyak instansi pemerintah, maka waktu yang diperkirakan dalam tahap penyusunan ini mencapai 1-2 bulan.²³

3. Tahap Pembahasan

Berdasarkan Pasal 66 tahap pembahasan RUU dilakukan melalui 2 tingkat pembicaraan. Tingkat pertama adalah pembicaraan dalam rapat komisi, rapat gabungan komisi, rapat badan legislasi, rapat badan anggaran atau rapat panitia khusus. Sedangkan pada tingkat kedua dilakukan pembicaraan dalam rapat paripurna. Dalam tahap pembahasan sering terjadi terhadap RUU yang diajukan, dikarenakan partai politik kerap kali mempunyai kepentingan dalam setiap pembahasannya. Seperti penyampaian yang dilakukan dari DPR, Presiden dan DPD yang masing-masing memiliki pandangan yang berbeda-beda.²⁴ Dalam tahap ini biasanya waktu yang dibutuhkan sekitaran 100 hari.²⁵

4. Tahap Penetapan/Pengesahan

Berdasarkan Pasal 72 dan 73, RUU yang telah disetujui DPR bersama dengan Presiden dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 7 (tujuh) hari sejak tanggal persetujuan bersama. Setelah menerima RUU yang telah disetujui DPR bersama Presiden tersebut. Sekretariat Negara akan mencatat dalam kertas kepresidenan dan akhirnya dikirimkan ke Presiden untuk disahkan menjadi UU. Pengesahan RUU yang telah disetujui bersama tersebut dilakukan dengan penandatanganan oleh Presiden sebagai bukti pengesahan. Waktu yang

²³ Ibid.,

²⁴ Dermina Dalimunthe, *Proses Pembentukan Undang-Undang Menurut UU No. 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan*, Jurnal Yurisprudencia, Vol. 3, No. 1, Juni 2017, hlm. 80

²⁵ Ahmad Gelora Mahardika, *Op.Cit.*, hlm. 212

dibutuhkan pengesahan presiden tersebut paling lambat 30 (tiga puluh) hari sejak RUU disetujui DPR bersama Presiden. Setelah Presiden mengesahkan RUU menjadi UU, maka menteri mengundang UU tersebut supaya berlaku dan mempunyai kekuatan hukum mengikat yang memerlukan waktu sekitar 1-2 (satu sampai dua) hari. Proses pengundangan dilakukan dengan pencantuman ke lembaran negara dan berita negara. Apabila RUU tidak ditanda tangani oleh Presiden dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari setelah RUU disetujui DPR bersama Presiden, maka RUU tersebut tetap sah menjadi undang-undang. Melihat dari peraturan tersebut, maka waktu yang dibutuhkan pada tahap pengesahan paling lama sekitar 37 (tiga puluh tujuh) hari.²⁶

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat diketahui bahwa proses pembentukan peraturan perundang-undangan membutuhkan waktu sekitar 348-441 hari. Dimana dibagi dalam tahap perencanaan sekitar 6-8 bulan atau 180-240 hari. Pada tahap penyusunan sekitar 1-2 bulan atau 30-60 hari, kemudian pada tahap pembahasan sekitar 100 hari, setelah itu tahap pengesahan sekitar 37 hari dan tahap pengundangan sekitar 1-2 hari. Jangka waktu yang dibutuhkan dalam proses pembentukan peraturan perundang-undangan dengan metode normal membutuhkan waktu yang relatif lama. Hal ini menjadikan kurang efektifnya metode yang digunakan dalam proses pembentukan peraturan perundang-undangan apalagi untuk memenuhi kepastian hukum yang memiliki urgensi mendesak.

Dalam hal pemenuhan hukum yang memiliki urgensi yang mendesak seperti pemenuhan terhadap kepastian hukum *tax avoidance* di Indonesia. Penulis mencoba memberikan sebuah solusi dengan melakukan simplifikasi pembentukan peraturan perundang-undangan. Ini dilakukan dengan menghilangkan beberapa mekanisme yang diperbolehkan oleh undang-undang. Seperti dengan pembentukan undang-undangan baru dengan meniadakan tahap perencanaan atau tanpa melalui prolegnas. Hal ini dapat terjadi karena terdapat urgensi yang mendesak dari pembentukan peraturan *tax avoidance*. Karena apabila peraturan ini tidak dilakukan pembaharuan atau pembentukan baru dengan cara cepat, maka negara dapat mengalami kerugian lebih banyak lagi dengan adanya praktik *tax avoidance* yang semakin massif. Dengan meniadakan tahap perencanaan, maka proses pembentukan peraturan perundang-undangan dapat langsung menuju ke

²⁶ Ibid., hlm. 213

tahap penyusunan. Di mana pada tahap penyusunan ini harus disertai syarat bahwa naskah akademik telah dibentuk.

Kemudian setelah melewati tahap penyusunan, maka selanjutnya masuk pada tahap pembahasan. Pada tahap ini terjadi pembicaraan bertingkat oleh lembaga pembentuk peraturan perundang-undangan. Sehingga dapat dilakukan dengan pemanfaatan teknologi komunikasi jarak jauh, yang dapat menghemat waktu. Pada tahap ini biasanya memakan waktu yang cukup panjang pada penentuan persetujuan hari sidang dikarenakan banyaknya anggota yang memiliki kesibukannya sendiri. Oleh karena itu dengan pemanfaatan teknologi komunikasi jarak jauh seperti pemanfaatan aplikasi *zoom video converance* atau *skype* diharapkan dapat mempercepat proses pembentukan peraturan perundang-undangan. Hal ini dilakukan berdasarkan pengalaman selama pandemi Covid-19, bahwasannya dalam pelaksanaan rapat ataupun forum yang dilakukan oleh instansi sudah memanfaatkan teknologi ini. Selanjutnya pada tahap pengesahan yang memerlukan waktu 1-37 hari bukanlah suatu masalah. Sementara pada tahapan pengundangan cukup sehari saja untuk mengefisiensi waktu. Sehingga proses pembentukan peraturan perundang-undangan dapat disederhanakan dengan hanya membutuhkan waktu sekitar 48-225 hari. Dengan pembagian pada tahap perencanaan dibutuhkan waktu sekitar 30-150 hari untuk membuat naskah akademik dan tanpa dimasukkan ke prolegnas. Pada tahap penyusunan dibutuhkan sekitar 1-7 hari, kemudian pembahasan sekitar 15-30 hari, pengesahan sekitar 1-37 hari dan terakhir tahap pengundangan dengan waktu satu hari.

KESIMPULAN

Tax avoidance merupakan tindakan yang tidak termasuk melanggar hukum dalam pandangan hukum positif, karena tidak ada peraturan yang mengatur tindakan tersebut. Namun jikalau dilihat dari perspektif norma yang berkembang di masyarakat *tax avoidance* merupakan perilaku yang tidak bermoral. Karena memanfaatkan celah regulasi supaya tidak membayar pajak ke negara hanya demi mendapatkan keuntungan besar. Perbuatan tersebut sangat merugikan negara karena dapat menurunkan pendapatan negara dan menghambat pembangunan nasional. Tujuan *tax avoidance* adalah untuk meminimalisir jumlah beban pajak yang harus ditanggung. Faktor yang melatarbelakangi tindakan *tax avoidance* adalah dikarenakan adanya manajemen laba yang dilakukan perusahaan dengan tujuan untuk memperoleh laba besar dengan cara perencanaan pajak. Kemudian adanya kepemilikan perusahaan secara kekeluargaan yang menyebabkan tidak

transparannya laporan perusahaan serta adanya penurunan harga asset tetap perusahaan.

Tax avoidance dapat dilakukan dengan cara pemanfaat celah pada peraturan perundang-undangan, seperti melakukan tindakan *transfer pricing*, *thin capitalization*, pendanaan melalui instrumen finansial modern, pembayaran ke *tax haven country*, duplikasi pengurangan, *treaty shopping*, atau dengan melakukan kombinasi teknik penghindaran. Berkaitan dengan existing regulasi perpajakan Indonesia juga telah memiliki Peraturan Khusus Anti Penghindaran Pajak. Khususnya yang menangani masalah yang berkaitan dengan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa. Ketentuan ini hanya mengatur tindakan penghindaran pajak dengan memanfaatkan prinsip *transfer pricing*. Sehingga kurang dapat memayungi dari tindakan *tax avoidance* secara keseluruhan. Peraturan tersebut terdapat dalam Pasal 18 UU PPh, dan tersebar pada pasal-pasal lainnya seperti Pasal 4 ayat (1), Pasal 4 ayat (3), dan Pasal 6 ayat (1). Dalam hal pembaharuan regulasi perpajakan yang ada di Indonesia dapat dilakukan dengan cara redivasi otoritas pajak serta pembentukan peraturan undang-undang yang baru dalam satu payung hukum sendiri. Pembentukan undang-undang baru tersebut dapat dilakukan dengan cara simplifikasi proses pembentukan undang-undang. Hal ini dilakukan karena terdapat urgensi yang mendesak dari pembentukan peraturan *tax avoidance*.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Gunadi. 2007. *Pajak Internasional (Edisi Revisi)*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
- Ibrahim, Johnny. 2006. *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Malang : Bayumedia Publishing
- Suandy, Erly. 2008. *Perencanaan Pajak*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat

Jurnal

- Arifki, Nindi Achid dan Ilima Fitri Azmi. Desember 2020. Penghindaran Pajak dalam Diskursus Tindak Pidana Pencucian Uang. *Pandecta*. 15(2): 167-177
- Dalimunthe, Dermina. 2017. Proses Pembentukan Undang-Undang Menurut UU No. 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. *Jurnal Yurisprudencia*. 3(1): 66-82

- Dewi, Ni Luh Putu Puspita dan Naniek Noviari. Oktober 2017. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 21(1): 830-859
- Herlina dan Agus Arianto Toly. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perencanaan Wajib Pajak di Surabaya. *Tax and Accounting Review*. 3(2): 1-12
- Inkirawang, Kevin G. Juni 2017. Perspektif Hukum Terhadap Upaya Penghindaran Pajak Oleh Suatu Badan Usaha. *Jurnal Lex et Societatis*. 5 (4): 13-18
- Mahardika, Ahmad Gelora. 2020. Simplifikasi Proses Pembentukan Undang-Undang Sebagai Upaya Pemenuhan Kebutuhan Masyarakat Atas Transportasi Online Di Era Disrupsi. *Diversi Jurnal Hukum*. 6(2): 196-219
- Nugroho, Adrianto Dwi. Februari 2009. Anti-Avoidance Rules di Indonesia Pasca Amandemen UU Pajak Penghasilan. *Mimbar Hukum*. 21(1): 109-126
- Rahayu, Ning. Juni 2010. Evaluasi Regulasi Atas Praktik Penghindaran Pajak Penanaman Modal Asing. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. 7(1): 61-78
- Reskino, dkk. 2014. Persepsi Mahasiswa Akuntansi Mengenai Penggelapan Pajak. *Jurnal Infestasi*. 10(1): 49-61
- Rohendi, Acep. April 2014. Fungsi Budgeter Dan Fungsi Regulasi Dalam Ketentuan Perpajakan Indonesia, *Ecodemica*. 2(1): 1-10
- Safitri, Karisma Anisa dan Dul Muid. 2020. Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*. 9(4): 1-11
- Saka, Dijan Novia dan Rieva Madyna Istighfa. Desember 2021. Pengaruh Penghindaran Pajak terhadap Nilai perusahaan dengan Variabel Moderasi transparansi Perspektif Akuntansi Syariah. *Al-Muhasib: Journal of Islamic Accounting and Finance*. 1(2): 46-75
- Sihombing, Januardo Sulung Partogi. April 2020. Redivasi Kelembagaan Otoritas Penerimaan Pajak Indonesia Dalam Pembaharuan Sistem Hukum Perpajakan Nasional Yang Progresif. *Jurnal Ius Constituendum*. 5(1): 140-158
- Sundari, Novi dan Vita Aprilina. 2017. Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal dan Corporate Governanace Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Riset Akuntansi dan Komputerisasi Akuntansi*. 8(1): 85-109

- Winata, Fenny. 2014. Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Jurnal Tax and Accounting Review*. 4(1): 1-11
- Alghifari, Muhammad, dkk. 2020. Identifikasi Kompensasi Manajemen, Capital Intensity dan Leverage Terhadap Tax Avoidance. *Korelasi*. 2(1): 1726-1743

Tesis

- Martatilo, Luh Putu Adinda. 2009. *Kajian Normatif Yuridis Mengenai Peraturan Anti Penghindaran Pajak (Anti-Avoidance Rule) Menurut Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan di Indonesia*. Tesis. Program Pascasarjana. Universitas Indonesia. Jakarta.

Internet

- Bareksa. 2016. *Catatan Prastowo: Bedah Panama Papers, Tax Avoidance dan Tax Evasion*. Diakses dari <https://www.bareksa.com/berita/undefined/2016-04-12/catatan-prastowo-bedah-panama-papers-tax-avoidance-vs-tax-evasion>. Pada tanggal 5 November 2022, pukul 08:05 WIB.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2022. Bertemu Badan Anggaran DPR RI, Menkeu Sampaikan Laporan Realisasi Anggaran 2021. Diakses dari <https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/Bertemu-Badan-Anggaran-DPR-RI-Menkeu>. Pada tanggal 4 November 2022, pukul 16:36 WIB.
- Liputan 6. 2019. Kejar Penghindaran Pajak, Sri Mulyani Dalam Rekam Jejak Adaro. Diakses dari <https://www.liputan6.com/bisnis/read/4007855/kejar-penghindaran-pajak-sri-mulyani-dalam-rekam-jejak-adaro>. Pada tanggal 4 November 2022, pukul 20:51 WIB.
- Mukkarromah, Awwaliatul. 2019. Apa Itu Advance Pricing Agreement?. Diakses dari <https://news.ddtc.co.id/apa-itu-advance-pricing-agreement-15179>. Pada tanggal 5 November 2022, pukul 10:55 WIB.
- Mustami, Adinda Ade dan Adi Wikanto. 2014. Coca-Cola Diduga Akali Setoran Pajak. Diakses dari <https://nasional.kontan.co.id/news/coca-cola-diduga-akali-setoran-pajak>. Pada tanggal 5 November 2022, pukul 07:27 WIB.
- Pitoko, Ridwan Aji dan Hilda B. Alexander. 2016. IKEA Dituduh Hindari Pajak Hingga Rp. 14.900 Triliun". Diakses dari <https://properti.kompas.com/read/2016/02/16/08174862>

1/Ikea.Dituduh.Hindari.Pajak.hingga.Rp.14.900.Triliun#:~:text=KOMPAS.com%20%2D%20Ikea%20dituduh%20menghindari,Green%20Party%20di%20Parlemen%20Eropa. Pada tanggal 5 November 2022, pukul 08:56 WIB.

Qolbi, Nur dan Tendi Mahadi. 2019. Ini Penjelasan Bentoel Group tentang Dugaan penghindaran Pajak. Diakses dari <https://investasi.kontan.co.id/news/ini-penjelasan-bentoel-group-tentang-dugaan-penghindaran-pajak#:~:text=BAT%20memperoleh%20pinjaman%20yang%20berasal,Belanda%20maka%20pajak%20aknya%20menjadi%200%25>. Pada tanggal 4 November 2022, pukul 19:40 WIB.