

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Undang-Undang Dasar (UUD) 1945 sebagai konstitusi Indonesia berfungsi sebagai dasar tertinggi dalam kehidupan berbangsa dan bernegara. Di dalamnya terkandung cita-cita dan tujuan luhur yang hendak dicapai oleh negara Indonesia, termasuk dalam bidang ekonomi dan keadilan sosial. Salah satu wujud nyata dari pelaksanaan cita-cita tersebut adalah melalui pengelolaan sistem perpajakan yang adil dan transparan, yang diatur dalam berbagai undang-undang, termasuk Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh). Secara umum, cita-cita dan tujuan yang ingin dicapai oleh bangsa Indonesia dapat dikelompokkan dalam beberapa tema utama yaitu: keadilan sosial, kesejahteraan umum, kedaulatan rakyat, demokrasi ekonomi, dan sistem hukum yang adil.

Keadilan sosial menjadi salah satu prinsip utama dalam UUD 1945, khususnya tercermin dalam sila kelima Pancasila, "Keadilan Sosial bagi Seluruh Rakyat Indonesia." Dalam Pasal 33 UUD 1945, negara mengakui dan menjunjung tinggi prinsip bahwa "perekonomian disusun sebagai usaha bersama berdasar atas asas kekeluargaan" serta bahwa "bumi, air, dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat." Pasal 34 UUD 1945 menyatakan bahwa negara bertanggung jawab atas kesejahteraan rakyat. Negara wajib memelihara fakir miskin dan anak-anak terlantar serta menjamin pelayanan kesehatan dan pendidikan yang layak. Ini adalah salah satu wujud negara kesejahteraan (*welfare state*) yang ingin diwujudkan

oleh UUD 1945. Sementara, demokrasi ekonomi adalah konsep yang diatur dalam Pasal 33 UUD 1945, di mana sistem ekonomi Indonesia diarahkan untuk mencegah adanya penguasaan oleh segelintir orang atau kelompok tertentu atas sumber daya yang penting bagi hajat hidup orang banyak. Ini berarti bahwa distribusi kekayaan dan sumber daya harus dilakukan secara adil. UUD 1945 juga menjamin adanya sistem hukum yang adil, di mana hak-hak asasi manusia dihormati dan dilindungi, seperti yang tercantum dalam Pasal 28A sampai 28J UUD 1945. Hukum di Indonesia harus ditegakkan secara konsisten, dan setiap kebijakan harus memiliki landasan hukum yang jelas.

Kemudian, dalam Pasal 23A UUD 1945 berbunyi "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Pasal tersebut memiliki dua makna utama. Pertama, pemungutan pajak sebagai salah satu sumber utama pendapatan negara dan instrumen untuk mewujudkan cita-cita luhur yang tertuang dalam Pembukaan UUD 1945. Kedua, pengaturan Pajak berdasarkan undang-undang ini memastikan bahwa semua kebijakan perpajakan harus diatur dengan undang-undang sehingga memiliki dasar hukum yang jelas, adil, dan transparan.

Pajak, sebagai sumber utama pendapatan negara, diatur dalam berbagai undang-undang termasuk UU PPh, dengan prinsip-prinsip keadilan, transparansi dan akuntabilitas. Pemungutan pajak harus adil dan proporsional. Hal ini berarti, pajak dipungut berdasarkan kemampuan bayar (*ability to pay*) dari setiap warga negara atau badan usaha. Dengan demikian, orang yang memiliki penghasilan lebih besar dikenakan pajak lebih besar, sejalan dengan prinsip keadilan yang diatur dalam UUD 1945.

Pasal 18 ayat 3 UU Pajak Penghasilan (UU PPh) mengatur tentang , yaitu penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, seperti antara perusahaan induk dan anak perusahaan di berbagai negara. Pasal ini secara khusus memberi kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan koreksi terhadap penghasilan wajib pajak jika ditemukan bahwa harga transfer yang ditetapkan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa tidak sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*). *Transfer pricing* sering kali digunakan oleh perusahaan multinasional untuk mengurangi kewajiban pajak mereka dengan mengalihkan laba dari yurisdiksi dengan tarif pajak tinggi ke yurisdiksi dengan tarif pajak rendah. Ini menyebabkan erosi basis pajak di negara seperti Indonesia. Oleh karena itu, pengaturan dalam Pasal 18 ayat 3 bertujuan untuk memastikan bahwa laba yang seharusnya dikenakan pajak di Indonesia tidak dialihkan ke negara lain.

Pengaturan mengenai dalam Pasal 18 Ayat 3 bertujuan untuk memberikan kepastian hukum bagi wajib pajak dan otoritas pajak. Dengan menetapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, wajib pajak yang melakukan transaksi antar perusahaan dengan hubungan istimewa diharapkan dapat mematuhi aturan tersebut, sehingga pajak yang dibayarkan mencerminkan penghasilan sebenarnya. Ini juga merupakan bentuk keadilan dalam perpajakan, di mana semua wajib pajak diperlakukan sama sesuai dengan prinsip-prinsip yang adil. Pasal ini juga memiliki dimensi penting dalam menjaga kedaulatan ekonomi Indonesia. Dalam sistem ekonomi global, perusahaan multinasional memiliki kemampuan untuk memanipulasi harga transfer demi menghindari pajak, yang pada akhirnya merugikan negara. Dengan adanya pengaturan *transfer pricing* yang ketat,

Indonesia dapat menjaga haknya atas penerimaan pajak yang seharusnya diterima, sesuai dengan cita-cita ekonomi yang berdaulat dalam UUD 1945. Pengaturan dalam Pasal 18 Ayat 3 UU PPh juga sejalan dengan standar internasional, khususnya yang diatur dalam pedoman OECD *Transfer Pricing Guidelines*. Dengan mengikuti standar internasional, Indonesia menunjukkan komitmen untuk menjaga transparansi dan konsistensi dalam perpajakan lintas negara, sekaligus memastikan bahwa aturan *transfer pricing* di Indonesia tidak ketinggalan dari negara lain.

Untuk memberikan kepastian dan kelancaran dalam penerapan kewajiban dan kelaziman usaha sesuai ketentuan Pasal 18 ayat 3 UU PPh, diterbitkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Pada bagian lain, aturan teknis Pasal 18 ayat 3 UU PPh diatur secara terpisah dalam PMK No. 22/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transfer (*Advance Pricing Agreement*), PMK No. 49/PMK.03/2019 tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama, dan PMK No. 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen Dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Pada tahun 2023, ketentuan terkait Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha ini diatur dalam suatu himpunan aturan yang terkompilasi dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 172 Tahun 2023 (PMK-172) tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Yang Dipengaruhi Hubungan Istimewa..

Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa berdasarkan ketentuan tersebut didasarkan oleh Harga Wajar atau Laba Wajar berdasarkan metode-metode Penentuan Harga Transfer dalam bentuk harga atau laba tunggal (*single price*) atau dalam bentuk Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*). Rentang Harga Wajar atau Laba merupakan rentangan antara kuartil pertama dan ketiga berdasarkan transaksi atau data pembanding yang dapat diandalkan. Dokumentasi atas Penentuan Harga Transfer disusun oleh Wajib Pajak dan dituangkan dalam Dokumen . DJP melakukan pengujian atas Harga Wajar atau Laba Wajar yang telah didokumentasikan tersebut.

Pada dasarnya *transfer pricing* adalah netral dimana hal tersebut merupakan kebijakan suatu perusahaan dalam menentukan harga suatu transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Namun, *Transfer pricing* saat ini seringkali menjadi kendaraan untuk melakukan penghindaran pajak. *Transfer pricing* menjadi salah satu cara dari praktik penghindaran pajak secara global. Di Indonesia, kebijakan dianggap legal selama dilakukan sesuai dengan peraturan yang berlaku dan didukung oleh dokumentasi yang memadai. *Transfer pricing* menjadi ilegal apabila digunakan untuk tujuan penghindaran pajak (*tax avoidance*) atau penggelapan pajak (*tax evasion*), yaitu dengan sengaja menetapkan harga transfer yang tidak wajar untuk mengurangi beban pajak di negara-negara dengan tarif pajak yang tinggi. Perbedaan antara keduanya sangat kabur karena Wajib Pajak akan selalu berdalil harga transfer yang sudah dibuat sesuai dengan prinsip

kewajaran. ¹Dalam UU PPh yang berlaku saat ini belum ada definisi yang jelas mengenai *tax planning*, *aggressive tax planning*, dan *tax avoidance* sehingga menimbulkan penafsiran yang berbeda antara Wajib Pajak dan aparat pajak.

Praktik penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional berkontribusi pada kehilangan pendapatan pajak signifikan untuk banyak negara, yang dapat mempengaruhi kemampuan pemerintah dalam membiayai layanan publik dan infrastruktur. ²The Global Alliance for Tax Justice melaporkan dalam *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of COVID-19*, kerugian penerimaan pajak yang dialami Indonesia sebesar US\$ 4,86 miliar per tahun atau setara dengan Rp 72 Trilyun akibat penghindaran pajak. ³Menteri Keuangan Sri Mulyani menyampaikan laporan Wajib Pajak perusahaan (badan) multinasional yang merugi sejak tahun 2012. Tahun 2012-2016 sebanyak 5.199 Wajib Pajak badan yang melaporkan kerugian; tahun 2013-2017 sebanyak 6.004 WP badan; tahun 2014-2018 sebanyak 7.110 WP badan; tahun 2015-2019 sebanyak 9.496 WP badan. Terjadi kenaikan yang sangat signifikan setiap tahunnya sejak tahun 2012 menjadi hampir 2 kali lipat pada tahun 2019. Selain hilangnya penerimaan negara, hal ini menimbulkan isu ketidakadilan diantara para pembayar Pajak terutama antara Wajib Pajak dalam negeri yang tidak memiliki motif dan instrumen penghindaran Pajak dengan Wajib Pajak perusahaan multinasional atau penanaman modal asing (Wajib Pajak PMA) yang mempraktekkan penghindaran pajak. Sebagaimana diketahui, pengenaan PPh

¹ Darussalam & Danny Septriadi. 2009. *Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Avoidance Rule*. (Jakarta: Danny Darussalam Tax Center), hal 7.

² The Global Alliance for Tax Justice, "The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of COVID-19 Brussel, November, 2020), hal. 69
https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The_State_of_Tax_Justice_2020_ENGLISH.pdf, diakses pada 27 Agustus 2024

³ Aprilia Hariani "Banyak WP Badan laporkan Rugi, Tapi Bisnis Berkembang",
<https://www.pajak.com/pajak/banyak-wp-badan-laporkan-rugi-tapi-bisnis-berkembang/>, diakses pada 27 Agustus 2024

di Indonesia menggunakan metode penghasilan dikurangi biaya, yang dikenal sebagai sistem penghasilan neto. Sistem ini mengizinkan wajib pajak, baik perorangan maupun badan usaha, untuk mengurangi penghasilan dengan mengklaim biaya dan pengeluaran tertentu untuk menentukan jumlah penghasilan kena pajak. Skema ini dirancang untuk menghitung pajak berdasarkan penghasilan bersih, setelah mempertimbangkan biaya yang berkaitan langsung dengan aktivitas penghasilan tersebut. Perusahaan atau Wajib Pajak PMA yang umum dikenal sebagai perusahaan multinasional memanfaatkan skema ini dengan menggelembungkan nilai biayanya kepada afiliasinya di luar negeri yang lazim disebut atau bahkan membuat biaya artifisial dengan teknik rekayasa tertentu sehingga penghasilan bersihnya di Indonesia menjadi minus atau rugi. Dengan kerugian tersebut maka tidak ada kewajiban PPh yang dibayarkan di Indonesia sementara biaya yang digelembungkan tersebut menjadi penghasilan perusahaan afiliasinya di luar negeri dengan yuridiksi tarif pajak rendah. Kerugian perusahaan multinasional tersebut dialami bertahun-tahun namun perusahaan tersebut tetap eksis yang menunjukkan indikasi ketidakbenaran kerugian tersebut. Sementara, Wajib Pajak yang lingkupnya dalam negeri membayar pajak penghasilan dengan skema yang ada melalui basis perhitungan penghasilan dan biaya sebenarnya kemudian dikenakan pajak yang seharusnya. Ketika perusahaan multinasional tidak membayar pajak atau membayar pajak dengan nilai yang sangat minim sementara Wajib Pajak modal dalam negeri membayar pajak dengan nilai yang wajar, pada titik ini terjadi ketidakadilan.

⁴Praktik *transfer pricing* yang dilakukan perusahaan multinasional menjadi permasalahan yang bersifat global karena lokasi dan status perusahaan multinasional tersebut mencakup ruang tempat dan sistem hukum pajak lebih dari satu negara. Hal tersebut tercermin misalnya dalam ketentuan pajak dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Indonesia dan Singapore, dengan contoh kasus penghindaran pajak oleh Google Asia Pacific Pte. Ltd yang mengindikasikan adanya kerugian dari salah satu pihak dan keuntungan pihak lainnya. ⁵Keterbatasan informasi, celah, dan perbedaan dalam peraturan perpajakan pada masing-masing negara di mana perusahaan multinasional bertempat berkedudukan menjadi hal utama yang dimanfaatkan untuk melakukan praktik manipulasi *transfer pricing*.

⁶Kasus *transfer pricing* (berulang) terjadi pada PT. Adaro dengan anak perusahaannya Coaltrade Services Internasional Pte, Ltd yang berlokasi di Singapura. PT Adaro Indonesia (PT Adaro Energy Tbk.) merupakan perusahaan batu bara terbesar nomor dua di Indonesia yang memiliki produk andalan batu bara berkalori rendah dan ramah lingkungan yang dikenal dengan Enviro Coal. Ini bukanlah kali pertama PT. Adaro diisukan melakukan *transfer pricing*. Sebelumnya di 2009 isu ini sempat menarik perhatian publik, namun ternyata tuduhan tersebut tidak terbukti dan kembali muncul di 2019. Berdasarkan laporan internasional dari Global Witness yang dirilis pada Kamis, 4 Juli 2019, PT. Adaro diindikasikan

⁴ Amrie Firmansyah, Kajian Yuridis Atas Praktek *Transfer pricing* oleh Korporasi. Penerbit Adab, 2020)

⁵ Darmawan Saputra, Seri Kontribusi DDTC: Gagasan dan Pemikiran Sektor Perpajakan 2018/2019. (Danny Darussalam Tax Center, 2019)

⁶ Natasya Elvin Maharani, Menilik Kembali: Kasus PT Adaro yang Diduga Terlibat *Transfer pricing* dan Kaitannya dengan PSAK No. 7. Tribunsumbar, 2022
<https://www.tribunsumbar.com/menilik-kembali-kasus-pt-adaro-yang-diduga-terlibat-transfer-pricing-dan-kaitannya-dengan-psak-no-7>

mengalihkan pendapatan dan labanya ke anak perusahaannya Coaltrade Service Internasional yang berada di Singapura, melalui *transfer pricing*. Prosedur yang dilakukan PT. Adaro terbagi dua, yang pertama batu bara yang ditambang di Indonesia, dijual oleh PT. Adaro dengan harga yang lebih rendah kepada Coaltrade, kemudian dijual lagi dengan harga yang lebih tinggi. Kedua, bonus berjumlah US\$55juta yang diberikan oleh pihak ketiga dan anak perusahaan Adaro lainnya dibukukan oleh Coaltrade. Pembukuan yang dilakukan tersebut bertujuan untuk meminimalisir pajak PT. Adaro, dikarenakan tarif pajak di Singapura lebih rendah 17% dibandingkan di Indonesia. Dalam laporan tersebut, juga disebutkan bahwa melalui perusahaan luar negerinya, sejak 2009-2017 PT. Adaro berhasil membayar pajak US\$ 125 juta (Rp1,75 triliun) lebih rendah dari yang seharusnya dibayarkan di Indonesia.

Selain penghindaran pajak dari sisi nilai pendapatan, teknis penghindaran pajak atau *tax avoidance* melalui *transfer pricing* juga dilakukan lewat pos biaya *intra-grup* yang di-*mark up*. Secara matematis untuk menghitung *profit* bersih yang akan dikenai Pajak Penghasilan (PPh) maka penghasilan kotor suatu perusahaan akan dikurangkan terlebih dahulu dengan biaya-biaya yang relevan sesuai aturan Pajak. Wajib Pajak umumnya mencari cara untuk mengakui biaya-biaya yang menjadi pengurang penghasilan meskipun biaya tersebut tidak relevan atau tidak memiliki manfaat ekonomis. Salah satu contoh biaya yang sering kali tidak memiliki manfaat ekonomis dengan kegiatan usaha perusahaan di Indonesia atau juga modus lainnya dengan cara *mark up* besaran biaya misalnya biaya jasa manajemen kepada induk (afiliasi) di luar negeri. Biaya jasa manajemen (yang dibayarkan kepada perusahaan Afiliasi Wajib Pajak yang berada di Luar Negeri

yang tarif pajaknya lebih rendah) dan dicatat dalam Laporan Keuangan Perusahaan dalam negeri sering kali menjadi alat untuk memperkecil pajak (penghindaran pajak). Biaya jasa manajemen yang di rekayasa tersebut menyebabkan 2 (dua) hal, yaitu: Pertama, Pajak yang dikenakan di Indonesia akan berkurang karena penghitungan pajak terutang dilakukan dengan cara penghasilan kotor dikurang dengan biaya-biaya. Kedua, biaya-biaya yang diklaim di Indonesia tersebut akan menjadi penghasilan bagi perusahaan afiliasinya yang menerima pembayaran jasa manajemen tersebut di luar negeri khususnya negara-negara yang tarif pajaknya jauh lebih rendah dari Indonesia. Dengan demikian, basis pengenaan pajak bergeser ke negara lain yang tarif pajaknya lebih rendah tersebut. Pada titik inilah penghindaran pajak terjadi.⁷ Pertanyaan umum yang dilontarkan untuk mengetahui apakah jasa *intra-grup* sudah dilakukan secara wajar adalah apakah transaksi pemberian jasa antar pihak afiliasi benar-benar telah terjadi dan berapa nilai transaksi yang dianggap memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman berusaha. Batas kelaziman (*safe harbour*) ini belum diatur dalam regulasi perpajakan Indonesia.

Biaya dalam bentuk lain seperti biaya pemanfaatan benda tak berwujud berupa royalti juga sering menjadi sengketa karena tidak adanya pengaturan batas kelaziman atas biaya yang dikenakan terhadap afiliasi. Dalam sebuah kasus *transfer pricing* biaya royalti yang diberitakan DDTC News terkait sengketa pajak atas⁸ kewajaran besaran tarif (biaya) royalti *transfer pricing* Wajib Pajak

⁷ Darussalam, Septriadi, D., & Kristiaji, B. B. *Transfer pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*, (Danny Darussalam Tax Center, 2013), hal 393

⁸ Hamida Amri Safarina dan Kurniawan Agung Wicaksono, Sengketa Pajak atas Kewajaran Besaran Tarif Royalti *Transfer pricing*. DDTC, 2020 <https://news.ddtc.co.id/sengketa-pajak-atas-kewajaran-besaran-tarif-royalti-transfer-pricing-20031>, diakses pada 29 Agustus 2024

multinasional. Wajib Pajak melakukan transaksi pembayaran royalti atas harta tidak berwujud kepada afiliasi yang berkedudukan di Australia. Wajib Pajak tersebut menyatakan telah menetapkan besaran tarif royalti berdasarkan prinsip kewajaran. Adapun tarif royalti menurut Wajib Pajak adalah sebesar 25%. Hasil studi dari Transfer Pricing Associates (TPA) Australia juga menunjukkan besaran biaya royalti dalam rentang 17%-35%. Sebaliknya, Ditjen Pajak (DJP) menyampaikan tarif royalti yang ditetapkan wajib pajak sebesar 25% tidaklah wajar. DJP menilai bahwa pembayaran biaya royalti tersebut tidak ada karena tidak ditemukan bukti keberadaan *Intangible Property (IP)*. Selain itu, pihak otoritas pajak juga tidak dapat mempertimbangkan *Transfer Pricing Study (TP Study)* yang diajukan oleh wajib pajak. Hal tersebut disebabkan perbandingan yang dipergunakan dalam studi pada dasarnya tidak sebanding dengan kondisi wajib pajak yang sebenarnya. Pada tingkat banding, Majelis Hakim Pengadilan Pajak memutuskan mengabulkan sebagian permohonan wajib pajak. Sementara itu, di tingkat PK, Mahkamah Agung menolak permohonan dari otoritas pajak selaku Pemohon PK. Wajib Pajak mengajukan banding ke Pengadilan Pajak atas keberatannya terhadap penetapan pajak kurang bayar penghasilan badan. Pada tingkat banding, Hakim Pengadilan Pajak berpendapat besaran presentase tarif royalti pada sengketa ini sebesar 17%. Angka tersebut ditetapkan berdasarkan tarif terendah dari hasil TP Study yang dibuat oleh TPA Australia dengan rentang tarif 17%-35%. Mengacu pada pertimbangan tersebut, koreksi yang dilakukan otoritas pajak tidak dapat dipertahankan. Hakim memutuskan mengabulkan sebagian permohonan Pemohon Banding melalui Putusan Pengadilan Pajak No.Put.49717/PP/M.XIV/15/2013 tertanggal 20 September 2011 Koreksi atas biaya royalti oleh Pemohon PK

dilakukan karena dalam proses pemeriksaan keberadaan IP tidak dapat dibuktikan dengan bukti-bukti yang valid. Pemohon PK tidak setuju dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Pemohon PK tidak melakukan analisis transaksi yang terindikasi TP. Pemohon telah melaksanakan langkah pemeriksaan transaksi TP dan melakukan koreksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Pemohon PK melakukan koreksi terhadap pembayaran atas royalti dengan dua pertimbangan. Pertama, Termohon PK tidak memberikan data/dokumen atas transaksi pembayaran royaltinya. Kedua, tidak ada dokumen terkait kepemilikan IP yang menunjukkan kepemilikan IP tersebut. Pemohon PK berdalil bahwa Putusan Pengadilan Pajak No. Put.49717/PP/M.XIV/15/2013 tanggal 20 September 2011 tidak sesuai dengan fakta dan peraturan yang berlaku.

Dari kasus sengketa nilai biaya jasa dan royalti tersebut, dapat diketahui bahwa ketiadaan pengaturan terhadap pedoman (*benchmarking*) atau batas kelaziman (*safe harbour*) sebagai acuan Wajib Pajak, telah menimbulkan sengketa yang berulang dan menimbulkan biaya bagi para pihak. Ketentuan *existing* mengenai Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa belum dapat mengatasi permasalahan terkait banyaknya sengketa *transfer pricing*.⁹Banyaknya sengketa perpajakan terkait *transfer pricing* akibat luasnya penafsiran atas ketentuan perpajakan mengenai *transfer pricing* berlaku yang saat ini.¹⁰Dalam laporan OECD yang mencakup 89 yurisdiksi, 2018 *Mutual Agreement Procedure*

⁹ Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Perubahan Kelima Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, hal.33

¹⁰ OECD : Kasus *Transfer pricing* Meningkat
<https://ekonomi.bisnis.com/read/20190918/259/1149724/oecd-kasus-transfer-pricing-meningkat>, diakses pada 29 Agustus 2024

(MAP) Statistics, OECD mencatat jumlah sengketa *transfer pricing* baru naik 20%. Jumlah ini lebih tinggi dibandingkan dengan sengketa lainnya yang hanya pada kisaran 10%.¹¹ Dalam laporan yang diterbitkan OECD pada 2020, tren sengketa pajak terkait dengan *transfer pricing* makin meningkat. Pada 2019, terjadi peningkatan jumlah kasus baru sengketa *transfer pricing* sebesar 11%. Pada 2020, jumlah kasus tetap tinggi meskipun sedang terjadi pandemi Covid-19.

¹² Kepastian hukum merupakan suatu kondisi di mana hukum dibuat dan diterapkan secara konsisten, jelas, dan dapat diprediksi, sehingga masyarakat dapat mengetahui dan memahami hak dan kewajibannya secara pasti.¹³ *Transfer pricing* yang banyak dilakukan oleh perusahaan multinasional masih belum diatur secara tegas pada peraturan perundang-undangan yang ada saat ini, baik pelaksanaan maupun sanksinya. Ketidakjelasan hukum tersebut menimbulkan ketidakpastian hukum yang merugikan kedua belah pihak dan tidak selaras dengan teori keadilan.

¹⁴ Upaya untuk menyelesaikan proses sengketa pajak di tingkat keberatan dan banding cenderung memakan waktu lama. Jika ditelusuri, jangka waktu penyelesaian sengketa pajak sejak ditetapkan oleh DJP membutuhkan waktu hingga 24 bulan, yakni 12 bulan proses keberatan dan 12 bulan proses banding di Pengadilan Pajak. Proses ini bahkan bisa memakan waktu lebih lama apabila

¹¹ Pembuktian Fakta Jadi Kunci Penyelesaian Sengketa *Transfer pricing* <https://news.ddtc.co.id/pembuktian-fakta-jadi-kunci-penyelesaian-sengketa-transfer-pricing-35329>, diakses pada 27 Agustus 2024

¹² Hyronimus Rhiti, *Kepastian hukum : Pengantar Teoretis Dan Filosofis*, (Sleman : Kanisius, 2023), hal. 47

¹³ Hardiyanto, “Permasalahan *Transfer pricing* Dalam Undang-Undang Pajak Di Indonesia”, ARGUMENTUM Jurnal Magister Hukum, Vol. 6, 2019, hal.1082

¹⁴ Arles Ompusunggu, “Upaya Mengurangi Sengketa *Transfer pricing* saat Pemeriksaan Pajak”, <https://news.ddtc.co.id/upaya-mengurangi-sengketa-transfer-pricing-saat-pemeriksaan-pajak-24336>, diakses pada 27 Agustus 2024

penyelesaian sengketa pajak berlanjut ke tingkat peninjauan kembali (PK) di Mahkamah Agung.

¹⁵Dalam 2018 *Mutual Agreement Procedure (MAP) Statistics*, OECD mencatat jumlah sengketa *transfer pricing* naik 20% dari tahun 2017. Jumlah ini lebih tinggi dibandingkan dengan sengketa lainnya yang hanya pada kisaran 10%. Rata-rata kasus *transfer pricing* pada 2018 memakan waktu lebih banyak, yaitu rata-rata sekitar 33 bulan atau lebih lama dari tahun sebelumnya 30 bulan. Untuk kasus lain, rata-rata waktu yang dibutuhkan sekitar 14 bulan, lebih cepat dari posisi 2017 selama 17 bulan. Waktu rata-rata untuk penyelesaian kasus bervariasi secara signifikan berdasarkan yurisdiksi, mulai dari 2 hingga 66 bulan. Pada 2017, yaitu sekitar 60% dari yurisdiksi pelaporan memenuhi target 24 bulan di semua kasus mereka.

Dengan begitu lamanya jangka waktu upaya penyelesaian sengketa tersebut merupakan bentuk lain dari ketidakpastian hukum terlebih sengketa ini melibatkan pelaku bisnis. aspek aktivitas bisnis memerlukan kejelasan, prediktabilitas, dan stabilitas aturan hukum serta kecepatan waktu dalam menjalankan usaha.

Dapat disimpulkan bahwa peristiwa penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional telah mengakibatkan ketidakadilan diantara pembayar pajak. Demikian juga, luasnya penafsiran aturan *transfer pricing* dan lamanya waktu penyelesaian sengketa terkait sengketa *transfer pricing* menjadi penyebab ketidakpastian hukum.

¹⁵ OECD, "Kasus Baru *Transfer pricing* Terus Naik"
<https://news.ddtc.co.id/oced-rilis-statistik-map-2018-kasus-baru-transfer-pricing-terus-naik-17114>, diakses pada 27 Agustus 2024

Selain hal tersebut, metode penentuan harga transfer yang ditetapkan oleh peraturan dan praktik penentuan harga transfer di berbagai negara (Pedoman Penentuan Harga Transfer OECD) rumit untuk diterapkan, penuh dengan tantangan seperti ketersediaan pembanding untuk tujuan pembandingan, aksesibilitas database, dan kapasitas otoritas pajak untuk menerapkannya.

Berdasarkan uraian di atas penulis tertarik untuk meneliti tentang opsi regulasi model lain penanganan *transfer pricing* berupa *safe harbour*. Konteks *safe harbour* dalam penelitian ini merupakan regulasi yang membuat simplifikasi penentuan harga wajar dalam bentuk patokan nilai atau range tertentu. Patokan nilai atau range tertentu inilah yang menjadi batas kewajaran (*safe harbour*) atas suatu nilai penghasilan atau biaya yang terjadi antara Wajib Pajak dengan afiliasi-nya terutama afiliasi yang merupakan perusahaan multi nasional di negara yang tarif pajaknya rendah.

Aturan *safe harbour* masih belum diatur pada peraturan perundang-undangan yang ada saat ini. Ketiadaan aturan tersebut potensial mempertahankan kondisi *status quo* dimana jumlah kasus sengketa perpajakan *transfer pricing* tetap tinggi, dan permasalahan penghindaran pajak tidak teratasi.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, timbul beberapa rumusan masalah, yaitu:

1. Bagaimana manfaat adopsi ketentuan *safe harbour transfer pricing* terhadap upaya mengatasi masalah penghindaran pajak dan maraknya sengketa *transfer pricing*?

2. Bagaimana kesesuaian penerapan aturan *safe harbour transfer pricing* di Indonesia?

1.3. Tujuan Penelitian

1. Mencari solusi kebijakan atas masalah penghindaran pajak oleh Wajib Pajak perusahaan multinasional yang menggunakan *transfer pricing* untuk meminimalisir kewajiban pajak dan mencari solusi atas maraknya sengketa pajak terkait *transfer pricing*.
2. Menemukan hukum yang diperlukan dalam melengkapi hukum pajak yang terkait ketentuan *transfer pricing*.

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini dapat memperkenalkan teori-teori baru dalam bidang perpajakan, yang menggabungkan berbagai konsep dan praktik dari negara lain.

1.4.2 Manfaat Praktis

1. Memberikan manfaat dalam pembangunan nasional dengan meningkatkan pengumpulan Pajak dengan berkurangnya penghindaran pajak,
2. Meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak khususnya dari aktivitas penghindaran pajak
3. Mengatasi lonjakan jumlah sengketa perpajakan terkait *transfer pricing* dan memberikan sumbangsih dalam pembangunan hukum dengan menemukan hukum dalam kekosongan hukum terkait

1.5. Sistematika Penulisan

Penelitian ini memiliki lima bab dengan sistematika penulisan sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab I membahas mengenai latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, tinjauan teori, tinjauan konseptual, dan metodologi penelitian.

BAB II : LANDASAN TEORI

Bab II menjelaskan teori-teori yang digunakan pada penelitian ini. Teori-teori yang akan digunakan adalah definisi seputar perpajakan, transaksi *transfer pricing* (termasuk dengan syarat-syarat perusahaan yang mewajibkan melaporkan laporan *transfer pricing*), dan jenis-jenis penyalahgunaan dalam pajak.

Dalam bab ini penulis membahas tentang sistem menjelaskan teori-teori yang digunakan pada penelitian ini. Teori-teori yang akan digunakan yaitu Teori Keadilan, Teori Kepastian Hukum, Teori adopsi regulasi, dan teori terkait *Transfer pricing*. Selain itu dijelaskan juga tinjauan konseptual penelitian yaitu Regulasi *Safe Harbour* yang menjelaskan konsep regulasi *Safe Harbour* dalam konteks *transfer pricing*.

BAB III : METODE PENELITIAN

Dalam bab ini penulis membahas tentang Jenis Penelitian Penelitian Jenis Data, Cara Perolahan Data, Jenis Pendekatan, dan Analisa Data

BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

Bab IV ini membahas analisis dan merekomendasikan usulan atau solusi dalam penerapan ketentuan *safe harbour*.

BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN

Bab V akan merangkum hasil dari Bab I sampai IV menjadi suatu kesimpulan dan juga memberikan saran untuk penelitian ke depannya. Diharapkan penelitian ini dapat berguna bagi pembaca dan bagi pihak-pihak yang terkait.

