

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Masalah

Amanat Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menyatakan bahwa “*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang*”. Hal ini penting untuk memberikan kepastian hukum dan memastikan bahwa pengenaan pajak dilakukan secara adil dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Di Indonesia, hukum pajak dibagi menjadi 2 (dua) bagian utama, yaitu hukum pajak formil dan hukum pajak materiil.<sup>1</sup> Hukum pajak materiil mencakup aturan-aturan mengenai subjek pajak, objek pajak, dan besaran pajak yang harus dibayar.<sup>2</sup> Sementara itu, hukum pajak formil berfokus pada prosedur dan mekanisme pelaksanaan hukum pajak materiil, termasuk proses pengumpulan dan penagihan pajak.<sup>3</sup> Kedua aspek hukum pajak ini saling melengkapi dan berperan penting dalam sistem perpajakan Indonesia untuk mencapai tujuan utama perpajakan, yaitu menghimpun pendapatan negara dan mewujudkan keadilan sosial.

Dalam hukum pajak formil di Indonesia, sistem perpajakan yang diterapkan adalah sistem *self assessment*. Sistem ini diatur secara spesifik dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah

---

<sup>1</sup> Adrian Sutedi, *Hukum Pajak* (Sinar Grafika, 2022).

<sup>2</sup> *Ibid.*

<sup>3</sup> *Ibid.*

Pengganti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang KUP). Sistem *self assessment* memberikan wewenang dan tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, membayar, serta melaporkan pajak terutang.<sup>4</sup> Prinsip dasar sistem ini adalah kepatuhan sukarela dari Wajib Pajak, yang harus memenuhi kewajibannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan pajak berdasarkan kondisi yang sebenarnya.

Meski demikian, eksistensi sistem *self assessment* juga memiliki beberapa kelemahan.<sup>5</sup> Salah satu kelemahan utama adalah munculnya praktik pajak tidak etis yang dilakukan oleh Wajib Pajak.<sup>6</sup> Praktik ini meliputi penghindaran pajak (*tax avoidance*), perencanaan pajak agresif (*agressive tax planning*), dan penggelapan pajak (*tax evasion*). *Tax avoidance* merupakan upaya untuk mengurangi beban pajak dengan cara yang masih dianggap legal, namun berada di batas antara kepatuhan dan pelanggaran.<sup>7</sup> *Aggressive tax planning* adalah strategi perencanaan pajak yang dilakukan dengan cara yang agresif untuk meminimalisir beban pajak, seringkali melalui eksploitasi celah dalam peraturan pajak.<sup>8</sup> Sedangkan *tax evasion* adalah tindakan menghindari pajak yang jelas-jelas melanggar hukum, seperti

---

<sup>4</sup> Imam Hidayat and Alfina Ayu Damayanti, "Pengaruh Pengetahuan Pajak Dalam Wajib Pajak Terhadap Kegiatan Usaha," *Al-Kharaj: Jurnal Ekonomi, Keuangan & Bisnis Syariah* 6, no. 3 (2024): 3121–3133.

<sup>5</sup> Farda Triada Damopolii, Tinneke Evie Meggy Sumual, and Michael Miran, "Analisis Penerapan Self Assessment System Terhadap Pajak Hiburan Di Kabupaten Bolaang Mongondow Timur," *Jurnal Akuntansi Manado (JAIM)* (2021): 270–283.

<sup>6</sup> Hansrudi Lenz, "Aggressive Tax Avoidance by Managers of Multinational Companies as a Violation of Their Moral Duty to Obey the Law: A Kantian Rationale," *Journal of Business Ethics* 165 (2020): 681–697.

<sup>7</sup> Robert Bird and Karie Davis-Nozemack, "Tax Avoidance as a Sustainability Problem," *Journal of Business Ethics* 151, no. 4 (2018): 1009–1025, <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3162-2>.

<sup>8</sup> Clemens Fuest et al., "Profit Shifting and "Aggressive" Tax Planning by Multinational Firms: Issues and Options for Reform," *World Tax J.* (2013): 307.

dengan cara tidak melaporkan pendapatan atau mengklaim pengurangan pajak yang tidak sah.<sup>9</sup>

Praktik penghindaran pajak melalui *Transfer Pricing* merupakan sebuah isu penting dalam dunia perpajakan internasional.<sup>10</sup> Menurut Yustinus Prastowo, Direktur Eksekutif *Center For Indonesian Taxation*, Indonesia menghadapi potensi kerugian penerimaan pajak yang signifikan akibat *Transfer Pricing*, mencapai sekitar Rp100.000.000.000 (seratus triliun rupiah) setiap tahun.<sup>11</sup> Hal ini diperkuat oleh temuan *Global Financial Integrity* yang mengungkapkan bahwa aliran uang ilegal yang meninggalkan Indonesia dapat menjangkau angka hingga Rp150.000.000.000 (seratus lima puluh triliun rupiah) per tahun, dengan kontribusi besar dari aktivitas penghindaran pajak.<sup>12</sup> Selanjutnya, laporan dari *Tax Justice Network* dalam "*The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of Covid-19*" mengungkapkan kerugian pajak tahunan global sebesar \$4,864,783,876, di mana sebagian besar, yakni \$4,785,952,836 (terbilang empat milyar tujuh ratus delapan puluh lima juta sembilan ratus lima puluh dua ribu delapan ratus tiga puluh enam dolar), berasal dari penyalahgunaan pajak korporasi.<sup>13</sup> Selain itu, kerugian pajak tahunan akibat penghindaran pajak lepas pantai ("*annual tax loss due to offshore*

---

<sup>9</sup> Lenz, "Aggressive Tax Avoidance by Managers of Multinational Companies as a Violation of Their Moral Duty to Obey the Law: A Kantian Rationale."

<sup>10</sup> F Sebele-Mpofu, "An Exposition of *Transfer Pricing* Motives, Strategies and Their Implementation in Tax Avoidance by MNEs in Developing Countries," *Cogent Business and Management* 8, no. 1 (2021).

<sup>11</sup> Okezon, "Praktik *Transfer Pricing* Sebabkan Indonesia Rugi Rp100 T," *Okezon.Com*, last modified 2015, accessed February 4, 2024, <https://economy.okezone.com/read/2015/09/16/20/1215476/praktik-transfer-pricing-sebabkan-indonesia-rugi-rp100-t>.

<sup>12</sup> *Ibid.*

<sup>13</sup> Tax Justice Network, *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the Time of COVID-19*, 2020, [https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The\\_State\\_of\\_Tax\\_Justice\\_2020\\_ENGLISH.pdf](https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The_State_of_Tax_Justice_2020_ENGLISH.pdf).

*tax evasion*”) mencapai \$78,831,03 (terbilang tujuh puluh delapan juta delapan ratus tiga puluh satu ribu tiga dolar), sementara negara-negara lain mengalami kerugian \$1,412,289,678 (terbilang satu milyar empat ratus dua belas juta dua ratus delapan puluh sembilan ribu enam ratus tujuh puluh delapan dolar) akibat memfasilitasi penyalahgunaan pajak korporat. Temuan ini menyoroti besarnya dampak terhadap penerimaan negara akibat adanya praktik *Transfer Pricing*.<sup>14</sup>

Fenomena *Transfer Pricing* mendapatkan perhatian yang signifikan dalam konteks globalisasi, terutama seiring dengan upaya perusahaan multinasional (*Multinational Company* atau sering disebut sebagai MNC) dalam membuat perencanaan pajak internasional yang kompleks. *Transfer Pricing* merujuk pada penetapan harga barang, jasa, dan *intangible* antar entitas terkait dalam suatu grup multinasional.<sup>15</sup> Globalisasi perdagangan telah memperkuat pengawasan terhadap praktik *Transfer Pricing*, mengingat praktik ini dapat berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak baik di negara maju maupun berkembang. Salah satu kekhawatiran utama mengenai *Transfer Pricing* adalah perannya dalam penghindaran pajak. Perusahaan multinasional seringkali memanfaatkan mekanisme *Transfer Pricing* untuk memindahkan laba ke yurisdiksi dengan pajak rendah, sehingga meminimalkan kewajiban pajak keseluruhan mereka. Penelitian menunjukkan bahwa perusahaan memanipulasi harga transfer untuk memindahkan laba ke destinasi dengan pajak lebih rendah, terutama ketika rezim pajak beralih

---

<sup>14</sup> *Ibid.*

<sup>15</sup> Jérôme Monsenego, *Introduction to Transfer Pricing* (Kluwer Law International BV, 2022).

dari basis global ke teritorial.<sup>16</sup> Perilaku ini tidak hanya berdampak pada penerimaan pajak negara yang terlibat, tetapi juga menimbulkan pertanyaan etis mengenai tanggung jawab perusahaan dan keadilan dalam perpajakan.<sup>17</sup> Sebuah tinjauan sistematis menyoroti bahwa negara berkembang khususnya rentan terhadap dampak negatif dari strategi *Transfer Pricing* yang agresif, yang dapat menyebabkan kerugian signifikan dalam penerimaan pajak.<sup>18</sup>

Lingkungan regulasi mengenai *Transfer Pricing* berkembang sebagai respons terhadap tantangan ini. Inisiatif *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) dari *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) bertujuan untuk mengatasi strategi penghindaran pajak yang digunakan oleh MNC, termasuk yang berkaitan dengan *Transfer Pricing*.<sup>19</sup> Namun, implementasi regulasi *Transfer Pricing* dapat memiliki konsekuensi tidak terduga, seperti mengurangi investasi riil oleh MNC di beberapa yurisdiksi<sup>20</sup>. Hal ini menunjukkan bahwa sementara regulasi diperlukan untuk mengekang penghindaran pajak, serta desainnya harus hati-hati untuk menghindari penghambatan aktivitas ekonomi. Selain implikasi pajak, praktik *Transfer Pricing* juga mencerminkan dinamika organisasi yang lebih luas dalam MNC. Proses pengambilan keputusan mengenai *Transfer Pricing* sering kali

---

<sup>16</sup> Li Liu, Tim Schmidt-Eisenlohr, and Dongxian Guo, "International *Transfer Pricing* and Tax Avoidance: Evidence From Linked Trade-Tax Statistics in the UK," *International Finance Discussion Paper* 2017.0, no. 1214 (2017): 1–39.

<sup>17</sup> Prem Sikka and Hugh Willmott, "The Dark Side of *Transfer Pricing*: Its Role in Tax Avoidance and Wealth Retentiveness," *Critical Perspectives on Accounting* 21, no. 4 (2010): 342–356.

<sup>18</sup> Akash Kalra, "*Transfer Pricing* Practices in Multinational Corporations and Their Effects on Developing Countries' Tax Revenue: A Systematic Literature Review," *International Trade Politics and Development* 7, no. 3 (2023): 172–190.

<sup>19</sup> Tim Butler and Matthias Thiemann, "Breaking Regime Stability? The Politicization of Expertise in the OECD/G20 Process on BEPS and the Potential Transformation of International Taxation," *Accounting Economics and Law - A Convivium* 7, no. 1 (2017).

<sup>20</sup> Ruud d. Mooij and Li Liu, "At a Cost: The Real Effects of *Transfer Pricing* Regulations," *Imf Economic Review* 68, no. 1 (2020): 268–306.

kompleks dan dipengaruhi oleh berbagai faktor, termasuk kondisi pasar, kerangka regulasi, dan strategi korporat internal.<sup>21</sup> Prinsip *arm's length*, yang menjadi tolok ukur untuk menentukan harga transfer, sering dikritik karena aplikabilitasnya dalam konteks globalisasi, di mana kondisi pasar dapat bervariasi secara signifikan di berbagai yurisdiksi.<sup>22</sup>

Praktik *Transfer Pricing* secara jelas mengancam dan memberikan dampak signifikan terhadap penerimaan negara penerimaan negara. Menghadapi dampak signifikan dari praktik ini, penting bagi negara untuk mengembangkan dan menerapkan aturan yang efektif dalam menanggulangnya. Terdapat 2 (dua) instrumen kunci dalam upaya ini adalah Peraturan Anti-Penghindaran Pajak Spesifik atau "*Specific Anti-Avoidance Rules*" (SAAR) dan Peraturan Anti-Penghindaran Pajak Umum atau "*General Anti-Avoidance Rules*" (GAAR).<sup>23</sup> SAAR dirancang untuk menargetkan skema penghindaran pajak yang spesifik, dengan fokus pada transaksi tertentu yang diketahui sering dimanfaatkan untuk penghindaran pajak, termasuk praktik *Transfer Pricing*.<sup>24</sup> Dengan menerapkan SAAR, otoritas pajak dapat mengidentifikasi dan menangani secara langsung skema penghindaran pajak yang dilakukan melalui transaksi tertentu, membuatnya menjadi alat yang kuat dalam memerangi penghindaran pajak di area-area spesifik.

---

<sup>21</sup> Helen Rogers and Lynne Oats, "*Transfer Pricing: Changing Views in Changing Times*," *Accounting Forum* 46, no. 1 (2021): 83–107.

<sup>22</sup> Matti Ylönen and Teivo Teivainen, "Politics of Intra-Firm Trade: Corporate Price Planning and the Double Role of the Arm's Length Principle," *New Political Economy* 23, no. 4 (2017): 441–457.

<sup>23</sup> Dahlia Sari et al., "*Transfer Pricing Practices and Specific Anti-Avoidance Rules in Asian Developing Countries*," *International Journal of Emerging Markets* 16, no. 3 (2020): 492–516.

<sup>24</sup> Parthasarathi Shome, *Specific Anti-Avoidance Rules (SAAR), Taxation History, Theory, Law and Administration* (Springer, 2021).

Sedangkan penerapan GAAR menurut Haryanti dkk. pada tahun 2020 dapat digunakan menutupi kelemahan yang ada pada SAAR dengan menyediakan dasar yang lebih luas untuk mengevaluasi dan menangani praktik penghindaran pajak.<sup>25</sup> GAAR memungkinkan otoritas pajak untuk menilai substansi ekonomi dari transaksi dan pengaturan bisnis, melampaui bentuk hukumnya, untuk menentukan apakah praktik tersebut menghasilkan keuntungan pajak yang tidak wajar. Integrasi antara SAAR dan GAAR dalam sistem perpajakan suatu negara menawarkan pendekatan yang komprehensif dan efektif dalam memerangi penghindaran pajak.

Penerapan GAAR dan SAAR dalam regulasi perpajakan di Indonesia telah diakomodir dalam Pasal 18 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang PPh). Ketentuan pada Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh memberikan kewenangan terhadap otoritas pajak di Indonesia untuk menghitung kembali Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak. Secara lebih lengkap berikut kutipan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh.

“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

---

<sup>25</sup> Agustin D Haryanti, Firda A Amalia, and Eny Suprapti, “Specific Anti Rule Avoidance (Saar): How Does It Affect Tax Avoidance?,” *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan* 10, no. 1 (2020): 1–8.

independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.”

Ketentuan ini bertujuan untuk memastikan bahwa transaksi antar entitas yang memiliki hubungan istimewa dilakukan seakan-akan antar pihak independen, sehingga mencegah praktik *Transfer Pricing* yang dapat merugikan penerimaan negara. Berdasarkan ketentuan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh di atas juga terdapat metode perbandingan harga yang dapat digunakan otoritas pajak di Indonesia (dalam hal ini Direktur Jenderal Pajak) untuk menentukan nilai wajar suatu transaksi.

Penentuan nilai wajar dalam transaksi dengan muatan *Transfer Pricing* juga sangat terkait dengan konsep hubungan istimewa atau *associated enterprises*. Konsep *associated enterprises* merujuk pada entitas-entitas yang memiliki hubungan istimewa karena kepemilikan modal, penguasaan, dan hubungan darah/keluarga. Peran entitas terkait ini menjadi krusial karena menentukan bagaimana harga barang, jasa, atau aset tak berwujud ditetapkan dalam transaksi internal grup perusahaan. Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh sebelumnya telah menentukan bahwa hubungan istimewa akan mempengaruhi kewajaran dan kelaziman usaha menurut otoritas pajak. Hal ini menjadikan bahwa konsep *associated enterprises* (atau dalam hal ini pihak dengan hubungan istimewa) merupakan titik awal penentuan suatu sengketa *Transfer Pricing* di Indonesia.

Kewenangan yang dimiliki oleh Direktur Jenderal Pajak ini sering kali menjadi sumber potensi sengketa dengan Wajib Pajak. Salah satu permasalahan yang sering muncul adalah perbedaan pemahaman dan interpretasi atas metode perbandingan harga yang seharusnya digunakan dalam transaksi *Transfer Pricing*. Contoh nyata

dari sengketa semacam ini dapat dilihat dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016. Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016 bermula dari keputusan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk melakukan serangkaian koreksi terhadap laporan pajak PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia (selanjutnya disebut sebagai PT. Toyota). Sengketa ini melibatkan beberapa aspek korektif yang dilakukan oleh DJP, yang terhadap semuanya memiliki fokus pada perbedaan interpretasi dan aplikasi regulasi pajak yang berlaku, terutama dalam hal penjualan ekspor, harga pokok penjualan, dan pembelian impor. DJP menganggap bahwa nilai penjualan ekspor yang dilaporkan oleh PT. Toyota untuk model Kijang Innova dan Avanza tidak mencerminkan nilai transaksi yang sebenarnya. Koreksi ini didasarkan pada analisis perbandingan dengan data penjualan domestik, di mana DJP menduga adanya penurunan sengaja pada harga ekspor yang dilakukan untuk mengurangi beban pajak. Pemohon, yaitu PT. Toyota, menolak pendekatan ini dengan alasan bahwa harga ekspor telah ditentukan berdasarkan kondisi pasar yang berlaku dan telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Selanjutnya, DJP juga mengoreksi harga pokok penjualan yang dilaporkan oleh perusahaan. Koreksi ini mencakup biaya pembelian impor, gaji, dan royalti, di mana DJP berpendapat bahwa biaya-biaya tersebut dihitung lebih rendah dari yang seharusnya. Pemohon menyangkal ini dengan menunjukkan bahwa semua biaya telah dihitung sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku dan memadai sesuai standar industri. Masalah pembelian impor juga menjadi titik sengketa penting. DJP mengoreksi jumlah pembelian impor berdasarkan analisis dokumen impor dan

perbandingan dengan rekapitulasi dokumen PIB, serta transaksi dengan pihak terkait. Pemohon menolak koreksi ini dengan argumen bahwa perbedaan yang ada disebabkan oleh fluktuasi kurs mata uang dan perbedaan waktu antara pembukuan dan pelunasan pembayaran.

Lebih lanjut dalam kasus ini, sengketa juga terkait pemilihan metode yang tepat untuk menetapkan harga transfer. Direktur Jenderal Pajak berpendapat bahwa metode yang seharusnya diterapkan adalah metode biaya-plus, yang menekankan pada penambahan margin atas total biaya produksi sebagai dasar penentuan harga jual. Sementara itu, Wajib Pajak berargumen bahwa mereka menggunakan metode harga jual kembali (*resale price method*), dimana harga jual ditentukan berdasarkan harga penjualan kembali ke pihak ketiga independen, dikurangi margin keuntungan standar. Perbedaan pendapat ini menggarisbawahi kompleksitas dan tantangan yang dihadapi dalam penerapan regulasi *Transfer Pricing*, terutama dalam menetapkan metode yang paling sesuai untuk mencerminkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa.

Prinsip kewajaran dan kelaziman usaha merupakan pilar utama dalam tata pajak internasional, terutama terkait dengan sengketa *Transfer Pricing* yang melibatkan perusahaan multinasional. Penelitian seputar penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam praktik *Transfer Pricing*, menunjukkan adanya celah pengetahuan yang signifikan. Meskipun aturan pajak Indonesia, melalui Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh, telah memberikan pedoman mengenai penggunaan metode perbandingan harga untuk transaksi antara pihak yang memiliki hubungan istimewa, terdapat ketidakjelasan mengenai bagaimana

prinsip kewajaran dan kelaziman usaha seharusnya diinterpretasikan dan diimplementasikan dalam kasus-kasus spesifik.

Seiring meningkatnya globalisasi, penerapan dan interpretasi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha menjadi semakin dipertanyakan, memicu beragam penelitian untuk memahami dampaknya dalam sengketa pajak. Salah satu kekhawatiran utama adalah efektivitas prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam mencegah pengalihan laba dan penghindaran pajak. Studi menunjukkan bahwa meskipun prinsip ini dimaksudkan untuk memastikan perpajakan yang adil, aplikasinya sering kali tidak memadai, khususnya dalam struktur korporasi multinasional yang kompleks di mana sering kali tidak ada harga pasar yang sebanding.<sup>26</sup> Misalnya, Kramárová menyoroti bahwa prinsip ini telah diadopsi di banyak yurisdiksi, namun pelaksanaannya bisa menyebabkan distorsi dalam alokasi laba, terutama ketika perusahaan melakukan manajemen laba untuk meminimalkan kewajiban pajak.<sup>27</sup> Hal ini menimbulkan pertanyaan tentang keefektifan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha sebagai alat regulasi dalam sengketa pajak, misalnya saja dalam kasus yang melibatkan aset tak berwujud di mana sulit menemukan pembandingan pasar.<sup>28</sup>

Lebih jauh, peran prinsip ini dalam sengketa pajak diperumit oleh perbedaan interpretasi dan praktik penegakan di berbagai yurisdiksi. Bütter menekankan perlunya pedoman yang konsisten untuk mengurangi praktik penetapan harga yang

---

<sup>26</sup> Alex A T Rathke, "Fuzzy Profit Shifting: A Model for Optimal Tax-Induced *Transfer Pricing* With Fuzzy Arm's Length Parameter," *SSRN Electronic Journal* (2019).

<sup>27</sup> Katarína Kramárová, "*Transfer Pricing* and Controlled Transactions in Connection With Earnings Management and Tax Avoidance," *SHS Web of Conferences* 92 (2021): 2031.

<sup>28</sup> Carolin Holzmann, "*Transfer Pricing* as Tax Avoidance Under Different Legislative Schemes," *SSRN Electronic Journal* (2017).

sewenang-wenang yang dapat mengikis basis pajak.<sup>29</sup> Namun, analisis komparabilitas, yang menjadi dasar prinsip ini, menimbulkan tantangan besar, khususnya bagi negara berkembang yang mungkin kekurangan data dan sumber daya yang diperlukan untuk melakukan penilaian menyeluruh.<sup>30</sup> Disparitas ini dapat menyebabkan hasil pajak yang tidak adil dan meningkatkan ketegangan antara otoritas pajak dan perusahaan multinasional, seperti yang diungkapkan oleh Oguttu, yang menyatakan bahwa analisis komparabilitas sering menjadi masalah rumit bagi administrasi pajak.<sup>31</sup>

Sifat dinamis dari prinsip kewajaran dan kelaziman usaha juga memicu kritik terhadap kemampuannya beradaptasi dengan realitas ekonomi modern. Rogers dan Oats membahas bagaimana peningkatan pengawasan atas penghindaran pajak telah memicu seruan untuk mereformasi prinsip ini, menyarankan bahwa interpretasi tradisional mungkin tidak lagi memadai untuk mengatasi kompleksitas operasi multinasional saat ini.<sup>32</sup> Hal ini juga didukung oleh Morgan, yang mempertanyakan peran nyata dari prinsip kewajaran dan kelaziman usaha mengingat praktik baru seperti Perjanjian Harga Transfer (APA), yang memungkinkan korporasi untuk bernegosiasi metodologi *Transfer Pricing* dengan otoritas pajak.<sup>33</sup> Meskipun kesepakatan semacam itu dapat memberikan kejelasan dan kepastian bagi MNC,

---

<sup>29</sup> Clemens Büter, "International *Transfer Pricing* and the Eu Code of Conduct," *European Integration Studies* 0, no. 5 (2012).

<sup>30</sup> Annet W Oguttu, "Challenges of Applying the Comparability Analysis in Curtailing *Transfer Pricing*: Evaluating the Suitability of Some Alternative Approaches in Africa," *Intertax* 48, no. Issue 1 (2020): 74–102.

<sup>31</sup> *Ibid.*

<sup>32</sup> Rogers and Oats, "*Transfer Pricing*: Changing Views in Changing Times."

<sup>33</sup> Jamie Morgan, "Corporation Tax as a Problem of MNC Organisational Circuits: The Case for Unitary Taxation," *The British Journal of Politics and International Relations* 18, no. 2 (2016): 463–481.

hal ini juga bisa melemahkan prinsip dasar dari kewajaran dan kelaziman usaha dengan memungkinkan hasil negosiasi yang menyimpang dari realitas pasar.

Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016 ini membuka diskusi mengenai interpretasi dan aplikasi metode *Transfer Pricing* yang berbeda antara Direktur Jenderal Pajak dan Wajib Pajak. Oleh karena itu, terdapat kebutuhan untuk studi lebih lanjut yang mengkaji penerapan metode *Transfer Pricing* dalam dan aspek hubungan istimewa prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam kasus spesifik ini, serta mengevaluasi efektivitas regulasi saat ini dalam mencegah dan menyelesaikan sengketa *Transfer Pricing*. Sehingga berdasarkan kesenjangan penelitian tersebut, judul penelitian ini adalah **“ANALISIS YURIDIS PENERAPAN METODE *TRANSFER PRICING* DAN ASPEK HUBUNGAN ISTIMEWA DALAM PRINSIP KEWAJARAN DAN KELAZIMAN USAHA: STUDI KASUS PUTUSAN MAHKAMAH AGUNG NOMOR 473/B/PK/PJK/2016”**.

### **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang sebelumnya, rumusan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah:

- 1) Bagaimana penerapan metode *Transfer Pricing* dalam prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang digunakan dalam sengketa *Transfer Pricing* pada Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016?
- 2) Bagaimana penerapan aspek hubungan istimewa dalam prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang digunakan dalam sengketa *Transfer Pricing* pada Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian rumusan masalah sebelumnya, tujuan penelitian yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah:

- 1) untuk memecahkan persoalan hukum dan pengembangan ilmu hukum atas penerapan metode *Transfer Pricing* dalam prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang digunakan dalam sengketa *Transfer Pricing* pada Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016,
- 2) untuk memecahkan persoalan hukum dan pengembangan ilmu hukum atas penerapan aspek hubungan istimewa dalam prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang digunakan dalam sengketa *Transfer Pricing* pada Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016.

### 1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian yang berjudul “Analisis Yuridis Penerapan Metode *Transfer Pricing* dan Aspek Hubungan Istimewa Dalam Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha: Studi Kasus Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016” memiliki manfaat yang signifikan baik secara teoritis maupun praktis. Berikut adalah penjelasan lebih lanjut terkait manfaat penelitian secara teoritis dan praktis.

#### 1.4.1 Manfaat Teoritis

Manfaat penelitian ini secara teoritis adalah memberikan kontribusi penting dalam pengembangan ilmu hukum pajak, khususnya dalam memahami penerapan metode *Transfer Pricing* dan konsep hubungan istimewa dalam prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Penelitian ini diharapkan dapat memperkuat landasan teori terkait mekanisme *Transfer Pricing* dengan mengacu pada prinsip *arm's length* dan

metode yang diatur dalam ketentuan perpajakan di Indonesia. Selain itu, penelitian ini memberikan gambaran teoretis yang lebih komprehensif tentang bagaimana otoritas pajak menerapkan analisis hubungan istimewa dalam menyelesaikan sengketa *Transfer Pricing*, yang sering menjadi inti permasalahan dalam transaksi antar entitas terkait. Lebih jauh, penelitian ini dapat menjadi referensi akademis yang relevan bagi para peneliti hukum pajak untuk mengeksplorasi topik yang serupa. Dengan mengkaji kasus Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016, penelitian ini memberikan contoh konkret bagaimana teori diterapkan dalam konteks yuridis yang nyata.

#### **1.4.2 Manfaat Praktis**

Manfaat penelitian ini secara praktis adalah memberikan panduan bagi otoritas pajak, Wajib Pajak, dan praktisi hukum dalam memahami dan menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam sengketa *Transfer Pricing*. Penelitian ini memberikan analisis kritis terhadap penerapan metode *Transfer Pricing*, seperti *cost-plus method* dan *resale price method*, sehingga dapat membantu otoritas pajak dalam memilih metode yang paling sesuai berdasarkan karakteristik transaksi tertentu. Selain itu, penelitian ini juga menyediakan wawasan bagi Wajib Pajak untuk memastikan bahwa laporan pajak mereka memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Bagi otoritas pajak, hasil penelitian ini dapat digunakan untuk meningkatkan kualitas analisis data pembanding, terutama dalam transaksi antar entitas terkait yang melibatkan hubungan istimewa. Penelitian ini juga mendukung penguatan kemampuan otoritas pajak dalam menyusun argumen hukum yang lebih baik dalam

menghadapi sengketa *Transfer Pricing* di tingkat pengadilan. Sementara itu, bagi Wajib Pajak, penelitian ini memberikan referensi praktis mengenai dokumentasi *Transfer Pricing* yang harus disiapkan untuk meminimalkan potensi sengketa dengan otoritas pajak.

Lebih lanjut, penelitian ini juga dapat membantu konsultan pajak dan pengacara pajak dalam memberikan nasihat yang lebih akurat kepada klien mereka terkait strategi *Transfer Pricing* yang sesuai dengan regulasi domestik dan internasional. Dengan mengacu pada kasus konkret seperti Putusan Mahkamah Agung Nomor 473/B/PK/PJK/2016, penelitian ini memberikan contoh nyata tentang bagaimana prinsip kewajaran dan kelaziman usaha diterapkan dalam penyelesaian sengketa pajak. Akhirnya, penelitian ini berkontribusi pada terciptanya iklim perpajakan yang lebih transparan dan adil, yang pada gilirannya akan meningkatkan kepatuhan pajak dan penerimaan negara.

### **1.5 Sistematika Penulisan**

Dalam penelitian hukum ini, sistematika laporan terstruktur secara logis dan mendetail melalui lima bab yang masing-masing memiliki peran penting dalam memaparkan proses dan hasil penelitian, yang akan dipaparkan secara ringkas sebagai berikut:

#### **1) BAB I : PENDAHULUAN.**

Bab ini mengawali dengan latar belakang pemilihan topik dan judul, yang memberikan gambaran umum tentang relevansi dan signifikansi masalah dalam konteks hukum pajak saat ini. Bab ini juga mendefinisikan rumusan masalah yang menjadi fokus utama

dari kajian, dilanjutkan dengan tujuan penelitian yang mengarahkan pada hasil yang ingin dicapai. Selanjutnya, pertanggungjawaban sistematika diuraikan untuk menjelaskan alasan pemilihan struktur dan metode penelitian yang digunakan.

## 2) **BAB II : TINJAUAN PUSTAKA.**

Bab ini berisi tinjauan teoritis yang mendalam mengenai teori-teori hukum yang relevan dengan topik penelitian serta tinjauan konseptual yang mengeksplorasi konsep-konsep kunci yang digunakan dalam analisis. Bab ini bertujuan untuk membangun dasar teoretis yang akan mendukung analisis dan kesimpulan dalam penelitian.

## 3) **BAB III : METODE PENELITIAN.**

Bab ini menguraikan jenis penelitian yuridis normatif-empiris yang diadopsi dari pendekatan hukum normatif dengan adanya penambahan berbagai unsur empiris. Bab ini juga akan menjelaskan pendekatan *judicial case study* yang diambil dalam penelitian serta metodologi analisis yang digunakan untuk menyusun argumen dan menemukan jawaban dari rumusan masalah yang telah ditetapkan.

## 4) **BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS.**

Bab ini menyajikan temuan dari penelitian serta analisis mendalam atas rumusan masalah. Bab ini adalah inti dari penelitian, dimana data dan informasi yang telah dikumpulkan diinterpretasikan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan penelitian yang telah ditentukan.

## 5) **BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN.**

Bab ini menyimpulkan hasil penelitian dan memberikan saran berdasarkan analisis yang dilakukan. Bab ini penting untuk menunjukkan bagaimana temuan dari penelitian dapat diaplikasikan dalam praktik hukum atau sebagai rekomendasi untuk studi lebih lanjut.

