

## BAB V PENUTUP

### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil temuan dan pembahasan yang pada bab sebelumnya, dapat ditarik kesimpulan, yaitu:

**Pertama**, Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam kurun waktu tahun 2019-2021 menerbitkan 32.353 Putusan atas sengketa di bidang perpajakan. Dari jumlah tersebut, 1.534 sengketa (4,61%) diantaranya adalah sengketa PPh Badan. Sengketa PPh Badan tersebut terbagi menjadi 583 sengketa *transfer pricing*, 813 sengketa *non transfer pricing*, dan 138 sengketa PPh Badan lainnya, seperti pembetulan, pencabutan, dan putusan untuk sidang acara cepat. Untuk sengketa *transfer pricing* atas PPh Badan, pihak yang melakukan skema *transfer pricing* didominasi oleh transaksi yang terjadi antara Wajib Pajak dalam negeri dan perusahaan afiliasinya di luar negeri.

Sementara itu, dari tren jumlah sengketa *transfer pricing*, terjadi peningkatan dari tahun ke tahun. Pada tahun 2019, jumlah sengketa PPh Badan terkait *transfer pricing* berjumlah 182 sengketa. Untuk tahun 2020, jumlahnya 196 sengketa dan untuk tahun 2021 berjumlah 205 sengketa. Beberapa alasan ditengarai menjadi penyebab hal tersebut. **Pertama**, peningkatan volume dan kompleksitas perdagangan global yang didominasi perusahaan yang berelasi. **Kedua**, adanya peluang untuk melakukan penghindaran pajak melalui perbedaan tarif, insentif pajak, dan negara-negara *tax havens*. **Ketiga**, standar konsep penentuan harga transfer dengan menggunakan prinsip kesebandingan (*arm's length principle*) yang sangat subjektif. Temuan tersebut mendukung kesimpulan dari penelitian Rogers & Oats (2022), Sebele-Mpofu et al. (2021), Muhammadi et al. (2016), Tambunan (2020b), dan Jalan & Vaidyanathan (2017).

**Kedua**, berdasarkan analisis terhadap Putusan Pengadilan Pajak untuk tahun 2019-2021, terdapat tiga dasar koreksi yang menjadi alasan penerbitan SKP oleh Pemeriksa. Ketiga dasar koreksi tersebut yaitu 1) dokumentasi, 2) perbedaan

data pembanding, dan 3) perbedaan metode kesebandingan. Dasar koreksi dokumentasi berkaitan dengan ketersediaan dokumen atau bukti yang mendukung transaksi Wajib Pajak. Dasar koreksi data pembanding terkait dengan perbedaan data pembanding yang digunakan oleh Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak dalam analisis kesebandingan. Sementara dasar koreksi metode kesebandingan yaitu terkait perbedaan penerapan metode yang digunakan untuk mencari harga transfer wajar antara Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak.

Putusan 2019-2021 didominasi oleh dasar koreksi non-teknis, yaitu dokumentasi, sekaligus menjadi dasar koreksi yang paling banyak dibatalkan oleh Majelis Hakim. Sementara untuk dasar koreksi yang lebih teknis, yaitu dasar koreksi data pembanding dan metode kesebandingan, jumlah putusan yang membatalkan sebagian hasil pemeriksaan cukup banyak. Hal ini mengindikasikan bahwa, untuk masalah teknis, efektivitas pemeriksaan Pemeriksa Pajak lebih baik dibandingkan masalah non-teknis. Fakta tersebut mendukung temuan Tambunan (2020a) yang melakukan analisis terhadap putusan pengadilan pajak tahun 2015-2019.

**Ketiga**, di dalam Putusan Pengadilan Pajak untuk tahun 2019-2021, terdapat 7 (tujuh) objek yang disengketakan, yaitu 1) peredaran usaha, 2) biaya pembelian, 3) jasa intragroup, 4) royalti, 5) dividen, 6) biaya bunga, and 7) pendapatan bunga. Dari ketujuh objek sengketa tersebut, Jasa Intragroup (173), Royalti (105), dan Peredaran Usaha (159) merupakan objek sengketa mayoritas, dengan menyusun lebih dari 75% objek yang disengketakan dalam putusan pengadilan pajak tahun 2019-2021. Banyaknya sengketa jasa intragroup dan royalti disebabkan karena dasar koreksi untuk kedua sengketa tersebut mayoritas terkait dokumentasi. Fakta ini mendukung temuan dari Simamora & Hermawan (2018) dan Nugraheni & Tjen (2018).

Faktor lain yang berpotensi menyebabkan banyaknya kedua objek sengketa tersebut adalah karena salah satu indikator risiko *transfer pricing* di dalam SE-15/2018 menyebutkan bahwa transaksi *transfer pricing* yang melibatkan kedua jenis objek tersebut perlu menjadi perhatian. Sementara banyaknya objek peredaran usaha tidak mengherankan, mengingat hampir seluruh

transaksi *transfer pricing* dilakukan melalui transaksi penjualan. Akibatnya, fokus untuk melakukan analisis kesebandingan sebagaimana pada *OECD TP Guidelines* ada pada transaksi yang terjadi pada transaksi yang melibatkan akun peredaran usaha.

**Keempat**, dari 583 sengketa *transfer pricing* pada Putusan Pengadilan Pajak Tahun 2019-2021, sebanyak 412 (71%) putusan membatalkan hasil pemeriksaan Pemeriksa Pajak, sementara hanya 171 (29%) putusan yang mempertahankan hasil pemeriksaan tersebut. Lebih jauh, tidak ada satupun dasar koreksi maupun objek sengketa yang didominasi oleh putusan yang mempertahankan hasil pemeriksaan Pemeriksa Pajak. Jika dilihat secara umum, mengingat jumlah putusan pengadilan pajak yang membatalkan hasil pemeriksaan pajak jauh lebih banyak dibandingkan dengan yang menerima, maka efektivitas pemeriksaan pajak masih perlu ditingkatkan.

Beberapa permasalahan ditengarai menyebabkan hal tersebut. *Pertama*, permasalahan sumber daya manusia. Permasalahan sumber daya manusia ini meliputi ketimpangan jumlah serta ketimpangan dalam hal pengetahuan tentang *transfer pricing*. *Kedua*, yaitu kendala dalam hal birokrasi. Hal tersebut tampak pada permasalahan data pembanding serta pendampingan yang seharusnya dilakukan oleh Kantor Pusat DJP dan Kantor Wilayah DJP dalam hal penanganan kasus *transfer pricing* di Kantor Pelayanan Pajak Pratama.

**Kelima**, solusi yang dapat ditawarkan bagi pembuat kebijakan untuk meningkatkan efektivitas pemeriksaan transfer pricing di Indonesia sekaligus meminimalisasi jumlah sengketa pajak yang terjadi, yaitu 1) pelatihan pengetahuan *transfer pricing* berkelanjutan, 2) pembuatan bank data atau *knowledge management* atas yurisprudensi putusan pengadilan pajak, 3) penerapan aturan safe harbor dalam sistem perpajakan di Indonesia, 4) adanya kode khusus untuk pemeriksaan *transfer pricing* di Indonesia, dan 5) memanfaatkan laporan audit dari laporan keuangan wajib pajak.

## 5.2 Implikasi

Secara teoritis, penelitian ini menggambarkan kondisi pemeriksaan dan sengketa *transfer pricing* di Indonesia. Selain itu, penelitian ini memberikan

gambaran terkait apa saja dasar koreksi serta objek yang disengketakan dalam sengketa transfer pricing di Indonesia. Lebih jauh, penyebab sengketa yang diakibatkan oleh dasar koreksi dan objek sengketa diulas di dalam penelitian ini.

Dalam tataran praktis, temuan penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan perumusan kebijakan oleh otoritas pajak yaitu Direktorat Jenderal Pajak untuk membuat suatu kebijakan Pemeriksaan Pajak yang efektif. Bagi Pengadilan Pajak, temuan penelitian ini memberikan gambaran tentang sengketa yang terjadi untuk merumuskan kebijakan penanganan sengketa yang efektif dan efisien.

### **5.3 Keterbatasan Penelitian**

Ada beberapa keterbatasan dalam penelitian ini. *Pertama*, evaluasi terhadap efektivitas *transfer pricing* dilakukan untuk sengketa *transfer pricing* secara umum. Hal tersebut menyebabkan keterbatasan pada evaluasi pada tingkat dasar koreksi dan masing-masing objek pajak. *Kedua*, penelitian ini dilakukan secara kualitatif dengan pendekatan studi kasus eksplanatori dengan sumber data wawancara & studi dokumentasi dan literatur. Penelitian ini baru menjelaskan tentang suatu fenomena yang terjadi yang masih jarang diteliti secara induktif. Untuk itu, penelitian secara kuantitatif diperlukan untuk mengkonfirmasi secara deduktif untuk temuan-temuan dari penelitian ini.

### **5.4 Rekomendasi**

#### **5.4.1 Rekomendasi Praktis**

Untuk meningkatkan efektivitas pemeriksaan harga transfer dan meminimalkan jumlah kasus sengketa pajak, langkah-langkah berikut dapat diimplementasikan:

a) **Pelatihan Pengetahuan Harga Transfer Berkelanjutan**

Melakukan pelatihan reguler dan komprehensif bagi pemeriksa pajak tentang konsep harga transfer, metodologi, dan perkembangan terbaru dalam peraturan harga transfer internasional.

b) **Pembentukan Sistem Manajemen Pengetahuan**

Mendesain dan membangun basis data terpusat atau sistem manajemen pengetahuan untuk mendokumentasikan yurisprudensi putusan pengadilan pajak terkait kasus harga transfer.

c) Pengenalan Aturan "Safe Harbor"

Mengimplementasikan aturan "safe harbor" dalam sistem perpajakan, yang menyediakan margin harga transfer atau metodologi yang telah ditetapkan sebelumnya untuk jenis transaksi tertentu.

d) Pemanfaatan Laporan Audit Keuangan:

Melakukan pemanfaatan laporan audit keuangan yang diajukan oleh wajib pajak untuk memahami transaksi antar pihak yang terlibat dan melakukan pengecekan dengan dokumentasi harga transfer

**5.4.2 Rekomendasi Teoritis:**

Rekomendasi teoritis didasarkan pada wawasan akademis dan penelitian terkait harga transfer dan penyelesaian sengketa pajak adalah melakukan penelitian lebih lanjut untuk mengidentifikasi penyebab akar di balik peningkatan jumlah sengketa harga transfer. Penelitian ini harus berfokus pada faktor-faktor ekonomi yang mendasari, tantangan regulasi, dan perilaku wajib pajak yang berkontribusi pada masalah harga transfer.