

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang memegang peranan vital dalam pembiayaan pembangunan nasional dan penyelenggaraan fungsi negara. Dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) 2024, penerimaan perpajakan ditargetkan sebesar Rp 1.932,4 triliun atau sekitar 82,41% dari total pendapatan negara. Hal ini menunjukkan bahwa keberlanjutan pembangunan nasional sangat bergantung pada optimalisasi penerimaan pajak. Dalam sistem pemungutan pajak yang menganut self-assessment system, Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan kewajiban perpajakannya secara mandiri. Namun, dalam praktiknya, tidak sedikit Wajib Pajak yang berupaya meminimalkan beban pajak melalui strategi perencanaan pajak (tax planning) yang kadang melibatkan penyalahgunaan ketentuan, salah satunya melalui praktik *transfer pricing* pada transaksi dengan pihak yang memiliki *hubungan istimewa*.

Transaksi transfer pricing sering menjadi sumber sengketa antara Wajib Pajak dan otoritas pajak karena adanya perbedaan interpretasi mengenai penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*). Dalam situasi demikian, sengketa diselesaikan melalui mekanisme keberatan dan banding, yang pada akhirnya dapat berujung di Pengadilan Pajak. Namun demikian, putusan Pengadilan Pajak kerap menimbulkan pertanyaan terkait konsistensi dan kepastian hukumnya.

Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus memiliki kewenangan untuk memutus sengketa perpajakan secara final dan mengikat. Namun, keberadaannya masih menghadapi tantangan struktural, seperti dualisme pembinaan di bawah Mahkamah Agung dan Kementerian Keuangan, serta keraguan terhadap independensi dan konsistensi putusannya. Data menunjukkan bahwa sengketa transfer pricing terus meningkat dari tahun ke tahun, dengan 737

perkara pada periode 2019–2023. Dari jumlah tersebut, 61% permohonan dikabulkan, 30% dikabulkan sebagian, dan hanya 9% yang ditolak. Tren ini menunjukkan adanya ketidakpastian hukum dalam penanganan sengketa transfer pricing.

Permasalahan semakin kompleks ketika pendekatan dan metode perbandingan yang digunakan oleh otoritas pajak dan Wajib Pajak berbeda. Ketidaksamaan dalam memilih *comparable* internal atau eksternal serta metode penentuan harga wajar menjadi akar dari sengketa yang kerap muncul. Dalam kondisi ini, peran hakim menjadi sangat penting untuk memberikan penalaran hukum yang objektif dan dapat dipertanggungjawabkan secara akademik dan praktis. Hakim dituntut memberikan pertimbangan yang transparan dan mendalam agar putusan yang dihasilkan benar-benar mencerminkan prinsip kepastian hukum dan keadilan.

Di sisi lain, pemerintah telah menerbitkan berbagai peraturan yang bertujuan mengatur transaksi afiliasi, antara lain Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 (UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan), serta berbagai regulasi turunannya. Namun demikian, ketentuan yang ada belum sepenuhnya menjawab kebutuhan akan kepastian hukum dalam penanganan sengketa transfer pricing, terutama dalam tataran yudisial.

Dengan mempertimbangkan berbagai permasalahan di atas, maka penting untuk mengkaji lebih dalam mengenai sejauh mana peraturan perpajakan terkait transfer pricing telah memenuhi prinsip kepastian hukum, serta bagaimana peran otoritas perpajakan dan Pengadilan Pajak dalam menciptakan keadilan dan kepastian hukum bagi para pihak yang bersengketa. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi konseptual dan praktis dalam memperbaiki sistem penyelesaian sengketa perpajakan di Indonesia.

Berdasarkan APBN 2024 tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak memegang peranan sangat penting bagi keberlangsungan (*sustainability*) kehidupan berbangsa dan bernegara.¹

Sesuai amanat UU Pengadilan Pajak, maka pada Tahun 2002 dibentuklah Pengadilan Pajak sebagai salah satu upaya untuk mewujudkan suatu peradilan yang independen dalam menyelesaikan sengketa perpajakan.² Akan tetapi dibentuknya Pengadilan Pajak tetap menyisakan persoalan. Pertama, Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus di bidang perpajakan yang merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus perkara pajak. Artinya, penyelesaian sengketa perpajakan tidak ada upaya hukum biasa yang dapat ditempuh, baik banding ke Pengadilan Tinggi maupun kasasi ke Mahkamah Agung, kecuali hanya upaya hukum luar biasa dengan mengajukan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung. Kedua, ternyata Pengadilan Pajak masih berada dan bernaung di bawah 2 (dua) kekuasaan, yaitu di bawah Mahkamah Agung dan di bawah Kementerian Keuangan.³

Salah satu alasan yang menjadi latar belakang penelitian ini adalah sangat banyak sengketa yang diajukan permohonan Banding ke Pengadilan Pajak atas sengketa Transaksi Transfer Pricing. Timbulnya sengketa tersebut diawali dengan dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan Surat Keputusan Keberatan oleh Direktorat Jenderal Pajak yang tidak setuju oleh Wajib Pajak.

Demikian juga yang menjadi latar belakang Penelitian ini adalah banyak putusan yang penalaran hukum yang dilakukan hakim dalam memutuskan sengketa transaksi hubungan Istimewa melalui Transfer Pricing atas pihak afiliasi tidak sepenuhnya dapat memenuhi kepastian hukum. Hakim dalam pertimbangannya harus memberikan penjelasan yang komprehensif mengenai kriteria penggunaan pembanding internal maupun eksternal serta penentuan metode transaksi hubungan

¹ <https://media.kemenkeu.go.id/getmedia/a760f574-2f6a-4d7a-b811-5fe4e92ee38a/Informasi-APBN-Tahun-Anggaran-2024.pdf?ext=.pdf> diakses 9 Nopember 2024, pukul 16.28 wib

² Tomson Situmeang, *Reposisi Pengadilan Pajak Menurut Sistem Kehakiman di Indonesia*. Jurnal UKI, P-ISSN: 0215-8922, 2022

³ Djatmiko, R. H, "*Problematik Sengketa Pajak dalam Peradilan Pajak. Dimuat dalam buku Hitam Putih Pengadilan Khusus*," Penerbit Pusat Analisis dan Layanan Informasi Sekretariat Jenderal Komisi Yudisial, Jakarta, 2013, hlm. 1-522

istimewa sehingga memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.⁴ Hakim diharapkan dapat lebih menjelaskan dasar penalaran hukumnya sehingga memberikan kontribusi untuk meningkatkan kepastian hukum atas transaksi Transfer Pricing. Otoritas pajak telah membuat aturan mengenai transaksi Transfer Pricing yang lebih rinci sehingga dapat mendukung hakim Pengadilan Pajak menciptakan kepastian hukum dalam memutuskan sengketa transaksi hubungan Istimewa di Indonesia. Penulis akan menguraikan Peraturan Perundang-undangan yang berlaku mulai dari Undang-undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan, Peraturan Dirjen Pajak, Keputusan Dirjen Pajak dan Surat Edaran Dirjen Pajak. Peraturan Perundangan-Undangan tersebut yang dipakai oleh Pemeriksa Pajak pada Direktorat Jenderal Pajak dalam proses menetapkan Surat Ketetapan Pajak dan proses Banding. Peraturan Perundangan-Undangan tersebut meliputi :

- a. Pasal 18 ayat (3) dan ayat (4) Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang - Undang Nomor 7 Tahun 2021.⁵
- b. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 172/PMK.03/2023 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Yang Dipengaruhi Hubungan Istimewa.
- c. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 49/PMK.03/2023 tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama dan Tata Cara Pembentukan dan Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transfer dan Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transfer.
- d. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Pembentukan

⁴ Saraswati Aisya, Siti Nuryanah. *Tax Dispute Analysis of Transfer Pricing Case Study of Tax Court Decisions 2020-2023*. JMKSP (Jurnal Manajemen, Kepemimpinan, dan Supervisi Pendidikan) Volume 9(1) 481-495, 2024.

⁵ Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Pasal 18 ayat (3) dan (4).

- e. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 172/PMK.03/2019 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Yang dipengaruhi Hubungan Istimewa.
- f. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 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 dan Tata Cara Pengelolaannya
- g. Peraturan Direktur Jenderal Pajak nomor PER-32/PJ/2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
- h. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

Penyelesaian sengketa pajak di Indonesia memiliki lembaga peradilan khusus yang disebut Pengadilan Pajak memberikan keputusan yang adil dan objektif dalam menyelesaikan sengketa antara wajib pajak dan otoritas pajak.⁶ Adanya istilah atau adagium yang berbunyi: *Presumptio Iustae Causa* yang artinya asas praduga benar menurut hukum (*Vermoeden Van Rechtmatigheid*) atau dengan istilah lain bahwa suatu Keputusan Badan/Pejabat Tata Usaha Negara harus selalu dianggap benar sesuai dengan hukum, sehingga timbul selain pokok pajak terutang tentu ada tambahan pengenaan sanksi administrasi perpajakan. Hal ini diakibatkan dari perhitungan oleh pejabat atau petugas yang menemukan adanya kekurangan pajak yang seharusnya dibayar atau karena wajib pajak melakukan sendiri pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT) baik untuk masa atau tahunan. Namun, apa yang menjadi hak warga negara sebagai wajib pajak yang dituntut untuk taat, patuh dan sadar atas kewajiban perpajakannya. Dapat

⁶ Basri, Hasan, and Mohammad Muhibbin, "Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia." *Jurnal Hukum Dan Kenotariatan* 6(03): 1442–58, 2022.

dilihat, dalam praktiknya pejabat tata usaha negara masih dianggap belum memberikan contoh yang baik, benar dan transparan dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan yang berlaku.⁷ Maka timbulah persoalan atau perkara yang disebut sengketa pajak, hingga wajib pajak berupaya untuk mendapatkan kepastian hukum dan keadilan hukum, dengan mengajukan permohonan kembali untuk diperiksa, diadili dan diputuskan oleh Badan Peradilan Pajak melalui Hakim Tunggal atau Majelis pada Pengadilan Pajak.⁸



Proses sengketa ini dimulai dari proses pemeriksaan pajak, pengajuan keberatan, hingga pengajuan untuk melakukan banding. Atas koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak terdapat unsur ketidakpastian hukum dan ketidakadilan. Ketidakpastian hukum yang dimaksud adalah dalam menilai transaksi kewajaran dan kelaziman usaha perusahaan harus secara objektif karena Transfer Pricing (transfer harga) bukan ilmu hukum pasti. Ketidakadilan yang dimaksud adalah transaksi Transfer Pricing yaitu transfer harga pada Perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa yang dilakukan oleh wajib pajak bukan merupakan Tindakan abuse of transfer pricing yang dilakukan oleh wajib pajak tetapi dikarenakan terjadi perbedaan penafsiran antara Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak dalam menentukan kewajaran dan kelaziman harga transfer oleh Perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa.⁹ Menurut Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) Transfer Pricing adalah metode penentuan harga atas transaksi yang terjadi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa,

⁷ Anggreini, Reni Ratna, “Relasi Mahkamah Agung Dan Pengadilan Pajak Dalam Kekuasaan Kehakiman.” *Lex Renaissance* 6(3): 538–61, 2021, Yogyakarta, hlm. 538–561

⁸ Sa’adah, Nabitatus. “Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia”, *Online Administrative Law & Governance Journal*, II, 2019.

⁹ Ginting, S., & Machdar, N. M., “Pengaruh Harga Transfer Dan Transaksi Hubungan Istimewa Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Profitabilitas Sebagai Variabel Moderasi Pada Perusahaan Infrastruktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia” *Periode 2016-2021. Jurnal Mutiara Ilmu Akuntansi (JUMIA)*, 1(2), 2023, hlm. 184–203.

seperti antar perusahaan dalam satu grup, baik dalam bentuk barang, jasa, hak kekayaan intelektual, atau aset lainnya. Transfer pricing sering digunakan untuk alokasi pendapatan dan biaya di antara entitas dalam grup perusahaan, dengan tujuan memenuhi kebutuhan bisnis, fiskal, atau regulasi. Analisis ini diharapkan dapat membuka wawasan untuk lebih mendalami praktik transaksi hubungan istimewa antara wajib pajak, pihak fiscus (otoritas pajak) serta memberikan rasa keadilan dalam putusan Pengadilan Pajak.

Data Putusan Pengadilan Pajak atas Transaksi Transfer Pricing tahun 2019 – 2023. Sejak tahun 2019 s.d 2023 sengketa transaksi transfer pricing selalu meningkat dikurun waktu 2019 s.d 2023. Data sengketa transaksi transfer pricing diperoleh dari data putusan Pengadilan Pajak adalah :

Data Sengketa Transaksi Hubungan Pada Pengadilan Pajak

	Tahun	PUTUSAN			Total
		Mengabulkan	Mengabulkan Sebagian	Menolak	
1	2019	15	25	14	54
2	2020	62	38	18	118
3	2021	108	39	12	159
4	2022	115	47	8	170
5	2023	153	69	14	236
	Total	453	218	66	737

Data Putusan Pengadilan Pajak atas Transaksi Transfer Pricing pada kurun waktu 2019 s.d. 2023 adalah sebesar 737 berkas permohonan banding dimana jumlahnya selalu meningkat setiap tahun. Terhadap data Putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan permohonan sebesar 61%, mengabulkan Sebagian permohonan sebesar 30% sedangkan menolak permohonan sebesar 9%. Data Putusan Pengadilan tersebut di atas menunjukkan ketidakpastian terhadap ketentuan peraturan perpajakan atas transaksi hubungan Istimewa. Hal tersebut di atas yang menjadi latar belakang penulisan tesis oleh penulis.

Penelitian ini diharapkan juga Otoritas pajak dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan mengurangi sengketa banding yang diajukan ke Pengadilan Pajak dengan melakukan Langkah-langkah untuk mendorong pemanfaatan

Advance Price Agreement dan Mutual Agreemen Procedure. Lebih lanjut, otoritas pajak juga dapat mendorong pembuatan database perusahaan pembanding yang berbasis di Indonesia dalam rangka meningkatkan kualitas analisis kesebandingan.¹⁰

Penelitian ini diharapkan bahwa penalaran hukum yang dilakukan hakim dalam memutuskan sengketa Transfer Pricing kepada pihak afiliasi baik di dalam maupun di luar negeri sepenuhnya dapat memenuhi kepastian hukum. Kriteria kepastian hukum yang telah terpenuhi adalah subjek pajak dan objek pajak.¹¹ Dalam rangka memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha. Hakim di dalam pertimbangan putusannya harus dapat memberikan penjelasan yang komprehensif mengenai kriteria penggunaan pembanding internal maupun eksternal serta penentuan metode Transfer Pricing Perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Hakim disarankan dapat lebih menjelaskan dasar penalaran hukumnya sehingga memberikan kontribusi untuk meningkatkan kepastian hukum atas transaksi transfer harga antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Otoritas pajak telah berupaya membuat aturan mengenai transaksi transfer pricing antar perusahaan yang mempunyai hubungan Istimewa yang lebih rinci sehingga dapat mendukung hakim Pengadilan Pajak menciptakan kepastian hukum dalam memutuskan sengketa transaksi transfer harga Perusahaan yang mempunyai hubungan Istimewa di Indonesia.

Dalam Penelitian ini otoritas pajak juga disarankan untuk membuat peraturan perpajakan atas transfer harga terhadap Perusahaan yang mempunyai hubungan Istimewa dan panduan Transfer Pricing yang lebih komprehensif sesuai dengan kebutuhan perpajakan di Indonesia. Lebih lanjut, otoritas pajak juga dapat mendorong pembuatan database perusahaan pembanding yang

¹⁰ Arvie Johan, Dahliana Hasan, “Menyoal Penerapan Judicial Pragmatism Pada Kasus Penentuan Harga Transfer di Pengadilan Pajak”, Vol. 6 No. 2 (2022) Jurnal Ilmu Hukum. UGM, 2022

¹¹ Rhiti, Hyronimus, *Kepastian Hukum*, Penerbit Kanisius, Yogyakarta, 2023, hlm. 9-22

berbasis di Indonesia dalam rangka meningkatkan kualitas analisis kesebandingan.

Berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul skripsi yaitu “**Analisis Kepastian Hukum Dan Keadilan Atas Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan Terkait Sengketa Transaksi Transfer Pricing**”.

B. Rumusan Masalah

Adapun yang menjadi pokok permasalahan dalam penulisan skripsi ini berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana Peraturan Perpajakan terkait transaksi Transfer Pricing memenuhi Prinsip Kepastian Hukum dan Keadilan bagi Wajib Pajak pencari keadilan.
2. Bagaimana peran dan kebijakan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terkait penanganan sengketa perpajakan terkait transfer pricing serta pertimbangan hakim Pengadilan Pajak dalam membuat putusan guna memberikan Kepastian Hukum dan Keadilan Wajib Pajak pencari keadilan.

C. Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian adalah bingkai penelitian yang menggambarkan batas penelitian, mempersempit permasalahan, dan membatasi area penelitian.¹² Penulis membatasi ruang lingkup permasalahan yaitu yang pertama adalah mengenai transaksi Transfer Pricing sesuai Pasal 18 ayat (3) Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang - Undang Nomor 7 Tahun 2021 (Undang-undang Harmonisasi Perpajakan) dan yang kedua mengenai dampak dari

¹² Hendri Jayadi, Rr. Ani Wijayanti, Lonna Yohanes L., 2023. Pedoman Penulisan Skripsi. Penerbit Universitas Kristen Indonesia. Jakarta

transaksi Transfer Pricing sesuai Pasal 18 ayat (3) Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang - Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan terhadap Putusan Pengadilan Pajak.

D. Maksud dan Tujuan Penelitian

Maksud dan Tujuan penelitian ini mencoba untuk mengkaji kepastian hukum dan keadilan atas peraturan perundang-undangan perpajakan terkait sengketa perpajakan atas transaksi transfer pricing, dengan menggunakan indikator putusan Putusan Pengadilan Pajak. Data empiris menunjukkan bahwa putusan Pengadilan Pajak menunjukkan disparitas putusan yang cukup tinggi atas sengketa Transaksi Transfer Pricing.

1. Maksud Penelitian

Maksud dari penelitian ini adalah untuk untuk mengembangkan ilmu pengetahuan hukum, terutama mengenai transaksi perpajakan atas besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi transfer pricing terhadap wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan Istimewa. Sesuai dengan Pasal 18 ayat (3) UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Undang-undang Harmonisasi Perpajakan.

2. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui, memahami, dan menjelaskan perspektif yuridis mengenai transaksi-transaksi transfer pricing sesuai Pasal 18 ayat (3) Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang -

Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Undang-undang Harmonisasi Perpajakan.¹³

2. Untuk menemukan dan menganalisis Langkah-langkah bagi Otoritas Perpajakan untuk dapat memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi para pihak yang terlibat dalam sengketa transfer pricing serta terhadap putusan Pengadilan Pajak”.¹⁴

E. Kerangka Teori dan Kerangka Konseptual

1. Kerangka Teori

Fungsi dari teori dalam suatu penelitian hukum yang akan digunakan ini berguna untuk mempertajam atau mengkhhususkan fakta yang hendak diteliti atau diuji kebenarannya serta menjalankan nilai-nilai hukum yang terdapat didalamnya. Oleh karena itu, penelitian hukum harus menggunakan teori-teori ahli hukum berdasarkan pemikiran para ahli hukum sehingga dapat mengkaji penelitian ini. Penulis dalam hal ini menggunakan teori kepastian hukum dan teori keadilan.¹⁵

a) Teori Kepastian Hukum (Gustav Radbruch)

Salah satu tujuan hukum yang merupakan salah satu komponen dalam upaya mencapai keadilan adalah untuk mewujudkan kepastian hukum. Pengertian kepastian hukum sebenarnya adalah ketika suatu hukum dilaksanakan atau ditegakkan, tanpa memandang pihak yang terlibat. Seseorang yang bertindak sesuai dengan ketentuan hukum terkait akan terjamin kepastian hukumnya. Seseorang tidak memiliki ketentuan normal untuk melakukan perilaku Ketika terdapat ketidakpastian mengenai hukum. Kepastian hukum menjamin bahwa perilaku seseorang sesuai dengan persyaratan hukum yang relevan.

¹³ Hartiwingsih., Karjoko, L., & Soehartono. (2020). *Metode Penelitian Hukum*. Tangerang Selatan: Penerbit Universitas Terbuka.

¹⁴ Mohtar, Zainal Arifin., & Hiariej, Eddy O.S. (2021). *Dasar-dasar Ilmu Hukum. Memahami Kaidah, Teori, Asas, dan Filsafat Hukum*. Jakarta: Penerbit Red & White Publishing

¹⁵ Lonna Yohanes Lengkong. 2020. “*Penerapan Asas Mencari Kebenaran Materiil Dalam Hukum Acara Perdata*”. Penerbit Universitas Kristen Indonesia (UKI) Press. Jakarta

Apabila tatanan kehidupan yang jelas, konsisten, dan logis dapat dilaksanakan tanpa dipengaruhi oleh keadaan subyektif masyarakat, maka hal tersebut disebut dengan kepastian hukum.¹⁶

Kepastian hukum mengandung dua pengertian, yang pertama adanya aturan yang bersifat umum membuat individu mengetahui perbuatan apa yang boleh atau tidak boleh dilakukan, dan kedua, berupa keamanan hukum bagi individu dari kesewenangan pemerintah karena dengan adanya aturan yang bersifat umum itu individu dapat mengetahui apa saja yang boleh dibebankan atau dilakukan Negara terhadap individu. Kepastian hukum merupakan salah satu tujuan dari hukum, disamping keadilan dan kemanfaatan, yang dikemukakan oleh Gustav Radbruch didalam bukunya *Rechtsphilosophie* (Andriyanto, 2020 p. 122).¹⁷

Teori Kepastian Hukum menurut Gustav Radbruch, yaitu :¹⁸

- 1) Hukum itu positif, artinya hukum positif itu adalah perundang-undangan.
- 2) Hukum itu didasarkan pada fakta, artinya didasarkan pada kenyataan.
- 3) Fakta harus dirumuskan dengan cara yang jelas sehingga menghindar kekeliruan dalam pemaknaan, disamping mudah dilaksanakan.
- 4) Hukum positif tidak boleh mudah diubah.

Pernyataan Gustav Radbruch yang menyatakan bahwa unsur kepastian hukum harus dijaga demi keteraturan/ketertiban suatu Negara, yang oleh karenanya hukum positif yang mengatur kepentingan-kepentingan

¹⁶ Moho, Hasaziduhu. (2019). *Penegakan Hukum di Indonesia Menurut Aspek Kepastian Hukum, Keadilan, dan Kemanfaatan*. Jurnal Warta Dharmawangsa. 59.

¹⁷ Andriyanto, Fadly. (2020). *Kepastian Hukum dalam Politik Hukum di Indonesia*. *Administrative Law & Governance Journal*. 3 (1): 114-123.

¹⁸ "Gustav Radbruch, *Einführung In Die Rechtswissenschaft*, (Kohler Verlag: Stuttgart, 1961), hlm. 36".

manusia dalam masyarakat harus ditaati, walaupun hukum positif itu kurang adil atau kurang mencapai tujuan hukum itu sendiri.¹⁹

b) Teori Keadilan (John Rawls)

John Rawls adalah salah satu filsuf politik dan etika paling berpengaruh di abad ke-20, yang dikenal karena teori keadilannya, “Justice as Fairness”. Teori ini dijelaskan secara rinci dalam karya utamanya, *A Theory of Justice* (1971). Berikut adalah penjelasan utama dari teori John Rawls:²⁰

1. Konsep Keadilan sebagai Kewajaran (Justice as Fairness) Rawls mengusulkan bahwa keadilan adalah prinsip utama dalam pengaturan masyarakat. Keadilan harus dipahami sebagai sesuatu yang adil (fair) dan melindungi hak-hak individu serta memastikan kesetaraan dalam akses terhadap kesempatan dan sumber daya.

2. Prinsip-Prinsip Keadilan

Rawls mengembangkan dua prinsip utama untuk keadilan dalam masyarakat:

- a. Prinsip Kebebasan (Liberty Principle)

Setiap individu memiliki hak atas kebebasan dasar yang setara (equal basic liberties), seperti kebebasan berbicara, hak pilih, kebebasan beragama, dan kebebasan individu. Kebebasan ini tidak boleh dikorbankan demi keuntungan sosial atau ekonomi.

- b. Prinsip Perbedaan (Difference Principle)

Ketidaksetaraan sosial dan ekonomi diperbolehkan hanya jika:

1. Ketidaksetaraan tersebut memberikan manfaat terbesar bagi mereka yang paling kurang beruntung (the least advantaged).
2. Ketidaksetaraan tersebut diatur sedemikian rupa sehingga posisi sosial dan ekonomi setiap individu tidak ditentukan

¹⁹ “Sonny Pungus, *Teori Tujuan Hukum*, <http://sonny-tobelo.com/2010/10/teori-tujuanhukum-gustavradbruch-dan.html>, diakses pada tanggal 1 November 2023”.

²⁰ Rawls, John, “*A. Theory Of Justice*”, Harvard University Press, Cambridge, 1971, hlm.3-19

oleh faktor-faktor yang tidak adil, seperti status keluarga atau warisan.

3. “Original Position” dan “Veil of Ignorance”

Rawls memperkenalkan gagasan Original Position, yaitu sebuah keadaan hipotetis di mana individu memilih prinsip keadilan untuk masyarakat tanpa mengetahui posisi mereka di masyarakat. Dalam kondisi ini:

- a. Mereka berada di balik veil of ignorance (tirai ketidaktahuan), yang membuat mereka tidak mengetahui status sosial, kekayaan, jenis kelamin, kemampuan, atau karakteristik lain yang dapat menciptakan bias.
- b. Ini memaksa individu untuk memilih prinsip yang adil bagi semua orang, karena mereka tidak tahu apakah mereka akan berada di posisi yang diuntungkan atau dirugikan dalam masyarakat.

4. Kesetaraan yang Adil (Fair Equality of Opportunity)

Rawls menekankan pentingnya kesetaraan dalam akses terhadap kesempatan. Kesempatan sosial dan ekonomi harus tersedia bagi semua individu, tanpa adanya diskriminasi atau keuntungan yang tidak adil.

5. Teori Kontrak Sosial

Rawls menghidupkan kembali konsep kontrak sosial dalam filsafat politik, tetapi dengan pendekatan modern. Dalam teorinya, masyarakat adalah hasil dari kesepakatan rasional yang dibuat dalam Original Position.

6. Perbandingan dengan Utilitarianisme

Rawls mengkritik utilitarianisme, yang mengutamakan kebahagiaan maksimal bagi masyarakat secara keseluruhan, karena teori ini dapat mengorbankan hak individu atau kelompok tertentu demi keuntungan mayoritas. Sebaliknya, Rawls menekankan bahwa prinsip

keadilan harus melindungi hak-hak dasar individu, bahkan jika itu tidak menghasilkan keuntungan maksimal bagi masyarakat.

Keadilan diartikan sebagai yang menjaga ketertiban dalam hidup bermasyarakat. Hukum dibuat supaya masing-masing anggota masyarakat mengambil semua tindakan yang diperlukan untuk menjaga ikatan masyarakat dan mencapai tujuan hidup bersama. Keadilan harus ditegakkan guna memulihkan ketertiban hidup masyarakat. Setiap pelanggaran dikenakan sanksi tergantung berat dan ringannya pelanggaran.²¹ Menurut Gustav Radbruch, hukum sebagai pembawa nilai keadilan menjadi tolak ukur keadilan, tak hanya itu, nilai keadilan merupakan dasar dari supremasi hukum, oleh kerennanya keadilan mempunyai unsur normatif dan konstitutif hukum. Hukum positif bersifat normatif karena timbul dari keadilan, namun bersifat konstitutif karena keadilan harus menjadi aspek hukum yang mutlak, sebuah aturan jika tidak didasarkan pada keadilan maka tidak pantas menjadi hukum. Setiap hukum positif yang bermataabab dibangun diatas dasar keadilan.²² Keadilan adalah moral dasar hukum untuk sistem hukum positif. Hal ini juga mempertimbangkan prinsip prioritas Gustav Radbruch yang menyatakan bahwa untuk menerapkan hukum secara efektif dan adil guna mencapai tujuan hukum, keadilan harus didahulukan diikuti oleh kemanfaatan, dan terakhir adalah kepastian hukum.

2. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual adalah kerangka yang menjelaskan hubungan antar konsep tertentu, yang maknanya berkaitan dengan penelitian atau istilah

²¹ Arief Sidharta, 2007, *Meuwissen Tentang Pengembanan Hukum, Ilmu Hukum, Teori Hukum dan Filsafat Hukum*, Refika Aditama, Bandung, hlm. 20.

²² Yovita A. Mangestu dan Bernard L. Tanya, 2014, *Moralitas Hukum*, Genta Publishing, Yogyakarta, hlm. 74.

yang diketahui. Berdasarkan definisi tersebut, maka konseptualisasi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: ²³

a) Tinjauan Yuridis

Tinjauan adalah kegiatan merangkum sejumlah data kemudian mengelompokkan atau memisahkan komponen atau bagian yang berkaitan dan menghubungkan data yang dikumpulkan untuk memecahkan suatu masalah. Tinjauan merupakan usaha untuk menggambarkan pola-pola secara konsisten dalam data sehingga hasil analisis dapat dipelajari dan diterjemahkan serta memiliki arti. ²⁴

b) Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak. (Pasal 2 UU No. 14 Tahun 2002). Pengadilan Pajak adalah lembaga peradilan khusus di Indonesia yang memiliki tugas dan kewenangan untuk menyelesaikan sengketa perpajakan antara Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak. Fungsi utama Pengadilan Pajak adalah memberikan keadilan dalam penyelesaian sengketa perpajakan dengan memberikan putusan yang final dan mengikat.

c) Sengketa Pajak

Sengketa Pajak adalah dalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undangundang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Pasal 1 huruf 5 UU No. 14 Tahun 2002). ²⁵

²³ Hendri Jayadi, Rr. Ani Wijayanti, Lonna Yohanes L, Opcit, hal. 7-35

²⁴ Departemen Pendidikan Nasional, 2012, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Pusat Bahasa (Edisi Keempat) Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, hlm. 1470.

²⁵ Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak. Hal 9

d) Banding

Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

e) Putusan Pengadilan

Putusan Pengadilan Pajak merujuk pada keputusan yang dikeluarkan oleh Pengadilan Pajak dalam menyelesaikan sengketa perpajakan antara Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak. Proses ini dimulai ketika Wajib Pajak mengajukan banding terhadap keputusan administratif yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak terkait perhitungan atau penagihan pajak. Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.²⁶

f) Hubungan Istimewa

Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud pada Pasal 18 ayat (4) UU No. 7 Tahun 2021 dianggap ada apabila :²⁷

1. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain; hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih; atau hubungan di antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir;

²⁶ Ibid, hal 15

²⁷ Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

2. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
3. terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

g) Transfer Pricing

Menurut Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) dalam *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, transfer pricing harus memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (arm's length principle). Prinsip ini menetapkan bahwa harga atau nilai transaksi antar entitas yang berafiliasi harus sama dengan transaksi serupa yang dilakukan antara pihak-pihak independen. Prinsip ini bertujuan untuk memastikan distribusi laba yang adil sesuai dengan kontribusi ekonomi di setiap yurisdiksi.²⁸

Mardiasmo mendefinisikan transfer pricing sebagai penetapan harga transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa, yang dilakukan untuk mengoptimalkan beban pajak secara global. Praktik ini sering kali menjadi subjek sengketa pajak karena melibatkan pengurangan penghasilan kena pajak melalui pengalihan laba.²⁹

F. Metode Penelitian

Metode penelitian adalah strategi umum yang digunakan dalam pengumpulan dan analisis data dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Metode diartikan sebagai suatu cara atau teknis yang dilakukan dalam proses penelitian. Sedangkan penelitian diartikan sebagai upaya dalam bidang ilmu

²⁸ Organization for Economic Co-operation and Development, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*, OECD ilibrary Publishing, Paris, 2022, hlm.29-39.

²⁹ Mardiasmo, "*Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2018*", Andi Offset, Yogyakarta, 2018, hlm 4-50.

pengetahuan untuk memperoleh fakta-fakta dan prinsip-prinsip dengan sabar, hati-hati dan sistematis untuk mewujudkan kebenaran.³⁰

Penelitian ini dilakukan dengan metode penelitian yuridis normatif, yang juga dikenal sebagai penelitian yuridis normatif dan studi literatur penelitian pengadilan pajak. Metode ini adalah jenis penelitian hukum kepustakaan yang memeriksa hanya data sekunder atau bahan kepustakaan. Teori, konsep, asas, dan peraturan hukum yang berkaitan dengan subjek penelitian dikumpulkan dalam penelitian ini.³¹

Adapun metode yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif, yaitu jenis penelitian yang dilakukan melalui studi bahan pustaka atau disebut dengan penelitian kepustakaan.³² Penelitian hukum normatif ini memiliki berbagai macam aspek yang dikaji antara lain yaitu teori-teori hukum dan juga untuk mengkaji peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia yang berkaitan dalam menanggapi permasalahan dalam penelitian.

2. Pendekatan Penelitian

a. Pendekatan Perundang-Undangan (*Statue Approach*)

Pendekatan ini dilakukan dengan meneliti seluruh peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan permasalahan hukum yang sedang diteliti. Mulai dari Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang - Undang Nomor 7 Tahun 2021, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak.³³

³⁰ Hendri Jayadi, Rr. Ani Wijayanti, Lonna Yohanes L, Opcit, hal. 27

³¹ Soerjono Soekanto dan Sri Mahmudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Cetakan ke 11, (Jakarta :PT Raja Grafindo Persada, 2009), hlm. 13-14”.

³² Hendri Jayadi, Rr. Ani Wijayanti, Lonna Yohanes L, Opcit, hal. 27

³³ Peter Mahmud Marzuki, 2009, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, hlm.93.

b. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

Pendekatan konseptual dilakukan dengan meneliti konsep-konsep yang relevan dengan subjek penelitian yang dikaji berdasarkan teori dan pendapat hukum mengenai hukuman mati sebagai sanksi terhadap tindak pidana korupsi dalam keadaan tertentu.

3. Jenis Data

Jenis dan sumber bahan hukum yang digunakan untuk mendukung penelitian dalam menjawab permasalahan penelitian ini adalah data sekunder yang berupa bahan hukum primer, sekunder dan tersier.³⁴

1) Bahan Hukum Primer

1. Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang - Undang Nomor 7 Tahun 2021.
4. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak.

2) Bahan Hukum Sekunder

Data sekunder merupakan data yang biasanya telah tersusun dalam bentuk dokumen-dokumen. Sumber yang didapat dari referensi-referensi buku, internet, dan hasil penelitian yang telah disusun menjadi dokumen. Menurut Soerjono Soekanto, mengartikan ini sebagai bahan yang erat dengan bahan hukum primer dan berguna untuk menganalisis dan menjelaskan bahan hukum primer, seperti buku-buku, tulisan- tulisan para ahli, hasil karya ilmiah serta hasil penelitian.

3) Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum tersier adalah bahan hukum yang memberikan petunjuk dan penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder. Bahan hukum tersier seperti Kamus Besar Bahasa

³⁴ Hendri Jayadi, Rr. Ani Wijayanti, Lonna Yohanes L, Opcit, hal. 28

Indonesia (KBBI), Kamus Hukum, Ensiklopedia, dan bahan-bahan dari media internet yang relevan dengan penelitian ini.³⁵

4. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini adalah *library research* atau studi kepustakaan yang bersumber dari buku-buku, peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pembahasan penelitian.³⁶

5. Analisis Data

Penelitian ini dianalisis dengan metode analisis deskriptif kualitatif yaitu dengan cara mendeskripsikan bahan hukum yang telah diperoleh ke dalam bentuk uraian-uraian lalu disusun secara sistematis. Bahan hukum yang diperoleh dari hasil penelitian disajikan dengan sebagaimana semestinya sehingga penulis dapat memahami permasalahan yang diteliti.³⁷

G. Rancangan Sistematika Penelitian

Berikut adalah rancangan sistematika penulisan skripsi yang terdiri dari 5 (lima) bagian yang akan penulis uraikan secara terperinci, sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini merupakan Pendahuluan yang terdiri dari: (a) Latar Belakang Permasalahan; (b) Rumusan Masalah; (c) Ruang Lingkup Penelitian; (d) Tujuan Penelitian; (e) Kerangka Teori dan Kerangka Konsep; (f) Metode Penelitian; dan (g) Rancangan Sistematika Penulisan.

³⁵ Sri Mamudji, 2006, *Penelitian Hukum Normatif*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.15.

³⁶ Tampubolon, Manotar (2023) *Metode Penelitian*. PT GLOBAL EKSEKUTIF TEKNOLOGI, Jakarta. ISBN 978-623-198-403-6

³⁷ Soerjono Soekanto, 2007, *Pengantar Penelitian Hukum*, FH UI, Jakarta, hlm.52.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini merupakan Tinjauan Pustaka yang memuat kerangka teori yang terdiri dari: (a) Teori Kepastian Hukum; (b) Teori Keadilan; Serta kerangka konsep yang terdiri dari: (a) Tinjauan Yuridis; (b) Pengadilan Pajak (c) Sengketa Pajak; (d) Banding; (e) Putusan Pengadilan; (f) Hubungan Istimewa; (g) Transfer Pricing.

BAB III PENERAPAN KETENTUAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN PERPAJAKAN TERKAIT TRANSAKSI TRANSFER PRICING DALAM MEMBERIKAN KEPASTIAN HUKUM DAN KEADILAN BAGI WAJIB PAJAK PENCARI KEADILAN.

Bab ini merupakan Hasil Penelitian dan Pembahasan mengenai rumusan masalah pertama yang berisikan perspektif yuridis mengenai Kepastian Hukum dan Keadilan atas peraturan perundang-undangan Perpajakan terkait transaksi Transfer Pricing.

BAB IV PERAN DAN KEBIJAKAN OTORITAS PERPAJAKAN (DJP) TERKAIT SENGKETA TRANSFER PRICING SERTA PERTIMBANGAN HUKUM HAKIM PENGADILAN PAJAK DALAM MEWUJUDKAN KEPASTIAN HUKUM DAN KEADILAN.

Bab ini merupakan Hasil Penelitian dan Pembahasan mengenai rumusan masalah kedua yang berisikan bagaimana peran Kebijakan Otoritas Perpajakan (DJP) dalam memberikan Kepastian Hukum dan Keadilan Bagi Para Pihak Yang Terlibat dalam Sengketa Transfer Pricing Serta Terhadap Putusan Pengadilan Pajak

BAB V PENUTUP

Bab ini menjadi bagian terakhir yang terdiri dari: (a) Kesimpulan; dan (b) Saran.