



## PENERAPAN PRAKTIK *TAX AVOIDANCE* SERTA PENGGUNAAN KEBIJAKAN *TRANSFER PRICING* DAN *TAX TREATY* DI INDONESIA

Anastasia Adinda Permata Putri<sup>1</sup>, Alpin Stephanus Hasiholan Sirait<sup>2</sup>, Khansa Zhafirah Siregar<sup>3</sup>, Devi Tannya<sup>4</sup>, Veronica Angela Citra Widasari<sup>5</sup>, Luthfiola Rachma Najmina<sup>6</sup>, Suparna Wijaya<sup>7\*</sup>

- 1) [2210112038@mahasiswa.upnvj.ac.id](mailto:2210112038@mahasiswa.upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta
- 2) [2210112106@mahasiswa.upnvj.ac.id](mailto:2210112106@mahasiswa.upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta
- 3) [2210112130@mahasiswa.upnvj.ac.id](mailto:2210112130@mahasiswa.upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta
- 4) [2210112136@mahasiswa.upnvj.ac.id](mailto:2210112136@mahasiswa.upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta
- 5) [2210112137@mahasiswa.upnvj.ac.id](mailto:2210112137@mahasiswa.upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta
- 6) [2210112155@mahasiswa.upnvj.ac.id](mailto:2210112155@mahasiswa.upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta
- 7) [suparnawijaya@upnvj.ac.id](mailto:suparnawijaya@upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta\*

\*penulis korespondensi

### Abstract

*This study analyzes the application of tax avoidance practices through transfer pricing and tax treaty and their impact on national tax revenue to Indonesia's tax system. It employs a descriptive analysis method with a literature review approach from articles published in national and international journals during 2019-2024. Findings indicate that tax avoidance through transfer pricing often involves setting transfer prices between company divisions to shift profits to countries with lower tax rates. Meanwhile, tax treaty are frequently exploited through treaty shopping, where companies establish subsidiaries in countries with more favorable tax agreements. Both practices contribute to reduced national tax revenue. Addressing these issues requires strengthening tax policies, rigorous monitoring, and adjusting tax treaties. This study offers policy recommendations and insights for enhancing tax compliance efforts in Indonesia.*

**Keywords:** *Indonesia Tax System, Tax Avoidance, Tax Treaty, Transfer Pricing, Treaty Shopping*

### Abstrak

Studi ini menganalisis penerapan praktik penghindaran pajak melalui *transfer pricing* dan *tax treaty* dalam sistem perpajakan Indonesia dan dampaknya terhadap penerimaan pajak negara. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif dengan pendekatan studi literatur dari artikel-artikel yang diterbitkan dalam jurnal nasional dan internasional periode 2019-2024. Temuan menunjukkan bahwa *tax avoidance* melalui *transfer pricing* sering kali dilakukan dengan menetapkan harga transfer antar divisi perusahaan untuk memindahkan keuntungan ke negara dengan tarif pajak lebih rendah. Sementara itu, *tax treaty* sering dimanfaatkan melalui *treaty shopping*, di mana perusahaan mendirikan anak perusahaan di negara-negara dengan perjanjian pajak yang lebih menguntungkan. Kedua praktik ini berkontribusi terhadap pengurangan penerimaan pajak negara. Untuk mengatasi masalah ini, diperlukan penguatan kebijakan perpajakan, pengawasan yang ketat, dan penyesuaian *tax treaty*. Studi ini memberikan rekomendasi kebijakan dan wawasan bagi upaya peningkatan kepatuhan pajak di Indonesia.

**Kata Kunci:** *Penghindaran Pajak, Sistem Perpajakan Indonesia, Tax Treaty, Transfer Pricing, Treaty Shopping*

## PENDAHULUAN

Indonesia menurut penelitian yang dilakukan Hendi et al. (2024) merupakan salah satu negara yang mengandalkan pajak sebagai sumber utama pendapatan pemerintah. Hal ini tercermin dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2023, di mana penerimaan pajak mencapai Rp18.692 triliun dari total penerimaan negara sebesar Rp24.436 triliun. Besarnya kontribusi pajak terhadap pendapatan negara menuntut pemerintah untuk mengoptimalkan sistem perpajakan dan mengurangi praktik-praktik yang merugikan penerimaan negara, seperti *tax avoidance*, *transfer pricing*, dan penggunaan *tax treaty* yang tidak sesuai dengan ketentuan.

Penghindaran pajak terjadi ketika wajib pajak memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan untuk mengurangi beban pajak mereka (Indriastuti & Chariri, 2023). Meskipun



tindakan ini tidak melanggar hukum, namun tetap memberikan dampak negatif terhadap penerimaan negara. Perusahaan seringkali menggunakan strategi seperti *thin capitalization* dan *transfer pricing* untuk mengurangi kewajiban pajaknya. Pada penelitian yang dilakukan oleh Ramadhani & Melan Maheksa (2023), *thin capitalization* merupakan praktik pembiayaan perusahaan dengan utang yang berlebihan untuk mengurangi pajak yang terutang. Sementara itu, *transfer pricing* adalah praktik penetapan harga transfer untuk pertukaran barang dan jasa antar divisi di perusahaan yang sama. Strategi ini sering digunakan untuk mentransfer laba ke negara-negara dengan tarif pajak yang lebih rendah.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Anderson (2023), *transfer pricing* telah menjadi isu global yang signifikan, terutama bagi negara berkembang seperti Indonesia. Perusahaan multinasional cenderung memanfaatkan kebijakan *transfer pricing* untuk meminimalkan kewajiban pajak mereka dengan cara mengalihkan pendapatan dan keuntungan ke yurisdiksi dengan pajak yang lebih rendah (Sitanggung & Firmansyah, 2021a). Praktik ini tidak hanya mengurangi penerimaan pajak negara, tetapi juga menciptakan ketidakadilan dalam persaingan bisnis. Oleh karena itu, penting bagi Indonesia untuk memiliki kebijakan yang kuat dan mekanisme pengawasan yang efektif untuk menangani masalah ini.

Menurut Andry et al. (2021), *tax treaty* atau perjanjian pajak internasional bertujuan untuk menghindari pajak berganda dan mendorong investasi asing. Namun, dalam beberapa kasus, penerapan perjanjian ini sering disalahgunakan untuk mengurangi beban pajak secara signifikan melalui *treaty shopping*, di mana perusahaan memilih yurisdiksi dengan perjanjian pajak yang paling menguntungkan. Hal ini menimbulkan tantangan bagi otoritas perpajakan dalam mengoptimalkan penerimaan pajak dan memastikan keadilan dalam sistem perpajakan internasional. Evaluasi dan penyesuaian perjanjian ini diperlukan untuk memastikan manfaat optimal bagi negara serta koordinasi yang baik antara pemerintah dan otoritas perpajakan untuk implementasi yang efektif.

Kajian literatur ini bertujuan untuk mengidentifikasi dan menganalisis penerapan praktik *tax avoidance* serta penggunaan kebijakan *transfer pricing* dan *tax treaty* di Indonesia. Melalui studi literatur ini, diharapkan dapat memberikan gambaran komprehensif tentang bagaimana praktik-praktik tersebut diterapkan di Indonesia, dampaknya terhadap penerimaan pajak, serta upaya pemerintah dalam mengatasi permasalahan ini.

Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif dengan pendekatan *literature review*. Data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari penelitian terdahulu terkait *tax avoidance*, *tax treaty*, dan *transfer pricing*. Kajian ini melibatkan analisis mendalam dari artikel-artikel yang dipublikasikan dalam jurnal-jurnal nasional dan internasional selama periode 2019 hingga 2024. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang berarti dalam memahami dan mengatasi tantangan dalam sistem perpajakan Indonesia.

Secara lebih spesifik, kajian ini juga akan mengeksplorasi berbagai faktor yang mempengaruhi praktik *tax avoidance* dan *transfer pricing* di Indonesia, termasuk kebijakan perpajakan, pengawasan, dan penegakan hukum. Selain itu, penelitian ini akan membahas dampak penerapan perjanjian pajak internasional terhadap penerimaan negara dan upaya yang telah dilakukan oleh pemerintah Indonesia untuk mengatasi penyalahgunaan *tax treaty*. Dengan memahami dinamika ini, diharapkan dapat diperoleh wawasan yang lebih mendalam mengenai strategi yang efektif untuk meningkatkan kepatuhan pajak dan mengurangi praktik penghindaran pajak di Indonesia.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi kebijakan yang relevan bagi pemerintah Indonesia dalam mengatasi permasalahan *tax avoidance*, *transfer pricing*, dan



penyalahgunaan *tax treaty*. Selain itu, kajian ini juga bertujuan untuk memperkaya literatur akademik di bidang perpajakan dan memberikan dasar bagi penelitian lebih lanjut mengenai topik yang sama. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya berkontribusi pada pemahaman teori dan praktik perpajakan di Indonesia, tetapi juga mendukung upaya pemerintah dalam mewujudkan sistem perpajakan yang adil dan efektif.

## **KAJIAN PUSTAKA**

Kajian literatur atau yang dikenal sebagai kajian pustaka memuat pembahasan dan penjelasan dari hasil penelitian terdahulu tentang bidang atau topik sejenis, pembahasan ini digunakan sebagai referensi dan sumber informasi dalam membuat artikel penelitian.

### ***Tax Avoidance***

Penghindaran pajak pada dasarnya adalah tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak mereka dengan memanfaatkan celah yang ada dalam peraturan perpajakan untuk menghindari pelanggaran peraturan perpajakan. Menurut Deasvery Falbo et al. (2018) mendefinisikan penghindaran pajak adalah kemampuan untuk membayar pajak pada tingkat yang lebih rendah dari laba sebelum pajak perusahaan. Untuk mencapai hal ini, manajemen perusahaan dapat memanfaatkan celah yang ada dalam peraturan perpajakan untuk mengurangi pajak yang dibayarkan perusahaan. *Thin capitalization* dan *transfer pricing* dapat digunakan sebagai cara untuk menghindari pajak.

Menurut Napitupulu et al. (2020) mendefinisikan *tax avoidance* sebagai upaya yang dilakukan oleh wajib pajak dengan tujuan menghindari pajak namun tidak melanggar ketentuan pajak yang berlaku (secara legal). Upaya ini dilakukan dengan memanfaatkan kelemahan yang ada pada peraturan perpajakan.

Irawan et al. (2020) mengatakan bahwa *tax avoidance* merupakan tindakan legal untuk meminimalkan beban pajak dengan menggunakan celah peraturan perpajakan. Herawati & Doddy Setiawan (2019) menunjukkan bahwa selama periode 7 tahun, 85% (23 artikel) yang meneliti anteseden (faktor penentu) penggelapan pajak, dan 15% (4 artikel dan 5 variabel) meneliti konsekuensi dari penggelapan pajak. Hasilnya bervariasi tergantung pada anteseden (faktor penentu) penggelapan pajak: Beberapa studi menemukan bahwa variabel, seperti ukuran perusahaan, mempengaruhi penggelapan pajak, sementara studi lainnya menemukan bahwa ukuran perusahaan tidak mempengaruhi penghindaran pajak.

### ***Transfer Pricing***

Perusahaan seringkali menggunakan *transfer pricing* untuk menghindari pajak. Salah satu cara perusahaan untuk menghemat pengeluaran pajak mereka ialah dengan melakukan *transfer pricing*. Napitupulu et al. (2020) mendefinisikan *transfer pricing* sebagai suatu harga jual khusus yang ditetapkan pada pertukaran antar bagian di perusahaan yang sama atau disebut sebagai harga transfer. Harga transfer ini dibuat untuk mencatat pendapatan dari bagian penjualan dan biaya dari bagian pembelian.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Herman et al. (2023) menunjukkan bahwa minimalisasi pajak melalui *transfer pricing*, yang melibatkan transfer laba perusahaan ke perusahaan lain dalam lingkup yang sama di negara lain dengan mengeksploitasi celah atau kesenjangan dalam undang-undang perpajakan untuk mengurangi beban pajak perusahaan secara keseluruhan. Minimalisasi pajak semacam itu dapat menyebabkan kerugian negatif.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Irawan et al. (2020) yang meneliti bagaimana pengaruh *transfer pricing* dilakukan oleh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (2014-2017) terhadap penghindaran pajak, hasil penelitian tersebut



menunjukkan bahwa memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini memiliki arti bahwa aktivitas *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan terbukti mengurangi kemungkinan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak serta meningkatkan beban pajak yang ditanggung.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Deasvery Falbo et al. (2018) yang meneliti pengaruh *thin capitalization* dan agresivitas *transfer pricing* terhadap penghindaran pajak memiliki kesimpulan bahwa agresivitas *transfer pricing* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Napitupulu et al. (2020) yang meneliti tentang pengaruh *transfer pricing* dan *Return on Assets* (profitabilitas) terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa *transfer pricing* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Analisis yang dilakukan oleh Sebele-Mpofu et al. (2021) menjelaskan pengadopsian undang-undang *transfer pricing* pada negara-negara di Afrika dan negara-negara berkembang lainnya, salah satunya Indonesia. Namun penelitian tersebut juga menemukan bahwa peraturan *transfer pricing* tersebut tidak efektif dikarenakan adanya beberapa tantangan yang perlu diatasi. Penelitian tersebut juga menyebutkan bahwa perusahaan-perusahaan di negara-negara berkembang perlu membentuk bagian atau departemen *transfer pricing* pada otoritas pendapatan mereka. Hal ini dikarenakan penerapan peraturan *transfer pricing* yang efektif serta penetapan sanksi pelanggaran *transfer pricing* dapat secara signifikan meminimalkan perpindahan pendapatan dan menurunkan perilaku *transfer pricing* hingga rata-rata 50%.

### **Tax Treaty**

Dengan menetapkan aturan untuk Pertukaran Informasi (EoI), pelaksanaan perjanjian pajak di Indonesia sangat membantu mengurangi kasus penghindaran pajak dan *transfer pricing*. Nurman Satrio & Indah Lestari (2018) menyatakan bahwa perjanjian pajak membantu menghindari pajak non-ganda dan memastikan bahwa pendapatan dari dua negara yang bersangkutan dikenakan pajak secara tepat. Ini dicapai melalui mekanisme pertukaran data yang meningkatkan transparansi dan mengurangi kemungkinan penghindaran pajak. Selain itu, perjanjian pajak berdampak besar pada FDI yang datang ke Indonesia. Nurman Satrio & Indah Lestari (2018) menemukan bahwa meskipun hubungan antara *tax treaty* dan FDI tidak signifikan dalam jangka pendek, dalam jangka menengah dan panjang, *tax treaty* memiliki dampak positif dengan tingkat signifikansi 10% dan 1%, masing-masing. Ini menunjukkan bahwa *tax treaty* menjadi lebih efektif seiring waktu.

Namun, Indonesia menghadapi risiko pajak berganda yang dapat mencegah investasi. Indonesia mengatasi hal ini dengan menandatangani perjanjian pajak untuk menghindari masalah pajak berganda. Dalam artikelnya yang berjudul "*Tax Treaties and Their Impact on Indonesia's Tax Revenue*", Anggara Wisesa et al. mengatakan bahwa, agar hasilnya menguntungkan, Indonesia harus mempertimbangkan faktor makroekonomi negara mitra sebelum menandatangani perjanjian pajak baru (Abdillah & Suwardi, 2022). Studi kasus mengenai perjanjian pajak antara Indonesia, China, dan Singapura memberikan gambaran tentang bagaimana perjanjian pajak diterapkan dalam berbagai konteks bilateral.

Studi kasus mengenai perjanjian pajak antara Indonesia, China, dan Singapura memberikan gambaran tentang bagaimana perjanjian pajak diterapkan dalam berbagai konteks bilateral. Perjanjian pajak antara Indonesia dan China menurunkan tarif pajak untuk dividen, bunga, dan royalti, meningkatkan arus perdagangan dan investasi. Perjanjian pajak antara Indonesia dan Singapura, di sisi lain, menunjukkan hasil yang berbeda, dengan dampak positif FDI lebih terasa pada sektor tertentu (Aji Pratama & Irawan, 2021).



Sambur et al. (2023) membahas mengenai implementasi Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-25/PJ/2018. Ratifikasi P3B ini tidak seperti perjanjian internasional lainnya karena tidak memerlukan persetujuan DPR, hanya memerlukan Keputusan Presiden yang kemudian dilaporkan kepada DPR. Jika terjadi konflik antara hukum domestik dan P3B, maka P3B akan diutamakan. Penerapan P3B memiliki dampak positif dengan memberikan kepastian hukum dan perlakuan perpajakan yang adil di yurisdiksi mitra, serta meningkatkan daya tarik bagi investor asing. Namun, terdapat juga konsekuensi negatif yaitu risiko menurunnya penerimaan pajak karena penyalahgunaan P3B. Agar dapat memanfaatkan ketentuan dalam P3B dan menghindari pajak berganda, Wajib Pajak Luar Negeri yang memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia harus memperhatikan Surat Keterangan Domisili (SKD) atau *Certificate of Domicile* (CoD). Natalea menyarankan agar pemerintah mencoba merenegosiasi P3B dan memperkuat ketentuan-ketentuannya untuk menutup celah penyalahgunaan.

Saputra & Firmansyah (2018) menekankan bahwa langkah awal dalam menentukan *tax treaty* yang berlaku adalah dengan melakukan identifikasi negara sumber, dalam hal ini Indonesia sebagai negara yang menjadi sumber penghasilan. Setelah itu, penting untuk memahami konsep negara asal, terutama dalam situasi yang kompleks, seperti kasus kantor perwakilan Uber di Indonesia. Mereka menjelaskan bahwa berdasarkan Model *Tax Convention* OECD, terdapat beberapa kemungkinan negara asal yang relevan dalam konteks *tax treaty* ini, termasuk Amerika Serikat, Hong Kong, dan Belanda, tergantung pada struktur bisnis dan lokasi *headquarter* Uber.

## **METODE**

Dalam penelitian ini digunakan metode analisis deskriptif dengan menggunakan pendekatan *literature review*. Menurut Sugiyono (2017), metode analisis deskriptif digunakan dengan tujuan untuk memberikan gambaran mengenai data fenomena yang terjadi pada masa kini atau masa lalu sedangkan pengertian studi literatur menurut Marzali (2016) adalah jenis penelitian dimana orang melakukan penelitian dengan melihat dan mempelajari berbagai buku, jurnal, dan naskah lainnya yang terkait dengan topik penelitian mereka sebelum menulis sebuah karya yang relevan dengan topik (Saragih et al., 2021).

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu sumber data yang sudah ada atau telah dikumpulkan oleh pihak lain. Dalam penelitian ini, data sekunder mengarah pada penelitian terdahulu terkait *tax avoidance*, *tax treaty*, dan *transfer pricing*. Data yang digunakan dalam penelitian ini diantaranya berasal dari Jurnal SINTA dan Scopus. Pencarian literatur berhasil mengumpulkan total 30 studi dalam periode penelitian 2019 hingga 2024. Penyusun mengumpulkan data atau bahan literatur dari jurnal, artikel nasional, dan internasional untuk membangun pemahaman yang kuat pada pembahasan. Selanjutnya, penyusun mengambil beberapa kesimpulan dan menelaahnya secara mendalam melalui proses yang rinci untuk menghasilkan hasil akhir yang komprehensif dan informatif.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Penggunaan *Transfer Pricing* untuk Penghindaran Pajak**

Perusahaan umumnya menggunakan transfer pricing untuk menghindari pembayaran pajak, yang merupakan cara untuk mengurangi biaya pajak. Pengertian *transfer pricing* menurut Napitupulu et al. (2020) adalah harga jual khusus atau harga transfer ditentukan oleh pertukaran antar divisi dalam perusahaan yang sama. Harga transfer tersebut dimaksudkan untuk mengakui pendapatan di departemen penjualan dan biaya di departemen pembelian.



Hasil penelitian yang dilakukan oleh Panjalusman et al. (2018) bahwa *transfer pricing* berdampak pada penghindaran pajak, meskipun tidak pada tingkat yang signifikan (42%). Hal ini disebabkan oleh berbagai faktor, seperti perubahan tata kelola yang memunculkan sejumlah kebijakan baru, seperti pengampunan pajak (*tax amnesty*). Penelitian tersebut didukung oleh studi yang dilakukan oleh Lelang Aya et al. (2022) bahwa *transfer pricing* berdampak besar pada penghindaran pajak. Hal ini karena *transfer pricing* biasanya melibatkan penjualan barang dan jasa dalam suatu grup dengan harga di bawah nilai pasar dan mentransfer keuntungannya ke grup di negara yang memiliki tarif pajak yang lebih rendah. Semakin tinggi tarif pajak di suatu negara, semakin besar kemungkinan perusahaan untuk menghindari pembayaran pajak. Namun, dari perspektif pajak, *transfer pricing* didefinisikan sebagai harga yang dibebankan perusahaan untuk barang, jasa, dan aset tidak berwujud dari perusahaan yang memiliki hubungan dengan pihak berelasi (Lingga, 2012).

Aktivitas *transfer pricing* Perusahaan adalah wajar dan tidak melanggar peraturan akuntansi atau perpajakan. Pengungkapan pihak berelasi digunakan untuk menilai kewajaran transaksi pihak berelasi dan tunduk pada PSAK 7 (2015), serta SA 550 (2015) yang mengharuskan auditor untuk memiliki pemahaman mengenai sifat dan keadaan transaksi pihak berelasi dalam rangka mengidentifikasi potensi risiko kecurangan dan membentuk kesimpulan berdasarkan bukti audit. Jika auditor mengidentifikasi kecurangan yang material dalam transaksi pihak berelasi, auditor harus mengungkapkan kecurangan tersebut dalam opini audit. Beberapa pihak berelasi memiliki rantai pasokan yang terorganisir, mulai dari produksi hingga penjualan, jasa, dan pemasok bahan baku. Perusahaan multinasional mendistribusikan fungsi rantai pasokan mereka di beberapa negara untuk meminimalkan biaya. Kegiatan seperti itu terkait dengan penghindaran pajak, karena salah satu biaya yang dipertimbangkan pengeluarannya oleh perusahaan adalah biaya pengeluaran untuk pajak. Banyak perusahaan memindahkan kekayaan intelektual mereka ke negara-negara yang lebih rendah tarif pajaknya. Dalam kasus seperti itu, negara tidak dapat campur tangan dalam urusan perusahaan, sehingga konsep etika pajak berasal dari pendekatan psikologis yang bertujuan untuk memastikan bahwa perusahaan membayar pajak sesuai dengan aturan yang relevan (Sitanggang & Firmansyah, 2021b). Namun demikian, DJP memiliki hak untuk menetapkan harga transaksi afiliasi (*Advance Price Agreement/APA*) mengenai harga jual wajar atas produk yang dihasilkan untuk pihak-pihak berelasi yang merupakan kesepakatan antara Wajib Pajak dengan DJP. Dengan adanya *Advance Price Agreement* ini diharapkan dapat meminimalisir penyalahgunaan *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional.

### **Penggunaan Tax Treaty untuk Penghindaran Pajak**

Pemberlakuan *tax treaty* di Indonesia merupakan langkah penting dalam kebijakan perpajakan internasional negara tersebut, bertujuan untuk menghindari pajak berganda dan mendorong investasi asing. Arif Hidayat (2020) menekankan pentingnya evaluasi dan penyesuaian perjanjian secara rutin untuk mengoptimalkan manfaatnya. Selain itu, Hidayat menyoroti perlunya strategi yang terkoordinasi dengan baik antara pemerintah dan otoritas perpajakan untuk implementasi yang sukses. Menurut Siti Rahayu (2018) *tax treaties* berperan penting dalam penghindaran pajak berganda dan peningkatan transparansi perpajakan. *Tax treaty* tidak hanya membantu mengurangi beban pajak berganda bagi perusahaan internasional tetapi juga meningkatkan kepercayaan investor melalui kepastian hukum.

Skema *Treaty Shopping* adalah kondisi saat wajib pajak dari suatu negara yang tidak memiliki *Tax Treaty* melakukan pendirian usaha di suatu negara dengan *Tax Treaty* dan menjalankan kegiatan operasional termasuk kegiatan investasinya melalui anak perusahaan. Sehingga akibat dari kegiatan ini investor yang melakukan investasi dikenakan tarif pajak yang



rendah dibandingkan tarif pajak yang dikenakan seharusnya (Rizki & Panjaitan, 2020a). Dapat disimpulkan bahwa *Treaty Shopping* adalah usaha untuk menyalahgunakan P3B terkait *Tax Treaty*. Penghindaran Pajak Berganda skema *Treaty Shopping* diatur dalam Ketentuan Perdirjen Pajak Nomor PER-25/PJ/2010. *Treaty shopping* sering kali mengakibatkan hilangnya pendapatan (yang tidak diinginkan dan tidak terduga) bagi negara-negara berkembang. Perjanjian pajak didasarkan pada persepsi keseimbangan antara pendapatan aktual dan potensial serta arus modal antara negara-negara yang mengadakan perjanjian (Mooji et al., 2021). Ketika manfaat dari suatu perjanjian disalahgunakan, keseimbangan ini akan terdistorsi. Seperti yang sudah diketahui secara umum, perjanjian pajak yang besar dengan satu mitra dagang mempunyai risiko menjadi perjanjian dengan negara-negara lain, dan konsekuensinya adalah potensi kerugian pendapatan yang besar bagi negara-negara sumber.

Tujuan dari *Tax Treaty* adalah untuk mencegah penghindaran pajak berganda, tetapi dalam praktiknya celah-celah perjanjian pajak digunakan untuk melakukan kejahatan. Oleh karena itu, tindak pidana diperlukan untuk memberikan insentif kepada wajib pajak. Selain itu, pajak saat ini dianggap sebagai beban jangka panjang bagi dunia usaha. Pasal 19 Undang-Undang Pajak Penghasilan berisi aturan lebih lanjut tentang penggelapan pajak dengan konstruksi. Mengenai hukuman, direktur jenderal Direktorat Jenderal Pajak memiliki kekuasaan yang melekat untuk menentukan kembali jumlah pajak yang harus dibayar berdasarkan kewajarannya. Namun, keputusan ini tidak dapat dianggap sebagai penalti, karena menghasilkan pajak yang lebih tinggi bagi wajib pajak. Nilai kena pajak yang disesuaikan dengan pendapatan dan harga pasar berarti perusahaan sebagai wajib pajak harus membayar pajak berdasarkan harga yang wajar. Dalam pelaksanaan kebijakan ini, apabila terdapat indikasi pelanggaran oleh wajib pajak melalui *Treaty Shopping*, maka akan dikenakan sanksi pidana sesuai UU Perpajakan yang berlaku.

### **Kebijakan Anti-Tax Avoidance di Indonesia**

Penerapan praktik *tax avoidance* dalam perusahaan merupakan salah satu usaha yang dilakukan perusahaan untuk memperkecil jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaannya kepada negara. Walaupun hal ini sah untuk dilakukan, namun dari sisi negara sebagai penerima pembayaran pajak berdampak kepada penurunan total pendapatan pajak yang diterima. Seperti yang diketahui bahwa pajak adalah salah satu penyumbang terbesar pendapatan negara. Menurut laporan dari Tax Justice Network, Indonesia diperkirakan akan menghadapi kerugian akibat penghindaran pajak sebesar USD\$4,86 Miliar per tahun atau setara dengan Rp 68,7 Triliun (Fatimah, 2020). Laporan tahun 2021 dari Tax Justice Network memperkirakan bahwa kerugian pajak Indonesia akibat penghindaran pajak untuk tahun 2021 mencapai USD\$2,2 Miliar atau setara dengan Rp 32 Triliun (Suryana, 2023). Walaupun kerugian tahun 2021, berada di bawah perkiraan sebelumnya, namun jumlah ini merupakan kerugian yang sangat besar bagi penerimaan pajak di Indonesia.

Besarnya kerugian atas penerimaan pajak bagi pemerintah Indonesia, mengharuskan pemerintah untuk mengambil langkah yang dapat meminimalkan terjadinya praktik penghindaran pajak berlebih melalui kebijakan anti penghindaran pajak. Dimana hal ini tidak sejalan dengan orientasi perusahaan yang berfokus pada pengelolaan profit sebesar-besarnya dengan beban pajak seminimal mungkin. Sementara dari sisi negara akan menimbulkan kerugian penerimaan pajak. Sehingga supaya pemerintah mampu memperoleh penerimaan pajak yang semestinya, perlu dibuat suatu kebijakan yang dapat membatasi ruang gerak perusahaan untuk mencari celah dari praktik penghindaran pajak (Putra & Rahayu, 2023).

Kerugian penghindaran pajak bukan hanya menjadi permasalahan di Indonesia, melainkan juga banyak negara di dunia. Sehingga diperlukan suatu kebijakan umum terkait anti penghindaran



pajak yang mampu meminimalisir aktivitas penghindaran pajak perusahaan. Aturan ini disebut sebagai *General Anti Avoidance Rule*. Namun Indonesia tidak menggunakan GAAR sebagai pedoman dalam kebijakan anti penghindaran pajak, melainkan menggunakan *Specific Anti Avoidance Rule* (SAAR). SAAR ini diatur dalam Undang-Undang No.36 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan, tepatnya pada Pasal 18 (Haryanti & Amalia, 2020). Kebijakan anti-*tax avoidance* berdasarkan SAAR di Indonesia terdiri dari beberapa kebijakan seperti:

#### ***Anti-Thin Capitalization***

Menurut Rini et al. (2022), *thin capitalization* adalah strategi yang dilakukan perusahaan untuk memperoleh dana bagi operasional usahanya dengan mengutamakan sumber dana dari utang, daripada menggunakan ekuitasnya sendiri. Dengan *thin capitalization* jumlah utang perusahaan dalam struktur modal akan memiliki proporsi yang besar, sehingga akan meningkatkan beban bunga perusahaan, yang dimana beban bunga ini akan menjadi pengurang pajak penghasilan yang mengurangi nilai Penghasilan Kena Pajak (PKP) perusahaan (Rini et al., 2022).

Terdapat beberapa penelitian yang mengkaji bagaimana pengaruh *thin capitalization* dalam praktik *tax avoidance*. Haryanti & Amalia (2020) meneliti bagaimana pengaruh dengan *thin capitalization* terhadap *tax avoidance*, diperoleh bahwa *thin capitalization* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, karena berdasarkan perusahaan sampel yang digunakan, didapatkan bahwa rata-rata mereka menggunakan ekuitas/saham sebagai sumber modal. Penelitian lain oleh Anindita et al. (2022) juga menghasilkan kesimpulan bahwa *thin capitalization* tidak mempengaruhi praktik *tax avoidance* baik bagi perusahaan dengan DER tinggi atau DER rendah. Hal ini dimungkinkan terjadi karena perusahaan dengan DER tinggi mencari celah penghindaran pajak dengan cara lain dan perusahaan dengan DER rendah tidak menganggap *thin capitalization* sebagai celah penghindaran pajak.

Penelitian lain oleh Rini et al. (2022) mengungkapkan bahwa *thin capitalization* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* disebabkan oleh terbitnya Peraturan Menteri Keuangan (PMK) RI No. 169/PMK.010/2015. Peraturan Menteri Keuangan ini merupakan tindak lanjut dari UU PPh No. 36 Tahun 2008 Pasal 18 Ayat (1) yang menyebutkan bahwa Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan keputusan mengenai besaran perbandingan utang dan modal. Pada PMK RI No. 169/PMK.010/2015 Pasal 2 Ayat (1) disebutkan bahwa perbandingan antara utang dan modal perusahaan paling tinggi sebesar empat banding satu (4:1). Sehingga perusahaan memiliki batasan dalam penggunaan beban bunga untuk mengurangi nilai penghasilan kena pajak (PKP) (Rini et al., 2022).

#### ***Controlled Foreign Corporation (CFC) Rule***

*CFC rule* adalah kebijakan yang memungkinkan negara untuk mengenakan pajak atas laba residual atau dividen dari pemegang saham yang memiliki perusahaan yang beroperasi di luar negeri. Kebijakan ini dikembangkan ketika pemegang saham Indonesia menanggung dividen yang diperoleh di luar negeri untuk menghindari tarif pajak yang tinggi di Indonesia (Putra & Rahayu, 2023).

Kebijakan terkait dengan CFC ini telah diatur dalam UU PPh No. 36 Tahun 2018 Pasal 18 Ayat (2), Menteri Keuangan memiliki kewenangan untuk menentukan kapan Wajib Pajak dalam negeri menerima dividen dari penyertaan modal pada perusahaan luar negeri (selain perusahaan yang sahamnya dijual di bursa efek). Selanjutnya terkait dengan CFC rules ini dijelaskan kembali dalam PMK RI No. 93/PMK.03/2019 tentang Perubahan Atas PMK No. 107 /PMK.03/2017. Dalam Pasal 2 Ayat (1) dari PMK ini menjelaskan lebih lanjut terkait dengan ketentuan pada ketentuan UU PPh No. 36 Tahun 2018 Pasal 18 Ayat (2).



Menurut Putra & Rahayu (2023) CFC cukup berhasil dilakukan karena berhasil mengamankan pendapatan negara melalui pemerintah dengan melakukan pembatasan kepada pemegang saham dalam menahan pembagian dividennya. Sementara itu hal ini tidak sesuai dengan kenyataannya yang masih memanfaatkan celah dari kebijakan ini dengan melalui struktur kepemilikan perusahaan yang sulit dideteksi.

### ***Transfer Pricing***

*Transfer pricing* menurut Sebele-Mpofu et al. (2021) adalah penetapan harga barang dan jasa yang dipertukarkan antar divisi pusat laba dalam perusahaan. Perusahaan yang dimaksudkan dalam penelitian tersebut adalah perusahaan multinasional yang merupakan kelompok bisnis terintegrasi, terdiri dari afiliasi negara lain, berada di kendali yang sama, tujuan yang sama, dan berbagi sumber daya yang sama. *Transfer pricing* disebutkan juga menjadi alat yang digunakan perusahaan multinasional untuk memindahkan keuntungan dari satu perusahaan ke perusahaan lain atau dari yurisdiksi pajak satu ke yurisdiksi pajak lainnya untuk memperoleh keuntungan pajak (Sebele-Mpofu et al., 2021).

*Transfer pricing* berdasarkan penelitian oleh Rini et al. (2022) mengacu pada kebijakan perusahaan mengenai *transfer pricing* dalam transaksi antar entitas berelasi. Studi ini berpendapat bahwa *transfer pricing* dapat digunakan untuk mengurangi pajak dengan menciptakan harga yang tidak wajar melalui *overpricing* dan/atau *underpricing*. Studi ini menunjukkan bahwa perusahaan dapat memanfaatkan celah dalam undang-undang perpajakan untuk menggunakan *transfer pricing* untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan.

Oleh karena itu, untuk meminimalisir penyalahgunaan celah ini oleh perusahaan, *transfer pricing* diatur dalam Pasal 18 ayat (3) UU PPh No. 36 Tahun 2008, yang mengatur bahwa dalam hal Wajib Pajak mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya, fiskus berhak menghitung besarnya PKP dengan cara menilai kembali besarnya penghasilan dan pengurangan, serta kewajiban sebagai modal, berdasarkan kewajaran dan kelaziman usaha, serta PMK RI No. 213/PMK. 03/2016 yang mengatur mengenai *transfer pricing*, yang mencakup jenis-jenis dokumen dan/atau informasi tambahan yang wajib disimpan oleh Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak-pihak berelasi.

Putra & Rahayu (2023) menyampaikan bahwa *transfer pricing* dinilai efektif untuk melakukan pembatasan pengalihan laba, meskipun dalam pelaksanaan kebijakannya masih banyak terjadi sengketa diantara otoritas pajak berwenang dengan perusahaan terkait dengan kelaziman dan kewajaran transaksi. Sengketa yang terjadi ini harus membuat otoritas pajak menjadi lebih selektif saat melakukan koreksi dan harus berpegang teguh pada prinsip keadilan dalam pemungutan pajak

### ***Anti-Treaty Shopping***

*Anti-Tax treaty Shopping* didasarkan pada konsep *tax treaty*, yaitu perjanjian antara dua negara untuk menghindari pajak berganda. *Tax treaty* sering digunakan untuk meminimalkan beban pajak melalui struktur *Tax Treaty Shopping*, di mana celah-celah dalam *tax treaty* dieksploitasi untuk mendapatkan manfaat pajak (Putra & Rahayu, 2023). *Treaty shopping* terjadi ketika wajib pajak dari negara yang tidak memiliki *tax treaty* mendirikan cabang di negara yang memiliki *tax treaty* dan melakukan kegiatan bisnis, termasuk kegiatan investasi, melalui cabang tersebut. Kegiatan-kegiatan ini memungkinkan investor untuk dikenakan pajak dengan tarif yang lebih rendah daripada yang seharusnya (Rizki & Panjaitan, 2020b).

*Treaty Shopping* ini akan menimbulkan kerugian yang sangat signifikan apabila tidak ada langkah pencegahan yang dilakukan. Sehingga pemerintah membuat kebijakan Peraturan Direktur



Jenderal Pajak Nomor PER-10/PJ/2017 yang akan mengatur lebih lanjut terkait dengan tata cara penerapan persetujuan penghindaran pajak berganda.

Kebijakan Anti-*Treaty Shopping* ini dinilai efektif untuk mengatasi *treaty shopping*, namun dalam praktik di kehidupan nyata masih ditemukan pemanfaatan celah *treaty shopping* dengan membuat perencanaan pajak yang rumit (Putra & Rahayu, 2023). Sehingga diperlukan pengawasan lebih dalam pelaksanaan kebijakan PER-10/PJ/2017 sebagai Anti-*Treaty Shopping*.

### **Keterbatasan dan Tantangan Dalam Pengawasan Praktik Penghindaran Pajak di Indonesia**

Indonesia dalam praktik penerapan penghindaran pajak dan anti penghindaran pajak telah menerbitkan kebijakan-kebijakan yang mengatur tiap-tiap keputusan yang nantinya akan diambil oleh perusahaan dalam hal praktik penghindaran pajak. Namun pada realitanya, perusahaan masih berusaha untuk mencari celah dari kebijakan-kebijakan yang sudah ada untuk dapat memperoleh penghindaran yang pajak yang lebih maksimal lagi. Dimana hal ini tentunya akan merugikan negara dalam hal penerimaan pendapatan pajak. Sehingga dapat penulis simpulkan bahwasanya dalam praktik kebijakan, baik penghindaran pajak maupun anti penghindaran pajak masih terdapat keterbatasan dalam hal pengawasannya.

Menurut Bimo et al. (2019) ditemukan bahwa penilaian terhadap pengendalian internal dapat menjadi salah satu keterbatasan dalam pengawasan praktik penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan penilaian pengendalian internal tidak melibatkan semua pihak dalam meninjau pengungkapan pengendalian internal. Sehingga jika tidak semua pihak terlibat dalam proses penilaian, maka evaluasi dari pengendalian internal sendiri dapat dinilai tidak komprehensif dan representatif. Dimana pada akhirnya akan berkaitan dengan penilaian pengendalian internal dalam mengawasi praktik penghindaran pajak. Selain itu ditemukan juga bahwa faktor eksternal seperti ketidakpastian lingkungan mampu menjadi tantangan dalam pengawasan praktik penghindaran pajak. Perubahan yang cepat dan tidak terduga dalam lingkungan eksternal perusahaan mengharuskan untuk melakukan penyesuaian yang cepat terkait dengan pengendalian internal dalam mematuhi peraturan perpajakan, praktik anti penghindaran pajak, dan praktik penghindaran pajak yang agresif.

Penelitian oleh Mappadang (2021) ditemukan beberapa hal yang menjadi keterbatasan dan tantangan dalam pengawasan praktik penghindaran pajak, diantaranya adalah: (1) Kurangnya sumber daya manusia dan sumber daya keuangan yang dapat menghambat efektivitas pengawasan praktik penghindaran pajak. (2) Kompleksitas peraturan pajak yang sulit dipahami oleh para pemangku kepentingan perusahaan. Hal ini dapat menimbulkan celah dalam praktik penghindaran pajak. Sehingga aturan yang dinilai rumit tersebut dapat dimanfaatkan untuk menghindari kewajiban pajak secara tidak sah. (3) Pertukaran informasi pajak dalam kerjasama internasional. Apabila terdapat kekurangan informasi yang disampaikan, hal tersebut dapat menjadi kendala bagi pengawasan praktik penerapan penghindaran pajak. Sehingga dapat dimungkinkan terjadi penghindaran pajak lintas negara yang berlangsung tanpa pengawasan yang efektif. (4) Ketidakpastian dalam interpretasi hukum dan kebijakan perpajakan dapat memberikan celah bagi praktik penghindaran pajak. Sehingga seringkali dimanfaatkan untuk menerapkan penghindaran pajak agresif. (5) Kurangnya infrastruktur dalam pengawasan praktik penghindaran pajak. Sehingga terjadi hambatan dalam mendeteksi dan mencegah praktik penghindaran pajak yang tidak sah. Teknologi yang tidak mendukung dapat mempengaruhi pengawasan pajak dalam analisis dan pelacakan transaksi keuangan yang mencurigakan.

Kurniawan & Rahayu (2022) dalam penelitiannya menemukan bahwa ketiadaan pengaturan yang jelas dalam penerapan *Principal Purpose Test* (PPT) menjadi salah satu keterbatasan dan tantangan dalam pengawasan praktik penghindaran pajak. Ketiadaan pengaturan



yang jelas ini menciptakan ketidakpastian apakah suatu transaksi dapat disebut sebagai praktik penghindaran pajak atau tidak. Dengan ketiadaan pengaturan, hal ini akan menimbulkan interpretasi yang berbeda, hingga akhirnya dapat memicu timbulnya sengketa karena otoritas pajak mencurigai praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Dalam penyelesaian sengketa ini dapat terjadi ketidakpastian yang menjadi salah satu keterbatasan dalam pengawasan praktik penghindaran pajak. Ketidakpastian penyelesaian baik dari segi waktu maupun keputusan dari pengadilan pajak dapat menjadi hambatan dalam penyelesaian sengketa dan menciptakan ketidakadilan dalam peradilan pajak. Hal ini dinilai dapat berpengaruh dalam efektivitas pengawasan praktik penghindaran pajak.

Keterbatasan dan tantangan dalam pengawasan praktik penghindaran pajak di Indonesia disampaikan juga dalam hasil penelitian oleh Handoyo et al. (2022), diantaranya adalah: (1) Keterbatasan dalam infrastruktur dan sumber daya manusia untuk melakukan pengawasan terhadap praktik penghindaran pajak. Dengan terbatasnya infrastruktur dan personnel terlatih, hal ini dapat menghambat efektivitas dari pengawasan praktik penghindaran pajak. (2) Kurangnya transparansi dalam pengelolaan perusahaan dapat menimbulkan celah bagi praktik penghindaran pajak. Informasi yang tidak transparan dapat dimanfaatkan oleh manajemen untuk melakukan penghindaran pajak tanpa terdeteksi. (3) Praktik penghindaran pajak yang semakin kompleks dan canggih sehingga dibutuhkan kemampuan lebih untuk mengawasi praktik penghindaran pajak tersebut. Dengan meningkatnya kompleksitas dan kecanggihan dari praktik penghindaran pajak, hal ini dapat meningkatkan kemungkinan praktik penghindaran pajak yang sulit diprediksi dan dideteksi. (4) Perubahan regulasi pajak menjadi tantangan tersendiri bagi para pengawas untuk memiliki pemahaman yang luas untuk dapat mampu melakukan pengawasan terhadap praktik penghindaran pajak.

Dari beberapa hasil penelitian tersebut, dapat disimpulkan bahwa pengawasan praktik penghindaran pajak di Indonesia masih banyak perlu dilakukan peningkatan agar mencapai pengawasan praktik penghindaran pajak yang lebih efektif. Peneliti dapat memberikan beberapa rekomendasi yang dapat dilakukan untuk meningkatkan pengawasan praktik penghindaran pajak. Dengan dilakukannya beberapa rekomendasi, diharapkan akan meningkatkan efektivitas pengawasan praktik penghindaran pajak, yaitu: (1) Implementasi infrastruktur teknologi canggih dan integrasi sistem informasi. Dengan penerapan hal ini dapat dilakukan deteksi dini terhadap pola transaksi keuangan yang mencurigakan, sehingga membantu otoritas pajak mengawasi praktik penghindaran pajak. Integrasi sistem informasi dilakukan untuk memastikan pertukaran data yang terjadi lebih efektif dan efisien, serta perolehan informasi yang lengkap dan *real-time*. (2) Peningkatan kapasitas dan kompetensi sumber daya manusia dengan memberikan pelatihan dan Pendidikan berkelanjutan untuk menambah pengetahuan dalam mengawasi praktik penghindaran pajak. (3) Penyederhanaan aturan perpajakan agar lebih mudah dipahami oleh semua organ dalam perusahaan, sehingga mengurangi celah yang dapat dimanfaatkan untuk penghindaran pajak. (4) Peningkatan pengawasan dalam pengungkapan informasi keuangan perusahaan yang lebih transparan. (5) Dalam hal kerjasama internasional, pertukaran informasi lengkap harus dilakukan agar pengawasan praktik penghindaran pajak lintas negara dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

## **PENUTUP**

Praktik penghindaran pajak bukan hal yang asing lagi di Indonesia. Penghindaran ini dilakukan oleh wajib pajak khususnya badan untuk meminimalisir beban pajak yang harus dibayar dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan. Di samping perusahaan selalu



menginginkan profit yang tinggi, mereka juga menginginkan beban pajak yang rendah sehingga mereka terus berupaya menemukan berbagai cara untuk meminimalisir beban pajaknya, salah satunya dengan *transfer pricing*. *Transfer pricing* dinilai berpengaruh signifikan sebagai upaya penghindaran pajak dikarenakan praktik *transfer pricing* ini biasanya dilakukan dengan cara menetapkan harga transfer di bawah harga pasar dan mentransfer laba ke grup yang berkedudukan di negara dengan tarif pajak yang lebih rendah sehingga beban pajaknya menjadi lebih sedikit.

Di Indonesia, penghindaran pajak melalui berbagai praktik diperbolehkan oleh undang-undang perpajakan, namun di sisi lain, hal ini menimbulkan dilema bagi pemerintah karena praktik-praktik tersebut dapat mengurangi penerimaan pajak Indonesia, karena penghindaran pajak korporasi dikenal sebagai salah satu sumber penerimaan terbesar pemerintah. Oleh karena itu, penting untuk memiliki kebijakan antipenghindaran pajak untuk meminimalisir praktik penghindaran pajak korporasi di Indonesia. Dalam hal ini, Indonesia memiliki aturan-aturan antipenghindaran pajak yang spesifik (SAAR) sebagai pedoman, yang terdiri dari aturan *anti-thin capitalization*, aturan *controlled foreign company* (CFC rule), perjanjian *transfer pricing*, dan *anti-treaty shopping*.

Pada kenyataannya praktik penghindaran pajak di Indonesia masih sering disalahgunakan, disamping masih terdapat keterbatasan dalam hal pengawasan dari pemerintah. Kurangnya SDM yang kompeten, kompleksnya peraturan pajak, minimnya informasi perpajakan dalam Kerjasama internasional, hingga kurangnya infrastruktur dalam pengawasan praktik penghindaran pajak menjadi keterbatasan dan tantangan dalam melakukan pengawasan. Untuk itu, pemerintah telah menerbitkan beberapa kebijakan yang mengatur tiap keputusan perusahaan terkait upaya penghindaran pajak yang diambil. Salah satunya adalah UU PPh No. 36 Tahun 2018 Pasal 18 Ayat (2) mengenai kebijakan terkait CFC yang dinilai efektif mengamankan pendapatan negara melalui pembatasan pemegang saham dalam menahan pembagian dividennya.

Untuk mencapai pengawasan praktik penghindaran pajak yang efektif, otoritas perpajakan dapat menerapkan beberapa upaya seperti implementasi infrastruktur teknologi canggih dan integrasi sistem informasi, peningkatan kapasitas dan kompetensi sumber daya manusia, Penyederhanaan aturan perpajakan, peningkatan pengawasan dalam pengungkapan informasi keuangan, dan pertukaran informasi yang intensif dalam kerjasama internasional. Dengan demikian, peningkatan pengawasan oleh otoritas pajak dapat meminimalisir adanya potensi penghindaran pajak dengan menutup celah hukum dan skema penghindaran pajak.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, R., & Suwardi. (2022). TAXPAYERS PERCEPTION ON THE IMPLEMENTATION OF INDONESIA TAX TREATIES. *Jurnal Kajian Ilmiah Perpajakan Indonesia*, 3(2).
- Aji Pratama, F., & Irawan, F. (2021). STUDI KOMPARATIF APLIKASI TAX TREATY INDONESIA-TIONGKOK DAN INDONESIA-SINGAPURA. *EDUCORETAX*, 1(3).
- Anderson, G. (2023). Apakah Biaya Transfer dan Profitabilitas Berdampak terhadap Penghindaran Pajak? Marthinus Ismail 2. *Jurnal Akuntansi*, 15(2), 249–262.
- Andry, A., Ramdhani, M. D., Zahra, Y., Fitria, N., & Rachman, A. A. (2021). THE EFFECT OF TRANSFER PRICING ON TAX AVOIDANCE IN MANUFACTURING COMPANIES LISTED ON LQ 45 INDONESIA STOCK EXCHANGE THE EFFECT OF TRANSFER PRICING ON TAX AVOIDANCE IN MANUFACTURING COMPANIES LISTED ON LQ 45 INDONESIA STOCK EXCHANGE 2015-2019. *Turkish Journal of Physiotherapy and Rehabilitation*, 32(3). [www.turkjphysiotherrehabil.org](http://www.turkjphysiotherrehabil.org)



- Anindita, R. I., Irawan, F., Firmansyah, A., Wijaya, S., Qadri, R. A., Sumantri, J., Andriani, A. F., & Mahrus, M. L. (2022). THE IMPACT OF THIN CAPITALIZATION RULES ON CAPITAL STRUCTURE AND TAX AVOIDANCE. *Journal of Governance and Regulation*, 11(2), 8–14. <https://doi.org/10.22495/jgrv11i2art1>
- Bimo, I. D., Prasetyo, C. Y., & Susilandari, C. A. (2019). The effect of internal control on tax avoidance: the case of Indonesia. *Journal of Economics and Development*, 21(2), 131–143. <https://doi.org/10.1108/jed-10-2019-0042>
- Deasvery Falbo, T., Firmansyah, A., & Keuangan Negara STAN, P. (2018). Thin Capitalization, Transfer Pricing Aggressiveness, Penghindaran Pajak. *Indonesian Journal of Accounting and Governance*, 2(1).
- Fatimah. (2020, November 27). *Dampak Penghindaran Pajak Indonesia Diperkirakan Rugi Rp 68,7 Triliun*. Retrieved from [pajakku.com: https://www.pajakku.com/read/5fbf28b52ef363407e21ea80/DampakPenghindaran-Pajak-Indonesia-Diperkirakan-Rugi-Rp-687-Triliun](https://www.pajakku.com/read/5fbf28b52ef363407e21ea80/DampakPenghindaran-Pajak-Indonesia-Diperkirakan-Rugi-Rp-687-Triliun)
- Handoyo, S., Wicaksono, A. P., & Darmesti, A. (2022). Does Corporate Governance Support Tax Avoidance Practice in Indonesia? *International Journal of Innovative Research and Scientific Studies*, 5(3), 184–201. <https://doi.org/10.53894/ijirss.v5i3.505>
- Haryanti, A. D., & Amalia, F. A. (2020). SPECIFIC ANTI RULE AVOIDANCE (SAAR): HOW DOES IT AFFECT TAX AVOIDANCE? *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 10(1). <https://doi.org/10.22219/jrak.v10i1.11083>
- Hendi, Pramesti, D., & Harsono, B. (2024). The Moderating Effect of Sustainability Reporting on the Influence of Tax Avoidance on Firm Value. *Ilomata International Journal of Tax and Accounting*, 5(1), 221–233. <https://doi.org/10.52728/ijtc.v5i1.1048>
- Herawati, N., & Doddy Setiawan, dan. (2019). Penelitian Penghindaran Pajak Di Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 15(2), 108–135.
- Herman, K., Nurmawati, B., Iryani, D., & Suhariyanto, D. (2023). Tindak pidana perpajakan yang merugikan keuangan negara atas penyalahgunaan transfer pricing untuk penghindaran pajak. *Jurnal Penelitian Pendidikan Indonesia*, 9(3), 1523–1532.
- Indriastuti, M., & Chariri, A. (2023). GOOD CORPORATE GOVERNANCE, CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DISCLOSURE, TAX AVOIDANCE TOWARDS FIRM VALUE. *Universitas Islam Sultan Agung Jl. Kaligawe Raya No.Km*, 22(1), 50112. [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)
- Irawan, F., Kinanti, A., & Suhendra, M. (2020). The Impact of Transfer Pricing and Earning Management on Tax Avoidance. *Talent Development & Excellence*, 12(3), 3203–3216. [www.investindonesia.go.id](http://www.investindonesia.go.id)
- Kurniawan, A., & Rahayu, N. (2022). Tantangan Pengaturan Anti-treaty Shopping di Indonesia Setelah Berlakunya Multilateral Instrument. *Owner*, 6(4), 3792–3803. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i4.1095>
- Lelang Aya, K., Hariyanti, W., & Sugiarti. (2022). The Effect of Financial Ratio Analysis, Transfer Pricing And Corporate Social Responsibility on Tax Avoidance in Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2019. *Accounting and Finance Studies*, 2(2), 79–94. <https://doi.org/10.47153/afs22.3742022>
- Lingga, I. S. (2012). Aspek Perpajakan Dalam Transfer Pricing dan Problematika Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Jurnal Zenit*, 1, 210–221.



- Mappadang, A. (2021). Corporate Governance and Corporate Tax Avoidance: an Interactive Effects (Evidence from Indonesia Capital Market). *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 25(1), 81–92.
- Mooji, R. A. de., Klemm, A., & Perry, V. J. (2021). *Corporate Income Taxes under Pressure: Why Reform Is Needed and How It Could Be Design*.
- Napitupulu, I. H., Situngkir, A., & Arfani, C. (2020). PENGARUH TRANSFER PRICING DAN PROFITABILITAS TERHADAP TAX AVOIDANCE. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 21(2), 126–141.
- Nurman Satrio, H., & Indah Lestari, N. (2018). THE EFFECT OF TAX TREATY ON FOREIGN DIRECT INVESTMENT IN INDONESIA. In *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia* (Vol. 1, Issue 3).
- Panjalusman, P. A., Nugraha, E., & Setiawan, A. (2018). PENGARUH TRANSFER PRICING TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *JURNAL PENDIDIKAN AKUNTANSI & KEUANGAN*, 6(2), 105. <https://doi.org/10.17509/jpak.v6i2.15916>
- Putra, E. D., & Rahayu, N. (2023). PRAKTIK-PRAKTIK TAX AVOIDANCE SERTA PENERAPAN KEBIJAKAN ANTI-TAX AVOIDANCE DI INDONESIA. *Jurnal Darma Agung*, 31(3), 524–532.
- Ramadhani, M. A., & Melan Maheksa, T. (2023). TAX AVOIDANCE AND TAX AGGRESSIVENESS OF ENERGY SECTOR COMPANIES BEFORE AND AFTER IMPLEMENTATION OF THE VOLUNTARY DISCLOSURE PROGRAM. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara*, 4(2), 454–461. [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).
- Rini, I. G. A. I. S., Dipa, M., & Yudha, C. K. (2022). Effects of Transfer Pricing, Tax Haven, and Thin Capitalization on Tax Avoidance. *Jurnal Ekonomi & Bisnis JAGADITHA*, 9(2), 193–198. <https://doi.org/10.22225/jj.9.2.2022.193-198>
- Rizki, A., & Panjaitan, J. D. (2020a). KAJIAN YURIDIS TERHADAP BIDANG PERPAJAKAN GUNA MENYIKAPI MODUS PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA TREATY SHOPPING. *Jurnal Kertha Negara*, 8.
- Rizki, A., & Panjaitan, J. D. (2020b). KAJIAN YURIDIS TERHADAP BIDANG PERPAJAKAN GUNA MENYIKAPI MODUS PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA TREATY SHOPPING. *Jurnal Kertha Negara*, 8.
- Sambur, N. G., Siar, L., & Sarapun, R. M. S. (2023). ANALISIS TERHADAP PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA KORPORASI DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA. *Jurnal Fakultas Hukum Unsrat*, 12(5). <https://m.kumparan.com/amp/berita->
- Saputra, M. F., & Firmansyah, A. (2018). ANALISIS PERPAJAKAN TERHADAP BENTUK USAHA TETAP BERBASIS LAYANAN APLIKASI. *Jurnal Manajemen Keuangan Publik*, 2(1), 1–22.
- Saragih, A. Y. P., Nasuha, F. N., & Hafizhah, S. N. (2021). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Transfer Pricing dilihat dari Aspek Keuangan dan Non-Keuangan*. [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)
- Sebele-Mpofu, F., Mashiri, E., & Schwartz, S. C. (2021). An exposition of transfer pricing motives, strategies and their implementation in tax avoidance by MNEs in developing countries. *Cogent Business and Management*, 8(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1944007>
- Sitanggang, R., & Firmansyah, A. (2021a). TRANSAKSI DENGAN PIHAK BERELASI DAN PRAKTIK TRANSFER PRICING DI INDONESIA. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)*, 2(2), 34–52. <https://doi.org/10.31092/jpkn.v2i2.1180>



Sitanggang, R., & Firmansyah, A. (2021b). TRANSAKSI DENGAN PIHAK BERELASI DAN PRAKTIK TRANSFER PRICING DI INDONESIA. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara*, 2(2), 34–52. [www.tempo.co](http://www.tempo.co)

Suryana, A. B. (2023, June 14). *Keadilan dan Mencegah Penghindaran Pajak Badan*. Retrieved from pajak.go.id: <https://www.pajak.go.id/index.php/id/artikel/keadilan-dan-mencegah-penghindaran-pajak-badan>