

**UNIVERSITAS KATOLIK PARAHYANGAN**  
**FAKULTAS HUKUM**

Terakreditasi Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan  
Tinggi

Nomor : 429/SK/BAN-PT/Akred/S/XI/2014

**TINJAUAN TERHADAP *BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING***  
**DALAM KAITANNYA DENGAN PAJAK PENGHASILAN**

OLEH

**Nama Penyusun: Mahardhika Denita**

**NPM : 2013200244**

PEMBIMBING

**Dr. Maria Emelia Retno Kadarukmi, S.H., M.H.**



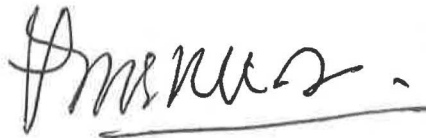
**PENULISAN HUKUM**

Disusun sebagai Salah Satu Kelengkapan untuk Menyelesaikan Program  
Pendidikan Sarjana Program Studi Ilmu Hukum

2018

Disetujui Untuk Diajukan Dalam Sidang  
Ujian Penulisan Hukum Fakultas Hukum  
Universitas Katolik Parahyangan

Pembimbing,



Dr. Maria Emelia Retno Kadarukmi., S.H., M.H.

Dekan,



Dr. Tristam Pascal Moeliono, S.H., M.H., LL.M



## **PERNYATAAN INTEGRITAS AKADEMIK**

Dalam rangka mewujudkan nilai-nilai ideal dan standar mutu akademik yang setinggi-tingginya, maka, Saya Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan yang bertandatangan di bawah ini:

Nama : Mahardhika Denita

NPM : 2013200244

Dengan ini menyatakan dengan penuh kejujuran dan dengan kesungguhan hati dan pikiran, bahwa karya penulisan hukum yang berjudul :

### **“TINJAUAN TERHADAP BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING DALAM KAITANNYA DENGAN PAJAK PENGHASILAN”**

adalah sungguh-sungguh merupakan Karya Penulisan Hukum yang telah Saya susun dan selesaikan atas dasar upaya, kemampuan dan pengetahuan akademik Saya pribadi, dan sekurang-kurangnya tidak dibuat melalui dan atau mengandung hasil dari tindakan-tindakan yang:

- a. secara tidak jujur dan secara langsung atau tidak langsung melanggar hak-hak atas kekayaan intelektual orang lain; dan atau
- b. dari segi akademik dapat dianggap tidak jujur dan melanggar nilai-nilai integritas akademik dan itikad baik;

Seandainya dikemudian hari ternyata bahwa Saya telah menyalahi dan atau melanggar pernyataan Saya di atas, maka Saya sanggup untuk menerima akibat-akibat dan atau sanksi-sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku di lingkungan Universitas Katolik Parahyangan dan atau peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pernyataan ini Saya buat dengan penuh kesadaran dan kesukarelaan, tanpa paksaan dalam bentuk apapun juga.

Bandung, 5 Desember 2018

Mahasiswa Penyusun Karya Penulisan Hukum



Mahardhika Denita

2013200244

## ABSTRAK

Globalisasi telah menciptakan kondisi yang memungkinkan aktivitas bisnis perusahaan terus berkembang mengarah pada tujuan utamanya untuk memaksimalkan pendapatan dan meminimalkan biaya, termasuk biaya pajak. Salah satu strategi yang dilakukan perusahaan dengan menggunakan skema Base Erosion and Profit Shifting yang merupakan teknik penghindaran pajak dengan cara memanfaatkan berbagai celah peraturan perpajakan yang bertujuan untuk meminimalisir beban pajak, bahkan tidak membayar pajak sama sekali. Hal ini dapat berdampak pada penerimaan Negara dari sektor pajak berkurang bagi Negara yang menerapkan tarif pajak normal atau tinggi, serta menimbulkan ketidakadilan bagi para Wajib Pajak. Di Indonesia sendiri, belum ada peraturan perpajakan yang dirasa mampu untuk mengatur dan mencegah *Base Erosion and Profit Shifting*, seperti Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Pasal 4 dan Pasal 18 yang akan dijelaskan lebih lanjut dalam penelitian ini.

Penelitian ini menggunakan metode pendekatan yuridis normatif di mana Penulis menggunakan bahan pustaka yang terdiri dari sumber hukum primer, sekunder dan tersier yang berkaitan dengan *Base Erosion and Profit Shifting*, serta Penulis akan melakukan Wawancara dengan Direktorat Jenderal Pajak dan Praktisi Hukum Pajak sebagai data pendukung.

## **KATA PENGANTAR**

Puji dan syukur Penulis panjatkan kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya sehingga Penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul:

### **“TINJAUAN TERHADAP BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING DALAM KAITANNYA DENGAN PAJAK PENGHASILAN”**

Pada kesempatan ini Penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih kepada seluruh pihak yang telah memberikan dukungan, saran, nasihat, dorongan serta doa selama proses penyusunan hingga terselesaikannya penulisan hukum ini. Oleh karena itu, Penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Allah SWT yang telah memberikan perlindungan, pertolongan, pencerahan dan kemudahan pada Penulis dalam proses pengerjaan penulisan hukum ini.
2. Papa, Ridwan Setiawan dan Mama, Enny Sumiati. Terima kasih atas segala perjuangan, dukungan, kepercayaan, kesabaran, kasih sayang serta doa yang tidak pernah putus sehingga Penulis dapat menyelesaikan penulisan hukum ini.
3. Kakak, Desvin Agung dan seluruh Keluarga Penulis. Terima kasih atas segala doa, dukungan dan dorongan kepada Penulis.
4. Bapak Dr. Tristam Pascal Moeliono, S.H., M.H., LL.M., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan.
5. Ibu Dr. Maria Emelia Retno Kadarukmi, S.H., M.H., selaku dosen pembimbing saya. Terima kasih telah sabar membimbing Penulis menyelesaikan penulisan hukum ini.
6. Seluruh dosen yang pernah mengajari Penulis selama perkuliahan di Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan, terima kasih atas kerja keras dan kesabarannya.

7. Seluruh jajaran staff Tata Usaha dan Administrasi, dan seluruh Pegawai Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan. Terima kasih atas kerja keras dan bantuannya selama masa perkuliahan Penulis.
8. Seluruh staff Direktorat Jenderal Pajak khususnya di Kantor Wilayah DJP Jawa Barat 1, Bapak Taufik selaku Humas yang telah memberikan izin wawancara dan Bapak Ismail Fahmy yang membantu memberikan banyak informasi terkait penelitian ini. Kepala dan staff KPP Pratama Cimahi yang sangat ramah, Bapak Sugiri dan Bapak Danny yang telah bersedia untuk membantu dan sharing pengetahuannya kepada Penulis terkait penelitian ini.
9. Mochamad Tri Hidayat, terima kasih atas doa, dukungan dan bantuannya selama ini. Semoga kita menjadi pribadi yang lebih baik lagi dan tercapai segala yang kita inginkan kedepannya.
10. Seluruh teman di Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan angkatan tahun 2013 dan teman Penulis lainnya yang tidak dapat Penulis sebutkan satu per satu, terima kasih.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa penulisan hukum ini jauh dari sempurna dan masih banyak kekurangannya, semua ini tidak terlepas dari kemampuan, pengetahuan dan pengalaman Penulis yang masih terbatas. Oleh karena itu Penulis sangat mengharapkan kritik dan saran dari penulisan hukum ini. Demikian apa yang dapat Penulis sampaikan, semoga penulisan hukum ini dapat bermanfaat bagi pembaca.

Bandung, 5 Desember 2018

Mahardhika Denita

## DAFTAR ISI

<b>ABSTRAK</b> .....	i
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	ii
<b>DAFTAR ISI</b> .....	iv
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	<b>1</b>
A. Latar Belakang .....	1
B. Rumusan Masalah .....	9
C. Tujuan Penulisan.....	9
D. Kegunaan Penelitian.....	9
E. Metode Penelitian.....	10
F. Sistematika Penulisan.....	11
<b>BAB II BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING BERDASARKAN ASAS KEPASTIAN HUKUM DAN KEADILAN</b> .....	<b>13</b>
A. Pengertian dan Skema <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	13
1. Perencanaan Pajak Berkaitan dengan <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	13
2. Pengertian <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	15
3. Skema <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	17
B. <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> ditinjau dari Asas Kepastian Hukum dan Asas Keadilan .....	25
1. <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> ditinjau dari Asas Kepastian Hukum .....	25
2. <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> ditinjau dari Asas Keadilan.....	29
<b>BAB III BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING DALAM PRAKTIKNYA DI INDONESIA</b> .....	<b>33</b>
A. Penggunaan Praktik <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> untuk Meminimalisir Beban Pajak di Indonesia.....	33
1. Sistem Pemungutan Pajak Penghasilan di Indonesia terkait <i>Base             Erosion and Profit Shifting</i> .....	33
2. Kegiatan Transaksi PMN.....	38



B. Pandangan Direktorat Jenderal Pajak terhadap Praktik <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	42
C. Kendala yang Dihadapi Direktorat Jenderal Pajak dalam Menangani Praktik <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	44
<b>BAB IV TINJAUAN TERHADAP <i>BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING</i> DALAM KAITANNYA DENGAN PAJAK PENGHASILAN... 46</b>	
A. Peran Pasal 4 dan Pasal 18 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dalam menghadapi <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	47
1. Analisis Pasal 4 UU PPh.....	47
2. Analisis Pasal 8 UU PPh.....	48
B. Kendala yang Dihadapi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam Menangani Praktik <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	54
C. Langkah yang Dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam Penanganan Praktik <i>Base Erosion and Profit Shifting</i> .....	57
<b>BAB V PENUTUP .....</b>	<b>63</b>
A. Kesimpulan.....	63
B. Saran.....	64
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>65</b>

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Setiap negara memiliki tujuan untuk menciptakan kesejahteraan (*welfare*), kemakmuran (*prosperity*) dan kebahagiaan (*happiness*) bagi rakyatnya. Dalam rangka mewujudkan tujuan negara tersebut, negara perlu melakukan suatu pembangunan secara nasional, tak terkecuali Indonesia. Pembangunan nasional adalah kegiatan yang berkesinambungan untuk tujuan meningkatkan kesejahteraan, kemakmuran dan kebahagiaan masyarakat. Hal ini sejalan dengan tujuan nasional Negara Indonesia sebagaimana tercantum di dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD 1945). Untuk melaksanakan pembangunan tersebut, negara membutuhkan sumber daya (*resources*) yang salah satunya diperoleh dari sektor pajak.

Pajak (*latin: taxo*) merupakan kewajiban finansial atau pungutan lainnya yang dikenakan kepada para pembayar pajak (wajib pajak/*tax payer*) oleh pemerintah untuk mendanai berbagai macam belanja publik/barang dan jasa publik (*public expenditure*).<sup>1</sup> Seseorang yang tidak membayar pajak (*failure to pay tax*), melakukan penghindaran pajak secara ilegal (*evasion*), atau bersikukuh untuk tidak membayar pajak (*resistance to taxation*) akan dikenakan sanksi hukum.<sup>2</sup>

Di Indonesia sendiri, sistem perpajakannya menganut sistem desentralisasi fiskal, yaitu terdapat pembedaan pemungutan atas objek pajak berdasarkan level pemerintahan di level pusat dan daerah. Pada level Pemerintahan Pusat dikenal dengan Pajak Pusat yang dipungut oleh Pemerintah Pusat (Kementerian Keuangan - Direktorat Jenderal Pajak), sedangkan pada level Pemerintahan Daerah

---

<sup>1</sup>Artikel yang ada pada: <https://www.britannica.com/topic/taxation>, dengan judul “*Taxation*”, ditulis oleh Charles E., Fritz N., dan Maria S., diakses pada tanggal: 5 Januari 2018.

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

(Provinsi/Kota/Kabupaten) dikenal dengan Pajak Daerah yang dipungut oleh Pemerintah Daerah (Dinas Pendapatan Daerah).<sup>3</sup>

Indonesia sebagai negara berkembang menganut sistem pemungutan pajak berdasarkan prinsip *self assessment* yaitu menghendaki wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajaknya sendiri.<sup>4</sup> Salah satu contoh pajak yang menggunakan sistem ini adalah Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai atas barang dan jasa (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPNBM).<sup>5</sup> Mewujudkan *self assessment system*, dituntut kepatuhan wajib pajak itu sendiri. Namun, dalam kenyataannya masih banyak wajib pajak yang belum memiliki kesadaran akan pentingnya pemenuhan kewajiban perpajakan yang memungkinkan wajib pajak untuk melakukan kecurangan.<sup>6</sup>

Di satu sisi, dengan semakin berkembangnya teknologi, transportasi dan komunikasi dari dampak globalisasi telah mendorong lahirnya banyak Perusahaan Multinasional (selanjutnya disingkat PMN) yang memiliki fleksibilitas untuk menempatkan perusahaan dankegiatannya di manapun. Perdagangan global yang signifikan saat ini terdiri dari transfer barang dan jasa, modal dan barang tak berwujud (*intangible transfer*) antar negara dalam kelompok PMN. Transfer ini disebut transaksi “intra-grup” yang berkembang secara terus-menerus hingga mencapai lebih dari 30% dari seluruh transaksi internasional. Jumlah transaksi internasional tidak lagi dikendalikan sepenuhnya oleh kekuatan pasar, melainkan dikendalikan oleh kepentingan bersama suatu entitas tertentu (kelompok PMN tertentu).<sup>7</sup>

Globalisasi telah menciptakan kondisi yang memungkinkan aktivitas bisnis perusahaan terus berkembang. Strategi perusahaan berkembang mengarah pada

---

<sup>3</sup> Artikel yang ada pada: <http://forumpajak.org/desentralisasi-fiskal-pengaruh-kebijakan-pajak-terhadap-persaingan-antar-pemerintah-daerah-1>, dengan judul “Desentrali Fiskal Pengaruh Kebijakan Pajak terhadap persaingan antar Pemerintah Daerah”, ditulis oleh Nanang K., diakses pada tanggal: 28 Maret 2018.

<sup>4</sup> Mardiasmo, “Perpajakan”, edisi revisi, CV. Andi Offset, Yogyakarta, 2008. Hlm 7

<sup>5</sup> Artikel yang ada pada: <https://www.online-pajak.com/sistem-pemungutan-pajak>, dengan judul “Sistem Pemungutan Pajak”, ditulis oleh Rezita Rani, diakses pada tanggal 28 Mei 2018.

<sup>6</sup> Artikel yang ada pada: [http://eprints.ums.ac.id/21681/2/4.BAB\\_1.pdf](http://eprints.ums.ac.id/21681/2/4.BAB_1.pdf), dengan judul “Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Penerimaan Pajak”, pada tanggal 28 Mei 2018, hlm. 2.

<sup>7</sup> Wei Pang, “Multinational Tax Base Erosion Problem of the Digital Economy”, School of Economics, Jinan University, Guangzhou, Journal Modern Economy Published on March 2016. Poin 1.3, Hlm 2.

tujuan utamanya yaitu memaksimalkan keuntungan (*profit maximizing*) dan meminimalkan biaya (*cost minimizing*), termasuk meminimalkan pengeluaran pajak (*minimizing tax cost*) salah satunya dengan menggunakan skema *Base Erosion and Profit Shifting* (selanjutnya disingkat BEPS).<sup>8</sup> BEPS menjadi salah satu cara yang populer dilakukan oleh PMN dalam transaksi internasional (*cross border transaction*) yaitu dengan cara memanfaatkan berbagai celah pajak (*tax loopholes*), perjanjian penghindaran pajak berganda (*double tax treaty*), sistem peraturan perpajakan domestik (*domestic tax law*) dan instrumen perjanjian perpajakan internasional lainnya.<sup>9</sup> BEPS adalah strategi perencanaan pajak (*tax planning*) yang memanfaatkan gap dan kelemahan peraturan perpajakan untuk mengalihkan keuntungan perusahaan ke negara lain yang memiliki tarif pajak rendah atau bahkan bebas pajak agar perusahaan tidak perlu membayar pajak atau dapat membayar pajak seminimal mungkin.<sup>10</sup>

Ditambah lagi dengan terus meningkatnya era globalisasi (*globalization*), perdagangan bebas (*free trade movement*) dan era ekonomi digital (*digital economy era*), kerugian yang dialami oleh negara dari hilangnya kesempatan untuk memungut pajak semakin meningkat sehingga pendapatan negara di masa depan diprediksi akan semakin tergerus apabila suatu negara tidak melakukan terobosan.<sup>11</sup> Selain itu, hal ini juga dapat menimbulkan ketidakadilan bagi para wajib pajak, saat wajib pajak lain membayar pajak sesuai aturan akan mengikuti mereka yang menghindari pajak yang dirasa akan lebih menguntungkan bisnis mereka.<sup>12</sup>

Semakin berkembangnya transaksi-transaksi yang dilakukan oleh PMN mengakibatkan terjadinya interaksi sistem perpajakan antar negara mengakibatkan penghasilan dapat dikenakan pajak berganda internasional (*international double taxation*) yaitu pengenaan pajak yang sama oleh dua negara atau lebih terhadap

---

<sup>8</sup>Artikel yang ada pada: <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/base-erosion-and-profit-shifting-beps-aktivitas-ekonomi-global-dan-peran-oecd/>, dengan judul “*Base Erosion and Profit Shifting: Aktivitas Ekonomi Global dan Peran OECD*”, ditulis oleh Rakhmindyarto, pada tanggal 28 Maret 2018. Hlm 2.

<sup>9</sup>*Ibid*, hlm 3.

<sup>10</sup>*Ibid*, hlm 1.

<sup>11</sup>Luca, “*A Behavioral Principal-Agent Theory to Study Corruption and Tax Evasion*”.Luiss School of Government, Working Paper Series, SOG WP34/2016 ISSN: 2282-4189, 2016. Hlm 2-15

<sup>12</sup>Rakhmindyarto, *op.cit*.

subjek pajak dan atas objek pajak yang sama, serta dalam periode yang sama. Sebaliknya, hal ini juga dapat mengakibatkan penghasilan tidak dikenakan pajak baik di dalam negeri maupun di luar negeri karena adanya kebijakan di negara-negara tersebut yang memungkinkan wajib pajak untuk menghindari pajak atas penghasilannya. Interaksi global sistem perpajakan antar negara telah menyebabkan tumpang tindih atau kekosongan peraturan dan pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan. Namun hal ini tetap harus diatasi melalui cara-cara yang tetap menghormati hak dan kedaulatan negara dalam mengatur urusan kebijakan fiskal (*fiscal sovereign*) dan menghilangkan kesenjangan (*eliminating gap*) yang terjadi.<sup>13</sup>

Pada faktanya, kedaulatan suatu negara untuk mengatur urusan kebijakan fiskal tersebut berdampak pada kebijakan pajak dan penerapan kebijakan pajak yang sangat beragam. Salah satunya adalah perbedaan dasar perhitungan pajak (*tax base-differentiate*) dan penerapan tarif pajak (*tariff-differentiate*), misalnya, terdapat negara yang mengenakan tarif pajak sangat rendah dengan memperbolehkan berbagai biaya pengurang tarif penghasilan kena pajak (*tax deduction/tax exemption*) atau penerapan tarif pajak normal (*normal tax jurisdiction*), tinggi (*high tax jurisdiction*), rendah (*low tax jurisdiction*), atau sama sekali tidak menerapkan pajak (*tax haven country*).<sup>14</sup>

PMN memanfaatkan celah-celah hukum yang ada, agar dapat memindahkan keuntungan (*profit shifting*) ke negara dengan yurisdiksi tarif pajak rendah (*low tax jurisdiction*) atau nol melalui skema BEPS.<sup>15</sup> BEPS sering dijadikan sarana untuk merekayasa, mengurangi keuntungan dari PMN yang bertujuan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar (*tax cost saving*). Singkatnya, BEPS merupakan cara yang paling efektif bagi PMN untuk mengalokasikan keuntungan

---

<sup>13</sup>OECD, "Compliance Risk Management; Managing and Improving Tax Compliance". Prepared by Forum on Tax Administration Compliance Sub-Group, Approved by Committee on Fiscal Affairs, October 2004. Hlm10-15

<sup>14</sup>Jacob, "Basic Concept of International Taxation". National Bureau of Economic Research, Cambridge University, December 1990. Hlm 1-20

<sup>15</sup>Artikel yang ada pada: [http://www.pajak.go.id/sites/default/files/Siaran%20Pers%20BEPS%20Yogya\\_0.pdf](http://www.pajak.go.id/sites/default/files/Siaran%20Pers%20BEPS%20Yogya_0.pdf), dengan judul "Perangi Penghindaran Pajak Lintas Negara", diakses pada tanggal 7 April 2018.

di berbagai negara dengan tarif dan basis pajak yang berbeda, sehingga PMN mendapatkan efisiensi pajak dari skema BEPS secara tidak wajar.<sup>16</sup>

Masalah BEPS menunjukkan adanya kekurangan dalam peraturan perpajakan antar negara yang berdasar pada adanya perbedaan aturan tentang perpajakan antar negara, sehingga dapat dimanfaatkan oleh PMN untuk meminimalisir beban pajak.<sup>17</sup> BEPS bukanlah hal yang mudah untuk diselesaikan antar negara-negara, karena di satu sisi terdapat negara yang mendapatkan keuntungan dari praktik BEPS tersebut yakni negara-negara yang menggunakan tarif pajak rendah atau tidak mengenakan tarif pajak sama sekali.

Mencegah isu pajak berganda, sekarang ini dibuat beberapa model perjanjian pajak seperti *Organization of Economic Co-ordination and Development (OECD) Guidelines* dan Konvensi Pajak Model PBB (*United Nations Model Tax Convention*). *OECD Guidelines* merupakan model perjanjian pajak antara negara-negara anggotanya yang pada umumnya merupakan negara maju, sedangkan *UN Model* merupakan model perjanjian pajak antara negara-negara anggota PBB yaitu negara-negara berkembang. Negara-negara berkembang lebih memilih menggunakan *UN Model* karena model ini relatif memberikan hak pemajakan yang lebih luas pada negara sumber.<sup>18</sup>

Permasalahan yang terjadi pada negara berkembang ketiadaan akses publik (*public access*) ke dalam rincian transaksi perusahaan, menyebabkan (*full disclosure*) perusahaan sangat leluasa untuk mengubah atau merekayasa laporan keuangan secara terstruktur dan tersistematis. Bahkan BEPS tidak hanya dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa saja, transaksi yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan independen juga dapat

---

<sup>16</sup> Darussalam dan Ganda C., "Rencana Aksi BEPS dan Dampaknya terhadap Peraturan Pajak di Indonesia", DDTIC Working Paper, Jakarta, Juni 2014, hlm 4.

<sup>17</sup> Artikel yang ada pada:

[http://www.pajak.go.id/sites/default/files/Siaran%20Pers%20BEPS%20Yogya\\_0.pdf](http://www.pajak.go.id/sites/default/files/Siaran%20Pers%20BEPS%20Yogya_0.pdf), dengan judul "Perangi Penghindaran Pajak Lintas Negara", diakses pada tanggal 7 April 2018.

<sup>18</sup> Artikel yang ada pada: <http://www.ortax.org/ortax/?mod=forum&page=show&idtopik=1347>, dengan judul "OECD VS UN", diakses pada tanggal: 1 April 2018.

direkayasa untuk mengurangi jumlah keuntungan guna meminimalisir beban pajak.<sup>19</sup>

Ditambah lagi regulasi perpajakan domestik dan internasional pada kenyataannya sudah tidak relevan dalam dunia usaha yang kian kompleks. Hukum sudah tidak dapat mengimbangi perkembangan dunia usaha yang semakin maju, seperti adanya penjualan secara online yang mampu menempatkan usahanya di manapun dan kapanpun yang dapat melakukan penghindaran pajak dengan mudah, maka dari itu, perlu adanya reformasi regulasi perpajakan yang diharapkan dapat mencegah praktik BEPS.<sup>20</sup>

Di Indonesia sendiri, belum ada peraturan perpajakan yang dirasa mampu untuk mengatur BEPS dan menanggulangnya. Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan pada Pasal 4 ayat (1) tentang Objek Pajak yang berbunyi:

“Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk...”

serta Pasal 18 ayat (1) sampai (4) tentang perhitungan pajak penghasilan yang wajar yang berbunyi:

“(1) Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan keputusan mengenai besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak berdasarkan Undang-Undang ini.

(2) Menteri Keuangan berwenang menetapkan saat diperolehnya dividen oleh Wajib Pajak dalam negeri atas penyertaan modal pada badan usaha di luar negeri selain badan usaha yang menjual sahamnya di bursa efek, dengan ketentuan sebagai berikut: a. besarnya penyertaan modal Wajib Pajak dalam negeri tersebut paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor; atau b. secara bersama-sama dengan Wajib Pajak dalam negeri lainnya memiliki penyertaan modal paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor.

---

<sup>19</sup> Artikel yang ada pada: <http://www.pajak.go.id/content/article/menangkal-kecurangan-transfer-pricing>, dengan judul “Menangkal Kecurangan Transfer Pricing”, diakses pada tanggal: 29 Maret 2018.

<sup>20</sup> Artikel yang ada pada: <http://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5a3ccc94cda39/meneropong-wajah-perpajakan-nasional-2018-dan-antisipasinya>, dengan judul “Meneropong Wajah Perpajakan Nasional 2018 dan Antisipasinya”, ditulis oleh M. Dani P., diakses pada tanggal: 29 Maret 2018.

(3) Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.

(3a) Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan perjanjian dengan Wajib Pajak dan bekerja sama dengan pihak otoritas pajak negara lain untuk menentukan harga transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), yang berlaku selama suatu periode tertentu dan mengawasi pelaksanaannya serta melakukan renegotiasi setelah periode tertentu tersebut berakhir.

(3b) Wajib Pajak yang melakukan pembelian saham atau aktiva perusahaan melalui pihak lain atau badan yang dibentuk untuk maksud demikian (special purpose company), dapat ditetapkan sebagai pihak yang sebenarnya melakukan pembelian tersebut sepanjang Wajib Pajak yang bersangkutan mempunyai hubungan istimewa dengan pihak lain atau badan tersebut dan terdapat ketidakwajaran penetapan harga.

(3c) Penjualan atau pengalihan saham perusahaan antara (conduit company atau special purpose company) yang didirikan atau bertempat kedudukan di negara yang memberikan perlindungan pajak (tax haven country) yang mempunyai hubungan istimewa dengan badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia dapat ditetapkan sebagai penjualan atau pengalihan saham badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia.

(3d) Besarnya penghasilan yang diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri dari pemberi kerja yang memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan lain yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia dapat ditentukan kembali, dalam hal pemberi kerja mengalihkan seluruh atau sebagian penghasilan Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri tersebut ke dalam bentuk biaya atau pengeluaran lainnya yang dibayarkan kepada perusahaan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tersebut.

(3e) Pelaksanaan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (3b), ayat (3c), dan ayat (3d) diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

(4) Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) sampai dengan ayat (3d), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:

- a. 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;

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

tidak mengatur secara spesifik tentang BEPS. Peraturan perpajakan di Indonesia tidak efektif untuk menyelesaikan masalah BEPS karena pada praktiknya masih banyak yang melakukan praktik BEPS.<sup>21</sup>

Di sisi lain negara-negara G20 (termasuk Indonesia) dan Uni Eropa memberlakukan tarif pajak normal/tinggi yang menyebabkan negara-negara tersebut paling rentan terkena dampak dari praktik BEPS yang dilakukan oleh PMN. Kemajuan teknologi informasi (*information and communication technology/ICT*) yang dimiliki PMN dan sistem ekonomi digital (*digital economy*) yang berlaku saat ini semakin mendorong dan memberikan kemudahan bagi PMN untuk melakukan *profit shifting* ke negara yang menerapkan tarif pajak rendah/nol sehingga negara-negara ini memiliki kepentingan yang kuat untuk mencegah dan mengatasi dampak yang ditimbulkan oleh BEPS. Berdasarkan data yang dimiliki oleh OECD, negara-negara anggota OECD terkena dampak paling signifikan atas praktek *profit shifting* yang dilakukan oleh PMN karena negara-negara tersebut rata-rata merupakan negara maju yang memiliki tarif pajak normal hingga tinggi seperti USA dan UK.<sup>22</sup>

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis tertarik untuk meneliti dan membahas permasalahan mengenai BEPS yang berjudul “*Tinjauan terhadap Base Erosion and Profit Shifting dalam Kaitannya dengan Pajak Penghasilan*” yang dirasa dapat merugikan dan menjadi ancaman pendapatan negara dari sektor perpajakan bagi negara-negara yang menerapkan tarif pajak normal/tinggi dalam sistem perpajakannya dan dapat mendorong terciptanya ketidakadilan di dalam

---

<sup>21</sup> Artikel yang ada pada: <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=61&list=&q=&hlm=4> , dengan judul “*Base Erosion and Profit Shifting, Apa Pengaruhnya Bagi Indonesia?*”, ditulis oleh Andreas A., pada tahun 2014, hlm 4.

<sup>22</sup>Isabel L., “*Tax Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) and International Economic Law*”, Trade and Investment Law Clinic Papers, Institute of International and Development Studies (IHEID) 2013. Hlm1-15

perekonomian global, serta untuk meneliti hal apa sajakah yang dapat membantu untuk mencegah dan mengatasi praktik BEPS.

### **B. Rumusan Masalah**

1. Bagaimana peran Pasal 4 dan 18 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 terkait *Base Erosion and Profit Shifting*?
2. Kendala apa saja yang dihadapi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam menangani *Base Erosion and Profit Shifting*?
3. Langkah apa saja yang harus dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam menangani *Base Erosion and Profit Shifting*?

### **C. Tujuan Penulisan**

Tujuan penulisan ini adalah:

1. Untuk menganalisis peran Pasal 4 dan 18 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 terkait dengan *Base Erosion and Profit Shifting* di Indonesia.
2. Untuk menganalisis kendala apa saja yang dihadapi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam menangani *Base Erosion and Profit Shifting* di Indonesia.
3. Langkah apa sajakah yang harus dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk menangani dan menghindari *Base Erosion and Profit Shifting* di Indonesia.

### **D. Kegunaan Penulisan**

Adapun kegunaan dari penulisan hukum ini adalah :

1. Secara Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberi sumbangan pemikiran bagi pengembangan ilmu pengetahuan hukum, terutama dalam bidang hukum perpajakan nasional dan internasional.

## 2. Secara Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi para pihak yang terkait dengan kondisi yang kurang lebih serupa.

### **E. Metode Penelitian**

Metode yang akan dilakukan dalam penelitian ini adalah yuridis normatif yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder, penulis akan melakukan olah data melalui berbagai bahan pustaka atau sumber data sekunder untuk mengkaji masalah ini. Peneliti memilih metode yuridis normatif karena dalam penelitian ini, peneliti hanya akan menganalisa bahan hukum primer secara horizontal maupun vertikal, terhadap bahan hukum primer yang relevan dengan penelitian ini, ditunjang dengan bahan hukum sekunder dan tersier.

Penelitian yang akan dilakukan adalah penelitian kepustakaan, yaitu kegiatan mengumpulkan data-data yang terdiri dari:

1. Bahan Hukum Primer berupa peraturan perundang-undangan, seperti Undang-undang Dasar 1945, Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dan Peraturan Perundang-undangan yang terkait lainnya dengan penelitian ini.
2. Bahan hukum sekunder yaitu bahan hukum yang berisikan informasi tentang bahan sekunder yang terdiri dari: buku, artikel, jurnal, laporan penelitian, serta dokumen-dokumen yang berkaitan dengan perpajakan nasional dan internasional.
3. Bahan hukum tersier yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder. Dalam penelitian ini penulis menggunakan kamus umum, kamus istilah hukum.
4. Wawancara ke Direktorat Jenderal Pajak sebagai data pendukung.

## **F. Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan skripsi ini akan dibagi dalam beberapa tahapan yang disebut dengan bab, di mana pada masing-masing bab diuraikan permasalahannya secara tersendiri, namun tetap dalam konteks yang saling berkaitan antara satu dengan yang lainnya. Materi pembahasan keseluruhannya dimuat ke dalam bab dan masing-masing bab dibagi lagi ke dalam sub bagian sesuai dengan kepentingan pembahasan. Sistematika tersebut sebagai berikut:

### **BAB I: PENDAHULUAN**

- A. Latar Belakang
- B. Rumusan Masalah
- C. Tujuan Penulisan
- D. Kegunaan Penulisan
- E. Metode Penelitian
- F. Sistematika Penulisan

### **BAB II: *BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING BERDASARKAN ASAS KEPASTIAN HUKUM DAN KEADILAN***

- A. Pengertian dan Skema *Base Erosion and Profit Shifting*
- B. *Base Erosion and Profit Shifting* ditinjau dari Asas Kepastian Hukum dan Keadilan

### **BAB III: *BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING* DALAM PRAKTIKNYA DI INDONESIA**

- A. Penggunaan Praktik *Base Erosion and Profit Shifting* untuk Meminimalisir Beban Pajak
- B. Pandangan Direktorat Jenderal Pajak terhadap Praktik *Base Erosion and Profit Shifting*
- C. Kendala yang Dihadapi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam Menangani *Praktik Base Erosion and Profit Shifting*

**BAB IV: TINJAUAN TERHADAP *BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING*  
DALAM KAITANNYA DENGAN PAJAK PENGHASILAN**

- A. Peran Pasal 4 dan 18 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dalam *Menghadapi Base Erosion and Profit Shifting*
- B. Kendala yang Dihadapi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam Penanganan *Base Erosion and Profit Shifting*
- C. Langkah yang Dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam Penanganan Praktik *Base Erosion and Profit Shifting*

**BAB V: PENUTUP**

- A. Kesimpulan
- B. Saran