



**SKRIPSI**

***TRANSFER PRICING TERHADAP PENERIMAAN NEGARA PADA  
SEKTOR PAJAK DI INDONESIA***

***TRANSFER PRICING TOWARD NATIONAL INCOME IN TAX SECTOR IN  
INDONESIA***

**Oleh:**

**APRILIA TRISANTI**

**NIM. 150710101306**

**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN TINGGI  
UNIVERSITAS JEMBER  
FAKULTAS HUKUM  
2019**

**SKRIPSI**

***TRANSFER PRICING TERHADAP PENERIMAAN NEGARA PADA  
SEKTOR PAJAK DI INDONESIA***

***TRANSFER PRICING TOWARD NATIONAL INCOME IN TAX SECTOR IN  
INDONESIA***

Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Hukum dalam Program Studi Ilmu Hukum pada  
Fakultas Hukum Universitas Jember

**Oleh:**

**APRILIA TRISANTI**

**NIM. 150710101306**

**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN TINGGI  
UNIVERSITAS JEMBER  
FAKULTAS HUKUM  
2019**

**MOTTO**

"Tidak ada orang bijak ataupun orang yang dapat dipercaya kecuali mereka yang berkata jujur."<sup>1</sup> - (Sir Walter Raleigh)



---

<sup>1</sup> <https://motivasi-hebat.blogspot.com/2012/10/26-kalimat-motivasi-hebat-tentang.html>

## PERSEMBAHAN

Skripsi ini saya persembahkan kepada :

1. Kedua orang tuaku tercinta, Ayahanda Sukarman dan Ibunda Istrihanah yang telah membesarkan dengan sepenuh hati, memberikan kasih sayang, keikhlasan, memberikan nasehat, semangat dan doa yang tidak ada henti-hentinya;
2. Seluruh guru dan dosen yang telah mendidik dan menuntun saya menjadi pribadi yang berkualitas;
3. Almamater yang saya banggakan Universitas Negeri Jember, tempat saya menimba ilmu.

**PERSYARATAN GELAR**

***TRANSFER PRICING TERHADAP PENERIMAAN NEGARA PADA  
SEKTOR PAJAK DI INDONESIA***

*TRANSFER PRICING TOWARD NATIONAL INCOME IN TAX SECTOR IN  
INDONESIA*

**SKRIPSI**

Diajukan guna melengkapi tugas akhir dan memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Hukum pada Program Studi Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Jember

**APRILIA TRISANTI**

**NIM. 150710101306**

**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN TINGGI  
UNIVERSITAS JEMBER  
FAKULTAS HUKUM  
2018**

**PERSETUJUAN  
SKRIPSI INI TELAH DISETUJUI  
23 Januari 2019**

**Oleh  
Dosen Pembimbing Utama**

**R.A Rini Anggraini, S.H., M.H.  
NIP. 195911151985122001**

**Dosen Pembimbing Anggota**

**Ida Bagus Oka Ana, S.H., M.M.  
NIP. 196011221989021001**

**PENGESAHAN**

Skripsi dengan judul :

***TRANSFER PRICING* TERHADAP PENERIMAAN NEGARA PADA SEKTOR  
PAJAK DI INDONESIA**

Oleh :

**APRILIA TRISANTI**  
**150710101306**

**Dosen Pembimbing Utama**

**Dosen Pembimbing Anggota**

**R.A RINI ANGGRAINI, S.H.,M.H.**  
**NIP. 195911151985122001**

**IDA BAGUS OKA ANA, S.H., M.H.**  
**NIP. 196011221989021001**

**Mengesahkan :**

Kementerian Riset, Teknologi, dan Pendidikan Tinggi

Universitas Jember

Fakultas Hukum

Dekan,

**Dr. Nurul Ghufron, S.H.,M.H.**  
**NIP. 197409221999031002**

**PENETAPAN PANITIA PENGUJI**

Dipertahankan di hadapan Panitia Penguji pada :

Hari : Jum'at

Tanggal : 18

Bulan : Januari

Tahun : 2019

Diterima oleh Panitia Penguji Fakultas Hukum Universitas Jember

**Panitia Penguji :**

Ketua Dosen Penguji,

Sekretaris Dosen Penguji,

**Dr. Jayus, S.H.,M.Hum.**  
NIP. 195612061983031003

**Nurul Laili Fadhilah, S.H.,M.H.**  
NIP. 198707132014042001

**Dosen Anggota Penguji :**

**R.A Rini Anggraini, S.H., M.H.**  
NIP. 195911151985122001

.....

**Ida Bagus Oka Ana, S.H., M.M.**  
NIP. 196011221989021001

.....



**PERNYATAAN**

Saya sebagai penulis yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Aprilia Trisanti

Nim : 150710101306

Menyatakan bahwa skripsi yang berjudul “*Transfer Pricing Terhadap Penerimaan Negara Pada Sektor Pajak di Indonesia*” dengan sesungguhnya merupakan karya sendiri, kecuali jika dalam pengutipan substansi disebutkan sumbernya, dan belum pernah diajukan kepada institusi manapun, serta bukan merupakan karya jiplakan. Saya bertanggung jawab atas kebenaran dan keabsahan isi dalam skripsi sesuai dengan sikap ilmiah yang harus dijunjung tinggi.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya, tanpa ada tekanan dan paksaan dari pihak manapun serta saya bersedia mendapatkan sanksi akademik apabila dikemudian hari pernyataan ini tidak benar.

Jember, 1 Januari 2019

Yang Menyatakan

APRILIA TRISANTI  
NIM. 150710101306

## UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur ke hadirat Allah SWT, yang hanya karena taufiq serta hidayahNya yang senantiasa dilimpahkan kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini. Skripsi ini diajukan untuk memperoleh gelar Sarjana Hukum. Skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik karena kerja keras, ketekunan, dan ketelitian, serta dorongan semangat dan bantuan dari semua pihak baik secara materiil maupun secara moril sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul **“TRANSFER PRICING TERHADAP PENERIMAAN NEGARA PADA SEKTOR PAJAK DI INDONESIA.”**

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi banyak sekali hambatan, rintangan, dan kesulitan. Tanpa bimbingan, dorongan, dan bantuan dari berbagai pihak penulis tidak akan dapat menyelesaikan skripsi ini dengan baik. Untuk itu perkenankanlah penulis untuk menyampaikan ucapan terimakasih serta penghargaan yang setinggi-tingginya kepada :

1. Ibu R.A Rini Angraini, S.H., M.H., selaku Dosen Pembimbing Utama, yang telah memberi bimbingan, dukungan, ilmu dan saran dengan penuh kesabaran sehingga skripsi ini dapat terselesaikan tepat waktu.
2. Bapak Ida Bagus Oka Ana, S.H., M.M., selaku Dosen Pembimbing Anggota, yang telah memberi bimbingan, dukungan, ilmu dan saran dengan penuh kesabaran sehingga skripsi ini dapat terselesaikan tepat waktu.
3. Bapak Dr. Jayus , S.H., M.H., selaku Ketua Penguji Skripsi yang telah memberikan masukan, memberikan apresiasi terhadap skripsi yang saya tulis dan motivasi untuk tidak pantang menyerah untuk menjadi pribadi yang lebih baik.
4. Ibu Nurul Laili Fadhilah, S.H., M.H., selaku Sekretaris Penguji Skripsi yang telah memberikan masukan, memberikan apresiasi terhadap skripsi

yang saya tulis dan motivasi untuk tidak pantang menyerah untuk menjadi pribadi yang lebih baik.

5. Bapak Dr. Nurul Gufron, S.H., M.H., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember.
6. Ibu Dr. Dyah Ochtorina Susanti, S.H., M.Hum., selaku Wakil Dekan I Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember.
7. Bapak Echwan Iriyanto, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan II Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember.
8. Bapak Dr. Aries Harianto, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan III Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember.
9. Ibu Dwi Endah Nurhayati, S.H., M.H. selaku Dosen Pembimbing Akademik (DPA) di Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember.
10. Seluruh Guru dan Dosen serta karyawan Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember.
11. Ayahanda tercinta Sukarman, Ibunda tercinta Istri Khanah, kakek dan nenek (Alm. Marwan dan Wijiati), serta kakak-kakak saya mas Afton, kak Hervi, Dek Zenita dan mas Wahyu tercinta, yang teristimewa dan tidak pernah lelah memberikan dukungan berupa doa, kasih sayang, nasehat, semangat, serta dukungan materiil yang tidak henti-hentinya bagi penulis dalam mencapai cita-cita dan dalam penyelesaian skripsi ini.
12. "Gengster" sahabat penulis sejak menjadi mahasiswa baru Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember, Nova, Yuli, Devita, Wulan dan Meilinda, yang selalu memberikan dukungan kepada penulis dan berjuang bersama dalam menyelesaikan skripsi agar selesai tepat waktu.
13. Sahabat saya di kampus Ineke ayu, Sindi, Ifa, Dyna, Unap, Lia, Linda, Caca, Putri, Koko, Rizky, yang selalu memberikan dukungan dan semangat untuk mengerjakan skripsi.
14. Sahabat – sahabat saya di SMA Negeri Ambulu, teman – teman Satellite, Antin, Bima, Nabila, Yudith, Pristikaningrum, yang banyak memberikan

pengalaman dalam proses pendewasaan dan sahabat di masa terindah dalam hidup penulis “putih abu – abu”.

15. Kelompok KKN DESA TIK 193 Desa Kemuningan , Kecamatan Taman Krocok, Kabupaten Bondowoso, Fiki, Ratna, Riski, Sindi, Bagus, Unung, Nanda, Bobig, Haris.
16. Teman satu kos “Kos Putri Aisyah” Desy, Astry, Isfa, Novia, Tika yang turut memberikan bantuan serta support kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi.
17. UKM Kesenian Universitas Jember, yang telah memberikan penulis pengalaman berorganisasi, sebagai tempat penyaluran hoby, dan pengalaman dalam bidang kesenian.
18. Seluruh teman angkatan 2015 Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah mengisi cerita hidup penulis selama berkuliah di Fakultas Hukum Universitas Negeri Jember.

Seiring dengan ucapan terimakasih ini, penulis panjatkan doa semoga Allah SWT memberikan balasan atas segala kebaikan tersebut. Penulis menyadari skripsi ini jauh dari kata sempurna, oleh karena itu, kritik dan saran yang sifatnya membangun akan penulis terima demi penyempurnaan penulisan skripsi di masa yang akan datang. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat yang sebesar-besarnya bagi pembaca. Akhir kata atas seluruh kebaikan serta doa yang penulis peroleh, penulis mengucapkan terimakasih.

Jember, 1 Januari 2019

Penulis

## RINGKASAN

Di era globalisasi banyak sekali muncul jenis-jenis perusahaan yang berbasis multinasional. Perusahaan-perusahaan multinasional bisa dengan mudah menanamkan cabang atau anak perusahaannya di Indonesia karena dampak dari pasar bebas. Sesuai dengan ketentuan Pasal 2 Undang – undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyebutkan bahwa cabang perusahaan merupakan salah satu jenis subjek pajak penghasilan. Maka dari itu, cabang perusahaan wajib membayar pajak penghasilan pada negara Indonesia. Namun, pada realitanya banyak perusahaan yang menerapkan *Transfer Pricing* sebagai praktek penghindaran pajak. Sebenarnya *Transfer Pricing* adalah hal yang wajar dilakukan oleh perusahaan-perusahaan multinasional apabila pelaksanaannya masih memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha antara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang tertuang dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor 32 Tahun 2011. Apabila pelaksanaannya tidak memenuhi prinsip kewajaran usaha maka praktik *transfer pricing* dinilai melanggar aturan perpajakan di Indonesia. Total kerugian penerimaan negara atas praktik *transfer pricing* sebagai penghindaran pajak mencapai 1300 triliun per tahunnya. Sehingga penulis mengangkat permasalahan yang terjadi menjadi sebuah karya tulis ilmiah dalam bentuk skripsi yang berjudul “*Transfer Pricing Terhadap Penerimaan Negara Pada Sektor Pajak di Indonesia*”.

Adapun jenis metode penelitian yang penulis gunakan yaitu metode penelitian yuridis normatif, suatu proses penelitian hukum untuk menemukan suatu aturan hukum, doktrin – doktrin hukum, serta prinsip – prinsip hukum guna menjawab isu atau permasalahan hukum yang timbul dan harus dihadapi. Penulis menggunakan pendekatan Undang – undang (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Pendekatan Undang – undang (*statute approach*) yaitu pendekatan yang dilakukan dengan cara menelaan semua peraturan perundang – undangan yang memiliki keterkaitan dengan permasalahan atau isu hukum yang sedang dihadapi. Sedangkan pendekatan konseptual yaitu pendekatan yang bermula dari pandangan dan doktrin yang berkembang dalam bidang hukum.

Pengertian *Transfer Pricing* terbagi ke dalam dua pengertian yaitu pengertian secara netral dan pengertian secara pejorative. Pengertian *transfer pricing* secara netral atau bersifat positif adalah penentuan harga transfer sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha antara pihak – pihak yang memiliki hubungan istimewa. Sedangkan pengertian secara pejorative atau yang bersifat negatif yaitu pemindahan keuntungan dari negara yang memiliki tarif pajak tinggi ke negara yang memiliki tarif pajak rendah, hal ini dilakukan untuk memperoleh keuntungan perusahaan yang sangat besar. Praktik penghindaran melalui *transfer pricing* banyak dilakukan oleh perusahaan – perusahaan multinasional salah satunya terjadi pada kasus PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia.

Faktor – faktor yang menyebabkan wajib pajak melakukan penghindaran pajak melalui *transfer pricing* yaitu pertimbangan beban pajak, perhitungan tarif, kepemilikan asing, mekanisme bonus, dan ukuran perusahaan. Faktor lain yang menyebabkan *transfer pricing* masih sering terjadi di negara ini adalah lemahnya pengetahuan petugas pemeriksa pajak di wilayah Direktorat Jendral Pajak (Dirjen Pajak). Petugas pemeriksa pajak masih sangat kurang dalam hal pemahaman mengenai *transfer pricing*. Sehingga apabila suatu perusahaan sudah di indikasi melakukan praktik penghindaran pajak melalui *transfer pricing* lalu kasus tersebut sudah masuk kedalam pengadilan pajak tetapi pihak Dirjen pajak akan kalah dengan kuasa hukum dari pihak perusahaan, karena masih terbatasnya pengetahuan mengenai praktik *transfer pricing* oleh pihak pemeriksa pajak.

Saran dari penulis untuk pemerintah mengenai peristiwa ini yaitu, hendaknya pemerintah sebagai fiscus mengembangkan kemampuan sumber daya manusia dalam bidang perpajakan dengan cara melakukan pelatihan – pelatihan khusus yang menangani permasalahan *transfer pricing* dan melakukan pengawasan pajak pada subjek pajak Bentuk Usaha Tetap agar subjek pajak tersebut patuh hukum. Kemudian saran untuk perusahaan multinasional selaku wajib pajak seharusnya selalu bersikap jujur dan menaati peraturan-peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia supaya kewibawaan peraturan perpajakan Indonesia tetap terjaga di mata dunia.

DAFTAR ISI

<b>HALAMAN SAMPUL DEPAN</b> .....	<b>i</b>
<b>HALAMAN SAMPUL DALAM</b> .....	<b>ii</b>
<b>MOTTO</b> .....	<b>iii</b>
<b>HALAMAN PERSEMBAHAN</b> .....	<b>iv</b>
<b>HALAMAN PRASYARAT GELAR</b> .....	<b>v</b>
<b>HALAMAN PERSETUJUAN</b> .....	<b>vi</b>
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	<b>vii</b>
<b>HALAMAN PENETAPAN PANITIA PENGUJI</b> .....	<b>viii</b>
<b>HALAMAN PERNYATAAN</b> .....	<b>ix</b>
<b>HALAMAN UCAPAN TERIMA KASIH</b> .....	<b>x</b>
<b>HALAMAN RINGKASAN</b> .....	<b>xiii</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>xv</b>
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	<b>xviii</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	<b>xix</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	<b>1</b>
1.2 Rumusan Masalah .....	<b>4</b>
1.3 Tujuan Penelitian .....	<b>5</b>
1.4 Manfaat Penelitian .....	<b>5</b>
1.4.1 Manfaat Teoritis .....	<b>5</b>
1.4.2 Manfaat Praktis .....	<b>5</b>
1.5 Metode Penelitian .....	<b>5</b>
1.5.1 Tipe Penelitian .....	<b>5</b>
1.5.2 Pendekatan Masalah .....	<b>6</b>
1.5.3 Sumber Bahan Hukum .....	<b>7</b>
1.5.3.1 Bahan Hukum Primer .....	<b>7</b>
1.5.3.2 Bahan Hukum Sekunder .....	<b>8</b>
1.5.3.3 Bahan Non Hukum .....	<b>8</b>

1.5.4 Analisis Bahan Hukum .....	8
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....</b>	<b>10</b>
2.1 <i>Transfer Pricing</i> .....	10
2.1.1 Pengertian <i>Transfer Pricing</i> .....	10
2.1.2 Faktor – Faktor Penyebab <i>Transfer Pricing</i> .....	11
2.1.3 Metode Penentuan Harga Transfer ( <i>Transfer Pricing</i> ) .....	14
2.1.4 Hubungan <i>Transfer Pricing</i> dengan Penerimaan Negara .....	15
2.2 Penerimaan Negara .....	16
2.2.1 Pengertian Penerimaan Negara .....	16
2.2.2 Sumber Penerimaan Negara .....	17
2.2.3 Pengelolaan Penerimaan Negara .....	19
2.3 Perusahaan .....	20
2.3.1 Pengertian Perusahaan .....	20
2.3.2 Perusahaan Multinasional .....	20
2.3.3 Hubungan Perusahaan dengan Negara dalam Perpajakan .....	21
2.4 Pajak .....	22
2.4.1 Pengertian Pajak dan Wajib Pajak .....	22
2.4.2 Jenis – Jenis Pajak .....	23
2.4.3 Tarif Pajak .....	24
2.4.4 Hak dan Kewajiban Umum Wajib Pajak .....	26
<b>BAB III PEMBAHASAN .....</b>	<b>30</b>
3.1 Proses Terjadinya <i>Transfer Pricing</i> Serta Keterkaitannya dengan Penerimaan Negara pada Sektor Pajak di Indonesia .....	30
3.1.1 Jenis – jenis Pajak dan Macam – macam Tarif Pajak Penghasilan yang Digunakan dalam Perpajakan di Indonesia .....	36



3.1.2 <i>Transfer Pricing</i> Sebagai Salah Satu Strategi Perencanaan Pajak bagi Perusahaan Multinasional .....	38
3.1.3 Proses Terjadinya <i>Transfer Pricing</i> oleh Perusahaan Multinasional di Indonesia .....	42
3.1.4 Proses Terjadinya <i>Transfer Pricing</i> oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia .....	45
3.1.5 Pengaruh <i>Transfer Pricing</i> terhadap Penerimaan Negara pada Sektor Pajak di Indonesia .....	50
3.2 Akibat Hukum yang Ditimbulkan dari Praktik Penghindaran Pajak Melalui <i>Transfer Pricing</i> .....	52
3.2.1 Akibat Hukum Bagi Perusahaan yang Melakukan Praktik Penghindaran Pajak Melalui <i>Transfer Pricing</i> .....	54
3.2.2 Akibat Hukum Bagi Negara Atas <i>Transfer Pricing</i> yang Dilakukan oleh Perusahaan Multinasional .....	62
<b>BAB IV PENUTUP</b> .....	66
4.1 Kesimpulan .....	66
4.2 Saran .....	67
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	

**DAFTAR TABEL**

Tabel 1. Praktik *Transfer Pricing* pada Perusahaan Multinasional ..... 44



**DAFTAR GAMBAR**

Gambar 1. Skema Penjualan Ekspor PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia ..... 48



## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang

Negara Indonesia merupakan negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang–Undang Dasar Negara Republik Indonesia serta menjunjung tinggi hak dan kewajiban yang dimiliki setiap orang.<sup>2</sup> Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disingkat dengan UUDNRI Tahun 1945) merupakan sumber hukum yang paling utama di negara ini sehingga landasan-landasan yang digunakan dalam menyusun segala jenis peraturan perundang-undangan adalah Undang – Undang Dasar. Sumber penerimaan terbesar dari negara ini berada di sektor pajak. Sehingga peran pendapatan pajak sangat penting di negara ini, karena pendapatan pajak tersebut digunakan untuk membiayai segala bentuk pembangunan nasional demi kesejahteraan rakyat. Sesuai dengan ketentuan Pasal 23A UUDNRI Tahun 1945 menjelaskan bahwa :<sup>3</sup>

*“pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”*

Makna yang terkandung dalam Pasal 23A UUDRI Tahun 1945 yaitu pajak dan jenis pungutan lain yang bersifat memaksa akan di atur lebih lanjut melalui Undang–Undang, maka dari itu pemerintah membuat banyak sekali Undang-Undang yang mengatur mengenai Pajak salah satunya yaitu Undang–Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Lalu pada ketentuan Pasal 33 ayat (3) Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menyatakan bahwa :<sup>4</sup>

*“bumi termasuk perairan dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara.”*

---

<sup>2</sup> Lihat Pasal 1 ayat (3) Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

<sup>3</sup> Lihat Pasal 23A Undang-Undang Negara Republik Indonesia Tahun 1945

<sup>4</sup> Linat Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Makna yang terkandung dalam Pasal 33 ayat (2) UUDNRI Tahun 1945, pemerintah memiliki peran yang sangat penting dalam mengelola kekayaan alam yang selanjutnya digunakan untuk kesejahteraan rakyat. Oleh karena itu sesuai ketentuan dalam UUDNRI Tahun 1945 siapa saja yang memperoleh kekayaan alam dan memperoleh keuntungan dari segala sesuatu yang terkandung di dalamnya mendapat suatu hak dari kekuasaan negara sehingga wajib menyerahkan sebagian dari hasil yang mereka peroleh kepada negara melalui pajak.

Pasal 2 ayat (1) Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menjelaskan siapa saja yang menjadi subjek pajak penghasilan di antaranya adalah orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, badan, dan bentuk usaha tetap. Lalu di Pasal 2 ayat (5) menjelaskan apa saja yang termasuk ke dalam subjek bentuk usaha tetap, salah satunya yaitu cabang perusahaan.<sup>5</sup> Sesuai dengan ketentuan Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan cabang perusahaan menjadi subjek pajak penghasilan, untuk itu setiap bentuk perusahaan baik itu cabang atau perusahaan biasa wajib membayarkan pajak penghasilannya kepada negara. Besarnya tarif pajak atas penghasilan kena pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan kepada negara diatur dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b yaitu sebesar 28%.<sup>6</sup>

Semakin berkembangnya arus globalisasi mendorong perusahaan untuk mengembangkan usahanya hingga ke luar negaranya, suatu perusahaan tidak hanya beroperasi di suatu negara tetapi melibatkan negara lain. Banyak perusahaan besar yang mengembangkan perusahaannya dengan membangun anak perusahaan di negara lain, dalam hal ini disebut perusahaan multinasional atau *multinational corporation*.<sup>7</sup> Salah satu alasan perusahaan multinasional mengembangkan anak perusahaannya dikarenakan perbedaan tarif pajak yang berlaku di setiap negara. Hal ini membuat

---

<sup>5</sup> Lihat Pasal 2 ayat (5) Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

<sup>6</sup> Lihat Pasal 17 ayat (1) huruf b Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

<sup>7</sup> Gilroy, Bernard Michael, *Book Review: John H. Dunning Multinational Enterprises and the Global Economy*, 1993, hlm. 12.

perusahaan multinasional dapat memindahkan keuntungannya ke anak perusahaan yang berada di negara lain. Pemindahan keuntungan ini dilakukan agar beban pajak yang harus dibayar oleh sebuah perusahaan menjadi sedikit atau menyusut sehingga keuntungannya bertambah karena tidak perlu membayar pajak yang tinggi, hal ini bisa kita kenal dengan praktek *Transfer Pricing*. Istilah *transfer pricing* masih sedikit asing di telinga masyarakat Indonesia sehingga disini penulis akan menjelaskan apa yang disebut *transfer pricing*. Menurut Mangoting Perusahaan dapat memanfaatkan *transfer pricing* untuk meminimalisir beban pajak yang harus dibayarkan.<sup>8</sup> *Transfer pricing* merupakan suatu peristiwa yang sudah tidak asing lagi di dunia perpajakan di seluruh dunia termasuk di Negara Indonesia. Praktek ini dilakukan dengan cara perusahaan multinasional menetapkan harga penjualan di luar prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak wajar, salah satu contoh yang dilakukan oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia. Di sisi pemerintah Indonesia, *transfer pricing* dipastikan akan mengurangi potensi penerimaan Negara di sektor pajak penghasilan karena perusahaan memanipulasi keuntungannya dengan cara menggeser kewajiban membayar pajaknya dari negara yang memiliki beban pajak tinggi atau *high tax countries* ke negara yang memiliki beban pajak yang rendah atau *low tax countries*.<sup>9</sup>

Prinsip *self assessment* yang dianut oleh sistem perpajakan di Indonesia memungkinkan Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajaknya sendiri kepada negara selaku fiskus. Hal ini berarti yang menentukan beban pajak paling utama adalah Wajib Pajak sendiri. Besarnya beban pajak mungkin akan bertambah apabila fiskus melakukan pemeriksaan secara langsung kepada objek pajak. Tetapi jumlah pemeriksa pajak yang mengerti tentang *transfer pricing* di Direktorat Jendral Pajak masih sangat minim sehingga pengawasan atau pemeriksaan yang dapat dilakukan terhadap perusahaan multinasional juga sangat terbatas. Selain itu, kualitas pemeriksaan dalam persidangan pajak juga masih kurang. Akibatnya apabila dilakukan banding oleh Wajib Pajak atas jumlah ketetapan pajak

---

<sup>8</sup> Mangoting, Yenni, *Aspek Perpajakan Dalam Praktik Transfer Pricing*, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 2, No. 1, Mei, 2000, hlm. 80.

<sup>9</sup> Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2011, hlm. 25.

yang dikeluarkan oleh Direktur Jendral Pajak ke Pengadilan Pajak, sebagian besar mengalami kekalahan karena fiskus tidak dapat mempertahankan argumennya atau argumennya kurang kuat dibandingkan argumen yang disampaikan oleh Wajib Pajak atau konsultannya. Hal ini menyebabkan jumlah penerimaan negara kembali berkurang.

Faktor lain yang menyebabkan Direktur Jendral Pajak lemah dalam menghadapi *transfer pricing* adalah kurangnya database informasi yang dimiliki oleh Direktur Jendral Pajak. Walaupun mungkin databasenya tersedia tetapi sangat sedikit fiskus yang menguasai atau dapat mengakses database tersebut. Padahal untuk menggunakan metode-metode penerapan harga transfer sangat dibutuhkan database yang lengkap tentang keadaan ekonomi, produk, industri, tingkat laba, perusahaan, royalti, lisensi, harga jasa-jasa, dan sebagainya, termasuk juga database perusahaan-perusahaan multinasional di Indonesia yang melakukan praktik *transfer pricing*.<sup>10</sup>

Perusahaan multinasional yang menggeser beban pajaknya melalui praktik *transfer pricing*, akan mempengaruhi penerimaan negara khususnya di bidang pajak penghasilan. Pajak yang hasilnya akan dimasukkan ke dalam kas negara sangat diperlukan sebagai biaya segala bentuk aktivitas dan berjalannya roda pemerintahan. Dengan adanya rekayasa tersebut penerimaan negara otomatis akan berkurang dan mengakibatkan kas negara menurun. Lalu, apabila penerimaan keuangan negara menurun maka program pembangunan pemerintah menjadi terhambat dan mempengaruhi kesejahteraan rakyat di seluruh Indonesia. Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka dalam hal ini penulis tertarik untuk menyusun suatu karya tulis berupa skripsi dengan judul “**Transfer Pricing terhadap Penerimaan Negara pada Sektor Pajak di Indonesia**”.

## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dari latar belakang di atas, rumusan masalah yang dapat diidentifikasi oleh penulis adalah sebagai berikut :

---

<sup>10</sup> Hadi setiawan, *Transfer Pricing dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara*, 2014, hlm.9.

1. Bagaimanakah proses terjadinya *Transfer Pricing* serta keterkaitannya dengan penerimaan negara pada sektor pajak di Indonesia?
2. Bagaimana akibat hukum dengan adanya *Transfer Pricing* terhadap penerimaan negara pada sektor pajak di Indonesia ?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian skripsi ini yaitu :

1. Untuk mengkaji, menganalisis, mengetahui dan memahami proses terjadinya *Transfer Pricing* serta keterkaitannya dengan penerimaan negara pada sektor pajak di Indonesia.
2. Untuk mengkaji, menganalisis, mengetahui dan memahami akibat hukum yang ditimbulkan terhadap penerimaan negara dengan adanya praktik *Transfer Pricing* di Indonesia .

### 1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian skripsi ini adalah sebagai berikut :

1. Secara Teoritis yaitu sebagai pengembangan ilmu di bidang Hukum Perpajakan khususnya berkaitan dengan akibat hukum *Transfer Pricing* terhadap penerimaan negara pada sektor pajak di Indonesia;
2. Secara Praktis yaitu untuk memberikan kontribusi pemikiran bagi pemerintah agar lebih memperketat proses pemungutan pajak agar tidak terjadi praktik penghindaran pajak melalui *Transfer Pricing* dan melaksanakan secara maksimal peraturan perundang – undangan yang mengatur tentang *Transfer Pricing*.

### 1.5 Metode penelitian

#### 1.5.1 Tipe Penelitian

Penelitian hukum (*legal research*) merupakan penelitian yang dilakukan untuk menemukan kebenaran koherensi, antara aturan hukum yang berlandaskan pada norma hukum yang berisi tentang perintah dan larangan, serta apakah suatu tindakan (*act*) yang dilakukan seseorang sudah sesuai dengan norma hukum. Sebagai konsekuensi



dari pemilihan topik permasalahan yang akan dikaji dalam penelitian yang objeknya adalah permasalahan hukum, maka tipe penelitian yang digunakan adalah penelitian yuridis normatif, Tipe penelitian ini hanya dapat digunakan oleh sarjana hukum. Penelitian hukum normatif adalah suatu proses penelitian yang di tujuakan untuk menemukan suatu aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang sedang dihadapi.<sup>11</sup> Titik fokus pada penelitian ini berkaitan dengan kaidah-kaidah atau norma-norma yang berlaku pada hukum positif yang kemudian dihubungkan dalam suatu permasalahan yang terdapat dalam pembahasan, yang berkaitan dengan adanya praktik *Transfer Pricing* oleh perusahaan multinasional yang memberikan pengaruh terhadap penerimaan negara di sektor pajak.

### 1.5.2 Pendekatan Masalah

Pada suatu penelitian hukum terdapat beberapa pendekatan, dengan menggunakan pendekatan tersebut peneliti akan mendapatkan informasi dari berbagai aspek mengenai isu yang sedang dicoba untuk dicari jawabannya<sup>12</sup>. Berkaitan dengan hal tersebut penulis menggunakan 2 (dua) jenis pendekatan, yaitu:

#### 1. Pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*)

Pendekatan perundang- undangan dilakukan dengan menelaah semua peraturan perundang-undang dan regulasi yang berkaitan dengan isu hukum yang sedang dibahas. Pendekatan Undang-undang ini akan membuka kesempatan bagi peneliti untuk mempelajari apakah adakah konsistensi dan kesesuaian antara suatu Undang-undang dengan Undang-undang lainnya, antara regulasi dan Undang-undang, atau antara Undang-undang dan Undang-Undang Dasar, serta membuka kesempatan bagi peneliti untuk memahami kandungan filosofi yang ada dibelakang undang-undang itu. Dengan demikian peneliti dapat menyimpulkan mengenai ada atau tidaknya benturan filosofis antara undang-undang dengan isu hukum yang dibahas<sup>13</sup>.

---

<sup>11</sup> Johnny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, PT Remaja: Rosdakarya Bandung, 2006, hlm 295.

<sup>12</sup> Peter Mahmud Marzuki., *Op.Cit.*, hlm 133.

<sup>13</sup> *Ibid.*, hlm 133-134.

## 2. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

Pendekatan konseptual adalah pendekatan yang berkonsep pada doktrin–doktrin dan pandangan-pandangan yang berkembang di dalam ilmu hukum. Dengan mempelajari pandangan-pandangan dari doktrin-doktrin dalam ilmu hukum, peneliti akan menemukan ide-ide yang melahirkan pengertian, konsep, serta asas hukum yang relevan dan berkaitan dengan isu yang sedang dihadapi.<sup>14</sup> Pandangan-pandangan dan doktrin yang digunakan dalam argumentasi hukum untuk memecahkan isu hukum dalam penelitian ini adalah berkenaan dengan konsep mengenai pengaturan tentang *transfer pricing* terhadap penerimaan negara pada sektor pajak di Indonesia.

### 1.5.3 Sumber Bahan Hukum

Sumber bahan hukum adalah suatu alat untuk memecahkan suatu permasalahan hukum atau isu hukum dan sekaligus memberikan preskripsi mengenai apa yang diperlukan sebagai sumber-sumber penelitian. Berkaitan dengan sumber bahan hukum yang digunakan terbagi menjadi 3 (tiga) macam, yaitu bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan non hukum.

#### 1.5.3.1 Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat autoritatif, artinya peraturan-peraturan yang memiliki kaitan dengan permasalahan yang sedang dibahas. Bahan hukum primer terdiri dari peraturan perundang-undangan dan putusan-putusan hakim<sup>15</sup>. Adapun sumber bahan hukum yang digunakan dalam penulisan skripsi ini antara lain :

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1997 tentang Dokumen Perusahaan;
3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;

---

<sup>14</sup> *Ibid.*, hlm 136

<sup>15</sup> *Ibid.*, hlm 181.

4. Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
5. Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan;
6. Peraturan Dirjen Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

### **1.5.3.2 Bahan Hukum Sekunder**

Bahan hukum sekunder merupakan semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi yang berkaitan dengan buku-buku teks (*textbooks*) yang ditulis para ahli hukum yang berpengaruh (*de herseende leer*), pendapat para sarjana, jurnal – jurnal hukum, yurisprudensi, kasus-kasus hukum, dan hasil-hasil simposium mutakhir yang masih berkaitan dengan topik pembahasan penelitian<sup>16</sup>.

### **1.5.3.3 Bahan Non Hukum**

Bahan hukum tersier atau disebut juga bahan non hukum merupakan bahan hukum yang memberikan penjelasan atau petunjuk terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder seperti kamus hukum, *encyclopedia*, internet, dan lain-lain yang digunakan sebagai bahan pendukung<sup>17</sup>.

### **1.5.4 Analisis Bahan Hukum**

Metode yang digunakan penulis dalam melakukan analisis terhadap bahan hukum adalah metode deduktif-induktif atau suatu metode yang menjelaskan atau menggambarkan suatu hal yang bersifat umum lalu ke hal – hal yang bersifat khusus. Langkah-langkah yang dilakukan penulis dalam melakukan penelitian yaitu dengan cara mengidentifikasi fakta hukum dan mengeliminasi hal – hal yang tidak relevan dengan topik pembahasan tujuannya yaitu untuk mendapatkan informasi yang relevan.

---

<sup>16</sup> Johnny Ibrahim, *Op.Cit.*, hlm 296

<sup>17</sup> *Ibid*, hlm 296.

Kemudian langkah selanjutnya yaitu mengkaji permasalahan yang dibahas sampai pada akhirnya mendapatkan sebuah kesimpulan atas apa yang telah dibahas. Langkah-langkah tersebut sesuai dengan karakter ilmu hukum yang bersifat preskriptif dan terapan.



## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 *Transfer Pricing*

##### 2.1.1 Pengertian *Transfer Pricing*

Pasal 1 angka 8 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor 43 Tahun 2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa yang dimaksud dengan penentuan harga transfer atau *transfer pricing* adalah :

*“Penentuan Harga Transfer (transfer pricing) adalah penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.”*

Sedangkan menurut Gunadi, beliau membedakan pengertian *transfer pricing* dalam dua bentuk, yaitu pengertian yang bersifat netral dan yang bersifat pejorative<sup>18</sup>. Yang dimaksud pengertian netral adalah strategi dan taktik dalam dunia bisnis tanpa menggunakan motif pengurangan beban pajak. Sedangkan yang dimaksud pejorative adalah penerapan harga transfer dengan cara menggeser laba perusahaan kepada negara yang memiliki tarif pajak rendah untuk memperkecil beban pajak.

*Transfer Pricing* dapat dibedakan dalam dua kelompok, yaitu *Intracompany transfer pricing* dan *Intercompany transfer pricing*. *Intracompany transfer pricing* merupakan *transfer pricing* yang dilakukan oleh antardivisi dalam satu perusahaan. Sedangkan *Intercompany transfer pricing* adalah *transfer pricing* yang dilakukan oleh dua perusahaan yang memiliki suatu hubungan tertentu atau disebut dengan hubungan istimewa<sup>19</sup>. *Transfer pricing* terutama dalam dunia internasional dapat menimbulkan suatu permasalahan apabila digunakan sebagai kepentingan pengurangan beban pajak penghasilan, pada kasus ini perusahaan – perusahaan yang berada pada negara yang berbeda bisa mengatur beban pajaknya dengan sedemikian rupa sehingga perusahaan

---

<sup>18</sup> Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2011, hlm.26.

<sup>19</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, *Susunan Dalam Satu Naskah Undang - Undang Perpajakan*, Jakarta, Ikatan Akuntan Indonesia, 2013, hlm.8.

yang berada pada negara yang menganut beban pajak tinggi mengalami keuntungan karena hubungan istimewa tersebut<sup>20</sup>.

Menurut Yuniasih *Transfer Pricing* adalah proses transfer dengan satuan harga tertentu yang terkandung dalam produk atau jasa yang dilakukan oleh divisi perusahaan yang satu ke divisi perusahaan lainnya yang memiliki hubungan istimewa<sup>21</sup>. Transaksi *Transfer Pricing* dapat dilakukan pada divisi – divisi dalam satu perusahaan yang sama, antar perusahaan dalam satu Negara, dan antar perusahaan diluar Negara.

### 2.1.2 Faktor – Faktor Penyebab *Transfer Pricing*

Ketika perusahaan berkembang secara internasional, permasalahan yang menjadi lebih serius yaitu penetapan harga pengiriman barang atau jasa. Transaksi antar negara juga menghadapi perusahaan multinasional pada pengaruh - pengaruh lingkungan yang menciptakan peluang untuk meningkatkan keuntungan perusahaan dengan cara mempermainkan penetapan harga transfer. Berikut adalah faktor - faktor yang mempengaruhi perusahaan dengan penetapan harga transfer :

#### 1. Pertimbangan-pertimbangan pajak

Dengan adanya beban pajak yang cukup tinggi dan harus dibayar oleh setiap perusahaan kepada negara maka akan menimbulkan keinginan perusahaan untuk melakukan *transfer pricing*. Keuntungan perusahaan dapat dimaksimalkan dengan menetapkan harga pengiriman untuk memindahkan keuntungan dari anak perusahaan yang berlokasi di negara-negara berpajak tinggi ke anak perusahaan yang berlokasi di negara-negara berpajak rendah<sup>22</sup>.

---

<sup>20</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, *Susunan Dalam Satu Naskah Undang - Undang Perpajakan*, Jakarta, Ikatan Akuntan Indonesia, 2013, hlm.8.

<sup>21</sup> Yuniasih, Ni Wayan, Ni Ketut Rasmini dan Made Gede Wirakusuma, *Pengaruh Pajak dan Tunneling Incentive Pada Keputusan Transfer Pricing Perusahaan Manufaktur Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia*, jurnal Universitas Udayana, 2012, hlm.7.

<sup>22</sup> Ika Nurjanah, Hj. Isnawati, Antonius G. Sondakh. 2014, *Jurnal Faktor Determinan Keputusan Perusahaan Melakukan Transfer Pricing*, Universitas Lambung Mangkurat, 2014, hlm.6.

## 2. Perhitungan tarif

Besarnya tarif barang – barang impor juga mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *transfer pricing*.<sup>23</sup> Salah satu contohnya di dalam sebuah perusahaan yang akan mengekspor barang penjualan di cabang perusahaan lain yang berdomisili di sebuah Negara bertarif tinggi dapat mengurangi besar tarifnya dengan cara menekan harga suatu barang dagangan yang akan di jual ke sana. Dalam peristiwa ini perusahaan multinasional juga harus memperhitungkan keuntungan tambahan dan biaya eksternal dan internal. Secara eksternal, perusahaan memiliki otoritas perpajakan yang bertentangan dengan kebiasaan – kebiasaan yang dilakukan oleh negara – negara impor dan petugas administrasi pajak penghasilan dalam kegiatan ekspor impor. Tarif yang lebih tinggi akan dibayar oleh importer yang menurunkan beban pajak dasar pada pajak penghasilan yang harus dibayarkan. Sedangkan secara internal, suatu perusahaan yang akan melakukan kegiatan ekspor impor harus menghitung keuntungan dari pajak penghasilan yang akan dibayarkan kepada Negara ekspor atau impor. Beban pajak yang akan dibayar oleh perusahaan harus sekecil mungkin sehingga keuntungannya akan lebih banyak.

## 3. Kepemilikan Asing

Terdapat dua jenis pemegang saham dalam struktur kepemilikan, di antaranya yaitu pemegang saham pengendali dan pemegang saham non pengendali. Pemegang saham pengendali mempunyai wewenang untuk mengawasi manajemen, posisi pemegang saham pengendali memiliki peluang yang cukup besar untuk menyalahgunakan hak kendalinya karena pemegang saham pengendali memiliki posisi yang lebih tinggi dan memiliki akses informasi yang lebih baik.<sup>24</sup> Penelitian yang dilakukan oleh Dynaty di tahun 2011, menghasilkan bahwa semakin tinggi hak kendali yang dimiliki pemegang saham pengendali, termasuk di dalamnya pemegang saham

---

<sup>23</sup> Platinum, “*Transfer Pricing*”, <http://platinumindo01.blogspot.com/2016/09/transfer-pricing.html>, (diakses pada tanggal 18 September 2018).

<sup>24</sup> Ika Nurjanah, Hj. Isnawati, Antonius G. Sondakh. 2014, *Jurnal Faktor Determinan Keputusan Perusahaan Melakukan Transfer Pricing*, Universitas Lambung Mangkurat, 2014, hlm.6.

pengendali asing, memungkinkan terjadinya penyalahgunaan hak kendali untuk melakukan kebijakan yang bersifat menguntungkan pihak pemegang saham pengendali dan merugikan pihak pemegang saham non pengendali.

#### 4. Mekanisme Bonus

Untuk memberikan bonus kepada direksi, pemilik perusahaan akan melihat kinerja para direksi dalam mengelola perusahaan yang diwakilkan oleh laba perusahaan yang dihasilkan secara keseluruhan sebagai penilaian untuk kinerja para direksi. Oleh karena itu, para direksi tentu akan berusaha agar laba perusahaan secara keseluruhan mengalami peningkatan termasuk dengan melakukan praktik *transfer pricing*<sup>25</sup>. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartati et al. di tahun 2014 yang menemukan bahwa untuk mendapatkan bonus dari pemilik perusahaan, para direksi akan berusaha memaksimalkan peningkatan laba perusahaan secara keseluruhan dengan memanfaatkan praktik *transfer pricing*.<sup>26</sup>

#### 5. Ukuran Perusahaan

Semakin besar ukuran perusahaan akan membuat direksi yang mengelola perusahaan tersebut menjadi lebih memiliki dorongan untuk melakukan pengelolaan laba, seperti dengan memanfaatkan praktik *transfer pricing*. Hal ini dikarenakan perusahaan besar cenderung memiliki laba yang stabil atau meningkat yang berguna untuk menarik investor untuk menanamkan modal saham atau meyakinkan kreditur agar mau memberikan pinjaman. Hasil ini konsisten dengan hipotesis yang diajukan dan penelitian yang dilakukan oleh Kiswanto et al ditahun 2014 yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap keputusan perusahaan untuk melakukan *transfer pricing*.<sup>27</sup>

---

<sup>25</sup> Ika Nurjanah,Hj. Isnawati, Antonius G. Sondakh.2014, *Jurnal Faktor Determinan Keputusan Perusahaan Melakukan Transfer Pricing*, Universitas Lambung Mangkurat, 2014, hlm.6.

<sup>26</sup> Hartati, Desmiyati, Winda, dan Nur Azlina, *Analisis Pengaruh Pajak dan Mekanisme Bonus terhadap Keputusan Transfer Pricing*, Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 17, Studi Empiris Pada Seluruh Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia,2014, hlm. 8.

<sup>27</sup> Ika Nurjanah,Hj. Isnawati, Antonius G. Sondakh.2014, *Jurnal Faktor Determinan Keputusan Perusahaan Melakukan Transfer Pricing*, Universitas Lambung Mangkurat, 2014, hlm.7.



### 2.1.3 Metode Penentuan Harga Transfer (*Transfer Pricing*)

Seperti yang tertuang dalam Pasal 11 ayat (2) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dalam menentukan harga transfer terdapat beberapa metode yang dapat diterapkan yaitu :

1. Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan harga barang atau jasa dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding.<sup>28</sup>
2. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/RPM*) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi suatu produk yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan harga jual kembali produk tersebut setelah dikurangi laba kotor wajar, yang mencerminkan fungsi, aset dan risiko, atas penjualan kembali produk tersebut kepada pihak lain yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau penjualan kembali produk yang dilakukan dalam kondisi wajar.<sup>29</sup>
3. Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan yang sama dari transaksi dengan pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa pada harga pokok penjualan yang telah sesuai dengan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.<sup>30</sup>
4. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/PSM*) adalah metode Penentuan Harga Transfer berbasis Laba Transaksional (*Transactional Profit Method Based*) yang dilakukan dengan mengidentifikasi laba

---

<sup>28</sup> Lihat Pasal 11 ayat (3) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

<sup>29</sup> Lihat Pasal 11 ayat (4) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

<sup>30</sup> Lihat Pasal 11 ayat (5) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

gabungan atas transaksi afiliasi yang akan dibagi oleh pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa tersebut dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi yang memberikan perkiraan pembagian laba yang selayaknya akan terjadi dan akan tercermin dari kesepakatan antar pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa, dengan menggunakan Metode Kontribusi (*Contribution Profit Split Method*) atau Metode Sisa Pembagian Laba (*Residual Profit Split Method*).<sup>31</sup>

5. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin method/TNMM*) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan presentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan presentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding dengan pihak lain yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa lainnya.<sup>32</sup>

#### 2.1.4 Hubungan *Transfer Pricing* dengan Penerimaan Negara

Di Indonesia, pajak merupakan salah satu sumber pendapatan atau penerimaan terbesar dari negara. Pajak harus wajib dibayarkan oleh wajib pajak sesuai beban pajak yang ditanggungkannya menurut Undang – undang, termasuk juga pada perusahaan – perusahaan multinasional yang wajib membayarkan pajak kepada negara. Pada pasal 1 Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, yang dimaksud dengan Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Adapun diatur dalam Pasal 2 ayat (1) Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang menjadi subjek dari Pajak Penghasilan adalah orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, badan, dan bentuk usaha tetap. Lalu pada ayat (5) dijelaskan mengenai macam – macam bentuk usaha tetap. Kasus *transfer pricing* dilakukan oleh perusahaan, dalam hal ini perusahaan termasuk dalam subjek pajak penghasilan bentuk usaha tetap.

---

<sup>31</sup> Lihat Pasal 11 ayat (6) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

<sup>32</sup> Lihat Pasal 11 ayat (7) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

Di era globalisasi ini transaksi antar anggota perusahaan multinasional tidak luput dari rekayasa *transfer pricing*. Praktik transfer pricing sering kali dimanfaatkan perusahaan untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar<sup>33</sup>, dalam *transfer pricing* perusahaan multinasional cenderung menggeser kewajiban perpajakannya dari negara-negara yang memiliki tarif pajak yang tinggi (*high tax countries*) ke negara-negara yang menerapkan tarif pajak rendah (*low tax countries*) yang dilakukan dengan cara memperkecil harga jual antara perusahaan dalam satu grup. Dalam peristiwa tersebut sudah jelas bahwa *transfer pricing* sangat berpengaruh pada penerimaan negara, karena yang di permainkan dalam *transfer pricing* terdapat pada besarnya pajak penghasilan yang harus dibayarkan dari perusahaan kepada negara sedangkan sumber pendapatan terbesar negara ada di sektor pajak. Apabila penerimaan pajak menurun maka jumlah pendapatan negara juga akan menurun dan akan berakibat pada terhambatnya pembangunan oleh negara . Namun karena belum tersedianya alat, peraturan yang baku dan tenaga ahli maka pemeriksaan *transfer pricing* dalam penadilan pajak masih sering kali dipatahkan wajib pajak sehingga masih dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional untuk memperkecil beban pajak.<sup>34</sup>

## 3.2 Penerimaan Negara

### 2.2.1 Pengertian Penerimaan Negara

Menurut ketentuan Pasal 1 angka 11 Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang dimaksud dengan penerimaan negara :<sup>35</sup>

*“Penerimaan negara adalah uang yang masuk ke kas negara.”*

Pajak yang telah diterima oleh pemerintah akan digunakan sebagai pembiayaan segala jenis kegiatan pemerintah. Seperti pembangunan fasilitas umum, biaya kesehatan, biaya pendidikan, biaya transportasi umum, dan lain lain. Di Negara maju

---

<sup>33</sup> Mangoting, Yenni, *Aspek Perpajakan Dalam Praktik Transfer Pricing, Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 2, No. 1, 2000, hlm. 80.

<sup>34</sup> Julaikah, Nurul, “Hampir Semua Perusahaan Asing Akali Bayar Pajak”, *Merdeka*, <http://m.merdeka.com>, (pada tanggal 25 September 2018).

<sup>35</sup> Lihat Pasal 1 angka 11 Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

pajak merupakan sumber utama pendapatan negaranya. Pajak di Negara maju digunakan sebagian untuk urusan administrasi pemerintah dan sebagian besar lainnya untuk pembiayaan kegiatan – kegiatan pembangunan, seperti membayar gaji pegawai pemerintah, biaya pendidikan, biaya kesehatan rakyat, biaya pertahanan dan keamanan Negara, dan biaya segala jenis infrastuktur.<sup>36</sup>

## 2.2.2 Sumber Penerimaan Negara

Sumber penerimaan negara dapat dikelompokkan menjadi 5 (lima) sumber yaitu<sup>37</sup> :

### 1. Bumi, air dan kekayaan alam

Pasal 33 Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menentukan bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya dikuasai oleh negara dan sebesar – besarnya digunakan untuk kemakmuran rakyat. Sedangkan pada Pasal 1 ayat (2) Undang – Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok - Pokok Agraria menegaskan bahwa seluruh bumi, air, dan ruang angkasa termasuk kekayaan alam yang terkandung didalamnya dalam wilayah Republik Indonesia sebagai karunia dari Tuhan Yang Maha Esa<sup>38</sup>. Bumi, air dan ruang angkasa merupakan milik Bangsa Indonesia yang menjadi kekayaan nasional. Yang dimaksud dalam pengertian menguasai adalah mengatur dan menyelenggarakan segala peruntukan dari bumi, air dan ruang angkasa, mengatur dan menentukan hubungan hukum antara orang – orang sebagai subjek hukum dan pembuatan – pembuatan hukum yang berkaitan dengan kekayaan negara (bumi, air, dan ruang angkasa).<sup>39</sup>

### 2. Pajak, Bea dan Cukai

Pajak – pajak, bea dan cukai merupakan peralihan kekayaan yang dari sektor swasta ke sektor pemerintah, pelaksanaannya dapat dipaksakan dan diatur menurut

---

<sup>36</sup> Sadono Sukirno, *Makroekonomi Teori Pengantar*, Edisi Ketiga, Rajawali Pers, Jakarta, 2012, hlm. 168

<sup>37</sup> H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta, Rajawali Pers, 2010, hlm. 11.

<sup>38</sup> Lihat Pasal 1 ayat (2) Undang – Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok - Pokok Agraria.

<sup>39</sup> Prof. Mr. Dr. Sudargo Gautama, *Tafsiran Undang – Undang Pokok Agraria*, Alumni, Bandung, 1980, hlm. 65.

Undang – Undang<sup>40</sup>. Pajak merupakan sumber utama dari penerimaan negara. Hal ini dapat terlihat dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang memperlihatkan sumber penerimaan terdiri dari berbagai jenis pajak, bea masuk, bea keluar, dan cukai.

### 3. Penerimaan Negara Bukan Pajak

Penjelasan Pasal 23 ayat (2) Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menjelaskan bahwa segala sesuatu yang berkaitan dengan beban rakyat seperti pajak dan lain – lain harus diatur dalam Undang – Undang dalam hal ini penerimaan negara bukan pajak diatur dalam Undang – Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak. Pada Pasal 2 Undang – Undang tersebut menjelaskan 7 jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak yang terdiri dari penerimaan yang bersumber dari pengelolaan dana pemerintah, penerimaan dari pemanfaatan sumber daya alam, penerimaan dari hasil – hasil pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan, penerimaan dari kegiatan pelayanan yang dilaksanakan pemerintah, penerimaan berdasarkan putusan pengadilan, penerimaan berupa hibah, dan penerimaan lain yang diatur dalam undang – undang tersendiri<sup>41</sup>.

### 4. Hasil Perusahaan Negara

Negara sebagai badan hukum publik juga berperan dalam dunia perekonomian seperti halnya orang. Yang tergolong dalam perusahaan negara yaitu semua perusahaan, yang modalnya merupakan kekayaan negara Indonesia tanpa melihat bentuknya.<sup>42</sup> Melalui Undang – Undang Nomor 19 Tahun 1969, negara mengatur lebih lanjut mengenai bentuk dan jenis perusahaan negara yang dapat digolongkan dalam PERSERO, PERUM, dan PERJAN.

### 5. Sumber – Sumber Lain

Yang termasuk ke dalam sumber – sumber lain adalah pencetakan uang (*deficit spending*) dan pinjaman negara.<sup>43</sup> Negara bisa kapan saja mencetak uang untuk penambahan pendapatan negara tetapi hal ini menimbulkan dampak di bidang ekonomi

---

<sup>40</sup> *Ibid*, hlm.12.

<sup>41</sup> *Ibid*, hlm.14.

<sup>42</sup> *Ibid*, hlm.16.

<sup>43</sup> *Ibid*, hlm.17.

yaitu defisit, sedangkan pinjaman negara terbagi dalam dua bentuk yaitu pinjaman dalam negeri dan pinjaman luar negeri.

### 2.2.3 Pengelolaan Penerimaan Negara

Menurut Undang - Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 6 ayat (1) Presiden selaku Kepala Pemerintahan memiliki kewenangan untuk mengatur keuangan negara sebagai salah satu bagian dari kekuasaan pemerintahan. Lalu di Pasal 6 ayat (2) menjelaskan bentuk-bentuk kekuasaan yaitu :<sup>44</sup>

- a. dikuasakan kepada Menteri Keuangan, selaku pengelola fiskal dan Wakil Pemerintah dalam kepemilikan kekayaan negara yang dipisahkan;
- b. dikuasakan kepada menteri/pimpinan lembaga selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang kementerian negara/lembaga yang dipimpinya;
- c. diserahkan kepada gubernur/bupati/walikota selaku kepala pemerintahan daerah untuk mengelola keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan;
- d. tidak termasuk kewenangan dibidang moneter, yang meliputi antara lain mengeluarkan dan mengedarkan uang, yang diatur dengan undang-undang.

Lalu dijelaskan kembali pada Pasal 8 dalam rangka pengelolaan keuangan negara Menteri Keuangan memiliki beberapa tugas salah satunya yaitu melaksanakan pemungutan pendapatan negara yang telah diatur dan ditetapkan oleh undang – undang dan menyusun rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) serta melakukan perubahan susunan rancangan APBN<sup>45</sup>. Lalu di Pasal 11 diatur lebih lanjut mengenai penyusunan dan penetapan rancangan APBN sebagai wujud pengelolaan keuangan negara. APBN terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan. Poin anggaran pendapatan atau pendapatan negara terdiri dari penerimaan

---

<sup>44</sup> Lihat Pasal 6 Ayat (2) Undang - Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

<sup>45</sup> Lihat Pasal 8 Undang – Undang Nomor 17 Tahun tentang Keuangan Negara poin (b) dan (e).

pajak, bukan pajak, dan hibah. Menteri keuangan selaku bendahara negara nantinya akan menyusun rancangan APBN yang dipergunakan untuk pembiayaan keperluan pemerintah pusat dan daerah untuk pembangunan – pembangunan fasilitas umum demi kesejahteraan seluruh masyarakat Indonesia.

## 2.3 Perusahaan

### 2.3.1 Pengertian Perusahaan

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1997 tentang Dokumen Perusahaan dalam Pasal 1 Angka 1 mengatur pengertian perusahaan yaitu :

*“Perusahaan adalah setiap bentuk usaha yang melakukan kegiatan secara tetap dan terus menerus dengan tujuan memperoleh keuntungan dan atau laba, baik yang diselenggarakan oleh orang-perorangan maupun badan usaha yang berbentuk badan hukum atau bukan badan hukum, yang didirikan dan berkedudukan dalam wilayah Negara Republik Indonesia.”*

Molengraaff, sebagaimana dikutip R. Soekardono, menyatakan bahwa perusahaan ialah keseluruhan perbuatan yang dilakukan secara terus-menerus untuk memperoleh penghasilan dan dilakukan dengan cara bertindak ke luar untuk memperdagangkan atau memperniagakan barang atau jasa.<sup>46</sup> Senada dengan Molengraaff adalah pendapat yang dikemukakan oleh Polak, sebagaimana dikutip Abdulkadir Muhammad, yang menyatakan bahwa baru dapat dikatakan ada perusahaan apabila diperlukan perhitungan laba dan rugi yang dapat diperkirakan dan dicatat dalam pembukuan. Pendapat Polak ini menambahkan unsur “pembukuan” pada unsur-unsur lain seperti yang telah dikemukakan oleh Molengraaff .

### 2.3.2 Perusahaan Multinasional

Perusahaan multinasional menurut John H. Dunning (1993) adalah *“an enterprise that engages in foreign direct investment (FDI) and owns or, in some way, controls value-added activities in more than one country.”*Perusahaan multinasional

---

<sup>46</sup> R. Soekardono, Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perusahaan Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2002, hlm 7.

adalah perusahaan yang melibatkan penanaman modal asing dan memiliki aktivitas nilai tambah di lebih dari satu negara.<sup>47</sup> Definisi tersebut menggambarkan kegiatan perusahaan multinasional dalam dua karakteristik. Yaitu mengkoordinasikan seluruh masalah dalam satu struktur perusahaan dan memiliki transaksi ekonomi yang sebagian besar menyangkut koordinasi lintas negara. Kedua karakteristik ini membedakan perusahaan multinasional dari perusahaan lainnya. Ketika disatu sisi terdapat perusahaan yang mengontrol dan mengkoordinasi produksi melalui banyak perusahaan dan disisi lainnya terdapat pula perusahaan melakukan transaksi ekonomi lintas negara maka perusahaan multinasional menggabungkan kedua aktivitas tersebut. Contoh perusahaan multinasional yang ada di Indonesia adalah PT Toyota Manufacturing Indonesia, Dunkin Donnuts, Google, Acer Inc., Apple Computer, dan lain sebagainya.

### **2.3.3 Hubungan Perusahaan dengan Negara**

Negara mempunyai kedaulatan untuk memungut pajak kepada wajib pajak sesuai dengan ketentuan yang tertuang di dalam Pasal 2 Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mengatur tentang hak dan kewajiban negara dalam mengelola keuangan negara. Pasal tersebut menjelaskan bahwa hak negara adalah memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, serta melakukan peminjaman. Kewajiban negara adalah menyelenggarakan tugas layanan umum (pelayanan umum) pemerintahan negara dan membayar tagihan dari pihak ketiga.

Seperti yang ada di dalam ketentuan Pasal 33 Ayat (3) Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 bahwa seluruh kekayaan negara di kuasai oleh negara, maka dari itu pemerintah sebagai penguasa kekayaan alam negara memiliki wewenang yang sangat besar dan luas baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dalam berbagai jenis industri. Peraturan – peraturan yang di buat oleh negara mungkin akan berdampak pada keberlangsungan usaha dari sebuah perusahaan, entah dampak itu baik atau buruk. Tetapi sebagai badan usaha perusahaan wajib mematuhi peraturan – peraturan yang ada karena pemerintah membuat peraturan itu demi

---

<sup>47</sup> Dunning, John H. *Multinational Enterprises and the Global Economy*, England, Addison, Wesley, 1993.hlm. 10.



kepentingan masyarakat seluruhnya. Salah satu subjek pajak menurut ketentuan dalam Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yaitu bentuk usaha tetap. Bentuk usaha tetap merupakan bentuk usaha yang didirikan di Indonesia secara tetap dan dimanfaatkan oleh seseorang atau badan yang berada di luar negeri. Misalnya : bengkel, *show room*, pabrik, cabang perusahaan, manajemen, dan lain sebagainya yang merupakan salah satu bagian dalam memenuhi kebutuhan usaha subjek hukum yang berada di luar negeri.<sup>48</sup>

Wajib pajak adalah subjek pajak yang telah memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif. Syarat subjektif yaitu syarat yang melekat pada diri subjek yang bersangkutan contohnya berdomisili di Indonesia atau bertempat tinggal di Indonesia. Sedangkan syarat objektif adalah syarat mengenai pengenaan pajak atau objek pajak contohnya penghasilan, bumi dan bangunan.<sup>49</sup> Wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayar pajak kepada negara.

Setelah membaca penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa hubungan antara negara dengan perusahaan dalam perpajakan adalah negara sebagai pihak yang memiliki kewenangan untuk memungut pajak kepada wajib pajak sedangkan wajib pajak (perusahaan) memiliki kewajiban untuk membayar pajak kepada negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang - undang yang masih berlaku.

## 2.4 Pajak

### 2.4.1 Pengertian Pajak dan Wajib Pajak

Pasal 1 angka 1 Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjelaskan tentang pengertian Pajak yaitu :<sup>50</sup>

*“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan*

---

<sup>48</sup> Y.Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak Edisi Revisi*, Yogyakarta, Penerbit Andi, 2008, hlm.21.

<sup>49</sup> Y.Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak Edisi Revisi*, Yogyakarta, Penerbit Andi, 2008, hlm.21.

<sup>50</sup> Lihat Pasal 1 angka 1 Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

*imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”*

Definisi pajak menurut sarjana ahli dibidang perpajakan yaitu Prof.Dr.PJA. Adriani yang pernah menjadi guru besar di Universitas Amsterdam memberikan pengertian tentang pajak. Menurut beliau Pajak yaitu iuran wajib kepada negara yang dapat dipaksakan dan dilaksanakan berdasarkan peraturan – peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran – pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas pemerintah.<sup>51</sup> Sedangkan menurut Prof.Dr.Rochmat Seomitro memberikan definisi tentang pajak yaitu iuran rakyat kepada negara yang dilakukan berdasarkan undang – undang dan dapat dipaksakan, yang dapat ditunjuk secara langsung untuk membiayai pembangunan.<sup>52</sup>

Sedangkan pengertian wajib pajak diatur dalam Pasal 1 angka 2 Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu orang pribadi atau badan yang memiliki hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku meliputi pembayar pajak, pemungut pajak, dan pemotong pajak.

#### **2.4.2 Jenis – Jenis Pajak**

Seperti yang tertuang di dalam Pasal 23A Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menjelaskan bahwa pajak dan jenis pungutan lain akan di atur lebih lanjut melalui Undang – Undang. Berikut ini merupakan jenis-jenis pajak yang terdapat di seluruh Undang-Undang Perpajakan di Indonesia yang dikutip oleh Murtopo :<sup>53</sup>

##### **1. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean.<sup>54</sup> Orang pribadi, perusahaan maupun pemerintah yang

---

<sup>51</sup> H.Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta, Rajawali Pers, 2010, hlm.23.

<sup>52</sup> *Ibid*, hlm 25.

<sup>53</sup> Murtopo, Purno, *Satu Naskah 8 (delapan) Undang – Undang Perpajakan*, Jakarta, Mitra Wavana Media, 2010, hlm.5.

<sup>54</sup> Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, Edisi Revisi, Jakarta:Salemba Empat, 2003, hlm. 20.

mengonsumsi barang kena pajak atau jasa kena pajak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Hal ini bisa kita temui saat kita belanja di minimarket yang harganya sedikit lebih mahal dari toko biasa, karena barang yang kita beli di minimarket tersebut merupakan barang yang kena pajak. Sehingga kita sebagai pengguna barang kena pajak juga wajib membayar pajak pertambahan nilai. Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

## 2. Pajak Penghasilan (PPh)

Pengertian Pajak Penghasilan menurut Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan Pasal 1 menyebutkan bahwa “Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak.” Pajak penghasilan ialah pungutan resmi yang ditarik oleh negara kepada wajib pajak yang memiliki penghasilan yang diterima dalam tahun pajak. Undang – Undang Pajak Penghasilan dilandasi dari Pancasila dan Undang – Undang Negara Republik Indonesia tahun 1945 yang didalamnya tertuang ketentuan yang menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan dan menjunjung tinggi hak warga negara.

## 3. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

Pajak Bumi dan Bangunan atau di singkat dengan PBB adalah pajak yang dikenakan atas pemanfaatan atau kepemilikan tanah dan atau bangunan. Pajak Bumi dan Bangunan merupakan pajak pusat namun pada pelaksanaannya dalam pemungutan pajaknya dilakukan oleh Pemerintah Daerah Provinsi maupun Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

## 4. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan atau disingkat dengan BPHTB adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Pemungutan BPHTB ini dilakukan oleh Pemerintah Daerah Provinsi atau Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Pengelolaan pajak ini dilakukan oleh Badan Pendapatan Daerah.<sup>55</sup> Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

## 5. Bea Materai

Bea Materai adalah pajak yang dikenakan atas dokumen – dokumen negara yang bersifat perdata dan digunakan dipengadilan, seperti surat perjanjian, akta notaris, surat berharga, serta kwitansi pembayaran, yang

---

<sup>55</sup> Website Direktorat Jendral Pajak., “*Bea Perolehan Ha katas Tanah dan Bangunan*”, <http://www.pajak.go.id/>, (diakses pada tanggal 25 September 2018).

memuat jumlah uang atau nominal di atas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan. Nilai bea materai saat ini adalah Rp. 3000,00 dan Rp. 6000,00 yang dapat disesuaikan dengan nilai dokumen dan penggunaan dokumen. Pembayaran bea materai dilakukan tidak terikat dan terjadi terlebih dahulu daripada saat terutang.<sup>56</sup> Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai.

### 2.4.3 Tarif Pajak

Tarif Pajak ada beberapa bentuk diantaranya adalah :<sup>57</sup>

#### 1. Tarif Tetap

Tarif tetap adalah suatu jumlah tertentu berupa tarif yang sifatnya tetap dan tidak dipengaruhi dengan besarnya jumlah dasar pajak, subjek pajak dan objek pajak. Pengenaan tarif tetap ini dilatarbelakangi oleh pemikiran bahwa keadilan akan terwujud apabila pengenaan tarif untuk semua orang dipersamakan.

#### 2. Tarif Proporsional atau Sebanding

Tarif proporsional atau sebanding adalah presentase tunggal yang dikenakan pada semua objek pajak tanpa melihat jumlah nilainya. Tarif proporsional muncul dengan dasar bahwa tidak adil apabila semua orang dikenakan beban pajak yang sama karena keadaan setiap orang berbeda – beda.

#### 3. Tarif Progresif atau Persentase Meningkatkan

Tarif pajak progresif memiliki beberapa persentase dimana semakin besar nilai objek pajak maka semakin besar pula persentase pajak yang harus dibayarkan pada negara. Tarif ini dinilai dapat mengurangi kesenjangan antara orang yang berpenghasilan besar dan orang yang berpenghasilan kecil. Dalam Undang - Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan khususnya bagi wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap memberikan prosentase 5 % untuk penghasilan hingga Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah), 10% untuk penghasilan Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) - Rp. 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah), dan 25% untuk penghasilan Rp. 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) – Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah), dan 30% untuk penghasilan diatas Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

#### 4. Tarif Degresif atau Persentase Menurun

---

<sup>56</sup> Website Direktorat Jendral Pajak., “*Bea Perolehan Ha katas Tanah dan Bangunan*”, <http://www.pajak.go.id/> , (diakses pada tanggal 25 September 2018).

<sup>57</sup> Y.Sri Pudyatmoko,*Pengantar Hukum Pajak Edisi Revisi*, Yogyakarta, Penerbit Andi, 2008, hlm.81-88.

Tarif ini berupa persentase yang menurun seiring dengan meningkatnya jumlah yang dikenakan pajak. Jadi, tarif ini terdiri dari beberapa persentase yang bukan hanya persentase tunggal dimana persentasenya semakin kecil apabila jumlah yang dikenakan pajak semakin besar. Tetapi tarif ini tidak digunakan dalam praktik karena dianggap tidak adil.

#### 2.4.4 Hak dan Kewajiban Umum Wajib Pajak

Dalam bidang hukum mengenai permasalahan hak dan kewajiban merupakan hal yang sangat penting. Perikatan pajak melahirkan hak dan kewajiban antara pemerintah sebagai fiscus dan wajib pajak. Berikut adalah hak dan kewajiban yang timbul antara pemerintah dan wajib pajak.

Kewajiban wajib pajak :

##### 1. Mendaftarkan Diri Wajib Pajak

Menurut ketentuan yang tertuang dalam Pasal 2 Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, setiap wajib pajak yang memenuhi persyaratan subjektif dan objektif wajib mendaftarkan diri kepada kantor Direktorat Jendral Pajak sesuai dengan wilayah kerja wajib pajak lalu kepadanya akan diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Apabila seorang wajib pajak dengan sengaja tidak mendaftarkan diri dan karena hal itu akan menimbulkan kerugian terhadap negara akan diberikan ancaman pidana sesuai ketentuan Pasal 39 ayat (1) Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

##### 2. Kewajiban Mengisi dan Menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT)

Surat pemberitahuan atau SPT yaitu surat yang digunakan untuk melaporkan pembayaran dan/atau penghitungan pajak oleh wajib pajak. Dalam pemenuhan *self assessment system* negara memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung sendiri beban pajaknya.<sup>58</sup>

---

<sup>58</sup> Y.Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak Edisi Revisi*, Yogyakarta, Penerbit Andi, 2008, hlm.127.

### 3. Kewajiban Membayar pajak

Tidak semua orang di Indonesia dapat dikenai pajak, hanya orang tertentu saja yang telah memenuhi persyaratan menurut peraturan perundang – undangan sebagai wajib pajak yang memenuhi hal itu. Pajak yang hasilnya akan dimasukkan kedalam kas negara sangat diperlukan sebagai biaya segala aktivitas pembangunan nasional. Untuk itu setiap wajib pajak wajib membayarkan pajak kepada negara.<sup>59</sup>

### 4. Kewajiban Membayar Denda

Pemenuhan membayar iuran pajak kepada negara terkadang mengalami sebuah masalah atau kesalahan, baik itu karena kealpaan atau ketidaksengajaan wajib pajak maupun karena unsur kesengajaan dari wajib pajak. Kesalahan seperti itu perlu diluruskan kembali oleh negara kepada wajib pajak berupa pemberian sanksi dan atau denda.<sup>60</sup>

### 5. Kewajiban Melakukan Pencatatan atau Pembukuan

Menurut ketentuan yang tertuang didalam Pasal 6 Kitab Undang – Undang Hukum Dagang ditentukan bahwa setiap orang yang melakukan kegiatan usaha diwajibkan padanya untuk melakukan pembukuan, yang diatur sedemikian rupa sehingga dapat diketahui kewajiban – kewajibannya oleh pihak ketiga.

### 6. Kewajiban Menyerahkan Dokumen pada Waktu Pemeriksaan

Apabila *Self Assessment System* diterapkan maka kepercayaan yang diberikan oleh negara harus di imbangi dengan pengawasan. Pengawasan dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak yang telah memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan dalam rangka pemenuhan kewajiban perpajakan. Pemeriksaan dapat dilakukan terhadap wajib pajak dan instansi atau badan yang memungut pajak. Pemeriksaan ini dilakukan petugas pemeriksa yang jelas identitasnya.<sup>61</sup>

---

<sup>59</sup> *Ibid*, hlm.131.

<sup>60</sup> *Ibid*, hlm.134.

<sup>61</sup> *Ibid*, hlm.142.

Adapun hak-hak wajib pajak sebagai berikut :

1. Hak Membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT)

Apabila terjadi kekeliruan terhadap pengisian surat pemberitahuan maka wajib pajak diberikan hak untuk membetulkan dalam jangka waktu 2 tahun sesudah berakhirnya masa pajak, dengan syarat membuat surat pernyataan tertulis kepada instansi perpajakan yang terkait.<sup>62</sup>

2. Hak Mengangsur dan Menunda Pembayaran Pajak

Ada kalanya wajib pajak mengalami kesulitan di dalam pemenuhan kewajiban membayar pajak, hal ini bisa terjadi karena wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas pada masa pembayaran pajak. Ketentuan tentang ini di atur oleh Keputusan Direktur Jendral Pajak No. KEP-53/PJ/1995 tentang Tata Cara Pelaksanaan Pemberian Angsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak, mengatur mengenai pengangsuran dan penundaan dalam membayar pajak.

3. Mendapatkan Pengembalian Pajak (Restitusi)

Jika setelah diadakan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak menunjukkan selisih lebih yaitu selisih jumlah kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak yang sebenarnya terutang maka instansi pemungut pajak mempunyai kewajiban untuk mengembalikan jumlah kelebihanannya kepada wajib pajak karena hal tersebut merupakan hak wajib pajak.<sup>63</sup>

4. Hak Mengajukan Gugatan

Sebagai bentuk perlindungan hukum dari negara, wajib pajak diberikan hak untuk menggugat pemerintah selaku fiscus apabila melakukan kesalahan. Ketentuan ini diatur dalam Pasal 23 Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

---

<sup>62</sup> *Ibid*, hlm.143.

<sup>63</sup> *Ibid*, hlm.148.

#### 5. Hak Mengajukan Keberatan dan Banding

Dalam bidang pajak bisa saja terdapat perbedaan penafsiran, antara pihak pemerintah dengan wajib pajak dalam suatu sengketa pajak. Apabila wajib pajak masih belum puas dan merasa dirugikan atas keputusan pemerintah maka wajib pajak dapat mengajukan keberatan dan banding. Pengajuan ini dilakukan dalam kurun waktu 3 bulan setelah keputusan diterima.<sup>64</sup>



---

<sup>64</sup> *Ibid*, hlm. 157.



penghasilan lainnya.<sup>74</sup> Namun apabila suatu jenis penghasilan dikecualikan dalam objek pajak dan dikenakan pajak dengan tarif yang bersifat final, maka penghasilan itu tidak boleh digabungkan dengan penghasilan lain yang dikenakan dengan tarif umum atau biasa.

### **3.1.1 Jenis – jenis Pajak dan Macam – macam Tarif Pajak Penghasilan yang Digunakan dalam Perpajakan di Indonesia**

Seperti yang tertuang di dalam Pasal 23A Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menjelaskan bahwa pajak dan jenis pungutan lain akan di atur lebih lanjut melalui Undang – Undang. Berikut ini merupakan jenis-jenis pajak yang terdapat di seluruh Undang-Undang Perpajakan di Indonesia yang dikutip oleh Murtopo :<sup>75</sup>

#### **1. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean.<sup>76</sup> Orang pribadi, perusahaan maupun pemerintah yang mengkonsumsi barang kena pajak atau jasa kena pajak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Hal ini bisa kita temui saat kita belanja di minimarket yang harganya sedikit lebih mahal dari toko biasa, karena barang yang kita beli di minimarket tersebut merupakan barang yang kena pajak. Sehingga kita sebagai pengguna barang kena pajak juga wajib membayar pajak pertambahan nilai. Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

#### **2. Pajak Penghasilan (PPh)**

Pengertian Pajak Penghasilan menurut Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan Pasal 1 menyebutkan bahwa “Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam tahun pajak.” Pajak penghasilan ialah pungutan resmi yang ditarik oleh negara kepada wajib pajak yang memiliki penghasilan yang diterima dalam tahun pajak. Undang – Undang Pajak Penghasilan dilandasi dari

---

<sup>74</sup> *Opcit*, hlm. 107.

<sup>75</sup> Murtopo, Purno, *Satu Naskah 8 (delapan) Undang – Undang Perpajakan*, Jakarta:Mitra Wavana Media,2010, hlm.5.

<sup>76</sup> Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, Edisi Revisi, Jakarta:Salemba Empat, 2003, hlm. 20.

Pancasila dan Undang – Undang Negara Republik Indonesia tahun 1945 yang didalamnya tertuang ketentuan yang menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan dan menjunjung tinggi hak warga negara.

### 3. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

Pajak Bumi dan Bangunan atau di singkat dengan PBB adalah pajak yang dikenakan atas pemanfaatan atau kepemilikan tanah dan atau bangunan. Pajak Bumi dan Bangunan merupakan pajak pusat namun pada pelaksanaannya dalam pemungutan pajaknya dilakukan oleh Pemerintah Daerah Provinsi maupun Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

### 4. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan atau disingkat dengan BPHTB adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Pemungutan BPHTB ini dilakukan oleh Pemerintah Daerah Provinsi atau Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Pengelolaan pajak ini dilakukan oleh Badan Pendapatan Daerah.<sup>77</sup> Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

### 5. Bea Materai

Bea Materai adalah pajak yang dikenakan atas dokumen – dokumen negara yang bersifat perdata dan digunakan dipengadilan, seperti surat perjanjian, akta notaris, surat berharga, serta kwitansi pembayaran, yang memuat jumlah uang atau nominal di atas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan. Nilai bea materai saat ini adalah Rp. 3000,00 dan Rp. 6000,00 yang dapat disesuaikan dengan nilai dokumen dan penggunaan dokumen. Pembayaran bea materai dilakukan tidak terikat dan terjadi terlebih dahulu daripada saat terutang.<sup>78</sup> Undang – Undang yang mengatur tentang ini adalah Undang – Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai.

Tarif Pajak ada beberapa bentuk diantaranya adalah :<sup>79</sup>

#### 1. Tarif Tetap

Tarif tetap adalah suatu jumlah tertentu berupa tarif yang sifatnya tetap dan tidak dipengaruhi dengan besarnya jumlah dasar pajak, subjek pajak dan objek

---

<sup>77</sup> Website Direktorat Jendral Pajak., *Bea Perolehan Ha katas Tanah dan Bangunan*, <http://www.pajak.go.id/>, (Diakses pada tanggal 25 September 2018).

<sup>78</sup> Website Direktorat Jendral Pajak., *Bea Perolehan Ha katas Tanah dan Bangunan*, <http://www.pajak.go.id/>, (Diakses pada tanggal 25 September 2018).

<sup>79</sup> Y.Sri Pudyatmoko,*Pengantar Hukum Pajak Edisi Revisi*, Yogyakarta:Penerbit Andi, 2008, hlm.81-88.

pajak. Pengenaan tarif tetap ini dilatarbelakangi oleh pemikiran bahwa keadilan akan terwujud apabila pengenaan tarif untuk semua orang dipersamakan.

## 2. Tarif Proporsional atau Sebanding

Tarif proporsional atau sebanding adalah presentase tunggal yang dikenakan pada semua objek pajak tanpa melihat jumlah nilainya. Tarif proporsional muncul dengan dasar bahwa tidak adil apabila semua orang dikenakan beban pajak yang sama karena keadaan setiap orang berbeda – beda.

## 3. Tarif Progresif atau Persentase Meningkat

Tarif pajak progresif memiliki beberapa persentase dimana semakin besar nilai objek pajak maka semakin besar pula persentase pajak yang harus dibayarkan pada negara. Tarif ini dinilai dapat mengurangi kesenjangan antara orang yang berpenghasilan besar dan orang yang berpenghasilan kecil. Dalam Undang - Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan khususnya bagi wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap memberikan prosentase 5 % untuk penghasilan hingga Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah), 10% untuk penghasilan Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) - Rp. 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah), dan 25% untuk penghasilan Rp. 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) – Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah), dan 30% untuk penghasilan diatas Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

## 4. Tarif Degresif atau Persentase Menurun

Tarif ini berupa persentase yang menurun seiring dengan meningkatnya jumlah yang dikenai pajak. Jadi, tarif ini terdiri dari beberapa persentase yang bukan hanya persentase tunggal dimana persentasenya semakin kecil apabila jumlah yang dikenai pajak semakin besar. Tetapi tarif ini tidak digunakan dalam praktik karena dianggap tidak adil.

### **3.1.2 *Transfer Pricing* Sebagai Salah Satu Strategi Perencanaan Pajak Bagi Perusahaan Multinasional**

Menurut Pasal 1 angka 8 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor 43 Tahun 2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa yang dimaksud dengan Penentuan Harga Transfer (*transfer pricing*) adalah penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa. Sedangkan menurut Gunadi pengertian harga transfer *transfer pricing* bisa dibagi menjadi dua,

yaitu pengertian yang bersifat netral dan pengertian yang bersifat peyoratif. Dengan berasumsi bahwa *transfer pricing* adalah murni dari strategi dan taktik bisnis tanpa menggunakan motif pengurangan beban pajak. Menurut Dr. Gunandi, M.Sc., Ak., harga transfer adalah penentuan harga atau imbalan antara perusahaan yang memiliki hubungan istimewa sehubungan dengan penyerahan barang dan atau jasa serta pengalihan teknologi. Sedangkan Pengertian Peyoratif, dengan berasumsi bahwa *transfer pricing* sebagai upaya untuk memperkecil beban pajak dengan menggunakan taktik, yaitu dengan menggeser laba dari yang bertarif pajak tinggi ke negara yang tarif pajaknya rendah.

*Transfer pricing* perusahaan multinasional berhubungan dengan transaksi yang dilakukan antardivisi dalam satu induk perusahaan atau unit hukum (entitas) yang kedudukannya meliputi berbagai wilayah kedaulatan negara. Tujuan yang ingin dicapai oleh perusahaan multinasional dalam penentuan harga transfer atau *transfer pricing* antara lain sebagai berikut<sup>80</sup> :

1. Memaksimalkan penghasilan global ;
2. Evaluasi kinerja anak atau cabang perusahaan di luar negeri ;
3. Mengamankan posisi kompetitif anak atau cabang perusahaan dan penetrasi pasar;
4. Mengurangi beban bea masuk dan pengenaan pajak;
5. Menghindarkan pengendalian devisa ;
6. Mengurang resiko moneter ;
7. Mengatrol kreditabel asosiasi ;
8. Mengatur cash flow anak atau cabang yang memadai ;
9. Mengurangi resiko pengambil alihan oleh pemerintah;
10. Membina hubungan baik dengan administrasi setempat.

---

<sup>80</sup> Ita Salsalina Lingga, *Aspek Perpajakan Dalam Transfer Pricing dan Problematika Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*, Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Maranatha Bandung, 2012, hlm.2.

Perencanaan pajak untuk suatu transaksi yang bersifat multinasional (berkaitan dengan negara asing) merupakan pekerjaan yang sangat kompleks, tetapi di lain pihak mengandung aspek yang penting bagi bisnis internasional. Pajak berdampak terhadap keputusan penanaman modal di luar negeri, struktur keuangan, ketetapan besarnya biaya modal, manajemen valuta asing, manajemen modal kerja dan pengendalian keuangan. Kebijakan perpajakan terkadang memiliki peran penting dalam pengambilan keputusan perusahaan yang akan melakukan investasi di luar negeri mengenai pembiayaan dan penanaman perusahaan. Walaupun pada dasarnya sistem perpajakan pada tiap – tiap negara di seluruh dunia hampir sama, namun terdapat perbedaan dalam beberapa hal yang menyangkut berbagai unsur, seperti :<sup>81</sup>

1. tarif marjinal yang berbeda di setiap negara, mulai dari penerapan tarif 0% (*tax-haven countries*), hingga negara yang menerapkan tarif pajak hingga 60% yang kemudian disebut sebagai surga pajak dan dikenal dengan negara berpajak tinggi (*high-tax countries*).
2. arti dari kata penghasilan berbeda – beda dalam setiap negara di seluruh dunia.
3. penghasilan yang dikecualikan dari pengenaan pajak.
4. wajib pajak hanya di kenakan pajak dari penghasilan dalam negeri atau termasuk penghasilan luar negeri, sedangkan perusahaan multinasional yang operasionalnya di luar negeri terkadang harus mendirikan cabang perusahaannya di beberapa negara yang tunduk terhadap ketentuan peraturan perundang-undang pajakan nasional.

Sebagian besar transaksi yang terjadi antar-anggota grup Perusahaan Multinasional tersebut dapat dikategorikan dalam beberapa transaksi, seperti penjualan barang dan jasa, paten , lisensi, *know-how*, penjamin utang dan lain – lain.<sup>82</sup> Harga-harga yang dibebankan tidak perlu sama dengan harga yang berlaku dipasar

---

<sup>81</sup> Paulina Permatasari, *Transfer Pricing Sebagai Salah Satu Strategi Perencanaan Pajak bagi Perusahaan Multinasional*, BINA EKONOMI Vol. 8, No. 1, 2004, hlm. 49.

<sup>82</sup> *Ibid*, hlm. 50.

Internasional pada transaksi - transaksi tersebut. Perusahaan Multinasional memiliki posisi yang menentukan dalam menentukan prinsip apa yang akan digunakan dalam bertransaksi yang tentunya menguntungkan bagi grupnya, maka yang dapat dilakukan oleh perusahaan yaitu menggunakan harga yang menyimpang dari harga yang berlaku secara umum di pasar dunia. Harga yang berlaku antara pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa merupakan harga pertukaran antara pihak yang tidak terikat atau independen (*arm's length price*).<sup>83</sup>

Maksud dari Penyimpangan harga tersebut adalah penyimpangan dari harga wajar yang dilakukan oleh perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa "*arm's length price*" yang lazimnya berlaku dan disetujui oleh kedua belah pihak. Untuk tujuan efisiensi beban pajak perusahaan multinasional dapat menggunakan *transfer pricing* yang lebih rendah dari *arm's length price*.

Namun apakah harga tersebut lebih rendah atau lebih tinggi selagi transaksi tersebut merupakan tindakan yang menyimpang dari *arm's length price*, hal ini dapat dicurigai sebagai salah satu usaha untuk menggeser laba perusahaan dari satu perusahaan ke perusahaan lainnya. Masalah yang paling sering dibahas dalam hal perencanaan pajak perusahaan Multinasional yaitu menyangkut masalah pengenaan jumlah pajak atas penghasilan yang berbeda yuridiksi pajaknya. Masalah ini biasanya dapat dipecahkan melalui Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda, yang merupakan bentuk upaya preventif dan bertujuan untuk mencegah pengenaan pajak berganda atas penghasilan perusahaan Multinasional.<sup>84</sup> Perjanjian ini dilakukan dengan cara memecah biaya dan penghasilan yang dialokasikan pada yurisdiksi pajak yang berbeda. Pada hakikatnya, tidak hanya masalah pajak ganda yang perlu diperhatikan dalam masalah pajak internasional bagi perusahaan Multinasional, tetapi juga soal

---

<sup>83</sup> Ita Salsalina Lingga, *Aspek Perpajakan dalam Transfer Pricing dan Problematika Praktik Penghindaran Pajak*, Fakultas Ekonomi, Bandung: Universitas Kristen Maranatha, 2012, hlm 8.

<sup>84</sup> Hadi setiawan, *Transfer Pricing dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara*, hlm.10.

keputusan manajemen yang diambil dalam pemasaran produk, investasi, bentuk usaha apa yang cocok dan lain – lain termasuk juga kedalam masalah *transfer pricing*<sup>85</sup>.

### 3.1.3 Proses Terjadinya *Transfer Pricing* oleh Perusahaan Multinasional di Indonesia

Transaksi yang dilakukan oleh perusahaan grup korporasi multinasional dapat dikategorikan dalam beberapa bentuk transaksi yaitu royalti, penjualan lisensi, paten, penjualan komponen, penjaminan utang, dan lain sebagainya.<sup>86</sup> Dengan berkembangnya arus globalisasi dalam bidang ekonomi telah memunculkan berbagai bentuk perusahaan multinasional. Penentuan harga atas segala transaksi antara anggota grup perusahaan multinasional disebut dengan *transfer pricing* (penentuan harga transfer).

Di era globalisasi ini banyak sekali bentuk perusahaan multinasional, salah satu bentuk perusahaan multinasional terbesar di dunia adalah Toyota. Toyota adalah bentuk perusahaan otomotif yang induk perusahaannya berada di Jepang. Toyota memiliki banyak cabang perusahaan, anak perusahaan, dan perusahaan terafiliasi di berbagai negara di seluruh dunia. Salah satu anak perusahaan Toyota di Indonesia adalah PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia yang berkedudukan di Indonesia. Sistem pengelolaan keuangan dalam perusahaan multinasional tentunya sangat berbeda dengan pengelolaan perusahaan nasional yang hanya berkedudukan di satu negara. Pengelolaan keuangan oleh perusahaan multinasional dilakukan dengan berbagai cara untuk memaksimalkan keuntungan yang di dapat dan meminimkan kerugian yang dihasilkan. Salah satu cara yang dapat dilakukan oleh perusahaan multinasional adalah *transfer pricing*, terutama dalam hal perencanaan pajaknya. Sebenarnya *transfer pricing* tidak sepenuhnya ilegal digunakan oleh perusahaan multinasional dalam

---

<sup>85</sup> *Op Cit*, hlm. 5.

<sup>86</sup> Ayu Ida, Budi Ispriyarso, Henny Juliani, *Analisis Yuridis Terhadap Transfer Pricing sebagai Upaya Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*, jurnal volume 5, Universitas Diponegoro, 2016, hlm.5.

perencanaan pajaknya asalkan telah memenuhi persyaratan yang diberikan oleh negara sesuai dengan ketentuan dalam Undang-undang.

Di pembahasan selanjutnya akan dibahas mengenai proses terjadinya *transfer pricing* oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia. Untuk sementara penulis akan memberikan contoh tentang proses *transfer pricing* agar lebih mudah dipahami oleh pembaca. Berikut ini akan diberikan beberapa contoh atau ilustrasi untuk memperjelas bagaimana proses *transfer pricing* yang biasanya dilakukan oleh perusahaan-perusahaan multinasional.

Contoh pertama: Perusahaan induk (*parent company*) yang terletak di Korea memiliki tarif pajak sebesar 42% lalu perusahaan di negara tersebut memproduksi suatu produk, dengan harga pokok Rp 100. Untuk menghindari pengenaan pajak dengan tarif yang tinggi, induk perusahaan memutuskan untuk menjual produk tersebut ke anak perusahaan yang ada di Taiwan dengan harga transfer yang sama dengan harga pokok yaitu Rp 100, sehingga pajak yang terutang atas transaksi penjualan antara perusahaan induk dan anak perusahaan adalah Rp 0 karena negara menganggap transaksi tersebut tidak menghasilkan keuntungan.

Karena harga transfer yang digunakan sama dengan harga pokok produk maka atas transaksi ini dinilai tidak menimbulkan keuntungan atau laba yang dikenakan pajak. Rekayasa atas harga transfer ini dilakukan oleh induk perusahaan untuk menghindari pajak dengan tarif yang tinggi yang berlaku di negara tersebut. Kemudian barang yang sudah dibeli, dijual oleh anak perusahaan di Taiwan ke anak perusahaan lain yang ada di Cina dengan harga transfer Rp 200. Tarif pajak yang berlaku di negara Taiwan adalah 0%. Transaksi penjualan ini memberikan laba sebesar Rp 200. Atas laba yang diperoleh seharusnya mendapat utang pajak. Tetapi karena tarif pajak yang berlaku di negara tersebut 0%, maka pajak yang terutang atas laba yang diperoleh yaitu sebesar Rp 0. Kemudian barang yang sudah dibeli oleh anak perusahaan yang ada di Cina dijual kembali ke perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa di negara yang sama, dengan harga jual Rp 200. Langkah-langkah penetapan harga jual ini dimaksudkan untuk menghindari pajak dengan negara yang memiliki tarif pajak



tinggi. Asumsi tarif pajak yang berlaku di negara Cina yaitu sebesar 35%. Selanjutnya dapat dihitung bahwa pajak terutang atas transaksi penjualan ini adalah sebesar Rp 0.

Karena harga jual produk tersebut sama dengan harga pokok pembelian barang, maka keuntungan yang diperoleh dari transaksi tersebut adalah Rp 0. Kesimpulan yang dapat kita tarik dari contoh transaksi-transaksi di atas yaitu betapa pentingnya mengetahui tarif pajak yang berlaku di setiap negara, sebelum mengambil keputusan untuk melakukan transaksi pembelian dan barang dan atau jasa. Tabel di bawah ini akan memperjelas contoh transaksi di atas.

	Perusahaan Induk di Korea	Anak Perusahaan di Taiwan	Anak Perusahaan di Cina
Penjualan	\$ 100	\$ 200	\$ 200
Harga Pokok Penjualan	<u>\$ 100</u>	<u>\$ 100</u>	<u>\$ 200</u>
Laba	\$ 0	\$ 100	\$ 0
Tarif Pajak	<u>42%</u>	<u>0%</u>	<u>0%</u>
Pajak Terutang	\$ 0	\$ 0	\$ 0

Tabel 1 : Praktik *Transfer Pricing* pada Perusahaan Multinasional

Contoh kedua : perusahaan multinasional dengan melakukan mark down atas penghasilan yang diperoleh. PT X merupakan perusahaan di bidang industry beras. Misal seharusnya PT X dapat menjual produk berasnya ke pasar bebas dengan harga US\$20/pcs tetapi PT X terlebih dahulu menjual produknya ke negara Y yang memiliki tariff pajak lebih rendah (*tax heaven country*) dengan nama perusahaan Y Co, perusahaan Y Co masih merupakan anggota grup perusahaan (memiliki hubungan istimewa). Produk berasnya dijual dengan harga US\$12/pcs. Kemudian perusahaan Y Co baru menjual beras tersebut ke Z Corp dengan harga USD20/pcs yang merupakan pihak independen atau bukan merupakan anggota grup perusahaan dan tidak memiliki hubungan istimewa. Tetapi pada realitanya beras itu tidak dikirimkan oleh PT X ke Y Co melainkan dikirimkan langsung ke Z Corp sehingga transaksi yang dilakukan antara PT X dengan Y Co hanya berupa transaksi invoice saja. Apabila melihat dari laporan

penjualan PT X bahwa mereka rugi karena telah menjual produknya dibawah harga pasar ke perusahaan Y Co, akibatnya PT X dianggap rugi oleh negara dan beban pajak penghasilan yang harus dibayar kepada negara akan berkurang atau bahkan hilang, tetapi pada kenyataannya PT X tidak menjual ke perusahaan Y tetapi langsung menjual ke Z Corp.

Dari kedua contoh diatas permasalahan – permasalahan *transfer pricing* sangat perlu mendapatkan perhatian lebih dari Pemerintah, karena terkadang cabang atau anak perusahaan yang didirikan dalam suatu negara hanya bersifat sebagai tempat persinggahan semata atau *transit place*. Hasil dari survey yang dilakukan oleh Ernst & Young LLP (1999), menemukan bahwa masalah utama dalam bidang perpajakan selama kurun waktu 2 tahun terakhir adalah masalah *transfer pricing*, masalah ini terjadi merata hampir ke seluruh dunia. Oleh karena itu banyak kantor akuntan publik yang melakukan pemeriksaan atas masalah *transfer pricing* atau *audit compliance* karena sangat berpengaruh dengan beban pajak yang harus dibayarkan oleh setiap perusahaan kepada negara.

Salah satu cara yang dilakukan oleh negara-negara dengan adanya *transfer pricing* adalah dibuatnya suatu kewenangan dimana pemerintah selaku fiskus diberikan wewenang untuk menghitung kembali jumlah biaya – biaya dan laba yang dihasilkan oleh perusahaan multinasional yang memiliki beberapa divisi, sehingga transaksi antar divisi yang menimbulkan praktik *transfer pricing* yang dapat mengecilkan beban pajak yang terutang kepada negara dapat dicegah.

#### **3.1.4 Proses Terjadinya *Transfer Pricing* oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia**

Perusahaan Multinasional sangat berpotensi untuk melakukan praktik penghindaran pajak melalui *transfer pricing*. Salah satunya terjadi pada kasus PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia berdasarkan hasil pemeriksaan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terhadap Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan (SPT Tahunan PPh) PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia di Tahun Pajak 2005 sampai

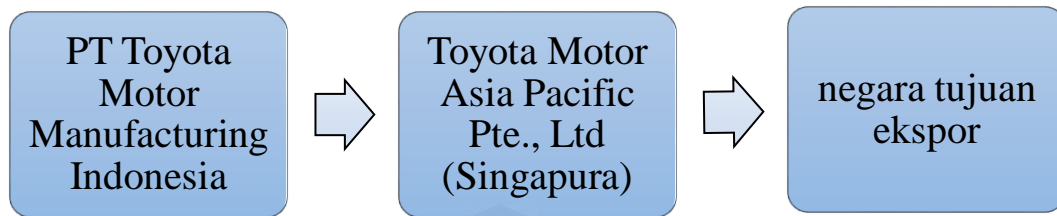
dengan Tahun Pajak 2008 dianggap telah melakukan *transfer pricing* yang ilegal karena beban pajaknya menjadi sangat kecil. Kasus PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia mulai dapat ditelusuri dari tahun 2003 karena pada saat itu PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia melakukan restruksi atau perbaikan perusahaan yang mendasar pada bisnisnya. Sebelumnya semua lini bisnis dalam produksi dilakukan bawah satu bendera yaitu PT Toyota Astra Motor. Kepemilikan saham pada PT Toyota Astra Motor terbagi menjadi dua yaitu sebanyak 51% dimiliki oleh PT Astra Internasional dan 49% dimiliki oleh Toyota Motor Corporation Jepang<sup>87</sup>. PT Astra International pada pertengahan tahun 2003 menjual sebagian besar dari kepemilikan sahamnya kepada Toyota Motor Corporation Jepang, hal ini dikarenakan PT Astra International memiliki hutang jatuh tempo yang memang harus dibayar saat itu juga dan tidak bisa ditangguhkan lagi. Maka dari itu, otomatis kepemilikan saham yang dimiliki PT Toyota Astra Motor menjadi sebesar 95%. Akibat dari peristiwa tersebut nama perusahaan yang awalnya PT Toyota Astra Motor menjadi PT Toyota Motor Manufacturing.

Sementara dalam hal fungsi distribusi di pasar domestik, Astra dan Toyota Motor Corporation Jepang mendirikan perusahaan agen tunggal pemegang merek atau bisa disebut ATPM. Perusahaan sepakat untuk mengambil nama agen tunggal dengan nama yang lama yaitu PT Toyota Astra Motor (TAM). Kasus PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia mulai terdeteksi karena Wajib Pajak melakukan restitusi atau permohonan pengembalian pajak untuk tahun pajak 2005, 2007, dan 2008. Atas permohonan restitusi itulah DJP memeriksa kembali SPT Toyota dan ditemukan beberapa kejanggalan. Misalnya pada tahun 2004, laba bruto Toyota turun lebih dari 30% dari yang awalnya senilai Rp 1,5 triliun di tahun 2003 menjadi Rp. 950 miliar ditahun 2004. Selain itu pada tahun itu juga terjadi penurunan pada perbandingan antara laba kotor dengan tingkat penjualan atau disebut rasio *gross margin* yang awalnya sebesar 14,59% pada tahun 2003 menjadi 6,58% pada tahun 2004.per tahun.

---

<sup>87</sup> I Gede Yudi Henrayana, *Makalah Analisis Kasus Transfer Pricing PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia*, Politeknik Keuangan Negara, 2016, hlm.9.

Sebelum perusahaan Toyota ini melakukan restrukturisasi *gross margin* yang dihasilkan selalu mengalami peningkatan dari 11%-14%. Namun setelah dilakukan restrukturisasi, *gross margin* PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia hanya sekitar 1,8% hingga 3% per tahun. Hal ini berarti laba margin sebelum dan sesudah dilakukan restrukturisasi mengalami penurunan. Berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan oleh DJP pada SPT Toyota petugas dapat menyimpulkan bahwa penyebab turunnya *gross margin* adalah transfer pricing. Hal ini dianggap transfer pricing karena pelaksanaan pajaknya tidak sesuai dengan prinsip kelaziman dan kewajaran usaha serta pembayaran royalti yang dinilai tidak wajar. Tetapi pada pembahasan ini penulis hanya membahas perkara penurunan pembayaran pajak PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia dan tidak membahas perkara pembayaran royalti yang dinilai tidak wajar. Untuk perkara penjualan ekspor PT Toyota memiliki kebijakan bahwa PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia harus melakukan penjualan kepada unit bisnisnya Toyota Motor Asia Pacific Pte., Ltd, yang berkedudukan di Singapura. Lalu Toyota Motor Asia Pacific Pte., Ltd ini yang akan menyalurkan penjualan ke negara – negara lain seperti Thailand dan Filipina. Proses jual-beli melalui negara perantara semacam itu sebenarnya wajar saja dilakukan dalam perdagangan internasional, apalagi penjual dan pembelinya masih merupakan bagian dari induk perusahaan multinasional yang sama. Namun, yang menjadi permasalahan di bidang perpajakan adalah apabila transfer pricing dilakukan tidak berdasarkan pada prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang diatur dalam Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor 43 Tahun 2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa serta dilakukan untuk menghindari atau mengurani beban pajak yang seharusnya dibayar. Berikut ini akan diberikan skema penjualan PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia untuk mempermudah pemahaman.



Gambar 1. Skema Penjualan Ekspor PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia

Kebijakan Toyota memilih negara perantara penjualan ekspor yaitu negara Singapura menarik untuk diperhatikan. Singapura merupakan negara yang mempunyai tarif Pajak Penghasilan korporasi yang paling rendah di Asia Tenggara, yaitu sebesar 15% sampai dengan 17%.<sup>88</sup> Untuk tahun pajak di tahun 2009 pada saat itu diduga terjadinya *transfer pricing* oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia. Tarif Pajak Penghasilan korporasi Singapura yang diterapkan di Singapura jauh berada di bawah Indonesia sedangkan tarif Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan Indonesia adalah progresif sebesar 10%, 15%, dan 30%. Hal ini tentunya memberikan peluang kepada perusahaan - perusahaan multinasional seperti Toyota, untuk memindahkan pendapatannya dari Indonesia sebagai negara yang menganut pajak tinggi (*high tax countries*) ke Singapura sebagai negara yang menganut pajak rendah (*low tax countries*), untuk meringankan beban pajaknya secara sebagian maupun keseluruhan.

Petugas dirjen pajak menganggap PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia telah melakukan *transfer pricing* di luar prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang telah di atur dalam Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor 43 Tahun 2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa yang bertujuan untuk mengecilkan beban pajaknya di Indonesia. Dari pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh DJP pada SPT PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia Tahun Pajak 2007 menunjukkan bahwa sepanjang tahun 2007, PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia tercatat mengekspor 17.181 unit Fortuner ke Singapura. Dari pemeriksaan

---

<sup>88</sup> *Ibid*, hlm.10.

atas laporan keuangan Toyota, petugas pajak menemukan bahwa harga pokok penjualan atau *cost of goods sold* (COGS) Fortuner itu adalah Rp 161 juta per unit. Anehnya, dokumen internal Toyota menunjukkan bahwa semua Fortuner itu dijual 3,49% lebih murah dibandingkan nilai tersebut. Dengan demikian, Toyota Indonesia menanggung kerugian dari penjualan mobil-mobil itu ke Singapura.

Petugas pajak juga melakukan pemeriksaan yang sama pada penjualan mobil Innova bensin dan Innova diesel. PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia menjual Innova bensin dan Innova diesel kepada Toyota Motor Asia Pacific Pte., Ltd masing-masing dengan harga 5,14% dan 1,73% lebih murah dari biaya produksinya per unit. Sementara, pada ekspor Toyota Rush dan Terios, PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia hanya memperoleh keuntungan yang minim dari biaya produksinya, yaitu hanya 1,15% dan 2,69% per unit.

Temuan petugas pemeriksa pajak atas penjualan ekspor PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia menjadi semakin menarik apabila dibandingkan dengan penjualan domestiknya. Toyota Indonesia menjual produk-produk yang sejenis dengan harga yang berbeda kepada pembeli lokal di Indonesia. Toyota menjual mobil di dalam negeri dengan gross margin sebesar 3,43% sampai dengan 7,67%. Akan tetapi temuan petugas pemeriksa pajak dirasa masih belum cukup untuk menyimpulkan bahwa telah dilakukan praktek penghindaran pajak melalui *transfer pricing* oleh PT Toyota Manufacturing Indonesia. Sebenarnya kebijakan diskriminasi harga penjualan ekspor dengan harga penjualan domestik merupakan hal yang wajar apabila masih dalam ketentuan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Selain itu, mungkin saja produk yang ditemukan oleh petugas pemeriksa pajak dari PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia memproduksi merupakan produk yang tidak efisien sehingga perusahaan terpaksa menjual dengan harga di bawah biaya produksinya. Untuk membuktikan terjadinya praktek penghindaran pajak melalui *transfer pricing* maka petugas pemeriksa pajak harus melakukan pemeriksaan nilai kewajaran dari seluruh transaksi dari PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia ke Toyota Motor Asia Pacific Pte., Ltd di Singapura.

Adapun cara lain yang dapat digunakan Dirjen Pajak untuk menilai kewajaran dan kelaziman *transfer pricing* adalah dengan cara membandingkan harga yang ditetapkan pada ekspor PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia ke Toyota Motor Asia Pacific Pte., Ltd di Singapura dengan perusahaan yang sejenis di luar negeri dan tentunya perusahaan yang bukan merupakan satu induk perusahaan yang sama. Cara ini disebut dengan Metode Perbandingan Harga antara pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*). Sebagai pembanding Toyota, petugas pemeriksa pajak menggunakan perbandingan dengan lima perusahaan otomotif yang dianggap memiliki karakteristik yang sama. Kelima perusahaan itu adalah Yulon Motor dari Taiwan, Dongan Heibao dari Cina, Hindustan Motors dari India, Hindustan Motors dari India, dan Shenyang Jinbei.<sup>89</sup>

Dari perbandingan atas transaksi afiliasi yang dilakukan oleh petugas pemeriksa pajak dari kelima perusahaan otomotif tersebut dengan Toyota menetapkan bahwa nilai rata – rata *gross margin* yang dapat dinilai wajar (*arm's length range*) adalah 3,22% sampai dengan 13,58%. Karena kisaran *gross margin* dari transaksi antara PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia ke Toyota Motor Asia Pacific Pte., Ltd di Singapura berada di bawah nilai wajar. Maka dari itu DJP menyimpulkan bahwa PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia melakukan praktik *transfer pricing* untuk penghindaran pajak.

### **3.1.5 Pengaruh *Transfer Pricing* terhadap Penerimaan Negara pada Sektor Pajak di Indonesia**

Di beberapa negara, penerimaan negara di sektor pajak ditempatkan sebagai salah satu sumber pendapatan negara yang paling penting. Negara memberikan beban pajak kepada warga negaranya dan kepada orang pribadi atau badan yang bukan merupakan warga negaranya. Di Indonesia ketentuan mengenai pajak berada di Pasal 23A Undang – Undang Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

---

<sup>89</sup> *Ibid*, hlm.11.

Perencanaan perpajakan merupakan salah satu mekanisme yang digunakan oleh suatu badan atau perusahaan. Perencanaan pajak merupakan bagian yang kecil dari begitu banyak perencanaan yang dilakukan oleh perusahaan sehingga dibutuhkan penilaian atau evaluasi tersendiri untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan perencanaan pajak terhadap beban pajak. Perencanaan pajak merupakan tindakan terstruktur yang berkaitan dengan konsekuensi potensi pajak, yang tekanannya berada pada pengendalian setiap transaksi yang ada konsekuensi pajaknya. Hal ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengendalian tersebut dapat mengefisienkan jumlah beban pajak yang harus dibayar kepada pemerintah melalui apa yang disebut penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan bukan merupakan penyelundupan pajak (*tax evasion*)<sup>90</sup>.

*Transfer pricing* merupakan salah satu strategi perencanaan pajak oleh perusahaan – perusahaan multinasional untuk menggeser beban pajak kepada negara yang memiliki tarif pajak tinggi ke negara yang memiliki tarif pajak rendah sehingga akan menimbulkan keuntungan kepada anak perusahaan yang memiliki tarif pajak rendah. *Transfer pricing* tidak hanya dilakukan oleh perusahaan tingkat menengah tetapi juga dilakukan oleh perusahaan tingkat atas seperti pada kasus google dan Amazon<sup>91</sup>. Google.co.uk adalah anak perusahaan yang memiliki induk perusahaan di Irlandia sehingga keuntungan dari Google di transfer ke Irlandia, tetapi cabang Google di Irlandia statusnya masih anak perusahaan maka dari itu perusahaan ini mentransfer lagi ke Belanda. Di Indonesia praktik *transfer pricing* juga sering dilakukan. Diperkirakan sekitar 4000 perusahaan multinasional tidak membayar beban pajaknya dalam tujuh tahun terakhir, salah satu kasus terbesar yang terjadi di Indonesia adalah transfer pricing oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia. Saat memeriksa SPT Toyota, Dirjen pajak menemukan sejumlah kejanggalan, laba bruto perusahaan menurun hingga 30% yang awalnya Rp. 1,5 Triliun menjadi Rp 950 Miliar. Selain itu

---

<sup>90</sup> Ayu Ida, Budi Ispriyarso, Henny Juliani, Analisis Yuridis Terhadap *Transfer Pricing* sebagai Upaya Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*), jurnal volume 5, Universitas Diponegoro, 2016, hlm.3.



rasio gross margin atau perimbangan antara laba kotor dan tingkat penjualan menyusut yang awalnya 14,59 % ditahun 2003 menjadi 6,58% ditahun 2004.<sup>92</sup>

*Abuse of transfer pricing* atau penyalahgunaan penentuan harga transfer antara perusahaan yang memiliki hubungan istimewa ternyata dapat dilakukan dalam satu grup perusahaan atau satu induk perusahaan di negara yang memiliki tarif pajak yang lebih tinggi asalkan perusahaan dinegara tersebut sedang mengalami keugian atau banyak masalah yang dapat dimanfaatkan di negara tersebut. Tetapi, *Abuse of transfer pricing* hanya bisa dilakukan oleh perusahaan multinasional yang memiliki cabang perusahaan di berbagai negara (*international transfer pricing*). Sedangkan *domestic transfer pricing* tidak begitu berpengaruh terhadap potensi penerimaan negara pada sektor pajak pada suatu negara, karena pengurangan laba atau penghasilan di suatu perusahaan akan mengakibatkan penambahan laba atau penghasilan di perusahaan lainnya sehingga hasil dari penerimaan negara pada sektor pajak akan sama saja. Tetapi berbeda pada kasus perusahaan yang memiliki hak kompensasi kerugian maka *domestic transfer pricing* masih dapat digunakan. Penjelasan di atas menunjukkan bahwa *abuse of transfer pricing* sangat berpotensi terhadap resiko berkurangnya penerimaan negara pada sektor pajak di Indonesia.<sup>93</sup>

### **3.2 Akibat Hukum Yang Ditimbulkan Dari Praktik Penghindaran Pajak Melalui *Transfer Pricing***

Berdasarkan penjelasan dalam Pasal 24 C Undang - Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945) menyatakan bahwa Indonesia merupakan negara yang berdasarkan atas system konstitusi. Lalu pada ketentuan Pasal 1 ayat (3) UUD NRI 1945 menjelaskan bahwa Negara Indonesia merupakan negara hukum. Hal ini menjelaskan bahwa dalam setiap tindakan yang dilakukan harus memiliki dasar hukum yang jelas. Istilah akibat hukum merupakan istilah yang berkembang setelah adanya suatu peristiwa hukum. Masyarakat dalam kehidupan

---

<sup>92</sup> *Ibid*, hlm.3.

<sup>93</sup> Hadi setiawan, *Transfer Pricing dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara*,hlm.4.

sehari – hari mengadakan suatu hubungan antara satu dengan lainnya dan akan menimbulkan peristiwa kemasyarakatan atau peristiwa hukum.<sup>94</sup>

Akibat hukum yaitu suatu akibat yang ditimbulkan oleh adanya suatu peristiwa hukum dan atau hubungan hukum<sup>95</sup>. Hal tersebut di karenakan suatu hubungan hukum melahirkan hak dan kewajiban yang telah ditentukan oleh Undang – Undang, dan apabila hak tidak diperoleh atau kewajiban tidak dilaksanakan maka akan menimbulkan suatu akibat hukum dan dapat dituntut dimuka pengadilan. Sedangkan pengertian akibat hukum dalam buku yang ditulis oleh Soeroso, Akibat hukum adalah suatu akibat yang diharapkan dari tindakan yang dilakukan oleh pelaku hukum untuk memperoleh suatu akibat. Akibat yang dimaksud merupakan akibat yang diatur oleh hukum, sedangkan tindakan yang dilakukan merupakan tindakan hukum yang sesuai dengan hukum yang berlaku yaitu tindakan yang sesuai dengan hukum yang masih berlaku.<sup>96</sup> Akibat hukum adalah akibat yang ditimbulkan oleh suatu peristiwa hukum, yang dapat berwujud :<sup>97</sup>

1. Lahirnya, berubahnya atau lenyapnya suatu keadaan hukum. Contohnya : akibat hukum dapat berubah ketika seseorang telah berusia 21 tahun dari tidak cakap hukum menjadi cakap hukum. Apabila seseorang itu sudah berusia tua atau uzur sehingga berada dalam pengampunan, maka kecakapan hukum tersebut menjadi hilang dan diwakilkan oleh pengampunya.
2. Lahirnya, berubahnya atau lenyapnya suatu hubungan hukum antara dua atau lebih subjek hukum, dimana hak dan kewajiban pihak yang satu berkaitan dengan hak dan kewajiban pihak yang lain. Contohnya : A mengadakan perjanjian sewa - menyewa toko dengan B, maka lahirlah hubungan hukum antara A dan B, apabila semua perjanjian telah dipenuhi berarti sewa menyewa toko telah berakhir lalu setelah itu hubungan hukum akan lenyap.

---

<sup>94</sup> C.S.T, Kansil, Pengantar Ilmu Hukum Indonesia, Jakarta:PT. Rineka Cipta,2011, hlm.35.

<sup>95</sup> Sudaryanto Agus, *Pengantar Ilmu Hukum*. Malang:Setara Press. 2015:65.

<sup>96</sup> R. Soeroso, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta:Sinar Grafika, 2013,295.

<sup>97</sup> *Ibid*, hlm.66

3. Lahirnya sanksi dan penghargaan (*Reward*) apabila dilakukan tindakan yang melawan hukum. Contoh sanksi: seorang pencuri diberikan sanksi hukuman merupakan salah satu dari akibat hukum atas perbuatan yang dilakukan pencuri tersebut, yaitu mengambil barang orang lain secara melawan hukum dan bukan merupakan haknya. Contoh penghargaan : apabila ada seseorang yang mengendarai kendaraan di jalan lalu tidak sengaja dia hampir menabrak pengguna jalan. Lalu pengendara itu turun dari kendaraannya, menolong dan meminta maaf kepada pengguna jalan maka seseorang tersebut patut diberi penghargaan atas perilaku baiknya. Dari contoh diatas dapat disimpulkan mengenai pengertian akibat hukum. Akibat hukum adalah suatu peristiwa yang ditimbulkan dari suatu sebab, yaitu perbuatan yang dilakukan oleh subjek hukum, baik perbuatan tersebut sesuai dengan hukum, maupun perbuatan yang tidak sesuai dengan hukum.

### **3.2.1 Akibat Hukum Bagi Perusahaan Yang Melakukan Praktik Penghindaran Pajak Melalui *Transfer Pricing***

Akibat hukum memberikan pengertian bahwa suatu akibat akan terjadi apabila dilakukannya suatu hubungan hukum. Melaksanakan hubungan hukum harus memenuhi hak dan kewajiban yang telah disepakati antara para pihak. Maka dari itu apabila hak dan kewajiban tidak dipenuhi oleh salah satu pihak maka dianggap melanggar hukum sehingga dapat dikenai sanksi dan dapat dituntut dimuka pengadilan. Menurut Mardiasmo sanksi perpajakan adalah suatu bentuk jaminan bahwa ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan atau norma perpajakan akan dituruti, dipatuhi, dan ditaati oleh wajib pajak atau bisa dikatakan bahwa sanksi perpajakan adalah pencegahan preventif dan represif agar Wajib Pajak tidak melanggar norma

perpajakan yang berlaku dalam Undang – undang.<sup>98</sup> Berikut ini merupakan macam - macam sanksi dalam perpajakan :

Ada 2 (dua) macam Sanksi Perpajakan :<sup>99</sup>

1. Sanksi Administrasi yang terdiri dari :

a. Sanksi Administrasi Berupa Denda

Sanksi denda merupakan jenis sanksi yang paling sering ditemukan dalam Undang – undang perpajakan. Mengenai jumlah besaran denda yang ditetapkan yaitu berupa jumlah tertentu, persentase dari jumlah tertentu, atau suatu hasil dari angka perkalian jumlah tertentu. Pada beberapa kasus pelanggaran tertentu, sanksi denda ini bisa ditambah dengan sanksi pidana. Pelanggaran pajak yang dapat dikenai sanksi pidana yaitu pelanggaran yang sifatnya disengaja atau alpa.

b. Sanksi Administrasi Berupa Bunga

Apabila terjadi pelanggaran pajak yang menimbulkan utang pajak menjadi lebih besar maka dapat diberlakukan sanksi administrasi berupa bunga. Cara menghitung besarnya bunga yaitu berdasarkan presentase tertentu dari suatu jumlah tertentu, mulai bunga itu menjadi hak dan kewajiban hingga saat diterima dan dibayarkan. Terdapat beberapa perbedaan dalam menghitung bunga utang pajak dengan bunga utang biasa. Penghitungan bunga utang pajak tidak dihitung berdasarkan bunga majemuk, sedangkan pada bunga utang biasa dihitung berdasarkan bunga majemuk (bunga berbunga).

Besarnya bunga yang dikenakan dalam suatu pelanggaran akan dihitung secara tetap dari jumlah pokok pajak yang kurang atau tidak dibayar. Apabila wajib pajak tidak membayar atau hanya membayar sebagian dari jumlah bunga

---

<sup>98</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*, Yogyakarta:Penerbit Andi, 2016, hlm.62.

<sup>99</sup> Catatan perpajakan Indonesia “mengenal sanksi pajak”,<https://aviantara.wordpress.com/2011/04/18/mengenal-sanksi-pajak/>, diakses pada tanggal 4 Desember 2018.

yang terdapat dalam surat ketetapan pajak yang telah diterbitkan, maka fiskus akan menagih kembali sanksi bunga tersebut dengan disertai bunga. Ada juga perbedaan lainnya yaitu sanksi bunga dalam perpajakan dihitung berdasarkan 1 (satu) bulan penuh dan tidak dihitung secara harian.

c. Sanksi Administrasi Berupa Kenaikan

Jika melihat dari bentuknya, sanksi administrasi berupa kenaikan adalah sanksi yang paling ditakuti oleh wajib pajak karena jumlah beban pajak bisa berlipat ganda apabila wajib pajak terkena sanksi ini. Pada dasarnya sanksi berupa kenaikan dihitung dengan jumlah angka persentase tertentu dari jumlah pajak yang kurang atau tidak dibayar. Penyebab sanksi bentuk ini diberlakukan apabila wajib pajak tidak memberikan informasi – informasi tertentu yang dibutuhkan fiskus dalam menghitung jumlah beban pajak yang terutang.

2. Sanksi Pidana

Biasanya sanksi pidana hanya terdapat pada peradilan umum tetapi ternyata tidak, dalam perpajakan pun dapat dikenai sanksi pidana. Pada dasarnya menurut Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya disingkat dengan UU KUP menyatakan bahwa pengenaan sanksi pidana merupakan upaya terakhir apabila sanksi administrasi tidak juga dilaksanakan oleh wajib pajak yang melanggar dan sanksi ini digunakan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

Pemerintah tidak serta merta menjatuhkan sanksi pidana terhadap wajib pajak, wajib pajak yang baru pertama kali melanggar ketentuan Pasal 38 UU KUP akan dikenai sanksi administrasi terlebih dahulu. Apabila sanksi itu dilanggar lagi maka pemerintah dapat mengenakan sanksi pidana kepada wajib pajak tersebut. Bentuk pelanggaran dalam Pasal 38 UU KUP yaitu menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, tidak menyampaikan SPT, dan melampirkan keterangan pada

SPT yang isinya tidak benar sehingga berpotensi menimbulkan kerugian terhadap pendapatan negara.

Hukum pidana diterapkan apabila terjadi tindak kejahatan dan tindak pelanggaran. Sehubungan dengan itu dalam bidang perpajakan, tindak kejahatan merupakan tindakan yang disengaja untuk tidak memenuhi kewajiban perpajakannya sehingga menimbulkan kerugian terhadap pendapatan negara. Sedangkan tindak pelanggaran merupakan tindakan tidak sengaja, kealpaan, tidak hati – hati, lalai dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sehingga dapat menimbulkan kerugian terhadap pendapatan negara. Tindak pidana dalam bidang perpajakan tidak dapat dituntut apabila telah terlampaui jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sejak saat terutangnya pajak. Mengapa ditetapkan 10 tahun, hal ini disesuaikan dengan daluarsa penyimpanan dokumen-dokumen perpajakan yang selama rentang waktu itu dijadikan sebagai dasar penghitungan jumlah pajak yang terutang, yaitu selama 10 (sepuluh) tahun. Maka dari itu Dirjen Pajak harus segera mengetahui pelanggaran pajak sebelum 10 tahun agar kerugian negara bisa kembali.

Peristiwa penghindaran pajak melalui *transfer pricing* merupakan suatu akibat hukum yang berbentuk lahirnya sebuah sanksi dikarenakan perusahaan multinasional sebagai wajib pajak telah melanggar kewajibannya untuk membayar pajak kepada negara. Apabila wajib pajak melanggar ketentuan perpajakan maka wajib pajak tersebut harus diberikan sanksi. Sanksi perpajakan yang dapat diberikan kepada wajib pajak berupa sanksi administratif dan sanksi pidana. Menurut ketentuan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, apabila terjadi kecurangan dalam perusahaan yang memiliki hubungan istimewa maka Direktur Jenderal Pajak memiliki wewenang untuk menentukan atau menghitung kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya. Sebagai modal untuk penyesuaian dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan cara menggunakan

metode harga penjualan kembali, metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode biaya-plus, dan metode lainnya.

Pada kasus ini akibat hukum yang ditimbulkan yaitu Dirjen Pajak mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 Nomor: 00060/406/05/092/07 tanggal 11 Oktober 2007, yang isinya menolak restitusi dan menambah pembayaran pajak oleh PT Toyota sebesar Rp 500 miliar. Surat pemberitahuan Pajak Tahunan PT Toyota mulai diperiksa setelah Toyota meminta untuk restitusi atau pengembalian uang atas kelebihan pembayaran pajak. DJP juga memeriksa SPT Toyota di tahun 2005-2008 dan menemukan banyak sekali keganjalan. Bahwa Pasal 18 ayat (3) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyebutkan bahwa:

*“Direktur Jendral 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;”*

Penjelasan Pasal 18 ayat (3) Maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak, yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Setelah SPT Toyota selesai diperiksa maka Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Dua menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Nomor: 00060/406/05/092/07 dengan jumlah pajak yang lebih dibayar sebesar Rp. 37.396.960.962,00 dan dalam laporan pajaknya, Toyota menyatakan nilai penjualan mencapai Rp 32,9 triliun, namun Dirjen Pajak mengoreksi nilainya menjadi Rp 34,5 triliun atau ada koreksi sebesar Rp 1,5 triliun. Dengan nilai koreksi sebesar Rp 1,5 triliun, Toyota harus menambah pembayaran pajak sebesar Rp 500 miliar. Bahwa atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar tersebut, Pemohon Banding dalam hal ini adalah PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia telah mengajukan keberatan dengan Surat Pemohon Banding Nomor: FDE/TGR/177/XII/2007 tanggal 19 Desember 2007 yang diterima oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Besar tanggal 19 Desember

2007; Bahwa atas keberatan tersebut diatas, Terbanding telah mengeluarkan keputusan Nomor: KEP-456/WPJ.19/BD.05/2008 tanggal 21 Oktober 2008 tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 Nomor: 00060/406/05/092/07 tanggal 11 Oktober 2007 dengan isi keputusan menerima sebagian permohonan keberatan Pemohon Banding, keputusan tersebut Pemohon Banding terima tanggal 22 Oktober 2008. Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding atas koreksi penjualan ekspor Innova sebesar Rp2.678.124.104,00; dimana sebesar Rp2.562.694.825,00 tidak dapat dipertahankan, sedangkan sisanya sebesar Rp115.429.279,00 tetap dipertahankan. Sehingga perhitungan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2005 menjadi sebagai berikut ;

No. Uraian Jumlah	(Rp)
1 Penghasilan Neto	Rp. 334.264.929.978,00
2 Kompensasi Kerugian	-
3 Penghasilan Kena Pajak	Rp. 334.264.929.978,00
4 Pajak Terutang	Rp. 100.261.978.700,00
5 Kredit Pajak	Rp. 197.353.742.462,00
6 Pajak yang kurang/(lebih) dibayar	(Rp. 97.091.763.762,00)

Alasan lain yang menyebabkan Dirjen Pajak kalah pada putusan banding karena menurut Pasal 9 dari P3B tersebut dijelaskan, bahwa seharusnya yang dijadikan Pembanding adalah transaksi dengan pihak yang independen (yang tidak mempunyai hubungan istimewa); Bahwa koreksi Pemeriksa yang didasarkan pada harga jual kepada pihak lain yang juga merupakan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Banding adalah tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan manapun, baik ketentuan pajak domestic maupun internasional. Disini sudah terlihat kekeliruan yang di lakukan oleh Dirjen Pajak hal ini disebabkan karena kurangnya kemampuan



sumber daya manusia yang khusus menangani persoalan pajak internasional dan susahny mencari data pembanding untuk kasus PT Toyota dengan berbagai alasan.

Sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54374/ PP/M.XA/15/2014, Tanggal 18 Agustus 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 09 September 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantara kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3329/PJ./2014 tanggal 19 November 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 02 Desember 2014, dengan diikuti alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 03 Desember 2014. Setelah Mahkamah Agung membaca surat-surat yang bersangkutan, ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54374/PP/M.XA/15/2014, Tanggal 18 Agustus 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding. Belajar dari kesalahan pada banding maka didalam permohonan peninjauan kembali Dirjen Pajak memberikan 29 perusahaan pembanding sebagai pembanding harga wajar antara transaksi yang dilakukan oleh PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia (TMMIN) dengan PT Toyota Motor Asia Pasific Singapura (TMAP), tetapi karena beberapa kriteria tertentu perusahaan pembanding yang dipilih hanya 16 perusahaan.

Dalam putusan Peninjauan Kembali Nomor 572/B/PK/PJK/2016, Dirjen pajak juga mengalami kekalahan dengan alasan-alasan yang telah di uraikan oleh Majelis Hakim sebagai berikut :

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Penghasilan Neto berupa Koreksi Penjualan sebesar Rp10.101.159.342,00 yang terdiri dari : Koreksi Penjualan Ekspor Kijang Innova sebesar Rp2.562.694.825,00 dan Koreksi Penjualan Ekspor Avanza sebesar Rp7.538.464.517,00 yang tidak dipertahankan Majelis Hakim

Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara a quo berupa substansi telah dilakukan pengujian atas bukti-bukti dan bukti pendukung berupa Laporan Keuangan Audited sudah benar dan olehkarenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku di bidang perpajakan.

b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: Direktur Jendral Pajak, tersebut tidak beralasan sehingga harus ditolak; Menimbang, bahwa dengan ditolaknya permohonan peninjauan kembali, maka Pemohon Peninjauan Kembali dinyatakan sebagai pihak yang kalah, dan karenanya dihukum untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali; Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana yang telah diubah dengan Undang- Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan yang terkait.

Menurut penulis, peraturan perpajakan sebenarnya sudah cukup memadai mengenai *transfer pricing* tetapi pada prakteknya pengawasan dan pemeriksaan oleh Dirjen pajak masih belum maksimal. Pada kasus ini perusahaan multinasional yang seharusnya kalah apabila Dirjen pajak bisa meyakinkan hakim mengenai praktik

penghindaran pajak melalui *transfer pricing*. Memang sangat sulit apabila mencari perusahaan perbanding dalam bidang perdagangan otomotif karena setiap perusahaan memiliki spesifikasi tertentu, tetapi Dirjen pajak harus bisa memecahkan permasalahan ini agar kerugian akibat penyelewengan pajak bisa segera diatasi. Cara yang bisa dilakukan dengan memperkuat institusi perpajakan, meningkatkan kualitas sumber daya manusia (pengawasan pajak), memperketat koreksi pembayaran pajak dan meningkatkan pengawasan pajak oleh Bentuk Usaha Tetap. Apabila Dirjen Pajak sering mengalami kekalahan pada kasus sengketa pajak maka penerimaan perpajakan di Indonesia bisa semakin menurun karena peraturan perpajakan akan sering dilanggar dan hilang kewibawaannya di mata dunia. Hakim dalam memeriksa perkara *transfer pricing* juga harus terbebas dari penyogokan dari pihak manapun, agar terwujudnya tujuan pemberantasan praktik – praktik penghindaran pajak melalui *transfer pricing*.

### **3.2.2 Akibat Hukum Bagi Negara Atas *Transfer Pricing* yang Dilakukan oleh Perusahaan Multinasional**

Hubungan antara negara dengan perusahaan dalam dunia perpajakan yaitu negara sebagai fiskus dan perusahaan sebagai wajib pajak. Negara sebagai fiskus tentunya memiliki hak dan kewajiban, haknya adalah negara dapat memaksa wajib pajak untuk membayar pajak sedangkan kewajibannya adalah mengelola uang pajak sebagai pembangunan nasional. Tidaklah mudah untuk membebaskan pajak kepada masyarakat di Indonesia ini. Apabila beban pajak terlalu tinggi maka masyarakat menjadi enggan untuk membayar tetapi apabila beban pajak terlalu rendah, maka pembangunan tidak berjalan lancar dikarenakan dana yang kurang. Agar tidak menimbulkan masalah, maka pemungutan pajak harus memenuhi beberapa persyaratan yaitu :<sup>100</sup>

---

<sup>100</sup> Sumarsan Thomas, *Perpajakan Indonesia Edisi 4*, Jakarta Barat:PT Indeks, 2015, hlm. 7.

1. Pemungutan pajak harus adil, adil dalam pelaksanaannya dan adil menurut Undang – Undangnya;
2. Pemungutan pajak tidak mengganggu perekonomian negara baik dalam kegiatan produksi, jasa, maupun perdagangan;
3. Pemungutan pajak harus efisien;
4. Sistem pemungutan pajak harus sederhana, system yang sederhana tentu memudahkan wajib pajak dalam menghitung beban pajak yang wajib dibayarkan.

Tetapi dalam pelaksanaan pemungutan pajak tidak selalu berjalan mulus, masih banyak wajib pajak yang melakukan pengelakan pajak demi mendapat keuntungan baik untuk dirinya sendiri atau untuk banyak orang. Salah satu bentuk pengelakan atau penghindaran pajak yang dilakukan untuk kepentingan perusahaan yaitu transfer pricing. Hal ini merupakan bentuk pelanggaran terhadap Undang – Undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak atau mengurangi beban pajaknya dengan cara menyembunyikan sebagian dari penghasilan yang didapat. Setiap perbuatan pasti akan menimbulkan akibat, berikut ini merupakan akibat – akibat yang di timbulkan dari pengelakan pajak, yaitu :<sup>101</sup>

a. Dalam bidang keuangan

Pengelakan pajak merupakan salah satu penyebab kerugian bagi kas negara karena sumber utama dari kas negara berasal dari pajak. Pengelakan pajak menimbulkan sumber dana menjadi berkurang sehingga timbul konsekuensi berupa kenaikan tarif pajak.

b. Dalam bidang ekonomi

1. Pengelakan pajak berpengaruh besar terhadap persaingan sehat antara para pengusaha. Pengusaha dalam perusahaan yang melakukan pengelakan atau

---

<sup>101</sup> *Ibid*, hlm.9.

penghindaran pajak dengan cara menekan biaya secara tidak wajar. Sehingga perusahaan tersebut dapat memperoleh keuntungan yang besar jika dibandingkan dengan perusahaan yang jujur. Dengan jumlah produktivitas yang sama tetapi jumlah keuntungan perusahaan yang tidak jujur itu mendapat keuntungan yang lebih besar.

2. Pengelakan pajak dapat menimbulkan pertumbuhan ekonomi menjadi lambat. Jika suatu perusahaan terbiasa melakukan kecurangan dalam perpajakan maka perusahaan itu tidak akan meningkatkan produktifitas mereka.
3. Modal menjadi langka karena wajib pajak menyembunyikan penghasilannya terhadap fiskus.

b. Dalam bidang psikologi

Jika wajib pajak terbiasa dengan praktek – praktek pengelakan atau penghindaran pajak maka secara tidak langsung memimbulkan kebiasaan untuk selalu melanggar undang – undang. Apabila perbuatan tersebut belum diketahui oleh fiskus maka wajib pajak tersebut akan mengulangi perbuatannya lagi pada masa yang akan datang dan mungkin akan lebih luas lagi, tidak hanya melanggar satu undang – undang tetapi juga undang – undang lainnya. Karena menganggap kecurangannya telah berhasil.

Akibat hukum yang ditimbulkan dari peristiwa penghindaran pajak melalui *transfer pricing* bagi negara yaitu berkurangnya pendapatan negara yang diperoleh dari sektor pajak dan mengakibatkan berkurangnya juga kas negara yang digunakan untuk biaya pembangunan nasional. Bayangkan saja satu perusahaan multinasional bisa menimbulkan kerugian dalam jumlah miliar hingga triliun. Apabila terdapat 10 saja perusahaan multinasional yang melakukan penghindaran pajak sudah berapa triliun pendapatan negara yang hilang. Hal ini tentunya sangat merugikan negara apalagi pendapatan negara Indonesia terbesar berada pada sektor pajak. Negara sebagai fiskus harus segera mengatasi mengenai praktek penghindaran pajak melalui *transfer pricing* ini, sebenarnya perkembangan pemerintah saat ini sudah bagus karena telah membuat

peraturan khusus mengenai *transfer pricing* dan memasukkan bab mengenai *transfer pricing* atau pajak dalam hubungan istimewa antara cabang perusahaan multinasional dalam Undang – Undang Nomor Tahun tentang Pajak Penghasilan.

Menurut pengamat pajak Lira Iwan Piliang dalam seminar Lira di Hotel Sultan mengatakan bahwa kerugian negara akibat *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan – perusahaan mencapai Rp. 1300 triliun per tahun.<sup>102</sup> Pengamatan ini dilakukan pada ditahun 2009. Beliau juga mengatakan bahwa 60% dari total transaksi yang dilakukan oleh perusahaan – perusahaan multinasional terindikasi *transfer pricing*. Mengapa demikian, hal ini dikarenakan kurangnya sumber daya manusia dalam lingkup perpajakan yang ahli dalam menangani kasus *transfer pricing*. Tentunya hal ini sangat merugikan bagi negara dan menjadi tugas yang harus diselesaikan oleh negara. Selain membuat peraturan yang mengatur mengenai *transfer pricing* tetapi negara juga wajib melatih sumber daya manusia agar banyak yang paham dan ahli dalam menangani kasus *transfer pricing*.

---

<sup>102</sup> Hadi setiawan, *Transfer Pricing dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara*, hlm.5.

## BAB IV

### PENUTUP

#### 4.1 Kesimpulan

Mencermati dari uraian diatas maka, penulis dapat menarik beberapa kesimpulan sebagai berikut :

1. *Transfer pricing* digunakan oleh perusahaan multinasional sebagai salah satu cara untuk penghindaran pajak. Perusahaan multinasional di negara yang memiliki tarif pajak yang tinggi melimpahkan untuk sementara jumlah penghasilannya kepada perusahaan yang berada di negara tarif pajak rendah. Pelimpahan penghasilan dilakukan dengan memanipulasi penetapan harga jual beli produknya dan pelimpahan ini hanya dapat dilakukan oleh perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Menurut penulis berdasarkan dari hasil analisa yang telah dilakukan menyimpulkan bahwa kerugian negara akibat *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan – perusahaan multinasional mencapai Rp. 1300 triliun per tahun.
2. Akibat hukum memberikan pengertian bahwa suatu akibat akan terjadi apabila dilakukannya suatu hubungan hukum. Melaksanakan hubungan hukum harus memenuhi hak dan kewajiban yang telah disepakati antara para pihak. Maka dari itu apabila hak dan kewajiban tidak dipenuhi oleh salah satu pihak maka dianggap melanggar hukum sehingga dapat dikenai sanksi dan dapat dituntut dimuka pengadilan. Pada kasus pelanggaran pajak melalui *transfer pricing* dapat disimpulkan bahwa perusahaan multinasional telah melanggar ketentuan Pasal 3 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor 43 Tahun 2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Pada kasus *Transfer Pricing* perusahaan sebagai wajib pajak tidak melakukan kewajibannya atau melakukan tetapi pelaksanaannya tidak benar, maka akan

timbul suatu akibat hukum berupa pengenaan sanksi kepada wajib pajak yang melanggar sesuai dengan keputusan dirjen pajak, apakah berupa sanksi pidana atau sanksi administratif atau denda. Dalam laporan pajaknya, Toyota Motor Manufacturing Indonesia (TMMIN) menyatakan nilai penjualan mencapai Rp 32,9 triliun, namun Dirjen Pajak mengoreksi nilainya menjadi Rp 34,5 triliun atau ada koreksi sebesar Rp 1,5 triliun. Dengan nilai koreksi sebesar Rp 1,5 triliun, TMMIN harus menambah pembayaran pajak sebesar Rp 500 miliar. Maka dari itu sanksi yang dikenakan yaitu sanksi administratif berupa penolakan restitusi atau pengembalian pajak dan penambahan pembayaran pajak.

#### 4.2 Saran

Sesuai dengan pokok permasalahan yang telah dibahas maka penulis memberikan beberapa saran yang ditujukan kepada pemerintah Indonesia selaku fiskus dan perusahaan selaku wajib pajak, yaitu sebagai berikut :

1. Pemerintah seharusnya memperhatikan kualitas sumber daya manusia yang ahli dalam bidang *transfer pricing*. Untuk itu perlu dilakukan banyak pelatihan-pelatihan dalam menangani kasus tentang *transfer pricing*. Khususnya untuk petugas pajak yang bertugas di tempat terdaftar perusahaan multinasional. Pelatihan ini tidak hanya diberikan kepada fungsional pemeriksa pajak tetapi juga kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak, Kepala Seksi, dan *Account Representative*.
2. Pemerintah seharusnya lebih meningkatkan pengawasan pajak pada subjek pajak Bentuk Usaha Tetap (BUT) agar subjek pajak tersebut patuh hukum. Apabila peraturan perpajakan sering dilanggar oleh wajib pajak akan menyebabkan luntarnya kewibawaan hukum perpajakan di Indonesia oleh mata dunia. Sehingga negara lain akan menyepelkan hukum perpajakan yang berlaku di Indonesia.



3. Perusahaan – perusahaan multinasional selaku wajib pajak seharusnya selalu bersikap jujur dan menaati peraturan – peraturan perpajakan. Karena apapun yang telah kita berikan kepada negara melalui pajak maka akan kembali juga pada kita berupa perbaikan – perbaikan fasilitas umum demi kesejahteraan masyarakat. Apabila kualitas fasilitas umum di Indonesia sudah sangat baik maka akan tercipta negara yang maju dan tidak tertinggal dengan negara – negara lain.

Dengan melakukan saran penulis seperti yang ditulis diatas diharapkan potensi penerimaan negara yang hilang akibat praktik *abuse of transfer pricing* atau penyalahgunaan harga transfer oleh perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dapat dicegah dan diminimalisir oleh negara walaupun tidak bisa semuanya atau tidak bisa hilang 100%.

**DAFTAR PUSTAKA**

**BUKU :**

Arifin P. Soeria Atmaja, 1986, *Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara: Suatu Tinjauan Yuridis*, Jakarta: Gramedia.

C.S.T, Kansil, 2011, *Pengantar Ilmu Hukum Indonesia*, Jakarta: PT. Rineka Cipta.

Erly Suandy, 2003, *Perencanaan Pajak Edisi Revisi*, Jakarta: Salemba Empat.

H.Bohari, 2010, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers.

Johnny Ibrahim, 2006, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, Bandung: PT Remaja: Rosdakarya.

Ibnu Syamsi, 1994, *Dasar-Dasar Kebijakan Keuangan Negara*, Jakarta: Rineka Cipta.

Mardiasmo, 2016, *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*, Yogyakarta: Penerbit Andi.

Murtopo, Purno, 2010, *Susunan Satu Naskah 8 (delapan) Undang – Undang Perpajakan*, Jakarta: Mitra Wavana Media.

Peter Mahmud Marzuki, 2016, *Penelitian hukum*, Jakarta: Kencana Prenada Media Group.

R. Soekardono, 1983, *Hukum Dagang Indonesia jilid I*, Jakarta: Dian Rakyat.

R. Soekardono, Abdulkadir Muhammad, 2002, *Hukum Perusahaan Indonesia*, Bandung: Citra Aditya Bakti.

R. Soeroso, 2013, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Sinar Grafika.

Sudaryanto Agus, 2015, *Pengantar Ilmu Hukum*. Malang: Setara Press.

Sumarsan Thomas, 2015. *Perpajakan Indonesia Edisi 4*, Jakarta Barat: PT Indeks.

Soemitro Rochmat, 1993, *Pajak Penghasilan*, Bandung: Pt Eresco.

Sri Redjeki Hartono, 2000, *Kapita Selekta Hukum Ekonomi*, Bandung: PT Mandar Maju.

Y. Sri Pudyatmoko, 2008, *Pengantar Hukum Pajak Edisi Revisi*, Yogyakarta: Penerbit Andi

## **PERATURAN PERUNDANG – UNDANGAN :**

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1997 tentang Dokumen Perusahaan. Tanggal 24 Maret 1997 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 18).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Tanggal 28 April 2003 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 4286).

Undang–Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Tanggal 17 Juli 2007 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Tanggal 23 September 2008 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133).

Peraturan Dirjen Pajak Nomor 32 Tahun 2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Nomor : PER - 32/PJ/2011.

## **JURNAL :**

Akbar, Rahmadian Ilham, 2015, *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keputusan Transfer Pricing pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia*. Skripsi. Diakses pada 20 September 2018.

Anna, Nancy., Purwaningsih, Kiswanto, 2014, *Pengaruh Pajak, Kepemilikan Asing, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Transfer Pricing pada Perusahaan Manufaktur di BEI Tahun 2010-2013*. Yogyakarta. Jurnal Ekonomi Akuntansi P1-15 Universitas Atmajaya. Diakses melalui <http://e-journal.uajy.ac.id>. Diakses pada 20 September 2018.

Ayu Ida, Budi Ispriyarso, Henny Juliani, 2016, *Analisis Yuridis Terhadap Transfer Pricing sebagai Upaya Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*, jurnal volume 5, Universitas Diponegoro.

Deddy Arief Setiawan, *Penentuan Harga Transfer Atas Transaksi Internasional Dari Perpajakan Indonesia*, Diakses pada tanggal 21 September 2018.

Hadi setiawan, 2014, *Transfer Pricing dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara*, jurnal diakses pada tanggal 15 September 2018.

Hartati, Desmiyati, Winda, dan Nur Azlina, 2014, *Analisis Pengaruh Pajak dan Mekanisme Bonus terhadap Keputusan Transfer Pricing*, Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 17. Studi Empiris Pada Seluruh Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia.

I Gede Yudi Henrayana, 2016, *Makalah Analisis Kasus Transfer Pricing PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia*, Politeknik Keuangan Negara.

Ika Nurjanah,Hj. Isnawati, Antonius G. Sondakh, 2014, *Jurnal Faktor Determinan Keputusan Perusahaan Melakukan Transfer Pricing*, Universitas Lambung Mangkurat.

Ita Salsalina Lingga, 2012, *Aspek Perpajakan Dalam Transfer Pricing dan Problematika Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*. Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Maranatha Bandung.

Kiswanto, Nancy dan Anna Purwaningsih, 2014, *Pengaruh Pajak, Kepemilikan Asing, dan Ukuran Perusahaan terhadap Transfer Pricing pada Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2010-2013*. Jurnal Akuntansi. Universitas Atma Jaya.

Mangoting, Yenni, 2000, *Aspek Perpajakan Dalam Praktik Transfer Pricing*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol. 2, No. 1.

Paulina Permatasari, 2004, *Transfer Pricing Sebagai Salah Satu Strategi Perencanaan Pajak bagi Perusahaan Multinasional*, BINA EKONOMI Vol. 8, No. 1.

Yuniasih, Ni Wayan, Ni Ketut Rasmini dan Made Gede Wirakusuma., 2012, *Pengaruh Pajak dan Tunneling Incentive Pada Keputusan Transfer Pricing Perusahaan Manufaktur Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia*, Jurnal Universitas Udayana.

## INTERNET

Catatan perpajakan Indonesia “mengenal sanksi pajak”,<https://aviantara.wordpress.com/2011/04/18/mengenal-sanksi-pajak/>.diakses pada tanggal 4 Desember 2018.

Jewel, Indah, *Wajib Pajak (WP) Badan, Makalah*, diakses pada tanggal 21 September 2018, <http://indahjewel.blogspot.com>.

Julaikah, Nurul, “*Hampir Semua Perusahaan Asing Akali Bayar Pajak*”, Merdeka, diakses pada tanggal 25 September 2018, <http://m.merdeka.com>.

Yuniasih, Ni Wayan, Ni Ketut Rasmini dan Made Gede Wirakusuma, *Pengaruh Pajak dan Tunneling Incentive Pada Keputusan Transfer Pricing Perusahaan Manufaktur Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia*, Skripsi, diakses pada tanggal 21 September 2018, <http://ojs.unud.ac.id>.

