

## Pengaturan Pajak Penghasilan (PPH) Terkait *Transfer Pricing* yang Dilakukan oleh Perusahaan Multinasional

**Nabiil Ikbaar Maulana**

nabiil.ikbaar.maulana-2018@fh.unair.ac.id

Universitas Airlangga

### How to cite:

Nabiil Ikbaar Maulana  
'Pengaturan Pajak Penghasilan (PPH) Terkait *Transfer Pricing* yang Dilakukan oleh Perusahaan Multinasional' (2022) Vol. 5 No. 2 Jurist-Diction.

### Histori artikel:

Submit 27 Januari 2022;  
Diterima 18 Februari 2022;  
Diterbitkan 31 Maret 2022.

### DOI:

10.20473/jd.v5i2.34906

p-ISSN: 2721-8392

e-ISSN: 2655-8297



### Abstract

*The rise of activities regarding transfer pricing carried out by multinational corporation has the potential to generate state revenue in the taxation sector. The government, in this case the Tax Authority, has taken several preventive measures so that multinational corporation do not practice transfer pricing outside the arm's length principle. The occurrence of differences of opinion that occurs between multinational corporation that act as taxpayers and the Tax Authorities often occurs due to the lack of provisions regarding transfer pricing. Provisions regarding taxation in Indonesia regarding transfer pricing for the Tax Authority are quite comprehensive, although there are often practices regarding the abuse of transfer pricing. This practice has an impact on reducing state tax revenues because income tax (PPH) that should be included in the state treasury is transferred to another country where the company is affiliated.*

**Keywords:** *Transfer Pricing; Multinational Corporation; Income Tax.*

### Abstrak

Maraknya kegiatan mengenai *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional sangat berpotensi pada penerimaan negara pada sektor perpajakan. Pemerintah dalam hal ini adalah Otoritas Pajak telah melakukan beberapa upaya pencegahan agar perusahaan multinasional tidak melakukan praktik *transfer pricing* diluar prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atau *arm's length principle*. Terjadinya perbedaan pendapat yang terjadi antara perusahaan multinasional yang bertindak sebagai Wajib Pajak dengan Otoritas Pajak seringkali terjadi dikarenakan adanya ketentuan yang masih kurang mengenai transfer pricing. Ketentuan mengenai perpajakan di Indonesia mengenai transfer pricing bagi Otoritas Pajak sudah cukup kompeherensif meskipun sering didapati praktik mengenai *abuse of transfer pricing*. Praktik tersebut berdampak pada berkurangnya penerimaan pajak negara dikarenakan pajak penghasilan (PPH) yang seharusnya masuk kedalam kas negara dialihkan ke negara lain ditempat perusahaan terafiliasi.

**Kata Kunci:** *Transfer Pricing; Perusahaan Multinasional; Pajak Penghasilan (PPH).*

Copyright © 2022 Nabiil Ikbaar Maulana

## Pendahuluan

Sejak tahun 1979 praktik mengenai *transfer pricing* sudah menjadi salah satu sumber masalah bagi Otoritas Pajak. Dari fenomena tersebut mendorong *Organization For Economic Co-operation And Development* atau OECD untuk menerbitkan suatu catatan yang berjudul “*Transfer pricing and Multinational Enterprises*” catatan tersebut berisi serangkaian rekomendasi pada perekonomian Amerika Serikat yang kerap kali terjadi praktik *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Selanjutnya pada pertengahan tahun 1980-an, praktik transfer pricing menunjukkan curva kenaikan yang cukup signifikan dan membuat Amerika melakukan perubahan pada Undang-Undang yang mengatur tentang aktivitas transfer pricing, yang kemudian membuat OECD melakukan peninjauan kembali terhadap laporan mengenai kenaikan dari praktik tersebut.<sup>1</sup> Pada tahun 2010 OECD mengatur dan membuat petunjuk pelaksanaan mengenai aktivitas *transfer pricing* yang tertuang didalam “*transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*”. Peraturan tersebut bertujuan dapat memberikan peraturan yang efektif kepada perusahaan yang berkedudukan sebagai Wajib Pajak, terutama perusahaan multinasional serta mendapatkan otoritas pada sebuah negara sebagai dasar kebijakan penetapan dari *transfer pricing*.<sup>2</sup> Peraturan tersebut bertujuan dapat memberikan peraturan yang efektif kepada perusahaan yang berkedudukan sebagai Wajib Pajak, terutama perusahaan multinasional serta mendapatkan otoritas pada sebuah negara sebagai dasar kebijakan penetapan dari *transfer pricing*.<sup>3</sup>

*Transfer pricing* dapat diartikan sebagai harga yang ditentukan dalam sebuah transaksi yang dilakukan antar anggota dalam sebuah perusahaan multinasional, praktik *transfer pricing* mengacu pada jumlah yang dibebankan dalam cross border yang terjadi antara badan hukum dengan pihak terafiliasi. Transaksi yang dilakukan

---

<sup>1</sup> An An Chandrawulan, *Hukum Perusahaan Multinasional Liberalisasi Hukum Perdagangan Internasional dan Hukum Penanaman Modal* (Alumni 2011).[151].

<sup>2</sup> Paul H. Dembinski, ‘Ethical Aspects of *Transfer Pricing*’ (2006) 24 *Finance & Bien Commun* 78.[81].

<sup>3</sup> *ibid.*

dapat melibatkan *transfer tangible* dan *intangibile goods*.<sup>4</sup>

Mengenai ketentuan penentuan harga didalam Pasal 1 angka 5 PMK Nomor 213/PMK.03/2016 yang berbunyi “Penentuan Harga Transfer atau *Transfer Pricing* yang selanjutnya disebut Penentuan Harga Transfer adalah penentuan harga dalam Transaksi Afiliasi”. Perusahaan melakukan praktik tersebut bertujuan agar biaya yang dibayarkan pada perusahaan memiliki nominal yang minim dengan memanfaatkan celah peraturan yang ada dalam sebuah negara. Sebelum ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan Yang Wajib Disimpan Oleh Wajib Pajak Yang Melakukan Transaksi Dengan Para Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, Dan Tata Cara Pengelolaannya, ketentuan *transfer pricing* diatur didalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa sebagaimana mengalami perubahan menjadi Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

*Transfer pricing* sendiri terbagi menjadi dua dalam praktiknya yakni terdapat *Intra-company transfer pricing* serta *Inter-company transfer pricing*. *Intra-company transfer pricing* adalah kegiatan *transfer pricing* yang dilakukan antar divisi dalam satu perusahaan, berbeda halnya dengan *Inter-company transfer pricing* yang terjadi antar dua perusahaan yang memiliki hubungan istimewa atau afiliasi. *Inter-company transfer pricing* mempunyai 2 cabang yakni *international transfer pricing* dan *domestic transfer pricing*. Praktik *Transfer pricing* yang bertujuan sebagai kegiatan penghindaran pajak atau *abuse of transfer pricing* hanya dapat dilakukan oleh perusahaan multinasional yang memiliki anak perusahaan di berbagai negara, praktik tersebut dikenal dengan nama lain yakni *international transfer pricing*. Disisi lain juga

---

<sup>4</sup> Ahmed Olatunjiisau, ‘*Transfer Pricing: The Nigerian Perspective*’ (2014) Vol. 2 International Journal of Accounting and Taxation 2372.[24].

terdapat domestic *transfer pricing*, yang terjadi antar perusahaan akan tetapi masih di wilayah negara yang sama atau satu negara, namun memberikan pengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak pada sebuah negara. Karena perusahaan terafiliasi masih didalam satu wilayah atau satu negara dengan ketentuab pajak yang sama pula.

Indonesia sendiri mengatur ketentuan *transfer pricing* rules melalui Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh), selanjutnya mengenai pengklasifikasian hubungan istimewa sendiri diatur didalam ketentuan Pasal 18 ayat (4) UU PPh. Berlandaskan dari bunyi Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dikatakan “Perusahaan multinasional yang memiliki anak perusahaan di Indonesia terqualifikasi sebagai Wajib Pajak”. Sebagaimana dijelaskan didalam Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dikatakan bahwasannya “Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”. Ketentuan mengenai perpajakan di Indonesia mengenai *transfer pricing* bagi Otoritas Pajak sudah cukup kompeherensif meskipun sering didapati praktik mengenai *abuse of transfer pricing*. Praktik tersebut berdampak pada berkurangnya penerimaan pajak negara akan tetapi bagi Wajib Pajak masih terdapat celah untuk melakukan kegiatan praktik *transfer pricing*. Berdasarkan dari latar belakang tersebut dengan berbagai permasalahan yang terjadi dapat ditarik rumusan masalah sebagai berikut:

1. *Abuse of transfer pricing* oleh perusahaan multinasional yang berafiliasi di Indonesia dalam pengalihan Pajak Penghasilan (PPh) ke negara lain.
2. Akibat hukum praktik *transfer pricing* oleh anak perusahaan multinasional yang berafiliasi di Indonesia.

### **Metode Penelitian**

Tipe penelitian dalam skripsi ini meggunakan *doctrinal research*. Yaitu dilakukan oleh penulis dengan cara penelitian terhadap ketentuan mengenai

ketentuan dan pengaturan sesuai dengan penelitian tersebut serta sumber bacaan yang berkaitan dengan materi yang dibahas dengan menganalisa hubungan hukum dan diharapkan memberi solusi atas permasalahan atau isu hukum yang ada.

### **Abuse of Transfer Pricing oleh Perusahaan Multinasional yang Berafiliasi di Indonesia dalam Pengalihan Pajak Penghasilan (PPH) ke Negara Lain.**

Perusahaan melakukan praktik *transfer pricing* pada dasarnya memiliki tujuan yakni untuk mengoptimalkan laba perusahaan yang terkadang mengabaikan dari prinsip kewajaran pada setiap transaksi yang dilakukan. Pemerintah dalam hal ini Otoritas Pajak berpandangan bahwasannya transfer pricing menyebabkan berkurangnya atau hilangnya potensi penerimaan negara pada sektor pajak. Pemerintah beranggapan perusahaan multinasional memindahkan tanggung jawab pembayaran pajaknya dari negara yang tarif pajaknya dianggap tinggi (*high tax countries*) ke negara yang tarif pajaknya cenderung lebih rendah (*low tax countries*). Berbeda dengan sudut pandang dari pemerintah dari sudut pandang Wajib Pajak beranggapan bahwasannya perusahaan cenderung meminimalkan biaya-biaya atau (*cost efficiency*) dan meminimalkan pembayaran pajak pada perusahaan (*corporate income tax*). Adapun cara yang digunakan sangat bervariasi seperti mengatur kegiatan penjualan, pembebanan pada harga pokok, serta pembebanan pada biaya umum pada kantor bahkan hingga biaya bunga modal yang dianggap menyebabkan kerugian penerimaan negara pada sektor pajak akibat dari kurangnya pembayaran pada PPh badan atas laba yang telah ditransfer ke luar negeri.<sup>5</sup>

Perusahaan multinasional sangat berpotensi menerapkan harga jual yang lebih rendah kepada perusahaan induk diluar dari prinsip kewajaran, hal tersebut merupakan tujuan perusahaan multinasional untuk mengefisienkan beban pajaknya atau menggunakan harga yang tidak sesuai dengan *arm's length principle* dan tidak sesuai dengan ketentuan pada PMK Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan Yang Wajib Disimpan Oleh Wajib Pajak

---

<sup>5</sup> Santoso, Imam. 'Advance Pricing Agreement Dan Problematika Transfer Pricing Dari Prespektif Perpajakan Indonesia' (2004) Vol. 6 Jurnal Akuntansi & Keuangan.[123].

Yang Melakukan Transaksi Dengan Para Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, Dan Tata Cara Pengelolaannya. Hubungan istimewa pada perusahaan multinasional merupakan sebuah celah yang dapat dilakukan untuk mengalihkan laba atau biaya perusahaan dengan cara merekayasa harga penjualan dan harga pembelian sebuah produk. Untuk mencegah kondisi tersebut penerapan dari *arm's length principle* dapat berbentuk jumlah untung maupun rugi yang wajar dari transaksi yang terjadi pada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Sesuai ketentuan Pasal 3 ayat (3) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 menjelaskan bahwasannya "Harga atau laba wajar merupakan harga yang terjadi dalam suatu transaksi yang dilakukan oleh pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa atau pihak independent, dalam kondisi yang sebanding atau harga yang terjadi ditentukan sebagai harga yang memenuhi dari prinsip kewajaran". *Transfer pricing* dalam literatur pajak memiliki ciri khas dengan cara mengecilkan penjualan setiap unit barang serta memperbesar penjualan terhadap bahan baku. Biasanya perusahaan ketika melakukan praktik tersebut pada laporan SPT nya cenderung menyatakan kerugian, walaupun OECD telah mengatur serta membuat petunjuk pelaksanaan mengenai transfer pricing yang tertuang didalam OECD *transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations* (OECD *Guidelines*), akan tetapi konflik atau perselisihan yang terjadi antara Wajib Pajak dengan otoritas pajak pada suatu negara dengan negara lain kerap kali timbul.<sup>6</sup>

Perusahaan multinasional memiliki beberapa keuntungan yang berasal dari perdagangan internasional, seperti ekspansi dalam sektor perdagangan, kesempatan kerja, transfer pada bidang teknologi, informasi mengenai pasar internasional, peningkatan pada jumlah promosi, penelitian sekaligus pengembangan teknis, serta pertumbuhan pada sektor ekonomi. Lorraine Eden, memakai istilah "*transfer pricing manipulation*" untuk menjabarkan mengenai kegiatan *abuse of transfer pricing*. Pengertian dari *transfer pricing manipulation* adalah bentuk kegiatan yang bertujuan untuk memperkecil jumlah pajak terutang dengan cara memperbesar biaya

---

<sup>6</sup> Nisa Septarini, 'Regulasi dan Praktik Transfer Pricing di Indonesia dan Negara Maju' (2012) 1 Jurnal Akuntansi Unesa.[3].

atau merendahkan tagihan.<sup>7</sup> Perusahaan yang dibawah kepemilikan pihak asing memiliki beberapa opsi untuk membuat suatu skema mengenai *transfer pricing* dikarenakan kepemilikan dari jaringan usaha yang terbilang luas serta jumlah perusahaan yang tersebar di berbagai negara dan tentunya memiliki perbedaan baik pada besaran tarif pajak maupun mengenai ketentuan perpajakan. Yang kemudian dari perbedaan itulah dimanfaatkan oleh suatu grup usaha global untuk melakukan pemindahan laba dari satu perusahaan ke perusahaan yang lain dari hal tersebut mengakibatkan kewajiban perpajakan suatu grup usaha terbilang cukup rendah.<sup>8</sup>

Penghindaran pajak atau *Abuse of transfer pricing* dalam praktiknya tidak hanya dilakukan ke negara yang mempunyai tarif pajak yang lebih rendah atau *tax heaven countries*. Melainkan bisa dilakukan ke perusahaan dalam satu grup pada suatu negara yang memiliki besaran tarif pajak yang lebih tinggi akan tetapi kondisi perusahaan di negara tersebut sedang mengalami kerugian yang kemudian hal tersebut adalah sebuah celah yang dapat dimanfaatkan untuk melakukan kegiatan tersebut.<sup>9</sup>

### **Implikasi Praktek *Transfer Pricing* terhadap Negara**

Pajak adalah salah satu aspek penting pada penerimaan negara dengan capaian angka sebesar 37,4% tepatnya pada bulan Mei tahun 2021 serta mengalami peningkatan sebesar 3,4% dibandingkan dengan bulan Mei tahun 2020.<sup>10</sup> Praktek transfer pricing sendiri memiliki dampak pada berkurangnya penerimaan negara pada sektor perpajakan yang mana dari kegiatan tersebut mengakibatkan jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan oleh Wajib Pajak mengalami pengurangan

---

<sup>7</sup> Darussalam dan Denny Septriadi, *Konsep Dasar Transfer Pricing, Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing Untuk Tujuan Perpajakan* (Danny Darussalam Tax Center 2008). [7], dikutip dari Lorraine Eden, *Transfer Pricing in International Business* (Texas 2001).[8].

<sup>8</sup> Praktiko Winardi Bakhrum, Hermanto Siregar, dan Moch. Hadi Santoso, 'Skema Transfer Pricing Untuk Pengalihan Laba' (2021) 7 Jurnal Aplikasi Manajemen dan Bisnis.[382].

<sup>9</sup> Hadi Setiawan, 'Transfer Pricing Dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara' (2013) Vol. 53 Journal of Chemical Information and Modeling.[4].

<sup>10</sup> Afif Mifta K, 'Penerimaan Negara Terus Naik, Pertanda Ekonomi Kita Makin Baik' (Kemenkeu DJP,2021) <<https://anggaran.kemenkeu.go.id/in/post/penerimaan-negara-terus-naik,-pertanda-ekonomi-kita-makin-baik>>, dikunjungi pada 29 Juni 2021.

dikarenakan adanya pengalihan penghasilan dari anak perusahaan yang berkedudukan di Indonesia ke induk perusahaan atau perusahaan lainnya yang memiliki hubungan istimewa yang berkedudukan diluar Indonesia. Dari praktik tersebut mengakibatkan pajak yang seharusnya menjadi penerimaan negara beralih ke negara lain tempat dimana pajak penghasilan tersebut dialihkan. Berkurangnya penerimaan negara pada sektor pajak secara tidak langsung akan memiliki impact pada penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau APBN, dengan berkurangnya jumlah APBN maka anggaran yang digunakan untuk pembangunan pada sektor ekonomi akan semakin mengecil pula. Hal tersebut tentunya akan mengganggu pembangunan ekonomi nasional, serta ketika tidak ada tindakan pencegahan dari pemerintah terhadap praktik transfer pricing maka bukan sebuah ketidakmungkinan Indonesia mengalami kemerosotan dalam sektor penerimaan negara dan mengakibatkan tertinggal oleh negara-negara lainnya. Observasi pada perusahaan yang memiliki transaksi dengan pihak afiliasi atau memiliki hubungan istimewa yang berdomisili pada negara dengan tarif pajak lebih rendah berjumlah sebanyak 2.985 atau sebesar 38,9. Angka tersebut menunjukkan besarnya dampak praktik transfer pricing yang dapat melemahkan ekonomi pada sektor perpajakan pada sebuah negara yang memiliki besaran tarif pajak yang lebih rendah.<sup>11</sup> Mayoritas transaksi yang melibatkan antara perusahaan induk dengan anak perusahaan afiliasi terlibat dalam beberapa transaksi, seperti kegiatan penjualan baik dalam bidang barang maupun jasa, lisensi, paten, dan lain-lain. Perusahaan multinasional bisa saja menerapkan harga yang tidak sesuai dari harga wajar dikarenakan mempunyai posisi yang terbilang menentukan mengenai atas tindakannya yang mana dari hal tersebut juga menguntungkan bagi perusahaan grupnya.

Perusahaan multinasional dikenakan pajak dikarenakan kegiatan penanaman modal asing. Menurut Pasal 1 angka 6 Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal menjelaskan bahwa “Penanam modal asing adalah perseorangan warga negara asing, badan usaha asing, dan/atau pemerintah asing yang melakukan

---

<sup>11</sup> *Loc.Cit.*

penanaman modal di wilayah negara Republik Indonesia”. Penanaman modal asing tentunya juga menyertakan suatu modal baik uang maupun bukan uang. Tentunya dari penanaman modal asing tersebut orang atau badan memiliki tujuan meningkatkan pertumbuhan ekonomi yang kemudian tujuan tersebut sesuai dengan asas ekonomi dalam salah satu asas hukum pajak. Asas ekonomi dalam hukum pajak sendiri memiliki definisi sebagai suatu hal yang dapat menambah nilai dan adanya pendapatan yang diterima oleh Wajib Pajak baik orang ataupun badan usaha. Dalam hal ini Indonesia berhak untuk mengawasi kegiatan penanaman modal asing. Suatu perusahaan maupun perorangan beserta harta kekayaan yang dibawa ke dalam suatu negara maka wajib tunduk pada hukum dimana negara tersebut sebagai tempat penerima modal.

Praktik dari *transfer pricing* tentunya melibatkan para pihak yang memiliki hubungan istimewa sehingga mengakibatkan harga yang terjadi pada suatu transaksi tidak sesuai dengan *arm's length principle*. Perusahaan multinasional beranggapan bahwa *transfer pricing* merupakan salah satu sarana untuk memobilisasi laba usaha agar tujuan perusahaan secara global dapat tercapai. Berbeda halnya dengan Otoritas Pajak yang memiliki anggapan bahwa transaksi yang terjadi antara perusahaan-perusahaan dalam satu grup harus sejalan dan mengikuti prinsip dari *arm's length principle* dalam kegiatan penjualannya.

Terdapat beberapa metode untuk mengukur sejauh mana perusahaan multinasional menerapkan prinsip *arm's length principle* salah satunya dengan cara melakukan analisis kesebandingan yang dianggap sebagai faktor terpenting sejauh mana *arm's length principle* itu dipatuhi. Terdapat 5 faktor kesebandingan dalam analisis kesebandingan menurut OECD, diantaranya:

1. Ketentuan kontrak dalam suatu transaksi;
2. Fungsi, aset serta risiko;
3. Karakteristik pada suatu barang;
4. Keadaan ekonomi pada perusahaan;
5. Serta strategi bisnis.

Serta perusahaan multinasional dapat menggunakan beberapa metode yang diatur didalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 diantaranya:

1. Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*);
2. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/RPM*);
3. Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*);
4. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/PSM*); atau
5. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*).

Didalam perpajakan Indonesia terdapat hambatan dalam pemungutan pajak yang terdapat dua bentuk perlawanan yakni perlawanan pasif dan perlawanan aktif. Perlawanan pasif sendiri merupakan suatu bentuk tidak dilakukan pemenuhan pembayaran oleh Wajib Pajak yang disebabkan faktor ketidaktahuan kewajiban mereka sebagai Wajib Pajak, kondisi ekonomi, edukasi yang diberikan oleh Otoritas Pajak masih kurang. Selanjutnya perlawanan aktif sendiri perlawanan yang dilakukan oleh Wajib Pajak itu sendiri, dalam perlawanan aktif ini Wajib Pajak tau akan kewajibannya harus seperti apa, akan tetapi tujuan Wajib Pajak melakukan hal tersebut adalah untuk menghindari pajak. Praktik mengenai transfer pricing yang dilakukan oleh perusahaan multinasional tergolong kedalam perlawanan aktif dikarenakan ketika ada sebuah ketentuan yang mengatur mengenai kewajiban perusahaan multinasional sebagai Wajib Pajak adalah untuk membayar pajaknya kepada negara maka perusahaan multinasional dalam hal ini sebagai Wajib Pajak dianggap tau akan kewajibannya yang telah diatur didalam ketentuan yang ada.

Maka ketika ada kegiatan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional maka hal tersebut terqualifikasi kedalam hambatan pemungutan pajak yang bersifat perlawanan aktif. Karena perusahaan multinasional dibentuknya dengan hukum yang berlaku di Indonesia maka selanjutnya ketika mereka bertindak sebagai Wajib Pajak maka harus mengikuti ketentuan perpajakan yang berlaku.

Implikasi Yuridis Praktik *Transfer Pricing* oleh Anak Perusahaan Multinasional yang Berafiliasi Di Indonesia Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan tidak menjelaskan pengertian dari *acceptable tax avoidance*, *unacceptable tax avoidance*, serta *tax evasion* yang kemudian menyebabkan perbedaan secara sudut pandang antara Wajib Pajak dengan Otoritas Pajak, yang mengakibatkan hal tersebut tidak memiliki kepastian hukum serta dari ketiga hal tersebut memiliki tujuan untuk mengurangi atau meminimalkan

suatu beban pajak yang harus dibayarkan oleh Wajib Pajak kepada negara. *Tax avoidance* memiliki pengertian suatu cara yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk menghindari dari pembayaran pajak yang kemudian *tax avoidance* sendiri memiliki tujuan untuk meminimalkan suatu beban pajak dengan memanfaatkan celah pada ketentuan perpajakan suatu negara. Secara praktiknya *tax avoidance* sendiri tidak melanggar ketentuan hukum perpajakan yang berlaku karena Wajib Pajak melakukan hal tersebut dengan memanfaatkan celah yang ada pada ketentuan perpajakan akan tetapi hal tersebut tidak mendukung tujuan dibentuknya setiap ketentuan perpajakan tersebut.<sup>12</sup>

Menurut James Kessler *tax avoidance* dibagi menjadi 2 jenis yaitu *acceptable tax avoidance* serta *unacceptable tax avoidance*, *acceptable tax avoidance* atau pengindaran pajak yang diperbolehkan yakni suatu upaya yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang tidak melanggar ketentuan hukum yang kemudian tidak dilakukan pemalsuan dalam kegiatan transaksinya. Seperti halnya ketika Wajib Pajak dalam hal ini adalah perusahaan melakukan *tax planning*, *tax planning* sendiri memiliki pengertian suatu kapasitas yang dimiliki oleh Wajib Pajak untuk merancang suatu kegiatan atau aktivitas keuangan yang memiliki tujuan untuk mendapatkan pengeluaran beban pajak secara minimal. *Tax planning* sendiri memiliki beberapa syarat diantaranya:

1. Tidak melanggar suatu ketentuan perpajakan;
2. Dapat diterima secara bisnis; serta
3. Memiliki bukti-bukti pendukung yang memadai.

Contohnya pada suatu perusahaan multinasional adalah anak perusahaan melakukan pinjaman kepada induk perusahaan, tentunya dari pinjaman tersebut pasti terdapat suatu bunga pinjaman, kemudian atas bunga tersebut dipotong PPh yang diatur didalam Pasal 26 UU PPh sebesar 20%, agar tidak terkena potongan PPh sebesar 20% anak perusahaan meminta form DGT yang diatur dalam Peraturan DJP Nomor

---

<sup>12</sup> Josua Tommy Parningotan Manurung 'Praktik Penghindaran Pajak di Indonesia' (DJP,2020) <<https://pajak.go.id/id/artikel/praktik-penghindaran-pajak-di-indonesia>>, dikunjungi pada 15 Januari 2022.

PER-25/PJ/2018 dari Otoritas Pajak yang berada di wilayah Induk Perusahaan diluar Indonesia, setelah mendapat form DGT maka anak perusahaan yang berkedudukan di Indonesia hanya terkena potongan PPh Pasal 26 sebesar 10%. Tindakan tersebut adalah tindakan legal yang termasuk kedalam *acceptable tax avoidance*. Berbeda dengan *unacceptable tax avoidance* atau penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan dikarenakan kegiatan tersebut memang Wajib Pajak bertujuan untuk sebenar-benarnya menghindari kewajiban membayar pajak dengan cara memalsukan kegiatan transaksinya.<sup>13</sup>

*Tax evasion* atau penggelapan pajak adalah suatu kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan cara memperkecil pajak terutang dengan cara melanggar ketentuan perpajakan yang ada, contoh dari *tax evasion* sendiri adalah Wajib Pajak tidak melaporkan kegiatan secara keseluruhan kedalam SPT atau adanya biaya fiktif yang dilaporkan dalam SPT. Akan tetapi baik *tax avoidance* maupun *tax evasion* ada beberapa yang mengatakan adalah sebuah perbuatan yang legal maupun illegal namun melihat dari ketentuan perpajakan yang ada di Indonesia kedua hal tersebut bagi Otoritas Pajak adalah sebuah hal yang dilarang karena Wajib Pajak baik orang maupun badan harus menjalankan sebenar-benarnya kewajibannya sebagai Wajib Pajak yang patuh. Namun dalam beberapa penjelasan diatas apabila Wajib Pajak memahami peraturan perpajakan dengan benar sehingga semua kewajiban perpajakannya dibayar sesuai dengan tarif yang ada, begitu pula Wajib Pajak juga memahami kapan jatuh tempo pembayaran pajaknya, dengan mengetahui ketentuan perpajakan secara benar, maka Wajib Pajak akan terhindar dari sanksi dan denda perpajakan ketika dilakukan pemeriksaan atau penelitian oleh Otoritas Pajak atas pajak dari Wajib Pajak tersebut.

Perusahaan multinasional memiliki pandangan selama yang dilakukan tidak terdapat sebuah ketentuan mengenai penghindaran pajak, maka kegiatan tersebut bukanlah sebuah tindakan yang melanggar hukum. Berbeda dengan perusahaan multinasional, Otoritas Pajak berpendapat bahwasannya sekecil apapun celah dalam ketentuan perpajakan yang seringkali sebuah manfaat oleh perusahaan multinsional

---

<sup>13</sup> Ayo Pajak, 'Mengenal Apa itu Tax Avoidance' (Ayo Pajak, 2020) <<https://ayopajak.com/tax-avoidance-adalah/>>, dikunjungi pada 15 Januari 2022.

jangan sampai celah tersebut disalahgunakan yang kemudian memberikan dampak kerugian penerimaan negara pada sektor pajak. Selanjutnya mengenai implikasi yuridis bagi perusahaan multinasional mengenai transfer pricing yang dalam penerapannya tidak sejalan dengan ketentuan PMK Nomor 213/PMK.03/2016 dan *arm's length principle* belum secara tertulis pada suatu ketentuan perpajakan yang memberikan sanksi mengenai *transfer pricing* apabila tidak sejalan dengan ketentuan dan prinsip yang ada, yang kemudian dalam prakteknya dari kegiatan *transfer pricing* tersebut masih berpengaruh pada penerimaan negara pada sektor perpajakan sesuai dengan Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dijelaskan bahwasannya “segala sesuatu yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar”.

Pada Pasal 18 UU PPh memang digunakan sebagai salah satu upaya pemerintah untuk menekan kegiatan penghindaran pajak, akan tetapi ketentuan dari pasal tidak menjelaskan mengenai ketentuan dari *transfer pricing* serta tidak ada sanksi bagi perusahaan yang dianggap melanggar, maka pasal tersebut masih dianggap belum mampu untuk membantu pemerintah dalam menyelesaikan masalah mengenai praktik *transfer pricing*.<sup>14</sup>

## Kesimpulan

Berdasarkan dari pembahasan yang sebagaimana telah diuraikan pada bagian sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa Praktik *transfer pricing* diluar

---

<sup>14</sup> Ivan Hardiyanto, ‘Permasalahan Transfer Pricing Dalam Undang-Undang Pajak Di Indonesia’ (2019) Vol. 6 Jurnal Magister Hukum Argumentum [1093].but in practice transfer pricing is done in order to avoid taxes. At present Indonesia has not been able to overcome the issue of transfer pricing because the regulations and sanctions are still unclear. Businessmen as taxpayers need legal certainty in the context of tax planning and business competition, while the government also requires legal certainty to secure revenues from the tax sector. The legal vacuum created legal uncertainty for both parties so that it was not in harmony with the principle of justice. Regulation regarding transfer pricing in Indonesia has actually been regulated in legislation found in Article 18 paragraph (3).

prinsip kewajaran serta kelaziman usaha mengakibatkan jumlah Pajak Penghasilan mengalami pengurangan bahkan berpotensi hilang dikarenakan adanya penggeseran kewajiban pembayaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional yang berlokasi di Indonesia ke negara perusahaan induk atau perusahaan afiliasi lainnya yang dianggap memiliki besaran tarif pajak yang lebih rendah dari Indonesia. Serta aturan mengenai sanksi terhadap Wajib Pajak praktik transfer pricing khususnya terhadap perusahaan multinasional memang belum terdapat pengaturan yang mengatur. Akan tetapi melihat dari praktik tersebut berpengaruh pada jumlah penerimaan negara pada sektor pajak maka akibat hukum yang dikenakan terhadap Wajib Pajak yang melanggar adalah sesuai dengan ketentuan pada UU KUP.

### **Daftar Bacaan**

#### **Buku**

An An Chandrawulan, *Hukum Perusahaan Multinasional Liberalisasi Hukum Perdagangan Internasional dan Hukum Penanaman Modal* (Alumni 2011).

Denny Septriadi Darussalam, *Konsep Dasar Transfer Pricing, Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing Untuk Tujuan Perpajakan* (Danny Darussalam Tax Center 2008) dikutip dari Lorraine Eden, *Transfer Pricing in International Business* (Texas 2001).

H. Dembinski P, 'Ethical Aspects of Transfer Pricing' (Finance & Bien Commun 78 2006).

Erly Suandy, *Perencanaan Pajak Edisi 3* (Salemba Empat 2006).

#### **Jurnal**

Bakhram Winardi Praktikto, Hermanto Siregar, dan Moch. Hadi Santoso, 'Skema Transfer Pricing Untuk Pengalihan Laba' (2021) 7 Jurnal Aplikasi Manajemen dan Bisnis.

Hardiyanto I, 'Permasalahan Transfer Pricing Dalam Undang-Undang Pajak Di Indonesia' (2019) 6 Jurnal Magister Hukum Argumentum.

Olatunjiisau A, 'Transfer Pricing: The Nigerian Perspective' (2014) 2 International Journal of Accounting and Taxation.

Paulina Permatasari, 'Transfer Pricing Sebagai Salah Satu Strategi Perencanaan Pajak Bagi Perusahaan Multinasional'(2004) Bina Ekonomi.

Santoso, Imam. 'Advance Pricing Agreement Dan Problematika Transfer Pricing Dari Prespektif Perpajakan Indonesia' (2004) 6 Jurnal Akuntansi & Keuangan.

Septarini Nisa, 'Regulasi Dan Praktik Transfer Pricing Di Indonesia Dan Negara Maju' (2012) 1 Jurnal Akuntansi Unesa.

Setiawan Hadi, 'Transfer Pricing Dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara' (2013) 53 Journal of Chemical Information and Modeling.

### **Laman**

Afif Mifta K, "Penerimaan Negara Terus Naik, Pertanda Ekonomi Kita Makin Baik"(KemenkeuDJP,2020)<<https://anggaran.kemenkeu.go.id/in/post/penerimaan-negara-terus-naik,pertanda-ekonomi-kita-makin-baik>>, dikunjungi pada 29 Juni 2021.

Ayo Pajak, "Mengenal Apa itu Tax Avoidance" (Ayo Pajak, 2020), <<https://ayopajak.com/tax-avoidance-adalah/>> , dikunjungi pada 15 Januari 2021.

Josua Tommy Parningotan Manurung "Praktik Penghindaran Pajak di Indonesia" (DJP, 2020)<<https://pajak.go.id/id/artikel/praktik-penghindaran-pajak-di-indonesia>>, dikunjungi 15 Januari 2022.

### **Perundang-undangan**

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal.

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan Yang Wajib Disimpan Oleh Wajib Pajak Yang Melakukan Transaksi Dengan Para Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, Dan Tata Cara Pengelolaannya.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib

710      **Nabiil Ikbaar:** Pengaturan Pajak Penghasilan...

Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan  
Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.