Syntax Literate: Jurnal Ilmiah Indonesia p–ISSN: 2541-0849
e-ISSN: 2548-1398
Vol. 10, No. 2, Februari 2025

ANALISIS YURIDIS PEMBUKTIAN SENGKETA TRANSFER PRICING

Arrisman, Ahmad Fauzi*
Universiatas Nasional Jakarta, Indonesia
Email: ahmd.fauzi0306@gmail.com*

Abstrak

Penelitian ini mengenai analisis yuridis pembuktian sengketa transfer pricing dengan contoh kasus putusan Pengadilan Pajak No.Put.74576/PP/M.IB/15/2016. Putusan tersebut mengabulkan banding yang diajukan oleh PT HI, sebuah perusahaan penanaman modal asing dari Jepang. Transfer Pricing atau TP terjadi pada transaksi yang melibatkan "Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa" (afiliasi) berdasarkan Pasal 18 UU Pajak Pengahasilan. Wajib Pajak dengan transaksi afiliasi wajib mengisi keterangan dan metode pengujian TP pada SPT PPh Badan berdasarkan dokumentasi TP. Pada kasus PT HI, Direktur Jenderal Pajak memeriksa transaksi pembelian impor dari afiliasi dengan menggunakan metode yang tercantum dalam SPT PPh Badan PT HI. PT HI mengisi keterangan transaksi afiliasi di SPT PPh Badan tidak berdasarkan dokumentasi TP. PT HI membuat dokumentasi TP, dan menyampaikan ke kantor pajak saat pada proses keberatan. Pada tahap keberatan, DJP menolak keberatan yang diajukan PT HI. PT HI kemudian mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Dalam putusannya, Pengadilan Pajak mengabulkan banding dan membatalkan koreksi DJP terhadap biaya pembelian impor. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis upaya Majelis Hakim pada Pengadilan Pajak untuk memperoleh kebenaran materiil dalam pengambilan putusan dengan merujuk pada teori pembuktian bebas. Penelitian ini menggunakan metode penelitian yuridis normatif karena menitikberatkan pada penelitian kepustakaan yang intinya meneliti asas-asas hukum, sistematis hukum, dan sinkronisasi hukum dengan cara menganalisanya. Hasil penelitian menunjukan Pengadilan Pajak dengan asas pembuktian bebas memperoleh kebenaran materiil dengan menggali fakta hukum dari transaksi afiliasi.

Kata Kunci: Sengketa, Transfer Pricing, Hukum Pajak.

Abtract

This research is about the juridical analysis of the proof of transfer pricing disputes with an example of the case of the Tax Court decision No.Put.74576/PP/M.IB/15/2016. The ruling granted an appeal filed by PT HI, a foreign investment company from Japan. Transfer Pricing or TP occurs in transactions involving "Taxpayers with parties who have a special relationship" (affiliates) based on Article 18 of the Income Tax Law. Taxpayers with affiliated transactions are required to fill in the information and method of testing TP on the Corporate Income Tax Return based on TP documentation. In the case of PT HI, the Director General of Taxes checks import purchase transactions from affiliates using the method listed in the Corporate Income Tax Return of PT HI. PT HI fills

in the information of affiliate transactions in the Corporate Income Tax Return not based on TP documentation. PT HI makes TP documentation, and submits it to the tax office during the objection process. At the objection stage, the DGT rejected the objection submitted by PT HI. PT HI then appealed to the Tax Court. In its decision, the Tax Court granted the appeal and canceled the DGT's correction to the import purchase cost. This study aims to find out and analyze the efforts of the Panel of Judges at the Tax Court to obtain material truth in making decisions by referring to the theory of free proof. This study uses a normative juridical research method because it focuses on literature research which essentially examines legal principles, legal systematics, and legal synchronization by analyzing them. The results of the study show that the Tax Court with the principle of free proof obtains material truth by digging up legal facts from affiliate transactions.
Keywords: *Disputes, Transfer Pricing, Tax Law*

Pendahuluan

Dalam era globalisasi, perkembangan perusahaan multinasional menjadi salah satu fenomena yang paling signifikan. Rofle mendefinisikan perusahaan multinasional sebagai entitas bisnis yang memiliki proporsi signifikan dari penjualan, investasi, produksi, dan tenaga kerja di luar negeri. Ciri utama dari perusahaan ini adalah keberadaan mereka di berbagai negara dengan pusat organisasi di negara asal, serta penciptaan lapangan kerja di negara tempat mereka beroperasi. Tujuan utama perusahaan multinasional beroperasi di berbagai negara adalah untuk memaksimalkan keuntungan (Gunawan, 2022). Mereka melampaui batas negaranya untuk mendapatkan pasar baru, sumber daya murah, dan menghindari regulasi ketat seperti undang-undang anti-trust di negara asalnya. Transaksi di dalam perusahaan multinasional sering kali melibatkan penjualan barang, penyediaan jasa, lisensi paten, dan pemberian pinjaman antar anggota grup. Harga yang dikenakan dalam transaksi ini seringkali tidak mencerminkan harga pasar bebas, melainkan dipengaruhi oleh hubungan antara anggota grup, yang dikenal sebagai transfer pricing (Falbo & Firmansyah, 2018).

Transfer pricing adalah praktik yang digunakan perusahaan multinasional untuk mengalihkan laba dari negara dengan tarif pajak tinggi ke negara dengan tarif pajak lebih rendah (Khalimi & SH, 2020). Hal ini menjadi perhatian utama otoritas pajak di seluruh dunia karena dapat mengurangi basis pajak negara-negara yang terlibat. Banyak negara telah meningkatkan upaya mereka dalam menangani transfer pricing, termasuk menambah staf untuk mengawasi transaksi ini dan meningkatkan beban administrasi bagi perusahaan (Agata et al., 2021);(Nuryatun & Mulyani, 2021).

Sebagai respons terhadap tantangan global ini, *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) menyusun Rencana Aksi *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) pada tahun 2013. Rencana Aksi ini bertujuan untuk mencegah penghindaran pajak dengan memastikan bahwa keuntungan dikenakan pajak di negara tempat kegiatan ekonomi yang menciptakan nilai terjadi (Napitupulu et al., 2020). Dari 15 Rencana Aksi yang disusun, tiga di antaranya secara khusus berfokus pada masalah transfer pricing, yaitu terkait dengan aset tidak berwujud, risiko dan modal, serta transaksi berisiko tinggi lainnya (Siandini & Kurnia, 2023). Tujuannya adalah agar hasil dari transfer pricing lebih mencerminkan value creation yang sebenarnya.

Indonesia turut serta dalam upaya global ini dengan mengimplementasikan kebijakan yang ketat untuk mencegah penyalahgunaan transfer pricing. Pemerintah Indonesia melalui Menteri Keuangan mengumumkan berbagai langkah untuk

meningkatkan penerimaan negara, salah satunya adalah pencegahan transfer pricing. Dirjen Pajak (DJP) juga menegaskan bahwa perusahaan multinasional sering menggunakan transfer pricing sebagai cara untuk menghindari pajak. Untuk mengurangi risiko penyalahgunaan dan mencegah pandangan negatif terhadap perusahaan, diperlukan transparansi dalam transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Salah satu alat yang digunakan untuk memastikan transparansi ini adalah dokumen transfer pricing, yang diwajibkan oleh Peraturan DJP No. 43/PJ./2010. Dokumen ini harus disiapkan oleh wajib pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa sebagai bagian dari sistem self-assessment yang diterapkan di Indonesia.

Kepatuhan terhadap kewajiban ini tidak serta merta membuat wajib pajak bebas dari pemeriksaan dan koreksi oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Dalam sistem self-assessment, KPP memiliki kewenangan untuk mengawasi dan memastikan bahwa transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (Amidu et al., 2019). Contoh dari implementasi pengawasan ini adalah sengketa yang dihadapi oleh PT HI untuk tahun pajak 2011. Dalam pemeriksaan yang dilakukan oleh tim dari KPP, ditemukan adanya dugaan transfer pricing dalam transaksi pembelian impor dari pihak yang memiliki hubungan istimewa di luar negeri. Akibatnya, KPP menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) untuk PT HI. PT HI tidak setuju dengan temuan ini dan mengajukan keberatan kepada Dirjen Pajak. Selanjutnya, PT H mengajukan banding ke Pengadilan Pajak setelah Dirjen Pajak menolak keberatan (Zakaria, 2020). Pada akhirnya, Pengadilan Pajak melalui putusan No.Put.74576/PP/M.IB/15/2016 mengabulkan banding PT HI. Putusan tersebut menegaskan bahwa tidak terdapat transfer pricing karena transaksi memenuhi prinsip kelaziman dan kewajaran usaha. Putusan ini kemudian dipertahankan oleh Mahkamah Agung dalam Peninjauan Kembali yang diajukan oleh DJP.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis upaya pembuktian Hakim Pengadilan Pajak dalam memutus sengketa transfer pricing PT HI dengan merujuk pada teori pembuktian bebas. Penelitian ini memberikan manfaat dengan memberikan pemahaman tentang aspek hukum sengketa transfer pricing di Indonesia, terutama dalam kasus PT HI. Penelitian ini menyoroti pentingnya transparansi dan dokumentasi yang tepat untuk mencegah penghindaran pajak, serta memberikan wawasan bagi perusahaan multinasional dan pembuat kebijakan dalam menangani sengketa perpajakan secara efektif.

Metode Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian hukum normatif, yang melibatkan analisis terhadap bahan pustaka (Soekanto dan Mamudji, 2019). Rusli (2006) menyebutkan bahwa tujuan penelitian hukum normatif untuk mengkaji norma hukum yang berlaku di masyarakat serta hak dan kewajiban subjek hukum. Metode ini digunakan untuk meneliti asas-asas hukum dan sistematik hukum, dengan contoh kasus putusan pengadilan pajak No.Put.74576/PP/M.IB/15/2016 terkait sengketa transfer pricing PT HI.

Penelitian ini menggunakan data sekunder, terdiri dari bahan hukum primer seperti undang-undang dan peraturan terkait perpajakan, serta bahan hukum sekunder yang mencakup doktrin dan teori dari literatur hukum. Bahan hukum primer meliputi undang-undang pajak penghasilan, peraturan DJP, dan putusan pengadilan pajak. Sedangkan bahan hukum sekunder memberikan konteks dan penjelasan tambahan terhadap bahan hukum primer. Penelitian ini menggunakan pendekatan undang-undang dan kasus.

Pendekatan undang-undang digunakan dengan meninjau undang-undang regulasi yang relevan dengan isu hukum, sementara pendekatan kasus melibatkan analisis terhadap putusan pengadilan yang terkait dengan masalah transfer pricing.

Hasil dan Pembahasan

Transfer Pricing

Pajak memiliki fungsi membiayai pengeluaran umum pemerintah. Fungsi ini kemudian dikenal sebagai fungsi budgeter. Pemerintah melalui otoritas pemungut pajak (fiscus) selalu berupaya untuk memungut pajak sebanyak-banyaknya. Hakikat pajak adalah perpindahan aset atau harta berupa uang dari pembayar pajak (orang pribadi atau badan) kepada negara. Manusia memiliki naluri untuk mempertahankan harta yang dimilikinya sehingga manusia akan berat untuk membayar pajak. Di satu sisi, fiskus berupaya memungut pajak sebanyak-banyaknya. Tidak mengherankan jika lahir adagium dari Jean Baptiste Colbert (1619-1683), yang mengatakan bahwa "the art of taxation is the art of plucking the goose so as to get the largest possible amount of feathers with the least possible squealing". Artinya, Seni memungut dan mengenakan pajak adalah seni mengambil sebanyak mungkin bulu angsa dengan teriakan angsa yang sekecil-kecilnya.

Dalam hubungan pajak dengan perilaku manusia, Stiglitz menyatakan bahwa semua pajak mempengaruhi perilaku karena mengurangi spending power dan memunculkan distorsi berkaitan dengan perilaku individu untuk menghindari pajak (Prianto, 2020). Mengutip dari Balestrino & Galmarini, yang menyatakan bahwa "di dalam praktik, orang sering melakukan hal terbaik untuk menghindari pajak dengan cara tax evasion (penggelapan pajak) ataupun tax avoidance (penghindaran pajak), sedangkan pemerintah terus berusaha memerangi perilaku tersebut (Prianto, 2020).

Lyon Susan M dalam International Tax Glossary (1996) mendefinisikan penghindaran pajak sebagai suatu istilah yang digunakan untuk menggambarkan pengaturan hukum urusan wajib pajak secara legal dengan cara memanfaatkan celah hukum, ambiguitas, anomali, atau kekurangan hukum pajak dengan tujuan untuk mengurangi kewajiban pajak. Sebaliknya, penggelapan pajak dilakukan dengan cara ilegal. Beberapa contoh skema penghindaran pajak termasuk menempatkan aset di yurisdiksi off-shore, menunda pemulangan laba yang diperoleh di yurisdiksi asing dengan pajak rendah, memastikan bahwa keuntungan adalah modal dan bukan pendapatan sehingga keuntungan tidak dikenakan pajak (atau dikenakan tarif yang lebih rendah), menyebarkan pendapatan ke pembayar pajak lain dengan tarif pajak marjinal yang lebih rendah, dan memanfaatkan insentif pajak. Dalam praktik, seringkali sulit membedakan apakah suatu upaya pengurangan beban pajak sebagai tax avoidance atau tax evasion (Suandy, 2001).

Feinschreiber menjelaskan dari perspektif perpajakan, transfer pricing adalah suatu kebijakan harga untuk transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan khusus. Proses kebijakan ini juga menentukan jumlah uang yang diterima oleh setiap entitas yang terlibat dalam transaksi tersebut. Menurut Arnold dan McIntyre, harga transfer adalah harga yang ditetapkan wajib pajak saat afiliasi menjual, membeli, atau membagi barang. (Darussalam, 2013).

Gunadi (1994) menyatakan ada dua cara untuk melihat transfer pricing. Pertama, itu dianggap sebagai strategi dan taktik bisnis tanpa niat untuk mengurangi beban pajak. Kedua, itu dilihat sebagai upaya untuk mengurangi beban pajak secara keseluruhan dengan menggunakan taktik seperti memindahkan keuntungan ke negara dengan beban

pajak yang lebih rendah. Rahahyu (2010) menggambarkan cara Foreign Direct Investment (FDI) yang berbentuk subsidiary company (PT.PMA) di Indonesia menghindari pajak dengan menggunakan skema *transfer pricing, thin capitalization, Controlled Foreign Corporation* (CFC), treaty shopping, dan negara tax haven. Skema penghindaran pajak yang paling umum digunakan di Indonesia adalah transfer pricing, thin capitalization, dan treaty shopping.

Transfer pricing dapat mengakibatkan pengalihan penghasilan, dasar pengenaan pajak, dan biaya dari satu Wajib Pajak ke Wajib Pajak lainnya; ini dapat diatur untuk mengurangi total jumlah pajak yang terhutang atas Wajib Pajak-Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa (Maharani et al., 2021);(Amah et al., 2023). Harga jual, harga pembelian, komisi, lisensi, franchise, sewa, royalti, imbalan atas jasa manajemen, teknik, dan jasa lainnya, bunga pinjaman pemegang saham, atau pihak yang memiliki hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pembelian, atau alokasi biaya umum dan administrasi (Ilmi & Prastiwi, 2019).

Perbedaan tarif pajak penghasilan antar negara memungkinkan pengurangan pajak global. Perusahaan multinasional dapat menggunakan harga afiliasi untuk mengubah penghasilan mereka dari negara yang menerapkan tarif pajak tinggi ke negara yang menerapkan tarif pajak rendah, efeknya adalah penurunan total pembayaran pajak (Sari et al., 2021);(Kinait & Ayem, 2021). Salah Bisnis multinasional dapat memanfaatkan perbedaan tarif dengan mengimpor bahan mentah dan peralatan dari perusahaan asosiasi yang beroperasi di negara dengan tarif pajak rendah dengan harga yang lebih tinggi atau mengekspor ke negara afiliasi dengan tarif yang lebih rendah (Bahri, 2020).

Dalam menangkal transfer pricing, UU Pajak Penghasilan (UU PPh) memberikan kewenangan kepada DJP untuk menghitung kembali besarnya penghasilan kena pajak untuk wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa, serta untuk menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak untuk wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya (Gracia & Sandra, 2022).

Hubungan istimewa terjadi karena adanya penyertaan modal paling sedikit 25% baik secara langsung atau tidak langsung, pengusaaan manajemen atau penggunaan teknologi, atau hubungan darah. Metode yang digunakan dalam pengujian transfer pricing adalah: 1) *Comparable Uncontrolled Price* (CUP), membandingkan harga yang diterapkan dalam transaksi antar perusahaan afiliasi dengan harga yang diterapkan dalam transaksi serupa antara pihak-pihak yang tidak berafiliasi; 2) *Resale Price Method*, metode ini menetapkan harga dengan melihat harga jual produk oleh distributor kepada pihak ketiga dan kemudian mengurangi margin laba yang sesuai, untuk menentukan harga pembelian dari perusahaan afiliasi; 3) *Cost Plus Method*, yaitu harga ditentukan dengan menambahkan margin laba yang wajar pada biaya produksi atau penyediaan barang/jasa yang dikeluarkan oleh perusahaan afiliasi; 4) *Profit Split Method*, metode ini membagi laba yang dihasilkan dari transaksi antar perusahaan afiliasi berdasarkan kontribusi masing-masing pihak dalam menciptakan nilai tambah; 5) Transactional Net Margin Method (TNMM), metode ini membandingkan rasio keuntungan operasi yang diperoleh dalam transaksi antar perusahaan afiliasi dengan rasio keuntungan operasi yang diperoleh dalam transaksi serupa oleh perusahaan independen.

Beban Pembuktian

Sengketa di pengadilan, termasuk pengadilan pajak, tidak terlepas pada upaya pembuktian. Pembuktian ini berkaitan dengan beban pembuktian, alat bukti, dan

penjatuhan putusan berdasarkan alat bukti. Dalam hukum pidana, teori mengenai beban pembuktian dapat dibebankan kepada penuntut umum, terdakwa, atau secara berimbang. Dari sudut pandang penuntut umun dan terdakwa, teori beban pembuktian dapat dikategorikan menjadi beban pembuktian biasa/konvensional dan pembalikan beban pembuktian (Mulyadi, 2003). Pada sistem beban pembuktian konvensional, beban utama pembuktian ada pada penuntut umum untuk membuktikan kesalahan terdakwa. Sebaliknya, pada pembalikan beban pembuktian, terdakwa diwajibkan membuktikan ketidakbersalahannya, yang dapat bersifat absolut atau terbatas dan berimbang.

Dalam Hukum Acara Perdata, pengaturan mengenai beban pembuktian terdapat pada Pasal 163 HIR/283 RBg yang menentukan: "Barang siapa yang mendalilkan mempunyai suatu hak atau mengajukan suatu mengajukan suatu peristiwa (feit) untuk menegaskan haknya atau untuk membantu adanya hak orang lain, haruslah membuktikan tentang adanya hak atau peristiwa tersebut".

Berbeda dengan pengadilan pidana dan perdata, pada Pengadilan Tata Usaha Negara PTUN), hakim berwenang menentukan siapa yang harus dibebani pembuktian. Hakim juga menentukan hal apa atau fakta apa saja yang harus dibuktikan untuk menemukan kebenaran materiil. Hal tersebut diatur dalam Pasal 107 UU PTUN. Peran aktif hakim dalam sidang PTUN sesuai asas Dominus Litis. Kebebasan hakim tersebut sesuai dengan prinsip pembuktian bebas.

Bagi pihak yang diberi beban pembuktian namun tidak melakukan pembuktian maka pihak terebut akan menanggung risiko hakim akan mengeyampingkan beberapa fakta yang mendukung posita dan menganggap posita tidak terbutki. Dengan demikian, beban pembuktian mengangung risiko pembuktian.

Pembuktian pada Pengadilan Pajak

Pasal 69 s.d. Pasal 75 UU Pengadilan Pajak merinci alat bukti yang dipakai di Pengadilan Pajak. Surat atau tulisan yang digunakan sebagai bukti terdiri dari: a) akta autentik, yaitu surat yang dibuat oleh atau di hadapan seorang pejabat umum yang berwenang menurut hukum untuk dipergunakan sebagai bukti tentang peristiwa atau peristiwa hukum yang tercantum di dalamnya; b) Akta di bawah tangan, yaitu surat yang dibuat dan ditandatangani oleh pihak-pihak yang bersangkutan untuk digunakan sebagai bukti tentang peristiwa atau peristiwa hukum yang tercantum di dalamnya; c) Akta di bawah tangan adalah surat yang dibuat dan ditandatangani oleh pihak-pihak yang bersangkutan untuk digunakan sebagai bukti tentang peristiwa atau peristiwa hukum yang tercantum di dalamnya.

Pengakuan para pihak dan pendapat ahli adalah alat bukti. Keterangan ahli adalah pendapat orang yang diberikan di bawah sumpah tentang hal-hal yang ia ketahui berdasarkan pengalaman dan pengetahuannya. Keterangan saksi juga dianggap sebagai alat bukti jika itu berkaitan dengan hal-hal yang dialami atau didengar sendiri oleh saksi. Pengetahuan Hakim adalah apa yang diketahui dan dipercaya oleh Hakim dan tidak dapat ditarik kembali oleh Majelis atau Hakim Tunggal. Untuk pembuktian sah, setidaknya dua alat bukti dari kelima bukti di atas harus ada. Pasal 76 UU Pengadilan Pajak mengatur keputusan hakim tersebut.

Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan untuk menentukan kebenaran materiil, termasuk beban pembuktian dan penilaian pembuktian. Hakim berusaha untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, termasuk beban pembuktian, penilaian yang adil bagi pihak-pihak, dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam persidangan, tidak terbatas pada fakta dan argumen yang diajukan oleh pihak-pihak. Selama persidangan,

masing-masing pihak memiliki kemungkinan untuk mengemukakan permintaan baru yang belum diungkapkan dalam Surat Uraian Banding. Pemohon banding tidak diwajibkan untuk hadir dalam sidang. Akibatnya, agar pemohon banding menerima jawaban, dia harus diberitahu tentang fakta baru atau hal-hal yang disebutkan dalam banding.

Pembuktian tersebut sesuai dengan prinsip pembuktian bebas sebagaimana tercantum pada Penjelasan Pasal 69 UU Pengadilan Pajak. Kesamaan prinsip pembuktian bebas pada pengadilan pajak dengan PTUN karena pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus termasuk ke dalam rumpun tata usaha negara.

Teori Penjatuhan Putusan Berdasarkan Pembuktian

Teori Pembuktian Berdasarkan Keyakinan Hakim Belaka atau Coviction-in Time

Teori pembuktian yang menyatakan menentukan salah tidaknya seorang, semata-mata ditentukan oleh penilaian keyakinan hakim. Keyakinan hakim dalam menentukan apakah terdakwa melakukan kesalahan Hakim dapat menarik keyakinan dari bukti yang diperiksanya di pengadilan. Mereka juga bisa mengabaikan hasil pemeriksaan bukti, menarik keyakinan dari keterangan atau pengakuan (Harahap, 2002). Hamzah ((1985) menyatakan kelemahan sistem penentuan hukuman saat ini adalah hakim dapat menjatuhkan hukuman pada seorang terdakwa hanya karena keyakinan tanpa bukti yang cukup atau sebaliknya. Hakim dalam sistem ini terlalu bebas sehingga sulit untuk diawasi.

Teori Pembuktian Menurut Undang-Undang Secara Positif atau Positief Wettelijke Stelsel

Sistem ini bergantung pada prinsip pembuktian dengan alat bukti yang ditentukan undang-undang, yang berarti bahwa hanya bukti yang sah yang dapat membuktikan kesalahan tergugat atau terdakwa. Jika terdakwa memenuhi syarat dan ketentuan pembuktian, itu cukup untuk menentukan kesalahan terdakwa tanpa mempersoalkan keyakinan hakim, yaitu apakah hakim benar-benar yakin bahwa tergugat atau terdakwa salah (Harahap, 2002).

Menurut D. Simons, Pada hakikatnya, sistem atau teori pembuktian berdasarkan undang-undang secara positif (teori pembuktian berdasarkan undang-undang secara positif) ini bertujuan untuk menghilangkan semua pertimbangan subjektivitas hakim dan mengikat mereka dengan ketat dengan peraturan pembuktian yang ketat. Sekali hakim majelis menemukan bahwa ada bukti yang objektif sesuai dengan cara dan alat bukti yang sah menurut undang-undang, bukti tersebut tidak lagi dipertanyakan atau diuji oleh hakim dengan keyakinan hati nuraninya. Pemeriksaan perkara oleh hakim semata-mata bergantung pada nilai bukti objektif tanpa mencampuradukkan bukti yang diperoleh di persidangan dengan unsur subjektif keyakinannya.

Sistem pembuktian secara positif lebih dekat dengan prinsip penghukuman berdasarkan hukum. Ini berarti bahwa tidak hanya hakim yang dapat menjatuhkan hukuman terhadap seseorang, tetapi juga undang-undang yang berlandaskan asas. Seorang terdakwa baru dapat dihukum dan dipidana jika tuduhannya benar-benar terbukti dengan cara dan bukti yang sah menurut undang-undang. Ini adalah sistem yang juga dikenal sebagai teori pembuktian formal (formele bewijstheorie) (Hamzah, 1985).

Teori Pembuktian Berdasarkan Keyakinan Hakim Atas Alasan yang Logis atau Conviction-Raisonee

Harahap (2002) menjelaskan bahwa Keyakinan hakim sangat penting dalam menentukan kesalahan terdakwa. Namun, faktor keyakinan hakim dibatasi dalam sistem pembuktian ini. Ada bukti yang jelas yang harus mendukung keyakinan hakim. Hakim

harus menjelaskan mengapa dia percaya terdakwa melakukan kesalahan. Dalam sistem conviction-raisonee, dia menegaskan bahwa keyakinan hakim harus didasarkan pada alasan atau alasan, dan alasan itu harus beralasan, yaitu berdasar alasan yang dapat diterima. Keyakinan hakim tidak boleh berasal dari keyakinan yang tertutup tanpa alasan yang dapat diterima akal. Hakim tidak dapat bergantung pada bukti yang ditetapkan oleh undang-undang. Mereka juga harus menjelaskan bagaimana mereka memperoleh keyakinan dan menguraikan alasan mereka untuk membuat keputusan mereka.

Sistem atau teori pembuktian ini disebut juga pembuktian bebas karena hakim bebas untuk menyebut alasan-alasan keyakinannya. Ajaran pembuktian bebas, juga dikenal sebagai teori pembuktian bebas, mengatakan bahwa tidak ada aturan yang mengikat hakim, jadi sejauh mana pembuktian dilakukan diserahkan kepada mereka. Namun, teori ini menyatakan bahwa untuk pembuktian yang sah diperlukan minimal dua bukti yang berasal dari keyakinan yang sama. Penjatuhan putusan oleh hakim pengadilan pajak, yang menganut asas pembuktian bebas, sesuai dengan teori pembuktian berdasarkan keyakinan hakim atas alasan yang logis.

Sengketa Transfer Pricing PT HI

PT HI adalah sebuah perusahaan modal asing dari Jepang yang berdiri pada April 1996 sebagai produsen plastik compound, plastik berwarna dan master batch. PT HI terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Satu (KPP PMA 1) dan mendapat izin untuk melakukan pembukuan dalam mata uang dollar Amerika (USD) berdasarkan Keputusan DJP No. 14/PJ.42/1997 tanggal 8 Januari 1997.

Pengadilan Pajak mengeluarkan putusan No.Put.74576/PP/M.IB/15/2016 pada tanggal 28 September 2016. Putusan tersebut mengabulkan banding yang diajukan oleh PT HI atas sengketa transfer pricing tahun pajak 2011. Mahkamah Agung menguatkan putusan pengadilan pajak tersebut melalui putusan No. 44/B/PK/Pjk/2018 tanggal 19 Februari 2018.

Sengketa transfer pricing ini bermula dari hasil pemeriksaan KPP PMA 1 berupa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) yang menetapkan pajak kurang bayar sebesar USD 454,593,50. Pajak kurang bayar tersebut berasal dari pengujian transfer pricing yang dilakukan pemeriksa dari KPP PMA 1 yang menyimpulkan terdapat transfer pricing berupa ketidakwajaran pembelian impor bahan baku dari perusahaan afiliasi PT HI. Pada saat itu pemeriksa menggunakan metode TNMM, mengikuti metode yang dinyatakan PT HI pada SPT PPh Badan. Dengan metode TNMM, pemeriksa membanding margin on total cost PT HI sebesar -9,50 dengan median margin perusahaan pembanding sebesar 4,11%. Margin tersebut diterapkan pada PT HI dan menghasilkan koreksi pembelian impor sebesar USD 2.745.902,-. PT HI tidak setuju dengan SKPKB tersebut kemudian menempuh prosedur keberatan kepada DJP sesuai Pasal 25 UU KUP. Setelah DJP menolak permohon keberatan, PT mengajukan banding ke pengadilan pajak sesuai Pasal 27 UU KUP, dan Pasal 35 UU Pengadilan Pajak.

Pokok alasan dari keberatan dan banding yang diajukan oleh PT HI adalah: 1) Hasil pengujian kewajaran transaksi tertuang dalam Transfer Pricing Documentation (TP Doc) yang dilakukan PT HI menyatakan transaksi pembelian impor memenuhi prinsip-prinsip kewajaran dan kelaziman usaha; 2) Metode pengujian menurut PT HI adalah Comparable Uncontrolled Price (CUP) bukan TNMM; dan 3) kerugian yang dialami oleh PT HI semata-mata karena faktor bisnis bukan karena rekayasa transfer pricing.

Pada sisi lain, DJP sebagai peneliti pada tahap keberatan dan Terbanding pada tahap banding di Pengadilan Pajak, mengoreksi pembelian impor dengan pokok alasan yaitu, 1) PT HI baru membuat TPD untuk keperluan permohonan keberatan. Padahal,

TPD seharusnya menjadi dasar pembukuan sesuai Pasal 28 UU KUP; 2) sesuai Pasal 26 ayat (4) UU KUP, DJP tidak mempertimbangkan TPD yang dibuat PT HI karena tidak disampaikan saat pemeriksaan; dan 3) PT HI menyatakan dalam SPT Tahunan menggunakan metode TNMM, namun PT HI menyatakan menggunakan metode CUP dalam TPD. Hal tersebut menunjukan ketidakkonsistenan PT HI.

Pada persidangan PT HI menyampaikan bukti-bukti berupa Laporan Keuangan tahun 2011, TPD tahun 2011, dan contoh bukti-bukti pembelian impor dari pihak afiliasi pemasok serta pembelian pihak afiliasi pemasok dari produsen. DJP menyampaikan bukti berupa Laporan Hasil Pemeriksaan, dan Laporan Penelitian Keberatan. Kedua laporan tersebut memuat analisis transfer pricing yang dilakukan DJP.

Pertimbangan Majelis Hakim

Majelis Hakim melakukan penilaian terhadap bukti-bukti termasuk surat penjelasan yang disampaikan oleh para pihak pada saat sidang pemeriksaan. Berikut ini hasil penilaian Majelis Hakim: 1) Tujuan dilakukan analisis kewajaran harga yang dilakukan oleh DJP (Terbanding) adalah untuk menguji tingkat kewajaran harga pembelian impor berupa bijih plastik dari afiliasinya yang mempunyai hubungan istimewa. Oleh karena itu koreksi Harga Pokok Penjualan sebesar USD 2.763.860,27 yang dilakukan oleh Terbanding pada hakekatnya merupakan simpulan bahwa pembelian impor dari para afiliasinya terlalu mahal (tidak wajar) sebesar USD 2.763.860,27; 2) Berdasarkan fakta yang terungkap dalam persidangan, total pembelian impor dari para afiliasi adalah sebesar USD 6.392.257,71 atau 37,67% dari total pembelian impor. Dari hasil analisis yang dilakukan oleh Terbanding, pembelian impor dari pihak afiliasi yang wajar seharusnya sebesar USD 3.628.397,44 (USD 6.392.257,71 -USD 2.763.860,27), atau sebesar 56,76% dari pembelian sebenarnya dari pihak afiliasi sebesar USD 6.392.257; 3) Bahwa dalam persidangan, PT HI (Pemohon Banding) menyerahkan bukti berupa invoice atas pembelian impor dari M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd dengan total pembelian seharga USD 2.895.140,00 dan bukti-bukti pembelian bijih plastik oleh M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd dari Petrochemicals (Malaysia) SDN. BUD, yang menunjukkan rata-rata margin yang diperoleh M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd adalah berkisar 1 sampai dengan 3%; 4) Bila dibandingkan antara hasil analisis yang dilakukan oleh Terbanding dengan harga pembelian yang sebenarnya dilakukan oleh pemohon Banding dari afiliasinya, maka dapat disimpulkan bahwa hasil analisis yang dilakukan oleh Terbanding menghasilkan harga dengan tingkat keuntungan yang diperoleh oleh M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd Malaysia adalah sebesar 43,24% (100% - 56,76%), sedangkan faktanya keuntungan yang diperoleh M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd Malaysia hanya berkisar 1% sampai 3%; 5) Majelis berpendapat hasil analisis kewajaran harga sangat ditentukan oleh ketepatan dalam: mengidentifikasi kegiatan usaha, mengidentifikasi transaksi yang diuji, keandalan dalam mengidentifikasi jenis barang yang ditransaksikan, keandalan metode analisis yang dipilih, keandalan pemilihan perusahaan sebagai pembanding, serta keandalan dalam melakukan penyesuaian terhadap faktor-faktor yang dapat mempengaruhi proses analisis ketersebandingan yang dilakukan.

Dari hasil penilaian di atas, Majelis berpendapat sebagai berikut:

1) Kedua belah pihak sepakat bahwa yang akan diuji adalah kewajaran harga pembelian impor yang berasal dari pihak afiliasi yang mempunyai hubungan istimewa dalam hal ini pembelian dariM & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd Malaysia dan pembelian dari PT M Indonesia;

2) Barang yang dibeli adalah bahan baku berupa bijih plastik yang merupakan produk petro kimia dalam kelompok poly propyline, yang merupakan produk bersifat standar dan tersedia harga pasarnya untuk wilayah Asia Pacific;
3) Kedua belah pihak telah melakukan analisis dengan menggunakan dasar peraturan perundang-undangan yang sama, namun terdapat perbedaan dalam penerapannya, yakni pemilihan metode, penetapan Level Indicator, penetapan tested party dan penetapan perusahaan pembanding;
4) Nilai pembelian impor dari afiliasi sebesar USD 6.392.257,71 sedangkan total Harga Pokok Penjualan sebesar USD 18.409.636,00, dan total biaya tahun 2011 adalah sebesar USD 20.023.230,00, maka porsi bahan baku yang dibeli dari afiliasi adalah sebesar 35% dari Harga Pokok Penjualan dan 32% dari Total Biaya;
5) Berdasarkan perbandingan biaya pembelian impor dari afiliasi terhadap total biaya tersebut, pengujian kewajaran harga pembelian dari afiliasi dengan menggunakan metode TNMM dengan Profit Level Indicator (PLI) Margin On Total Cost (MTC) diperlukan penyesuaian-penyesuaian terhadap pengaruh yang ditimbulkan oleh adanya biaya yang berasal dari pembelian impor dari pihak independen serta biaya-biaya lainnya;
6) Berdasarkan tujuan analisis yang akan dicapai yakni kewajaran harga pembelian impor dari perusahaan afiliasi, serta jenis bahan baku yang dibeli, faktor ketersediaan harga pembanding, serta komposisi biaya yang membentuk Harga Pokok Penjualan dan biaya-biaya lainnya, Majelis berpendapat bahwa metode yang lebih tepat digunakan dalam menganalisis kewajaran harga tersebut adalah metode CUP;
7) Bahwa pemilihan metode CUP tersebut juga sejalan dengan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tanggal 6 September 2010 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan DJP Nomor PER-32/PJ/2011 tanggal 11 November 2011 serta Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan Nomor S-153/PJ.4/tahun 2010 tentang Panduan Pemeriksaan transaksi Afiliasi;
8) Sesuai dengan tujuan analisis, pihak tested party yang selayaknya diuji adalah supplier dalam hal ini M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd Malaysia, sehingga berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dapat disimpulkan apakah harga jual M & Co. (Asia pacific) Pte. Ltd Malaysia kepada Pemohon Banding wajar atau tidak wajar bila dibandingkan dengan apabila dibeli dari pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa;
9) Metode TNMM dengan PLI Margin On Total Cost (MTC) tanpa dilakukan penyesuaian-penyesuaian yang digunakan oleh Terbanding tidak sesuai dengan tujuan analisis yang dilakukan, dikarenakan komponen biaya bahan baku yang dibeli dari pihak afiliasi yang diuji, nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan total biaya yang dijadikan ukuran pengujian, sehingga hasil analisis yang dilakukan dapat menjadi bias dari tujuan pengujian yang akan dicapai;
10) Berdasarkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan, harga jual bahan baku berupa bijih plastik dari M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd Malaysia kepada Pemohon Banding dibeli dari Petrochemicals (Malaysia) SDN. BHD (“Petrochemicals”) dengan margin antara 1% s.d 3%;
11) Berdasarkan hasil analisis kewajaran harga dengan menggunakan metode CUP dengan Profit Level Indicator Gross Profit Margin, menunjukkan bahwa harga beli bahan baku dari M & Co. (Asia Pacific) Pte. Ltd Malaysia masih wajar bila

dibandingkan dengan harga jual dari pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

Dari pendapat di atas, Majelis Hakim memutuskan untuk mengabulkan banding yang diajukan oleh PT HI atas koreksi DJP terhadap pembelian impor.

Analisis Terhadap Pertimbangan Majelis Hakim

Pengadilan Pajak menerapkan asas pembuktian bebas, sesuai dengan yang dianut dalam Undang-Undang Perpajakan, di mana Majelis Hakim bertujuan untuk mencapai kebenaran materiil. Dalam kasus ini, pembagian beban pembuktian diterapkan kepada kedua belah pihak, yaitu Terbanding (Direktorat Jenderal Pajak) dan Pemohon Banding (PT HI). Terbanding harus membuktikan bahwa apa yang dilaporkan oleh PT HI dalam Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) kurang benar atau tidak sesuai dengan jumlah yang seharusnya dibayarkan. Sementara itu, PT HI sebagai pihak yang mengajukan sengketa harus mampu membuktikan bahwa pajak yang telah dibayarkan sudah benar.

Dalam persidangan, Majelis Hakim berhasil menggali fakta-fakta hukum, pendapat, dan argumen dari kedua pihak secara imparsial. Majelis Hakim mendasarkan putusannya pada fakta dan bukti yang disampaikan selama sidang. Hal ini tercermin dalam Putusan Pengadilan Pajak No. PUT-74576/PP/M.IB/15/2016 tanggal 28 September 2016, di mana Majelis Hakim memeriksa bukti-bukti yang diajukan oleh PT HI dan Terbanding.

Sengketa berpusat pada koreksi yang dilakukan oleh Terbanding atas Harga Pokok Penjualan (HPP) sebesar USD 2.763.860,27 yang dilaporkan oleh PT HI. Terbanding mengklaim bahwa harga pembelian impor dari pihak afiliasi oleh PT HI tidak wajar, sedangkan PT HI mempertahankan bahwa harga tersebut wajar berdasarkan metode *Comparable Uncontrolled Price* (CUP). Dalam pemeriksaan, PT HI menggunakan M & Co. Ltd Malaysia sebagai perusahaan yang diuji untuk menetapkan kewajaran harga.

Majelis Hakim mengkaji hasil pemeriksaan, penilaian atas penjelasan dari kedua pihak, serta bukti-bukti yang diserahkan dalam persidangan. Beberapa poin penting yang menjadi pertimbangan Majelis Hakim dalam menolak koreksi Terbanding adalah 1) Koreksi Terbanding yang menunjukkan margin keuntungan afiliasi sebesar 43,24% tidak sesuai dengan margin keuntungan afiliasi yang sebenarnya, yaitu sekitar 1% hingga 3%; 2) Penggunaan metode *Transactional Net Margin Method* (TNMM) oleh Terbanding tanpa penyesuaian yang diperlukan tidak sesuai dengan tujuan analisis transfer pricing yang dilakukan; 3) Analisis kewajaran harga dengan metode CUP menunjukkan bahwa harga beli bahan baku dari M & Co. (Asia Pasific) Malaysia oleh PT HI masih dalam batas kewajaran.

Majelis Hakim juga menyoroti bahwa koreksi atas HPP yang dilakukan oleh Terbanding menyimpulkan bahwa pembelian impor dari afiliasi dianggap terlalu mahal sebesar USD 2.763.860,27. Dari pemeriksaan, Majelis Hakim berupaya mendapatkan gambaran lengkap mengenai usaha PT HI, skema transaksi, analisis kesebandingan, pemilihan pihak yang diuji, serta metode transfer pricing yang digunakan. Keputusan Majelis Hakim yang mengabulkan banding PT HI menunjukkan bahwa mereka tidak hanya berfokus pada formalitas pengujian transfer pricing, tetapi juga berusaha untuk memenuhi aspek materiil dari pengujian tersebut. Dalam pertimbangannya, Majelis Hakim mempertanyakan keandalan pengujian transfer pricing oleh Terbanding, terutama ketika margin keuntungan yang dihitung sangat berbeda dengan margin yang sebenarnya diperoleh afiliasi.

Selama persidangan, PT HI berhasil menunjukkan bukti tagihan yang mendukung bahwa afiliasi membeli bahan baku dari pihak independen dan menjual kembali kepada PT HI dengan margin keuntungan yang wajar. Bukti ini menunjukkan adanya perbedaan besar antara margin keuntungan yang diperoleh afiliasi (1% hingga 3%) dan margin yang dihitung oleh Terbanding (43,24%). Majelis Hakim mencatat bahwa perbedaan margin yang signifikan ini menunjukkan ketidakandalan metode transfer pricing yang digunakan oleh Terbanding, sehingga penyesuaian-penyesuaian harus dilakukan. Berdasarkan bukti dan argumentasi yang diajukan, Majelis Hakim menyatakan bahwa metode CUP dengan indikator gross margin menunjukkan bahwa harga beli bahan baku PT HI dari M & Co. Ltd (Malaysia) masih wajar. Dari putusan tersebut, dugaan DJP mengenai transfer pricing pada transaksi pembelian impor tidak terbukti. Dengan demikian, kerugian yang dialami oleh PT HI murni karena faktor bisnis.

Majelis Hakim memutuskan untuk membatalkan koreksi Terbanding atas harga pembelian impor oleh PT HI. Putusan ini diambil secara bulat oleh Majelis Hakim, tanpa dissenting opinion. Putusan tersebut menunjukkan keyakinan mereka terhadap kebenaran materiil yang ditemukan selama persidangan. Putusan ini juga menegaskan pentingnya analisis yang cermat dan bukti yang kuat dalam sengketa transfer pricing di Pengadilan Pajak.

Kesimpulan

Upaya Majelis Hakim untuk memperoleh kebenaran materiil dalam pengambilan putusan adalah dengan membagi beban pembuktian kepada para pihak. Dalam sidang pemeriksaan banding para pihak diminta untuk menyampaikan penjelasan, keterangan serta bukti-bukti mengenai gambaran usaha Pemohon Banding, skema transaksi, analisis kesebandingan, pemilihan pihak yang diuji, pemilihan metode transfer pricing, pemilihan perusahaan pembanding hingga penerapan indikator tingkat laba dari para pihak. Dalam putusannya terlihat Majelis Hakim memahami substansi koreksi transfer pricing yang menjadi sengketa. Majelis Hakim membatalkan koreksi transfer pricing DJP karena bukti-bukti invoice menunjukan pihak afiliasi hanya memperoleh keuntungan margin 1% s.d. 3% bukan sebesar 43,24% sebagaimana koreksi DJP.

BIBLIOGRAFI

Agata, G., Lembut, P. I., & Oktariani, F. (2021). Analisis Determinan Transfer Pricing pada Perusahaan Multinasional yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ilmiah Wahana Akuntansi*, *16*(1), 74–93.

Amah, N., Febrilyantri, C., & Lestari, N. D. (2023). Insentif Pajak Dan Tingkat Kepercayaan: Pengaruhnya Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Ekonomi*, *28*(1), 1–19.

Amidu, M., Coffie, W., & Acquah, P. (2019). Transfer pricing, earnings management and tax avoidance of firms in Ghana. *Journal of Financial Crime*, *26*(1), 235–259.

Bahri, S. (2020). Analisi Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kesadaran Wajib Pajak Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, *20*(1), 1–15.

Falbo, T. D., & Firmansyah, A. (2018). Thin capitalization, transfer pricing aggresiveness, penghindaran pajak. *Indonesian Journal of Accounting and Governance*, *2*(1), 1–28.

Gracia, J., & Sandra, A. (2022). Pengaruh Pajak Penghasilan Badan, Ukuran Perusahaan,

Tax Heaven Country, dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Transfer Pricing. *Wahana Riset Akuntansi*, *10*(1), 56–68. https://doi.org/10.24036/wra.v10i1.116696

Gunawan, K. (2022). *Pengaruh Instrumen Derivatif dan Multinasionalitas terhadap Agresivitas Transfer Pricing pada Perusahaan Multinasional yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2017-2020/Kenneth Gunawan/33180069/Pembimbing: Nunung Nuryani*.

Ilmi, F., & Prastiwi, D. (2019). Pengaruh profitabilitas, inovasi perusahaan dan ukuran perusahaan terhadap transfer pricing aggressiveness. *Jurnal Akuntansi AKUNESA*, *8*(2), 1–9.

Khalimi, D. K., & SH, M. H. (2020). *HUKUM PAJAK-Teori dan Praktik*. CV. Anugrah Utama Raharja Anggota IKAPI No. 003/LPU/2013.

Kinait, T., & Ayem, S. (2021). Pengaruh Penghindaran Pajak (Tax Avoidance), Manajemen Laba, Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Biaya Hutang Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (2016-2019). *Amnesty: Jurnal Riset Perpajakan*, *4*(2), 303–317.

Maharani, G. A. A. I., Endiana, I. D. M., & Kumalasari, P. D. (2021). Pengaruh moral wajib pajak, sanksi pajak, sistem pajak, pemeriksaan pajak dan tarif pajak terhadap persepsi wajib pajak mengenai etika atas tax evasion. *Kumpulan Hasil Riset Mahasiswa Akuntansi (KHARISMA)*, *3*(1).

Napitupulu, I. H., Situngkir, A., & Arfanni, C. (2020). Pengaruh Transfer Pricing dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance. *Kajian Akuntansi*, *21*(2), 126–141.

Nuryatun, N., & Mulyani, S. D. (2021). The Role Of Independent Commissioners In Moderating The Effect Of Transfer Pricing, Capital Intensity And Profitability Towards Tax Aggressivity. *Indonesian Management and Accounting Research*, *19*(2), 181–204. https://doi.org/10.25105/imar.v19i2.7561

Sari, N. P. P., Sudiartana, I. M., & Dicriyani, N. L. G. M. (2021). Pengaruh Keadilan Pajak, Sistem Perpajakan, Tarif Pajak dan Sanksi Perpajakan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Badan Mengenai Etika Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *Kumpulan Hasil Riset Mahasiswa Akuntansi (KHARISMA)*, *3*(1).

Siandini, D., & Kurnia, K. (2023). Pengaruh Debt Covenant, Good Corporate Governance, Dan Multinasionalitas Terhadap Transfer Pricing Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2017-2021. *EProceedings of Management*, *10*(2).

Zakaria, J. (2020). Pengaruh Kepercayaan Kepada Pemerintah, Kebijakan Insentif Pajak dan Manfaat Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *CESJ: Center Of Economic Students Journal*, *3*(3), 270–289.

Copyright holder:
Arrisman, Ahmad Fauzi (2025)

First publication right:
Syntax Literate: Jurnal Ilmiah Indonesia

This article is licensed under:

