

**TAX AVOIDANCE DALAM BENTUK BASE EROSION
AND PROFIT SHIFTING PADA TRANSAKSI
EKONOMI DIGITAL OLEH PERUSAHAAN
MULTINASIONAL
(STUDI KASUS PENGHINDARAN PAJAK OLEH GOOGLE)**

SKRIPSI

**Diajukan untuk Menempuh Ujian Sarjana
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya**

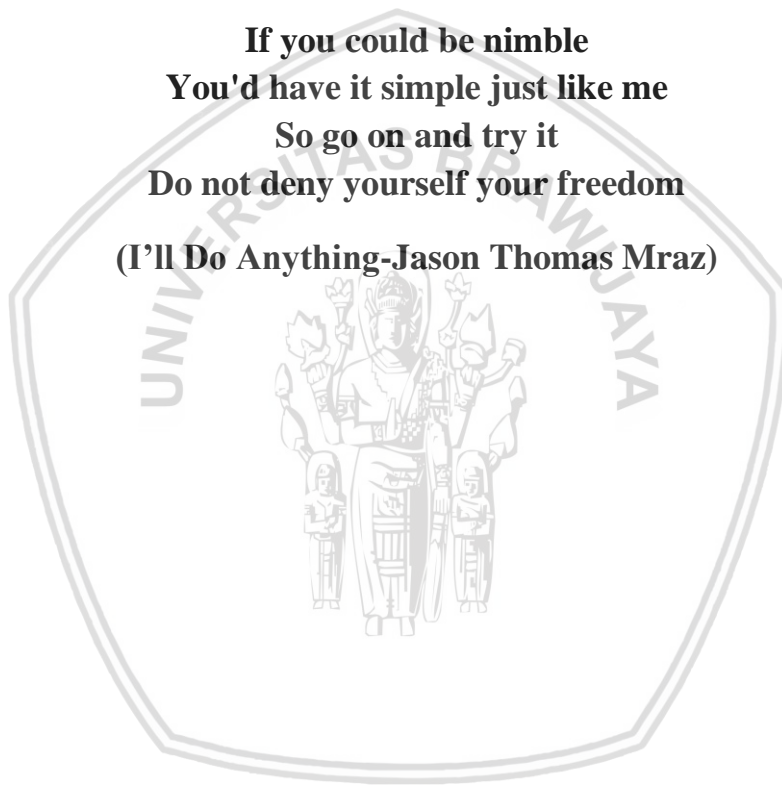
**GUSTI RANDA STANING PUTRAWAN
NIM. 115030406111001**



**UNIVERSITAS BRAWIJAYA
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
PROGRAM STUDI PERPAJAKAN
MALANG
2018**

MOTTO

**If you could be nimble
You'd have it simple just like me
So go on and try it
Do not deny yourself your freedom
(I'll Do Anything-Jason Thomas Mraz)**



TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul : Tax Avoidance dalam Bentuk Base Erosion and Profit Shifting
pada Transaksi Ekonomi Digital oleh Perusahaan Multinasional
(Studi Kasus Penghindaran Pajak Oleh Google)

Disusun Oleh : Gusti Randa Staning Putrawan

NIM : 115030406111001

Fakultas : Ilmu Administrasi

Jurusan : Administrasi Bisnis

Program Studi : Perpajakan



Malang, 06 Juli 2018

Komisi Pembimbing

Ketua,

Rizki Yudhi Dewantara, S.Sos., M.A.P., M.P.A

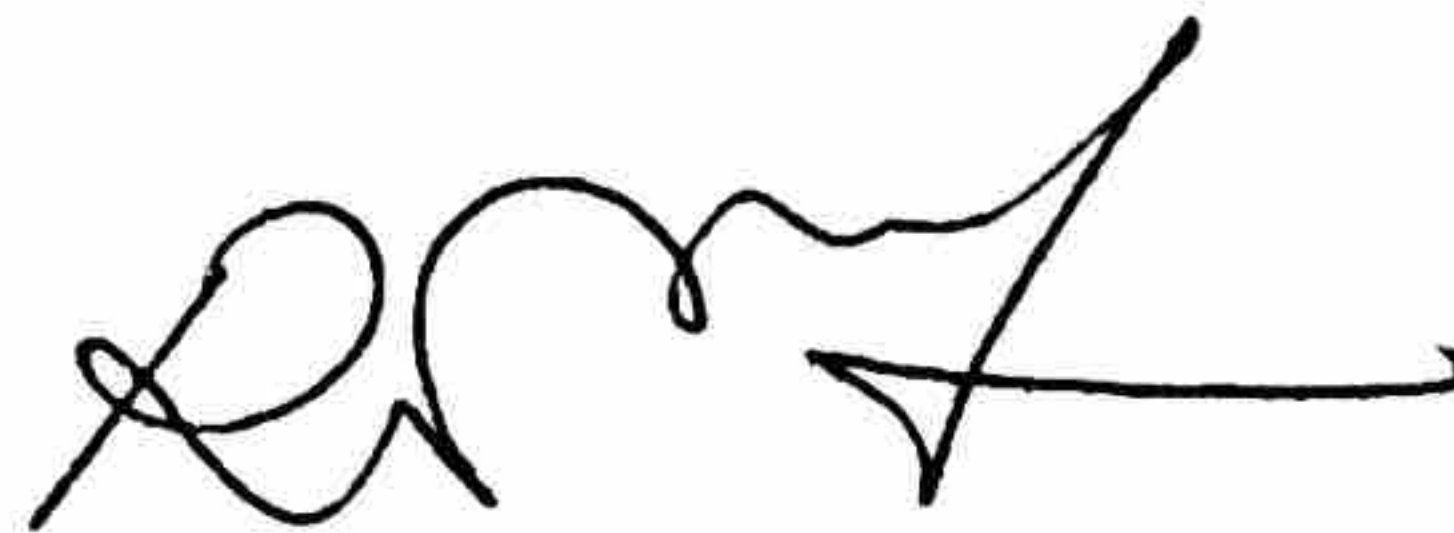
NIP. 19770502 200212 1 003

TANDA PENGESAHAN SKRIPSI

Telah dipertahankan di depan majelis penguji skripsi, Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya, pada :

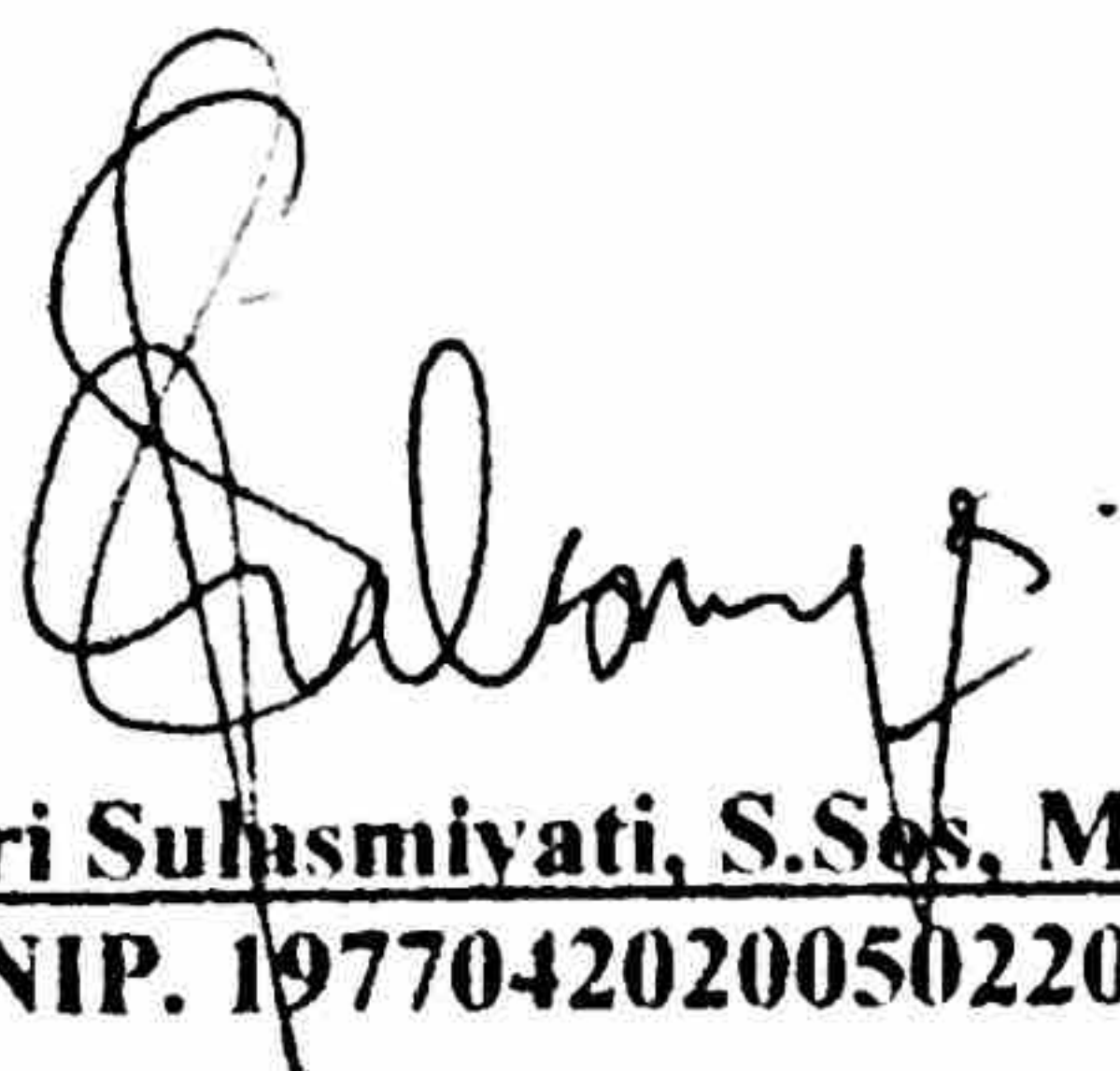
Hari : Selasa
Tanggal : 17 Juli 2018
Jam : 08.00 WIB
Skripsi Atas Nama : Gusti Randa Staning Putrawan
Judul : *Tax Avoidance* dalam Bentuk *Base Erosion and Profit Shifting* pada Transaksi Ekonomi Digital oleh Perusahaan Multinasional (Studi Kasus Penghindaran Pajak oleh Google)

Dan dinyatakan LULUS



Rizki Yudhi Dewantara, S.Sos, MAP, MPA
NIP. 197705022002121003

Anggota



Sri Suhsmiyati, S.Sos, MAP
NIP. 197704202005022001

Anggota



Nurlita Sukma Alfandia, SE, MA
NIP. 2013048811112001

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh pihak lain untuk mendapatkan karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebut sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia skripsi ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (S-1) dibatalkan, serta di proses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Malang, 09 Juli 2018

Mahasiswa,

METERAI
TEMPEL

COB2FAFF124181905

6000
ENAM RIBU RUPIAH



Gusti Randa Staning Putrawan

115030406111001

RINGKASAN

Gusti Randa Staning Putrawan, 2018, **Tax Avoidance Dalam Bentuk Base Erosion and Profit Shifting Pada Transaksi Ekonomi Digital Oleh Perusahaan Multinasional**, Rizki Yudhi Dewantara, S.Sos., M.A.P., M.P.A. 71 hal + xiii

Google menjadi sorotan pemerintah Indonesia karena melakukan penghindaran pajak atau *tax avoidance*. Sorotan terjadi karena masalah ketidakadilan dan etika serta mendapatkan keuntungan besar terutama dari iklan tanpa memberikan kontribusi pajak ke Indonesia. Google sebagai pelaku usaha memperoleh penghasilan sekaligus menikmati barang publik dan fasilitas umum di Indonesia, akan tetapi penghasilan yang diperoleh dari Indonesia dialihkan ke negara Singapura sehingga Google dikatakan sebagai pelaku penghindaran pajak (*tax avoidance*). Skema penghindaran pajak yang dilakukan adalah dengan memindahkan penghasilan (*profit shifting*) yang diperoleh dari Indonesia ke Singapura. Perpindahan penghasilan tersebut tentu saja menyebabkan berkurangnya pendapatan pajak yang mengancam kewenangan perpajakan Indonesia (*base erosion*).

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui gambaran dan bentuk penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google. Penelitian ini menggunakan penelitian deskriptif dengan metode kualitatif. Fokus dalam penelitian ini adalah gambaran penghindaran pajak oleh Google, faktor penghambat pemerintah menghadapi penghindaran pajak oleh Google, dan strategi pemerintah menghadapi penghindaran pajak oleh Google. Sumber data dalam penelitian ini diperoleh dari buku-buku, artikel internet, serta peraturan perundang-undangan yang sesuai dengan permasalahan. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kepustakaan. Dalam penelitian ini, Penulis akan mengumpulkan data-data dan informasi untuk mendukung latar belakang permasalahan, teori-teori yang berkaitan dengan pembahasan permasalahan yang ada, serta data-data penunjang lainnya.

Hasil Penelitian menunjukkan Google terbukti melakukan penghindaran pajak di Indonesia dengan mengalihkan penghasilan yang didapat ke Singapura dengan skema yang disebut ***Double Irish Dutch Sandwich***. Terdapat beberapa kendala yang dihadapi pemerintah Indonesia, diantaranya Google tidak mempunyai Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia sehingga tidak mudah pemerintah memungut hutang pajak yang harus dibayarkan oleh Google. Pemerintah Indonesia khususnya Kementerian Keuangan berusaha semaksimal mungkin mengejar Google dengan cara negosiasi sehingga Google membayar kewajiban pajaknya di Indonesia.

Saran yang diberikan dalam penelitian ini ialah pemerintah Indonesia harus segera menerbitkan peraturan perpajakan yang mengatur tentang ekonomi digital lintas yuridiksi atau negara untuk perusahaan-perusahaan multinasional atau *over the top*.

SUMMARY

Gusti Randa Staning Putrawan, 2018, Tax Avoidance Format of Base Erosion and Profit Shifting in Digital Economy Transaction by Multinational Companies, Rizki Yudhi Dewantara, S.Sos., M.A.P., M.P.A. 71 pages + xiii

Google, recently has received some attention from Indonesian government regarding tax avoidance. The attentions occur for major profit Google has gained through commercial, without tax contribution to Indonesia, is deemed to be unethical and unfair. Google as a company, receives incomes and utilizes public facilities in Indonesia, but shifts the income it earns in Indonesia into Singapore, so to speak it commits tax avoidance. The scheme of tax avoidance that Google has managed can also be termed as profit shifting. Profit shifting strategy itself may cause decrease in tax earning, hence becomes a threat for Indonesian base erosion.

The purpose of this study is to understand the tax avoidance scheme and concept that has been done by Google. This study was conducted using descriptive study with qualitative method. The main focus of this study are tax avoidance scheme by Google, inhibiting factors of government policy against tax avoidance, and government's strategy to face the tax avoidance. Data sources for this research are obtained from books, internet articles, and relevant constitutional regulations.

Result from the study indicates Google has demonstrated tax avoidance in Indonesia by displacing its earning to Singapore using *Double Irish Dutch Sandwich* scheme. In addition, Indonesian government faces several problems concerning its policy against tax avoidance, since Google does not own permanent establishment in country mentioned, consequently it is difficult for the government to collect acquired tax payable that Google should have been compensated. Indonesian government, primarily Ministry of Finance has attempted negotiation with Google for it to meet its tax obligation.

Recommendation in this study for the government is to establish tax regulation dealing digital economy across jurisdiction or countries for multinational companies, or over the top.

KATA PENGANTAR

Puji Syukur peneliti ucapkan kepada tuhan semesta alam yang maha pengasih lagi maha penyayang Allah SWT yang telah melimpahkan Rahmat dan Hidayahnya, sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul, Tax Avoidance dalam Bentuk Base Erosion and Profit Shifting pada Transaksi Ekonomi Digital oleh Perusahaan Multinasional. Tidak lupa peneliti haturkan shalawat serta salam kepada Rasul Allah SWT, pembawa kabar bahagia Nabi Muhammad SAW yang telah membawa ummat manusia dari kegelapan menuju jaman yang terang benderang.

Skripsi ini merupakan tugas akhir yang diajukan untuk memenuhi syarat dalam memperoleh gelar Sarjana Perpajakan pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.

Peneliti menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak akan terwujud tanpa adanya bantuan dan dorongan dari berbagai pihak. Oleh karena itu pada kesempatan ini peneliti menyampaikan ucapan terima kasih kepada yang terhormat :

1. Bapak Prof. Dr. Bambang Supriyono, MS selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang
2. Ibu Saparila Worokinasih, S.Sos., M.Si. selaku Ketua Program Studi Perpajakan Fakultas Ilmu Administrasi Brawijaya Malang
3. Bapak Rizki Yudhi Dewantara, S.Sos., M.A.P., M.P.A selaku Ketua Komisi Pembimbing

4. Keluarga saya mamik Gusti Muhammad Said, mama Baiq Sringing Ayu, Adik Gusti Putri Ayu Mandasari, yang senantiasa mendukung saya baik secara materiil, maupun spiritual berupa motivasi, semangat dan doa yang tak pernah putus.
5. Teman-teman pajak angkatan legend 2011 yang telah saling mendukung dan berjuang bersama.
6. Sahabat dari ingusan sampai kumisan, Wahyu Rozaqi Ginanjar (Lord Jajang)
7. Orang yang selalu setia menemani saya dalam saat susah maupun senang selama pengerjaan skripsi ini Shalmaa Larasati Pratiwi
8. Bapak dan ibu Koesman selaku pemilik Gamping House yang bersedia menampung saya selama kurang lebih 7 tahun.

Serta pihak-pihak lain yang tidak dapat peneliti sebutkan satu persatu yang sangat berkontribusi atas terselesaikannya skripsi ini. Saran dan kritik yang bersifat membangun sangat peneliti harapkan demi kesempurnaan skripsi ini. Semoga karya skripsi ini bermanfaat dan dapat memberikan sumbangsih kepada dunia pendidikan dan bagi pihak yang membutuhkan.

Malang, 09 Juli 2018

Peneliti

DAFTAR ISI

MOTTO	i
TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
TANDA PENGESAHAN SKRIPSI	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
RINGKASAN	v
SUMMARY	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR TABEL	xii

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	4
C. Tujuan Penelitian	5
D. Kontribusi Penelitian	5
E. Sistematika Penulisan	6

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Penelitian Terdahulu	8
B. Dasar-Dasar Pajak	10
1. Pengertian Pajak	10
a. Pengertian Otonomi Daerah	13
b. Dasar Hukum Otonomi Daerah	13
c. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Otonomi Daerah	15
2. Fungsi Pajak	12
a. Fungsi <i>Budgetair</i>	12
b. Fungsi <i>Regulerend</i>	12
3. Jenis-Jenis Pajak	13
4. Tarif Pajak	15
5. Asas Pemungutan Pajak	16
6. Cara Pemungutan Pajak	18
7. Sistem Pemungutan Pajak	19
8. Wajib Pajak	20
C. Pajak Penghasilan.....	21
D. Perencanaan Pajak	29
E. Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	30
F. Penggelapan Pajak (<i>Tax Evasion</i>)	37



G. <i>Transfer Pricing</i>	41
H. Base Erosion and Profit Shifting	44
I. Ekonomi Digital	47
J. Kerangka Pemikiran	50
BAB III METODE PENELITIAN	
A. Jenis Penelitian	52
B. Pendekatan Penelitian	53
C. Fokus Penelitian	54
D. Situs Penelitian	54
E. Teknik Pengumpulan Data	55
F. Instrumen Penelitian	55
G. Teknik Analisis Data	56
H. Keabsahan Data	59
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	
A. Penyajian Data	60
1. Gambaran Perusahaan Multinasional Google	60
2. Gambaran <i>Tax Avoidance</i> yang Dilakukan oleh Perusahaan Multinasional Google di Indonesia	62
3. Faktor-Faktor yang Menghambat Pemerrintah Indonesia dalam Menghadapi <i>Tax Avoidance</i> yang Dilakukan oleh Google sebagai Perusahaan Multinasional	68
4. Strategi Pemerintah Indonesia dalam Menghadapi Google sebagai Perusahaan Multinasional yang Berpotensi melakukan <i>Tax Avoidance</i>	70
B. Analisis dan Interpretasi Data	73
C. Pembahasan	75
BAB V PENUTUP	
A. Kesimpulan	77
B. Saran	78
DAFTAR PUSTAKA	



DAFTAR TABEL

No.	Judul	Hal.
Tabel 1	Penelitian Terdahulu	9
Tabel 2	Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri	28
Tabel 3	Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap	28
Tabel 4	Negara Pengguna Internet Terbesar	67



DAFTAR GAMBAR

No.	Judul	Hal.
Gambar 1	Kerangka Pemikiran	50
Gambar 2	Metode Analisa Data	56
Gambar 3	Skema Penghindaran Pajak Google	62



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Meningkatnya perkembangan teknologi informasi dan semakin terbukanya perekonomian di era globalisasi, suatu negara tentu akan memberikan peluang bagi perusahaan untuk mengembangkan bisnis mereka dengan cara menciptakan berbagai inovasi produk barang maupun jasa atau dengan memasarkan produknya melalui iklan elektronik. Sebagai perusahaan yang berorientasi laba sudah tentu akan berusaha untuk mendapatkan keuntungan yang sebanyak-banyaknya melalui berbagai macam efisiensi biaya, termasuk efisiensi biaya (beban) pajak. Semakin canggihnya skema-skema transaksi keuangan yang ada dalam dunia bisnis tentu juga akan menciptakan peluang bagi perusahaan untuk melakukan skema-skema transaksi penghindaran pajak dalam rangka mengurangi beban pajak mereka, apalagi jika terjadi kekosongan perundang-undangan terhadap skema-skema penghindaran pajak tersebut.

Perusahaan yang beroperasi secara internasional atau lebih dikenal sebagai perusahaan multinasional (MNC) memiliki kesempatan untuk melakukan penghindaran pajak lebih terbuka lagi yaitu dengan cara memanfaatkan perbedaan sistem perpajakan suatu negara (*internasional tax avoidance*). Dalam perdagangan internasional, perusahaan multinasional merupakan penyumbang pajak terbesar dibanyak negara, tidak terkecuali juga bagi negara Indonesia (Darussalam, 2009:1). Pada bisnis yang konvensional, perusahaan multinasional

harus hadir secara fisik untuk memasarkan produknya di suatu negara. Akan tetapi di era ekonomi digital seperti saat ini kehadiran fisik perusahaan multinasional tidak diperlukan lagi.

Google merupakan salah satu perusahaan multinasional *over the top* (OTT) berkedudukan di California, Amerika Serikat yang berkekhurusan pada jasa dan produk internet meliputi teknologi pencarian, komunikasi, telepon genggam, hiburan dan periklanan. Sebagian besar laba Google berasal dari periklanan. Di Indonesia, Google memiliki kantor perwakilan (*representative office*) yaitu PT. Google Indonesia (PTGI) yang bertindak sebagai *dependent agent* dari Google Asia Pacific Pte. Ltd. di Singapura.

Pada bulan April 2016, Google menjadi sorotan pemerintah Indonesia karena dianggap melakukan penghindaran pajak atau *tax avoidance*. Sorotan terjadi karena mendapatkan keuntungan besar terutama dari iklan tanpa memberikan kontribusi pajak ke Indonesia. Google sebagai pelaku usaha memperoleh penghasilan sekaligus menikmati barang publik dan fasilitas umum di Indonesia, akan tetapi penghasilan yang diperoleh dari Indonesia dialihkan (*profit shifting*) ke Singapura. Perpindahan penghasilan tersebut tentu saja menyebabkan berkurangnya pendapatan pajak yang mengancam kewenangan perpajakan Indonesia (*base erosion*).

Sejak OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*) yang merupakan sebuah organisasi Internasional dengan tiga puluh negara yang menerima prinsip demokrasi perwakilan dan ekonomi pasar bebas atau sebuah organisasi negara-negara industri yang dibentuk untuk

mempromosikan kesehatan ekonomi anggota dan untuk berkontribusi pada pembangunan dunia mengeluarkan isu mengenai *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS), dikarenakan implementasi BEPS dapat merugikan dan menjadi ancaman bagi negara-negara yang menerapkan tarif pajak normal/tinggi dalam sistem perpajakannya, serta dapat mendorong terciptanya ketidakadilan (*unfairness*) di dalam perekonomian global. Perbedaan tarif pajak yang dianut negara-negara di dunia, mendorong kesempatan melakukan *tax arbitrage* yang pada umumnya dimanfaatkan oleh perusahaan multinasional dalam perencanaan pajaknya.

Base erosion and profit shifting merupakan istilah yang digunakan oleh negara-negara anggota G-8, G-20 dan OECD untuk menjelaskan praktek usaha yang dilakukan oleh banyak perusahaan multinasional untuk memindahkan keuntungan usahanya melalui skema *transfer pricing* ke negara yang menerapkan tarif rendah/nol (Wells dan Lowell, 2013:3). Secara umum, selain melalui *transfer pricing* praktek BEPS juga dapat terjadi karena adanya *hybrid mismatches* yaitu pemberlakuan transaksi yang berbeda oleh setiap negara untuk menghindari pajak dan pemberian *Special Purpose Entities* (SPE) yang telah memberi keleluasaan kepada perusahaan multinasional untuk mengalihkan keuntungan usahanya ke negara lain (Love, 2013:2). Praktek semacam ini dapat menciptakan kompetisi yang tidak sehat diantara pelaku usaha, menciptakan ketidakadilan kepada wajib pajak untuk mematuhi kebijakan perpajakan yang sama, dan juga mengarah kepada alokasi sumber daya yang tidak efisien. Berdasarkan hal tersebut praktek BEPS akan berdampak pada hilangnya pendapatan potensial yang diterima setiap negara karena keuntungan suatu perusahaan akan ditransfer ke negara lain yang

mengenakan kebijakan tarif pajak rendah. Mengingat akan praktek BEPS oleh perusahaan multinasional menjadi tantangan serius bagi setiap negara dan dapat merugikan bagi negara-negara yang menerapkan tarif pajak normal atau tinggi.

Dampak negatif yang ditimbulkan oleh BEPS tersebut menjadi semakin jelas dengan ditemukannya bukti bahwa banyak perusahaan multinasional yang dengan sengaja menghindari kewajiban pajaknya dengan cara mengalihkan keuntungan perusahaan ke negara lain yang menerapkan tarif pajak lebih rendah atau tarif pajaknya nol. Praktek seperti ini telah menimbulkan persepsi bahwa BEPS telah mengakibatkan pemerintah kehilangan banyak penghasilannya yang bersumber dari penerimaan pajak perusahaan (Arifin, 2014:1).

Upaya menyelesaikan masalah penghindaran pajak dalam bentuk BEPS yang dilakukan oleh Google sangat penting untuk diatasi, tidak hanya karena berpotensi mengganggu penerimaan dari sektor pajak, tetapi juga dapat menciptakan ketidakadilan antar pelaku usaha yang berada di Indonesia. Berdasarkan hal tersebut peneliti tertarik untuk mengangkat kedalam penelitian yang berjudul ***“Tax Avoidance Dalam Bentuk Base Erosion and Profit Shifting Pada Transaksi Ekonomi Digital Oleh Perusahaan Multinasional (MNC) (Studi Kasus Penghindaran Pajak Oleh Google)”***.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang dikemukakan, maka permasalahan yang akan di bahas dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana gambaran *tax avoidance* yang dilakukan oleh Google sebagai perusahaan multinasional (MNC) di Indonesia ?

2. Apakah faktor-faktor yang menghambat pemerintah Indonesia dalam menghadapi *tax avoidance* yang dilakukan oleh Google sebagai perusahaan multinasional (MNC) ?
3. Bagaimana strategi pemerintah Indonesia dalam menghadapi Google sebagai perusahaan multinasional (MNC) yang berpotensi melakukan *tax avoidance* ?

C. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah di atas, maka tujuan dalam skripsi ini adalah:

1. Mengetahui gambaran dan bentuk penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google.
2. Mengetahui faktor-faktor penghambat yang dialami pemerintah Indonesia atas penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google.
3. Mengetahui strategi pemerintah Indonesia dalam menghadapi penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google.

D. Kontribusi Penelitian

Terdapat 2 (dua) kegunaan yang ada di dalam kontribusi penelitian :

1. Kontribusi Akademis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi akademis bagi mahasiswa agar dapat menambah referensi wacana dan pengetahuan. Selain itu hasil penelitian ini, diharapkan dapat memberi kontribusi pada kumpulan penelitian ilmiah di perguruan tinggi.

2. Kontribusi Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada pemerintah Indonesia dalam menghadapi penghindaran pajak dalam bentuk *base erosion and profit shifting* (BEPS) yang dilakukan oleh perusahaan multinasional (MNC) di era ekonomi digital untuk mengoptimalkan penerimaan dari sektor perpajakan.

E. Sistematika Pembahasan

Peneliti membagi pembahasan skripsi ini dalam lima bab untuk memudahkan pembahasan, diantaranya:

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab ini peneliti menjelaskan mengenai latar belakang, perumusan masalah mengenai topik yang diangkat, tujuan dan manfaat penelitian, serta sistematika penelitian skripsi yang menguraikan secara ringkas mengenai isi setiap bab dari skripsi.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menjelaskan mengenai definisi yang dibutuhkan dalam penelitian ini berdasarkan teori-teori yang ada.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan tentang jenis penelitian, fokus penelitian, lokasi penelitian, sumber data, teknik pengumpulan data, instrumen penelitian, dan teknik analisis data.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menjelaskan tentang gambaran umum lokasi penelitian, penyajian data, dan analisis dan interpretasi data yang telah diperoleh sehingga dapat menjawab rumusan masalah penelitian.

BAB V PENUTUP

Bab ini menjelaskan tentang kesimpulan dan saran yang dihasilkan dari hasil penelitian.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Penelitian Terdahulu

Pada penelitian terdahulu telah terdapat beberapa pembahasan mengenai penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional, diantaranya ialah ;

Ayu Ida Sentanu (2016) dengan judul “Analisis Yuridis Terhadap *Transfer Pricing* Sebagai Upaya *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak)” pada tulisannya peneliti mengidentifikasi 2 (dua) masalah yaitu terjadinya *transfer pricing* di bidang perpajakan dan upaya pemerintah dalam meminimalkan *transfer pricing* dalam perusahaan multinasional. Hasil penelitian menyimpulkan *transfer pricing* dapat terjadi terhadap perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang melewati batas harga kewajaran antar pihak yang memiliki hubungan istimewa, tetapi otoritas pajak dapat mengurangi terjadinya *transfer pricing* karena mempunyai kewenangan untuk menguji penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dengan prinsip (*arm's length principle*) dan penggunaan *global tax identity number*.

Veronica Ria Mayangsari (2012) dengan judul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia” pada tulisannya peneliti menganalisis pengaruh variabel *thin capitalization*, *transfer pricing*, *income shifting*, *multinationality*, *tax haven*, dan kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak perusahaan. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa *thin capitalization* dan kepemilikan institusional

tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan. Variabel *transfer pricing* dan *multinationality* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan, sedangkan variabel *income shifting* dan *tax haven* memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Tabel 1. Tabel Penelitian Terdahulu

NAMA	JUDUL	METODE	YANG DIHASILKAN
Ayu Ida Sentanu (2016)	Analisis Yuridis Terhadap <i>Transfer Pricing</i> Sebagai Upaya <i>Tax Avoidance</i> (Penghindaran Pajak)	Kualitatif, normatif, deskriptif analitis dengan pengumpulan data kepustakaan.	<i>Transfer pricing</i> dapat terjadi terhadap perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang melewati batas harga kewajaran antar pihak yang memiliki hubungan istimewa
Veronica Ria Mayangsari (2012)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia	Penelitian data sekunder. Metode purposive sampling. Metode pengujian data analisis regresi berganda dan statistik deskriptif	<i>Thin capitalization</i> dan kepemilikan institusional tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan. Variabel <i>transfer pricing</i> dan <i>multinationality</i> berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan, sedangkan variabel <i>income shifting</i> dan <i>tax haven</i> memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Perbedaan dari penelitian terdahulu dengan penelitian yang diangkat oleh peneliti sekarang terletak pada tujuan penelitian yaitu untuk mengetahui gambaran penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional Google, faktor penghambat pemerintah Indonesia dalam menghadapi penghindaran pajak Google dan strategi yang digunakan untuk menghadapi penghindaran pajak oleh Google.

B. Dasar-Dasar Pajak

1. Pengertian Pajak

Menurut Waluyo (2011:3) “Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau Negara dalam pembiayaan pembangunan, yaitu dengan cara menggali sumber-sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak. Pajak digunakan untuk pembiayaan pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama”.

Oleh karena itu sangat pentingnya peran pajak di Indonesia, beberapa pengertian pajak dibawah ini yang dikemukakan oleh para ahli dalam bidang perpajakan yang memberikan pengertian yang berbeda namun pada inti dan tujuannya sama.

- a. Berdasarkan UU No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan UU No.28 Tahun 2007 pasal 1 ayat (1) “Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

- b. Menurut Smeets dalam Brotodiharjo (2008:4) “Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, yang dapat dipaksakan tanpa kontra prestasi, yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, maksudnya adalah membiayai pengeluaran pemerintah”.
- c. Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapatkan jasa timbal balik (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Soemitro dalam Brotodiharjo, 2008:5)
- d. Pajak menurut Wirawan dan Burton (2010:6-7) yaitu pembayaran pajak harus berdasarkan undang-undang, sifatnya dapat dipaksakan, tidak ada kontra prestasi (imbalan) yang langsung dapat dirasakan oleh pembayar pajak, dan pemungutan pajak dilakukan oleh Negara baik oleh pemerintah pusat maupun daerah (tidak boleh dipungut oleh swasta, serta pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah (rutin dan pembangunan) bagi kepentingan masyarakat umum.

Dari pengertian-pengertian tersebut diatas dapat disimpulkan, bahwa ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak yaitu:

- 1) Pajak dipungut berdasarkan Undang-Undang dan bersifat memaksa.
- 2) Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontra prestasi individual oleh pemerintah.

- 3) Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat atau pemerintah daerah.
- 4) Pajak diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah yang bila pemasukannya masih terdapat surplus dipergunakan untuk membiayai "*public investment*".

Berdasarkan Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945, segala pemungutan pajak untuk keperluan negara harus berdasarkan Undang-Undang. Menurut Soemitro (2005:18), Undang-Undang pajak adalah produk hukum dan oleh karena itu harus tunduk pada norma-norma hukum baik pembuatannya, pelaksanaannya maupun mengenai materinya. Hukum selalu bertujuan memberi keadilan dan disamping itu hukum sebagai alat yang digunakan untuk mengatur tata tertib/tertib hukum. Pembuatan Undang-Undang pajak wajib dilakukan oleh ahli-ahli hukum yang mengetahui cara-cara dan sistem pembuatan Undang-Undang dan juga harus mengindahkan pedoman-pedoman tentang penyusunan Undang-Undang.

2. Fungsi Pajak

Terdapat 2 (dua) fungsi pajak menurut Setiyaji (2005:3), yaitu:

a. Fungsi *budgetair*

Fungsi *budgetair* yaitu untuk mengumpulkan uang pajak sebanyak-banyaknya sesuai dengan Undang-Undang yang berlaku dimana pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran – pengeluaran negara, yaitu pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan, apabila ada sisa (*surplus*) akan digunakan sebagai tabungan pemerintah.

b. Fungsi *regulerend* (mengatur)

Fungsi *regulerend* (mengatur) adalah suatu fungsi dimana pajak tersebut digunakan sebagai suatu alat mencapai tujuan-tujuan tertentu. Pada fungsi *regulerend* menurut Tjahjono (2009:3-5) memberikan gambaran bahwa “pemungutan pajak digunakan sebagai alat untuk melaksanakan kebijakan negara dalam bidang ekonomi dan sosial, dan sebagai alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya di luar bidang keuangan.

Pajak juga mempunyai fungsi lain, yaitu:

Fungsi demokrasi dan fungsi redistribusi. Fungsi demokrasi menekankan bahwa pajak merupakan salah satu penjelmaan atau wujud sistem gotong-royong, dimana kegiatan pemerintahan dan pembangunan yang dilakukan demi kemaslahatan manusia. Sebagai implementasi dari fungsi demokrasi, pajak memiliki konsekuensi untuk memberikan hak-hak timbal balik yang meskipun tidak diterima langsung, tetapi diberikan kepada warga negara pembayar pajak. Hal tersebut akan berlanjut secara terus-menerus sehingga pajak akan berfungsi redistribusi, yaitu mengimplementasikan unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat (Burton dan Ilyas dalam Setiyaji, 2005:3).

3. Jenis-Jenis Pajak

Masalah perpajakan tidaklah sederhana hanya sekedar menyerahkan sebagian penghasilan atau kekayaan seseorang kepada negara, tetapi coraknya bermacam-macam tergantung pada pendekatannya. Jenis pajak menurut Wirawan dan Burton (2010:19) dapat digolongkan menjadi 3 macam, yaitu menurut sifat, sasarannya dan lembaga pemungutnya:

a. Menurut Sifat

1) Pajak langsung

Pajak yang pembebanannya harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain, serta dikenakan secara berulang-ulang.

Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).

2) Pajak tidak langsung

Pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya pada hal-hal tertentu.

Contoh: Bea Materai, Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

b. Menurut Sasaran

1) Pajak Subjektif

Pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi wajib pajak (subjeknya), setelah diketahui keadaan subjeknya barulah diperhatikan keadaan objektifnya sesuai gaya pikul apakah dapat dikenakan pajak atau tidak.

Contoh: PPh.

2) Pajak Objektif

Jenis pajak yang dikenakan pertama – tama memerhatikan/melihat objeknya baik berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak.

Contoh: PPN, Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan sebagainya.

c. Menurut Lembaga Pemungutan Pajak

1) Pajak Pusat (Negara)

Pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Kementerian Keuangan khususnya Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

Contoh: PPh, PPN, PBB (terdiri atas perkebunan, perhutanan, dan pertambangan), PPnBM, Bea Materai, Pajak Minyak dan Gas (MIGAS), dan Pajak Ekspor.

2) Pajak Daerah

Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah yang dalam pelaksanaannya sehari-hari dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah (DISPENDA).

a) Pajak Pemerintah Provinsi. Contoh: Pajak Kendaraan Bermotor, dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.

b) Pajak Kabupaten / Kota. Contoh: Pajak hotel dan restoran, pajak hiburan, pajak reklame, pajak penerangan jalan, PBB pedesaan dan perkotaan.

4. Tarif Pajak

4 (empat) macam tarif pajak menurut Mardiasmo (2009:9), yaitu:

a. Tarif Sebanding/Proporsional

Tarif berupa presentase yang tetap, terhadap berapapun jumlah yang dikenakan pajak sehingga besarnya pajak yang terutang proporsional terhadap besarnya nilai yang dikenai.

Contoh: untuk penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) di dalam daerah pabean akan dikenakan PPN sebesar 10% (sepuluh persen).

b. Tarif Tetap

Tarif berupa jumlah yang tetap terhadap berapapun jumlah yang dikenakan pajak sehingga besarnya pajak yang terutang tetap.

Contoh: besarnya tarif Bea Materai untuk cek dan bilyet giro dengan nilai nominal berapapun adalah Rp 1.000,00.

c. Tarif Progresif

Persentase tarif yang digunakan semakin besar bila jumlah yang dikenakan pajak semakin besar.

Contoh: pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPH).

d. Tarif Degresif

Persentase tarif yang digunakan semakin kecil bila jumlah yang dikenakan pajak semakin besar.

5. Asas Pemungutan Pajak

Asas pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Smith dalam Waluyo (2011:13) adalah sebagai berikut:

a. *Equality*

Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak yang dikenakan kepada orang pribadi harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil berarti bahwa setiap wajib pajak yang menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta.

b. *Certainly*

Penetapan pajak itu tidak ditentukan sewenang – wenang. Oleh karena itu wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti besarnya pajak yang terutang, kapan harus dibayar, serta batas waktu pembayaran.

c. *Convenience*

Kapan wajib pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan wajib pajak sebagai contoh pada saat wajib pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *Pay as You Earn*.

d. *Economy*

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang ditanggung wajib pajak.

Asas pemungutan pajak lainnya menurut Waluyo (2011:16) terdiri dari tiga asas yang digunakan untuk memungut pajak diantaranya:

a. Asas Tempat Tinggal

Negara mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan wajib pajak berdasarkan tempat tinggal wajib pajak. Wajib pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenakan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh berasal dari Indonesia atau berasal dari luar negeri (Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008).

b. Asas Kebangsaan

Pengenaan pajaknya dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara. Asas ini diberlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

c. Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber dari suatu negara yang memungut pajak. Dengan demikian wajib pajak menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak di Indonesia tanpa memperhatikan tempat tinggal wajib pajak.

6. Cara Pemungutan Pajak

Cara pemungutan pajak menurut Mardiasmo (2008:6) dilakukan berdasarkan 2 stelsel yakni:

a. Stelsel nyata (*riil stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan) yang nyata, sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya telah dapat diketahui. Kelebihan stelsel ini adalah pajak yang dikenakan lebih realistis. Kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada pakhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).

b. Stelsel anggapan (*fictive stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh Undang-Undang. Misalnya, penghasilan satu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya sehingga awal tahun sudah dapat ditetapkan besar pajaknya. Kelebihan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa

harus menunggu pada akhir tahun. Kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

c. Stelsel campuran

Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Apabila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar daripada pajak menurut anggapan, maka wajib pajak harus menambah kekurangannya. Demikian pula sebaliknya apabila lebih kecil maka kelebihanannya dapat diminta kembali.

7. Sistem Pemungutan Pajak

Hukum pajak mengatur sistem pemungutan pajak yang dilakukan oleh fiskus. Penjelasan dari dan sistem pemungutan akan dijabarkan oleh Rahayu (2010:101) menyatakan bahwa sistem pemungutan pajak terbagi menjadi *official assessment system*, *self assessment system*, dan *with holding system*.

a. *Official Assessment System*

Suatu sistem pemungutan pajak dimana besarnya pajak yang harus dilunasi atau pajak yang terutang oleh wajib pajak ditentukan oleh fiskus.

b. *Self Assessment System*

Suatu sistem pemungutan pajak dimana wewenang sepenuhnya untuk menghitung besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak diserahkan oleh fiskus kepada wajib pajak yang bersangkutan, sehingga dengan sistem ini wajib pajak harus aktif untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan kepada Kantor

Pelayanan Pajak (KPP), sedangkan fiskus hanya bertugas memberikan penerangan dan pengawasan.

c. *Withholding System*

Suatu cara pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga untuk memungut/memotong besarnya pajak yang terutang. Namun seperti yang dikutip oleh Ghandi dalam Richupan (1987:164), Skema sistem *withholding* tidak bisa diterapkan secara efektif kepada semua jenis penghasilan dikarenakan sistem *withholding* akan lebih efektif bila dalam penggunaannya jumlah pemotong pajak relatif lebih sedikit apabila dibandingkan dengan penerimaan penghasilan. Atas beberapa jenis penghasilan seperti penghasilan yang berasal dari sewa, penghasilan jasa professional maupun penghasilan dari usaha kecil tidak cocok dijadikan objek sistem *withholding* dikarenakan lebih banyak jumlah pemotong daripada penerima penghasilannya.

8. Wajib Pajak

Pengertian wajib pajak yang disebut dalam Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang No.16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) adalah “Pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”. Memiliki hak dan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan pajak. Pengertian Badan berikutnya secara spesifik dijelaskan dalam Pasal 1 Undang-Undang No.16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) sebagai berikut:

Sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha yang meliputi: perseroan terbatas, perseroan

komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah dengan nama dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi masa, organisasi sosial, politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan Bentuk Usaha Tetap.

1. **Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)**

Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) adalah nomor yang diberikan kepada wajib pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya (Pasal 1 ayat (6) Undang-Undang No.16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Perpajakan). Nomor Pokok Wajib Pajak berfungsi sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak serta untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan.

C. Pajak Penghasilan (PPh)

Undang-undang Pajak Penghasilan (PPh) mengatur pengenaan Pajak Penghasilan terhadap subjek pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Subjek pajak tersebut dikenai pajak apabila menerima atau memperoleh penghasilan, dalam Undang-undang PPh disebut Wajib Pajak. Wajib dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak atau dapat pula dikenai pajak untuk penghasilan dalam bagian tahun oajak apabila kewajiban pajak subjektifnya dimulai atau berakhir dalam tahun pajak (Mardiasmo, 2011:135).

1. **Dasar Hukum Pajak Penghasilan**

Dasar hukum pajak penghasilan adalah undang-undang No.7 tahun 1984

tentang Pajak Penghasilan (PPh) yang berlaku sejak 1 Januari 1984. Undang-undang ini telah beberapa kali mengalami perubahan dan terakhir kali diubah dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008.

2. Subjek Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan menurut Mardiasmo (2011:135) dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak, yaitu :

1. a. Orang pribadi
b. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak
2. Badan, terdiri dari perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, BUMN/BUMD dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi, massa, organisasi politik lainnya, lembaga, dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif
3. Bentuk Usaha Tetap (BUT)

Menurut Mardiasmo (2011:136) Subjek Pajak dapat dibedakan menjadi :

1. Subjek Pajak dalam negeri yang terdiri dari :
 - a. Subjek Pajak Orang Pribadi, yaitu:
 - 1) Orang pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga)

hari (tidak harus berturut-turut) dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau

- 2) Orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat bertempat tinggal di Indonesia.

b. Subjek Pajak Badan, yaitu :

Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria :

- 1) Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- 2) Pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
- 3) Penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
- 4) Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara.

c. Subjek Pajak Warisan, yaitu :

Warisan yang belum dibagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

2. Subjek Pajak luar Negeri yang terdiri dari :

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia,

orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia; dan

- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

3. Tidak Termasuk Subjek Pajak Penghasilan

Menurut Mardiasmo (2011:138) yang tidak termasuk subjek pajak penghasilan adalah :

- 1) Kantor perwakilan negara asing
- 2) Pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat :
 - a. Bukan warga Negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatannya di Indonesia.

- b. Negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.
- 3) Organisasi internasional, dengan syarat :
 - a. Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut.
 - b. Tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya dari iuran para anggota.
- 4) Pejabat perwakilan organisasi internasional, dengan syarat:
 - a. Bukan warga Negara Indonesia.
 - b. Tidak menjalankan usaha, kegiatan, atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan di Indonesia.
4. Objek Pajak Penghasilan

Menurut Mardiasmo (2011:139), yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dalam bentuk apa pun, termasuk :

1. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang;
2. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
3. Laba usaha;

4. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk :

- a. Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
- b. Keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
- c. Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apapun;
- d. Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yaysan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
- e. Keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam

pembiayaan, atau permodalan dama perusahaan dalam perusahaan pertambangan

5. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
6. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian untung;
7. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
8. Royalty atau imbalan atas penggunaan hak;
9. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
10. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
11. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
12. Keuntungan selisih kurs mata uang asing
13. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva
14. Premi asuransi;
15. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
16. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
17. Penghasilan dari usaha berbasis syariah;

18. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan;

19. Surplus Bank Indonesia.

5. Tarif Pajak Penghasilan (PPh)

1) Tabel 2. Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah)	5% (lima persen)
Di atas Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp. 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah)	15% (lima belas persen)
Di atas Rp. 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)	25% (dua puluh lima persen)
Di atas Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)	30% (tiga puluh persen)

Sumber : Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008

2) Tabel 3. Wajib Pajak Badan dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap (BUT)

Tahun Pajak	Tarif Pajak
2009	28%
2010 dan selanjutnya	25%
PT yang 40% sahamnya diperdagangkan di bursa efek	5% lebih rendah dari yang seharusnya
Peredaran bruto sampai dengan Rp. 50.000.000.000	Pengurangan 50% dari seharusnya

Sumber : Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008

6. Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Menurut Waluyo (2008:108) untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak dari Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri, penghasilan netonya dikurangi dengan jumlah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Sesuai Peraturan Menteri Keuangan No.101/PMK.010/2016 Tanggal 1 Januari 2016 tentang Penyesuaian

Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) memuat besarnya perubahan PTKP yang telah disesuaikan menjadi sebagai berikut :

1. Rp. 54.000.000,00 (lima puluh empat juta rupiah) untuk diri Wajib Pajak Orang Pribadi ;
2. Rp. 4.500.000,00 (empat juta lima ratus ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;
3. Rp. 4.500.000,00 (empat juta lima ratus ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semanda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.

D. Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)

Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam perencanaan pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Pada umumnya penekanan perencanaan pajak (*tax planning*) adalah untuk meminimumkan kewajiban pajak (Suandy, 2011:14). Zain (2008:96) mengidentifikasi pajak dengan perencanaan pajak dan mendefinisikan sebagai berikut :

Perencanaan pajak adalah tindakan penstrukturan yang terkait dengan konsekuensi potensi pajaknya, yang tekanannya kepada pengendalian setiap transaksi yang ada konsekuensi pajaknya. Tujuannya adalah bagaimana pengendalian tersebut dapat mengefisiensi jumlah pajak yang akan ditransfer ke pemerintah, melalui apa yang disebut sebagai penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan bukan penyeludupan pajak (*tax evasion*) yang merupakan tindak pidana fiskal yang tidak akan

ditoleransi.

Motivasi yang mendasari dilakukannya suatu perencanaan pajak umumnya bersumber dari tiga unsur pajak (Suandy, 2011:17), yaitu :

1. Kebijakan perpajakan (*tax policy*)

Tax policy merupakan alternative dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Dari berbagai aspek *tax policy* terdapat faktor-faktor yang mendorong dilakukannya *tax planning*, yaitu pajak apa yang akan dipungut, siapa yang dijadikan subjek pajak, apa yang merupakan objek pajak, berapa besarnya tarif pajak dan bagaimana prosedurnya.

2. Undang-undang perpajakan (*tax law*)

Dalam pelaksanaannya, Undang-undang selalu diikuti dengan ketentuan-ketentuan lain, termasuk Undang-undang perpajakan yang diikuti oleh Peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, Keputusan Dirjen Pajak. Dengan banyaknya ketentuan tersebut, membuka celah bagi wajib pajak untuk menganalisis kesempatan guna perencanaan pajak yang baik meminimalkan potensi kerugian tersebut.

3. Administrasi perpajakan (*tax administration*).

Indonesia masih mengalami kesulitan dalam melaksanakan administrasi perpajakan secara memadai. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak yang baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena perbedaan penafsiran antara fiskus dan wajib pajak, luasnya aturan perpajakan dan sistem informasi yang belum efektif.

Ketiga unsur tersebut terjadi menurut proses sesuai dengan urutan waktu penyusunan sistem perpajakan.

E. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Lyons dalam Suandy (2008:7), yaitu :

“Tax Avoidance is a term used to describe the legal arrangements

of tax fair's affairs so as to reduce his tax liability. It's often to pejorative overtones, for example it is use to describe avoidance achieved by artificial arrangements of personal or business affair to take advantage of loopholes, ambiguities, anomalies or other deficiencies of tax law. Legislation design to counter avoidance has become more commonplace and often involves highly complex provision”.

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Graham dalam Rahayu (2010:147)

Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) merupakan usaha yang sama sekali tidak melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pengertian *Tax Avoidance* menurut Anderson dalam Rahayu (2010:147), cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan perpajakan.

Pengertian *Tax Avoidance* menurut NA Barr SR James AR Prest dalam Rahayu (2010:147) sebagai manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Beberapa skema penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan adalah:

1) *Transfer pricing*

Transfer pricing merupakan jumlah harga atas penyerahan (*transfer*) barang atau imbalan atas penyerahan jasa yang telah disepakati oleh kedua belah pihak dalam transaksi bisnis maupun finansial (Gunadi, 1994:98). Dalam konteks perpajakan *transfer pricing* digunakan untuk merekayasa pembebanan harga suatu transaksi antara perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dalam rangka meminimalkan beban pajak yang terutang secara

keseluruhan atas grup perusahaan. Dari sisi negara, praktik *transfer pricing* dapat mengakibatkan distorsi penerimaan negara dari sektor pajak. Menurut Griffin dan Pustay, perusahaan multinasional berusaha untuk memaksimalkan laba bersih setelah pajak dengan cara “*they may manipulate transfer prices to shift reported profit from high-tax countries to low-tax countries*”. Skema *transfer pricing* yang umumnya dilakukan oleh perusahaan adalah:

- a) Menggelembungkan *inter company cost*;
- b) Membebankan biaya royalti atas pemakaian merek dagang milik induk perusahaan yang sebenarnya tidak diperlukan;
- c) Memperbesar biaya bahan baku dan atau memperkecil penghasilan dari penjualan barang;
- d) Memperkecil omzet penjualan melalui transaksi maklon.

Pinjaman saham melalui perusahaan Penanaman Modal Asing, dilakukan dengan cara:

- a) Membebankan biaya bunga dari pinjaman pemegang saham kepada pemberi pinjaman di luar negeri, atau
 - b) Penghindaran PPh pemotongan dan pemungutan (*withholding tax*), yaitu melalui praktik pinjaman tanpa bunga dari pemegang saham, dan praktik pemakaian bahan baku untuk perusahaan di luar negeri dan pemakaian merek dagang induk perusahaan tanpa pembayaran royalti kepada induk perusahaan di luar negeri.
- 2) Pemanfaatan *Tax Haven Country*

Negara *tax haven* merupakan suatu lokasi yang menawarkan kewajiban

pajak yang rendah atau daerah yang tidak akan dikenakan pajak di mana para pengusaha melakukan usaha. Hal ini seperti yang dikemukakan oleh Azzara (1999:12), “*a tax haven is a location which offer a low-tax environment for which businessman can operate*”.

Tax haven tidak dapat didefinisikan dengan jelas karena sifatnya sangat relatif, yaitu tergantung pada ketentuan masing-masing negara. Suatu negara dapat saja disebut sebagai *tax haven* oleh negara lain apabila negara tersebut memberikan suatu intensif dalam kegiatan perekonomian di suatu daerah tertentu dalam wilayah negara tersebut. Untuk menentukan bahwa suatu negara sebagai *tax haven* dapat berdasarkan kriteria sebagai berikut (Zain, 2005:65):

- a) Tidak memungut pajak sama sekali atau apabila memungut pajak maka tarifnya sangat rendah;
- b) Memiliki peraturan yang ketat tentang rahasia bank dan atau rahasia bisnis dan tidak akan mengungkapkan kerahasiaan tersebut kepada siapapun atau negara manapun, walaupun hal itu dimungkinkan pengungkapannya berdasarkan perjanjian internasional;
- c) Tersedia fasilitas alat komunikasi modern yang memungkinkan komunikasi ke seluruh dunia tanpa ada hambatan apapun;
- d) Pengawasan yang longgar terhadap lalu lintas devisa, termasuk deposito yang berasal dari negara asing, baik perorangan maupun badan;
- e) adanya promosi dan kepercayaan bahwa negara-negara *tax haven* merupakan pusat keuangan yang baik dan terjamin.

Para peneliti di bidang international taxation pada umumnya membagi

negara tax haven dalam empat kelompok (Darussalam dan Indrayagus, 2007:1)

yaitu :

- a) *Classical tax haven*, yaitu negara yang tidak mengenakan pajak penghasilan sama sekali atau menerapkan tarif pajak penghasilan yang rendah (*no-tax haven*)
- b) *Tax havens* yaitu negara yang menerapkan pembebasan pajak atas sumber penghasilan yang diterima dari luar negeri (*no tax on foreign source of income*).
- c) *Special tax regimes* yaitu suatu negara yang memberikan fasilitas pajak khusus bagi daerah-daerah tertentu di wilayah negaranya
- d) *Treaty tax havens* yaitu negara yang mempunyai *treaty network* yang sangat baik serta menerapkan tarif pajak yang rendah untuk *withholding tax* atas *passive income*.

Berikut 15 negara yang masuk dalam kategori *World's Worst Corporate Tax Havens*:

1. Bermuda
2. The Cayman Islands
3. Belanda
4. Swiss
5. Singapura
6. Irlandia
7. Luxembourg
8. Curacao

9. Hong Kong
10. Cyprus
11. Bahama
12. Jersey
13. Barbados
14. Mauritius
15. The British Virgin Islands

3) *Treaty Shopping*

Tax treaty dapat dijadikan objek untuk melakukan aktivitas penghindaran pajak, meskipun tujuan dari *tax treaty* pada hakekatnya adalah untuk mencegah penghindaran pajak. Skema *treaty shopping* dilakukan oleh penduduk suatu negara yang tidak memiliki *tax treaty* mendirikan anak perusahaan di negara yang memiliki *tax treaty* dan melakukan kegiatan investasinya melalui anak perusahaan tersebut, sehingga investor dapat menikmati tarif pajak rendah dan fasilitas-fasilitas perpajakan lainnya yang tercantum dalam *tax treaty*.

Skema *treaty shopping* dilakukan untuk memanfaatkan fasilitas-fasilitas dalam *tax treaty* (*treaty benefit*). Padahal *treaty benefit* hanya boleh dinikmati oleh residen (subjek pajak dalam negeri) dari kedua negara yang mengikat perjanjian. Untuk dapat memanfaatkan *treaty benefit* harus memenuhi dua syarat (Mansury, 1999:5):

- a) Syarat formal (*administrative requirement*), yaitu pembuktian bahwa yang bersangkutan adalah residen (penduduk) dari negara yang mengikat perjanjian berupa *certificate of residence* yang diterbitkan oleh pejabat

yang berwenang di negara *treaty partner*.

- b) Syarat material (*substantive requirement*), yaitu Wajib Pajak di negara *treaty partner* memang benar-benar residen di negara *partner* tersebut, bukan residen negara ketiga.

4) *Controlled Foreign Corporation* (CFC)

Penghindaran pajak yang dilakukan dengan cara menunda pengakuan penghasilan modal yang bersumber dari luar negeri (khususnya di negara *tax haven*) untuk dikenakan pajak di dalam negeri. Skema CFC dilakukan dengan mendirikan entitas di luar negeri dimana Wajib Pajak dalam negeri (WPDN) memiliki pengendalian. Upaya WPDN untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayar atas investasi yang dilakukan di luar negeri adalah dengan menahan laba yang seharusnya dibagikan kepada para pemegang sahamnya. Dengan memanfaatkan adanya hubungan istimewa dan kepemilikan mayoritas saham, badan usaha di luar negeri tersebut dapat dikendalikan sehingga dividen tidak dibagikan/ditangguhkan. Upaya di atas akan semakin menguntungkan bagi perusahaan jika badan usaha di luar negeri didirikan di negara *tax haven* atau *low tax jurisdiction*.

Untuk menangkal skema penghindaran pajak, dibagi menjadi dua kelompok (Damian, 2013:48) :

1. *Specific Anti Avoidance Rules* (SAAR), yaitu ketentuan anti penghindaran pajak tertentu. Skema penghindaran pajak yang dimaksud contohnya adalah skema penghindaran pajak melalui *Transfer Pricing*, *Thin Capitalization*, *Treaty Shopping* dan *Controlled Foreign Corporation* (CFC).

2. *General Anti Avoidance Rules* (GAAR), yaitu ketentuan anti penghindaran pajak yang bersifat umum untuk mencegah transaksi-transaksi yang bertujuan untuk menghindari pajak, bukan untuk tujuan bisnis.

F. Penggelapan Pajak (*Tax Evasion*)

Pengertian *Tax Evasion* menurut Taslim (2007:125), yaitu :

“*Tax evasion* (penggelapan pajak) yaitu usaha-usaha untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang atau menggeser beban pajak yang terutang dengan melanggar ketentuan-ketentuan pajak yang berlaku. *Tax evasion* merupakan pelanggaran dalam bidang pajak sehingga tidak boleh dilakukan, karena pelaku *tax evasion* dapat dikenakan sanksi administrative maupun sanksi pidana”.

Pengertian *Tax Evasion* menurut Rahayu (2010:147) pengelakan pajak (*tax evasion*) merupakan usaha aktif Wajib Pajak dalam mengurangi, menghapuskan, memanipulasi illegal terhadap utang pajak atau meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terutang menurut aturan perundang-undangan.

Pengertian *Tax Evasion* menurut Lyons dalam Suandy (2008:7), yaitu :

Tax evasion is the reduction of tax by illegal means. The distinction, however, is not always easy. Some example of tax avoidance scheme include locating assets in offshore jurisdiction, delaying repatriation of profit earn in low-tax foreign jurisdiction, ensuring that gains are capital rather than income so the gains are not subject to tax (or a subject at a lower rate), spreading of income to other tax payers with lower marginal tax rates and taking advantages of tax incentives.

Tax evasion menurut Mortenson (2006:118) adalah usaha yang tidak dapat dibenarkan berkenaan dengan kegiatan wajib pajak untuk lari atau menghindari diri dari pengenaan pajak. Sedangkan *tax evasion* menurut Zain (2008:51) merupakan suatu tindakan atau sejumlah tindakan yang merupakan

pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan seperti :

- a. Tidak dapat memenuhi pengisian SPT tepat waktunya
- b. Tidak dapat memenuhi pelaporan penghasilan dan pengurangannya secara lengkap dan benar
- c. Tidak dapat memenuhi pembayaran pajak tepat pada waktunya
- d. Tidak dapat memenuhi kewajiban memelihara pembukuan
- e. Tidak dapat memenuhi kewajiban menyetor pajak penghasilan para karyawan yang dipotong dan pajak lain yang telah dipungut
- f. Tidak dapat memenuhi kewajiban membayar taksiran utang pajak
- g. Tidak dapat memenuhi permintaan fiskus akan informasi pihak ketiga
- h. Pembayaran dengan cek kosong bagi Negara yang dapat melakukan pembayaran pajaknya dengan cek
- i. Melakukan penyuapan terhadap aparat perpajakan dan atau tindakan intimidasi lainnya.

Menurut Rahayu (2010:149) yang menyebabkan terjadinya *tax evasion* yaitu :

1. Kondisi Lingkungan

Lingkungan sosial masyarakat menjadi hal yang tak terpisahkan dari manusia sebagai makhluk sosial, manusia akan selalu saling bergantung satu sama lain. Hampir tidak ditemukan manusia di dunia ini yang hidupnya hanya

bergantung pada diri sendiri tanpa memperdulikan keberadaan orang lain, begitu juga dalam dunia perpajakan, manusia akan melihat lingkungan sekitar yang seharusnya mematuhi aturan perpajakan. Mereka saling mengamati terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan. Jika kondisi lingkungannya baik (taat aturan), masing-masing individu akan termotivasi untuk mematuhi peraturan perpajakan dengan membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sebaliknya jika lingkungan sekitar kerap melanggar peraturan. Masyarakat menjadi saling meniru untuk tidak mematuhi peraturan karena dengan membayar pajak, mereka merasa rugi telah membayarnya sementara yang lain tidak.

2. Pelayanan fiskus yang mengecewakan

Pelayanan aparat pemungut pajak terhadap masyarakat cukup menentukan dalam pengambilan keputusan wajib pajak untuk membayar pajak. Hal tersebut disebabkan oleh perasaan wajib pajak yang merasa dirinya telah memberikan kontribusi pada negara dengan membayar pajak. Jika pelayanan yang diberikan telah memuaskan wajib pajak, mereka tentunya merasa telah diapresiasi oleh fiskus. Mereka menganggap bahwa kontribusinya telah dihargai meskipun hanya sekedar dengan pelayanan yang ramah saja. Tapi jika yang dilakukan tidak menunjukkan penghormatan atas usaha wajib pajak, masyarakat merasa malas untuk membayar pajak kembali.

3. Tingginya tarif pajak

Pemberlakuan tarif pajak mempengaruhi wajib pajak dalam hal pembayaran pajak. Pembebanan pajak yang rendah membuat masyarakat tidak terlalu

keberatan untuk memenuhi kewajibannya. Meskipun masih ingin berkelit dari pajak, mereka tidak akan terlalu membangkang terhadap aturan perpajakan karena harta yang berkurang hanyalah sebagian kecilnya. Dengan pembebanan tarif yang tinggi, masyarakat semakin serius berusaha untuk terlepas dari jeratan pajak yang menghantuinya. Wajib pajak ingin mengamankan hartanya sebanyak mungkin dengan berbagai cara karena mereka tengah berusaha untuk mencukupi berbagai kebutuhan hidupnya. Masyarakat tidak ingin apa yang telah diperoleh dengan kerja keras harus hilang begitu saja hanya karena pajak yang tinggi.

4. Sistem administrasi pajak yang buruk

Penerapan sistem administrasi pajak mempunyai peranan penting dalam proses pemungutan pajak suatu negara. Dengan sistem administrasi yang bagus, pengelolaan perpajakan akan berjalan lancar dan tidak akan terlalu banyak menemui hambatan yang berarti. Sistem yang baik akan menciptakan manajemen pajak yang professional, prosedur berlangsung sistematis dan tidak semrawut. Ini membuat masyarakat menjadi terbantu karena pengelolaan pajak yang tidak membingungkan dan transparan. Seandainya sistem yang diterapkan berjalan jauh dari harapan, masyarakat menjadi berkeinginan untuk menghindari pajak. Mereka bertanya-tanya apakah pajak yang telah dibayarnya akan dikelola dengan baik atau tidak. Setelah timbul pemikiran yang menyangsikan kinerja fiskus seperti itu, kemungkinan besar banyak wajib pajak yang benar-benar lari dari kewajiban membayar pajak.

G. Transfer Pricing

Transfer pricing adalah suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi baik itu barang, jasa, harta tak berwujud, ataupun transaksi financial yang dilakukan oleh perusahaan. Terdapat dua kelompok transaksi dalam *transfer pricing*, yaitu *intra-company* dan *inter-company transfer pricing*. *Intra-company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antardivisi dalam satu perusahaan. Sedangkan *inter-company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antara dua perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksinya sendiri bisa dilakukan dalam satu negara (*domestic transfer pricing*), maupun dengan negara yang berbeda (*international transfer pricing*).

Peraturan tentang *transfer pricing* secara umum diatur dalam Pasal 18 UU nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh). Pasal 18 ayat (3) UU PPh menyebutkan bahwa Direktorat Jendral Pajak (DJP) berwenang untuk menentukan kembali besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa (*arm's length principle*) dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya. Hubungan istimewa dikatakan terjadi jika :

- 1) Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung maupun tidak langsung paling rendah 25% pada Wajib Pajak lain,
- 2) Wajib Pajak menguasai wajib pajak lainnya atau dua atau lebih wajib pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak

langsung, atau

- 3) Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

Aturan lebih lanjut dan detail tentang *transfer pricing* termuat dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor 43 Tahun 2010 yang diubah dengan Peraturan Dirjen Pajak Nomor 32 Tahun 2011. Didalam aturan ini disebutkan pengertian *arm's length principle* yaitu :

Harga atau laba atas transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa ditentukan oleh kekuatan pasar, sehingga transaksi tersebut mencerminkan harga pasar yang wajar.

Dalam Peraturan Dirjen Pajak ini juga diatur bahwa *arm's length principle* dilakukan dengan menggunakan langkah-langkah :

1. Melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembanding;
2. Menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat;
3. Menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha berdasarkan hasil analisis kesebandingan dan metode penentuan harga transfer yang tepat kedalam transaksi yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa; dan
4. Mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan Harga Wajar atau Laba Wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Aturan ini juga menyebutkan metode apa yang dapat digunakan untuk menentukan harga transfer yang wajar yang dilakukan oleh perusahaan

multinasional yang melakukan *transfer pricing*, yaitu:

a. Metode Perbandingan Harga (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*)

Metode ini membandingkan harga transaksi dari pihak yang ada hubungan istimewa tersebut dengan harga transaksi barang sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (pembanding independen), baik itu internal CUP maupun eksternal CUP. Metode ini sebenarnya merupakan metode yang paling akurat, tetapi yang sering menjadi permasalahan adalah mencari barang yang benar-benar sejenis.

b. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/RPM*)

Metode ini digunakan dalam hal Wajib Pajak bergerak dalam bidang usaha perdagangan, di mana produk yang telah dibeli dari pihak yang mempunyai hubungan istimewa dijual kembali (*resale*) kepada pihak lainnya (yang tidak mempunyai hubungan istimewa). Harga yang terjadi pada penjualan kembali tersebut dikurangi dengan laba kotor (*markup*) wajar sehingga diperoleh harga beli wajar dari pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

c. Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*)

Metode ini 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. Umumnya digunakan pada usaha pabrikan.

d. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/PSM*)

Metode ini dilakukan dengan mengidentifikasi laba 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*).

- e. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*)

Metode ini dilakukan dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasarlainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan persentase 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.

H. Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)

Base erosion and profit shifting merupakan istilah yang digunakan oleh Negara-negara anggota G-8, G-20 dan OECD untuk menjelaskan praktek usaha yang dilakukan oleh banyak perusahaan multinasional untuk memindahkan keuntungan usahanya melalui skema *transfer pricing* ke negara yang menerapkan

tarif pajak rendah/nol (Wells dan Lowell, 2013:3). Secara umum, selain melalui transfer pricing praktek BEPS juga dapat terjadi karena adanya praktek *hybrid mismatches* yaitu pemberlakuan transaksi yang berbeda oleh setiap negara untuk menghindari pajak dan pemberian *special purpose entities* (SPE) yang telah memberi keleluasaan kepada perusahaan multinasional untuk mengalihkan keuntungan usahanya ke negara lain (Love, 2013:10). Praktek semacam ini dapat menciptakan kompetisi yang tidak sehat diantara pelaku usaha, menciptakan ketidakadilan kepada wajib pajak untuk mematuhi kebijakan perpajakan yang sama, dan juga mengarah kepada alokasi sumber daya yang tidak efisien. Berdasarkan hal tersebut, praktek BEPS akan berdampak pada hilangnya pendapatan potensial yang diterima setiap negara karena tarif pajak rendah. Mengingat akan praktek BEPS oleh perusahaan multinasional akan menjadi tantangan serius bagi setiap negara dan dapat merugikan negara-negara yang menerapkan tarif pajak normal atau tinggi.

Menurut OECD dalam Arifin (2014:2) beberapa penyebab dan konsekuensi potensial yang dapat terjadi sebagai akibat masalah BEPS, yaitu :

- a. Praktek *profit shifting* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional untuk meminimalkan pembayaran pajak mereka dan memaksimalkan profit mereka merupakan penyebab utama BEPS
- b. Regulasi perpajakan global konvensional (yang disusun 80 tahun lalu) sudah tidak dapat mengatur perkembangan dunia yang semakin kompleks.
- c. Sistem perpajakan yang berlaku saat ini (konvensional) memudahkan dan mendorong perusahaan multinasional untuk melakukan praktek pengurangan

kewajiban pajaknya.

- d. Penyalahgunaan penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional telah memberikan keunggulan kompetitif bagi mereka, meskipun hal ini mendorong munculnya masalah keadilan dan kepatuhan pajak.
- e. Saat ini telah berkembang praktek perusahaan multinasional tidak membayar kewajiban pajaknya di negara dimana mereka beroperasi dan mendapatkan keuntungan usaha.
- f. Penyelesaian secara sepihak dan parsial tidak akan berhasil mengatasi masalah BEPS. Hanya dengan pendekatan yang komprehensif dan multilateral, dengan melibatkan semua negara dapat menyelesaikan masalah ini.

Dampak yang ditimbulkan oleh BEPS menurut OECD dalam Arifin (2014:3), yaitu :

- a. Menyebabkan resiko serius bagi penerimaan pajak suatu negara, kedaulatan dan keadilan perpajakan baik bagi negara maju maupun negara berkembang, khususnya bagi negara-negara yang menerapkan tarif pajak normal/tinggi.
- b. Mendorong berkembangnya praktek *profit shifting* ke negara *low-tax jurisdiction* oleh MNC. Perbedaan tarif pajak yang menimbulkan kesempatan melakukan *tax arbitrage*, yang pada umumnya dimanfaatkan oleh MNC dalam *tax planning*-nya.

Menurut Arifin (2014:19) Indonesia memandang bahwa BEPS dapat menyebabkan resiko tinggi terhadap penerimaan negara dari pajak, kedaulatan pajak, dan kepercayaan terhadap keutuhan sistem perpajakan yang dimiliki oleh setiap negara. BEPS telah menyebabkan pemerintah kehilangan penerimaan yang

signifikan dari pajak korporasi yang disebabkan perencanaan pajak yang dilakukan oleh MNC yang mendorong mereka mengalihkan keuntungan perusahaannya ke negara lain yang memberikan fasilitas perpajakan lebih menguntungkan atau yang menerapkan tarif pajak rendah. Lebih jauh, otoritas pajak juga mengindikasikan adanya dorongan yang kuat untuk menyelesaikan masalah yang diakibatkan BEPS.

Menurut Wattimury (2013:22) terdapat beberapa pandangan dari otoritas pajak di Indonesia, yaitu :

- a. Ada dua hal yang berada pada saat yang bersamaan yaitu BEPS dan kompetisi perpajakan antar negara. Kompetisi ini yang menyebabkan adanya BEPS.
- b. Prinsip utama yang perlu dipahami adalah otoritas perpajakan tidak berpikir bahwa tujuan dari proyek BEPS adalah untuk meningkatkan sumber pendapatan pajak suatu negara
- c. Pemerintah perlu mendapat bantuan teknis dari OECD untuk memahami dan melaksanakan rencana aksi BEPS.
- d. Pemerintah perlu menyusun peraturan perpajakan yang komprehensif dan meminta wajib pajak untuk mematuhi. Tidak perlu memikirkan apakah wajib pajak akan melaksanakan regulasi tersebut atau tidak.

I. Ekonomi Digital

Ekonomi digital adalah suatu hal yang kompleks dan merupakan fenomena yang baru muncul terkait dengan aspek-aspek ekonomi mikro, ekonomi makro, dan teori organisasi dan administrasi. Ekonomi digital akan menjelaskan

perkembangan dan pertumbuhan ekonomi beberapa dekade yang akan datang. Menurut Hartman (2000), ekonomi digital didefinisikan sebagai “*the virtual arena in which business actually is conducted, value is created and exchanged, transactions occur, and one-to-one relationship mature by using any internet initiative as medium of exchange*”. Keberadaannya ditandai dengan semakin maraknya perkembangan bisnis atau transaksi perdagangan yang memanfaatkan internet sebagai medium komunikasi, kolaborasi, dan kooperasi antar perusahaan ataupun antar individu.

Konsep mengenai digital ekonomi pertama kali diperkenalkan Tapscott (1998), menjelaskan sebuah sosiopolitik dan sistem ekonomi yang mempunyai karakteristik sebagai sebuah ruang intelijen, meliputi informasi, berbagai akses instrumen informasi dan pemrosesan informasi dan kapasitas komunikasi. Komponen ekonomi digital yang berhasil diidentifikasi pertama kalinya adalah industri teknologi informasi dan komunikasi (TIK), aktivitas e-commerce antar perusahaan dan individu, distribusi digital barang dan jasa, dukungan pada penjualan-penjualan barang terutama sistem dan jasa-jasa yang menggunakan internet. Sedangkan konsep ekonomi digital lainnya adalah digitalisasi informasi dan infrastruktur teknologi informasi dan komunikasi (Zimmerman, 2000:2). Konsep ini sering digunakan untuk menjelaskan dampak global teknologi informasi dan komunikasi, tidak hanya pada internet, tetapi juga pada bidang ekonomi. Konsep ini menjadi sebuah pandangan tentang interaksi antara perkembangan inovasi dan kemajuan teknologi dan dampaknya pada ekonomi makro maupun ekonomi mikro. Ekonomi digital meliputi barang-barang dan jasa-

jasa saat pengembangan, produksi, penjualan dan/atau suplainya.

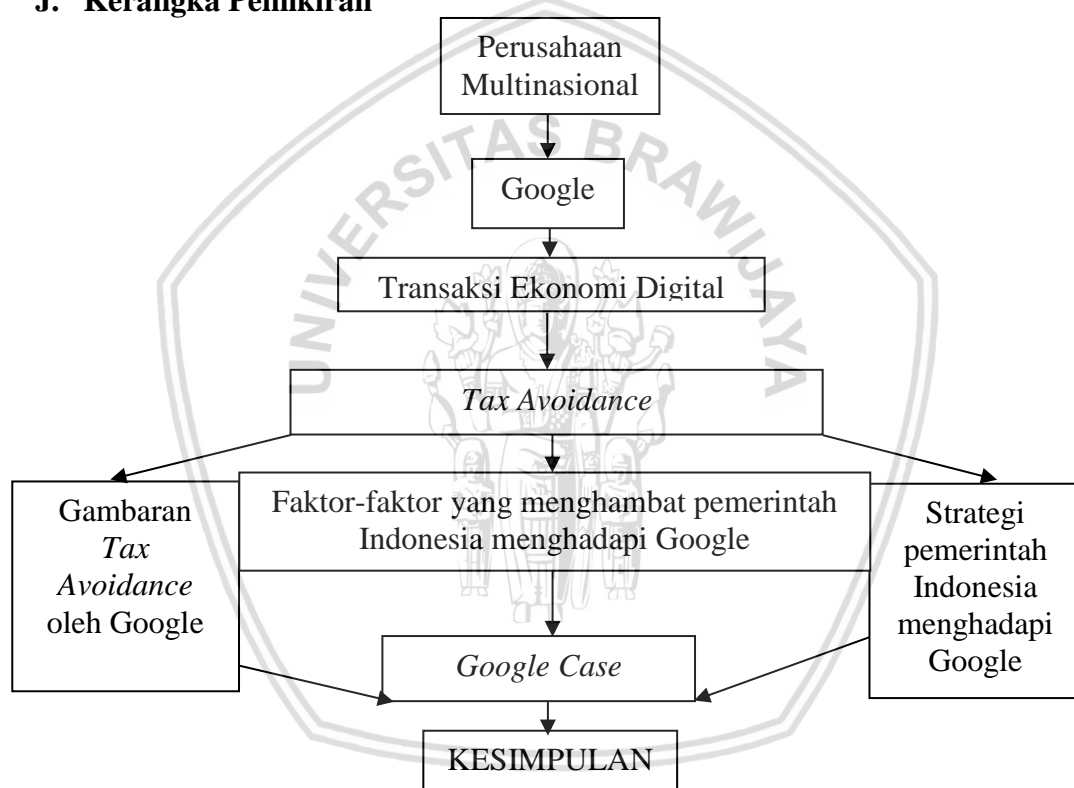
Simbiosis antara pertukaran produksi dan proses bisnis dengan ICT (*Information and Communication Technologies*) merupakan salah satu kekuatan yang menjalankan perkembangan ekonomi pada era baru ekonomi digital. Kunci dalam memahami ekonomi digital adalah pelayanan dan tolak ukur pelayanan. Perusahaan industri modern merupakan produsen besar dari pelayanan/jasa yang terintegrasi dengan produk. Artinya, perusahaan modern bukan cuma sebagai produsen produk tapi juga sekaligus penyedia jasa bagi produk terkait. Bagian besar dari pelayanan/jasa produk memunculkan kekhawatiran dalam penggunaan data/informasi dalam segala bentuk (Gardin, 2002:2). Faktor penting dalam ekonomi digital adalah:

1. Digitalisasi, penggunaan teknologi dan informasi yang intensif
2. Penyusunan pengetahuan dalam level sistemik
3. Perubahan bentuk informasi terhadap komoditas (pasar ekonomi)
4. Cara-cara baru dalam mengorganisir sektor-sektor produksi.

Dampak yang diakibatkan oleh ekonomi digital dalam perpajakan adalah *tax planning* atau perencanaan pajak suatu perusahaan dalam ekonomi digital berbeda dengan pola ekonomi tradisional yang mengandalkan bentuk fisik. Bentuk-bentuk fisik dari barang/aset dan komponen perusahaan dalam ekonomi tradisional yang akan menentukan kuantitas pajak perusahaan tersebut dan dalam hukum pajak yang berlaku bagi perusahaan tersebut. Dengan semakin berkembangnya ekonomi digital, hal tersebut memungkinkan wajib pajak untuk membangun bisnis dan mengelola pendapatan dalam suatu negara tanpa harus

hadir secara fisik di negara tersebut. Pemisahan antara aset dan aktivitas bisnis inilah yang menjadi landasan utama untuk beralih dari pola ekonomi tradisional ke era ekonomi digital baru yang akan melahirkan tantangan dan kesempatan baru dalam perencanaan perpajakannya/*tax planning* yang mengakibatkan terjadinya penghindaran pajak (Sharma, 2003:41).

J. Kerangka Pemikiran



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Sumber : diolah oleh peneliti (2018)

Kerangka pemikiran terkait penghindaran pajak dalam bentuk *base erosion and profit shifting* pada transaksi ekonomi digital oleh perusahaan multinasional Google ialah seperti yang dijelaskan diatas. Perusahaan multinasional seperti halnya Google yang melakukan transaksi ekonomi digital di era globalisasi seperti pada saat ini, tidak menutup kemungkinan melakukan penghindaran pajak

sehingga peneliti ingin mengetahui gambaran penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google, faktor yang menghambat pemerintah Indonesia menghadapi penghindaran pajak yang dilakukan Google dan strategi pemerintah Indonesia menghadapinya.



BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini ialah penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif oleh Creswell (1994) didefinisikan sebagai berikut, “*Qualitative research focuses on the process that is occurring as well as the product or outcome. Researchers are particularly interested in understanding how things occurs.*”

Definisi oleh Creswell di atas menerangkan bahwa penelitian kualitatif difokuskan pada proses yang terjadi dalam penelitian. Berdasarkan hal tersebut menunjukkan bahwa penelitian kualitatif tidak dapat dibatasi. Disamping itu, peneliti merupakan bagian yang penting dalam penelitian untuk memahami fenomena yang terjadi dalam proses penelitian. Penulis memilih pendekatan ini karena ingin mendalami secara detail, *tax avoidance* dalam bentuk *base erosion and profit shifting* (BEPS) pada transaksi ekonomi digital oleh perusahaan multinasional, Google. Pada saat mendalami permasalahan yang muncul dalam penelitian ini, penulis tidak dibatasi oleh alat ukur, sehingga penulis dapat memperoleh informasi-informasi baru yang berkaitan dengan langkah-langkah pemerintah Indonesia dalam menghadapi penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google. Informasi-informasi baru yang diperoleh saat penelitian yang misalnya berkaitan dengan latar belakang fenomena yang muncul, atau hal-hal yang pada awalnya tidak diketahui penulis.

Penelitian ini akan menganalisis mengenai bagaimana pemerintah Indonesia menghadapi dan mengejar perusahaan multinasional khususnya Google yang melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dalam bentuk *base erosion and profit shifting* (BEPS) pada transaksi ekonomi digital.

B. Pendekatan Penelitian

Creswell (1994:11) telah membagi pendekatan kualitatif menjadi lima strategi yaitu etnografi, *grounded theory*, studi kasus, fenomenologi dan naratif. Dalam penelitian ini lebih cenderung menggunakan metode fenomenologi karena seperti yang dikatakan oleh Creswell (1994:12) bahwa,

Phenomenological research,, in which the researcher identifies the essence of human experiences concerning a phenomenon, as described by participants in a study. Understanding the lived experiences marks phenomenology as a philosophy as well as a method, and the procedure involves studying a small number of subjects through extensive and prolonged engagement to develop patterns and relationships of meaning. In this process, the researcher brackets his or her own experiences in order to understand those of the participants in the study.

Definisi diatas menerangkan bahwa fenomenologi merupakan suatu strategi penelitian dimana peneliti mengidentifikasi hakikat pengalaman manusia tentang suatu fenomena tertentu, memahami pengalaman-pengalaman hidup manusia menjadikan fenomenologi sebagai suatu metode penelitian yang prosedur-prosedurnya mengharuskan peneliti untuk mengkaji sejumlah subjek dengan terlibat secara langsung dan relatif lama didalamnya untuk mengembangkan pola dan relasi makna. Dalam proses ini peneliti mengesampingkan terlebih dahulu pengalaman-pengalaman pribadinya agar dapat memahami pengalaman-pengalaman yang diteliti oleh peneliti.

C. Fokus Penelitian

Fokus penelitian merupakan lingkup permulaan yang dijadikan sebagai wilayah pelaksanaan penelitian sehingga peneliti memperoleh gambaran yang jelas tentang situasi yang akan diteliti, sehingga diharapkan fokus penelitian dapat mempermudah didalam menentukan data dan memperoleh informasi yang diharapkan. Berdasarkan rumusan masalah yang telah dirumuskan sebelumnya maka peneliti menentukan fokus penelitian sebagai berikut :

1. Gambaran penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh Google.
2. Faktor-faktor penghambat pemerintah Indonesia menghadapi penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh Google.
3. Strategi pemerintah dalam menghadapi penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google.

D. Situs Penelitian

Situs penelitian merupakan tempat atau lokasi yang akan dijadikan sebagai tempat untuk mendapatkan informasi maupun data-data terhadap permasalahan yang diangkat guna menjawab permasalahan menjadi fokus penelitian. Situs penelitian yang akan diambil oleh peneliti dalam mengumpulkan data antara lain:

1. Situs/website resmi.
2. Pernyataan resmi dari Kementrian Keuangan Republik Indonesia dan Direktorat Jendral Pajak
3. Media cetak dan elektronik dengan melihat sumber-sumber yang terpercaya dan resmi.

E. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama dari penelitian adalah untuk mendapatkan data. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teknik pengumpulan data Studi Kepustakaan (*Library Research*). Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kepustakaan. Dalam penelitian ini, Penulis akan mengumpulkan data-data dan informasi untuk mendukung latar belakang permasalahan, teori-teori yang berkaitan dengan pembahasan permasalahan yang ada, serta data-data penunjang lainnya. Data-data yang berkaitan diperoleh dari buku-buku, artikel internet, serta peraturan perundang-undangan yang sesuai dengan permasalahan yang muncul. Data terkait dengan *tax avoidance* dalam bentuk *base erosion and profit shifting* (BEPS) pada transaksi ekonomi digital oleh perusahaan multinasional (MNC), Google diperoleh dari jurnal, artikel serta buku-buku yang kemudian akan dianalisis oleh peneliti.

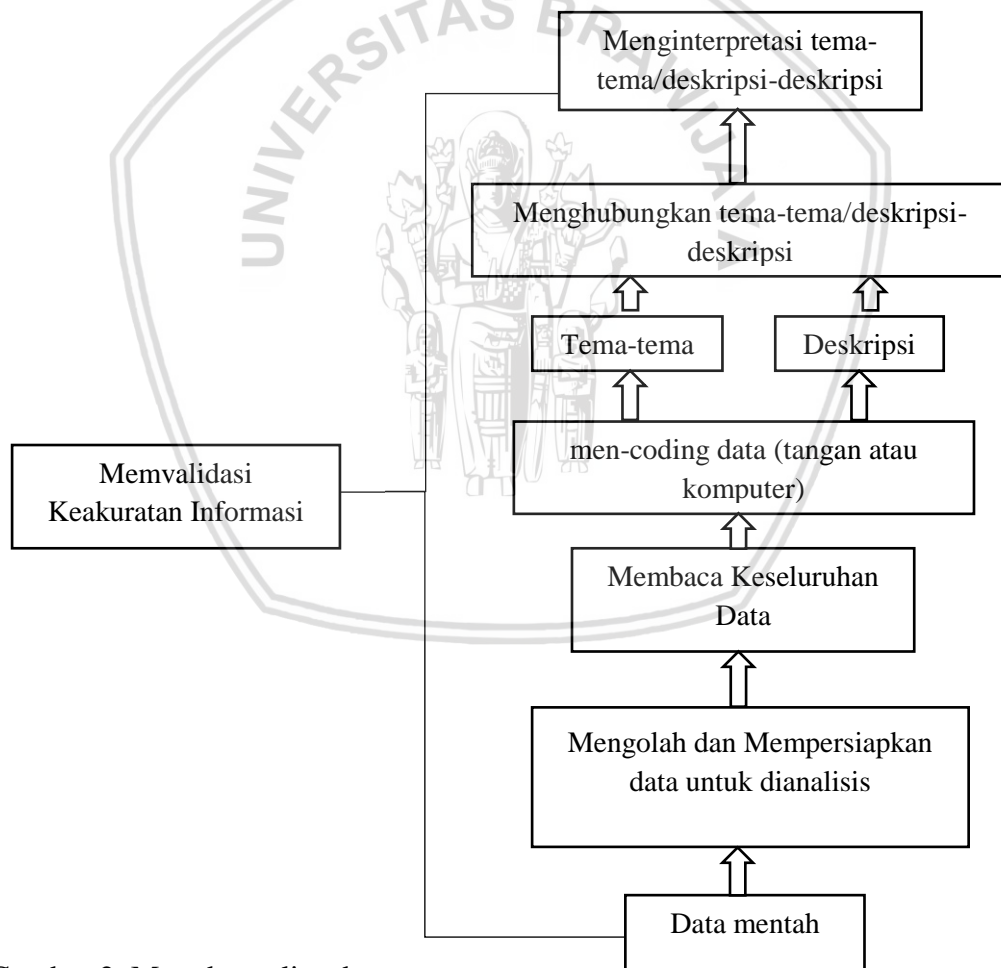
F. Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian merupakan bagian penting dalam penelitian, peneliti sebagai instrumen kunci (*researcher as key instrument*); Creswell (2013:261) “Para peneliti kualitatif mengumpulkan sendiri data melalui dokumentasi, observasi, atau wawancara dengan para partisipan.” Peneliti kualitatif bisa saja menggunakan protokol dalam penelitiannya, tetapi diri merekalah yang sebenarnya menjadi satu-satunya instrumen dalam penelitian. Sebagaimana dijelaskan Locke, Spirduso, & Silverman dalam Creswell (1994:147) “*Qualitative research is Interpretative Research. As such, the biases, values, and judgement of*

researcher become stated explicitly in the research report. Such openness is considered to be useful and positive". Peneliti kualitatif, pada umumnya tidak menggunakan kuisioner atau instrumen yang dibuat oleh peneliti lain.

G. Teknik Analisis Data

Berdasarkan teknik analisis data, penelitian ini akan menggunakan teknik analisis data kualitatif. Menurut Creswell (2013:276), ada enam langkah yang harus diperhatikan dalam melakukan analisis data kualitatif, yaitu :



Gambar 2. Metode analisa data

Sumber : Analisis Data dalam Penelitian Kualitatif (Creswell, 2013)

1. Mengolah dan mempersiapkan data untuk dianalisis.

Langkah ini melibatkan scanning materi, menetik data yang telah diperoleh, dan selanjutnya memilah-milah dan menyusun data tersebut ke dalam jenis-jenis yang berbeda tergantung pada sumber informasi. Peneliti hanya menggunakan informasi dari literature, data, atau rilis resmi yang telah ditentukan sebelumnya. Setelah mendapatkan informasi secara menyeluruh, peneliti membagi dan menyusun data informasi tersebut ke dalam jenis-jenis yang berbeda.

2. Membaca keseluruhan data.

Peneliti merefleksikan makna secara keseluruhan atas informasi yang diperoleh dari literatur maupun wawancara dengan menulis catatan-catatan khusus atau gagasan-gagasan umum yang terkandung selama melakukan penelitian.

3. Menganalisis lebih detail dengan meng-*coding* data.

Coding merupakan proses mengolah materi atau informasi menjadi segmen-segmen tulisan sebelum memaknainya. Dalam langkah ini melibatkan beberapa tahap:

- (a) Mengambil data tulisan atau gambar yang telah dikumpulkan selama proses pengumpulan.
- (b) Mensegmentasi kalimat-kalimat atau paragraf-paragraf atau gambar-gambar tersebut ke dalam kategori-kategori.
- (c) Melabeli kategori-kategori dengan istilah-istilah khusus.

Peneliti mengumpulkan semua data dari literatur terkait penghindaran pajak (*tax avoidance*) dalam bentuk *base erosion and profit shifting* (BEPS) pada

transaksi ekonomi digital oleh perusahaan multinasional (MNC), Google maupun dari wawancara yang berupa tulisan atau gambar, kemudian masing-masing data tersebut dikelompokkan menurut kategorinya.

4. Terapkan proses *coding* untuk mendeskripsikan *setting*, orang-orang, kategori-kategori dan tema-tema yang akan dianalisis.

Untuk mendeskripsikan ini melibatkan usaha penyampaian informasi secara detail mengenai orang-orang, lokasi-lokasi atau peristiwa-peristiwa dalam *setting* tertentu. Kemudian peneliti membuat kode-kode untuk mendeskripsikan semua informasi agar menghasilkan sejumlah tema yang biasanya menjadi hasil utama dalam penelitian kualitatif. Dari tema yang didapat tersebut dapat dibentuk menjadi suatu deskripsi umum seperti dalam fenomenologi.

5. Tunjukkan bagaimana deskripsi dan tema-tema ini akan disajikan kembali dalam laporan kualitatif.
6. Menginterpretasi atau memaknai data.

Interpretasi bisa berupa makna yang berasal dari literatur atau teori, peneliti dapat menegaskan apakah hasil penelitian ini dapat membenarkan atau menyangkal informasi sebelumnya. Interpretasi atau pemaknaan dapat berupa pertanyaan-pertanyaan baru yang perlu dijawab untuk penelitian berikutnya, pertanyaan-pertanyaan yang muncul dari data dan analisis.

Setelah data yang peneliti butuhkan telah terkumpul, dalam proses pengambilan kesimpulan peneliti akan menggunakan metode induktif. Metode induktif ialah metode *reasoning* yang mengambil fakta-fakta khusus terkait fenomena yang diteliti yang kemudian akan ditarik sebagai premis umum.

H. Keabsahan Data

Peneliti perlu menyampaikan langkah-langkah yang diambil untuk memeriksa akurasi dan kredibilitas hasil penelitian (Creswell, 2013:284). Untuk memperoleh data yang valid, peneliti menerapkan teknik *triangulate* sumber data. Triangulasi sumber data yaitu dengan mentriangulasi sumber-sumber data yang berbeda dengan memeriksa bukti-bukti yang berasal dari sumber-sumber informasi terkait dengan penghindaran pajak dan menggunakannya untuk membangun justifikasi tema-tema secara koheren, dari tema-tema yang dibangun berdasarkan sejumlah sumber data atau perspektif dari partisipan tersebut akan menambah validitas penelitian.

Sebagai pelengkap, peneliti menerapkan teknik pengumpulan data dengan menentukan website-website dan situs resmi atau sumber data yang terkait dengan penghindaran pajak oleh Google di Indonesia, sehingga peneliti dapat melakukan analisis ulang terhadap persoalan yang dipermasalahkan.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Penyajian Data

1. Gambaran Perusahaan Multinasional Google

Google merupakan perusahaan multinasional *over the top* (OTT) yang didirikan di California-Amerika Serikat pada 1998 dan telah berkecimpung dalam ekonomi digital yang meliputi penjualan produk dan jasa internet, *advertising*, teknologi pencarian, telepon genggam dan jasa penyedia konten digital selama kurang lebih 20 tahun belakangan. Merupakan hal wajar jika di era global yang terkoneksi secara digital hari ini menjadikan Google sebagai salah satu perusahaan multinasional yang mendapatkan keuntungan, baik finansial ataupun aksesibilitas, karena permintaan terhadap fitur-fitur ataupun jasa dan konten terus meningkat dari tahun ke tahun mengingat situasi global yang terkoneksi secara nirkabel oleh internet dua dekade terakhir yang sebagian besar laba Google berasal dari periklanan.

Pada bulan desember 2015, Google menjadi sorotan pemerintah Indonesia karena melakukan penghindaran pajak atau *tax avoidance*. Sorotan masalah ketidakadilan dan etika karena mereka tidak melanggar hukum dan mendapatkan keuntungan besar terutama dari iklan tanpa memberikan kontribusi pajak ke Indonesia. Direktorat Jendral Pajak menaksir jumlah pajak yang harusnya dibayarkan oleh Google ke pemerintah mencapai Rp.450 miliar per tahun. Dengan asumsi margin keuntungan yang diperoleh Google sekitar Rp.1,6 triliun-Rp.1,7 triliun per tahun. Margin tersebut diperoleh atas penghasilan sekitar Rp.5 triliun



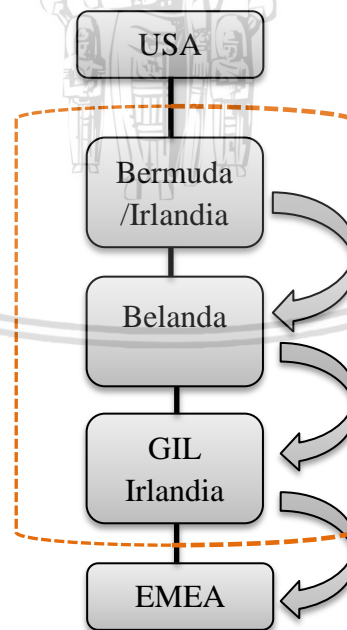
per tahun. Taksiran berpegang pada total pendapatan bisnis digital di Indonesia pada tahun 2015 sebesar US\$ 830 juta. Pemerintah memperkirakan Google dan Facebook memegang pangsa pasar iklan sekitar 70%. Berdasarkan dokumen pajak hasil audit Ernst & Young LLP, PT. Google Indonesia membayar pajak pada tahun 2015 sebesar Rp.5,2 miliar atau 25% dari penghasilan kena pajak (*taxable income*) sebesar Rp.20,88 miliar. (Harian Kontan, 2017, Google Sepakat Membayar Pajak di Indonesia, <http://www.ortax.org>, diakses tanggal 19 april 2018)

Base erosion and profit shifting merupakan istilah yang digunakan oleh negara-negara anggota G-20 dan OECD untuk menjelaskan praktek usaha yang dilakukan oleh perusahaan multinasional untuk memindahkan keuntungan usahanya melalui skema transfer pricing ke negara yang menerapkan tarif pajak rendah/nol (Wells dan Lowell, 2013:3). Google terindikasi melakukan praktek BEPS karena Google sebagai pelaku usaha memperoleh penghasilan sekaligus menikmati barang publik dan fasilitas umum di Indonesia, akan tetapi penghasilan yang diperoleh dari Indonesia dialihkan ke negara Singapura karena tarif pajak yang lebih rendah, sehingga Google dikatakan sebagai pelaku penghindaran pajak (*tax avoidance*). Skema penghindaran pajak yang dilakukan adalah dengan memindahkan penghasilan (*profit shifting*) yang diperoleh dari Indonesia ke Singapura. Perpindahan penghasilan tersebut tentu saja menyebabkan berkurangnya pendapatan pajak yang mengancam kewenangan perpajakan Indonesia (*base erosion*). Pada bab ini, peneliti akan mencoba mendeskripsikan bagaimana bentuk penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan

multinasional Google di Indonesia. Hal tersebut peneliti rasa merupakan aspek yang sangat penting untuk dielaborasi dalam rangka menemukan bentuk penghindaran pajak Google di Indonesia. Dalam bab ini, peneliti menghadirkan tiga buah sub-bab, yang diantara lain berjudul: (1) Gambaran *Tax Avoidance* yang Dilakukan oleh Perusahaan Multinasional Google di Indonesia; (2) Faktor-faktor yang Menghambat Pemerintah Indonesia dalam menghadapi *Tax Avoidance* yang dilakukan oleh Google sebagai Perusahaan Multinasional; (3) Strategi Pemerintah Indonesia dalam Menghadapi Penghindaran Pajak oleh Perusahaan Multinasional Google.

2. Gambaran *Tax Avoidance* yang Dilakukan oleh Perusahaan Multinasional Google di Indonesia

a. Struktur Perencanaan Pajak Google



Gambar 3. Skema Penghindaran Pajak Google

Sumber : <https://news.ddtc.co.id>

Google berhasil meraup keuntungan besar karena menggunakan struktur perencanaan pajak yang dikenal dengan sebutan *Double Irish Dutch Sandwich*, dikarenakan terdapatnya dua anak perusahaan Irlandia yang mengapit satu anak perusahaan Belanda. Berikut tahap-tahap perencanaan pajak yang diterapkan oleh Google untuk menghindari pajak di Eropa :

1. **Tahap pertama**, dalam struktur pajak Google adalah melakukan transfer *intellectual property* (IP) keluar dari Amerika. Manajemen Google telah mengantisipasi bahwa nilai IP Google akan meningkat seiring atau bahkan melampaui pertumbuhan perusahaan. Apabila IP tersebut dieksploitasikan dari Amerika, maka penghasilan yang dihasilkan oleh IP Google tersebut akan terkena dampak pajak yang berat, dikarenakan sistem pajak Amerika yang menerapkan tarif pajak yang tinggi. Dengan demikian apabila IP Google tersebut ditempatkan di negara yang lebih bersahabat secara pajak maka Google mendapatkan penghematan pajak yang cukup signifikan. Adapun cara melakukan transfer IP agar transaksi transfer IP itu sendiri tidak terkena pajak yang besar adalah dengan *cost sharing agreement*. Perlu diperhatikan bahwa IP pada dasarnya bersifat *intangible* sehingga dapat dengan mudah direlokasikan ke tempat lain.
2. **Tahap kedua**, adalah menentukan negara di mana IP tersebut akan ditempatkan. Idealnya adalah negara dengan tarif pajak yang rendah. Dalam konteks ini Google telah mendirikan perusahaan Irlandia, namun dengan tempat manajemen efektif (ditentukan antara lain dari status subjek pajak direksi dan tempat dilakukannya meeting BOD) di Bermuda. Alasan

dilakukan hal ini adalah agar anak perusahaan tersebut tidak mendapatkan status subjek pajak di negara manapun (*stateless*). Sebagai informasi anak perusahaan Google di Bermuda/Irlandia ini hanya mempunyai direksi dan tidak melakukan kegiatan bisnis yang aktif. Sebagai salah satu pemilik IP Google, anak perusahaan Irlandia mendapatkan penghasilan royalti dari lisensi IP Google.

3. **Tahap ketiga**, adalah pendirian anak perusahaan Irlandia yang kedua, yaitu *Google Ireland Limited* (GIL). GIL akan berfungsi sebagai pusat manajemen dan koordinasi aktivitas Google di seluruh dunia (EMEA). Pilihan untuk mendirikan perusahaan di Irlandia lagi dikarenakan oleh tarif pajak Irlandia yang cukup rendah (12,5%) dan untuk menggunakan *loophole* dalam peraturan *Controlled Foreign Corporation* (CFC) Amerika. Secara singkat peraturan CFC ditujukan agar Amerika dapat memajaki anak perusahaan multinasional Amerika dengan *deemed dividends*, apabila anak perusahaan tersebut merupakan perusahaan pasif. Apabila peraturan CFC tidak ada, maka perusahaan-perusahaan dapat menyimpan penghasilannya di anak perusahaan di luar negeri tanpa dikenakan pajak di Amerika, karena pada prinsipnya Amerika baru dapat memajaki penghasilan tersebut ketika anak perusahaan memutuskan melakukan distribusi dividen kepada perusahaan induk di Amerika (efeknya adalah *deferral of tax liability* atau penundaan saat terkena pajak, sehingga terdapat keuntungan *time value of money*). *Loophole* peraturan CFC Amerika adalah dimungkinkannya untuk memperlakukan dua anak

perusahaan di negara yang sama sebagai satu kesatuan entitas. Dengan demikian dari kacamata Amerika, anak perusahaan Google di Irlandia adalah perusahaan aktif (sebab GIL merupakan perusahaan aktif), sehingga tidak terkena peraturan CFC Amerika.

4. **Tahap keempat**, adalah pemanfaatan perusahaan Belanda sebagai perantara pembayaran royalti. Struktur *Double Irish Dutch Sandwich* ditujukan untuk perencanaan pajak pada pembayaran royalti (penghasilan yang dihasilkan oleh IP Google). Adapun aliran pembayaran royalti adalah sebagai berikut EMEA (perusahaan *related* maupun *non-related* yang memanfaatkan IP Google di Eropa, Timur Tengah maupun Asia) membayar royalti kepada GIL, GIL membayar royalti ke Belanda, dan terakhir Belanda membayar royalti ke Bermuda/Irlandia. Apabila Belanda tidak ada, maka GIL harus membayar royalti langsung kepada Bermuda/Irlandia (yang bukan merupakan subjek pajak di negara manapun), pembayaran royalti tersebut dikenakan *withholding tax* di Irlandia. Dalam konteks ini Belanda dimanfaatkan sebagai perantara karena pembayaran royalti dari Belanda ke luar negeri tidak dikenakan *withholding tax*; dan pembayaran royalti dari GIL ke Belanda juga tidak dikenakan *withholding tax* karena terdapatnya directive royalti di komunitas Eropa. Pasalnya, Bermuda/Irlandia tidak dapat memanfaatkan directive ini karena Bermuda/Irlandia bukan merupakan subjek pajak di negara dalam komunitas Eropa, namun dalam kasus ini GIL dan Belanda sama-sama merupakan subjek pajak di negara yang merupakan anggota

komunitas Eropa. Selain itu, Google telah mendapat *tax ruling* dari otoritas pajak Belanda, yang memungkinkan anak perusahaan Google Belanda dikenakan pajak yang rendah di Belanda, namun tetap mendapatkan status subjek pajak di Belanda (Ngantung Yusuf, 2016, <https://news.ddtc.co.id>, diakses pada 19 april 2018).

b. Gambaran Penghindaran Pajak oleh Google di Indonesia

Skema perencanaan pajak oleh Google di Asia sendiri khususnya di Indonesia dapat digambarkan dengan skema perencanaan pajak yang sama seperti di Eropa yaitu *Double Irish Dutch Sandwich* karena mereka hanya memiliki satu skema penghindaran pajak. Berikut gambaran penghindaran pajak Google di Indonesia :

1. **Tahap pertama**, Google memilih mendirikan anak perusahaan untuk regional Asia di negara Singapura karena terkenal dengan tarif pajak rendah (*tax haven*).
2. **Tahap kedua**, Google memiliki prinsip jangan sampai membuat Bentuk Usaha Tetap (BUT) di negara penghasilan. Di Indonesia Google hanya berbentuk *marketing office* sehingga pemerintah Indonesia tidak berhak memungut pajak atas penghasilan yang didapat oleh Google di Indonesia.
3. **Tahap ketiga**, dengan tidak adanya fungsi keagenan maka kontrak yang dilakukan antara Google dengan konsumen Indonesia berlangsung secara online dan langsung berhubungan dengan Google Singapura tanpa perantara perwakilan di Indonesia. (Darussalam, 2016,

<https://nasional.kontan.co.id/news/ini-skema-pengemplangan-pajak-oleh-google, diakses 18 Juli 2018>)

c. Tabel 4. Negara Pengguna Internet Terbesar.

(juta orang)

Peringkat	Negara	Tahun					
		2013	2014	2015	2016	2017	2018
1	China	620.7	643.6	669.8	700.1	736.2	777.0
2	Amerika	246.0	252.9	259.3	264.9	269.7	274.1
3	India	167.2	215.6	252.3	283.8	313.8	346.3
4	Brasil	99.2	107.7	113.7	119.8	123.3	125.9
5	Jepang	100.0	102.1	103.6	104.5	105.0	105.4
6	Indonesia	72.8	83.7	93.4	102.8	112.6	123.0
7	Rusia	77.5	82.9	87.3	91.4	94.3	96.6
8	Jerman	59.5	61.6	62.5	62.5	62.7	62.7
9	Meksiko	53.1	59.4	70.0	70.7	75.7	80.4
10	Nigeria	51.8	57.7	69.1	69.1	76.2	84.3
11	Inggris Raya	48.8	50.1	52.4	52.4	53.4	54.3
12	Prancis	48.8	49.7	51.2	51.2	51.9	52.5
13	Filipina	42.3	48.0	59.1	59.1	64.5	69.3
14	Turki	36.3	41.0	44.7	47.7	50.7	53.5
15	Vietnam	36.6	40.5	44.4	48.2	52.1	55.8
16	Korea Selatan	40.1	40.4	40.6	40.7	40.9	41.0

17	Mesir	34.1	36.0	38.3	40.9	43.9	47.4
18	Italia	34.3	35.8	36.2	37.2	37.5	37.7

Sumber : e-Marketer-Tabloid Kontan, 2016

Pada table diatas, posisi Indonesia dengan jumlah penduduk 255 juta dengan total pengguna internet yang semakin tahun meningkat hingga 123.0 juta pada tahun 2018. Indonesia merupakan pasar terbesar keenam di dunia tahun 2018 dan diprediksi untuk tahun 2019 akan mengungguli Jepang. Artinya, wilayah bisnis Google di Indonesia akan menjadi pasar penting di wilayah Asia Pasifik.

3. Faktor-faktor yang Menghambat Pemerintah Indonesia dalam menghadapi *Tax Avoidance* yang dilakukan oleh Google sebagai Perusahaan Multinasional (MNC)

a. Faktor Internal

Google di Indonesia telah terdaftar sebagai badan hukum dalam negeri di KPP Tanah Abang III dengan status sebagai penanam modal asing (PMA) sejak 15 September 2011 dan merupakan *dependent agent* dari Google Asia Pacific Pte Ltd. di Singapura. Dengan demikian, menurut Pasal 2 Ayat (5) Huruf (N) Undang-Undang Pajak Penghasilan, Google seharusnya berstatus sebagai BUT sehingga setiap pendapatan maupun penerimaan yang bersumber dari Indonesia dikenai pajak penghasilan. Kendala dalam peraturan di Indonesia, tepatnya Peraturan Menteri Komunikasi dan Informatika Nomor: 01/PER/M.KOMINFO/01/2010, tanggal 25 Januari 2010 tentang Penyelenggaraan Jaringan Telekomunikasi serta Surat Edaran Menteri

Komunikasi dan Informatika Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2016 tentang Penyedia Layanan Aplikasi dan/atau Konten Melalui Internet (*Over The Top*).

Didalam kedua peraturan tersebut telah dinyatakan bahwa perusahaan yang bergerak dalam bidang penyedia layanan internet yang disediakan oleh perorangan dan/atau badan usaha asing wajib mendirikan perusahaannya dengan status BUT sesuai dengan peraturan dibidang perpajakan Indonesia, namun tidak disebutkan adanya sanksi bagi para pelanggar. Google menolak adanya pemeriksaan pajak lebih lanjut dari otoritas pajak Indonesia dan tidak mau adanya penetapan status sebagai BUT. Sedangkan pendapatan Google dari Indonesia mencapai triliunan rupiah, terutama dari iklan. (Fatimah Kartini, 2017, Google Lunasi Utang Pajak, Menkominfo Tancap Peraturan Menteri OTT, <http://tekno.kompas.com>, diakses tanggal 19 april 2018).

b. Faktor Eksternal

Perencanaan pajak Google dapat menurunkan tarif pajak efektif Google hingga sekitar 2,2%. Skema perencanaan pajak yang dilakukan oleh Google nyatanya tidak menyalahi aturan yang berlaku atau dapat dikatakan legal. Skema perencanaan pajak tersebut hanya memanfaatkan kelemahan sistem pajak internasional yang tertinggal dengan bisnis model digital baru (Ngantung Yusuf, 2017, Memahami Struktur Perencanaan Pajak Google, <https://news.ddtc.co.id/memahami-struktur-perencanaan-pajak-google-8433>, diakses pada 19 april 2018).

Regulasi perpajakan global konvensional (yang disusun 80 tahun lalu) sudah tidak dapat mengatur perkembangan dunia yang semakin kompleks. Sistem

perpajakan yang berlaku saat ini (konvensional) memudahkan dan mendorong perusahaan multinasional untuk melakukan praktek pengurangan kewajiban pajaknya. Penyalahgunaan penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional telah memberikan keunggulan kompetitif bagi mereka, meskipun hal ini mendorong munculnya masalah keadilan dan kepatuhan pajak. Berkembangnya praktek perusahaan multinasional tidak membayar kewajiban pajaknya di negara dimana mereka beroperasi dan mendapatkan keuntungan usaha. Hanya dengan pendekatan yang komprehensif dan multilateral, dengan melibatkan semua negara dapat menyelesaikan masalah ini (Arifin, 2014:2).

4. Strategi Pemerintah Indonesia dalam menghadapi Google sebagai Perusahaan Multinasional (MNC) yang Berpotensi melakukan *Tax Avoidance*

Direktur Eksekutif *Centre for Indonesia Taxation Analysis* (CITA) Yustinus Praswoto menyatakan bahwa untuk menyelesaikan permasalahan penghindaran pajak oleh Google sebaiknya melalui jalur negosiasi dan membentuk aturan perpajakan bagi perusahaan *over the top* atau OTT. Indonesia telah melakukan negosiasi dan pendekatan terhadap Google, apabila Pemerintah Indonesia membawa sengketa Google ini ke pengadilan pajak seperti yang dilakukan oleh Perancis, kemungkinan besar akan meraih kegagalan yang sama sebab tidak memiliki payung hukum yang kuat. (Iwan Supriyatna, 2016, Pemerintah Ingin Dapat Pajak dari Google ? Terapkan Google Tax seperti Inggris dan India, <http://bisniskeuangan.kompas.com/>, diakses tanggal 19 april 2018)

Penghindaran pajak yang dilakukan Google disebut penghindaran pajak secara yuridis. Wajib pajak meloloskan diri dari unsur-unsur yang dapat dikenakan pajak, tetapi tidak nyata-nyata dengan penahanan diri, melainkan diatur/dirumuskan sedemikian rupa, sehingga pajak tidak dapat menimpanya lagi, dalam hal demikian dikatakan bahwa ada penghindaran secara yuridis. Pada bulan April 2016 Direktorat Jenderal Pajak mengirimkan surat pemeriksaan resmi kepada Google Asia Pasifik. Surat tersebut berisikan keharusan Google untuk merubah statusnya menjadi Bentuk Usaha Tetap (BUT) dan membayar pajak sesuai dengan peraturan-peraturan yang berlaku di Indonesia. Pertemuan negosiasi pertama pada bulan Juni 2016 antara Google dan Dirjen Pajak berjalan lancar dengan hasil Google setuju untuk memenuhi seluruh kewajibannya membayar pajak sesuai dengan peraturan yang berlaku di Indonesia.

Pada pertemuan kedua Google mulai mengelak dan akhirnya mengirimkan surat kepada Direktorat Jenderal Pajak yang menyatakan Google Asia Pasifik menolak untuk mendirikan BUT sehingga Google Asia Pasifik tidak wajib untuk membayar pajak di Indonesia, surat tersebut juga berisikan Google Asia Pasifik menolak untuk diperiksa oleh Dirjen Pajak. (Triajie Wahyu El Haq, Begini Isi Surat Penolakan Google untuk Diperiksa, <http://news.ddtc.co.id/artikel/7863/pemeriksaan-pajak-djp-begini-isi-suratpenolakan-google-untuk-diperiksa/>, diakses tanggal 20 april 2018)

Salah satu kasus Google di negara lain yaitu di Inggris. Pemerintah Inggris berhasil mendapatkan pajak dari Google dengan cara negosiasi dan juga menetapkan aturan pajak baru bagi perusahaan-perusahaan multinasional atau

perusahaan OTT yang disebut *Diverted Profits Tax* atau yang lebih dikenal dengan sebutan “*Google Tax*” yang berlaku sejak tanggal 1 April 2015. *Diverted Profits Tax* merupakan aturan pajak baru bagi perusahaan-perusahaan multinasional yang belum berstatus BUT dengan tarif sebanyak 25% dan aturan ini memungkinkan Inggris untuk memungut pajak atas laba atau royalti setelah dialihkan ke negara lain yang memiliki aturan perpajakan longgar. (Hani Nur Fajrina, 2016, Cara Inggris Kejar Pajak dari Google, <https://www.cnnindonesia.com/>, diakses tanggal 20 april 2018)

Pada tanggal 6 Februari 2017, diterbitkan Surat Edaran oleh Direktur Jendral Pajak Nomor SE-04/PJ/2017 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap Bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Aplikasi dan/atau Layanan Konten Melalui Internet. Pada tanggal 30 November 2017, Direktorat Jendral Pajak mengungkapkan perusahaan multinasional, Google Asia Pasific Pte Ltd., resmi membayar kewajiban pajak yang terhutang setelah melalui proses yang sangat panjang. Jenis pajak yang dibayarkan sesuai Surat Pemberitahuan Tahunan 2016 mencakup Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan yang merupakan kewajiban tahun 2015. Selanjutnya Google akan terus melanjutkan pelaporan pajak melalui “*self assesment*” dengan menghitung, membayar dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terhutang.

Mantan Direktur Jendral Pajak, Ken Dwijugiasteady menyatakan tidak bisa menyebutkan besaran pajak yang dibayar oleh Google sebagaimana ketentuan yang diatur Pasal 34 UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) tentang Kerahasiaan Data Wajib Pajak. (Tesa Oktiana, 2017, Google Lunasi Pajak

di Indonesia, <http://mediaindonesia.com/read/detail/134629-google-lunasi-kewajiban-pajak-di-indonesia>, diakses pada 29 Juni 2018).

B. Analisis dan Interpretasi Data

Penghindaran pajak yang dilakukan Google di Indonesia dikarenakan adanya kelemahan atau kelonggaran Undang-undang perpajakan, yaitu mengenai aturan bentuk usaha yang berbentuk secara virtual seperti Google. Hal tersebut memungkinkan Google untuk tidak membayar pajak atau disebut melakukan penghindaran pajak. Undang-undang perpajakan hanya mengatur tentang usaha yang berbentuk fisik, dengan begitu Google hanya akan menghindari kehadiran fisik di Indonesia agar tidak dikenakan pajak. Berdasarkan P3B antara Singapura dan Indonesia mengatur bahwa BUT adalah suatu tempat usaha tetap dimana seluruh atau sebagian usaha suatu perusahaan dijalankan. Sedangkan apa yang didirikan di Indonesia hanya sebatas *marketing support* belum sesuai dengan definisi dari BUT sebagaimana yang diatur pada P3B Singapura-Indonesia atau *virtual presence* tidak diatur pada *tax treaty* antara Indonesia dan Singapura.

Bentuk usaha tetap merupakan syarat minimal suatu negara sumber mengenakan pajak atas penghasilan yang diperoleh dari negara sumber tersebut. Google berlindung di bawah perjanjian P3B yang dilakukan antara Indonesia dengan Singapura di mana aktivitas online bukan lah yang termasuk bentuk usaha tetap (BUT) sehingga tidak bisa dipajaki. Tanpa BUT maka penghasilan Google atas iklan yang dilakukan secara online tidak dikenakan pajak secara penuh (tetap kena pajak) karena mempertimbangkan juga asas sumber penghasilan, tidak sepenuhnya bebas pajak. Google menghindari adanya BUT di negara yang tarif

pajaknya besar, salah satunya di Indonesia karena jika sudah dibentuk BUT maka BUT tersebut harus sepenuhnya patuh pada negara tempat BUT tersebut didirikan.

Indonesia harus segera mengantisipasi pengenaan pajak atas perusahaan multinasional seperti Google, sehingga menciptakan arena bisnis yang adil. Agar penyerapan pajak dari pemerintah Indonesia terhadap Google dapat dilakukan lebih maksimal, pertama, pemerintah Indonesia sekiranya perlu segera merancang peraturan perpajakan yang mengatur tentang perusahaan multinasional *over the top* dalam menjalankan usahanya di Indonesia. Seperti Inggris yang merancang skema perpajakan untuk Google yaitu *diverted profit tax*.

Kedua, hal berikut yang dapat dilakukan pemerintah Indonesia dalam menghadapi penghindaran pajak oleh Google ialah Negosiasi terhadap bentuk usaha tetap (BUT) dapat dilakukan dengan perusahaan multinasional, dalam hal ini bukan hanya Google tetapi diharapkan untuk kedepannya perusahaan seperti Facebook & Twitter memiliki bentuk usaha tetap di Indonesia, bukan hanya *representative office*.

Adapun hal ketiga yang dapat dilakukan pemerintah Indonesia adalah dengan mengubah perjanjian pajak berganda (P3B) atau *tax treaty* dengan Singapura mengenai definisi bentuk usaha tetap (BUT). Tetapi akan memakan waktu yang cukup lama karena harus mendapatkan persetujuan dari Singapura.

Selanjutnya jika hal tersebut dapat dilakukan dengan tepat, maka Indonesia akan memiliki posisi yang kuat untuk menyerap pajak dari perusahaan-perusahaan multinasional seperti Google. Hal tersebut dikarenakan Indonesia

mempunyai potensi dan posisi tawar yang sangat penting bagi Google sebagai pengguna internet terbesar keenam dan akan terus meningkat setiap tahunnya.

C. Pembahasan

Berikut pembahasan berdasarkan data yang diperoleh dan analisis yang dilakukan oleh peneliti terkait penghindaran pajak dalam bentuk *base erosion and profit shifting* pada transaksi ekonomi digital oleh perusahaan multinasional, Google.

Google melakukan praktek penghindaran pajak dalam bentuk BEPS dan memperoleh penghasilan sekaligus menikmati barang publik hingga fasilitas umum di Indonesia, akan tetapi penghasilan yang diperoleh dari Indonesia dialihkan ke Singapura karena tarif pajak yang lebih rendah (*tax haven*). Skema penghindaran pajak oleh Google tersebut lebih dikenal dengan sebutan *Double Irish Dutch Sandwich*, yaitu suatu skema yang melibatkan penggunaan kombinasi anak perusahaan untuk mengalihkan keuntungan yang didapatkan. Penghindaran pajak yang dilakukan adalah dengan memindahkan penghasilan (*profit shifting*) yang diperoleh dari Indonesia ke Singapura. Perpindahan penghasilan tersebut tentu saja menyebabkan berkurangnya pendapatan pajak yang mengancam kewenangan perpajakan Indonesia (*base erosion*).

Beberapa faktor pendukung Google dapat dikatakan melakukan penghindaran pajak di Indonesia, ialah adanya kelemahan atau kelonggaran peraturan undang-undang perpajakan khususnya mengenai aturan bentuk usaha tetap dan *tax treaty* antara Indonesia dan Singapura. Sedangkan undang-undang perpajakan hanya mengatur tentang usaha yang berbentuk fisik, bukan yang

berbentuk virtual. Berdasarkan P3B antara Singapura dan Indonesia mengatur bahwa BUT adalah suatu tempat usaha tetap dimana seluruh atau sebagian usaha dijalankan. Sedangkan apa yang didirikan di Indonesia hanya sebatas *marketing support* dan belum sesuai dengan definisi BUT sebagaimana diatur pada P3B Singapura-Indonesia.

Dengan diterbitkannya Surat Edaran Menteri Komunikasi dan Informatika Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2016 tentang Penyedia Layanan Aplikasi dan/atau Konten Melalui Internet tersebut dinyatakan kewajiban untuk mendirikan Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia bagi perusahaan *over the top* (OTT) dari luar negeri. BUT didirikan berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Kemudian disusul oleh Direktur Jendral Pajak yang mengeluarkan Surat Edaran Nomor SE-04/PJ/2017 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap Bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Aplikasi dan/atau Layanan Konten Melalui Internet. Pada 30 November 2017 Google sepakat membayar pajak yang terhutang, bukan tidak mungkin pada akhirnya perusahaan-perusahaan multinasional akan tetap mencari celah untuk menghindari atau paling tidak mengurangi jumlah pajak yang akan diterima.

Masalah penghindaran pajak oleh Google merefleksikan bahwa perencanaan pajak yang mereka lakukan mendahului kebijakan dan administrasi pajak yang ada. Karena, dengan bantuan teknologi perusahaan multinasional seperti Google juga dipastikan berada beberapa langkah didepan dibandingkan dengan peraturan pajak yang berlaku.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Pembahasan yang telah dipaparkan peneliti pada bab-bab sebelumnya, telah mengulas beberapa hal terkait dengan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional Google. Berikut peneliti menyimpulkan yakni;

1. Gambaran penghindaran pajak yang dilakukan oleh Google sebagai perusahaan multinasional di Indonesia.

Google hanya memiliki satu skema perencanaan pajak/*tax planning* untuk menghindari pajak diberbagai negara termasuk Indonesia yang disebut *Double Irish Dutch Sandwich*. Skema tersebut dapat diterapkan oleh Google karena memanfaatkan kelemahan sistem pajak internasional yang tertinggal dengan bisnis model digital baru dan terdapat peraturan-peraturan perpajakan yang berbeda di setiap negara.

2. Faktor yang menghambat pemerintah menghadapi penghindaran pajak oleh Google.

Faktor internal yang menghambat pemerintah Indonesia dalam menghadapi penghindaran pajak oleh Google adalah tidak adanya peraturan perpajakan yang mengatur tentang bentuk usaha virtual.

Kemudian, faktor eksternal yang menjadi penghambat adalah skema perencanaan Google dapat dikatakan hanya memanfaatkan sistem pajak internasional yang tertinggal dengan model bisnis digital terbaru.

Serta, regulasi perpajakan global konvensional sudah tidak dapat mengatur perkembangan dunia bisnis yang semakin kompleks.

3. Strategi pemerintah menghadapi penghindaran pajak oleh Google.

Pada tanggal 6 Februari 2017, pemerintah mengeluarkan Surat Edaran nomor SE-04/PJ/2017 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Aplikasi atau Layanan Konten Melalui Internet. Surat edaran tersebut kemudian membuat Google setuju melakukan negosiasi ulang mengenai jumlah pajak yang terhutang. Sehingga, pada tanggal 30 November 2017 perusahaan tersebut bersedia membayarkan kewajiban pajaknya yang terhutang di tahun 2015.

B. Saran

Setelah keberhasilannya dalam mengejar pajak perusahaan multinasional Google, maka pemerintah perlu untuk segera membuat dan menerbitkan peraturan perpajakan berdasarkan surat edaran yang dikeluarkan oleh Direktorat Jendral Pajak. Tantangan ekonomi digital seharusnya bisa diatasi melalui edukasi wajib pajak yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan serta adanya kerjasama antara otoritas dengan *online platform* dalam menghimpun data nilai transaksi. Dari sisi administrasi, adanya ekonomi digital juga bisa menciptakan efektivitas pelayanan kepatuhan, mengurangi biaya kepatuhan, serta meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, Zainal. (2013). *Position Paper mengenai BEPS untuk Pertemuan G20 Finance and Central Bank Deputies, 15-16 Desember 2013*. Canberra, Australia.
- Brotodiharjo. (2008). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refita Aditama.
- Creswell, J.W. (1994). *Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches*. London : SAGE Publication Inc.
- _____. (2013). *Research Design : Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif dan Mixed*. Yogyakarta : Pustaka Pelajar.
- Darussalam. (2013). *Transfer Pricing : Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*. Jakarta : Danny Darussalam Tax Center.
- Damian. (2013). *Dibalik suap pajak*. Jakarta : Danny Darussalam Tax Center.
- Hartman, Amir. (2000). *Net ready : Strategies for Success in the E-Conomy*. America : McGraw-Hill Companies.
- Love P. (2013). *What is BEPS and how can you stop it ?*. Paris : OECD Insights.
- Mardiasmo. (2008). *Perpajakan edisi revisi*. Yogyakarta : CV Andi Offset.
- _____. (2011). *Perpajakan edisi revisi 2011*. Yogyakarta : CV Andi Offset.
- OECD. (2013). *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*. Paris : OECD Publishing.
- _____. (2013). *OECD Action Plan On BEPS*. Paris : OECD Publishing.
- _____. (2014). *Addressing the tax challenges of the digital economy, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. Paris : OECD Publishing.
- Rahayu, Siti Kurnia. (2010). *Perpajakan Indonesia : Konsep dan Aspek Formal*. Bandung : Graha Ilmu.
- Soemitro. (2005). *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung : PT Eresco.

Setiyaji, Gunawan dan Amir, Hidayat. (2005). *Evaluasi Kinerja Sistem Perpajakan Indonesia*. Jurnal Ekonomi, Universitas Indonusa Esa Unggul. Jakarta.

Suandy, Erly. (2008). *Hukum Pajak Edisi 4*. Jakarta : Salemba Empat.

Wirawan dan Richard, Burton. (2010). *Hukum Pajak*. Jakarta : Salemba Empat.

Waluyo. (2011). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta : Salemba Empat.

Wells, B and Lowell, C. (2013). *Tax Base Erosion : Reformation of Section 482's Arm Length Standard*. Amerika : The University Of Houston Law Center.

Wattimury, D. (2013). *The Linkage : Convergence IFRS, BEPS Issue In G20 Summit and Indonesia Positioning, MoU Fiscal Policy Agency and University of Indonesia*. Jakarta.

Zimmerman, Kenneth. (2000). *Electronic Marketing : Integrating Electronic Resource Into The Marketing Process*. Orlando : Harcourt.

Republik Indonesia. (2007). Undang-Undang No.28 Tahun 2007. Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Republik Indonesia. (2008). Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Tentang Pajak Penghasilan.

Republik Indonesia. (2009). Undang-Undang No.16 Tahun 2009. Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

_____Peraturan Direktorat Jendral Pajak Nomor 32 Tahun 2011 Tentang Transfer Pricing.

_____Peraturan Menteri Keuangan Nomor 101/PMK.010/2016 Tentang Penyesuaian Besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak.

Internet :

Harian Kontan, 2017, Google Sepakat Membayar Pajak di Indonesia,

<http://www.ortax.org>, diakses tanggal 19 april 2018

Ngantung Yusuf, 2017, Memahami Struktur Perencanaan Pajak Google,

<https://news.ddtc.co.id/memahami-struktur-perencanaan-pajak-google-8433>, diakses pada 19 april 2018

Iwan Supriyatna, 2016, Pemerintah Ingin Dapat Pajak dari Google ? Terapkan

Google Tax seperti Inggris dan India,
<http://bisniskeuangan.kompas.com/>, diakses tanggal 19 april 2018

Triajie Wahyu El Haq, Begini Isi Surat Penolakan Google untuk Diperiksa,

<http://news.ddtc.co.id/artikel/7863/pemeriksaan-pajak-djp-begini-isi-suratpenolakan-google-untuk-diperiksa/>, diakses tanggal 20 april 2018

Hani Nur Fajrina, 2016, Cara Inggris Kejar Pajak dari Google,

<https://www.cnnindonesia.com/>, diakses tanggal 20 april 2018

Tesa Oktiana, 2017, Google Lunasi Pajak di Indonesia,

<http://mediaindonesia.com/read/detail/134629-google-lunasi-kewajiban-pajak-di-indonesia>, diakses pada 29 Juni 2018