

TINJAUAN TIGA PUTUSAN SENGKETA PAJAK PENGHASILAN PASAL 23/26 TERKAIT ROYALTY YANG DIANGGAP DIVIDEN TERSELUBUNG

MUHAMMAD ARIS SAPUTRA



**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
SEKOLAH VOKASI
INSTITUT PERTANIAN BOGOR
BOGOR
2025**

- Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
 2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.

PERNYATAAN MENGENAI LAPORAN PROYEK AKHIR DAN SUMBER INFORMASI SERTA PELIMPAHAN HAK CIPTA

Dengan ini saya menyatakan bahwa laporan proyek akhir dengan judul “Tinjauan Tiga Putusan Sengketa Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Terkait Royalti Yang Dianggap Dividen Terselubung” adalah karya saya dengan arahan dari dosen pembimbing dan belum diajukan dalam bentuk apa pun kepada perguruan tinggi mana pun. Sumber informasi yang berasal atau dikutip dari karya yang diterbitkan maupun tidak diterbitkan dari penulis lain telah disebutkan dalam teks dan dicantumkan dalam Daftar Pustaka di bagian akhir laporan proyek akhir ini.

Dengan ini saya melimpahkan hak cipta dari karya tulis saya kepada Institut Pertanian Bogor.

Depok, Mei 2025

Muhammad Aris Saputra
J0314211280

ABSTRAK

MUHAMMAD ARIS SAPUTRA. Tinjauan Tiga Putusan Sengketa Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Terkait Royalti yang Dianggap Dividen Terselubung. Dibimbing oleh MELA NURDIALY.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis tiga sengketa perpajakan yang terjadi pada PT M, PT N, dan PT O terkait dengan koreksi atas biaya royalti yang direklasifikasi sebagai dividen terselubung oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Ketiga perusahaan mengajukan banding atas koreksi tersebut, yang dikenakan PPh Pasal 23/26. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif dengan teknik studi kasus terhadap putusan Pengadilan Pajak, dokumentasi *Transfer Pricing*, serta wawancara dengan praktisi pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perbedaan putusan hakim sangat dipengaruhi oleh kekuatan dokumentasi *Transfer Pricing* dan pembuktian substansi ekonomi dari transaksi royalti. PT M dan PT N berhasil membuktikan kewajaran dan manfaat ekonomi atas pembayaran royalti, sehingga permohonan banding dikabulkan. Sebaliknya, PT O gagal memberikan bukti memadai, sehingga koreksi fiskus dipertahankan. Penelitian ini memberikan rekomendasi agar wajib pajak menyusun dokumentasi *Transfer Pricing* yang kuat, memahami prinsip kewajaran transaksi, serta mematuhi ketentuan substansi ekonomi untuk menghindari sengketa serupa.

Kata Kunci: Pajak Penghasilan, PPh Pasal 23/26, Royalti, Dividen Terselubung, *Transfer Pricing*, Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak

ABSTRACT

MUHAMMAD ARIS SAPUTRA. Review of Three Tax Court Decisions on Royalties Deemed as Hidden Dividends under Income Tax Articles 23/26. Supervised by MELA NURDIALY.

This study analyzes three tax disputes involving PT M, PT N, and PT O regarding the reclassification of royalty expenses as constructive dividends by the Directorate General of Taxes (DGT), subject to withholding tax under Article 23/26. Using a qualitative case study approach on Tax Court decisions, Transfer Pricing documentation, and practitioner interviews, the study finds that court rulings were influenced by the strength of Transfer Pricing documentation and the ability to substantiate the economic substance of the transactions. PT M and PT N successfully demonstrated the arm's length nature and economic benefits of their royalty payments, leading to approval of their appeals. PT O failed to provide sufficient evidence, resulting in the tax authority's adjustments being upheld. The study recommends that taxpayers prepare robust Transfer Pricing documentation, understand the arm's length principle, and comply with economic substance requirements to prevent similar disputes.

Keywords: *Income Tax, Article 23/26, Royalty, Hidden Dividend, Transfer Pricing, Tax Dispute, Tax Court, Indonesia*



Hak Cipta Dilindungi Undang-undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.

© Hak Cipta milik IPB, tahun 2025
Hak Cipta dilindungi Undang-Undang

Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan atau menyebutkan sumbernya. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik, atau tinjauan suatu masalah, dan pengutipan tersebut tidak merugikan kepentingan IPB.

Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB. Pelimpahan hak cipta atas karya tulis dari penelitian kerja sama dengan pihak luar IPB harus didasarkan pada perjanjian kerjasama yang terkait.

TINJAUAN TIGA PUTUSAN SENGKETA PAJAK PENGHASILAN PASAL 23/26 TERKAIT ROYALTY YANG DIANGGAP DIVIDEN TERSELUBUNG

MUHAMMAD ARIS SAPUTRA

Laporan Proyek Akhir
Sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar
Sarjana Terapan pada
Program Studi Akuntansi

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
SEKOLAH VOKASI
INSTITUT PERTANIAN BOGOR
BOGOR
2025**



@Hak cipta milik IPB University

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang

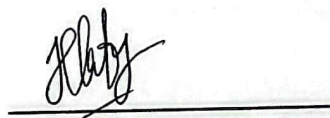
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.

Judul Proyek Akhir : Tinjauan Tiga Putusan Sengketa Pajak Penghasilan
Pasal 23/26 Terkait Royalti yang Dianggap Dividen
Terselubung

Nama : Muhammad Aris Saputra
NIM : J0314211280

Disetujui oleh

Pembimbing:
Mela Nurdialy, S.E., M.Ak.



Diketahui oleh

Ketua Program Studi:
Ratih Pratiwi, SE., M.Ak.
NPI 201807198706232001

Dekan Sekolah Vokasi:
Dr. Ir. Aceng Hidayat, M.T.
NIP 196607171992031003




Tanggal Ujian: 24 Juni 2025

Tanggal Lulus:

PRAKATA

Penulis bersyukur kepada Allah SWT atas Rahmat dan Karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan karya ilmiah dengan tepat waktu tanpa hambatan. Tema yang dipilih dalam karya ilmiah ini yaitu berjudul “Tinjauan Tiga Putusan Sengketa Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Terkait Royalti yang Dianggap Dividen Terselubung” ini adalah hasil dari upaya dan kerja keras penulis sebagai syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Terapan Akuntansi (S.Tr Ak) di Program Studi Akuntansi Sekolah Vokasi Institut Pertanian Bogor.

Penulis menyadari bahwa dukungan dari berbagai pihak sangat berperan penting dalam menyelesaikan Tugas Akhir ini. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah memberikan kritikan, saran, dan dorongan yang membantu penulis dalam menyelesaikan tugas ini, antara lain:

1. Kepada orang tua saya dan keluarga yang telah memberikan doa, dukungan baik berupa moral maupun material. serta saran kepada penulis dalam menyusun laporan proyek akhir ini.
2. Kepada bapak Dr. Ir. Aceng Hidayat, M.T. selaku Dekan Sekolah Vokasi Institut Pertanian Bogor (IPB).
3. Kepada ibu Ratih Pratiwi S.E., M.Ak. selaku Ketua Program Studi Akuntansi Sekolah Vokasi Institut Pertanian Bogor (IPB).
4. Kepada ibu Mela Nurdialy S.E., M.Ak, selaku dosen pembimbing yang telah memberikan arahan, bimbingan, dan masukan yang berharga selama proses penyusunan karya ilmiah.
5. Kepada bapak Ikhwan Ashadi SE.,SH.,M.M., M.H., Ak., CA., CPA.,BKP., Asean CPA selaku mentor dan seluruh staff KKP tempat penulis melakukan kegiatan magang dan penelitian proyek akhir yang telah memberikan kesempatan, ilmu, serta pengalaman yang berharga.
6. Kepada teman-teman seperjuangan yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Terima kasih selalu memberikan dukungan dan semangat dalam setiap langkah penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan karya ilmiah ini masih banyak kekurangan. Oleh sebab itu, penulis mohon maaf apabila ada kata-kata yang kurang berkenan. Penulis mengharapkan kritikan dan saran yang membangun untuk kebaikan di masa yang akan mendatang.

Akhir kata, penulis mengucapkan terima kasih atas perhatiannya, semoga karya ilmiah ini bermanfaat bagi pihak yang membutuhkan dan bagi kemajuan ilmu pengetahuan.

Depok, Mei 2025

Muhammad Aris Saputra

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.

DAFTAR ISI

DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xii
I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	4
1.3 Tujuan	4
1.4 Manfaat	4
II TINJAUAN PUSTAKA	6
2.1 Perpajakan	7
2.1.1 Pajak Penghasilan	7
2.1.2 Pajak Penghasilan Pasal 23	8
2.1.3 Pajak Penghasilan Pasal 26	9
2.2 Royalti	10
2.3 Dividen	10
2.4 Dividen Terselubung	11
2.5 <i>Transfer Pricing</i>	12
2.5.1 Hubungan Istimewa	12
2.5.2 Prinsip Kewajaran (<i>Arm's Length Principle</i>)	13
2.5.3 Analisis Kesebandingan	13
2.5.4 Pendekatan <i>Transfer Pricing</i>	14
2.5.5 Metode Penentuan <i>Transfer Pricing</i>	14
2.6 Harta Tak Berwujud	16
2.7 Manfaat Ekonomi	17
2.8 Sengketa Pajak	17
2.9 Pemeriksaan Pajak	18
2.10 Reklasifikasi	19
2.11 Keberatan	19
2.12 Banding	20
2.13 Kerangka Berpikir	21
2.14 Penelitian Terdahulu	21
III METODE	23
3.1 Lokasi dan Waktu	23
3.2 Teknik Pengumpulan Data	23
3.3 Teknik Analisis Data	24
3.4 Gambaran Objek Penelitian	24
3.3.1 Keragaman Perusahaan	24
3.3.2 Metode Sampling	25



IV HASIL DAN PEMBAHASAN	27
4.1 Kasus Sengketa Pajak PT M	28
4.1.1 Masalah 1 : Transaksi dengan pihak afiliasi	31
4.1.2 Masalah 2 : Transaksi dengan PT PNR	32
4.2 Kasus Sengketa Pajak PT.N	32
4.3 Kasus Sengketa Pajak PT O	35
4.4 Analisis Sengketa Pajak	39
4.4.1 Analisis Sengketa PT M	39
4.4.2 Analisis Sengketa PT N	49
4.4.3 Analisis Sengketa PT O	60
4.5 Evaluasi dan Rekomendasi	70
4.5.1 Evaluasi	70
4.5.2 Rekomendasi	71
V SIMPULAN DAN SARAN	77
5.1 Simpulan	77
5.2 Saran	78
DAFTAR PUSTAKA	81
LAMPIRAN	85
RIWAYAT HIDUP	91

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
 a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
 b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.

DAFTAR TABEL

1 Penelitian Terdahulu	22
2 Waktu Penelitian	23
3 Daftar Putusan Pengadilan Pajak	27
4 Ringkasan Perusahaan	27
5 Koreksi Biaya PT M	28
6 Koreksi Biaya PT N	32
7 Koreksi Biaya PT O	35
8 Ringkasan Terjadinya Sengketa dan Hasil keputusan	38
9 Ringkasan Uji Substansi Ekonomi Kewajaran – PT M	41
10 Perhitungan Simulatif Uji Dividen Terselubung – PT M	42
11 Ringkasan Uji Dividen Terselubung – PT M	43
12 Ringkasan analisis hubungan istimewa - PT M	44
13 Perhitungan Simulatif - PT M	45
14 Ringkasan Uji Kewajaran - PT M	46
15 Uji Simulatif Nilai Substansi Ekonomi - PT M	47
16 Ringkasan Analisis Substansi Ekonomi - PT M	47
17 Ringkasan Pembagian Laba dan Tinjauan Akuntansi - PT M	48
18 Nilai Simulatif Substansi Ekonomi Kewajaran - PT N	50
19 Ringkasan Uji Substansi Ekonomi Kewajaran – PT N	51
20 Ringkasan Uji Dividen Terselubung – PT N	52
21 Ringkasan analisis hubungan istimewa - PT N	54
22 Perhitungan Simulatif (CUP/CUT <i>Benchmark</i>) - PT N	55
23 Ringkasan Uji Kewajaran - PT N	56
24 Nilai Simulatif Substansi Ekonomi dan Pembagian Laba - PT N	57
25 Ringkasan Analisis Substansi Ekonomi dan Pembagian Laba - PT N	57
26 Perlakuan Akuntansi dan Pajak - PT N	58
27 Ringkasan Tinjauan Akuntansi dan Pajak - PT N	59
28 Perhitungan ROS & Evaluasi Substansi Ekonomi - PT O	60
29 Ringkasan Uji Substansi Ekonomi Kewajaran – PT O	61
30 Perhitungan Nilai Koreksi DJP - PT O	62
31 Ringkasan Uji Dividen Terselubung dalam Royalti – PT O	63
32 Ringkasan Analisis Hubungan Istimewa – PT O	64
33 Perhitungan Simulatif - PT O	65
34 Ringkasan Uji Kewajaran – PT O	66
35 Nilai Simulatif Substansi Ekonomi dan Pembagian Laba - PT O	66
36 Ringkasan Analisis Substansi Ekonomi dan Pembagian Laba – PT O	67
37 Perlakuan Akuntansi dan Pajak - PT O	68
38 Ringkasan Tinjauan Akuntansi dan Pajak – PT O	69
39 Komparasi Analisis Sengketa	69
40 Tabel Penjelasan Evaluasi dan Rekomendasi	73

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.

2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.



DAFTAR GAMBAR

1 Kerangka Berpikir	21
2 Alur Sengketa PT M	30
3 Alur Sengketa PT N	33
4 Alur Sengketa PT O	36

DAFTAR LAMPIRAN

1 Putusan Pengadilan PT M	87
2 Putusan Pengadilan PT N	88
3 Putusan Pengadilan PT O	89