

## **BAB II**

### **AKIBAT HUKUM ATAS PENERAPAN *TRANSFER PRICING* OLEH WAJIB PAJAK BADAN DI INDONESIA**

#### **2.1 Konsep *Transfer Pricing* dan Perkembangannya di Indonesia**

Indonesia merupakan salah satu negara di Asia yang paling awal memiliki ketentuan mengenai *Transfer Pricing*, yakni mulai diatur sejak berlakunya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, di mana di dalam Undang-Undang ini telah dijelaskan mengenai definisi hubungan istimewa dan prinsip kewajaran sebagai bahan acuan bagi otoritas pajak dalam menjalankan kewenangannya dalam menentukan kembali besarnya penghasilan/pengurangan bagi para pihak yang melakukan transaksi hubungan istimewa.

Pada tahun 1993, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang mempunyai Hubungan Istimewa dan Surat Edaran Nomor SE-04/PJ.7/1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus *Transfer Pricing*. Namun kedua jenis aturan perundangan tersebut di atas tidak memberikan panduan yang jelas bagi Wajib Pajak dalam menerapkan prinsip kewajaran terhadap transaksi hubungan istimewa yang dilakukan.

Kemudian Undang-Undang Pajak Penghasilan mengalami perubahan dengan diterbitkannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan,

di mana dalam Undang-Undang ini dijelaskan secara eksplisit tentang kewenangan otoritas pajak dalam melakukan koreksi harus berpedoman pada prinsip kewajaran.

Pada tahun 2000 diterbitkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Dalam Undang-Undang ini, ketentuan *Transfer Pricing* dimodifikasi dengan menambahkan ketentuan tentang *Advance Pricing Agreement*.

Selanjutnya diterbitkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, di mana dalam Undang-Undang ini secara eksplisit ditentukan metode-metode apa saja yang digunakan dalam menerapkan prinsip kewajaran dalam suatu transaksi afiliasi. Dan pada tahun 2009, para Wajib Pajak diwajibkan untuk mengungkapkan pihak-pihak yang mempunyai hubungan afiliasi, informasi analisis kesebandingan, jenis transaksi hubungan istimewa yang dilakukan dan penentuan harga wajar pada SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan. Pada tahun 2010 diterbitkan aturan pelaksanaan mengenai panduan bagi Wajib Pajak dan otoritas pajak dalam menerapkan prinsip kewajaran dalam transaksi afiliasi dalam bentuk Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010. Dalam hal ini terlihat bahwa meskipun Indonesia merupakan salah satu negara di Asia yang sejak lama mencantumkan ketentuan mengenai Transfer Pricing dalam Undang-Undang perpajakan, namun panduan dan pedoman tentang penerapannya baru diterbitkan lebih dari dua dasawarsa sejak diterbitkannya Undang-undang tersebut.<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup>Darussalam, Danny Septriadi dan B. Bawono Kristiaji Darussalam, *op. cit.*, hlm.

Secara umum, *Transfer Pricing* merupakan bagian dari suatu kegiatan usaha dan perpajakan yang bertujuan untuk memastikan apakah harga yang diterapkan dalam transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa telah didasarkan atas prinsip harga pasar wajar (*arm's length price principle*).<sup>21</sup>

Persaingan usaha yang ketat dalam era globalisasi perdagangan menyebabkan setiap pelaku bisnis selalu mencari terobosan-terobosan dengan memanfaatkan kemajuan teknologi, komunikasi, transportasi dan lain-lain demi mencapai keuntungan yang diharapkan, di antaranya dengan membentuk perusahaan multinasional baik di dalam maupun luar negeri. Kemudian terjadilah transaksi perdagangan barang maupun jasa yang melibatkan perusahaan multinasional dalam satu grup (*intra-group transaction*) tersebut. Karena terjadi dalam satu grup, seringkali menjadi pertanyaan apakah harga yang ditetapkan merupakan harga wajar, mengingat transaksi tersebut terjadi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*) yakni sebuah organisasi internasional yang didirikan pada tahun 1961 dengan tujuan untuk mendorong pertumbuhan ekonomi dan perdagangan dunia, merupakan forum negara-negara yang berkomitmen pada demokrasi dan ekonomi pasar, memberikan *platform* untuk membandingkan pengalaman-pengalaman, kebijakan-kebijakan serta mencari solusi terhadap masalah-masalah yang dihadapi oleh negara-negara dan mengkoordinasikan kebijakan domestik dan internasional dari

---

23.

<sup>21</sup>Darussalam, Danny Septriadi, *op. cit.*, hlm. 7.

negara-negara anggota.<sup>22</sup>

OECD menyarankan agar setiap negara melengkapi peraturan perundang-undangan domestik dengan peraturan mengenai *Transfer Pricing*, dan kemudian OECD menerbitkan *OECD Guidelines*, yakni *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration* dengan tujuan untuk digunakan sebagai panduan bagi otoritas pajak dan perusahaan multinasional dalam memecahkan masalah-masalah dalam kasus *Transfer Pricing*.

Menurut Pasal 9 ayat (1) OECD Model dijelaskan bahwa hubungan istimewa dapat terjadi karena :

1. Terdapat hubungan langsung atau tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal terhadap suatu entitas.
2. Otoritas pajak berwenang untuk melakukan koreksi apabila harga transaksi yang ditetapkan tidak mencerminkan harga pasar wajar, serta pihak-pihak yang melakukan transaksi tersebut merupakan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.<sup>23</sup>

Menurut Pasal 18 ayat (4) UU PPh dan Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 tahun 2009 (selanjutnya disingkat UU PPN), hubungan istimewa dianggap ada apabila :

---

<sup>22</sup>Anang Mury Kurniawan, *Transfer Pricing untuk Kepentingan Pajak*, edisi 1, CV. Andi Offset, Yogyakarta, 2015, hlm. 2.

<sup>23</sup>Darussalam, Danny Septriadi, *op. cit.*, hlm. 14-17.

- Wajib pajak memiliki penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% pada wajib pajak lain; hubungan antara wajib pajak dengan penyertaan paling rendah 25% pada dua wajib pajak atau lebih; atau hubungan di antara dua wajib pajak atau lebih yang disebut terakhir;
- Wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya atau dua atau lebih wajib pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

Karena aturan-aturan mengenai *Transfer Pricing* seringkali berbeda antara suatu negara dengan negara lain maka OECD menerbitkan beberapa standar seperti *OECD Model Tax Convention* dan *OECD Transfer Pricing Guidelines* guna menghindari ketidakseragaman penerapan *Transfer Pricing*. Namun demikian dalam penerapannya tetap membutuhkan *tax treaty* sebagai bentuk kerjasama untuk menghindari pemajakan berganda antar negara.

## **2.2 Penghindaran Pajak Melalui *Transfer Pricing***

*Transfer Pricing* pada dasarnya merupakan istilah umum yang artinya kebijakan penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan merupakan hal umum yang pasti muncul dalam sebuah kegiatan usaha, namun dalam praktiknya seringkali *Transfer Pricing* dianggap sebagai salah satu upaya pengalihan laba dalam perusahaan melalui perusahaan-perusahaan afiliasi yang tergabung dalam satu grup usaha. Hal ini dapat dipahami mengingat perusahaan-perusahaan multinasional tentunya akan cenderung

menggeser labanya ke perusahaan intra-grup di negara-negara yang memiliki tarif pajak lebih rendah ataupun mengalihkan laba dari satu Wajib Pajak ke Wajib Pajak lain di dalam negeri, walaupun tidak sepenuhnya benar karena tujuan utama pembentukan perusahaan multinasional adalah dalam rangka perluasan usaha.

Ketidakwajaran yang dapat terjadi dalam suatu transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa meliputi harga penjualan, harga pembelian, alokasi biaya umum dan administrasi, pembenaran bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham (*shareholder loan*), pembayaran komisi, *franchise*, lisensi, royalti, sewa, imbalan jasa teknik, imbalan jasa manajemen, pembelian harta oleh pemegang saham/direksi, penjualan melalui *dummy company*, dan penjualan saham.

Dalam perpajakan internasional, *tax avoidance* dapat terjadi dalam kondisi :

- Wajib Pajak mengalihkan penghasilannya ke entitas lain misalnya perusahaan-perusahaan yang didirikan di *tax haven countries*.
- Wajib Pajak mendirikan anak perusahaan di negara lain yang dilakukan untuk menerima penghasilan dari luar negeri atau untuk menerima pembagian deviden dari perusahaan-perusahaan lain yang dimiliki di negara lainnya.
- Wajib Pajak menerima pembayaran deviden melalui suatu badan yang didirikan di negara yang memiliki *tax treaty* dengan negara pemberi deviden, sehingga dapat menikmati deviden dengan tarif pajak yang lebih rendah.

*Tax avoidance* tersebut dapat terjadi karena masih lemahnya sistem perpajakan internasional. Sebuah survei yang dilakukan oleh *Ernst and Young* menunjukkan bahwa salah satu aktivitas *tax avoidance* yang cukup penting adalah *Transfer*

*Pricing*.<sup>24</sup>

Beberapa hal yang menjadi masalah dalam penanganan kasus *Transfer Pricing*:

1. Masih kurangnya aturan-aturan yang dapat digunakan sebagai landasan hukum untuk mengatasi masalah *Transfer Pricing*.
2. Data-data yang diperlukan dalam menentukan kewajaran harga sulit diperoleh.
3. Kurang adanya tenaga-tenaga yang terlatih dalam kasus *Transfer Pricing*.
4. Umumnya kasus *Transfer Pricing* memerlukan proses penyelesaian yang lama.

Oleh karena itu, hal yang dapat dilakukan oleh pemerintah khususnya Direktorat Jenderal Pajak dalam meminimalkan risiko hilangnya penerimaan negara akibat dari praktik *abuse of Transfer Pricing* adalah :

1. Memperkuat sumber daya manusia yang ahli dalam bidang *Transfer Pricing*, misalnya dengan memperbanyak pelatihan-pelatihan khusus tentang *Transfer Pricing*, mengirimkan staf khusus untuk memperdalam tentang praktik *Transfer Pricing* ke negara-negara lain sebagai suatu studi banding.
2. Memperkuat institusi yang khusus menangani tentang *Transfer Pricing*, misalnya setingkat dengan eselon III agar lebih kuat dalam merumuskan kebijakan-kebijakan *Transfer Pricing*.
3. Meningkatkan ketersediaan database baik secara kualitas maupun kuantitas sehingga dapat mempermudah pelaksanaan dan pengawasan dengan baik.

---

<sup>24</sup>Ernst and Young, *Transfer Pricing Global Reference Guide* (2005) Ernst and Young ([www.ey.com/transferpricingreferenceguide](http://www.ey.com/transferpricingreferenceguide)) sebagaimana dikutip oleh Darussalam, Danny Septriadi dalam buku *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*, cetakan 1, Danny Darussalam Tax Centre, Jakarta, 2008.

### 2.3 Dokumen Penentuan Harga Transfer (*Transfer Pricing Documentation*)

Dengan semakin banyaknya transaksi dalam perusahaan multinasional menyebabkan otoritas pajak di setiap negara mewajibkan Wajib Pajak untuk mendokumentasikan informasi yang terkait dengan *Transfer Pricing* sehingga dapat dilakukan penelitian yang mendalam. Tujuan Wajib Pajak membuat Dokumen Penentuan Harga Transfer (*Transfer Pricing Documentation*, selanjutnya disingkat TP-Doc) adalah untuk membuktikan bahwa harga yang terjadi dalam transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Di Indonesia, dokumen penentuan harga transfer diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa dan Tata Cara Pengelolaannya.

Di dalam Pasal 2 ayat (2) PMK-213 disebutkan bahwa Wajib Pajak yang melakukan transaksi afiliasi dengan nilai penjualan dalam setahun lebih dari Rp 50.000.000.000,00 (lima puluh milyar rupiah), transaksi barang berwujud minimal Rp 20.000.000.000,00 (dua puluh milyar rupiah) atau jasa minimal Rp 5.000.000.000,00 atau transaksi dengan pihak afiliasi yang berada di negara dengan tarif pajak lebih rendah daripada Indonesia, wajib membuat TP-Doc.

Manfaat penyusunan TP-Doc adalah :

- a. Sebagai dokumen penentuan harga *Transfer Pricing* sesuai dengan ketentuan perpajakan.



- b. Untuk kelengkapan pelaporan SPT Tahunan PPh Badan.
- c. Sebagai pembuktian kewajaran harga bila terjadi pemeriksaan pajak.
- d. Sebagai alat bukti ketika mengajukan upaya hukum keberatan, banding atau peninjauan kembali.

Dokumen Penentuan Harga Transfer terdiri dari dokumen induk, dokumen lokal dan laporan per negara. Dokumen induk memuat tentang struktur dan bagan kepemilikan serta yurisdiksi masing-masing anggota, harta tidak berwujud yang dimiliki, kegiatan usaha yang dilakukan, aktivitas pembiayaan dan keuangan serta laporan keuangan konsolidasi entitas induk dan informasi perpajakan yang terkait dengan kegiatan afiliasi. Sedangkan dokumen lokal setidaknya harus memuat data mengenai identitas dan kegiatan usaha yang dilakukan, penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, informasi transaksi afiliasi, transaksi independen yang dilakukan, transaksi keuangan serta fakta-fakta non keuangan yang memberi pengaruh terhadap penentuan harga atau laba. Sementara laporan per negara wajib memuat informasi tentang daftar anggota grup usaha dan kegiatan usaha utama per yurisdiksi, alokasi penghasilan, pajak yang dibayar, aktivitas usaha per yurisdiksi dari semua anggota grup usaha di dalam dan luar negeri. Dokumen-dokumen ini lah yang dijadikan dasar oleh Wajib Pajak untuk menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*Arm's Length Principle*) dalam menentukan harga transfer.

Pada saat pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan, dokumen terkait dengan TP-Doc yang wajib dilampirkan adalah Ikhtisar Dokumen Induk dan Dokumen Lokal, di mana Ikhtisar ini memuat pernyataan bahwa Wajib Pajak sudah menyelenggarakan dan menyediakan

dokumen induk dan dokumen lokal sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Walaupun Wajib Pajak telah membuat TP-Doc, tidak menjamin bahwa otoritas pajak akan langsung menerima apa yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak tersebut, namun mereka akan menganalisa apakah metode-metode yang diterapkan sudah wajar. Bila dianggap tidak wajar, otoritas pajak akan melakukan pemeriksaan untuk menguji dan meneliti apakah kebijakan penentuan harga transfer sudah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dengan penerapan metode-metode yang ada.

#### **2.4 Konsep Transfer Pricing di Negara Republik Rakyat Tiongkok**

Dalam hal ini penulis menggunakan negara Republik Rakyat Tiongkok (selanjutnya disingkat RRT) sebagai negara pembanding dalam praktik *Transfer Pricing*.

Dalam kurun waktu tahun 1988 sampai dengan 1993, sekitar 35-40% perusahaan multinasional yang ada di RRT membukukan kerugian dan terus bertambah hingga tahun 2000. Pemerintah RRT menduga bahwa sekitar 60% dari perusahaan yang membukukan kerugian menggunakan skema *Transfer Pricing*. Oleh karena itu pada tanggal 23 April 1998, pemerintah RRT menerbitkan *Tax Administration Rules and Procedures for Transactions between Related Parties* (*State Administration of Taxation Circular No. 59*, selanjutnya disingkat SATC-59).<sup>25</sup> Di dalam SATC-59 yang sering disebut juga sebagai *China Transfer Pricing Guidelines* ini diatur mengenai prinsip dan konsensus internasional mengenai *arm's*

---

<sup>25</sup>Darussalam, Danny Septriadi dan B. Bawono Kristiaji Darussalam, *op. cit.*, hlm. 6-7.

*length principle*, standarisasi prosedur pemeriksaan *Transfer Pricing*, aplikasi metode koreksi, pengumpulan bukti, prosedur keberatan dan lain-lain.

Di RRT, apabila otoritas pajak mencurigai terjadinya ketidakwajaran harga yang mengakibatkan rendahnya keuntungan perusahaan, maka otoritas pajak akan meminta Wajib Pajak untuk menyediakan informasi terkait dengan kewajaran nilai transaksi, lalu otoritas pajak akan melakukan verifikasi dan analisis berdasarkan data-data yang diberikan oleh Wajib Pajak. Wajib Pajak yang harus membuktikan bahwa transaksi yang mereka lakukan telah sesuai dengan prinsip kewajaran harga.

Perusahaan-perusahaan yang menjadi target pemeriksaan kasus *Transfer Pricing* di RRT diatur dalam SATC-59, di mana dalam ketentuan tersebut disebutkan bahwa prinsip-prinsip umum yang menjadi pedoman dalam pemilihan target pemeriksaan adalah :

- a. Perusahaan yang manajemen dan produksinya dikendalikan oleh perusahaan asosiasi.
- b. Perusahaan dengan jumlah transaksi terhadap perusahaan asosiasi relatif besar.
- c. Perusahaan yang mengalami kerugian terus menerus dalam dua tahun atau lebih secara berurutan.
- d. Perusahaan yang keuntungannya berfluktuasi seperti mengalami kerugian setiap dua tahun sekali atau memiliki hasil usaha yang tidak normal.
- e. Perusahaan yang keuntungannya kecil atau bahkan rugi namun tetap melakukan kegiatan perluasan usaha.
- f. Perusahaan yang memiliki transaksi dengan perusahaan asosiasi yang terletak di *tax haven countries*.

- g. Perusahaan dengan tingkat keuntungan lebih rendah daripada usaha industri yang sejenis dan wilayah yang sama.
- h. Perusahaan yang tiba-tiba mengalami penurunan laba setelah berakhirnya masa berlakunya pengurangan atau pengecualian pajak, ataupun perusahaan yang dicurigai melakukan *tax avoidance*.
- i. Perusahaan dengan tingkat keuntungan lebih rendah daripada grup perusahaan asosiasinya.<sup>26</sup>

Otoritas pajak berdasarkan kriteria-kriteria tersebut di atas wajib untuk melakukan pemeriksaan terhadap paling sedikit 30% dari daftar target perusahaan yang disusun.

Pihak otoritas pajak di RRT mengembangkan sistem penilaian dalam mencegah terjadinya praktik Transfer Pricing dengan menggunakan faktor kehendak, di mana performa perusahaan terhadap tingkat resiko pemeriksaan di RRT adalah sebagai berikut<sup>27</sup>:

RESIKO RENDAH	RESIKO TINGGI
Keuntungan meningkat diiringi dengan ekspansi usaha.	Terjadi kerugian berturut-turut atau tingkat keuntungan yang rendah namun disertai dengan ekspansi usaha.
Meningkatnya keuntungan setelah	Terjadi penurunan laba secara tiba-tiba

<sup>26</sup>Go Shui Fa, *Tax Administration Rules and Procedure for Transaction between Associates Enterprises*, Transfer Pricing Circular No. 59 Article 12, 1998 sebagaimana dikutip oleh Darussalam, Danny Septriadi dalam buku *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*, cetakan 1, Danny Darussalam Tax Centre, Jakarta, 2008, hlm. 223.

<sup>27</sup>Darussalam, Danny Septriadi dan B. Bawono Kristiaji Darussalam, *op. cit.*, hlm. 588.

berakhirnya periode pemberian fasilitas perpajakan.	setelah berakhirnya periode pemberian fasilitas perpajakan.
Tidak melakukan transaksi dengan pihak afiliasi yang berkedudukan di <i>tax haven countries</i> .	Melakukan transaksi dengan pihak afiliasi yang berkedudukan di <i>tax haven countries</i> .
Keuntungan yang diperoleh sesuai dengan besarnya lingkup usaha perusahaan.	Keuntungan yang diperoleh tidak sesuai dengan besarnya lingkup usaha perusahaan.
Volume transaksi dengan perusahaan di luar negeri bergerak secara moderat.	Terdapat transaksi dalam volume yang berlebihan dengan perusahaan di luar negeri.
Jumlah biaya yang dibayarkan kepada perusahaan afiliasi di luar negeri dalam skala volume yang wajar.	Jumlah biaya yang dibayarkan kepada perusahaan afiliasi di luar negeri dalam skala volume yang tidak wajar.
Kerugian yang dilaporkan tidak lebih dari dua tahun berturut-turut.	Kerugian yang dilaporkan lebih dari dua tahun berturut-turut.
Keuntungan tumbuh dengan stabil.	Terjadi keuntungan dan kerugian secara fluktuatif.
Perusahaan memperoleh penghasilan yang sebanding dengan perusahaan afiliasi lainnya.	Perusahaan memperoleh penghasilan yang tidak sebanding dengan perusahaan afiliasi lainnya.

Menurut otoritas pajak RRT, kecenderungan perusahaan untuk menggunakan

*Transfer Pricing* dalam melakukan *tax avoidance* dan *tax evasion* akan selalu ada bahkan cenderung meningkat. Oleh karenanya otoritas pajak RRT membuat sistem pemeriksaan yang luas dan kompeten untuk memberantas praktik *Transfer Pricing* tersebut.

Otoritas pajak di RRT memiliki sebuah kelompok yang terdiri dari ahli-ahli *Transfer Pricing* yang bertugas untuk mengembangkan, mengawasi dan menginterpretasikan ketentuan *Transfer Pricing* di RRT. SATC-59 mewajibkan kantor pajak di RRT membentuk kelompok yang bertugas khusus untuk melakukan pemeriksaan *Transfer Pricing*.

Pada umumnya pemeriksaan pajak tentang *Transfer Pricing* dilakukan melalui dua tahap, yakni :

a. Pemeriksaan Kantor (*Desk Audit*)

Pemeriksaan dilakukan dengan cara menelaah dokumen-dokumen perizinan, kontrak usaha, laporan audit dan lain-lain, kemudian melakukan analisis laba rugi, kewajaran harga pokok, tingkat bunga pinjaman dan kewajaran harga transfer.

b. Pemeriksaan Lapangan (*Field Audit*)

Pemeriksaan ini dilakukan bila dalam pemeriksaan kantor tidak berhasil diperoleh keterangan yang memadai, sehingga diperlukan kunjungan ke tempat Wajib Pajak untuk memeriksa buku perusahaan, kontrak pembelian dan penjualan, mengumpulkan bukti, dan mendengar penjelasan karyawan perusahaan.

Dalam SATC-59 article 20, otoritas pajak diharuskan untuk membangun

*database*, yang berisi informasi *Transfer Pricing* yang relevan seperti harga pasar komoditas utama, rasio profitabilitas usaha dagang dan industri, struktur tingkat bunga pinjaman, keterangan dalam SPT Pajak Penghasilan, informasi manajerial dari perusahaan multinasional, dan lain-lain.

Bilamana diyakini bahwa transaksi pembelian maupun penjualan Wajib Pajak dengan perusahaan afiliasinya tidak dilakukan dengan harga yang wajar, maka otoritas pajak akan melakukan koreksi atas penghasilan kena pajak. Otoritas pajak RRT dapat menerapkan *retroactive adjustment*, artinya koreksi atas transaksi *Transfer Pricing* dibatasi untuk tahun yang diperiksa dan tiga tahun berikutnya. Namun bila memiliki efek terhadap tahun pajak sebelumnya maka koreksi dapat diperluas terhadap tahun pajak sebelumnya maksimal 10 tahun.

Metode *Transfer Pricing* yang diterapkan di RRT terdiri dari metode Comparable Uncontrolled Price Method, Resale Price Method, Cost Plus Method, Profit Split Method, Transactional Net Margin Method dan Metode Lainnya.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan persamaan praktik *Transfer Pricing* antara Indonesia dengan RRT sebagai berikut :

NO.	URAIAN	PERSAMAAN
1.	Konsep dasar	Otoritas pajak telah membuat sistem pemeriksaan dan peraturan yang bertujuan untuk memberantas praktik <i>Transfer Pricing</i> .
2.	<i>Transfer Pricing Documentation</i>	Wajib Pajak harus mempersiapkan TP-Doc.
3.	Metode yang	- <i>Comparable Uncontrolled Price</i>

	digunakan	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Resale Price Method</i></li> <li>- <i>Cost Plus Method</i></li> <li>- <i>Profit Split Method</i></li> <li>- <i>Transactional Net Margin Method</i></li> </ul>
4.	Pencegahan	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Advance Pricing Agreement</i></li> <li>- <i>Mutual Agreement Procedure</i></li> </ul>
5.	Teknik Pemeriksaan	Pemeriksaan kantor atau lapangan.

Adapun perbedaannya adalah sebagai berikut :

NO	URAIAN	PERBEDAAN	
		RRT	INDONESIA
1.	Penanganan khusus pemeriksaan <i>Transfer Pricing</i>	Dibentuk kelompok khusus untuk menangani pemeriksaan <i>Transfer Pricing</i> .	Tidak ada kelompok khusus.
2.	Perluasan pemeriksaan terkait <i>Transfer Pricing</i>	Pemeriksaan dapat diperluas 10 tahun sebelumnya.	Pemeriksaan dapat diperluas 5 tahun sebelumnya, kecuali bila ada indikasi tindak pidana di bidang perpajakan.

Adapun aturan mengenai *Transfer Pricing* di RRT yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan/masukan bagi perbaikan aturan mengenai *Transfer*



*Pricing* yang ada di Indonesia adalah :

- Terdapat suatu kelompok dan auditor yang dibentuk khusus untuk mengantisipasi timbulnya praktik *Transfer Pricing*.
- Target terhadap pemeriksaan *Transfer Pricing* telah didefinisikan dengan pasti.
- Prosedur dan metode yang digunakan dalam *Transfer Pricing audit adjustment* dibuat dengan sangat rinci.
- Tersedianya database memadai yang berisi informasi terkait *Transfer Pricing* dan telah diaplikasikan sebagai sarana pendukung pemeriksaan *Transfer Pricing*.
- Adanya sanksi khusus yang diberlakukan terhadap penyalahgunaan praktik *Transfer Pricing* agar memberikan efek jera.

## **2.5 Penerapan *Transfer Pricing* Oleh Wajib Pajak Badan di Indonesia dan Akibat Hukumnya**

Subjek hukum adalah segala sesuatu yang menurut hukum dapat menjadi pendukung (dapat memiliki) hak dan kewajiban, sehingga subjek hukum mempunyai kewenangan untuk bertindak menurut tata cara yang dibenarkan oleh hukum.<sup>28</sup> Subjek hukum dalam ilmu hukum terdiri dari orang (*natuurlijk persoon*) dan badan hukum (*rechts person*). Dalam hal ini Wajib Pajak badan termasuk dalam badan hukum.

Perbuatan hukum yang terjadi dalam suatu praktik *Transfer Pricing* adalah perikatan. Menurut Pasal 1233 dan 1234 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata

---

<sup>28</sup>Marwan Mas, *Pengantar Ilmu Hukum*, Edisi Ketiga, Ghalia Indonesia, Bogor, 2014, hlm. 23.

(KUHP) disebutkan bahwa perikatan lahir karena persetujuan atau Undang-Undang, yang ditujukan untuk memberikan sesuatu, untuk berbuat sesuatu atau untuk tidak berbuat sesuatu. Dalam praktik *Transfer Pricing* terjadi perikatan antara Wajib Pajak dengan rekanan usahanya baik perusahaan afiliasi maupun perusahaan lain yang tidak memiliki hubungan istimewa untuk melakukan transaksi penjualan atau pembelian.

Praktik *Transfer Pricing* di Indonesia telah lama diketahui oleh otoritas pajak. Dengan dibentuknya perusahaan-perusahaan multinasional memungkinkan dilakukannya kesepakatan harga yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa sehingga terjadi ketidakwajaran nilai transaksi yang menimbulkan potensi penggeseran laba dari Indonesia ke negara-negara lain yang memiliki tarif pajak lebih rendah daripada Indonesia. Akibatnya terjadilah pelaporan pajak yang tidak semestinya, yakni penghasilan yang dilaporkan kurang dari semestinya atau pembebanan biaya yang lebih besar daripada yang semestinya.

Sebagaimana disarankan oleh OECD, maka pemerintah Indonesia juga telah membuat peraturan perundang-undangan mengenai *Transfer Pricing*, di antaranya adalah PMK-213, PMK-22, PER-22, PER-32, PER-69, PER-48, PER-43, PER-17 dan SE-50. Pihak otoritas pajak dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak menetapkan beberapa aturan perpajakan terkait dengan praktik *Transfer Pricing* dengan tujuan untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak oleh para Wajib Pajak.

Berdasarkan PER-43, langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam melakukan prosedur penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha adalah :

- a. Melakukan Analisis Kesebandingan dan menentukan pembanding;

- b. Menentukan metode Penentuan Harga Transfer yang tepat;
- c. Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha ke dalam transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa;
- d. Mendokumentasikan semua tahapan penentuan harga atau laba wajar sesuai dengan aturan perundang-undangan yang berlaku.

Analisis kesebandingan merupakan langkah awal yang dilakukan untuk menganalisis kondisi transaksi Wajib Pajak dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa untuk dibandingkan dengan kondisi transaksi antar pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Dalam analisis kesebandingan harus dilakukan analisis terhadap faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan, yakni karakteristik barang berwujud, tidak berwujud maupun jasa, fungsi masing-masing pihak yang melakukan transaksi, keadaan ekonomi, ketentuan dalam kontrak dan strategi usaha.

Praktik *Transfer Pricing* di Indonesia telah berjalan cukup lama dan didominasi oleh kecurigaan pihak otoritas pajak bahwa harga transaksi yang terjadi bukanlah merupakan harga yang wajar dan dilakukan oleh Wajib Pajak dalam rangka penghindaran pajak. Dengan demikian akibat hukum atas penerapan *Transfer Pricing* di Indonesia adalah bahwa praktik *Transfer Pricing* merupakan suatu hal yang umum terjadi karena adanya transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan afiliasi dan bukan merupakan suatu hal yang bertentangan dengan hukum perpajakan yang ada di Indonesia, sepanjang Wajib Pajak dapat membuktikan

bahwa kesepakatan harga transfer yang diterapkan tersebut telah memenuhi prinsip kewajaran dan sebagai konsekuensinya maka Wajib Pajak wajib mempertanggungjawabkan perhitungan kewajaran tersebut saat dilakukan pengujian kepatuhan kewajiban perpajakan oleh otoritas pajak.

