



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENETAPAN HARGA PASAR WAJAR DALAM
TRANSFER PRICING ATAS *INTRA-GROUP MANAGEMENT*
SERVICE DI INDONESIA**

SKRIPSI

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ilmu
Administrasi**

SMITA ADINDA

0706287712

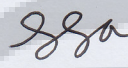
**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL**

DEPOK

JANUARI 2012

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Skripsi ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.**

Nama : Smita Adinda
NPM : 0706287712
Tanda Tangan : 
Tanggal : 6 Januari 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :
Nama : Smita Adinda
NPM : 0706287712
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Penetapan Harga Pasar Wajar dalam *Transfer Pricing* atas *Intra-Group Management Services* di Indonesia

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi pada Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Ketua Sidang : Drs. Adang Hendrawan, M.Si. (.....)

Sekretaris Sidang : Desy Hariyati, S.Sos (.....)

Penguji Ahli : Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M., Int. Tax. (.....)

Pembimbing : Drs. Iman Santoso, M.Si. (.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 6 Januari 2012

KATA PENGANTAR

Puji Syukur penulis panjatkan kepada Tuhan YME karena atas berkat dan rahmat-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Analisis Penetapan Harga Pasar Wajar dalam *Transfer Pricing* atas *Intra-Group Management Service* di Indonesia”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk meraih gelar Sarjana Ilmu Administrasi pada program S1 Reguler Ilmu administrasi Fiskal, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia.

Skripsi ini merupakan perjuangan penulis selama menempuh kuliah di Universitas Indonesia. Banyak sekali hambatan yang membuat penulis jatuh bangun untuk tetap bertahan dan berusaha. Seperti pepatah “tak ada gading yang tak retak” menunjukkan bahwa penulis tidaklah sempurna. Penulis memohon maaf atas segala kesalahan baik yang ada di dalam karya penulis maupun di dalam diri penulis sendiri. Penulis sangat berharap skripsi ini dapat berguna bagi berbagai pihak.

Dalam menyusun skripsi ini, tentu banyak sekali pihak yang memberikan bantuan maupun dukungan. Oleh karena itu, peneliti mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Drs. Iman Santoso M.Si., selaku Pembimbing yang telah meluangkan waktu dan memberikan dukungan serta bimbingan dalam menyusun skripsi ini.
2. Para dosen Ilmu Administrasi yang telah memberikan ilmu-ilmu yang berguna dan bermanfaat selama penulis menjalankan masa kuliah di FISIP UI.
3. Para narasumber yang telah memberikan informasi serta masukan dalam penulisan skripsi ini.
4. Ayah dan Ibu yang sudah memberikan seluruh keringat dan kerja kerasnya, dukungan yang tiada henti-hentinya dalam segala hal.
5. Kakak saya, Swasti yang telah memberikan dukungan selama ini.
6. Rekan-rekan kantor PB Taxand. Khususnya Kak Wiwin Siswanti, yang selalu memberikan bimbingan dan bantuan dalam pembuatan skripsi ini.
7. Teman-teman di Administrasi Fiskal dan Administrasi UI 2007, khususnya Irfan Pradana, Bholo, Siti, Mige, Tya, Auvi, Ariy, dan Bom-Bom, yang selalu memberikan semangat, dukungan dan bantuan.

8. Teman-teman Departemen Administrasi 2007
9. Teman-teman FISIPERS dan geng pesta yang memberikan warna pada hari-hari perkuliahan saya, yang selalu memberikan semangat dan dukungan untuk lekas-lekas menyelesaikan skripsi ini, Afrig, Ara, Ghina, Eko, Au, Farhanah, Sonia, Mela, Nadia, Turja, Tulus, dan Boris serta teman-teman fisipers lainnya
10. Untuk semua teman-teman saya yang tidak dapat disebutkan satu per satu, terima kasih untuk doa dan *supportnya*.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa skripsi ini masih jauh dari harapan dan kesempurnaan karena masih terdapat banyak kekurangan, hal ini lebih disebabkan karena keterbatasan waktu dan kemampuan penulis. Oleh karena itu, penulis akan dengan senang hati mengharapkan bahkan menerima saran dan kritik dari pihak manapun dengan diiringi doa dan ucapan terima kasih.

Depok, Januari 2012

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Smita Adinda
NPM : 0706287712
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Departemen : Ilmu Administrasi
Fakultas : Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Jenis Karya : Skripsi

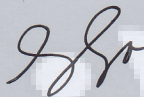
demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-Exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

Analisis Penetapan Harga Pasar Wajar dalam Transfer Pricing atas Intra-Group Management Service di Indonesia

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalih media/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat dan memublikasikan tugas karya akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok
Pada Tanggal : 6 Januari 2012
Yang Menyatakan



(Smita Adinda)

ABSTRAK

Nama : Smita Adinda
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul : Analisis Penetapan Harga Pasar Wajar dalam
Transfer Pricing atas *Intra-Group Management Service* di
Indonesia

**xiii + 105 halaman + 1 tabel + 9 gambar + 2 grafik + 34 referensi (1993-2011)
+ 9 lampiran**

Salah satu bentuk transaksi *transfer pricing* yang sering terjadi di dalam perusahaan multinasional adalah transaksi pemberian jasa manajemen atau *intra-group management services*. Jasa manajemen selain diberikan untuk meningkatkan kinerja perusahaan terkadang juga dijadikan sebagai upaya untuk meminimalisir beban pajak global sebuah perusahaan multinasional. Di Indonesia sendiri peraturan mengenai mekanisme *transfer pricing* diatur dalam PER-32/PJ/2011, namun dalam PER-32 hanya dijelaskan mengenai penetapan harga pasar wajar untuk transaksi yang bersifat khusus secara keseluruhan. Penelitian ini bertujuan untuk membahas bagaimana kebijakan dan proses penetapan harga pasar wajar atas transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services* yang berlaku di Indonesia. Metode yang digunakan adalah pendekatan kualitatif dengan analisis data kualitatif. Data kualitatif didapatkan melalui studi literatur dan wawancara mendalam. Dari hasil penelitian, kesimpulan yang dihasilkan adalah permasalahan *intra-group management services* secara khusus belum diatur secara baik di Indonesia dan kebijakan yang ada walau sudah komprehensif dan sesuai dengan peraturan yang lazimnya berlaku secara internasional, belum memberikan cukup contoh-contoh kasus tentang bagaimana penetapan harga pasar wajar yang tepat untuk transaksi *intra-group management services*. Serta banyak kebijakan *transfer pricing* di India yang dapat menjadi masukan bagi kebijakan di Indonesia.

Kata Kunci:

Intra-Group Management Services, Kelaziman Internasional, Pengaturan.

Name : Smita Adinda
Study Programme : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul : Analysis on Indonesia Tax Policy about Transfer Pricing for Intra-Group Management Services Transactaion in Indonesia

xiii + 105pages + 1 table + 9 pictures + 2 charts + 34 references (1993-2011) + 9 attachments

ABSTRACT

One form of transfer pricing transaction that are occur inside the multinational company is the intra-group management service. The intra-group management services are provided not only to improve the company's performance but sometimes also used as an effort to minimize the company's global tax burden. In Indonesia legislation on transfer pricing mechanism set out in PER-32/PJ/2010, but in PER-32 there is only description regarding on how to determine an arm's length price for special nature transaction as a whole. This study aims to discuss on how to determine an arm's length price for intra-group management services transactions in Indonesia. Research method used in the research is qualitative approach with qualitative analysis. Qualitative data is gathered from literature study and in-depth interview. Based on the research, can be concluded that intra-group management services issue has not been properly regulated in Indonesia and the existed regulations even though have been comprehensively regulated and have followed the track of international best practice there seems to exists some lacks of examples on how to determine an arm's length price for intra-group management services. Nonetheless there are many of India's *transfer pricing rules* that can be applied in Indonesia.

Key Words:

Intra-Group Management Services, International Best Practice, Regulation

DAFTAR ISI

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR.....	iv
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI.....	vi
ABSTRAK.....	vii
ABSTRACT.....	viii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR GRAFIK.....	xiii
1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Pokok Permasalahan	4
1.3 Tujuan dan Signifikansi	7
1.3.1 Tujuan Penelitian	7
1.3.2 Signifikansi Penelitian	7
1.3.3 Sistematika Penulisan.....	8
2. KERANGKA PEMIKIRAN	10
2.2.1 <i>Transfer Pricing</i>	13
2.2.2 Hubungan Istimewa	16
2.2.3 Prinsip Harga Pasar Wajar (<i>Arm's Length Principle</i>).....	19
2.2.4 Metode Penentuan Harga Pasar Wajar	24
2.2.5 <i>Transfer Pricing</i> atas <i>Intra-Group Service</i>	29
2.2.6 Metode Penyelesaian Masalah <i>Transfer Pricing</i>	36
2.3 Kerangka Pemikiran	40
3. METODE PENELITIAN.....	41
3.1 Pendekatan Penelitian.....	41
3.2 Jenis Penelitian.....	42
3.2.1 Jenis penelitian berdasarkan tujuan penelitian	42
3.2.2 Jenis penelitian berdasarkan manfaat penelitian	42
3.2.3 Jenis Penelitian Berdasarkan Dimensi Waktu.....	42
3.3 Teknik Pengumpulan Data	43
3.4 Narasumber atau Informan	43
3.5 Teknik Analisis Data.....	44
3.6 Proses Penelitian.....	45
3.7 Site Penelitian	45
3.8 Batasan Penelitian.....	46
3.9 Keterbatasan Penelitian.....	46
4. GAMBARAN UMUM KEBIJAKAN TRANSFER PRICING DI INDONESIA.....	47
4.1 Gambaran Kebijakan <i>Transfer Pricing</i> di Indonesia.....	47
4.1.1 Gambaran Mengenai <i>Transfer Pricing</i> atas Transaksi <i>Intra Group Management Service</i> di Perpajakan Indonesia	48

4.1.2	Gambaran Mengenai Metode Penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar di Indonesia.....	50
5.	ANALISIS.....	53
5.1	Analisis <i>Transfer Pricing</i> atas Intra-Group Management Service dan Implikasi Perpajakannya di Indonesia.....	53
5.2	Analisis Proses Penerapan Kebijakan <i>Transfer Pricing</i> atas <i>Intra-Group Management Service</i> di Indonesia.....	68
5.2.1	Analisis Kewajaran Harga <i>Transfer Pricing</i> atas <i>Intra-Group Service</i>	68
5.2.2	Analisis Penetapan Metode Penetapan Harga Pasar Wajar atas <i>Transfer Pricing</i> bagi <i>Intra-Group Management Services</i>	80
5.2.3	Analisis Penyelesaian Sengketa <i>Transfer Pricing</i> atas <i>Intra-Group Management Services</i> di Indonesia.....	87
5.3	Analisis Perbedann antara Proses Penetapan Harga Pasar Wajar dalam PER-43/PJ/2010 dengan OECD <i>Guidelines</i> 2010.....	91
5.4	Kebijakan Penetapan Harga Pasar Wajar dalam <i>Transfer Pricing</i> atas <i>Intra-Group Management Services</i> di India.....	93
6.	SIMPULAN DAN REKOMENDASI.....	100
6.1	Simpulan.....	100
6.2	Rekomendasi.....	101
	DAFTAR PUSTAKA.....	103
	LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Matriks Tinjauan Pustaka.....	11
-----------	-------------------------------	----



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 a	Perusahaan X di Negara X berpartisipasi secara langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal dari perusahaan Y di Negara Y.....	17
Gambar 2.1b	Perusahaan X di Negara X berpartisipasi secara tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal dari perusahaan Y di Negara Y.....	17
Gambar 2.2a	Pihak yang sama (bias berbentuk orang pribadi atau badan) “berpartisipasi” secara tidak langsung dalam dalam menejemen, pengendalian atau kepemilikan saham dari Perusahaan X di Negara A dan Perusahaan Y di Negara B.	18
Gambar 2.2b	Pihak yang sama (bisa berbentuk orang pribadi atau badan) “berpartisipasi” secara langsung dalam dalam menejemen, pengendalian atau kepemilikan saham dari Perusahaan X di Negara A dan Perusahaan Y di Negara B.....	18
Gambar 2.3	Skema pengaplikasian prinsip harga wajar bagi transaksi afiliasi.....	21
Gambar 2.4	Metode Penentuan Harga Pasar Wajar.....	27
Gambar 2.5	Kerangka Pemikiran	40
Gambar 5.1	Faktor-Faktor Penentu Pembebanan Biaya atas Jasa Manajemen	74
Gambar 5.2	Faktor-Faktor Penentu Tingkat Kepercayaan Otoritas Pajak Terhadap Kewajaran Harga Transfer.....	78

DAFTAR GRAFIK

Grafik 1. 1	Kasus Perpajakan yang Menjadi Pusat Perhatian bagi <i>Tax Director</i>	2
Grafik1.2	Pemeriksaan Kasus <i>Transfer Pricing</i> yang Paling Signifikan	3



ABSTRAK

Nama : Smita Adinda
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
**Judul : Analisis Penetapan Harga Pasar Wajar dalam
Transfer Pricing atas *Intra-Group Management Service* di
Indonesia**

**xiii + 105 halaman + 1 tabel + 9 gambar + 2 grafik + 34 referensi (1993-2011)
+ 9 lampiran**

Salah satu bentuk transaksi *transfer pricing* yang sering terjadi di dalam perusahaan multinasional adalah transaksi pemberian jasa manajemen atau *intra-group management services*. Jasa manajemen selain diberikan untuk meningkatkan kinerja perusahaan terkadang juga dijadikan sebagai upaya untuk meminimalisir beban pajak global sebuah perusahaan multinasional. Di Indonesia sendiri peraturan mengenai mekanisme *transfer pricing* diatur dalam PER-32/PJ/2011, namun dalam PER-32 hanya dijelaskan mengenai penetapan harga pasar wajar untuk transaksi yang bersifat khusus secara keseluruhan. Penelitian ini bertujuan untuk membahas bagaimana kebijakan dan proses penetapan harga pasar wajar atas transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services* yang berlaku di Indonesia. Metode yang digunakan adalah pendekatan kualitatif dengan analisis data kualitatif. Data kualitatif didapatkan melalui studi literatur dan wawancara mendalam. Dari hasil penelitian, kesimpulan yang dihasilkan adalah permasalahan *intra-group management services* secara khusus belum diatur secara baik di Indonesia dan kebijakan yang ada walau sudah komprehensif dan sesuai dengan peraturan yang lazimnya berlaku secara internasional, belum memberikan cukup contoh-contoh kasus tentang bagaimana penetapan harga pasar wajar yang tepat untuk transaksi *intra-group management services*. Serta banyak kebijakan *transfer pricing* di India yang dapat menjadi masukan bagi kebijakan di Indonesia.

Kata Kunci:

Intra-Group Management Services, Kelaziman Internasional, Pengaturan.

Name : Smita Adinda
Study Programme : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul : Analysis on Indonesia Tax Policy about Transfer Pricing for Intra-Group Management Services Transactaion in Indonesia

xiii + 105pages + 1 table + 9 pictures + 2 charts + 34 references (1993-2011) + 9 attachments

ABSTRACT

One form of transfer pricing transaction that are occur inside the multinational company is the intra-group management service. The intra-group management services are provided not only to improve the company's performance but sometimes also used as an effort to minimize the company's global tax burden. In Indonesia legislation on transfer pricing mechanism set out in PER-32/PJ/2010, but in PER-32 there is only description regarding on how to determine an arm's length price for special nature transaction as a whole. This study aims to discuss on how to determine an arm's length price for intra-group management services transactions in Indonesia. Research method used in the research is qualitative approach with qualitative analysis. Qualitative data is gathered from literature study and in-depth interview. Based on the research, can be concluded that intra-group management services issue has not been properly regulated in Indonesia and the existed regulations even though have been comprehensively regulated and have followed the track of international best practice there seems to exists some lacks of examples on how to determine an arm's length price for intra-group management services. Nonetheless there are many of India's *transfer pricing rules* that can be applied in Indonesia.

Key Words:

Intra-Group Management Services, International Best Practice, Regulation

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Globalisasi ekonomi dan teknologi yang berkembang semakin pesat, membuat arus barang, jasa, dan informasi dari satu negara ke negara lainnya semakin mudah. Terciptanya dunia yang seakan-akan semakin *borderless* juga mempengaruhi persaingan ekonomi internasional. Perusahaan-perusahaan sebisa mungkin ingin dikenal secara internasional, sehingga dapat lebih mudah memasarkan produk dan jasanya. Dengan mengekspansikan bisnisnya secara global, perusahaan juga dapat mengambil keuntungan atas biaya buruh yang lebih murah dan tingginya tingkat permintaan di negara-negara berkembang. Hal ini mengakibatkan banyak perusahaan yang mengubah konsep bisnisnya menjadi perusahaan multinasional. (Butani, 2007)

Dalam laporan yang dikeluarkan oleh *United Nations Conference on Trade and Development* (UNCTAD) tercatat bahwa pada tahun 2000 diperkirakan ada 63.000 perusahaan induk yang mengontrol sekitar 69.000 anak perusahaan di seluruh dunia (Boss, 2003, p.5). Dalam praktik usahanya perusahaan-perusahaan tersebut akan melakukan praktik transaksi antar perusahaan afiliasinya, praktik tersebut menimbulkan suatu harga transfer yang disebut dengan *transfer pricing*.

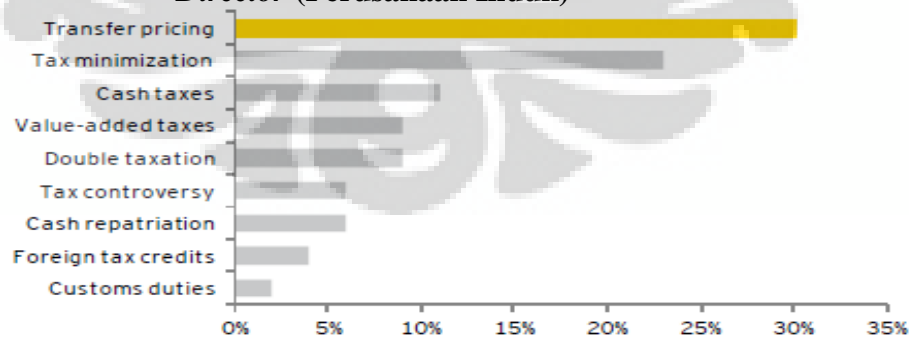
Praktik *transfer pricing* dapat berupa transfer harga atas barang, jasa, dan harta tidak berwujud. Penetapan harga transfer pada *transfer pricing* sering kali tidak sesuai dengan harga wajar pasar, karena terjadi di antara dua perusahaan yang memiliki hubungan istimewa atau ber-afiliasi. Hal ini dilakukan sebagai salah satu upaya atau strategi bisnis untuk mengurangi beban pajak. Seperti yang dikatakan oleh Darussalam, transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa sering kali menimbulkan ketidakwajaran atas harga transfer, hal ini dilakukan dalam upaya memonopoli pasar global sebagai strategi bisnis ataupun untuk mengurangi total beban pajak global yang harus ditanggung perusahaan akibat transaksi lintas negara (2006, p.4).

Bila dicermati secara lebih lanjut, *transfer pricing* dapat menyimpang secara signifikan dari harga pasar wajar yang disepakati. Oleh karena itu *transfer pricing* juga sering dikaitkan dengan suatu rekayasa harga secara sistematis yang ditujukan untuk mengurangi laba yang nantinya akan mengurangi jumlah pajak atau bea dari suatu negara (Darussalam, Septriadi, 2008)

Dengan memanipulasi harga transfer, perusahaan multinasional dapat mengurangi pajak global mereka dengan cara mentransfer pendapatan mereka yang lebih tinggi ke negara dengan pajak rendah atau mentransfer pengeluaran dengan jumlah besar ke negara dengan tarif pajak yang tinggi. Begitu pula halnya dengan royalti dan biaya jasa yang juga dapat direncanakan dengan sedemikian rupa untuk mendapatkan keuntungan perpajakan global bagi perusahaan multinasional (Butani, 2007, p.3).

Tingginya kerugian perpajakan yang disebabkan oleh praktik *transfer pricing*, menyebabkan otoritas pajak di Indonesia, dalam hal ini DJP menaruh perhatian lebih dalam upaya meminimalisir *tax potential loss* yang diakibatkan oleh praktik *transfer pricing*. Bagi pihak perusahaan *transfer pricing* juga menjadi salah satu isu perpajakan yang paling diperhatikan, karena praktik *transfer pricing* dapat menjadi salah satu alat untuk mengurangi beban pajak global perusahaan. Berikut ini adalah tabel yang menunjukkan isu-isu perpajakan yang paling menjadi pusat perhatian oleh *tax director* di perusahaan induk di seluruh dunia.

Grafik 1. 1 Kasus Perpajakan yang Menjadi Pusat Perhatian bagi Tax Director (Perusahaan Induk)

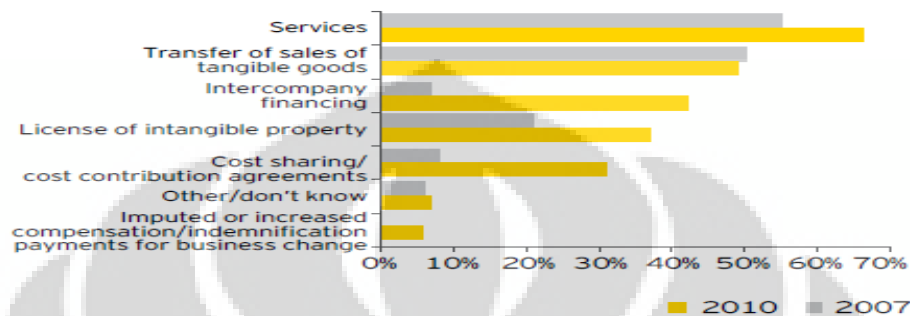


Sumber: Ernst and Young Transfer Pricing Survey 2010 (<http://www.ey.com>, diunduh pada 15 Maret 2011)

Dari grafik diatas dapat terlihat sebesar 30% *tax director* merasa masalah *transfer pricing* merupakan isu yang penting untuk diperhatikan. Adapun transaksi

transfer pricing yang paling sering diperiksa oleh otoritas pajak adalah transaksi atas jasa antar perusahaan yang terafiliasi (*intercompany/intra-group service*) sebesar 66% di tahun 2010 meningkat sebesar 11% dari 55% di tahun 2007.

Grafik 1. 2 Pemeriksaan Kasus *Transfer Pricing* yang Paling Signifikan (Perusahaan Induk)



Sumber: Ernst and Young Transfer Pricing Survey 2010 (<http://www.ey.com>, diunduh pada 15 Maret 2011)

Besarnya jumlah pemeriksaan terhadap transaksi atas *intra group service* menunjukkan besarnya praktek *transfer pricing* atas transaksi tersebut. Tabel tersebut juga menunjukkan bahwa praktik *transfer pricing* sudah sangat wajar dilakukan oleh berbagai perusahaan di seluruh dunia secara internasional. Di Indonesia sendiri, diperkirakan lebih dari 1.300 triliun pemasukan negara hilang akibat adanya praktek *transfer pricing* (Harian Bisnis Indonesia, 30 Juni 2010, <http://bataviase.co.id>).

Salah satu jenis transaksi yang sulit untuk ditentukan harga pasar wajarnya adalah transaksi atas jasa. Hal ini dikarenakan dalam praktiknya banyak hambatan yang dihadapi oleh perusahaan dalam menentukan pembanding yang tepat bagi transaksi yang dilakukannya. Kesulitan mencari pembanding yang tepat biasanya terjadi pada saat perusahaan harus mencari pembanding untuk transaksi jasa, terutama apabila jasa tersebut hanya diberikan kepada pihak afiliasi saja. Hal ini dikarenakan jasa tidak mempunyai karakteristik yang sama atau identik antar tiap produsen dan penilaian kualitas sebuah jasa dinilai atas dasar kepuasan konsumen. Selain itu kesulitan juga terjadi pada saat penentuan fungsi perusahaan pemberi jasa management tersebut, apakah perusahaan tersebut berfungsi sebagai *cost center* atau sebagai *profit center*. Sulitnya penentuan fungsi perusahaan pemberi jasa manajemen antara lain karena lokasi perusahaan yang berada di luar wilayah

Indonesia, sehingga sulit untuk mencari tahu apakah perusahaan pemberi jasa hanya memberikan jasanya kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa atau sebagai *cost center*, atau memang berfungsi sebagai *profit center*, yaitu perusahaan jasa yang memang ditujukan untuk mencari keuntungan sehingga juga memberikan layanan jasa kepada pihak independen.

Di banyak negara otoritas pajak menggunakan metode perbandingan harga pasar wajar untuk menentukan harga transfer yang wajar dalam transaksi antar transaksi yang mempunyai hubungan istimewa. Namun dalam prakteknya dalam perspektif perusahaan multinasional terkadang sulit untuk membebankan harga yang sama kepada perusahaan afiliasinya dengan harga yang dibebankan kepada perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa (independen), sehingga sulit bagi sebuah perusahaan untuk menentukan harga pasar wajar yang tepat atas transaksinya dengan pihak afiliasi.

Transaksi atas *intra group service*, terutama *management service* menjadi penting untuk dibahas karena dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak di Indonesia, seperti yang diatur dalam pasal 6 ayat 1 huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan nomor 36 Tahun 2008. Dengan mekanisme *transfer pricing* yaitu dengan cara meninggikan biaya atas jasa manajemen dan membebankannya pada anak atau anggota grup perusahaan yang berada di Indonesia, sehingga dapat dijadikan biaya pengurang beban pajak anak atau perusahaan anggota grup perusahaan tersebut, yang pada akhirnya akan mengurangi beban pajak global perusahaan multinasional tersebut.

Penentuan harga pasar wajar atas *intra group managemet service* yang tidak tepat dapat menimbulkan kesalahan pada saat dilakukana audit pajak. Hal ini dapat merugikan baik bagi otoritas pajak ataupun perusahaan. Berdasarkan latar belakang tersebut maka diperlukan suatu peraturan yang jelas dalam perundang-undangan mengenai kriteria kewajaran harga transaksi atas *intra group service* khususnya *management service*.

1.2 Pokok Permasalahan

Di Indonesia peraturan mengenai *Transfer Pricing* sendiri pertama kali dicantumkan dalam Kep-01/PJ.7/1993 dan SE-04/PJ7/1993 yang berlandaskan pada pasal 18 ayat (2) dan (3) Undang-Undang nomor 7 tahun 1984 mengenai

perlakuan perpajakan atas transaksi antar wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Namun, pada saat itu belum masalah mengenai transfer pricing belum marak dibicarakan. Baru pada tahun 2007 kesadaran Direktorat Jendral Pajak akan *Transfer Pricing* meningkat dan dibuat tim khusus untuk menangani kasus transfer pricing. Dan sejak 2010, berdasarkan Undang-Undang nomor 36 tahun 2008 pemerintah mengeluarkan banyak peraturan *transfer pricing* yang akan banyak berdampak pada penerapan aturan pajak tentang *transfer pricing* di Indonesia. *Transfer pricing* yang juga disebut sebagai Transaksi dengan Hubungan Istimewa akhirnya memiliki dasar hukum dengan diterbitkannya Peraturan Dirjen Pajak No. 43/PJ/2010, tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa. Baru pada tanggal 11 November 2011 Direktorat Jenderal Pajak melakukan perubahan atas PER 43/PJ/2010 menjadi PER 32/PJ/2011.

Ada beberapa hal dalam kebijakan *transfer pricing* di Indonesia yang perlu dicermati, yaitu peraturan yang dipakai sebagai dasar hukum untuk melakukan koreksi dalam hal *transfer pricing* oleh Pemerintah atau DJP adalah PER 43/PJ/2010 dan perubahannya dalam PER 32/PJ/2011. Ada beberapa hal yang perlu dicermati dari kebijakan *transfer pricing* di Indonesia yaitu:

1. Peraturan yang ada terbatas, tidak banyak perbedaan dengan *OECD Guidelines*. Persamaan antara kebijakan yang berlaku di Indonesia dan OECD terdapat dalam hal tata cara analisis penetapan harga pasar wajar, dan penggunaan metode penetapan harga pasar wajar terdapat perbedaan
2. Kebijakan *transfer pricing* di Indonesia yang merupakan duplikasi OECD menyebabkan tidak ada peraturan yang benar-benar baru namun hanya bersifat menegaskan.
3. Aturan tentang *intangible property* tidak diatur dengan jelas meskipun hal ini juga masih menjadi topik terbaru dari *transfer pricing*.
4. Tidak diatur tentang *transfer pricing* dalam hal PPN dan Bea Masuk.
5. Pendokumentasian *transfer pricing* tidak diatur dalam hal format namun hanya dijelaskan mengenai hal apa saja yang harus didokumentasikan ,

yaitu gambaran perusahaan secara terperinci, kebijakan penetapan harga/ penetapan alokasi biaya, hasil analisis kesebandingan atas transaksi yang dilakukan, perusahaan pembanding yang dipilih dan digunakan, serta catatan mengenai penerapan metode penentuan harga pasar wajar yang dipilih oleh wajib pajak. (<http://taxationindonesia.blogspot.com/>).

Sama halnya dengan *intangible property*, peraturan mengenai *transfer pricing* atas transaksi *intra-group services* juga tidak diatur dengan jelas. Dalam hakikatnya penentuan perlakuan perpajakan atas transaksi *transfer pricing* harus didasarkan pada nilai harga pasar wajar transaksi *transfer pricing* tersebut. Yang menjadi masalah adalah penentuan harga pasar wajar atas transaksi jasa relatif lebih sulit dikarenakan tidak adanya standar nilai pasar yang pasti untuk menentukan nilai atas sebuah jasa. Hal ini dikarenakan, harga atas sebuah jasa biasanya ditentukan berdasarkan kompleksitas masalah yang ditangani, dan keahlian pemberi jasa.

Sama halnya dengan OECD, ada lima metode penetapan harga pasar wajar yang diakui di Indonesia yaitu, *Comparable Uncontrolled Price (CUP)*, *Resale Price Method (RPM)*, *Cost Plus Method (CPM)*, *profit split* dan *Transactional Net Margin Method (TNMM)*. Metode CUP mendasarkan perhitungannya dengan membandingkan harga, metode *resale price* membandingkan *gross margin*, dan metode *cost plus* membandingkan *mark-up* keuntungan pada biaya. Sedangkan dalam *transactional net margin method* laba bersih transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dibandingkan dengan satu dasar tertentu, misalnya jumlah aktiva, biaya, atau total penjualan, dan metode *profit split* mengacu pada total keuntungan (*profit*) yang di bagi rata kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan tingkat kontribusinya

Namun didalam PER-32 tidak dijelaskan secara terperinci mengenai tiap metode harga transfer. Tidak ada penjelasan mengenai metode apa yang lebih cocok untuk suatu transaksi tertentu, terutama mengenai metode yang tepat untuk digunakan atas transaksi khusus, seperti transaksi jasa. Dalam PER-32 hanya dijelaskan mengenai kondisi yang tepat untuk penerapan suatu metode, namun tidak diberikan contoh-contoh kasus yang kongkret.

Oleh karena itu kebijakan penentuan harga pasar wajar untuk transaksi jasa manajemen atau *intra-group management services* menjadi hal yang menarik untuk dibahas di skripsi ini. Dilihat dari belum adanya penjelasan yang memadai dalam ketentuan teknis perpajakannya.

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka perumusan masalah yang menjadi dasar penelitian adalah:

1. Bagaimana kebijakan dan implikasi perpajakan *transfer pricing* atas transaksi *intra-group management service* di Indonesia?
2. Bagaimana perbedaan peraturan penentuan harga pasar wajar dalam transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service* di Indonesia dengan OECD *Guidelines*?

1.3 Tujuan dan Signifikansi

1.3.1 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menganalisis bagaimana kebijakan dan implikasi perpajakan *transfer pricing* atas transaksi *intra-group management service* di Indonesia
2. Untuk menganalisis bagaimana perbedaan proses penerapan kebijakan harga pasar wajar dalam *transfer pricing* atas *intra-group management service* di Indonesia dan perbandingan dengan penerapan kebijakan harga pasar wajar dalam *transfer pricing* atas *intra-group management service* yang diatur oleh OECD *guidelines*.

1.3.2 Signifikansi Penelitian

1. Signifikansi Akademis

Secara akademis penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman yang lebih luas mengenai aspek-aspek perpajakan, terutama atas transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services* di Indonesia. Penelitian ini juga memberikan pemahaman mengenai alternatif apa saja yang dapat diambil dalam menghitung harga pasar wajar dalam transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service*.

2. Signifikansi Praktis

Dilihat dari segi praktis, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi DJP dalam menerapkan peraturan mengenai *transfer pricing* dan mencegah terjadinya penggelapan pajak melalui praktek *transfer pricing*. Selain itu penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan masukan kepada praktisi perpajakan dan wajib pajak untuk melakukan perencanaan perpajakan yang tepat, sehingga tidak melakukan aplikasi *transfer pricing* yang salah dan menyebabkan dikenakannya *primary adjustment* oleh Direktorat Jenderal Pajak.

1.3.3 Sistematika Penulisan

BAB 1 PENDAHULUAN

Pada bab ini penulis akan menggambarkan mengenai latar belakang permasalahan mengenai *transfer pricing* atas *intra-group management service*, pokok permasalahan yang menjadi dasar penelitian, tujuan yang ingin dicapai dari penelitian yang dilakukan, signifikansi penelitian, dan sistematika penelitian.

BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab ini penulis menyertakan teori-teori yang dapat digunakan dari penelitian sebelumnya dan studi literatur untuk menjadi panduan dalam melakukan analisis transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service*.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Pada bab ini dijabarkan mengenai metode penelitian yang digunakan penulis, yang terdiri dari pendekatan penelitian, jenis/tipe penelitian, metode dan strategi penelitian, hipotesis kerja, narasumber/informan, proses penelitian, penentuan site penelitian, dan keterbatasan penelitian

BAB 4 GAMBARAN PERATURAN *TRANSFER PRICING* ATAS TRANSAKSI *INTRA-GROUP MANAGEMENT SERVICE* DI INDONESIA DAN INDIA

Pada bab ini penulis memberikan gambaran umum mengenai permasalahan yang sedang terjadi mengenai *transfer pricing* atas *intra-group management service* di Indonesia dan di India dan peraturan-peraturan yang terkait.

BAB 5 ANALISIS

Pada bab ini penulis menganalisa lebih dalam perihal perlakuan perpajakan atas *transfer pricing* atas transaksi *intra-group management services*. Penulis juga ingin mendapatkan pengetahuan baru mengenai metode harga transfer apa yang paling tepat untuk digunakan bagi transaksi *intercompany services* tersebut. Selain itu penulis juga membandingkan dengan penerapan kebijakan dalam *transfer pricing* atas transaksi *intra-group management service* di India.

BAB 6 SIMPULAN DAN REKOMENDASI

Pada bab ini diperoleh kesimpulan berdasarkan urian dan perumusan di bab-bab sebelumnya dan penulis memberikan saran atas kebijakan yang dapat menyelesaikan *transfer pricing* atas transaksi *intra-group management service* dan penentuan kebijakan *transfer pricing* atas transaksi tersebut.

BAB 2

KERANGKA PEMIKIRAN

2.1 Tinjauan Pustaka

Dalam penelitian ini peneliti mengacu pada dua penelitian terdahulu yang sama-sama mengangkat tema *transfer pricing*. Penelitian pertama berjudul “Analisis Penentuan Harga Pasar Wajar Dalam *Transfer Pricing* atas Royalti di Indonesia” oleh Fictor Krismanto (2007). Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif yang bersifat deskriptif dengan teknik pengumpulan data studi kepustakaan (*library research*) dan studi lapangan (*field research*). Adapun yang menjadi tujuan dari penelitian yang dilakukan oleh Krismanto adalah untuk menganalisis apakah peraturan dan implikasi kebijakan perpajakan serta penetapan harga pasar wajar dalam transaksi *transfer pricing* atas royalti di Indonesia telah sesuai dengan peraturan yang lazimnya berlaku secara universal. Hasil dari penelitian tersebut adalah, bahwa manipulasi *transfer pricing* atas royalti yang dilakukan di Indonesia merupakan sebuah bentuk dari *tax avoidance* karena tidak ada aturan yang mengatur dengan jelas, kewajaran suatu transaksi *transfer pricing* atas royalti dapat dinilai melalui *benefit test*, dan sengketa yang terjadi atas *transfer pricing* atas royalti dapat diselesaikan dengan cara APA, MAP, dan *arbitration*.

Penelitian yang kedua berjudul “Kebijakan Kewajiban Melampirkan Dokumen Penunjang *Transfer Pricing* di Indonesia (Analisis Perbandingan dengan Ketentuan Perpajakan di Cina dan India)” di tahun 2010 oleh Ibnu Aryo Baskoro. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif yang bersifat deskriptif dengan teknik pengumpulan data studi kepustakaan (*library research*) dan studi lapangan (*field research*). Dalam penelitiannya Baskoro bertujuan untuk menganalisis bagaimana kebijakan dan peraturan yang berlaku di Indonesia berkaitan dengan kewajiban pelampiran dokumen penunjang *Transfer pricing* yang berlaku di Indonesia dan apakah isi dari kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan yang lazimnya berlaku secara internasional. Penelitian ini juga membandingkan kebijakan kewajiban pelampiran dokumen penunjang *transfer pricing* di Indonesia dengan negara Cina dan India. Hasil dari penelitian ini

adalah peraturan mengenai kewajiban pelampiran dokumen penunjang *transfer pricing* di Indonesia diatur dalam PER-43/PJ/2010, peraturan tersebut telah sesuai dengan kebijakan yang lazimnya berlaku secara internasional, walaupun masih belum ada kebijakan mengenai *use of multiple year data* dan sanksi. Untuk penerapan kebijakan kewajiban pelampiran dokumen penunjang *transfer pricing* di Cina dan India juga sudah sesuai dengan peraturan yang lazimnya berlaku secara internasional dengan beberapa modifikasi peraturan.

Perbandingan mengenai kedua penelitian terdahulu dan penelitian yang dilakukan dalam skripsi ini dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 2.1 Matriks Tinjauan Pustaka

Keterangan	Fictor Krismanto	Ibnu Aryo Baskoro	Smita Adinda
Judul Karya Ilmiah	Analisis Penentuan Harga Pasar Wajar Dalam <i>Transfer Pricing</i> atas Royalti di Indonesia	Kebijakan Kewajiban Melampirkan Dokumen Penunjang <i>Transfer Pricing</i> di Indonesia (Analisis Perbandingan dengan Ketentuan Perpajakan di Cina dan India)	Analisis Penetapan Harga Pasar Wajar dalam Transfer Pricing Atas Intra-Group Management Service (Perbandingan dengan Negara India)
Metodologi Penelitian	Pendekatan Penelitian: kualitatif Jenis Penelitian: deskriptif Metode Penelitian & Pengumpulan data: Studi Kepustakaan dan Studi Lapangan	Pendekatan Penelitian : kualitatif Jenis Penelitian: deskriptif Metode Penelitian & Pengumpulan data: Studi Kepustakaan dan Studi Lapangan	Pendekatan Penelitian : kualitatif Jenis Penelitian: deskriptif Metode Penelitian & Pengumpulan data: Studi Kepustakaan dan Studi Lapangan
Pokok Permasalahan	1. Apakah peraturan dan implikasi perpajakan pada transaksi <i>transfer pricing</i> atas royalty di Indonesia sudah sesuai dengan peraturan perpajakan yang lazimnya berlaku secara universal?	1. Bagaimana formulasi kebijakan kewajiban pelampiran dokumen penunjang <i>Transfer pricing</i> yang berlaku saat ini di Indonesia (PER-43/PJ./2010)? 2. Bagaimana isi dari kebijakan kewajiban pelampiran dokumen penunjang <i>Transfer pricing</i> (PER-	1. Bagaimana kebijakan dan implikasi perpajakan <i>transfer pricing</i> atas transaksi <i>intra-group management service</i> di Indonesia? 2. Bagaimana perbedaan peraturan penentuan harga pasar wajar dalam transaksi <i>transfer pricing</i> atas <i>intra-</i>

	<p>2. Apakah proses dalam pengindikasian sebuah harga pasar wajar dalam <i>transfer pricing</i> atas royalty di Indonesia sudah sesuai dengan peraturan perpajakan yang lazimnya berlaku secara universal?</p> <p>3. Bagaimanakah penyelesaian perselisihan dalam transaksi <i>transfer pricing</i> berdasarkan rekomendasi dari <i>Organization for Economic Co-operation and Development</i>?</p>	<p>43/PJ./2010) dan apakah sudah sesuai dengan kelaziman internasional?</p> <p>3. Bagaimana ketentuan perpajakan di Cina dan India mengatur mengenai kebijakan kewajiban pelampiran dokumen penunjang <i>Transfer pricing</i>?</p>	<p><i>group management service</i> di Indonesia dengan <i>OECD Guidelines</i>?</p>
Hasil Penelitian	<p>1. <i>Transfer pricing</i> atas royalty tidak diatur secara jelas di Indonesia, maka <i>transfer pricing</i> atas royalty di Indonesia adalah sebuah bentuk <i>tax avoidance</i> atau penghindaran pajak dengan menggunakan celah dalam peraturan perpajakan.</p> <p>2. Sebuah harga pasar wajar atas transaksi <i>transfer pricing</i> atas royalty dapat dilihat kewajarannya melalui <i>benefit test</i> dan dengan metode-metode perhitungan yang mencerminkan harga pasar wajar. Saat ini metode yang dapat digunakan adalah:</p> <p>a. <i>Cost plus method</i></p>	<p>1. Perumusan PER - 43/PJ/2010 melibatkan segenap <i>stakeholder</i> yang terkait dengan kebijakan tentang dokumentasi <i>transfer pricing</i> ini, yaitu diantaranya: <i>Big 4 Consultant</i>, PB Taxand, <i>European Chamber (EuroCham)</i>, Jakarta Japan Club, Kadin, <i>American Chamber</i>. Awalnya PER-43 keluar sebagai PER-33, namun karena ada masalah dalam sosialisasi di internal DJP, maka PER-33 batal dikeluarkan, dan digantikan dengan PER-43 setelah melalui pembahasan ulang.</p> <p>2. PER 43 sudah mengatur pengaturan mengenai dokumentasi <i>transfer pricing</i> secara komprehensif dan sudah mengikuti</p>	-

	<p>b. <i>Resale minus method</i> c. <i>Comparable uncontrolled price method</i> d. <i>Profit split method</i> e. <i>Transactional net margin method</i></p> <p>3. Sebuah perselisihan antara Wajib Pajak dengan Otoritas Pajak atau antar Otoritas Pajak dalam transaksi <i>transfer pricing</i> atas royalty dapat diselesaikan melalui tiga cara, yaitu: a. <i>Mutual Agreement Procedure</i> b. <i>Advance Price Agreement</i> c. <i>Arbitration</i></p>	<p>kelaziman internasional.</p> <p>3. Penerapan kebijakan dokumentasi di negara Cina dan India kurang lebih sudah sesuai dengan jalur kelaziman internasional, lebih jauh lagi di masing-masing negara juga menerapkan beberapa modifikasi yang disertakan dalam kebijakan dokumentasi <i>transfer pricing</i>.</p>	
--	---	---	--

Sumber: Hasil Olahan Peneliti dari Berbagai Penelitian Sebelumnya

Penelitian-penelitian sebelumnya berbeda dengan penelitian yang akan dilakukan penelitian ini. Karena dalam penelitian ini peneliti akan menganalisis mengenai praktik *transfer pricing* atas transaksi *intra-group management service*. Peneliti akan membahas mengenai bagaimana penentuan harga pasar wajar atas transaksi *intra-group management service* dan apakah kebijakan yang ditetapkan di Indonesia sudah sesuai dengan OECD *guidelines*

2.2 Kerangka Teori

2.2.1 *Transfer Pricing*

Transfer pricing adalah harga transaksi yang diberikan atau dibebankan atas suatu barang atau jasa dari suatu perusahaan kepada perusahaan lainnya yang masih memiliki hubungan atau afiliasi dengan perusahaan tersebut. Menurut Gunadi (1994), dalam bukunya yang berjudul *Transfer Pricing Tinjauan Akuntansi, Manajemen, dan Pajak*, *Transfer Pricing* adalah sebuah penentuan harga untuk kepentingan pengendalian manajemen atas transfer barang dan jasa, antar pusat tanggung jawab (p. 9). Maksudnya adalah *transfer pricing* merupakan harga yang ditentukan atas transfer barang dan jasa antar perusahaan yang

memiliki hubungan istimewa, dan ditentukan bukan semata-mata untuk mendapat profit namun juga untuk kepentingan pengendalian manajemen perusahaan tersebut secara keseluruhan, seperti sebagai salah satu upaya untuk meminimalisir beban pajak global perusahaan tersebut.

Seperti yang dikutip oleh Darussalam dan Danny Septriadi (2008), *transfer pricing* di definisikan sebagai harga yang dibebankan oleh suatu perusahaan atas barang, jasa, harta tak berwujud kepada perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa (Lyons, 1996, p.32).

Rachmat Soemitro (1998) mendefinisikan *Transfer Pricing* sebagai, suatu perbuatan pemberian harga faktur (*Invoice*) pada barang-barang (juga jasa-jasa) yang diserahkan antar bagian/cabang suatu *multinational enterprise*. (p.122)

Di dalam *Organization for Economic Co-operation and Development* atau *OECD Transfer Pricing Guidelines 2010* disebutkan:

“When independent enterprises deal with each other, the conditions of their commercial and financial relations (e.g. the price of goods transferred or services provided and the conditions of the transfer or provision) ordinarily are determined by market forces. When associated enterprises deal with each other, their commercial and financial relations may not be directly affected by external market forces in the same way, although associated enterprises often seek to replicate the dynamics of market forces in their dealings with each other..” (OECD Guidelines, 2010, p.31)

Pada saat perusahaan independen saling melakukan transaksi, kondisi hubungan finansial dan komersial diantara keduanya seperti harga yang dibebankan atas barang atau jasa yang disediakan lazimnya di pengaruhi oleh keadaan pasar. Namun, apabila sebuah transaksi terjadi diantara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, hubungan komersial dan finansial diantara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa tersebut tidak dapat dipengaruhi secara langsung oleh keadaan pasar dengan cara yang sama, seperti halnya yang terjadi dalam transaksi anatar perusahaan-perusahaan independen. Walaupun begitu, perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan

istimewa tersebut seringkali untuk menggantikan pengaruh pasar terhadap harga dengan melakukan kesepakatan-kesepakatan tertentu dengan satu sama lain dalam penentuan harga transaksi.

Karena transaksi dalam *transfer pricing* merupakan transaksi yang terjadi diantara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa atau terafiliasi harga yang ditetapkan pun jarang mengikuti harga pasar atau harga wajar, melainkan harga yang dianggap pas bagi perusahaan-perusahaan yang melakukan transaksi tersebut. Dalam konsep ekonomi internal perusahaan *transfer pricing* menjadi salah satu alat untuk memperkecil beban perpajakan yang ditanggung oleh suatu perusahaan.

Dalam terjemahan dari tulisan "*The Basic Concept of Transfer Pricing*" disebutkan bahwa *transfer pricing* merupakan bagian dari suatu kegiatan usaha dan perpajakan yang bertujuan memastikan apakah harga yang diterapkan dalam transaksi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa telah didasarkan atas prinsip harga pasar wajar (*arm's length principle*) (Darussalam & Septriadi, 2008, p.7). Maksudnya adalah harga tersebut sesuai dengan harga yang akan dikenakan dalam transaksi dengan kondisi yang sama yang dilakukan antar atau dengan perusahaan independen atau yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Oleh karena itu pemaparan *transfer pricing* juga sering dijadikan sebagai salah satu alat dalam kegiatan ekonomi internal suatu perusahaan untuk memperkecil jumlah tanggungan pajak, *transfer pricing* dapat menjadi salah satu penyebab kerugian pada negara, yaitu mengurangi pajak masukan negara. Hal ini biasanya terjadi pada perusahaan-perusahaan multinasional yang mengalihkan *taxable income*-nya (penghasilan kena pajak) atau keuntungannya ke perusahaan afiliasinya yang berdiri di Negara dengan tarif pajak lebih rendah. (Clausing, 2001 p. 173) Hal ini juga sesuai dengan pendapat Piltz & Schaumburg yaitu;

"In an international framework, the price of at which tangible and intangible assets are transferred internally (transfer price) not only determine the income of each party participating in a particular transfer, but also influence the tax base of jurisdictions where these parties are located, theoretically, a properly calculated transfer price should "reasonably" allocation profits resulting from such a transfer among

parties involved profit maximizing MNE's can and – assuming economic rational behavior – will take advantage of tax differentials by applying tax planning techniques in which they attempt to shift income from the highest jurisdictions to lower taxed one.” (Monica Boss, 2003, p. 2)

Dalam konteks internasional, harga aset berwujud dan tidak berwujud yang ditransfer secara internal (harga transfer) menentukan tidak hanya pendapatan dari setiap pihak yang terlibat dalam transaksi tersebut, tetapi juga mempengaruhi dasar pajak dari yurisdiksi dimana pihak-pihak tersebut berada. Secara teoritis, perhitungan harga transfer yang tepat seharusnya "secara layak" mengalokasikan keuntungan atau profit yang dihasilkan dari transaksi antara pihak-pihak yang terlibat dalam memaksimalkan keuntungan dari perusahaan multinasional tersebut dan - dengan asumsi perilaku ekonomi yang rasional - dapat mengambil keuntungan dari perbedaan pajak dengan menerapkan teknik perencanaan pajak untuk mencoba mengalihkan pendapatan dari yurisdiksi pajak yang lebih tinggi ke yang lebih rendah.

Manipulasi *transfer pricing* ini dapat dilakukan dengan cara memperbesar biaya atau memperkecil penjualan melalui mekanisme harga transfer dengan tujuan untuk mengurangi pembayaran pajak.

2.2.2 Hubungan Istimewa

Kegiatan *transfer pricing* hanya dapat terjadi apabila suatu transaksi dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Menurut OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinationals Enterprises and Tax Administrations* (2010),

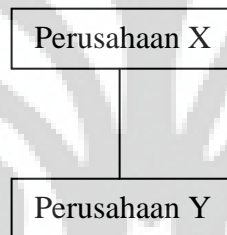
“Two enterprises are associated enterprises with respect to each other if one of the enterprises meets the conditions of Article 9, sub-paragraph 1a) or 1b) of the OECD Model Tax Convention with respect to the other enterprises” (OECD, 2010, p.23)

Perusahaan dapat dikatakan mempunyai hubungan istimewa apabila perusahaan-perusahaan tersebut memenuhi syarat dari ayat 1a dan 1b pasal 9 *OECD Model Tax Convention*.

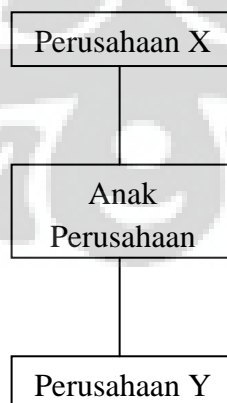
Adapun hubungan istimewa yang dimaksud seperti tercantum dalam pasal 9 ayat (1) *OECD Guidelines* diatas menurut Hamaekers dalam *Transfer Pricing Database*, IMF, seperti yang dikutip oleh Darussalam dan Septriadi (2008, p.15) dalam bukunya dapat dijelaskan dengan situasi sebagai berikut:

1. Perusahaan A di negara A “berpartisipasi baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal” dari perusahaan B di negara B.
2. Pihak yang sama (bisa berbentuk pribadi maupun perusahaan) “berpartisipasi baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian, atau kepemilikan sahan” dari perusahaan A di negara A dan perusahaan B di negara B.

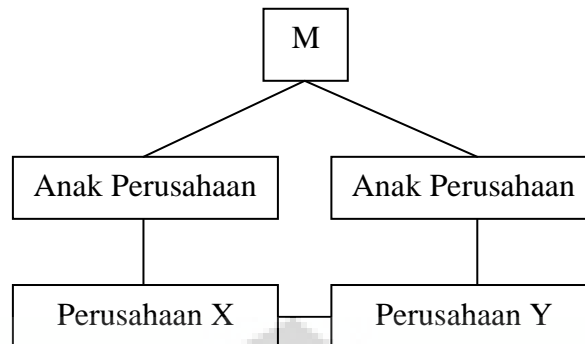
Pengertian diatas apabila digambarkan akan menjadi skema seperti dibawah ini:



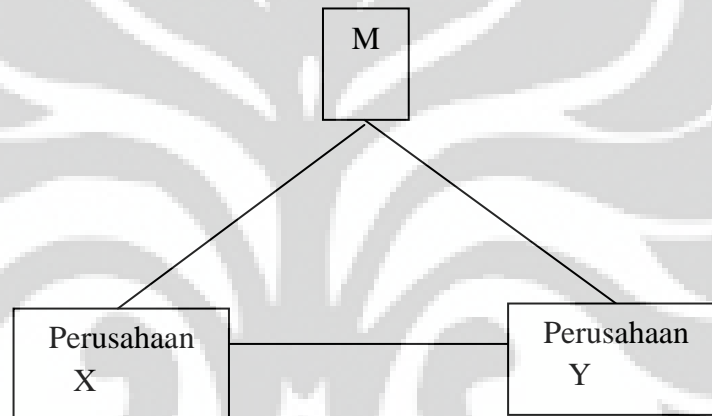
Gambar 2.1 a Perusahaan X di Negara X berpartisipasi secara langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal dari perusahaan Y di Negara Y



Gambar 2.1b Perusahaan X di Negara X berpartisipasi secara tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal dari perusahaan Y di Negara Y



Gambar 2.2a Pihak yang sama (bisa berbentuk orang pribadi atau badan) “berpartisipasi” secara tidak langsung dalam dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan saham dari Perusahaan X di Negara A dan Perusahaan Y di Negara B.



Gambar 2.2b Pihak yang sama (bisa berbentuk orang pribadi atau badan) “berpartisipasi” secara langsung dalam dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan saham dari Perusahaan X di Negara A dan Perusahaan Y di Negara B

Dalam *OECD model* ataupun *guidelines* tidak dijelaskan mengenai definisi dari apa yang dimaksud dengan pengendalian manajemen baik langsung ataupun tidak langsung. Namun menurut David Gordon dalam suatu kongres *International Fiscal Association*, seperti yang dikutip oleh Darussalam dan Septriadi (2008, p.16) yang dimaksud dengan pengendalian antara lain adalah:

1. Mempunyai kewenangan untuk membuat keputusan yang terkait dengan kebijakan keuangan dalam dan operasi dari suatu perusahaan,
2. Mempunyai pengaruh untuk menentukan besarnya harga yang ditetapkan.

Sedangkan yang dimaksud dengan berpartisipasi dalam suatu manajemen (*participation in management*) adalah ikut terlibat dalam pembuatan keputusan atas kegiatan operasi suatu perusahaan.

Menurut Feinschreiber dalam bukunya yang berjudul *Transfer Pricing Methods an Application Guide* hubungan antara perusahaan-perusahaan yang melakukan transaksi mempengaruhi dalam menentukan apakah dalam transaksi tersebut terjadi *transfer pricing* atau tidak. Dalam regulasi *transfer pricing* diketahui tiga bentuk hubungan antar perusahaan, yaitu sebagai berikut:

1. Kedua pihak dalam transaksi dikendalikan, seperti dalam penjualan antara perusahaan Amerika Serikat dan anak perusahaan asing dari perusahaan induk.
2. Salah satu pihak dalam transaksi dikendalikan, dan pihak lainnya tidak berada di bawah pengendalian perusahaan lain, seperti transaksi yang terjadi antara anak perusahaan suatu perusahaan multinasional di Amerika Serikat dengan perusahaan yang tidak terafiliasi atau independen.
3. Pihak tidak dikendalikan, seperti ketika transaksi sepenuhnya independen dari kegiatan pembayar pajak. (Feinschreiber, 2004, p. 4)

Yang merupakan transaksi *transfer pricing* adalah transaksi yang dilakukan oleh kedua pihak yang berada dalam pengendalian yang sama (kriteria no.1), regulasi *transfer pricing* menyarankan wajib pajak untuk membandingkan transaksi yang sepenuhnya dilakukan oleh pihak-pihak yang dikendalikan dengan transaksi yang dilakukan dengan pihak yang tidak berada di bawah pengendalian atau pihak independen, dalam menentukan apakah harga yang ditetapkan dalam mekanisme *transfer pricing* tersebut merupakan harga pasar wajar.

2.2.3 Prinsip Harga Pasar Wajar (Arm's Length Principle)

Prinsip harga pasar wajar atau *arm's length principle* adalah perbandingan antara harga yang digunakan dalam transaksi antar pihak independen dan antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam kondisi sebanding. Dalam

melakukan perbandingan harga tersebut juga harus dilakukan penyesuaian-penyesuaian dalam kondisi dan hal-hal lain yang mempengaruhi transaksi.

Prinsip harga wajar merupakan suatu kriteria untuk menentukan nilai transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Menurut prinsip harga pasar wajar, transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa seharusnya mengacu kepada harga pasar wajar, yaitu ditentukan berdasarkan harga yang terjadi seandainya transaksi tersebut dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. (Darussalam & Septriadi 2008, p.17)

Menurut Robert Feinschreiber (2004, p.41) secara teoritis, prinsip harga wajar didasarkan atas transaksi yang sama (*the same transaction*) dan dalam kondisi yang sama (*same circumstances*) yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Namun dalam pengaplikasiannya keadaan seperti diatas sangat jarang atau bahkan tidak pernah terjadi, sehingga prinsip harga pasar wajar dalam pengaplikasiannya cukup didasarkan pada:

1. Transaksi yang dapat dibandingkan (*comparable transactions*) dan
2. Dalam kondisi yang dapat dibandikang (*comparable circumstances*) apabila tidak terdapat transaksi yang benar-benar serupa.

Dalam mengaplikasikan prinsip harga pasar wajar, perbedaan-perbedaan kondisi yang mempengaruhi transaksi tersebut juga harus di sesuaikan atau di perhitungkan. Seperti yang disebutkan dalam OECD Transfer Pricing Guidelines:

“Application of the arm’s length principle is generally based on a comparison of the conditions in a controlled transaction with the conditions in transaction between independent enterprises. In order for such comparison to be useful, the economically relevant characteristics of the situations being compared could materially affect the condition being examined in the methodology (e.g. price and margin), or that reasonably accurate adjustment can be made to eliminate the effect of any such differences.” (OECD, 2010, p.31)

Pengaplikasian prinsip harga pasar wajar secara umum di dasarkan pada perbandingan antara kondisi transaksi yang terjadi diantara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dengan transaksi yang terjadi anatara perusahaan-perusahaan independen. Agar perbandingan tersebut menjadi berguna, karakteristik ekonomi yang relevan dari situasi yang dibandingkan dapat mempengaruhi secara material kondisi yang sedang diperiksa dalam metodologi (misalnya harga dan margin), atau bahwa penyesuaian yang cukup akurat dapat dibuat untuk menghilangkan efek dari adanya perbedaan tersebut.



Gambar 2.3 Skema pengaplikasian prinsip harga wajar bagi transaksi afiliasi

Sumber: Hasil olahan peneliti

Adapun mengenai transaksi dan kondisi yang dapat diperbandingkan, *OECD Transfer Pricing Guidelines* (2010, p.48-50) memberikan panduan sebagai berikut:

1. **Karakteristik dari barang dan jasa**

Karakteristik dari sebuah barang atau harta berwujud yang harus diperhitungkan dalam melakukan perbandingan adalah bentuk fisik dari barang tersebut, kualitas dan ketahanan barang, dan jumlah serta ketersediaan barang tersebut di pasar. Untuk barang tidak berwujud, karakteristik yang harus diperhatikan adalah bentuk transaksi tersebut, apakah merupakan bentuk lisensi atau penjualan, jenis properti yang dijadikan transaksi apakah hak paten, merek dagang, atau *know-how*, jangka waktu penggunaan properti dan tingkat proteksi atau pengamanan property, dan manfaat-manfaat yang diharapkan dari penggunaan properti tersebut. Selanjutnya, atas penyediaan jasa yang harus diperhatikan adalah jenis jasa dan jangka waktu penyediaan jasa tersebut.

2. Analisis fungsional atas kegiatan usaha yang dilakukan, risiko yang ditanggung, dan aktiva yang dipergunakan dalam kegiatan usaha.

Dalam melakukan analisis fungsional pertama-tama yang harus dipahami adalah bagaimana struktur dan pengaturan grup perusahaan yang melakukan transaksi *transfer pricing*. Selanjutnya, dilakukan perbandingan dalam kegiatan usaha perusahaan tersebut seperti kegiatan manufaktur, penyusunan, penelitian dan pengembangan, penyediaan jasa, pembelian, distribusi, marketing, strategi iklan, transportasi, keuangan dan manajemen.

Setelah itu harus dipertimbangkan mengenai asset yang dimiliki oleh perusahaan yang melakukan transaksi *transfer pricing*, seperti bangunan dan alat, penggunaan harta tidak berwujud, asset finansial dan sebagainya, selain itu juga harus dipertimbangkan mengenai sifat dari harta yang digunakan seperti, umur, nilai pasar, lokasi, dan terdapatnya perlindungan hak milik atas asset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut.

Selain asset dalam analisis fungsional juga harus membandingkan resiko yang ditanggung oleh perusahaan termasuk resiko pasar, seperti fluktuasi biaya, resiko kerugian yang berhubungan dengan investasi penggunaan properti, tanah dan bangunan, serta alat, resiko kegagalan dan keberhasilan dalam investasi pada penelitian dan pengembangan perusahaan, resiko finansial yang diakibatkan oleh nilai tukar mata uang dan suku bunga, dan resiko kredit serta resiko-resiko lainnya.

3. Syarat-syarat yang tercantum dalam kontrak.

Dalam transaksi yang *arm's length* syarat-syarat kontraktual biasanya tertulis secara jelas mengenai kewajiban, resiko, dan manfaat yang ditanggung tiap-tiap pihak. Oleh karena juga harus dilakukan analisis fungsional atas hal-hal tersebut. Persyaratan transaksi selain terdapat dalam kontrak juga bisa terdapat di korespondensi antara pihak-pihak yang melakukan transaksi. Apabila ada persyaratan transaksi yang tidak tertulis, hubungan kontraktual para pihak harus disimpulkan dari perilaku mereka dan prinsip-prinsip ekonomi yang umumnya mengatur hubungan antara

perusahaan independen. Adapun hubungan kontraktual yang harus diperhatikan antaralain seperti cara pembayaran dan jangka waktu pembayaran, volume penjualan atau pembelian, dan jaminan yang diberikan.

4. Lingkungan ekonomi (Seperti geografi, kompetisi bisnis, permintaan dan penawaran, regulasi pemerintah, dan produk pengganti).

Harga pasar wajar dapat berbeda dan bervariasi bahkan untuk transaksi atas barang atau jasa yang sama. Oleh karena itu dalam melakukan perbandingan, tidak boleh ada perbedaan yang dapat mempengaruhi harga antara keadaan pasar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan perusahaan independen. Hal yang pertama yang harus diperhatikan dalam lingkungan ekonomi ialah, apakah pada pasar yang sedang diperbandingkan terdapat barang pengganti atas barang transaksi tersebut atau tidak, karena hal ini akan mempengaruhi jumlah permintaan dan penawaran suatu barang.

Selanjutnya yang mempengaruhi perbandingan lingkungan ekonomi transaksi juga adalah keadaan geografis pasar, Untuk sejumlah industri, pasar regional yang besar mencakup lebih dari satu negara mungkin terbukti menjadi sangat homogen, sedangkan untuk yang lain, perbedaan antara pasar dalam negeri (atau bahkan di dalam pasar domestik) sangat signifikan. Selain itu lokasi geografis juga mempengaruhi perbedaan regulasi pemerintah.

5. Strategi bisnis yang dijalankan perusahaan

Strategi bisnis juga harus dipertimbangkan dalam menentukan pembanding. Strategi bisnis yang dijalankan oleh sebuah perusahaan seperti, seperti inovasi dan pengembangan produk baru, tingkat diversifikasi, penghindaran risiko, penilaian terhadap perubahan kebijakan atau perubahan politik, masukan atas perencanaan pengaturan ketenagakerjaan ataupun masukan untuk aturan yang telah berlaku, durasi perencanaan bisnis dan faktor lain yang berkaitan dengan kegiatan usaha

sehari-hari perusahaan tersebut. Strategi-strategi bisnis dapat diperhitungkan dalam menentukan pembandingan antara perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan independen. Rencana penetrasi pasar juga merupakan strategi bisnis yang harus diperhitungkan dalam menentukan pembandingan, rencana penetrasi pasar perusahaan dapat berupa rencana atau strategi perusahaan untuk menembus pangsa pasar baru atau rencana untuk memperluas pangsa pasar mereka, dengan cara melakukan strategi-strategi marketing.

2.2.4 Metode Penentuan Harga Pasar Wajar

Dalam menentukan harga pasar wajar ada beberapa metode yang dapat digunakan. Tujuan dari metode-metode tersebut untuk memastikan bahwa transaksi yang terjadi antara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa telah memenuhi harga pasar wajar secara konsisten.

Menurut Prasetyo (2008, p.198) metode pendekatan untuk menentukan harga pasar wajar yang diatur dalam OECD terbagi menjadi dua kelompok yaitu, pendekatan tradisional dan pendekatan transaksional. Lalu, dari dua kelompok itu di bagi-bagi lagi menjadi lima metode, yaitu:

1. Pendekatan Tradisional

- a. Metode *comparable uncontrolled price* (CUP) atau metode harga pasar sebanding.

Pada pendekatan ini, harga transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dibandingkan dengan harga wajar pada transaksi serupa yang terjadi antara pihak-pihak yang sama sekali tidak berhubungan (berada pada kondisi *arm's length*)

- b. Metode *resale price* atau metode harga jual minus

Pada metode *resale price*, pedomannya adalah *gross margin* yang diperoleh untuk transaksi serupa pada kondisi *arm's length*. Harga koreksian dihitung dari harga jual kembali produk itu dikurangi dengan *gross margin* tadi.

c. Metode *cost plus* atau metode harga pokok plus

Metode ini sama dengan metode *resale price*, yaitu menggunakan *gross margin* sebagai pedoman. Namun yang menjadi dasar perhitungan adalah total biaya yang dikeluarkan untuk membuat suatu produk.

2. Pendekatan Transaksional

a. Metode *profit split* atau metode pembagian laba

Metode ini dipergunakan ketika tidak terdapat data yang dapat diperbandingkan. Dalam pendekatan metode *profit split* ini, laba dari transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dapat diketahui dengan cara melakukan analisis fungsi atas kegiatan usaha yang dilakukannya.

b. *Transactional Net Margin Method* (TNMM) atau metode laba bersih transaksi

Pada pendekatan TNMM, laba bersih transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dibandingkan dengan satu dasar tertentu, misalnya jumlah aktiva, biaya, atau total penjualan. Hasilnya kemudian disandingkan dengan angka serupa tetapi yang diperoleh dari harga dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

Sedangkan menurut Feinschreiber (2004, p.52) standar metode penentuan harga pasar wajar hanya terdiri dari empat metode, yaitu; *Comparable uncontrolled price*, metode *Resale price*, metode *Cost-plus*, dan metode *Profit split*. Selanjutnya Feinschreiber menyebutkan bahwa setiap negara mempunyai cara yang berbeda-beda berkenaan dalam pemilihan metode harga pasar wajar yang paling tepat, terutama dalam penggunaan metode *profit split*. Hal ini dikarenakan banyaknya variasi dan metode akuntansi biaya dalam menentukan biaya. Seperti halnya Brazil yang memiliki metodologi penetapan harga pasar wajar yang paling berbeda dibandingkan negara-negara lain.

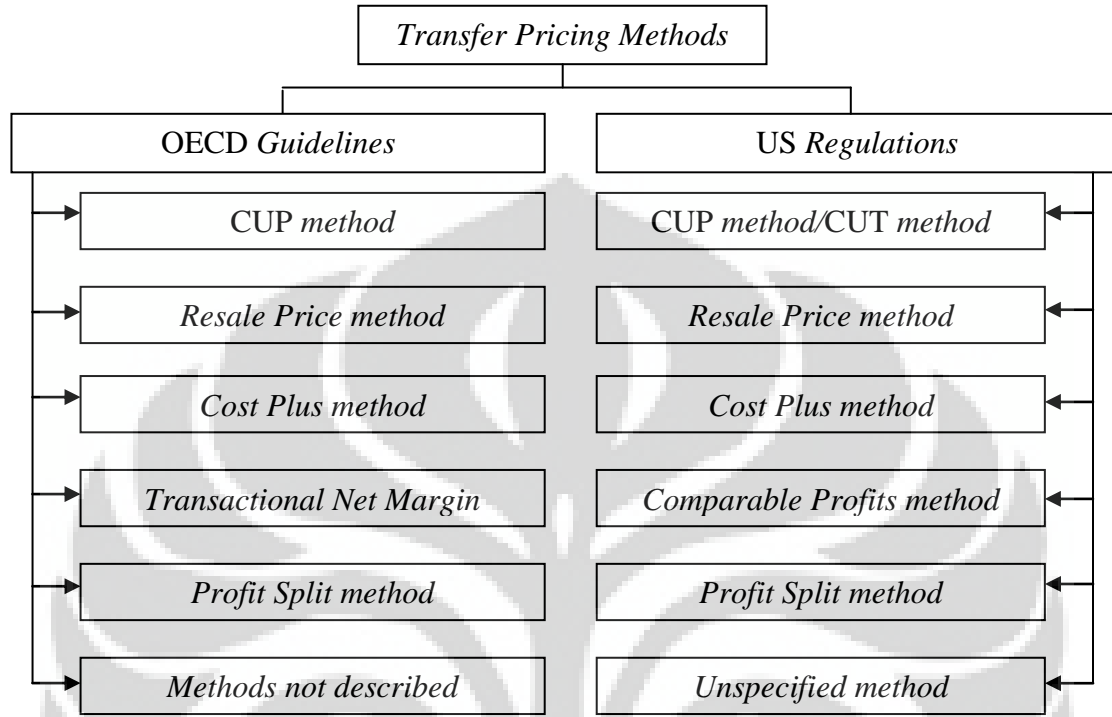
“Countries do differ in their pricing methods, especially when it comes to the profit split alternative. There are many variations and cost accounting methods in determining cost. Value-based costing comes into play in determining the plus. Brazil’s transfer pricing methods differ most significantly from other countries” (Feinschreiber,2004, p.52)

Contoh dari penerapan metode CUP dapat digambarkan seperti ini, misalnya. X holdings sebuah perusahaan manufaktur menyerahkan produknya kepada PT.X perusahaan afiliasinya dengan franko tujuan sebesar USD 20000 dan menyerahkan produk yang sama kepada pihak independen PT.A dengan franko pabrik sebesar USD 20000. Diketahui biaya pengangkutan dan asuransi sebesar USD 1000, dengan begitu harus dilakukan penyesuaian harga pasar wajar sesuai dengan analisa kesebandingan yaitu dengan juga menambahkan biaya pengangkutan dan asuransi kepada pihak afiliasi menjadi sebesar USD 21000, dengan begitu maka transaksi *transfer pricing* X holdings dengan PT.X telah memenuhi harga pasar wajar.

Untuk metode RPM dapat digambarkan dengan contoh seperti ini, PT. X menyerahkan barang kepada afiliasinya PT. A dengan harga Rp. 1.000.000,-. PT. A menyerahkan barang yang sama kepada pihak ketiga, PT. D (independen), dengan harga Rp. 2.000.000,-.PT. C, pihak yang independen, juga menyerahkan produk yang sama kepada PT. B (juga independen) dengan kenaikan harga jual (*mark up*) 20%. Dalam metode RPM ini yang perbandingan untuk menghitung harga pasar wajar transaksi tersebut adalah *mark-up* keuntungan yang didapat dari transaksi yang dilakuka PT.A kepada PT.D dan antara PT.C dan PT.B.

Selanjutnya dalam penerapan metode CPM dapat digambarkan dengan contoh PT. X memproduksi barang “X” dengan biaya Rp. 50.000,- dan menyerahkan barang tersebut kepada afiliasinya (hubungan istimewa) PT. A dengan harga Rp. 90.000,-. PT. Y memproduksi barang sejenis “Y” dengan biaya sebesar Rp. 60.000,- dan menjualnya kepada PT. B (tidak ada hubungan istimewa) dengan harga Rp. 100.000,-. Yang akan diperbandingkan dalam penetapan metode CPM adalah margin keuntungan yang didapat antara transaksi PT.X dengan PT.A dan PT.Y dengan PT.B.

Menurut Kratzer dalam *Transfer Pricing Manual* (2008, p.21) metode penentuan harga pasar wajar dibagi menjadi dua kelompok besar, yaitu metode-metode berdasarkan OECD *Guidelines* dan berdasarkan *US Regulation*.



Gambar 2.4 Metode Penentuan Harga Pasar Wajar

Sumber: *Transfer Pricing Methods*, Carsten Kratzer dalam *Transfer Pricing Manual* (2008, p.21)

Metode CUP membandingkan harga, metode *resale price* membandingkan *gross margin*, dan metode *cost plus* membandingkan *mark-up* keuntungan pada biaya. Sedangkan dalam *transactional net margin method* laba bersih transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dibandingkan dengan satu dasar tertentu, misalnya jumlah aktiva, biaya, atau total penjualan, dan metode *profit split* mengacu pada total keuntungan (*profit*) yang di bagi rata kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan tingkat kontribusinya.

Metode CUT sama halnya dengan metode CUP yaitu membandingkan harga, metode ini secara spesifik merupakan metode yang paling dapat diaplikasikan atas harta tidak berwujud. Selanjutnya sama seperti *transactional net margin method*, metode *comparable profits* melakukan uji harga pasar wajar dengan membandingkan laba bersih atau *net margin*. Yang membedakan antara

OECD *Guidelines* dan US *Regulations* adalah pada metode yang tidak terspesifikasi atau *unspecified methods* adalah metode-metode yang tidak dapat digolongkan dibawah metode-metode spesifik lainnya.

“However, there are differences between these two methods. Under the US regulations, unspecified methods are those which cannot be subsumed under any specific method.” (Kratzer, 2008, p. 23)

Selanjutnya Kratzer (2008) juga menyebutkan bahwa dalam praktiknya terbukti bahwa metode *transfer pricing* yang berbeda akan menghasilkan atau menyakikan hasil yang berbeda pula, oleh karena itu diperlukan pemahaman yang mendalam akan setiap metode diperlukan guna menghasilkan sebuah *tax planning*, dokumentasi *transfer pricing* dan pembelaan atas praktik *transfer pricing* diantar perusahaan multinasional.

“Practical experience shows that different transfer pricing methods may provide for different results and, therefore, give space for interpreting arm’s length pricing and arm’s length profits. For this reason a thorough understanding of the different methods is essential for successful planning, documentation and defence of transfer prices among MNEs.”(Kratzer, 2008,p. 23)

Pemilihan metode harga pasar wajar pada akhirnya selalu bertujuan untuk menentukan metode paling tepat untuk suatu transaksi *transfer pricing* tertentu. Untuk tujuan tersebut dalam pemilihan metode harga pasar wajar yang paling tepat, harus diperhitungkan kekuatan-kekuatan dan kelemahan dari tiap-tiap metode tersebut. Menurut OECD *guidelines* (2010,p.59) ada tiga hal yang harus dipertimbangkan dalam memilih metode harga pasar wajar yang paling tepat, yaitu:

1. Sifat dari transaksi yang dikendalikan, yang ditentukan oleh analisis fungsional.
2. Adanya informasi yang dapat diandalkan (khususnya atas data-data pembanding yang tidak terkontrol) yang diperlukan dalam memilih metode yang dipilih atau metode yang tidak terpilih

3. Tingkat perbandingan antara transaksi yang tidak terkontrol dan transaksi yang terkontrol

Analisis atas ketiga hal tersebut akan memudahkan dalam menentukan metode penetapan harga pasar wajar yang paling tepat. Untuk transaksi yang sifat pembebanannya langsung dibebankan ke pihak yang mendapatkan manfaat atas transaksi tersebut, dan terdapat pembanding eksternal maka metode yang biasanya digunakan adalah metode-metode tradisional seperti CUP, RPM, dan CPM. Namun, ada kalanya dimana metode transaksional lebih tepat untuk digunakan, yaitu apabila transaksi yang terjadi menyangkut transaksi dengan sifat yang unik dan dimana pihak yang dibebankan atas transaksi tersebut, tidak melakukan transaksi yang sama dengan pihak independen.

Menurut Li dan Paisey dalam *International Transfer Pricing in Asia Pacific, Perspective on Trade between Australia, New Zealand, and China* (2005, p. 120) ada sebelas metode yang dapat digunakan dalam menentukan harga pasar wajar. Kesebelas metode tersebut di klasifikasikan lagi menjadi tiga kelompok utama yaitu, *Cost Based Methods*, *Market Based Methods*, dan *Negotiation Based Methods*.

Cost based methods, pada metode ini penentuan harga pasar wajar ditentukan berdasarkan informasi atas biaya barang atau jasa yang di transfer yang berlaku di pasar. Biaya yang diperhitungkan termasuk variabel biaya pada manufaktur dan total biaya. Metode ini mempunyai keunggulan yaitu, mudah dalam penerapannya karena perhitungan dilakukan berdasarkan data yang tersedia dan siap digunakan. Oleh karena itu biasanya otoritas pajak akan setuju pada hasil dari penerapan metode ini.

Market Based Methods, penerapan metode ini didasarkan pada harga transaksi atas barang atau jasa tersebut yang berlaku di pasar. Pada metode ini perusahaan yang melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa membandingkan harga transaksinya dengan harga yang diterapkan atau berlaku pada jenis transaksi yang sama namun dilakukan antar perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau independen. Metode ini dianggap metode yang paling tepat untuk digunakan dalam penentuan harga pasar wajar, namun pada penerapannya metode ini sulit untuk diterapkan karena sulitnya

mencari perusahaan pembanding atau perusahaan independen yang memiliki karakteristik dan melakukan jenis transaksi yang benar-benar serupa untuk dibandingkan.

Negotiation Based Methods dalam kasus tertentu anggota perusahaan multinasional bebas untuk menegosiasikan harga transfer atas transaksi antar sesama anggota grup perusahaan. Negosiasi harga ini dapat berdasarkan harga pasar, biaya, atau tidak didasarkan pada apapun dan murni merupakan harga negosiasi.

2.2.5 Transfer Pricing atas *Intra-Group Service*

Pemberian jasa antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah hal yang lazim dilakukan. Menurut Darusalam dan Septriadi (2008, p. 175) jasa-jasa yang diberikan itu antara lain dapat berbentuk:

1. Pemberian bantuan masalah sumber daya manusia (*human resource management*).
2. Pemberian bantuan untuk melakukan analisis risiko nilai tukar uang (*treasury management*).
3. Pemberian bantuan manajemen pembelian (*purchasing management*).
4. Pemberian bantuan teknologi informasi (*IT support*).

Masih menurut Darussalam dan Septriadi pembayaran atas pemberian jasa tersebut dapat dibebankan sebagai biaya di negara di mana perusahaan multinasional tersebut beroperasi, maka pembebanan biaya tersebut dapat mengikis dasar pengenaan pajak (*taxable base*).

Pemberian jasa ini dapat berkisar dari hal-hal yang sederhana sampai pemberian jasa yang kompleks. Ada lima kelompok jasa menurut Gunadi (2007, p 225), yaitu:

1. Jasa rutin seperti akuntansi dan legal, seperti pembuatan annual report dan kontrak.
2. Bantuan teknis sehubungan dengan *transfer intangibles*, jasa teknis ini berkaitan dengan sewa royalty, merek dagang, hak paten dan harta tidak berwujud lainnya.

3. Jasa teknis (sehubungan dengan pabrikasi, pengendalian kualitas, atau teknis pemasaran) namun bukan karena *transfer intangibles* antar perusahaan, jasa teknis ini dapat berupa konsultasi atau saran yang diberikan oleh tenaga ahli berkaitan dengan kegiatan operasional perusahaan baik dalam bidang produksi atau pemasaran.
4. Pengiriman karyawan untuk mengelola fasilitas baru atau pabrik baru (kebanyakan administrasi pajak berpendapat ada *transfer intangibles*), dan
5. Kombinasi jasa 1 sampai 5

Dalam penyediaan jasa antar perusahaan sering terdapat sentralisasi pelayanan dan jasa manajemen. Istilah jasa manajemen ini, menurut Gunadi (2007,p 225) sering dimanfaatkan untuk mengelompokkan transaksi antar perusahaan yang tidak jelas apakah transfer harga berwujud atau harga tidak berwujud jasa manajemen misalnya berupa jasa administrasi/pengelolaan umum, jasa teknis atau jasa komersial, atau jasa lainnya.

Sehubungan dengan pengurangan biaya atas jasa manajemen ada beberapa syarat yang harus dipenuhi, agar sebuah jasa manajemen dapat diperkenankan untuk dikurangkan, yaitu:

1. Bentuk jasa yang diberikan
2. Pihak penyedia jasa
3. Pihak pemanfaat jasa
4. Berapa jumlah biaya penyedia jasa

Demikian juga dengan *unsure shareholder's cost* nya juga harus dipertimbangkan anantara lain:

1. Biaya perusahaan induk dalam kapasitasnya sebagai pemegang saham perusahaan anak dan afiliasi.
2. Jasa kepada salah satu atau beberapa perusahaan untuk tujuan kegiatan perniagaan mereka, dan
3. Jasa untuk sekelompok perusahaan termasuk perusahaan induk dimaksud.

Selanjutnya, menurut Jasfar (2005, p.15) dalam bukunya jasa memiliki banyak arti dan ruang lingkup, dari pengertian yang paling sederhana, yaitu hanya berupa pelayanan dari seseorang kepada orang lain, bisa juga diartikan sebagai mulai dari pelayanan yang diberikan oleh manusia, baik yang dapat dilihat (*explicit service*) maupun yang tidak dapat dilihat, yang hanya bisa dirasakan (*implicit service*) sampai kepada fasilitas-fasilitas pendukung yang harus tersedia dalam penjualan jasa dan benda-benda lainnya.

Jasfar (2005, p.17) juga menyimpulkan bahwa jasa adalah setiap tindakan atau aktivitas dan bukan benda, yang dapat ditawarkan oleh suatu pihak kepada pihak lain, yang pada dasarnya bersifat *intangibile* (tidak berwujud fisik), konsumen terlibat secara aktif dalam proses produksi dan tidak menghasilkan kepemilikan sesuatu.

Dalam *OECD Transfer Pricing Guidelines* ada dua masalah utama dalam pelaksanaan *intra-group service*, yaitu:

1. Apakah transaksi *intra-group service* yang diberikan benar-benar telah terjadi?
2. Berapa harga pasar wajar yang dapat dibebankan oleh pemberi jasa atas pemberian *intra-group service*? (OECD, 2010, p.206)

Menurut Narayan Mehta (2003) dalam tulisannya yang berjudul "*Formulating an Intragroup Management Fee Policy: An Analysis from a Transfer Pricing and International Tax Perspective*" *Intra-group service* adalah jasa yang diberikan oleh salah satu anggota grup perusahaan multinasional demi kepentingan salah satu atau lebih anggota grup tersebut. Dalam kasus-kasus tertentu *intra-group service* dapat diberikan kepada lebih dari satu perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. dalam transfer pricing biasanya *intra-group service* menjadi signifikan apabila diberikan kepada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang berada di wilayah dengan peraturan per pajakan yang berbeda.

"An intra-group service is a service performed by one member of a multinational group for the benefit of one or more related members of the same group. In some cases, intra-group services may be performed by a

parent company or a sister company for one or more related parties. In a transfer pricing context, such intra-group services become significant when they are rendered to related parties located in different tax jurisdictions.” (Mehta, 2003)

Dalam OECD *Guidelines* (2010, p. 206) dibahas mengenai alat uji intra-group service, untuk mengetahui apakah transaksi intra-group service yang diberikan benar-benar telah terjadi dan diserahkan oleh pemberi jasa. Untuk mengetahui apakah aktivitas intra-group services memberikan manfaat ekonomis bagi si penerima jasa dapat ditentukan berdasarkan dua pertanyaan berikut:

1. Apakah perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa dalam situasi yang sama (*comparable circumstances*) bersedia untuk membayar atas penyerahan jasa jika dilakukan oleh perusahaan lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa? atau,
2. Apakah perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa tersebut akan melakukan sendiri aktivitas jasa (*in-house*) tersebut?

Menurut OECD *Guidelines* perlu untuk mempertimbangkan apakah suatu kegiatan penyerahan jasa yang diberikan oleh anggota perusahaan kepada anggota lainnya memberikan nilai ekonomi atau komersial untuk meningkatkan posisi komersial mereka. Ada atau tidaknya nilai ekonomis yang diberikan dapat ditentukan dengan melihat apakah suatu perusahaan independen dalam kondisi komersial akan membayar untuk penyerahan jasa tersebut apabila dilakukan oleh perusahaan independen, atau apakah perusahaan tersebut rela menyediakan jasa itu sendiri untuk perusahaannya. Jika sebuah perusahaan independen tidak mau untuk membayar atas penyediaan jasa tersebut, ataupun menyediakan jasa tersebut sendiri, maka kegiatan penyerahan jasa tersebut tidak dapat dikategorikan sebagai *intra-group service* yang sesuai dengan harga pasar wajar.

Berdasarkan kriteria yang diberikan oleh OECD *guidelines*, Mukherjee (2005) dalam tulisannya memaparkan mengenai aktivitas-aktivitas yang tidak dapat di kualifikasikan sebagai aktivitas *intra-group service* yang dapat di bebaskan sebagai biaya, yaitu kegiatan pemegang saham, *duplicative activity* atau

duplikasi kegiatan, dan kegiatan pemberian jasa yang memberikan manfaat secara tidak langsung atau insidental.

Kegiatan pemegang saham, dapat berupa kegiatan yang berhubungan dengan struktur hukum dari perusahaan induk, aktivitas yang berhubungan dengan laporan dan syarat-syarat hukum perusahaan induk, dan biaya-biaya yang dikeluarkan semata-mata untuk kepentingan keuntungan para pemegang saham.

Duplicative Activity atau duplikasi kegiatan, terjadi apabila sebuah perusahaan menerima jasa dan mengeluarkan biaya atas jasa tersebut padahal, jasa yang sama telah diberikan oleh perusahaan afiliasinya atau perusahaan independen.

Pemberian jasa yang memberikan manfaat secara tidak langsung atau insidental, hal ini terjadi pada saat terjadinya pemberian jasa antara pihak yang memiliki hubungan istimewa, namun juga manfaat dari jasa tersebut dapat dirasakan oleh anggota grup perusahaan tersebut lainnya yang sebenarnya tidak terlibat secara langsung dalam transaksi pemberian jasa tersebut.

Berdasarkan kegiatan-kegiatan yang disebutkan di atas sebuah perusahaan multinasional harus melakukan *benefit test* untuk membuktikan apakah kegiatan-kegiatan pemberian jasa yang dilakukan benar-benar dapat dikategorikan sebagai jasa dan benar-benar memberikan manfaat bagi penerimanya. *Benefit test* didasarkan pada asumsi bahwa sebuah perusahaan independen akan bersedia untuk membayar atas jasa yang sama jika jasa tersebut memang memberikan *benefit* atau manfaat bagi penerimanya. Peraturan mengenai *benefit test* ini biasanya diatur oleh peraturan mengenai *transfer pricing* di setiap negara. (Mukherjee, 2005)

Menurut Baker (2009, p.33) dalam buku yang berjudul "*Transfer Pricing and Business Restructurings Streaminglining All the Way*" jasa atau *services* dalam sebuah perusahaan multinasional umumnya dibedakan antara jasa yang diberikan demi kepentingan para pemegang saham dari perusahaan multinasional dan perusahaan induk dari perusahaan multinasional tersebut, dan yang diberikan demi kepentingan satu atau lebih perusahaan multinasional tersebut. Perbedaan antara kedua jasa tersebut cukup relevan dan memiliki perbedaan dari segi:

1. Biaya atas jasa yang dapat dibebankan kepada pihak yang mendapatkan manfaat atas jasa tersebut, dan;
2. Dan biaya yang tidak dapat dialokasikan keluar dan harus ditanggung oleh perusahaan multinasional tersebut, umumnya ditanggung oleh perusahaan induk.

“The distinction is relevant and made to differentiate between (1) service expenses that can be charged out of the beneficiaries of the service rendered and (2) expenses that cannot be allocated out and must be incurred by the MNE/parent company itself, usually the headquarters entities.” (Baker, 2009, p.33)

Menurut Carreno dan Canta (2003) dalam tulisannya yang berjudul *Tax Treatment of Management Services*, jasa manajemen dapat didefinisikan sebagai jasa-jasa yang diberikan demi kepentingan manajemen perusahaan dan secara efektif diberikan oleh sebuah perusahaan kepada perusahaan lainnya yang memiliki hubungan istimewa dan memberikan keuntungan dan manfaat bagi perusahaan-perusahaan tersebut. Masih menurut Carreno dan Canta, jasa-jasa yang dapat diklasifikasikan sebagai jasa manajemen termasuk didalamnya jasa konsultasi hukum, pajak, keuangan, dan komputer; jasa yang berkaitan dengan sumber daya manusia, seperti penerimaan dan seleksi tenaga kerja, pelatihan tenaga kerja, dan peraturan ketenagakerjaan; serta jasa-jasa lainnya yang diberikan dan berkaitan langsung dengan kegiatan anak perusahaan.

Berkaitan dengan pembebanan biaya jasa manajemen, menurut Carreno dan Canta dalam menentukan siapa wajib menanggung beban biaya jasa manajemen, harus dilihat dari sifat jasa manajemen tersebut saat diberikan, yaitu apakah jasa tersebut diberikan secara langsung kepada satu perusahaan tertentu dan perusahaan yang menerima jasa tersebut menerima manfaat atas penyerahan jasa tersebut secara langsung juga, apabila mekanisme transaksi jasa manajemen yang diberikan seperti itu, maka semua biaya atas pemberian jasa manajemen tersebut wajib ditanggung langsung oleh penerima jasa.

Apabila jasa manajemen diberikan secara merata kepada seluruh anggota group perusahaan dan biaya atas jasa manajemen tersebut tidak dapat dibagi

secara merata atau sama kepada setiap perusahaan, dalam pembebanannya biaya jasa manajemen ini harus di alokasikan secara objektif dan dengan dasar perhitungan yang telah disepakati berdasarkan dengan manfaat yang diterima oleh setiap perusahaan penerima jasa manajemen tersebut.

Dalam menentukan metode penentuan harga wajar apa yang paling tepat untuk digunakan atas jasa manajemen menurut *Pricewater house Coopers* dalam *International Transfer Pricing* 2011, Metode CUP atau *Comparable Uncontrolled Price Methode* menjadi metode yang paling diutamakan untuk digunakan, namun metode CUP ini hanya dapat digunakan apabila pemberi jasa manajemen juga memberikan jasanya kepada pihak ketiga yang merupakan pihak independen, atau apabila pihak penerima jasa menerima jasa manajemen yang sama dari pihak independen atau pihak ketiga. Namun, pada aplikasinya CUP *methode* ini sulit untuk digunakan karena, sifat unik dari jasa manajemen yang diberikan hanya kepada sesama perusahaan yang berada di dalam satu group perusahaan.

Untuk transaksi *intra-group management services* yang berupa *financial services* dalam melakukan analisis asset, fungsi, dan resiko harus diperhatikan juga proses dari pemberian pinjaman dan manajemen dari pinjaman yang diberikan. Adapun yang menjadi resiko utama yang harus diperhatikan dalam melakukan analisis atas transaksi jasa finansial adalah resiko kredit, resiko bunga, resiko nilai tukar mata uang asing, resiko pasar, resiko operasional, resiko strategi, dan reputasi menurut (Kamphius, Gillis & Diaknova, 2002, p.50).

2.2.6 Metode Penyelesaian Masalah Transfer Pricing

Transaksi transfer pricing seringkali terjadi diantara perusahaan multinasional, sehingga dalam prakteknya seringkali melibatkan aparat-aparat perpajakan dari berbagai negara. Banyaknya aparat perpajakan yang terlibat menyebabkan seringnya terjadi perselisihan mengenai negara mana yang berhak memajaki transaksi tersebut, objek pajak dan subjek pajak. Dalam menyelesaikan perselisihan tersebut sebuah negara dapat menggunakan beberapa metode yaitu, *Mutual Agreement Procedure*, *Abitrase*, *Advanced Price Agreement*. (Darusalam & Septriadi, 2008)

Mutual Agreement Procedure

Mutual Agreement Procedure atau MAP adalah sarana bagi dua otoritas pajak di dua negara yang mengadakan *tax treaty* untuk menyelesaikan masalah yang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan *tax treaty* (Darussalam & Septriadi, 2008, p.35),

Proses MAP dapat terjadi apabila wajib pajak dalam negeri (negara domisili) merasa diperlakukan secara tidak sesuai atau menyimpang dari *tax treaty* dan melaporkan masalah tersebut ke otoritas pajak agar otoritas pajak tersebut melakukan perundingan dengan otoritas pajak dimana wajib pajak tersebut dikenakan pajak.

Arbitrase

Ide atas arbitrase adalah sebuah mekanisme untuk menyelesaikan perselisihan yang tidak dapat diselesaikan oleh *mutual agreement procedure* dan perselisihan tersebut harus diselesaikan dengan melibatkan pihak ketiga yang independen dan tidak memihak. Keuntungan yang dapat diambil dengan digunakannya arbitrase dalam menyelesaikan perselisihan dalam transaksi internasional adalah:

1. Meminimalisasikan jangka waktu penyelesaian dari prosedur yang harus dipenuhi.
2. Penyelesaian tidak dapat dijamin di dalam *mutual agreement procedure* setelah berembuknya otoritas pajak karena bisa saja tidak dihasilkan kesepakatan.
3. Sebagai permintaan wajib pajak dan otoritas pajak sebuah negara kepada otoritas pajak negara lain untuk menyelesaikan perselisihan yang timbul. Biasanya kedua negara yang berselisih membuat persetujuan untuk membagi hak pemajakan tanpa menyelesaikan pajak berganda.
4. Tidak adanya waktu untuk membuat nota kerjasama dalam *mutual agreement procedure* untuk transaksi yang sering terjadi, ataupun atas

pembayar pajak yang yang tidak memiliki kekuatan hukum
(Darussalam, 2006, p.181)

Advance Pricing Agreement

Advance Pricing Agreement di dalam OECD *Transfer Pricing Guidelines* (2010, p.23) didefinisikan sebagai suatu skema yang telah disusun sebelumnya terhadap suatu transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa berdasarkan kriteria yang tepat (seperti metode, perbandingan dan penyesuaian, serta asumsi-asumsi terhadap kondisi yang akan datang) untuk menentukan harga transfer antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk periode tertentu.

Menurut Andersens (2009, p.16) selain MAP, arbitrase, dan APA ada dua upaya lagi yang dapat dilakukan untuk menyelesaikan permasalahan dalam *transfer pricing*, yaitu dengan audit dan litigasi dan banding

Audit

Audit pajak atas *transfer pricing* dapat terjadi karena beberapa keadaan. Keadaan eksternal bagi wajib pajak mungkin dapat berupa audit regular oleh kantor pajak (contoh setiap 5 tahun sekali) atau karena informasi yang diterima oleh kantor pajak dari kantor pajak atau otoritas pajak negara lainnya. Namun, audit juga dapat terjadi karena diakibatkan oleh keadaan internal wajib pajak, seperti karena terjadinya perubahan profit, implementasi struktur royalti atau reorganisasi atau restrukturisasi organisasi wajib pajak.

Audit transfer pricing merupakan sesuatu yang sangat kompleks dan bersifat agak subjektif. Hal ini dikarenakan *audit transfer pricing* sangatlah berorientasi pada fakta yang terdapat di lapangan dan dapat melibatkan penilaian data pembanding yang sulit, pertimbangan jenis industri, informasi pasar dan data keuangan, analisis harta kepemilikan harta tidak berwujud dan interpretasi dari kesepakatan antar perusahaan dengan hubungan istimewa.

Selama proses audit penting bagi wajib pajak untuk terus mengontrol fakta-fakta penting yang mendasari setiap transaksi. Adapun poin-poin penting yang harus dilakukan untuk mencapai hal tersebut adalah:

1. Sebaiknya pengetahuan mengenai *transfer pricing* tidak hanya dikuasai hanya oleh satu atau beberapa orang saja dalam sebuah perusahaan, selain itu wajib pajak juga harus memastikan bahwa dokumentasi *transfer pricing* dan segala kelengkapannya ada dan lengkap. Hal ini dikarenakan audit *transfer pricing* dapat terjadi beberapa tahun setelah transaksi *transfer pricing* tersebut terjadi.
2. Perusahaan atau wajib pajak sebaiknya membentuk sebuah team khusus atau menunjuk satu orang tertentu untuk mengontrol kegiatan audit dan menjawab pertanyaan dari otoritas pajak. Hal ini dilakukan untuk menghindari terjadinya jawaban yang bertentangan dan mengandung informasi yang salah. Dalam memberikan informasi kepada otoritas pajak, pihak perusahaan atau wajib pajak harus berhati-hati dan terencana dengan baik.
3. Dukungan dari manajemen juga merupakan hal yang penting, karena jangka waktu yang disediakan oleh otoritas pajak untuk menjawab pertanyaan audit biasanya cukup pendek. Oleh karena itu, manajemen sebaiknya dilibatkan dan semua orang dalam perusahaan tersebut memprioritaskan pertanyaan dari otoritas pajak dan mampu menyediakan waktu untuk mencari dan menggali informasi yang dibutuhkan oleh otoritas pajak.
4. Wajib pajak sebaiknya membuat rencana audit, baik secara internal atau jika memungkinkan bersama-sama dengan otoritas pajak, mengenai prosedur audit, termasuk kegiatan protokol apa yang harus diikuti dan siapa saja orang-orang yang mempunyai kepentingan. Saat auditor menyajikan temuan mereka dan mengusulkan (jika ada) dilakukannya penyesuaian, saat itu lah saatnya audit diselesaikan. Hal ini dapat dilakukan melalui negosiasi melalui prosedur administratif ataupun melalui litigasi dan abritrase.

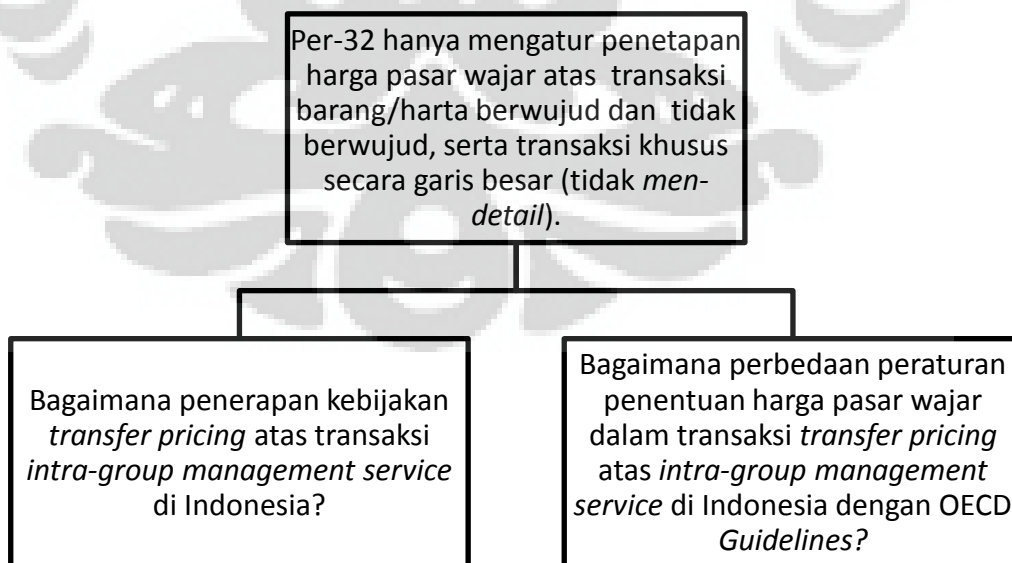
Banding dan Litigasi

Hal yang harus diperhatikan oleh wajib pajak saat memutuskan untuk melakukan banding dan litigasi menurut Andersen (2009, p.16) adalah kesempatan untuk menang di dalam sebuah pengadilan berbeda-beda di negara yang satu dengan yang lainnya, selain itu putusan pengadilan juga sering kali didasarkan pada tren dan perilaku tertentu (misalnya kepedulian publik terhadap perusahaan multinasional yang melakukan pergeseran laba dari negara dengan pajak tinggi ke negara dengan pajak yang lebih rendah)

Ada pun resiko yang harus diperhitungkan oleh wajib pajak adalah besarnya biaya dalam pelaksanaan litigasi. Biaya-biaya yang harus dikeluarkan berkaitan dengan penyediaan saksi ahli, pembuatan dokumentasi, dan deposisi serta wawancara, selain biaya untuk pengacara yang sudah pasti harus dikeluarkan.

Alokasi beban pembuktian merupakan faktor yang juga patut diperhitungkan. Beban pembuktian biasanya dialokasikan berdasarkan peraturan perundang-undangan domestic suatu negara. OECD *guidelines* menyatakan bahwa beban pembuktian awalnya ditanggung oleh otoritas pajak. Namun, jika wajib pajak tidak melakukan persyaratan khusus (misalnya membuat dokumentasi *transfer pricing*), beban pembuktian akan dibebankan ke wajib pajak.

2.3 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.5 Kerangka Pemikiran

Sumber: Olahan Peneliti



BAB 3

METODE PENELITIAN

Metode Penelitian merupakan keseluruhan proses berpikir yang dimulai dari menemukan permasalahan, kemudian peneliti menjabarkannya dalam suatu kerangka tertentu, serta mengumpulkan data bagi pengujian empiris untuk mendapatkan penjelasan dalam penarikan kesimpulan atas gejala sosial yang diteliti (Hasan, 2002, p. 21). Metode penelitian ini merupakan penjelasan secara teknis mengenai tata cara penelitian.

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam melakukan penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang digunakan untuk meneliti pada kondisi objek yang alamiah dimana peneliti adalah sebagai instrument kunci, teknik pengumpulan data dilakukan secara triangulasi (gabungan), analisis data bersifat induktif dan hasil penelitian kualitatif lebih menekankan makna daripada generalisasi (Sugiyono, 2007, hal.1).

Karena transfer pricing merupakan objek analisa yang luas dan terjadi di banyak negara, maka dalam menganalisisnya tidak selalu digunakan teori yang sama. Penulis merasa pendekatan yang paling tepat untuk diambil adalah pendekatan kualitatif dimana teori yang digunakan menjadi batasan agar tidak terjadi kesalahan dalam menganalisis. Pendekatan kualitatif juga digunakan dengan tujuan menemukan suatu pemahaman terhadap penentuan metode harga pasar wajar atas suatu transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services*. Hal ini sesuai dengan pernyataan Irawan (2006, p.4) dalam bukunya bahwa penelitian kualitatif disebut pemahaman mendalam karena mempertanyakan makna suatu objek secara mendalam dan tuntas.

3.2 Jenis Penelitian

Penelitian yang dilakukan dapat dikategorikan ke dalam beberapa jenis, yaitu berdasarkan tujuan penelitian, manfaat penelitian, dimensi waktu, dan teknik pengumpulan data (Neuman, 2003, p.66).

3.2.1 Jenis Penelitian berdasarkan Tujuan Penelitian

Berdasarkan tujuan, penelitian ini termasuk kedalam penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang ditujukan untuk eksplorasi dan klarifikasi mengenai suatu fenomena atau kenyataan sosial dengan jalan mendeskriptifkan sejumlah variabel yang berkenaan dengan masalah dan unit yang diteliti (Faisal, 1999, p.20). Tujuan dari penelitian deskriptif adalah membuat deskripsi atau gambaran secara faktual dan sistematis mengenai permasalahan penetapan harga pasar wajar atas *transfer pricing* atas *intra-group management services* berdasarkan fakta-fakta dan data-data yang akurat.

3.2.2 Jenis Penelitian berdasarkan Manfaat Penelitian

Jenis penelitian ini berdasarkan manfaat termasuk kedalam jenis penelitian murni (*pure research*). Karena tujuan dari penelitian ini yang terbatas untuk pengembangan akademis dan berorientasi pada ilmu pengetahuan semata. Menurut Prasetyo dan Miftahul Jannah (2005, p.42), penelitian murni memiliki orientasi akademis dan ilmu pengetahuan, serta menggunakan konsep-konsep yang abstrak dan spesifik. Penelitian ini juga diharapkan dapat membantu proses analisis atas *transfer pricing* pada setiap pihak yang berhubungan dengan dunia perpajakan.

3.2.3 Jenis Penelitian berdasarkan Dimensi Waktu

Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini tergolong penelitian *cross sectional* karena penelitian dilakukan dalam waktu tertentu dan hanya dilakukan dalam sekali waktu saja dan tidak akan melakukan penelitian lain di waktu yang berbeda untuk dijadikan perbandingan. Penelitian ini dilakukan sejak bulan Maret 2011 sampai Desember 2011, untuk menganalisis penetapan harga pasar wajar transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services* yang terjadi.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Dalam penyusunan skripsi ini, peneliti menggunakan berbagai teknik pengumpulan data, yaitu:

a. Studi Pustaka

Studi pustaka dilakukan dengan mengumpulkan data dan informasi yang diperoleh dari referensi yang bersumber dari berbagai literature seperti buku-buku, jurnal, majalah, peraturan perundang-undangan, dan artikel-artikel di internet untuk dijadikan acuan dalam pengembangan analisis.

b. Wawancara

Menurut Koentjaraningrat (1993, p.23), metode wawancara adalah sebuah cara yang dapat dipergunakan seseorang untuk tujuan suatu tugas tertentu, dengan berusaha mendapatkan keterangan atau pendirian secara lisan dari seorang narasumber atau informan. Wawancara yang akan dilakukan merupakan wawancara tidak berstruktur yang didasarkan pada pedoman wawancara yang berisi butir-butir atau pokok-pokok pemikiran mengenai hal-hal yang akan ditanyakan pada waktu wawancara.

Hasil dari wawancara ini akan menjadi data kualitatif yang akan dinyatakan kembali secara deskriptif dalam bentuk tulisan yang menggambarkan bagaimanakah penerapan peraturan perundang-undangan terhadap transaksi *transfer pricing*.

3.4 Narasumber atau Informan

Pemilihan informan (*key informant*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang diteliti. Oleh karena itu wawancara yang dilakukan kepada beberapa informan harus memiliki beberapa kriteria yang mengacu pada apa yang telah ditetapkan oleh Neuman (2003, p.394-395) dalam bukunya, yaitu:

1. *The informant is totally familiar with the culture and is in position witness significant events makes a good informant.*
2. *The individual is currently involved in the field.*
3. *The person can spend time with the researcher.*

4. *Non-analytic individuals make better informants. A non analytic informant is familiar with and uses native folk theory or pragmatic common sense.*

Berdasarkan kriteria tersebut diatas, maka wawancara dilakukan kepada pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan penelitian, diantaranya adalah Praktisi Pajak yang mengetahui permasalahan dalam transaksi *transfer pricing* atas intra-group service Permana Adi Saputra dari PB Taxand, Danny Septriadi dari Danny Darusaalam Tax Center, dan Deepraj Aurora dari BMR Advisors Pvt.Ltd India sebagai praktisi *transfer pricing*. Bapak Jul Saventa sebagai salah satu penyusun Per-43, Jhonny Mahdi, Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak pada Kanwil DJP-Jakarta Timur, serta Prof. Gunadi sebagai narasumber akademisi. Bapak F.X Sutardjo selaku mantan hakim pajak yang pernah menangani sengketa *transfer pricing* atas *intra-group management service* dan LF. Edward Frido Sitanggang selaku Tax Accountant, PT PT Schlumberger Indonesia, wajib pajak yang melakukan transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services*.

3.5 Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang bersifat deskriptif dengan teknik pengumpulan data melalui studi literatur dan studi lapangan(wawancara mendalam).

Menurut Irawan, analisis data adalah proses mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari hasil wawancara, catatan lapangan, dan dokumentasi dengan cara mengorganisasikan data ke dalam kategori, menjabarkan ke dalam unit-unit, melakukan sintesa, menyusun ke dalam pola, memilih mana yang penting dan yang akan dipelajari, dan membuat kesimpulan sehingga mudah dipahami oleh diri sendiri maupun orang lain. (Irawan, 2006, hal.73)

Dilihat dari cara memperolehnya, data dapat dibedakan menjadi data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung dari objek yang diteliti, sedangkan data sekunder adalah data yang sudah dalam bentuk jadi, seperti data dokumen dan publikasi (Adi, 2004, p.57). Selanjutnya menurut Neuman, data terbagi menjadi dua yakni data kuantitatif yang berbentuk

angka-angka; dan data kualitatif yang berbentuk kata-kata, gambar, atau objek tertentu (Neuman, 2003, p. 8).

Setelah data-data terkumpul baik data primer ataupun sekunder data-data tersebut direduksi oleh peneliti sehingga diperoleh data-data yang menurut peneliti penting untuk diinterpretasikan dan pada akhirnya didapat kesimpulan penelitian yang merupakan jawaban dari permasalahan penelitian.

3.6 Proses Penelitian

Transfer pricing merupakan sebuah transaksi yang rumit dan mempunyai hubungan dengan aspek-aspek perpajakan. Kontrol yang dimiliki oleh perusahaan induk terhadap anak perusahaan di berbagai negara menyebabkan terjadinya transaksi internasional yaitu *transfer pricing*. Transaksi *transfer pricing* dapat berupa transfer harga atas barang, jasa dan harta tidak berwujud. Otoritas Perpajakan di setiap negara dalam mencegah terjadinya *transfer pricing* guna meminimalisir beban pajak berhak menentukan kembali berapakah harga pasar yang wajar atas transaksi *transfer pricing*, hanya saja terdapat negara-negara yang belum mengatur secara khusus dalam Undang-Undang domestiknya untuk dapat mencegah transaksi *transfer pricing*. Tidak adanya aturan yang pasti atas transaksi *transfer pricing* atau kurang jelas peraturan akan menyebabkan terjadi penghindaran pajak melalui transaksi *transfer pricing*. Maka dari itu penulis mencoba menganalisis *transfer pricing* atas *intra-group management service* yang terjadi di Indonesia dengan menggunakan teori-teori *transfer pricing* atas *intra-group management service*

3.7 Site Penelitian

Site penelitian dari peneliti adalah lingkungan perpajakan yaitu otoritas perpajakan dan praktisi perpajakan. Pihak otoritas perpajakan dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak, sedangkan pihak praktisi perpajakan adalah para praktisi perpajakan ataupun pihak-pihak yang mengerti dengan baik akan permasalahan yang timbul dalam transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service* dan pihak-pihak yang menjalankan transaksi *intra-group management services*.

3.8 Batasan Penelitian

Peneliti membatasi penelitian ini pada analisis permasalahan pada kebijakan penentuan harga pasar wajar dalam transaksi *transfer pricing* atas *intra group management services*, khususnya masalah yang berhubungan dengan penerapan prinsip harga wajar atas *intra group management services* sebagaimana yang telah digunakan secara luas di dalam kelaziman internasional.

3.9 Keterbatasan Penelitian

Peneliti memiliki beberapa keterbatasan pada saat melakukan penelitian, diantaranya adalah keterbatasan waktu. Sulitnya menentukan jadwal wawancara dengan informan karena kesibukan informan.

BAB 4

GAMBARAN UMUM KEBIJAKAN TRANSFER PRICING DI INDONESIA DAN INDIA

4.1 Gambaran Kebijakan Transfer Pricing di Indonesia

Di Indonesia peraturan mengenai *Transfer Pricing* sendiri pertama kali dicantumkan dalam Kep-01/PJ.7/1993 dan SE-04/PJ7/1993 tentang penanggulangan transfer pricing yang berlandaskan pada pasal 18 ayat (2) dan (3) Undang-Undang nomor 7 tahun 1984 mengenai perlakuan perpajakan atas transaksi antar wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Pada tahun 2007 dalam peraturan pemerintah nomor 80 pasal 16 digambarkan mengenai jika dalam hal wajib pajak melakukan transaksi dengan pihak hubungan istimewa maka wajib pajak harus menyiapkan dan menyimpan dokumen atas transaksi yang bersangkutan.

Petunjuk pengisian dokumen atas transaksi dengan pihak hubungan istimewa tersebut selanjutnya diatur dalam Per 39/PJ/2009 tentang Surat Pemberitahuan Tahunan Wajib Pajak. selain menjelaskan mengenai petunjuk pengisian dokumen atas transaksi dengan pihak hubungan istimewa, Per 39/PJ/2009 juga memuat lampiran 3A yaitu lampiran yang mempertanyakan apakah wajib pajak telah membuat dokumen mengenai penetapan harga pasar wajar atas transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa atau tidak. Tahun 2010 pemerintah mengeluarkan S-153/PJ.04/2010 (S-153) tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi. S-153 ini ditujukan bagi Kepala Kantor Pelayanan Pajak di Lingkungan Direktorat Jendral Pajak sebagai panduan pemeriksaan dokumen transaksi dengan pihak hubungan istimewa. Di dalam surat tersebut terdapat 3(tiga) lampiran, yaitu: Lampiran 1 berisi tentang Prinsip Kewajaran Transaksi Afiliasi dan Kelaziman Usaha yang Tidak Dipengaruhi Hubungan Istimewa, kemudian Lampiran 2 berisi tentang Pemilihan Pembanding, Pemilihan Indikator Tingkat Laba, dan Pemilihan Metode *Transfer Pricing*, dan terakhir Lampiran 3 yang berisi tentang Prosedur Pemeriksaan Transaksi Afiliasi.

Peraturan mengenai *transfer pricing* kemudian diperdalam dan disempurnakan dalam PER 43/PJ./2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan

kelaiziman usaha dalam transaksi antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Pada dasarnya PER-43 ini merupakan penyempurnaan dari SE-04/PJ.7/1993. PER-43 memuat gambaran mengenai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha serta analisis kesebandingan, metode penentuan harga wajar atau laba wajar, dokumen atas transaksi dengan pihak hubungan istimewa. di dalam PER-43 dijelaskan langkah yang harus diambil oleh wajib pajak untuk melakukan analisis kesebandingan dan pemilihan metode untuk menentukan harga pasar wajar, dijelaskan juga mengenai kebutuhan dokumen apa saja yang diperlukan untuk membuat dokumentasi transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Termasuk didalamnya gambaran mengenai pemilihan metode penentuan harga wajar atau laba wajar atas transaksi khusus.

Pada tanggal 11 November 2011 PER-43 mengalami penyempurnaan kembali menjadi PER-32/PJ/2011. Adapun pasal-pasal yang mengalami perubahan dalam PER-32 adalah pasal 1 mengenai ketentuan umum, pasal 2 mengenai ruang lingkup transaksi, pasal 3 dan pasal 4 mengenai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha serta analisis kesebandingan, penambahan pasal 4a mengenai penggunaan pembanding internal dan eksternal, pasal 7, 8, dan 9 mengenai *functional analysis*, pasal 11 mengenai perubahan penetapan metode harga pasar wajar dari hirarki menjadi *the most appropriate method*, penghapusan pasal 12, perubahan pasal 14 mengenai penetapan harga pasar wajar atas transaksi jasa, pasal 17 mengenai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas pengalihan harta tidak berwujud, penambahan pasal 17A mengenai *cost contribution agreements*, perubahan pada pasal 18 dan 19 mengenai kewajiban pelampiran dokumentasi *transfer pricing*, pasal 20 dan 21 mengenai kewenangan Direktur Jendral Pajak, dan pasal 22 serta 23 mengenai hak-hak wajib pajak.

4.1.1 Gambaran Mengenai *Transfer Pricing* atas Transaksi *Intra Group Management Service* di Perpajakan Indonesia

Gambaran mengenai *intra group management service* di Indonesia termasuk didalam jenis transaksi khusus antar wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. transaksi khusus ini dijelaskan didalam pasal 14, 15, dan 16 bab 6 PER-32/PJ/2011 mengenai transaksi khusus.

Pasal 14

- (1) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha wajib diterapkan atas transaksi jasa yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sepanjang memenuhi ketentuan:
 - a. penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi;
 - b. nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya;
- (3) Penyerahan atau perolehan jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dianggap benar-benar terjadi apabila terdapat manfaat ekonomis atau komersial yang dapat menambah nilai atas penyerahan atau perolehan jasa dimaksud.
- (4) Dalam menentukan nilai transaksi jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b harus diterapkan melalui Analisis Kesebandingan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4, Pasal 5, Pasal 6, Pasal 7, Pasal 8, Pasal 9 dan Pasal 10.
- (5) Transaksi jasa antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dianggap tidak memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam hal transaksi jasa terjadi hanya karena terdapat kepemilikan perusahaan induk pada salah satu atau beberapa perusahaan yang berada dalam satu kelompok usaha.
- (6) Transaksi jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (5) termasuk biaya atau pengeluaran yang terjadi sehubungan dengan:
 - a. kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan induk, seperti rapat pemegang saham perusahaan induk, penerbitan saham oleh perusahaan induk, dan biaya pengurus perusahaan induk;
 - b. kewajiban pelaporan perusahaan induk, termasuk laporan keuangan konsolidasi perusahaan induk, kecuali terdapat bukti mengenai adanya manfaat yang terukur yang dinikmati oleh Wajib Pajak;
 - c. perolehan dana/modal yang dipergunakan untuk pengambilalihan kepemilikan perusahaan dalam kelompok usaha, kecuali pengambilalihan tersebut dilakukan oleh Wajib Pajak dan manfaatnya dinikmati oleh Wajib Pajak.

Pasal 15

Dalam hal transaksi jasa yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dapat dilakukan identifikasi jenis transaksinya secara spesifik, langkah-langkah penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (2) wajib diterapkan untuk setiap jenis transaksi jasa.

Pasal 16

- (1) Dalam hal transaksi jasa dilakukan bersama-sama antara Wajib Pajak dan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dan tidak dapat dilakukan

identifikasi atas transaksi jasa yang diserahkan kepada masing-masing pihak, maka beban jasa harus dialokasikan berdasarkan manfaat yang diterima oleh masing-masing pihak .

- (2) Kriteria yang digunakan untuk mengalokasikan beban jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap memadai dalam hal menerapkan kriteria yang terukur dan dapat diandalkan berdasarkan :
- a. sifat jasa, kondisi pada saat jasa diserahkan, dan manfaat yang diperoleh; atau
 - b. kriteria lain yang berkaitan dengan transaksi yang tidak dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.

Selanjutnya adapun hal-hal yang harus diperhatikan dalam melakukan Analisis Kesembandingan untuk transaksi jasa diatur dalam ayat 4, pasal 6 PER 32 yaitu:

Dalam menilai dan menganalisis karakteristik jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1), harus dipertimbangkan antara lain :

- a. sifat dan jenis jasa; dan
- b. cakupan pemberian jasa

Namun, dalam peraturan mengenai transaksi khusus ini tidak ada pasal yang secara rinci mengatur mengenai bagaimana transaksi jasa *intra-group management service* harus ditangani. Peraturan yang ada hanya sebatas pada transaksi jasa secara luas dan tidak ada penjelasan secara rinci mengenai metode perhitungan harga pasar wajar apa yang paling tepat untuk digunakan atas berbagai macam transaksi jasa dan contoh-contoh kasus transaksinya.

4.1.2 Gambaran Mengenai Metode Penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar di Indonesia

Di Indonesia gambaran mengenai pemilihan metode penentuan harga wajar atau laba wajar atas transaksi transfer pricing sesuai keadaan-keadaan yang paling cocok dengan diatur dalam pasal 11 PER-32.

Pemilihan metode harga wajar atau laba wajar yang paling tepat dilakukan setelah transaksi-transaksi *transfer pricing* yang terjadi dikaji dan dianalisis secara mendalam. Adapun metode harga wajar atau laba wajar yang dapat diterapkan adalah, metode perbandingan harga antara pihak yang independen (*comparable uncontrolled price/CUP*), metode harga penjualan kembali (*resale price method/RPM*) atau metode biaya-plus (*cost plus method/CPM*), dan metode

pembagian laba (*profit split method/PSM*) atau metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method/TNMM*). Penerapan metode harga wajar atau laba wajar di Indonesia seperti yang diatur dalam ayat 1 pasal 11 PER-32 dilakukan dengan cara memilih metode yang penentuan harga pasar wajar yang paling sesuai (*The most appropriate method*)

Selanjutnya, yang harus diperhatikan dalam pemilihan dan penerapan metode harga wajar adalah kondisi transaksi *transfer pricing* yang terjadi. Kondisi yang tepat berdasarkan ayat 9 sampai 13 pasal 11 Per-32 berbeda untuk setiap penerapan metode harga wajar atau laba wajar. Metode CUP dapat diterapkan dengan kondisi transaksi *transfer pricing* yang terjadi merupakan transaksi barang atau jasa memiliki karakteristik yang identik dalam kondisi yang sebanding, atau kondisi transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan pihak-pihak yang tidak memiliki Hubungan Istimewa identik atau memiliki tingkat kesebandingan yang tinggi atau dapat dilakukan penyesuaian yang akurat untuk menghilangkan pengaruh dari perbedaan kondisi yang timbul.

Selanjutnya, kondisi yang tepat untuk menerapkan metode RPM adalah, apabila dalam transaksi tersebut terdapat tingkat kesebandingan yang tinggi antara transaksi antara wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan transaksi antara wajib pajak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, khususnya tingkat kesebandingan berdasarkan hasil analisis fungsi meskipun barang atau jasa yang diperjualbelikan berbeda. Selain itu RPM baru dapat diterapkan apabila pihak penjual kembali (*reseller*) tidak memberikan nilai tambah yang signifikan atas barang atau jasa yang diperjualbelikan.

Untuk penerapan metode CPM kondisi yang tepat adalah apabila terjadi transaksi penjualan barang setengah jadi kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. selain itu, terdapat terdapat kontrak/perjanjian penggunaan fasilitas bersama (*joint facility agreement*) atau kontrak jual-beli jangka panjang (*long term buy and supply agreement*) antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa, atau bentuk transaksi adalah penyediaan jasa.

Metode pembagian laba (*profit split method/PSM*) secara khusus hanya dapat diterapkan dalam kondisi transaksi yang terjadi antara pihak-pihak yang

mempunyai hubungan istimewa sangat terkait satu sama lain sehingga tidak dimungkinkan untuk dilakukan kajian secara terpisah. Selain itu apabila dalam transaksi terdapat barang tidak berwujud yang unik antara pihak-pihak yang bertransaksi yang menyebabkan kesulitan dalam menemukan data pembanding yang tepat.

Kondisi yang tepat untuk menggunakan metode TNMM adalah salah satu pihak dalam transaksi Hubungan Istimewa melakukan kontribusi yang khusus; atau salah satu pihak dalam transaksi Hubungan Istimewa melakukan transaksi yang kompleks dan memiliki transaksi yang berhubungan satu sama lain.

Kesimpulannya, dalam kebijakan di Indonesia transaksi *transfer pricing* atas *intra-group managemet services* termasuk dalam bab transaksi khusus yang diatur dalam pasal 14 sampai pasal 16 PER-32 namun, dalam pengaturannya tidak ada pasal atau ayat yang secara khusus membahas mengenai jenis jasa manajemen. Pemilihan metode penentuan harga pasar wajar dilakukan dengan cara memilih metode yang paling sesuai dan tidak ada contoh-contoh kasus transaksi dalam PER-32 yang dapat dijadikan gambaran oleh wajib pajak mengenai metode apa yang paling tepat digunakan untuk setiap kondisi transaksi.

BAB 5

ANALISIS

5.1 Analisis *Transfer Pricing* atas Intra-Group Management Service dan Implikasi Perpajakannya di Indonesia

Transfer pricing merupakan harga atas transaksi barang berwujud, barang tidak berwujud, dan penyerahan jasa antar pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Dengan mekanisme, perusahaan-perusahaan yang terafiliasi tersebut saling melakukan transaksi “jual-beli” atas barang baik berwujud dan tidak berwujud dan penyerahan jasa, karena adanya hubungan istimewa antar perusahaan tersebut sering kali dalam pentapan atau pembebanan harga menimbulkan harga yang tidak wajar. Dengan dilakukannya *transfer pricing* sebuah perusahaan mungkin untuk menggeser beban pajaknya, dari negara dengan tarif pajak yang tinggi ke negara dengan tarif pajak yang lebih rendah atau *tax haven country*, sehingga pada akhirnya beban pajak global perusahaan tersebut menjadi lebih ringan.

Praktik *transfer pricing* tidak hanya semata-mata dilakukan demi kepentingan perpajakan perusahaan multinasional, rekayasa penetapan harga transfer terkadang juga dilakukan untuk kepentingan strategi bisnis. *Transfer pricing* demi kepentingan bisnis ini biasanya dilakukan dengan melakukan strategi *locational saving*, yaitu dengan cara pemanfaatan negara-negara yang mempunyai potensi untuk memperkecil biaya perusahaan. Biaya-biaya yang dapat di minimalisir dapat berupa biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja, biaya sewa, biaya bahan baku, pajak atas harta atau pelatihan.

Sebuah perusahaan multinasional yang mendirikan perusahaan di negara dengan upah buruh yang rendah dan sewa bangunan yang murah dapat meminimalkan biaya produksi. Selain dari sisi ekonomis perusahaan, *locational savings* juga dapat dilakukan dengan dasar strategi marketing perusahaan, misalnya dengan mendirikan perusahaan di wilayah yang memiliki pangsa pasar luas, sehingga dapat memaksimalkan penjualan.

Manipulasi *transfer pricing* dapat dilakukan dengan cara memperbesar biaya atau memperkecil penjualan melalui mekanisme harga transfer dengan tujuan untuk mengurangi pembayaran pajak. Oleh karena itu dalam mengukur suatu transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, negara akan melakukan *benefit test* terkait dengan transaksi *transfer pricing*. *Benefit test* ini semata-mata dilakukan untuk membuktikan apakah kegiatan *transfer pricing* yang dilakukan sebuah perusahaan benar-benar murni sebagai strategi bisnis dengan tujuan ekonomis atau didasarkan pada strategi pengurangan pajak dengan cara melanggar ketentuan perpajakan dengan cara tidak melaporkan sebagian penjualan atau membesarkan biaya secara fiktif dan semata-mata untuk memindahkan beban pajak ke negara dengan tarif pajak yang lebih rendah.

Indonesia sendiri telah mempraktekan *benefit test* guna menentukan apakah harga transfer yang ditetapkan oleh suatu perusahaan atas transaksi *transfer pricing* nya wajar atau tidak. Kewajiban melakukan *benefit test* termasuk didalam PER-32 pasal 14 ayat 1 yang mengatur mengenai kewajiban wajib pajak untuk menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Pemeriksa pajak berwenang untuk mengajukan pertanyaan yang terkait dengan transaksi tersebut. Dalam hal melakukan *benefit test* pemeriksa pajak akan meneliti status hubungan istimewa perusahaan-perusahaan yang melakukan transaksi *transfer pricing*, transaksi yang menjadi pembanding transaksi *transfer pricing* tersebut, pemilihan pihak yang diuji sebagai *tested party*, kesebandingan kondisi antara pihak yang diuji, pemilihan indikator tingkat laba atau hasil transaksi yang diperbandingkan, dan pemilihan dan penerapan metode *transfer pricing* untuk membuktikan tingkat kewajaran harga yang telah ditetapkan tersebut.

Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh mantan hakim pajak FX Sutardjo saat ditanya mengenai cara pembuktian kewajaran transaksi jasa manajemen.

“Cara cari taunya tentu saja satu dipastikan dulu itu perusahaan, perusahaan apa, company profilenya harus jelas, supaya majelis bisa meyakini bahwa perusahaan itu memang pantas mendapatkan jasa. Apakah ada hubungannya dengan affiliated company, sama ada ga transaksi jasa yang dilakukan oleh affiliated company. Kalau itu tidak ada

berarti koreksi yang dilakukan fiskus tidak benar. Kalau itu memang ada, berarti ada alasan bagi fiskus untuk melakukan koreksi.

Nah sekarang kemudian lagi, mencoba memastikan apakah jasa tersebut benar dilaksanakan, benar ga jasa tersebut di laksanakan? Nah yang jawab si terbanding, dengan menyertakan bukti-buktinya bahwa dia memang benar membayar untuk jasa tersebut. Untu kepentingan apa, yang jelas, siapa yang memberikan, yang jawab wajib pajak” (Wawancara, 23 November 2011)

Dalam melakukan *benefit test* pemeriksa pajak akan memberikan kuesioner kepada wajib pajak, yang wajib diisi mengenai informasi-informasi yang terkait dengan mekanisme transaksi jasa manajemen yang dilakukan. Adapun pertanyaan yang harus dijawab oleh wajib pajak adalah sebagai berikut:

1. Apa manfaat ekonomi (*economic benefits*) yang telah diterima atau diperoleh atas pemanfaatan *intra group services*?
2. Siapa pihak yang melakukan atau memberikan jasa tersebut dan apa fungsi yang dikerjakan, asset yang digunakan untuk melakukan fungsi tersebut serta resiko yang ditanggung dari melakukan fungsi tersebut?
3. Apakah ada informasi mengenai hasil analisis perbandingan dengan jasa sejenis yang dilakukan antar pihak independen yang sebanding?
4. Apa dasar perhitungan biaya yang dibayar (formula) dan bagaimana cara perhitungan besarnya biaya *intra-group services* untuk tahun 2009?

Dari pengisian kuesioner tersebut wajib pajak dapat membuktikan bahwa transaksi jasa manajemen yang diberikan benar-benar terjadi dan memberikan manfaat. Misalnya, PT. XYZ Indonesia menerima jasa manajemen berupa, *technical assistant* berkaitan dengan pemasaran produk nya dari induk perusahaanya di Singapura, XYZ Holdings. Dalam pengisian kuesioner tersebut PT. XYZ Indonesia akan menyebutkan bahwa perusahaanya mendapatkan jasa manajemen, berupa *technical assistan* berkaitan dengan pemasaran produk, oleh XYZ Holdings di Singapura, *techinal assistan* yang diberikan berupa panduan teknis dan pemberian saran oleh tenaga ahli XYZ Holdings. untuk meningkatkan

efisiensi pemasaran dan penjualan produk PT.XYZ Indonesia sehingga dapat memenuhi target penjualan yang ditetapkan oleh perusahaan induk, dan dapat meningkatkan *revenue* atau penerimaan bagi PT.XYZ.

Selanjutnya PT. XYZ indonesia juga akan menuliskan asset yang digunakan dalam menjalankan fungsi pemberian saran dan panduan teknis untuk pemasaran dan penjualan produk adalah tenaga ahli dari XYZ Holdings dan resiko yang ditanggung misalnya hanya selisih perbedaan kurs mata uang yang digunakan antara PT.XYZ Indonesia dan XYZ Holdings. Setelah itu PT. XYZ Indonesia wajib menuliskan metode perhitungan harga pasar wajar apa yang digunakan atas transaksi jasa manajemen yang diterimanya, dan memberikan rincian perhitungan besarnya biaya yang dikeluarkan untuk jasa manajemen tersebut, beserta bukti-bukti pembayarannya, untuk membuktikan transaksi tersebut benar terjadi. Kuesioner *benefit test* ini oleh wajib pajak wajib dilampirkan sebagai lampiran pada saat pembuatan dokumentasi *transfer pricing*.

Apabila perusahaan atau wajib pajak tidak dapat menjawab dan memenuhi *benefit test* tersebut dan tidak dapat membuktikan bahwa penetapan harga transaksi nya sudah wajar dan sesuai dengan harga pasar, maka otoritas pajak dapat melakukan koreksi harga yang ditetapkan oleh wajib pajak. Terkadang keuntungan ekonomis yang didapatkan dari pemberian jasa manajemen hasilnya tidak terlihat langsung atau dapat dikalkulasikan secara langsung. Apabila keuntungan ekonomis dari penerimaan jasa manajemen tidak dapat dibuktikan secara langsung, wajib pajak dapat membuktikannya dengan cara memaparkan adanya peningkatan keuntungan, efisiensi beban perusahaan, dan penghematan biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Seperti yang tercantum dalam PER-32 transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service* merupakan transaksi *transfer pricing* yang khusus. *Management service* antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa merupakan pemberian jasa secara langsung ikut serta dalam pelaksanaan atau pengelolaan manajemen perusahaan yang memiliki hubungan istimewa tersebut, pemberian jasa manajemen biasanya berupa jasa konsultasi pemberian *advice* atau petunjuk sebagai bahan pertimbangan professional dalam usaha, kegiatan, atau

pekerjaan yang dilakukan oleh tenaga ahli, yang tidak disertai dengan keterlibatan langsung para tenaga ahli tersebut dalam pelaksanaannya. Berdasarkan SE - 35/PJ/2010 tentang Pengertian Sewa dan Penghasilan Lain Sehubungan dengan Penggunaan Harta, Jasa Teknik, Jasa Manajemen, dan Jasa Konsultansi Sebagaimana Dimaksud dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf C undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan pengertian dari jasa manajemen adalah pemberian jasa dengan ikut serta secara langsung dalam pelaksanaan atau pengelolaan manajemen. Cakupan bidang konsultasi yang diberikan pun dapat bermacam-macam dapat berupa konsultasi mengenai strategi dan manajemen produksi, manajemen marketing, dan manajemen sumber daya manusia.

Istilah “*management fee*” atau “biaya jasa manajemen” sering digunakan untuk menggambarkan sebuah transaksi yang belum pasti, apakah merupakan transaksi penyerahan harta tidak berwujud atau hak untuk menggunakan property tidak berwujud (Gunadi, 2006, p.225). Namun dalam *transfer pricing* istilah ini digunakan untuk menggambarkan biaya yang dibayarkan atas jasa administrasi atau jasa teknik atau pembayaran atas jasa-jasa komersial yang disediakan oleh *intra-group* dari satu atau lebih penyedia jasa ke satu atau lebih penerima jasa. Pengertian jasa teknik sendiri berdasarkan SE - 35/PJ/2010 merupakan pemberian jasa dalam bentuk pemberian informasi yang berkenaan dengan pengalaman dalam bidang industri, perdagangan dan ilmu pengetahuan yang dapat meliputi :

1. Pemberian informasi dalam pelaksanaan suatu proyek tertentu, seperti pemetaan dan/atau pencarian dengan bantuan gelombang seismik;
2. Pemberian informasi dalam pembuatan suatu jenis produk tertentu, seperti pemberian informasi dalam bentuk gambar-gambar, petunjuk produksi, perhitungan-perhitungan dan sebagainya; atau
3. Pemberian informasi yang berkaitan dengan pengalaman di bidang manajemen, seperti pemberian informasi melalui pelatihan atau seminar dengan peserta dan materi yang telah ditentukan oleh pengguna jasa.

Transfer pricing atas *intra-group management service* seringkali diasumsikan dengan cara menaikkan besarnya biaya jasa manajemen sehingga beban pajak yang harus dibayarkan berkurang. Selain itu pada *transfer pricing* atas jasa manajemen antar grup perusahaan seringkali terjadi pembebanan biaya jasa manajemen yang tidak tepat, misalnya jasa konsultasi yang diberikan hanya memberikan keuntungan bagi pemegang saham saja, namun biaya konsultasi manajemen tersebut dibebankan kepada seluruh anak perusahaan. Pada *transfer pricing* atas *intra-group management services* ini juga dimungkinkan terjadinya pemberian jasa konsultasi yang sama secara berkali-kali, dan dilakukan secara jarak jauh, seperti konsultasi menggunakan telepon atau dengan surat elektronik. Seringkali biaya jasa manajemen dibagi rata kepada setiap anak perusahaan, walaupun mungkin tidak semua anak perusahaan mempunyai kompleksitas permasalahan manajemen yang sama, hal ini tentu saja dapat mengakibatkan penetapan harga transfer yang tidak wajar. Selain itu dapat juga terjadi biaya jasa manajemen dialokasikan kepada anak-anak perusahaan berdasarkan besarnya presentase besaran penghasilan masing-masing perusahaan, guna meminimalisir beban pajak global.

Hal ini seperti yang disebutkan oleh Gunadi, pakar pajak internasional dan dosen pajak internasional di Universitas Indonesia;

“Pertama-tama harus dibedakan yang utama apakah managerial service tersebut betul-betul kepentingannya bagi perusahaan dan urusan perusahaan keluar atau bagi kepentingan pemilik atau pemegang saham? Karena kan kalo misalny itu untuk kepentingan pemilik itu kan harusnya jadi beban kantor pusat, dan tidak dapat di bebankan ke anak-anak perusahaan.....

.....Indirect, misalnya jasa diberikan oleh service center perusahaan, biaya2 dr jasa yang diberikan oleh perusahaan service center di bagi ke beberapa anggota grup, sifatnya cost sharing. Berapa biayaya totalnya di bagi ke beberapa anggota grup, kemudian grupnya mendapatkan jasanya. Yang jadi masalah kan kompleksitas permasalahan tiap anak perusahaan berbeda-beda, kalau tarif nya di bagi rata begitu sesuai tidak.....

.... *Kalo direct, biayanya di kenakan berdasarkan kedatangan atau perkonsultasi. Jadi bisa beda-beda. Perusahaan yang lebih besar dapat di charge dengan harga lebih mahal, perusahaan yang lebih kecil bisa saja di kenakan harga lebih murah. Hal ini lah yang nantinya dilihat kewajarannya.*” (Wawancara, 20 September 2011)

Perusahaan multinasional merasa perlu menyediakan jasa manajemen yang terpusat dari satu sumber penyedia jasa kepada perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, dimana nantinya perusahaan-perusahaan tersebut akan dibebankan biaya atas jasa-jasa manajemen yang diberikan. Seringkali, pusat pemberi jasa adalah perusahaan induk walau tidak selalu begitu. Misalnya perusahaan induk yang berkedudukan di Amerika Serikat menjadi pusat pemberi jasa marketing, manajemen, dan konsultasi akuntansi kepada seluruh anak perusahaannya, baik yang berkedudukan di Amerika Serikat atau di negara lain. Dalam situasi seperti ini, dimana terdapat jasa manajemen yang di dinikmati secara bersama-masa oleh semua anggota grup perusahaan multinasional, biaya atas pemanfaatan jasa manajemen tersebut dapat dibagi rata kepada seluruh anggota grup perusahaan atau dibebankan berdasarkan manfaat yang diperoleh masing-masing anggota grup perusahaan. Alasan dilakukannya sentralisasi jasa manajemen sebagai upaya untuk efisiensi perusahaan juga disebutkan oleh LF. Edward Frido Sitanggang Accountant, PT Schlumberger Indonesia;

“Membesar-besarkan biaya sih tidak yah, namun kan disini untuk jasa manajemen sistemnya sentralisasi, nah keputusan dilakukannya sentralisasi ini sudah pasti diambil berdasarkan perhitungan-perhitungan tertentu, yang tentu saja pada akhirnya akan memperkecil beban pajak perusahaan secara keseluruhan tidak untuk yang di Indonesia saja. Dan tidak hanya pajak saja tapi juga untuk efisiensi perusahaan di bidang-bidang lainnya.” (Wawancara, 18 Desember 2011)

Bagaimana pun cara penetapan harga atau beban biaya jasanya, penetapan harga wajar atas jasa manajemen relatif sulit, hal ini dikarenakan sulitnya mencari harga pembanding dan sulitnya mengevaluasi tingkat manfaat yang diterima oleh penerima jasa. Karena kesulitan-kesulitan ini, otoritas pajak sering berfikir bahwa

transfer pricing atas *intra-group management service* mempunyai potensi yang besar bagi sebuah perusahaan untuk melakukan penyelewangan perpajakan, yaitu dengan cara menaikkan beban biaya jasa manajemen kepada perusahaan yang menerima jasa sehingga beban perpajakan anak perusahaan tersebut menjadi lebih rendah, dan nantinya mengurangi beban pajak perusahaan multinasional secara global. Hal ini sesuai dengan yang disebutkan dalam *Pricewater house Coopers, International Transfer Pricing 2011*

“Whatever the detailed arrangements in any particular group, it is usually relatively difficult to find a comparable price for such services or to evaluate the benefit received. Because of this difficulty, rightly or wrongly, many tax authorities regard the area of management fees as particularly prone to potential abuse and are therefore devoting increasing resources to auditing such transactions, as these charges are considered the “low-hanging fruit” and support for them is often lax”. (Pricewaterhouse Coopers, International Transfer Pricing 2011, p. 77)

Sentralisasi pemberi jasa manajemen semata-mata dilakukan tidak hanya untuk demi kepentingan perpajakan. Tingginya tingkat kompetisi antara perusahaan-perusahaan di pasar global menuntut sebuah perusahaan multinasional untuk selalu mencari cara dan strategi agar dapat meminimalkan biaya dan mendapatkan keuntungan yang sebesar-besarnya. Sebuah perusahaan multinasional harus selalu mencari cara agar untuk meningkatkan efiseinsi perusahaan, sentralisasi fungsi bisnis menjadi salah satu upaya untuk mewujudkan efisiensi tersebut. Seperti yang disebutkan dalam *International Transfer Pricing 2011*,

“...the increasingly competitive global marketplace is demanding greater efficiency from multinational businesses. They must take every opportunity to minimise costs down, so there is an ever-greater need to arrange for the centralisation of business functions where possible.” (Pricewaterhouse Coopers, International Transfer Pricing 2011, p. 77)

Perlu diperhatikan bahwa yang dimaksud dengan sentralisasi tidak selalu harus berarti fungsi-fungsi perusahaan tersebut terpusat di satu lokasi. Dalam beberapa kasus dapat berupa departemen khusus yang terdiri dari para *expertise*

atau ahli-ahli dalam suatu bidang tertentu yang disebut dengan “*Centers of Excellence*”, yang tidak berpusat di satu lokasi saja namun, departemen ini tersebar di seluruh grup perusahaan tergantung dengan kebutuhan anggota perusahaan dan lokasi sumber dayanya. Apabila sebuah perusahaan multinasional ingin melakukan penghidaran pajak berganda, maka penting bagi perusahaan tersebut untuk membuat dan mengoperasikan strategi pembebanan biaya manajemen yang dikontrol ketat, yang bertujuan pada pengalokasian biaya manajemen kepada perusahaan yang tepat sehingga dapat dipastikan negara mana yang berhak memotong pajaknya. Hal ini sesuai dengan apa yang dikatakan oleh Danny Septriadi ahli perpajakan internasional dan Direktur Danny Darussalam Tax Center;

“Service center biasanya kan dibuat untuk sebagai center of excellence dengan expertise-expertise untuk tujuan efisiensi tertentu, ada regional sales regional IT, jadi tujuannya untuk mengawasi dan meningkatkan efisiensi aja.” (Wawancara 7 September 2011)

Sentralisasi jasa manajemen termasuk jasa yang diberikan kepada satu atau lebih perusahaan secara spesifik, dapat termasuk didalamnya perusahaan induk untuk suatu tujuan tertentu yang berkaitan dengan aktivitas *trading* seperti konsultasi pemasaran. Jasa juga dapat diberikan kepada beberapa perusahaan sekaligus termasuk perusahaan induk dilakukan bagi kepentingan bisnis secara general seperti jasa akuntansi. Jasa manajemen juga dapat diberikan hanya oleh perusahaan induk, dengan kedudukannya sebagai pemegang saham atas beberapa anak perusahaan, biaya yang dibebankan atas jasa manajemen tersebut, atau biasa disebut dengan *shareholder's costs* merupakan tanggung jawab dari perusahaan induk dan tidak boleh dibebankan kepada anak perusahaan atau anggota grup lainnya. Hal ini dikarenakan biaya yang dibebankan atas pemberian jasa oleh perusahaan induk demi kepentingan pemegang saham, baik secara langsung ataupun tidak langsung memberikan keuntungan atau manfaat kepada perusahaan induk dan para pemegang saham.

Karena tidak semata-mata dilakukan untuk kepentingan pengurang beban pajak. Perusahaan *subsidiary* di Indonesia harus dapat membuktikan kepada otoritas pajak bahwa mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management*

service yang dilakukan benar-benar terjadi, adanya keuntungan secara ekonomis yang dirasakan, serta biaya yang dibebankan sesuai dengan harga pasar wajar atau *arm's lenght*. Untuk membuktikan itu semua wajib pajak, wajib membuat dokumentasi *transfer pricing* yang berisi analisis fungsi, asset, dan resiko, serta analisis pemilihan metode harga pasar wajar, dan penetapan harga pasar wajarnya.

Transfer pricing atas *intra group management service* yang dilakukan perusahaan multinasional dengan mekanisme *profit center* atau perusahaan pemberi jasa berada diluar negeri yang biasanya merupakan *tax haven country* dan perusahaan penerima jasa atau *cost center* berada di Indonesia, sehingga memungkinkan terjadinya pergersaran beban pajak atau *expense shifting* dan pergersaran pendapatan atau *income shifting*. Penghindaran pajak atau *tax avoidance* seperti ini merupakan hal yang wajar untuk dilakukan sebuah perusahaan multinasional, untuk tujuan efisiensi dan juga karena tidak ada peraturan di Indonesia yang mengatur mengenai larangan transaksi antar grup lintas negara.

Selain itu adanya kebijakan kompensasi kerugian selama tahun pajak berjalan atau lima tahun, yang diatur dalam ayat 6 huruf a pasal 25 undang-undang pajak penghasilan Republik Indonesia menjadi *loophole* untuk melakukan penghindaran pajak melalui mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service*.

“Apabila penghasilan bruto setelah pengurangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) didapat kerugian, kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut-turut sampai dengan 5 (lima) tahun.” (Pasal 6 ayat 2, Undang Undang PPh tahun 2008)

Perusahaan yang menjadi *cost center* atau penerima jasa yang berada di Indonesia dapat memanfaatkan *loophole* tersebut dengan tetap melakukan transaksi *capital flight* atau pembayaran jasa ke *profit center* yang berada di luar negeri walaupun sudah menyatakan kerugian. Dengan tetap terjadinya *capital flight* atas jasa manajemen ke luar negeri beban pajak yang harus ditanggung perusahaan tersebut menjadi berkurang.

Adapun contoh dari terjadinya *income shifting* melalui mekanisme transfer pricing atas *intra-group management service* dapat dilihat dari contoh kasus dibawah ini:

Perusahaan induk E *holdings* memiliki banyak anak perusahaan. Diantaranya adalah PT. A dan PT. B. PT A memiliki rugi dengan akumulasi Rp 20 M, dan PT. B memperoleh penghasilan sebelum pajak Rp 10 M. Dua kondisi finansial ini dimanfaatkan dengan baik oleh staf pajak dilevel korporasi yaitu melakukan *income shifting* melalui mekanisme transaksi pemberian jasa manajemen senilai Rp.5.000.000.000 dari PT.A kepada PT. B.

Bagi anak perusahaan A, penghasilan Rp. 5.000.000.000 dari jasa manajemen tersebut tidak akan berpengaruh terhadap PPh pasal 25 Badan karena akumulasi rugi masih jauh lebih besar. Bisa jadi untuk memanfaatkan kompensasi rugi tahun sebelumnya yang memang akan berakhir karena sudah 5 tahun. Bagi anak perusahaan B, jasa manajemen tersebut merupakan biaya dan *tax deductible*.

Di Indonesia pengertian *transfer pricing* juga berlaku untuk transaksi *intra-group* perusahaan yang kedudukannya sama-sama berada di Indonesia, atau *local to local transaction*. Implikasi perpajakan dari mekanisme *transfer pricing* ini sebenarnya tidak terlalu terasa, karena dimanapun beban perpajakannya di bebaskan akan tetap dapat dipajaki di Indonesia, sehingga kemungkinan *potential tax loss* nya juga kecil. Biasanya mekanisme *transfer pricing* atas *intra group management service* yang terjadi antar perusahaan lokal di Indonesia dilakukan untuk memanfaatkan kompensasi kerugian yang diperbolehkan sampai 5 tahun. Hal ini sesuai dengan yang disebutkan oleh Jhonny Mahdi di Kantor Pusat Direktorat Jendral Pajak, dan Permana Adi Saputra di kantor PbTaxand saat ditanya mengenai dokumentasi atas mekanisme *transfer pricing* atas *local to local transaction*;

“Tetap bisa, tapi kan yah reciprocal ada biaya disini yah disana ada pendapatan, sama aja pengenaan pajaknya, undang-undangny itu-itu juga. Cuma kan kalo ada beda yuridksi ada dua undang-undang yang

berbeda, nah baru ada masalah, kaarena adanya perbedaan anatar undang-undang Indonesia sama luarnegri, seperti beda tariff. Kalau misalny di luar negri lebih rendah tarifnya perusahaan akan lebih milih bayar pajak disana dong...

...Pembuatan dokumen walau sama-sama perusahaan lokal tetap wajib, karena ada dalam SPT wajib mencantumkan ada hubungan istimewa dengan siapa saja, dalam SPT ada kewajiban itu namun tidak terlalu menjadi sorotan, karena yah sama saja.” (Wawancara, Jhonny Mahdi, 7 September 2011)

“Untuk local to local transaction kan sebenarnya lebih untuk melihat apakah harga nya yang dibebankan wajar atau tidak, selain itu apakah ada indikasi shifting capital antara affiliated company. Sebenarnya kan kalau masih sesama di Indonesia mau dikenakan di mana pun tetap aja Indonesia berhak memajaki.” (Wawancara, Permana Adi Saputra, 25 Mei 2011)

Di Indonesia belum ada peraturan yang mengatur secara rinci mengenai pencarian pembanding dan penentuan harga wajar bagi transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service*, tidak adanya *bench-mark* yang pasti dan contoh-contoh kasus atas harga pasar wajar bagi *intra-group management service* ini membuat wajib pajak sulit dalam melakukan analisis kesebandingan dan penentuan metode harga wajar, apalagi penetapan harga atas *management service* didasarkan pada kompleksitas masalah dan keahlian pemberi jasa. Seperti yang dikatakan oleh Danny Septriadi

“Yang penting dalam transfer pricing itu examples, nah di per-43 itu yang ga ada. Menurut saya kekurangan per 43 itu kurang ada nya contoh. Padahal contoh itu penting untuk meminimalisir mengindahkan multi intrepretasi” (Wawancara, 7 September 2011)

Hal serupa juga dinyatakan oleh Permana Adi Saputra saat ditanya mengenai apakah perbedaan interpretasi akan regulasi yang berlaku sering menjadi sebab terjadinya perbedaan pendapat antara wajib pajak dan pemeriksa;

“Iyah jadi pada pemeriksaan bisa aja terdapat beda interpretasi didalam OECD. Karena OECD dan PER-43 tidak memberikan suatu itung2an yang jelas. Dia kan tidak juga memberikan gambaran yang detail tentang bagaimana cara menghitung ini itu sebagainya. Itu kan interpretasi masing-masing pihak. Jangan dengan DJP perbedaan interpretasi juga bisa saja terjadi antara sesama konsultan, bisa saja interpretasi saya berbeda dengan PWC. Jangankan OECD untuk tax regulations saja bisa berbeda-beda.” (Wawancara, 25 Mei 2011)

Sulitnya pencarian harga pembanding juga menjadi alasan mengapa perusahaan sebagai wajib pajak menggunakan jasa konsultan untuk menyusun dokumentasi *transfer pricing* nya hal ini seperti yang disebutkan oleh LF. Edward Frido Sitanggung, Tax Accountant PT Schlumberger Indonesia, saat ditanya mengenai alasan menggunakan jasa konsultan dalam penyusunan dokumentasi *transfer pricing*;

“Karena kan konsultan yang tau harga pasar wajarnya berapa, karena kan kita ga mungkin dong di kasih tau sama competitor kita, mereka tetapi harga untuk management service nya berapa. Either tau karena itu klien mereka juga, atau karena mereka kan punya databasenya kan. itu juga jadi pertimbangan kita pas pilih konsultan karena kan EY juga menangan hally burton competitor kita, jadi pasti tau harga yang ditetapin disana berapa.” (Wawancara, 18 Desember 2011)

Goldscheider, Jarosz dan Mulhern dalam tulisannya yang berjudul *Use Of The 25 Per Cent Rule In Valuing IP* menjelaskan mengenai penetapan harga atau tarif atas penggunaan kekayaan intelektual. Berdasarkan 25 Percent Rule ini penerima lisensi atas kekayaan intelektual membayar biaya royalty setara dengan 25% dari keuntungan produk yang berkaitan atau menggunakan patent atau merek dagang kepada pemilik hak paten nya. Seiring berjalannya waktu penggunaan 25 Percent Rule ini tidak lagi sebatas pada penggunaan hak paten namun juga

berkembang menjadi penggunaan merek dagang, hak cipta, rahasia dagang, dan *know-how*. Sebenarnya dalam penentuan harga atas pemberian jasa manajemen tersebut 25 Percent Rule ini dapat dijadikan *bench mark* baik oleh wajib pajak ataupun otoritas pajak. Atau paling tidak otoritas pajak menentukan *benchmark* sebagai dasar tarif untuk penentuan harga *management service*. Penentuan 25% ini berasal dari hasil analisa Goldscheider, menurut Goldscheider pemegang lisensi cenderung untuk mendapatkan keuntungan sekitar 20% dari penjualan, dimana mereka selanjutnya harus membayar 5% dari keuntungan tersebut untuk membayar sewa royalti. Jadi, tingkat royalti yang wajar untuk dibayarkan adalah sebesar 25% dari keuntungan yang didapatkan atas produk yang dipatenkan.

Penentuan *benchmark* sebagai dasar penetapan tarif untuk transaksi *transfer pricing* atas *intra-grup management service* ini juga disebutkan oleh Gunadi dalam wawancara yang dilakukan di di kantor PPATK;

“...Harusnya per-43 memberikan norma perhitungan yang lebih saklek. Misalnya untuk tariff jasa patokan tariff dari bappenas atau anggaran, untuk barang impor patokannya harga dari bea cukai.

.... Kalau misalnya sudah ada patokan yang saklek, otomatis nanti perusahaan akan mengikuti harga tersebut dan memperkecil adjustment-adjustment.” (Wawancara, 20 September 2011)

Oleh karena itu, penting bagi DJP untuk menentukan dan membuat *bench mark* atas harga pasar untuk setiap transaksi, hal ini tidak hanya untuk memudahkan wajib pajak dalam menentukan harga dan memudahkan DJP dalam proses pemeriksaan, karena ada nya satu landasan yang sama bagi DJP dan wajib pajak. selain itu, tidak adanya landasan penetapan harga pasar wajar dalam peraturan *transfer pricing* di Indonesia seringkali mengakibatkan pemeriksa dalam praktiknya menggunakan landasan-landasan lain yang mungkin saja sebenarnya tidak relevan dengan keadaan perpajakan di Indonesia. Seperti hal nya dalam pemeriksaan *transfer pricing* atas royalti, pemeriksa seringkali berasumsi bahwa tarif yang paling tepat untuk dikenakan atas royalti adalah sebesar 25%, seusai dengan apa yang disebutkan oleh Goldscheider, dan menjadikan literatur akademis yang ditulis Goldscheider sebagai landasan analisisnya, padahal dalam

melakukan pemeriksaan seharusnya pemeriksa hanya boleh berlandaskan pada hukum dan peraturan yang berlaku di Indonesia. Selain itu, sebuah literatur akademis tersebut bisa saja sudah tidak sesuai dengan keadaan yang sekarang, apabila memang pihak DJP merasa penetapan 25% atas royalti yang dikemukakan oleh Goldscheider merupakan perhitungan yang memang paling tepat, sebaiknya pihak DJP mencantumkan dan menetapkan itu didalam PER-32 sehingga dalam pengaplikasiannya wajib pajak yang melakukan transaksi *transfer pricing* atas royalti, dapat mengikuti peraturan yang berlaku dan menghindari terjadinya koreksi dan sengketa dengan DJP.

Sengketa *transfer pricing* atas *intra-group management services* biasanya terjadi dikarenakan wajib pajak tidak dapat memenuhi *benefit test* atau pemeriksa pajak menemukan indikasi penetapan harga yang tidak wajar. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh FX Sutardjo, selaku mantan hakim pajak, saat diatanya mengenai penyebab utama terjadinya sengketa *transfer pricing* atas *intra-group management services*;

“Ya bisa karena itu (tidak memenuhi *benefit test*), jadi fiskus kan selalu ingin tau biaya untuk ini bisa dikurangkan ga? Oh bisa. Menurut pasal berapa? Pasal Enam. Tapi sekareang ini wajar enggak? Dan kalau ini hubungan istimewa fiskus ini wajar curiga apakah ini benar-benar pembayaran jasa atau tidak, bisa saja ini sebenarnya pemberian bonus atau apa2. Kalau menurut fiskus dia tidak memenuhi *benefit test* dan ada indikasi-indikasi *transfer pricing* kan jadi fiskus melakukan koreksi dan harus dibawa ke pengadilan pajak untuk diselesaikan.” (Wawancara, 23 November 2011)

Untuk menyelesaikan sengketa *transfer pricing* atas *intra-group management services* wajib pajak dapat memilih tiga cara penyelesaian, yaitu dengan *Advanced Pricing Agreement* (APA), dimana wajib pajak membuat kesepakatan bersama dengan otoritas pajak sebelum sengketa *transfer pricing* terjadi, yang kedua penyelesaian sengketa dengan cara *Mutual Agreement Proccuder* (MAP), dalam MAP wajib pajak akan memohon kepada otoritas pajak atau DJP untuk melakukan diskusi dengan otoritas pajak luar negeri dimana lokasi perusahaan lawan transaksi berada untuk menyelesaikan sengketa *transfer*

pricing nya, cara penyelesaian sengketa yang ketiga adalah dengan melakukan banding atau membawa sengketa ke pengadilan pajak, dalam proses banding hakim pajak akan menganalisis transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services* yang disengketakan, lalu hakim pajak akan menganalisis hasil analisis DJP dan wajib pajak, sampai akhirnya hakim pajak akan membuat putusan mengenai hasil analisis siapa yang paling tepat.

5.2 Analisis Proses Penerapan Kebijakan *Transfer Pricing* atas *Intra Group Management Service* di Indonesia

5.2.1 Analisis Kewajaran Harga *Transfer Pricing* atas *Intra-Group Management Services*

Untuk meminimalisir *tax potential loss* cara yang digunakan oleh direktorat jendral pajak adalah dengan mewajibkan wajib pajak melakukan pendokumentasian atas transaksi *transfer pricing* mereka. Setiap wajib pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa wajib melakukan analisis atas setiap transaksinya yang membuktikan bahwa transaksi dilakukan dengan harga wajar dan mendokumentasikan transaksi tersebut dalam sebuah dokumentasi *transfer pricing*.

Hal yang perlu diperhatikan dalam membuktikan kewajaran harga yang ditetapkan atas transaksi *transfer pricing* atas *intra group management service* adalah wajib pajak dapat membuktikan bahwa transaksi jasa manajemen tersebut benar-benar terjadi, dan apabila benar-benar terjadi apakah jasa manajemen tersebut memberikan keuntungan ekonomis bagi perusahaan penerima jasa dan ditetapkan berdasarkan harga pasar wajar?

Seperti yang disebutkan oleh Permana Adi Saputra:

“Yang paling penting dalam management service di Indonesia itu ada dua kriteria yang harus di pahami sebelum menentukan dia arm’s length atau tidak...”

...Yang pertama, ini di OECD juga ada, apakah transaksi ini benar-benar di rendered , terjadi, benar-benar di terapkan, jadi management service ini benar-benar ada, benar-benar terjadi, kita liat dulu eksistensinya. Nah dalam di rendered ini apakah ada economic benefit untuk Indonesia yang membayar kesana ?” (Wawancara, 25 Mei 2011, Kantor Pb Taxand)

Untuk membuktikan apakah sebuah jasa manajemen benar-benar terjadi antara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, wajib pajak wajib menyediakan bukti-bukti yang berhubungan dengan jasa manajemen yang diberikan ke pada otoritas pajak, dalam hal ini direktorat jendral pajak. Bukti-bukti telah terjadinya sebuah transaksi atas jasa manajemen dapat berupa *timesheets*, faktur rinci atau lembar kerja secara rinci, dan bukti biaya yang telah dikeluarkan. Dengan adanya bukti-bukti yang diserahkan secara terperinci otoritas pajak akan menilai apakah jasa manajemen yang diberikan sudah relevan dengan kebutuhan perusahaan dan memberikan manfaat atau keuntungan secara komersial bagi perusahaan, serta apakah penetapan harga nya wajar. Hal ini sesuai dengan apa yang dikatan oleh Perama Adi Saputra:

“Iyah, jadi harus ada bukti management service itu memang dilakukan oleh company yang menerima uang. Jadi singapur harus memprovide jasa kesini, apa jasanya? Nah jasa yang di provide itu harus relevan dengan scope of work yang ada. Jadi ga boleh nulis scope of work atas management service kaya memberikan advice penjualan, produksi, opearasional, legal, ga bisa, harus spesifik, memberikan advice strategic, yang hasilnya: 1. Mengadakan meeting dengan jangka waktu mingguan, 2. Memberikan research atas analisis strategic untuk industri, misalnya perusahaan nya ada hubunganny dnegan industri elektronik, maka industri elektronik, 3. Memberikan rekomendasi atas strategi usaha dan pengembangan, 4. Ada lagi apa misalnya, jadi harus spesifik, jadi derivable nya juga spesifik, rekomendasi juga nanti ada hasilnya misalnya PT. ABC harus menambah pegawainya, atau untuk strategi produk misalnya hasilnya harus menambah produk XYZ. Jadi , rekomendasi yang diberikan benar-benar di jalankan dan di rasakan.” (Wawancara, 25 Mei 2011)

Dalam menentukan apakah suatu harga yang ditetapkan dalam transaksi *transfer pricing* atas *intra-group service* merupakan harga pasar wajar wajib pajak pertama-tama harus melakukan analisis kondisi perusahaan. Dalam melakukan analisis kondisi perusahaan, dilakukan analisis atas kegiatan operasional

perusahaan, kondisi keuangan, jenis industri perusahaan, karyawan, transaksi hubungan istimewa, dan asset perusahaan.

Analisis kondisi perusahaan dapat berupa penjelasan mengenai bagaimana struktur kepemilikan modal dan hubungan istimewa perusahaan tersebut, dengan siapa saja perusahaan tersebut berafiliasi. Dalam analisis kondisi keuangan, wajib pajak memaparkan secara terbuka kondisi keuangan perusahaannya sekarang, berapa rata-rata keuntungannya, dan apakah sedang dalam keadaan rugi dan sebagainya. Wajib pajak juga wajib menjelaskan jenis industri perusahaannya, apakah perusahaan manufaktur atau distributor, apabila perusahaan manufaktur dijelaskan produk apa yang diproduksi dan dari mana wajib pajak mendapatkan bahan baku produksinya. Dalam analisis karyawan, wajib pajak menjelaskan berapa banyak jumlah karyawan dalam perusahaannya, apakah ada tenaga-tenaga ahli yang merupakan karyawan perusahaan induk, dan bagaimana peraturan ketenaga kerjaan di perusahaan tersebut. Setelah itu wajib pajak juga wajib mencantumkan transaksi apa saja yang dilakukan dengan perusahaan afiliasinya, apa bentuk transaksi nya dan berapa biaya yang dikeluarkan untuk transaksi tersebut. Wajib pajak juga wajib menuliskan asset apa saja yang dimiliki oleh perusahaannya dan resiko apa saja yang ditanggung oleh perusahaannya.

Selanjutnya yang harus dilakukan oleh perusahaan adalah melakukan analisis kesebandingan. Analisis kesebandingan dilakukan dengan cara membandingkan transaksi yang terjadi antara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dengan transaksi yang terjadi antara perusahaan-perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Sebuah harga transaksi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dapat dikatakan sebanding dengan transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa apabila telah terbukti bahwa tidak terdapat perbedaan kondisi yang signifikan yang dapat mempengaruhi harga atau laba dari transaksi yang diperbandingkan, atau terdapat perbedaan kondisi namun dapat dilakukan *adjustment* atau penyesuaian untuk menghilangkan pengaruh yang signifikan dari perbedaan kondisi tersebut. Tujuan dari dilakukannya analisis kesebandingan adalah untuk mengidentifikasi perbedaan kondisi transaksi dengan kondisi transaksi yang dilakukan dengan pihak

yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang menjadi pembanding dan menyimpulkan karakter dari kondisi transaksi yang diperbandingkan.

Langkah selanjutnya yang harus dilakukan oleh wajib pajak adalah melakukan *functional analysis* atau fungsi dan karakteristik perusahaan-perusahaan yang melakukan mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* tersebut. Dalam *functional analysis* ini wajib pajak wajib menganalisis secara mendetail mengenai bentuk transaksi dalam hal ini transaksi jasa manajemen yang diberikan. Wajib pajak harus mencantumkan dan menjelaskan jenis jasa manajemen apa yang diberikan, bagaimana kontrak perjanjiannya, apa peran masing-masing perusahaan dalam transaksi jasa manajemen tersebut, apakah ada keadaan geografis yang mempengaruhi dalam pemberian jasa tersebut, teknologi apa saja yang digunakan, bagaimana sistem kepemilikan perusahaan-perusahaan tersebut, dan apakah ada kejadian luar biasa pada saat pemberian jasa berlangsung. Dalam *functional analysis* ini wajib pajak juga wajib menjelaskan mengenai strategi bisnis dan analisis penentuan harganya.

Selanjutnya wajib pajak juga wajib melakukan analisis aset dan resiko, analisis aset menjelaskan mengenai kepemilikan aset oleh masing-masing perusahaan, analisis aset ini nantinya akan menggambarkan seberapa besar perusahaan tersebut di nilai dari kepemilikan asetnya. Analisis resiko memberikan gambaran mengenai resiko pasar, resiko kredit, dan resiko selisih perbedaan mata uang yang mempengaruhi transaksi jasa manajemen tersebut.

Analisis fungsional, aset dan resiko ini nantinya akan memberikan gambaran mengenai karakteristik perusahaan dan mempermudah otoritas pajak dalam memahami bentuk kegiatan, fungsi, serta strategi perusahaan tersebut dalam melakukan proses pembuktian harga wajar atas transaksi jasa manajemen yang terjadi.

Setelah melakukan analisis fungsional wajib pajak harus melakukan identifikasi atas perusahaan atau transaksi pembanding yang telah dipilih, setelah melakukan indentifikasi wajib pajak harus menentukan *profit level indicator* (PLI) sebagai indikator atau benchmark yang dibandingkan antar perusahaan yang melakukan mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* dan

perusahaan pembanding. PLI dapat ditentukan berdasarkan harga, laba bruto, dan laba bersih. Penentuan PLI ini nantinya akan mempengaruhi pada pemilihan metode yang akan diterapkan dalam menentukan harga pasar wajar.

Setelah menentukan *profit level indicator* langkah selanjutnya adalah melakukan perhitungan harga pasar wajar dengan metode-metode penetapan harga pasar wajar yang telah diatur dalam PER-32 dan OECD. Penetapan metode dilakukan dengan cara memilih metode yang paling sesuai dengan kondisi transaksi *transfer pricing* yang terjadi. Langkah-langkah analisis dalam pembuktian kewajaran transaksi atas suatu jasa manajemen yang wajib dilakukan oleh wajib pajak ini sesuai dengan apa yang dikatan oleh Jhonny Mahdi saat ditanya mengenai hal apa saja yang dianalisis oleh pemeriksa saat memeriksa kewajaran suatu transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service*;

“Ya, itu, yang dianalisis status hubungan istimewanya bagaimana, apakah antara parent company dengan subsidiary, atau sesama anak perusahaan, setelah itu apakah ada bukti-bukti yang realible untuk membuktikan transaksi tersebut benar-benar terjadi, kalau iyah mana buktinya, faktur dan sebagainya, apakah jasa yang diberikan ini memberikan keuntungan ekonomis bagi si penerima ga? Atau yah sebenarnya ga diberikan pun ga apa2. Terus yang menjadi transaksi pembandingnya apa, apakah sebanding? Kan harus dilihat juga beda kondisi transaksi dan sebagainya, profit level indicator yang digunakan sama ga, antara pihak independen yang jadi pembanding sama yang digunakan dalam transaksi, setelah itu baru di analisis apakah metode yang digunakan wajib pajak benar apa engga.” (Wawancara, 7 September 2011)

Setelah metode yang paling tepat diterapkan langkah selanjutnya yang harus dilakukan oleh wajib pajak adalah melakukan dokumentasi *transfer pricing* yang isinya menjelaskan mengenai langkah-langkah yang telah dijelaskan diatas dan melakukan dokumentasi atas lampiran 3A-1 SPT tahunan 2010 mengenai kelengkapan dokumentasi atas pernyataan transaksi dalam hubungan istimewa. Selain itu apabila ada transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service* dengan perusahaan yang berada di *Tax Heaven Country* wajib pajak juga

wajib mengisi lampiran 3A-2 SPT tahunan 2010 mengenai pernyataan transaksi dengan pihak yang merupakan penduduk *Tax Heaven Country*.

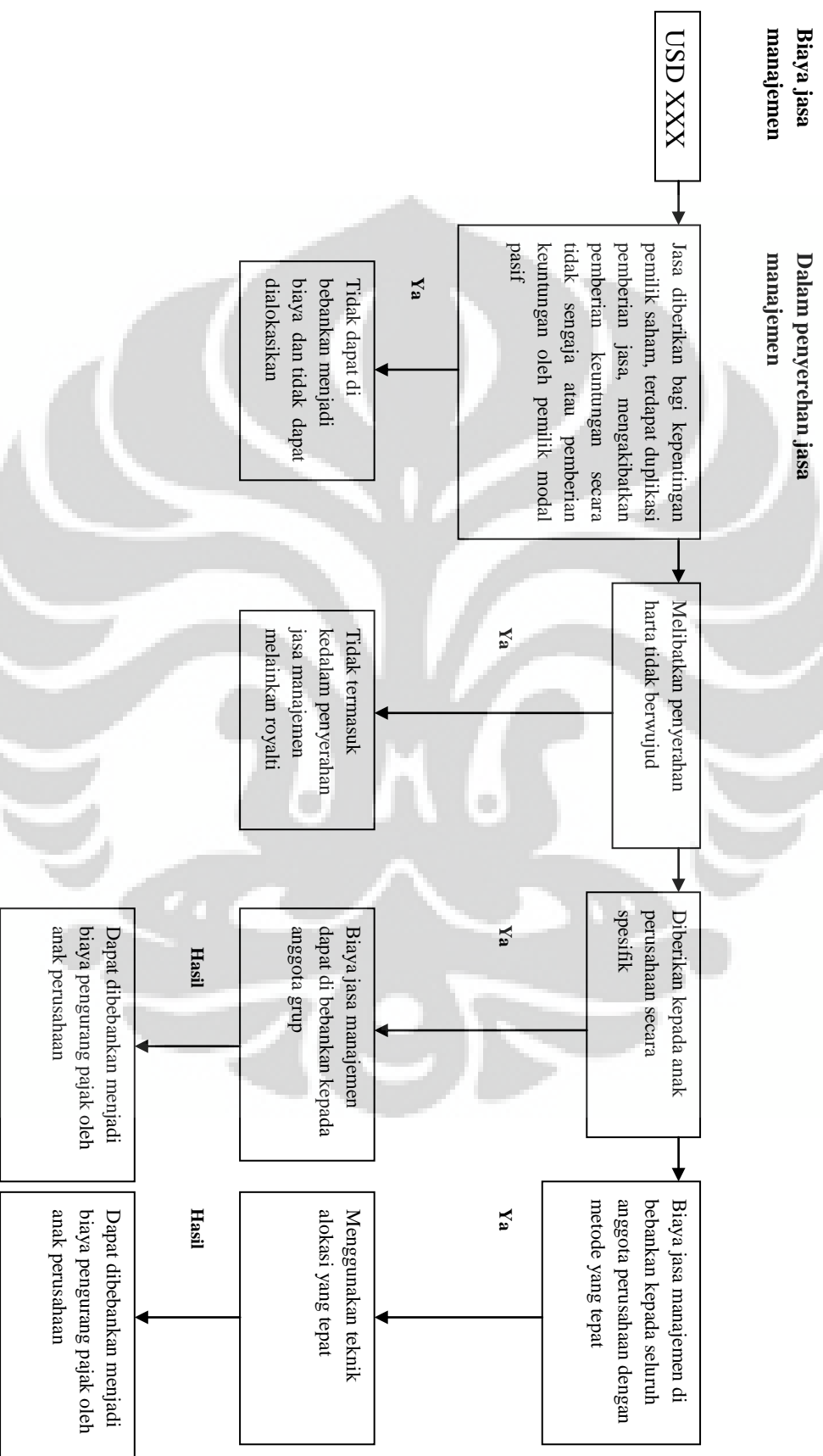
Untuk membuktikan apakah mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* yang terjadi memberikan *economic benefit* bagi perusahaan penerima jasa manajemen wajib pajak harus mengerti dulu mengenai karakteristik jasa manajemen seperti apa yang dapat di bebaskan dan yang tidak dapat dibebaskan. Biaya jasa manajemen dapat di bebaskan apabila jasa manajemen yang di berikan memberikan nilai ekonomi atau komersial dan dapat memberikan keuntungan komersial bagi penerima jasa, biaya atas jasa manajemen juga dapat dibebaskan apabila dalam keadaan normal sebuah perusahaan di luar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa atau pihak independen mau membayar untuk jenis jasa manajemen yang diberikan, yang terakhir biaya jasa manajemen dapat dibebaskan apabila perusahaan yang menerima jasa manajemen tersebut mau menerima jasa manajemen tersebut walaupun pemberi jasa manajemen bukanlah dari pihak yang memiliki hubungan istimewa.

Apabila jasa manajemen yang diberikan merupakan kegiatan pemegang saham yang dilakukan oleh induk perusahaan semata-mata karena kepentingan kepemilikan dan kegiatan jasa manajemen yang apabila dilakukan oleh perusahaan lain atau perusahaan independen yang pada keadaan normal tidak akan mau mengeluarkan biaya untuk jenis jasa manajemen tersebut, seperti jasa manajemen *on-call service*, yang membebaskan *stand by charges*.

Menurut Gunadi,

“Pertama-tama harus dibedakan yang utama apakah managerial service tersebut betul-betul kepentingannya bagi perusahaan dan urusan perusahaan keluar atau bagi kepentingan pemilik atau pemegang saham? Karena kan kalo misalnya itu untuk kepentingan pemilik itu kan harusnya jadi beban kantor pusat, dan tidak dapat di bebaskan ke anak-anak perusahaan.” (Wawancara, 20 September 2011)

Pengambilan keputusan apakah mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* dapat dibebaskan sebagai biaya dapat dilihat dalam bagan di bawah ini:



**Gambar 5.1 Faktor-Faktor Penentu
Pembebanan Biaya atas Jasa Manajemen**

Sumber: Hasil olahan peneliti

Identifikasi penentuan harga pasar wajar atas transaksi *transfer pricing* atas *intra-group service* dapat dilakukan dengan membandingkan harga dan keuntungan yang diakui antara perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Dalam penentuan perusahaan mana yang dapat dijadikan pembanding, pertama-tama yang harus diperhatikan terlebih dahulu adalah fungsi perusahaan pemberi jasa. Apakah perusahaan pemberi jasa tersebut berfungsi sebagai perusahaan yang memberikan jasa manajemennya hanya kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa saja atau perusahaan tersebut juga memberikan jasa manajemen yang sama kepada pihak tidak mempunyai hubungan istimewa atau perusahaan independen.

Pengidentifikasian fungsi perusahaan pemberi jasa ini terkadang sulit dilakukan terutama apabila perusahaan pemberi jasa berada di luar wilayah Indonesia. Seperti yang dikatakan oleh Danny Septriadi dalam wawancara di kantornya:

“Jadi ada 2 jenis perusahaan, perusahaan di luar negeri yang hanya memberikan jasa ke related party khusus, dan perusahaan yang tidak hanya memberikan jasa ke related party. Pengidentifikasian perusahaan ini penting, dan seringkali saya lihat ini tidak teridentifikasi.”

(Wawancara, 7 September 2011)

Apabila perusahaan pemberi jasa manajemen memberikan jasanya kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa dengan pemberi jasa, maka perusahaan independen tersebut dapat menjadi perusahaan pembanding.

Selanjutnya, apabila perusahaan pemberi jasa manajemen hanya memberikan jasanya kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa, maka atas transaksi tersebut dapat digunakan pembanding eksternal. Perusahaan pembanding eksternal dapat ditentukan dengan cara mencari perusahaan jasa manajemen sejenis yang juga melakukan fungsi transaksi dengan karakteristik yang sama. Selain itu wajib pajak juga dapat menggunakan perangkat lunak *database* perusahaan seperti Osiris dan Oriana dalam mencari perusahaan pembanding.

Otoritas pajak berhak untuk mengkoreksi harga yang dijadikan biaya oleh perusahaan yang berkedudukan di negaranya. Otoritas pajak juga berhak untuk mengkoreksi pemilihan perusahaan pembanding yang diajukan oleh perusahaan tersebut dalam melakukan analisis kesebandingan dalam upaya menunjukkan kewajaran harga transfer. Seperti yang disebutkan oleh Jhonny Mahdi

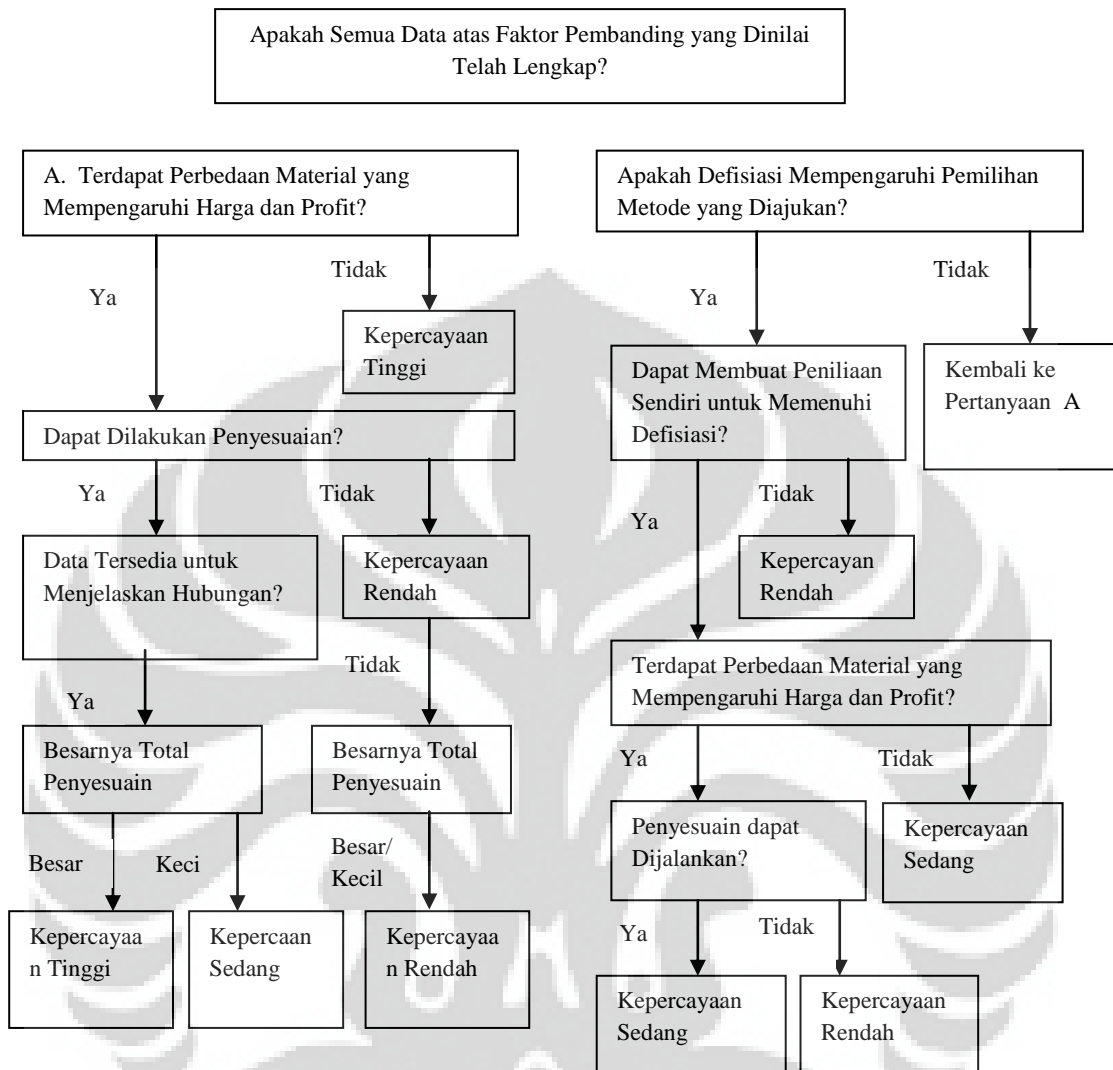
“Iyah kan duduk bersama sistemnya. Jadi nanti di bahas bersama-sama, tapi yang menentukan akhirnya pemeriksa. Seperti yang disebutkan di S-153 . Hasil penelitian atas metode transfer pricing yang dipilih dan diterapkan oleh wajibk pajak atau pemeliharaan metode transfer pricing oleh pemeriksa, jadi dikomunikasikan. Kan duduk bersama, jadi nanti bisa ada revisinya.” (Wawancara, 7 September 2011)

Dalam melakukan pemeriksaan pertanyaan otoritas pajak biasanya dimulai dari apakah wajib pajak telah menyiapkan semua data atas faktor pembanding yang perlu dinilai? Yang kemudian dibagi lagi menjadi dua pertanyaan utama.

Pertanyaan pertama adalah apakah ada perbedaan material yang akan mempengaruhi harga atau keuntungan? Apabila jawabannya tidak maka wajib pajak akan mendapat kepercayaan tinggi dari otoritas pajak, namun apabila jawabannya ya, akan dilanjutkan ke pertanyaan berikutnya (no.2) yaitu apakah dapat dilakukan penyesuaian atas perbedaan material tersebut? Apabila jawabannya tidak, maka akan mendapatkan kepercayaan yang rendah dari otoritas pajak. Apabila jawabannya ya, dilanjutkan ke pertanyaan ketiga yaitu apakah terdapat data yang cukup untuk menjelaskan hubungan antar pihak yang melakukan transaksi? Jika jawabannya tidak, pertanyaan berikutnya adalah seberapa besar total penyesuain yang dilakukan, namun apapun jawabannya, baik itu besar atau pun kecil wajib pajak akan tetap mendapat kepercayaan yang rendah dari otoritas pajak. Apabila jawabannya ya, pertanyaan berikutnya sama, yaitu seberapa besar total penyesuaian yang dilakukan? Apabila penyesuain yang dilakukan besar otoritas pajak akan memberikan kepercayaan yang sedang terhadap kewajaran harga yang ditetapkan oleh wajib pajak, namun apabila penyesuaian yang dilakukan kecil akan mengarahkan otoritas pajak untuk memberikan kepercayaan tinggi.

Pertanyaan yang kedua adalah apakah kekurangan (defisiensi) berperan penting dalam menentukan metode yang diajukan? Apabila jawabannya tidak, maka pertanyaan dilanjutkan ke pertanyaan pertama (A), apabila jawabannya iya dilanjutkan ke pertanyaan berikutnya yaitu apakah dapat dibuat penilaian sendiri untuk mengisi kekurangan (defisiensi) tersebut? Apabila jawabannya tidak akan mengarah pada kepercayaan yang rendah dari otoritas pajak. Apabila jawabannya ya, dilanjutkan dengan pertanyaan apakah terdapat perbedaan material yang dapat mempengaruhi harga atau profit antara pembanding yang telah diajukan? Apabila jawabannya tidak wajib pajak hanya akan mendapat kepercayaan sedang dari otoritas pajak, apabila jawabannya ya dilanjutkan dengan pertanyaan berikutnya, yaitu apakah keputusan penyesuaian tersebut dapat dijalankan? Apabila tidak maka akan mengarah pada tingkat kepercayaan yang rendah dari otoritas pajak, dan apabila ya akan mengarah pada tingkat kepercayaan sedang dari otoritas pajak.

Paparan mengenai faktor-faktor penentu tingkat kepercayaan otoritas pajak atas kewajaran harga transfer dapat dilihat pada bagan di bawah ini:



Gambar 5.2 Faktor-Faktor Penentu Tingkat Kepercayaan Otoritas Pajak Terhadap Kewajaran Harga Transfer

Sumber : Anton Joshep "Transfer Pricing Comparability: Perspectives of OECD, Australia, and United States, jurnal" (2007 :

Namun, tidak semata-mata semua transaksi yang terjadi antar perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang tidak dilakukan oleh pihak independen menjadikan transaksi tersebut tidak memenuhi harga pasar wajar, dan dapat dikoreksi oleh pihak otoritas pajak. Misalnya dalam contoh kasus sengketa pembayaran royalti dari Oracle India kepada induk perusahaannya di Amerika Serikat. Oracle merupakan sebuah perusahaan yang bergerak di bidang pengembangan dan penyaluran perangkat lunak komputer, dalam menjalankan bisnisnya anak perusahaan Oracle di India diharuskan untuk membayar royalti kepada induk perusahaannya di Amerika Serikat, berkenaan dengan merek dagang dan *know-how*, dengan *lumpsum* royalti sebesar 30%. Menurut otoritas pajak India harus dilakukan koreksi atas skema pembayaran royalti dari Oracle India kepada induk perusahaannya tersebut karena dianggap tidak memenuhi prinsip harga pasar wajar. Namun, dalam hal ini *tax officer* India juga tidak dapat menyediakan pembanding independen yang melakukan transaksi yang sejenis dan dapat dibandingkan, karena memang transaksi yang dilakukan merupakan transaksi pembayaran royalti yang sifatnya sangat spesifik. Karena tidak adanya perusahaan independen yang dapat dijadikan pembanding untuk membuktikan harga pasar wajar, maka koreksi yang dilakukan oleh pihak *tax officer* India pun tidak dapat dilakukan. Hal ini sesuai dengan ketentuan OECD *Guidelines paragraph* 1.11, yaitu:

“Where independent enterprises seldom undertake transactions of the type entered into by associated enterprises, the arm’s length principle is difficult to apply because there is little or no direct evidence of what conditions would have been established by independent enterprises. The mere fact that a transaction may not be found between independent parties does not of itself mean that it is not arm’s length.” (OECD Guidelines, 2010, p. 35)

Tidak adanya contoh-contoh pengaplikasian analisis kewajaran harga transfer atas *intra-group management service* dan pencarian pembanding dalam peraturan di Indonesia membuat sering terjadinya ketidaksamaan interpretasi antara wajib pajak dan otoritas pajak. Dalam melakukan koreksi pun sebaiknya

otoritas pajak tidak serta merta hanya dari sekedar melihat karena ada hubungan istimewa, otoritas pajak juga harus memeriksa analisis kesebandingan yang telah di dokumentasikan oleh wajib pajak dengan seksama dan tidak hanya sebatas pada melihat ada atau tidaknya keuntungan ekonomis yang didapat oleh perusahaan penerima jasa manajemen. Selain itu, apabila otoritas pajak melakukan koreksi atau tidak setuju atas pemilihan perusahaan pembanding, sebaiknya otoritas pajak juga mencari dan memberikan masukan mengenai perusahaan apa yang tepat untuk dijadikan pembanding.

Danny Septriadi mengatakan:

“Mereka melihat bahwa kalau tidak ada benefit maka tidak boleh ada biaya. Kedua mereka meminta laporan keuangan service co. (yg diluar negri itu) di OECD 2010 dibidang selain benefit test untuk membuktikan arms length principle harus ada pembanding independen. DJP baru berhenti pada titik di FAR analysis ini tidak melakukan apa-apa. Padahal koreksi seharusnya tidak hanya didasarkan pada benefit test saja. DJP ga mencari comparables nya, saat DJP bilang tidak arms length perusahaan akan bertanya “oke, fine mana perusahaan comparables DJP?” harusnya DJP juga menyediakan perusahaan-perusahaan independen pembanding pada saat pemeriksaan dan melakukan koreksi” (Wawancara, 7 September 2011)

Selain itu temuan koreksi yang dilakukan DJP juga sering terkesan tidak berdasarkan analisis yang mendalam dan hanya semata-mata di tetapkan untuk memenuhi target penerimaan yang ditetapkan di setiap KPP. Seperti yang dikemukakan oleh LF. Frido Sitanggang, *tax accountant* di PT. Schlumberger Indonesia, saat ditanya mengenai skema pemeriksaan dokumentasi *transfer pricing* oleh pemeriksa.

“Iya DJP juga melakukan analisis yang sama, juga mencari pembanding, namun karena ada sistim target temuan untuk setiap KPP, jadi bagi DJP yang penting menemukan temuan, pernah malah pemeriksanya minta kita buat iya-iya aja untuk dibawa kepengadilan, dan udah dikasih tau

sebelumnya kalau kita pasti menang, ini dilakukan agar dia bisa menuhin target aja”. (Wawancara, 18 Desember 2011)

Hal ini tentu saja meresahkan pihak wajib pajak karena atas temuan atau koreksi yang dilakukan oleh pemeriksa, sengketa tersebut harus dibawa ke pengadilan pajak, walaupun pada akhirnya di pengadilan wajib pajak bisa saja memenangkan putusan, karena pemeriksa juga tidak dapat membuktikan hasil analisa temuan mereka.

5.2.2 Analisis Penetapan Metode Penetapan Harga Pasar Wajar atas *Transfer Pricing* bagi *Intra-Group Management Service*

Dalam menentukan harga pasar wajar atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* wajib pajak dapat menggunakan lima metode perhitungan. Metode perhitungan ini seperti yang telah diatur dalam OECD dan juga Per-32 terdiri dari dua kelompok besar metode yaitu metode tradisional dan metode transaksional.

Metode tradisional terdiri dari metode *Comparable Uncontrolled Price* atau CUP, *Resale Price Method* atau RPM, dan *Cost Plus Method* atau CPM. Metode tradisional lebih menekankan pada perbandingan antara harga dan keuntungan secara langsung, yaitu dengan membandingkan dengan harga dan keuntungan atas transaksi yang sejenis yang terjadi antara perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa yang memiliki karakteristik serupa.

Metode CUP atau *Comparable Uncontrolled Price* mendasarkan perhitungan harga pasar wajar pada harga yang ditetapkan untuk transaksi yang serupa pada perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa dalam kondisi yang dapat di perbandingkan. Selanjutnya *Resale Price Method* atau RPM mendasarkan perhitungan harga pasar wajar pada harga penjualan kembali suatu produk. Metode tradisional yang terakhir yaitu *Cost Plus Method* atau CPM menghitung harga pasar wajar dengan cara menambahkan margin laba kotor terhadap harga pokok penjualan.

Metode transaksional terdiri dari dua metode yaitu *Transactional Net Margin Method* (TNMM) dan *Profit Split Method*. Penghitungan TNMM dilakukan dengan membandingkan laba bersih perusahaan independen yang

berada pada kondisi yang sebanding. Sedangkan *profit split method* diterapkan dengan cara menggabungkan laba yang dimiliki oleh perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa lalu dibagi sama rata, dan dibandingkan dengan perkiraan pembagian laba yang selayaknya akan dilakukan oleh perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Penentuan metode harga pasar wajar pada hakikatnya harus mempertimbangkan tingkat kesebandingan antara transaksi yang sedang diteliti dan transaksi pembanding, kelengkapan dan keakuratan data transaksi pembanding, keandalan dari berbagai asumsi yang dibuat, dan tingkat keakuratan dari penyesuaian yang dibuat apabila data yang tersedia tidak akurat atau terdapat kesalahan dalam asumsi yang dibuat. Dalam menentukan metode apa yang paling tepat untuk digunakan pada penerapan harga pasar wajar atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service*, hal yang paling utama untuk diperhatikan adalah kepada siapa perusahaan jasa atau *service company* tersebut memberikan jasanya, hanya kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa saja, atau juga memberikan jasa kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa dan juga kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Hal kedua yang harus diperhatikan adalah bagaimana pembebanan biaya atas jasa manajemen tersebut, apakah dibebankan langsung kepada pihak yang menerima manfaat dari jasa manajemen tersebut (*direct*), atau pembebanan biaya jasa manajemen tersebut dibagi atau dialokasikan kepada seluruh anggota grup perusahaan (*indirect*). Hal ini sesuai dengan yang disebutkan oleh Danny Septriadi;

“Jadi ada 2 jenis perusahaan, perusahaan di luar negeri yang hanya memberikan jasa ke related party khusus, dan perusahaan yang tidak hanya memberikan jasa ke related party. Pengidentifikasian perusahaan ini penting, dan seringkali saya lihat ini tidak teridentifikasi.”
(Wawancara, 7 September 2011)

Metode pembebanan biaya jasa yang digunakan dan kepada siapa perusahaan jasa manajemen tersebut memberikan jasanya penting untuk dijadikan pertimbangan karena penerapan harga pasar wajar akan berbeda-beda tergantung

kepada siapa jasa manajemen itu diberikan. Misalnya sebuah perusahaan multinasional memberikan jasanya kepada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, akan jadi tidak wajar apabila harga yang digunakan sesuai atau lebih tinggi dari harga pasar wajar hanya untuk semata-mata membuktikan bahwa ada profit atau keuntungan yang di dapat dari perusahaan penerima jasa. Hal ini menjadi bertolak belakang dengan prinsip harga pasar wajar, karena dalam keadaan yang wajar sangat jarang kemungkinan perusahaan multinasional mengambil keuntungan dari anak perusahaannya sendiri.

Apabila perusahaan jasa manajemen tersebut memberikan jasanya kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan pihak independen, dan pembebanan atas biaya jasa tersebut di bebaskan langsung kepada pihak yang mendapat manfaat dari jasa tersebut, maka dapat diaplikasikan metode CUP untuk menentukan harga pasar wajar dari transaksi jasa manajemen tersebut. Tarif jasa manajemen yang dibebankan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa dapat dibandingkan langsung dengan tarif jasa manajemen yang diberikan kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa dalam kondisi yang sebanding. Apabila perusahaan jasa manajemen tersebut hanya memberikan jasanya kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa, metode CUP tetap dapat digunakan apabila diketahui data-data transaksi yang terjadi pada transaksi antara dua atau lebih perusahaan independen dengan karakteristik jasa yang sama untuk dijadikan pembandingan eksternal. Hal ini seperti yang diungkapkan oleh Danny Septriadi;

“Perusahaan yang memberikan jasa ke related party dan independent party contoh seperti EY. EY memberikan konsultasi ke klien, namun juga menjawab pertanyaan dari EY global. Kalo misalkan hal seperti berarti hal yang mesti dipakai adalah CUP method, kenapa karena dia memberikan jasa ke related party dan independen party harganya bisa diukur. Per jam berapa, kenapa beda.” (Wawancara, 7 September 2011)

Dalam menerapkan metode CUP wajib pajak harus memperhatikan faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya perbedaan harga. Adapun faktor-faktor tersebut adalah; pasar-pasar yang berbeda secara geografis, mata rantai penjualan dari produsen ke konsumen, potongan harga dan potongan kuantitas (diskon dan

rabat), kualitas barang, biaya transportasi, dan asuransi. Perbedaan harga yang diakibatkan oleh faktor-faktor tersebut harus dieliminasi untuk mendapatkan pembebanan harga yang wajar.

CUP menjadi metode yang diprioritaskan untuk digunakan, namun apabila metode CUP tidak dapat digunakan, maka wajib pajak dapat menggunakan *Cost Plus Method* atau CPM selama fungsi asset dan asumsi resiko masih dapat di perbandingkan dengan perusahaan independen. Sama halnya dengan CUP metode CPM juga dapat digunakan selama pembebanan biaya jasa dilakukan secara *direct charge* dan adanya perusahaan independen yang dapat di jadikan pembanding.

Metode CPM juga merupakan metode yang paling tepat untuk digunakan apabila terdapat *mark-up* harga dalam mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* tersebut. Metode ini diterapkan dengan membandingkan *gross profit mark up* dari transaksi jasa manajemen dengan pihak yang ada hubungan istimewa dengan *gross profit mark up* transaksi sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau independen.

Dalam penerapannya harus dilakukan analisis untuk menguji apakah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan pemberi jasa perlu disesuaikan agar perbandingan transaksi yang dilakukan dapat valid.

“Nah yang kedua cost plus method ini tentunya juga dilakukan dengan membandingkan berapa sih biaya-biaya yang harus dia keluarkan dari sisi singapur untuk memprovide jasa ini, kalo misalny ada perusahaan di singapur memberikan jasa ke Indonesia. Kemudia berapa kira-kira mark up nya. Jadi kalo misalnya jasa, kita sebagai pihak yang membayar jasa memberikan expense, jadi keluarkan expense. Kita pindahkan tested party kesana, bukan di indonesia lagi. Tested party jadi si pemberi jasa, si pemberi jasa ini bisa ga kasih biaya-biaya mereka dan berapa margin nya atau markup yang mereka lakukan. Nah itu yang kita bandingkan, pembandingnya pembanding internal kalo mereka juga memprovide jasa yang sama ke pihak independen. Dalam hal mereka tidak memprovide jasa yang sama ya tentunya kita baru pake TNMM.” (Wawnacara dengan Permana Adi Saputra, 25 Mei 2011)

Selanjutnya apabila perusahaan pemberi jasa manajemen hanya memberikan jasanya kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa saja dan metode pembebanan biayanya dilakukan secara *indirect charge* atau dengan alokasi biaya dan *apportionment*, yang dalam penerapannya diwajibkan adanya estimasi sebagai dasar perhitungan harga pasar wajar. Alokasi biaya dapat dilakukan berdasarkan *turn over*, jumlah pegawai, atau *hourly basis* (dihitung berdasarkan lamanya pemberian konsultasi) atau dasar lainnya sesuai dengan bentuk jasa manajemen yang diberikan. Dalam hal ini metode penentuan harga pasar wajar yang dapat digunakan adalah TNMM. Metode TNMM merupakan metode yang dirasa paling tepat untuk digunakan karena perusahaan tidak mempunyai pembanding internal, karena tidak melakukan transaksi dengan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Pencarian perusahaan independen sebagai pembanding berdasarkan harga juga tidak dapat dilakukan karena pembebanan biaya jasa manajemen yang dilakukan dengan metode *indirect charge*. Oleh karena itu wajib pajak perlu mencari pembanding eksternal yang mempunyai karakteristik dan fungsi yang sama dengan perusahaan pemberi jasa manajemen yang melakukan mekanisme *transfer pricing*.

Pencarian pembanding eksternal ini biasanya dilakukan menggunakan perangkat lunak *database* perusahaan-perusahaan di seluruh dunia seperti Oriana dan Osiris. Setelah melakukan analisis terhadap perusahaan-perusahaan yang sekiranya mempunyai fungsi yang sebanding maka harga pasar wajar dapat ditetapkan dengan membandingkan *operating profit margin* perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dengan *operating profit margin* perusahaan independen.

Metode RPM tidak dapat digunakan untuk menghitung harga pasar wajar atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service*, hal ini dikarenakan dalam penerapannya metode RPM mendasarkan perhitungannya pada harga jual kembali produk manufaktur (barang) dari pihak distributor ke pihak independen. Sedangkan dalam mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* tidak ada pihak distributor dan tidak ada penjualan kembali jasa manajemen.

Metode *Profit Split* juga tidak dapat diterapkan dalam penentuan harga pasar wajar atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* karena metode ini memiliki kompleksitas yang tinggi dan harus didasarkan pada semua fungsi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dan melakukan transaksi atas jasa manajemen tersebut. Metode *profit split* biasanya digunakan untuk transaksi yang mengandung *intangible asset* atau harta tidak berwujud yang mempunyai nilai sangat tinggi dan kadang-kadang bersifat unik sehingga sulit untuk dicari pembandingnya.

Selain itu tidak terdapat data internasional yang dapat dijadikan acuan kontribusi perusahaan-perusahaan pembanding dalam kondisi atas resiko yang ditanggung dan asset yang digunakan. Untuk metode *profit split* sendiri pada dasarnya memang merupakan metode yang sangat jarang diterapkan di Indonesia, dikarenakan kompleksitas dalam penerapan metode ini.

Karena ketidaksesuaian sifat transaksi dan tidak adanya data internasional yang dapat dijadikan acuan, metode RPM dan *profit split* tidak dapat digunakan untuk menentukan harga pasar wajar atas transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service*, hal ini seperti yang disebutkan oleh Permana Adi Saputra;

“Kalau RPM kan jelas, resale, jadi memang harus ada transaksi penjualan kembali, biasanya digunakan untuk transaksi dengan pihak distributor. Kalau *profit split* memang merupakan metode yang paling sulit dan jarang digunakan, karena juga tidak ada database internasional yang dapat dijadikan acuan” (Wawancara, 25 Mei 2011)

Berdasarkan analisis diatas maka disimpulkan bahwa metode yang paling tepat dan paling mungkin untuk digunakan dalam perhitungan penetapan harga pasar wajar dalam mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* adalah metode CUP, CPM, dan TNMM.

5.2.3 Analisis Penyelesaian Sengketa *Transfer Pricing* atas *Intra-Group Management Services* di Indonesia

Dalam menyelesaikan sengketa *transfer pricing* di Indonesia ada tiga metode penyelesaian yang dapat dipilih oleh wajib pajak, yaitu dengan melakukan

kesepakatan *Advance Pricing Agreement* (APA), *Mutual Agreement Procedure* (MAP), dan dengan melakukan banding atau litigasi di pengadilan pajak.

Kesepakatan APA dilakukan antara wajib pajak dan DJP, yaitu dengan cara menentukan terlebih dahulu harga pasar yang dianggap wajar oleh wajib pajak dan DJP untuk skema *transfer pricing* yang dilakukan oleh wajib pajak.

APA disepakati sebelum transaksi *transfer pricing* wajib pajak terjadi. Penentuan harga pasar wajar yang tepat ini ditentukan dengan cara wajib pajak dan DJP duduk bersama menganalisis kondisi perusahaan dan skema transaksi *transfer pricing* yang telah dilakukan di tahun-tahun sebelumnya. Dalam melakukan kesepakatan APA dengan DJP, wajib pajak wajib menjelaskan secara terbuka mengenai kondisi perusahaannya, baik dari segi operasional perusahaan dan keuangan. Wajib pajak wajib menjelaskan latar belakang penetapan harga yang digunakan untuk transaksi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak. Apabila DJP dan wajib pajak telah mencapai kesepakatan dalam APA dan menentukan harga pasar wajar yang dapat digunakan untuk transaksi-transaksi *transfer pricing* wajib pajak, wajib pajak wajib menggunakan harga yang telah disepakati tersebut untuk transaksi-transaksi *transfer pricing* dimasa yang mendatang. Selain itu dalam praktiknya prosedur APA menurut wajib pajak dirasa belum diterapkan secara maksimal oleh DJP, tidak adanya *feed back* dari DJP atas permohonan APA dan berbelit-belitnya birokrasi di dalam DJP membuat wajib pajak yang tadinya sudah mengajukan permohonan untuk dilaksanakannya prosedur APA mengurungkan niatnya. Hal ini seperti yang disebutkan oleh LF. Edward Frido Sitanggang, Tax Accountant, PT PT Schlumberger Indonesia, sebagai salah satu perusahaan multinasional yang pernah mengajukan permohonan untuk bekerja sama dengan DJP untuk menjalankan prosedur APA;

“Yang saya lihat sih mereka terkadang yah asal tembak aja gitu dalam melakukan pemeriksaan dan menemukan temuan. Selain itu, harusnya kan ada penyelesaian lewat jalan APA yah, kita pernah coba mau daftar untuk APA namun tidak ada feed back dari pihak DJP, selain itu sistem birokrasi di DJP yang berbelit-belit.” (Wawancara, 18 Desember 2011))

Sedangkan untuk kesepakatan MAP dilakukan oleh DJP dengan otoritas pajak di luar negeri. Kesepakatan MAP dilakukan untuk menyelesaikan sengketa *transfer pricing* yang transaksinya dilakukan dengan wajib pajak di negara lain. Kesepakatan MAP dilakukan untuk menghindari terjadinya penetapan pajak berganda atau untuk menyelesaikan sengketa yang terjadi pada saat penerapan proses penghindaran pajak berganda antara wajib pajak di Indonesia dengan wajib pajak di negara lain. Wajib pajak dalam negeri dapat meminta untuk dilaksanakan MAP apabila terdapat sengketa dalam penerapan *tax treaty* atau penghindaran pajak berganda antara wajib pajak dalam negeri dengan wajib pajak di negara lawan transaksi dan apabila wajib pajak Indonesia penghasilannya dikoreksi oleh otoritas pajak negara lawan transaksi. Wajib pajak dapat mengajukan permohonan secara tertulis kepada DJP untuk dilaksanakan prosedur MAP, dalam pelaksanaan MAP wajib pajak harus bekerja sama dengan DJP dengan memberikan informasi dan data-data yang terkait dengan transaksi *transfer pricing* dan mengenai kewajaran harga transfer yang ditetapkan secara rinci dan lengkap. Dalam hal pelaksanaan MAP hanya akan melibatkan DJP dan otoritas pajak negara lawan transaksi, wajib pajak tidak diikutsertakan dalam negosiasi. Hasil dari MAP nantinya akan berupa kesepakatan bersama antara pihak DJP dan otoritas pajak negara lawan transaksi tersebut, namun yang harus diingat prosedur MAP dapat saja tidak menghasilkan kesepakatan apapun sehingga perselisihan wajib pajak tetap tidak terselesaikan.

Selain APA dan MAP penyelesaian sengketa transaksi *transfer pricing* yang paling sering dipilih oleh wajib pajak adalah dengan cara banding atau menyelesaikan sengketa di pengadilan pajak. Wajib pajak dan DJP akan bersama-sama menyerahkan permasalahan sengketa *transfer pricing* yang terjadi kepada hakim pajak untuk diputuskan apakah koreksi yang dilakukan oleh pemeriksa DJP memang benar adanya atau terbukti tidak dapat dilakukan koreksi yang berarti harga yang ditetapkan oleh wajib pajak memang sudah wajar.

Dalam proses pengambilan putusan atas sengketa dalam *transfer pricing* atas *intra-group management service* hakim pajak akan menggunakan pengetahuannya dan peraturan pelaksanaan yang berlaku untuk menganalisis hasil analisis pemeriksa pajak dan wajib pajak. Dalam menganalisis transaksi jasa

manajemen yang menjadi sengketa hakim pajak akan melihat apakah memang benar ada indikasi-indikasi mekanisme transaksi yang tidak wajar seperti yang ditemukan oleh pemeriksa, atau apakah wajib pajak dapat memenuhi *benefit test* nya atau tidak.

Menurut FX Sutardjo, dalam wawancara yang dilakukan di kantor Pb Taxand (23 November 2011) dalam menganalisis sengketa *transfer pricing* atas *intra-group management service* seorang hakim pajak pertama-tama akan menganalisis perusahaan wajib pajak terlebih dahulu, apa jenis perusahaanya, dan apakah perusahaan tersebut dengan kegiatan operasionalnya memang pantas mendapatkan jasa manajemen, selanjutnya apabila memang jasa manajemen pantas untuk diberikan hakim pajak akan mempertanyakan apakah memang benar transaksi jasa manajemen yang dilakukan, benar terjadi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, kalau ternyata jasa manajemen yang dipatakan oleh perusahaan tersebut berasal dari pihak independen maka indikasi fiskus akan terjadinya *transfer pricing* tidak dapat dibenarkan.

Selanjutnya apabila benar jasa manajemen diberikan oleh perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak, hakim pajak akan mempertanyakan mengenai apakah pemberian jasa manajemen tersebut benar-benar terjadi dan benar dilaksanakan, pada tahap ini wajib pajak atau terbanding harus menyediakan bukti-bukti tertulis atau bukti-bukti pembayaran bahwa pembayaran untuk jasa tersebut memang ada. Setelah terbanding dapat membuktikan bahwa penyerahan jasa tersebut benar terjadi, selanjutnya hakim pajak akan mempertanyakan mengenai manfaat dari jasa tersebut, apakah memang manfaat dari jasa manajemen tersebut dirasakan dan memberikan keuntungan ekonomi bagi terbanding atau jasa manajemen tersebut diberikan demi kepentingan individual individu dalam group perusahaan tersebut, seperti pemegang saham. Hakim pajak juga akan mempertanyakan apakah jasa manajemen yang diberikan memberikan keuntungan insidentil atau memang manfaatnya dirasakan langsung. Karena apabila manfaat yang dirasakan bersifat insidentil hakim pajak dapat mengdikasikan bahwa memang praktirk *transfer pricing* benar terjadi dengan tujuan *income shifting*.

Hakim juga akan mempertanyakan mengenai lokasi perusahaan pemberi jasa manajemen, hal ini nantinya berkaitan dengan ada atau tidaknya *tax treaty* antara Indonesia dengan negara tersebut. Jika ada, maka hakim akan menjadikan *tax treaty* dengan negara tersebut sebagai salah satu dasar pengambilan putusan. Selain *tax treaty*, hakim juga akan menganalisis mengenai penetapan tarif pajak di negara pemberi jasa untuk mencari tahu apakah ada nya indikasi pemindahan beban pajak, apabila negara pemberi jasa memiliki tarif pajak yang lebih rendah dari pada Indonesia.

Selanjutnya hakim akan menganalisis kewajaran harga dengan mempertanyakan berapa biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak untuk jasa manajemen yang serupa apabila wajib pajak atau terbanding pernah mendapatkan jasa yang sama dari pihak independen. Apabila terbanding tidak pernah mendapatkn jasa yang sama dari pihak independen hakim pajak akan menganalisis hasil pencarian perusahaan pembanding wajib pajak dan juga hasil pencarian fiskus.

Dalam menentukan kewajaran harga transaksi *management service* yang disengketakan, menurut FX Sutardjo, selaku mantan hakim pajak juga menyatakan bahwa sulitnya melakukan analisis terhadap kewajaran harga dikarenakan sifat *management service* yang sifat nya relatif, tergantung pada keahlian dari pemberi jasa;

“Wajar atau tidak itu kan relatif apalagi ini mengenai imbalan jasa manajemen service, yang dikaitkan dengan kepakaran, keahlian, nah kemudian, masing-masing bisa menjelaskan kepada majelis apabila jasa tersebut tidak diberikan pengaruhnya apa kepada perusahaan”
(Wawancara, 23 November 2011)

Selain analisis atas fungsi, asset dan resiko serta penetapan harga wajar, hakim pajak juga akan mempertanyakan mengenai bagaimana perlakuan atas transaksi jasa manajemen tersebut di tahun-tahun sebelumnya, apakah di tahun-tahun sebelumnya jasa manajemen tersebut juga diberikan atau baru diberikan tahun ini saja, jika iya wajib pajak harus menjelaskan mengapa tiba-tiba jasa manajemen ini perlu diberikan, selain itu jika memang jasa manajemen ini rutin

diberikan, bagaimana perlakuan pajaknya di tahun sebelumnya, apakah ada koreksi juga, jika iya, apa alasan koreksinya. Hakim pajak juga akan mempertanyakan, apakah memang ada *global policy* yang diberlakukan oleh induk perusahaan kepada seluruh anak perusahaannya di seluruh dunia. Bagaimana perlakuan negara lain atas anak perusahaan, grup perusahaan tersebut dengan diterapkannya *global policy* tersebut.

5.3 Analisis Perbedaan Proses Penetapan Harga Pasar Wajar dalam Transfer Pricing atas Intra-Group Management Services di Indonesia dengan OECD Guidelines 2010

Penjelasan mengenai *intra-group management services* dalam OECD Guidelines diatur dalam *chapter VII* mengenai *Special Consideration for Intra-Group Services*. Dalam melakukan analisis *transfer pricing* atas *intra-group services* seperti yang diatur dalam 7.5 OECD Guidelines dua hal yang perlu diperhatikan adalah apakah penyerahan jasa tersebut benar-benar terjadi dan harga yang ditetapkan atas penyerahan jasa tersebut telah sesuai dengan harga pasar wajar?

Dalam melakukan analisis apakah suatu penyerahan jasa dapat dibebankan sama halnya dengan peraturan dalam PER-32 di dalam OECD Guidelines juga disebutkan bahwa sebuah jasa tidak dapat dibebankan apabila jasa tersebut merupakan kegiatan yang dilakukan untuk kepentingan pemegang saham, namun dalam berbeda dengan OECD Guidelines, di dalam PER-32 tidak dijelaskan dan diatur mengenai; penyerahan jasa yang sama yang dilakukan secara berkali-kali (*duplicative service*), penyerahan jasa yang menyebabkan terjadinya keuntungan *incidental (incidental benefits)*, penyerahan jasa yang diberikan melalui *service center* atau sentralisasi pemberi jasa, dan penyerahan jasa yang dilakukan secara jarak jauh melalui telepon (*on call services*) atau melalui email.

Penentuan harga pasar wajar transaksi *intra-group management services* yang diatur oleh OECD secara umum sama dengan yang diatur dalam PER-32 yaitu sebuah transaksi jasa manajemen dapat dikatakan memenuhi harga pasar wajar apabila jasa tersebut benar-benar terjadi, dan dalam kondisi yang serupa sebuah perusahaan independen akan menetapkan harga yang sama dengan harga yang ditetapkan kepada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Namun yang

tidak dijelaskan dalam PER-32 adalah penjelasan dan peraturan mengenai kesepakatan pembebanan biaya *intra-group services* yang diberikan. Dalam OECD *Guidelines* dijelaskan mengenai kesepakatan pembebanan biaya *intra-group services*, yang dapat berupa *direct charge method* atau pembebanan biaya secara langsung dan *indirect charge method* atau pembebanan biaya secara tidak langsung. Padahal pemahaman akan bentuk kesepakatan pembebanan jasa manajemen penting untuk diketahui oleh wajib pajak agar wajib pajak dapat memilih metode penentuan harga pasar wajar atas transaksi jasa manajemen yang terjadi di perusahaanya.

Metode penentuan harga pasar wajar yang diatur di dalam OECD *Guidelines* sama seperti yang diatur di Indonesia terdiri dari CUP, RPM, CPM, *Profit Split*, dan TNMM. Pemilihan metode penentuan harga pasar wajar ditentukan berdasarkan kondisi transaksi, dan dipilih berdasarkan metode yang paling sesuai dengan kondisi transaksi yang dianalisis. Perbedaan dari peraturan mengenai pemilihan metode penentuan harga pasar wajar antara OECD dan PER-32 yaitu, dalam PER-32 tidak dijelaskan mengenai metode apa yang lebih tepat digunakan untuk suatu transaksi tertentu dan tidak ada contoh-contoh kasus untuk pengaplikasian metode tersebut. Menurut OECD *Guidelines* metode penentuan harga pasar wajar yang dapat digunakan untuk transaksi *intra-group management services* adalah metode CUP dan CPM.

Meskipun banyak peraturan yang belum ditetapkan atau diatur di Indonesia, sehingga terdapat perbedaan dengan OECD namun dari segi fungsional dan isi kebijakan anantara Per-32 dan OECD sudah *inline* atau sejalan. PER-32 dan OECD *guidelines* masih memiliki fungsional yang sama karena isi dari PER-32 sebenarnya merupakan duplikasi dari OECD *guidelines*. Dalam OECD dan PER-32 sama-sama menyebutkan bahwa mekanisme *transfer pricing* merupakan sebuah transaksi yang dilakukan oleh pihak yang memiliki hubungan istimewa yang berada di dua otoritas negara yang berbeda (*cross-border*) oleh karena itu dalam mekanismenya harus merujuk pada ketentuan *tax-treaty* atau kesepakatan antara negara-negara yang melakukan transaksi. Dalam *tax-treaty* ketentuan mengenai *transfer pricing* diatur dalam pasal 9 mengenai *associated enterprise* atau perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Dalam *tax treaty* disebutkan

hubungan istimewa terjadi apabila sebuah perusahaan memiliki kontrol secara langsung atau tidak langsung atas manajemen atau modal sebuah perusahaan atau perusahaan yang sama memiliki kontrol secara langsung atau tidak langsung atas dua atau lebih perusahaan di negara yang berbeda. Selanjutnya di dalam *tax treaty* juga disebutkan dalam hal penetapan harga yang terjadi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa harus sesuai dengan prinsip harga pasar wajar, dalam hal perusahaan tidak dapat menerapkan prinsip harga pasar atas transaksinya dengan perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, otoritas pajak berhak untuk melakukan *corresponding adjustment* atau koreksi atas harga tersebut. Dalam hal melakukan koreksi dan penentuan harga pasar wajar *tax treaty* menyarankan bagi otoritas pajak dan wajib pajak untuk menjadikan OECD *Guidelines* sebagai panduan.

Penting bagi kebijakan *transfer pricing* di Indonesia untuk *inline* dengan kebijakan yang diterapkan oleh OECD *Guidelines*, hal ini dikarenakan PER-32 dibuat dengan menjadikan OECD sebagai acuan, begitupula dengan hal nya wajib pajak yang masih menjadikan OECD *Guidelines* sebagai acuan dalam pembuatan dokumentasi *transfer pricing* selain PER-32. Apabila suatu ketika terjadi sengketa antara wajib pajak dan DJP, karena adanya misinterpretasi kebijakan wajib pajak dapat menuntut untuk digunakannya OECD sebagai acuan pengambilan keputusan, dan apabila ada ketidaksesuai antara OECD dan PER-32, maka hal ini akan menjadi bumerang bagi DJP.

5.4 Kebijakan Penetapan Harga Pasar Wajar dalam *Transfer Pricing* atas *Intra-Group Management Services* di India

Setiap negara berhak untuk mempunyai kebijakan sendiri yang mengatur mengenai mekanisme *transfer pricing* di negaranya yang menjadi acuan atau *guidelines* bagi perusahaan multinasional dalam melakukan transaksi dengan perusahaan dalam grupnya.

Di India peraturan mengenai *transfer pricing* di atur dalam *Indian Tax Act* (ITA) *section* 92-92F. Sama halnya seperti PER-43 di Indonesia ITA sec 92-92F ini juga menggunakan OECD *guidelines* sebagai panutan dalam penentuan kebijakan. Namun bedanya, di India transaksi *transfer pricing* hanya berlaku

untuk transaksi internasional yang dilakukan antar dua negara atau lebih atau *cross-border*.

Untuk transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service* tidak ada peraturan di India yang mengatur secara khusus, oleh karena itu wajib pajak dan otoritas pajak di India menggunakan OECD *guidelines* sebagai acuan, hal ini sesuai dengan apa yang dikatakan oleh Deepraj Aurora seorang praktisi perpajakan dan *assistan manager* di BMR Advisors Pvt.Ltd India

“There’s no specific rules or guidelines in India that mentioned about management service, so we use OECD as the guidelines when we’re dealing with some specific cases and transactions” (Wawancara, 4 Mei 2011)

Menurut Shyamal Mukherjee seorang praktisi perpajakan dari *Price Waterhouse Coopers* India dalam tulisannya *“Intra-Group Management Services: Learning from Transfer Pricing Audits”* dalam *International Transfer Pricing Journal country section* India, permasalahan mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* di India yang utama menurut Mukherjee adalah pembenan biaya jasa manajemen oleh induk perusahaan atau perusahaan yang memiliki hubungan istimewa kepada perusahaan di India dengan tujuan meminimalisir beban pajak dengan cara memperbesar beban biaya di suatu yuridiksi perpajakan. Keadaan ini diperburuk dengan pengetahuan wajib pajak yang rendah dan kurangnya informasi yang disampaikan kepada wajib pajak akan kompleksitas pengidentifikasian transaksi jasa manajemen dan dalam melakukan pemeriksaan dokumentasi *transfer pricing* untuk jenis transaksi jasa manajemen dan tidak adanya peraturan di India yang mengatur secara khusus mengenai *intra-group management service*.

Ketidak lengkapan detail dan analisis yang mendalam mengenai perhitungan harga pasar wajar atas transaksi jasa manajemen dalam pendokumentasian transaksi *transfer pricing* atas jasa manajemen ini menyebabkan, dalam banyak kasus *transfer pricing* atas *intra-group management service* TPO (*Transfer Pricing Officer*) atau otoritas *transfer pricing* di India akan menetapkan harga pasar wajar atas transaksi jasa manajemen tersebut menjadi nol atau nihil dan seluruhnya tidak diperbolehkan untuk dijadikan biaya pengurang

pajak. Tidak adanya pembahasan yang menyeluruh dan persuasive yang dilakukan antara wajib pajak dan TPO mengenai agregasi atas biaya jasa manajemen tersebut dan pengujian keuntungan dengan sesama perusahaan di India, mengakibatkan terjadinya penyesuaian harga transfer yang sering berujung pada litigasi berkepanjangan, potensi terjadinya perpajakan berganda, dan penalti. Seperti yang dijelaskan oleh Mukherjee, dalam tulisannya yang berjudul *India, Intra-Group Management Services: Learning From Transfer Pricing Audits* dalam *International Transfer Pricing Journal* edisi November/Desember 2005;

“in many cases taxpayers are not well prepared or informed about the complexities involved in identifying, evaluating and documenting such intra-group services...

...As a result, in many cases the TPOs will determine the arm’s length price of management fees to be nil, and disallow the entire tax expense claimed by the Indian enterprise.” (2005, p.314)

Dalam melakukan analisis penentuan harga pasar wajar sama halnya dengan di Indonesia pertama-tama yang harus diperhatikan apakah jasa manajemen tersebut benar-benar terjadi dan apakah biaya atas jasa manajemen tersebut dapat dijadikan biaya pengurang pajak atau tidak, selanjutnya baru analisis kesebandingan dan pemilihan metode penentuan harga pasar wajar.

Menurut Deepraj Aurora, Assistant Manager BMR and Associate India, hal-hal yang harus diperhatikan dalam menentukan apakah sebuah biaya atas jasa dapat dibebankan apabila jasa tersebut memberikan keuntungan ekonomis bagi penerima jasa, merupakan sebuah jasa yang apabila diberikan kepada perusahaan independen dalam keadaan yang dapat dibandingkan maka perusahaan tersebut akan membayar secara sukarela dan bukan merupakan *share holder’s activity* atau jasa yang diberikan demi kepentingan pemegang saham dan bukan aktifitas jasa yang manfaatnya didapatkan secara tidak langsung.

“first we have to determine whether an intra-group management service has really been rendered and chargeable. If the management service given is provides economic or commercial value to enhance commercial position, and there’s a willingness to pay from independent party for such services,

and also there's a willingness from affiliated company to perform the services it self, if all of the answer for such questions are yes. Then the management services given are chargeable. But if the management services given are solemnly for the sake of shareholder's activities and giving rise to incidental benefits solely due to group membership, then it is a non-chargeable service" (Wawancara, Deepraj Aurora, 4 Mei 2011)

Untuk melakukan analisis kesebandingan dalam penentuan pembanding Di India diatur dalam *India Tax Rule (ITR) section 10B*. Dalam peraturan tersebut disebutkan, dalam melakukan perbandingan transaksi dengan transaksi lainnya harus ditentukan berdasarkan; karakteristik spesifik dari properti atau jasa yang dibandingkan, analisis fungsi, asset dan resiko pihak-pihak yang dibandingkan, syarat kontraktual transaksi yang memberikan gambaran secara eksplisit mengenai transaksi tersebut, kondisi yang menggambarkan keadaan pasar dimana pihak-pihak yang bertransaksi beroperasi seperti keadaan geografis dan ukuran pasar.

Analisis karakteristik jasa manajemen yang diberikan penting untuk dilakukan karena, harga atas sebuah jasa manajemen umumnya ditentukan berdasarkan kompleksitas masalah yang dihadapi penerima jasa, semakin kompleks masalah yang harus diselesaikan maka semakin mahal pula biaya yang harus dibayarkan. Oleh karena itu analisis persamaan karakteristik dari jenis jasa manajemen yang diberikan menjadi sangat penting untuk dilakukan. Analisis fungsi, asset dan resiko dengan pihak yang dibandingkan, memperbandingkan mengenai asset apa saja yang digunakan atau mungkin digunakan dalam transaksi jasa manajemen tersebut, dan asumsi resiko apa saja yang harus ditanggung dalam transaksi tersebut. Syarat kontraktual juga penting untuk di analisis karena dalam syarat kontraktual dapat terlihat gambaran secara eksplisit ataupun implisit mengenai tanggung jawab, keuntungan, dan resiko yang di bagi antara pihak-pihak yang terlibat transaksi. Keadaan geografis dan kondisi pasar tempat pihak-pihak yang beroperasi juga penting di pertimbangkan karena, hal-hal tersebut juga akan mempengaruhi penetapan harga transaksi.

Setelah melakukan analisis kesebandingan langkah berikutnya adalah menentukan metode penentuan harga pasar wajar yang paling tepat untuk

mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service*. Karena menggunakan panduan yang sama yaitu *OECD guidelines* maka pemilihan metode yang tepat untuk transaksi jasa manajemen di India pun realtif sama dengan Indonesia.

CUP dianggap metode yang paling tepat untuk gunakan atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* apabila perusahaan yang memiliki hubungan istimewa di bebaskan untuk sebuah biaya jasa manajemen yang spesifik, jasa manajemen yang diberikan berdasarkan biaya yang dibebankan teridentifikasi secara jelas dengan bukti-bukti yang bisa diandalkan, dan jasa manajemen yang sama juga dapat di berikan ke pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Selain itu CPM juga dianggap merupakan metode yang dapat digunakan dalam menentukan harga pasar wajar atas transaksi jasa manajemen. CPM dapat diterapkan apabila transaksi yang terjadi memiliki kondisi yang serupa dengan kondisi yang dapat diterapkan dengan metode CUP namun yang menjadi pembanding bukanlah harga melainkan tingkat laba kotor yang ingin didapatkan atau margin dari pemberian jasa manajemen tersebut.

Metode terakhir yang dianggap tepat untuk menentukan harga pasar wajar atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* adalah TNMM. Metode TNMM merupakan metode yang paling tepat untuk digunakan apabila mekanisme pemberian jasa manajemen terjadi hanya antara pihak yang memiliki hubungan istimewa saja dengan metode pembebanan biaya secara *indirect* atau tidak langsung, yaitu dengan alokasi biaya.

Penentuan metode CUP, CPM, dan TNMM sebagai metode yang paling tepat yang sering ditetapkan untuk kasus *transfer pricing* atas *intra-group management services* di India sesuai dengan yang disebutkan oleh Deepraj Aurora;

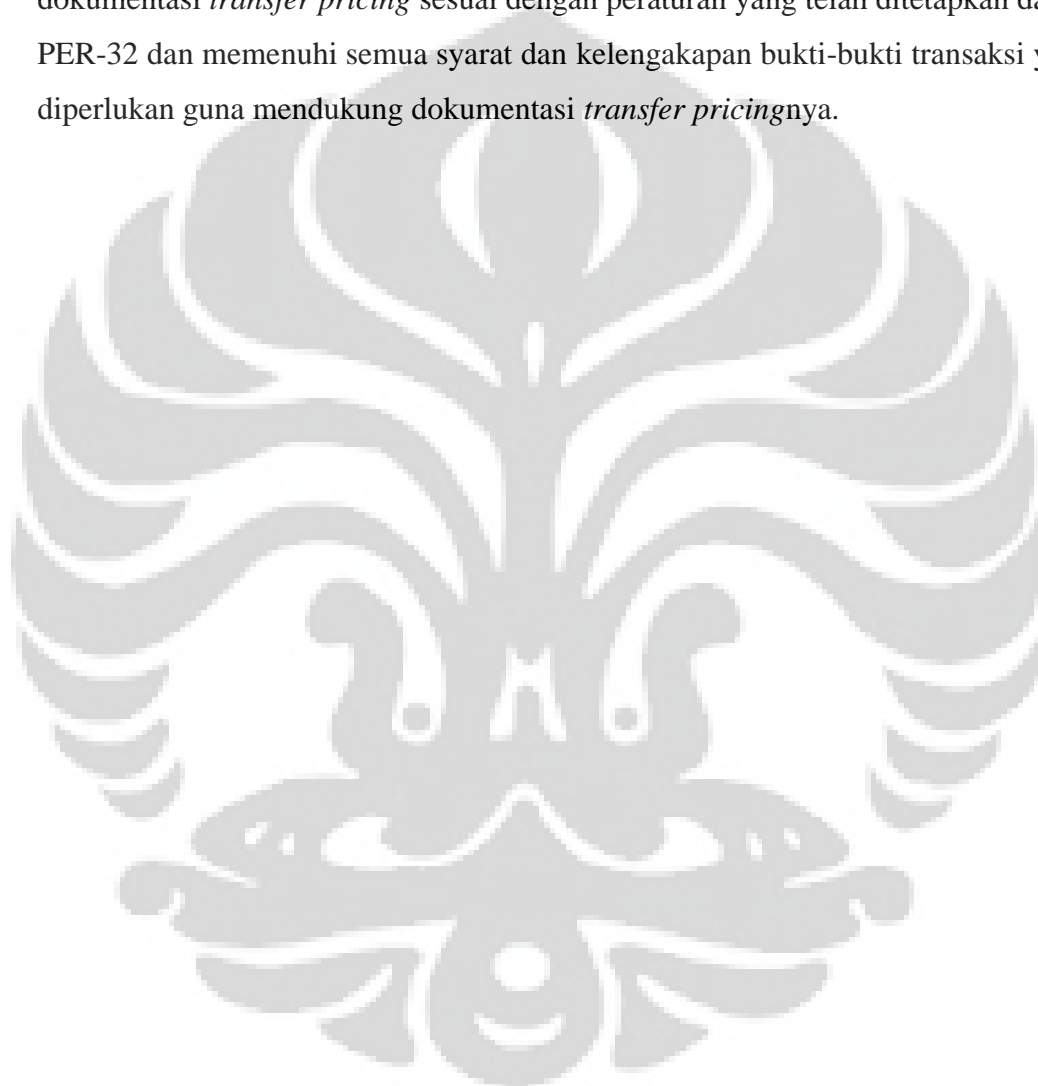
“if the service was directly charged we can use CUP or CPM as the best method. Because we can now the exact price and can compare it right away with the third party or independent price...”

...But if the service company using cost allocation and apportionment method in charging their management service cost the therefore TNMM is the most appropriate method.” (Wawancara, Deepraj Aurora, 4 Mei 2011)

Dalam proses penentuan metode harga pasar wajar di India penentuan metode juga dapat langsung menunjuk pada metode yang dirasa paling tepat untuk diterapkan. Setelah menentukan harga wajar dan metode perhitungan harga pasar wajar yang digunakan, sama halnya dengan di Indonesia wajib pajak India juga wajib untuk melakukan dokumentasi *transfer pricing* hal ini diatur dalam ITA *section 92D*. Adapun hal-hal yang harus dicakup dalam dokumentasi *transfer pricing* tersebut diatur dalam ITR *section 10D* yaitu termasuk didalamnya struktur kepemilikan perusahaan, analisis fungsi-fungsi perusahaan termasuk analisis asset dan resiko, analisis pencarian dan pemilihan pembanding, pemilihan metode dan penerapan metode harga pasar wajar, serta bukti-bukti dan informasi lainnya yang menyangkut dengan pemberian jasa manajemen tersebut.

Yang menarik dari peraturan yang ditetapkan di India adalah sesuai dengan *section 92E* ITA dan *rules 10E* ITR, semua wajib pajak yang melakukan transaksi internasional wajib mendapatkan laporan opini dari akuntan publik mengenai penetapan kewajaran harga transaksinya, yang dituliskan dalam form nomor 3CEB. Selain kewajiban untuk mendapatkan opini akuntan publik, hal menarik lainnya dari penerapan peraturan *transfer pricing* di India yang berbeda dengan di Indonesia adalah, adanya penetapan sanksi untuk wajib pajak yang gagal dalam membuat atau menyimpan dokumentasi yang berkaitan dengan transaksi internasional, dalam hal ini didalamnya dapat termasuk transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services*. Apabila wajib pajak tidak dapat membuat atau menyimpan dokumentasi dan informasi yang sesuai dengan yang ditetapkan dalam ITA *section 92D* sesuai dengan ITA *section 271AA* dan *section 271G* wajib pajak akan dikenakan penalti sebesar 2% dari jumlah setiap transaksi internasional wajib pajak yang pendokumentasiannya atau informasinya tidak lengkap. Selain itu berdasarkan ITA *section 271BA* penalti sebesar INR 100.000 juga diberikan kepada wajib pajak yang tidak dapat memenuhi ITA *section 92E* dan ITR *rules 10E*, yaitu menyangkut dengan pembuatan laporan opini dari akuntan publik.

Penerapan pemberian sanksi atau penalti yang diterapkan di India, dapat dicontoh oleh pihak DJP. Karena dengan adanya sanksi akan mendorong kepatuhan wajib pajak untuk membuat dokumentasi *transfer pricing*. Dengan adanya pemberian sanksi bagi wajib pajak yang kurang lengkap dalam menyediakan informasi dan bukti atau yang tidak menyusun dokumentasi sesuai dengan persyaratan PER-32, wajib pajak akan semakin terdorong untuk menyusun dokumentasi *transfer pricing* sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan dalam PER-32 dan memenuhi semua syarat dan kelengkapan bukti-bukti transaksi yang diperlukan guna mendukung dokumentasi *transfer pricing*nya.



BAB 6

SIMPULAN DAN REKOMENDASI

6.1 Simpulan

Berdasarkan uraian dan pembahasan di bab sebelumnya maka dapat ditarik beberapa simpulan atas penerapan kebijakan penetapan harga pasar wajar dalam *transfer pricing* atas *intra-group management service* di Indonesia, sebagai berikut:

1. Di Indonesia mekanisme manipulasi *transfer pricing* atas *management service* seringkali dilakukan dengan cara menempatkan perusahaan pemberi jasa di negara yang memiliki tarif pajak rendah dan membebankan biaya jasa manajemen tersebut kepada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang berada di Indonesia. Karena tidak adanya kebijakan yang mengatur mengenai mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* di Indonesia, maka mekanisme yang dilakukan oleh perusahaan multinasional tersebut merupakan tindakan *tax avoidance* atau tindakan pengurangan beban pajak dengan memanfaatkan celah perpajakan di Indonesia.

Untuk mengurangi *tax potential loss*, DJP mewajibkan wajib pajak yang melakukan transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management services* untuk melakukan pembuktian harga pasar wajar atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management services* yang dilakukan dengan memenuhi kuesioner *benefit test* dan melampirkan hasil analisis transaksi dalam bentuk dokumentasi *transfer pricing*.

2. Kebijakan penentuan harga pasar wajar dalam *transfer pricing* atas *intra-group management services* di Indonesia (PER-32) sudah sesuai dengan kebijakan yang diatur dalam OECD *Guidelines*. Analisis harga pasar wajar dilakukan untuk melihat apakah transaksi jasa manajemen yang dilakukan benar-benar terjadi dan memberikan manfaat ekonomis bagi perusahaan yang dikenakan biaya, serta apakah harga yang ditetapkan atas transaksi tersebut telah memenuhi prinsip harga pasar wajar.

Hanya saja ada beberapa hal yang diatur dalam OECD yang belum diatur didalam kebijakan *transfer pricing* di Indonesia, seperti peraturan mengenai penyerahan jasa yang sama yang dilakukan secara berkali-kali (*duplicative service*), penyerahan jasa yang menyebabkan terjadinya keuntungan incidental (*incidental benefits*), penyerahan jasa yang diberikan melalui *service center* atau sentralisasi pemberi jasa, dan penyerahan jasa yang dilakukan secara jarak jauh melalui telepon (*on call services*) atau melalui email, serta penjelasan dan peraturan mengenai kesepakatan pembebanan biaya *intra-group services* yang diberikan.

Atas mekanisme *transfer pricing* atas *intra-group management service* metode penetapan harga pasar wajar yang dianggap paling tepat adalah antara metode CUP, CPM, dan TNMM.

6.2 Rekomendasi

Berdasarkan uraian dan pembahasan di bab sebelumnya maka terdapat beberapa rekomendasi yang dapat dijadikan pembelajaran atas penerapan kebijakan penetapan harga pasar wajar dalam *transfer pricing* atas *intra-group management service* di Indonesia, sebagai berikut:

Bagi Pihak Otoritas atau Administrasi Pajak:

1. Menambahkan contoh-contoh kasus berbagai macam jenis transaksi dan penyelesaian proses penentuan harga pasar wajarnya di dalam peraturan yang berlaku.
2. Menyediakan *database* perusahaan-perusahaan yang dapat dijadikan perusahaan pembanding yang sifatnya diplukasikan atau diberikan secara sukarela kepada wajib pajak.
3. Menetapkan sanksi bagi wajib pajak yang tidak memenuhi kelengkapan dokumentasi *transfer pricing*, dan intensif perpajakan bagi yang memenuhi syarat kepatuhan.
4. Karena PER-43 merupakan duplikasi dari OECD namun dalam bentuk yang lebih sederhana ada baiknya apabila semua otoritas pajak di

Direktorat Jendral Pajak juga memahami isi OECD sepenuhnya, sehingga dalam melakukan pemeriksaan dapat lebih komprehensif

Bagi Pihak Wajib Pajak

Menyediakan bukti-bukti yang *reliable* atau dapat diandalkan dan analisis transaksi yang mendalam untuk membuktikan suatu transaksi jasa manajemen yang diberikan oleh pihak yang memiliki hubungan istimewa memang benar terjadi dan bukan merupakan transaksi fiktif yang semata-mata dilakukan untuk mengurangi beban pajak.



DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Adi, Riyanto. (2004). *Metodelogi Penelitian Sosial dan Hukum*. Jakarta: Granit
- Bakker, Anuschka. (2009). *Transfer Pricing and Business Restructurings Streamlining All the Way*. Amsterdam: IBFD.
- Betten, Rijkele. (2002). *The New Netherlands Transfer Pricing Regime*. Amsterdam: IBFD
- Boss, Monica. (2003). *Internatioanl Transfer Pricing the Valuation of Intagible Assets*. Netherlands: Kluwer Law International.
- Butani. Mukesh. (2007). *Transfer Pricing an Indian Perspective, Second Edition*. New Delhi: Lexis Nexis.
- Darussalam, Septriadi. (1999). *Cross Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*. Jakarta: PT.Raja Grafindo Persada.
- Faisal, Sanafiah. (1999). *Format-Format Penelitian Sosial*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Feinschreiber, Robert. (2004). *Transfer Pricing Methods: An Application Guide*. New Jersey: JohnWiley & Sons, Inc.
- Hasan, Iqbal. (2002). *Pokok-Pokok Materi Metodologi Penelitian dan Aplikasinya*. Jakarta: Ghalia Ind.
- Hines Jr, James R. (2001). *International Taxation and Multinational Activity*. Chicago: the National Berau of Economic Research
- IBFD. (2010) *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations July 2010*. Amsterdam: IBFD

- Irawan Prasetya, (2006) *Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif untuk Ilmu-ilmu Sosial*, Depok : FISIP UI.
- Ismail, Tjip. (2004). *Menyibak Fenomena Perpajakan di Belahan Dunia*. Jakarta: Penerbit Yarsif Watampone
- Jasfar, Farida. (2005) *Manajemen Jasa: Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- John Hutagaol, Darusalam, Danny Sepriadi. (2006) *Kapta Selektif Perpajakan*, Jakarta: Salemba Empat.
- Koentjaraningrat. (1993) *Metode-Metode Penelitian Masyarakat*, Edisi Ketiga. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Lexy. J Moleong. (1998) *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Li, Jian dan Paisey. (2005). *International Transfer Pricing in Asia Pacific, Perspective on Trade between Australia, New Zealand, and China*. New York: Palgrave Macmillan.
- Neuman, W.L. (2003). *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approach*. Boson: Ally and Bacon
- Green Gareth. (2008). *Transfer Pricing Manual*. London: BNA International Inc.
- Gunadi. (1994). *Transfer Pricing Tinjauan Akuntansi, Manajemen, dan Pajak*. Jakarta: PT. Bina Rena Pariwisata
- _____, *Pajak Internasional*. (2007). Depok: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi UI.
- Prasetyo, Bambang dan Lina Miftahul Jannah. (2005). *Metode Penelitian Kuantitatif: Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT Raja Grafindo Perasada.

Sugiyono. (2007). *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.

Peraturan Perundang-Undangan:

Republik Indonesia, Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan

_____. Peraturan Dirjen Pajak Nomor : 43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi Antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

_____. Peraturan Dirjen Pajak Nomor : 69/PJ/2010 tentang Kesepakatan Harga Transfer (*Advance Pricing Agreement*).

_____. Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan : S-153/PJ.04/2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi.

Government of India. Income Tax Act, 1961 as amended by Finance Act 2011

_____. Income Tax Rules. 2011

Sumber Lain:

Aris, Achmad. (2010, 30 Juni) *Negara Berpotensi Rugi 1300 Triliun*, Bisnis Indonesia. 16 Maret 2011. <http://www.bataviase.co.id/node/274583>

<http://www.taxationindonesia.com> , diakses pada 28 Januari 2011

Carreno, Florentino dan Canta. (2003) *Tax Treatment of Management Service. International Transfer Pricing Journal, (Volume 5)*, diunduh pada 6 November 2011

Daniel, Wahyu. (2010, 10 November) *Terbitkan Aturan Baru Ditjen Pajak Kejar Pelaku Transfer Pricing*. 28 Januari 2011 <http://www.detikfinance.com>

Ernst and Young, *2010 Global Transfer Pricing Survey, Addressing the Challenges of Globalization*. 15 Maret 2011 <http://www.ey.com/>

Baskoro, Ibnu Aryo. (2010). *Kebijakan Kewajiban Melampirkan Dokumen Penunjang Transfer Pricing di Indonesia (Analisis Perbandingan dengan Ketentuan Perpajakan di Cina dan India)*. Skripsi. Tidak Diterbitkan.

- Joshep, Anton. *Transfer Pricing Comparability: Perspectives of OECD, Australia, and United States, International Transfer Pricing Journal, Issue 2007 (March/April Edition)*, diunduh pada 5 Oktober 2011
- Mehta, Narayan, *Formulating an Intragroup Management Fee Policy: An Analysis from a Transfer Pricing and International Tax Perspective*, diunduh pada 13 Agustus 2011
- Mukhrejee, Syahmal. (2005). *Intra-Group Management Services: Learning from Transfer Pricing Audits. International Transfer Pricing Journal (Volume 12)*
- Pangaribuan, Fictor Krismanto. (2007). *Analisis Penentuan Harga Pasar Wajar Dalam Transfer Pricing atas Royalti di Indonesia*. Skripsi. Tidak Diterbitkan.
- Pricewaterhouse Coopers. (2011) *International Transfer Pricing 2011*. PwC
- Robert Goldscheider, Jarosz, Mulhern. (2002). *Use of the 25 Per Cent Rule in Valuing IP*. Les Nouvelles

Lampiran I

Jul Saventa

Ahli Transfer Pricing, Perancang PER-43

Tanggal: 5 Mei 2011

Lokasi: Kantor Pb Taxand

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: Bagaimana proses penentuan harga pasar wajar atas intra-group management service dan apakah peraturan per-43 sudah inline dengan oecd guidelines, karena OECD kan sekarang sudah ga pake hirarki?

N: Per-43 itu kan di buatnya berdasarkan guidelines dari OECD, jadi OECD punya guidelines untuk bagaimana membuat TP rules. Nah kita copy semua tuh, ermasuk royalties, transaction of intangibles sama intra-group service. Tapi kan itu cara mengecek arms length apa enggak. Nah balik lagi kalau omongin arm's length yah si 4 step penentuan harga pasar wajar itu. Jadi PER-43 itu yah udah rigid. Malah kalau untuk intra-group service plus dua lagi kan tuh, benar-benar terjadi dan memberikan manfaat ekonomis.

P: Cara penetapan metode yang paling tepat jadi gimana?

N: Menurut saya yah kamu berangkat dari yang 3 item tadi bahwa suatu biaya manajemen bisa dianggap arms length kalau memenuhi ketiga syarat tadi kan. Nah itu gimana caranya menentukan itu benar apa ga? Ga ada kan di per-43. Commentny apa dong kalo gitu di skripsi kamu? Untuk membuktikan ini benar-benar terjadi wajib pajak harus nyiapin apa ni? Kamu bisa ngembangin sendiri apakah ini, ini, ini jadi nya policy recommendation.

Yang kedua manfaat ekonomis, sama juga not clear di per-43 kamu bisa juga kasih rekomendasi. Nah yang ketiga bahwa harga nya harus arm's length. Nah kamu mundur lagi kan ke empat step tadi, nah dari 4 step itu ada masalah ga dalam pencarian pembandingan?

Nah TP method pilih yang paling cocok, akhirnya biasanya kan TNMM tapi kan kamu harus bikin TP doc untuk itu, nah itu kan baru ada perbedaan dengan OECD. Kalau tiga item didepan itu sih udah pasti inline dengan OECD.

Jadi kesimpulannya functionally inline. Cara penentuan arm's length nya yang 1,2,3 sudah inline Cuma yang penentuan method penerapan arm's length nya aja beda. Cuma di hirarki sama engga nya aja. Kalo comparable internal external comparable sama kan. Penentuan harga pake single range sama, tp doc sama. Dan metode yang di adopsi per-43 kan inline. Menurut djp karakteristik transaksi pake metode-metode yang mana inline. Cuma

DJP mauny CUP yang utama, Cuma kan gabisa dong kalau buat intra-group service.

- P:** Kalo di OECD kan di bagi lagi untuk yang intra-group service ada yang direct charge sama cost allocation, Cuma di PER-43 yang cost allocation cuma bisa diterapin buat BUT aja ya?
- N:** Eh siapa bilang? Pokoknya elo dapet harga segitu harus ikutin syarat 3 tadi, ga harus tergantung direct cost atau cost allocation. Cuma kalo mungkin direct cost, langsung nemu cost bisa langsung di pake CUP. Cuma kalo cost allocation pembuktiannya, harus dilihat hubungan biaya nya gimana, terus masalah alokasinya di Indonesia kenapa bisa dapet harganya segini, yang harus didokumentasikan di Indonesia harus dibuat dokumentasinya khusus, yang menyangkut orang lain juga.
- P:** Jadi kalo buat cost allocation lebih pake CPM gitu yah pak?
- N:** Yah CPM aku kira bisa, kalo TNMM cost drivernya apa yah kalo management? Profit level indikatornya apa yah sulit juga yah.
- P:** Kalo misalnya management service ada HO nya di luar dia beli SAP, tapi sebenarnya dia pake buat semua anak-anaknya, tapi dia kaya kasih itu ke Indonesia, ga ada mark up. Sebenarnya itu akan dipertanyakan ga pada saat economic benefitnya?
- N:** Economic benefit justru adakan, cuma masalahnya kan kita jadi cost center nih, kan kita maunya costnya kecil nih. Kalau cost center ga ada profitnya kan malah bagus, Cuma masalahnya bener ga dialokasiin segitu di Indonesia, ini masalah drivernya. Kita di alokasiin berdasarkan apa? Sales, sales assets, atau apa nih? Kita kan kalau dbanding-bandingin sama negara lain di alokasiin berdasarkan apa. Itu acceptable ga buat kantor pajak? Ini ga clear ni, makanya waktu pake TNMM masalah nya itu.

Lampiran II

Wawancara Mendalam

Deepraj Aurora

Konsultan Pajak (India)

Tanggal: 8 Mei 2011

Lokasi: Kantor Pb Taxand

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: What is the guidelines for transfer pricing in india?

N: There's india income tax act for the basic rule, but we're using OECD as our guidelines most of the time. Because in ITA there's no detail and examples.

P: How to determine an arm's length price for intra group management service?

N: First we have to determine whether an intra-group management service has really been rendered and chargeable. If the management service given is provides economic or commercial value to enhance commercial position, and there's a willingness to pay from independent party for such services, and also there's a willingness from affiliated company to perform the services itself, if all of the answer for such questions are yes. Then the management services given are chargeable. But if the management services given are solemnly for the sake of shareholder's activities and giving rise to incidental benefits solely due to group membership, then it is a non-chargeable service

After that we have to do the comparability test. Using benefit test and FAR analysis, we analyse the function of the service given, the assets used and the risks

P: What's method is often used by india's tax consultant in order to determine an arm's length price for intra-group management service?

N: If the service was directly charged we can use CUP or CPM as the best method. Because we can now the exact price and can compare it right away with the third party or independent price. By direct charge means is that the there are specific company that is charged for specific management service, the services are performed on the basis of payment are clearly identified and there are similar services than can be rendered to independent parties.

But if the service company using cost allocation and apportionment method in charging their management service cost the therefore TNMM is the most appropriate method. In cost allocation method the charges is based on expected benefit and allocation Is based on what comparable independent

service would be prepared to accept. The allocation can based on many aspects of the company like turnover, employee, etc.

- P:** In india how do they analyze the most appropriate methode? Do they have to analyze it by hierarchy or simply choose the most appropriate method?
- N:** We don't do hierarchy in India, because I belief that there is no method is more appropriate than other method. Well maybe CUP can bring out the most reliable result because it is determine by the exact price of the transaction. But still we can't use CUP for every transaction, no? it is because every method has it own lacks that it every method only can be use for some specific transaction only. Thus I think the use of hierarchy on determine the best appropriate method can be irrelevant.



Lampiran III

Wawancara Mendalam

Permana Adi Saputra

Konsultan Pajak

Tanggal: 25 Mei 2011

Lokasi: Kantor Pb Taxand

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: Bagaimana penerapan intra-group management service di Indonesia?

N: Intra-group service kan pada dasarnya, kalau kamu liat dari gambar intra group service ada berapa macam intra-group service, 1 intra group service yang terjadi karena dia memang provide jasanya, 2 yang terjadi karena sebenarnya yang provide jasa bukan dia cuma dia hanya mengalokasi jasa-jasa yang dia berikan.

Yang pertama contohnya di grup Astra kan ada Trek tuh yah., dia memberikan jasa rental mobil-mobil Toyota nah dia sendirikan yang memberikan jasa nya ke perusahaan-perusahaan yang lain, grup-grup yang lain. Jadi dia memberikan jasa, perusahaan jasa, memberikan jasa ke grup ny dan juga ke pihak independen.

Yang kedua sebenarnya bukan dia yang provide jasa, Cuma ada perusahaann lain yang kasih jasa, Cuma nanti di alokasikan ke anak-anak perusahaan. Misalnya, jasa IT dia pake SAP kemudian di charge oleh IT providernya, di charge ke dia, kemudian dari company ini pake SAP untuk seluruh perusahaan seluruh grup, misalnya ada 5 atau 10 perusahaan pake SAP itu, kemudian biayanya di share ke perusahaan-perusahaan tersebut.

P: Jadi seperti cost sharing gitu yah?

N: iyah cost allocation, sifatnya cost allocation. Nah itu juga termasuk sebagai intra group services. Untuk penggunaan metodologinya terkait sekali dengan siapa yang memprovide jasanya, apakah dia yang provide jasanya atau orang lain yang provide jasanya buat dia. Dalam hal dia yang memprovide jasa seperti katagori satu dan pihak lain juga memprovide jasa yang sama, misalnya tadi trek itu dia memprovide jasa ke related party tapi dia juga memprovide jasa ke pihak independen. Nah dalam hal ini kan dia bisa menggunakan CUP metode sebenarnya kan, karena dia yang memprovide jasa nya nih, mungkin ada yang sama, jadi kemungkinan dilakukan CUP method bisa saja. Atau kita juga mungkin menggunakan cost plus method, cost plus dalam arti kita memprovide jasa ke sana berapa mark up nya berapa biayanya, ke independen juga sama berapa mark up. Kalau memang

ada pembandingan kita bisa menggunakan cost plus method. Jadi ini untuk kategori yang pertama kita bisa menggunakan CUP, CPM, atau TNMM.

Nah untuk intra grup service berikutnya yang cost allocation, ada dua kemungkinan yang pertama dia bisa Cost plus mark up juga, atau dia sharing benar-benar dengan as if jadi di charge 1 milyar ya satu milyar itu dia charge ke masing-masing perusahaan

P: Oh jadi tidak ada mark up yah dalam praktik pembebanan biayanya?

N: iyah, g ada mark up, itu memungkinkan sekali. Jadi tugasnya dia Cuma hanya men sharing fee atau cost itu aja tanpa mengambil satu keuntungan. Dalam kasus ini cost allocation yang tanpa mark up harusnya kalo di OECD, di OECD mengukung berdasarkan cost drivernya. Cost driver ini misalnya dia service IT, apa yang menjadi pencetus biayanya. Biayanya mungkin berdasarkan berapa banyak user id nih? Berapa terminal yang atau user id yang digunakan. Misalnya di Indonesia 10, di singapur 5, di Malaysia 5, di Vietnam ada 5. Jadi dibagi berdasarkan proporsi user id. Nah itu yang dimaksud dengan cost driver. Ini untuk yang cost allocation without markup.

P: Berarti kalo dia cost allocation tidak ada mark up berarti dia tidak termasuk *transfer pricing*?

N: Itu termasuk *transfer pricing*, yang menjadi issue adalah cost drivernya benar apa enggak. Kadang-kadangan misalnya di IT pake cost drivernya user id, tapi dia bisa aja sebenarnya pake cost drivernya pake number of employee atau pake sales, atau total sales dibagi-bagi. Nah itu kan bukan, bukan cost driver yang tepat. Nanti isuenya kan kalau itu bukan cost driver yang tepat itu akan dilakukan koreksi, oleh karena itu, itu termasuk *transfer pricing*.

Kecuali kalau itu berisifat reimbursement, itu ga usah di tentukan cost drivernya. Misalny ini di singapur ada suatu company, kemudian dia bilang “eh ada biaya nih untuk IT, untuk Indonesia” khusus Indonesia, dikerjain berapa, kemudian charge jeberet ada invoice nya berapa sesuai yang dikerjakan untuk Indonesia, terus dia pass through, jadi bentukny reimbursement saja. Nah itu tidak diitung cost drivernya karena jelas-jelas pembuatan SAP untuk di Indonesia saja, jadi bisa di pass through saja. Yang di perlukan cost driver misalny pembuatan SAP untuk semua negara, misal ada 5 negara, nah itu untuk seluruh negara di perlukan cost driver.

P: Kalau untuk management service itu bentuk mekanisme transaksinya gimana?

N: Nah kalo management service itu beda yah tentunya, itu masuknya untuk kategori yang nomor 1. Dimana si company ini memberikan jasa kepada Indonesia. Kaya tadi, misalnya singapur memprovide jasa kepada Indonesia, kamu mesti liat tapi management service yang dia peroleh kaya gimana. Scope of worknya gimana, kan ada macem-macem bisa strategc, marketing, dan yang paling penting dalam management service di Indonesia itu ada dua

kriteria yang harus di pahami sebelum menentukan dia arm's length atau tidak.

Yang pertama, ini di OECD juga ada, apakah transaksi ini benar-benar di rendered , terjadi, benar-benar di diterapkan, jadi management service ini benar-benar ada, benar-benar terjadi, kita liat dulu eksistensinya. Nah dalam di rendered ini apakah ada economic benefit untuk Indonesia yang membayar kesana ? Kalau misalnya ga ada economic benefit yang dia dapat, misalnya management service ke singapur aja, tapi ga ada economic benefitnya buat Indonesia, pokoknya gw di charge aja, 1 milyar setaun. Itu ngapain ke singapur? Ga ada, itu mereka ga provide apa2, atau by phone doang. Kadang-kadang mereka by phone kita dikasih tau gini-gini.. nah itu bisa dikoreksi di Indonesia.

P: Jadi wajib pajak harus menyediakan bukti-buktinya ya Pak?

N: Iyah, jadi harus ada bukti management service itu memang dilakukan oleh company yang menerima uang. Jadi singapur harus memprovide jasa kesini, apa jasanya? Nah jasa yang di provide itu harus relevan dengan scope of work yang ada. Jadi ga boleh nulis scope of work atas management service kaya memberikan advice penjualan, produksi, opearasional, legal, ga bisa, harus spesifik, memberikan advice strategic, yang hasilnya: 1. Mengadakan meeting dengan jangka waktu mingguan, 2. Memberikan research atas analisis strategic untuk industri, misalnya perusahaan nya ada hubunganny dnegan industri elektronik, maka industri elektronik, 3. Memberikan rekomendasi atas strategi usaha dan pengembangan, 4. Ada lagi apa misalnya, jadi harus spesifik, jadi derivable nya juga spesifik, rekomendasi juga nanti ada hasilnya misalnya PT. ABC harus menambah pegawainya, atau untuk strategi produk misalnya hasilnya harus menambah produl XYZ. Jadi , rekomendasi yang diberikan benar-benar di jalankan dan di rasakan.

P: Terus nanti hasil dari *recommendation* nya itu di tuliskan di dalam TP Doc nya juga?

N: Enggak, prinsipnya itu bukan untuk dimasukkan di TP doc, itu untuk membuktikan bahwa perusahaan memang memperoleh economic benefit. Yang didalam TP doc nanti adalah dia sofatny memberikan informasi memang management service ini benar2 dilakukan. Yang kedua masalah arm's length priceny harga yang dia berikan satu milyar dengan jasa yang dia provide kesini ini arm's length ga? Wajar ga? Jangan misalnya oke dia memang memberikan jasa, memberikan advice seminggu sekali atau dua minggu sekali meeting. Kemudian dia harus bayr 10 milyar. Apakah itu wajar? Untuk ukuran meeting yang Cuma seminggu sekali atau sebulan dua kali tapi dia harus bayar 10 milyar. Nah hal-hal seperti ituyang mesti kita liat kewajarannya.

P: Apakah transaksi atas jasa manajemen sama dengan transaksi atas intangibles gitu, cara menentukan kewajaran harganya bagaimana Pak?

N: Jasa sih sebenarnya bukan intangibles yah, ini dua hal yang berbeda. Kalau kamu bicara mengenai jasa kamu bicara mengenai dia provide suatu bentuk yaitu tadi memberikan suatu kegiatan yang nantinya orang yang membayar mendapatkan manfaat. Dia tidak memberikan produk tapi memberikan kegiatan yang memberikan manfaat. Kalau intangible itu kan terkait terhadap sesuatu brand atau know how yang diberikan ke pada pihak yang berbeda bisa related party atau independen. Nah bentuk brand atau itulah yang disebut dengan intangible. Bukan bentuk sesuatu yg nyata tapi bisa digunakan.

Kalau kita berbicara dengan jasa, bagaimana penilaian jasa? Nah penilaian jasa ini bisa macem-macam yang satu tadi bilang, pertama kalo di Indonesia maunya hirarki nah kita mesti liat perilaku hirarki ini gimana. Yang pertama tentunya kita coba CUP method dulu yah, CUP method untuk jasa ini apa sih? Yah tentunya yang kita liat rate per hour, misalnya kaya kita nih konsultan pajak, pastikan kan kita juga punya nih rate per hournya berapa. Untuk junior misalny berapa ratus ribu, senior berapa ratus ribu, supervisor berapa kemudian naik terus sampai partner berapa juta per hour. Nah ini kita itu berdasarkan hourly base, kalau itu memang bisa dihitung berdasarkan hourly base. Jadi harus diliat lagi nih jasa ini bisa dihitung berdasarkan hourly base ga. Atau bisa lagi jasa dihitung berdasarkan per kilo, misalnya jasa pengantaran kurir. Kalau misalnya kurir mengantarkan dokumen kan bisa dihitung berdasarkan kilo.

Kalau management service tentu perlakuannya seperti management consulting, dimana itungannya tentunya quote harusnya hourly basis kalo kita menggunakan CUP method, tapi pada praktiknya sulit untuk mencari pembanding sejenis untuk mendapatkan hourly base yang sama, jadi kemungkinan CUP method agak sulit untuk dilakukan.

Nah yang kedua cost plus method ini tentunya juga dilakukan dengan membandingkan berapa sih biaya-biaya yang harus dia keluarkan dari sisi singapur untuk memprovide jasa ini, kalo misalny ada perusahaan di singapur memberikan jasa ke Indonesia. Kemudia berapa kira-kira mark up nya. Jadi kalo misalnya jasa, kita sebagai pihak yang membayar jasa memberikan expense, jadi keluarkn expense. kita pindahkan tested party kesana, bukan di indonesia lagi. Tested party jadi si pemberi jasa, si pemberi jasa ini bisa ga kasih biaya-biaya mereka dan berapa margin nya atau markup yang mereka lakukan. Nah itu yang kita bandingkan, pembandingnya pembanding internal kalo mereka juga memprovide jasa yang sama ke pihak independen. Dalam hal mereka tidak memprovide jasa yang sama ya tentunya kita baru pake TNMM.

Nah kalo di Indonesia bagaimana perilakunya ya perilakunya dengan hirarki tadi, ya tentunya di Indonesia ada perbedaan sedikit yaitu mengharuskan perusahaan menerapkan hirarki dalam pemiloihan metodologi, sedangkan di OECD mereka lebih menerapkan the most appropriate methodology, berartikan metode mana yang paling tepat yang paling menyempurnakan pada saat digunakan.

P: Tapi berarti basically pada akhirnya PER-43 itu juga akan inline dengan OECD juga?

N: Iya cara penggunaan metodologi tentunya akhirnya inline dengan OECD

P: Selain itu kan di Indonesia juga wajib membuat dokumentasi untuk *local to local transaction* bagaimana menurut bapak?

N: Untuk local to local transaction kan sebenarnya lebih untuk melihat apakah harga nya yang dibebankan wajar atau tidak, selain itu apakah ada indikasi shifting capital antara affiliated company. Sebenarnya kan kalau masih sesama di Indonesia mau dikenakan di mana pun tetap aja Indonesia berhak memajaki.

P: Untuk metode RPM dan profit split kenapa tidak bisa digunakan pak?

N: Kalau RPM kan jelas, resale, jadi memang harus ada transaksi penjualan kembali, biasanya digunakan untuk transaksi dengan pihak distributor. Kalau profit split memang merupakan metode yang paling sulit dan jarang digunakan, karena juga tidak ada database international yang dapat dijadikan acuan

P: Menurut bapak sendiri bagaimana penanganan DJP atas masalah IGMS?

N: Sebenarnya sih kalau dibilang penerapan konseptual DJP dengan OECD beda sebenarnya saya tidak bilang beda. Namun kalo perbedaan interpretasi bisa terjadi, kita taulah mungkin ada keterbatasan juga di DJP, maksudnya ga semua pemeriksa memiliki pemahaman yang dalam mengenai OECD, dan ga semua pemeriksa mempelajari OECD mendalam, yang mereka pelajari tentu PER-43. Nah padahal di dalam pemahaman *transfer pricing* ini kita harus belajar banyak hal sedetail mungkin, ga mungkin kita Cuma belajar dari PER-43 dan memiliki interpretasi secara dalam.

Jadi menurut saya bukan secara konseptual, conceptually apa yang dilakukan DJP masih inline dengan OECD. Cuma dalam penerapannya dalam interpretasi masih ada yang belum inline dengan OECD gitu aja sih menurut saya.

P: Beda intepretasi tuh seperti waktu pemeriksaan gitu yah Pak?

N: Iyah jadi pada pemeriksaan bisa aja terdapat beda interpretasi didalam OECD. Karena OECD juga tidak memberikan suatu itung-itungan yang jelas. Dia kan tidak juga memberikan gambaran yang detail tentang bagaimana cara menghitung ini itu sebagainya. Itu kan interpretasi masing-masing pihak. Jangan dengan DJP perbedaan interpretasi juga bisa saja terjadi antara sesama konsultan, bisa saja interpretasi saya berbeda dengan PWC. Jangankan OECD untuk tax regulations saja bisa berbeda-beda.

Intinya adalah bahwa di dalam pemeriksaan bisa saja terjadi perbedaan interpretasi, kalo conceptually harusnya sama karena konseptual PER-43 di

ambil dari OECD tidak keluar dari OECD. Cuma pada saat di implementasikan itu bisa interpretasinya beda dengan yang dimaksud dengan OECD.

P: Menurut bapak bagaimana kesiapan DJP dalam menghadapi kasus *transfer pricing* di Indonesia?

N: Yah aku sih ngeliatnya gini, saya melihat bahwa *transfer pricing* ini baru. Semua orang mesti berbenah diri bukan hanya DJP even kita konsultan sendiri harus cari tau secepat mungkin, kita berlomba-lomba. Saya lihat sih harusnya ada jangka waktu dan DJP juga terus belajar, saya lihat sih beberapateman saya di DJP semakin hebat ilmunya dalam *transfer pricing*. tapi memang tidak merata tidak semua pemeriksa tau. Jadi kalo ditanya apakah DJP sudah siap? Menurut saya tidak, karena memang masih butuh waktu untuk menyiapkan pemeriksa-pemeriksa belajar dan faham betul tentang *transfer pricing*, ya ga mungkin 1-2 tahun. tapi menurut saya mereka sudah dalam perjalanan menuju siap.

Yah saya sih melihatnya semua orang masih belajar yah mengenai *transfer pricing*, cuma ya yang paling penting adalah ya jangan pas pada saat pemeriksaan, mungkin disini problem nya adalah sudah banyak orang yang terjadi koreksi atas transaksi *transfer pricing*nya, walaupun di DJP pun masih belajar sendiri tentang *transfer pricing*. jadi di 2009-2010 banyak sekali koreksi-koreksi yang terjadi tanpa justifikasi yang matang. Ya itu kembali lagi ke pemahaman dan intepretasi pemeriksa. Ya menurut saya sendiri sih masih banyak yang belum faham. Walau ya orang-orang yang jago yah ada.

Lampiran IV

Wawancara Mendalam

Gunadi

Akademisi

Tanggal: 27 September 2011

Lokasi: Kantor PPATK

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: Apa yang di maksud dengan intra group management service?

N: Pemberian jasa manajmen yg diberikan oleh grupnya sendiri. Jadi satu perusahaan terdiri dari banyak perusahaan, salah satunya memberikan jasa manajemen yang lalu di berikan kepada anak-anak perusahaan lainnya.

P: Bagaimana bentuk jasa management itu sendiri pak?

N: Konsultasi-konsultasi yang menyangkut manajemen pemasaran, produksi, menyangkut jasa konsultasi yang menyangkut hal-hal yang bersifat manajerial activity dan keuangan

P: Apakah Jasa sama dengan transfer intangible?

N: Beda, jasa kan ada bentuk kegiatannya.

P: Bagaimana Penentuan harga pasar wajar atas jasa manajemen?

N: Pertama-tama harus dibedakan yang utama apakah menegerial service tersebut betul-betul kepentingannya bagi perusahaan dan urusan perusahaan keluar atau bagi kepentingan pemilik atau pemegang saham? Karena kan kalo misalny itu untuk kepentingan pemilik itu kan harusnya jadi beban kantor pusat, dan tidak dapat di bebankan ke anak-anak perusahaan.

Ada yang nama direct charge dan indirect. Direct langsung di charge setelah konsultasi terjadi, misalnya perjamnya berapa langsung di bebankan. Indirect dibagi ke semua anak perusahaan di alokasikan. Yang menjadi masalah dalam transfer pricing adalah yang direct charging, tariff yang langsung di bayarkan itu wajar apa enggak.

Indirect, misalnya jasa diberikan oleh service center perusahaan, biaya2 dr jasa yang diberikan oleh perusahaan service center di bagi ke beberapa anggota grup, sifatnya cost sharing. Berapa biayaya totalnya di bagi ke beberapa anggota grup, kemudian grupnya mendapatkan jasanya. Yang jadi

masalah. Kan kompleksitas permasalahan tiap anak perusahaan berbeda-beda, kalau tarif nya di bagi rata begitu sesuai tidak.

Kalo direct, biayanya di kenakan berdasarkan kedatangan atau perkonsultasi. Jadi bisa beda-beda. Perusahaan yang lebih besar dapat di charge dengan harga lebih mahal, perusahaan yang lebih kecil bisa saja di kenakan harga lebih murah. Hal ini lah yang nantinya dilihat kewajarannya.

- P:** Kan 5 metode transfer pricing, metode apa yang paling tepat berdasarkan teori untuk digunakan atas transaksi jasa manajemen?
- N:** berdasarkan teori untuk yang direct lebih pas cup, kalo indirect lebih pas cost plus
- P:** Hal apa yang membuat intra-group management service sulit untuk di tentukan harga pasar wajarnya?
- N:** Karena service kan sulit untuk ditentukan benchmarknya, sulit untuk dicari harga kesesuaiannya, seperti kompleksitas permasalahannya, kualitas konsultannya, problematika permasalahan manajemennya. Profesionalisme pemberi jasa beda-beda. Susah menentukan benchmarknya
- P:** Di Indonesia transfer pricing lokal to lokal transaction, implikasi perpajakannya?
- N:** Implikasinya pada pergeseran laba. Misalnya perusahaan rugi, terus perusahaan induknya mengalokasikan labanya dengan atas nama manajerial servis untuk menutupi kerugiannya sebagai kompensasi. Misalnya udah taun ke lima atau daluarsanya udah mau habis, atau antar tarf perusahaan go public dan bukan
- P:** Kriteria atau syarat sebuah biaya manajerial servis dapat di kurangi untuk pajak?
- N:** Yah standar sih, pokoknya asal perusahaan dapat membuktikan bahwa manajerial servis yang diberikan bukan fiktif, ada bukti-buktinya bahwa jasa tersebut pernah diberikan dan ada analisis kewajaran harganya. (FAR analysis)
- P:** Apakah menurut bapak Per 43 sudah sesuai teori?
- N:** Per-43 sama persis seperti OECD. Kenapa tidak dikembangkan dengan peraturan yang lebih applicable di Indonesia? Seperti penentuan CUP kan pada praktiknya sulit untuk mencari pembandingnya. Harusnya per-43 memberikan norma perhitungan yang lebih saklek. Misalnya untuk tariff jasa patokan tariff dari bappenas atau anggaran, untuk barang impor patokannya harga dari bea cukai. Seperti metode CUP gitu kan sebenarnya cuma teori untuk praktiknya kan susah mencari pembanding. Kalau misalnya sudah ada patokan yang saklek, otomatis nanti perusahaan akan mengikuti harga tersebut dan memperkecil adjustment.

Lampiran V

Wawancara Mendalam

Danny Septriadi

Konsultan Pajak

Tanggal: 7 September 2011

Lokasi: Kantor Danny Darussalam Tax Center

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: Dasar hukum transfer pricing di Indonesia apa saja pak?

N: Yang pertama undang-undang, per 43, terus s-153 untuk pemeriksa.

P: Menurut pak dani bagaimana substansi per-43, sudah memadai apa belum?

N: Yang penting dalam transfer pricing itu examples, nah di per-43 itu yang ga ada. Menurut saya kekurangan per 43 itu kurang ada nya contoh. Padahal contoh itu penting untuk meminimalisir mengindahkan multi intrpretasi

P: OECD yang terbaru kan sudah tidak berdasarkan hirarki, berpengaruh pada pembuatan dokumentasi kah?

N: Prinsipnya kan the most appropriate method kan anatar hirarki atau enggak kan, dulu awalny oecd dibuat dengan asumsi sempurna, idealnya. Ternyata seiring berjalannya waktu muncul kesulitan dalam pengaplikasian. Oleh karena itu dibuatlah oecd 2010 untuk menjembatani kesulitan, penerapan dengan hirarki memang yang paling ideal, namun karena sulit dalam prakteknya, maka oecd guidelines menurunkan ekspektasi mereka, dengan menurunkan jadi broadbad analysis

P: Menurut pak dani sendiri sebagai consultant, metode apa yang paling appropriate untuk transaksi “intra-group management service?”

N: Dalam management fee itu ada 2 hal yang harus diperhatikan benefit test dapencarian pembanding. Ada yang namanya TP diamond penentuan related party or not, searching comparables, FAR (functional, asset, risk analysis) yang terakhir method. Setelah faham TP diamond baru kita bisa omonngin method. Karena kita tidak bisa menentukan method tanpa tahu bentuk perusahaan itu apa.

Jadi ada 2 jenis perusahaan, perusahaan di luar negri yang hanya memberikan jasa ke related party khusus, dan perusahaan yang tidak hanya memberikan

jasa ke related party. Pengidentifikasian perusahaan ini penting, dan seringkali saya lihat ini tidak teridentifikasi.

Perusahaan yang memberikan jasa ke related party dan independent party contoh seperti EY. EY memberikan konsultasi ke klien, namun juga menjawab pertanyaan dari EY global. Kalo misalkan hal seperti berarti hal yang mesti dipakai adalah CUP method, kenapa karena dia memberikan jasa ke related party dan independen party harganya bisa diukur. Per jam berapa, kenapa beda. Kalo perusahaan yang hanya memberikan jasa kepada related party berarti perusahaan ini adalah fungsiny cost center.

Cost center itu adalah biaya-biaya yang dari service company hanya boleh menangih at costnya atau cost plus mark up nya. Karena dia fungsinya cost center bukan profit center. Dia didirikan bukan untuk cari profit. Jadi dia ga boleh pake harga pasar, karena memang khusus dibuat untuk related party.

Service center biasanya kan dibuat untuk sebagai center of excellence dengan expertise-expertise untuk tujuan efisiensi tertentu, ada regional sales regional IT, jadi tujuannya untuk mengawasi aja.

- P:** Untuk masalah intragroup management service di Indonesia sendiri masalahnya sering timbul dimana?
- N:** Masalahny sering timbul dalam pendefinisian service co nya itu.
- P:** Kinerja DJP dalam dalam menangani masalah transaksi atas intra-group management service?
- N:** Mereka melihat bahwa kalau tidak ada benefit maka tidak boleh ada biaya. Kedua mereka meminta laporan keuangan *service co.* (yg diluar negri itu) di OECD 2010 dibilang selain benefit test untuk membuktikan arms length principle harus ada pembanding independen. DJP baru berhenti pada titik di FAR analysis ini tidak melakukan apa-apa. Padahal koreksi seharusnya tidak hanya didasarkan pada benefit test saja. DJP ga mencari comparables nya, saat DJP bilang tidak arms length perusahaan akan bertanya “oke, fine mana perusahaan comparbles DJP?” harusnya DJP juga menyediakan perusahaan-perusahaan independen pembanding pada saat pemeriksaan dan melakukan koreksi. Kalau misalnya cost center di koreksi jadi nol semua, harusnya yang diuji itu mark up nya. Jadi untuk mengetes kewajarannya harusnya yg dikoreksi mark up nya saja. Misalnya biaya nya 100, harusnya yang di koreksi jangan 100 nya , tetapi di pertanyakan 100 itu dari mana-mana saja? Nanti mark-up ny yang di koreksi
- P:** Jadi kalau menurut Pak Danny di Indonesia sendiri apa yang harus diperbaiki lagi?
- N:** Nah di PER-43 nya lebih harus ditambah contoh-contoh yang kongkrit untuk meminimalisir misinterpretasi

Lampiran VI

Wawancara Mendalam

Jhonny Mahdi

Pejabat Pemeriksa Direktorat Jenderal Pajak

Tanggal: 7 September 2011

Lokasi: Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: Apakah perbedaan antara OECD dan Per-43 dalam hal penentuan metode *arm's length* mempengaruhi analisis dalam dokumentasi *transfer pricing*?

N: Tidak berpengaruh, karena pada dasarnya Per-43 duplikasi dari OECD. Perbedaannya hanya dalam penentuan suatu metoda secara hirarki perusahaan harus menganalisa satu persatu mengapa suatu metode dipilih dan yang lainnya tidak dipilih. Sejauh ini sih yang paling tepat TNMM yang paling banyak disarankan, namun step-step dalam pemiliha secara hirarki tetap dijalankan dan dilihat yang paling perfek yang mana.

P: Dalam pencarian pembanding atas *intra-group manajemen services* hal-hal apa yang harus diperhatikan?

N: Yang paling penting, bisa comparable ga? Comparable nya kan bisa berasal dari internal dan eksternal. Kalau internal emang keliatan ga comparability nya? Kalau eksternal kita liat dalam grup-g rup sejenis servisnya sama ga bisa di bandingkan ga? Misalnya di astra sama di IBM, gimana comparable nya bisa dti comparable ga serviceny? Chargingny? Dari head office ke subsidiary atau mother company ke subsidiary. Yang paling penting dari internal atau eksternal harus ada comparable. Jadi ada analisis kesebandingna comparable nya. Liat analisis kesebandingan sama factor-faktor fungsional seperti yang ada di S-153.

P: Dalam melakukan analisis dalam pemeriksaan dokumentasi *transfer pricing* hal apa saja yang dianalisis oleh pihak DJP?

N: Ya, itu, yang dianalisis status hubungan istimewa bagaimana, apakah antara parent company dengan subsdiary, atau sesama anak perusahaan, setelah itu apakah ada bukti-bukti yang realible untuk membuktikan transaksi tersebut benar-benar terjadi, kalau iyah mana buktinya, faktur dan sebagainya, apakah jasa yang diberikan ini memberikan keuntungan ekonomis bagi si penerima ga? Atau yah sebenarnya ga diberikan pun ga apa2. Terus yang menjadi transaksi pembandingnya apa, apakah sebanding? Kan harus dilihat juga beda kondisi transaksi dan sebagainya, profit level indicator yang digunakan sama ga, antara pihak independen yang jadi pembanding sama

yang digunakan dalam transaksi, setelah itu baru di analisis apakah metode yang digunakan wajib pajak benar apa engga.

- P:** Kebijakan mengenai *Transfer pricing* apakah hanya berdasarkan Per-43 saja?
- N:** Iyah Per-43 untuk eksternal sama S-153 untuk pemeriksa pajak, sama PER-69 tentang kesepakatan harga transfer dan PER-48 tentang MAP
- P:** Bagaimana cara penyelesaian permasalahan atau sengketa *transfer pricing*?
- N:** MAP untuk yang masa lampau dan APA untuk yang kesepakatan ke depan. Bisa dilihat di pasal 18 ayat 3 PPh dan ini disarankan oleh OECD penyelesaian dispute *transfer pricing* dengan APA dan MAP.
- P:** Apa saja masalah-masalah yang sering dihadapi pada saat pemeriksaan dokumen *transfer pricing* atas *intra-group management services*?
- N:** Pokoknya mendukung apakah itu wajar atau tidak dilakukan. Kelengkapan dokumennya, macam-macam dari bukti-bukti kelengkapannya, kita lihat lagi kondisi servicenya. Kondisi servicenya seperti apa sih? Misalnya technical assistance, kalo royalty beda lagi ya. Sifatnya intangible asset bukan? Kan service intangible asset nih, itu yang dilihat factor-faktor fungsionalnya. Lalu dilihat lagi dengan comparable eksternal. Siapa itu comparable eksternal? Misalnya astra, jadi ada dianalisis ada penelitiannya.
- P:** Bagaimana DJP memperkenalkan dan memberitahu pembaharuan-pembaharuan kebijakan seperti peraturan PER-43 dan S-153 kepada konsultan pajak?
- N:** Per-43 ini kan sebenarnya sama persis seperti OECD model, diadopsi saja dari OECD dan US model sedangkan S-153 kan sifatnya internal sebagai pegangan bagi pemeriksa pajak. Namun karena konsultan sifatnya berhubungan dengan wajib pajak maka konsultan yang harusnya pro aktif untuk mencari tahu mengenai peraturan-peraturan ini, konsultan harus lebih pro aktif untuk lebih tau mengenai peraturan-peraturan ini daripada wajib pajak atau kliennya, supaya wajib pajak juga satisfy.
- P:** Jadi perbedaan antara OECD dan PER-43 hanya di kalau di OECD tinggal memilih metode yang paling tepat, namun di PER-43 harus dianalisa satu-satu sebelum di pilih?
- N:** Iyah, jadi nanti semua metode jadi bahan pertimbangan semua, hasil dari analisisnya tinggal ditentukan metode mana yang paling tepat paling cocok ditentukan oleh kantor pajak oleh pemeriksanya.
- P:** Jadi yang pada akhirnya keputusan mengenai metode apa yang paling tepat untuk digunakan pemeriksanya?
- N:** Iyah kan duduk bersama sistemnya. Jadi nanti di bahas bersama-sama, tapi yang menentukan akhirnya pemeriksa. Seperti yang disebutkan di S-153 . Hasil penelitian atas metode *transfer pricing* yang dipilih dan diterapkan oleh wajib pajak atau pemilihan metode *transfer pricing* oleh pemeriksa, jadi

dikomunikasikan. Kan duduk bersama, jadi nanti bisa ada revisinya. Apalagi kalau nanti mau mengambil langkah APA atau MAP kan haru dibahas bersama.

Di SPT kan ada lampiran 13, di SPT badan, nah ini yang jarang dipenuhi.

P: Kalau nanti dalam melakukan pencarian pembandingan, misalnya mencari pembandingan eksternal berarti itu bisa menggunakan kaya software oriana gitu aja ya di DJP?

N: Kalau oriana ini kan pembandingan eksternal yang public tapi sebenarnya tidak *official*, *world wide* memang. Kalo yang internal pajak kita pake *bench-mark* KLU kode untuk klasifikasi jenis usaha, *benchmarking* untuk jenis usaha ini apa.. namun, memang lebih prefer dengan oriana karena kalau di Oriana ada lebih jelas lagi.

Misalny ada grup astra sama IBM, grup IBM ada intra group management service di astra ga ada, kenapa nih? Maksudnya ngambil apa nih ngambil service disitu? Terus ada chargenya lagi, berarti kan ada hubungan istimewanya, ngapain di charge? Berarti kan kalo di charge ngambil duit trus ada biaya. Ngegedein biaya. Misalny sebuah perusahaan di charge nih oleh grup nya, ngasih service apa, berarti kan ada biaya yang keluar kan, nah biaya itu wajar ga? Karena kan dengan ada biaya besar, ada biaya dibanding dengan yang ga ada biaya, pajaknya makin kecil kan? Walaupun dia ada withholdingnya, di potong, jadi kalo yang disatunya kena corporate tax 30% dia yang sini kan Cuma kena 15% ada gain, ada perbedaan 15%. Nah perbedaan 15% ini apa maksudnya. Buat perusahaan yang ngambil 15% tapi kok untuk 30% breket left lapisan tarifnya. Di analisa, berarti ada transfer laba kesana.

Transfer pricing itu bukan kaya ada jual beli transfer kesana gitu, yang kita liat taxable incomenya. Jadi kamu harus mengerti juga laporan keuangan. Kan pajak nih, rugi laba, ada biaya, *intercompany charges*. *Holding*-nya yang nge *charge*. Memang ada *management group*-nya yang datang ke anak perusahaannya disini, ngerjain nasihat ini konsultan ini itu, di *charge* sekian. Bener ga yang di *charge* nya? Yang dilihat yang jadi obojek pajak kita disini, *tax resident*-nya, *tax payer*-nya. Dan kamu harus tau *transfer pricing* ini timbul biasanya untuk *multinational corporation*, karena ada *tax autortihy* yang berbeda. Misalnya ada kantor pajak Indonesia sama jepang. Dua-duanya mau majakin. Kalau misalny dia *worldwide company* di Indonesia berdirinya sebagai apa? Sebagai *branch* dari yang di Tokyo atau beridiri sendiri dengan modal asing. PMA. Jadi kita liat *structure* modalnya. Modalny asing, PMA ,Kita liat yang punya siapa? Yang punya namanya orang Indonesia nih, pemegang sahamnya orang Indonesia, kita lihat kenapa dia bisa bikin perusahaan gede. Ternyata karena ada hubungan ierstimewa sama perusahaan di luar negeri sana. Nah *arm's length* ini kita perbandingkan sama perusahaan yang independent.

Bisa kesebandingan, comparblenya, kan kalo produk istiuahnya kita liat produknya, nah jasa juga bisa ,kita liat structure modalnya, misal astra perusahaan dalam negri tetapi kita lihat i structur modalny sebagian asing

90% sebagian lokal, nah IBM total asing. PMA sama PMDN kita bedain. Kalo PMA ada sebagian asing sedangkan PMDN semua dalam negeri. Umumnya kan berhubungan dengan crossborder, dua negara. kenapa sih dia ingin memajaki perbedaan pendapatan? 1. Sumber pendapatan 2. Diaman dia berdirinya. Kaya BUT dia kan ga ada disini bangunannya namun jualanany di Indonesia, nah Indonesia mau majakin dong, tapi kan di Amerika juga mau. Oleh karena itu dalam *transfer pricing* kita harus tunduk pada tax treaty.

- P:** Pengaturan mengenai *Transfer pricing* di Indonesia sendiri sudah mulai ada sejak kapan?
- N:** *Transfer pricing* ini sebenarnya bukan hal baru, sudah di atur dari dulu di pasal 18. Namun jadi hit baru beberapa tahun belakangan ini. Hal ini karena semakin maraknya international trade, ada ekspansiasi modal. Jadi negara semakin terbuka dengan modal asing. Setiap ada PMA dalam suatu negara pasti ada *transfer pricing* yang terjadi.
- P:** Di Indonesia kan yang dilihat tidak hanya yang *crossborder* kan tapi juga untuk *local to local company* , itu mengapa di atur seperti itu?
- N:** Kalau *transfer pricing* terjadi antar grup di Indonesia itu zero sum gain. Jadi sama aja di pajakin di grogol sama di tangerang yah sama aja pajaknya. Itu dibuat lebih untuk menghindari adanya *shifting capital*
- P:** Tapi tetap harus buat dokumentasi transfer pricig?
- N:** Boleh bisa, namun yah itu zero sum gain.karena masih dalam satu yuridksi yang sama, indonesia. Yang bermasalah kalau sudah dobe yuridksi negara, karena ada modal asing.
- P:** Jadi sebenarnya bagaimana penetapannya kalo transaksi terjadi anantara perusahaan yang sama-sama di Indonesia tapi ada hubungan istimewa?
- N:** Tetap bisa, tapi kan yah reciprocal ada biaya disini yah disana ada pendapatan, sama aja pengenaan pajaknya, undang-undangny itu-itu juga. Cuma kan kalo ada beda yuridksi ada dua undang-undang yang berbeda, nah baru ada masalah, kaarena adanya perbedaan anatar undang-undang Indonesia sama luarnegri, seperti beda tariff. Kalau misalny di luar negri lebih rendah tarifnya perusahaan akan lebih milih bayar pajak disana dong.

Pembuatan dokumen walau sama-sama perusahaan lokal tetap wajib, karena ada dalam SPT wajib mencantumkan ada hubungan istimewa dengan siapa saja, dalam SPT ada kewajiban itu namun tidak terlalu menjadi sorotan, karena yah sama saja.

Jadi yang penting dalam pajak itu mengikuti apa yang SPT mau. Pertama-tama harusenuhi dulu SPT. Dari SPT diminta detail kebawahnya, lebih detail pada saat diminta oleh pemerikasa pajaknya, nah detail itu berupa dokumentasi *transfer pricing*.

Pemilihan metode bisa terlihat nanti kalo dokumentasi yang diminta SPT sudah terpenuhi, analisisnya sudah jadi. Metode yang paling maju sih TNMM, yang paling banyak dipakai untuk menengahi masalah IGMS, namun dengan tidak mengenyampingkan fungsi analisis.

P: Jadi sebelum memilih TNMM misalany sebagai metode, tetap harus melakukan analisis kenapa metode yang lain tidak dipilih?

N: Iyah betul, karena di great compabilty di bilang kan kalau barang mesti dibandingkan dengan apa, kalo service dengan apa. Karena kita nih sebagai petugas pajak harus tau apa nih yang diinginkan oleh wajib pajak. apa yang mau dicapai. Kenapa dia melakukan ini? Gitu loh. Buat kita, bisa ga kita terrapin keuntungan sebesar-besarnya pajak buat negara kita. Tapi dia bilang “gw ngasih jasa nya ke negara ini ni” bener ga dia dating ke negara itu, time sheetnya kita liat, jasa nya benar terjadi ga, kalau Cuma di charge jarak jauh ga bisa dong. Orang terjadinya di Indonesia berarti. P3B nya juga harus diperhatikan.

Nanti setelah SPT terpenuhi, berdasarkan pasal 18 pemeriksa pajak mempunyai kewenangan untuk menentukan harga pasar wajarnya. Nah bagaimana cara penentuan harga pasar wajarnya? Dengan menggunakan metode-metode tadi mana yang paling suitable untuk transaksi tersebut. Misalny nanti terjadi perbedaan pendapat anatara wajib pajak dan pemeriksa dapat dibawa ke court atau pengadilan, atau mungkin diselesaikan dengan MAP atau APA.

Lampiran VII

Wawancara Mendalam

F.X Sutradjo

Mantan Hakim Pajak

Tanggal: 23 November 2011, Pukul 14.00

Lokasi: Kantor Pb Taxand

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: Apakah bapak pernah menjadi hakim pajak untuk permasalahan *transfer pricing* atas *intra-group management service*?

N: Pernah, namun untuk yang Per-43 kebanyakan sengketa atas transfer pricing nya belum mencapai tahap putusan, karena kan peraturannya yang juga baru ditetapkan.

P: Tapi yang waktu berdasarkan Kep-01 itu bapak juga pernah menangani sengketa TP atas IGMS?

N: Sering, banyak yang sudah mencapai tahap putusan.

P: Dalam Kep-01 juga sudah menggunakan form benefit test untuk pengujian kewajaran harga?

N: Iyah, kalau itu saya kira testing kriteria yang diterapkan oleh pengadilan. Kan transfer pricing itu menetapkan harga toh, pada dasarnya, dalam kondisi yang *arm's length* ya. Nah penetapan harga itu kemudian, tergantung pada apa yang mau ditetapkan, kalau tentang penjualan barang analisis kesebandingan di terapkan, yang kedua misalnya penggunaan perusahaan pembanding, yang paling complicated itu ya kalau yang dikoreksi penetapan harga harga penjualan barang. Kalau untuk jasa, manajemen service itu pada dasarnya tidak terlalu complicated, namun memang dengan demikian, berbeda dengan barang. Pertama hakim akan melihat dulu apa yang di sengketa. Misalnya yang disengketakan management services, di koreksi lagi oleh pembanding, Nah perhitungannya itu yang dulu didasarkan pada benchmarknya, perbandingan, bukan perbandingan dalam arti, belum menggunakan analisis kesabandingan. Awalnya belum menggunakan analisis kesebandingan (FAR analysis) namun, majelis kemudian melihat bahawa hasilnya biasanya yang dilakukan oleh fiskus tidak wajar. nah tentu saja dalam pemeriksaan, setelah hakim menentukan apa masalahnya, hakim akan menggunakan pengetahuannya dan peraturan pelaksanaanya dari pemerikasaa itu, koreksi itu, untuk mencari tau apakah memang koreksi yang dilakukan benar apa tidak.

Cara cari taunya tentu saja satu dipastikan dulu itu perusahaan, perusahaan apa, company profilnya harus jelas, supaya majelis bisa meyakini bahwa perusahaan itu memang pantas mendapatkan jasa. Apakah ada hubungannya dengan affiliated company, sama ada ga transaksi jasa yang dilakukan oleh affiliated company. Kalau itu tidak ada berarti koreksi yang dilakukan fiskus tidak benar. Kalau itu memang ada, berarti ada alasan bagi fiskus untuk melakukan koreksi.

Nah sekarang kemudian lagi, mencoba memastikan apakah jasa tersebut benar dilaksanakan, benar ga jasa tersebut di laksanakan? Nah yang jawab si terbanding, dengan menyertakan bukti-buktinya bahwa dia memang benar membayar untuk jasa tersebut. Untu kepentingan apa, yang jelas, siapa yang memberikan, yang jawab wajib pajak

P: Pas benefit test dia tidak lulus, tapi saat analisis kesebandingan dia arm's length itu bagaimana Pak?

N: Oh enggak, arms length ga arms length kalo jasa tersebut tidak diyakini jasa tersebut telah dilakukan, telah diterima , telah di dimanfaatkan, hal tersebut tentunya akan memperkuat koreksi

P: Oh jadi kalau pun dia harga wajar tapi tidak memenuhi benefit test tetap di koreksi yah?

Iyah, harga itu paling belakang, kita liat dulu perusahaannya apa, hubungan Istimewanya gimana, jasanya apa, keberadaan diadakan jasa itu gimana. Itu harus jelas. Kemudian baru untuk kepentingan siapa jasa tersebut, untuk kepentingan perusahaan atau untuk kepentingan pribadi orang-orang dalam perusahaan itu, pemegang sahamnya misalnya, kemudian kalau dia benar-benar menerima jasa. Pertanyaan selanjutnya apakah memang benar-benar wajib pajak memerlukan jasa itu? Atau untuk insidental saja? Tidak terencana, sebab kalau tidak terencana jangan-jangan itu memang transfer pricing atau jangan-jangan itu Cuma untuk memindahkan laba ke tempat lain. Nah itu mesti kita pastikan. Nah wajib pajak harus menjelaskan semuanya.

Kemudian majelis akan bertanya siapa sih yang memberikan jasa nya. Yang memberikan jasa nya dari negara mana itu penting, untuk mengetahui apakah terdapat tax treaty dengan negara tersebut. Kalau ada tax treaty maka hakim akan mendasarkan pada tax treaty.

Kemudian kita juga cari tau dari wajib pajak negara itu sistim dan tarif pajaknya bagaimaa. Umpama tarif pajaknya di negara itu lebih tinggi dari di Indonesia, apa iya orang menswitch keuntungan di Indonesia ke negara yang lebih tinggi tarif nya, itu bisa jadi indikasi-inidkasi apakah ada kecolongan-keconlongan atau tidak, maksudnya di cari yang tax heaven country, itu juga harus diperhatikan.

Kemudian juga apakah jasa-jasa ini bisa dilakukan oleh perusahaan lain, kalau bisa, ditanya lagi kalau dilakukan oleh perusahaan lain berapa di chargen ya

Terus mengenai harga wajar atau tidak juga bicara kegunaan bagi wajib pajak, wajib pajak itu mendapatkan jasa itu apa gunanya? jika jasa itu sangat bermanfaat wajar untuk dibayar mahal. Itu indikasi

Kemudian baru analisis harga, wajar atau tidak. Wajar atau tidak itu kan relative apalagi ini mengenai imbalan jasa manajemen service, yang dikaitkan dengan kepakaran, keahlian, nah kemudian, masing-masing bisa menjelaskan kepada majelis apabila jasa tersebut tidak diberikan pengaruhnya apa kepada perusahaan

Setelah itu majelis akan mempertanyakan bagaimana di tahun-tahun sebelumnya, apakah dulu pernah membebaskan jasa tersebut, lalu kita Tanya dulu wajib pajak tersebut itu diapain oleh fiskus. Misalnya dulu diakui kenapa sekarang tidak? Atau memang dulu juga dikoreksi atau ada sengketa, kenapa?

Lantas kita Tanya apakah ada global policy atas transaksi ini, apakah kantor pusatnya membuat policy atas transaksi jasa ini ga, kalau ada kita minta global policy nya, terus kita Tanya juga bagaimana perlakuan negara-negara lain atas anak perusahaan yang dinegara lain tersebut. Misalnya, iyah pak di singapura ga apa-apa berapa perbandingnya? Misalnya 5%.

Apabila di negara lain juga wajarnya tidak boleh, maka kita harus juga hati-hati. Karena pertama pajak itu sebenarnya tidak boleh mendistorsi bisnis. Pajak itu sifatnya harus netral, tidak boleh ikut mengatur bisnis. Misalnya fiskus bilang wajarnya nol, nah dia berarti udah ikut mengatur bisnis, padahal kan yang tau pastinya orang yang menjalankan bisnis tersebut.

Kemudian yang harus diketahui fiskus itu sulit dalam menghitung kembali apa yang wajar. fiskus tidak mudah menghitung kembali, misalkan katakan bebannya 5% terus wajib pajak menentukan 0%, kemudian fiskus menentukan enggak 100%, tidak bisa. Karena misalnya wajib pajakny mencharge 5% menurut fiskus 0. Terus majelis pengadilan pajak mengatakan berapa? Itu susah karena majelis pajak tidak berlawanan data-data seperti oriana.

Nah yang kedua biasanya yang dikatakan wajar itu range. Kalau misalnya ditentukan dengan satu angka saja itu biasanya tidak wajar.

P: Jadi fiskus dalam penetapan harga tidak boleh menetapkan satu harga pasti gitu?

N: Iya, pada dasarnya. Dia punya hak untuk menentukan itu, tapi saya yakin itu akan dipertanyakan, darimana satu angka tersebut.

P: Lalu, pencarian perusahaan perbandingan itu kan merupakan tanggung jawab dari wajib pajak ya pak, apakah sebaiknya fiskus juga melakukan pencarian?

Itu sebenarnya kewajiban wajib pajak dan fiskus

P: Oh jadi fiskus juga seharusnya sudah menyediakan data-data perusahaan yang kira-kira dapat digunakan sebagai pembandingan setelah melakukan koreksi oleh wajib pajak ya pak?

N: Iyah, karena kan fiskus juga harus punya alasan dan bisa menjelaskan kenapa dia mengkoreksi, apa dasarnya, berapa besarnya. Fiskus harus menunjukkan benar ga, ini perusahaan apa yang dijadikan pembandingan, datanya data apa, tidak sekedar membandingkan. Kegiatan yang dilakukan wp dalam upaya mendapatkan jasa sama ga.

Majelis akan Tanya saudara melakukan koreksi dasarnya apa? Ini pak hubungan istimewa. apa dasarnya? Ngitungnya gimana? Kalau dia tidak bisa menjelaskan maka koreksi yang dia lakukan salah

P: Yang menyebabkan sering terjadinya sengketa TP atas IMGS jadi biasanya dikarenakan WP tidak lolos pada saat benefit test ya pak?

N: Ya bisa karena itu (tidak memenuhi *benefit test*), jadi fiskus kan selalu ingin tau biaya untuk ini bisa dikurangkan ga? Oh bisa. Menurut pasal berapa? Pasal Enam. Tapi sekareang ini wajar enggak? Dan kalau ini hubungan istimewa fiskus ini wajar curiga apakah ini benar-benar pembayaran jasa atau tidak, bisa saja ini sebenarnya pemberian bonus atau apa2. Kalau menurut fiskus dia tidak memenuhi *benefit test* dan ada indikasi-indikasi *transfer pricing* kan jadi fiskus melakukan koreksi dan harus dibawa ke pengadilan pajak untuk diselesaikan.

P: Misalnya koreksi atas WP terbukti benar, sanksinya apa?

N: Koreksi fiskus di pertahankan terbanding di tolak. Seperti itu. Biaya jasa yang dikeluarkan tidak bisa dikurangkan dr pajak atau malah harus membayar pajak misalnya atas deviden. Intinya yah permohonan banding di tolak.

P: Kalau menurut bapak sendiri bagaimana pemahaman DJP dan WP atas transfer pricing sekarang bagaimana?

N: Yang dilakukan DJP sebenarnya bagus karena TP semakin kesini semakin digali, lagi namun pemahaman akan PER-43 sendiri di DJP tidak merata, saya melihat biasanya yang faham betul tentang PER-43 yah pemeriksa-pemeriksa di wilayah Jakarta, untuk daerah saya rasa belum ada pemahaman yang mendalam.

Lampiran VIII

Wawancara Mendalam

LF. Edward Frido Sitanggang

Wajib Pajak, Tax Accountant, PT PT Schlumberger Indonesia

Tanggal: 18 Desember 2011

Lokasi: FISIP, Universitas Indonesia

P: Pewawancara

N: Narasumber

P: Apakah dalam perusahaan anda terdapat transaksi *transfer pricing* atas *intra-group management service*?

N: Ada, biasanya untuk jasa manajemen kita bentuknya sentralisasi, jadi pemusatan, terutama untuk jasa finance seperti accounting services nya gitu.

P: Untuk *chargingnya* bagaimana, *cost sharing* atau di *charge* langsung ke tiap anak perusahaan?

N: Di *charge* nya langsung ke tiap-tiap anak perusahaan, walau sumber jasanya dari satu sumber namun, invoicingnya yah ke tiap-tiap anak perusahaan.

P: Bentuk jasa manajemen yang diterima oleh Schlumberger Indonesia hanya sebatas pada jasa finance aja atau ada jasa seperti jasa konsultasi dari holding company nya?

N: Kita rutin sih mendatangkan kosultan dari head quarter Perancis yah biasanya, untuk konsultasi teknis, dan operasional. Jadi yah jasa manajemennya tidak sebatas pada jasa finance aja sih, ada juga konsultasi sama teknisi secara rutin mengenai pengoperasian alat-alat berat.

P: Kalau untuk jasa manajemen gitu, dalam penentuan harganya, mengikuti harga pasar apa berdasarkan kesepakatan grup perusahaan?

N: Sejauh ini sih kita berusaha untuk mengikuti harga pasar yah sebagai benchmark dalam netapin harga, kalau ada temuan pun pas saat persidangan kita pasti bisa ngelampirin bukti-buktinnya.

P: oh pernah yah pak terjadi sengketa *transfer pricing* atas *intra-group management service* di perusahaan bapak?

N: Pernah, namun ya itu kita selalu bisa memaparkan bukti-bukti yang diperlukan untuk membuktikan harga yang kita tetapkan udah wajar. pernah waktu kasus Gayus, ada issue *transfer pricing* sampai 600 milyar, yah tapi itu kita tetap

menang, karena sebisa mungkin semua transaksi yang ada kita maintain invoice pembukuan sama bukti-bukti transaksinya.

P: Perusahaan bapak apa pernah memanfaatkan *loophole* yang ada dalam *transfer pricing* atas *intra-group management service* untuk tujuan *expense* atau *profit shifting*, seperti dengan penetapan biaya jasa manajemen yang dibesar-besarkan dan sebagainya?

N: Membesar-besarkan biaya sih tidak yah, namun kan disini untuk jasa manajemen sistemnya sentralisasi, nah keputusan dilakukannya sentralisasi ini sudah pasti diambil berdasarkan perhitungan-perhitungan tertentu, yang tentu saja pada akhirnya akan memperkecil beban pajak perusahaan secara keseluruhan tidak untuk yang di Indonesia saja. Dan tidak hanya pajak saja tapi juga untuk efisiensi perusahaan di bidang-bidang lainnya.

P: Dalam pembuatan dokumentasi *transfer pricing* kantor bapak menggunakan jasa konsultan apa menyusun sendiri?

N: Kita pakai konsultan publik, pakai EY. Jadi semuanya semua resiko kita serahkan ke pihak konsultan.

P: Alasan menggunakan konsultan apa pak?

N: Karena kan konsultan yang tau harga pasar wajarnya berapa, karena kan kita ga mungkin dong di kasih tau sama competitor kita, mereka tetapin harga untuk *management service* nya berapa. Either tau karena itu klien mereka juga, atau karena mereka kan punya databasenya kan. itu juga jadi pertimbangan kita pas pilih konsultan karena kan EY juga menangani halliburton competitor kita, jadi pasti tau harga yang ditetapin disana berapa.

P: Dalam pembuatan dokumentasinya perusahaan ikut terlibat dalam analisis penentuan metode harga pasar wajar yang digunakan atau sepenuhnya mnyerahkan itu pada konsultan?

N: Kita bekerja sama dengan konsultan, jadi dari bagian *tax specialis* di kantor, akan beraama-sama menganalisis sama pihak konsultan mengenai penetapan metode sama pembuatan dokumentasinya. Karena kan yah yang paling tau mengenai transaksi-transaksinya yah kita (pihak perusahaan). Namun ya karena kita juga udah bayar konsultannya, jadi semua resiko kita bebaskan di konsultan.

P: Menurut bapak sendiri bagaimana kinerja DJP dalam menangani kasus *transfer pricing* atas *intra-group management service*?

N: Yang saya lihat sih mereka terkadang yah asal tembak aja gitu dalam melakukan pemeriksaan dan menemukan temuan. Selain itu, harusnya kan ada penyelesaian lewat jalan APA yah, kita pernah coba mau daftar untuk APA namun tidak ada *feed back* dari pihak DJP, selain itu sistem birokrasi di DJP yang berbelit-belit.

P: Maksudnya langsung nembak gimana? DJP juga melakukan analisis yang sama dengan yang dilakukan konsultan kan?

N: Iya DJP juga melakukan analisis yang sama, juga mencari pembandingan, namun karena ada sistim target temuan untuk setiap KPP, jadi bagi DJP yang penting menemukan temuan, pernah malah pemeriksanya minta kita buat iya-iya aja untuk dibawa ke pengadilan, dan udah dikasih tau sebelumnya kalau kita pasti menang, ini dilakukan agar dia bisa menuhin target aja.



Lampiran IX

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK

NOMOR PER - 43/PJ/2010

TENTANG

PENERAPAN PRINSIP KEWAJARAN DAN KELAZIMAN USAHA DALAM
TRANSAKSI
ANTARA WAJIB PAJAK DENGAN PIHAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN
ISTIMEWA

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang :

- a. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 32A Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 diatur bahwa pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak;
- b. bahwa berdasarkan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dan Pasal 2 ayat (1) 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;
- c. bahwa berdasarkan huruf a dan b di atas dan untuk memberikan kepastian dan kelancaran dalam penerapan kewajaran dan kelaziman usaha, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa;

Mengingat :

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);
2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893);

3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG PENERAPAN PRINSIP KEWAJARAN DAN KELAZIMAN USAHA DALAM TRANSAKSI ANTARA WAJIB PAJAK DENGAN PIHAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA.

**BAB I
KETENTUAN UMUM**

Pasal 1

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, yang dimaksud dengan:

1. Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya disebut Undang-Undang KUP adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.
2. Undang-Undang Pajak Penghasilan yang selanjutnya disebut Undang-Undang PPh adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.
3. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang selanjutnya disebut Undang-Undang PPN adalah 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.
4. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda yang selanjutnya disebut P3B adalah perjanjian antara Pemerintah Indonesia dengan pemerintah negara/jurisdiksi lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak.
5. Hubungan Istimewa adalah hubungan antara Wajib Pajak dengan pihak lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang PPh atau Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang PPN.
6. Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (arm's length principle/ALP) merupakan prinsip yang mengatur bahwa apabila kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama atau sebanding dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak

yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang menjadi pembanding, maka harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa harus sama dengan atau berada dalam rentang harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang menjadi pembanding.

7. Harga Wajar atau laba Wajar adalah harga atau Laba yang terjadi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa dalam kondisi yang sebanding, atau harga atau laba yang ditentukan sebagai harga atau laba yang memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.
8. Analisis Kesebandingan adalah analisis yang dilakukan oleh Wajib Pajak atau Direktorat Jenderal Pajak atas kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa untuk diperbandingkan dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa, dan melakukan identifikasi atas perbedaan kondisi dalam kedua jenis transaksi dimaksud.
9. Penentuan Harga Transfer (transfer pricing) adalah penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
10. Data Pembanding Internal adalah data Harga Wajar atau Laba Wajar dalam transaksi sebanding yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.
11. Data Pembanding Eksternal adalah data Harga Wajar atau Laba Wajar dalam transaksi sebanding yang dilakukan oleh Wajib Pajak lain dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.
12. Metode perbandingan harga antara pihak yang independen (comparable uncontrolled price/CUP) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding.
13. Metode harga penjualan kembali (resale price method/RPM) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi suatu produk yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan harga jual kembali produk tersebut setelah dikurangi laba kotor wajar, yang mencerminkan fungsi, aset dan risiko, atas penjualan kembali produk tersebut kepada pihak lain yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa atau penjualan kembali produk yang dilakukan dalam kondisi wajar.
14. Metode biaya-plus (cost plus method/CPM) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang 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 pada harga pokok penjualan yang telah sesuai dengan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.
15. Metode pembagian laba (profit split method/PSM) adalah metode Penentuan Harga Transfer berbasis laba transaksional (transactional profit method) yang 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.

16. Metode laba bersih transaksional (transactional net margin method/TNMM) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasar lainnya 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.
17. Prosedur Persetujuan Bersama (Mutual Agreement Procedure/MAP) adalah prosedur administratif yang dilakukan oleh pejabat yang berwenang dari Indonesia dengan pejabat yang berwenang dari negara mitra P3B untuk menyelesaikan sengketa perpajakan yang timbul sehubungan dengan penerapan P3B.

BAB II RUANG LINGKUP

Pasal 2

- (1) Ruang lingkup Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini adalah transaksi yang dilakukan Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang dapat mengakibatkan pelaporan jumlah penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak tidak sesuai dengan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha meliputi antara lain :
 - a. penjualan, pengalihan, pembelian atau perolehan barang berwujud maupun barang tidak berwujud;
 - b. sewa, royalti, atau imbalan lain yang timbul akibat penyediaan atau pemanfaatan harta berwujud maupun harta tidak berwujud;
 - c. penghasilan atau pengeluaran sehubungan dengan penyerahan atau pemanfaatan jasa;
 - d. alokasi biaya; dan
 - e. penyerahan atau perolehan harta dalam bentuk instrumen keuangan, dan penghasilan atau pengeluaran yang timbul akibat penyerahan atau perolehan harta dalam bentuk instrumen keuangan dimaksud.

BAB III
PRINSIP KEWAJARAN DAN KELAZIMAN USAHA
SERTA ANALISIS KESEBANDINGAN

Pasal 3

- (1) Wajib Pajak dalam melakukan transaksi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa wajib menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.
- (2) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut :
 - a. melakukan Analisis Kesebandingan dan menentukan pembanding;
 - b. menentukan metode Penentuan Harga Transfer yang tepat;
 - c. menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha berdasarkan hasil Analisis Kesebandingan dan metode Penentuan Harga Transfer yang tepat ke dalam transaksi yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa; dan
 - d. mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan Harga Wajar atau Laba Wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.
- (3) Transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai nilai penghasilan atau pengeluaran tidak melampaui Rp 10 .000.000,00 (sepuluh juta rupiah) tidak diwajibkan memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud pada ayat (2), namun Wajib Pajak tetap diwajibkan memenuhi ketentuan Pasal 28 Undang-Undang KUP.

Pasal 4

- (1) Dalam melakukan Analisis Kesebandingan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (2) huruf a harus memperhatikan hal-hal sebagai berikut :
 - a. transaksi yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dianggap sebanding dengan transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa dalam hal :
 - 1) tidak terdapat perbedaan kondisi yang material atau signifikan yang dapat mempengaruhi harga atau laba dari transaksi yang diperbandingkan; atau
 - 2) terdapat perbedaan kondisi, namun dapat dilakukan penyesuaian untuk menghilangkan pengaruh yang material atau signifikan dari perbedaan tersebut terhadap harga atau laba;
 - b. dalam hal tersedia Data Pembanding Internal dan Data Pembanding Eksternal dengan tingkat kesebandingan yang sama, maka Wajib Pajak wajib menggunakan Data Pembanding Internal untuk penentuan Harga Wajar atau

Laba Wajar .

- (2) Wajib Pajak wajib mendokumentasikan langkah-langkah, kajian, dan hasil kajian dalam melakukan Analisis Kesebandingan dan penentuan pembandingan, penggunaan Data Pembandingan Internal dan/atau Data Pembandingan Eksternal serta menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Pasal 5

- (1) Dalam melaksanakan Analisis Kesebandingan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) harus dilakukan analisis atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan antara lain:
 - a. karakteristik barang/harta berwujud dan barang/harta tidak berwujud yang diperjualbelikan, termasuk jasa;
 - b. fungsi masing-masing pihak yang melakukan transaksi;
 - c. ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian;
 - d. keadaan ekonomi; dan
 - e. strategi usaha .
- (2) Wajib Pajak wajib mendokumentasikan langkah-langkah, kajian, dan hasil kajian atas faktor-faktor sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku .

Pasal 6

- (1) Dalam menilai dan menganalisis karakteristik barang/harta berwujud dan barang/harta tidak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf a, harus dilakukan analisis terhadap jenis barang atau jasa yang diperjualbelikan, dialihkan, atau diserahkan, baik oleh pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa maupun oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Dalam menilai dan menganalisis karakteristik barang berwujud sebagaimana dimaksud pada ayat (1), harus dipertimbangkan antara lain :
 - a. ciri-ciri fisik barang;
 - b. kualitas barang;
 - c. daya tahan barang;
 - d. tingkat ketersediaan barang; dan
 - e. jumlah penawaran barang.
- (3) Dalam menilai dan menganalisis karakteristik barang tidak berwujud sebagaimana dimaksud pada ayat (1), harus dipertimbangkan antara lain :

- a. jenis transaksi;
 - b. jenis barang tidak berwujud yang diserahkan;
 - c. jangka waktu dan tingkat perlindungan yang diberikan; dan
 - d. potensi manfaat yang dapat diperoleh dari penggunaan barang tidak berwujud tersebut.
- (4) Dalam menilai dan menganalisis karakteristik jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1), harus dipertimbangkan antara lain :
- a. sifat dan jenis jasa; dan
 - b. cakupan pemberian jasa.

Pasal 7

- (1) Dalam melakukan penilaian dan analisis fungsi (functional analysis) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf b, harus dilakukan analisis dengan mengidentifikasi dan membandingkan kegiatan ekonomi yang signifikan dan tanggung jawab utama yang diambil atau akan diambil oleh pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Kegiatan ekonomi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap signifikan dalam hal kegiatan tersebut berpengaruh secara material pada harga yang ditetapkan dan/atau laba yang diperoleh dari transaksi yang dilakukan.
- (3) Dalam melakukan penilaian dan analisis fungsi, harus dipertimbangkan antara lain :
 - a. struktur organisasi;
 - b. fungsi-fungsi utama yang dijalankan oleh suatu perusahaan seperti desain, pengolahan, perakitan, penelitian, pengembangan, pelayanan, pembelian, distribusi, pemasaran, promosi, transportasi, keuangan, dan manajemen;
 - c. jenis aktiva yang digunakan atau akan digunakan seperti tanah, bangunan, peralatan, dan harta tidak berwujud, serta sifat dari aktiva tersebut seperti umur, harga pasar, dan lokasi;
 - d. risiko yang mungkin timbul dan harus ditanggung oleh masing-masing pihak yang melakukan transaksi seperti risiko pasar, risiko kerugian investasi, dan risiko keuangan.

Pasal 8

Dalam melakukan penilaian dan analisis atas ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf c, harus dilakukan analisis terhadap tingkat tanggung jawab, risiko, dan keuntungan yang dibagi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa untuk dibandingkan dengan ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian yang dilakukan oleh pihak-pihak yang

tidak mempunyai Hubungan Istimewa, yang meliputi ketentuan tertulis dan tidak tertulis.

Pasal 9

Dalam melakukan penilaian dan analisis keadaan ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf d, harus diidentifikasi kondisi ekonomi yang relevan, seperti keadaan geografis, luas pasar, tingkat persaingan, tingkat permintaan dan penawaran, serta tingkat ketersediaan barang atau jasa pengganti pada transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.

Pasal 10

Penilaian dan analisis atas strategi usaha sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf e, harus dilakukan antara lain dengan mengidentifikasi inovasi dan pengembangan produk baru, tingkat diversifikasi barang/jasa, tingkat penetrasi pasar, dan kebijakan-kebijakan usaha lainnya, yang terjadi pada pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dan pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.

BAB IV METODE PENENTUAN HARGA WAJAR ATAU LABA WAJAR

Pasal 11

- (1) Dalam penentuan metode harga wajar atau laba wajar wajib dilakukan kajian untuk menentukan metode Penentuan Harga Transfer yang paling tepat.
- (2) Metode Penentuan Harga Transfer yang dapat diterapkan adalah :
 - a. metode perbandingan harga antara pihak yang independen (comparable uncontrolled price/CUP);
 - b. metode harga penjualan kembali (resale price method/RPM) atau metode biaya-plus (cost plus method/CPM);
 - c. metode pembagian laba (profit split method/PSM) atau metode laba bersih transaksional (transactional net margin method/TNMM).
- (3) Dalam menerapkan metode Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud pada ayat (2), wajib diperhatikan hal-hal sebagai berikut :
 - a. penerapan metode Penentuan Harga Transfer dilakukan secara hirarkis dimulai dengan menerapkan metode perbandingan harga antar pihak yang independen (comparable uncontrolled price/CUP) sesuai dengan kondisi yang tepat;
 - b. dalam hal metode perbandingan harga antar pihak yang independen (comparable uncontrolled price/CUP) tidak tepat untuk diterapkan, wajib diterapkan metode penjualan kembali (resale price method/RPM) atau

metode biaya-plus (cost plus method/CPM) sesuai dengan kondisi yang tepat;

- c. dalam hal metode penjualan kembali (resale price method/RPM) atau metode biaya-plus (cost plus method/CPM) tidak tepat untuk diterapkan, dapat diterapkan metode pembagian laba (profit split method/PSM) atau metode laba bersih transaksional (transactional net margin method/TNMM).

(4) Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode perbandingan harga antar pihak yang independen (comparable uncontrolled price/CUP) adalah:

- a. barang atau jasa yang ditransaksikan memiliki karakteristik yang identik dalam kondisi yang sebanding; atau
- b. kondisi transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan pihak-pihak yang tidak memiliki Hubungan Istimewa identik atau memiliki tingkat kesebandingan yang tinggi atau dapat dilakukan penyesuaian yang akurat untuk menghilangkan pengaruh dari perbedaan kondisi yang timbul.

(5) Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode penjualan kembali (resale price method/RPM) adalah :

- a. tingkat kesebandingan yang tinggi antara transaksi antara Wajib Pajak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan transaksi antara Wajib Pajak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa, khususnya tingkat kesebandingan berdasarkan hasil analisis fungsi, meskipun barang atau jasa yang diperjualbelikan berbeda; dan
- b. pihak penjual kembali (reseller) tidak memberikan nilai tambah yang signifikan atas barang atau jasa yang diperjualbelikan.

(6) Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode biaya-plus (cost plus method/CPM) adalah:

- a. barang setengah jadi dijual kepada pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa;
- b. terdapat kontrak/perjanjian penggunaan fasilitas bersama (joint facility agreement) atau kontrak jual-beli jangka panjang (long term buy and supply agreement) antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa; atau
- c. bentuk transaksi adalah penyediaan jasa.

(7) Metode pembagian laba (profit split method/PSM) secara khusus hanya dapat diterapkan dalam kondisi sebagai berikut :

- a. transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sangat terkait satu sama lain sehingga tidak dimungkinkan untuk dilakukan kajian secara terpisah; atau
- b. terdapat barang tidak berwujud yang unik antara pihak-pihak yang bertransaksi yang menyebabkan kesulitan dalam menemukan data pembandingan yang tepat.

(8) Penerapan metode Penentuan Harga Transfer secara hirarkis harus didasarkan pada kondisi yang tepat untuk setiap metode Penentuan Harga Transfer sebagaimana

dimaksud pada ayat (4), ayat (5), ayat (6), dan ayat (7).

- (9) Wajib Pajak wajib mendokumentasikan kajian yang dilakukan dan menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Pasal 12

Dalam hal kondisi-kondisi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (3) tidak terpenuhi maka metode laba bersih transaksional (transactional net margin method/TNMM) dapat diterapkan.

BAB V HARGA WAJAR ATAU LABA WAJAR

Pasal 13

- (1) Harga Wajar atau Laba Wajar berdasarkan metode-metode Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (2) dapat ditentukan dalam bentuk harga atau laba tunggal (single price) atau dalam bentuk Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (arm's length range/ALR).
- (2) Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan rentangan antara kuartil pertama dan ketiga yang harus memenuhi persyaratan sebagai berikut :
 - a. transaksi atau data pembanding yang digunakan dapat diandalkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a; dan
 - b. didukung dengan bukti-bukti dan penjelasan yang memadai bahwa penetapan harga atau laba tunggal tidak dapat dilakukan.
- (3) Dalam hal persyaratan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat dipenuhi, maka Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar tidak dapat dipergunakan.
- (4) Yang dimaksud dengan Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (arm's length range/ALR) adalah rentang harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa, yang merupakan hasil pengujian beberapa data pembanding dengan menggunakan metode Penentuan Harga Transfer yang sama.

BAB VI TRANSAKSI KHUSUS

Pasal 14

- (1) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha wajib diterapkan atas transaksi jasa yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sepanjang memenuhi ketentuan :
 - a. penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi;
 - b. terdapat manfaat ekonomis atau komersial dari perolehan jasa; dan
 - c. nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya;
- (3) Transaksi jasa antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dianggap tidak memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam hal transaksi jasa terjadi hanya karena terdapat kepemilikan perusahaan induk pada salah satu atau beberapa perusahaan yang berada dalam satu kelompok usaha.
- (4) Transaksi jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) termasuk biaya atau pengeluaran yang terjadi sehubungan dengan :
 - a. kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan induk, seperti rapat pemegang saham perusahaan induk, penerbitan saham oleh perusahaan induk, dan biaya pengurus perusahaan induk;
 - b. kewajiban pelaporan perusahaan induk, termasuk laporan keuangan konsolidasi perusahaan induk, kecuali terdapat bukti mengenai adanya manfaat yang terukur yang dinikmati oleh Wajib Pajak; dan
 - c. perolehan dana/modal yang dipergunakan untuk pengambilalihan kepemilikan perusahaan dalam kelompok usaha, kecuali pengambilalihan tersebut dilakukan oleh Wajib Pajak dan manfaatnya dinikmati oleh Wajib Pajak.

Pasal 15

Dalam hal transaksi jasa yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dapat dilakukan identifikasi jenis transaksinya secara spesifik, langkah-langkah penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (2) wajib diterapkan untuk setiap jenis transaksi jasa.

Pasal 16

- (1) Dalam hal transaksi jasa dilakukan bersama-sama antara Wajib Pajak dan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dan tidak dapat dilakukan identifikasi atas transaksi jasa yang diserahkan kepada masing-masing pihak, maka beban jasa harus dialokasikan berdasarkan manfaat yang diterima oleh masing-masing pihak .
- (2) Kriteria yang digunakan untuk mengalokasikan beban jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap memadai dalam hal menerapkan kriteria yang terukur dan dapat diandalkan berdasarkan :
 - a. sifat jasa, kondisi pada saat jasa diserahkan, dan manfaat yang diperoleh; atau
 - b. kriteria lain yang berkaitan dengan transaksi yang tidak dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.

Pasal 17

- (1) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha wajib diterapkan atas transaksi pemanfaatan dan pengalihan harta tidak berwujud yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Transaksi pemanfaatan harta tidak berwujud yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dianggap memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sepanjang memenuhi ketentuan :
 - a. transaksi pemanfaatan harta tidak berwujud benar-benar terjadi;
 - b. terdapat manfaat ekonomis atau komersial; dan
 - c. transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa mempunyai nilai yang sama dengan transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding dengan menerapkan Analisis Kesebandingan dan menerapkan metode Penentuan Harga Transfer yang tepat ke dalam transaksi.
- (3) Transaksi pengalihan harta tidak berwujud yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dianggap memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sepanjang memenuhi ketentuan :
 - a. transaksi pengalihan harta tidak berwujud benar-benar terjadi; dan
 - b. nilai pengalihan harta tidak berwujud antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai pengalihan harta tidak berwujud yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding.
- (4) Dalam melakukan Analisis Kesebandingan untuk transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan ayat (3) harus dipertimbangkan antara lain :
 - a. keterbatasan geografis dalam pemanfaatan hak atas harta tidak berwujud;
 - b. eksklusifitas hak yang dialihkan; dan

- c. keberadaan hak pihak yang memperoleh harta tak berwujud untuk turut serta dalam pengembangan harta dimaksud.

BAB VII DOKUMEN DAN KEWAJIBAN PENGISIAN SURAT PEMBERITAHUAN TAHUNAN

Pasal 18

- (1) Wajib Pajak wajib menyelenggarakan dan menyimpan buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 Undang-Undang KUP dan peraturan pelaksanaannya.
- (2) Termasuk dalam pengertian dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi dokumen yang menjadi dasar penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha pada transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (3) Dokumen penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang harus disediakan oleh Wajib Pajak sekurang-kurangnya mencakup :
 - a. gambaran perusahaan secara rinci seperti struktur kelompok usaha, struktur kepemilikan, struktur organisasi, aspek-aspek operasional kegiatan usaha, daftar pesaing usaha, dan gambaran lingkungan usaha;
 - b. kebijakan penetapan harga dan/atau penetapan alokasi biaya;
 - c. hasil Analisis Kesebandingan atas karakteristik produk yang diperjualbelikan, hasil analisis fungsional, kondisi ekonomi, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, dan strategi usaha;
 - d. perbandingan yang terpilih; dan
 - e. catatan mengenai penerapan metode penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang dipilih oleh Wajib Pajak.
- (4) Wajib Pajak dapat menentukan sendiri jenis dan bentuk dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang harus diselenggarakan disesuaikan dengan bidang usahanya sepanjang dokumen tersebut mendukung penggunaan metode penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang dipilih.

Pasal 19

Wajib Pajak wajib melaporkan transaksi yang dilakukannya dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

BAB VIII KEWENANGAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK

Pasal 20

- (1) Direktur Jenderal Pajak berwenang menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak pada transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Penghitungan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan mempertimbangkan metode dan dokumen penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang diterapkan oleh Wajib Pajak .
- (3) Dalam hal Wajib Pajak tidak dapat memberikan penjelasan yang memadai dan/atau menunjukkan dokumen pendukung penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sebagaimana dimaksud dalam peraturan ini, maka Direktur Jenderal Pajak berwenang menetapkan Harga Wajar atau Laba Wajar berdasarkan data atau dokumen lain dan metode penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang dinilai tepat oleh Direktorat Jenderal Pajak sesuai dengan kewenangan berdasarkan Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang KUP.
- (4) Kewenangan Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dilakukan apabila Wajib Pajak telah memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam transaksi yang dilakukan dengan pihak-pihak yang memiliki Hubungan Istimewa.
- (5) Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki Hubungan Istimewa yang terindikasi sebagai tindak pidana di bidang perpajakan, Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan penyidikan sebagaimana diatur dalam Pasal 44 Undang-Undang KUP.

Pasal 21

- (1) Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan penyesuaian (correlative adjustment) terhadap penghitungan Penghasilan Kena Pajak Wajib Pajak sebagai tindak lanjut atas suatu penyesuaian (primary adjustment) yang dilakukan oleh :
 - a. Direktur Jenderal Pajak atas penghitungan penghasilan dan pengurangan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam negeri lainnya yang menjadi lawan transaksi Wajib Pajak; atau
 - b. otoritas pajak negara lain atas penghitungan penghasilan dan pengurangan yang dilakukan oleh Wajib Pajak negara tersebut yang menjadi lawan transaksi Wajib Pajak dalam negeri Indonesia.
- (2) Atas penyesuaian yang dilakukan oleh otoritas pajak negara lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, Wajib Pajak tidak diperkenankan untuk melakukan sendiri penyesuaian penghitungan pajaknya.

BAB IX HAK-HAK WAJIB PAJAK

Pasal 22

Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan Prosedur Persetujuan Bersama (Mutual Agreement Procedure/MAP) kepada Direktur Jenderal Pajak sesuai ketentuan dalam P3B untuk menyelesaikan sengketa perpajakan yang menyangkut penerapan ketentuan dalam

P3B sesuai dengan ketentuan yang berlaku, termasuk dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui penyesuaian yang dilakukan oleh otoritas pajak di negara mitra P3B terhadap Wajib Pajak yang menjadi lawan transaksinya.

Pasal 23

- (1) Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan Kesepakatan Harga Transfer (Advance Pricing Agreement/APA) kepada Direktur Jenderal Pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, sebagai upaya menghindari permasalahan yang mungkin timbul dalam transaksi yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Kesepakatan Harga Transfer (Advance Pricing Agreement/APA) sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah perjanjian tertulis antara Direktur Jenderal Pajak dengan Wajib Pajak atau antara Direktur Jenderal Pajak dengan otoritas perpajakan negara lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (3a) Undang-Undang PPh.

BAB X KETENTUAN PENUTUP

Pasal 24

Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di Jakarta
Pada tanggal 6 September 2010
DIREKTUR JENDERAL PAJAK

ttd.

MOCHAMAD TJIPTARDJO
NIP 195104281975121002

Dokumen ini dibuat secara spesifik untuk www.ortax.org

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Smita Adinda

Tempat dan Tanggal Lahir : Jakarta, 21 Desember 1988

Alamat : Jl. Babakan Madang, 15, Sentul Selatan
Kelurahan Babakan Madang, Kecamatan Babakan
Madang, Bogor 16810

Nomor Telepon : 021-87951243/081316687615

Surat Elektronik : smita.adinda@gmail.com

Nama Orang Tua Ayah : Mulyawan Karim
Ibu : Wieke Dwiharti

Riwayat Pendidikan Formal:

Tahun 1995-1998 : SD Al-Azhar Kebayoran Lama

Tahun 1999-2000 : SD Menteng 01

Tahun 2001-2004 : SMPN 216 Jakarta

Tahun 2004-2007 : SMA Regina Pacis Bogor

Tahun 2007-2012 : S1 Reguler Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal
Universitas Indonesia, Depok