



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENCARIAN DATA PEMBANDING
DALAM DOKUMENTASI *TRANSFER PRICING*
(STUDI KASUS PADA PT ABC)**

SKRIPSI

**FENI HANNAWATY
1006816501**

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI EKSTENSI ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
JUNI 2012**



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENCARIAN DATA PEMBANDING
DALAM DOKUMENTASI *TRANSFER PRICING*
(STUDI KASUS PADA PT ABC)**

SKRIPSI

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

**FENI HANNAWATY
1006816501**

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI EKSTENSI ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
JUNI 2012**



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
SARJANA EKSTENSI

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : FENI HANNAWATY
NPM : 1006816501
Tanda Tangan : *F. Hannawaty*
Tanggal : 22 Juni 2012



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
SARJANA EKSTENSI

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh
Nama : Feni Hannawaty
NPM : 1006816501
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Pencarian Data Pembanding Dalam Dokumentasi *Transfer Pricing* (Studi Kasus Pada PT ABC)

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

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Darussalam S.E., Ak., M.Si., LL.M.

Penguji Ahli : Drs. Iman Santoso, M.Si.

Ketua Sidang : Dr. Ning Rahayu, M.Si.

Sekretaris Sidang : Mila S. Setyowati S.Sos., M.Ak.

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 22 Juni 2012

iv

Universitas Indonesia

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis ucapkan kepada Allah SWT yang telah melimpahkan kasih dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk dapat memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi di Program Ekstensi Administrasi Fiskal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia. Penulis menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai dengan penyusunan skripsi ini, sangatlah sulit bagi penulis untuk menyelesaikan skripsi ini. Sehubungan dengan itu perkenankanlah penulis menyampaikan rasa terima kasih dan penghargaan sebesar-besarnya kepada :

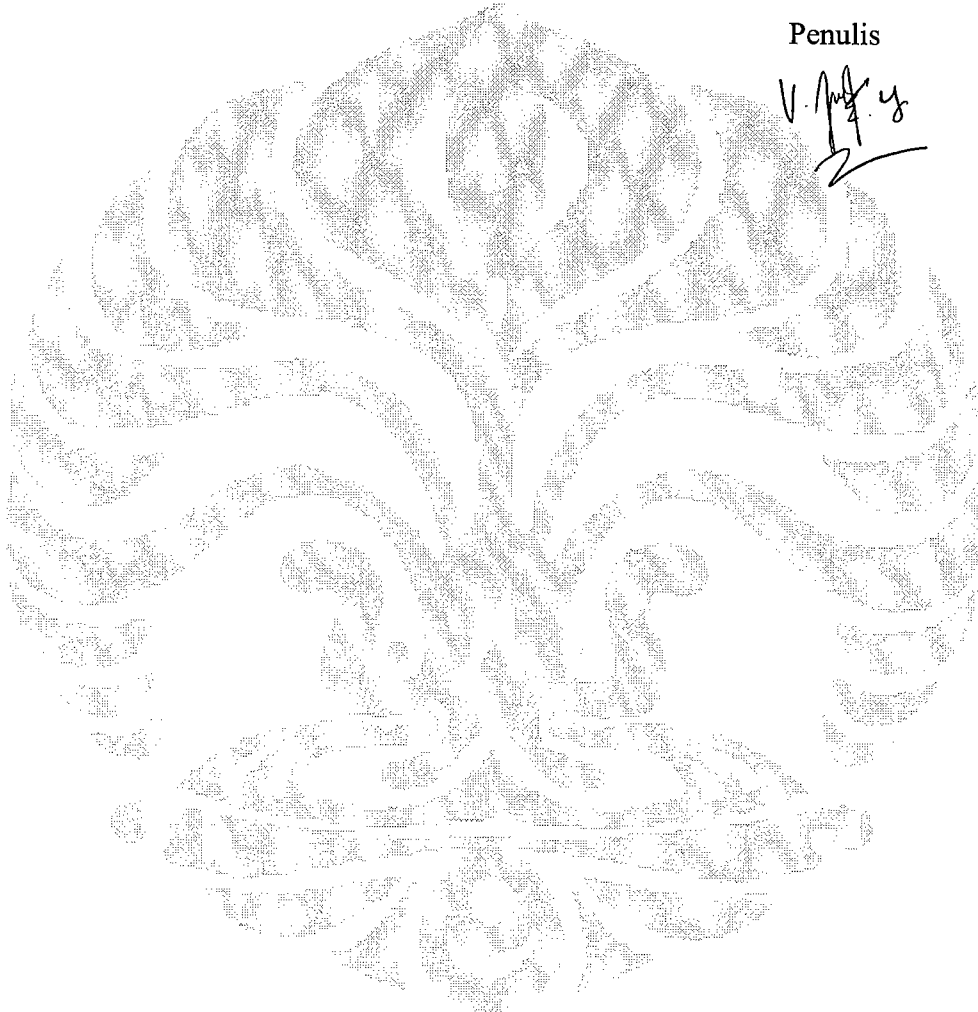
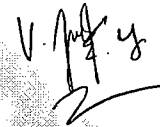
1. Drs. Asrori, MA, FLMI selaku Ketua Program Sarjana Ekstensi Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI
2. Dra. Afiati Indri Wardhani, M.Si selaku Sekretaris Program Sarjana Ekstensi Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI
3. Dr. Ning Rahayu, M.Si, selaku Ketua Program Studi Sarjana Ekstensi Ilmu Administrasi FISIP UI
4. Darussalam S.E.,Ak.,M.Si.,LL.M, M.Si, selaku Dosen pembimbing karya tulis ilmiah, terimakasih waktu dan bimbingannya sehingga penulisan skripsi ini dapat selesai.
5. Drs. Iman Santoso, M.Si selaku Dosen Ilmu Administrasi Fiskal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, terimakasih atas ilmu dan saran yang selalu diberikan.
6. Mila S. Setyowati S.Sos., M.Ak selaku Sekretaris sidang, terimakasih atas saran yang diberikan.
7. Keluarga tersayang, Papa, Mama, Ade Ficki, dan Kak Jendra terima kasih atas dorongannya baik secara moral maupun materil.

8. PT ABC, yang telah bersedia menjadi pihak yang dianalisis oleh penguji, terutama terimakasih banyak untuk manager PT ABC.
9. Pihak-pihak di Direktorat Jendral Pajak, terutama Bapak Herawan Yunendra selaku Kepala Seksi Pemeriksaan Transaksi Khusus Perusahaan *Grup*, yang telah menyediakan waktunya untuk bersedia menjadi informan dan berbagi pengetahuan kepada penulis.
10. Pihak-pihak akademisi yaitu Bapak Danny Septriadi dan Mas Wisadmorojati yang telah menyediakan waktunya menjadi informan penulis.
11. Pihak-pihak di Konsultan Pajak Danny Darussalam Tax Center (Mas Aji dan Mas Untoro) yang telah membantu dalam proses penulisan skripsi ini, terimakasih atas masukan dan bantuan yang diberikan.
12. Teman-Teman di RSA Consult tempat dahulu peneliti bekerja yang telah memberikan banyak masukan yaitu Bu Rusmini, Pak Andy tjahjono, Pak Siswanda, Mas Tony, yang telah memberikan supportnya kepada penulis
13. Terimakasih banyak untuk Bapak Even Go selaku General Manager di PT Multistrada Arah Sarana Tbk yang telah memberikan izin untuk penulis dalam setiap bimbingan dan kebutuhan skripsi hingga skripsi dapat diselesaikan oleh peneliti. Terutama terimakasih banyak untuk kakak tersayang Yunita xi selaku atasan langsung dari peneliti yang sangat peduli dan perhatian pada peneliti.
14. Para pihak yang bersedia menjadi informan untuk proses penyusunan skripsi ini, terimakasih atas segala bentuk bantuan yang telah diberikan.
15. Teman-teman Ekstensi Fiskal UI 2010 yang selalu menjadi teman berbagi diwaktu susah dan senang terutama mirna, clara, desy, asti, prizka, dilla, yanti, gianika, ica, yudi dan aldre.
16. Para sahabat penulis Jansen, Ircham, Mitil, Frina, Irene, Iwe, mega, dan mucu yang selalu memberikan dukungan kepada penulis untuk bersemangat menyelesaikan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa di dalam penulisan skripsi ini masih banyak kekurangan baik secara materi maupun penyajian sehingga masih jauh dari kata sempurna. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak.

Depok, 22 Juni 2012

Penulis





UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
SARJANA EKSTENSI

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

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

Nama : Feni Hannawaty
NPM : 1006816501
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 Royalt-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul : “Analisis Pencarian Data Pembanding Dalam Dokumentasi *Transfer Pricing* (Studi Kasus Pada PT ABC)”

berserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas 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 : 22 Juni 2012

Yang menyatakan

(Feni Hannawaty)



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA EKSTENSI
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL

ABSTRAK

Nama : Feni Hannawaty
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul : Analisis Pencarian Data Pembandingan Dalam Dokumentasi Transfer Pricing (Studi Kasus Pada PT ABC)

x + 99 Halaman + 3 Gambar + 4 tabel + literatur (1953 – 2011)

Skripsi ini membahas mengenai pencarian data pembandingan dalam dokumentasi *transfer pricing*. Pencarian data pembandingan ini terkait dengan kewajiban dokumentasi harga transfer untuk membuktikan kewajaran transaksi.

PT ABC adalah perusahaan multinasional yang bergerak di bidang distribusi produk *polyethylene* (PE) dan *polypropylene* (PP) di Indonesia. PT ABC melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksi yang dilakukan oleh PT ABC kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah pembelian PE dari ABM Corporation (“ABM”) untuk dijual kembali kepada pihak ketiga pelanggannya di Indonesia dan pembelian PP dari ABM untuk dijual kembali kepada PT ABN di Indonesia (transaksi ini selanjutnya disebut “Bisnis Perdagangan”). Permasalahan dalam skripsi ini adalah pencarian data pembandingan untuk membuktikan bahwa transaksi yang dilakukan oleh PT ABC telah sesuai dengan harga pasar wajar.

Analisis dalam penelitian ini adalah mendeskripsikan langkah-langkah pencarian data pembandingan dalam dokumentasi harga transfer yang sesuai dengan *arm's length principle* dan membahas kendala-kendala yang dihadapi dalam pencarian data pembandingan tersebut. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif deskriptif.

Hasil dari penelitian ini adalah melakukan 5 faktor kesebandingan, melakukan pemilihan data *eksternal* dan *internal*, melakukan pemilihan metode harga transfer dan menerapkannya dalam mencari data pembandingan yang sesuai dengan transaksi dan kondisi PT ABC berdasarkan peraturan yang berlaku serta *OECD TP Guidelines*.

Kata kunci:

Data pembandingan harga transfer



UNIVERSITY OF INDONESIA
FACULTY OF SOCIAL AND POLITICAL SCIENCES
DEPARTMENT OF ADMINISTRATIVE SCIENCES
EXTENSION REGULAR PROGRAM
CONCERNTRATION ON FISCAL ADMINISTRATION

ABSTRACT

Name : Feni Hannawaty
Study Programe : Fiscal Administration
Title : Analysis of Search for Comparable Data In Transfer Pricing
Documentation (PT ABC's Case Study)

xi + 99 Pages + 3 Schemes + 4 table + literatures (1953 – 2011)

The focus of this study is to describe about the search for comparable data in transfer pricing documentation. The search for this comparable data related to obligation of transfer pricing documentation to prove the arm's length transaction.

PT ABC is a multinational company, engaged in the distribution of polyethylene (PE) and polypropylene (PP) in Indonesia. PT ABC carried out several intercompany transactions with its related parties, such as: purchase of PE from ABM for resale to third-party customers in Indonesia, and purchase of PP from ABM to ABN in Indonesia (hereinafter referred to as "Trading Business"). The research problem of this study is to search for comparable data to prove that the transaction which carried out by PT ABC and it's related parties is in line with arm's length principle.

This analysis describe the step and constraint of searching for comparable data related to transfer pricing documentation in accordance with arm's length principle. The approach used in this study is a qualitative descriptive approach.

The result of this study is to determine five factors comparability, selection of internal and external data, selection of transfer pricing method, and apply them in searching for comparable data in accordance with the transaction and condition of PT ABC based on regulation and *OECD TP Guidelines*.

Keywords :

Comparable data of transfer pricing

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS	iii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iv
KATA PENGANTAR.....	v
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI	viii
ABSTRAK	ix
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Pokok Permasalahan	6
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Signifikansi Penelitian	8
1.5 Sistematika Penulisan.....	9
2. TINJAUAN LITERATUR.....	11
2.1 Penelitian Terdahulu	11
2.2 Tinjauan Literatur.....	19
2.2.1 Konsep Dasar <i>Transfer Pricing</i>	19
2.2.2 <i>Arm's Length Principle</i>	22
2.2.3 <i>Comparability Analysis</i> (Analisis Kesebandingan).....	26
3. METODE PENELITIAN.....	33

3.1 Pendekatan Penelitian	33
3.2 Jenis Penelitian.....	34
3.3 Metode dan Strategi Penelitian	35
3.4 Teknik Pengolahan dan Analisa Data	36
3.5 Narasumber	37
3.6 Proses Penelitian/Informasi.....	38
3.7 Batasan Penelitian	38
4. GAMBARAN UMUM <i>TRANSFER PRICING</i> DI INDONESIA.....	39
4.1 Latar Belakang Perusahaan.....	39
4.2 Bisnis Perdagangan atau <i>Trading</i> PT ABC.....	40
4.3 <i>Transfer Pricing</i> Dalam Perpajakan Indonesia	42
4.4 Hubungan Istimewa	47
4.5 <i>Arm's Length Principle</i>	49
4.6 Metode Penentuan Harga Transfer.....	51
4.7 Ruang Lingkup Transaksi Terkait <i>Transfer Pricing</i>	55
4.8 Dokumentasi dan Pelaporan <i>Transfer Pricing</i>	56
5. ANALISIS PENCARIAN DATA PEMBANDING DALAM DOKUMENTASI <i>TRANSFER PRICING</i> (STUDI KASUS PADA PT ABC)	60
5.1 Analisis Langkah-Langkah dan Kendala-Kendala Pencarian Data Pembandingan Dalam Dokumentasi <i>Transfer pricing</i> Pada PT ABC.....	60
5.1.1. Faktor-Faktor Yang Menentukan Kesebandingan	63
5.1.2. Pemilihan Metode <i>Transfer Pricing</i>	72
5.1.3. <i>Comparable Analysis</i> /Analisis Kesebandingan	83
5.2 Pencarian Data Pembandingan PT ABC Berdasarkan <i>Arm's Length Principle</i> . 89	
6. SIMPULAN DAN SARAN.....	92
6.1 Simpulan	92

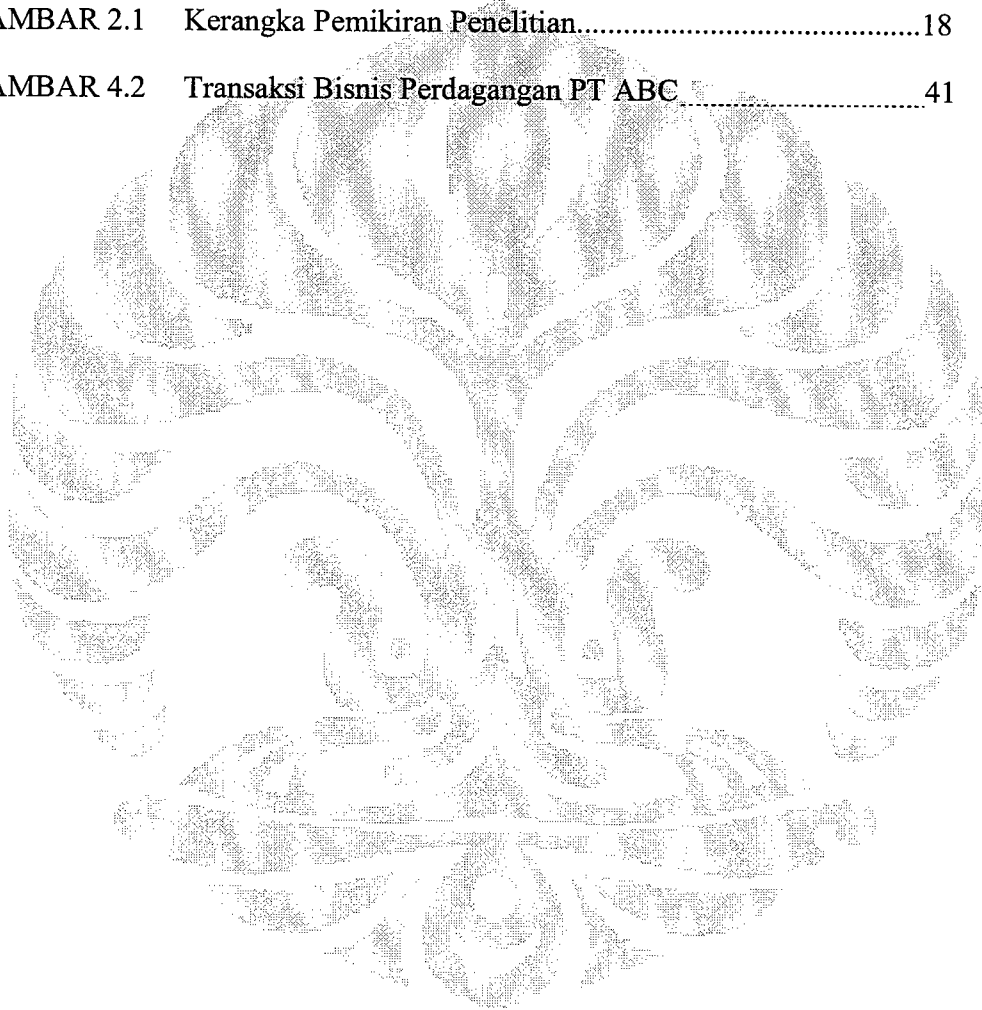


6.2 Saran..... 93

DAFTAR REFERENSI..... 94

DAFTAR GAMBAR

	Hal
GAMBAR 1.1 Bisnis Perdagangan (<i>Trading Business</i>).....	3
GAMBAR 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian.....	18
GAMBAR 4.2 Transaksi Bisnis Perdagangan PT ABC	41

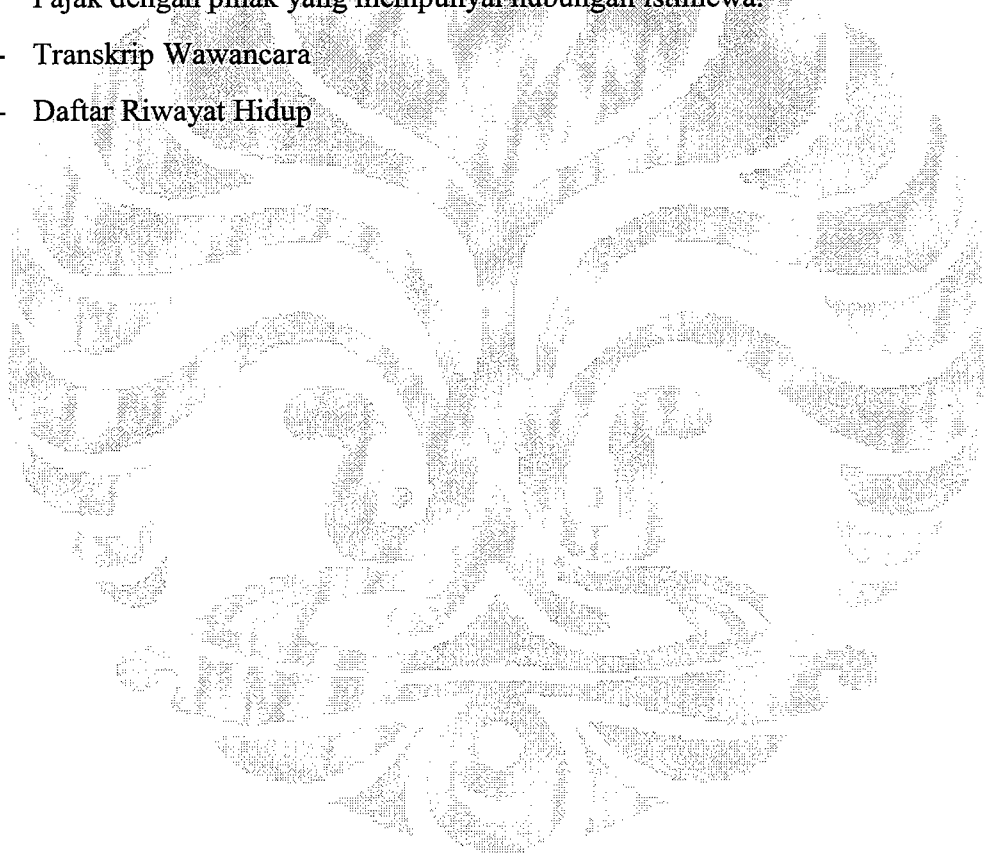


DAFTAR TABEL

	Hal
TABEL 2.1 Peta Penelitian Terdahulu.....	14
TABEL 2.2.1 Skema <i>Transfer Pricing</i>	22
TABEL 4.1 Jenis-Jenis Produk PE dan PP.....	40
TABEL 5.1 Rangkuman Langkah-Langkah dan Kendala-Kendala Pencarian Data Pembanding	61

DAFTAR LAMPIRAN

- Peraturan Direktur Jendral Pajak (“PER”) No 43/PJ.2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan istimewa
- Peraturan Direktur Jendral Pajak (“PER”) No. 32/PJ/2011 mengenai perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. Per-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- Transkrip Wawancara
- Daftar Riwayat Hidup



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Prices are the heart of the economic system (Backman, 1953, 3). Oleh sebab itu, “*price*” menjadi sesuatu yang sensitif. Terutama apabila terjadi “*transfer price*”. Sebagai dampak dari krisis global, pemerintah memperketat hukum *transfer pricing* untuk meningkatkan kewaspadaan dan penegakan hukum. Hal ini terbukti dengan meningkatnya kegiatan audit *transfer pricing* beberapa tahun terakhir terutama di negara berkembang seperti China dan India (International taxation vol 4, 2011, 548).

Di Indonesia, audit *transfer pricing* menjadi masalah utama saat ini. Hal ini dapat dilihat dengan makin seriusnya DJP menangani kasus *transfer pricing* dengan diterbitkannya No. PER-32/PJ/2011 mengenai perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. Per-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Audit *transfer pricing* yang semakin marak ini dikarenakan terdapat penyalahgunaan *transfer pricing* yang dilakukan oleh pihak-pihak terkait untuk mengurangi beban pajaknya atau bahkan menghilangkan beban pajaknya. Salah satu caranya adalah melakukan *transfer pricing* dari negara yang tarif pajaknya tinggi ke negara yang tarif pajaknya lebih rendah. Hal yang membuat *transfer pricing* menjadi suatu isu yang patut untuk diperhatikan adalah karena timbulnya penyalahgunaan dalam aplikasi *transfer pricing* tersebut, penyalahgunaan *transfer pricing* ini dapat disebut *transfer pricing manipulation*. *Transfer pricing manipulation* menurut Lorraine eden, merupakan penetapan harga transaksi di atas atau dibawah harga sebenarnya dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk menghindari peraturan pemerintah atau untuk mengeksploitasi perbedaan *cross-border*, dimana pada tarif ini menggeser beban usaha ke lokasi dimana mempunyai tarif pajak tinggi dan menggeser pendapatan ke lokasi dengan tarif pajak rendah, yang bertujuan untuk

mengurangi secara keseluruhan pembayaran pajak penghasilan badan (Eden, 2000, 594).

Para ahli mengakui bahwa *transfer pricing* dapat memungkinkan perusahaan untuk menghindari pajak ganda, tapi juga terbuka untuk penyalahgunaan. Hal ini dapat digunakan untuk mengalihkan keuntungan artifisial dari yurisdiksi pajak tinggi ke suatu yurisdiksi pajak rendah, dengan memaksimalkan beban dalam pendapatan yang akan ataupun telah diperoleh (Sikka, 2010, 3).

ABC grup memperlebar sayap usaha, kegiatan atau investasinya di Indonesia dengan cara mendirikan anak perusahaan (*subsidiary company*) yang bernama PT ABC. Anak perusahaan dapat terjadi dengan pendirian badan baru atau pembelian sebagian besar saham badan Indonesia yang sudah berjalan. Pengoperasian anak perusahaan menimbulkan Wajib Pajak badan dalam negeri (Gunadi, 2007, 96-97).

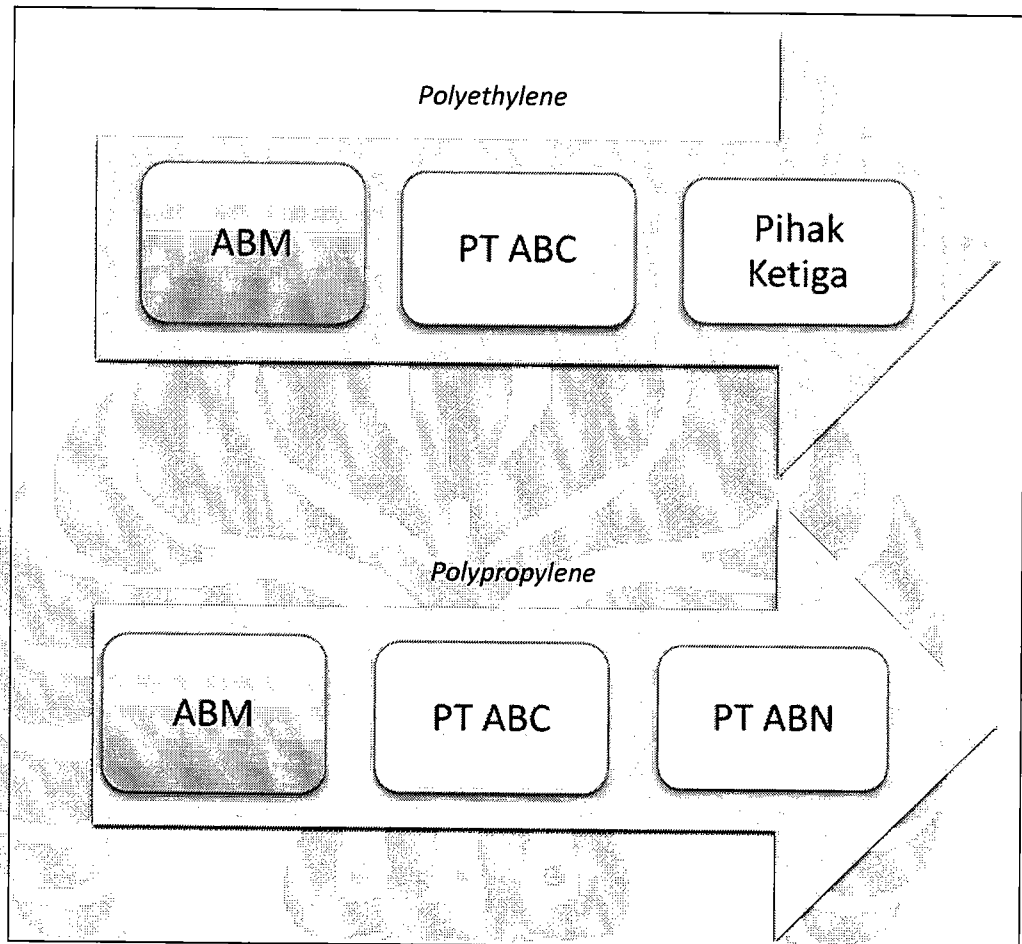
PT ABC adalah perusahaan multinasional/*multinational corporation* ("MNC") yang bergerak di bidang distribusi produk *polyethylene* (PE) dan *polypropylene* (PP) di Indonesia. MNC adalah perusahaan yang kegiatan operasi bisnisnya bersifat multinasional atau internasional, dimana ada perusahaan yang beroperasi pada negara induk yakni sebagai kantor pusat (*headquarter*) dan memiliki lokasi perusahaan cabang di tiga negara atau lebih. Pada umumnya pendirian perusahaan cabang di luar negeri dilakukan dengan investasi langsung, yakni dengan cara mendirikan perusahaan baru, ekspansi, atau membeli perusahaan di luar negeri (Amalia, 2007, 204). Dalam menjalankan kegiatan usahanya, PT ABC melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksi yang dilakukan oleh PT ABC kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah pembelian PE dari *ABM Corporation* ("ABM") yang berada di Singapura untuk dijual kembali kepada pihak ketiga pelanggannya di Indonesia dan pembelian PP dari ABM untuk dijual kembali kepada PT ABN di Indonesia.

Secara umum, PT ABC dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dapat digambarkan oleh skema berikut ini:

Gambar 1.1

Universitas Indonesia

Bisnis Perdagangan (*Trading Business*)



Permasalahan dalam *transfer pricing* adalah ketika PT ABC yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa sedang diperiksa. Masalah menjadi pelik, apabila pemeriksa melakukan koreksi terhadap transaksi tersebut. Pemeriksa akan melakukan *challenge* atas transaksi PT ABC dengan perusahaan-perusahaan lain yang sejenis untuk melihat kewajaran dan kelaziman usaha, apabila terjadi perbedaan *margin* maka pemeriksa akan mengoreksi transaksi yang dilakukan oleh PT ABC. Padahal, pada kenyataannya perbedaan *margin* tersebut dapat terjadi karena terdapat perbedaan yang material dalam hal karakteristik, kondisi, dsb.

Harga perolehan atau harga penjualan dalam hal terjadi jual beli yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa adalah jumlah yang sesungguhnya dikeluarkan atau diterima, sedangkan apabila terdapat hubungan istimewa adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima. Sesuai dengan Pasal 18 ayat (3) UU PPh, Direktur Jenderal pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi WP yang mempunyai hubungan istimewa dengan WP lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak, yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Kemungkinan yang dapat terjadi adalah penghasilan dilaporkan terlalu rendah dari yang seharusnya (Yani, 2006, 147).

Oleh karena itu, Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, wajib menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*).

"[Where] conditions are made or imposed between the two (associated) enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly". (Arm's length principle, paragraph 1 of Article 9 OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations).

Arm's length principle di Indonesia diatur dalam PER-32/PJ/2011 yang menyatakan bahwa Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*Arm's length principle/ALP*) merupakan prinsip yang mengatur bahwa apabila kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa sama atau sebanding dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara 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 yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang menjadi pembanding.

Langkah pertama untuk menerapkan *arm's length principle* adalah melakukan analisis kesebandingan (*Comparability analysis*) sebelum Wajib Pajak menentukan metode penentuan harga transfer (*transfer pricing*). *Comparability analysis* menurut OECD adalah:

“A comparison of a controlled transaction with an uncontrolled transaction or transactions. Controlled and uncontrolled transactions are comparable if none of the differences between the transactions could materially affect the factor being examined in the methodology (e.g. price or margin), or if reasonably accurate adjustments can be made to eliminate the material effects of any such differences” (OECD Transfer Pricing Guidelines 2010).

Pengertian *Comparability analysis*/analisis kesebandingan dapat disimpulkan yaitu sebuah perbandingan transaksi terkendali dengan transaksi yang tidak terkendali. Transaksi terkendali dan tidak terkendali dapat dibandingkan jika tidak ada perbedaan antara transaksi secara material. Apabila ada perbedaan secara material maka akan mempengaruhi faktor yang diperiksa dalam metodologi (misalnya harga atau *margin*) atau dapat dilakukan penyesuaian untuk menghilangkan efek material dari setiap perbedaan tersebut sehingga transaksi terkendali dan tidak terkendali dapat dibandingkan.

“Comparable uncontrolled transaction is a transaction between two independent parties that is comparable to the controlled transaction under examination. It can be either a comparable transaction between one party to the controlled transaction and an independent party (“internal comparable”) or between two independent parties, neither of which is a party to the controlled transaction (“external comparable”)”(OECD TP Guidelines 2010).

Terdapat dua jenis data pembanding dalam melakukan analisis kesebandingan yaitu data pembanding *internal* dan *eksternal*, yaitu:

1. Data pembandingan *internal*, adalah data harga wajar atau laba wajar dalam transaksi sebanding yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.
2. Data pembandingan *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.

Apabila terdapat data pembandingan *internal* dan data pembandingan *eksternal* dengan tingkat kesebandingan yang sama, maka Wajib Pajak wajib menggunakan data pembandingan *internal* untuk penentuan harga wajar atau laba wajar.

Pencarian data pembandingan terhadap transaksi yang sedang diuji menjadi hal yang sulit. Hal ini dikarenakan, analisis *transfer pricing* masih sangat relatif dan bersifat kualitatif, walaupun dalam beberapa hal khusus tidak mustahil untuk membuat analisis kuantitatif. Hal ini dimungkinkan karena dalam analisis *transfer pricing*, faktor pembandingan (*comparable factors*) sangat mutlak untuk dipertimbangkan. Faktor-faktor yang dimaksud adalah karakteristik barang atau jasa, analisis fungsi, syarat-syarat kontraktual, kondisi ekonomi dan strategi bisnis (*OECD Transfer Pricing Guidelines 2010*). Faktor-faktor tersebut jelas sekali menunjukkan sifat relatif dari analisis *transfer pricing*. Apabila ada faktor yang mempengaruhi penentuan harga transfer, belum tentu penyesuaian dapat dilakukan untuk menetralkan dampak dari adanya faktor pembeda tersebut.

Adanya data pembandingan terkait dokumentasi *transfer pricing* akan memudahkan Wajib Pajak dan DJP dalam proses audit *transfer pricing* antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa karena adanya data pembandingan dapat membuktikan kewajaran harga transaksi.

Oleh sebab itu, atas dasar latar belakang tersebut peneliti tertarik untuk mengkaji lebih lanjut mengenai pencarian data pembandingan terkait dengan *transfer pricing* dengan melakukan penelitian berjudul “Analisis Pencarian Data Pembandingan Dalam Dokumentasi *Transfer Pricing* (Studi Kasus Pada PT ABC)”.

1.2 Pokok Permasalahan

Saat ini DJP makin serius dalam menangani kasus *transfer pricing* dengan diterbitkannya No. PER-32/PJ/2011 mengenai perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. Per-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang didalamnya mengatur mengenai kewajiban untuk mempersiapkan dokumentasi *transfer pricing* serta hal-hal yang harus terdapat didalam suatu dokumentasi *transfer pricing*.

ABC grup bermaksud memperlebar sayap usaha, kegiatan atau investasinya di Indonesia dengan cara mendirikan anak perusahaan (*subsidiary company*) yang bernama PT ABC. PT ABC adalah perusahaan multinasional/*multinational corporation* ("MNC") yang bergerak di bidang distribusi produk *polyethylene* (PE) dan *polypropylene* (PP) di Indonesia. Dalam menjalankan kegiatan usahanya, PT ABC melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksi yang dilakukan oleh PT ABC kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah pembelian PE dari *ABM Corporation* ("ABM") yang berada di Singapura untuk dijual kembali kepada pihak ketiga pelanggannya di Indonesia dan pembelian PP dari ABM untuk dijual kembali kepada PT ABN di Indonesia.

Dalam praktiknya, yang menjadi masalah utama dalam dokumentasi *transfer pricing* adalah pencarian data pembanding terhadap transaksi yang sedang diuji. Untuk menghindari risiko koreksi fiskal dari fiskus, Wajib Pajak sebaiknya melakukan pembuktian bahwa harga yang dipakai adalah wajar pada transaksi hubungan istimewa. Oleh karena itu, Wajib Pajak harus mempersiapkan data dari pihak ketiga sebagai pembanding dengan disertai alasan-alasan.

Berdasarkan uraian tersebut, maka pokok permasalahan yang akan diuraikan dalam pertanyaan-pertanyaan peneliti adalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah langkah-langkah pencarian data pembanding terkait dokumentasi *transfer pricing* dan kendala-kendala yang dihadapi dalam proses pencarian data pembanding PT ABC?
2. Apakah langkah-langkah pencarian data pembanding tersebut telah sesuai dengan *arm's length principle*?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini sebagai berikut:

1. Untuk menjelaskan proses pencarian data pembanding PT ABC terkait transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan kendala-kendala yang dihadapi dalam proses pencarian data pembanding dalam dokumentasi *transfer pricing*.
2. Untuk menjelaskan apakah langkah-langkah pencarian data pembanding PT ABC telah sesuai dengan *arm's length principle*.

1.4 Signifikansi Penelitian

Disamping tujuan, penelitian ini juga memiliki manfaat atau signifikansi baik secara akademis maupun praktis, yaitu:

1. Signifikansi akademis: secara akademis laporan ini diharapkan menghasilkan suatu penelitian yang dapat menambah referensi kepustakaan di bidang perpajakan berupa kajian mengenai pencarian data pembanding dalam *transfer pricing*.
2. Signifikansi praktis: penelitian ini memaparkan data dan fakta serta menghasilkan sejumlah kesimpulan dan saran seputar pencarian data pembanding dalam *transfer pricing* yang dapat dimanfaatkan oleh semua pihak yaitu DJP, Wajib Pajak, dan Konsultan Pajak.

1.5 Sistematika Penulisan

Penulis membagi pembahasan ini dalam 6 (enam) bab untuk memudahkan pembahasan yang secara ringkas diuraikan sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini digambarkan mengenai latar belakang masalah, pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN LITERATUR

Pada bab ini berisi tentang kajian serta berbagai konsep yang dibangun secara sistematis agar relevan dengan tema penelitian dan menunjang penulisan skripsi ini.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini berisi penjelasan mengenai metode penelitian yang akan digunakan peneliti..

BAB VI GAMBARAN UMUM *TRANSFER PRICING* DI INDONESIA

Bab ini akan membahas mengenai gambaran umum PT ABC dan perkembangan *transfer pricing* di Indonesia.

BAB V ANALISIS PENCARIAN DATA PEMBANDING DALAM DOKUMENTASI *TRANSFER PRICING* PT ABC

Bab ini membahas seluruh uraian mengenai informasi dan data yang telah dikumpulkan terkait dengan *transfer pricing* atas pencarian data pembandingan PT ABC.

BAB VI SIMPULAN DAN SARAN

Dalam bab penutup ini, peneliti akan mencoba untuk dapat memberikan simpulan dan saran berdasarkan hasil penelitian sehingga pertanyaan atau permasalahan penelitian dapat terjawab.



BAB II

TINJAUAN LITERATUR

2.1 Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, peneliti akan membahas mengenai “Analisis Pencarian Data Perbandingan Dalam Dokumentasi *Transfer pricing* (Studi Kasus Pada PT ABC)”. Ada beberapa penelitian yang pernah dilakukan sebelumnya yang dapat menjadi bahan acuan peneliti untuk mengembangkan penelitian ini.

Penelitian pertama dilakukan oleh Maharsi Dewanto pada tahun 2008 dengan tesisnya berjudul “Ketentuan Perpajakan Atas Dokumentasi *Transfer Pricing* Studi Perbandingan Dengan Negara Lain”. Tujuan penelitiannya adalah (1) Menganalisis apakah regulasi dokumentasi *transfer pricing* harus mengadopsi OECD *Guidelines* (2) Menganalisis kapan dokumentasi *transfer pricing* harus dibuat (3) Menganalisis siapa yang harus menanggung beban pembuktian (4) Menganalisis apa sebaiknya isi regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing* di Indonesia (5) Menganalisis perlunya pinalti/sanksi khusus atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*. Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif.

Adapun hasil penelitian yang diperoleh yaitu: (1) Sebagai negara berdaulat yang memiliki kepentingan nasionalnya sendiri, Indonesia harus membuat regulasi *transfer pricing* yang sesuai dengan kondisi dan kebutuhannya, dengan menomorsatukan tujuan yang ingin dicapai oleh DJP, dengan mengadopsi OECD *guidelines* selama tidak bertentangan dengan dengan garis kebijakan DJP maupun perundangan nasional (2) Agar terhindar dari kesulitan dalam pengisian SPT dan sewaktu pemeriksaan pajak. Wajib Pajak harus secara proaktif membuat dan menyimpan dokumentasi *transfer pricing* sejak mempersiapkan transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* (3) Suatu regulasi yang baik haruslah memberi rasa keadilan dan tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundangan yang lebih tinggi. Rasa keadilan akan diperoleh bila dengan telah dipersyaratkannya Wajib Pajak untuk

membuat dokumentasi *transfer pricing*, dan hal ini telah dijalankan dengan baik, maka yang berkepentingan untuk membuktikan bahwa penetapan harga transfer telah memenuhi persyaratan harga pasar wajar adalah pihak DJP (4) Regulasi *transfer pricing* di Indonesia sebaiknya hanya berisi *de minimus rule* atau syarat minimal yang harus ada mengingat keanekaragaman jenis usaha dan transaksi yang terus berubah dan berkembang cepat dari waktu ke waktu. Agar *de minimus rule* tersebut dapat diaplikasikan dan bermanfaat, maka ada satu kriteria pokok yang harus dicantumkan, yaitu pembuatan dokumentasi *transfer pricing* harus relevan dengan tujuan utamanya yaitu menjelaskan kepada pihak diluar grup perusahaan Wajib Pajak, dalam hal ini DJP, bahwa penentuan harga transfer telah sesuai harga pasar wajar (5) Tanpa dokumentasi *transfer pricing* yang baik sukar bagi Wajib Pajak untuk menjelaskan kepada pihak luar, terutama DJP, bahwa harga transfer telah memenuhi harga pasar wajar, dalam hal ini dapat mengakibatkan koreksi pajak yang masih harus dibayar jika dilakukan pemeriksaan. Dengan telah diaturnya sanksi atas kekurangan pembayaran pajak, maka sebaiknya tidak perlu dibuat sanksi apabila Wajib Pajak tidak membuat dokumentasi *transfer pricing*. Pengenaan sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi juga akan mengalami kesulitan dalam aplikasinya, bila Wajib Pajak hanya membuat sebagian dari keseluruhan dokumentasi yang dipersyaratkan.

Penelitian kedua dilakukan oleh Mohammad Ircham Ramadhani tahun 2010 dengan judul tesis “Analisis Pelaksanaan Dokumentasi *Transfer Pricing* Di Indonesia Berdasarkan Per-43/PJ/2010”. Tujuan penelitiannya adalah (1) Menganalisis lebih jelas mengenai implementasi pembuatan dokumentasi *transfer pricing* dari pelaksanaan peraturan yang berlaku, OECD *Transfer Pricing Guidelines* serta teori pendukung (2) Menjelaskan permasalahan yang timbul dalam pembuatan dokumentasi *transfer pricing*. Metode penelitian yang digunakan dalam analisis ini adalah metode kualitatif.

Adapun hasil penelitian adalah (1) Tindakan yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak untuk membuktikan bahwa harga transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan harga pasar wajar adalah membuat suatu dokumentasi *transfer pricing*. Pada tahun 2009, dengan adanya

kewajiban bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk mengisi dan melampirkan lampiran khusus 3A, 3A-1 dan 3A-2. Saat ini dengan dikeluarkannya PER-43/PJ/2010 yang didalamnya mengatur dengan jelas isi dokumentasi yang harus dipersiapkan oleh Wajib Pajak untuk menunjukkan bahwa harga transaksi yang mereka gunakan untuk transaksi dengan hubungan istimewa telah sesuai dengan harga pasar wajar, semakin menjelaskan kewajiban Wajib Pajak dalam mempersiapkan dokumentasi terkait. Jika pada peraturan sebelumnya Wajib Pajak hanya dibebankan dengan kewajiban untuk mengisi formulir yang telah disediakan oleh DJP, maka dengan dikeluarkannya PER-43/PJ/2010 ini Wajib Pajak harus membuat sendiri dokumentasi dengan persyaratan informasi yang harus dilengkapi sesuai dengan PER-43/PJ/2010 (2) Dokumentasi *transfer pricing* sangat diperlukan oleh Wajib Pajak dalam membuktikan kepada pihak DJP bahwa harga yang digunakan dalam transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman, sehingga dapat menghindari timbulnya koreksi pajak yang masih harus dibayar dalam proses pemeriksaan. Permasalahan yang dapat timbul dalam mempersiapkan dokumentasi *transfer pricing* tersebut menurut peneliti adalah (1) Dalam mempersiapkan data dan informasi yang dibutuhkan dalam dokumentasi *transfer pricing* membutuhkan biaya yang cukup besar, namun batas minimum transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebesar Rp. 10.000.000,00 yang ditetapkan oleh DJP untuk Wajib Pajak menanggung kewajiban untuk mempersiapkan dokumentasi dirasa terlalu kecil dan dapat memberatkan Wajib Pajak dengan beban kepatuhan secara biaya dan administratif, terutama untuk Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan hubungan istimewa yang relatif kecil (2) Pemahaman akan fungsi dan tata cara pembuatan dokumentasi *transfer pricing* yang memadai belum sepenuhnya dipahami oleh Wajib Pajak (3) Penerbitan PER-43/PJ/2010 telah dianggap telah menyalahi ketentuan yang lebih tinggi, dimana sebelumnya pada Peraturan Pemerintah No.80 Tahun 2007 Pasal 16 telah disebutkan bahwa mengenai tata pengelolaan mengenai jenis dokumentasi dan/atau informasi tambahan yang harus dipersiapkan oleh Wajib Pajak yang

melakukan transaksi dengan pihak yang melakukan hubungan istimewa akan diatur dengan atau menggunakan Peraturan Menteri Keuangan (KMK), sementara peraturan yang diterbitkan oleh DJP dalam bentuk Peraturan Dirjen Pajak (PER) tentu menimbulkan kontradiksi yang dapat membingungkan dan atau akan dapat merugikan Wajib Pajak.

Berikut dapat dilihat perbedaan-perbedaan antara penelitian yang dilakukan Penulis dengan peneliti-peneliti sebelumnya yang tertuang dalam peta penelitian terdahulu:

Tabel 2.1
Peta Penelitian Terdahulu

Penelitian	Maharsi Dewanto, Tesis, Universitas Indonesia – 2008	Mohammad Ircham Ramadhani, Tesis, Universitas Indonesia– 2010	Feni Hannawaty, Skripsi, Universitas Indonesia – 2012
Judul Penelitian	Ketentuan Perpajakan Atas Dokumentasi <i>Transfer pricing</i> Studi Perbandingan dengan Negara Lain	Analisis Pelaksanaan Dokumentasi <i>Transfer Pricing</i> Di Indonesia Berdasarkan Per-43/PJ/2010	Analisis Pencarian Data Pembanding Dalam Dokumentasi <i>Transfer pricing</i> (Studi Kasus Pada PT ABC)
Tujuan Penelitian	<ol style="list-style-type: none"> 1. Menganalisis apakah regulasi dokumentasi <i>transfer pricing</i> harus mengadopsi <i>OECD Guidelines</i>. 2. Menganalisis kapan dokumentasi <i>transfer pricing</i> harus dibuat. 3. Menganalisis siapa yang harus menanggung beban pembuktian. 4. Menganalisis apa sebaiknya isi regulasi tentang dokumentasi <i>transfer pricing</i> di 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Menganalisis lebih jelas mengenai implementasi pembuatan dokumentasi <i>transfer pricing</i> dari pelaksanaan peraturan yang berlaku, <i>OECD Transfer pricing Guidelines</i> serta teori pendukung. 2. Menjelaskan permasalahan yang timbul dalam pembuatan dokumentasi 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Untuk menjelaskan proses pencarian data pembanding PT ABC terkait transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan kendala-kendala yang dihadapi dalam proses pencarian data pembanding dalam dokumentasi <i>transfer pricing</i>. 2. Untuk menjelaskan

	Indonesia. 5. Menganalisis perlunya pinalti/sanksi khusus atas tidak dibuatnya dokumentasi <i>transfer pricing</i> .	<i>Transfer pricing</i> .	apakah langkah-langkah pencarian data pembanding PT ABC telah sesuai dengan <i>arm's length principle</i>
Metode Penelitian	Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif	Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif	Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif
Hasil Penelitian	<ol style="list-style-type: none"> 1. Indonesia harus membuat regulasi <i>transfer pricing</i> yang sesuai dengan kondisi dan kebutuhannya, 2. Wajib Pajak harus secara proaktif membuat dan menyimpan dokumentasi <i>transfer pricing</i> sejak mempersiapkan transaksi yang terkait dengan <i>transfer pricing</i>. 3. Suatu regulasi yang baik haruslah memberi rasa keadilan dan tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundangan yang lebih tinggi. Rasa keadilan akan diperoleh bila dengan telah dengan telah dipersyaratkannya Wajib Pajak untuk membuat dokumentasi 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tindakan yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak untuk membuktikan bahwa harga transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan harga pasar wajar adalah membuat suatu dokumentasi <i>transfer pricing</i>. 2. Dokumentasi <i>transfer pricing</i> sangat diperlukan oleh Wajib Pajak dalam membuktikan kepada pihak DJP bahwa harga yang digunakan dalam transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman, sehingga dapat menghindari timbulnya koreksi pajak yang masih 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Langkah-langkah pencarian data pembanding dalam dokumentasi <i>transfer pricing</i> studi kasus pada PT ABC sebagai perusahaan <i>trading</i> adalah sebagai berikut: (i) membuat lima faktor kesebandingan PT ABC yaitu: karakteristik barang/ harta berwujud yang diperjualbelikan, analisis fungsi, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/ perjanjian, keadaan ekonomi dan strategi usaha; (ii) melakukan pemilihan metode, TNMM dianggap peneliti sebagai metode yang paling tepat untuk menguji transaksi yang dilakukan oleh PT ABC dengan pihak terkaitnya; (iii) Menentukan pembanding <i>internal</i> atau <i>eksternal</i>,

	<p><i>transfer pricing</i>.</p> <p>4. Regulasi <i>transfer pricing</i> di Indonesia sebaiknya hanya berisi <i>de minimus rule</i> atau syarat minimal yang harus ada.</p> <p>5. Tanpa dokumentasi <i>transfer pricing</i> yang baik sukar bagi Wajib Pajak untuk menjelaskan kepada pihak luar, terutama DJP, bahwa harga transfer telah memenuhi harga pasar wajar.</p>	<p>harus dibayar dalam proses pemeriksaan.</p>	<p>peneliti memilih menggunakan pembandingan <i>eksternal</i> karena tidak tersedianya <i>internal comparable</i>; (iv) Menerapkannya dalam mencari data pembandingan PT ABC. Kendala-kendala yang dihadapi dalam proses pencarian data pembandingan adalah sebagai berikut: data <i>eksternal</i> yang tersedia sebagai pembandingan di <i>database</i> sering berubah-ubah, laporan keuangan dan penjelasan yang ada di <i>database</i> kurang lengkap, peneliti hanya percaya pada <i>database</i>.</p> <p>2. Penelitian yang dilakukan peneliti telah sesuai dengan <i>arm's length principle</i>.</p>
--	--	--	--

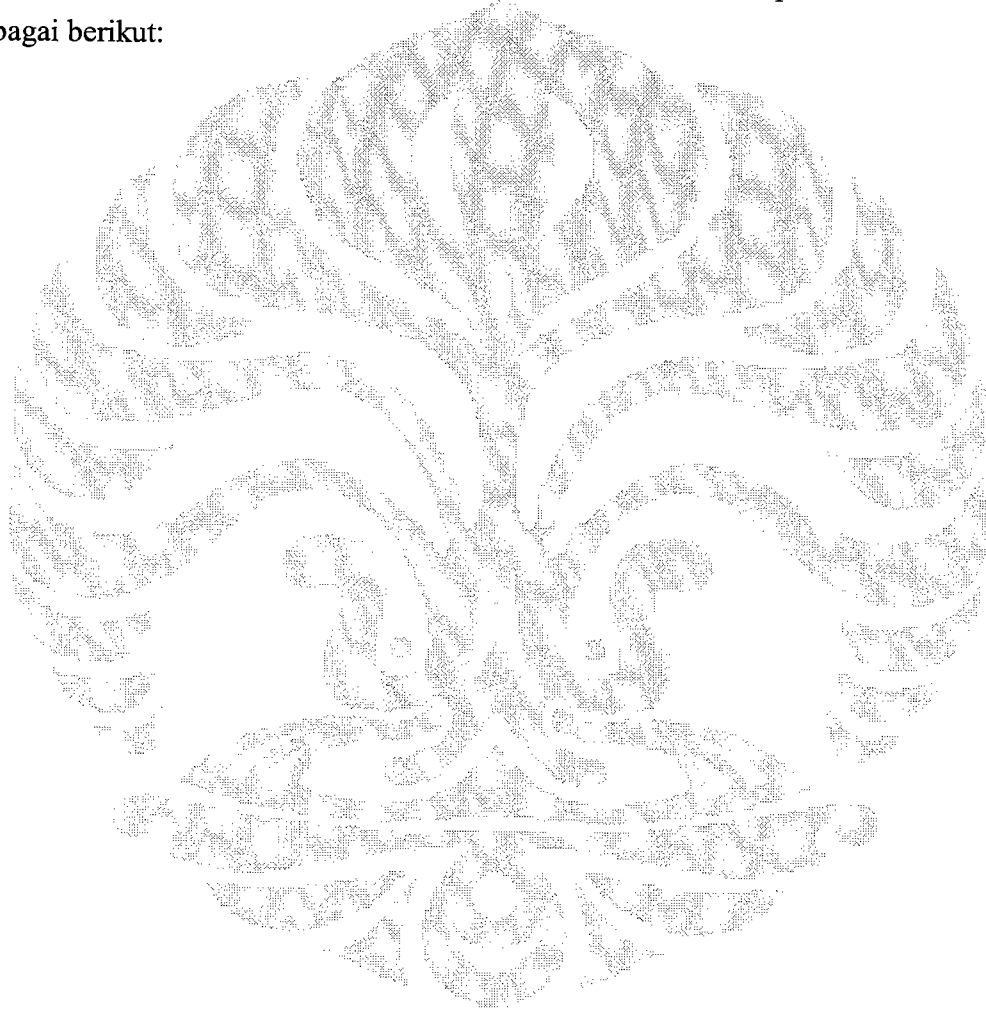
Sumber: Tesis Maharsi Dewanto, Tesis Mohammad Ircham Ramadhani, diolah peneliti

Penelitian yang peneliti lakukan fokus pada pencarian data pembandingan dalam dokumentasi *transfer pricing* yang disertai dengan kendala-kendala apa saja yang dihadapi dalam proses pencarian data pembandingan tersebut serta apakah pencarian data pembandingan tersebut telah *acceptable* menurut pemeriksa pajak.

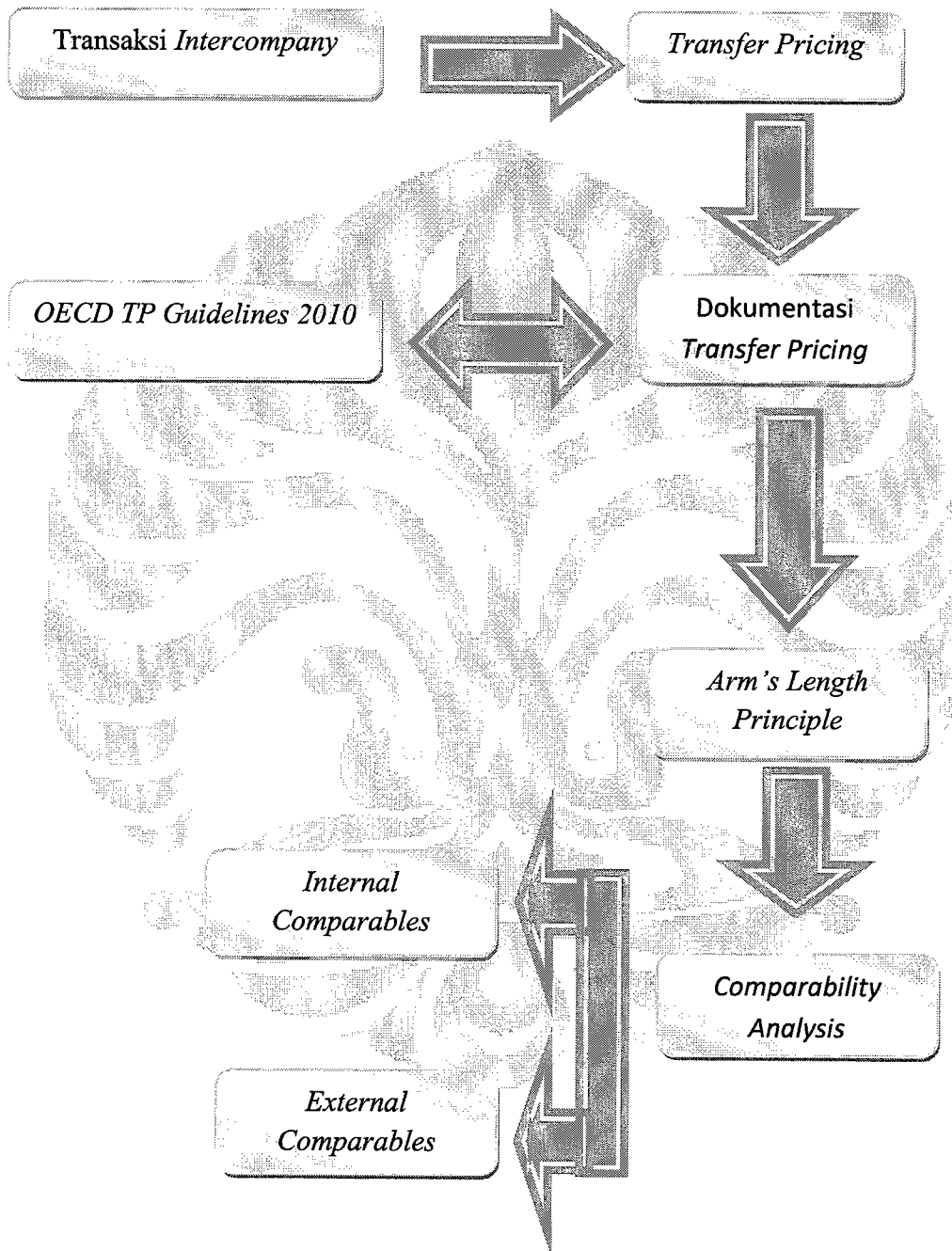
Kesamaan yang dimiliki penulis dan kedua peneliti sebelumnya adalah sama-sama meneliti mengenai *transfer pricing* khususnya terkait dengan dokumentasi *transfer pricing*. Perbedaan dari kedua penelitian tersebut adalah penelitian sebelumnya meneliti tentang kebijakan dan regulasi *transfer pricing* terkait

dokumentasi *transfer pricing*. Sedangkan dalam penelitian ini, peneliti lebih terfokus pada pencarian data pembandingan dalam dokumentasi *transfer pricing* atas transaksi bisnis perdagangan/*trading business* (studi kasus pada PT ABC) dan menganalisis kendala-kendala yang dihadapi dalam analisis tersebut serta menganalisis apakah data pembandingan yang sudah dicari tersebut *acceptable* menurut pemeriksa pajak.

Urutan kerangka berpikir yang digunakan di dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Penelitian



2.2 Tinjauan Literatur

Dalam penelitian ini yang menjadi dasar untuk mengumpulkan dan menganalisis data-data penelitian adalah teori-teori berikut dibawah ini:

2.2.1 Konsep Dasar *Transfer Pricing*

Sebuah harga transfer adalah harga yang ditetapkan oleh Wajib Pajak pada saat menjual, membeli, atau membagi sumber daya dengan orang terkait. Perusahaan-perusahaan multinasional menggunakan harga transfer untuk melakukan penjualan dan penjualan lainnya serta jasa dengan grup perusahaan.

“A transfer price is a price set by taxpayer when selling to, buying from, or sharing resources with a related person. Multinational companies use transfer prices for sales and other sales of good and services within their corporate grup”(Arnold danMcIntyre, 2002, 55).

Secara umum, orang-orang terkait didefinisikan mencakup dua orang atau lebih yang dimiliki atau dikuasai baik langsung maupun tidak langsung dengan kepentingan yang sama. Indikator yang baik dari hubungan tersebut adalah menetapkan harga transfer yang berbeda dari harga pasar.

“In general, related persons should be defined to include two or more persons that are owned or controlled, directly or indirectly, by the same interests. A good indicator of such relationship is the abilityto set transfer pricesthat differ from market prices”(Arnold dan McIntyre, 2002, 56).

Secara komersial, harga transfer (*transfer prices*) adalah harga akuntansi yang digunakan pada transaksi antar entitas dalam organisasi yang sama, baik antara divisi, perusahaan afiliasi dan sejenisnya (David J. Quirin, 1985, 132). Selain itu, *transfer prices* juga didefinisikan oleh John smullen dalam bukunya *transfer pricing for financial institutions* yaitu ketika suatu unit dalam suatu organisasi menyediakan unit lain barang atau jasa maka pembayaran atau penerimaan yang dilakukan sehubungan dengan penyediaan tersebut adalah harga transfer.

“Where one unit within an organization supplies another unit with goods or services the payment or receipt made in relation to that supply is a transfer price” (Smullen, 2001, 3).

Selain itu Surahmat mendefinisikan *transfer pricing* sebagai suatu penentuan harga antar perusahaan dalam satu grup, dimana penentuan harga ini dapat terjadi dalam rangka transaksi penjualan/pembelian barang dagangan, pemberian jasa, penggunaan hak paten, pemberian pinjaman, dan sebagainya, dimana penentuan harga tersebut pada akhirnya bertujuan untuk menekan jumlah pajak global yang seharusnya dibayar. (Surahmat, 2000, 99)

Sesuai dengan jangkauan geografis operasi perusahaan, TP pada umumnya dapat dikelompokkan menjadi domestik dan multi (trans) nasional. *Transfer pricing* domestik berubungan dengan penghitungan harga *transfer* barang atau jasa antar badan dalam satu grup perusahaan besar atau antar divisi dalam satu perusahaan dalam satu wilayah. Di lain pihak, TP transnasional berkenaan dengan transaksi antar divisi dalam satu entitas hukum atau antarentitas legal dalam satu entitas ekonomi yang meliputi berbagai wilayah. (Gunadi, 1994, 30-31)

Transfer pricing merupakan isu yang sangat relevan dengan suatu kegiatan usaha maupun perpajakan. Mayoritas perusahaan multinasional memandang bahwa *transfer pricing* merupakan isu yang paling penting dalam perpajakan internasional. *Transfer pricing* merupakan bagian dari suatu kegiatan usaha dan perpajakan yang bertujuan untuk memastikan apakah harga yang diterapkan dalam transaksi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa telah didasarkan atas prinsip harga pasar wajar (Darussalam dan Septriadi, 2008, 7). Dalam konteks perdagangan internasional, McCarten memberikan definisi *transfer pricing* sebagai berikut :

“A transfer pricing is the price for the internal sale of good or service in intrafirm trade, that is, in trade between branches or affiliates of a single business enterprise located in different countries.”(McCarten, 1995, 221)

Skema *transfer pricing* dapat dijelaskan dalam skema sederhana berikut ini: Misalkan A *Corporation* merupakan sebuah perusahaan manufaktur yang didirikan dan berkedudukan di negara A menjual barang kepada perusahaan afiliasinya yaitu B *Corporation* yang didirikan dan berkedudukan di negara B. A *Corporation* dapat mengurangi beban pajaknya yang terutang dengan cara melakukan *transfer pricing* atas barang yang dijualnya kepada B *Corporation*. Skema *transfer pricing* yang dilakukan tersebut dapat mengurangi total beban pajak dari grup perusahaan afiliasi apabila:

1. Tarif pajak di negara B lebih rendah dibanding dengan negara A.
2. Negara B adalah negara yang dikategorikan sebagai *tax haven country* (negara dengan tarif pajak rendah).
3. Meskipun tarif pajak di negara B lebih tinggi dibandingkan dengan tarif pajak di negara A, *transfer pricing* tetap bisa dilakukan apabila B *corporation* mengalami kerugian atau di negara B terdapat banyak *loophole* yang dapat dimanfaatkan (Darussalam dan Septriadi, 2008, 8-9).

Skema *transfer pricing* serupa juga dapat dilihat pada table dibawah ini:

Tabel 2.2.1
Skema Transfer Pricing

No	Keterangan	Negara D	Negara E
(1)	Harga penjualan untuk transfer dari DCo ke Eco	130	65
(2)	Biaya produksi Dco	60	60
(3)	Penghasilan untuk Dco	70	5
(4)	Harga jual <i>retail</i> di Negara E	150	150
(5)	Penghasilan untuk ECo (Baris (4) - Baris (1))	20	85
(6)	Total penghasilan dari Dco dan Eco (Baris (3) + Baris (5))	90	90
(7)	Total pendapatan kena pajak dari Negara D (Baris (3), kolom 1) and Negara E (Baris (5), Kolum 2) = $70+85=155$		

Sumber: Arnold dan McIntyre, 2002, 57, diolah oleh peneliti

2.2.2 *Arm's Length Principle*

Menurut prinsip harga wajar, MNE harus melakukan transaksi yang dikendalikan dengan harga pasar wajar. Harga pasar wajar adalah harga dimana perusahaan terkait sepakat melakukan transaksi sebanding di pasar terbuka dengan transaksi terkendali yang mereka buat.

“According to the arm's length principle, MNE's should carry out controlled transactions at arm's length prices. The arm's length price is the price which

the associated enterprises would have agreed if they had made a comparable transaction on the open market rather than the controlled transaction that was in fact made.” (Wittendorf, 2010, 6-7)

Ruschelman juga menjelaskan mengenai prinsip kewajaran, yaitu:

“In many instances, no-single arm’s length price exist, but a range of acceptable prices will apply to most transactions, no adjustment is made if a transactions between controlled parties produces economics results that fall within a range derived from two or more applicants of the same transfer pricing methods to uncontrolled comparable transactions, this range of acceptable results is reffered to in the regulation as the arm’s length range” (Ruchelman, 2001, 4-11)

Dalam rangka untuk menunjukkan harga transaksi yang sesuai dengan *arm’s length* atas *cross border transaction* antara entitas terkait, MNE terkait harus menyediakan *transfer pricing documentation* yang menunjukkan bagaimana harga yang telah ditentukan dan bagaimana mereka menetapkan harga mereka telah berada sesuai *arm’s length*. Sehingga *transfer pricing documentation* berfungsi sebagai alat komunikasi antara MNE dan otoritas pajak dimana MNE tersebut berdomisili (Dreijer dan Samuelson, 2006, 2)

Administrasi pajak diberbagai negara, menerapkan *arm’s length principle* (harga pasar) sehubungan dengan penentuan harga atas transaksi dari pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Menurut Choi at all, (2002) paling kurang ada 3 (tiga) metode penentuan harga transfer, yaitu berdasar (1) harga pasar (2) biaya dan (3) negoisasi kedua belah pihak (Gunadi, 2009, 285).

Prinsip harga wajar (*arm’s length principle*) merupakan suatu kriteria untuk menentukan nilai transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Pada prinsipnya, yang menjadi prinsip utama semua kebijakan peraturan nasional terkait *transfer pricing* adalah *arm’s length principle/arm’s length standard* (Boos, 2003, 3). Secara teoritis, prinsip harga wajar didasarkan atas (1) transaksi yang sama (*the same transaction*), dan (2) dalam kondisi yang sama (*same circumstances*) yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Namun demikian, transaksi dan kondisi yang sama seperti tersebut dalam praktiknya jarang

atau tidak pernah terjadi. Oleh karena itu dalam aplikasinya, penentuan harga pasar wajar didasarkan atas (1) transaksi yang dapat diperbandingkan (*comparable transactions*), dan (2) dalam kondisi yang dapat diperbandingkan (*comparable circumstances*) ketika tidak terdapat transaksi yang benar-benar terjadi.

Dalam membuat suatu dokumentasi *transfer pricing*, yang terutama adalah dapat menunjukkan bahwa nilai yang digunakan telah sesuai dengan harga pasar wajar, sebagaimana disebutkan :

” *transfer pricing analysis and documentation do not have to be exhaustive to be reasonable, so the taxpayer should not be expected to have prepared or obtained documents beyond the minimum needed to make a reasonable assessment of whether it has complied with the arm's length principle*” (Amerkhail, 2006, 12-14)

Apabila prinsip harga pasar wajar ini tidak diterapkan dalam transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, maka otoritas pajak dapat melakukan koreksi (*primary adjustment*) atas transaksi tersebut agar mencerminkan harga pasar wajar yang sebenarnya. Ada beberapa metode yang bisa dipergunakan dalam menentukan harga pasar wajar. Adapun tujuan dari metode-metode tersebut adalah untuk memastikan apakah harga yang ditetapkan dalam transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah dilakukan secara konsisten sesuai dengan prinsip harga wajar. Secara umum, ada tiga metode penentuan harga pasar wajar, yaitu (Darussalam dan Septriadi, 2008, 18-19):

1. Metode tradisional, yang terdiri atas:

a. *Comparable uncontrolled price (CUP)*

Dalam metode tradisional, unsur penting dalam penentuan harga wajar *transfer pricing* adalah ketersediaan data pembanding. Dalam metode CUP, penentuan harga pasar wajar dilakukan dengan cara membandingkan antara harga yang diterapkan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam kondisi yang dapat diperbandingkan. Metode CUP secara luas dipergunakan pada perusahaan pertambangan minyak, biji besi, gandum, dan jenis barang lainnya dalam

pasar komoditi, industri yang tidak tergantung kepada merek dagang atau label.

b. *Cost plus*

Berdasarkan metode *cost plus*, harga pasar wajar ditentukan dengan menambahkan *margin* laba kotor terhadap harga pokok penjualan. Metode ini diterapkan untuk kondisi seperti berikut (1) barang yang diperjualbelikan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah barang setengah jadi (2) perjanjian jual beli jangka panjang (3) kegiatan pemberian jasa, dan (4) perjanjian atas *joint facility*.

c. *Resale Price*

Dalam metode *resale price*, penentuan harga pasar wajar didasarkan atas produk yang dibeli dari perusahaan afiliasi lalu dijual kembali kepada perusahaan independen. Penentuan harga pasar wajar atas dasar metode *resale price* ini dihitung dengan cara mengurangkan harga jual kembali tersebut dengan suatu *margin* laba kotor tertentu, di mana *margin* laba kotor tersebut diambil dari *margin* laba kotor dari perusahaan sejenis yang melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Metode ini sangat tepat untuk diterapkan di perusahaan yang bergerak dalam bidang pemasaran.

2. Metode *transactional profit*, yang terdiri atas:

a. *Profit split*

Metode *profit split* digunakan ketika tidak terdapat data yang dapat dibandingkan. 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).

Metode ini digunakan untuk menguji kewajaran laba bersih atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Pendekatan

yang dipergunakan yaitu membandingkan laba bersih tersebut dengan harga pokok produksi, penjualan, atau aktiva yang dipergunakan untuk menghasilkan laba bersih tersebut. Setelah didapatkan *net margin*, kemudian *net margin* tersebut diperbandingkan dengan *net margin* dari perusahaan sejenis yang melakukan transaksi yang dapat diperbandingkan dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

2.2.3 *Comparability Analysis* (Analisis Kesebandingan)

Comparability analysis adalah unsur terpenting pendokumentasian hal-hal yang berkaitan dengan transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Analisis ini menghendaki adanya *comparable*, yakni sesuatu yang sebanding. *Comparable* sendiri dapat berupa *internal* maupun *external*. Pemakaian *internal comparables* lebih diutamakan daripada *external comparables* (dalam hal ini penggunaan *database* komersial). Namun demikian meskipun *internal comparables* lebih diutamakan daripada *external comparables* harus dilihat terlebih dahulu kasusnya dan harus dikembalikan kepada tujuan semula dari dilakukannya perbandingan yaitu untuk menemukan pembanding terbaik dan dapat dipercaya.

Internal comparables adalah transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang dapat diperbandingkan. Contoh *internal comparables* adalah pada saat menggunakan metode *Comparable uncontrolled price* (CUP), OECD menyatakan bahwa karena *product comparability* adalah syarat utama untuk mengaplikasikan metode CUP, maka *internal comparables* akan menghasilkan harga pasar wajar yang lebih baik dibandingkan dengan *external comparables*. *Internal comparables* juga paling tepat untuk menentukan harga pasar wajar atas transaksi yang melibatkan *intangibles* dan *intragrup services*. *External comparables* adalah transaksi antara pihak independen dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (tidak dilakukan oleh Wajib Pajak).

Jika *internal* maupun *external comparable* tidak dapat ditemukan, Wajib Pajak dapat memakai *Transactional Net Margin Method* (TNMM) sebagai alternatif mengidentifikasi *comparable*. TNMM biasanya dipakai untuk menentukan harga

pasar wajar bagi perusahaan yang melakukan aktifitas secara rutin. TNMM bertujuan untuk mengidentifikasi *comparable companies*, *comparable functions*, *comparable risk* dan *comparable assets* yang memerlukan penggunaan *database*. Namun perlu diingatkan bahwa pemakaian TNMM lebih cenderung menemukan *comparable companies*, bukan *comparable transaction*.

Database publik biasanya menyediakan informasi yang dibutuhkan, Untuk memperoleh keseragaman dan standar bagaimana cara mencari *comparables*, maka harus terdapat kriteria yang seragam pula. Kriteria tersebut terdiri dari:

1. Lingkup geografis. Dalam hal ini perlu diperhatikan adalah apakah pencarian perusahaan yang dapat diperbandingkan (*comparable companies*) cukup dibatasi dalam lingkup lokal (satu negara) atau regional.
2. Independensi. Menurut prinsip harga pasar wajar, syarat dan kondisi transaksi antar pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Berdasarkan prinsip ini, dalam mencari suatu perbandingan (*comparables*) harus bertujuan untuk mendapatkan perusahaan yang independen.
3. Standar pelaporan dan pengungkapan. Di Indonesia, perusahaan dapat melakukan pelaporan dan pengungkapan dengan mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK).
4. *Loss-making comparables*. Perusahaan yang mengalami kerugian dapat dikeluarkan dari analisis karena mereka mungkin mempunyai risiko yang lebih besar daripada perusahaan yang beroperasi secara normal.
5. Penggunaan *Multiple-year* data dan siklus usaha. OECD *Guidelines* paragraf 1.49 sampai dengan paragraf 1.51 merekomendasikan penggunaan *Multiple-year* data selain karena biasanya menyediakan informasi tambahan terhadap siklus hidup suatu produk, juga dapat mengurangi dampak yang timbul dalam siklus usaha.

Penyaringan *comparables* tersebut dapat dilakukan melalui tiga macam penyaringan (*screening*), yakni (1) *database screening* (2) *quantitative screening*, dan (3) *qualitative screening*. Dalam setiap fase, perusahaan dikaji untuk menentukan

apakah mereka sesuai sebagai *comparable* atau tidak. Lebih lanjut, proses penyaringan (*screening*) adalah sebagai berikut:

1. *Primary screening: Database screening*

Hal ini biasanya dilakukan terhadap:

- a. Kode industri;
- b. Wilayah geografis;
- c. Tingkat independen;
- d. Tahun pendirian perusahaan;
- e. Informasi keuangan perusahaan.

Setelah *database screening* dilakukan, Wajib Pajak akan memperoleh sekumpulan *comparable companies* yang dapat disaring lebih lanjut.

2. *Secondary screening: Quantitative screening*

Pada tahap ini, penyaringan yang dilakukan biasanya meliputi penyaringan informasi keuangan dari *comparable companies* yang potensial untuk menentukan apakah mereka melaporkan data *turnover* dan data *operating profit* yang cukup. *Quantitative screening* dapat juga dilakukan dengan menerapkan analisis *financial ratio* (rasio diagnosa). Rasio diagnosa merupakan rasio keuangan yang diterapkan untuk mengeluarkan perusahaan yang tidak memenuhi kriteria dari daftar. Penerapan rasio diagnosa dapat dilakukan dalam tiga kelompok:

- a. Menggunakan *statiscal tools* (dengan menggunakan interval di antara pihak yang diperbandingkan);
- b. Menggunakan *cut-off criteria*;
- c. Menggunakan kombinasi *statiscal tools* dan *cut-off criteria*.

3. *Tertiary screening: Qualitative screening*

Penyaringan ini juga dilakukan untuk mengeluarkan perusahaan yang tidak dapat dikategorikan sebagai *comparable* dari daftar berdasarkan informasi kualitatif yang tersedia. Fase ini biasanya meliputi:

- a. Menelaah gambaran usaha perusahaan;
- b. Menelaah *database* kualitatif;

- c. Menelaah *homepage* perusahaan di internet.

Apabila pencarian *comparable* melalui *database screening* sudah menghasilkan *comparable* yang andal (memenuhi syarat), maka *quantitative screening* tidak wajib dilakukan (dapat langsung menuju *qualitative screening*).

Secara umum, langkah-langkah dalam *comparability analysis* adalah sebagai berikut:

1. Melakukan analisis fungsi, risiko serta analisis harta yang digunakan oleh perusahaan yang melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa;
2. Melakukan pengumpulan data-data mengenai pihak independen yang melakukan kegiatan usaha dan kondisi yang sama yang akan diperbandingkan;
3. Menetapkan tingkat perbandingan yang dapat diterima dan membuat penyesuaian (*adjustment*) untuk menetapkan kondisi harga pasar wajar (*arm's length price*);
4. Melakukan perbandingan hal-hal yang berkaitan dalam transaksi perusahaan dengan transaksi independen yang lazim disebut *five comparability factor*, yaitu:
 - a. Karakteristik dari barang dan jasa;
 - b. Analisis fungsional atas kegiatan usaha yang dilakukan, risiko yang ditanggung, dan aktiva yang dipergunakan dalam kegiatan usaha;
 - c. Syarat-syarat yang tercantum dalam kontrak (seperti cara pembayaran dan jangka waktu pembayaran, volume penjualan atau pembelian, dan jaminan yang diberikan);
 - d. Lingkungan ekonomi (seperti geografi, kompetisi bisnis, permintaan dan penawaran, regulasi pemerintah, dan produk pengganti);
 - e. Strategi bisnis yang dijalankan perusahaan (Darussalam dan Septriadi, 2008, 132-150).

Untuk dua transaksi yang akan diperbandingkan, para pihak harus melakukan fungsi yang sama (misalnya, penelitian dan pengembangan, desain produk, perakitan, pemasaran, transportasi, pergudangan) yang sehubungan dengan transaksi dan risiko yang ditanggung para pihak untuk setiap transaksi harus serupa (Doenberg, 1993, 188).

Langkah-langkah *comparability analysis*/analisis kesebandingan pada seminar yang dilakukan oleh DJP mengenai *transfer pricing* adalah sebagai berikut:

1. Pemilihan pihak yang diuji. Dalam memilih pihak yang diuji harus konsisten dengan analisis fungsional transaksi. Pihak dimana metode *transfer pricing* dapat diterapkan dengan cara yang paling dapat dipercaya untuk menemukan pembanding yang paling dapat dipercaya.
2. Penguunaan *database*. Analisis kesebandingan lebih menyarankan kualitas daripada kuantitas (proses standar). Secara khusus:
 - a. Penggunaan *database* komersial lebih memperhatikan mengenai keandalan analisa dibandingkan sumber informasi lain, seperti pembanding *internal*.
 - b. Penggunaan *database* komersial tidak menyarankan kuantitas atas kualitas
3. Pembanding *internal* dan *eksternal*. Pembanding *internal* lebih mudah ditemukan dan dipercaya serta lebih lengkap dan lebih murah untuk dokumen. Tidak ada hirarki antara pembanding *internal* dan *eksternal* tetapi apabila pembanding *internal* cukup dipercaya maka tidak perlu melakukan pencarian *database*.
4. Pembanding rahasia. Penggunaan pembanding rahasia tidak disarankan. Kecuali dalam prosedur kesepakatan bersama untuk menghilangkan pajak berganda.
5. Pembanding luar negri. *Non-domestic* tidak seharusnya ditolak. Oleh karena itu, analisis apakah pembanding *non-domestic* cukup dapat dipercaya dijadikan pembanding berdasarkan kasusnya:
 - a. Lima faktor kesebandingan, antara lain:

1. Karakteristik properti atau layanan. Perbedaan karakteristik spesifik dari properti atau layanan sering diperhitungkan. Oleh karena itu, perbandingan ini diperlukan dalam menentukan kesebandingan transaksi terkendali dan tidak terkendali. Karakteristik yang penting untuk dipertimbangkan meliputi: (1) dalam hal pengalihan harta berwujud: fitur fisik dari properti, kualitas dan kehandalan, dan ketersediaan dan volume pasokan (2) Dalam hal penyediaan layanan: sifat dan tingkat pelayanan (3) Dalam kasus properti tidak berwujud: berupa transaksi (misalnya lisensi atau penjualan), jenis properti (misalnya paten, merek dagang atau pengetahuan), durasi dan tingkat perlindungan, dan yang diantisipasi manfaat dan penggunaan properti.
2. Analisis fungsional. Dalam transaksi antara dua perusahaan independen, kompensasi biasanya akan mencerminkan fungsi masing-masing perusahaan lakukan. Oleh karena itu, dalam menentukan apakah transaksi terkendali dan tidak terkendali dapat dibandingkan, analisis fungsional sangat diperlukan. Analisis fungsional berusaha untuk mengidentifikasi dan membandingkan kegiatan ekonomi yang signifikan, tanggung jawab yang dilakukan, aset yang digunakan dan risiko yang ditanggung oleh para pihak dalam melakukan transaksi. Untuk itu, diperlukan untuk memahami struktur dan organisasi perusahaan. Hal ini juga akan relevan untuk menentukan hak dan kewajiban Wajib Pajak dalam menjalankan fungsinya.
3. Ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian. Tingkat tanggung jawab, risiko, dan keuntungan yang dibagi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan istimewa.
4. Keadaan ekonomi. Keadaan/ wilayah geografis, luas pasar, tingkat persaingan, tingkat permintaan dan penawaran, serta tingkat ketersediaan barang atau jasa pengganti.
Keadaan/wilayah geografis dalam lima faktor kesebandingan dimaksudkan agar pencarian perusahaan yang dapat diperbandingkan

- cukup dibatasi dalam lingkup lokal atau regional (Misal, *Far East* dan *Central Asia*).
5. Strategi usaha. Inovasi dan pengembangan produk baru, tingkat diversifikasi barang/jasa, tingkat penetrasi pasar, dan kebijakan-kebijakan usaha lainnya.
 - b. Hati-hati mempertimbangkan perbedaan pasar dan standar akuntansi, dan apakah penyesuaian kesebandingan cukup dapat dipercaya untuk dibuat ketika diperlukan.
 6. Kerugian yang dapat dibandingkan. Tidak sistematis ditolak, tidak ada rentang antar kuartil-sistematis dalam Pedoman TP OECD. Tapi apakah mereka benar-benar sebanding dengan pihak yang diuji? (Profil risiko khususnya). Perusahaan independen tidak akan tetap merugi selamanya kecuali ia memiliki ekspektasi yang wajar dari keuntungan masa depan.
 7. Batasan pada pembandingan yang tersedia. Menilai pentingnya peranan relatif dari informasi yang kurang sebelum menolak "pembandingan" potensial. Sebuah solusi pragmatis mungkin perlu diteliti pada kasus per kasus.
 8. Kurangnya pembandingan. Kurangnya pembandingan bukan berarti bahwa transaksi terkendali dari Wajib Pajak tidak wajar (Seminar on *transfer pricing advance level*, 2011, diolah oleh peneliti)

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Menurut Creswell (1994, 1-2), pendekatan kualitatif adalah:

"an inquiry process of understanding a social human problem based on building a complex, holistic picture, from with, words, reporting detailed views of informans and conducted in natural setting."

Berdasarkan penjelasan Creswell di atas, penelitian kualitatif di definisikan sebagai sebuah proses penyelidikan untuk memahami masalah sosial atau masalah manusia, berdasarkan pada penciptaan gambaran holistik lengkap yang dibentuk dengan kata-kata, melaporkan pandangan informan secara terperinci, dan disusun dalam sebuah latar alamiah.

Salah satu alasan peneliti menggunakan pendekatan kualitatif adalah karena pendekatan kualitatif mementingkan pada proses dibandingkan dengan hasil akhir, oleh karena itu urutan-urutan kegiatan dapat berubah-ubah tergantung pada kondisi dan banyaknya gejala-gejala yang ditemukan.

Dalam upaya menjelaskan fenomena perpajakan dalam bisnis akan sulit memakai metode kuantitatif, karena akan melibatkan banyak variable yang harus diurai. Oleh karena itu peneliti memilih pendekatan kualitatif didasarkan pada masalah yang diteliti, yaitu berkaitan dengan perpajakan untuk masalah tertentu yang bersifat khusus.

Pendekatan penelitian yang digunakan, berdasarkan pengertian menurut Creswell, adalah untuk memahami dan menginterpretasi suatu situasi sosial atau kejadian berupa upaya untuk meminimalisasi beban pajak melalui perencanaan pajak. Hal ini sesuai dengan Penelitian yang akan dilakukan oleh penulis, karena penulis

ingin memahami atau meninterpretasi suatu situasi sosial atau fenomena sosial yang sering dilakukan perusahaan berupa pedoman pencarian data pembandingan terkait dokumentasi *transfer pricing*.

3.2 Jenis Penelitian

Tujuan utama penelitian kualitatif adalah untuk memahami (*to understand*) fenomena atau gejala sosial dengan lebih menitikberatkan pada gambaran yang lengkap tentang fenomena yang dikaji daripada memerincinya menjadi variabel-variabel yang saling terkait. Harapannya ialah diperoleh pemahaman yang mendalam tentang fenomena untuk selanjutnya dihasilkan sebuah teori.

Berdasarkan tujuan penelitian, penelitian ini adalah deskriptif. Penelitian deskriptif menurut Neuman adalah sebagai berikut:

“descriptive research present a picture of the specific details of situation, social setting, or relationship. The outcome of a descriptive study is a detailed picture of the subject.” (Neuman, 2003, 30)

Neuman menjelaskan penelitian deskriptif akan memberikan gambaran secara terperinci mengenai situasi, keadaan sosial atau hubungan yang memberikan hasil penelitian berupa gambaran rinci mengenai subjek penelitian.

Sifat deskriptif pada penelitian ini terlihat melalui penjabaran mengenai langkah-langkah yang dilakukan dalam pencarian data pembandingan terkait dokumentasi *transfer pricing*. Penjabaran tersebut dilakukan berdasarkan informasi yang diperoleh peneliti secara umum yang kemudian oleh peneliti akan digambarkan secara lebih terperinci.

Salah satu jenis penelitian deskriptif adalah studi kasus. Studi kasus merupakan penelitian yang mendalam tentang individu, satu kelompok, satu organisasi, satu program kegiatan, dan sebagainya dalam waktu tertentu. Tujuannya untuk memperoleh deskripsi yang utuh dan mendalam dari sebuah entitas. Studi kasus menghasilkan data untuk selanjutnya dianalisis untuk menghasilkan teori.

Sebagaimana prosedur perolehan data penelitian kualitatif, data studi kasus diperoleh dari wawancara, observasi, dan arsip. Studi kasus dalam penelitian ini digunakan untuk mengetahui langkah-langkah pencarian data pembanding dalam dokumentasi *transfer pricing* dalam menentukan kewajaran atas transaksi oleh pihak terkait telah sesuai dengan prinsip kewajaran kelaziman usaha.

Alasan peneliti menggunakan jenis penelitian studi kasus adalah karena penelitian ini merupakan bentuk studi penelitian yang bersifat khusus. Sasaran penelitian ini bersifat tunggal yaitu ditujukan kepada PT ABC.

Peneliti dapat bebas memilih permasalahan penelitian berdasarkan minat dan pengetahuan yang dimiliki peneliti. Penelitian juga dilakukan berdasarkan norma dari metode ilmiah yang bebas dari kepentingan pihak lain selain kepentingan akademis. Penelitian ini bertujuan untuk dapat memberikan kontribusi mengenai pengetahuan dan teori mengenai analisis kesebandingan (*comparability analysis*) dalam pencarian data pembanding terkait dokumentasi *transfer pricing*. Oleh karena itu, berdasarkan karakteristik di atas, maka penelitian ini jika dilihat dari manfaatnya termasuk penelitian murni.

3.3 Metode dan Strategi Penelitian

Dalam melakukan penelitian untuk pembuatan skripsi ini, peneliti mengumpulkan data-data dan fakta-fakta yang relevan dengan masalah yang dibahas. Tetapi sebelumnya peneliti harus menentukan *site* yang tepat. *Site* atau lokasi dari penelitian ini terdapat pada PT ABC, perusahaan konsultan pajak yang mempunyai pengalaman dalam mencari data pembanding Wajib Pajak yang melakukan *transfer pricing* dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, serta depatemen pemeriksaan khusus di DJP.

Dalam penelitian, peneliti menggunakan dua model penelitian, yaitu penelitian kepustakaan (*studi literatur*) dan penelitian lapangan (*field research*). Penelitian model pertama lebih bersifat pelacakan sumber-sumber data pada literatur yang tersedia dalam buku-buku, jurnal-jurnal, atau artikel-artikel ilmiah. Sementara itu,

penelitian model kedua lebih banyak berpusat pada penggalian data di lapangan. Dalam melakukan studi lapangan keterlibatan peneliti hanya sebagai peneliti tanpa terlibat langsung atau disebut sebagai *non-participant observer*. *Non-participant observer* hanya mengamati situasi tanpa mempengaruhi kegiatan dan perilaku yang diteliti.

Penelitian lapangan merupakan teknik pengumpulan data melalui wawancara mendalam secara langsung dengan informan dan observasi atau pengamatan. Informan yang dimaksud haruslah terkait secara langsung terhadap permasalahan yang diangkat pada penelitian ini.

3.4 Teknik Pengolahan dan Analisa Data

Pengolahan dan analisis data bertujuan mengubah data menjadi informasi. Berkaitan dengan pengolahan data, peneliti akan melakukan beberapa langkah praktis yang dapat dilakukan pada waktu melakukan analisis data penelitian kualitatif:

1. Pengumpulan data mentah, yang dilakukan melalui wawancara, observasi lapangan, kajian pustaka;
2. Transkrip data, yaitu merubah catatan ke bentuk tertulis;
3. Pembuatan koding, membaca ulang seluruh data yang sudah ditranskrip dan mengambil kata kunci;
4. Kategorisasi data, menyederhanakan data dengan cara mengikat konsep-konsep (kata-kata) kunci dalam satu besaran;
5. Penyimpulan sementara, yaitu pengambilan kesimpulan sementara;
6. Triangulasi, melakukan *check* dan *recheck* antara satu sumber dengan sumber data lainnya;
7. Penyimpulan akhir, yaitu proses akhir dari keseluruhan langkah. Kesimpulan akhir diambil ketika data sudah jenuh (*saturated*) dan setiap penambahan data baru hanya berarti tumpang tindih (*redundant*).

Analisa data dalam penelitian kualitatif bersifat induktif dan berkelanjutan yang tujuan akhirnya menghasilkan pengertian-pengertian, konsep-konsep dan

pembangunan suatu teori baru. Secara umum, analisa data berarti suatu pencarian bentuk-bentuk data perilaku yang berulang, objek-objek atau suatu bentuk ilmu pengetahuan. Sekali bentuk tersebut dapat diidentifikasi, bentuk tersebut dapat diinterpretasikan dalam istilah mengenai teori sosial atau kejadian masa lalu atau bentuk sosial kepada interpretasi yang lebih umum dari makna tersebut.

3.5 Narasumber

Informan dalam penelitian kualitatif ditentukan untuk mendapatkan gambaran dan pemahaman yang baik mengenai permasalahan dalam penelitian ini. Informan yang dipilih harus memiliki informasi yang cukup memadai mengenai gejala atau fenomena yang terkait dengan permasalahan yang akan diteliti sehingga peneliti dapat memahami gejala atau fenomena yang terjadi yang berkaitan dengan permasalahan penelitian.

Dalam melakukan wawancara, peneliti akan mengajukan pertanyaan kepada informan dan melakukan perekaman yang nantinya akan diolah menjadi data tertulis sehingga nantinya peneliti dapat melakukan analisis. Dalam melakukan wawancara, peneliti menetapkan informan yang akan diwawancarai yang terdiri dari:

1. Konsultan Pajak, yaitu Bapak Bernadus Bawono Kristiaji dan Bapak Untoro sebagai staf ahli Danny Darussalam Tax Center dan konsultan pajak PT ABC. Untuk mengetahui dan memahami pencarian data pembanding terkait dokumentasi *transfer pricing* sebagaimana yang telah mereka buat sesuai permintaan klien mereka.
2. Pihak Direktorat Jenderal Pajak, yaitu Bapak Herawan Yunendra. Dalam hal ini penulis akan menanyakan masalah pemeriksaan dan peraturan pelaksanaannya, khususnya yang berhubungan dengan data pembanding *transfer pricing*.
3. Akademisi, yaitu Bapak Danny Septriadi dan Bapak Wisamodro Jati. Dalam hal ini penulis akan menanyakan masalah perlakuan perpajakan internasional atas data pembanding terkait dokumentasi *transfer pricing*.

4. PT ABC, yaitu manager PT ABC. Untuk mengetahui secara terperinci mengenai transaksi yang dilakukan oleh PT ABC dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.

Selain mengumpulkan data dari wawancara mendalam, peneliti juga memperoleh data sekunder yang bersumber dari literatur, dokumen peraturan perpajakan dan dokumen lainnya. Penggunaan literatur untuk dijadikan data sekunder dalam penelitian. Sumber yang berasal dari literatur yang terkait dengan data pembandingan terkait dokumentasi *transfer pricing* akan dikaji guna mendapatkan pemahaman secara teoritis.

3.6 Proses Penelitian/Informasi

Proses penelitian ini dimulai dengan perumusan masalah dan menentukan metodologi yang akan dilakukan. Penelitian dilanjutkan dengan mempersiapkan kajian literatur yang sesuai dengan perumusan masalah yang ada. Observasi dilakukan dengan mengumpulkan data mengenai peraturan yang terkait dengan data pencarian data pembandingan terkait dokumentasi *transfer pricing*. Penelitian lapangan melalui wawancara dilakukan dengan mempersiapkan terlebih dahulu sebelumnya pedoman wawancara yang mendalam. Hasil dari kajian literatur, observasi dan wawancara yang didapatkan akan dianalisis untuk menyusun simpulan dan saran.

3.7 Batasan Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini akan dibatasi hanya pada proses pencarian data pembandingan terkait dokumentasi *transfer pricing* serta menggunakan OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*.

BAB IV

GAMBARAN UMUM *TRANSFER PRICING* DI INDONESIA

4.1 Latar Belakang Perusahaan

1. PT ABC Indonesia

PT ABC adalah perusahaan multinasional/*multinational corporation* ("MNC") yang bergerak di bidang distribusi produk *polyethylene* (PE) dan *polypropylene* (PP) di Indonesia. Dalam menjalankan kegiatan usahanya, pada tahun 2011 PT ABC melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

2. PT ABN Indonesia

ABN merupakan anak perusahaan dari ABC grup bergerak di bidang pembuatan plastik. ABN didirikan sebagai perusahaan penanaman modal dalam negeri. ABN mulai beroperasi pada tahun 1990 sebagai manufaktur *Bi-aksial Berorientasi Polypropylene* ("BOPP"). Kantor dan Pabrik ABN terletak di Indonesia.

3. ABM Singapore

ABM Singapore adalah produsen *polyethylene* dan *polypropylene* terbesar di Asia Tenggara. ABM bergerak di bidang pengoperasian *polypropylene*, tanaman *polyethylene*, *crackers etylene*, dan tanaman aromatik. Berbagai jenis produk PE dan PP yang dihasilkan oleh ABM adalah sebagai berikut:

Tabel 4.1 Jenis-Jenis Produk PE dan PP

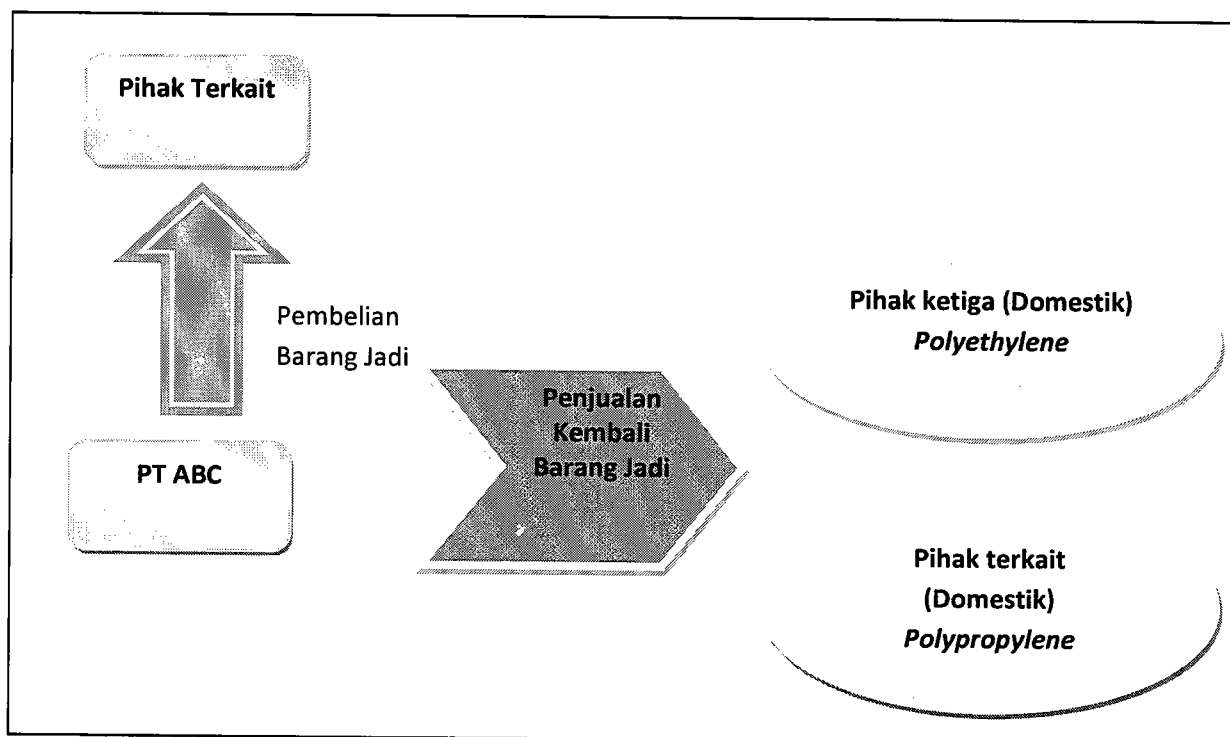
Produk	Kegunaan Utama
<i>Low Density Polyethylene</i>	Plastik binatu, pembungkus makanan, kertas dan lapisan foil untuk kotak susu dan paket makanan ringan.
<i>Linear Low Density / High Density Polyethylene</i>	Pembungkus sampah dan kantong jinjing, wadah seperti bak mandi, ember, dan botol
<i>High Density Polyethylene</i>	<i>Ultra strong pipes and ultra-thin films.</i>
<i>Polypropylene</i>	Serat dan filamen untuk kain dan karpet, komponen untuk mobil dan peralatan rumah, peralatan elektronik untuk rumah, film untuk kemasan dan botol.

Sumber: website ABC grup, diolah oleh peneliti

4.2 Bisnis Perdagangan atau *Trading* PT ABC

Transaksi yang dilakukan oleh PT ABC kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah pembelian PE dari *ABM Corporation* (“ABM”) yang berada di Singapura untuk dijual kembali kepada pihak ketiga pelanggannya di Indonesia dan pembelian PP dari ABM untuk dijual kembali kepada PT ABN di Indonesia.

Gambar 4.2
Transaksi Bisnis Perdagangan PT ABC



Sumber: Hasil wawancara dengan PT ABC, diolah oleh peneliti

Prosentase *sales revenue* yang diterima oleh PT ABC atas kegiatan usahanya, adalah sebagai berikut:

- Prosentase *sales revenue Related Party* 10% (transaksi *polypropylene*)
- Prosentase *sales revenue Non-Related Party* 90% (transaksi *polyethylene*)

Penjualan kepada pihak terkait yaitu ABN sangat kecil karena tidak ada kontrak perjanjian bahwa ABN harus membeli *raw material* ke grup. Sehingga PT ABC hanya melakukan penjualan *polypropylene* ke ABN hanya apabila ada permintaan karena ABN dapat membeli *raw material* baik ke grup maupun *non-group* tergantung pada harga dari *polypropylene* tersebut. Keputusan ABN untuk membeli ke grup atau *non-group* adalah keputusan ABN sendiri.

Oleh karena itu, untuk membuktikan bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa/ *related party* sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha, maka diperlukan data pembanding untuk membuktikan

kewajaran transaksi tersebut. Sehingga, dalam analisis ini peneliti melakukan penelitian langkah-langkah pencarian data pembandingan atas transaksi yang dilakukan oleh PT ABC.

4.3 *Transfer Pricing* Dalam Perpajakan Indonesia

Transfer pricing merupakan isu klasik di bidang perpajakan, terutama menyangkut transaksi internasional yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Dari sisi pemerintahan, *transfer pricing* diyakini mengakibatkan berkurangnya potensi pajak penerimaan suatu negara karena perusahaan multinasional cenderung menggeser laba kena pajaknya dari negara yang memiliki tarif pajak tinggi (*high tax countries*) ke negara yang memiliki tarif pajak rendah (*low tax countries*). Sedangkan dari sisi bisnis, perusahaan cenderung menghemat biaya (*cost efficiency*) yaitu dengan cara meminimalisasi pembayaran pajak perusahaan. Hal ini sering dilakukan guna memaksimalkan keuntungan perusahaan. Secara bisnis pajak, pajak merupakan beban yang mengurangi keuntungan.

Dengan adanya praktik *transfer pricing* ini, maka perlu untuk melakukan tindakan dalam pencegahan dan upaya penanganan kasus yang terjadi bagi perusahaan yang melakukan *transfer pricing* di Indonesia. Upaya untuk mencegah *transfer pricing* di Indonesia dapat dilakukan dengan beberapa hal antara lain dengan peraturan perpajakan yang mengatur mengenai *transfer pricing*.

Secara umum, aturan hukum yang melandasi transaksi *transfer pricing* dalam peraturan perpajakan sudah cukup memadai yaitu diatur di dalam Pasal 18 ayat (3) UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 36 Tahun 2008 dan UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 36 Tahun 2008 yang menyatakan:

“Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang

mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.”

Berdasarkan penjelasan Pasal 18 ayat (3) UU PPh, maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Apabila terdapat hubungan istimewa, kemungkinan dapat terjadi penghasilan dilaporkan kurang dari semestinya ataupun pembebanan biaya melebihi dari yang seharusnya. Dalam hal demikian, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya sesuai dengan keadaan seandainya di antara para Wajib Pajak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa. Dalam menentukan kembali jumlah penghasilan dan/atau biaya tersebut digunakan metode perbandingan harga antara pihak independen (*comparable uncontrolled price method*), metode harga penjualan kembali (*resale price method*), metode biaya plus (*cost plus method*) atau metode lainnya seperti metode pembagian laba (*profit split method*) dan metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method*). Demikian pula terdapat penyertaan modal secara terselubung, dengan menyatakan penyertaan modal tersebut sebagai utang maka Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan utang tersebut sebagai modal perusahaan. Penentuan tersebut dapat dilakukan, misalnya melalui indikasi mengenai perbandingan antara modal dan utang yang lazim terjadi di antara para pihak yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa atau berdasarkan data atau indikasi lainnya. Dengan demikian, bunga yang dibayarkan sehubungan dengan utang yang dianggap sebagai penyertaan modal itu tidak diperbolehkan untuk dikurangkan, sedangkan bagi pemegang saham yang menerima atau memperoleh bunga tersebut dianggap sebagai dividen yang dikenai pajak.

Oleh karena itu, PER-32/PJ/2011 membatasi siapa saja yang wajib membuat *transfer pricing documentation*. Pasal 2 ayat (1) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 dapat disimpulkan bahwa Penentuan Harga Transfer ini harus diterapkan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di

Indonesia dengan Wajib Pajak Luar Negeri di luar Indonesia. Lebih lanjut pada Pasal 2 ayat (2) ditegaskan bahwa dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia, maka ketentuan PER-32/PJ/2011 ini hanya berlaku atas transaksi yang memanfaatkan perbedaan tarif pajak yang disebabkan karena:

1. Perlakuan pengenaan PPh Final atau tidak Final pada sektor usaha tertentu;
2. Perlakuan pengenaan Pajak Penjualan atas Barang Mewah; atau
3. Transaksi yang dilakukan dengan Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama Migas.

Pasal 3 ayat (1) menegaskan bahwa Wajib Pajak yang termasuk dalam kriteria sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) dan ayat (2) dan memiliki hubungan istimewa, wajib untuk menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha. Selanjutnya dalam Pasal 3 ayat (4) ditegaskan bahwa Wajib Pajak telah memenuhi ketentuan dalam Pasal 2 ayat (1) dan ayat (2) dikecualikan untuk menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha apabila nilai seluruh transaksi tidak melebihi Rp 10 milyar dalam 1 tahun pajak untuk setiap lawan transaksi.

Selain itu, Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan. Dalam Pasal 10 ayat (2) PP tersebut, dinyatakan bahwa:

“Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, kewajiban menyimpan dokumen lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi dokumen dan/atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.”

Ketentuan di atas secara tidak langsung telah menginterpretasikan bahwa kewajiban untuk membuktikan (beban pembuktian) kewajaran transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa, sekarang terletak di tangan Wajib Pajak.

Pasal 12 ayat (3) UU KUP mengenai Penetapan dan Ketetapan Pajak, dinyatakan bahwa:

“Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak benar, Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak yang terutang.”

Penjelasan ketentuan di atas adalah apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, pajak yang dihitung dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan yang bersangkutan tidak benar, Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak yang terutang sebagaimana mestinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Penentuan kembali mengacu pada kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode: (1) perbandingan harga antara pihak yang independen (2) harga penjualan kembali (3) biaya-plus; ataupun metode-metode lainnya. Dengan demikian apabila ini terjadi, dapat memicu pemeriksaan khusus karena indikasi *transfer pricing*. Hal yang perlu dipertimbangkan lebih lanjut oleh Wajib Pajak adalah penentuan kembali atas ketidakwajaran harga/nilai amat berpotensi menimbulkan sanksi perpajakan. Setelah adanya dokumentasi *transfer pricing*, Wajib Pajak diharapkan dapat memberikan pembuktian kewajaran transaksi dan kelaziman usaha pada saat pemeriksaan dengan adanya dokumentasi *transfer pricing* agar tidak dilakukan koreksi oleh Direktur Jenderal Pajak pada Surat Pemberitahuan yang telah dilaporkan oleh Wajib Pajak dan tidak menimbulkan sanksi perpajakan. Pembuktian ini juga sebagai dasar bukti Wajib Pajak apabila masalah *transfer pricing* sampai ke pengadilan.

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. Penghitungan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan dilakukan dengan mempertimbangkan metode dan dokumen penentuan harga wajar atau laba wajar yang diterapkan oleh Wajib Pajak. Dalam hal Wajib Pajak tidak dapat memberikan penjelasan yang memadai dan/atau menunjukkan dokumen pendukung

penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha, 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.

Terhadap transaksi *transfer pricing* terindikasi sebagai tindak pidana di bidang perpajakan Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan penyidikan sebagaimana diatur dalam Pasal 44 Undang-Undang KUP.

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:

1. Direktur Jenderal Pajak atas penghitungan penghasilan dan pengurangan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam negeri lainnya yang menjadi lawan transaksi Wajib Pajak ; atau
2. 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 .

Pengertian *transfer pricing* dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan Atas Peraturan Direktorat 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 terdapat dalam Pasal 1 ayat (8). Pada Pasal 1 ayat (8) Peraturan Direktur Jenderal Pajak tersebut *transfer pricing* didefinisikan sebagai berikut:

“Penentuan Harga Transfer (transfer pricing) adalah penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.”

Penentuan harga transfer dalam transaksi Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk adalah untuk mendapatkan harga wajar atau

laba wajar. Pengertian harga wajar dan laba wajar menurut ketentuan PER-32/PJ/2011 diatur dalam Pasal 6 ayat (1) sebagai berikut:

“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.”

4.4 Hubungan Istimewa

Pengertian hubungan istimewa dalam Pasal 18 ayat (4) UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 36 Tahun 2008 sebagai berikut:

“Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) sampai dengan ayat (3d), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:

- a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain; hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih; atau hubungan di antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir;*
- b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau*
- c. terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.”*

Hubungan istimewa di antara Wajib Pajak dapat terjadi karena ketergantungan atau keterikatan satu dengan yang lain yang disebabkan karena:

1. Kepemilikan atau penyertaan modal.

Hubungan istimewa dianggap ada apabila terdapat hubungan kepemilikan yang berupa penyertaan modal sebesar 25% (dua puluh lima persen) atau lebih secara langsung ataupun tidak langsung.

2. Adanya penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi.

Hubungan istimewa di antara Wajib Pajak dapat juga terjadi karena penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi, walaupun tidak terdapat hubungan kepemilikan.

Hubungan istimewa dianggap ada apabila satu atau lebih perusahaan berada di bawah penguasaan yang sama. Demikian juga hubungan di antara beberapa perusahaan yang berada dalam penguasaan yang sama tersebut.

Oleh karena itu faktor hubungan istimewa akan menjadi penting dalam menentukan besarnya penghasilan dan/atau biaya yang akan dibebankan untuk menghitung penghasilan kena pajak.

Pengertian mengenai hubungan istimewa menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK No.7) adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan yang melalui satu atau lebih perantara (*intermediaries*), mengendalikan, atau dikendalikan oleh, atau berada di bawah pengendalian bersama, dengan perusahaan pelapor (termasuk *holding companies*, *subsidiaries* dan *fellow subsidiaries*);
2. Perusahaan asosiasi (*associated company*);
3. Perorangan yang memiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung, suatu kepentingan hak suara di perusahaan pelapor yang berpengaruh secara signifikan, dan anggota keluarga dekat dari perorangan tersebut (yang dimaksudkan dengan anggota keluarga dekat adalah mereka yang dapat diharapkan mempengaruhi atau dipengaruhi perorangan tersebut dalam transaksinya dengan perusahaan pelapor);
4. Karyawan kunci, yaitu orang-orang yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin dan mengendalikan kegiatan perusahaan pelapor yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi dan manajer dari perusahaan serta anggota keluarga dekat orang-orang tersebut;
5. Perusahaan di mana suatu kepentingan substansial dalam hak suara dimiliki baik secara langsung maupun tidak langsung oleh setiap orang yang diuraikan dalam 3 atau 4, atau setiap orang tersebut mempunyai pengaruh signifikan atas perusahaan tersebut.

4.5 *Arm's Length Principle*

Wajib Pajak dalam melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa harus menerapkan *arm's length principle*. Dalam *arm's length principle* penetapan harga dan laba transaksi harus sama dan sebanding antara transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak-pihak yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa. Sama dan sebanding tidaklah dalam arti sama persis, akan tetapi terdapat batasan-batasan rentang yang wajar.

Batasan rentang wajar memang tidak diberikan batasan yang pasti, tapi apabila merujuk pada ketentuan umum seperti yang ditetapkan dalam PSAK, batasan wajar dapat diartikan dalam batasan yang tidak material (*immaterial items*). Batasan ini dapat juga diartikan sebagai jumlah yang tidak signifikan terhadap keseluruhan transaksi (Advianto, 2011).

Pengertian Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha diatur dalam PER-32/PJ/2011 pada Pasal 3 ayat (3) sebagai berikut:

"Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (Arm's length principle/ALP) mendasarkan pada norma bahwa harga atau laba atas transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan istimewa ditentukan oleh kekuatan pasar, sehingga transaksi tersebut mencerminkan harga pasar yang wajar (Fair Market Value/FMV)."

Dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 diatur langkah-langkah dalam penerapan-penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha, sebagai berikut:

- a. Melakukan Analisis Kesebandingan dalam 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.

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. Dalam langkah ini juga ditentukan data pembanding yang berupa data pembanding *internal* dan *eksternal*. Data pembanding *internal* didapatkan dari data perusahaan sendiri atas transaksi yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa, dan data *eksternal* adalah data perusahaan lain atas transaksi sejenis yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa. Penetapan Transaksi sejenis dilakukan dengan memperhatikan kondisi materialitas dan signifikan. Data pembanding *internal* lebih diprioritaskan penggunaannya dibandingkan data pembanding *eksternal*.

Faktor-faktor yang mempengaruhi kesebandingan menurut PER-43/PJ/2010 dalam Pasal 5 ayat (1) sebagai berikut:

“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.”*

Sifat di atas harus dapat dibandingkan secara signifikan untuk mendapatkan data sebanding. Fungsi masing-masing pihak harus dapat mendeskripsikan apa kaitan penyerahan antar pihak tersebut, dapat dari rangkaian fungsi produksi sampai distribusi dan penyediaan jasa. Dalam melakukan penilaian dan analisis atas

kontrak/perjanjian 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. Keadaan 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, juga dapat menjadi faktor analisa kesebandingan. Terakhir dilakukan analisa terhadap strategi usaha 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.

4.6 Metode Penentuan Harga Transfer

Metode Penentuan Harga Transfer yang dapat diterapkan berdasarkan PER-32/PJ/2011 adalah:

1. Metode Perbandingan Harga antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*). Metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga barang atau jasa dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding. Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode perbandingan harga antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*) antara lain 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.
2. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/RPM*). 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. Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode harga penjualan kembali (*Resale Price Method/RPM*) antara lain 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.
3. Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*). 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. Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode biaya-plus (*Cost Plus Method/CPM*) antara lain 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 bentuk transaksi adalah penyediaan jasa.

4. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/PSM*). Metode penentuan harga transfer berbasis laba transaksional (*Transactional Profit Method Based*) 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, dengan menggunakan metode kontribusi (*contribution profit split method*) atau metode sisa pembagian laba (*residual profit split method*).

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.
5. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*). Metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan presentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap

penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan presentase 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. Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode laba bersih transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*) antara lain adalah:

- a. Salah satu pihak dalam transaksi hubungan istimewa melakukan kontribusi yang khusus; atau
- b. Salah satu pihak dalam transaksi hubungan istimewa melakukan transaksi yang kompleks dan memiliki transaksi yang berhubungan satu sama lain.

Dalam menerapkan metode penentuan harga transfer yang paling sesuai, wajib diperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Kelebihan dan kekurangan setiap metode;
2. Kesesuaian metode penentuan harga transfer dengan sifat dasar transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa, yang ditentukan berdasarkan analisis fungsional;
3. Ketersediaan informasi yang handal (sehubungan dengan transaksi antar pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa) untuk menerapkan metode yang dipilih dan/atau metode lain;
4. Tingkat kesebandingan antara transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan transaksi antar pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, termasuk kehandalan penyesuaian yang dilakukan untuk menghilangkan pengaruh yang material dari perbedaan yang ada.

Penerapan metode-metode di atas akan menghasilkan harga atau laba wajar. Harga atau laba wajar dapat berbentuk harga tunggal (*single price*) atau dalam bentuk rentang harga wajar atau laba wajar (*arm's length range/ALR*). Rentang harga wajar

atau laba wajar dapat terbentuk jika pengujian data pembanding diperoleh dari banyak data pembanding. Jika yang digunakan adalah rentangan, maka ditentukan harga wajar atau laba wajar dalam antara kuartil pertama dan ketiga yang harus memenuhi persyaratan sebagai berikut :

1. Transaksi atau data pembanding yang digunakan dapat diandalkan;
2. Didukung dengan bukti-bukti dan penjelasan yang memadai bahwa penetapan harga atau laba tunggal tidak dapat dilakukan.

4.7 Ruang Lingkup Transaksi Terkait *Transfer Pricing*

Ruang lingkup *transfer pricing* secara umum diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan istimewa. Pada Pasal 2 ayat (2) Peraturan di atas dijelaskan sebagai berikut:

“Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan istimewa yang merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini hanya berlaku untuk transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan istimewa untuk memanfaatkan perbedaan tarif pajak yang disebabkan antara lain:

- a. *Perlakuan pengenaan Pajak Penghasilan final atau tidak final pada sektor usaha tertentu;*
- b. *Perlakuan pengenaan Pajak Penjualan atas Barang Mewah; atau*
- c. *Transaksi yang dilakukan dengan Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama Migas.”*

Pada Pasal 2 Peraturan Dirjen Pajak di atas, dinyatakan bahwa terdapat 2 pihak yang harus tunduk kepada ketentuan tersebut. Pertama pedoman TP ini berlaku untuk penentuan harga transfer (*Transfer Pricing*) atas transaksi yang dilakukan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia dengan Wajib Pajak Luar Negeri di luar Indonesia. Hal inilah yang disebut dengan *cross border transfer pricing*.

Cross border transfer pricing inilah yang sebenarnya yang menjadi alasan utama mengapa perlu ada pedoman *transfer pricing*. Perbedaan tarif pajak Indonesia dengan negara lain dapat dimanfaatkan oleh Wajib Pajak untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dengan cara mengatur harga transfer untuk memindahkan laba ke negara yang tarif pajaknya rendah.

Sebenarnya, *transfer pricing* antar Wajib Pajak Indonesia tidak perlu dikhawatirkan karena pada umumnya tarif pajak yang berlaku sama saja. Namun demikian, dalam kasus tertentu, bisa saja *transfer pricing* antar Wajib Pajak di Indonesia digunakan untuk menghindari pajak.

Oleh karena itu, pada Pasal 2 ayat (2) Peraturan Dirjen Pajak tersebut dinyatakan juga kondisi kedua dimana pedoman *transfer pricing* ini bisa diterapkan untuk transaksi antara Wajib Pajak yang berhubungan istimewa di Indonesia yang dapat memanfaatkan perbedaan tarif hal yang disebutkan di atas.

Apabila dicermati, perbedaan masalah ruang lingkup pedoman *transfer pricing* pada PER-43/PJ/2010 dengan PER-32/PJ/2011 adalah bahwa pada PER-43/PJ/2010 tidak membedakan transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, apakah *cross border transfer pricing* atau *transfer pricing* di dalam negeri. Dengan demikian, sifat dari perubahan yang dilakukan PER-32/PJ/2011 adalah mempersempit ruang lingkup kondisi yang harus tunduk pada pedoman *transfer pricing*.

4.8 Dokumentasi dan Pelaporan *Transfer Pricing*

Ketentuan umum tentang kewajiban pembukuan dan penyimpanan dokumen perpajakan diatur dalam Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan. Hal ini dipertegas lagi di Pasal 10 ayat (1) PP Nomor 74 Tahun 2011 yang menyatakan sebagai berikut:

“Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi on-line wajib disimpan

selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau tempat tinggal Wajib Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan Wajib Pajak badan.”

Khusus tentang dokumentasi atas transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa, PP Nomor 74 Tahun 2011 mengaturnya dalam Pasal 10 ayat (2) sebagai berikut:

“Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, kewajiban menyimpan dokumen lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi dokumen dan/atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.”

Sebagai ketentuan pelaksanaan, PP Nomor 74 Tahun 2011 mendelagasikan pengaturannya kepada Peraturan Menteri Keuangan sebagaimana diatur dalam Pasal 10 ayat (3). Ketentuan teknis tentang hal ini telah diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan Atas 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.

Analisis kesebandingan yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa wajib didokumentasikan oleh Wajib Pajak. Dokumentasi ini meliputi langkah-langkah, kajian, dan hasil kajian dalam melakukan analisis kesebandingan dan penentuan pembanding, penggunaan data pembanding *internal* dan/atau data pembanding *eksternal* serta menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Wajib Pajak juga wajib mendokumentasikan langkah-langkah, kajian, dan hasil kajian atas faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat kesebandingan dan menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Pasal 18 ayat (5) PER-32/PJ/2011 menegaskan bahwa dokumen penentuan harga wajar atau laba wajar yang harus disediakan oleh Wajib Pajak sekurang-kurangnya mencakup:

1. Gambaran perusahaan secara rinci seperti struktur kelompok usaha, struktur kepemilikan, struktur organisasi, aspek-aspek operasional kegiatan usaha, daftar pesaing usaha, dan gambaran lingkungan usaha;
2. Kebijakan penetapan harga dan/atau penetapan alokasi biaya;
3. Hasil Analisis Kesebandingan atas karakteristik produk yang diperjualbelikan, hasil analisis fungsional, kondisi ekonomi, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, dan strategi usaha.
4. Pembandingan yang terpilih;
5. Catatan mengenai penerapan metode penentuan harga wajar atau laba wajar yang dipilih oleh Wajib Pajak serta alasan penolakan metode yang tidak dipilih.

Berdasarkan Pasal 19 PER-43/PJ/2010, Wajib Pajak wajib melaporkan transaksi yang dilakukannya dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam SPT Tahunan PPh sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Dalam SPT Tahunan PPh Badan, Wajib Pajak yang memiliki transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, harus membuat lampiran khusus, yaitu:

1. Lampiran khusus 3A. Dalam lampiran ini Wajib Pajak menginformasikan pihak-pihak mana saja yang memiliki hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, dan rincian transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.
2. Lampiran khusus 3A-1. Lampiran ini berisi informasi dalam bentuk *checklist*, dokumentasi apa saja yang telah dibuat Wajib Pajak terkait transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.
3. Lampiran khusus 3A-2. Lampiran ini adalah pernyataan transaksi dengan pihak yang berkedudukan di negara *Tax Haven Country*.

Pada PER-32/PJ/2011 Pasal 18 menyatakan bahwa:

(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) Wajib Pajak wajib menyampaikan dokumentasi dalam melaporkan transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2), yang terdiri dari satu set dokumen induk dan satu set lampiran dari dokumen induk.

(4) Wajib Pajak dapat menentukan sendiri jenis dan bentuk dokumen yang disesuaikan dengan bidang usahanya sepanjang dokumen tersebut mendukung penggunaan metode penentuan Harga wajar atau Laba wajar yang dipilih, termasuk laporan keuangan yang tersegmentasi.

Sampai dengan saat ini, belum ada peraturan yang menegaskan kapan dokumentasi *transfer pricing* harus di laporkan. Sehingga tidak ada peraturan yang menegaskan bahwa dokumentasi *transfer pricing* harus dilaporkan bersamaan dengan SPT Tahunan PPh badan, PER-32/PJ/2011 hanya menyebutkan kewajiban untuk menyampaikan dokumen yang menjadi dasar penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha pada transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

BAB V

**ANALISIS PENCARIAN DATA PEMBANDING DALAM DOKUMENTASI
TRANSFER PRICING (STUDI KASUS PADA PT ABC)**

Pada bab ini peneliti akan memfokuskan kepada analisis yang dilakukan pada langkah-langkah pencarian data pembanding dalam dokumentasi *transfer pricing*, terutama implementasi pada PT ABC untuk dapat menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Analisis dilakukan atas kompilasi antara hasil studi literatur, dengan petunjuk yang diterbitkan oleh organisasi multilateral (OECD), dengan peraturan yang telah dikeluarkan oleh pemerintah, serta hasil wawancara. Berikut adalah pembahasannya secara lengkap:

5.1 Analisis Langkah-Langkah dan Kendala-Kendala Pencarian Data Pembanding Dalam Dokumentasi *Transfer pricing* Pada PT ABC

Langkah-langkah pencarian data pembanding terkait dokumentasi *transfer pricing* dan kendala-kendala yang dihadapi dalam proses pencarian data pembanding PT ABC dirangkum oleh peneliti pada tabel dibawah ini:

Tabel 5.1
Rangkuman Langkah-Langkah dan Kendala-Kendala Pencarian Data Pembanding

No	Langkah-Langkah Pencarian Data Pembanding Dalam Dokumentasi <i>Transfer Pricing</i> PT ABC	Kendala-Kendala Yang Dihadapi Dalam Proses Pencarian Data Pembanding PT ABC
1	Menentukan 5 faktor kesebandingan yaitu: a. Karakteristik barang/ harta berwujud yang diperjualbelikan; b. Analisis fungsi, aset dan risiko;	a. Mempertimbangkan ciri-ciri fisik barang, kualitas barang, daya tahan barang, tingkat ketersediaan barang dan jumlah penawaran barang; b. Mengidentifikasi dan

	<p>c. Ketentuan-ketentuan dalam kontrak dan perjanjian;</p> <p>d. Keadaan ekonomi;</p> <p>e. Strategi usaha.</p>	<p>membandingkan kegiatan ekonomi yang signifikan dan tanggung jawab utama yang diambil oleh pihak-pihak terkait dengan pihak-pihak yang tidak terkait;</p> <p>c. Menganalisis tingkat tanggung jawab, risiko dan keuntungan setiap kontrak;</p> <p>d. Identifikasi kondisi/ keadaan ekonomi yang relevan dengan memperhatikan keadaan geografis, luas pasar, tingkat persaingan, tingkat permintaan dan penawaran serta tingkat ketersediaan jasa pengganti;</p> <p>e. Identifikasi strategi usaha yang dilakukan PT ABC dengan pihak terkait dan pihak tidak terkait.</p>
2	<p>Pemilihan data <i>eksternal</i> dan data <i>internal</i>.</p>	<p>a. Melakukan <i>review</i>, apakah ada <i>internal comparable</i> yang dimiliki oleh PT ABC, apabila tidak ada menggunakan <i>eksternal comparable</i>;</p> <p>b. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data <i>eksternal</i> yaitu <i>database</i>. Masalahnya adalah data dari <i>database</i> komersial ini selalu berubah-ubah karena selalu ada <i>update</i> perusahaan yang masuk dan keluar;</p> <p>c. Diperlukan penelusuran ke <i>website</i> untuk mengecek data pembanding;</p>

		d. Hanya percaya pada <i>database</i> , sehingga tidak dapat dipertanggungjawabkan.
3	Pemilihan metode <i>transfer pricing</i> .	Memilih metode terbaik yang mempunyai data yang paling akurat, dengan hasil yang paling handal, mempertimbangkan penyesuaian yang material, tingkat penyesuaian yang diperlukan.
4	<p>Penggunaan <i>database</i> (untuk <i>eksternal comparable</i>):</p> <p>a. Menggunakan keywords: <i>polyethylene</i> dan <i>polypropylene</i>;</p> <p>b. Pencarian berdasarkan letak wilayah/geografis yaitu <i>Far East and Central Asia</i>;</p> <p>c. Independensi perusahaan yang tidak dikendalikan dengan perusahaan lain;</p> <p>d. Legal status;</p> <p>e. Mencari perusahaan yang bergerak di bidang <i>trading</i>;</p> <p>f. Eliminasi perusahaan yang mengalami kerugian lebih dari satu tahun dalam tiga tahun terakhir;</p> <p>g. Membaca detail bisnis perusahaan;</p> <p>h. Menolak pembanding yang tidak memiliki laporan keuangan yang jelas;</p> <p>i. Menolak perusahaan yang bangkrut, <i>merger</i>, dan akuisisi.</p>	<p>a. Sulitnya mencari produk yang persis sama dengan PT ABC;</p> <p>b. Kesulitan dalam memilih negara-negara yang memiliki tingkat ekonomi, harga pasar, kultur/ budaya yang sama dengan PT ABC;</p> <p>c. Penentuan perusahaan yang benar-benar <i>independent</i>;</p> <p>d. Masih adanya perusahaan yang sudah tidak aktif tetap ada di daftar <i>database</i>, sehingga diperlukan data perusahaan yang masih aktif;</p> <p>e. Beragamnya fungsi yang dijalankan perusahaan, yaitu manufaktur, jasa, dsb;</p> <p>f. Perusahaan <i>trading</i> seharusnya tidak rugi kecuali dalam kondisi tertentu;</p> <p>g. Penentuan fungsi, aset dan risiko pembanding yang sama dengan PT ABC berdasarkan bisnis perusahaan;</p> <p>h. Untuk menghitung harga wajar/ laba wajar harus memiliki</p>

		<p>laporan keuangan yang jelas. Maka, dalam mencari pembandingan, kendala yang dihadapi adalah PT ABC harus memiliki laporan keuangan data pembandingan yang jelas;</p> <p>i. Mengidentifikasi perusahaan pembandingan yang bangkrut, <i>merger</i> dan akuisisi karena pasti akan berbeda dengan PT ABC.</p>
--	--	---

5.1.1. Faktor-Faktor Yang Menentukan Kesebandingan

Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, wajib menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Langkah pertama dalam menerapkan prinsip ini adalah melakukan analisis kesebandingan (*comparability analysis*) sebelum Wajib Pajak menentukan metode penentuan harga transfer (*transfer pricing*) yang tepat. Menurut hasil wawancara dengan Bapak Bernardus Bawono Kristiaji mengenai *comparability analysis* adalah sebagai berikut:

“...Comparability analysis is the heart of application arm’s length principle. Pada OECD juga kita dapat melihat disitu pada article 9 OECD TP Guidelines implisitly mencari perbandingan dengan arm’s length principle...”

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.

Comparability analysis terkait *transfer pricing* dapat ditemukan pada *Chapter 3 OECD TP Guidelines 2010*. Dalam chapter tersebut dikatakan bahwa pembandingan digunakan untuk analisis kesebandingan. Menurut Bapak Bernadus menambahkan bahwa:

“Pada OECD 1995 hanya mengungkapkan mengenai 5 comparability factors, internal dan eksternal. Sebelum OECD 2010, analisis kesebandingan tidak punya chapter sendiri. Pada OECD 2010, Comparability analysis ada di chapter 3.”

Dalam melakukan analisis kesebandingan ini secara garis besar harus mempertimbangkan faktor yang menentukan kesebandingan sebagaimana yang dijelaskan pada *OECD TP Guidelines 2010 paragraph 1.33* sampai dengan *1.63 factor determining comparability* yang disimpulkan oleh peneliti, sebagai berikut:

1. **Karakteristik barang / harta Berwujud yang diperjual belikan**

Dalam menilai dan menganalisis karakteristik barang, baik berwujud maupun tidak berwujud, dan jasa, 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. Untuk harta berwujud, penilaian dan analisis karakteristik barang harus mempertimbangkan ciri-ciri fisik barang, kualitas barang, daya tahan barang, tingkat ketersediaan barang dan jumlah penawaran barang. Sementara itu penilaian dan analisis karakteristik barang/harta tidak berwujud, harus mempertimbangkan antara lain jenis transaksi, jenis barang tak berwujud yang diserahkan, jangka waktu dan tingkat perlindungan yang diberikan, dan potensi manfaat yang akan diperoleh dari penggunaan barang tidak berwujud tersebut. Untuk jasa, yang harus dipertimbangkan adalah sifat dan jenis jasa serta cakupan pemberian jasa.

PT ABC membeli dan menjual barang berwujud berupa *polyethylene* dan *polypropylene* yang merupakan *intermediate chemicals*. PT ABC mempunyai kualitas barang yang bagus karena barang yang diperjualbelikan dibuat dengan

teknologi yang tinggi. Barang yang diperjualbelikan oleh PT ABC adalah untuk membuat macam-macam plastik sebagai *ending product*, misalnya: plastik binatu, pembungkus makanan, kertas dan lapisan foil untuk kotak susu, paket makanan ringan, pembungkus sampah dan kantong jinjing, wadah seperti bak mandi, ember, dan botol, serat untuk filamen dan karpet, komponen untuk mobil dan peralatan rumah, peralatan elektronik untuk rumah, dan film untuk kemasan dan botol. PE dan PP adalah produk turunan dari oil sehingga fluktuasi harganya sangat tergantung dari oil.

Produk PE dijual kepada pihak ketiga, sedangkan produk PP dijual seluruhnya kepada pihak terkait sehingga produk tersebut memiliki karakteristik barang dan harga yang berbeda.

2. Analisis Fungsi

Dalam melakukan penilaian dan analisis fungsi (*functional analysis*) ini, 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. Kegiatan ekonomi dianggap signifikan dalam hal kegiatan tersebut berpengaruh secara material pada harga yang ditetapkan dan/atau laba yang diperoleh dari transaksi yang dilakukan. Beberapa hal yang perlu dipertimbangkan dalam melakukan penilaian dan analisis fungsi ini adalah :

1. Struktur organisasi;
2. Fungsi-fungsi utama yang dijalankan oleh suatu perusahaan seperti desain, pengolahan, perakitan, penelitian, pengembangan, pelayanan, pembelian, distribusi, pemasaran, promosi, transportasi, keuangan, dan manajemen;
3. 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;

4. Risiko yang mungkin timbul dan harus ditanggung oleh masing-masing pihak yang melakukan transaksi seperti risiko pasar, risiko kerugian investasi, dan risiko keuangan.

Analisis fungsional adalah analisis fungsi, risiko dan aset yang dilakukan melalui fakta pencarian dengan diskusi atau wawancara dengan personil terkait atau mengamati data tertulis dan informasi, untuk mengidentifikasi bagaimana fungsi, risiko dan aset dibagi antara entitas yang terlibat dalam melakukan transaksi antar perusahaan yang dilaporkan.

Analisis ini menggambarkan fakta-fakta seputar transaksi yang relevan dan penting dalam melakukan analisis kesebandingan. Dengan memahami fungsi, risiko dan aset dari pihak diuji dalam melakukan transaksi diuji, diharapkan untuk mencari perusahaan yang sebanding yang memiliki fungsi, risiko, dan aset yang sama dengan pihak yang diuji dalam melakukan transaksi diuji. Hal ini juga dapat digunakan sebagai alat untuk menilai perlu atau tidaknya penyesuaian untuk mendapatkan data pembandingan yang lebih tepat. Analisis fungsi, aset dan risiko sangat penting karena beberapa alasan, antara lain:

1. Untuk memahami fungsi yang dilakukan oleh setiap pihak terkait, biasanya berhubungan dengan risiko yang ditanggung. Di pasar terbuka, faktor-faktor ini mungkin memiliki dampak yang signifikan terhadap laba;
2. Untuk memahami bisnis pihak yang diuji. Fungsi, aset dan risiko yang ditanggung sangat penting dalam memilih transaksi dan/atau perusahaan yang sebanding tidak terkendali;
3. Analisis fungsional membantu dalam memilih metode *transfer pricing* yang paling tepat untuk menentukan rentang kewajaran harga/ keuntungan berdasarkan fakta dan keadaan.

FAR *analysis* ini adalah hal yang paling penting dalam *Comparability analysis*, sebagaimana telah disampaikan oleh Bapak Untoro sebagai Konsultan Pajak dari Danny Darussalam Tax Center bahwa:

“...Faktor yang sangat penting dalam Comparability analysis adalah FAR analysis..”

Oleh karena itu, sebelum melakukan pemilihan metode, peneliti membuat FAR analisis terlebih dahulu.

A. Fungsi-Fungsi PT ABC

Fungsi-fungsi yang dilakukan oleh PT ABC adalah sebagai berikut:

1. Pembelian dan Penjualan

PT ABC memiliki fungsi pembelian/*procurement* yang bertanggungjawab atas negosiasi harga dan kegiatan administrasi lainnya yang berkaitan dengan pembelian seperti *purchase order*. Selain melakukan pembelian, PT ABC juga melakukan fungsi penjualan. Selain itu, berdasarkan hasil wawancara dengan manager PT ABC, dikatakan bahwa:

“PT ABC melakukan pembelian PE dan PP dari ABM dan kemudian menjual ke pihak ketiga (untuk produk PE) dan ke ABN (untuk produk PP) di Indonesia.”

2. Pemasaran

Secara umum, pemasaran meliputi kegiatan, antara lain, melakukan riset dan strategi pasar, analisis kepuasan pelanggan, promosi produk melalui iklan untuk meningkatkan penjualan perusahaan dan pangsa pasar, membuat *re-order* dari pelanggan yang ada, mendapatkan pelanggan baru, dan memelihara kuat hubungan dengan pelanggan yang sudah ada. PT ABC tidak melaksanakan kegiatan pemasaran pada produk yang dijual kepada pihak terkait, tetapi melakukan kegiatan ini untuk penjualan ke pelanggan pihak ketiga.

3. Fungsi Manajemen Umum

PT ABC melakukan fungsi manajemen umum secara mandiri, misalnya fungsi keuangan dan akuntansi, fungsi sumber daya manusia, fungsi harian administrasi, dan fungsi teknologi informasi.

B. Risiko-Risiko PT ABC

Risiko adalah faktor bisnis yang dapat menjelaskan kemungkinan kerugian perusahaan. Berikut ini menjelaskan risiko usaha yang terlibat dalam sehubungan dengan transaksi diuji:

1. Risiko Pasar

Risiko pasar adalah risiko yang timbul akibat ketidakpastian di pasar termasuk fluktuasi dalam permintaan, pasokan dan harga. Risiko ini terjadi ketika sebuah perusahaan tergantung dengan kondisi penjualan yang merugikan, permintaan yang merugikan dari pelanggan, atau tidak mampu melayani pelanggan yang ditargetkan.

PT ABC menanggung risiko pasar, yang dianggap tinggi dalam industri ini. Kesuksesan perusahaan dan keuntungan sangat tergantung pada fluktuasi harga pasar bahan baku (etilen) dan produk PE. Etilen adalah bahan terbesar produk PE. Harga etilen berkontribusi sekitar 90% dari biaya produk PE. Harga etilen dan harga PE berfluktuasi setiap saat. Ketika harga etilen meningkat secara signifikan melebihi harga PE, PT ABC akan menderita kerugian karena menjual produk PE dengan harga lebih rendah dari biaya manufaktur. Hal ini dikarenakan penjualan PT ABC berdasarkan ICIS *pricing*. ICIS *pricing* adalah harga yang mencakup semua pasar kimia termasuk olefin, *aromatic*, *plastic*, pelarut dan *intermediet* (www.icispricing.com).

2. Risiko Kredit Macet

Risiko kredit macet terkait dengan potensi kerugian yang berhubungan dengan tidak tertagihnya piutang tersebut. Untuk penjualan kepada pihak terkait, PT ABC tidak menanggung risiko kredit macet kepada pihak terkait karena umumnya pihak terkait membayar faktur pada waktu yang tepat. PT ABC menanggung risiko kredit macet dalam kaitannya dengan penjualan ke pihak ketiga. Namun, karena sebagian besar jangka waktu pembayaran diatur atas dasar kas, risiko ini dianggap kecil.

C. Aset-Aset PT ABC

Aset mencakup aktiva berwujud dan aktiva tidak berwujud yang digunakan dalam operasi bisnis. PT ABC memiliki kantor dan peralatan dan perlengkapan kantor seperti komputer, mesin print, dan sebagainya untuk menunjang operasi bisnis yang dilakukan PT ABC sebagai harta berwujud. PT ABC tidak memiliki harta tidak berwujud karena kegiatan yang dilakukan PT ABC hanya sebagai distributor.

3. Ketentuan-ketentuan dalam kontrak/ perjanjian

Dalam melakukan penilaian dan analisis atas ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, 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.

Syarat pembayaran untuk penjualan ke pihak terkait yang ditetapkan sebesar 30 hari untuk ABN. Untuk penjualan ke pihak ketiga, jangka waktu pembayaran yang sebagian besar ditetapkan atas dasar kas. Pembeli tertentu diberikan jangka waktu pembayaran 30 hari. Jika pembayaran dilakukan melalui *Letter of Credit* ("LC"), jangka waktu pembayaran ditetapkan pada 90 hari.

4. Keadaan ekonomi

Dalam melakukan penilaian dan analisis keadaan ekonomi, 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.

PT ABC menjual seluruh PE dan PP untuk pasar domestik. Kekuatan pasar, seperti kompetisi, tingkat penawaran dan permintaan, peraturan, dll adalah berbeda antara pasar domestik dan luar negeri apabila perusahaan menggunakan *ICIS price* sebagai dasar menetapkan harga penjualan dan perbedaan secara signifikan mempengaruhi harga produk yang ditransaksikan dalam pasar ini.

5. Strategi Usaha

Penilaian dan analisis atas strategi usaha, 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.

Dalam menjalankan usahanya, PT ABC melakukan penetrasi pasar. Penetrasi pasar adalah upaya untuk meningkatkan penjualannya atas produk dan pasar yang telah tersedia melalui usaha-usaha pemasaran yang lebih agresif. (Perreault/McCharty, 2008, 63)

Dengan mengetahui 5 faktor kesebandingan tersebut di atas, maka kita dapat mempertimbangkan metode apa yang akan dipilih untuk transaksi yang dilakukan oleh PT ABC. Tetapi sesungguhnya, langkah mana dahulu yang dilakukan dalam mencari data pembanding tidak baku. Sebagaimana disampaikan oleh Bapak Untoro, yaitu:

“.....Ending dari Comparability analysis itu tersebut kita tahu comparability tersebut seperti apa, sehingga dapat mempertimbangkan metode apa yang akan dipilih. Tapi hal itu tidak baku, ada yang bilang Comparability



*analisis terlebih dahulu kemudian metode. Ada juga yang bilang
bersamaan....”*

5.1.2. Pemilihan Metode *Transfer Pricing*

OECD TP Guidelines menyatakan bahwa:

“The arm’s length principle does not require the application of more than one method for given transaction (or set of transactions that are appropriately aggregated following the standard described at paragraph 3.9), and in fact undue reliance on such an approach could create a significant burden for taxpayers. Thus, these Guidelines do not require either the tax examiner or taxpayer to perform analyses under more than one method. While in some cases the selection of a method may not be straightforward and more than one method may be initially considered, generally it will be possible to select one method that is apt to provide the best estimation of an arm’s length price.” (OECD TP Guidelines, OECD, July 2010, paragraph 2.11)

Dalam menganalisis apakah transaksi antar perusahaan memenuhi prinsip harga wajar, Wajib Pajak harus memilih metode *transfer pricing* yang menyediakan hasil yang paling dapat diandalkan, dengan mempertimbangkan kualitas data yang tersedia dan tingkat akurasi penyesuaian.

Dalam pemilihan metode yang paling tepat terdapat *limitation*, yaitu mengenai *what is the best method, which data is most accurate, what results are most reliable, what adjustment are material, what level of adjustments are required to obviate the use of interquartiles, and how objective are the judgements exercised by taxpayers* (Marc and Steven, 2010, 44). Oleh sebab itu, hal-hal tersebut dapat menjadi pertimbangan dalam pemilihan metode yang paling tepat.

Dalam analisis ini, peneliti menggunakan *eksternal comparable*. Data *eksternal* yang dapat digunakan oleh PT ABC dalam mencari data pembandingnya adalah *database*. Hal ini didukung dengan pendapat Bapak Bernadus bahwa:

“Apabila melihat dari transaksi yang dilakukan oleh PT ABC, maka seharusnya PT ABC menggunakan eksternal comparable.”

1. **Metode Perbandingan Harga antara pihak yang tidak mempunyai Hubungan istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*)**

Berdasarkan OECD *Transfer Pricing Guidelines* 2010, hasil dari penerapan metode CUP umumnya akan menjadi ukuran yang paling langsung dan dapat diandalkan dengan harga ketentuan pasar yang wajar untuk transaksi dikendalikan jika transaksi tidak terkendali memiliki perbedaan material dengan transaksi terkendali yang akan mempengaruhi harga atau jika ada perbedaan hanya sedikit yang memiliki efek tertentu dan cukup dipastikan pada harga dan penyesuaian yang dapat dibuat.

Metode CUP merupakan perbandingan harga langsung yang mempunyai kesebandingan yang tinggi antara transaksi terkendali dan tidak terkendali. Sebuah transaksi yang tidak terkendali umumnya dianggap sebagai sebanding dengan transaksi terkendali untuk tujuan metode CUP jika salah satu dari dua kondisi ini terpenuhi: (1) tidak ada perbedaan (jika ada) antara transaksi yang dibandingkan secara material dapat mempengaruhi harga di pasar terbuka, atau (2) penyesuaian yang wajar dapat dilakukan untuk menghilangkan efek material dari perbedaan tersebut. Namun, apabila perbedaan material antara transaksi yang dapat diandalkan tidak dapat dibuat penyesuaian, metode CUP umumnya tidak akan memberikan hasil ketentuan pasar yang wajar yang dapat diandalkan. Faktor perbandingan tertentu yang mungkin sangat relevan dengan metode CUP adalah karakteristik produk dan kualitas, syarat kontrak, kondisi pasar, pasar geografis, tanggal transaksi, sehubungan dengan transaksi tidak berwujud, dan risiko mata uang asing.

Data pembanding dalam metode CUP dapat diperoleh melalui dua sumber, yaitu: (1) Wajib Pajak yang ingin menggunakan metode CUP harus menyiapkan analisis transaksi yang tidak terkontrol prospektif dan membuat penyesuaian data dan (2) Dalam menentukan transaksi yang tidak terkendali dapat menggunakan "*public exchanges and quotation media*".

"Comparable data can be obtained from two sources: (1) A tax payer seeking to use the CUP method should prepare an analysis of prospective

uncontrolled transactions and make adjustment of the data (2) The IRS may accept data from "public exchanges and quotation media" in determining the uncontrolled transactions." (Feinschreiber, 2002, 14-4)

Banyak faktor yang menentukan kesebandingan transaksi dengan metode CUP, termasuk yang paling penting produk sejenis. Kesamaan produk dapat dipastikan dalam dua cara yaitu secara langsung atau dengan menerapkan penyesuaian yang menjelaskan perbedaan antara transaksi yang tidak terkendali dan transaksi yang terkendali.

"Many factors determine the comparability of transactions under the CUP method, including, most importantly the similar products. Product similarity can be ascertained in two ways: directly or by applying adjustments that account for differences between the uncontrolled transactions and the controlled transactions." (Feinschreiber, 2002, 14-5)

Menurut Feinschreiber dalam buku *Transfer pricing handbook*, Wajib Pajak harus menyesuaikan perbedaan (jika ada) antara transaksi yang terkendali dengan transaksi yang tidak terkendali, yaitu *quality of the product, contract terms, level of the market, geographic market, date of transaction, intangible property associated with the sale, foreign currency risks, alternatives realistically available to buyer and seller*.

Berdasarkan Per-32/PJ/2011, kondisi yang tepat dalam menerapkan metode perbandingan harga antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*) antara lain adalah (1) Barang atau jasa yang ditransaksikan memiliki karakteristik yang identik dalam kondisi yang sebanding; atau (2) 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.

Aplikasi Terhadap Transaksi *Trading* PT ABC

PT ABC melakukan jual beli produk PE dan PP. Semua produk PE dan PP dibeli dari ABM. Oleh karena itu, tidak ada metode CUP *internal* yang ada sebagai tolak ukur harga produk yang dibeli dari ABM. Pada sisi penjualan, semua produk PE dijual ke pihak ketiga sedangkan semua produk PP dijual kepada ABN. Oleh karena itu, tidak ada metode CUP *internal* untuk penjualan PT ABC sebagai tolak ukur produk PP untuk ABN.

Dengan menggunakan data *eksternal*, tidak ada akses untuk mengetahui data rinci sehubungan dengan transaksi yang dapat dianggap sebanding dengan pembelian antar perusahaan PT ABC dan penjualan produk PE dan PP yang mungkin dimiliki antara pihak ketiga, karena informasi ini tidak tersedia untuk umum. Apabila data tersebut tersedia untuk umum, tidak mungkin bahwa transaksi yang tidak terkendali akan melibatkan keadaan (dalam hal karakteristik produk, fungsi, keadaan ekonomi, strategi bisnis, syarat kontrak, dll) yang cukup sebanding dengan pembelian dan penjualan yang diadakan antara PT ABC dan pihak terkait. Selain itu, sulit untuk mendapatkan informasi harga pihak ketiga yang dapat diandalkan untuk transaksi mirip dengan kegiatan perdagangan yang dilakukan oleh PT ABC dengan pihak terkait. Peneliti tidak dapat membandingkan transaksi pihak terkait dengan pihak ketiga karena karena produk yang dijual antara transaksi terkendali dengan transaksi tidak terkendali adalah tidak sama. Menurut Bapak Bernadus bawono kristiaji,

“...Apabila PE dan PP yang digunakan oleh PT ABC dengan ICIS price ada pembeda, baik formula, strategy business, geografis, penetrasi pasar, contractual terms yang menyebabkan adanya pengaruh harga maka harus dilakukan adjustment, tetapi apabila adjustment tersebut sulit dilakukan sehingga CUP tidak bisa digunakan dalam analysis....”

Alasannya adalah PE dan PP adalah *commodity product*. Hal ini didukung oleh pendapat Gareth green dalam bukunya *Transfer pricing manual* yang mengatakan bahwa:

“Product prices for product traded at the commodity markets may still be easiest to benchmark from an arm’s length perspective.

1. *May be directly derived from commodity or future markets*
2. *May be taken from merchants prices, or*
3. *Is commonly known in the respective industrial sector”* (Gareth, 2008, 28)

PT ABC menggunakan ICIS *price* dalam penentuan harga. Oleh karena itu, seharusnya PT ABC dapat menggunakan metode CUP dalam mencari data pembandingan yang sesuai yaitu melalui harga di laporan ICIS. Menurut Bapak Untoro, ICIS *pricing* biasanya digunakan untuk kawasan *Asia Pasific*. Apabila kita menggunakan data ICIS sebagai data *eksternal* kita dengan menggunakan metode CUP, kita harus mengetahui sumber data ICIS diambil darimana karena *supply* dan *demand* di setiap negara berbeda. Bapak untoro menambahkan bahwa:

“...Kita harus mengetahui data ICIS mengambil data darimana, apabila ia ambil data dari China maka akan berbeda karena supply dan demand di Indonesia berbeda.... Apabila menggunakan CUP, maka harus dapat mengetahui karakteristik barang di ICIS, serta contractual terms ICIS. Tapi apabila kamu tidak mempunyai data ICIS maka kamu tidak dapat apply CUP dalam analisis kamu, karena kamu tidak tersedia datanya.”

Setelah dilakukan penelitian dan wawancara kepada salah satu manager PT ABC, mereka mengatakan bahwa *pricing policy* yang mereka lakukan adalah menggunakan harga ICIS bulan sebelumnya untuk diterapkan dibulan sekarang. Oleh karena itu, kondisi harga ICIS akan berbeda. Oleh karena itu, harus diperhatikan pula diskon dan *quantity* barang yang dijual. Metode CUP sulit diterapkan dalam transaksi yang dilakukan oleh PT ABC karena berbagai alasan di atas, maka peneliti menolak metode CUP sebagai metode yang paling tepat untuk menguji sifat kewajaran dari usaha perdagangan PT ABC.

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

OECD TP Guidelines menyatakan bahwa:

“The resale price method begins with the price at which a product that has been purchased from an associated enterprise is resold to an independent

enterprise. This price (the resale price) is then reduced by an appropriate gross margin on this price (the "resale price margin") representing the amount out of which the reseller would seek to cover its selling and other operating expenses and, in the light of the functions performed (taking into account assets used and risks assumed), make an appropriate profit. What is left after subtracting the gross margin can be regarded, after adjustment for other costs associated with the purchase of the product (e.g. customs duties), as an arm's length price for the original transfer of property between the associated enterprises..." (OECD TP Guidelines, OECD, July 2010, paragraph 2.21)

Metode RP paling tepat digunakan untuk pemasaran atau pendistribusian yang tidak menambah secara substansial nilai produk. Metode ini berlaku dari prospektif pembeli. RPM mungkin sulit untuk dilakukan apabila sebelum dijual kembali produk tersebut diproses lebih lanjut atau dimasukkan ke dalam produk yang lebih rumit sehingga identitas hilang atau berubah. Metode RP menekankan pada kesebandingan fungsi yang dilakukan (dengan aset akun yang digunakan dan risiko yang ditanggung). Dimana ada perbedaan material yang mempengaruhi *gross margin* yang dicapai dalam transaksi terkendali dan tidak terkendali, metode RP menjadi kurang dapat diandalkan kecuali penyesuaian akurat dan dapat diandalkan dapat dibuat untuk menjelaskan perbedaan tersebut. Metode RP lebih akurat di mana ia melakukan penjualan dalam waktu yang singkat. Semakin banyak waktu yang berlalu antara pembelian dan penjualan kembali semakin besar kemungkinan bahwa faktor-faktor lain (misalnya nilai tukar, inflasi, kondisi pasar, dll) perlu dipertimbangkan dalam perbandingan. Metode RP menggunakan *gross margin* dalam mencari perbandingan, sementara pencatatan akuntansi antara transaksi terkendali dan tidak terkendali berbeda-beda. Oleh karena itu, diperlukan penyesuaian untuk data yang digunakan dalam menghitung *margin* harga jual kembali untuk memastikan bahwa jenis yang sama dari biaya yang digunakan dalam setiap kasus untuk sampai pada *gross margin*.

Berdasarkan Per-32/PJ/2011, kondisi yang tepat dalam menerapkan metode harga penjualan kembali (*Resale Price Method/RPM*) antara lain adalah (1) 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 (2) Pihak penjual kembali (*reseller*) tidak memberikan nilai tambah yang signifikan atas barang atau jasa yang diperjualbelikan.

Aplikasi Terhadap Transaksi *Trading* PT ABC

Sebagaimana disebutkan di atas, metode RP umumnya sesuai untuk pemasaran dan pendistribusian di mana barang tersebut dibeli untuk dijual kembali dan *reseller* tidak menambahkan secara substansial nilai produk dengan mengubah fisik produk. Menurut Bapak Wisamodrojati sebagai akademisi:

“ ...Untuk Untuk trading, saya akan cenderung memilih Resale Price Method dan TNMM. Apabila kita menggunakan RPM akan sangat terpengaruh pada struktur dari COGS. Misalkan depresiasi, misalkan yang satu masukin ke COGS yang satu lagi ke opex sehingga tidak ke cover. Oleh karena itu akan berbeda....”

Hal ini sesuai dengan buku *Tax Director's Guide to International Transfer Pricing 2010 Edition*, yaitu:

“The RPM is ordinarily used in cases involving distribution, in which tangible property is purchased and resold” (Parker, 2010, 17)

Namun, untuk menerapkan metode ini, metode RP membutuhkan perbandingan tingkat tinggi fungsional, risiko, aset, dan konsistensi akuntansi antara PT ABC dan perusahaan independen yang sebanding karena struktur COGS setiap perusahaan berbeda, apalagi data yang digunakan oleh peneliti dalam analisis ini adalah *eksternal* data dimana peneliti tidak mengetahui bagaimana pencatatan akuntansi masing-masing perusahaan. Informasi yang akurat dan dapat diandalkan sebanding ini tidak tersedia sehingga penggunaan metode RP mungkin tidak menghasilkan hasil yang dapat diandalkan. Berdasarkan hal tersebut di atas, peneliti menolak metode RP

sebagai metode yang paling tepat untuk menguji sifat kewajaran dari usaha perdagangan PT ABC.

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

OECD TP Guidelines menyatakan bahwa:

“The cost plus method begins with the costs incurred by the supplier of property (or services) in a controlled transaction for property transferred or services provided to an associated purchaser. An appropriate cost plus mark up is then added to this cost, to make an appropriate profit in light of the functions performed and the market conditions. What is arrived at after adding the cost plus mark up to the above costs may be regarded as an arm's length price of the original controlled transaction...” (OECD TP Guidelines, OECD, July 2010, paragraph 2.39)

Metode CP biasanya digunakan sehubungan dengan transaksi jasa, metode ini biasanya akan diterapkan dari prospektif penyedia layanan. Serupa dengan metode CUP dan metode RP, metode CP memerlukan tingkat tinggi perbandingan antara transaksi terkendali dan tidak terkendali yang sedang dipertimbangkan. Namun, metode CP membutuhkan perbandingan "fungsional" yang lebih besar daripada perbandingan produk. Ketika menerapkan metode CP, penting untuk mempertimbangkan perbedaan dalam tingkat dan jenis pengeluaran, yaitu operasional dan tidak operasional termasuk pengeluaran pembiayaan, terkait dengan fungsi yang dilakukan dan risiko yang ditanggung oleh para pihak atau transaksi yang dibandingkan. Selain itu, konsistensi akuntansi transaksi antara terkendali dan tidak terkendali juga mempengaruhi perbandingan menurut metode CP. Jika ada perbedaan praktik akuntansi antara transaksi terkendali dan tidak terkendali, penyesuaian yang diperlukan harus dilakukan untuk data yang digunakan untuk memastikan bahwa jenis yang sama dari biaya yang digunakan dalam setiap kasus untuk memastikan konsistensi.

Berdasarkan Per-32/PJ/2011, kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*) antara lain adalah (1) Barang setengah jadi dijual

kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (2) 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.

Aplikasi Terhadap Transaksi *Trading* PT ABC

Seperti yang telah disebutkan di atas bahwa metode CP tepat diterapkan pada barang setengah jadi yang dijual kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, serta terdapat kontrak/perjanjian fasilitas bersama atau kontrak jual-beli jangka panjang antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa, atau bentuk transaksi adalah penyediaan jasa. Hal ini tidak terjadi terhadap pembelian PT ABC atas produk PE dan PP (produk jadi) untuk dijual kembali di Indonesia.

Metode CP membutuhkan perbandingan "fungsional" (fungsi, risiko dan aset) yang lebih besar antara transaksi terkendali dan tidak terkendali. Informasi yang akurat dan dapat diandalkan yang sebanding ini tidak tersedia dan karena itu, penggunaan metode CP mungkin tidak menghasilkan hasil yang dapat diandalkan. Berdasarkan alasan di atas, metode CP telah ditolak sebagai metode yang paling tepat untuk menguji sifat kewajaran dari usaha perdagangan PT ABC.

4. Metode Pembagian Laba (Profit Split Method/PSM)

OECD TP Guidelines menyatakan bahwa:

“.....The transactional profit split method first identifies the profits to be split for the associated enterprises from the controlled transactions in which the associated enterprises are engaged (the “combined profits”). References to “profits” should be taken as applying equally to losses...It then splits those combined profits between the associated enterprises on an economically valid basis that approximates the division of profits that would have been

anticipated and reflected in an agreement made at arm's length.” (OECD TP Guidelines, OECD, July 2010, paragraph 2.108)

Metode pembagian laba (*profit split method*) atau metode 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.

Berdasarkan Per-32/PJ/2011, metode pembagian laba (*profit split method/PSM*) secara khusus hanya dapat diterapkan dalam kondisi sebagai berikut (1) Transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sangat terkait satu sama lain sehingga tidak dimungkinkan untuk dilakukan kajian secara terpisah; atau (2) Terdapat barang tidak berwujud yang unik antara pihak-pihak yang bertransaksi yang menyebabkan kesulitan dalam menemukan data pembanding yang tepat.

Aplikasi Terhadap Transaksi *Trading* PT ABC

Fungsi yang dilakukan oleh PT ABC dan pihak terkait terpisah satu sama lain dan ABM tidak memberikan kontribusi barang tidak berwujud yang unik terhadap transaksi terkendali, maka peneliti menolak metode PS sebagai metode yang paling tepat untuk menguji kewajaran sifat usaha perdagangan PT ABC.

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

OECD TP Guidelines menyatakan bahwa:

“The transaction net margin method examines the net profit margin relative to an appropriate base (e.g. costs, sales, assets) that a taxpayer realizes from a controlled transaction (or transactions that are appropriate to aggregate.....” (OECD TP Guidelines, OECD, July 2010, paragraph 2.58)

Metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method*) atau disingkat TNMM adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan prosentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan prosentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding dengan pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau prosentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa lainnya.

Berdasarkan PER-32/PJ/2011, kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*) antara lain adalah (1) Salah satu pihak dalam transaksi hubungan istimewa melakukan kontribusi yang khusus; atau (2) Salah satu pihak dalam transaksi hubungan istimewa melakukan transaksi yang kompleks dan memiliki transaksi yang berhubungan satu sama lain.

Metode TNMM biasanya digunakan jika tidak ada kondisi yang cocok yang dapat diterapkan untuk menggunakan metode CUP, RPM, CPM dan PSM. Dengan kata lain, metode ini adalah metode terakhir yang bisa digunakan jika metode yang lainnya tidak dapat digunakan.

Aplikasi Terhadap Transaksi *Trading* PT ABC

Karena informasi yang dapat dipercaya dari perusahaan yang secara fungsional sebanding dengan PT ABC tersedia untuk umum di mana metode TNMM yang dipercaya bisa diterapkan, metode TNMM dipilih peneliti sebagai metode yang paling tepat untuk menguji pembelian dan penjualan antar perusahaan PT ABC di dalam usaha perdagangan. Metode TNMM lebih toleran terhadap perbedaan fungsional antara transaksi terkendali dan tidak terkendali.

Menurut Bapak Danny Septriadi mengenai kriteria tertentu dalam pencarian data pembanding terkait dokumentasi *transfer pricing* adalah sebagai berikut:

“Setiap metode analisis TP mempunyai penekanan di faktor-faktor kesebandingan tertentu, dan setiap metode mempunyai strength and weaknesses. contoh dalam analisis CUP : faktor utama yang harus dipenuhi adalah kesebandingan karakteristik produk (bukan berarti faktor lain tidak berpengaruh)”

Pada bagian ini telah menguraikan lima metode harga transfer yang diterima secara internasional yang direkomendasikan dalam *OECD TP Guidelines* dan PER-32/PJ./2011, serta telah mempertimbangkan penerapan setiap metode untuk transaksi diuji. Berdasarkan analisis peneliti, peneliti percaya bahwa TNMM adalah metode yang paling tepat untuk menguji sifat kewajaran pembelian antar perusahaan PT ABC dan penjualan dalam bisnis usaha perdagangan. Metode TNMM mengevaluasi apakah jumlah yang dibebankan dalam transaksi yang terkendali adalah wajar berdasarkan langkah-langkah tujuan profitabilitas (tingkat keuntungan indikator/ *profit level indicator*) yang berasal dari Wajib Pajak yang tidak terkendali (pihak sebanding) yang melakukan kegiatan usaha sejenis dalam kondisi yang sama.

5.1.3. *Comparable Analysis*/Analisis Kesebandingan

Secara garis besar persyaratan pemilihan data pembanding menurut *OECD TP Guidelines 2010*, yaitu:

“none of the differences (if any) between the situations being compared could materially affect the condition being examined in the methodology (e.g. price or margin), or that reasonably accurate adjustments can be made to eliminate the effect of any such differences. (OECD TP Guidelines paragraf 1.33).

Selain itu, *OECD TP Guidelines* paragraf 1.33 menjelaskan bahwa:

"Application of the arm's length principle is generally based on a comparison of the conditions in a controlled transaction with the conditions in transactions between independent enterprises."

Dengan demikian, analisis *transfer pricing* tidak dapat dilakukan tanpa adanya data pembanding. Oleh karena itu, diperlukan analisis kesebandingan untuk mendapatkan data pembanding.

Menurut Bapak Bapak Bernadus Bawono Kristiaji yaitu Konsultan Pajak dari Danny Darussalam Tax Center, di dalam *OECD TP Guidelines 2010 Chapter 3*, terdapat 9 *typical process* yang dilakukan dalam analisis kesebandingan, yaitu:

1. *Determination of years to be covered;*
2. *Broad-based analysis of the taxpayer's circumstances;*
3. *Understanding the controlled transaction(s) under examination, based in particular on a functional analysis, in order to choose the tested party (where needed), the most appropriate transfer pricing method to the circumstances of the case, the financial indicator that will be tested (in the case of a transactional profit method), and to identify the significant comparability factors that should be taken into account;*
4. *Review of existing internal comparables, if any;*
5. *Determination of available sources of information on external comparables where such external comparables are needed taking into account their relative reliability;*
6. *Selection of the most appropriate transfer pricing method and, depending on the method, determination of the relevant financial indicator (e.g.*

determination of the relevant net profit indicator in case of a transactional net margin method);

7. *Identification of potential comparables: determining the key characteristics to be met by any uncontrolled transaction in order to be regarded as potentially comparable, based on the relevant factors identified in Step 3 and in accordance with the comparability factors set forth at paragraphs 1.38-1.63;*
8. *Determination of and making comparability adjustments where appropriate;*
9. *Interpretation and use of data collected, determination of the arm's length remuneration.*

Menurut Bapak Bernadus, Sebenarnya langkah-langkah ini tidak harus dilakukan secara berurutan tetapi juga dapat dilakukan secara bolak-balik untuk penentuan metode atau lainnya.

Seperti yang telah disimpulkan sebelumnya, TNMM adalah metode yang dipilih peneliti sebagai metode yang paling tepat untuk menguji sifat kewajaran pembelian dan penjualan PT ABC dalam usaha perdagangan. Oleh karena itu, untuk tujuan analisis maka PT ABC dipilih peneliti sebagai pihak yang diuji.

Dalam membuat *transfer pricing study* sebagaimana diwajibkan oleh peraturan dan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, apabila data Pembanding *internal* dimiliki tentunya lebih mempermudah bagi Wajib Pajak untuk melakukan analisis kesebandingan ("*comparable analysis*"), namun apabila data *internal* tidak dimiliki, maka yang digunakan adalah data pembanding *eksternal*. Mencari data Pembanding *eksternal* bukanlah hal mudah tergantung data jenis apa yang ingin didapatkan dan apakah data dari perusahaan yang memang sebanding dari segi ukuran, umur perusahaan, dan seterusnya, membahas masalah ini tentunya kita berbicara mengenai *comparable analysis*. Menurut Bapak Danny Septriadi mengenai pembanding dalam analisis *transfer pricing* adalah sebagai berikut:

"Pembanding dalam analisis TP dapat berupa pembanding internal (ketika perusahaan melakukan transaksi yang sebanding dengan pihak ketiga), atau pembanding eksternal (data dari luar perusahaan, contohnya : data market /

database perusahaan). Pemilihan pembanding itu terkait erat dengan strength and weaknesses dari metode yang dipilih, penekanan faktor kesebandingan tiap-tiap metode, keberadaan data pembanding yang reliable, dan penyesuaian (adjustment) yang handal jika terdapat perbedaan faktor kesebandingan yang dapat mempengaruhi secara material terhadap harga / laba controlled transactions.”

OECD menganut dua pendekatan, yaitu *additive approach* dan *deductive approach* yang dijelaskan pada *paragraph 3.41 dan 3.42 OECD TP Guidelines 2010*. Di dalam praktik, contoh *additive approach* adalah apabila PT ABC mempunyai *competitor* yang paling sesuai dengannya kemudian *competitor* tersebut dimasukkan ke dalam *list comparable company*. Menurut Bapak Bernadus, yaitu:

“In practical, competitor dapat direject di database karena independent syndicator sehingga setelah dilakukan searching criteria, competitor PT ABC tidak keluar dalam list comparable database.”

Yang kedua, adalah *deductive approach*, contohnya yaitu pada saat penggunaan *database*, peneliti mengeliminasi pembanding dengan menggunakan *search criteria* atau *search strategy*. Berikut adalah pencarian data pembanding dengan menggunakan *deductive approach* sesuai hasil wawancara dan pedoman OECD:

1. Menggunakan *keywords: Polyethylene dan Polypropylene*
Untuk mempersempit jenis produk, sehingga produk yang didapatkan dari *database* hanyalah produk PE dan PP saja.
2. Pencarian berdasarkan letak/wilayah geografis. Wilayah yang dipilih adalah *“Far East and Central Asia”*. Alasan memilih wilayah ini adalah negara di dalam wilayah ini memiliki tingkat ekonomi, harga pasar, kultur/budaya, dan sebagainya yang memungkinkan mempengaruhi pemilihan pembanding. Hal ini didukung oleh Marc and Steven dalam bukunya *Transfer Pricing: Rules, Compliance, and Controversy*, menyatakan bahwa:

“Uncontrolled comparables ordinarily should be derived from the geographic market in which the controlled tax payer operates, because there may be significant differences in economic, conditions in different market” (Marc and Steven, 2010, p.55)

3. Data laporan keuangan dari pihak *eksternal*, dalam hal ini pihak yang menyediakan jasa dalam mengumpulkan semua informasi yang berkaitan dengan laporan keuangan perusahaan yang ada dibelahan dunia. Salah satunya yang disebutkan sebelumnya yaitu “*Far East and Central Asia*”. Dalam mencari data pembandingan *eksternal*, sebaiknya menggunakan *database* komersial.

Hal ini didukung oleh *OECD TP Guideline 2010 Chapter III paragraph 3.29*

“There are various sources of information that can be used to identify potential external comparables. This sub-section discusses particular issues that arise with respect to commercial databases, foreign comparables and information undisclosed to taxpayers.”

4. Proses pencarian *database* yang menggunakan data *eksternal* kemudian dipersempit berdasarkan beberapa kriteria yang bersifat sistematis. Kriteria-kriteria tersebut dijabarkan sebagai berikut:

a. Pencarian otomatis melalui *database*, yaitu:

- Menentukan jenis transaksi perusahaan yang diteliti dan juga jenis produk yang diperjualbelikan sesuai karakteristik produk yang telah diteliti. Misal *plastic materials* dan *chemicals* dan *allied product*. Bapak Wisadmorojati sebagai pembimbing akademis mengatakan bahwa:

“.....yang pertama melihat produknya terlebih dahulu misal kita gak bisa membandingkan perusahaan trading di bidang chemical tidak mungkin dibandingkan dengan trading di bidang farmasi atau elektronik karena margin nya pasti beda. Sebisa mungkin mencari pembandingan dengan produk yang sama atau sejenis...”

Dalam kasus PT ABC, peneliti menyarankan untuk mencari data pembandingan sesuai dengan produk barang yang diperjualbelikan oleh PT ABC yaitu *polyethylene* dan *polypropylene*.

- Berdasarkan *Region/* wilayah untuk mempersempit karena mungkin banyak perusahaan-perusahaan yang dapat dijadikan pembanding. Diluar wilayah yang ditentukan maka akan dieliminasi dalam pencarian data pembanding.
- Independensi dari satu perusahaan, perusahaan yang akan dicari sebagai pembanding haruslah perusahaan yang tidak dikendalikan oleh perusahaan lain. Salah satu cara untuk mengetahui bahwa perusahaan tersebut tidak dikendalikan oleh perusahaan lain adalah dengan cara melihat kepemilikan saham.
- Legal status. Dalam mencari data pembanding, sebaiknya dalam perusahaanyang masih aktif.

b. *Manual review*

Manual review adalah proses eliminasi yang dilakukan secara manual dengan membaca secara detail deskripsi bisnis perusahaan, identifikasi, tingkat laba rugi perusahaan, ketersediaan informasi keuangan, fungsi yang dilakukan perusahaan pembanding, jenis produk yang diperjualbelikan dan sebagainya yang dapat dijadikan alasan untuk menerima ataupun menolak perusahaan tersebut sebagai pembanding. Langkah-langkah *manual review* adalah sebagai berikut:

- Apabila tahun yang diuji adalah tahun 2011. Maka, eliminasi perusahaan yang mengalami kerugian dalam tahun pajak 2009-2011. Alasannya adalah perusahaan yang bergerak di bidang *trading* seharusnya memperoleh *margin* dalam menjalankan bisnisnya. Namun demikian, mungkin ada beberapa kondisi perusahaan *trading* tersebut mengalami kondisi rugi. Seperti yang dikatakan oleh konsultan pajak PT ABC, yaitu:

“secara best practice perusahaan yang mengalami kerugian satu tahun pada masa yang diuji yaitu tahun 2009-2011 masih dianggap wajar dan dapat dijadikan sebagai

comparable, tetapi tidak ada perusahaan yang mengalami kerugian lebih dari 1 tahun untuk perusahaan trading”

Hal ini didukung oleh *OECD TP Guidelines 2010 paragraph 3.64* yaitu:

“An independent enterprise would not continue loss-generating activities unless it had reasonable expectations of future profits. See paragraphs 1.70 to 1.72. Simple or low risk functions in particular are not expected to generate losses for a long period of time. This does not mean however that loss-making transactions can never be comparable. In general, all relevant information should be used and there should not be any overriding rule on the inclusion or exclusion of loss-making comparables. Indeed, it is the facts and circumstances surrounding the company in question that should determine its status as a comparable, not its financial result.”

- Membaca detail bisnis dari perusahaan yang akan dijadikan pembanding. Jika secara fungsi, aset dan risiko tidak sama dengan PT ABC maka akan delimitasi.
- Menolak perusahaan yang tidak memiliki informasi bisnis
- Menolak pembanding yang tidak memiliki laporan keuangan yang jelas
- Menolak perusahaan yang memiliki hubungan istimewa (*potential intercompany*)
- Menolak perusahaan yang bangkrut, *merger*, dan akuisisi.

5.2 Pencarian Data Pembanding PT ABC Berdasarkan *Arm's Length Principle*

Pasal 18 ayat (3) Undang Undang Pajak Penghasilan yang merupakan salah satu Pasal anti penghindaran pajak (*anti tax avoidance rule*). Ketentuan tersebut menegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajiban dan

kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen (*comparable uncontrolled price method*), metode harga penjualan kembali (*resale price method*), metode biaya-plus (*cost-plus method*), metode pembagian laba (*profit split method*), dan TNMM (*Transactional Net Margin Method*).

PT ABC dalam melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa harus menerapkan *arm's length principle*. Dalam prinsip kewajaran dan kelaziman usaha penetapan harga dan laba transaksi haruslah sama dan sebanding antara transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak-pihak yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa. Sama dan sebanding tidaklah dalam arti sama persis, akan tetapi terdapat batasan-batasan rentang yang wajar.

Langkah-langkah pencarian data pembanding yang dilakukan oleh peneliti telah sesuai dengan *arm's length principle* menurut *OECD TP Guidelines* dan peraturan yang berlaku. Hal ini didukung dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 diatur langkah-langkah dalam penerapan-penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha, sebagai berikut:

a. Melakukan analisis kesebandingan dalam menentukan pembanding.

Peneliti telah membandingkan kondisi dalam transaksi yang dilakukan oleh PT ABC 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. Analisis kesebandingan yang dilakukan oleh peneliti dengan memperhatikan karakteristik barang/harta berwujud yang diperjualbelikan, analisis fungsi, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, keadaan ekonomi, dan strategi usaha. Dalam langkah ini peneliti juga menentukan data pembanding yang digunakan berupa data pembanding *eksternal* karena tidak ada data pembanding *internal* yang dimiliki oleh PT ABC.

b. Menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat.

Analisis penelitian ini telah mempertimbangkan setiap metode yang akan digunakan dalam analisis. Metode-metode yang dipilih dan diterima dalam analisis ini disertai dengan alasan-alasan yang kuat. TNMM adalah metode yang dipilih peneliti dalam menganalisis transaksi yang dilakukan oleh PT ABC karena metode tersebut adalah metode yang *appropriate* dalam transaksi yang dilakukan oleh PT ABC.

- 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.
Setelah melakukan analisis kesebandingan dan penentuan metode, peneliti menerapkannya dalam pencarian data pembanding yaitu mencari pembanding yang menjualbelikan barang yang sejenis dengan PT ABC, lokasi/wilayah yang memiliki tingkat ekonomi, harga pasar dan kultur/budaya yang sama dengan PT ABC, dan mencari perusahaan yang memiliki fungsi, aset dan risiko yang sama dengan PT ABC.
- d. Mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan harga wajar atau laba wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Dalam pencarian data pembanding, peneliti berusaha mencari transaksi yang sama dan dalam kondisi yang sama yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Oleh karena itu, langkah-langkah pencarian data pembanding yang dilakukan oleh peneliti telah sesuai dengan *arm's length principle*. Selain itu, analisis penelitian ini juga didukung oleh pendapat pemeriksa pajak yaitu Kepala Seksi Pemeriksaan Transaksi Perusahaan Grup yang bernama Bapak Herawan Yunendra, yang mengatakan bahwa secara umum hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti sesuai menurut *arm's length principle*.

BAB VI

SIMPULAN DAN SARAN

6.1 Simpulan

Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan peneliti, maka peneliti berhasil menyimpulkan hasil penelitian sebagai berikut:

1. Langkah-langkah dan kendala-kendala pencarian data pembanding dalam dokumentasi *transfer pricing* studi kasus pada PT ABC
 - a. Langkah-langkah pencarian data pembanding dalam dokumentasi *transfer pricing* studi kasus pada PT ABC sebagai perusahaan trading adalah sebagai berikut: (1) membuat lima faktor kesebandingan PT ABC yaitu karakteristik barang/harta berwujud yang diperjualbelikan, analisis fungsi, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, keadaan ekonomi dan strategi usaha (2) melakukan pemilihan metode, metode TNMM dianggap peneliti sebagai metode yang paling tepat untuk menguji transaksi yang dilakukan oleh PT ABC dengan ABM dan ABN (3) Menentukan pembanding *internal* atau *eksternal*, peneliti memilih menggunakan pembanding *eksternal* karena tidak tersedianya *internal comparable* (4) Melakukan analisis kesebandingan, yaitu menentukan wilayah geografis, data *eksternal* yang dijadikan pembanding harus memiliki ketersediaan data mengenai laporan keuangan, dan melakukan pencarian dengan menggunakan *database*.
 - b. Kendala-kendala yang dihadapi dalam proses pencarian data pembanding adalah data *eksternal* yang tersedia sebagai pembanding di *database* sering berubah-ubah, laporan keuangan dan penjelasan yang ada di *database* kurang lengkap, peneliti hanya percaya pada *database* karena tidak bisa memeriksa apakah data pada *database* tersebut *valid*.

2. Langkah-langkah pencarian data pembanding telah sesuai dengan *arm's length principle* sesuai dengan teori dan ketentuan yang berlaku di Indonesia terutama PER-32/PJ/2011 mengenai penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa

6.2 Saran

Sesuai dengan hasil kesimpulan di atas, maka peneliti ingin memberikan saran yang diharapkan dapat menjadi masukan dalam langkah-langkah pencarian data pembanding dalam dokumentasi *transfer pricing*, yaitu:

1. Peneliti menyarankan dalam melakukan analisis pencarian data pembanding, (1) Wajib Pajak *melakukan FAR analysis* terlebih dahulu untuk mengetahui fungsi, aset dan risiko yang ditanggung oleh pihak yang diuji, dan (2) Apabila tersedia, Wajib Pajak sebaiknya menggunakan data pembanding *internal* Yang dapat dipercaya. Namun, apabila Wajib Pajak menggunakan data *eksternal* dalam mencari perbandingan, sebaiknya Wajib Pajak memperhatikan tanggal akses data karena *database* yang diakses selalu melakukan update.
2. Dalam mencari data pembanding harus berpedoman pada *arm's length principle* untuk membuktikan nilai yang digunakan telah sesuai dengan harga pasar wajar. Wajib Pajak dapat berpedoman pada *OECD TP Guidelines* dan peraturan yang berlaku yang telah diterbitkan oleh Pemerintah. Peneliti menyarankan dalam menentukan harga pasar wajar, Wajib Pajak dapat menggunakan salah satu metode penentuan harga pasar wajar yang paling cocok dengan kondisi dan transaksi Wajib Pajak yaitu *Comparable Uncontrolled Price, Cost Plus, Resale Price, Profit split dan TNMM*.

DAFTAR REFERENSI

Buku:

- Amalia, Lia. (2007). *Ekonomi Internasional*. Yogyakarta: Graha ilmu
- Amerkhail, Valerie. (2006). *Functional Analysis and Choosing The Best Method*, Washington: ECS, LLC.
- Backman, Jules. (1953). *Price Practices and Price Policies*. New York: The Ronald Press Company
- Brian J. Arnold and Michael J. McIntyre. (2002). *International Tax Primer Second Edition*. New York: Kluwer Law International
- Boos, Monica. (2003). *International Transfer Pricing: The valuation of intangible assets*. New York: Kluwer Law International
- Creswell, John W. (1994). *Research Design: Qualitative and Quantitative Approach*. California: Sage Publication
- Darussalam dan Septriadi, Danny. (2008). *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing*. Jakarta: Danny Darussalam Tax Center (PT. Dimensi International Tax)
- David J. Quirin. (1985). et. al., *Multinationals and Transfer Pricing – Edited by Alan M. Rugman and Lorraine Eden*, (Canada : Dalhousie University, Centre for International Business Studies, Social Sciences and Humanities Research Council of Canada).
- Doenberg, Richard L. (1993). *International Taxation*. St. Paul: West Publishing Co
- Dreijer, Catarina dan Caroline Samuelson. (2006). *Documentation requirements on Transfer Pricing – a comparative study of international guidelines*, Gothenburg: Jonkoping International Business School.
- Eden, Lorraine. (2000). *Taxes, Transfer Pricing, and The Multinational Enterprises*, Oxford University Press.

- Feinschreiber, Robert. (2002). *Transfer Pricing Handbook Third Edition Volume I*
- Green, Garetg. (2008). *Transfer Pricing Manual*. London: BNA International Inc
- Gunadi. (1994). *Transfer Pricing*. Jakarta: PT Bina Rena Pariwara
- Gunadi. (2007). *Pajak Internasional*. Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
- Gunadi. (2009). *Akuntansi Pajak*. Jakarta: PT Gramedia
- McCharty, Perreault. (2008). *Pemasaran Dasar 1*. Jakarta: Penerbit Salemba
- McCarten, William J. (1995), *International Transfer Pricing and Taxation, Tax Policy Hand Book* edited by Partasarathi Shome, Tax Policy Division, Fiscal Affairs Departement, Washington DC: International Monetary Fund.
- M.Lee, Marc and C. Wrappe, Steven. (2010). *Transfer Pricing: Rules, Compliance, and Controversy*, ____ : CCH a wolters Kluwer Business
- Neuman, W. Lawrence. (2003). *Social Researh Methods: Qualitative and Quantitaive Approaches*, 5th edition. Boston: Pearson Education. Inc.
- R.L. Parker, Kenneth. (2010). *Tax Director's Guide to International Transfer pricing: 2010 Edition*, ____ : Global Bussiness Information Strategies, Inc
- Ruchelman, Stanley C. Ruchelman. (2001). *Tranfer Pricing Handbook Vol.3*, edited by Robert Feinschreiber, Canada: John Wiley & Sons.
- Sikka, Prem. (2010). *The Dark Side of Transfer pricing : it's Role in Tax Avoidance and Wealth Retentiveness*, Colchester, Center for Global Accountability University of Essex,
- Smullen, John. (2001). *Transfer pricing for financial institutions*, Woodhead Publishing
- Surahmat, Racmanto. (2000). *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda-Sebuah Pengantar*, Jakarta : Gramedia Pustaka Utama.
- Wittendorf, Jens. (2010). *Transfer pricing and the arm's length principle in international tax law*. New York: Kluwer law international

Yani, Ahmad. (2006). *Solusi masalah pajak penghasilan*. Jakarta: kencana

Karya Ilmiah:

Dewanto, Maharsi (2008), “Ketentuan Perpajakan Atas Dokumentasi *Transfer pricing* Studi Perbandingan dengan Negara Lain”. Tesis, Universitas Indonesia

Ramadhani, Mohammad Ircham (2010), “Analisis Pelaksanaan Dokumentasi *Transfer pricing* Di Indonesia Berdasarkan Per-43/PJ/2010”. Tesis, Universitas Indonesia

Peraturan-Peraturan:

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*

_____, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang *Pajak Penghasilan*

_____, 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*

_____, Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang *Perubahan Atas Peraturan Direktorat 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*

_____, Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 74 Tahun 2011 tentang *Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan*

Sumber Lainnya:

Hari Sih Advianto, LY. 2011. *Majalah Gagas Pajak*. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pajak

International taxation vol 4, Juni 2011

OECD TP Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010

Seminar *on transfer pricing advance level*, 18-22 July 2011, Jakarta, Indonesia, OECD

www.icispricing.com

TRANSKRIP HASIL WAWANCARA 1

Narasumber : Danny Septriadi
Jabatan : Akademisi
Tempat : Melalui Email
Hari/ Tanggal : Kamis, 24 Mei 2012
Waktu : Pukul 13.10 WIB

1. Bagaimanakah langkah-langkah pencarian data pembandingan terkait dokumentasi transfer pricing dalam perpajakan internasional baik di negara maju maupun di negara berkembang?

Secara garis besar proses analisis kesebandingan dapat dilihat pada OECD TP guidelines paragraf 3.4 - 3.6. Pembandingan dalam analisis TP dapat berupa pembandingan internal (ketika perusahaan melakukan transaksi yang sebanding dengan pihak ketiga), atau pembandingan eksternal (data dari luar perusahaan, contohnya : data market / database perusahaan). Pemilihan pembandingan itu terkait erat dengan strength and weaknesses dari metode yang dipilih, penekanan faktor kesebandingan tiap-tiap metode, keberadaan data pembandingan yang reliable, dan penyesuaian (adjustment) yang handal jika terdapat perbedaan faktor kesebandingan yang dapat mempengaruhi secara material terhadap harga / laba controlled transactions.

2. Faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi data pembandingan dalam comparability analysis?

Lihat 5 comparability factors di OECD TP Guidelines paragraf 1.33 - 1.63

3. Dalam pencarian data pembandingan, mohon sebutkan alasan-alasan apa saja yang menyebabkan perusahaan-perusahaan tereliminasi menjadi comparable companies dalam pencarian data pembandingan?

Secara garis besar persyaratan pemilihan data pembandingan : none of the differences (if any) between the situations being compared could materially affect the condition being examined in the methodology (e.g. price or margin), or that reasonably accurate adjustments can be made to eliminate

the effect of any such differences. (lihat OECD TP guidelines paragraf 1.33). Selain itu lihat strength and weaknesses dari metode yang dipilih, penekanan faktor kesebandingan tiap-tiap metode.

4. Apakah ada kriteria tertentu dalam pencarian data pembanding terkait dokumentasi transfer pricing? Mohon jelaskan?

Lihat jawaban di atas, setiap metode analisis TP mempunyai penekanan di faktor-faktor kesebandingan tertentu, dan setiap metode mempunyai strength and weaknesses. contoh dalam analisis CUP : faktor utama yang harus dipenuhi adalah kesebandingan karakteristik produk (bukan berarti faktor lain tidak berpengaruh).

5. Adakah alternatif lain untuk membuktikan bahwa harga transfer telah sesuai dengan arm's length principle selain menggunakan data pembanding? Apabila ada, mohon jelaskan.

OECD TP Guidelines paragraf 1.33. "Application of the arm's length principle is generally based on a comparison of the conditions in a controlled transaction with the conditions in transactions between independent enterprises." sehingga analisis TP tidak dapat dilakukan tanpa adanya data pembanding independen.

Dalam aplikasi metode profit-split tidak selamanya harus dicari pembanding yang serupa dengan controlled transaction. Contoh aplikasi Residual Profit-Split digunakan untuk menganalisa controlled transaction yang mengandung intangible yang unik dimana tidak terdapat pembanding yang serupa, maka kita mencari pembanding atas fungsi rutin nya terlebih dahulu (routine manufacturing & distribution function), baru kita fokus ke pencarian pembanding untuk membagikan residual profitnya.

TRANSKRIP HASIL WAWANCARA 2

Narasumber : Manager PT ABC
Jabatan : Manager
Tempat : Kantor PT ABC
Hari/ Tanggal : Jumat, 16 Maret 2012
Waktu : Pukul 15.00 WIB

1. Jelaskan kegiatan usaha yang dijalankan oleh PT ABC?
PT ABC adalah perusahaan multinasional yang bergerak dibidang distribusi produk polyethylene (PE) dan polypropylene (PP) di Indonesia.
2. Jelaskan transaksi yang dilakukan oleh PT ABC dalam menjalankan usahanya?
PT ABC melakukan pembelian PE dan PP dari ABM dan kemudian menjual ke pihak ketiga (untuk produk PE) dan ke ABN (untuk produk PP) di Indonesia.
3. Mohon jelaskan mengenai ABM Corporation Singapore dan PT ABN di Indonesia?
ABM Singapore adalah produsen *polyethylene* dan *polypropylene* terbesar di Asia Tenggara. ABM bergerak dibidang pengoperasian *polypropylene*, tanaman *polyethylene*, *crackers etylene*, dan tanaman aromatik.
ABN merupakan anak perusahaan dari ABC group bergerak dibidang pembuatan plastik. ABN mulai beroperasi pada tahun 1990 sebagai manufaktur Bi-aksial Berorientasi Polypropylene ("BOPP"). Kantor dan Pabrik ABN terletak di Indonesia.
4. Berapakah prosentase *sales revenue* yang diterima dari pihak ketiga dan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengannya?
90% ke pihak ketiga dan 10% ke *related party*. Untuk PP yang dijual ke *related*, hanya sedikit karena based on request dari ABN. Sebab, ABN membeli PP tidak hanya ke ABC tetapi juga ke pihak ketiga lainnya. Jadi tergantung siapa yang harga penjualannya lebih menguntungkan bagi ABN.
5. Fungsi, aset dan resiko apa saja yang ditanggung oleh PT ABC?
Untuk fungsi, kita memiliki bagian procurement untuk negosiasi harga; sales, marketing untuk melakukan riset pasar dan strategi pasar, promosi iklan-iklan, mencari pelanggan; dan manajemen secara umum untuk finance, *accounting*, HRD.

Kita memiliki resiko pasar karena kesuksesan perusahaan dan keuntungan sangat tergantung pada fluktuasi harga pasar bahan baku (etilena) dan produk PE. Untuk resiko kredit macet ada, tapi tidak terlalu besar karena sebagian besar pembayaran dilakukan dengan *cash*.

Untuk aset, kita hanya memiliki aset untuk peralatan kantor dan *office supplies*.

6. Bagaimanakah ketentuan-ketentuan kontrak yang dilakukan oleh PT ABC?
Syarat pembayaran untuk penjualan ke pihak terkait yang ditetapkan sebesar 30 hari untuk ABN. Untuk penjualan ke pihak ketiga, jangka waktu pembayaran yang sebagian besar ditetapkan atas dasar kas. Pembeli tertentu diberikan jangka waktu pembayaran 30 hari. Jika pembayaran dilakukan melalui *Letter of Credit* ("LC"), jangka waktu pembayaran ditetapkan 90 hari.
7. Bagaimanakah PT ABC melakukan penetapan harga?
ICIS price sebagai dasar menetapkan harga penjualan
8. Adakah strategi usaha khusus yang dilakukan oleh PT AB selama tahun 2011?
Melakukan penetrasi pasar

TRANSKRIP HASIL WAWANCARA 3

Narasumber : Konsultan Pajak PT ABC

Jabatan : Konsultan Pajak

Tempat : Jakarta

Hari/ Tanggal : Rabu, 16 Mei 2012

Waktu : Pukul 09.00 WIB

1. Jelaskan langkah-langkah pencarian data pembanding terkait *transfer pricing* PT ABC?

Strategi pertama yang dilakukan dalam mencari *comparable* adalah sebagai berikut:

1. Pencarian berdasarkan letak/ wilayah geografis. Wilayah yang dipilih adalah "*Far East and Central Asia*". Alasan memilih wilayah ini adalah Negara-negara di dalam wilayah ini memiliki tingkat ekonomi, harga pasar, kultur/ budaya, dsb yang memungkinkan mempengaruhi pemilihan pembanding.
2. Data laporan keuangan dari pihak eksternal, dalam hal ini pihak yang menyediakan jasa dalam mengumpulkan semua informasi yang berkaitan dengan laporan keuangan perusahaan yang ada dibelahan dunia. Salah satunya yang disebutkan sebelumnya yaitu "*Far East and Central Asia*". Dalam mencari data pembanding eksternal, sebaiknya menggunakan database komersial.
3. Proses pencarian database yang menggunakan data eksternal kemudian dipersempit berdasarkan beberapa kriteria yang bersifat sistematis. Kriteria-kriteria tersebut dijabarkan sebagai berikut:
 - a. Pencarian otomatis melalui database, yaitu:
 - Menentukan jenis transaksi perusahaan yang diteliti dan juga jenis produk yang diperjualbelikan sesuai karakteristik produk yang telah diteliti. Misal bahan plastik dan *chemicals and allied product*.
 - Berdasarkan *Region/* wilayah untuk mempersempit karena mungkin banyak perusahaan-perusahaan yang dapat dijadikan

pembandingan. Diluar wilayah yang ditentukan maka akan dieliminasi dalam pencarian data pembandingan.

- Independensi dari satu perusahaan, perusahaan yang akan dicari sebagai pembandingan haruslah perusahaan yang tidak dikendalikan oleh perusahaan lain. Salah satu cara untuk mengetahui bahwa perusahaan tersebut tidak dikendalikan oleh perusahaan lain adalah dengan cara melihat kepemilikan saham.
- Legal status. Dalam mencari data pembandingan, sebaiknya dalam perusahaan yang masih aktif.

b. Manual review

Manual review adalah proses eliminasi yang dilakukan secara manual. Artinya, membaca secara detail deskripsi bisnis perusahaan, identifikasi, tingkat laba rugi perusahaan, ketersediaan informasi keuangan, fungsi yang dilakukan perusahaan pembandingan, jenis produk yang diperjualbelikan, dsb yang dapat dijadikan alasan untuk menerima ataupun menolak perusahaan tersebut sebagai pembandingan. Langkah-langkah manual review adalah sebagai berikut:

- Apabila tahun yang diuji adalah tahun 2011. Maka, eliminasi perusahaan yang mengalami kerugian dalam tahun pajak 2009-2011. Alasannya adalah perusahaan yang bergerak dibidang trading seharusnya memperoleh margin dalam menjalankan bisnisnya. Tetapi dalam hal ini, mungkin ada beberapa kondisi perusahaan trading tersebut mengalami kondisi rugi. Secara best practice perusahaan yang mengalami kerugian satu tahun pada masa yang diuji yaitu tahun 2009-2011 masih dianggap wajar dan dapat dijadikan sebagai comparable, tetapi tidak ada perusahaan yang mengalami kerugian lebih dari 1 tahun untuk perusahaan trading”
- Membaca detail bisnis dari perusahaan yang akan dijadikan pembandingan. Jika secara fungsi, asset dan resiko tidak sama dengan PT ABC maka akan dieliminasi.

- Menolak perusahaan yang tidak memiliki informasi bisnis
- Menolak pembandingan yang tidak memiliki laporan keuangan yang jelas
- Menolak perusahaan yang memiliki hubungan istimewa (*potential intercompany*)
- Menolak perusahaan yang bangkrut, *merger*, dan akuisisi.

2. Sebutkan kendala-kendala yang sering terjadi dalam proses pencarian data pembandingan?

- a. Data yang tersedia dari database komersial sering berubah-ubah, dalam artian setiap hari ada perusahaan yang update baik masuk dan keluar dari system database
- b. Financial Statement dan penjelasan yang diberikan oleh database kurang lengkap sehingga diperlukan penelusuran lebih lanjut ke website.
- c. Data yang diperoleh dari database tidak dapat dipertanggungjawabkan karena percaya pada database tersebut.

TRANSKRIP HASIL WAWANCARA 4

Narasumber : Bapak Bernadus Bawono Kristiaji
Jabatan : Konsultan Pajak Danny Darussalam Tax Centre
Tempat : Kelapa Gading, Jakarta
Hari/ Tanggal : Rabu, 29 Mei 2012
Waktu : Pukul 11.00 WIB

1. Jelaskan langkah-langkah pencarian data pembanding terkait *transfer pricing* PT ABC?

Sebenarnya banyak banget yang ingin dicentakan mengenai *comparability analysis* karena ini adalah salah satu topik yang saya suka dan ini juga adalah topik yang sebenarnya dibidang *Comparability analysis is the heart of application arm's length principle*. Pada OECD juga kita dapat melihat disitu pada *article 9 OECD TP Guidelines* implisitly mencari perbandingan dengan *arm's length principle*. Pada OECD 1995 hanya mengungkapkan mengenai 5 *comparability factors*, internal dan eksternal. Sebelum OECD 2010, analisis kesebandingan tidak punya chapter sendiri. Pada OECD 2010, *comparability analysis* ada di chapter 3. Pada OECD 2010 ada 9 langkah *comparability analysis / 9 state process*. Disana sudah jelas sekali mengenai langkah-langkah pencarian data pembanding. Sebenarnya langkah-langkah ini tidak harus dilakukan secara berurutan tetapi juga dapat dilakukan secara bolak-balik untuk penentuan metode atau lainnya. Pertama kita harus mengetahui bagaimana karakteristik PT ABC, mengetahui *profile* PT ABC, *functional analysis* PT ABC. Penggunaan eksternal comparable semakin banyak, kemudian metode TNMM menjadi trend sekarang. Apabila melihat dari transaksi yang dilakukan oleh PT ABC, maka seharusnya PT ABC menggunakan eksternal comparable. Dikarenakan PT ABC menggunakan eksternal comparable, maka kemungkinan besar PT ABC menggunakan database dalam pencarian data pembanding kecuali ada market price untuk produk PE dan PP. Untuk PE, ia adalah produk turunan dari oil. Sehingga fluktuasinya sangat tergantung dari oil. Di Indonesia, apabila ada barang komoditas maka DJP cenderung menggunakan metode

CUP. CUP di *level price*, sehingga eksternal menggunakan eksternal CUP tapi harus dilihat dahulu adakah faktor-faktor pembeda, apabila ada, maka apakah dapat dilakukan *adjustment*. CUP sangat menekankan produk comparability. PP dan PE adalah fungible chemicals atau commodity produk. Apabila PE dan PP yang digunakan oleh PT ABC dengan ICIS price ada pembeda, baik formula, *strategy business*, geografis, penetrasi pasar, contractual terms yang menyebabkan adanya pengaruh harga maka harus dilakukan *adjustment*, tetapi apabila *adjustment* tersebut sulit dilakukan sehingga CUP tidak bisa digunakan *analysis*. Dalam mengetahui penggunaan metode internal dan eksternal makanya melakukan 5 *comparability analysis*. Secara *implisity* sebenarnya OECD tidak menghilangkan hirarki. Apabila CUP tidak memungkinkan dan metode lainnya juga tidak memungkinkan maka dapat digunakan TNMM. *Eksternal comparable* dari ICIS dan *database*. Apabila ICIS sudah tidak memungkinkan maka menggunakan *database*. Dalam OECD ada *additive* dan *deductive comparable*. Biasanya perusahaan yaitu PT ABC mempunyai *competitor* yang paling sesuai dengannya, maka dapat digunakan *additive comparable* apabila *competitor* tersebut ingin dimasukkan kedalam *comparable company*. Dalam penggunaan *database*, maka dapat digunakan *search strategy* atau *searching criteria* yang disebut *deduktif comparable*, sebagai berikut:

- a. *Available* data tahunnya
- b. Key words: *Polyethylene* dan *Polypropylene*

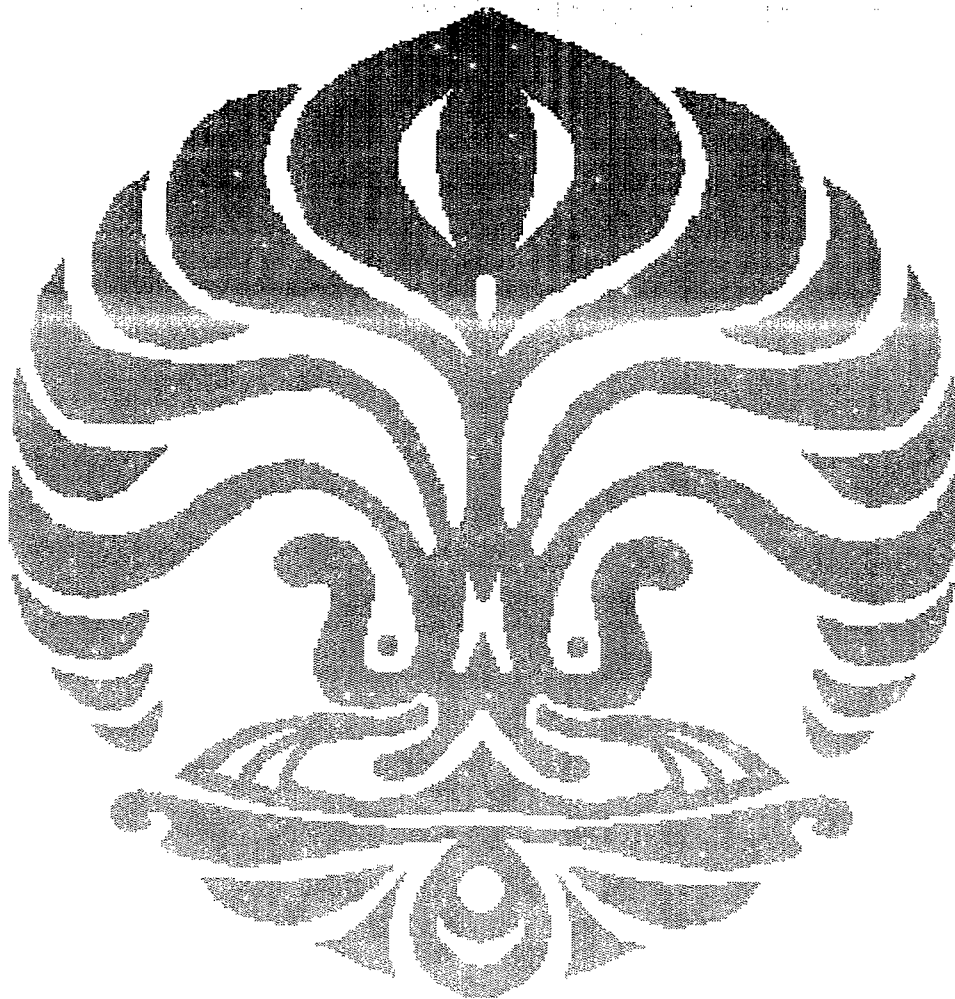
In *practical*, *competitor* dapat *directed* di *database* karena *independent syndicator* sehingga setelah dilakukan *searching criteria*, *competitor* PT ABC tidak keluar dalam list *comparable database*.

2. Perbedaan comparability analysis PER-43/PJ/2010 dengan PER-32/PJ/2011?

internal comparable tidak dapat digunakan apabila transaksi tersebut insidental tapi sampai dengan sekarang DJP belum menjelaskan mengenai insidental transaction.

3. Kendala-kendala yang dihadapi?

Penentuan metode, penentuan insidental *transaction* karena belum dijelaskan secara jelas oleh DJP.



TRANSKRIP HASIL WAWANCARA 5

Narasumber : Bapak Untoro
Jabatan : Konsultan Pajak Danny Darussalam Tax Centre
Tempat : Kelapa Gading, Jakarta
Hari/ Tanggal : Rabu, 30 Mei 2012
Waktu : Pukul 11.00 WIB

1. Jelaskan langkah-langkah pencarian data pembanding terkait *transfer pricing* PT ABC?

Analisa transfer pricing tidak dapat dipecah hanya dengan pencarian data pembanding. Apabila di OECD refer ke Chapter 3. Pada chapter tersebut sudah dijelaskan secara jelas. Secara garis besar terbagi 2, yaitu *comparability analysis* dan penentuan metode. *Comparability analysis* tersebut banyak, ada industri analysis, dsb. *FAR analysis* untuk mengetahui fungsi, aset dan resiko suatu transaksi. Faktor yang sangat penting dalam *comparability analysis* adalah *FAR analysis*. *Ending* dari *comparability analysis* itu tersebut kita tahu *comparability* tersebut seperti apa, sehingga dapat mempertimbangkan metode apa yang akan dipilih. Tapi hal itu tidak baku, ada yang bilang *comparability analysis* terlebih dahulu kemudian metode. Ada juga yang bilang bersamaan. Pada pemahaman industri dalam *comparability analysis* kita dapat mengetahui industri tersebut seperti apa, misal *chemical*. Maka dapat mengetahui industri *chemicals* tersebut seperti apa. Dalam menganalisis harus melihat produk, volume, kualitas, lihat juga kalau ada discount pada transaksi, kemudian *market data*. *ICIS pricing* biasanya Asia Pasific, kita harus mengetahui data ICIS mengambil data darimana, apabila ia ambil data dari China maka akan berbeda karena *supply* dan *demand* di Indonesia berbeda. Dalam penentuan metode, apabila perusahaan tersebut adalah perusahaan trading maka kemungkinan metode yang dapat apply adalah CUP, RPM, Cost plus dan TNMM. Dalam mengadjust, susah di adjust bukan berarti tidak bisa di adjust. Metode yang paling tepat dijelaskan pada Per-32 adalah metode yang paling *reliable*. Untuk *chemical*, metode yang paling *reliable* adalah CUP kecuali ada hal

yang mempengaruhi harga dan tidak dapat di adjust maka menggunakan metode lainnya. Apabila menggunakan CUP, maka harus dapat mengetahui karakteristik barang di ICIS, serta *contractual terms* ICIS. Tapi apabila kamu tidak mempunyai data ICIS maka kamu tidak dapat *apply* CUP dalam analisis kamu, karena kamu tidak tersedia datanya. Untuk pemilihan metode Cost plus, harus dilihat terlebih dahulu apakah ia *trader* atau *service provider* karena kalau *trader* mempunyai resiko market. Untuk *procurement centre* ada artikel yang menyebutkan seharusnya menggunakan *cost-plus* dengan melihat *cost* dari *opexnya*. *Trader* dapat keuntungan dari market price atau dari volume atau dari diskon, maka sebenarnya *trader* tersebut *gambling*, sehingga PT ABC *gambling* atau tidak, maka FAR PT ABC harus diperkuat. Susah untuk mengidentifikasi apakah ia *service provider* atau *trader*, makanya harus dilihat apakah ia menanggung resiko market atau tidak. Kamu harus berpikir liar dalam *transfer pricing*. Apabila *cost plus* maka seharusnya dilihat dari *berry ratio* yaitu *Gross profit/ Return on operating expense* atau *gross profit/ operating expense* dikurang 1. Fungsi distributor tereflexi dari *operating expense* nya untuk indikator fungsi. Cek *available account*, geografis, dan pemilihan PLI. Apabila metode yang dipilih adalah TNMM, maka seharusnya dilakukan *adjustment*. Dalam TNMM disebut *working capital adjustment*. *Screening percentage of company sales*, maka di *screen company* yang *percentage of company sales* sama dengan PT ABC. Apabila distributor, maka seharusnya opex yang menunjukkan maka dapat di cek opex to *salesnya*. Laporan keuangan harus disegmentasi RP dan NRP dengan memisahkan opexnya.

TRANSKRIP HASIL WAWANCARA 6

Narasumber : Bapak Wisamodrojati

Jabatan : Akademisi

Tempat : Kalibata, Jakarta

Hari/ Tanggal : Sabtu, 19 Mei 2012

Waktu : Pukul 17.00 WIB

1. Jelaskan langkah-langkah pencarian data pembandingan terkait *transfer pricing* PT ABC?

Yang pertama yang penting diketahui adalah produk kita apa, kemudian *Function, Asset and Risk* atau *FAR analysis* dari perusahaan tersebut sehingga dapat mengetahui bahwa perusahaan tersebut benar-benar *trading*. Setelah itu kita lihat *database* perusahaan *trading chemicals* PE dan PP. Kedua industri, setelah tahu produk lihat industrinya. Ketiga lokasi, keempat periode tahunnya, karena kita perlu tahu krisis dan tidak krisis. Apabila kita analisis tahun 2010 maka yang dianalisis 2010 maka 2010, 2009 dan 2008. Tapi hal ini adalah untuk *eksternal comparable*. Yang lebih diutamakan adalah *internal comparable*. Apabila melihat transaksi PT ABC maka seharusnya pemutusannya adalah *eksternal comparable* karena tidak ada *internal comparable*. Untuk *trading*, saya akan cenderung memilih *Resale Price Method* dan TNMM. Apabila kita menggunakan RPM akan sangat terpengaruh pada struktur dari COGS. Misalkan depresiasi, misalkan yang satu masukin ke COGS yang satu lagi ke opex sehingga tidak ke *cover*. Oleh karena itu akan berbeda. Tetapi kalo menggunakan TNMM di level *net margin*, semuanya akan tercover semua karena yang akan diambil adalah *bottom line* nya. Kesulitan untuk TNMM adalah untuk mendapatkan *segmented* PL RP dan NRP untuk mendapatkan margin maka biasanya menggunakan *proporsional* tetapi apabila pencatatan accounting perusahaan baik, maka hal ini bisa di *segmented*. Untuk *comparability analysis*, yang pertama melihat produknya terlebih dahulu misal kita gak bisa membandingkan perusahaan *trading* di bidang chemical tidak mungkin dibandingkan dengan *trading* di bidang farmasi atau elektronik karena

margin nya pasti beda. Sebisa mungkin mencari pembandingan dengan produk yang sama atau sejenis. Selanjutnya, melihat geografis. Sebaiknya lihat Indonesia, umumnya *Far East and Central Asia*. Kebanyakan jepang dan Korea karena perusahaan jepang dan korea kebanyakan telah memiliki website sehingga kemudahan akses data. Selanjutnya *size* perusahaan, dilihat dari *revenue* dan asetnya. Misal konsultan pajak lokal dengan konsultan pajak seperti *big four* karena konsultan pajak *big four* telah memiliki pangsa pasar sendiri walaupun dari segi *mature* sama. Periode tahun, apabila 2011 maka 2011, 2010, dan 2009. *Contractual terms and condition*, serta kondisi ekonomi perusahaan harus diperhatikan.

Pembandingan sangat terkait dengan ketersediaan data. Walaupun misalnya idealnya seperti ini tapi datanya gak *available*, jadi gak bisa digunakan.

2. Jelaskan perbedaan PER-32/PJ/2011 dan PER-43/PJ/2010

Perbedaan Per-32 dan Per-43 adalah penentuan metode tidak menyebutkan harus ada hirarki, kemudian untuk transaksi lokal ke lokal tidak perlu membuat TP Doc kecuali dalam kondisi antara satu entitas lokal dengan entitas lainnya mempunyai tarif pajak berbeda, dan batasan nilai.

3. Kendala-kendala apa saja yang dihadapi dalam pencarian pembandingan?

Akses data yang pertama, karena *practicenya* kita hanya percaya data yang disediakan oleh vendor seperti osiris, oriana, dll. Oleh karena itu, perlu verifikasi dengan cara cek ke website. Pendekatan yang *strict* selama ini adalah apabila tidak bisa di cek ke website langsung delete. Aturan mengenai eliminasi harus jelas dengan diatur lebih detail jangan sampai ada pertentangan. Mungkin ada masukan ke fiskus mengenai *quartile* apabila sudah didapat range tapi rangenya jauh sebenarnya *quartile* yang harus dipake yang mana, apakah Q1 atau median atau Q3.

TRANSKRIP HASIL WAWANCARA 7

Narasumber : Bapak Herawan Yunendra
Jabatan : Kepala Seksi Pemeriksaan Transaksi Perusahaan Group
Tempat : Direktorat Jenderal Pajak
Hari/ Tanggal : Rabu, 23 Mei 2012
Waktu : Pukul 11.00 WIB

Setelah membaca dan mendengar summary analisis penelitian peneliti:

1. Apakah langkah-langkah yang telah dianalisis oleh peneliti acceptable atau tidak menurut fiskus?

Kita mengikuti OECD, dimana OECD membeberakan arm's length principle dimana arm's length principle tersebut diterapkan dengan cara membandingkan dan mempelajari semua faktor-faktor yang ada. Dalam comparability analysis tersebut ada FAR, dalam FAR tersebut kita dapat mengetahui remunerasi yang layak untuk perusahaan tersebut.

Apabila ini adalah distributor, maka kita juga harus tahu apakah ini fully distributor atau limited distributor.

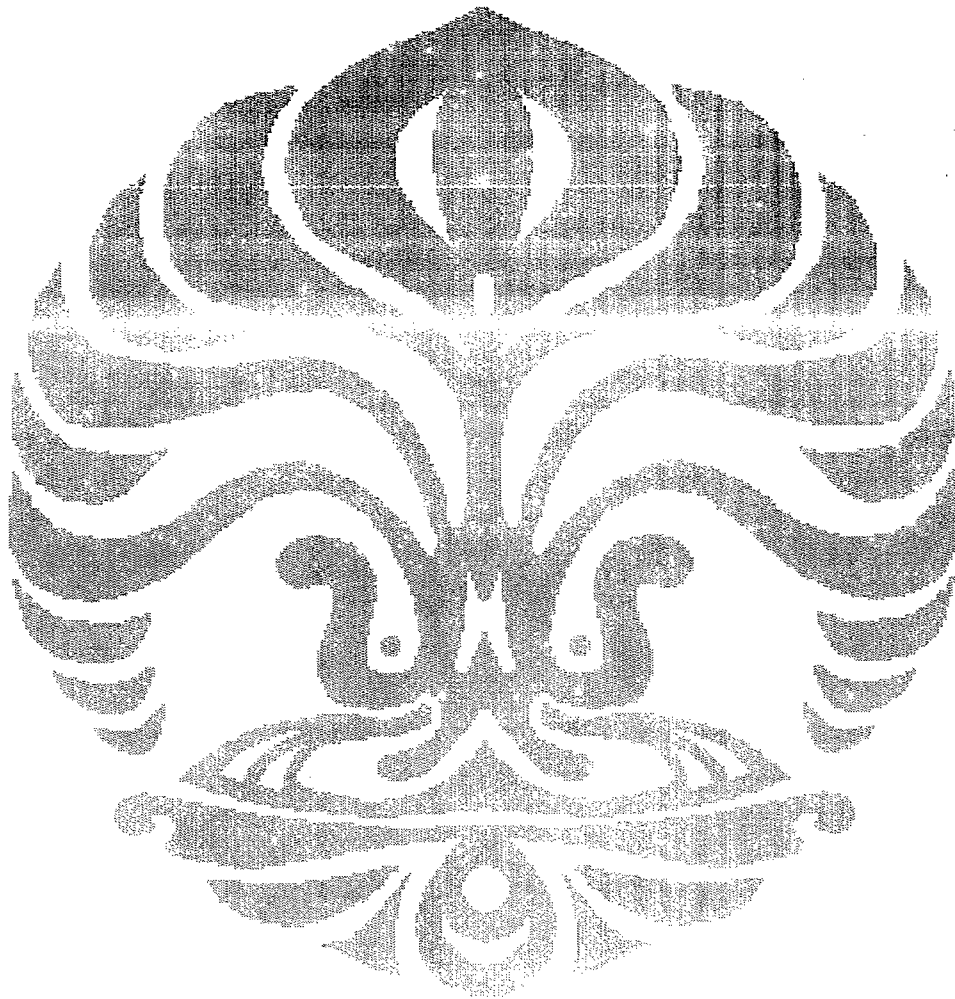
Secara struktur income statement maka PT ABC tidak seratus persen penjualan ke grup tapi beda produk. Issue yang terkait adalah segmented income statement, apabila kita mau presisi maka kita akan meminta PL yang segmented.

Apabila penjualan ke related party dan non related party memiliki resiko yang berbeda maka menggunakan eksternal comparable. Apabila penjualan PT ABC ke no grup dan grup adalah 90%:10% dan produknya juga berbeda maka sulit untuk menggunakan internal comparable, sehingga yang digunakan adalah eksternal comparable.

Perlunya segmented adalah, agar mengetahui yang mana yang perlu di adjust ada yang tidak perlu. Apabila segmented tidak bisa disegmentasi, maka akan berpengaruh ke penjualan ke non-independent.

Dalam urutan langkah, DJP melakukan comparability analisis terlebih dahulu kemudian penentuan metode. Untuk memilih data eksternal dengan penentuan wilayah/ geografis, industri. Kadang walaupun kami menggunakan US SIC code, kamu juga menggunakan NAIC. Kita berusaha mencari distributor dengan produk yang sama. Apabila kita mencari produk yang PE dan PP saja tidak masalah, walaupun mencari produk yang intermediate produk juga tidak masalah tetapi apabila ada produk yang sama maka yang akan digunakan adalah produk yang sama juga. Argumentasi jauh lebih baik yang produknya sama. Kecuali ada pembanding yang produknya sama tetapi di reject karna faktor lain misal industrinya tidak megarah ke produk karena penjualannya terlalu luas.

Manual review saya setuju, deskripsi perusahaan, availability data, dan lain-lainnya. Oke sih kalau menurut saya. Menurut saya langkah-langkah seperti ini acceptable.



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.

BAR 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.

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 Iaba 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

- (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 pembandingan;
 - 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 kondisi tersebut terhadap harga atau laba;
 - b. dalam hal tersedia Data Pembandingan Internal dan Data Pembandingan Eksternal dengan tingkat kesebandingan yang sama, maka Wajib Pajak wajib menggunakan Data Pembandingan 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 .

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 pembanding 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 oleh 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

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR : PER - 32/PJ/2011

TENTANG

PERUBAHAN ATAS 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 dalam rangka memberikan kepastian dan kelancaran dalam penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha antara Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa, dipandang perlu melakukan perubahan beberapa ketentuan dalam 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;
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a di atas, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Perubahan atas 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.

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);
4. Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007;

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG PERUBAHAN ATAS 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.

Pasal I

Beberapa ketentuan dalam 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, diubah sebagai berikut:

1. Ketentuan Pasal 1 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 1

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, yang dimaksud dengan:

Analisis pencarian..., Feni Hannawaty, FISIP UI, 2012

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. 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.
 5. Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (Arm's length principle/ALP) merupakan prinsip yang mengatur bahwa apabila kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama atau sebanding dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara 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 yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang menjadi pembanding.
 6. 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.
 7. 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.
 8. Penentuan Harga Transfer (transfer pricing) adalah penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
2. Ketentuan Pasal 2 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 2

- (1) Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini berlaku untuk Penentuan Harga Transfer (Transfer Pricing) atas transaksi yang dilakukan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia dengan Wajib Pajak Luar Negeri diluar Indonesia.
 - (2) Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa yang merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini hanya berlaku untuk transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa untuk memanfaatkan perbedaan tarif pajak yang disebabkan antara lain:
 - a. perlakuan pengenaan Pajak Penghasilan final atau tidak final pada sektor usaha tertentu;
 - b. perlakuan pengenaan Pajak Penjualan atas Barang Mewah; atau
 - c. transaksi yang dilakukan dengan Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama Migas.
3. Ketentuan Pasal 3 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

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) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (Arm's Length Principle/ALP) mendasarkan pada norma bahwa harga atau laba atas transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa ditentukan oleh kekuatan pasar, sehingga transaksi tersebut mencerminkan harga pasar yang wajar (Fair Market Value/FMV).

- (4) Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan nilai seluruh transaksi tidak melebihi Rp 10.000.000.000,00 (sepuluh milyar rupiah) dalam 1 (satu) tahun pajak untuk setiap lawan transaksi, dikecualikan dari kewajiban sebagaimana dimaksud pada ayat (2).
4. Ketentuan Pasal 4 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

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 kondisi 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.
 - c. dalam hal Data Pembanding Internal yang tersedia sebagaimana dimaksud pada huruf b bersifat insidental, maka Data Pembanding Internal dimaksud hanya dapat dipergunakan dalam transaksi yang bersifat insidental antara Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.
- (2) Wajib Pajak wajib mendokumentasikan langkah-langkah, kajian, dan hasil kajian dalam melakukan Analisis Kesebandingan dan penentuan pembanding, penggunaan Data Pembanding Internal dan/atau Data Pembanding Eksternal serta menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
5. Di antara Pasal 4 dan Pasal 5 disisipkan 1 (satu) pasal, yakni Pasal 4A sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 4A

- (1) 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.
 - (2) 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.
 - (3) Data Pembanding Internal dan Data Pembanding Eksternal harus memenuhi faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan.
 - (4) Dalam hal Data Pembanding Internal telah memenuhi faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan, maka Data Pembanding Eksternal tidak diperlukan.
 - (5) Data Pembanding Eksternal dapat diperoleh dari database komersial maupun database lainnya.
6. Ketentuan Pasal 7 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

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 dan posisi perusahaan yang diuji dalam kelompok usaha serta manajemen mata rantai (supply chain management) kelompok usaha;
 - b. fungsi-fungsi utama yang dijalankan oleh suatu perusahaan seperti desain, pengolahan, perakitan, penelitian, pengembangan, pelayanan, pembelian, distribusi, pemasaran, promosi, transportasi, keuangan, dan manajemen serta karakteristik utama perusahaan seperti jasa maklon (toll manufacturing), manufaktur dengan fungsi dan risiko terbatas (contract manufacturing), dan manufaktur dengan fungsi dan risiko penuh (fully fledged manufacturing);
 - 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.

7. Ketentuan Pasal 8 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 8

- (1) 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.
- (2) Dalam hal tidak terdapat dokumen tertulis, hubungan kontrak para pihak dapat ditentukan dari peran/perilaku para pihak atau prinsip ekonomi, yang umumnya mengatur hubungan para pihak tersebut.

8. Ketentuan Pasal 9 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 9

- (1) Analisis keadaan ekonomi diperlukan untuk memperoleh tingkat kesebandingan dalam pasar tempat beroperasinya para pihak yang melakukan transaksi.
- (2) Keadaan ekonomi yang harus diidentifikasi untuk menentukan tingkat kesebandingan pasar mencakup:
 - a. Lokasi geografis;
 - b. ukuran pasar;
 - c. tingkat persaingan dalam pasar serta posisi persaingan antara penjual dan pembeli;
 - d. ketersediaan barang atau jasa pengganti;
 - e. tingkat permintaan dan penawaran dalam pasar baik secara keseluruhan maupun regional;
 - f. daya beli konsumen;
 - g. sifat dan cakupan peraturan pemerintah dalam pasar;
 - h. biaya produksi termasuk biaya tanah, upah tenaga kerja, dan modal; biaya transportasi; dan tingkatan pasar;
 - i. tanggal dan waktu transaksi; dan sebagainya.

9. Ketentuan Pasal 11 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 11

- (1) Dalam penentuan metode Harga Wajar atau Laba Wajar wajib dilakukan kajian untuk menentukan metode Penentuan Harga Transfer yang paling sesuai (The Most Appropriate Method).
- (2) Metode Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang dapat diterapkan adalah :
 - a. Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa (Comparable Uncontrolled Price/CUP);
 - b. Metode Harga Penjualan Kembali (Resale Price Method/RPM);
 - c. Metode Biaya-Plus (Cost Plus Method);
 - d. Metode Pembagian Laba (Profit Split Method/PSM); atau
 - e. Metode Laba Bersih Transaksional (Transactional Net Margin Method/TNMM).
- (3) Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa (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 barang atau jasa dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding.
- (4) 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.
- (5) Metode Biaya-Plus (Cost Plus Method) 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.
- (6) Metode Pembagian Laba (Profit Split Method/PSM) adalah metode Penentuan Harga Transfer berbasis Laba Transaksional (Transactional Profit Method Based) 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, dengan menggunakan Metode Kontribusi (Contribution Profit Split Method) atau Metode Sisa Pembagian Laba (Residual Profit Split Method).

- (7) Metode Laba Bersih Transaksional (Transactional Net Margin method/TNMM) adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan presentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan presentase 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.
- (8) Dalam menerapkan metode Penentuan Harga Transfer yang paling sesuai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan (2), wajib diperhatikan hal-hal sebagai berikut:
- kelebihan dan kekurangan setiap metode;
 - kesesuaian metode Penentuan Harga Transfer dengan sifat dasar transaksi antar pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa, yang ditentukan berdasarkan analisis fungsional;
 - ketersediaan informasi yang handal (sehubungan dengan transaksi antar pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa) untuk menerapkan metode yang dipilih dan/atau metode lain;
 - tingkat kesebandingan antara transaksi antar pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dengan transaksi antar pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa, termasuk kehandalan penyesuaian yang dilakukan untuk menghilangkan pengaruh yang material dari perbedaan yang ada.
- (9) Kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Perbandingan Harga antara pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa (Comparable Uncontrolled Price/CUP) antara lain adalah:
- barang atau jasa yang ditransaksikan 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.
- (10) Kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Harga Penjualan Kembali (Resale Price Method/RPM) antara lain adalah:
- 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
 - pihak penjual kembali (reseller) tidak memberikan nilai tambah yang signifikan atas barang atau jasa yang diperjualbelikan.
- (11) Kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Biaya-Plus (Cost Plus Method) antara lain adalah:
- barang setengah jadi dijual kepada pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa;
 - 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.
- (12) Metode Pembagian Laba (Profit Split Method/PSM) secara khusus hanya dapat diterapkan dalam kondisi sebagai berikut:
- transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sangat terkait satu sama lain sehingga tidak dimungkinkan untuk dilakukan kajian secara terpisah; atau
 - terdapat barang tidak berwujud yang unik antara pihak-pihak yang bertransaksi yang menyebabkan kesulitan dalam menemukan data pembandingan yang tepat.
- (13) Kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Laba Bersih Transaksional (Transactional Net Margin Method/TNMM) antara lain 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.
- (14) Wajib Pajak wajib mendokumentasikan kajian yang dilakukan dan menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
10. Pasal 12 dihapus.

11. Ketentuan Pasal 14 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

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.

12. Ketentuan Pasal 17 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

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) Harta Tak Berwujud (Intangibles) adalah suatu aktiva yang pada umumnya memiliki masa manfaat yang panjang dan tidak mempunyai bentuk fisik serta memiliki kegunaan dalam kegiatan operasi perusahaan dan penggunaannya tidak untuk dijual kembali, seperti paten, hak cipta atau merek dagang.
- (3) Harta Tidak Berwujud sebagaimana dimaksud pada ayat (2) meliputi Harta Tidak Berwujud sehubungan dengan Fungsi Perdagangan (Trade Intangibles) dan Harta Tidak Berwujud sehubungan dengan Fungsi Pemasaran (Marketing Intangibles).
- (4) Harta Tidak Berwujud sehubungan dengan Fungsi Perdagangan (Trade Intangibles) pada umumnya terjadi melalui kegiatan riset dan pengembangan yang berisiko dan mahal, sehingga pemiliknya berusaha mengganti pengeluaran tersebut melalui penjualan barang, perjanjian lisensi atau kontrak jasa.
- (5) Harta Tidak Berwujud sehubungan dengan Fungsi Pemasaran (Marketing Intangibles) meliputi antara lain merek dagang atau nama dagang yang membantu meningkatkan pemasaran dari barang dan jasa, daftar pelanggan, dan saluran distribusi.
- (6) Merek Dagang adalah nama, simbol atau gambar yang unik yang dimiliki sebagai identitas dari suatu barang atau jasa tertentu yang dihasilkan oleh pabrikan atau dealer, dimana penggunaannya oleh pihak lain diatur oleh hukum domestik atau hukum internasional.
- (7) 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.

- (8) 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 :
- transaksi pengalihan Harta Tidak Berwujud benar-benar terjadi; dan
 - 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.
- (9) Dalam melakukan Analisis Kesebandingan untuk transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (8) dan ayat (9) harus dipertimbangkan antara lain :
- keterbatasan geografis dalam pemanfaatan hak atas Harta Tidak Berwujud;
 - eksklusifitas hak yang dialihkan; dan
 - keberadaan hak pihak yang memperolah Harta Tak Berwujud untuk turut serta dalam pengembangan harta dimaksud.
13. Diantara Pasal 17 dan Pasal 18 disisipkan 1 (satu) pasal, yakni Pasal 17A sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 17A

- Kesepakatan Kontribusi Biaya (Cost Contribution Arrangements) adalah kesepakatan yang dibuat oleh para pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa untuk berbagi risiko dari mengembangkan, menghasilkan atau mendapatkan aset, jasa atau hak, dan untuk menentukan fungsi dan peranan para pihak dalam kesepakatan atas aset, jasa atau hak dimaksud.
 - Para pihak dalam Kesepakatan Kontribusi Biaya (Cost Contribution Arrangements) berhak untuk mendapatkan manfaat pelaksanaan Kesepakatan Kontribusi Biaya (Cost Contribution Arrangements) sebagai pemilik efektif (effective owners).
 - Dalam hal terdapat Kesepakatan Kontribusi Biaya (Cost Contribution Arrangements), maka kontribusi biaya antara para pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa harus sama dibandingkan dengan kontribusi biaya dalam kesepakatan yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa.
14. Ketentuan Pasal 18 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 18

- 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.
 - 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.
 - Wajib Pajak wajib menyampaikan dokumentasi dalam melaporkan transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2), yang terdiri dari satu set dokumen induk dan satu set lampiran dari dokumen induk.
 - Wajib Pajak dapat menentukan sendiri jenis dan bentuk dokumen yang disesuaikan dengan bidang usahanya sepanjang dokumen tersebut mendukung penggunaan metode penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang dipilih, termasuk laporan keuangan yang tersegmentasi.
 - Dokumen penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang harus disediakan oleh Wajib Pajak sekurang-kurangnya mencakup:
 - gambaran perusahaan secara rinci seperti struktur kelompok usaha, struktur kepemilikan, struktur organisasi, aspek-aspek operasional kegiatan usaha, daftar pesaing usaha, dan gambaran lingkungan usaha;
 - kebijakan penetapan harga dan/atau penetapan alokasi biaya;
 - hasil Analisis Kesebandingan atas karakteristik produk yang diperjualbelikan, hasil analisis fungsional, kondisi ekonomi, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, dan strategi usaha.
 - pembandingan yang terpilih;
 - catatan mengenai penerapan metode penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang dipilih oleh Wajib Pajak serta alasan penolakan metode yang tidak dipilih.
15. Ketentuan Pasal 20 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 20

- 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.
- 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.

- (3) 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.
- (4) 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 Direktur Jenderal Pajak ini, 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.

16. Ketentuan Pasal 21 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

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 termasuk Bentuk Usaha Tetap 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 termasuk Bentuk Usaha Tetap di 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.

17. Ketentuan Pasal 22 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 22

- (1) Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan Prosedur Persetujuan Bersama (Mutual Agreement Procedure/MAP) kepada Direktur Jenderal Pajak sesuai ketentuan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda atau 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.
- (2) 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.
- (3) Prosedur Persetujuan Bersama (Mutual Agreement Procedure/MAP) sebagaimana dimaksud pada ayat (1) 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.

18. Ketentuan Pasal 23 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut:

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.

Pasal II

Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di Jakarta
Pada tanggal 11 November 2011
DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

ttd.

A. FUAD RAHMANY
NIP 195411111981121001

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Feni Hannawaty
Tempat, Tanggal lahir : Jakarta, 20 Oktober 1989
Alamat : Perumahan Wisma Jaya Jl. Kusuma Barat II Blok I/ 10
Bekasi Timur
Nomor Telepon : 021-8813601 – feni.hannawaty89@gmail.com
Nama orangtua Ayah : Hafni Darwis
Ibu : Siti Amanah

Riwayat Pendidikan Formal :

Tahun 1995-2001 : SDN Duren Jaya I Bekasi
Tahun 2001-2004 : SMPN 11 Bekasi
Tahun 2004-2007 : SMA KORPRI Bekasi
Tahun 2007-2010 : D3 Ilmu Administrasi Perpajakan, FISIP UI DEPOK
Tahun 2010-Sekarang : S1 Ekstensi Ilmu Administrasi Fiskal
Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Universitas Indonesia, Depok