



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PRAKTIK *TRANSFER PRICING* ATAS PRODUK
DIGITAL PADA PT KLM**

SKRIPSI

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

**CLARISSA.G.S
1006816104**

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



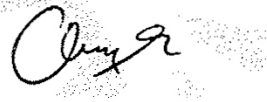
**UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
SARJANA EKSTENSI**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Clarissa.G.S

NPM : 1006816104

Tanda Tangan: 

Tanggal : 22 Juni 2012



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

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :
Nama : Clarissa.G.S
NPM : 1006816104
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Praktik *Transfer Pricing* Atas Produk Digital Pada PT KLM

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, SE.,Ak.,M.Si.,LLM.Int.Tax

Penguji Ahli ()
Drs.Iman Santoso, M.Si

Ketua Sidang ()
Dr.Ning Rahayu, M.Si

Sekretaris Sidang ()
Milla Sepliana Setyowati S.Sos.,M.Ak

Ditetapkan di : Depok
Tanggal : 22 Juni 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Tuhan Yang Maha Esa yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya, sehingga penulis berhasil menyusun skripsi ini dengan judul “Analisis Praktik *Transfer Pricing* Atas Produk Digital Pada PT KLM”. Penulisan skripsi ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ilmu Administrasi Fiskal, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan bimbingan dan dorongan dari berbagai pihak yang turut membantu kelancaran penyusunan makalah ini. Sehubungan dengan itu perkenankanlah penulis menyampaikan rasa terima kasih dan penghargaan sebesar-besarnya terutama ditujukan kepada :

1. Drs. Asrori, MA, FLMI selaku Ketua Program Sarjana Ekstensi Departemen Ilmu Administrasi Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
2. Darussalam, SE.,Ak.,M.Si.,LLM.Int.Tax selaku dosen pembimbing karya ilmiah.
3. Dr. Ning Rahayu, M.Si, selaku Ketua Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
4. Danny Septriadi, SE.,M.Si.,LLM.Int.Tax selaku informan dan Dosen Ilmu Administrasi Fiskal Program Sarjana Ekstensi Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
5. Christine S.E., Ak., M.Int.Tax. selaku informan dan Dosen Fakultas Ekonomi terimakasih atas masukan dan bantuan yang diberikan.
6. Wisamodro Jati, S.Sos.,M.Int.Tax selaku selaku informan dan Dosen Ilmu Administrasi Fiskal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
7. Rachmanto Surahmat partner Ernst & Young selaku informan dan praktisi perpajakan yang memberikan masukan pada penelitian ini.

8. Yusuf Wangko Ngantung International Tax Specialist di Danny Darussalam Tax Centre selaku informan dan yang memberikan masukan kepada penelitian ini.
9. Prof.Dr. Drs. Poltak John Liberty Hutagaol, M.Ec(Acc)., M.Ec.(Hons), Ak. sebagai Tenaga Pengkaji Bidang Pengawasan dan Penegakan Hukum Perpajakan selaku informan yang memberikan masukan terhadap penelitian ini.
10. Pande Putu Oka sebagai Kepala Sub Bidang Perpajakan Internasional untuk menjadi informan dan memberikan masukan terhadap penelitian ini.
11. Seluruh staf DANNY DARUSSALAM Tax Center yang memberikan bantuan dan masukan saat melaksanakan penelitian ini.
12. Keluargaku tersayang, Papa, Mama, Apin, Audi, dan MJ terima kasih atas dorongannya baik secara moral maupun materil
13. Yulius Eko Prantoro, terima kasih atas dorongan dan motivasinya, teman-teman seperjuangan di S1 Ekstensi Fiskal FISIP UI, tanpa bantuan mereka penyusunan *research designed* ini tidak akan selesai.

Atas segala jasa-jasa dan jerih payah mereka semoga Allah SWT akan berkenan membalasnya dengan berlipat ganda.

Sesuai dengan kemampuan penulis yang masih harus dikembangkan, maka berbagai tanggapan dan saran apapun yang diberikan kepada penulis akan diterima dan dijadikan sebagai salah satu petunjuk dan pedoman dimasa yang akan datang.

Depok, 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 : Clarissa.G.S
NPM : 1006816104
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 Praktik *Transfer Pricing* Atas Produk Digital Pada PT KLM”.

beserta 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

(Clarissa.G.S)

vii



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

ABSTRAK

Nama : Clarissa.G.S
NPM : 1006816104
Judul : Analisis Praktik *Transfer Pricing* Atas Produk Digital Pada PT KLM

viii + 74 halaman + 4 gambar + 10 tabel + literatures (1979 -2012)

Skripsi ini membahas tentang Analisis Praktik *Transfer Pricing* Dalam Produk Digital Pada PT KLM. Penelitian ini dilakukan karena adanya koreksi terhadap transaksi yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada PT KLM. Koreksi tersebut akan dilakukan karena adanya perbedaan penggunaan metode yang dilakukan oleh PT KLM dengan metode yang diakui oleh Direktorat Jenderal Pajak

Transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd adalah transaksi produk digital, yang dilakukan dengan media elektronik. Metode yang digunakan oleh PT KLM adalah metode *Transactional Net Margin Method* (TNMM) atas transaksi PT KLM dengan KLM Ltd. Direktorat Jenderal Pajak tidak menyetujui *transfer pricing* dokumentasi yang dilakukan oleh PT KLM.

Transaksi perdagangan konvensional dengan transaksi perdagangan melalui media elektronik merupakan hal yang berbeda. Berdasarkan perjanjian antara PT KLM dengan KLM Ltd klasifikasi transaksi atas PT KLM dengan KLM Ltd dapat dikategorikan sebagai royalti. Agar memperoleh kepastian hukum atas penggunaan metode tersebut, maka hal-hal yang dilakukan oleh PT KLM yaitu *Advance Pricing Agreement*.

Perdagangan konvensional dengan perdagangan melalui media elektronik merupakan perdagangan yang berbeda. *Most appropriate* metode atas transaksi PT KLM dengan KLM Ltd adalah *Comparable Uncontrolled Price*. Terkait hal ini, PT KLM mengajukan *Advance Pricing Agreement* untuk memperoleh kepastian atas metode yang terbaik untuk digunakan dalam transaksi ini.

Kata Kunci:
Transfer Pricing, Produk Digital



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

ABSTRACT

Nama : Clarissa.G.S
NPM : 1006816104
Judul : Analysis of Transfer Pricing Practices in Digital Products at PT KLM

viii + 74 halaman + 4 gambar + 10 tabel + literatures (1979 -2012)

This thesis discusses the Analysis of Transfer Pricing Practices in Digital Products at PT KLM. The research is made, since there was a correction of the transactions has been made by the Directorate General of Taxation to PT KLM. This correction will be made, since there is a difference of the method which been performed by PT KLM with the method approved by the Directorate General of Taxation.

The transaction of PT KLM with KLM Ltd. was product digital transaction with electronic media. PT KLM uses Transactional Net Margin Method (TNNM) Transaction with KLM Ltd. Unfortunately, the Directorate General of Taxation does not approve transfer pricing documentation by PT KLM.

Conventional trade transactions with trading transactions by electronic media is different. Based on the agreement between PT KLM with KLM Ltd. PT KLM's classification transaction with KLM Ltd., could be categorized as royalty. In order to have legal certainty for the use of this method, therefore PT KLM should be Advance Pricing Agreement.

Conventional trade with trading by electronic media is a different trade. Most appropriate method of PT KLM's transactions with KLM Ltd is Comparable Uncontrolled Price. Related to this, PT KLM files an Advance Pricing Agreement to obtain assurance for the best method on this transaction.

Key Word:
Transfer Pricing, Digital Product

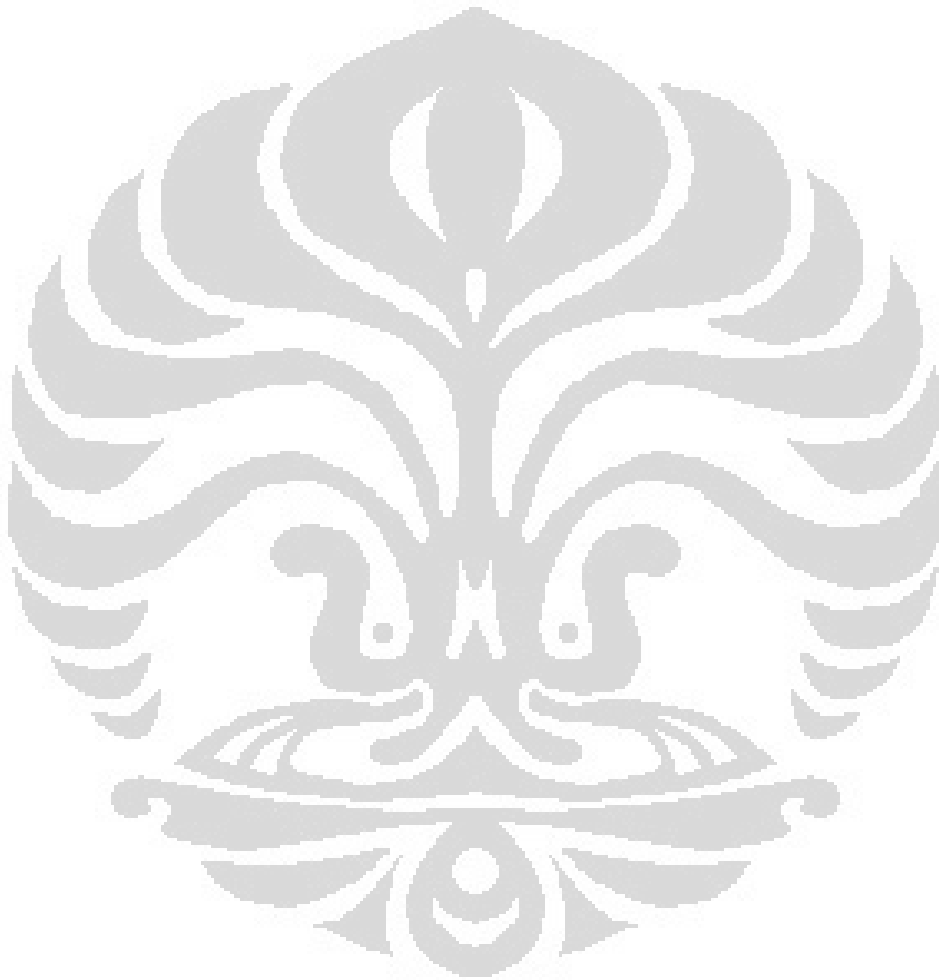
DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	ii
LEMBAR PERNYATAAN ORISINALITAS	iii
LEMBAR PENGESAHAN	iv
KATA PENGANTAR	v
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI ILMIAH	vii
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI	x
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR LAMPIRAN	xiv
BAB 1 PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Pokok Permasalahan	4
1.3 Tujuan Penelitian	5
1.4 Signifikansi Penelitian	5
1.5 Sistematika Penulisan	5
BAB 2 TINJAUAN LITERATUR	
2.1 Tinjauan Pustaka	7
2.2 Kerangka Teori	12
2.2.1 <i>Transfer Pricing</i>	12
2.2.1.1 <i>Arm's Length Principle</i>	16
2.2.2 <i>E-commerce</i>	20
2.2.3 Bagan Alur Pemikiran	23
BAB 3 METODE PENELITIAN	
3.1 Metode Penelitian	25
3.2 Pendekatan Penelitian	25
3.3 Jenis-jenis Penelitian	26
3.3.1 Jenis Penelitian Berdasarkan Tujuan Penelitian	26
3.3.2 Jenis Penelitian Berdasarkan Manfaat Penelitian	27
3.3.3 Jenis Penelitian Berdasarkan Dimensi Waktu	27
3.4 Metode dan Strategi Penelitian	27
3.4.1 Studi Literatur	28
3.4.2 Studi Lapangan (<i>Field Research</i>)	28
3.5 Narasumber atau Informan	29
3.6 Proses Penelitian	31
3.7 Batasan Penelitian	31
3.8 <i>Site</i> Penelitian	31

BAB 4	GAMBARAN UMUM PT KLM DAN PERLAKUAN PERPAJAKAN <i>TRANSFER PRICING</i>	
4.1	<i>Transfer Pricing</i>	35
4.2	<i>E-commerce</i>	43
BAB 5	ANALISIS PRAKTIK <i>TRANSFER PRICING</i> PT KLM DALAM PRODUK DIGITAL	
5.1	Analisis perbedaan perdagangan konvensional dengan perdagangan melalui media elektronik.....	46
5.2	Analisis Metode Dalam Penentuan Harga Wajar Atas Transaksi PT KLM.....	47
5.2.1	Identifikasi dan Mngklasifikasikan Barang Atau Harta Tidak Berwujud.....	58
5.2.2	Metode yang paling sesuai untuk digunakan Dalam transaksi PT KLM	60
5.3	Upaya-upaya PT KLM terkait <i>Transfer Pricing</i>	67
BAB 6	SIMPULAN DAN SARAN	
6.1	Simpulan	73
6.1.1	Perbedaan Perdagangan Konvensional dengan Perdagangan Melalui Media Eletronik.....	73
6.1.2	Metode Dalam Penentuan Harga Wajar Atas Transaksi PT KLM dengan KLM Ltd	73
6.1.3	Upaya-upaya yang dilakukan oleh PT KLM Terkait dengan transaksi <i>transfer pricing</i>	74
6.2	Saran	74
	DAFTAR REFERENSI	
	LAMPIRAN	

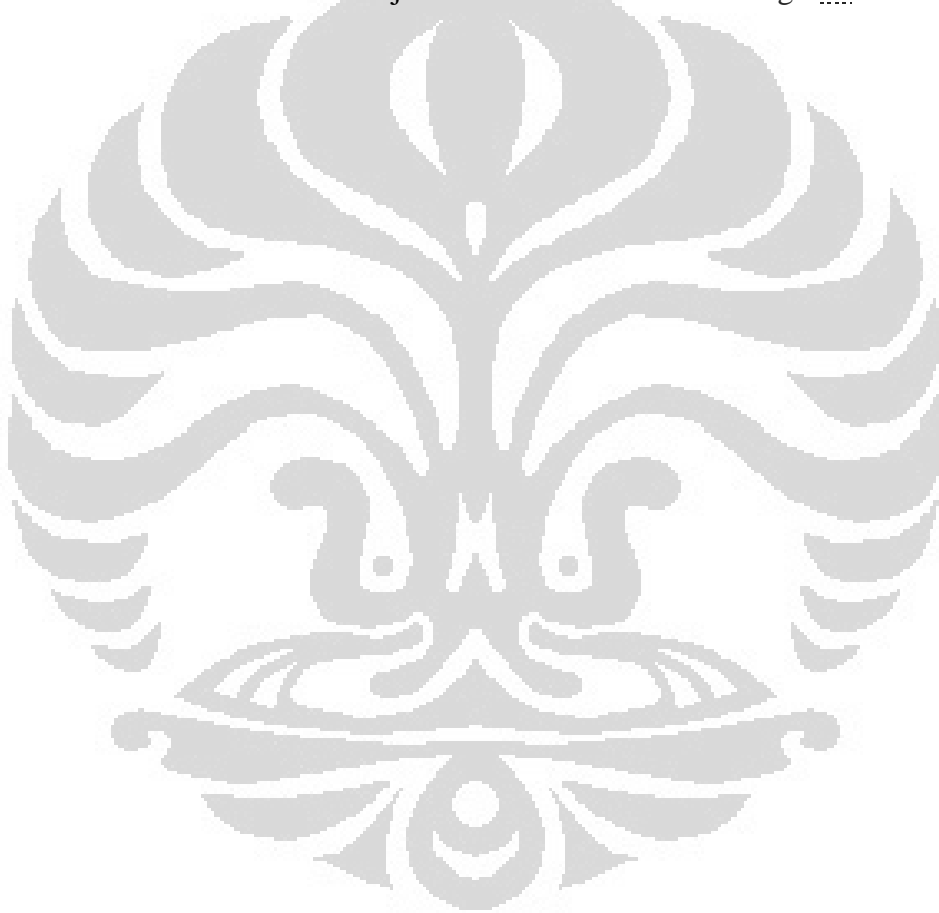
DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Bagan Alur Pemikiran	24
Gambar 5.1	Skema Perjanjian Produk Digital antara PT KLM dengan KLM Ltd	48
Gambar 5.2	Hubungan Istimewa Antara PT KLM dengan KLM Ltd	50
Gambar 5.3	Skema transaksi PT KLM dengan konsumen	56



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Fokus Penelitian <i>Transfer Pricing</i>	10
Tabel 2.2	Metodologi Penelitian	11
Tabel 2.3	Perbedaan Penelitian Ini Dengan Penelitian Sebelumnya	11
Tabel 4.1	Struktur Organisasi PT KLM	34
Tabel 5.5	Contoh <i>Traffic Report</i>	57
Tabel 5.6	Digital Music Licence Agreement PT KLM	59
Tabel 5.7	<i>CUP Method</i> Perbandingan <i>Internal</i>	61
Tabel 5.8	<i>CUP Method</i> Perbandingan <i>External</i>	62
Tabel 5.9	Metode <i>Cost Plus</i> Perbandingan <i>Internal</i>	64
Tabel 5.10	Margin Kotor Mengungkapkan Laba Kotor Sebagai Persentase dari Penjualan dan Didefinisikan Sebagai.....	65



DAFTAR LAMPIRAN

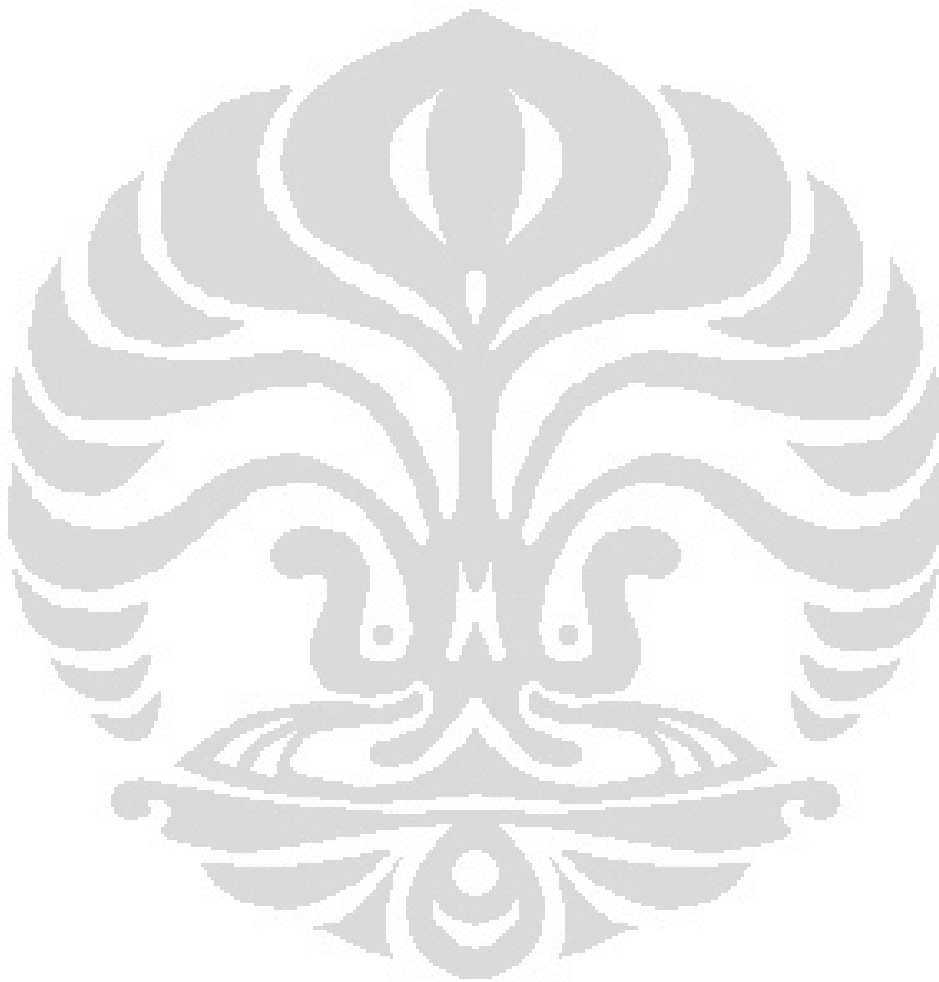
A. Pedoman Wawancara :

1. Pande Putu Oka : Kepala Sub Bidang Perpajakan Internasional
2. Poltak John Liberty Hutagaol : Wakil Ketua Tenaga Pengkaji Bidang Pengawasan dan Penegakan Hukum
3. Wisamodro Jati : Dosen Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia
4. Rachmanto Surahmat : Partner Ernst & Young
5. Danny Septriadi : Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
6. Yusuf Wangko Ngantung : *International Tax Specialist*
“DANNY DARUSSALAM *Tax Center*”
7. *Tax Manager* PT KLM

B. Peraturan terkait :

1. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan Atas Peraturan Diraktur 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
2. Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor : S-429/PJ.22/1998 tanggal 24 Desember 1998 tentang Imbauan Kepada Wajib Pajak Yang Melakukan Transaksi Melalui Electronic Commerce
3. Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor : S-702/PJ.332/2006 tanggal 24 Agustus 2006 tentang Legalitas Dokumen Dari Transaksi *E-Commerce*
4. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : PER-39/PJ/2009 tentang Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan Beserta Petunjuk Pengisiannya

5. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-04/PJ.7/1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus Transfer Pricing (Seri TP-1) Direktur Jenderal Pajak
6. 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



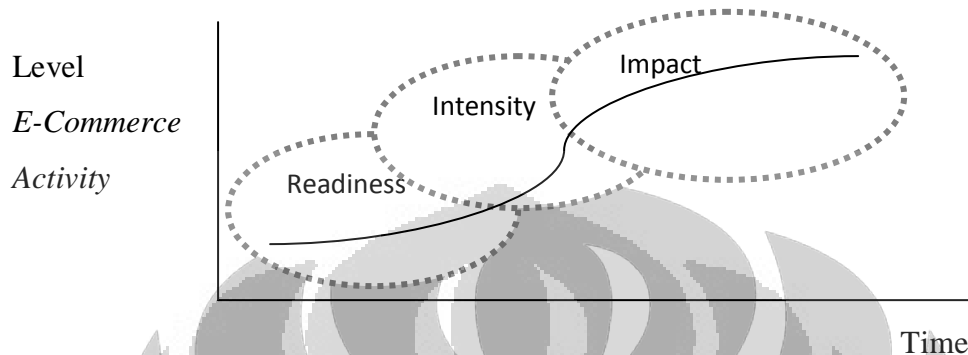
BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Hubungan di antara perpajakan dan perkembangan teknologi selalu interaktif, dinamis dan kompleks. Kemajuan teknologi sangat membantu dalam bisnis internasional. (Basu, 2007, 1). Tren transformasi informasi ke dalam bentuk digital (*digitizing*) seiring dengan perkembangan internet menjadikan era ini disebut sebagai *internet economy*. Kemajuan teknologi dan informasi ini akan meningkatkan efisiensi ekonomi yang besar dengan melalui digitalisasi karena *bits* yang tersimpan di dalam komputer menjadi berkurang, dan pergerakannya akan menjadi sangat cepat dalam suatu jaringan, sehingga fungsi komputer menjadi sangat berkembang menjadi sebagai alat manajemen informasi dan komunikasi. (Winardi Wahyudi, Inside Tax Edisi 01 November 2007, 20-23). Pencapaian perkembangan teknologi informasi ini, direspon oleh perusahaan dengan melakukan *reengineering* yaitu perubahan besar bahkan cenderung radikal dalam hal pelayanan, responsivitas, dan inovasi pelayanan serta berubah menjadi perusahaan yang berbasis teknologi informasi. (Winardi Wahyudi, Inside Tax Edisi 01 November 2007, 20-23).

Perkembangan teknologi tersebut, memudahkan perdagangan barang dan jasa secara *on-line*, *transfer* dana secara elektronik, perdagangan instrumen keuangan secara *on-linetrading*, dan penyerahan data secara elektronik (file, gambar, photo, informasi, dan lain-lain). Kegiatan tersebut dikenal dengan *e-commerce* (transaksi bisnis yang menggunakan internet sebagai media). Perkembangan *e-commerce* dapat dilihat dari gambar di bawah ini : Gambar 1.1 (Basu, 2007, 20-21).

Gambar 1.1
Perkembangan *e-commerce*



Sumber : Diolah oleh penulis (*Industry Canada, presented at the OECD Workshop on Defining and Measuring E-Commerce (April 1999)*)

Keterangan :

1. *The readiness of its people, businesses, infrastructure and its economy generally to undertake e-commerce activities this is likely to be of interest to countries in the early stages of e-commerce maturity or activity;*
2. *The intensity with which information and communication technologies are utilized within a country and the extent to which electronic commerce activities are undertaken this is likely to be of interest to countries where e-commerce is becoming much more prevalent;*
3. *The impact e-commerce on national economies and business activities being carried out in those countries this is likely to be of interest in countries where e-commerce activities are very well developed.*

Sesuai dengan perkembangan teknologi dan informasi, maka transaksi bisnis *e-commerce* semakin berkembang. Perkembangan *e-commerce* dapat dijadikan suatu pilihan untuk memperluas basis pemajakan. Banyak pendapat yang menyatakan bahwa *e-commerce* sebaiknya dibebaskan dari pengenaan pajak dan ada juga yang berpendapat bahwa berdasarkan prinsip netralitas dan keadilan, transaksi yang dilakukan media elektronik seharusnya dikenakan pajak, memiliki perlakuan yang sama dengan transaksi yang dilakukan secara konvensional sehingga tidak ada alasan untuk membebaskan pajak atas transaksi ini.

Di satu pihak, *e-commerce* dapat menjadi potensi pajak baru untuk meningkatkan penerimaan pajak namun di pihak lain *e-commerce* juga dapat berpotensi mengancam penerimaan pajak yang disebabkan oleh digitalisasi barang

atau jasa. *E-commerce* merupakan hal yang unik maka dalam mengenakan pajak terhadap transaksi tersebut akan mengalami kesulitan terkait dengan : (i) **jurisdiction** ketika menentukan lokasi kegiatan, (ii) **identification**, mengingat pengguna yang tidak dikenal (*anonymous*), dan (iii) **enforcement**, mengingat tidak adanya bukti dan perantara. Terkait dengan pemajakan atas transaksi *e-commerce* di atas, tentunya tidak akan lepas dari isu mendasar dari semua transaksi *e-commerce* yaitu bagaimana transaksi tersebut diklasifikasikan sebagai *tangible property*, *services* atau *intangible property*. (Winardi Wahyudi, Inside Tax Edisi 01 November 2007, 20-23).

Dalam era perekonomian yang telah mendunia, *transfer pricing* menjadi isu penting baik bagi Wajib Pajak maupun otoritas pajak, karena lebih dari 60% nilai perdagangan di suatu negara dihasilkan dari transaksi yang berhubungan dengan perusahaan multinasional dengan menggunakan skema *transfer pricing*. (Darussalam, Septriadi, 2008, 1). *Transfer pricing* merupakan hal yang relevan dengan ekonomi bisnis dan tujuan perpajakan. (Hutagaol, Darussalam, dan Septriadi, 2007, 163). *Transfer pricing* dapat diterapkan pada setiap transaksi yang dilakukan oleh :

- a) Unit organisasi yang satu dengan unit organisasi lainnya dalam satu perusahaan
- b) Kantor pusat dengan kantor cabangnya (Bentuk Usaha Tetap)
- c) Kantor cabang dengan kantor cabang lainnya yang *board of directornya* sama atau masih dalam satu perusahaan yang sama.

Dalam praktik *transfer pricing* yang menjadi pembahasan utama adalah kewajaran harga dari suatu transaksi *transfer pricing*, dimana di dalam peraturan Indonesia diwajibkan untuk melakukan *transfer pricing* dokumen untuk setiap perusahaan yang melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Transaksi dengan menggunakan media elektronik merupakan transaksi yang unik, karena dalam transaksi ini merupakan suatu model yang tidak menggunakan kertas (*paperless*) dan tidak mengenal batas-batas negara (*borderless*). Perdebatan mengenai aspek perpajakan atas transaksi *e-commerce* terpusat pada beberapa isu penting, dimana salah satunya yaitu *transfer pricing* yang meliputi (1) pembayaran di antara anggota grup perusahaan dalam

penggunaan barang-barang berwujud, tidak berwujud, dan jasa-jasa, (2) perdagangan instrumen keuangan di antara anggota grup perusahaan.

Isu dari *transfer pricing* dalam penelitian ini terkait dengan transaksi *e-commerce* adalah bagaimana menentukan harga wajar dari produk *e-commerce* tersebut. Seperti dikatakan oleh Abdallah bahwa regulasi atas *transfer pricing* di *design* untuk dunia yang bukan digital. Dengan demikian pertanyaan yang sering muncul adalah, apakah karena perbedaan tersebut, prinsip kewajaran harga yang dibentuk untuk dunia yang bukan digital dapat digunakan juga terhadap dunia digital.

1.2 Pokok Permasalahan

PT KLM dalam memberikan *service* kepada konsumennya memberikan kemudahan untuk mengunduh atau *download* produk digital musik yang diinginkan oleh konsumennya. Dalam menyediakan produk digital musik tersebut, PT KLM memasok dari KLM Ltd yang merupakan perusahaan afiliasinya. Produk digital musik tersebut, perhitungan pembayarannya berdasarkan *revenue sharing*. Atas transaksi tersebut, PT KLM mengakui bahwa transaksi yang dilakukan adalah dengan menggunakan metode *Transactional Net Margin Method* (TNMM) dan Direktorat Jenderal Pajak melakukan koreksi atas metode tersebut karena tidak memenuhi kriteria kewajaran atas pembayaran PT KLM dengan KLM Ltd karena adanya perbedaan klasifikasi pembayaran. Terkait dengan mengunduh atau *download* produk *digital* musik tersebut, hal yang menjadi pertanyaan adalah metode apa yang terbaik terhadap transaksi PT KLM.

Dari uraian di atas, dapat diangkat pokok permasalahan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut :

1. Apakah transaksi PT KLM dapat disamakan dengan transaksi perdagangan konvensional?
2. Bagaimana penggunaan metode harga wajar pada *transfer pricing* terkait transaksi PT KLM dengan KLM Ltd?
3. Bagaimana upaya-upaya yang dilakukan oleh PT KLM terhadap transaksi tersebut?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan diatas, secara khusus tujuan penulisannya adalah :

1. Mengetahui sifat dari produk digital yang menjadi transaksi PT KLM
2. Penggunaan metode dalam penentuan harga wajar atas transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd.
3. Mengetahui upaya-upaya apa yang dilakukan oleh PT KLM dalam *transfer pricing*.

1.4 Signifikansi Penelitian

1. Signifikansi Akademis

Berupaya memberikan kontribusi lebih mendalam yang dapat bermanfaat bagi dunia akademik, utamanya hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu pengetahuan di bidang perpajakan, khususnya dalam hal. yang berkenaan dengan terjadinya *transfer pricing* terkait produk digital di Indonesia. Selain itu, penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran dan tambahan wawasan bagi peneliti lain guna pendalaman teori di bidang perpajakan.

2. Manfaat Praktis

Di harapkan penelitian ini dapat memberikan masukan mengenai *transfer pricing* di dalam bisnis terkait produk digital yang bermanfaat bagi Kementerian Keuangan dalam upaya meningkatkan penerimaan dari sektor Pajak Penghasilan.

1.5 Sistematika Penulisan

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab ini penulis menjabarkan latar belakang permasalahan, pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN LITERATUR

Dalam bab ini penulis menjabarkan teori dan pemikiran dari literatur yang berkaitan dengan masalah penelitian, dalam tinjauan pustaka dan kerangka pemikiran.

BAB III METODE PENELITIAN

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

BAB IV GAMBARAN UMUM PT KLM DAN PERLAKUAN PERPAJAKAN ATAS TRANSAKSI *TRANSFER PRICING*

Dalam bab ini penulis akan membahas kegiatan usaha yang dilakukan oleh PT KLM dan ketentuan perpajakan di Indonesia dan Internasional terkait dengan *transfer pricing* PT KLM

BAB V ANALISIS PRAKTIK *TRANSFER PRICING* DALAM PRODUK DIGITAL PT KLM

Bab ini akan membahas seluruh uraian mengenai informasi dan data yang telah dikumpulkan oleh peneliti yaitu tentang praktik *transfer pricing* dalam *e-commerce* yang dilakukan oleh PT KLM, apa yang menjadi upaya Direktorat Jenderal Pajak untuk membendung dan mencegah kedepannya praktik tersebut.

BAB VI SIMPULAN DAN SARAN

Dalam bab ini dikemukakan kesimpulan yang diperoleh berdasarkan uraian dan pembahasan pada bab-bab sebelumnya dan penulis memberikan beberapa saran yang dianggap perlu.

BAB II

KAJIAN LITERATUR

2.1 Tinjauan Pustaka

Berdasarkan hasil pencarian peneliti, penelitian-penelitian mengenai *transfer pricing* cukup banyak dilakukan dalam rangka karya ilmiah di dalam lingkungan Universitas Indonesia. Dalam penelitian ini, peneliti akan membahas mengenai “Analisis Praktik *Transfer Pricing* dalam Produk Digital Pada PT KLM)”. Ada beberapa penelitian yang menjadi bahan acuan peneliti untuk mengembangkan penelitian ini.

Penelitian-penelitian yang dapat digunakan sebagai acuan dalam melengkapi penelitian ini yaitu penelitian yang dilakukan oleh :

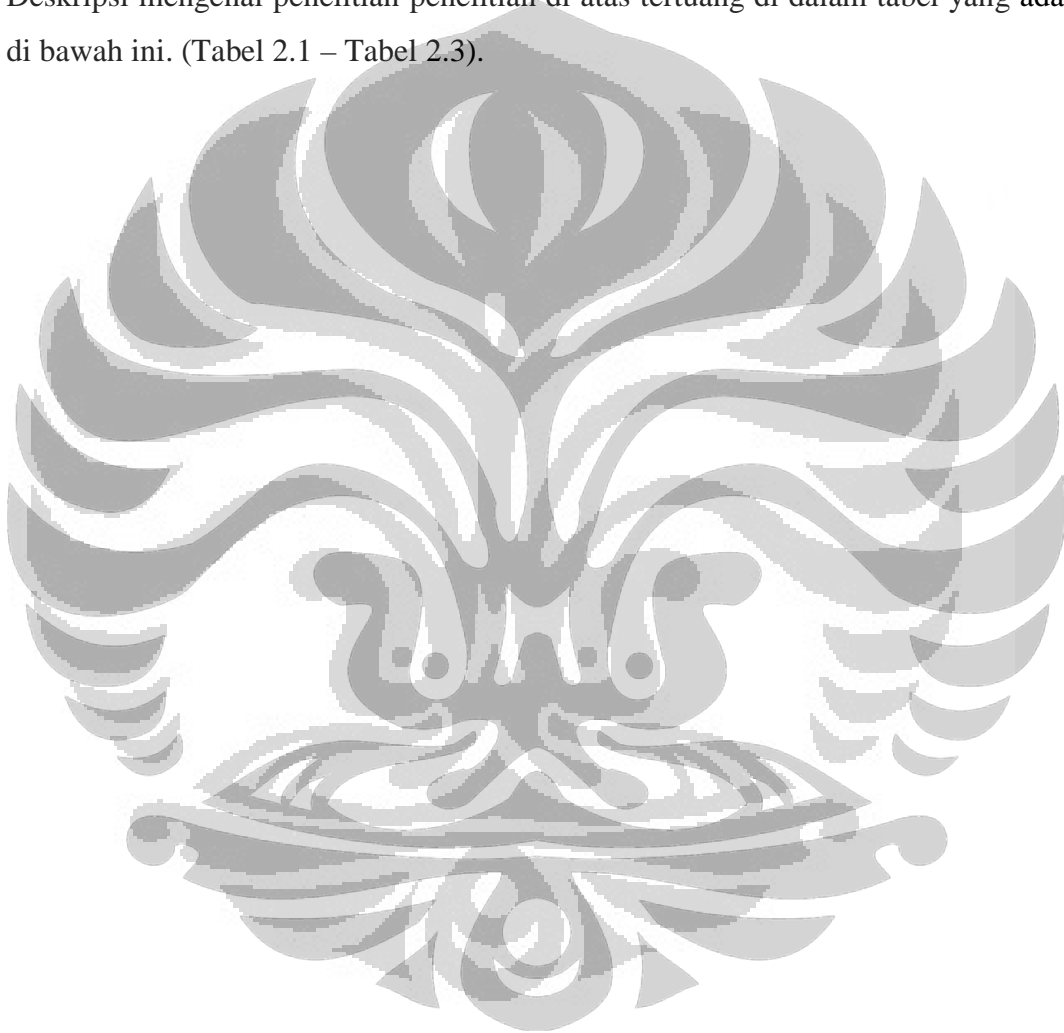
1. Karya ilmiah skripsi yang dilakukan oleh David Hamzah dengan judul Analisis Praktik *Transfer Pricing* Melalui Penggunaan *Special Purpose Vehicle* (Studi Kasus : PT XYZ Indonesia). Adapun hasil penelitiannya adalah : (1) Aktivitas penentuan kebijakan *transfer pricing* yang dilakukan oleh PT XYZ Indonesia atas transaksi-transaksi dengan *special purpose vehicle* adalah berdasarakan metode *cost plus* dimana PT XYZ Indonesia bertindak selaku *contract manufacturer* yang menyediakan barang tidak bewujud dan jasa-jasa kepada SPV tersebut. (2) Aktivitas *transfer pricing* yang dilakukan oleh Grup Perusahaan Multinasional XYZ di Indonesia memiliki risiko yang rendah dalam hal pemeriksaan pajak atas *transfer pricing*, hal ini karena PT XYZ Indonesia untuk tahun pajak 2006-2008 memiliki pajak penghasilan badan kurang bayar 2-4% dari peredaran usaha. Sementara pada perusahaan SPV, mengingat SPV tersebut berada di negara dengan tarif pajak yang sangat rendah atau bahkan tidak ada atau bahkan tidak ada otoritas pajaknya maka risikonya akibat *transfer pricing* juga rendah. (3) Pelaksanaan manajemen perpajakan PT XYZ Indonesia berkaitan dengan aktivitas *transfer pricing* yang dilakukannya adalah belum

memenuhi ketentuan perpajakan domestik Indonesia dan *OECD Guidelines* yang diadopsi oleh otoritas pajak Indonesia sehingga masih terdapat beban pembuktian lebih lanjut tentang dokumentasi *transfer pricing* dan pelaksanaan manajemen perpajakan PT XYZ Indonesia dapat menghasilkan efisiensi terhadap beban pajak yang lebih kecil daripada seandainya transaksi penjualan lisensi barang tidak berwujud tidak melalui SPV.

2. Karya ilmiah tesis yang dilakukan oleh Ika Retnaningtyas dengan judul Kajian Atas Dampak Peraturan *Transfer Pricing* Dalam *E-Commerce* Terhadap Transaksi *E-Commerce* di Indonesia. Fokus penelitiannya adalah aplikasi metode penentuan harga wajar *transfer pricing* dalam transaksi-transaksi *e-commerce*. Perbandingan tiga negara terhadap peraturan terkait dengan *transfer pricing* dengan *e-commerce*. Dampak *transfer pricing* dalam *e-commerce* di Indonesia.
3. Karya ilmiah tesis yang dilakukan oleh Arthur Mario dengan judul Analisis Kebijakan *Transfer Pricing* Atas Transaksi *Intercompany* Dalam Upaya Melakukan Efisiensi Pajak (Studi Kasus Pada PT X). Penelitian dilakukan oleh Arthur Mario pada tahun 2009 dengan judul tesisnya Analisis Kebijakan *Transfer Pricing* Atas Transaksi *Intercompany* Dalam Upaya Melakukan Efisiensi Pajak (Studi Kasus Pada PT X) dimana tujuan penelitiannya adalah (1) untuk mengetahui penerapan kebijakan *transfer pricing* pada PT X atas transaksi *intercompany* perusahaan. (2) Untuk mengetahui kebijakan *transfer pricing* yang diterapkan oleh PT X telah mencapai efisiensi pajak. (3) Untuk mengetahui permasalahan-permasalahan yang timbul dari penerapan kebijakan *transfer pricing* pada PT X. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif. Adapun hasil penelitiannya adalah (1) Metode yang digunakan oleh PT X dalam menjalankan kebijakan *transfer pricing* terkait dengan jenis transaksi-transaksi *intercompany* yaitu : a. Transaksi *intercompany* atas *transfer* aset. b. Transaksi *intercompany* atas administrasi dan umum. c. Transaksi *intercompany* atas pinjaman pemegang saham. d. Transaksi *intercompany* atas jasa manajemen. (2) Kebijakan *transfer pricing*

yang diterapkan oleh PT X atas transaksi *intercompany* memberikan upaya efisiensi beban pajak perusahaan. (3) Permasalahan-permasalahan yang timbul dari kebijakan *transfer pricing* antara lain: a. Masalah pencatatan *transfer pricing*. b. Masalah dokumentasi *transfer pricing*. c. Masalah penentuan harga wajar. d. Masalah pemahaman dan pengetahuan *transfer pricing*.

Deskripsi mengenai penelitian-penelitian di atas tertuang di dalam tabel yang ada di bawah ini. (Tabel 2.1 – Tabel 2.3).



Tabel 2.1

Fokus Penelitian *Transfer Pricing*

Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian (Jenis)	Fokus Penelitian
David Hamzah (2009)	Analisis Praktik <i>Transfer Pricing</i> Melalui Penggunaan <i>Special Purpose Vehicle</i> (Studi Kasus : PT XYZ Indonesia) – Skripsi	<ol style="list-style-type: none"> 1. Analisis aktivitas penentuan kebijakan <i>transfer pricing</i> PT XYZ Indonesia. 2. Dampak <i>transfer pricing</i> yang dilakukan oleh PT XYZ dari aspek perpajakan domestik dan internasional. 3. Analisis pelaksanaan manajemen perpajakan PT XYZ Indonesia dalam hal <i>transfer pricing</i>.
Ika Retnanigtyas (2009)	Kajian Atas Dampak Peraturan <i>Transfer Pricing</i> Dalam <i>E-Commerce</i> Terhadap Transaksi <i>E-Commerce</i> di Indonesia – (Tesis)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Aplikasi metode penentuan harga wajar <i>transfer pricing</i> dalam transaksi-transaksi <i>e-commerce</i>. 2. Perbandingan tiga negara terhadap peraturan terkait dengan <i>transfer pricing</i> dengan <i>e-commerce</i>. 3. Dampak <i>transfer pricing</i> dalam <i>e-commerce</i> di Indonesia
Arthur Mario (2009)	Analisis Kebijakan <i>Transfer Pricing</i> Atas Transaksi <i>Intercompany</i> Dalam Upaya Melakukan Efisiensi Pajak (Studi Kasus Pada PT X) – (Tesis)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Analisis penerapan kebijakan <i>transfer pricing</i> pada PT X atas transaksi <i>intercompany</i> perusahaan. 2. Analisis kebijakan <i>transfer pricing</i> yang diterapkan PT X untuk mencapai efisiensi pajak. 3. Analisis permasalahan-permasalahan yang timbul dari penerapan kebijakan <i>TP</i> PT X.

Tabel 2.2
Metodologi Penelitian

Peneliti (Tahun) – Jenis Penelitian	Metode Penelitian
David Hamzah (2009) – Skripsi	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode penelitian kualitatif 2. Studi Kasus 3. Studi kepustakaan dan studi lapangan 4. Wawancara Mendalam
Ika Retnaningtyas (2009) – Tesis	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode penelitian kualitatif 2. Perbandingan dengan tiga negara yaitu Indonesia, Kanada, Jerman. 3. Studi kepustakaan dan studi lapangan 4. Wawancara Mendalam
Arthur Mario (2009) – Tesis	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode penelitian kualitatif 2. Studi Kasus 3. Studi kepustakaan dan studi lapangan 4. Wawancara Mendalam

Tabel 2.3
Perbedaan Penelitian Ini dengan Penelitian Sebelumnya

Fokus Penelitian	Metode Penelitian
<ol style="list-style-type: none"> 1. Analisis apakah perdagangan konvensional berbeda dengan perdagangan dengan media elektronik 2. Analisis metode untuk transaksi tersebut 3. Analisis terhadap upaya yang dilakukan oleh PT KLM atas transaksi tersebut 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode penelitian kualitatif 2. Studi Kasus 3. Studi kepustakaan dan studi lapangan 4. Wawancara Mendalam

2.2 Kerangka Teori

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

2.2.1 *Transfer Pricing*

Menurut Eden, *transfer price* adalah harga dari suatu transaksi yang tidak wajar terkait dengan transaksi barang, teknologi, atau jasa di antara pemilik afiliasi seluruhnya atau sebagian (perusahaan induk, cabang, anak perusahaan) dari suatu perusahaan multinasional. (1998, 13).

“the price of any non-arm’s length transaction involving goods, technology, or services between wholly or partly owned affiliates (parent, branch, subsidiary) of the Multi National Enterprise is transfer price.”

Eden mendefinisikan *transfer pricing* sebagai suatu kegiatan untuk memperbesar biaya atau merendahkan tagihan yang bertujuan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. (Darussalam, Septriadi, 2008, 8). Perusahaan multinasional adalah dua atau lebih perusahaan, yang berkedudukan di negara yang berbeda, tetapi dibawah kontrol yang sama dengan sumberdaya yang terpusat dan tujuan yang sama. (Eden, 1998, 6).

“the accepted definition of an Multi National Enterprise is two or more firms, located in different countries, but under common control, with a common pool of resources and common goals.”

Arnold dan McIntyre mendefinisikan *transfer pricing* adalah harga yang ditetapkan oleh pembayar pajak ketika menjual, membeli, atau berbagi sumberdaya dengan subjek yang terkait. (Arnold, McIntyre, 1995, 57).

“A transfer or intercompany price is a price set by tax payer when selling to, buying from, or sharing resources with a related person.”

Transfer pricing bukan sebuah ilmu pasti tetapi membutuhkan latihan untuk melakukan penilaian terhadap kedua hal antara administrasi pajak dan Wajib Pajak. Wajib Pajak diharapkan untuk memberlakukan upaya terbaiknya dengan itikad baik. Namun, Wajib Pajak bertanggung jawab terhadap sanksi yang ada di dalam perpajakan jika Wajib Pajak menetapkan harga yang salah

meskipun dalam penilaian yang terbaiknya dengan itikad baik. (Rohatgi, 2002, 427-428).

“Transfer pricing is not an exact science but requires the exercise of judgment on the part of both the tax administration and the tax payer. The tax payer is expected to apply his best efforts in good faith. However, he may be liable to interest and no fault penalties, if he gets the price wrong even when he exercises his best judgement in good faith.”

Berdasarkan hasil penelitian tentang *transfer pricing* di Indonesia oleh tim UNTC dari PBB yang diketuai oleh Dr.Silvain Plasschaert (Belgia), disimpulkan beberapa motivasi *transfer pricing* di Indonesia, adalah (1) Pengurangan objek pajak (terutama pajak penghasilan) (2) pelanggaran pengaruh pembatasan kepemilikan luar negeri, (3) penurunan pengaruh depresiasi rupiah, (4) menguatkan tuntutan kenaikan harga atau proteksi terhadap saingan impor, (5) mempertahankan sikap *low profile* atau konservatisme tanpa mempedulikan tingkat keuntungan usaha, (6) pengamanan perusahaan dari tuntutan atas imbalan prestasi pimpinan atau kesejahteraan karyawan dan kepedulian lingkungan (ekologi dan masyarakat), dan (7) memperkecil akibat pembatasan, dan ketidakpastian atas risiko kegiatan usaha perusahaan luar negeri.(Gunadi, 2007, 222).

Barang, jasa, dan barang tidak berwujud dapat dibeli dan dijual atau dikirim antara perusahaan asosiasi atau antara bagian yang berbeda dalam satu perusahaan yang sama, misalnya antara kantor pusat dan cabang dalam satu perusahaan dimana cabang perusahaan tersebut berada dalam yurisdiksi perpajakan yang berbeda dengan harga yang tidak sesuai dengan harga pasar wajar. Hal ini dilakukan untuk melakukan manipulasi terhadap penghasilan dan biaya yang terkait untuk meminimalkan kewajiban pajak perusahaan secara keseluruhan. (Holmes, 2007, 202).

Praktik *transfer pricing* dimaksudkan untuk melakukan penghematan pajak secara global (*global tax saving*) yang dapat merugikan dari sisi penerimaan negara. Praktik *transfer pricing* tersebut dikemas dalam strategi perpajakan yang dikenal dengan sebutan *tax avoidance*. Namun berhubung batas antara *tax avoidance* dan *tax evasion* sangat tipis, praktik *transfer pricing* yang dilakukan

oleh Wajib Pajak secara sadar atau tidak, dapat tergolong sebagai *tax evasion*. (Hutagaol, 2007, 48). Perencanaan pajak adalah sesuatu yang sah menurut hukum untuk menimbulkan beban pajak yang paling rendah dalam kegiatan bisnis yang dijalankan. (Sptiz, 1972, 1).

“It is both lawful and sensible to arrange business and personal affairs in such a way as to attract the lowest possible incidence of tax”.

Menurut Tang (1981), beberapa faktor pendorong berperannya *transfer pricing* adalah : (Gunadi, 1994, 11).

- a. Pergeseran menuju desentralisasi, divisionalisasi dan pemanfaatan *cost-, revenue-, profit-, dan investment-center*;
- b. Semakin pentingnya *transfer pricing* dalam perdagangan dan investasi internasional;
- c. Pengawasan *transfer pricing* multinasional oleh otoritas pajak dan beacukai di beberapa negara;
- d. Keperluan penyingkapan atas informasi segmental dan transaksi antar asosiasi perusahaan.

Terkait dengan *transfer pricing*, *Committee on Fiscal Affairs* selanjutnya disebut CFA melalui subgrup-nya yaitu *Working Party No.6* telah menerbitkan *Organization for Economic Cooperation and Development* selanjutnya disebut dengan *OECD Transfer Pricing Guidelines* sebagai panduan bagi perusahaan multinasional dan otoritas pajak dalam masalah *transfer pricing*. Dalam hal ini agar dapat membagi penghasilan yang diperoleh oleh perusahaan multinasional secara *fair (true taxable income)* kepada negara-negara dimana perusahaan multinasional tersebut beroperasi. Guna menghindarkan suatu perusahaan multinasional tidak mengalihkan penghasilan kena pajaknya melalui mekanisme *transfer pricing* dengan cara-cara yang tidak wajar, maka sangat penting bagi suatu negara untuk mempunyai otoritas atau kewenangan untuk dapat melakukan perhitungan kembali atau melakukan koreksi (*primary adjustment*) atas harga yang ditetapkan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut

apabila harga transaksi tersebut tidak menggambarkan penghasilan kena pajak yang sebenarnya di negara tersebut. (Darussalam, Septriadi, 2008, 12-13).

Matz & Usry menyebut empat basis penentuan harga *transfer* untuk mengambil keputusan optimal bagi organisasi secara keseluruhan (secara komersial), yaitu : (Gunadi, 1994, 25-27).

1. *Cost Basis*

Transfer pricing yang didasarkan pada biaya cukup memadai untuk *transfer intercompany* dengan konsep pusat responsibilitas dan biaya. *Cost basis* biasa digunakan antar divisi pada tingkat yang sama pada aktivitas produksi dan distribusi (*transfer horizontal*). Basis ini digunakan apabila harga pasar tak tersedia atau kurang tepat.

2. *Market Basis*

Menurut Tang, variasi dari basis ini dapat berkisar antara harga pasar yang berlaku (*current-market price*) dan harga pasar dikurangi diskon (*market price minus discount*). Basis ini dipakai bila pasar perantara cukup bersaing dan saling ketergantungan antar unit adalah minimal.

3. *Negosiasi*

Pendekatan ini mengasumsikan bahwa kedua divisi mempunyai posisi tawar menawar (*bargaining position*) yang sama. Namun hal ini akan memakan waktu negosiasi, mengulang pemeriksaan serta revisi harga *transfer*.

4. *Arbitrasi*

Dalam pendekatan ini harga *transfer* ditentukan berdasar interaksi kedua divisi dan pada tingkat yang dianggap terbaik bagi kepentingan perusahaan; kedua divisi tidak dapat memaksakan keputusan akhir.

5. *Ganda*

Pendekatan ini merupakan “pengikat” atas konflik kepentingan kedua divisi (*pentransfer* dan penerima). Sementara Divisi *Pentransfer* memperoleh

rangsangan untuk memperluas produksi dan penjualan, Divisi Penerima tidak akan salah persepsi dengan hilangnya laba artifisial. Namun hal ini memerlukan data harga yang akurat dan dapat diandalkan.

2.2.1.1 Arm's Length Principle

Harga wajar adalah harga yang akan disetujui oleh perusahaan terkait saat perusahaan tersebut melakukan transaksi yang dapat dibandingkan di dalam pasar terbuka daripada transaksi yang terkontrol yang dibuat oleh perusahaan itu sendiri. (Wittendorff, 2010, 6-7).

“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.”

Menurut Humaekers esensi dari prinsip harga wajar adalah bukan perbandingan harga dan nilai, tetapi berkaitan dengan pihak independen satu sama lainnya. Jika jelas bahwa manajer dari perusahaan terkait bernegosiasi dengan satu sama lainnya, kemudian hasilnya harus memenuhi syarat sebagai nilai yang wajar.

“the essence of the arm's length principle is not comparability of prices and result, but dealing with each other as would independent parties. If it is clear that the managers of related enterprises negotiate(d) in such a way with each other, then the result should be qualified as an arm's length result.” (Deloitte, 2009, 11).

Regulasi hukum pajak dari *transfer pricing* dapat mengkategorikan peraturannya sebagai berikut : (1) Norma Alokasi, Norma alokasi mencakup pada aturan mengenai suatu substansi dari pengalokasian penghasilan antara perusahaan yang terkait. Mengacu pada norma hukum pajak yang dapat digunakan untuk mengalokasikan penghasilan diantara anggota *Multi National Enterprise*. (2) Pelaksanaan, Pelaksanaan mencakup kepada peraturan yang dimaksudkan untuk meningkatkan kemampuan dari otoritas pajak (fiskus) untuk menegakkan dan mendorong Wajib Pajak untuk memenuhi prinsip harga wajar. Mengacu kepada transaksi diantara Wajib Pajak dengan kepentingan bersama, seperti yang didefinisikan dan relevan dengan peraturan *transfer pricing*. dan (3) Penyelesaian sengketa, mencakup kepada meningkatkan prosedur dari suatu peraturan untuk mencegah dan membantu menyelesaikan masalah dari pengenaan pajak berganda

yang muncul dari aplikasi prinsip harga wajar. Mengacu kepada transaksi yang dapat dibandingkan dengan transaksi yang dikontrol antara perusahaan-perusahaan yang independen satu sama lainnya. (Wittendorff, 2010, 11,12,16).

“The tax law regulation of transfer pricing can be categorized as rules on : (1) allocation norms, (2) enforcement, and (3) dispute resolution. The first category covers the substantive rules on the allocation of income between associated enterprises. Refers to the tax law norms which can be used for the allocation of income between members of an MNE. The second category covers procedural rules which are intended to improve the ability of the tax authorities to enforce and encourage tax payers to comply with the arm’s length principle. Refers to transaction between taxpayers with common interest, as defined under the relevant transfer pricing rule. The third category covers procedural rules intended to prevent and help resolve problems of double taxation that arise from the application of the arm length principle. Refers to a transaction that is comparable with controlled transaction between two companies which are independent of each other.”

Pendekatan harga wajar akan digunakan untuk transaksi antara (1) dua divisi *trans-national* yang masih ada di dalam satu entitas, antara kantor pusat dan bentuk usaha tetapnya atau antara kedua bentuk usaha tetap, dan (2) antara dua perusahaan yang saling terkait, tetapi terpisah, satu entitas secara hukum. (Holmes, 2007, 203.)

“Arm’s length approach to be used for transaction between (1) two trans-national divisions of one entity, between a head office and its permanent establishment or between two permanent establishments, and (2) between two associated, but separate, legal entities”.

Arm’s length pinciple merupakan suatu kriteria untuk menentukan nilai transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Untuk menentukan harga pasar wajar yang sebenarnya dapat dilakukan dengan menggunakan metode : (Darussalam, Septriadi, 2008, 18-24).

1. Metode tradisional, yang terdiri atas: (Russo, 2007, 35-37).

a. Metode *Comparable Uncontrolled Price* (CUP)

Metode ini digunakan terutama dimana suatu perusahaan menjual produk yang sama dengan perusahaan terkait dan yang tidak terkait (perbandingan *internal*) atau ketika perusahaan lainnya menjual produk

yang sama kepada perusahaan yang tidak terkait (perbandingan *external*). Transaksi yang tidak terkendalikan seharusnya pada produk yang memiliki tipe, kualitas dan kuantitas yang sama seperti diantara perusahaan yang terkait, dan terkait dengan transaksi yang berlangsung pada kondisi yang sama di dalam rantai produksi/distribusi dan di dalam kondisi yang sama. Kesulitannya adalah memperoleh bukti yang cukup dekat untuk dibandingkan.

b. Metode *Cost Plus*

Dalam metode ini, biaya yang terjadi oleh pemasok dari barang atau jasa dinaikan agar memberikan margin keuntungan yang setaraf dengan *function*, *assets* dan *risks* dari entitas yang terkait. Pada umumnya digunakan di akhir mata rantai *supply*. Metode *Cost Plus* perlu mempertimbangkan yang disebut "*full costs*" dari produksi, yang akan menjadi sama dengan jumlah dari (i) *the direct material costs*, (ii) *the direct labour costs* dan (iii) *factory overheads associated with production*. *Cost plus* yang dinaikan, ditentukan dengan mengacu untuk *mark up* yang diperoleh oleh perusahaan yang sama dari penjualan perusahaan ketiga (perbandingan *internal*) atau dengan mengacu untuk *mark up* yang diperoleh oleh perusahaan yang *independent* dari penjualan dengan perusahaan yang tidak terkait (perbandingan *external*). Berdasarkan metode *cost plus*, harga pasar wajar ditentukan dengan menambahkan margin laba kotor terhadap harga pokok penjualan. Metode ini diterapkan untuk kondisi seperti berikut (i) barang yang diperjualbelikan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah barang setengah jadi (*semi-finished goods*), (ii) perjanjian jual beli jangka panjang, (iii) kegiatan pemberian jasa, dan (iv) perjanjian atas *joint facility*.

c. Metode *Resale Price* (Darussalam, Septriadi, 2008, 22).

Dalam metode *resale price*, penentuan harga pasar wajar didasarkan atas produk yang dibeli dari perusahaan afiliasi lalu dijual kembali kepada perusahaan *independen*. Kemudian, 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: (Darussalam, Septriadi, 2008, 23-24).

Metode *transactional profit* digunakan apabila data pembanding tidak ada atau tidak cukup lengkap. Dalam metode ini yang diperbandingkan adalah *net margin*.

- a. Metode *Profit Split*

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

- b. Metode *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.

Menurut Gunadi, ada beberapa prosedur yang dapat ditempuh untuk menanggulangi manuver pajak melalui *transfer pricing* yaitu (1994, hal.76):

1. Menyingkap praktik bisnis *intercompany* secara lengkap, sehingga dapat dievaluasi keinginan *transfer pricing*. Hal ini biasanya dimintakan kepada

Wajib Pajak. Informasi tersebut dilampirkan pada Surat Pemberitahuan Tahunan.

2. Harmonisasi pemajakan internasional untuk meniadakan disparitas beban pajak. Prosedur ini sangat ideal, namun sulit diaktualisasikan, karena pada umumnya setiap pemegang yuridiksi pemajakan cenderung menomorsatukan kepentingan nasionalnya. Suatu konsesi pajak selalu dihitung timbal balik.
3. Kerjasama internasional. Prosedur ini dapat ditempuh melalui pertukaran informasi, audit secara simultan atau audit pemajakan secara terpadu.
4. *Advanced pricing agreement*. Prosedur ini memperbolehkan Wajib Pajak untuk membuat kesepakatan dengan otoritas pajak tentang aplikasi salah satu metode *transfer pricing*. Dengan demikian Wajib Pajak terikat untuk memakai metode tersebut, dan administrasi pajak menguji apakah kesepakatan tersebut terpenuhi.

2.2.2 E-Commerce

Pada umumnya, istilah perdagangan elektronik mengacu pada bisnis modern dengan menggunakan komputer dimana hal tersebut dapat memenuhi kebutuhan perusahaan, konsumen dan manajemen untuk melakukan pengiriman atas barang dan jasa yang lebih efisien. (Doernberg, Richard L and Luc Hinnekens, 1999, 72).

Pengertian dari *e-commerce* yaitu konsep yang luas dimana didalamnya mencakup setiap transaksi komersial melalui sarana elektronik dan dengan menggunakan cara-cara seperti faksimili, telex, *Electronic Data Interchange* (EDI), internet, dan telepon. (Basu, 2007, 14-15).

Electronic commerce is a broad concept that covers any commercial transaction that is effected via electronic means and would include such means as facsimile, telex, Electronic Data Interchange (EDI), internet, and telephone.

Perdagangan elektronik dapat dikatakan meliputi transaksi komersial, baik antara orang pribadi atau entitas komersial, yang dilakukan melalui jaringan elektronik. Permasalahannya adalah bahwa transaksi tersebut dapat berupa tidak berwujud, produk data, barang berwujud. Faktor yang paling penting di dalam

transaksi komunikasi ini adalah dalam melaksanakan kegiatannya melalui media elektronik.

Electronic commerce could be said to comprise commercial transactions, whether between private individuals or commercial entities, which take place in or over electronic networks. The matter dealt with in the transaction could be intangibles, data products, or tangible goods. The only important factor is that the communication transactions take place over an electronic medium.

Menurut Wigand *e-commerce* adalah aplikasi dari suatu teknologi informasi dan komunikasi dari awal sampai akhir sepanjang dirancang untuk nilai rantai suatu proses bisnis yang dilakukan secara elektronik dan di rancang untuk memungkinkan dalam pencapaian tujuan bisnis.

E-commerce is seamless application of information and communication technology from its point of origin to its endpoint along the entire value chain of business processes conducted electronically and designed to enable the accomplishment of a business goal.

Digitalisasi mudah untuk mengasosiasikan revolusi teknologi dengan komputer, robot, telepon selular, dan bentuk yang lainnya. Tetapi yang mendasari produk teknologi adalah perubahan yang lebih fundamental, perubahan di dalam informasi adalah komunikasi. Jika informasi tidak dapat didigitalkan maka internet tidak akan ada. Digitalisasi informasi merupakan suatu proses untuk merubah informasi menjadi urutan nomor. Informasi yang dirubah tersebut dapat berupa gambar, pidato, musik, diagram, atau kata-kata yang ditulis. Hasil konversi tersebut dapat dikirim dengan kecepatan tinggi ke seluruh dunia, dimana penerima dari hasil konversi informasi tersebut menerima dalam format aslinya atau mengubah format asli dari informasi yang telah di konversi tersebut. (Doernberg, Hinnekens, 1999, 47). Musik, video atau program komputer di dalam suatu disc atau kaset yang telah diganti dengan dapat mengunduh melalui PC maka hal tersebut dapat disebut digitalisasi (Westberg, 2002, 28). Aplikasi yang paling jelas dari *e-commerce* adalah penjualan dari produk digital seperti musik, software komputer dan permainan, video dan banyak lainnya termasuk buku. (Miller dan Oats, 2006, 264)

“The most overt application of e-commerce is in the market for digital products such as music, computer software and games, videos and more recently even whole books”.

Menurut susunan kata yang diusulkan pada OECD *Commentary* paragraf 17.1 dikatakan bahwa prinsip yang telah diterapkan kepada pembayaran software dapat diterapkan untuk persediaan produk digital seperti *images, sound or text*. (Westberg, 2002, 125).

“According to the proposed wording of para.17.1 of the Commentary to the OECD Model Convention, the same principle already applied to software payments should apply to digital supplies of images, sound or text.”

Perbedaan transaksi *e-commerce* dengan transaksi konvensional yaitu : (Hardesty, 1999, 8) :

1. *World Wide Sales*

Transaksi *e-commerce* dilakukan melalui internet dimana internet dapat menjangkau seluruh dunia, sehingga hambatan geografis pada transaksi konvensional dapat dihilangkan. Dengan demikian perusahaan dapat meminimalkan biaya yang dikeluarkan untuk memasarkan produknya. Konsumen dari perusahaan tersebut dapat dengan mudah dan dengan waktu yang singkat dapat memperoleh informasi mengenai produk yang mereka inginkan.

2. *Remote operation of web server*

Transaksi *e-commerce* dioperasikan melalui *remote control* pada *web server* tanpa memerlukan adanya pertemuan fisik antara penjual dan pembeli sehingga kemungkinan untuk terjadinya transaksi lintas batas negara sangat besar, maka menimbulkan kemungkinan kesulitan untuk menentukan lokasi bisnis dalam kaitannya dengan subjek pajak.

3. *Anonymity*

Transaksi *e-commerce* bersifat anonim sehingga dalam transaksi *e-commerce* tidak mengenal dan mengetahui identitas siapa yang menjadi penjual maupun pembelinya. Karena transaksi *e-commerce* tidak menggunakan media kertas (*paperless*) maka ada kemungkinan dapat melakukan penghindaran pajak bagi pihak penjual.

4. *Digital Products*

Dalam transaksi *e-commerce*, produk yang diperjualbelikan pada umumnya adalah produk *digital* yang dapat didistribusikan secara elektronik dimana untuk memperolehnya dapat dilakukan dengan cara mengunduh atau *download*. Dalam perpajakan yang mencakup *cross border*, karakteristik dari penjualan produk digital dapat disamakan dengan penghasilan dari penjualan royalti, jasa atau sejenis penjualan *intangibles* lainnya.

5. *Intangibles*

Produk yang diperdagangkan dalam transaksi *e-commerce* adalah *intangibles* atau tidak berwujud maka dalam perpajakannya berbeda dengan kegiatan perdagangan pada umumnya.

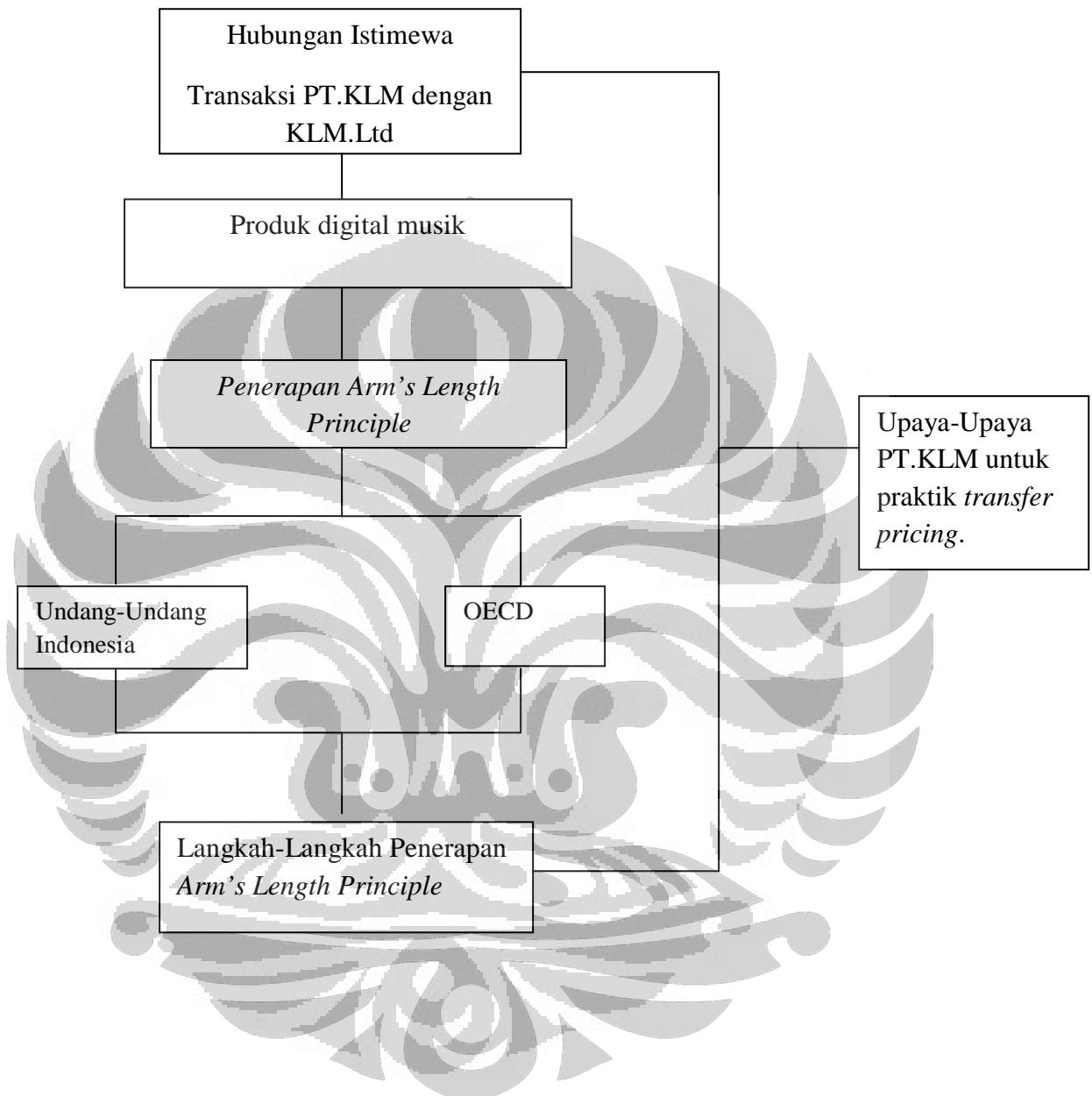
6. *Changing Rules*

Transaksi *e-commerce* perkembangannya sangat pesat dan juga memiliki keunikan tersendiri, sehingga diharapkan peraturan perpajakan harus dapat beradaptasi dan berkembang sesuai dengan keunikan yang dimiliki oleh transaksi *e-commerce* untuk saat ini dan masa yang akan datang.

2.2.3 Bagan Alur Pemikiran

PT KLM melakukan transaksi dengan KLM Ltd untuk memenuhi kebutuhan konsumennya. Transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd yaitu membeli master file untuk kemudian di *input* ke dalam website yang dimiliki oleh PT KLM agar dapat dinikmati atau diunduh oleh konsumen PT KLM. Atas transaksi antara PT KLM dengan KLM Ltd terdapat perbedaan metode dalam penentuan harga wajar oleh PT KLM. Dengan demikian hal-hal tersebut dapat disimpulkan dalam bagan alur pikir dibawah ini. (Gambar 2.1)

Gambar 2.1
Bagan Alur Pemikiran



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Metode Penelitian

Metode penelitian merupakan cara untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Cara ilmiah berarti kegiatan penelitian tersebut berdasarkan ciri-ciri keilmuan, yaitu rasional, empiris, sistematis. Rasional dimaksud bahwa kegiatan penelitian tersebut dilakukan dengan cara-cara yang masuk akal sehingga dapat dijangkau dengan nalar manusia. Empiris merupakan cara-cara yang dilakukan dalam penelitian dapat diamati oleh indera manusia, sehingga orang lain dapat mengamati dan mengetahui cara-cara yang digunakan. Sistematis adalah dalam melakukan penelitian proses yang dilakukan untuk menghasilkan jawaban dari penelitian menggunakan langkah-langkah tertentu yang bersifat logis. (Sugiyono, 2011, 3).

3.2 Pendekatan penelitian

Pendekatan penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah penelitian kualitatif, karena untuk memperoleh hasil dari penelitian ini peneliti akan melakukan wawancara dengan pihak-pihak atau informan yang berkompeten untuk menjawab pertanyaan penelitian tersebut. Menurut Creswell, penelitian kualitatif adalah suatu proses penyelidikan untuk memahami berdasarkan metodologi tradisional yang berbeda dimana penelitian tersebut untuk mengeksplorasi masalah sosial dan manusia. Peneliti membangun sebuah kompleks, gambar holistik, menganalisis kata-kata, melaporkan tampilan rinci dari informan, dan melakukan penelitian pada kondisi yang alamiah (1997, 15).

“Qualitative research is an inquiry process of understand distinct methodological traditions of inquiry that explore social or human problem. the researcher builds a complex, holistic picture, analyzes words, report detailed viewsof informants, and conducts the study in a natural setting.”

Penggunaan metode kualitatif untuk penelitian ini, karena dalam penelitian ini, penulis dapat memperoleh informasi mengenai praktik *transfer pricing* dalam

produk digital berdasarkan proses terhadap permasalahan yang ada, gambaran holistik diperoleh dari hasil wawancara dengan narasumber yang berkompeten dalam *transfer pricing*. Alasan penulis menggunakan pendekatan kualitatif dalam penelitian ini adalah: (Cresswell, 1998, 17-18)

- a. dalam penelitian ini, penulis menggunakan pertanyaan apakah dan bagaimana terkait *transfer pricing* dalam produk digital.

“...select a qualitative study because of the nature of the research question. In qualitative study, the research question often starts with a how or a what so that initial forays into the topic describe what is going on....”

- b. Penulis menggunakan metode kualitatif karena terkait penelitian ini, karena dalam penelitian ini tidak mudah untuk mengetahui bagaimana kebijakan suatu perusahaan dalam menetapkan kewajaran harga dari PT KLM.

“...choose qualitative study because the topic needs to be explored. By this, I mean that variables cannot be easily identified, theories are not available to explain behavior of participants or their population of study, and theories need to be developed....”

- c. Penulis menggunakan metode kualitatif karena penulis membutuhkan informasi yang lebih *detailed* dalam penelitian ini untuk menjawab pertanyaan penelitian ini.

“...use a qualitative study because of the need to present a detailed view of the topic....”

3.3 Jenis-jenis penelitian

3.3.1 Jenis Penelitian berdasarkan tujuan penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan tujuan penelitian adalah penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif terhadap suatu studi kasus (*case study*). Seperti yang dikatakan oleh Bogdan dan Taylor bahwa metodologi kualitatif sebagai prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati. (Moleong, 1995, 3). Moleong mengatakan bahwa data yang

dikumpulkan berupa kata-kata, gambar, dan bukan angka-angka. Dengan demikian laporan penelitian akan berisi kutipan-kutipan data untuk memberi gambaran penyajian laporan tersebut. Data tersebut dapat berupa naskah wawancara, catatan lapangan, foto, *videotape*, dokumen pribadi, catatan atau memo, dan dokumen resmi lainnya (1995, 6).

Penelitian ini akan menggambarkan atau menjelaskan serta menganalisis dan menginterpretasikan praktik *transfer pricing* yang terjadi di Indonesia dalam produk digital dan upaya pihak pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak untuk dalam menghadapi praktik *transfer pricing*.

3.3.2 Jenis penelitian berdasarkan manfaat penelitian

Jenis penelitian ini berdasarkan manfaatnya termasuk dalam jenis penelitian murni, karena penelitian ini dilakukan sesuai dengan keinginan peneliti sendiri yang berorientasi kepada ilmu pengetahuan dan memberikan kontribusi terhadap pendidikan khususnya dalam bidang perpajakan.

3.3.3 Jenis Penelitian berdasarkan dimensi waktu

Jenis penelitian ini tergolong penelitian *cross sectional* karena penelitian ini dilakukan dalam waktu tertentu dan hanya dilakukan dalam satu waktu saja dan tidak akan melanjutkan penelitian yang sama dalam waktu yang berbeda. Penelitian ini mengambil satu bagian dari suatu gejala yaitu menggunakan *transfer pricing* dalam produk digital.

3.4 Metode dan Strategi Penelitian

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan data yang bersifat primer dan sekunder. Bersifat primer, dimana data tersebut diperoleh langsung dari dari sumber data tersebut, sedangkan sekunder data yang ada diolah terlebih dahulu agar menjadi data yang sesuai dengan kebutuhan peneliti. Dalam penelitian ini, peneliti akan menggunakan :

3.4.1 Studi Literatur

Studi literatur yaitu membaca, mencari data dan informasi dari literatur-literatur yang ada guna mendukung penelitian. Literatur tersebut berupa buku, majalah, jurnal, internet, peraturan perundang-undangan, penelitian-penelitian yang telah ada sebelumnya.

Menurut Creswell, dalam penelitian kualitatif menggunakan tiga macam literatur, yaitu (1994, 10) :

1. Literatur digunakan sebagai kerangka masalah dalam awal penelitian.
“The literature is used to “frame” the problem in the introduction to study”
2. Literatur disajikan dalam bagian yang terpisah yaitu tinjauan dari literatur.
“The literature is presented in separate section an a “review of the literature”
3. Literatur disajikan pada akhir penelitian, yang dijadikan sebagai dasar untuk membandingkan dan memperlihatkan perbedaan yang nyata dengan temuan-temuan dari penelitian kualitatif.
“The literature is presented in the study at the end, it becomes as a basis for comparing and contrasting findings of the qualitative study”

3.4.2 Studi Lapangan (*Field Research*)

Studi lapangan yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan wawancara mendalam (*indepth interview*) dengan informan-informan yang dapat membantu peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian ini. Wawancara adalah percakapan dengan maksud tertentu. Percakapan itu dilakukan oleh dua pihak, yaitu pewawancara (*interviewer*) yang mengajukan pertanyaan dan yang diwawancarai (*interviewee*) yang memberikan jawaban atas pertanyaan itu.(Moleong, 1995, 135). Wawancara dalam penelitian ini dengan menggunakan pedoman wawancara kepada informan, yang menjadi informan adalah yang memiliki pengetahuan dan mendalami *transfer pricing* dan mengetahui informasi yang diperlukan terkait dengan *transfer pricing*.

3.5 Narasumber atau Informan

Pemilihan narasumber atau informan dalam penelitian ini, difokuskan kepada informan yang dapat merepresentasikan permasalahan penelitian dan hal lainnya yang dapat membantu berjalannya penelitian ini. Menurut Neuman, kriteria informan yang di wawancara dalam suatu penelitian yaitu: (2003, 394-395)

1. Pemberi informasi adalah yang sepenuhnya mengetahui mengenai hal-hal yang berkaitan dengan penelitian dan merupakan suatu posisi yang sangat penting untuk menghasilkan informasi yang baik.

“The informant is totally familiar with the culture and is in position witness significant events make a good informant.”

2. Pemberi informasi, merupakan individu yang ikut terlibat langsung dilapangan yang berkaitan dengan penelitian.

“The individual is currently involved in the field.”

3. Pemberi informasi dapat meluangkan waktunya untuk peneliti.

“The person can spend time with the researcher.”

4. Individu yang tidak memiliki pola analisis akan membuat pemberi informasi yang lebih baik karena pemberi informasi yang tidak memiliki pola analisis yang terkait dengan ruang lingkup penelitian tersebut akan menggunakan teori yang dikenal pada umumnya dan dapat diterima secara logika.

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

Berdasarkan kriteria yang telah disebutkan Neuman, maka peneliti akan melakukan wawancara dengan pihak-pihak:

1. Pihak Direktorat Jenderal Pajak

Wawancara dilakukan dengan Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan dan Prof.Dr. Poltak John Liberty Hutagaol, M.Ec(Acc)., M.Ec.(Hons), Ak.

sebagai Tenaga Pengkaji Bidang Pengawasan dan Penegakan Hukum Perpajakan. Wawancara ini bertujuan untuk mengetahui pandangan dari sisi Direktorat Jenderal Pajak terhadap transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dan memperoleh informasi lainnya yang berfungsi sebagai masukan untuk penulis.

2. Pihak Akademisi

Wawancara ini dilakukan dengan Danny Septriadi, S.E, M.Si, LL.M.Int.Tax, Wisamodro Jati, S.Sos, M.Int.Tax dan Christine M.Int.Tax untuk mengetahui konsep dasar royalti dan *transfer pricing*.

3. Pihak Praktisi

Wawancara dilakukan dengan Rachmanto Surahmat selaku *tax partner Ernst and Young*, Yusuf Wangko Ngantung *International Tax Specialist* di Danny Darussalam *Tax Center*. Wawancara ini untuk menggali lebih dalam mengenai konsep dasar dari royalti dalam produk digital dan terhadap *transfer pricing*.

4. Badan Kebijakan Fiskal

Wawancara dilakukan dengan ibu Pande Putu Oka sebagai Kepala Sub Bidang Perpajakan Internasional untuk mengetahui kebijakan tersebut ditentukan dan bahan pertimbangan terhadap pembentukan suatu kebijakan perpajakan di Indonesia terutama dalam hal *e-commerce* terkait dengan produk digital musik.

5. Manajemen PT KLM

Wawancara ini dilakukan untuk mengetahui pandangan mereka dalam klasifikasi penghasilan atas transaksi tersebut dan mengetahui prinsip kewajaran dalam transaksi tersebut yang dilakukan oleh PT KLM.

3.6 Proses Penelitian

Penelitian ini diawali saat penulis membaca ketentuan mengenai *e-commerce* dimana di dalam *e-commerce* salah satu barang yang diperdagangkan adalah produk digital dan fenomena *transfer pricing* yang terjadi terhadap praktik tersebut. Di lapangan, penulis menemukan adanya praktik *transfer pricing* terkait dengan *e-commerce*. *Transfer pricing* pada umumnya dilakukan oleh perusahaan multinasional dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Berdasarkan *Transfer Pricing Guidelines* produk digital dapat diklasifikasikan sebagai *intangible asset* atau tidak, karena berdasarkan *Transfer Pricing Guidelines* pengertian dari *intangible* itu sendiri belum ada.

Praktik *transfer pricing* dalam transaksi *e-commerce* yang berbentuk digital merupakan transaksi yang unik tidak dapat disamakan dengan transaksi perdagangan konvensional pada umumnya, sehingga penulis ingin mengetahui bagaimana kebijakan *transfer pricing* dalam produk digital yang dilakukan oleh PT KLM dan upaya yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak terhadap *transfer pricing*.

3.7 Batasan Penelitian

Dalam penelitian ini, penulis melakukan penelitian terhadap produk digital, dimana hal tersebut didasari bahwa prinsip kewajaran yang diakui secara internasional dibentuk berdasarkan produk non-digital, dalam hal ini penulis ingin meneliti bagaimana prinsip kewajaran dalam produk digital itu sendiri dan apa yang menjadi upaya Direktur Jenderal Pajak terkait *transfer pricing* terutama terkait dengan perdagangan media elektronik.

3.8 Site Penelitian

Site penelitian ini adalah lingkungan perpajakan, dimana lingkungan perpajakan tersebut yang dimaksud adalah otoritas perpajakan dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak, PT KLM sebagai Wajib Pajak, dan pihak praktisi perpajakan yang dapat memahami mengenai praktik yang dilakukan oleh PT KLM.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PT KLM DAN PERLAKUAN PERPAJAKAN *TRANSFER PRICING*

PT KLM merupakan anak perusahaan dari KLM *Corporation*. Kepemilikan saham terhadap PT KLM dimiliki oleh KLM *Corporation* sebesar 100%. KLM *Corporation* adalah produsen peralatan komunikasi, perangkat peralatan komunikasi dan perangkat lainnya yang terkait dengan komunikasi termasuk di dalamnya konvergensi internet yaitu. Perusahaan ini, dikenal melalui produk-produk alat komunikasi yang dihasilkannya. Alat komunikasi yang dihasilkannya terkait dengan seluruh segmen pasar. Perusahaan ini berdiri pada tahun 1967. Untuk memudahkan kegiatan bisnisnya, KLM *Corporation* memecah daerah produksi barang-barangnya di negara-negara tertentu yang ditunjuknya yang sesuai dengan pertimbangan bisnisnya. Di Asia Pasifik, fasilitas manufaktur terdapat di Korea, China, India dan di Indonesia merupakan fungsi untuk menjalankan kegiatan penjualannya. Kemudian, daerah-daerah tersebut akan dikirimkan ke distributor-distributor resmi KLM *Corporation* yang telah ditetapkan di setiap negara yang menjadi sasaran dari pemasarannya. Di Indonesia yang menjadi distributor resminya adalah PT KLM.

Sebagai distributor resmi, PT KLM berfungsi sebagai tempat menyalurkan produk-produk yang dihasilkan oleh KLM *Corporation* dan memberikan layanan kepada konsumen, seperti penyedia layanan internet, perdagangan, dan pengiklanan terkait produk yang ada di Indonesia. PT KLM menawarkan layanan internet seperti aplikasi, permainan, musik, peta, media dan pengiriman pesan untuk para konsumennya. Layanan internet tersebut dapat digunakan dari peranti bergerak seperti komputer atau situs website. Setiap hari terkait dengan layanan PT KLM, terdapat 1,5 juta *download* setiap harinya. Layanan yang diberikan salah satunya layanan musik dimana yang diluncurkan pada tahun 2010. Di dalam layanan internet yang diberikan oleh PT KLM, konsumen dapat mengunduh permainan, aplikasi alat komunikasi, video, serta gambar yang diinginkan oleh konsumen. Hal-hal tersebut dapat diunduh dengan memasukkan kode *voucher*

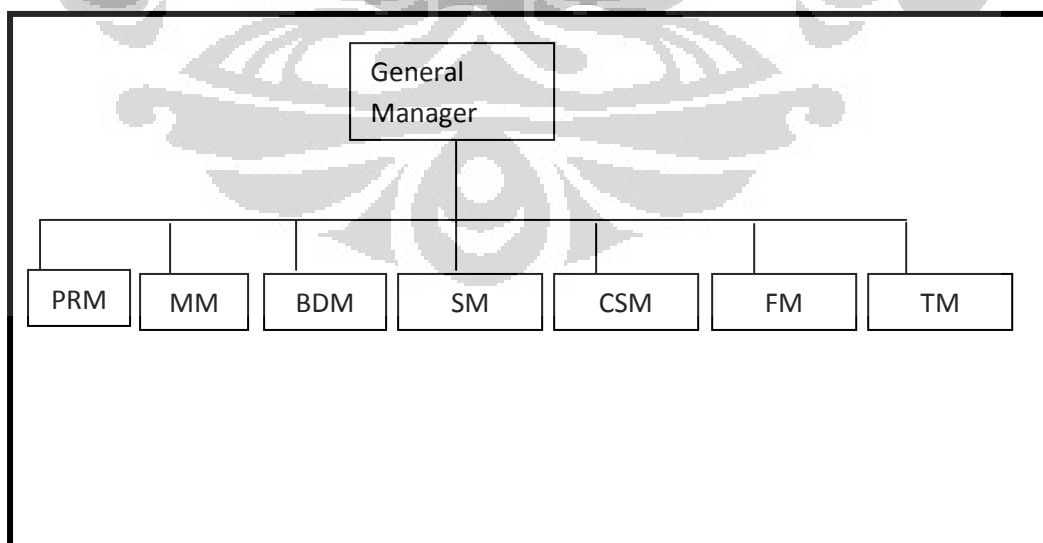
(*voucher* yang diberikan setelah pembelian beberapa alat komunikasi dan ada pula yang dibeli dengan menggunakan kartu kredit maupun dengan menggunakan biaya tambahan pada operator alat komunikasi. Dalam aplikasi musik yang diberikan, PT KLM memasok dari KLM Ltd yang merupakan anak perusahaan dari KLM Corporation yang berkedudukan di Singapura.

Untuk menjalankan kegiatannya di Indonesia, maka PT KLM memiliki struktur organisasi yaitu :

1. *General Manager*
 - a. Mengkoordinasikan dan mengawasi para manajer dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya.
 - b. Membina dan melatih para manajer agar dapat menggali potensi yang dimiliki oleh karyawan yang menjadi bawahan para manajer tersebut.
 - c. Melaksanakan seluruh kebijakan perusahaan dan mengawasi proses tercapainya kebijakan tersebut.
2. *Public Relation Manager (PRM)*
 - a. Berhubungan dengan pihak dari luar perusahaan sebagai perwakilan dari PT KLM.
 - b. Melaksanakan publikasi perusahaan
3. *Marketing Manager (MM)*
 - a. Melakukan promosi terhadap produk-produk perusahaan
 - b. Melakukan kegiatan-kegiatan yang dapat menunjang peningkatan penjualan.
 - c. Mengkoordinasikan para distributor dan agen terkait dengan penjualan produk perusahaan dilaksanakan oleh bagian *trade and marketing*.
 - d. Menjalankan segala kegiatan promosi dan periklanan dilaksanakan oleh bagian *advertising* dan *promotion*.
 - e. Membuat strategi pemasaran untuk produk-produk perusahaan dilaksanakan oleh bagian *central marketing intelligence*.
4. *Business Development Manager (BDM)*
 - a. Menangani seluruh kegiatan bisnis yang dilaksanakan oleh perusahaan
 - b. Menangani pengembangan distribusi

5. *Sales Manager (SM)*
 - a. Bertanggung jawab menjalankan kegiatan penjualan dalam cakupan nasional dilaksanakan oleh manajer penjualan nasional
 - b. Bertugas menjalankan penjualan di tingkat wilayah dan tingkat daerah dilakukan oleh bagian *region sales manager*.
6. *Customer Support Manager (CSM)*
Melayani keluhan dari konsumen
7. *Finance Manager*
 - a. Melaksanakan pencatatan, pengendalian, dan pengawasan arus masuk dan arus keluar keuangan perusahaan, baik dalam jangka pendek maupun dalam jangka panjang
 - b. Melaksanakan pencatatan, pengawasan dan pembuatan laporan keuangan secara bulanan maupun tahunan
8. *Tax Manager (TM)*
Melaksanakan kegiatan perusahaan dalam hal membuat kebijakan yang terkait dengan perpajakan perusahaan.

Tabel 4.1
Struktur Organisasi PT KLM



Sumber : Diolah oleh penulis

4.1 *Transfer Pricing*

Secara umum *transfer pricing* merupakan jumlah harga atas penyerahan barang atau imbalan atas penyerahan jasa yang telah disepakati oleh kedua belah pihak dalam transaksi bisnis finansial maupun transaksi lainnya. Di Indonesia, terkait dengan *transfer pricing* diatur di dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 tahun 2008, terdapat pada Pasal :

Berdasarkan Pasal 6 ayat (1) besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan *bruto* dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk : (lihat Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 tahun 2008 huruf a-m). Beban-beban yang dapat dikurangkan dari penghasilan *bruto* dapat dibagi dalam dua 2 (dua) golongan, yaitu beban atau biaya yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 1 (satu) tahun dan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun merupakan biaya pada tahun yang bersangkutan, misalnya gaji, biaya administrasi dan bunga, biaya rutin pengolahan limbah dan sebagainya, sedangkan pengeluaran yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun, pembebanannya dilakukan melalui penyusutan atau melalui amortisasi. Disamping itu, apabila dalam satu tahun pajak didapat kerugian karena penjualan harta atau karena selisih kurs, kerugian-kerugian tersebut dapat dikurangkan dari penghasilan *bruto*.

Berdasarkan Pasal 18 ayat (3) dikatakan 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, metode harga penjualan kembali, metode biaya plus, atau metode lainnya.

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 yang 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 kemungkinan 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 oleh hubungan istimewa atau berdasar 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.

Berdasarkan Pasal 18 ayat (4) hubungan istimewa sebagaimana yang dimaksud pada ayat (3) 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; atau

- 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 :

- a. Kepemilikan atau penyertaan modal; atau
- b. Adanya penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi

Selain karena hal-hal tersebut, hubungan istimewa di antara Wajib Pajak orang pribadi dapat pula terjadi karena adanya hubungan darah atau perkawinan.

Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ.7/1993 tentang petunjuk penanganan kasus-kasus *Transfer Pricing* dikatakan bahwa hubungan istimewa antara Wajib Pajak Badan dapat terjadi karena pemilikan atau penguasaan modal saham suatu badan oleh badan lainnya sebanyak 25% atau lebih, atau antara beberapa badan yang 25% atau lebih sahamnya dimiliki oleh suatu badan. Sedangkan untuk Wajib Pajak Perseorangan hubungan istimewa dapat terjadi karena hubungan keluarga sedarah atau semenda dalam garis lurus atau kesamping satu derajat. Atas hubungan istimewa tersebut antara Wajib Pajak Perseorangan dianggap terjadi misalnya antara ayah, ibu, anak, saudara (kandung), mertua, anak tiri dan ipar. Hubungan istimewa dimaksud dapat mengakibatkan kurang-wajaran harga, biaya atau imbalan lain yang diralisasikan dalam suatu transaksi usaha. Secara *universal* transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut dikenal dengan istilah *transfer pricing*. Hal ini dapat mengakibatkan terjadinya pengalihan penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan/atau biaya dari satu Wajib Pajak ke Wajib Pajak lainnya, yang dapat direkayasa untuk menekan keseluruhan jumlah pajak terhutang atas Wajib Pajak-Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut.

Kekurang wajarannya sebagaimana tersebut di atas dapat terjadi pada : (1) Harga Penjualan; (2) Harga Pembelian; (3) Alokasi biaya administrasi dan umum (overhead cost) ; (4) Pembebanan bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham (*shareholder loan*); (5) Pembayaran komisi, lisensi, *franchise*, sewa, royalti, imbalan atas jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik dan imbalan atas jasa lainnya; (6) Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham (pemilik) atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pasar; (7) Penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang kurang/tidak mempunyai substansi usaha (misalnya *dummy company*, *letter box company* atau *re invoicing center*).

Perlu disadari bahwa dengan perkembangan dunia usaha yang demikian cepat, yang sering kali bersifat transnasional dan diperkenalkannya produk dan metode usaha baru yang semula belum dikenal dalam bidang usaha (misalnya dalam bidang keuangan dan perbankan), maka bentuk dan variasi *transfer pricing* dapat tidak terbatas. Namun demikian dengan pengaturan lebih lanjut ketentuan tentang transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa diharapkan dapat meminimalkan atau mengurangi praktek penghindaran/penyelundupan pajak dengan rekayasa *transfer pricing* tersebut. Perlu ditegaskan pula bahwa *Transfer Pricing* dapat terjadi antar Wajib Pajak Dalam Negeri atau antara Wajib Pajak Dalam Negeri dengan pihak Luar Negeri, terutama yang berkedudukan di *Tax Haven Countries* (Negara yang tidak memungut/memungut pajak lebih rendah dari Indonesia). Terhadap transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut, undang-undang perpajakan kita menganut azas materiil (*substance over form rule*).

Berdasarkan Pasal 9 OECD Model mengatur tentang hubungan istimewa dalam konteks *transfer pricing* seperti berikut ini :

1. Apabila
 - a. Suatu perusahaan dari suatu negara pihak pada Persetujuan, baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam manajemen, pengawasan atau modal suatu perusahaan di Negara pihak pada persetujuan lainnya, atau

“An enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or”

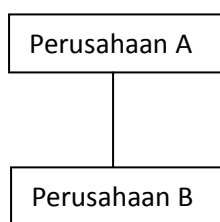
- b. Orang atau badan yang sama, baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam manajemen, pengawasan atau modal suatu perusahaan dari suatu Negara pihak pada Persetujuan dan suatu perusahaan dari Negara pihak pada persetujuan lainnya, dan dalam kedua hal itu antara kedua perusahaan dimaksud dalam hubungan dagangnya atau hubungan keuangannya diadakan atau diterapkan syarat-syarat yang menyimpang dari yang lazim berlaku antara perusahaan-perusahaan yang sama sekali bebas satu sama lain, sehingga laba yang timbul dinikmati oleh salah satu perusahaan, yang apabila syarat-syarat itu tidak ada tidak dapat dinikmati oleh perusahaan tersebut

“The same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and enterprise of the other Contracting State, and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those 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.”

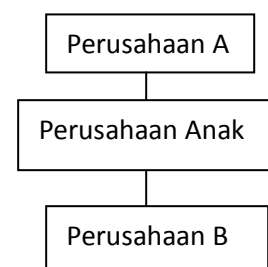
Dengna demikian dapat disimpulkan bahwa berdasarkan Pasal 9 ayat (1) OECD Model yang dimaksud dengan hubungan istimewa adalah : (Darussalam, Septriadi, 2008, 15-16) :

- a. Perusahaan A di Negara A “berpartisipasi (*participate*) baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal” dari perusahaan B di Negara B.

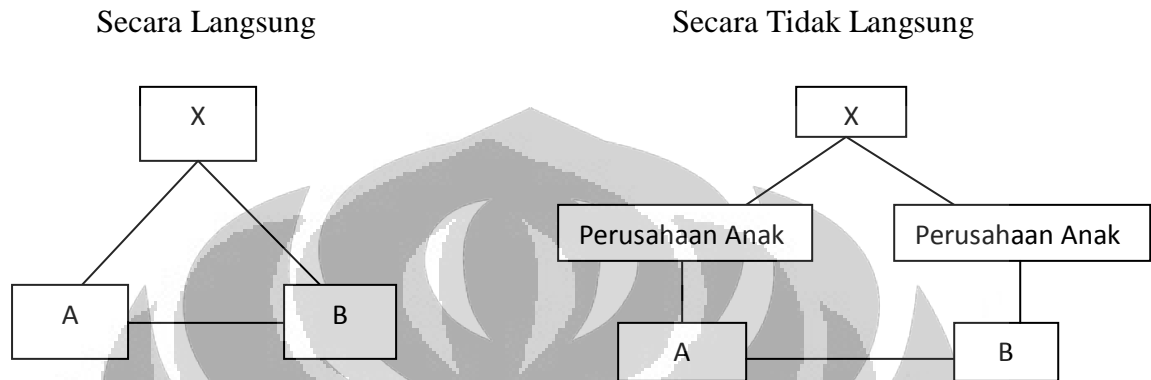
Secara Langsung



Secara Tidak Langsung



- b. Pihak yang sama (bisa berbentuk orang pribadi maupun perusahaan) “berpartisipasi (*participate*) baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan saham” dari perusahaan A di Negara A dan perusahaan B di Negara B.



2. Apabila Suatu Negara pihak pada persetujuan mencakup laba suatu perusahaan di Negara itu dan dikenai pajak - laba yang telah dikenai pajak laba yang telah dikenai pajak di Negara lainnya dan laba tersebut adalah laba yang memang seharusnya diperoleh perusahaan-perusahaan independen, maka Negara lain itu akan melakukan penyesuaian-penyesuaian atas jumlah laba yang dikenai pajak. Penyesuaian-penyesuaian itu harus memperhatikan ketentuan-ketentuan lain dalam Persetujuan ini dan apabila dianggap perlu, pejabat-pejabat yang berwenang dari kedua Negara pihak pada Persetujuan saling berkonsultasi.

“Where a Contracting State includes in the profits of an enterprise of that state and taxed accordingly profits on which an enterprise of the other Contracting State and the profits so included are profits which would have been made between independent enterprises, then the other state shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of the Convention and the competent authorities of the Contracting State shall, if necessary, consult each other.”

Dapat disimpulkan bahwa wewenang otoritas pajak untuk dapat melakukan koreksi apabila memenuhi persyaratan sebagai berikut ini, yaitu : (Darussalam, Septriadi, 2008, 17)

1. Tidak sesuai dengan prinsip harga pasar wajar (*arm's length principle*) dan
2. Transaksi tersebut dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Berdasarkan Undang-Undang No. 8 tahun 1983 sebagaimana telah diubah menjadi Undang-Undang No. 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Pasal 2 ayat (2) dikatakan bahwa hubungan istimewa dianggap ada apabila :

- a. Pengusaha mempunyai penyertaan langsung atau tidak langsung sebesar 25% (dua puluh lima persen) atau lebih pada pengusaha lain, atau hubungan antara Pengusaha dengan penyertaan 25% (dua puluh lima persen) atau lebih pada dua pengusaha atau lebih, demikian pula hubungan anantara dua Pengusaha atau lebih yang disebut terakhir; atau
- b. Pengusaha menguasai Pengusaha lainnya atau dua atau lebih Pengusaha berada di bawah penguasaan. Penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat dan/atau ke samping satu derajat.

Berdasarkan Pasal 3 PER-32/PJ/2011 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa yaitu :

1. Wajib Pajak dalam melakukan transaksi sebagaimana diaksud 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).

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) dikatakan bahwa 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.

Berdasarkan Pasal 5 ayat (1) dikatakan bahwa dalam melaksanakan Analisis Kesebandingan sebagaimana 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;
- e. Strategi usaha.

4.2 *E-Commerce*

Menurut *Final Report of The Technical advisory Group (TAG) on Treaty Characterisation* tanggal 1 Februari 2001 macam transaksi *e-commerce* adalah sebagai berikut : (Hutagaol, Darussalam, Septriadi, 2007, 133)

“(1) Electronic order processing of tangible products; (2) Electronic ordering and downloading of digital products; (3) electronic ordering and downloading of digital products for purposes of commercial exploitation of the copyright; (4) updates and add-ons; (5) limited duration software and other digital information licenses; (6) single use software or other digital product; (7) Application Hosting Separate License; (8) Application Hosting Bundled Contract; (9) Application Service Provider (“ASP”); (10) ASP License Fees; (11) Web site hosting; (12) Software maintenance; (13) data warehousing; (14) customer support over a computer network; (15) data retrieval; (16) delivery of exclusive or other high value data; (17) advertising; (18) electronic acces to profesional advice (e.g

consultancy); (19) technical information; (20) information delivery; (21) acces to an interactive web site; (22) online shopping portals; (23) online auctions; (24) sales referral programs; (25) content acquisition transactions; (26) streamed (real time) web based broadcasting; (27) carriage fees; (28) subscription to a web site allowing the downloading of digital products.”

Berdasarkan *Tax Treaty Characterisation Issues Arising From E-Cmmerce Report to Working Party No.1 of the OECD Committee on Fiscal Affairs 1 february 2001* dikatakan bahwa pembayaran terhadap produk digital tidak dapat dianggap sebagai pembayaran untuk menggunakan atau hak menggunakan, industri, komersial atau peralatan ilmiah dengan berdasarkan alasan karena produk digital tidak dapat disamakan sebagai peralatan, karena kata peralatan hanya dapat berlaku untuk produk nyata (dan faktanya bahwa produk digital adalah produk yang disediakan dalam media nyata tidak akan merubah fakta bahwa objek dari transaksi adalah perolehan hak untuk menggunakan digital konten daripada hak untuk menggunakan media nyata) atau karena kata peralatan, di dalam konteks definisi royalti, berlaku untuk properti yang digunakan sebagai aksesoris di dalam sebuah industri, komersial atau proses ilmiah dan tidak dapat berlaku sebagai properti seperti musik atau video CD yang digunakan untuk dirinya sendiri.

“....payment for such use of digital products cannot be considered as payments “for the use of, or the right to use, industrial, commercial or scientific equipment” on the basis of one or more of the following reasons:because digital products cannot be considered as “equipment”, either because the word “equipment” can only apply to a tangible products (and the fact that the digital product is provided on a tangible medium would not change the fact that the object of the transaction is the acquisition of rights to use the digital content rather than rights to use the tangible medium) or because the word “equipment”, in the context of the definition of royalties, applies to property that is intended to be an accessory in an industrial, commercial or scientific process and could not therefore apply to property, such as a music or video CD, that is used in and for itself;”

Di Indonesia, transaksi melalui *electronic commerce* di atur dalam Surat yaitu Imbauan Kepada Wajib Pajak Yang Melakukan Transaksi Melalui *Electronic Commerce* Surat Dirjen Pajak : S-429/PJ.22/1998 tanggal 24 December 2008 menyatakan bahwa :

Untuk menjaring potensi pajak dari transaksi di atas, hal-hal yang perlu Saudara lakukan adalah sebagai berikut :

1. Melakukan pelacakan transaksi melalui komputer terhadap barang/jasa yang ditawarkan (*browsing*) yaitu dengan cara melihat penawaran yang ada dalam internet dan memastikan bahwa barang yang ditawarkan tersebut beredar dan dimanfaatkan di Indonesia. Dengan demikian akan dapat diketahui keberadaan dan domisili penjual.
2. Menghimbau kepada wajib pajak untuk mencantumkan NPWP pembeli dalam *purchase form* pada internet.
3. Menghimbau kepada wajib pajak untuk memberikan *Point of Presence* dalam rangka *monitoring*.
4. Melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan wajib pajak.

Peraturan lainnya yaitu S-702/PJ.332/2006 yaitu mengenai Legalitas Dokumen dari Transaksi *E-commerce*. Dinyatakan bahwa pada prinsipnya penggunaan internet dalam transaksi bisnis dapat diterima dalam ketentuan perpajakan. *Invoice* dan *billing* atas penjualan barang melalui internet (dokumen *e-commerce*) yang di *download* dan dicetak sendiri oleh perusahaan dapat dijadikan dasar untuk menyusun pembukuan perusahaan dan diakui secara fiskal sepanjang secara material dapat dibuktikan arus kas dan arus barangnya serta didukung dengan bukti pendukung dari pihak eksternal seperti bukti penerimaan barang dan dokumen Pemberitahuan Ekspor Barang bila penjualan dimaksud merupakan penjualan ekspor.

BAB V

ANALISIS PRAKTIK *TRANSFER PRICING* PT KLM DALAM PRODUK DIGITAL

5.1 Analisis perbedaan perdagangan konvensional dengan perdagangan melalui media elektronik

Produk digital musik sebagaimana Basu mengatakan bahwa perdagangan elektronik dapat dikatakan meliputi transaksi komersial, baik antara orang pribadi atau entitas komersial, yang dilakukan melalui jaringan elektronik. Permasalahannya adalah bahwa transaksi tersebut dapat berupa tidak berwujud, produk data, barang berwujud. Faktor yang paling penting di dalam transaksi komunikasi ini adalah dalam melaksanakan kegiatannya melalui media elektronik. Seperti Hardesty mengatakan bahwa perbedaan penjualan konvensional dengan penjualan melalui media elektronik adalah :

1. *World Wide Sales*

Dalam transaksi PT KLM dengan konsumennya bukan hanya dapat mencakup negara Indonesia saja tetapi juga dapat memberikan pelayanan kepada konsumennya yang ada di negara lain. Dengan demikian PT KLM dapat meminimalkan biaya untuk melakukan pemasaran produknya di seluruh dunia.

2. *Remote operation of web server*

Transaksi PT KLM dengan konsumennya dioperasikan melalui web server sehingga dalam transaksi antara PT KLM dengan konsumennya tidak memerlukan pertemuan fisik antara penjual dan pembeli sehingga dapat meningkatkan *cross border transaction*, sehingga sulit menentukan lokasi bisnis dan terkait dengan subjek pajak.

3. *Anonymity*

PT KLM terkait dengan hubungan dengan konsumen tidak mengenal dan mengetahui identitas siapa pembelinya. *E-commerce* tidak menggunakan media kertas (*paperless*) maka ada kemungkinan PT KLM dapat melakukan penghindaran pajak.

4. *Digital Products*

Dalam transaksi PT KLM produk yang di perjualbelikan salah satunya adalah produk digital musik sehingga dapat di distribusikan secara elektronik dimana untuk memperolehnya dapat dilakukan dengan cara mengunduh atau *mendownload* oleh konsumennya. Dalam perpajakan yang mencakup *cross border transaction*, karakterisasi dari penjualan produk digital dapat disamakan dengan penghasilan dari penjualan royalti, jasa atau sejenis penjualan *intangibles* lainnya.

5. *Intangibles*

Produk yang diperdagangkan dalam transaksi PT KLM adalah *intangibles* atau tidak berwujud maka dalam perpajakan berbeda dengan kegiatan perdagangan pada umumnya.

6. *Changing Rules*

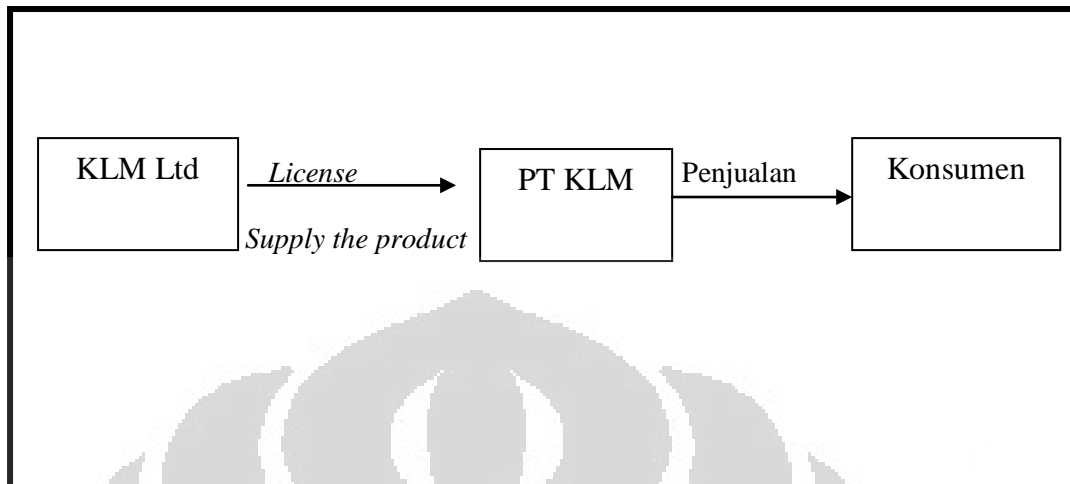
Transaksi yang dilakukan oleh PT KLM yaitu transaksi *e-commerce* diharapkan peraturan perpajakan suatu negara dapat beradaptasi dan berkembang sesuai dengan keunikan transaksi *e-commerce*.

5.2 Analisis Metode Dalam Penentuan Harga Wajar Atas Transaksi PT KLM

Transaksi antara PT KLM dengan KLM Ltd adalah transaksi perdagangan elektronik melalui media komputer dan alat komunikasi, transaksi tersebut dilakukan terkait dengan pemberian pelayanan kepada konsumennya. Seperti dikatakan oleh Doernberg dan Hinnekens bahwa transaksi perdagangan dengan melakukan pengiriman atas barang dan jasa melalui media elektronik menjadi lebih efisien secara biaya dan waktu. Dalam PT KLM transaksi komersial terjadi antara PT KLM dengan konsumennya. PT KLM dalam transaksi ini merupakan pihak yang menyediakan produk digital musik yang dibutuhkan oleh konsumennya. Produk digital tersebut akan dimasukkan ke dalam suatu aplikasi yang ada di dalam alat komunikasi yang diciptakan oleh KLM Corporation dan melalui *website* yang dimiliki oleh PT KLM. Hal tersebut dilakukan untuk mencapai tujuan bisnis secara grup.

Gambar 5.1

Skema Perjanjian Produk Digital antara PT KLM dengan KLM Ltd



Sumber : Diolah oleh penulis

Terkait dengan transaksi PT KLM dengan konsumennya dapat dikatakan sebagai transaksi *e-commerce* karena seperti dikatakan oleh Miller dan Oats bahwa produk digital musik merupakan aplikasi yang paling jelas dari transaksi *e-commerce* dan produk digital tersebut dijual melalui media elektronik. Di dalam hal ini, produk disediakan oleh PT KLM di dalam aplikasi yang dimiliki oleh PT KLM berasal dari KLM Ltd yang merupakan *related party* PT KLM. Dalam transaksi tersebut, KLM Ltd akan memasukkan master album yang dimilikinya ke dalam aplikasi yang dimiliki oleh PT KLM. Dengan demikian, konsumen PT KLM yang ada di Indonesia dapat mengunduh atau *mendownload* produk *digital* musik yang mereka inginkan. Terkait dengan produk *digital* musik tersebut.

Dalam hal ini, PT KLM melaksanakan fungsi yang berkaitan dengan *website* termasuk mengembangkan *website* tersebut, menyediakan produk digital di dalam *website* tersebut, menyediakan instruksi untuk pengunjung *website* yang ingin mengunduh atau *mendownload* produk digital musik, proses pemesanan, validasi pembayaran, menentukan besarnya harga jual dan menyalurkan produk digital musik yang telah dibeli tersebut kepada konsumen. Transaksi antara PT KLM dan KLM Ltd dilaksanakan dalam kurun waktu yang telah ditentukan sesuai dengan perjanjian kerjasama mereka. Sehubungan dengan kerjasama tersebut, PT KLM akan membayarkan kepada KLM Ltd senilai 40% dari penjualan PT KLM, dan perhitungannya dapat diilustrasikan sebagai berikut :

Total *permanent download* bulan Januari = 1000 lagu

Harga 1 lagu = Rp. 3.500,-

Maka perhitungannya :

Total *revenue* = 1000 lagu x Rp. 3.500,-

= Rp. 3.500.000,-

Maka penghasilan yang diberikan kepada KLM Ltd adalah :

= Rp. 3.500.000,- x 40%

= Rp. 1.400.000,-

Sistem pembagian tersebut di PT KLM disebut dengan *revenue sharing*, dimana yang menjadi dasar dari persentase *revenue sharing* tersebut adalah bagi hasil dari suatu kerjasama, dimana besarnya nilai persentase tersebut tergantung kesepakatan antara kedua pihak. Namun pada umumnya yang memperoleh porsi pembagian lebih banyak adalah pihak yang menjalankan kegiatan operasional. Di dalam persentase tersebut telah memperhitungkan untung dan ruginya dari pelaksanaan kegiatan tersebut. Hal ini diperoleh berdasarkan dari hasil wawancara dengan *Tax Manager* PT KLM :

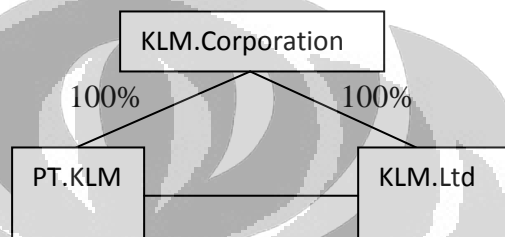
“Revenue sharing dasarnya dari bagi hasil dari suatu kerjasama, tentang besarnya nilai tergantung kesepakatan namun biasanya yang menjalankan kegiatan operasional & sekaligus yang mempunyai ide untuk suatu project akan memperoleh porsi pembagian yang lebih banyak daripada yang hanya setor modal/ataupun team support.”

Berdasarkan Pasal 18 ayat (3) dikatakan 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, metode harga penjualan kembali, metode biaya plus, atau metode lainnya. Dimana yang dimaksud dengan hubungan

istimewa 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;

Gambar 5.2

Hubungan Istimewa Antara PT KLM dengan KLM Ltd



Karena atas penghasilan yang diberikan oleh PT KLM kepada KLM Ltd berdasarkan pada besarnya harga penjualan lagu digital tersebut dan harga lagu tersebut ditetapkan oleh PT KLM sesuai dengan biaya-biaya yang dikeluarkannya sehingga hal yang dipertanyakan terkait dengan transaksi ini merupakan kewajaran harga penjualan dari PT KLM tersebut. Seperti dikatakan oleh Schwarz bahwa OECD mengidentifikasi lima hal yang paling signifikan dalam mengaplikasikan metode *transfer pricing* dalam *e-commerce* adalah lima hal dibawah ini, sehingga terkait dengan transaksi PT KLM kesulitan yang dialami adalah :

1. *Applying the transactional approach*

Dalam transaksi produk digital PT KLM yang menjadi kesulitan dalam menentukan analisis kesebandingan yaitu menerapkan pendekatan transaksi. Dimana berdasarkan OECD *Transfer Pricing Guidelines* paragraf 1.6 dikatakan bahwa

“Adjust profits by reference to the conditions which would have obtained between independent enterprises in comparable transaction and comparable circumstances.”

Hal yang dimaksud dalam hal ini adalah bahwa penyesuaian keuntungan berdasarkan transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang memiliki Hubungan Istimewa dianggap sebanding dengan pihak yang tidak

mempunyai hubungan istimewa dalam hal transaksi yang menjadi perbandingan memiliki kondisi material yang sama dan meskipun terdapat perbedaan kondisi dapat dilakukan penyesuaian untuk menghilangkan pengaruh yang material atau signifikan dari perbedaan kondisi tersebut terhadap terbentuknya suatu harga atau laba. Kesulitan tersebut yang muncul untuk menggunakan pendekatan transaksional adalah dalam mengidentifikasi secara tepat atas transaksi tersebut dikategorikan sebagai transaksi apa. Seperti OECD *Transfer Pricing Guidelines* menunjukkan pada Pasal 3 paragraf 3.9 bahwa idealnya untuk dapat mencapai pendekatan yang paling tepat dari suatu nilai pasar yang wajar, prinsip kewajaran harus dapat diaplikasikan berdasarkan transaksi dengan transaksi.

2. *Establishing comparability and carrying out a functional analysis*

Dalam mengaplikasikan prinsip kewajaran pada umumnya berdasar pada kondisi yang dapat diperbandingkan antara transaksi dengan pihak yang memiliki Hubungan Istimewa dengan transaksi yang dilakukan oleh pihak yang tidak memiliki Hubungan Istimewa. Dalam rangka penggunaan perbandingan, karakter ekonomi yang relevan dari suatu situasi harus cukup sebanding dalam menentukan tingkat kesebandingan. Memahami bagaimana perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa yang akan mengevaluasi transaksi potensial yang dibutuhkan. Hal ini dapat menjadi salah satu kesulitan PT KLM dalam menentukan harga wajar, karena atas transaksi produk digital tidak sama dengan transaksi konvensional. Faktor yang penting dalam melakukan apakah transaksi dapat dibandingkan meliputi karakter dari barang atau jasa yang ditransfer, fungsi yang dilakukan oleh PT KLM, ketentuan perjanjian, keadaan ekonomi dari perusahaan dan strategi bisnis yang dilakukan oleh PT KLM.

a. Karakteristik barang atau jasa

Perbedaan karakter dari barang atau jasa tertentu adalah bentuk dari aktivitas komersial dapat menjelaskan sebagian untuk nilai atas barang atau jasa tersebut di pasar terbuka. Perbandingan dari fitur dapat digunakan dalam membandingkan transaksi yang dilakukan oleh pihak

yang memiliki hubungan istimewa dengan transaksi yang tidak memiliki hubungan istimewa. Dampak hal ini terhadap transaksi produk digital yaitu terjadinya adaptasi dari teknologi informasi untuk mengkonversi produk yang sebelumnya diberikan dalam bentuk fisik ke dalam bentuk digital seperti musik. Konversi dari barang berwujud menjadi barang yang tidak berwujud tidak menimbulkan banyak perubahan tetapi salah satu faktor yang berbedanya yaitu ketahanan atas produk tersebut. Barang tidak berwujud dapat digunakan berkali-kali sedangkan produk digital tunduk kepada durasi dan perjanjian yang telah dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd. Dan atas transaksi produk digital dapat dipasok sesuai dengan keinginan pengguna sendiri, seperti dalam hal ini PT KLM melakukan permintaan terhadap KLM Ltd untuk menggunakan digital lagu tersebut. Di sisi lain kemudahan dari produk digital yaitu memungkinkan untuk dapat di *copy*, baik secara hukum atau tidak, yang dapat mempengaruhi nilai dari produk digital tersebut.

b. Analisis Fungsi

Dalam perjanjian antara dua perusahaan yang independen, kompensasi akan selalu mencerminkan dari fungsi yang dilakukan oleh masing-masing perusahaan, dengan mempertimbangkan aset dan risiko yang digunakan. Untuk mengidentifikasi dan menilai komponen transaksi bisnis memerlukan analisis yang tertata sesuai dengan transaksi yang dilakukannya. Fungsi yang dibutuhkan untuk diidentifikasi akan meliputi *design concept, research and development, manufacturing, assembling, servicing, purchasing, distribution, marketing, advertising, transportation, financing and management*. Dalam konteks produk digital membutuhkan pemahaman yang dekat dari dari fungsi bisnis tertentu. Dampak atas produk digital dalam hal ini akan sangat tergantung sebagai akibat penggunaan produk digital yang dimasukkan ke dalam *website* yang dimiliki oleh PT KLM. Dengan demikian dalam konteks mereka yang menggunakan internet untuk menyampaikan konten, cara di mana tidak berwujud yang disampaikan, apakah mereka tunduk pada hak cipta atau tidak, apakah itu hanya digunakan untuk iklan

atau untuk *trading* yang sebenarnya, apakah itu digunakan dalam hal menyediakan layanan atau untuk mengelola fasilitas kelompok yang akan relevan.

i. *Disintermediation*

Hal yang paling penting dari isu dalam konteks produk digital yaitu penghapusan perantara dari sistem distribusi barang atau jasa yang secara tradisional bergantung kepada sistem distribusi untuk mengumpulkan dan melaporkan informasi. Di sisi lain penyedia media untuk mendistribusikan produk digital seperti fungsi yang dilakukan oleh PT KLM dalam transaksi ini menghadapi seperangkat terpisah dari masalah-masalah seperti nilai relatif dari akses internet, fasilitas transmisi, *server* dan perangkat keras infrastruktur lainnya. *Input* lainnya seperti jasa manajemen *server* dan kegiatan dukungan terkait perlu dipertimbangkan. Analisis fungsi juga membutuhkan pertimbangan atas aset yang digunakan dalam transaksi.

ii. *Ketentuan Perjanjian*

Dalam transaksi kewajaran, ketentuan perjanjian dari transaksi akan menentukan bagaimana tanggung jawab, risiko dan keuntungan yang dibagi antara PT KLM dengan KLM Ltd. Hal ini akan berlanjut dalam konteks produk digital meskipun bukti mengenai ketentuan kontrak mungkin bermasalah dalam beberapa kasus.

3. *Applying traditional transaction methods*

Dalam transaksi produk digital dengan menggunakan aplikasi dari metode transaksi tradisional dalam menentukan harga wajar seperti yang dilakukan oleh PT KLM seperti *Comparable Uncontrolled Price, Resale Price Method and the Cost Plus Method*. Mencari metode yang terbaik untuk mencari kewajaran harga atas transaksi tersebut, apakah sesuai dengan sektor industri yang relevan terkait dengan transaksi PT KLM dengan KLM Ltd.

4. *Integrated Business*

OECD telah mengidentifikasi bahwa atas transaksi atas produk digital membutuhkan perlakuan khusus karena sifatnya yang sangat memiliki integrasi yang tinggi. Identifikasi OECD tersebut dapat dilihat dari *The*

Global Trading of Financial Instruments published in 1997. Dengan demikian dalam hal ini transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd dibutuhkan dalam perlakuan khusus karena transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd bukan merupakan transaksi konvensional.

5. *Documentation*

Dalam transaksi produk digital, sifat dokumentasi dan uji relevansi akan dilakukan dengan perspektif yang baru. Cara di mana sistem dirancang dan beroperasi kemungkinan akan ada di bawah pengawasan.

Lagu digital yang dapat di *download*, dikategorikan sebagai *electronic commerce* karena atas transaksi tersebut memiliki *nature business* transaksi yang berbeda dengan transaksi tradisional karena kehadiran fisik *supplier* dan produk tidak diperlukan secara fisik dan juga terkait dengan pembayaran dapat dilakukan secara online dan hal ini akan menyulitkan fiskus dalam pengawasan transaksi tersebut terutama karena sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah sistem *self assesment* yaitu memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk pemenuhan kewajiban perpajakannya yang berdasarkan dengan Undang-Undang. Dengan demikian dibutuhkan suatu peraturan mengenai *e-commerce* di Indonesia. Hal ini merupakan wawancara dengan Bapak John Hutagaol :

“e-commerce dapat sangat berbeda dengan nature of business transaksi tradisional, dimana dalam e-commerce produk dapat di-download sehingga kehadiran fisik supplier dan produk tidak diperlukan, demikian juga pembayaran dapat dilakukan secara online. Hal ini akan sangat menyulitkan fiskus dalam pengawasan atas transaksi tersebut, terlebih lagi dengan sistem self assesment yang dianut di negara kita.”

Transfer pricing merupakan pembayaran suatu harga terhadap transaksi yang dilakukan oleh pihak yang memiliki hubungan istimewa. Dari pembayaran atas transaksi tersebut, apakah telah memenuhi prinsip kewajaran harga. Seperti dikatakan oleh Rachmanto Surahmat yaitu :

“Pada praktiknya isu transfer pricing akan muncul pada saat ada transaksi antara pihak yang memiliki hubungan istimewa dan atas transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak tersebut sesuai dengan harga yang wajar atau tidak. Konteks TP itu muncul saat seperti itu”

Seperti yang dikatakan oleh Rohatgi bahwa *transfer pricing* bukan merupakan sebuah ilmu pasti tetapi membutuhkan latihan untuk melakukan penilaian terhadap administrasi pajak dan wajib pajak. Wajib pajak diharapkan untuk memberlakukan upaya terbaiknya dengan itikad baik dan bertanggung jawab terhadap sanksi yang ada di dalam perpajakan jika Wajib Pajak menetapkan harga yang salah meskipun dalam penilaian yang terbaiknya dengan itikad baik. Dalam hal ini, PT KLM untuk menunjukkan itikad baiknya sebagai Wajib Pajak, maka PT KLM harus dapat mempertanggungjawabkan penilaian kewajaran terhadap transaksi yang dilakukannya.

Dalam transaksi PT KLM dengan KLM Ltd penentuan harga *transfer* yaitu dengan menggunakan *Cost Basis* dalam hal ini *Transfer pricing* yang didasarkan pada biaya cukup memadai untuk *transfer intercompany* dengan konsep pusat responsibilitas dan biaya dan *cost basis* biasa digunakan antardivisi pada tingkat yang sama pada aktivitas produksi dan distribusi (*transfer horizontal*). Basis ini digunakan apabila harga pasar tak tersedia atau kurang tepat. Karena transaksi digital musik merupakan transaksi yang sulit untuk mencari nilai tetapnya karena masing-masing perusahaan memiliki kebijakan masing-masing untuk terbentuknya suatu harga. Seperti dikatakan oleh Manager PT KLM bahwa:

“Gini cha, untuk kita sulit untuk cari harga yang tepatnya bagaimana, karena di internal kita aja, semua harga atas transaksi dengan perusahaan yang berbeda harganya berbeda, karena masing-masing perusahaan punya biaya tersendiri yang harus dikeluarkan, sehingga persentase revenue sharing itu ya berdasarkan biaya yang dikeluarkan masing-masing perusahaan, setelah kedua pihak persentase atas biaya-biaya yang akan jadi beban mereka untuk proyek A misalnya baru terbentuk persentase ya itu si revenue sharing berdasarkan negosiasi.”

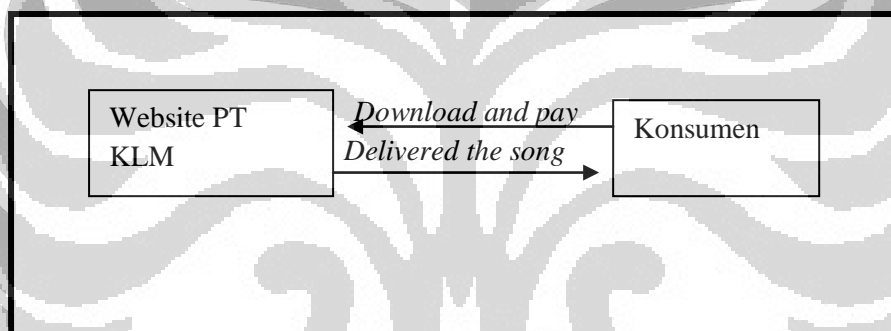
Menurut Humaekers esensi dari prinsip harga wajar adalah bukan perbandingan harga dan nilai, tetapi berkaitan dengan pihak independen satu sama lainnya. Praktik *transfer pricing* yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd harus berdasarkan pada harga wajar. Esensi dari kewajaran harga tersebut bukan perbandingan harga dan nilai, tetapi berkaitan dengan apakah transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan pihak independen memiliki harga yang sama dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Pendekatan harga wajar harus

dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd karena transaksi tersebut dilakukan antara dua perusahaan yang saling terkait, tetapi terpisah.

PT KLM dalam transaksi ini menyediakan produk digital *download* dalam *website* yang dimiliki oleh PT KLM. Di dalam *website* tersebut, PT KLM menyediakan lagu digital yang dapat diunduh oleh para konsumennya. Konsumen memilih lagu yang ingin diunduhnya, kemudian melakukan pembayaran melalui *website* tersebut dengan kartu kredit dan jika diakses di dalam alat komunikasi yang mereka miliki maka akan mengurangi pulsa dari konsumen tersebut sebesar harga dari lagu yang diunduh atau di *download* oleh konsumen tersebut.

Gambar 5.3

Skema Transaksi PT KLM dengan konsumen



Sumber : Diolah oleh penulis

Secara umum, PT KLM melakukan hal-hal berikut dibawah ini :

1. Menetapkan koneksi internet antara server dan konsumennya yang menggunakan komputer.
2. Membuat suatu instruksi bagi pengunjung website dalam transaksi komersialnya
3. Memproses lagu yang dipilih oleh konsumen untuk di download dan memproses pembayaran yang dilakukan oleh konsumen atas pembayaran atas lagu tersebut dapat melalui kartu kredit, memasukkan nomor alat komunikasi dan lainnya yang dapat dilakukan untuk pembayaran dengan media elektronik.

PT KLM dalam hal ini menentukan berapa harga dari lagu yang dijual tersebut di dalam websitenya tersebut, sebagai media untuk memberikan kemudahan kepada konsumennya, tetapi dalam transaksi ini PT KLM tidak mengeluarkan biaya layanan, promosi, dan biaya-biaya lainnya terkait dengan produk digital yang dijual di dalam *website* tersebut. Dalam hal ini, KLM Ltd hanya memberikan master lagu kepada PT KLM untuk di *input* ke dalam *websitenya* dan mengeluarkan biaya promosi atau iklan terkait produk tersebut. Dalam hal ini, PT KLM menggunakan server sendiri yang ada di Indonesia dan memiliki karyawan untuk memantau hal tersebut. Risiko yang ditanggung PT KLM dapat dikatakan relatif kecil, karena dalam hal ini PT KLM menentukan harga penjualan lagu tersebut sesuai dengan biaya-biaya yang dikeluarkannya. Dan pembayaran yang dilakukan PT KLM kepada KLM Ltd berdasarkan pada seberapa banyak penjualan atas lagu tersebut. Laporan penjualan PT KLM kepada KLM Ltd sering disebut dengan istilah *Traffic Report*.(Tabel 5.5)

Tabel 5.5

Contoh *Traffic Report* PT KLM

<i>Vendor Name</i>	<i>Artist</i>	<i>Title</i>	<i>Composer</i>	<i>Label Name</i>	<i>Fee per track</i>
KLM Ltd	A	E	I	ABC	50% <i>from sales</i>
KLM Ltd	B	F	J	DEF	50% <i>from sales</i>
KLM Ltd	C	G	K	GHI	50% <i>from sales</i>
KLM Ltd	D	H	L	JKL	50% <i>from sales</i>

Sumber : Diolah oleh penulis

Transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd harus memenuhi kriteria prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, karena transaksi tersebut dilakukan oleh pihak yang memiliki hubungan istimewa. Berdasarkan Pasal 5 ayat (1) dikatakan bahwa Dalam melaksanakan Analisis Kesebandingan sebagaimana

dalam Pasal 4 ayat (1) harus dilakukan analisis atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan antara lain :

1. Karakteristik barang/harta berwujud dan barang/harta tidak berwujud yang diperjualbelikan, termasuk jasa;
2. Fungsi masing-masing pihak yang melakukan transaksi;
3. Ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian;
4. Keadaan ekonomi;
5. Strategi usaha.

5.2.1 Identifikasi dan Mengklasifikasikan Barang/Harta Tidak Berwujud

Transaksi *transfer pricing* yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd terhadap transaksi produk digital lagu sebagaimana di dalam *Transfer Pricing Guidelines* tidak secara langsung dikatakan sebagai *Intangible Property* karena di dalam OECD *Transfer Pricing Guidelines* itu sendiri belum terdapat pengertian dari *Intangible Property* itu sendiri, tetapi jika mengacu kepada OECD *Transfer Pricing Guidelines* BAB 6 mengenai *Intangible Property* terdapat contoh dari *Intangible Property* itu sendiri dan di dalam contoh tersebut tidak terdapat produk digital musik sebagai klasifikasi tersebut. Seperti yang dikatakan oleh Yusuf Wangko Ngantung bahwa :

“Pengertian dari intangible property di dalam OECD Guidelines itu tidak ada, tapi untuk produk digital itu kamu bisa mengacu pada marketing intangibles karena ada eksploitasi secara komersial dari eMaster tadi dan juga artistic porperty right, kan eMaster itu bisa dikategorikan kaya gitu.”

Berdasarkan Per-32/PJ/2011 Pasal 17 ayat (2) memberikan definisi atas harta tak berwujud (Intangibles) adalah suatu aktiva yang pada umumnya memiliki masa manfaat yang panjang dan tidak mempunyai bentuk fisik serta memiliki kegunaan alam kegiatan operasi perusahaan dan penggunaannya tidak untuk dijual kembali, seperti paten, hak cipta atau merek dagang. Namun, karena dalam transaksi ini PT KLM menerima sebagian hak untuk menggunakan produk digital dapat menggunakan BAB 6 dalam *transfer pricing guidelines* paragraf 6.2 dikatakan bahwa :

“for the purposes of this chapter, the term “intangible property” include rights to use industrial assets such as patents, trademarks, tradenames, design or models. It also include literary and artistic property rights, and intellectual property such as know how and trade secrets.”

Berdasarkan kata-kata *artistic property rights* maka atas transaksi tersebut dikategorikan sebagai Intellectual Property berdasarkan OECD *Transfer Pricing Guidelines* dan atas transaksi tersebut dapat diklasifikasikan sebagai royalti mengacu kepada *Digital Music License Agreement* PT KLM dengan KLM Ltd. Di dalam *License Agreement* tersebut menyebutkan kondisi-kondisinya :

Tabel 5.6

Digital Music License Agreement PT KLM dengan KLM Ltd

Objek Perjanjian	<p><i>Non exclusive License :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <i>to reproduce, convert, transcribe and/or encode the Licensor Content into audio and audiovisual masterfiles (eMasters) and perform metadata corrections.</i> 2. <i>Store eMasters in an unencrypted form</i> 3. <i>Supply and sell eMasters in encrypted form and in the form of the product for the purpose of making eMasters available for sale and/or distribution to consumer which can be accessed via internet and mobile wireless, internet radio, in-store listening posts, mobile, wireless, satelite and similiar communication systems.</i> 4. <i>Use eMasters for internal development,</i>
<i>Method of transfer</i>	<i>License Arrangement</i>
<i>Exclusivity</i>	<i>Non-Exclusive</i>
<i>Royalty Rate</i>	<i>40% from sales</i>
<i>Terms of payment</i>	PT KLM akan memberikan laporan pembayaran triwulan dalam waktu 30 hari dari pemecahan kuartal kalender

<i>Termination</i>	<i>Valid for an initial period of two (2) years and automatically renewed thereafter until terminated by either party with 90 days notice in writing to other party</i>
--------------------	---

Sumber : Diolah oleh penulis

Berdasarkan *OECD Guidelines* paragraf 6.3 – 6.4 dan Per 32/PJ/2011 Pasal 17 ayat (4) mengatakan bahwa pengertian harta tidak berwujud meliputi :

1. Harta Tidak Berwujud sehubungan dengan Fungsi Perdagangan (*Trade Intangibles*)
Pada umumnya terjadi melalui kegiatan riset dan pengembangan yang berisiko dan mahal dimana di dalamnya termasuk kepada *patents, know-how, design and models* untuk memproduksi suatu barang atau jasa.
2. Harta Tidak Berwujud sehubungan dengan Fungsi Pemasaran (*Marketing Intangibles*)
Pada umumnya meliputi antara lain merek dagang atau nama dagang yang membantu meningkatkan pemasaran dari barang dan jasa, daftar pelanggan, dan saluran distribusi. Seperti yang dikatakan oleh *OECD Guidelines* hal-hal tersebut dilakukan untuk *commercial exploitation*.

Mengacu kepada hal-hal diatas maka dapat disimpulkan bahwa berdasarkan perjanjian PT KLM dengan KLM Ltd merupakan ijin yang diberikan oleh KLM Ltd kepada PT KLM untuk melakukan *commercial exploitation* atas *eMaster* yang diberikan oleh KLM Ltd.

5.2.2 Metode yang paling sesuai untuk digunakan dalam transaksi PT KLM

Berdasarkan Per-32/PJ/2011 dan *OECD Transfer Pricing Guidelines* paragraf 1.2 mendefinisikan bahwa transaksi yang terkontrol sebagai transaksi yang dilakukan antara dua perusahaan yang terkait dengan saling menghargai satu sama lainnya, dimana hubungan secara komersial dan finansial tidak dipengaruhi secara langsung oleh kekuatan pasar eksternal dengan cara yang sama ketika suatu perusahaan independen melakukan transaksi. Mengacu kepada Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 tahun 2008 Pasal 18 mengatakan bahwa yang menjadi

subjek dari prinsip harga wajar adalah transaksi yang terkontrol (transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa). Mengacu kepada Per-32/PJ/2011 maka metode-metode yang dapat digunakan untuk memenuhi kriteria prinsip kewajaran atas transaksi PT KLM dengan KLM Ltd yaitu *Comparable Uncontrolled Price*, *Transactional Net Margin Method*, *Profit Split* hal ini penulis lakukan berdasarkan kepada *OECD Transfer Pricing Guidelines* paragraf 2.8 yang mengatakan bahwa :

“the selection of a transfer pricing method always aims at finding the most appropriate method for each particular case does not mean that all the transfer pricing methods should be analyzed in depth or tested in each case in arriving at the selection of the most appropriate method.”

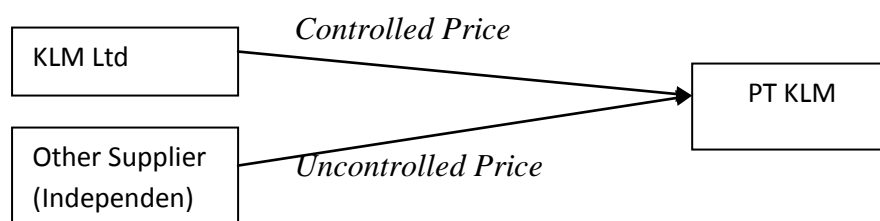
Mengacu kepada *OECD Guidelines* di atas, maka dikatakan bahwa dalam menentukan suatu metode yang paling sesuai atas suatu transaksi tidak harus melakukan analisis terhadap seluruh metode *transfer pricing*. Oleh karena klasifikasi penghasilan atas transaksi yang dilakukan oleh PT KLM dengan KLM Ltd adalah royalti sehingga atas transaksi tersebut, maka metode yang paling sesuai adalah :

1. *Comparable Uncontrolled Price*

Metode ini digunakan pada saat terdapat harga yang dapat dibandingkan untuk suatu barang atau jasa, terutama suatu perusahaan menjual produk yang sama dengan perusahaan terkait dan yang tidak terkait (perbandingan *internal*) atau ketika perusahaan lainnya menjual produk yang sama kepada perusahaan yang tidak terkait (perbandingan *external*).

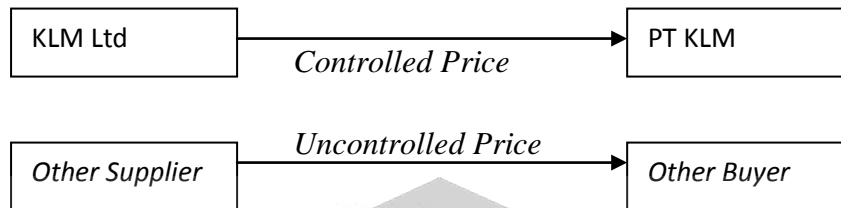
Tabel 5.7

CUP Method Perbandingan Internal



Sumber : Diolah oleh penulis dari berbagai sumber

Tabel 5.8

CUP Method Perbandingan *External*

Sumber : Diolah oleh penulis dari berbagai sumber

Transaksi yang dilakukan oleh pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa (*independent*) seharusnya pada produk yang memiliki tipe, kualitas dan kuantitas yang sama seperti diantara perusahaan yang terkait, dan terkait dengan transaksi yang berlangsung pada kondisi yang sama di dalam rantai produksi/distribusi dan di dalam kondisi yang sama. Mengacu kepada *Transfer Pricing Guidelines* paragraf 2.14 mengatakan bahwa :

“where it is possible to locate comparable uncontrolled transaction, the CUP method is the most direct and reliable way to apply the arm’s length principle. Consequently, in such cases the CUP method is preferable over all other methods.”

Transaksi yang dilakukan oleh pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa dapat dibandingkan dengan transaksi yang dilakukan oleh pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa yang bertujuan untuk menggunakan metode *Comparable Uncontrolled Price* jika antara satu atau dua kondisi tersebut memiliki kesamaan :

- a. Tidak ada perbedaan antara transaksi yang dibandingkan atau antara usaha suatu perusahaan yang akan dibandingkan terkait dengan efek material yang dapat mempengaruhi harga pada pasar terbuka.
- b. Jika terdapat perbedaan material, dapat melakukan penyesuaian yang cukup akurat untuk menghilangkan efek material tersebut.

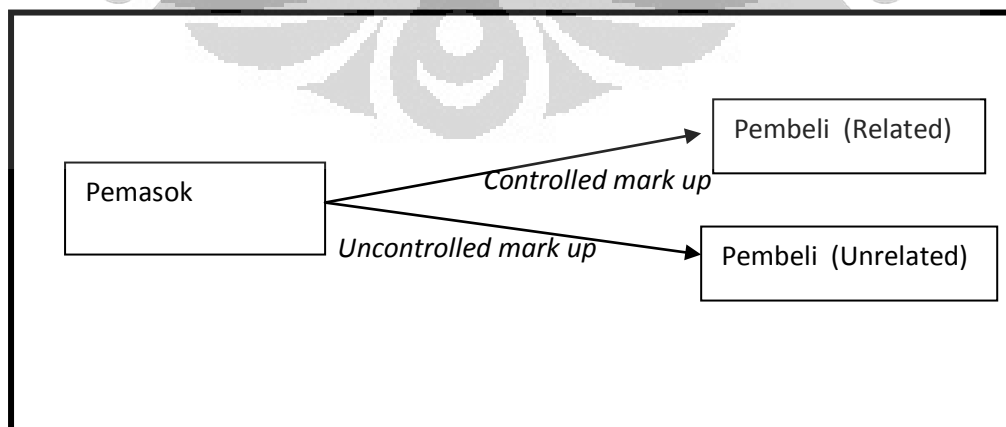
OECD Guidelines paragraf 6.23 juga menyatakan bahwa dalam membentuk suatu harga yang wajar dari suatu penjualan atau lisensi dari harta yang tidak berwujud, mungkin dapat menggunakan metode CUP dimana pemilik yang sama mengalihkan atau melisensikan harta berwujud yang dapat dibandingkan dalam keadaan yang dapat dibandingkan dengan perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa. Jumlah biaya yang dapat dipertimbangkan dalam suatu transaksi yang dapat dibandingkan antara perusahaan yang tidak memiliki hubungan istimewa dalam suatu industri yang sama dapat menjadi pedoman, dimana informasi yang dibutuhkan terkait transaksi tersebut tersedia dan dengan kisaran harga yang sesuai. Dengan demikian hal diatas cukup menambahkan fleksibilitas dan mencerminkan banyak fakta bahwa CUP pada dasarnya dapat digunakan untuk yang tidak berwujud. Metode CUP merupakan metode yang dapat dipertimbangkan menjadi metode yang paling langsung dan cara yang dapat diandalkan untuk menguji dan mendokumentasikan harga yang wajar tetapi yang menjadi masalah untuk menerapkan metode ini adalah saat tidak tersedianya transparansi pasar untuk mengidentifikasi transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa.

2. Metode *Cost Plus*

Dalam metode ini, biaya yang terjadi oleh pemasok dari barang atau jasa dinaikan agar memberikan margin keuntungan yang setaraf dengan *function*, *assets* dan *risks* dari entitas yang terkait. Pada umumnya digunakan di akhir mata rantai *supply*. Metode *Cost Plus* perlu mempertimbangkan yang disebut “*full costs*” dari produksi, yang akan menjadi sama dengan jumlah dari (i) *the direct material costs*, (ii) *the direct labour costs* dan (iii) *factory overheads associated with production*. *Cost plus* yang dinaikan, ditentukan dengan mengacu untuk *mark up* yang diperoleh oleh perusahaan yang sama dari penjualan perusahaan ketiga (perbandingan *internal*) atau dengan mengacu untuk *mark up* yang diperoleh oleh perusahaan yang *independent* dari penjualan dengan perusahaan yang tidak terkait (perbandingan *external*). Berdasarkan metode *cost plus*, harga pasar wajar ditentukan dengan menambahkan margin laba kotor terhadap harga pokok penjualan.

Metode ini diterapkan untuk kondisi seperti berikut (i) barang yang diperjualbelikan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah barang setengah jadi (*semi-finished goods*), (ii) perjanjian jual beli jangka panjang, (iii) kegiatan pemberian jasa, dan (iv) perjanjian atas *joint facility*. Metode *Cost Plus* membandingkan margin kotor dari transaksi yang tidak terkait dengan hubungan istimewa dan transaksi yang terkait dengan hubungan istimewa. Mengacu kepada *OECD Transfer Pricing Guidelines* paragraf 2.39 metode *cost plus* dimulai dengan biaya yang dikeluarkan oleh pemasok dari suatu barang atau jasa dimana pihak yang bertransaksi adalah pihak yang memiliki hubungan istimewa. Pengujian metode *cost plus* dilakukan terhadap apakah *mark up* suatu laba yang dibebankan dalam suatu transaksi yang dilakukan oleh pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Metode *Cost Plus* merupakan metode yang kurang sensitif terhadap perbedaan suatu produk tetapi metode ini dapat berlaku jika perbedaan terjadi dalam fungsi yang dilakukan, risiko yang ditanggung dan aset yang digunakan. Kesulitan untuk mengaplikasikan metode ini adalah membutuhkan informasi yang luas tentang dasar dari biaya yang digunakan untuk membandingkan *mark up* atas transaksi yang terkendali atau tidak terkendali.

Tabel 5.9
Metode *Cost Plus* Perbandingan Internal



Sumber : Diolah oleh penulis

3. Metode *Resale Price*

Dalam metode *resale price*, penentuan harga pasar wajar didasarkan atas produk yang dibeli dari perusahaan afiliasi lalu dijual kembali kepada perusahaan independen. Kemudian, 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.

Tabel 5.10
Margin kotor mengungkapkan laba kotor sebagai persentase dari penjualan dan didefinisikan sebagai

$$\text{Margin Kotor} = \frac{\text{Keuntungan Kotor}}{\text{Penjualan}} \times 100 = \frac{\text{Penjualan} - \text{Biaya Penjualan}}{\text{Penjualan}} \times 100$$

Sama Dengan

$$\text{Margin Kotor} = \frac{\text{Biaya Operasional} + \text{Laba Operasional}}{\text{Penjualan}} \times 100$$

Sumber : Diolah oleh penulis dari berbagai sumber

Ketika suatu produk tidak dapat dibandingkan dengan menggunakan metode CUP, metode *Resale Price* merupakan pilihan yang tepat tetapi perbedaan dalam perbandingan produk tersebut tidak membayakan penggunaan metode *Resale Price* itu sendiri. Metode *Resale Price* lebih sensitif terhadap perbedaan fungsi yang dilakukan, risiko yang ditanggung, dan aset yang digunakan antara *controlled and uncontrolled transaction*. Lebih mudah dalam melakukan penyesuaian seperti penyesuaian terhadap perbedaan waktu pembayaran atau perbedaan waktu dalam penyampaian barang misalnya. Kelemahan dari metode ini dan kesulitan dalam mengaplikasikan

metode ini yaitu mengidentifikasi fungsi yang identik atau serupa dan profil risiko, menghadapi perbedaan dalam praktik akuntansi terutama terkait dengan harga pokok penjualan dan mengeliminasi pengaruh dari perbedaan skala ekonomi.

4. *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. Tingkat royalti untuk pihak yang memiliki hubungan istimewa ditentukan secara tidak langsung, dengan memilih besaran tingkat royalti yang akan diberikan kepada pemegang lisensi berdasarkan keuntungan yang diperoleh dari transaksi dalam menggunakan hak yang diberikan oleh pemberi lisensi. Tingkat royalti tersebut sama dengan tingkat royalti yang diberikan kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Teori dasar dari TNMM mengambil sikap bahwa, jika harta yang tidak berwujud berkontribusi terhadap nilai suatu entitas, perusahaan akan memperoleh keuntungan yang lebih dengan menggunakan dari harta yang tidak berwujud tersebut. Metode ini dapat menggunakan perbandingan berdasarkan *database*, di mana penerapannya layak untuk menangani dan merupakan sarana untuk menerapkan metode ini berdasarkan perspektif biaya-keuntungan. Kelemahan utama dari metode ini adalah margin bersih mungkin dipengaruhi oleh faktor dimana yang pada prinsipnya tidak memiliki dampak yang secara langsung terhadap harga atau margin kotor dan tidak mempertimbangkan profitabilitas dari grup perusahaan multinasional.

5. *Profit Split*

Metode *profit split* digunakan ketika tidak terdapat data yang dapat diperbandingkan. Dalam pendekatan metode *profit split* ini, laba dari transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dapat diketahui dengan cara melakukan analisis fungsi atas kegiatan usaha yang dilakukannya. Dalam metode *Profit Split*, Penghasilan Kena Pajak di seluruh dunia (*World Wide Taxable Income*) dari perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang terlibat dalam garis umum bisnis tersebut. Penghasilan kena pajak yang kemudian dialokasikan antara perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dalam proporsi sesuai dengan kontribusi yang diberikan oleh masing-masing perusahaan untuk memperoleh keuntungan berdasarkan penghasilan atas dasar ekonomi yang berlaku. Menurut Alexander Voegele, faktor yang mempengaruhi peningkatan penggunaan metode *Profit Split* yaitu :

- a. ketergantungan yang kuat di dalam perusahaan multinasional dalam pengembangan dan penggunaan dari tidak berwujud;
- b. keberadaan dari integrasi ekonomi, yang merupakan kunci dari motivasi untuk cakupan global dari perusahaan multinasional, dan ketidakmampuan untuk mengidentifikasi pembanding yang cocok, dengan mempertimbangkan faktor-faktor yang menjadi pembatas dalam penggunaan metode lainnya;
- c. aspek praktis dari metode dan fakta bahwa mereka meminimalkan risiko dalam memperoleh hasil yang ekstrim dalam hal remunerasi yang relatif dari pihak yang terkait; dan
- d. preferensi pihak yang berwenang untuk kompromi akhir atas dasar perpecahan ekonomis

5.3 Upaya-upaya PT KLM Terkait *Transfer Pricing*

Menurut Gunadi Upaya-upaya yang dapat dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak terkait praktik ini yaitu :

1. Menyingkap praktik bisnis *intercompany* secara lengkap, sehingga dapat dievaluasi keinginan *transfer pricing*. Hal ini biasanya dimintakan kepada

Wajib Pajak asosiasi. Informasi tersebut dilampirkan pada Surat Pemberitahuan Tahunan. Wajib Pajak diminta untuk melampirkan pernyataan hubungan istimewa di Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan. Informasi-informasi yang wajib diberitahukan dalam lampiran pernyataan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa antara lain :

- a. Daftar pihak yang memiliki hubungan istimewa yang terdiri dari (1) Nama, (2) Alamat, (3) NPWP, (4) Kegiatan Usaha, (5) Bentuk hubungan dengan wajib Pajak. Berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan No.36 tahun 2008 yaitu:
 1. kepemilikan saham/penyertaan (Pasal 18 ayat (4) huruf a);
 2. penguasaan (Pasal 18 ayat 4 huruf b);
 3. hubungan keluarga (Pasal 18 ayat (4) huruf (c) dan berdasarkan;
 4. OECD Model article 9.
- b. Rincian transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa, yang terdiri dari:
 1. Nama mitra transaksi;
 2. Jenis transaksi, antara lain:

Penjualan/pembelian barang berwujud (bahan baku, barang jadi dan barang dagangan), Penjualan/pembelian barang modal termasuk aktiva tetap, Penyerahan/pemanfaatan barang tidak berwujud, Peminjaman uang, Penyerahan jasa, Penyerahan/perolehan instrumen keuangan seperti saham dan obligasi
 3. Nilai transaksi;
 4. Metode penerapan harga : *Comparable Uncontrolled Price, Resale Price Method, Cost Plus Method, Transactional Net Margin Method, Profit Split Method* dan alasan penggunaan metode.
- c. Dokumentasi Penetapan Harga Wajar

Merupakan kuesioner terhadap terdapat atau tidaknya kondisi yang ditanyakan atas dokumentasi penetapan harga wajar yang dilakukan oleh Wajib Pajak
- d. Pernyataan Transaksi dengan Pihak yang Merupakan Penduduk Negara *Tax Haven Country*
 1. Nama penduduk *tax haven country*;

2. Jenis transaksi, antara lain : Penjualan/pembelian barang berwujud (bahan baku, barang jadi dan barang dagangan), Penjualan/pembelian barang modal, termasuk aktiva tetap, Penyerahan/pemanfaatan barang tidak berwujud, Peminjaman uang, Penyerahan jasa, Penyerahan/perolehan instrumen keuangan seperti saham dan obligasi;
 3. Negara *tax haven*;
 4. Nilai transaksi;
 5. Pernyataan wajar dan lazimnya penetapan nilai transaksi tersebut.
2. Harmonisasi pemajakan internasional untuk meniadakan disparitas beban pajak. Prosedur ini sangat ideal, namun sulit diaktualisasikan, karena pada umumnya setiap pemegang yurisdiksi pemajakan cenderung memomorsatukan kepentingan nasionalnya. Suatu konsesi pajak selalu dihitung timbal balik.
 3. Kerjasama internasional. Prosedur ini dapat ditempuh melalui pertukaran informasi, audit secara simultan atau audit pemajakan secara terpadu. Berdasarkan OECD Model Pasal 26 mengenai *exchange of information* bahwa pertukaran informasi di bidang perpajakan harus relevan dengan perpajakan itu sendiri tanpa adanya maksud lainnya, permintaan informasi tersebut tidak dibatasi pada informasi menyangkut Wajib Pajak tertentu. Pada saat pertukaran informasi terjadi, maka kerahasiaan atas informasi tersebut harus tetap dijaga kerahasiaannya dimana atas informasi tersebut hanya boleh diketahui oleh pejabat yang berwenang yang telah melakukan penetapan dan penagihan pajak, pihak berwenang yang menangani masalah keberatan atau pejabat pengawas. Terkait informasi tersebut hanya dapat diberitahukan kepada pejabat yang disebut diatas. Seperti dikatakan oleh Rachamanto Surahmat bahwa, dalam pertukaran informasi dapat dilakukan dengan tiga cara, mengacu kepada OECD Model yaitu :
 - a. Pertukaran informasi atas permintaan
Permintaan informasi menyangkut wajib pajak tertentu, yang untuk keperluan penerapan undang-undang domestik, sumber-sumber informasi yang tersedia dalam negeri tidak mencukupi;

b. Pertukaran informasi secara otomatis

Informasi yang dipertukarkan dalam hal ini biasanya menyangkut bunga, royalti, dan dividen. Pengiriman informasi menyangkut jenis penghasilan tersebut dilakukan secara otomatis;

c. Pertukaran informasi secara spontan

Pengiriman informasi sebagai hasil audit, yang menyangkut Wajib Pajak negara mitra P3B (Penghindaraan Pengenaan Pajak Berganda) yang mungkin berguna bagi negara tersebut dalam rangka pengenaan pajak terhadap Wajib Pajak yang bersangkutan.

Hal ini diperoleh berdasarkan hasil wawancara dengan bapak Rachmanto Surahmat :

“Untuk exchange of information, kamu baca aja untuk lebih jelasnya di dalam buku Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda”

4. Pemeriksaan *transfer pricing* diatur secara khusus berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 dan secara umum pada Pedoman Pemeriksaan Pajak, dimana diatur beberapa hal penting sebagai berikut:

1. Pemeriksaan *transfer pricing* adalah pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa;
2. Pemeriksaan *transfer pricing* bertujuan mengetahui kewajaran atas transaksi-transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa;
3. Teknik pemeriksaan *transfer pricing* menggunakan teknik yang diuraikan dalam Pedoman Pemeriksaan Pajak;
4. Metode-metode Pemeriksaan Kewajaran Harga antara lain:
 - a. Metode harga pasar sebanding (*Comparable uncontrolled price method*);
 - b. Metode harga jual minus (*Sales minus/Resale price method*);
 - c. Metode harga pokok plus (*Cost plus method*);
 - d. Metode lainnya yang dapat diterima;

5. *Advanced pricing agreement* (APA). Prosedur ini memperbolehkan Wajib Pajak untuk membuat kesepakatan dengan otoritas pajak tentang aplikasi salah satu metode *transfer pricing*. Dengan demikian Wajib Pajak terikat untuk memakai metode tersebut, dan administrasi pajak menguji apakah kesepakatan tersebut terpenuhi.

Kelebihan yang harus dipertimbangkan dalam penerapan APA :

a. Bagi otoritas pajak

1. Mendapatkan informasi yang tepat dari Wajib Pajak secara sukarela
2. Mendapatkan pemahaman secara menyeluruh atas transaksi internasional yang dilakukan oleh perusahaan multinasional tersebut
3. Memberikan keyakinan kepada otoritas pajak bahwa mereka memang telah mendapatkan pembagian laba dari perusahaan multinasional dengan cara yang tepat
4. Mengurangi biaya untuk pengujian kepatuhan Wajib Pajak seperti terhindar dari penggunaan waktu yang berlebihan untuk melakukan pemeriksaan atas transaksi *transfer pricing* yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

b. Bagi Wajib Pajak

1. Wajib Pajak dapat menghilangkan aspek ketidakpastian atas harga transfer yang mereka terapkan dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
2. Mengurangi risiko pemeriksaan *transfer pricing*
3. Mencegah risiko pengenaan pajak berganda
4. Mengurangi persyaratan dokumentasi
5. Terciptanya lingkungan yang kondusif antara Wajib Pajak dan otoritas pajak dalam menentukan metode *transfer pricing* yang tepat

Kelemahan yang dipertimbangkan dalam penerapan APA :

Bagi Wajib Pajak :

1. Kerahasiaan informasi

Informasi yang diberikan oleh Wajib Pajak dalam proses APA dapat digunakan oleh otoritas pajak pada saat melakukan pemeriksaan pajak untuk tahun-tahun sebelum APA berlaku.

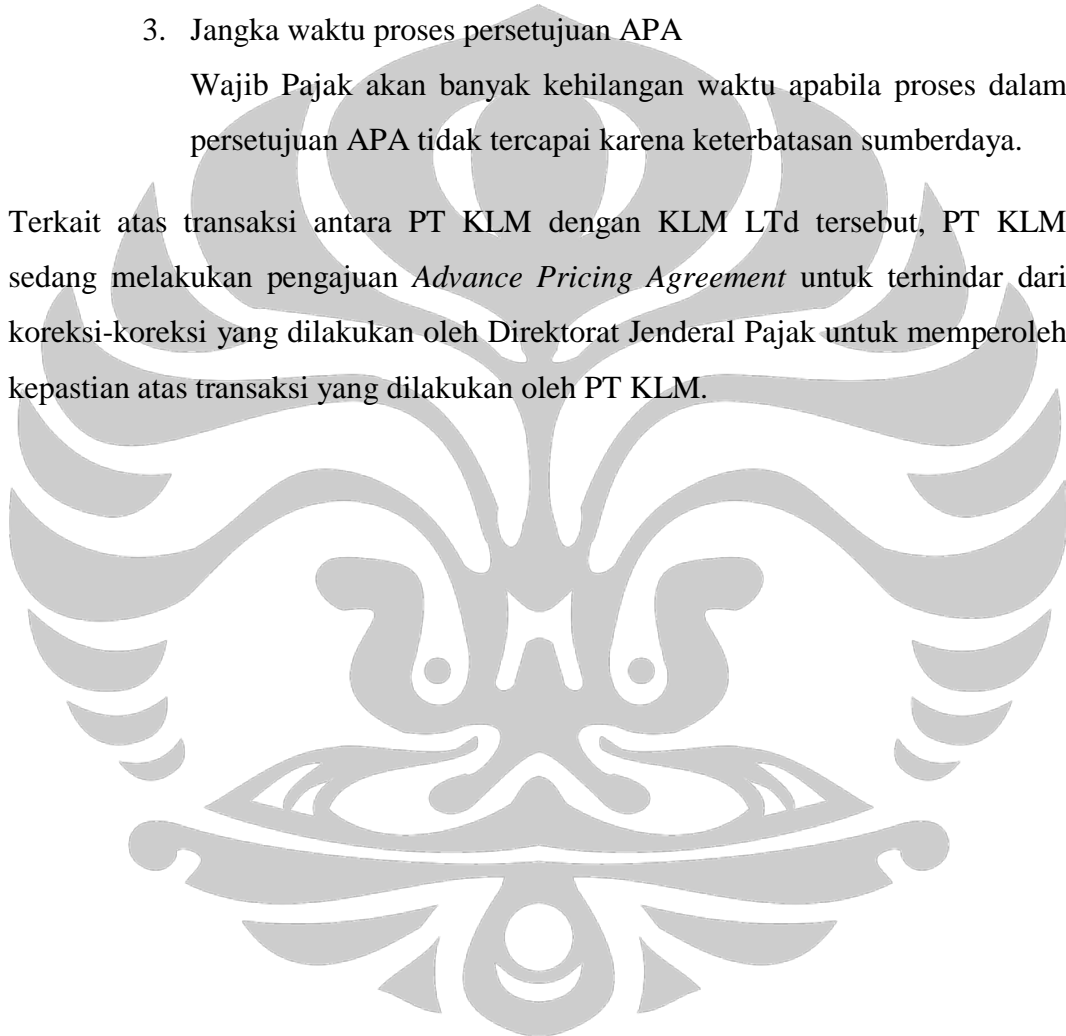
2. Menjadi perhatian otoritas pajak

Pengawasan otoritas pajak terhadap wajib pajak semakin meningkat dan mendorong analisis otoritas pajak atas transaksi-transaksi sebelum adanya APA.

3. Jangka waktu proses persetujuan APA

Wajib Pajak akan banyak kehilangan waktu apabila proses dalam persetujuan APA tidak tercapai karena keterbatasan sumberdaya.

Terkait atas transaksi antara PT KLM dengan KLM LTD tersebut, PT KLM sedang melakukan pengajuan *Advance Pricing Agreement* untuk terhindar dari koreksi-koreksi yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk memperoleh kepastian atas transaksi yang dilakukan oleh PT KLM.



BAB VI

SIMPULAN DAN SARAN

6.1 SIMPULAN

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan sebagaimana telah diuraikan di dalam BAB V yaitu Bab Analisis maka dapat disimpulkan bahwa :

1. Perbedaan Perdagangan Konvensional dengan Perdagangan Melalui Media Elektronik:
 1. *World Wide Sales*
 2. *Remote operation of web server*
 3. *Anonymity*
 4. *Digital Products*
 5. *Intangibles*
 6. *Changing Rules*
2. Metode Dalam Penentuan Harga Wajar atas transaksi PT KLM dengan KLM Ltd adalah *Comparable Uncontrolled Price Method*. Transaksi dalam produk digital merupakan transaksi yang berbeda dengan transaksi konvensional pada umumnya. Meskipun mengalami perbedaan secara bentuk, tetapi dalam *transfer pricing* dapat menggunakan *Arm's Length Principle*. Meskipun *Arm's Length Principle* dibentuk berdasarkan pada transaksi konvensional pada umumnya, tetap dapat digunakan untuk produk digital. Dengan demikian atas transaksi PT KLM dengan KLM Ltd metode yang digunakan dalam penentuan harga wajar atas transaksi produk digital lagu atas transaksi PT KLM dengan KLM Ltd dengan pertimbangan kelebihan dan kelemahan dari masing-masing metode tersebut. Maka metode-metode yang dapat diaplikasikan atas transaksi tersebut yaitu dengan mempertimbangkan kelebihan dan kelemahan dari metode tersebut dan ketersediaan data atas metode tersebut *Comparable Uncontrolled Price Method*.

3. Upaya-upaya yang dilakukan oleh PT KLM terkait dengan transaksi *transfer pricing* adalah *Advanced pricing agreement*. Prosedur ini memperbolehkan Wajib Pajak untuk membuat kesepakatan dengan otoritas pajak tentang aplikasi salah satu metode *transfer pricing*. Dengan demikian, Wajib Pajak terikat untuk memakai metode tersebut, dan administrasi pajak menguji apakah kesepakatan tersebut terpenuhi.

6.2 SARAN

1. Memberikan pelatihan kepada Fiskus, *Account Representative* maupun Pemeriksa mengenai transaksi-transaksi khusus misalnya seperti *e-commerce*.
2. Mencari informasi yang rinci dan mencari pembuktian terbaik atas adanya transaksi tersebut untuk membuat suatu kepastian hukum atas proses transaksi *e-commerce* sesuai dengan kebutuhan publik terkait peran pemerintah dalam bidang fiskal.
3. Mengajukan surat penegasan kepada fiskus atas transaksi yang dilakukan oleh PT KLM.

