

BAB IV

ANALISIS DAN HASIL PENELITIAN

Pembahasan bab ini akan difokuskan pada analisis regulasi dokumentasi *transfer pricing* yang bagaimana yang sesuai dengan kondisi di Indonesia. Perbandingan akan dilakukan dalam lingkup lima (5) norma, yang kesemuanya dikhususkan pada pembahasan tentang dokumentasi *transfer pricing*. Pembahasan adalah hasil kompilasi antara hasil studi literatur atas petunjuk (*guidelines*) yang diberikan organisasi multilateral seperti OECD, PATA dan Uni Eropa, dengan praktek yang terjadi di negara perbandingan serta hasil wawancara.

Diharapkan dari beberapa norma ini dapat dibuat kerangka tentang aturan dokumentasi *transfer pricing* yang paling sesuai dengan kondisi di Indonesia. Norma - norma tersebut adalah :

1. Perlu tidaknya mengadopsi *OECD Guidelines*
2. *Contemporaneous documentation*
3. Beban pembuktian
4. Isi dari regulasi dokumentasi *transfer pricing*
 - Persyaratan keharusan adanya dokumentasi *transfer pricing*
 - Jenis dokumen yang dipersyaratkan
 - Bahasa yang dipersyaratkan dalam dokumentasi
 - Jangka waktu yang dipersyaratkan dalam dokumentasi
 - Hal lain yang mempunyai manfaat sebagai masukan bagi pembuatan atau revisi aturan dokumentasi *transfer pricing*
5. Sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*

Berikut adalah pembahasannya secara lengkap :

A. Perlu Tidaknya Mengadopsi OECD Guidelines

Norma yang pertama adalah mengenai *OECD Guidelines*. Sebenarnya penggunaan *OECD Guidelines* adalah sebagai representasi dari norma bahwa regulasi *transfer pricing* harus dapat diterima oleh negara lain (berlaku secara internasional), dalam arti regulasi tidak hanya menggunakan acuan lokal (dalam negeri), namun menggunakan juga acuan yang digunakan bersama – sama oleh banyak negara. Berikut adalah uraian tentang perlu tidaknya mengadopsi *OECD Guidelines* dalam regulasi dokumentasi *transfer pricing* suatu negara.

- OECD Guidelines (1995)

Chapter 5 OECD Guidelines pada paragraf pertamanya menyatakan bahwa *chapter* tersebut menyediakan petunjuk umum (*general guidance*) kepada administrator pajak dalam rangka penyusunan aturan dan/atau prosedur dokumentasi yang diminta dari wajib pajak, terkait dengan kasus *transfer pricing*.

- PATA Transfer Pricing Documentation

PATA TP Documentation Package menyatakan konsisten dengan *OECD Guidelines*

- Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)

Dalam resolusi EU TPD menyatakan bahwa dokumentasi *transfer pricing* di Uni Eropa harus dilihat dalam kerangka (*framework*) *OECD Guidelines*

- Afrika Selatan

Regulasi yang memuat petunjuk tentang dokumentasi di Afrika Selatan (*Practice Note 7*) hampir seluruhnya mengikuti *OECD Guidelines*¹.

¹ Mukesh Butani, op.cit, hal.835

- Amerika Serikat

Secara umum regulasi *transfer pricing* di Amerika Serikat selaras dengan *OECD Guidelines*

- Australia

Australia mengadopsi *OECD Guidelines* dalam aturan perundangannya, tetapi dalam beberapa hal penerapannya lebih ekstensif² (seperti diperbolehkannya penggunaan pembanding rahasia/*secret comparables*)

- Inggris

Regulasi di Inggris (sch 28AA) menyatakan bahwa aturan *transfer pricing* yang berkaitan dengan penentuan harga pasar wajar harus disusun konsisten dengan *OECD Transfer Pricing Guidelines*³

- Jepang

Aturan perundangan tentang *transfer pricing* di Jepang pada umumnya berdasarkan *OECD Guidelines*⁴

- Singapura

Transfer Pricing Guidelines yang diterbitkan IRAS (*Inland Revenue Authority of Singapore*) pada 23 Februari 2006 memberi penekanan pada penggunaan prinsip harga pasar wajar dan prinsip lainnya pada *OECD Guidelines*

- Indonesia

Secara formal belum ada regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing* di Indonesia, namun secara material dengan kewajiban mengisi lampiran 3A SPT Tahunan PPh Badan, Wajib Pajak sebenarnya telah dibebani kewajiban untuk membuat dokumentasi *transfer pricing*. Arahan dalam *OECD Guidelines* yang menekankan pentingnya prinsip harga pasar wajar

² *ibid*, hal. 526

³ *ibid*, hal. 706

⁴ *ibid*, hal.669

telah diadopsi, karena selaras dengan ketentuan pasal 2 ayat (1) Undang – Undang PPN.

- Hasil Wawancara

Menurut Darussalam, skema *transfer pricing* dari *Multi National Corporation* adalah sama disemua negara, dengan demikian apabila persyaratan dokumentasi di tiap negara berbeda - beda, akan sangat memberatkan Wajib Pajak (terkait *compliance cost*). Dengan demikian sangat penting bagi tiap negara untuk mengadopsi *OECD Guidelines* dalam regulasi dokumentasi *transfer pricing*nya. Sedangkan menurut Danny Septriadi, regulasi dokumentasi *transfer pricing* sebaiknya memang mengikuti OECD TP dan *EU TP Documentation*. Dengan adanya harmonisasi regulasi TP Dokumentasi, maka otoritas pajak di semua negara dapat memanfaatkan data tersebut dan dapat mengurangi *compliance cost* dari perusahaan *MNE*

- Analisa

Setiap negara pada hakekatnya akan membuat regulasi yang sesuai dengan kebutuhan dan kondisinya masing – masing, dan karena regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing* mengatur hal – hal yang terkait dengan penentuan harga oleh perusahaan yang operasi dan transaksinya melintas batas antar negara, maka dalam tataran praktis harus bersama-sama diadopsi suatu arahan yang berlaku secara global agar regulasi tersebut bisa diaplikasikan dengan baik. Arahan tersebut adalah *OECD Guidelines*. Dengan pengadopsian *OECD Guidelines* ini akan memberi dampak positif berupa harmonisasi regulasi di berbagai negara, yang langsung maupun tidak langsung memberi manfaat bagi Wajib Pajak, karena akan menurunkan biaya kepatuhannya secara global.

Berdasarkan uraian diatas, DJP harus membuat regulasi dokumentasi *transfer pricing* yang paling sesuai dengan keadaan di Indonesia dengan sedapat mungkin menyelaraskan dengan poin – poin kunci dari *OECD Guidelines*, seperti :

1. Wajib Pajak diberi keleluasaan untuk menentukan proses penyimpanan dokumen, apakah dalam bentuk dokumen aslinya atau sudah berbentuk buku hasil kompilasi,
2. Jika memerlukan dokumen yang menyangkut perusahaan asosiasi yang ada di luar negeri, otoritas pajak harus betul – betul memperhatikan keseimbangan antara arti penting dokumen tersebut dengan biaya dan beban administratif yang harus dipikul wajib pajak
3. Wajib Pajak tidak boleh disyaratkan untuk membuat dan menyimpan dokumen diatas batas minimum, bila dokumen yang disiapkan telah dapat secara pantas menjelaskan bahwa prinsip harga pasar wajar telah terpenuhi.
4. Dokumentasi tidak perlu disampaikan sebagai syarat/lampiran dari SPT, karena pada tahap tersebut belum ”terlihat” transaksi yang perlu di *review* karena indikasi *transfer pricing*.
5. Wajib Pajak juga tidak boleh disyaratkan untuk menyimpan dokumen lebih lama daripada yang disyaratkan dalam aturan perundangan domestik yang umum berlaku untuk penyimpanan dokumen sejenis.
6. Untuk menentukan dokumen apa yang sesuai, otoritas pajak harus memperhatikan batasan informasi yang selayaknya tersedia untuk Wajib Pajak pada saat harga transfer ditetapkan

B. Contemporaneous Documentation

Contemporaneous Documentation adalah norma berikutnya, yang harus dicermati dalam pembuatan suatu regulasi dokumentasi *transfer pricing*. Dalam bahasa yang sederhana, *contemporaneous documentation* adalah ketersediaan dokumentasi, yaitu berhubungan dengan waktu pembuatan dokumentasi dan kapan dokumentasi harus sudah disiapkan dalam hubungannya dengan pengisian SPT dan pemeriksaan pajak.

- OECD Guidelines (1995)

Paragraf 5.5 *OECD Guidelines* menyatakan bahwa keinginan administrator pajak akan terpenuhi apabila dokumen yang diperlukan guna pemeriksaan pajak, tersedia pada waktu yang telah ditentukan.

- PATA Transfer Pricing Documentation Package

Berdasarkan *PATA Documentation Package*, dokumentasi adalah *contemporaneous* apabila tersedia atau dibuat tidak lebih lambat dari tanggal jatuh tempo penyerahan SPT Tahunan (yang berlaku di tiap negara anggota PATA), atas tahun pajak yang didalamnya terdapat transaksi dalam kendali (*controlled transaction*), termasuk informasi yang relevan sampai dengan tanggal tersebut. Hal ini tentu dengan juga memperhatikan waktu yang diperkenankan atas perpanjangan penyerahan SPT.

- Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)

Paragraf 21 dari *Code of Conduct on transfer pricing documentation for associated enterprises in the European Union (EU TPD)* menyebutkan bahwa wajib pajak seharusnya diminta untuk menyerahkan EU TPD (seperti *master file* dan *country specific documentation*) kepada administrator pajak hanya pada saat permulaan pemeriksaan pajak atau pada saat secara spesifik diminta.

- Afrika Selatan

Tidak ada aturan yang secara eksplisit mengatur kewajiban untuk menyiapkan dan menyimpan dokumentasi *transfer pricing*, namun adalah demi kebaikan wajib pajak sendiri untuk mendokumentasikan bagaimana harga transfer ditentukan.

- Amerika Serikat

Wajib pajak di Amerika Serikat diharuskan untuk menyerahkan dokumentasi atas transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa

dalam waktu tiga puluh hari sejak permintaan diajukan. Dokumentasi juga harus sudah tersedia pada saat pengisian SPT Tahunan.

- Australia

Regulasi *transfer pricing* di Australia secara khusus membahas tentang *contemporaneous documentation*. Dalam salah bagian dari regulasi tersebut disebutkan, bahwa dokumentasi adalah *contemporaneous* apabila tersedia/dibuat pada saat wajib pajak menyusun atau mengimplementasikan rencana yang dapat menimbulkan munculnya isu *transfer pricing*, atau me-review rencana – rencana ini sebelum atau pada saat menyiapkan SPT Tahunan, dengan catatan informasi yang ada relevan dengan keputusan *transfer pricing*. Dokumentasi ini bisa dalam bentuk buku, catatan, hasil penelitian, bujet, rencana (proyeksi), analisa, kesimpulan dan komponen lain yang mencatat informasi, serta bisa berbentuk elektronik atau dokumen tertulis. Harus dibedakan antara dokumentasi yang dibuat dan disimpan wajib pajak, sebagai bagian dari transaksinya yang normal dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (misal *invoice*, *orders* dll) dengan dokumentasi yang dibuat dan disimpan wajib pajak, sesuai dengan kegiatan bisnisnya yang dapat menunjukkan bahwa harga yang ditentukan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa telah memenuhi prinsip harga pasar wajar. Pernyataan yang pertama bukan cerminan *contemporaneous documentation*, karena tidak menyajikan bukti yang relevan bahwa penentuan harga atas transaksi internasional dengan para pihak yang memiliki hubungan istimewa telah memenuhi harga pasar wajar. Pencatatan transaksi yang akurat dengan *contemporaneous basis* adalah bukti yang terbaik. Hal ini bisa dilakukan sebelum atau pada saat melakukan transaksi hingga pada saat persiapan pengisian/penyampaian SPT Tahunan. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi waktu pembuatan *contemporaneous documentation* adalah pemilihan metode *transfer pricing*.

- Inggris

Dokumentasi di Inggris harus disiapkan sebelum pengisian SPT Tahunan, karena Inggris menganut sistem *self assessment*, sehingga dokumentasi tersebut sangat diperlukan untuk menghitung penghasilan kena pajak. Apabila dilakukan pemeriksaan, wajib pajak diberi waktu antara 30-60 hari untuk menyerahkan dokumentasi tersebut. Jangka waktu tersebut dapat diperpanjang bila wajib pajak termasuk perusahaan skala menengah.

- Jepang

Dokumentasi yang berkaitan dengan penentuan harga pasar wajar harus diserahkan pada saat yang telah ditentukan, sehingga demi kemudahan, wajib pajak harus membuatnya pada saat transaksi terjadi.

- Singapura

Otoritas pajak Singapura merekomendasikan *contemporaneous documentation* untuk menyokong posisi *transfer pricing* apabila di masa depan terjadi perbedaan pendapat (*dispute*) dengan IRAS ataupun otoritas pajak negara lain

- Hasil Wawancara

Darussalam : dokumentasi *transfer pricing* harus dibuat pada saat transaksi, namun Wajib Pajak harus diberi waktu yang cukup untuk mempersiapkannya, apabila otoritas pajak memerlukan/meminjamnya dalam rangka pemeriksaan

Danny. S : dokumentasi *transfer pricing* harus dibuat pada saat terjadinya transaksi untuk sepanjang tahun, karena asumsi harga berpengaruh terhadap waktu penentuan harga. Dokumentasi *transfer pricing* yang dipersiapkan setelah transaksi hanya akan *men-support* harga pada saat transaksi dan tidak dapat dijadikan sebagai dasar untuk menentukan *arm's length price*. Akan tetapi, ada otoritas pajak di beberapa negara yang mewajibkan kepada MNE untuk melakukan perubahan perhitungan harga pasar setelah terjadinya transaksi jika terjadi perubahan asumsi yang sangat signifikan.

- Analisis :

Pembuatan dokumentasi *transfer pricing* tidak bisa dilepaskan dari pembuatan dokumen perusahaan secara keseluruhan. Oleh karenanya ketentuan mengenai dokumentasi *transfer pricing* tidak boleh bertentangan dengan aturan umum tentang pembukuan yang berlaku. Pada saat ini, regulasi tentang pembukuan yang ada adalah UU No. 28 tahun 2007 tentang *Perubahan Ketiga Atas Undang – Undang Nomor 6 tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan* dan UU No. 8 tahun 1997 tentang *Dokumen Perusahaan*. Berdasarkan hasil penelitian, maka pembuatan dokumentasi secara teratur pada saat terjadinya transaksi dan pemberian waktu yang cukup bagi wajib pajak untuk menyiapkan dokumen pada saat pemeriksaan adalah solusi terbaik dan tidak menyimpang dari aturan yang lebih tinggi. Pembuatan dokumentasi juga harus sudah diselesaikan sebelum mengisi SPT Tahunan PPh Badan, karena dalam lampirannya, terdapat formulir yang berisi pernyataan tentang transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa, yang harus diisi sesuai dengan dokumentasi yang telah dibuat. Dalam kaitannya dengan *contemporaneous documentation*, ada beberapa hal yang harus diperhatikan, yaitu :

1. Wajib Pajak diberi keleluasaan untuk menentukan proses penyimpanan dokumen, apakah dalam bentuk dokumen aslinya atau sudah berbentuk buku hasil kompilasi, dan dalam bahasa apapun yang diinginkan. Hanya harus dipertimbangkan waktu untuk menerjemahkannya kedalam bahasa yang resmi/diperkenankan bila otoritas pajak meminta dokumentasi tersebut, karena waktu untuk menyerahkan dokumen adalah hal penting dalam pemeriksaan pajak khusus *transfer pricing*.
2. Jika memerlukan dokumen yang menyangkut perusahaan asosiasi yang ada di luar negeri, otoritas pajak harus betul – betul memperhatikan

keseimbangan antara arti penting dokumen tersebut dengan biaya dan beban administratif yang harus dipikul wajib pajak dalam membuat dan menyimpan dokumen tersebut. Jika memungkinkan, otoritas pajak dapat mempermudah dirinya dengan memanfaatkan pasal tentang pertukaran informasi (*exchange of information*) yang tersedia pada Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

3. Wajib Pajak tidak boleh disyaratkan untuk membuat dan menyimpan dokumen diatas batas minimum, bila dokumen yang disiapkan telah dapat secara pantas menjelaskan bahwa prinsip harga pasar wajar telah terpenuhi. Dokumentasi juga tidak perlu disampaikan sebagai syarat/lampiran dari SPT, karena pada tahap tersebut belum "terlihat" transaksi yang perlu di review karena indikasi *transfer pricing*.
4. Wajib Pajak juga tidak boleh disyaratkan untuk menyimpan dokumen lebih lama daripada yang disyaratkan dalam aturan perundangan domestik yang umum berlaku untuk penyimpanan dokumen sejenis.
5. Untuk menentukan dokumen apa yang sesuai, otoritas pajak harus memperhatikan batasan informasi yang selayaknya tersedia untuk Wajib Pajak pada saat harga transfer ditetapkan dan harus sangat berhati – hati sewaktu menentukan dokumen yang bersifat rahasia yang akan dipinjam, serta harus menjaganya agar tidak diketahui pihak luar.
6. Otoritas pajak tidak boleh meminta Wajib Pajak untuk menyiapkan dokumen yang secara aktual tidak dimiliki atau diluar kontrolnya atau secara wajar tidak mungkin untuk disediakan, termasuk tidak perlu meminta informasi atas seluruh anggota grup PMN, apabila

yang diperlukan hanya informasi harga transfer dari salah satu anggotanya

C. Beban Pembuktian (*Burden of Proof*)

Beban pembuktian adalah konsepsi yang mengatur apakah pihak wajib pajak atau otoritas pajak yang harus membuktikan bahwa harga yang ditetapkan telah memenuhi prinsip harga pasar wajar.

- *OECD Guidelines (1995)*

Menurut paragraf 5.2 *OECD Guidelines*, pada sebagian besar yuridiksi, otoritas pajak mengganggu beban pembuktian. Namun apabila wajib pajak tidak membuat dokumentasi yang memadai, bisa terjadi pergeseran beban pembuktian di sebagian yuridiksi, untuk menjawab koreksi yang diajukan otoritas pajak.

- *PATA Transfer Pricing Documentation Package*

PATA TP Documentation Package tidak mengatur secara khusus tentang pihak mana yang harus menanggung beban pembuktian, namun mengacu pada *OECD Guidelines*

- *Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)*

Menurut EU TPD, apabila Wajib Pajak telah mengikuti regulasi dokumentasi dan informasi yang disuplai telah cukup untuk mendukung penetapan harga pasar wajar, maka beban pembuktian ada pada otoritas pajak.

- Afrika Selatan

Regulasi *transfer pricing* di Afrika Selatan menetapkan bahwa beban pembuktian ada pada Wajib Pajak

- Amerika Serikat

Regulasi dokumentasi *transfer pricing* di Amerika Serikat mengatur bahwa beban pembuktian ada pada Wajib Pajak

- Australia

Beban pembuktian menurut regulasi *transfer pricing* di Australia ada pada Wajib Pajak

- Inggris

Regulasi *transfer pricing* di Inggris mengatur bahwa beban pembuktian ada pada Wajib Pajak.

- Jepang

Beban pembuktian menurut regulasi *transfer pricing* di Jepang ada pada otoritas pajak

- Singapura

Beban pembuktian menurut regulasi *transfer pricing* di Singapura ada pada Wajib Pajak

- Hasil Wawancara

Darussalam : regulasi dokumentasi *transfer pricing* harus seimbang. Apabila otoritas pajak sudah mensyaratkan *Transfer Pricing Documentation* dan wajib pajak telah memenuhinya, maka beban pembuktian seharusnya ada di otoritas pajak.

Danny. S : DJP yang harus membuktikan apakah asumsi – asumsi dan metode yang dipilih oleh wajib pajak memang sesuai dengan harga pasar wajar. Hal ini dikarenakan wajib pajak telah memberikan upaya baik tenaga, waktu dan uang yang besar dalam mempersiapkan *Transfer Pricing Documentation*

Analisa :

Beban pembuktian memegang peranan penting dari suatu kasus *transfer pricing*, karena siapa pun yang harus membuktikan, baik itu wajib pajak maupun otoritas pajak harus bekerja ekstra keras, terutama untuk mencari data pembanding yang kredibel, baik itu transaksi yang dapat

diperbandingkan, maupun perusahaannya. Pada yuridiksi yang menganut *self assessment*, seperti di Indonesia, administrasi pajak menanggung beban pembuktian tersebut, sehingga Wajib Pajak tidak perlu membuktikan kebenaran transaksi *transfer pricing*-nya, kecuali pihak administrasi pajak mengungkapkan/menemukan kasus yang menunjukkan bahwa penetapan harga tidak konsisten dengan prinsip harga pasar wajar. Walaupun beban pembuktian ada pada administrasi pajak, namun Wajib Pajak tetap dapat dikenai kewajiban membuat dokumentasi atas penetapan harga transfer-nya, karena tanpa dokumen yang memadai, pihak administrasi pajak tidak akan dapat memeriksa kasus yang ada dengan baik. Bahkan, di beberapa yuridiksi, bila Wajib Pajak tidak dapat menyediakan dokumentasi yang memadai, bisa terjadi pergeseran beban pembuktian dalam rangka menyanggah rincian koreksi yang diberikan oleh administrasi pajak. Namun seperti ditekankan oleh *OECD Guidelines* (1995), yang terpenting adalah baik administrasi pajak maupun wajib pajak harus sungguh – sungguh berupaya, dengan dilandasi niat baik, untuk menunjukkan bahwa penetapan harga transfer konsisten dengan prinsip harga pasar wajar, terlepas dari siapa yang harus menanggung beban pembuktian

D. Isi dari Regulasi Dokumentasi *Transfer Pricing*

Isi dari regulasi dokumentasi transfer pricing adalah bagian utama dari penelitian ini. Tiap negara akan membuat isi yang berbeda, tergantung dari kondisi dan kebutuhannya masing – masing, namun agar regulasi tersebut dapat berlaku secara internasional, maka dalam tataran praktis tetap harus diselaraskan dengan *OECD Guidelines* yang sudah dijadikan rujukan utama dari hampir seluruh negara didunia. Beberapa poin utama dari isi regulasi dokumentasi *transfer pricing* diuraikan dibawah ini.

D.1 Persyaratan Keharusan Adanya Dokumentasi *Transfer Pricing*

- *OECD Guidelines* (1995)

Chapter (Bab) Lima dari *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration* yang dikeluarkan OECD memberi

arahan umum (*general guidance*) bagi Wajib Pajak dan Otoritas Pajak tentang dokumentasi *transfer pricing*.

- PATA Transfer Pricing Documentation Package

PATA Transfer Pricing Documentation Package, yang dirilis pada 12 Maret 2003, dengan tujuan untuk memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak di negara – negara anggota PATA untuk membuat satu set dokumentasi *transfer pricing* oleh PMN, yang dapat memenuhi kebutuhan dokumen di setiap yuridiksi (anggota PATA) sehingga dapat menghindari terkena sanksi karena ketidak cukupan dokumentasi *transfer pricing*. Penerapannya oleh Wajib Pajak adalah berupa opsi/tidak wajib (diserahkan kepada pertimbangan Wajib Pajak sendiri)

- Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)

The Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation (EU TPD), disahkan di Brussels 20 Juni 2006, yang salah satu pertimbangan dalam penerbitannya adalah memberikan manfaat kepada kedua belah pihak, yaitu mengurangi biaya kepatuhan dan menghindari sanksi sehubungan dengan dokumentasi dari sisi Wajib Pajak, dan meningkatkan transparansi dan konsistensi dari sisi otoritas pajak di negara – negara Uni Eropa. Resolusi ini tidak mengikat (bukan keharusan).

- Afrika Selatan

Regulasi *transfer pricing* di Afrika Selatan mengatur bahwa dokumentasi *transfer pricing* secara rutin harus dilaporkan bersamaan dengan SPT

- Jepang

Regulasi *transfer pricing* di Jepang tidak menyebut adanya suatu keharusan, namun dokumen yang akan diperiksa selama proses audit disebutkan dalam *Administrative Guidelines* yang dikeluarkan 1 Juni 2001

- Australia

Regulasi *transfer pricing* di Australia merekomendasikan *contemporaneous documentation* untuk mengurangi resiko audit

- Amerika Serikat

Otoritas pajak Amerika Serikat mengharuskan *contemporaneous documentation* (sec no. 6662) untuk menghindari *transfer pricing penalty* (berlaku efektif 1 Januari 1994)

- Inggris

Otoritas pajak Inggris telah mengeluarkan petunjuk pelaksanaan permintaan dokumentasi *transfer pricing* oleh *The UK's Corporation Tax Self Assessment (CTSA)* serta permintaan dokumen untuk mendukung kebijakan *transfer pricing* yang diambil

- Singapura

Otoritas pajak Singapura (IRAS) tidak mewajibkan dokumentasi *transfer pricing* harus diserahkan bersamaan dengan SPT Tahunan, dokumentasi tersebut hanya diperlukan bila ada pemeriksaan atau bila Wajib Pajak ikut dalam MAP (*Mutual Agreement Procedure*)

- Analisa :

Secara legal formal Indonesia baru mengharuskan membuat dan menyimpan catatan dokumen dan atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha sejak 1 Januari 2008, Sebelumnya untuk pengaturan tentang kewajiban membuat catatan/ pembukuan hanya diatur undang undang, yaitu kewajiban menyelenggarakan pembukuan untuk seluruh kegiatan usaha/transaksi secara umum tanpa membedakan apakah berkaitan dengan *transfer pricing* atau tidak. Namun secara material, dokumentasi *transfer pricing* sebenarnya telah wajib dibuat berkenaan dengan penerapan sistem *self assessment* dalam sistem perpajakan di

Indonesia sejak tahun 1983, karena secara faktual adalah sulit untuk mengisi SPT Tahunan PPh Badan bagi perusahaan – perusahaan yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa tanpa didukung oleh bukti yang memadai, dalam hal ini adalah dokumentasi *transfer pricing*. Apalagi DJP memiliki otoritas untuk menghitung kembali penghasilan dan biaya untuk menghitung pajak yang terhutang

D.2 Jenis Dokumen yang Dipersyaratkan

- OECD Guidelines (1995)

Analisa tentang dipenuhinya prinsip harga pasar wajar umumnya memerlukan beberapa informasi antara lain tentang perusahaan asosiasi yang terlibat dalam transaksi, transaksi mana yang akan diperiksa, fungsi–fungsi yang dijalankan, informasi tentang transaksi sejenis yang dilakukan oleh anak perusahaan dengan perusahaan lain, dan faktor – faktor lain yang juga berpengaruh, seperti sifat dan jenis transaksi, kondisi perekonomian, asset yang digunakan dalam transaksi, alur barang atau jasa yang bergerak dalam lingkup grup PMN, serta perubahan atau renegotiasi perjanjian yang telah ada dan yang tak kalah pentingnya adalah daftar perusahaan sejenis yang melakukan

1. transaksi serupa sebagai pembanding.
2. Dalam kasus – kasus *transfer pricing* tertentu, akan sangat membantu bila dimiliki informasi tentang masing – masing anggota PMN yang terlibat dalam transaksi. Informasi tersebut mencakup :
 - a. gambaran kegiatan usaha,
 - b. struktur organisasi,
 - c. lingkaran kepemilikan dalam grup tersebut,
 - d. jumlah penjualan dan hasil operasi selama beberapa tahun sebelumnya, dan
 - e. sampai di tingkat mana transaksi dengan perusahaan asosiasi di luar negeri dilakukan.
3. Informasi tentang penetapan harga juga sangat berguna, termasuk strategi bisnis dan pertimbangan khusus lainnya.

- PATA Transfer Pricing Documentation Package

Dokumen yang dipersyaratkan oleh *PATA Transfer Pricing Documentation Package* secara garis besar adalah sebagai berikut :

1. Struktur Organisasi
2. Sifat / Jenis dari Bisnis (Industri) dan Kondisi Pasar
3. Transaksi dalam Kendali (*Controlled Transaction*)
4. Asumsi, Strategi dan Kebijakan yang digunakan
5. *Cost Contribution Arrangements* (CCA) atau Perjanjian Pengaturan Kontribusi Biaya
6. Komparabilitas, Fungsi dan Analisa Resiko
7. Pemilihan Metode *Transfer Pricing*
8. Aplikasi / Pelaksanaan dari *Metode Transfer Pricing*
9. Dokumen Pendukung (*Background Documents*)
10. Indeks dari dokumen.

- Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)

Code of conduct ini tidak mengikat secara hukum dan hanya berfungsi sebagai rekomendasi. Sedangkan isinya meliputi dua elemen utama, yaitu :

- Satu set dokumentasi yang disebut *Master File*, yang memuat informasi standar yang bersifat umum, seperti gambaran kegiatan usaha, strategi bisnis, penjelasan mengenai transaksi antar perusahaan asosiasi dan kebijakan *transfer pricing* PMN yang bersangkutan
- Satu set dokumentasi yang disebut *Country Specific Documentation*, yang memuat dokumentasi standar khusus yang relevan untuk negara anggota tersebut saja, seperti jumlah transaksi yang berlangsung di negara tersebut, syarat – syarat kontrak dan metode *transfer pricing* yang boleh digunakan.

- Afrika Selatan

Tidak ada dokumen yang secara spesifik disebutkan dalam regulasi *transfer pricing* di Afrika Selatan yang harus dipersiapkan dan hanya disebutkan mengacu pada *OECD Guidelines*

- Jepang

Regulasi *transfer pricing* di Jepang tidak mengatur secara detil. Namun informasi berikut akan diminta NTA (otoritas pajak Jepang) pada waktu pemeriksaan :

- Perincian kepemilikan saham di perusahaan asosiasi
- Perincian transaksi dengan perusahaan asosiasi
- Informasi finansial (berupa jumlah penjualan, biaya operasi dll) dalam kurun waktu beberapa tahun terakhir
- Aktivitas bisnis
- Metode *Transfer Pricing* yang digunakan
- Proses pencarian data pembandingan dan pembandingan apa yang dilakukan

- Australia

Regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing* di Australia antara lain berisi aturan sebagai berikut :

- Pembahasan mengenai alasan untuk menyimpan dokumentasi
- Pembahasan mengenai *Contemporaneous Documentation*
- Pembahasan mengenai resiko dari pemeriksaan *transfer pricing* dan penyesuaian (*adjustments*)
- Pembahasan mengenai pembuatan dan pendokumentasian empat langkah untuk menguji penerapan harga pasar wajar atas harga *transfer* internasional
- Pembahasan mengenai isu dokumentasi pada wajib pajak dengan skala bisnis yang kecil dan entitas dengan transaksi internasional yang tidak banyak
- Pembahasan mengenai dokumentasi yang relevan dengan pemilihan dan aplikasi metode *transfer pricing*

- Pembahasan mengenai dokumentasi untuk strategi bisnis tertentu
- Pembahasan mengenai akses menuju informasi
- Pembahasan mengenai informasi tentang industri dan sumber – sumber data yang tersedia untuk publik

Otoritas pajak Australia, ATO, tidak mengharuskan semua jenis dokumentasi dibawah ini harus dibuat/disimpan untuk semua jenis kasus, namun hanya sebagai panduan bagi wajib pajak atas dokumentasi yang umumnya diperlukan oleh ATO :

- Anggaran, rencana bisnis dan proyeksi finansial
- Kebijakan harga, dokumen yang berhubungan dengan *product profitability*, informasi pasar yang relevan dan kontribusi profit dari tiap entitas.
- Dokumen yang mendukung alasan untuk melakukan transaksi internasional yang signifikan dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa
- Dokumen yang mendukung alasan bagi wajib pajak untuk memilih satu atau beberapa metode *transfer pricing*
- Detil tentang metode *transfer pricing*, yang setelah dipertimbangkan, ternyata tidak digunakan, berikut dengan alasannya. Idealnya, dokumen ini dibuat seiring dengan keputusan yang diambil (sehubungan dengan pemilihan metodologi *transfer pricing*)
- Dokumentasi tentang struktur dan karakteristik perusahaan beserta grup PMN-nya.
- Dokumentasi yang menjelaskan strategi bisnis wajib pajak dan alasan mengapa strategi tersebut diadopsi
- Dokumen yang dapat dijadikan bukti tentang posisi negosiasi (*negotiating positions*) wajib pajak terkait dengan transaksi internasionalnya dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dan dasar dari posisi negosiasi tersebut
- Dokumen yang dibuat pada saat menyiapkan SPT Tahunan dan mempengaruhi penentuan harga pasar wajar untuk keperluan pajak.

- Amerika Serikat

Dokumen yang dipersyaratkan dalam regulasi *transfer pricing* di Amerika terbagi dua, yaitu *principal documents* dan *background documents*.

Principal documents harus memuat informasi yang berkaitan dengan :

- struktur organisasi dari Wajib Pajak
- fungsi dan resiko yang disajikan *related entities*
- Bobot dan karakter dari transaksi *inter-company*
- Metode ekonomi yang digunakan untuk menganalisa transaksi dan hasil yang diperoleh dari penerapan metode tersebut

Background document harus menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk mendukung hasil yang akan dilaporkan oleh *principal document*

- Inggris

Regulasi *transfer pricing* di Inggris menekankan bahwa agar terhindar dari kesulitan akibat menanggung biaya kepatuhan yang tidak proporsional karena transaksi *transfer pricing*nya, Wajib Pajak diharapkan menyiapkan dokumentasi yang wajar, sehubungan dengan kompleksitas dan transaksi – transaksi yang relevan, yang mengidentifikasi:

- a. Hubungan komersial atau finansial yang relevan sehubungan dengan *scope* (luas liputan) dari undang – undang baru
- b. Syarat dan kondisi (termasuk harga) dari transaksi yang relevan (termasuk transaksi yang berulang dan transaksi yang dihapus)
- c. Metode atau beberapa metode yang syarat dan kondisinya sesuai dengan transaksi yang relevan, termasuk studi perbandingan dan analisis fungsional yang telah dilakukan
- d. Cara bagaimana metode yang dipilih menghasilkan harga pasar wajar, atau jika tidak, maka koreksi perhitungan seperti apa yang diperlukan serta bagaimana perhitungannya. Hal ini biasanya menyangkut analisa data pasar serta informasi lain yang berhubungan dengan data pembanding pihak ketiga

- e. Syarat – syarat dari perjanjian komersial yang dilakukan baik dengan pihak ketiga maupun dengan konsumen yang memiliki hubungan istimewa. Hal ini meliputi perjanjian komersial, bujet (penganggaran), perkiraan (*forecast*) dan dokumen lain yang berisi informasi terpercaya tentang penetapan harga pasar wajar atau koreksi untuk mendapatkannya

- Singapura

Otoritas pajak Singapura membuat arahan (*guidelines*) tentang dokumen apa saja yang harus disiapkan, yaitu :

- a. Informasi umum tentang grup :
 - i. Detil dari struktur organisasi di seluruh dunia, yang menunjukkan lokasi dan lingkaran kepemilikan diantara pihak yang memiliki hubungan istimewa
 - ii. Informasi mengenai lini bisnis dari grup, dinamika industri, pasar, peraturan dan kondisi ekonomi di sektor usaha grup
 - iii. Model dan strategi bisnis dari grup (masa lalu, masa kini dan masa akan datang)
 - iv. Informasi singkat mengenai aktivitas bisnis yang utama dan fungsi dari tiap entitas dalam grup
 - v. Laporan keuangan konsolidasi dari grup
- b. Informasi dari seluruh entitas di Singapura yang memiliki hubungan istimewa
 - i. informasi umum seperti alamat, nomor registrasi perusahaan dll
 - ii. detil informasi mengenai lini bisnis dari grup, dinamika industri, pasar, peraturan dan kondisi ekonomi di sektor usaha grup
 - iii. detil model dan strategi bisnis dari grup (masa lalu, masa kini dan masa akan datang)
 - iv. detil informasi mengenai fungsi dari entitas, resiko dan aktiva yang digunakan
 - v. laporan keuangan, termasuk laporan laba rugi

- c. Detil transaksi antara entitas di Singapura dengan seluruh pihak yang memiliki hubungan istimewa
 - i. Informasi detil mengenai semua transaksi yang melibatkan pihak yang memiliki hubungan istimewa
 - ii. Perjanjian atau kontrak (jika ada) yang menunjukkan persyaratan transaksi
 - iii. Bagian dari akun finansial yang berhubungan dengan transaksi, termasuk penjelasan atas asumsi (jika ada) yang digunakan untuk mendapatkan sebagian informasi

- d. Analisis *transfer pricing*
 - i. Pilihan dari pihak yang diuji/dibandingkan dan alasan yang mendukung pemilihan tersebut
 - ii. Detil dari perbandingan dan kriteria pemilihan untuk menentukan perbandingan
 - iii. Analisa perbandingan dari transaksi para pihak yang memiliki hubungan istimewa dan pembandingnya
 - iv. Penjelasan dan alasan mengapa koreksi/penyesuaian perlu dilakukan untuk membandingkan
 - v. Metode *transfer pricing* yang dipilih dan mengapa metode tersebut yang paling sesuai
 - vi. Penetapan dari harga / margin pasar wajar, yang menunjukkan perhitungan yang mendetil beserta penjelasan atas asumsi yang dibuat
 - vii. Bila suatu rentang harga pasar wajar ditetapkan, lengkapi dengan alasan yang mendukung penetapan dan penggunaan dari rentang tersebut

- Hasil Wawancara

Darussalam : secara garis besar, regulasi dokumentasi *transfer pricing* harus dapat menjelaskan :

- informasi mengenai struktur kepemilikan dan saham, struktur organisasi, aktivitas (transaksi) bisnis antara perusahaan dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.
- asumsi yang dibangun pada saat penetapan harga, terutama menyangkut syarat dan kondisi.
- bagaimana mencari pembandingan, baik dari sisi transaksi, maupun perusahaannya

Danny. S : merujuk pada OECD Guidelines, dokumentasi transfer pricing idealnya memuat :

- daftar nama perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa, yang terlibat dalam transaksi – transaksi yang terkendali (*controlled transactions*)
- penjelasan atas transaksi tersebut , beserta syarat dan kondisinya
- analisis fungsi yang dijalankan oleh masing – masing pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*functions performed*), harta – harta yang digunakan (*assets used*), serta asumsi tingkat resiko yang akan ditanggung (*risk assumed*)
- penjelasan atas informasi yang diperoleh dari pihak independen yang melakukan transaksi atau kegiatan usaha yang sejenis
- penjelasan atas kondisi ekonomi dan *property* yang digunakan saat melakukan transaksi dengan pihak yang melakukan hubungan istimewa
- penjelasan atas aliran tagihan dan barang antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa
- pembicaran/diskusi tentang perubahan syarat atau kondisi perdagangan
- penjelasan dari kegiatan usaha oleh perusahaan multinasional

- penjelasan tentang struktur organisasi dan kepemilikan dari grup perusahaan multinasional
- data pembukuan, termasuk nilai penjualan dan hasil kegiatan usaha untuk beberapa tahun terakhir antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa
- data pembukuan yang menunjukkan transaksi wajib pajak dengan *foreign associated enterprises*, seperti nilai penjualan dari persediaan barang dagangan, harta, jasa yang diberikan, serta bunga dari pinjaman
- penjelasan mengenai kebijakan harga, strategi kegiatan usaha dan kondisi khusus lainnya
- penjelasan mengenai gambaran umum kegiatan komersial dan industri perusahaan
- penjelasan mengenai proses tawar menawar harga atau perubahan harga dalam transaksi yang terkendali dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa

Sedangkan berdasarkan *best practice TP Documentation Policy* negara lain :

- adanya ketentuan yang mengatur mengenai *contemporaneous documentation*
- adanya ketentuan yang mengatur pembatasan permintaan dokumentasi terhadap perusahaan kecil (*small-sized company*) dan perusahaan menengah (*medium-sized company*)
- Adanya ketentuan yang menyatakan dengan jelas bahwa wajib pajak telah menyampaikan dokumentasi sesuai dengan ketentuan, maka beban pembuktian (*burden of proof*) akan ada di otoritas pajak.
- Adanya ketentuan yang menyatakan dengan jelas bahwa jika wajib pajak tidak menyampaikan ketentuan

dokumentasi dengan benar atau tidak tepat waktu akan dikenakan sanksi administrasi denda.

- Adanya ketentuan yang menyatakan dengan jelas bahwa ketentuan dokumentasi wajib diverifikasi oleh *independent accountants*.

Analisa :

Indonesia secara legal formal baru membuat aturan tentang keharusan membuat dokumentasi *transfer pricing*, dan belum membuat aturan pelaksanaan tentang dokumentasi *transfer pricing* yang dapat dijadikan pedoman bagi Wajib Pajak secara lengkap, karena aturan yang ada selama ini barulah pedoman penanganan kasus – kasus *transfer pricing* yang dibuat untuk petugas pajak, yaitu : SE-04/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993, tentang Petunjuk Penanganan Kasus – Kasus *Transfer Pricing* (Seri TP-1) dan Keputusan Menteri Keuangan No. 545/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000, tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, dan beberapa aturan lainnya tentang jangka waktu pemeriksaan pajak yang berindikasi menggunakan *transfer pricing*. Terakhir pada 28 Desember 2007, diterbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 80 tahun 2007, yang salah satu pasalnya berisi kewajiban menyimpan buku, catatan atau dokumen selama sepuluh (10) tahun dan keharusan membuat dokumentasi *transfer pricing*, namun aturan rincian detailnya berupa Peraturan Menteri Keuangan (PMK) hingga kini belum dibuat. Belajar dari perbandingan tersebut dan masukan dari para narasumber, DJP sebaiknya membuat *de minimus rule*, yaitu persyaratan atau dokumentasi minimal yang harus ada. Karena kaitannya adalah dengan dokumentasi *transfer pricing*, maka perlu dirumuskan dokumentasi yang harus tersedia dengan mempertimbangkan kemungkinan bias atau perbedaan penafsiran pada waktu pelaksanaannya di lapangan. Namun *de minimus rule* yang dimaksud disini tetap dalam konteks untuk semua jenis usaha, sedangkan untuk dokumen yang spesifik hanya untuk jenis usaha tertentu, dapat dipersyaratkan dalam poin yang terpisah dari poin utama diatas.

D.3 Bahasa yang Dipersyaratkan dalam Dokumentasi

Bahasa memegang peran penting dalam dokumentasi *transfer pricing*, karena lingkup perusahaan dan transaksi yang diatur adalah multi nasional, yaitu meliputi banyak negara dengan bahasa yang belum tentu serupa. Berikut adalah uraian dan analisis tentang bagaimana organisasi multilateral dan negara pembanding mengatur hal tersebut.

- **OECD Guidelines (1995)**

Dalam bahasa apapun yang dikehendaki Wajib Pajak, namun dengan tetap memperhatikan batas waktu penyampaian dokumen (sehubungan dengan penerjemahan), karena Wajib Pajak harus mematuhi bahasa yang disyaratkan masing – masing otoritas pajak⁵

- **PATA Transfer Pricing Documentation Package**

PATA TP Documentation Package tidak mengatur tentang bahasa yang harus digunakan dalam dokumentasi *transfer pricing*, dengan demikian pengaturan bahasa diserahkan kepada masing – masing negara

- **Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)**

EU TPD menggariskan bahwa tidak harus selalu perlu untuk menerjemahkan dokumen kedalam bahasa lokal. Dalam rangka meminimalkan biaya dan kemungkinan keterlambatan yang diakibatkan oleh penerjemahan, anggota Uni Eropa sebisa mungkin diwajibkan menerima dokumen dalam bahasa aslinya. Dari sudut EU TPD, otoritas pajak harus siap untuk menerima dokumen dalam bahasa yang umum dimengerti diantara negara anggota. Terjemahan dari *Masterfile* dibuat hanya jika sangat perlu dan atas permintaan khusus⁶. Hal ini berbeda dengan *country specific documentation*, yang harus disiapkan dengan bahasa yang dipersyaratkan masing – masing negara anggota⁷

⁵ OECD Guidelines (1995) para 5.5

⁶ EU TPD sec. 3, para 23.

⁷ EU TPD sec. 1, para 9

- Afrika Selatan

Bahasa resmi yang diperkenankan dalam penyusunan dokumentasi *transfer pricing* di Afrika Selatan adalah bahasa Inggris

- Jepang

Bahasa resmi yang diperkenankan dalam pembuatan dokumentasi *transfer pricing* di Jepang adalah bahasa Jepang

- Australia

Otoritas pajak Australia menetapkan bahasa resmi yang diperkenankan dalam pembuatan dokumentasi *transfer pricing* adalah bahasa Inggris

- Amerika Serikat

Menurut ketentuan dari regulasi *transfer pricing* di Amerika Serikat, bahasa resmi yang diperkenankan adalah bahasa Inggris

- Inggris

Otoritas pajak Inggris mewajibkan penggunaan bahasa Inggris dalam dokumentasi *transfer pricing* yang dibuat

- Singapura

Otoritas pajak Singapura mewajibkan penggunaan bahasa Inggris dalam pembuatan dokumentasi *transfer pricing*.

- Analisis :

Karena *transfer pricing* adalah juga bagian dari sistem administrasi perpajakan nasional secara keseluruhan, maka pengaturannya juga tidak dapat terlepas dari aturan perundangan yang telah terlebih dahulu ada dan berlaku, sehingga selama telah diatur dan dapat diimplementasikan, maka DJP sebaiknya tetap merujuk pada aturan yang sudah ada dan tidak perlu menerbitkan aturan baru. Aturan penggunaan bahasa yang terkait dengan pemenuhan kewajiban perpajakan telah diatur dalam Pasal 3 Undang –

Undang No. 28 tahun 2007 tentang *Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan*, yang membolehkan penggunaan bahasa asing (yang diperkenankan Menteri Keuangan) dalam penyelenggaraan pembukuan (pembuatan dokumentasi), termasuk dokumentasi *transfer pricing*. Hal ini bisa menjadi rujukan bagi pembuatan regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing*, agar tidak bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi, untuk membatasi penggunaan bahasa yang diperkenankan, seperti yang dilakukan oleh mayoritas negara perbandingan, yaitu menomorsatukan bahasa nasionalnya, namun juga mengakomodir penggunaan bahasa internasional yang paling umum digunakan yaitu bahasa Inggris.

D.4 Jangka Waktu yang Diperkirakan untuk Penyerahan Dokumen

Apabila wajib pajak telah membuat dokumentasi *transfer pricing* pada waktunya secara taat azas, maka apabila dilakukan pemeriksaan pajak dan dibutuhkan dokumentasi *transfer pricing*, maka diperlukan waktu untuk mempersiapkan dokumen tersebut.

- OECD Guidelines (1995)

OECD Guidelines menggariskan bahwa waktu penyerahan dokumen sehubungan dengan pemeriksaan adalah disesuaikan dengan ketentuan masing – masing otoritas pajak⁸

- PATA Transfer Pricing Documentation Package

PATA TP Documentation Package menggariskan bahwa waktu penyerahan dokumen sehubungan dengan pemeriksaan adalah disesuaikan dengan ketentuan masing – masing otoritas pajak

⁸ paragraf 5, OECD Guidelines

- Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)

Menurut EU TPD, Wajib Pajak harus mempersiapkan dokumentasi sesuai dengan permintaan otoritas pajak, dalam jangka waktu yang rasional sesuai kompleksitas transaksi⁹ (sec 2 para 14 EU TPD)

- Afrika Selatan

Otoritas pajak Afrika Selatan menetapkan bahwa dokumentasi *transfer pricing* harus diserahkan bersamaan dengan penyerahan SPT Tahunan

- Jepang

Otoritas pajak Jepang tidak menentukan secara spesifik waktu penyerahan dokumentasi *transfer pricing*, hal tersebut tergantung permintaan pada waktu pemeriksaan

- Australia

Saat penyerahan dokumentasi *transfer pricing* tidak ditentukan secara spesifik oleh otoritas pajak Australia, karena tergantung permintaan pada waktu pemeriksaan (pada umumnya 28 hari setelah permintaan tertulis)

- Amerika Serikat

Regulasi *transfer pricing* di Amerika Serikat menetapkan batas waktu penyerahan dokumentasi *transfer pricing* adalah maksimal tiga puluh (30) hari sejak tanggal permintaan

- Inggris

Tahun 2004 dibuat revisi oleh otoritas pajak di Inggris yang menyatakan bahwa dokumentasi harus sudah tersedia pada saat batas akhir pemasukan SPT dan harus diserahkan pada saat diminta

⁹ sec 2, para. 14 EU TPD

- Singapura

Otoritas pajak Singapura (IRAS) tidak mewajibkan dokumentasi *transfer pricing* harus diserahkan bersamaan dengan SPT Tahunan, dokumentasi tersebut hanya diperlukan bila ada pemeriksaan atau bila Wajib Pajak ikut dalam MAP (*Mutual Agreement Procedure*)

Analisa :

Jika memang PMN telah membuat pembukuannya dengan baik, secara teratur dan tepat waktu, sesuai dengan kaidah akuntansi yang lazim, maka sebenarnya waktu yang diperlukan untuk menyerahkan dokumentasi hanyalah masalah waktu yang dibutuhkan untuk menyiapkan dokumen yang akan diserahkan dan bukan waktu yang dibutuhkan untuk membuat dokumentasi, sehingga tidak perlu terlalu lama. Dengan demikian, agar diperoleh manfaat ganda, yaitu “memaksa” PMN membuat pembukuan dengan tertib dan tepat waktu dan sesuai pula dengan yang berlaku di negara – negara lain, waktu yang ideal adalah berkisar di sekitar tiga puluh hari (satu bulan) setelah permintaan tertulis dibuat.

A. Sanksi Khusus Atas Tidak Dibuatnya Dokumentasi *Transfer Pricing*

Sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*, secara teoritis dapat diterapkan untuk mendapatkan efek jera dari wajib pajak, namun lebih banyak lagi negara yang memilih untuk tidak mengenaikannya, karena muara dari ketidakterediaan dokumentasi ini adalah koreksi fiskal dari hasil pemeriksaan pajak, yang sudah memiliki perangkat sanksinya sendiri.

- OECD Guidelines (1995)

OECD Guidelines (1995) tidak secara khusus mengatur tentang sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*.

- PATA Transfer Pricing Documentation Package

PATA Transfer Pricing Documentation Package tidak mengatur tentang sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*

- Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in The European Union (EU TPD)

EU TPD tidak mengatur tentang sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*

- Afrika Selatan

Regulasi *transfer pricing* di Afrika Selatan tidak mencantumkan sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*

- Jepang

Regulasi *transfer pricing* di Jepang tidak mencantumkan sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*

- Australia

Regulasi *transfer pricing* di Australia tidak mencantumkan sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*

- Amerika Serikat

Regulasi *transfer pricing* di Amerika Serikat mencantumkan sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*, yaitu berupa denda uang sebesar USD 10.000, dan tambahan sebesar jumlah yang sama (USD 10.000) bila wajib pajak dalam waktu sembilan puluh (90) hari tidak mengindahkan teguran yang diberikan IRS (otoritas pajak Amerika Serikat)

- Inggris

Paragraf 23 dari regulasi *transfer pricing* di Inggris mencantumkan denda GBP 3.000 apabila Wajib Pajak tidak membuat dokumentasi yang mencukupi untuk mengisi SPT Tahunan.

- Singapura

Regulasi *transfer pricing* di Singapura tidak mencantumkan sanksi atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*.

- Hasil Wawancara

Darussalam : sebaiknya dibuat aturan tentang sanksi, baik atas kekurangan bayar pajak karena koreksi maupun karena tidak membuat dokumentasi *transfer pricing*

Danny S : perlu dibuat ketentuan mengenai penalti, namun jangan terlalu besar, karena nanti DJP hanya akan puas dengan mengejar penalti saja

- Analisa :

Sebagian besar negara setuju dengan petunjuk dari OECD, PATA dan Uni Eropa yang tidak mencantumkan adanya sanksi khusus bagi Wajib Pajak yang tidak membuat dokumentasi *transfer pricing*. Hal ini sebenarnya sangat logis karena negara – negara tersebut baru akan mengenakan sanksi bila telah terbukti ada pajak yang kurang dibayar akibat penyalahgunaan *transfer pricing*, khususnya dalam penetapan harga pasar wajar. Terlebih bila dikaitkan dengan fakta bahwa adalah sulit menerapkan aturan tentang standar baku kelengkapan dokumentasi *transfer pricing*, dengan menimbang banyaknya jenis usaha yang ada, yang tentunya berbeda pula jenis dokumennya. Dengan demikian aturan dokumentasi *transfer pricing* di Indonesia juga sebaiknya tidak mencantumkan adanya sanksi khusus atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing* ini.

F. Lain - Lain

Berdasarkan hasil penelitian, selain norma yang telah diuraikan diatas, ada beberapa poin penting yang sebaiknya juga menjadi bahan pertimbangan dalam pembuatan aturan dokumentasi *transfer pricing* di Indonesia. Poin – poin tersebut antara lain :

1. Memperhatikan betul keseimbangan antara kebutuhan akan dokumentasi yang lengkap dengan *cost of compliance* (biaya kepatuhan) yang harus ditanggung Wajib Pajak
2. Diperkenankan atau tidaknya penggunaan pembanding rahasia (*secret comparable*), sehubungan dengan fakta bahwa *database* bukan sebagai alat bukti yang valid
3. Kepastian bahwa dengan dibuatnya dokumentasi *transfer pricing* maka beban pembuktian ada di pihak otoritas pajak (DJP)
4. Perlu tidaknya perusahaan skala kecil dan menengah untuk dikecualikan dari keharusan membuat dokumentasi
5. Perlunya waktu untuk sosialisasi paparan awal (*draft expose*) sebelum pembuatan aturan dimulai, untuk menjangkau masukan dari para *stakeholder*
6. Aturan dokumentasi sebaiknya mengatur dan berlaku untuk masa mendatang (tidak berlaku surut), serta membuat masa transisi pelaksanaan agar semua pihak yang terkait dapat memahami dan melaksanakan aturan tersebut dengan lebih baik
7. Melakukan upaya pembenahan internal DJP secara sistematis dan komprehensif agar apa yang sudah dan akan diatur dapat diimplementasikan dengan baik oleh para petugas pajak, karena baik dan buruknya suatu aturan akan tergantung dari pelaksanaannya