

BAB SATU PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Hasil dari “2007-2008 *Global Transfer Pricing Survey*” yang dilakukan oleh firma akuntansi bertaraf internasional Ernst and Young terhadap delapan ratus lima puluh (850) perusahaan multi nasional di dua puluh empat (24) negara, menempatkan *Transfer Pricing* sebagai topik yang paling penting dibanding topik tentang pajak yang lain, dan tujuh puluh delapan persen (78 %) diantaranya yakin bahwa dalam dua tahun kedepan mereka akan mengalami pemeriksaan pajak (*tax audit*) khusus *Transfer Pricing*.¹ Hal ini menunjukkan bahwa transfer pricing adalah praktik yang sangat umum dikalangan perusahaan multinasional (PMN), sekaligus menjadi pusat perhatian otoritas pajak di berbagai belahan dunia.

Lalu mengapa *Transfer Pricing* begitu penting dan terus menerus memberi pengaruh yang besar pada PMN ? Hasil riset Richard Cooper pada tahun 2000 menyatakan bahwa ada tiga alasan utama mengapa hal tersebut terjadi, *pertama*, dengan adanya aturan baru (di berbagai negara) tentang *Transfer Pricing* memberikan beban ketaatan (*compliance burden*) yang besar. Banyak PMN yang telah menetapkan harga transfer yang lama kini harus menghitung ulang, mengesahkan dan mendokumentasikan harga yang baru atau bersiap menerima penalti yang besar ; *kedua*, bila otoritas pajak tidak setuju dengan harga transfer yang telah ditetapkan oleh PMN, dan ini sangat sering terjadi, maka *transfer pricing* dapat menjadi suatu kontroversi yang akan menyita banyak waktu dan biaya untuk menyelesaikannya ; *ketiga*, dan ini mungkin yang paling penting, *Transfer Pricing* sudah menjadi alat utama dari PMN untuk mencapai tujuan operasi dan tujuan pajaknya².

¹ Ernst & Young, 2007-2008 Global Transfer Pricing Survey, internet, diunduh tgl. 10 Februari 2008

² Cooper, Richard V.L, Boardroom alert : Transfer Pricing is the tax issue for Multinational Companies (Directorship Inc. p. 2000), 13, internet, diunduh tanggal 10 Februari 2008

Menurut Gunadi, pada tahun 1970-an saja, studi yang dilakukan di Amerika, Kanada, Inggris, Jerman, beberapa negara Eropa lain dan Jepang telah menunjukkan bahwa tiga per empat (3/4) dari perdagangan internasional (ekspor – impor) negara – negara tersebut dilakukan oleh dan antar perusahaan multinasional³. Sedangkan data tahun 2000 versi *World Investment Report* UNCTAD menyatakan bahwa lebih dari 63.000 perusahaan induk mengontrol sekitar 690.000 afiliasinya di seluruh dunia⁴. Hasil survei tersebut secara tidak langsung menggambarkan trend perdagangan internasional, yaitu dominasi PMN di hampir semua sektor.

Jika dua perusahaan yang tidak saling memiliki hubungan istimewa melakukan jual beli, maka harga yang mendasari transaksi tersebut hanya disebut sebagai ‘harga’, sedangkan bila kedua perusahaan tersebut saling memiliki hubungan istimewa maka harga negosiasi yang terjadi disebut dengan ‘harga transfer’⁵. Berdasarkan deskripsi tersebut, menunjukkan bahwa proses penetapan harga transfer (*transfer pricing*) bukan sebagai “sesuatu yang buruk”. Bagi perusahaan multinasional, *transfer pricing* adalah bagian dari strategi bisnis, yang bisa jadi merupakan sesuatu yang harus dilakukan bagi perusahaan di era perdagangan global ini. Pemahaman tentang *Transfer Pricing* jangan dicampur adukkan dengan pemahaman tentang *Tax Fraud* ataupun *Tax Avoidance*, walaupun kebijakan *Transfer Pricing* dapat digunakan untuk tujuan tersebut⁶.

Tax fraud atau *tax evasion* meliputi penggunaan berbagai cara yang tidak sesuai dengan hukum (*unlawful*) untuk menghindari pembayaran pajak⁷. Sementara itu, untuk *tax avoidance*, *Organization for Economic Co-Operation and Development* (OECD) sendiri tidak memberikan definisinya secara tegas. OECD hanya memberikan gambaran bahwa *tax avoidance* merupakan usaha-usaha Wajib Pajak untuk mengurangi beban pajaknya.

³ Gunadi, *Transfer Pricing Suatu Tinjauan Akuntansi, Manajemen dan Pajak* (Jakarta: PT Bina Rena Pariwara, 1994), 14

⁴ UNCTAD, *World Investment Report 2000 : Cross Border Merger and Acquisitions, and Development* (UNCTAD, 2000), 15.

⁵ Mukesh Butani, *Transfer Pricing an Indian Perspective* (New Delhi: Lexis Nexis, 2007), 3

⁶ OECD Guidelines, paragraf 1.2

⁷ Kristian Agung Prsetyo, “Pengaruh Transfer Pricing dan Tax Haven terhadap Penerimaan Pajak”, *Majalah Inside Tax*, Edisi 04, Februari 2008, 42

Meskipun ini bisa jadi tidak melanggar hukum, namun sebenarnya kurang sejalan dengan tujuan utama penyusunan perundang - undangan perpajakan⁸, yaitu mendapatkan penghasilan bagi negara

Terdapat kerancuan pemahaman tentang istilah *transfer pricing* yang dapat merugikan penerimaan pajak suatu negara, sebenarnya adalah *Transfer Pricing Manipulation*. *Transfer pricing* demikian, yang juga sering disebut sebagai *abuse of transfer pricing*, merupakan penyalahgunaan kaidah *transfer pricing* guna memenuhi tujuan global suatu grup perusahaan multi nasional, tanpa memperhatikan kepentingan penerimaan pajak suatu negara.

Menghadapi hal itu, otoritas pajak suatu negara berusaha mencegah efek negatif manipulasi harga transfer pada negara tersebut, yang cukup signifikan misalnya di Amerika Serikat, menurut studi Simon J. Pak dari Pennsylvania State University dan John S. Zdanowicz dari Florida State University, perkiraan kerugian akibat transaksi ini di tahun 2001 mencapai \$53,1 milyar⁹. *Transfer pricing* juga memiliki multi dimensi, karena menyangkut kepentingan pemerintah dan pengusaha serta melibatkan hubungan antar negara, sehingga pengaturan tentang *Transfer Pricing* harus dapat menjaga keseimbangan antara hak dan kewajiban masing – masing pihak serta memadukan antara penerimaan pajak yang optimal, dengan tetap memperhatikan praktek dan kebiasaan yang berlaku secara global. Dewasa ini yang menjadi rujukan pengaturan transfer pricing hampir semua negara di dunia adalah *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration (OECD Guidelines)*. Sejak dikeluarkan pada tahun 1979, *OECD Guidelines* telah mengalami revisi, terakhir pada Juli 1995.

Indonesia telah menyadari arti penting *transfer pricing* ini semenjak awal karena sejak tahun 1992 DJP (Direktorat Jenderal Pajak) telah membentuk Subdirektorat Pemeriksaan III, yang salah satu tugasnya adalah menangani kasus *transfer pricing*. Namun seiring dengan *trend* otoritas pajak di negara lain, perhatian lebih kini juga diberikan DJP dengan melakukan

⁸ ibid

⁹ Angharad Miller dan Lynne Oats, *Principles of International Taxation* (Inggris: Tottel Publishing, 2006), 206

pembenahan menyeluruh, diantaranya membentuk satu seksi khusus di kantor pusat DJP untuk menangani *transfer pricing*. Hal ini bisa jadi disebabkan mulai banyaknya kasus yang berhubungan dengan *transfer pricing* yang terungkap dan menjadi sorotan masyarakat, seperti kasus yang sampai sekarang masih dalam proses penyelesaian yaitu kasus PT Asian Agri¹⁰.

Yang menarik dari kasus ini adalah upaya DJP menjadikan kasus *transfer pricing* menjadi kasus pidana dan tidak menyelesaikannya secara administratif pajak. Ditingkat praktisi dan pemerhati pajak masalah tersebut ramai diperdebatkan, karena secara hukum kalau tidak dinyatakan secara tegas dalam undang – undang bahwa *Transfer Pricing* merupakan perbuatan pidana pajak rasanya tidak mudah untuk mengkriminalkan *transfer pricing*¹¹.

Namun bagi sebagian besar lagi masyarakat umum ada hal yang lebih menarik perhatian, yaitu pemberitaan tentang sembilan (9) kontainer¹² dokumen yang ditemukan dan dipinjam oleh pemeriksa pajak. Dokumen itu menghabiskan waktu berbulan – bulan untuk diperiksa karena tidak seluruhnya dapat dijadikan sebagai pendukung yang sah untuk membuktikan di pengadilan tentang suatu kasus pidana *transfer pricing*.

Diluar masalah ppidanaan kasus *transfer pricing*, banyak pertanyaan yang akan muncul dari peristiwa diatas, diantaranya jika memang melakukan transaksi *transfer pricing*, mengapa PT Asian Agri (Wajib Pajak) tidak sedari awal menyiapkan dokumen pendukungnya dan mengapa pihak DJP tidak meminjam dokumen yang khusus berkaitan dengan *transfer pricing* saja. Hal tersebut sebenarnya menegaskan peran sentral dokumentasi *transfer pricing* dalam sistem administrasi pajak suatu negara, karena hampir semua yang berkaitan dengan *transfer pricing* dan melibatkan otoritas fiskal bermuara pada perlunya dokumentasi yang baik.

¹⁰ Mencermati Dugaan Kasus Manipulasi Pajak Asian Agri, (Jawa Pos Online, tanggal 8 November 2007), internet, diunduh tanggal 4 April 2008

¹¹ Gunadi, “Sekitar Kriminalisasi Transfer Pricing,”Majalah Inside Tax, Edisi 05, Maret 2008, 16

¹² Jawa Pos Online, loc.cit.

Bagi Wajib Pajak, secara tidak langsung pembuatan dokumentasi *transfer pricing* telah diwajibkan oleh aturan umum tentang pembukuan, yaitu Pasal 28 Ayat 1 UU KUP (tentang kewajiban menyelenggarakan pembukuan bagi wajib pajak badan di Indonesia) dan oleh Lampiran 3 A Form 1771-I SPT Tahunan PPh Badan (tentang kewajiban mencantumkan pernyataan transaksi dalam hubungan istimewa), serta ditegaskan oleh Pasal 16 Peraturan Pemerintah No. 80 tahun 2007 (tentang kewajiban untuk menyimpan selama sepuluh (10) tahun dokumen dan atau informasi tambahan yang mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha). Manfaat dokumentasi *transfer pricing* bagi Wajib pajak adalah sebagai berikut :

- a. penentuan harga transfer pricing yang benar,
- b. pengisian SPT Tahunan PPh Badan (Lampiran 3 A),
- c. menjelaskan hubungan istimewa antar pihak yang bertransaksi,
- d. menghadapi pemeriksaan pajak,
- e. mengajukan keberatan, banding atau kasasi,
- f. alat bukti, jika berperkara di pengadilan

Menyadari arti penting dokumentasi *transfer pricing* dan berkaca pada pengalaman diatas, perlu segera dirumuskan suatu regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing*, yang terutama dapat diterima secara internasional, karena wajib pajak yang diatur adalah yang beroperasi lintas negara. Sebagai upaya memperoleh rumusan yang optimal tersebut, selain harus selaras dengan rujukan yang dikeluarkan organisasi multilateral seperti OECD, juga harus melihat praktek di dunia internasional. Menurut Dali Bouzora, Direktur Riset dari *International Bureau of Fiscal Documentation* (IBFD), ada lima (5) isu / masalah utama dalam penyusunan suatu aturan dokumentasi *transfer pricing*, yaitu¹³ :

- a. *Acceptance by various countries*, yaitu aturan yang dibuat harus dapat diterima oleh negara lain,

¹³ Dali Bouzora, *Transfer Pricing Documentation and Penalties Issues*, IBFD, internet, diunduh tanggal 10 Mei 2008

- b. *(non) Contemporaneous Documentation*, yaitu ketersediaan atau ketidak tersediaan dokumen,
- c. *Burden of Proof*, yaitu pihak mana yang harus membuktikan bahwa harga transfer yang ditentukan wajib pajak telah memenuhi prinsip harga pasar wajar,
- d. *Content of Documentation*, yaitu apa saja yang harus dicatat/dibuat,
- e. *Penalties*, yaitu sanksi apa yang dikenakan bila dokumentasi *transfer pricing* tidak dibuat,

B. Perumusan Masalah

Kesadaran akan arti penting regulasi dokumentasi *transfer pricing* sudah lebih dahulu dirasakan administrator pajak negara lain, bahkan organisasi multilateral seperti OECD, *Pacific Association of Tax Administrator's* (PATA) dan Uni Eropa merasa perlu mengeluarkan petunjuk khusus mengenai dokumentasi *transfer pricing* ini, untuk menjaga keseimbangan antara kepentingan wajib pajak dan otoritas pajak. Petunjuk (*guidelines*) memang sangat diperlukan bagi kedua belah pihak. PMN dapat mengurangi beban biaya yang harus ditanggung dalam pembuatan dokumentasi yang terlalu beragam bila tiap negara menerapkan aturan yang sangat berlainan satu dengan yang lainnya, sedangkan otoritas pajak diberi kemudahan karena ada petunjuk mana yang harus diatur, sebab petunjuk (*guidelines*) yang dikeluarkan adalah hasil perumusan panel ahli dari berbagai negara, sehingga tidak perlu diragukan bobot atau kualitasnya.

Perumusan masalah dari tesis ini adalah berkaitan dengan permasalahan dokumentasi *transfer pricing* di Indonesia, yaitu :

1. Apakah regulasi dokumentasi *transfer pricing* harus mengadopsi *OECD Guidelines* ?

2. Kapan dokumentasi *transfer pricing* harus dibuat ?
3. Siapa yang harus menggung beban pembuktian ?
4. Apa sebaiknya isi regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing* di Indonesia ?
5. Perlukah penalti / sanksi khusus atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing* ?

C. Tujuan Penelitian dan Signifikansi Penelitian

Dengan melakukan perbandingan dengan praktek yang dilakukan di negara lain dan menyelaraskan dengan arahan organisasi multilateral seperti OECD, maka tujuan penelitian ini adalah

1. Menganalisis apakah regulasi dokumentasi *transfer pricing* harus mengadopsi *OECD Guidelines*
2. Menganalisis kapan dokumentasi *transfer pricing* harus dibuat
3. Menganalisis siapa yang harus menggung beban pembuktian
4. Menganalisis apa sebaiknya isi regulasi tentang dokumentasi *transfer pricing* di Indonesia
5. Menganalisis perlunya penalti / sanksi khusus atas tidak dibuatnya dokumentasi *transfer pricing*

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

- Signifikansi akademis : secara akademis tesis ini diharapkan menghasilkan suatu penelitian yang dapat menambah referensi dan kepustakaan dibidang perpajakan berupa kajian tentang dokumentasi *transfer pricing*.
- Signifikansi praktis : penelitian ini memaparkan data dan fakta serta menghasilkan sejumlah kesimpulan dan saran seputar dokumentasi *Transfer Pricing* yang dapat dimanfaatkan oleh semua pihak yang berkepentingan, utamanya bagi DJP sebagai penentu kebijakan, paling tidak sebagai informasi pelengkap sehingga kebijakan yang akan dibuat setelah ini lebih berdaya guna dan berhasil guna.

D. Sistematika Penulisan

Tesis ini terdiri dari lima bab, yaitu :

- Bab I adalah bab pendahuluan, yang berisi tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan signifikansi penelitian, serta sistematika penulisan dalam tesis ini.
- Bab II berisi tentang tinjauan literatur berupa pembahasan mendetil tentang perlunya dokumentasi *transfer pricing* ditinjau dari berbagai sudut serta aspek aspek yang melingkupinya. Sedangkan bagian terakhir bab ini akan membahas metode penelitian yang digunakan.
- Bab III akan menguraikan bagaimana organisasi internasional dan negara – negara lain mengatur dokumentasi *transfer pricing*.
- Bab IV akan berisi analisis perbandingan tentang apa yang dilakukan oleh negara lain dan organisasi multilateral dengan yang terbaik yang harus dilakukan di Indonesia sehubungan dengan dokumentasi *transfer pricing*.
- Bab V berisi tentang kesimpulan atas pembahasan yang telah dilakukan dari bab satu sampai bab empat dan saran.