

BAB IV

ANALISIS TENTANG SENGKETA PENENTUAN HARGA WAJAR PADA TRANSAKSI *TRANSFER PRICING*

IV.1 Analisis Kebijakan Perpajakan atas Sengketa Penentuan Harga Wajar pada Transaksi *Transfer Pricing* di Indonesia

IV.1.1 Analisis Kebijakan Perpajakan

Masalah *transfer pricing* di Indonesia sebenarnya sah-sah saja sepanjang diperkenankan oleh undang-undang perpajakan. Hal yang perlu diperhatikan adalah adanya kepastian hukum bagi wajib pajak sehingga tidak ada pemeriksaan *transfer pricing* yang dilakukan di luar koridor ketentuan perpajakan yang berlaku.

Analisis administrasi pajak menyangkut kebijakan peraturan perpajakan mengenai transaksi *transfer pricing* yang berlaku sekarang dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Peraturan *debt equity ratio* terdapat pada pasal 18 ayat (1) yang menyatakan bahwa Menteri Keuangan berwenang memberi keputusan tentang besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan yang dapat dibenarkan untuk keperluan penghitungan pajak. Perbandingan antara utang dan modal sangat besar melebihi batas-batas kewajaran maka pada umumnya perusahaan tersebut dalam keadaan tidak sehat, penghitungan kena pajak dalam undang-undang ini menentukan adanya modal terselubung.

Peraturan ini belum ada pedoman pelaksanaannya seperti berapa besarnya perbandingan utang atau modal tersebut diatur.

2. Pasal 18 ayat (3) undang-undang Pajak Penghasilan mengatur bahwa Direktorat Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung penghasilan kena pajak bagi wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa.

3. Pasal 18 ayat (4), tentang hubungan Istimewa
Hubungan istimewa yang diatur di pasal 18 ayat 4 dimana diatur hubungan antara penguasaan manajemen dan penyertaan modal baik secara langsung maupun tidak langsung. Pasal ini mengatur apabila terdapat hubungan istimewa antar perusahaan, tetapi peraturan tersebut tidak mengatur mengenai uji hubungan istimewa.
4. Pasal 18 ayat (3a) Ketentuan mengenai *Advanced Pricing Agreement* baru diatur di Undang-undang Pajak penghasilan dan mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2001. Belum adanya peraturan pelaksanaan yang diterbitkan berkaitan dengan *Advance Pricing Agreement* sampai saat penulisan tesis ini dibuat dapat menyebabkan wajib pajak menghadapi ketidakpastian, yaitu kebijakan *transfer pricing* yang dijalankan masih mempunyai resiko untuk dilakukan koreksi (*adjustment*) fiskal oleh pihak fiskus. Direktorat Jenderal Pajak diharapkan segera menerbitkan peraturan pelaksanaan *Advanced Pricing Agreement*
5. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP Dirjen 01/PK.07/1993 adalah merupakan pedoman pelaksanaan dan tatacara pemeriksaan di bidang perpajakan terhadap wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Ketentuan ini hanya memberikan pedoman kepada pihak fiskus, tidak ada ketentuan khusus yang dapat menjadi pedoman bagi wajib pajak berkenaan dengan *transfer pricing*, menyebabkan wajib pajak menghadapi ketidakpastian dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan, khususnya berkenaan dengan *transfer pricing*, sebaiknya wajib pajak juga diberikan pedoman berkaitan dengan pelaksanaan *transfer pricing* secara mudah dipahami sesuai dengan kondisi yang terkini dan yang telah diakui oleh masyarakat perpajakan internasional.
6. Surat Edaran Nomor SE-04/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 menyarankan kepada pemeriksa pajak untuk konsultasi ke Kantor Wilayah setempat apabila menghadapi kasus-kasus *transfer pricing* yang tidak dapat diselesaikan.
Peraturan yang tidak jelas atas transaksi *transfer pricing* yang kompleks menyebabkan pelimpahan masalah ke kanwil tetapi ini belum ada jaminan bahwa masalah tersebut akan terselesaikan.

7. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545/KMK.04/2000 pasal 3 ayat 2 tentang pemeriksaan lapangan berkenaan dengan ditemukannya indikasi adanya *transfer pricing* yang memerlukan pemeriksaan yang lebih mendalam serta memerlukan waktu yang lebih lama dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama 2 (dua) tahun.
Ketentuan ini memberikan kewenangan yang terlalu besar kepada pemeriksa pajak untuk dapat selalu melakukan perpanjangan jangka waktu pemeriksaan terhadap perusahaan yang melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang mengakibatkan tambahan biaya (*cost compliance*) kepada Direktur Jenderal Pajak dan Wajib Pajak.
8. Metode pengujian harga wajar di Indonesia saat ini baru mengatur mengenai metode *comparable uncontrolled price*, *cost plus method*, dan *resale price method*. Ketentuan ini juga hanya diatur melalui keputusan Direktorat Jenderal Pajak. Masyarakat perpajakan internasional saat ini sudah mengakui 5 (lima) metode penentuan harga pasar wajar yaitu untuk *transfer pricing* yaitu : metode harga pasar sebanding (*comparable uncontrolled price method*), metode harga jual minus (*resale price*), metode harga pokok plus (*cost plus method*), *profit split method* dan *transactional net margin method*. Ketentuan domestik belum mengikuti yang telah diakui oleh masyarakat perpajakan internasional maka terdapat perbedaan pendapat antara wajib pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak mengenai pemilihan metode wajar yang seharusnya tidak perlu terjadi. Wajib pajak seharusnya diberikan kebebasan untuk memilih metode penentuan harga pasar wajar yang telah diakui oleh masyarakat perpajakan internasional agar terdapat keseragaman dalam menentukan harga pasar wajar, khususnya bagi perusahaan-perusahaan luar negeri yang mendapatkan penghasilan dari sumber-sumber di Indonesia serta ketentuan tersebut harus diatur di dalam Undang-undang Pajak Penghasilan.
9. Permintaan dokumen berkenaan dengan kebijakan *transfer pricing* ada pada peraturan KEP-01 tentang pedoman *transfer pricing* yaitu kewajiban untuk melaporkan laporan keuangan konsolidasi sebagai suatu kesatuan ekonomi dari pihak yang terkait, perjanjian lisensi (*licensing agreement*),

perjanjian franchise (*franchising agreement*), perjanjian kredit (*loan agreement*), kontrak penjualan / pembelian (*selling / purchasing contract*), perjanjian pembebanan biaya bersama (*cost sharing agreement*) tetapi permasalahannya seandainya wajib pajak menolak untuk memberikan dokumen tersebut, tidak diatur dengan jelas penalti yang diberikan untuk dokumen *transfer pricing* tersebut sehingga peraturan lebih jelas yang mengikat kewajiban wajib pajak untuk memberikan dokumen tersebut.

Berikut ini hasil wawancara dengan konsultan pajak¹ mengenai administrasi pajak yang baik sehubungan dengan peraturan perpajakan mengenai transaksi *transfer pricing* berkenaan dengan penentuan harga wajar (lihat lampiran IV.4):

- *Peraturan pelaksanaan mengenai Advanced Pricing Agreement untuk diterbitkan guna mengurangi konflik antara fiskus dengan wajib pajak. Dan juga mengurangi biaya pemeriksaan pajak berkenaan dengan kasus transfer pricing.*
- *Untuk membuat pedoman transfer pricing yang dapat digunakan oleh fiskus maupun wajib pajak*
- *Membuat prosedur audit berdasarkan karakteristik industri tertentu*
- *Pemeriksa pajak memiliki kemampuan yang khusus untuk melaksanakan audit sesuai di bidang industri tertentu.*
- *Dibuat alat uji untuk wajib pajak mengenai transaksi transfer pricing seperti uji related parties, functional analysis, risk assumed, asset assumed, dan metode percobaan*
- *Lebih dijelaskan lagi dengan terperinci definisi transfer pricing*
- *Bisa melihat data lain untuk melihat margin keuntungan*

Pernyataan salah satu pejabat fungsional Seksi Pemeriksaan Transfer Pricing di Direktorat Jenderal Pajak² (lihat lampiran IV.6) mengenai tindakan apa yang sebaiknya dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindari resiko koreksi fiskal dari pihak fiskus?

Sebaiknya yang dilakukan oleh wajib pajak adalah :

- *Membuktikan bahwa harga yang dipakai adalah wajar pada transaksi hubungan istimewa*

¹ Wawancara dengan Bapak Danny Septriadi pada tanggal 19 April 2008 di Danny Darussalam konsultan, Kelapa Gading

² Wawancara dengan Bapak Edward Sianipar hari Kamis 22 Mei 2008 bertempat di Kantor Pusat DJP

- *Mempersiapkan data dari pihak ketiga untuk pembandingan disertai alasan-alasan yang kuat*

Pernyataan salah satu pejabat fungsional Direktorat Jenderal Pajak ³ mengenai administrasi pajak atas transaksi *transfer pricing* fasilitas APA dan MAP ?

Sampai saat ini belum pernah ada wajib pajak yang mengajukan corresponding adjustment dan mutual agreement procedure berkenaan dengan sengketa transfer pricing. Biasanya wajib pajak menggunkan fasilitas banding karena di tingkat banding mengutamakan bukti formal.

Berikut adalah hasil wawancara dengan pemeriksa pajak ⁴ mengenai peraturan transaksi *transfer pricing* :

Sebaiknya peraturan yang ada lebih diperjelas dan dinaikkan setingkat undang-undang supaya menjadi payung hukum bagi setiap pemeriksa dalam mengkoreksi

Kebijakan perpajakan di Indonesia mengenai transaksi hubungan istimewa sudah ada di pasal 18 yang berisikan mengenai peraturan 18 (1) mengenai *Debt Equity Ratio*, 18 (2) tentang wewenang DJP dalam menghitung kembali pajak terutang apabila ditemukan adanya hubungan istimewa, 18 (3) pengaturan tentang hubungan istimewa itu sendiri, serta KEP-01/PK.07/1993 mengenai pemeriksaan berkaitan dengan transaksi hubungan istimewa serta SE-04/PJ.7/1993 tentang pelaksanaan pemeriksaan apabila mengalami kesulitan maka dapat diteruskan ke kanwil.

Pemeriksa masih sulit melakukan pemeriksaan terhadap kasus transaksi hubungan istimewa, padahal seperangkat peraturan sudah ada, yang menjadi kesulitan adalah ketika koreksi pemeriksa dihadapkan pada pengadilan sebagai langkah terakhir dalam mengatasi persengketaan *transfer pricing* terutama kasus penentuan harga wajar, sampai batas mana wajib pajak mengatakan bahwa harga yang dipakai sudah wajar dan sampai sebatas mana harga yang dikoreksi pemeriksa itu tidak wajar. Ini menjadi sangat sulit dan kompleks, sebenarnya permasalahannya bukan pada tingkat peraturan atau kebijakan tetapi pada *tools* atau alat untuk menguji kewajaran tersebut. Masalah yang mendasar adalah sampai sebatas mana suatu harga dianggap wajar oleh kedua pihak yang

³ Ibid.

⁴ Wawancara dengan Bapak Sofa Dwi Purnomo pada tanggal 7 Mei 2008 bertempat di KPP PMA Empat

bersengketa, sehingga yang diperlukan adalah alat untuk menguji kewajaran itu ketika kita berbicara masalah harga wajar kita berbicara prosentasi terhadap laba bruto bukan nett, itu yang menyebabkan komponen dari laba bruto itu yang mestinya diuji, berupa biaya, resiko, serta analisa lainnya yang menyangkut masalah suatu perusahaan dalam mencari laba.

Analisa-analisa seperti itu yang seharusnya dipikirkan oleh pembuat kebijakan *transfer pricing*, tidak hanya sebatas peraturan mengenai hubungan istimewa dan metode pengujian tetapi diperlukan analisa resiko, biaya dan fungsi seperti yang dicantumkan dalam *OECD guidelines* mengenai pedoman penentuan harga wajar sehingga bisa menjadi pedoman untuk pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan yang lebih bagus dan hasilnya optimal dan dapat menjadi rujukan pada pengadilan.

Peraturan *treaty* di Indonesia mencantumkan masalah pedoman OECD, sehingga bisa dipakai apabila ada masalah sengketa penentuan harga wajar Pada Pasal 9 *treaty* UN Model mengacu pada *OECD guidelines* dan dapat digunakan untuk dasar mengkoreksi sepanjang negara tersebut juga mempunyai *treaty* dengan Indonesia. *Treaty* adalah peraturan luar negeri yang telah diadaptasi menjadi peraturan domestik sehingga kekuatan hukumnya kuat di pengadilan sayang sekali kalau pemeriksa tidak memakai peraturan tersebut untuk menutup peraturan yang belum lengkap. Untuk negara yang tidak mempunyai perjanjian *treaty* dengan Indonesia maka tetap berpegang dengan peraturan di domestik yaitu pasal 18 dan KEP Dirjen 01/PK.07/1993.

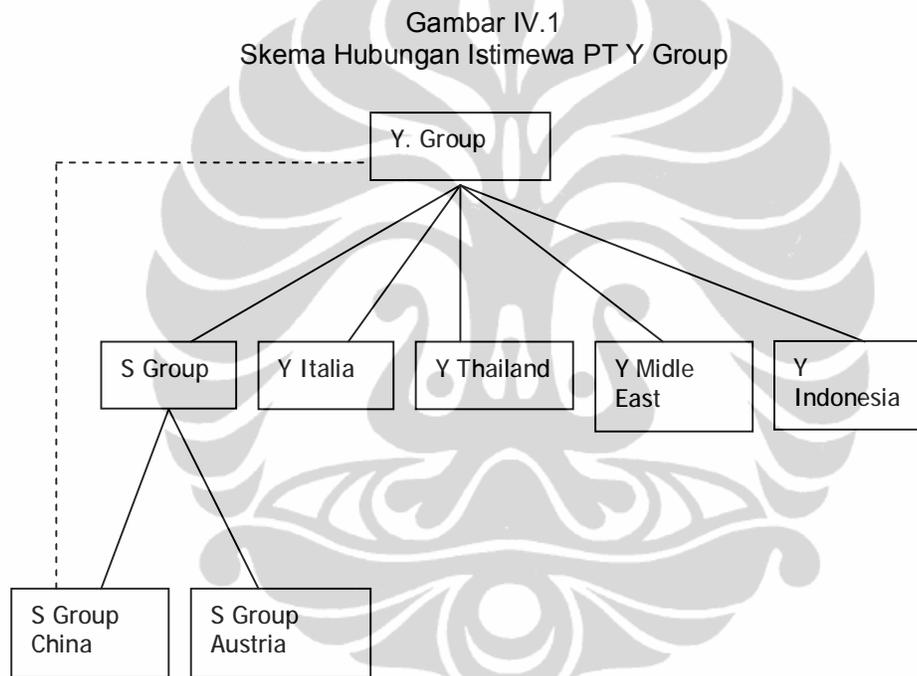
IV.1.2 Analisis Pendukung Kebijakan Perpajakan atas Penentuan harga Wajar

Pengungkapan hubungan istimewa antar DJP, IAI dan Badan Pengawas Pasar Modal masing-masing mempunyai ketentuan yang berbeda tetapi masing-masing mendukung satu sama lain seharusnya kewajiban pengungkapan tersebut mempunyai kata kesepakatan yang sama antara kebijakan perpajakan dan kebijakan finansial sehingga masing-masing mendukung dan hubungan istimewa lebih jelas antara ketentuan perpajakan, akuntansi dan pasar modal.

IV.2 Analisis Hubungan Kebijakan Perpajakan dengan Putusan Pengadilan atas Sengketa Penentuan Harga Wajar di Indonesia.

IV.2.1 Pendapat Pemeriksa Atas Koreksi Harga Wajar

Menurut pemeriksa koreksi yang terjadi dikarenakan wajib pajak mempunyai hubungan istimewa sehingga koreksi atas penjualan *intercompany* dilakukan. Hubungan istimewa yang terjadi dengan skema seperti berikut ini :



Sumber : diolah oleh penulis sendiri diambil dari Putusan Pengadilan Nomor X

Hubungan istimewa terjadi karena antara pemohon banding dengan pihak pembeli yakni Y Italy, S Group Ltd China, Y *Middle east* dan Y Thailand, memiliki hubungan kepemilikan melalui penyertaan modal langsung atau tidak langsung maupun penguasaan manajemen dengan pemegang sahamnya sebagaimana dimaksud dalam pasal 18 ayat (4) huruf a dan b Undang-undang nomor 10 tahun 1994.

Hubungan istimewa adalah hal pertama yang mesti diuji, dalam SPT Tahunan terdapat lampiran mengenai hubungan istimewa perusahaan tetapi yang sulit dilakukan ketika ada hubungan istimewa tidak langsung sehingga perlu

diminta laporan dari wajib pajak berapa persen penguasaan manajemennya atas hubungan istimewa tidak langsung tersebut.

Pengujian telah dilakukan oleh pemeriksa yang menyatakan bahwa adanya hubungan istimewa baik kepemilikan langsung maupun tidak langsung. Penulisan ini tidak menyebutkan berapa prosentasinya karena keterbatasan data tetapi di pengadilan telah disebutkan memang telah terjadi hubungan istimewa walaupun secara prosentasi tidak disebutkan di putusan pengadilan sehingga tidak diketahui berapa penguasaan kepemilikan saham tersebut yang dapat mempengaruhi keputusan manajemen, hanya disebutkan mengenai adanya hubungan istimewa karena adanya kepemilikan langsung maupun tidak langsung sesuai pasal 18 ayat (4).

Pihak DJP dapat mengoreksi sesuai Pasal 18 ayat (3) Undang-undang Pajak Penghasilan yang mengatur bahwa Direktorat Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung penghasilan kena pajak bagi wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa.

Menurut analisis pemeriksa sudah melakukan seperti peraturan yang berlaku dan sesuai dengan pedoman OECD mengenai *related parties*. Pemeriksa melakukan koreksi atas penjualan *intercompany* karena adanya ketidakwajaran jika dibandingkan dengan penjualan yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Koreksi Pemeriksa dapat dijabarkan dalam tabel sebagai berikut :

Tabel IV.1
Koreksi pemeriksa dan komentar penulisan

Koreksi Fiskus	Komentar
<p>Fiskus melakukan koreksi atas penjualan kepada <i>intercompany</i> karena adanya ketidakwajaran harga jual transaksi hubungan istimewa dengan memakai peraturan SE-04/P.J/1993 tanggal 3 September 1993 sebagai berikut :</p> <p>i. Uji hubungan istimewa Hubungan istimewa terjadi karena hubungan kepemilikan melalui penyertaan langsung maupun tidak langsung (Pasal 18 ayat (4) huruf a dan b.</p>	<p>Pengujian hubungan istimewa wajib pajak telah dilakukan.</p>
<p>ii. Uji Ketidakwajaran harga menggunakan pengujian bukti harga intercompany yaitu :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Untuk Divisi Stone harga jual pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebesar 31,7%, sedangkan untuk pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa sebesar 43,7 % • Untuk Divisi Ceramic harga jual pihak yang mempunyai • Untuk Divisi Glass harga jual pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebesar 50,2%, sedangkan untuk pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa sebesar 68,6 % 	
<p>iii. Metode pemeriksa dalam melakukan</p>	<p>Seharusnya pemeriksa dalam melakukan</p>

<p>koreksi adalah dengan menggunakan</p> <p>Metode rata-rata</p>	<p>koreksi <i>transfer pricing</i> dilakukan pengujian berdasarkan metode yang berlaku di pedoman pelaksanaan pemeriksaan <i>transfer pricing</i> yaitu metode <i>CUP, Resale dan Cost Plus</i> sehingga bisa lebih dipertanggung jawabkan dan mempunyai alasan yang kuat dibanding menggunakan metode rata-rata</p> <p>Memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk memperkenalkan metode yang digunakan untuk menghitung harga wajarnya.</p>
---	--

Berikut adalah hasil wawancara dengan salah satu pemeriksa pajak ⁵ berkenaan dengan koreksi peredaran usaha akibat diskrimasi harga jual lokal dengan internasional (lihat lampiran IV.1).

Pernyataan bahwa pemeriksa mengkoreksi harga jual karena transaksi hubungan istimewa dengan bukti-bukti lewat invoice dan general ledger wajib pajak.

Pemeriksa memperoleh bukti bahwa perbedaan harga jual kepada satu group lebih rendah dibanding dengan yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Bukti-bukti berupa invoice, PEB dan inter price company

Pernyataan bahwa pemeriksa mengkoreksi harga jual berdasarkan adanya *inter company price* berkenaan dengan koreksi peredaran usaha, pemeriksa menjelaskan dengan dokumen yang diberikan oleh wajib pajak.

Koreksi dibuat berdasarkan adanya daftar harga (price list) antar group mempunyai harga tersendiri yang berbeda dengan yang tidak mempunyai hubungan istimewa sehingga atas selisih tersebut dilakukan koreksi.

Pernyataan bahwa pemeriksa melakukan pengujian terhadap kewajaran harga pada transaksi hubungan istimewa.

Bukti yang dimiliki oleh pemeriksa adalah harga rata-rata harga jual kepada perusahaan afiliasi lebih rendah daripada harga jual kepada pihak ketiga maka dilakukan koreksi transfer pricing

⁵ Wawancara dengan Bapak Sofa Dwi Purnomo pada tanggal 7 Mei 2008 bertempat di KPP PMA Empat

Pernyataan pemeriksa pedoman pemeriksa untuk melakukan pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak yang melakukan transaksi kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa

Pemeriksa mengoreksi berdasarkan KEP-01/PJ.07/1993 tetapi menyangkut metode pemeriksa menggunakan metode rata-rata untuk penentuan harga wajarnya

Berdasarkan hasil wawancara dengan pemeriksa diketahui bahwa KEP-01/PJ.07/1993 memberikan pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan cara pemeriksaan kewajaran Surat Pemberitahuan Tahunan dan laporan keuangan. Tujuan analisa ini adalah untuk mendeteksi adanya ketidakwajaran harga penjualan atau pembelian di antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Berdasarkan pemeriksaan SPT lebih bayar wajib pajak, pemeriksa menemukan perbedaan harga penjualan antara perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Wajib pajak mempunyai list harga tersendiri untuk penjualan *inter group company* yang harganya dibawah dari harga di pasaran. Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-04/PJ.7/1993 tanggal 9 maret 1993 diatur bahwa Direktur Jenderal Pajak berwenang 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 lain.

Maka berdasarkan acuan tersebut pemeriksa melakukan koreksi peredaran usaha wajib pajak berdasarkan harga pasar melalui metode *comparability* dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Analisis atas koreksi harga wajar pada transaksi *transfer pricing* melihat pendapat yang diutarakan oleh wajib pajak dan pendapat pemeriksa atas koreksi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Pemeriksa pajak mengajukan koreksi atas peredaran usaha sebesar Rp. 4.625.317.870 merupakan koreksi akibat *transfer pricing*, yaitu terjadi diskriminasi harga jual antara lokal dengan internasional (afiliasi) sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-04/PJ.7/1993 tanggal 3 September 1993.

Fiskus tidak melihat tarif pajak di negara lawan transaksi yang ternyata lebih besar tarifnya yaitu sebesar 37% sehingga menguatkan pendapat wajib pajak bahwa tidak terjadi transaksi *transfer pricing*. Salah satu ciri-ciri *transfer pricing* adalah melarikan penghasilan ke negara yang mempunyai tarif pajak yang lebih rendah sehingga atas data ini wajib pajak dimenangkan tetapi masalahnya dalam peraturan domestik tidak menyebutkan hal tersebut ketika pemeriksa menemukan ketidakwajaran harga dalam hal ini perbedaan harga jual antara perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan yang tidak mempunyai hubungan istimewa maka Direktorat Jenderal Pajak bisa memperhitungkan kembali besarnya pajak yang terutang.

Perbedaan tarif pajak di suatu negara mungkin merupakan suatu indikasi terjadinya pergeseran laba ke tempat pajak yang lebih rendah tetapi apabila dilihat lebih jauh lagi ada komponen dari *net margin*, ketika kita berbicara *transfer pricing* seharusnya kita berbicara masalah *gross margin* yang mempunyai komponen biaya-biaya. Analisa yang pas untuk itu adalah analisa resiko, fungsi, ratio biaya sayangnya diperaturan domestik belum memberikan pedoman yang jelas untuk melakukan pemeriksaan berdasarkan analisa tersebut.

2. Koreksi dihitung berdasarkan penelitian terhadap *general ledger*, bukti *invoice* dan faktur pajak diketahui bahwa penjualan yang dilakukan oleh pemohon banding meliputi penjualan *interdivisional* dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sebesar Rp. 9.000.429.819 dan penjualan non *interdivisional* dengan pihak-pihak lain yang tidak memiliki hubungan istimewa sebesar Rp. 19.399.727.255 (neto).

Hubungan istimewa terjadi karena antara pemohon banding dengan pihak pembeli yakni Y Italy, S Group Ltd China, Y *Middle East* dan Y Thailand, memiliki hubungan kepemilikan melalui penyertaan modal langsung atau tidak langsung maupun penguasaan manajemen dengan pemegang sahamnya sehingga pemeriksa melakukan koreksi atas transaksi hubungan istimewa tersebut. Hal ini sudah sesuai dengan peraturan yang berlaku dan pedoman OECD.

3. Pengujian bukti invoice penjualan menunjukkan bahwa terdapat beberapa jenis barang yang sama dijual dengan harga jual yang berbeda antara penjualan kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (*interdivisional*) dengan penjualan kepada pihak-pihak lain yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Pengujian kewajaran *transfer pricing* yang dilakukan pemeriksa pada PT Y tidak menggunakan data pembanding lainnya selain dari harga jual kepada pihak ketiga yang dimiliki perusahaan. Pemeriksa hanya menggunakan daftar harga yang ada kemudian menggunakan metode rata-rata untuk menguji ketidakwajaran harga tersebut.

Undang-undang Pajak Penghasilan sudah mengatur mengenai salah satu pendekatan untuk menentukan kembali jumlah penghasilan yaitu data pembanding. Keputusan Direktur Jenderal Pajak KEP-01/PJ/1993 juga telah memberikan pedoman untuk mendapatkan data pembanding dari dalam negeri atau luar negeri untuk meneguhkan data atau informasi yang diperoleh dari wajib pajak.

4. Selisih harga jual produk tersebut bergerak rata-rata antara 11,46 % s.d 162,64 yaitu harga jual produk kepada pihak-pihak lain yang tidak memiliki hubungan istimewa (*non interdivisional/third parties*) rata-rata lebih tinggi dibandingkan dengan harga jual produk kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (*related parties*)

Pengujian tersebut sesuai dengan pengujian harga jual yang dilakukan oleh terbanding dengan menggunakan metode rata-rata perbedaan harga jual produk per divisi dibandingkan untuk jenis produk yang sama, pengujian harga jual menurut terbanding tersebut diperoleh rata-rata selisih harga jual yaitu divisi stone sebesar 43,7 % divisi ceramics sebesar 41,1 % dan divisi glass sebesar 68,6 % dimana rata-rata harga jual produk kepada pihak-pihak lain yang tidak memiliki hubungan istimewa (*third parties*) lebih tinggi daripada rata-rata harga jual produk kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (*related parties*).

Pemeriksa menggunakan harga *intercompany* dalam menentukan harga wajarnya, harga *intercompany* tersebut kemudian dirata-rata sehingga didapat prosentasi atas harga yang wajar padahal kalau dilihat harga disuatu region berbeda sesuai dengan masing-masing region sehingga tidak bisa dirata-rata. Pemeriksa sebaiknya menggunakan prosentasi margin dari data internal maupun eksternal, data dari internal yaitu harga *intercompany*, sedangkan data eksternal berasal dari data pembandingan pihak ketiga. Untuk sekarang ini DJP telah menggunakan data pembandingan dari pihak ketiga.

5. Pemeriksa menggunakan selisih metode harga jual rata-rata ke pihak ketiga dengan harga jual rata-rata perusahaan afiliasi sebagai dasar untuk melakukan koreksi fiskal. Ketentuan domestik saat ini hanya mengatur *comparable uncontrolled price (CUP)*, *cost plus method*, dan *resale price method* untuk Undang undang Pajak Penghasilan yang baru menambahkan satu metode yaitu *profit split*.

Fiskus dalam melakukan koreksi tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku karena fiskus menggunakan metode rata-rata yang tidak lazim yang diatur oleh peraturan domestik. Sehingga koreksi pemeriksa dapat dengan mudah dibantah karena berdasarkan asumsi yang dilakukan oleh pemeriksa bukan berdasarkan metode yang dianjurkan.

Dari penjelasan sebelumnya atas kebijakan perpajakan maka dapat dirangkum bahwa Undang-undang domestik belum mempunyai ketentuan yang mengatur lebih lanjut faktor-faktor yang harus dipertimbangkan pada saat melakukan perbandingan. Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan pada saat melakukan perbandingan sangat penting bagi wajib pajak pada saat akan menentukan harga jual barang kepada perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa yaitu dengan cara menganalisa perbandingan terhadap barang yang dijual kepada pihak ketiga. Pihak fiskus juga berkepentingan terhadap pengaturan tersebut agar lebih fokus dalam menganalisa perbandingan untuk menguji kewajaran harga jual yang mempunyai hubungan istimewa

Pemeriksa pajak seharusnya mempertimbangkan hal-hal berikut ini seperti yang diuraikan oleh *OECD transfer pricing guidelines*, diharapkan mempertimbangkan *commercial judgement* wajib pajak mengenai aplikasi prinsip

harga pasar sehingga analisa *transfer pricing* mendekati realitas bisnis. Oleh sebab itu, pemeriksa pajak harus memulai analisa *transfer pricing* dari metode yang telah dipilih oleh wajib pajak berkenaan dengan kebijakan *transfer pricing*.

Pemeriksa pajak seharusnya juga melakukan pengujian mengenai cara penentuan *standard cost* perusahaan, karena *standard cost* ini yang akan jadi dasar harga jual kepada perusahaan afiliasi sebelum ditambah dengan mark-up sesuai dengan kebijakan *transfer pricing* perusahaan.

Berdasarkan analisis terhadap koreksi pemeriksa tersebut di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa pemeriksa pajak dapat melakukan koreksi (*adjustment*) fiskal terhadap perbedaan harga jual kepada pihak ketiga dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, apabila pihak fiskus dapat membuktikan adanya ketidakwajaran harga pada transaksi *transfer pricing* di PT Y sesuai dengan yang diatur oleh ketentuan domestik, dan *tax treaty* yang bersangkutan dengan memperhatikan sebagai acuan interpretasinya pada OECD tentang pedoman aplikasi prinsip harga wajar (*guidance for applying the arm's length principle*), koreksi fiskus diatas tidak dapat menunjukkan bukti-bukti yang mendukung yang menyatakan bahwa perhitungan koreksi (*adjustment*) fiskal yang telah dilakukan sebagai dasar penerbitan ketetapan kurang bayar adalah sudah benar. P

Pemeriksa pajak dalam melaksanakan upaya membuktikan adanya transaksi *transfer pricing* seharusnya sesuai dengan yang telah diatur oleh ketentuan domestik dan *tax treaty* serta dapat menunjukkan bukti-bukti yang mendukung perhitungan koreksi (*adjustment*) fiskal.

IV.2.2 Pendapat Permohonan Keberatan

Atas koreksi pemeriksa tersebut, wajib pajak menolak pendapat pemeriksa sehingga mengajukan keberatan atas koreksi tersebut dengan alasan-alasan keberatan sebagai berikut :

Tabel IV.2
Permohonan Keberatan dan Komentar

Permohonan Keberatan	Komentar
<p>1. Koreksi atas peredaran usaha sebesar Rp. 4.625.317.870 merupakan koreksi akibat <i>transfer pricing</i>, yaitu terjadi diskriminasi harga jual antara lokal dengan internasional (<i>afiliasi</i>) sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-04/PJ.7/1993 tanggal 3 September 1993</p> <p>2. Berdasarkan penelitian terhadap <i>general ledger</i>, bukti invoice dan faktur pajak diketahui bahwa penjualan yang dilakukan oleh pemohon banding meliputi penjualan <i>interdivisional</i> dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sebesar Rp. 9.00.429.819 dan penjualan non <i>interdivisional</i> dengan pihak-pihak lain yang tidak memiliki hubungan istimewa sebesar Rp. 19.399.727.255 (neto)</p> <p>3. Hubungan istimewa terjadi karena antara pemohon banding dengan pihak pembeli yakni Y Italy, S Group Ltd China, Y Middle East dan Y Thailand, memiliki hubungan kepemilikan melalui penyertaan modal langsung atau tidak langsung maupun penguasaan manajemen dengan pemegang sahamnya sebagaimana dimaksud dalam pasal 18 ayat (4) huruf a dan b Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 stdt Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994.</p> <p>4. Pengujian bukti invoice penjualan</p>	<p>Pendapat peneliti Kanwil sama dengan koreksi pemeriksa dan tidak terdapat data baru sehingga tidak dianalisa lebih lanjut. Dalam hal ini peneliti keberatan menolak permohonan keberatan wajib pajak.</p>

<p>menunjukkan bahwa terdapat beberapa jenis barang yang sama dijual dengan harga jual yang berbeda antara penjualan kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (<i>interdivisional</i>) dengan penjualan kepada pihak-pihak lain yang tidak memiliki</p> <p>5. Selisih harga jual produk tersebut bergerak rata-rata antara 11,46 % s.d 162,64 yaitu harga jual produk kepada pihak-pihak lain yang tidak memiliki hubungan istimewa (<i>non interdivisional/third parties</i>) rata-rata lebih tinggi dibandingkan dengan harga jual produk kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (<i>related parties</i>)</p> <p>6. Pengujian tersebut sesuai dengan pengujian harga jual yang dilakukan oleh terbanding dengan mendasarkan rata-rata perbedaan harga jual produk per divisi dibandingkan untuk jenis produk yang sama</p>	
--	---

Penolakan Keberatan wajib pajak oleh Kanwil dikarenakan kanwil tidak menemukan data baru sehingga tidak bisa memberikan pendapat lebih lanjut atas koreksi pemeriksa (pendapat Kanwil sama dengan pendapat pemeriksa). Berikut hasil wawancara dengan peneliti keberatan⁶ berkenaan dengan pendapatnya (Lihat lampiran IV.5)

Pernyataan peneliti keberatan terhadap kelemahan dari pelaksanaan kebijakan *transfer pricing* yang dijalankan oleh PT Y :

Kebijakan transfer pricing yang dilakukan oleh PT Y adalah dengan mempunyai daftar harga khusus untuk penjualan antar divisi perusahaan yang satu group (yang mempunyai hubungan istimewa)

⁶ Wawancara dengan Peneliti Keberatan Wahyu S. Di PMA Tiga, Kalibata atnggal 21 Mei 2008

Pernyataan peneliti keberatan tentang koreksi fiskal yang dilakukan oleh pemeriksa pajak berkenaan dengan penentuan harga wajar pada harga jual yang dilakukan PT Y :

Koreksi pemeriksa sudah sesuai dengan SE-04/PJ.7/1993 dimana wajib pajak melakukan penjualan dengan perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa besarnya dibawah rata-rata penjualan dengan perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

Pernyataan bukti-bukti apakah yang dimiliki oleh pihak fiskus sebagai dasar penetapan ketetapan pajak ? apakah menurut bapak bukti-bukti yang dimiliki oleh pemeriksa pajak tersebut cukup memadai berkenaan dengan kasus *transfer pricing*?

Bukti yang dimiliki oleh pemeriksa adalah berupa Invoice wajib pajak berupa penjualan antar divisi, PEB dan daftar harga penjualan intercompany

Pernyataan bahwa pemeriksa pajak telah menjalankan prosedur pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak yang melakukan transaksi dengan hubungan istimewa (KEP-01/PJ.07/1993 dan SE-04/ PJ.07/1993) pada saat melakukan pemeriksaan terhadap PT Y

Pemeriksa sudah memenuhi ketentuan yang ada yaitu mengkoreksi ketidakwajaran harga yang terjadi akibat hubungan istimewa.

Berdasarkan hasil wawancara dengan peneliti keberatan, menjelaskan bahwa koreksi atas ketidakwajaran harga jual yang dilakukan oleh pemeriksa sudah sesuai dengan ketentuan yang berlaku yaitu SE-04/PJ.7/1993 dengan berdasarkan bukti-bukti yang ada peneliti keberatan mempertahankan koreksi pemeriksa dengan demikian langkah hukum selanjutnya wajib pajak dapat melakukan banding atas keberatan yang ditolak oleh peneliti Kanwil.

IV.2.3 Pendapat Putusan Pengadilan

Dari alasan banding maka atas permohonan banding tersebut diproses sesuai dengan ketentuan perundang-undangan Nomor 14 tahun 2002 tentang pengadilan pajak atas permohonan banding tersebut wajib pajak memenangkannya

Tabel IV.3
Analisis Putusan Pengadilan Pajak

Putusan Pengadilan Pajak	Komentar
<p>a. Data mengenai tarif pajak di Italy tahun 2000 untuk tarif pajak penghasilan badan tertinggi adalah 37% (lebih tinggi dibandingkan tarif yang berlaku di Indonesia)</p> <p>b. Berdasarkan penelitian terhadap data pendukung berupa daftar perbandingan harga jual dan invoice dari Y italy ke pelanggan diketahui bahwa harga jual Y italy ke <i>end user</i> (pemakai) memang lebih murah dibandingkan harga jual di dalam negeri</p> <p>c. Bahwa dengan harga jual yang lebih rendah ke afiliasi, pemohon banding masih mendapat margin keuntungan</p> <p>d. Dengan demikian majelis berpendapat indikasi mengenai adanya <i>transfer pricing</i> sebagaimana diperkirakan oleh terbanding tidak dapat dibuktikan</p>	<p>Dalam memutuskan hakim melakukan pembuktian terhadap alat bukti berupa dokumen yang ada, dan pendapat ahli serta melihat putusan pengadilan yang telah ada (yuris prudensi)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bukti mengenai tarif pajak di Italia sebesar 37 % lebih tinggi dari tarif di Indonesia maka tidak adanya indikasi <i>transfer pricing</i> merupakan bukti yang tidak kuat karena definisi <i>transfer pricing</i> dalam peraturan domestik tidak dijelaskan hanya menjelaskan bahwa transaksi yang terjadi antara perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa saja yang dapat dikoreksi jadi disini diuji <i>related parties</i>. - DJP bisa mengkoreksi atas ketidakwajaran harga yang dimaksud apabila dapat dibuktikan bahwa terjadi ketidakwajaran harga dalam transaksi yang mempunyai hubungan istimewa <p>Permasalahannya ukuran ketidakwajaran tersebut yang menjadi sengketa selama wajib mempunyai margin keuntungan adalah sah dalam dunia bisnis.</p> <ul style="list-style-type: none"> - DJP tidak bisa menguji dengan tepat ketidakwajaran tersebut walau sudah menggunakan peraturan KEP-01/PJ.7/1993 dan SE-04/PJ.7/1993 dikarenakan peraturan yang ada hanya mengatur internal DJP yaitu

	<p>untuk pemeriksa tidak mengatur untuk wajib pajak dan tidak ada peraturan setingkat undang-undang yang bisa dipakai oleh pemeriksa untuk mempertahankan koreksi.</p> <p>- Atas putusan tersebut tidak bisa disalahkan yang menjadi masalah adalah apakah DJP menetapkan suatu keputusan yang peraturannya pun ada tetapi tidak jelas dan terperinci sehingga tidak bisa menjadi payung hukum yang kuat untuk pemeriksa dalam mengkoreksi</p>
--	--

Berikut hasil wawancara dengan hakim pengadilan pajak⁷ sehubungan sengketa penentuan harga wajar pada transaksi *transfer pricing* di Indonesia (lihat lampiran IV.2) , hakim pengadilan pajak menjelaskan :

Intinya adalah transfer pricing tidak dilarang masalahnya adalah tidak ada peraturan yang mewakili, pasal apa?

PMA ada untuk investasi, harus join dengan orang sini yang mempunyai hubungan maka barang-barang yang ada membutuhkan transaksi khusus sehingga menjual barang tersebut lewat incooperate atau dikenal dengan hubungan istimewa dengan alasan suply sudah pasti / tetap. Sebaiknya DJP memberikan pedoman untuk mengatur keuangan perusahaan (Pay as your earn).

Pernyataan berkaitan dengan peraturan *transfer pricing* di Indonesia pengetahuan hakim pengadilan terhadap pedoman *transfer pricing* di Indonesia :

Pedoman transfer pricing di Indonesia belum ada aturannya, sehingga apa yang dikoreksi itu seharusnya ada peraturannya

Pernyataan berkaitan dengan pengaruh putusan negara lain terhadap putusan pengadilan Indonesia sebagai pertimbangan dengan kasus yang sama, hakim pengadilan menjelaskan :

Tidak ada pengaruhnya kecuali UU luar negeri tersebut sudah diadaptasi kedalam undang-undang kita. Seperti P3B (treaty). Menggunakan yurisprudensi bisa kecuali untuk kasus-kasusnya sama per item-itemnya tidak bisa diambil sepotong-sepotong harus sama persis..

⁷ Wawancara dengan Bapak Subagyo, Hakim Ketua Majelis III Hakim Pengadilan Pajak tempat Pengadilan Pajak Gedung Danapala tanggal 30 April 2008

Pernyataan hakim pengadilan pajak dalam melakukan proses pembuktian mempertimbangkan pendapat ahli atau kalangan akademis. hakim pengadilan menjelaskan :

Pada waktu pembuktian tidak menggunakan pendapat ahli, walaupun dimungkinkan meminta pendapat ahli sesuai dengan Pasal 69 Undang-undang No 14 tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak.

Putusan hakim bisa dinilai objektif karena hakim menilai suatu putusan berdasarkan bukti-bukti sesuai dengan pasal 14 Undang-undang Pengadilan Pajak. Kasus *transfer pricing* sebenarnya telah diatur dalam pasal-pasal yang telah disebutkan diatas masalahnya pembuktian atas ketidakwajaran itu yang menjadi masalah sampai batas mana wajar buat wajib pajak tetapi tidak wajar buat fiskus. Peraturan domestik belum mengatur tentang alat pembuktian kewajaran.

OECD *Guidelines* telah mengatur secara rinci dan detail mengenai pembuktian kewajaran melalui metode pengujian kewajaran harga (OECD *guidelines for arms length price*) masalahnya peraturan kita tidak mengadaptasi secara rinci. Treaty pasal 9 mencantumkan pasal yang menerangkan berlakunya *OECD Guidelines* sehingga dengan pasal ini pemeriksa dapat menggunakan metode pengujian untuk melakukan koreksi berlaku apabila ada treaty antara negara yang bersengketa.

Permasalahan *transfer pricing* tidak semudah itu karena dinegara yang lain itu sudah dilakukan pemajakan maka wajib pajak akan mengalami *double taxation*, makanya diperlukan *treaty* yang kuat untuk menjelaskan pajak mana yang terutang di negara kita. tetapi masalahnya apakah kuat jika pemeriksa mengkoreksi sesuai *OECD guidelines* dan dipakai untuk mempertahankan koreksi di pengadilan pajak.

Dalam putusan pengadilan ini pun pemeriksa tidak memakai metode yang diperkenankan dalam KEP-01/PJ.07/1993 sehingga koreksi pemeriksa tidak kuat. Pemeriksa seharusnya mengikuti prosedur peraturan yang berlaku apabila menginginkan koreksi itu menjadi kuat dimata hukum. Dalam putusan pengadilan ini wajar kalau hakim memenangkan wajib pajak karena kesalahan pemeriksa dalam melakukan koreksi harga wajarnya.

IV.3 Analisis Kebijakan Perpajakan atas Penentuan Harga Wajar di Amerika Serikat

Secara ringkas sudah dijelaskan kebijakan perpajakan di Amerika Serikat dalam menentukan harga wajar untuk transaksi *transfer pricing* pada bab III. Dibawah ini tabel ringkasan atas kebijakan perpajakan penentuan harga wajar.

Kebijakan *transfer pricing* di Amerika Serikat berbasis pada pasal 482 tentang penentuan harga wajar dengan seperangkat kebijakan yang mendukung seperti metode pengujiannya yaitu : *CUP, Resale, Cost Plus, Comparable profit market, Residual profit split, Comparable profit split*, metode lainnya. Pengaturan mengenai dokumen *transfer pricing* juga diatur dengan lamanya pengembalian 30 hari setelah pelaporan.

Mekanisme pengaturan APA juga sudah diatur peraturan mengenai *transfer pricing* terutama untuk penentuan harga wajar di Amerika Serikat sangat bagus dimana sistem *self assessment* sangat diperhatikan seperti halnya masalah metode pengujian yang dipakai oleh wajib pajak sepanjang wajib pajak dapat membuktikan konsistensi pemakaian metode pengujian untuk menentukan harga wajar maka pihak fiskus walaupun mengoreksi maka dapat dibatalkan. Ini yang membuat sangat menarik karena peraturan di Amerika Serikat sedemikain rinci untuk mengatur masalah *transfer pricing*.

Peraturan mengenai *transfer pricing* diatur dalam pasal 482 IRS peraturan pajak penghasilan, yang mengatur mengenai transaksi terhadap pihak yang mempunyai hubungan istimewa menggunakan harga wajar dalam menentukan harga. Metode yang digunakan untuk menguji kewajaran tersebut diperkenalkan yaitu *CUP, Resale, Cost Plus, Comparable Profit Split, Residual Profit Split, Comparable Profit* mana yang lebih baik menurut wajib pajak dalam mengimplementasikan. Untuk itu setiap wajib pajak mempunyai report atas transaksi *transfer pricing*nya .

Apabila wajib pajak ditemukan terdapat koreksi sanksi yang diberikan sangat besar yaitu seberar 20-40% yang mengakibatkan setiap wajib pajak tidak boleh main-main dalam membuat peraturan *transfer pricing*nya. Tetapi reduksi

dari pinalti tersebut dapat dilakukan sepanjang wajib pajak dapat membuktikan metode yang digunakan sehingga sanksi tersebut dapat hilang.

Adanya formulir yang harus dikembalikan oleh wajib pajak untuk melaporkan tentang report *transfer pricing*nya apabila tidak dikembalikan terdapat sanksi yang bisa dikenakan dengan batas waktu 30 hari dari laporan pajak. Sedangkan peraturan APA sudah sangat jelas peraturan pelaksanaannya.

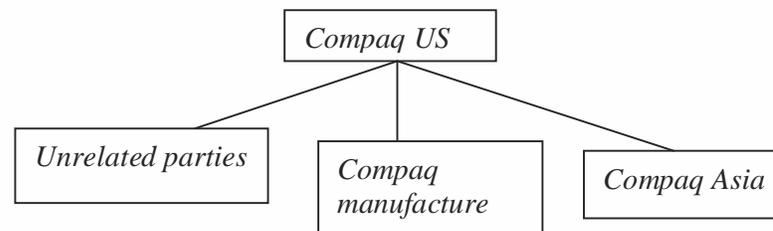
IV.4 Analisa Hubungan Kebijakan Perpajakan dengan Putusan Pengadilan atas Sengketa Penentuan Harga Wajar di Amerika Serikat

Putusan pengadilan Amerika Serikat tentang koreksi harga wajar antara Compaq Amerika dengan IRS (*Internal Revenue Service*), putusan pengadilan memenangkan wajib pajak yang diputuskan bahwa wajib pajak menggunakan prinsip harga wajar perusahaannya secara konsisten terhadap transaksi *transfer pricing* sehingga koreksi IRS dibatalkan. Penjelasan dari putusan pengadilan sebagai berikut :

IV.4.1 Materi Sengketa

Materi sengketa adalah transaksi *transfer pricing* antara Compaq US dengan Compaq Asia sesuai dengan standar *arm's length* pasal 482. Koreksi harga PCA merupakan harga yang dibayar Compaq US kepada Compaq Asia lebih rendah dari harga dengan menggunakan perbandingan transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Skema transaksi *transfer pricing* yang terjadi dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar IV.2
Skema Transaksi Compaq US



Sumber : Perakitan PCA Compaq US

Keterangan Gambar IV.2

Unrelated parties terdiri dari : IEC, SCI Manufacturing, Philips Circuit assemblies, Inc (Philips), Victron, Lung Hwa Electronics company, Citizen Watch co, Ltd Citizen, Avex Electronics, Solectron, Celestica, GSS / Array Technology, Inc, Texas Instrumen, Jbail Circuit Inc, Xetel Corporation, Bull HN.

Koreksi ini mengidentifikasi bahwa harga yang dibayarkan Compaq US kepada Compaq Asia lebih rendah daripada yang dibayarkan Compaq US kepada yang tidak mempunyai hubungan istimewa (*unrelated parties*) koreksi berdasarkan secara fisik dan perbedaan transaksi.

Untuk metode pengujian terhadap harga wajar Compag US menggunakan metode pengujian CUP. Oleh IRS metode tersebut dikoreksi dengan penjelasan sebagai berikut :

- a. IRS memberi alasan bahwa mayoritas transaksi yang menggunakan metode CUP maka harga pembelian menjadi equivalen pada harga perbandingan.
- b. Tidak mencerminkan harga sebenarnya karena pembelian tidak dapat secara akurat diconvert pada harga perbandingan.

Menurut IRS metode CUP tidak bisa diaplikasikan pada transaksi hubungan istimewa antara Compaq US dengan Compaq Asia dengan alasan seperti diatas. IRS memberi saran metode *profit based* untuk menentukan harga wajar pada transaksi *transfer pricing*.

Koreksi IRS terhadap harga PCA merupakan koreksi harga karena adanya hubungan istimewa, dalam kasus ini IRS mengoreksi metode penentuan harga wajar PCA tersebut dimana yang dipakai oleh Wajib pajak adalah metode cost plus sebenarnya alasan IRS menggunakan metode CUP melalui harga perbandingan dengan pasar Asia dan Amerika masalahnya kedua pangsa pasar berbeda dengan geografis yang berbeda.

IV.4.2 Koreksi IRS terhadap harga PCA

Harga transfer transaksi yang dilakukan oleh Compaq Asia menggunakan metode *cost plus* sesuai dengan pasal 1482-2A Peraturan Pajak Penghasilan. Compaq US melakukan transaksi dengan Compaq Asia dengan Compaq US melakukan transaksi dengan *unrelated parties* menggunakan harga dengan *benchmarking* standar harga pabrik.

Alasan Compaq US menggunakan metode *cost plus* adalah karena perbedaan tempat dan negara yang apabila digunakan sebagai perbandingan dengan menggunakan metode CUP tidak dapat diaplikasikan terhadap pembelian yang dilakukan oleh Compaq Asia dengan alasan perbedaan geografis.

Sedangkan IRS mengatakan bahwa memodifikasi *cost plus or profit base metode* sesuai dengan pasal 1482-2A Peraturan Pajak Penghasilan. Dengan cara menaikkan biaya pabrik sebesar 7,5 % berdasarkan perhitungan pendapat ahli menghasilkan harga agregat lebih kurang dari harga Compaq US

IRS tidak memperhitungkan metode *cost plus* untuk menghitung harga wajar Compaq Asia dan mempertahankan harga *intercompany* dengan menggunakan metode CUP untuk menetapkan harga wajar Compaq US

IV.4.3 Putusan Pengadilan

Putusan pengadilan memenangkan pemohon banding yang menyatakan bahwa harga pada transaksi *intercompany* konsisten dengan prinsip harga wajar (*arm's length price*).

Konsistensi wajib pajak dalam menggunakan metode pengujian untuk menentukan harga wajar menyebabkan putusan pengadilan memihak kepada wajib pajak. Dalam kebijakan *transfer pricing* Amerika Serikat terdapat metode pengujian seperti *CUP, Resale, Cost Plus, Comparable profit market, Residual profit split, Comparable profit split*, Metode lainnya dan IRS memberikan pilihan kepada wajib pajak mana yang terbaik yang bisa dipakai asalakan wajib pajak dapat membuktikan bahwa metode harga wajar yang digunakannya adalah yang

terbaik. Manakala wajib pajak dapat membuktikan dan membantah atas koreksi IRS itu yang membuat wajib pajak menang.

IV.5 Analisis Kebijakan Perpajakan yang Mempengaruhi Putusan Pengadilan

Dari penjelasan diatas penelitian ini mendapat suatu gambaran mengenai perbandingan kebijakan dari masing-masing negara dengan pedoman OECD seperti yang terangkum dalam matriks dibawah ini.

Tabel IV.4
Matriks Perbandingan Kebijakan Penentuan Harga Wajar

Uraian	Pedoman OECD	Kebijakan Amerika Serikat	Kebijakan Indonesia
Peraturan	Artikel 9-25 OECD Model Tax Convension	Pasal 482	Pasal 18 UU PPh
Metode yg diperkenankan	Tradisional :CUP, Resale Price, Cost Plus, Transaksi Profit : Profit split, Residual, TNMM	CUP, Resales, Cost Plus, Comparable Profit Split, Residual Profit Split, Comparable Profit mana yang terbaik	CUP, Cost Plus method, resales price method
Pinalti atas Ketetapan Transfer Pricing	Tergantung peraturan domestik	20-40% dari koreksi yang ditemukan	2 % sanksi administrasi
Reduksi Pinalti	Tergantung peraturan domestik	Tidak ada sanksi jika metode yang terbaik yang digunakan dan telah memenuhi syarat	Tidak ada
Pengungkapan Pengembalian pajak	Tergantung Peraturan Domestik	Formulir 5471-5472	
Dokumen	Tergantung peraturan Domestik	Dokumen sangat dibutuhkan	Dokumen dibutuhkan
Jatuh tempo penyerahan	Tergantung peraturan domestik	Berdasarkan laporan pajak biasanya	Sama dengan laporan SPT
Jatuh tempo kelengkapan dokumen	Tergantung peraturan domestik	30 hari	Tidak Ada
Bahasa yg digunakan	Tidak ada informasi	Ingris	Indonesia, Ingris jika ada ijin Menkeu
Peraturan APA	ChapIV (Multilateral, Unilateral, bilateral)	Ada sesuai Revisi 2006-9	Ada pasal 18 ayat 3a
Biaya APA	Tergantung peraturan domestik	22.500-50.000 dolar untuk permintaan	Tidak ada peraturan pelaksanaanya
Jangka waktu APA	Tergantung peraturan domestik	5 Tahun	Tidak ada peraturan pelaksanaanya

Koreksi Sendiri	Tergantung peraturan domestik	Dapat dilakukan setelah tutup tahun buku tanpa mengurangi pajak yang telah ada	Dapat dilakukan
Bentuk transaksi hubungan istimewa	Tergantung peraturan domestik	<ol style="list-style-type: none"> 1. Menggunakan harga wajar 2. Dokumentasi koreksi korelasi 3. 30 hari jangka waktu koreksi 	
Kapan WP mengadjudus	Tergantung treaty	Dengan permintaan WP sendiri	

Sumber : Delloitte *Strategy Matrix for Global Transfer Pricing* , 2008

Kemudian untuk melihat perbandingan antara kebijakan yang mempengaruhi suatu putusan pengadilan di Amerika Serikat dan di Indonesia dapat dilihat dari matriks di bawah ini.

Tabel IV.5
Matriks Perbandingan Kebijakan Yang mempengaruhi Putusan Pengadilan

Kebijakan yang mempengaruhi	Putusan Pengadilan	Putusan Pengadilan
	di Amerika Serikat	di Indonesia
Hubungan Istimewa	mempengaruhi	mempengaruhi
Prinsip harga wajar	mempengaruhi	mempengaruhi
Metode Pengujian	mempengaruhi	tidak
Pendapat ahli	mempengaruhi	tidak
Putusan Pengadilan lain sebagai bahan pertimbangan	mempengaruhi	tidak
APA	mempengaruhi	tidak
GAAR & SAAR	mempengaruhi	tidak
Debt Equity Ratio	mempengaruhi	tidak
Treaty dgn negara lain	mempengaruhi	mempengaruhi
Penyelesaian Lainnya	mempengaruhi	tidak

Melihat dua putusan pengadilan tersebut di atas dengan gambaran matriks di atas dapat diambil kesimpulan bahwa peraturan atau kebijakan yang

ada dimasing-masing negara mempengaruhi putusan pengadilan yang ada setidaknya sebagai dasar koreksi dari masing-masing pemeriksa tetapi permasalahannya peraturan yang ada untuk di Indonesia masih kurang peraturannya terutama untuk peraturan pelaksanaannya seperti pedoman dalam melakukan pemeriksaan yang digunakan untuk pemeriksa dalam mengkoreksi.

Peraturan merupakan hal yang penting yang digunakan dalam pengadilan sebagai dasar koreksi sehingga apabila peraturan diatur lebih jelas maka kepastian hukum untuk pemeriksa lebih kuat, juga berlaku untuk wajib pajak dalam menentukan penentuan harga wajar menggunakan metode lebih jelas terutama untuk jenis usaha tertentu menggunakan metode apa, ini yang belum diatur dengan lebih jelas pada peraturan kebijakan *transfer pricing* di Indonesia.

Peraturan yang mendukung kebijakan *transfer pricing* juga perlu dijelaskan lebih lanjut terutama peraturan tentang debt equity ratio mesti lebih jelas ratio modal seberapa untuk menunjang kegiatan ekonomi dan mencegah terjadinya *transfer pricing* yang merugikan. Permasalahannya perlu ditegaskan peraturan pelaksanaan mengenai APA sehingga persengketaan wajib pajak dengan fiskus lebih bisa berkompromi tentang harga yang wajar dimana belum diaturnya pelaksanaan APA dan bagaimana syarat-syaratnya.

Untuk penggunaan pendapat ahli bisa diminta tetapi dalam kasus ini sayangnya tidak dimintai pendapat ahli sebenarnya bisa, untuk lebih menguatkan pendapat majelis hakim agar didapat keputusan yang lebih baik yang bisa digunakan untuk pengadilan lainnya dalam kasus yang lain.

Putusan pengadilan bisa digunakan dengan prinsip yuris prudensi yaitu pengadilan dapat merujuk menggunakan pengadilan yang lain. Putusan pengadilan Amerika Serikat menggunakan uji hubungan istimewa, prinsip harga wajar diatur dalam pasal 482 yang mengatur prinsip harga wajar, dalam putusan pengadilan diatur menggunakan metode pengujian harga wajar yang dipakai oleh wajib pajak menggunakan metode *cost plus*, tetapi kemudian dikoreksi oleh fiskus dengan menggunakan metode CUP, tetapi dalam putusan hakim memenangkan wajib pajak karena konsisten dengan menggunakan metode

pengujian harga wajar sehingga dalam putusan pengadilan ini metode pengujian sangat berpengaruh.

Pendapat ahli juga sangat berpengaruh dalam putusan pengadilan, putusan pengadilan dari putusan lain juga sangat berpengaruh. APA diatur dengan jelas dalam peraturan kebijakan penentuan harga wajar di Amerika Serikat. *Debt equity ratio* sudah diatur di peraturan kebijakan *transfer pricing* di Amerika Serikat, *Treaty* juga mempengaruhi masalah sengketa wajib pajak yang dapat digunakan dalam sengketa tersebut.

