

## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran I. SE-04/PJ.7/1993
- Lampiran II KEP-01/PJ.07/2003
- Lampiran III Putusan Pengadilan Nomor 'X'
- Lampiran IV ( Pedoman Wawancara Key Informan)
  - Lampiran IV.1 Pemeriksa Pajak
  - Lampiran IV.2 Hakim Pengadilan Pajak
  - Lampiran IV.3 Pendapat Ahli
  - Lampiran IV.4 Konsultan Pajak
  - Lampiran IV.5 Peneliti Keberatan
  - Lampiran IV.6 Pejabat Direktorat Jenderal Pajak
- Lampiran V United Tax Court Compaq US V IRS



## DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Astuti

Tempat / Tanggal Lahir : Jakarta / 22 Agustus 1976

Alamat : Perum Kalibaru Permai Blok B1/17  
Depok

Riwayat Pendidikan Formal :

Tahun 1990 : Tamat SD Negeri 04, Jakarta

Tahun 1993 : Tamat SMP Negeri 107, Jakarta

Tahun 1996 : Tamat SMA Negeri 38, Jakarta

Tahun 2000 : Tamat Fakultas Ekonomi – Jurusan  
Akuntansi, Universitas Gunadarma,  
Jakarta

Riwayat Pendidikan Kedinasan :

Tahun 2003 : Diklat Teknik Substantif II Pajak,  
BPLK Jakarta

Tahun 2005 : Diklat Penyegaran Pemeriksa,  
Pusdiklat Jakarta

Tahun 2005 : Diklat Intelegen, BIN-Pusdiklat  
Jakarta

Riwayat Pekerjaan :

Dari Tahun 2002 bekerja di Direktorat Jenderal Pajak sebagai Account Representative, dengan penempatan di berbagai kantor, yaitu : Kantor pelayanan Pajak Setiabudi Satu, Kantor Pelayanan Pajak Jakarta Gambir Tiga.

KEPUTUSAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK  
NOMOR KEP - 01/PJ.7/1993

TENTANG

PEDOMAN PEMERIKSAAN PAJAK TERHADAP WAJIB PAJAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang :

- a. bahwa dalam rangka melaksanakan tugas pemungutan pajak, Direktur Jenderal Pajak diberi wewenang untuk melaksanakan pemeriksaan pajak guna keperluan penetapan pajak yang terhutang dan/atau keperluan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- b. bahwa tata cara pemeriksaan di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : Kep-01/PJ.7/1990 tanggal 15 Nopember 1990 belum mencakup tata cara pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak Lainnya;
- c. bahwa oleh karena itu di pandang perlu untuk mengatur tata cara pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak Lainnya, dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak;

Mengingat :

1. Pasal 29 Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara R.I. Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara R.I. Nomor 3262);
2. Pasal 11 Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 1986 tentang Tata Cara Pemeriksaan di Bidang Perpajakan (Lembaran Negara R.I. Tahun 1986 Nomor 46 Tambahan Lembaran Negara R.I. Nomor 3339);

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

KEPUTUSAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG PEDOMAN PEMERIKSAAN PAJAK TERHADAP WAJIB PAJAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA

Pasal 1

Menetapkan Pedoman Pemeriksaan Pajak sebagaimana tercantum dalam Lampiran Keputusan ini sebagai pedoman pelaksanaan dan tata cara pemeriksaan dibidang perpajakan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa, sebagai tambahan atas Pedoman Pemeriksaan Pajak sebagaimana diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : Kep-01/PJ.7/1990 tanggal 15 Nopember 1990.

Pasal 2

Keputusan ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di JAKARTA  
Pada Tanggal 9 Maret 1993  
DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

ttd

Drs. MAR'IE MUHAMMAD

9 Maret 1993

SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK  
NOMOR SE - 04/PJ.7/1993

TENTANG

PETUNJUK PENANGANAN KASUS-KASUS TRANSFER PRICING (SERI TP - 1)

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Sebagaimana dimaklumi bahwa dalam Pasal 18 ayat (2) dan (3) UU PPh 1984 beserta penjelasannya dan Pasal 2 ayat (1) dan (2) UU PPN 1984 beserta penjelasannya diatur wewenang Direktur Jenderal Pajak untuk mengatur lebih lanjut mengenai perlakuan perpajakan atas transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Ketentuan tersebut berkaitan pula dengan Pasal 5 ayat (1) dan (2) serta Pasal 9 ayat (1) huruf e UU PPh 1984.

Hubungan istimewa antara Wajib Pajak Badan dapat terjadi karena pemilikan atau penguasaan modal saham suatu badan oleh badan lainnya sebanyak 25% atau lebih, atau antara beberapa badan yang 25% atau lebih sahamnya dimiliki oleh suatu badan. Sedangkan untuk Wajib Pajak Perseorangan hubungan istimewa dapat terjadi karena hubungan keluarga sedarah atau semenda dalam garis lurus atau kesamping satu derajat. Hubungan istimewa antara Wajib Pajak Perseorangan dianggap terjadi misalnya antara ayah, ibu, anak, saudara (kandung), mertua, anak tiri dan ipar. Hubungan istimewa dimaksud dapat mengakibatkan kekurangan-kekurangan harga, biaya atau imbalan lain yang direalisasikan dalam suatu transaksi usaha.

Secara universal transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut dikenal dengan istilah transfer pricing. Hal ini dapat mengakibatkan terjadinya pengalihan penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan/atau biaya dari satu Wajib Pajak ke Wajib Pajak lainnya, yang dapat direkayasa untuk menekan keseluruhan jumlah pajak terhutang atas Wajib Pajak-Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut.

Kekurang-wajaran sebagaimana tersebut di atas dapat terjadi pada :

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

Perlu disadari bahwa dengan perkembangan dunia usaha yang demikian cepat, yang sering kali bersifat transnasional dan diperkenalkannya produk dan metode usaha baru yang semula belum dikenal dalam bidang usaha (misalnya dalam bidang keuangan dan perbankan), maka bentuk dan variasi transfer pricing dapat tidak terbatas. Namun demikian dengan pengaturan lebih lanjut ketentuan tentang transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa diharapkan dapat meminimalkan atau mengurangi praktek penghindaran/penyelundupan pajak dengan rekayasa transfer pricing tersebut.

Perlu ditegaskan pula bahwa Transfer Pricing dapat terjadi antar Wajib Pajak Dalam Negeri atau antara Wajib Pajak Dalam Negeri dengan pihak Luar Negeri, terutama yang berkedudukan di Tax Haven Countries (Negara yang tidak memungut/memungut pajak lebih rendah dari Indonesia). Terhadap transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut, undang-undang perpajakan kita menganut azas *substance over form rule*.

Untuk memudahkan bagi Saudara dalam menangani kasus-kasus Transfer Pricing atau yang mengandung indikasi adanya Transfer Pricing, di bawah ini disampaikan beberapa contoh dari kasus dimaksud beserta perlakuan perpajakannya.

- (1) Kekurang-wajaran harga penjualan

Contoh 1 :

PT. A memiliki 25% saham PT. B. Atas penyerahan barang PT. A ke PT. B, PT. A membebankan harga jual Rp. 160,- per unit, berbeda dengan harga yang diperhitungkan atas penyerahan barang yang sama kepada PT. X (tidak ada hubungan istimewa) yaitu Rp. 200,- per unit.

Perlakuan Perpajakan :

Dalam contoh tersebut, harga pasar sebanding (comparable uncontrolled price) atas barang yang sama adalah yang dijual kepada PT. X yang tidak ada hubungan istimewa. Dengan demikian harga yang wajar adalah Rp. 200,- per unit. Harga ini dipakai sebagai dasar perhitungan penghasilan dan/atau pengenaan pajak.

Kalau PT. A adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP), ia harus menyeteror kekurangan PPN-nya (dan PPN BM kalau terutang).

Atas kekurangan tersebut dapat diterbitkan SKP dan PT. A tidak boleh menerbitkan faktur pajak atas kekurangan tersebut, sehingga tidak merupakan kredit pajak bagi PT. B.

Contoh 2 :

PT. A memiliki 25% saham PT. B. Atas penyerahan barang ke PT. B, PT. A membebaskan harga jual Rp. 160,- per unit. PT. A tidak melakukan penjualan kepada pihak ketiga yang tidak ada hubungan istimewa.

Perlakuan Perpajakan :

Dalam contoh di atas, maka harga yang wajar adalah harga pasar atas barang yang sama (dengan barang yang diserahkan PT. A) yang terjadi antar pihak-pihak yang tidak ada hubungan istimewa. Apabila ditemui kesulitan untuk mendapatkan harga pasar sebanding untuk barang yang sama (terutama karena PT. A tidak menjual kepada pihak yang tidak ada hubungan istimewa), maka dapat ditanggulangi dengan menerapkan harga pasar wajar dari barang yang sejenis atau serupa, yang terjadi antar pihak-pihak yang tidak ada hubungan istimewa.

Dalam hal terdapat kesulitan untuk mendapatkan harga pasar sebanding untuk barang yang sejenis atau serupa, karena barang tersebut mempunyai spesifikasi khusus, misalnya semi finished products, maka pendekatan harga pokok plus (cost plus method) dapat digunakan untuk menentukan kewajaran harga penjualan PT. A.

Misalnya diketahui bahwa PT. A memperoleh bahan baku dan bahan pembantu produksinya dari para pemasok yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Harga pokok barang yang diproduksi per unit adalah Rp. 150,- dan laba kotor yang pada umumnya diperoleh dari penjualan barang yang sama antar pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (comparable mark up) adalah 40% dari harga pokok.

Dengan menerapkan metode harga pokok plus maka harga jual yang wajar atas barang tersebut dari PT. A kepada PT. B untuk tujuan penghitungan penghasilan kena pajak/dasar pengenaan pajak adalah Rp. 210 {Rp. 150 + (40% x Rp. 150)}.

Contoh 3 :

PT. B menjual kembali barang yang dibeli dari PT. A pada contoh 2 di atas ke pihak yang tidak ada hubungan istimewa dengan harga Rp. 250,- per unit. Laba kotor sebanding untuk penjualan barang tersebut adalah 20% dari harga jualnya.

Perlakuan Perpajakan :

- (1) Dalam menguji kewajaran harga penjualan dari PT. A ke PT. B, selain pendekatan harga pokok plus, dapat pula diterapkan pendekatan harga jual minus (sales minus/ resale price method). Dengan menerapkan metode tersebut maka harga penjualan barang PT. A ke PT. B yang wajar untuk perhitungan pajak penghasilan/dasar pengenaan pajak adalah Rp. 200,- {Rp. 250,- - (20% x Rp. 250,-)}.
- (2) Apabila ternyata terdapat kesulitan dalam memperoleh harga pasar sebanding dan juga sulit menerapkan metode harga jual minus maupun harga pokok plus maka dapat digunakan metode lainnya, misalnya dengan pendekatan tingkat laba perusahaan sebanding (comparable profits) atau tingkat hasil investasi (return on investment) dari usaha yang sama, serupa atau sejenis. Misalkan diketahui bahwa persentase laba kotor jenis usaha yang sama dengan usaha PT. A dari data dunia bisnis adalah 30%. Selanjutnya ternyata bahwa laba kotor yang dilaporkan PT. A adalah 15%. Karena terdapat deviasi tingkat laba PT. A dari tingkat laba rata-rata tersebut di atas, maka dapat diduga bahwa ada penggeseran laba melalui penjualan dengan harga yang kurang wajar dari PT. A ke PT. B. Kalau misalnya PT. B merupakan pembeli tunggal (monopsoni) barang yang dijual PT. A tersebut, laba kotor PT. A atas barang tersebut untuk tujuan penghitungan pajak terutang harus dihitung kembali menjadi sebesar 30%.

(2) Kekurang-wajaran harga pembelian

Contoh :

H Ltd Hongkong memiliki 25 % saham PT. B. PT. B mengimpor barang produksi H Ltd dengan harga Rp. 3.000 per unit. Produk tersebut dijual kembali kepada PT. Y (tidak ada hubungan istimewa) dengan harga Rp. 3500 per unit.

Perlakuan perpajakan :

Pada contoh tersebut di atas, pertama-tama dicari harga pasar sebanding untuk barang yang sama, sejenis atau serupa atas pembelian/impor dari pihak yang tidak ada hubungan istimewa atau antar

pihak-pihak yang tidak ada hubungan istimewa (sama halnya dengan kasus harga penjualan). Apabila ditemui kesulitan, maka pendekatan harga jual minus dapat diterapkan, yaitu dengan mengurangi laba kotor (mark up) yang wajar ditambah biaya lainnya yang dikeluarkan Wajib Pajak dari harga jual barang kepada pihak yang tidak ada hubungan istimewa. Apabila laba yang wajar diperoleh adalah Rp. 750,- maka harga yang wajar untuk perpajakan atas pembelian barang dari H Ltd di Hongkong adalah Rp. 2.750 (Rp. 3.500 - Rp.750). Harga ini merupakan dasar perhitungan harga pokok PT. B dan selisih Rp. 250 antara pembayaran utang ke H Ltd di Hongkong dengan harga pokok yang seharusnya diperhitungkan dianggap sebagai pembayaran dividen terselubung.

(3) Kekurang-wajaran alokasi biaya administrasi dan umum (overhead cost)

Contoh :

Pusat perusahaan (Head Office) di luar negeri dari BUT di Indonesia sering mengalokasikan biaya administrasi dan umum (overhead cost) kepada BUT tersebut. Biaya yang dialokasikan tersebut antara lain adalah :

- a. Biaya training karyawan BUT di Indonesia yang diselenggarakan kantor pusat di luar negeri;
- b. Biaya perjalanan dinas direksi kantor pusat tersebut ke masing-masing BUT;
- c. Biaya administrasi/manajemen lainnya dari kantor pusat yang merupakan biaya penyelenggaraan perusahaan;
- d. Biaya riset dan pengembangan yang dikeluarkan kantor pusat.

Perlakuan perpajakan :

Alokasi biaya-biaya tersebut diatas diperbolehkan sepanjang sebanding dengan manfaat yang diperoleh masing-masing BUT dan bukan merupakan duplikasi biaya. Biaya kantor pusat yang boleh dialokasikan kepada BUT tidak termasuk bunga atas penggunaan dana kantor pusat, kecuali untuk jenis usaha perbankan, dan royalti/sewa atas harta kantor pusat. Dalam hal berlaku perjanjian penghindaran pajak berganda maka pengalokasian biaya kantor pusat, kepada BUT adalah seperti yang diatur dalam perjanjian tersebut. Kewajaran biaya training di atas dapat diuji dengan membandingkan jumlah biaya training yang sama atau sejenis, yang diselenggarakan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Untuk biaya lainnya, maka besarnya biaya yang dapat dialokasikan dihitung berdasar faktor-faktor tertentu yang dapat mencerminkan dengan baik proporsi manfaat yang diterimanya, misalnya perbandingan jumlah peredaran.

(4) Kekurang-wajaran pembebanan bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham

Contoh :

H Ltd di Hongkong memiliki 80% saham PT. C dengan modal yang belum disetor sebesar Rp. 200 juta. H Ltd juga memberikan pinjaman sebesar Rp. 500 juta dengan bunga 25% atau Rp. 125 juta setahun. Tingkat bunga setempat yang berlaku adalah 20%.

Perlakuan perpajakan :

- (a) Penentuan kembali jumlah utang PT. C. Pinjaman sebesar Rp. 200 juta dianggap sebagai penyetoran modal terselubung, sehingga besarnya hutang PT. C yang dapat diakui adalah sebesar Rp. 300 juta ( Rp. 500 juta - Rp. 200 juta ).
- (b) Perhitungan Pajak Penghasilan. Bagi PT. C pengurangan biaya bunga yang dapat dibebankan adalah Rp. 60 juta ( $20\% \times \text{Rp. } 300 \text{ juta}$ ) yang berarti koreksi positif penghasilan kena pajak. Selisih Rp. 65 juta (Rp. 125 juta - Rp. 60 juta) dianggap sebagai pembayaran dividen ke luar negeri yang dikenakan Pajak Penghasilan Pasal 26 sebesar 20% atau dengan tarif sesuai dengan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda yang berlaku.

(5) Kekurang-wajaran pembayaran komisi, lisensi, franchise, sewa, royalti, imbalan atas jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik dan imbalan jasa lainnya  
Contoh kasus Pembayaran lisensi, franchise dan royalti :

Contoh 1 :

PT. A, perusahaan komputer, memberikan lisensi kepada PT. X (tidak ada hubungan istimewa) sebagai distributor tunggal di negara X untuk memasarkan program komputernya dengan membayar royalti 20% dari penjualan bersih. Selain itu PT. A juga memasarkan program komputernya melalui PT. B di negara B (ada hubungan istimewa) sebagai distributor tunggal dan membayar royalti 15% dari penjualan bersih.

Perlakuan perpajakan :

Oleh karena program komputer yang dipasarkan PT. B sama dengan yang dipasarkan PT. X, atas dasar matching transaction method untuk tujuan perpajakan maka royalti di PT. B juga harus 20%. Kalau kondisi yang sama tidak diperoleh maka perlu diadakan penyesuaian. Pendekatan demikian disebut comparable adjustable method (metode sebanding yang disesuaikan). Contoh tersebut dapat juga digunakan untuk menguji kewajaran franchise atau imbalan lain yang serupa dengan itu.

Contoh 2 :

G GmbH Jerman, perusahaan farmasi, memiliki 50% saham PT. B (Indonesia) yang beroperasi di bidang usaha yang sama. G GmbH mensuplai bahan baku dan pembantu kepada PT. B dengan harga DM 120 per unit. Selanjutnya didapat informasi, misalnya dari SGS di Jerman, bahwa harga

internasional untuk bahan tersebut adalah DM 100 per unit.

Perlakuan perpajakan :

Harga sebanding untuk bahan tersebut adalah DM 100 per unit. Untuk bahan farmasi umumnya terdapat paten atas penemuan ramuannya. Kemungkinan tidak terdapat kontrak lisensi yang ditutup antara G GmbH dengan PT. B. Kalau dalam praktek perdagangan ternyata pada umumnya terdapat imbalan royalti (tanpa diketahui berapa jumlahnya), maka jumlah sebesar DM 20 dianggap sebagai pembayaran royalti.

Di lain pihak kalau diperoleh data bahwa royalti umumnya adalah 10% dari harga, maka dapat disimpulkan bahwa royaltinya sebesar DM 10, sedang selisihnya dianggap pembagian dividen.

Contoh kasus imbalan atau jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik dan imbalan jasa sejenis lainnya :

PT. A memiliki 25% saham PT. B. PT. A memberikan bantuan teknik kepada PT. B dengan imbalan sebesar Rp. 500. Imbalan jasa yang sama dengan keadaan yang sama atau serupa adalah Rp. 250.

Perlakuan Perpajakan :

Dalam kasus di atas, maka imbalan jasa yang wajar adalah Rp 250.

Contoh kasus komisi :

PT. A memiliki 25% saham PT. B. PT. B juga merupakan distributor PT. A dengan komisi 5% dari harga jual. Disamping itu PT. B juga sebagai distributor produk perusahaan lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa dengan komisi 9%. Untuk memasarkan produk PT. A, diperlukan biaya-biaya promosi dan sebagainya yang menjadi beban PT. B.

Perlakuan perpajakan :

Berdasarkan analisis fungsi, maka besarnya komisi dari PT. A sebesar 5% adalah kurang wajar karena sebagai distributor PT. B masih menanggung biaya promosi, dsb yang dapat melebihi jumlah komisinya.

Di lain pihak diketahui bahwa komisi dari pihak ketiga yang tidak dibebani biaya promosi adalah 9%. Oleh karena itu maka komisi dari PT. B yang wajar adalah minimal sebesar 9% ditambah dengan suatu jumlah untuk menutup biaya yang harus dikeluarkan.

- (6) Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham atau oleh pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga yang lebih rendah dari harga pasar.

Contoh :

A adalah pemegang 50% saham PT. B. Harta perusahaan PT. B berupa kendaraan, dibeli A dengan harga Rp. 10 juta. Nilai buku kendaraan tersebut adalah Rp. 10 juta. Harga pasaran kendaraan sejenis dalam keadaan yang sama adalah Rp. 30 juta.

Perlakuan perpajakan :

Oleh karena harga pasar sebanding untuk kendaraan tersebut adalah Rp. 30 juta, maka penghasilan kena pajak PT. B dikoreksi positif Rp. 20 juta (Rp. 30 juta - Rp. 10 juta). Sedangkan bagi A selisih harga Rp. 20 juta merupakan penghasilan berupa dividen yang oleh PT. B harus dipotong PPh Pasal 23 sebesar 15%.

- (7) Penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang tidak mempunyai substansi usaha (letter box company).

Contoh :

PT. I Indonesia, yang mempunyai hubungan istimewa dengan H Ltd Hongkong, dua-duanya adalah anak perusahaan K di Korea. Dalam usahanya PT. I mengekspor barang yang langsung dikirim ke X di Amerika Serikat atas permintaan H Ltd Hongkong. Harga pokok barang tersebut adalah Rp. 100. PT. I Indonesia selalu menagih H Ltd dengan jumlah Rp. 110. Sedang H Ltd Hongkong menagih X Amerika Serikat. Informasi yang diperoleh dari Amerika Serikat menunjukkan bahwa X membeli barang dengan harga Rp. 175. Keterangan lebih lanjut menunjukkan bahwa H Ltd Hongkong hanya berupa Letter Box Company (re invoicing center), tanpa substansi bisnis.

Perlakuan perpajakan :

Oleh karena tarif pajak perseroan di Hongkong lebih rendah dari Indonesia, maka terdapat petunjuk adanya usaha Wajib Pajak untuk mengalihkan laba kena pajak dari Indonesia ke Hongkong agar di peroleh penghematan pajak. Dengan memperhatikan fungsi (substansi bisnis) dari H Ltd, maka perantara transaksi demikian (untuk penghitungan pajak) dianggap tidak ada, sehingga harga jual oleh PT. I dikoreksi sebesar Rp. 65 (Rp. 175 - Rp. 110).

Kalau fungsi H Ltd adalah sebagai agen yang pada umumnya mendapat laba kotor (komisi) 10%, maka untuk penghitungan Pajak Penghasilan laba sebesar Rp. 75 dialokasikan sebagai berikut :

- untuk H Ltd = Rp.17,50 (10% x Rp. 175),
- untuk PT. I = Rp. 57,50 (Rp. 75 - Rp. 17,50).

Harga jual oleh PT. I yang wajar adalah Rp. 157,50 (Rp. 175 - Rp. 17,50).

Agar supaya para pemeriksa dapat melakukan pemeriksaan dengan efektif terhadap kasus Transfer Pricing, akan segera diterbitkan Petunjuk Pemeriksaan Pajak Pada Kasus Transfer Pricing. Jika dalam pelaksanaan sehari-hari Saudara menghadapi kasus-kasus yang tidak dapat diselesaikan pada instansi pertama, hendaknya Saudara konsultasikan dengan Kanwil setempat. Kalau dibutuhkan data pembandingan dari luar negeri maka permintaan hendaknya ditujukan ke Direktorat Peraturan Perpajakan. Selanjutnya Direktorat tersebut akan melaksanakan permintaan data dimaksud ke Negara yang bersangkutan. Prosedur permintaan data dilakukan sesuai dengan ketentuan pada Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda yang berlaku.

Demikian untuk dilaksanakan dengan sebaik-baiknya.

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

ttd

Drs. MAR'IE MUHAMMAD



## LAMPIRAN IV.1

### PEDOMAN WAWANCARA MENDALAM (INDEPTH INTERVIEW)

#### DATA UMUM

Nama Informan : Sofa Dwi Purnomo  
Jabatan Informan : Fungsional Pemeriksa  
Hari/ tanggal wawancara : Rabu, 7 Mei 2008  
Tempat wawancara : KPP PMA Empat, JL. TMP Kalibata

#### Pertanyaan

1. Bukti-bukti pendukung apa yang diperoleh oleh pemeriksa pajak sehingga ditebitkan SKP kepada PT Y berkenaan dengan koreksi harga peredaran usaha akibat diskriminasi harga jual ?
2. Bagaimana PT Y menanggapi permintaan-permintaan data dari pemeriksa pajak ?
3. Apakah Pemeriksa Pajak pernah melakukan pemeriksaan *transfer pricing* sebelumnya? Bisa ceritakan mengenai hasil dari pemeriksaan tersebut ?
4. Hal-hal apa yang menyebabkan Kantor Wilayah mempertahankan koreksi pemeriksa berkenaan dengan harga wajar kasus *transfer pricing* PT Y ?
5. Bagaimana administrasi pajak yang baik sehubungan dengan penerbitan ketetapan pajak berkenaan dengan Penentuan harga wajar menurut Bapak ?

Berikut adalah hasil wawancara dengan salah satu pemeriksa pajak PT Y berkenaan dengan koreksi peredaran usaha akibat diskriminasi harga jual lokal dengan internasional.

Pemeriksa pajak mengkoreksi dengan bukti-bukti sebagai berikut :

*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*

Permintaan pemeriksa terhadap data-data dan penjelasan selama pemeriksaan pajak berlangsung, pemeriksa memberikan komentar sebagai berikut :

*PT Y sangat kooperatif dalam memberikan data-data pada saat berjalannya pemeriksaan pajak*

Mengenai pengalam pemeriksa dengan pengalaman kasus transfer pricing, pemeriksa pajak memberikan sebagai berikut :

*Pemeriksa pajak sebelumnya pernah melakukan pemeriksaan berkenaan dengan kasus transfer pricing. Pernah terkait dengan penguasaan modal yang menyatakan bukan hubungan istimewa, kemudian juga pemeriksa menyadari bahwa perbedaan harga penjualan kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa berbeda dengan yang tidak dikarenakan ada kebijakan perusahaan mengenai harga penjualan antar group*

Berkenaan dengan koreksi peredaran usaha, pemeriksa menjelaskan

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

Bukti-bukti yang dimiliki oleh pemeriksa pajak sebagai dasar koreksi

*Bukti yang dimiliki oleh Pemeriksa adalah harga rata-rata harga jual kepada perusahaan afiliasi lebih rendah daripada harga jual kepada pihak ketiga . ini yang dilakukan untuk melakukan koreksi transfer pricing*

Terhadap pedoman pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak yang melakukan transaksi kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa, pemeriksa menjawab

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

Berkaitan dengan metode penentuan harga wajar menurut OECD Guidelines yang digunakan oleh masyarakat perpajakan internasional yang dapat dipakai pedoman bagi wajib pajak dan pihak fiskus , pemeriksa menjawab

*Pemeriksa tidak mempertimbangkan ketentuan dalam tax treaty maupun OECD guidelines Transfer Pricing menyangkut:*

- *Pencegahan economic double taxation*
- *Variable-variabel yang mempengaruhi perbedaan harga transfer*

Sebaiknya yang dilakukan oleh PT Y di masa mendatang untuk menghindari koreksi fiskal transfer pricing dari pihak fiskus adalah

*Kewajiban wajib pajak untuk mengungkapkan tentang adanya hubungan istimewa di Surat Pemberitahuan Tahunan*

Bagaimana seharusnya peraturan yang sekarang untuk mempermudah pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan terhadap kasus-kasus transfer pricing

*peraturan yang ada seharusnya dipertinggi derajatnya menjadi undang-undang  
terbentur oleh waktu karena biasanya transfer pricing didapat dari SPT LB  
sehingga terbentur oleh masalah waktu*



## LAMPIRAN IV.2

### PEDOMAN WAWANCARA MENDALAM (INDEPTH INTERVIEW)

#### DATA UMUM

Nama Informan : Subagyo  
Jabatan Informan : Hakim Ketua Majelis III Hakim Pengadilan Pajak  
Hari/ tanggal wawancara : Rabu, 30 April 2008  
Tempat wawancara : Pengadilan Pajak. Gedung Danapala

#### Pertanyaan

1. Kepada siapakah beban pembuktian (*burden of proof*) berkenaan dengan sengketa transfer pricing antara wajib pajak dengan fiskus di tingkat banding ?
2. Proses pembuktian apakah mempertimbangkan pendapat ahli atau kalangan akademis.
3. Apakah ada pengaruh putusan pengadilan oleh putusan pengadilan negara lain dengan kasus yang sama?
4. Apakah ada pengaruh putusan pengadilan dengan OECD transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprise and tax Administration Guidelines
5. Bagaimana pertimbangan bapak dalam mengambil keputusan sehubungan dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE - 04/PJ.7/1993 mengenai petunjuk penanganan kasus-kasus transfer pricing

Berikut hasil wawancara dengan hakim pengadilan pajak

Berkaitan dengan beban pembuktian (*burden of proof*) berkenaan dengan sengketa transfer pricing antara wajib pajak dengan fiskus di tingkat banding, hakim pengadilan menjawab

*Beban pembuktian (burden of proof) berkenaan dengan sengketa transfer pricing ada pada pemeriksa yang telah melakukan koreksi bahwa telah terjadi ketidakwajaran harga dalam penjualan antara perusahaan dalam hubungan istimewa yang menyatakan bahwa pajak penghasilan yang telah dibayar dan dilaporkan oleh wajib pajak tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan.*

Dalam melakukan proses pembuktian apakah mempertimbangkan pendapat ahli atau kalangan akademis. Hakim pengadilan menjawab

*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.*

Dalam memutuskan suatu putusan apakah putusan dari negara lain dapat berpengaruh atau dapat dipertimbangkan dengan kasus yang sama, Hakim pengadilan menjawab

*Tidak ada pengaruhnya kecuali UU luar negeri tersebut sudah diadopt kedalam Undang-undang kita. Seperti P3B (treaty). Menggunakan yurisprudensi bisa kecuali untuk kasus2nya yang sama per item2nya tidak bisa diambil sepotong-sepotong.*

Sehubungan Transfer Pricing apa yang bapak ketahui mengenai Transfer Pricing di Indonesia

*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 barang2 yang ada membutuhkan transaksi khusus sehingga menjual barang tersebut lewat incooperate atau dikenal dengan hubungan istimewa dengan alasan dapa suply pasti / tetap. Sebaiknya DJP memberikan pedoman untuk mengatur keuangan perusahaan ( Pay as your earn ).*

Sehubungan dengan peraturan Transfer Pricing di Indonesia apakah yang bapak ketahui tentang pedoman transfer pricing di Indonesia,

*Pedoman Transfer Pricing di Indonesia merujuk terhadap pedoman OECD terutama metode-metode yang digunakan dalam menentukan kewajaran suatu harga*

## LAMPIRAN IV.3

### PEDOMAN WAWANCARA MENDALAM (INDEPTH INTERVIEW)

#### DATA UMUM

Nama Informan : Prof. Gunadi  
Jabatan Informan : Ketua PPATK  
Hari/ tanggal wawancara : Kamis, 15 Mei 2008  
Tempat wawancara : Gedung PPATK, Jl. Ir. Juanda

#### Pertanyaan

1. Bagaimana pendapat bapak tentang kebijakan perpajakan tentang transfer pricing khususnya tentang harga wajar di Indonesia
2. Dengan peraturan yang ada apakah sudah mendukung
3. Pengaruh pedoman OECD tentang harga wajar (arms length price) terhadap peraturan yang ada
4. Bagaimana pendapat Bapak tentang putusan pengadilan nomor X,
5. Sebagai pertimbangan untuk membuat putusan pengadilan pajak kedepannya sehingga bermanfaat bagi pihak yang bersengketa

Berikut hasil wawancara dengan pendapat ahli tentang kasus penentuan harga pada transaksi transfer pricing

Bagaimana pendapat bapak tentang kebijakan perpajakan tentang transfer pricing khususnya tentang harga wajar di Indonesia

*Kebijakan perpajakan khususnya transfer pricing, sesuai dengan KEP 01, Transfer pricing terjadi karena transfer harga akibat hubungan istimewa, hubungan istimewa diatur dalam pasal 18 ayat 3, ketika tidak ada hubungan istimewa maka tidak ada transfer pricing.*

Dengan peraturan yang ada apakah sudah mendukung

*peraturan yang ada masih belum didukung oleh kelaziman usaha merujuk pada praktek bisnis yang sehat, sesuai dengan SE-04 pengaturan operasionalnya tetapi peraturan yang ada seharusnya diamandemen sesuai dengan keadaan sekarang*

Pengaruh pedoman OECD tentang harga wajar (arms lenght price) terhadap peraturan yang ada

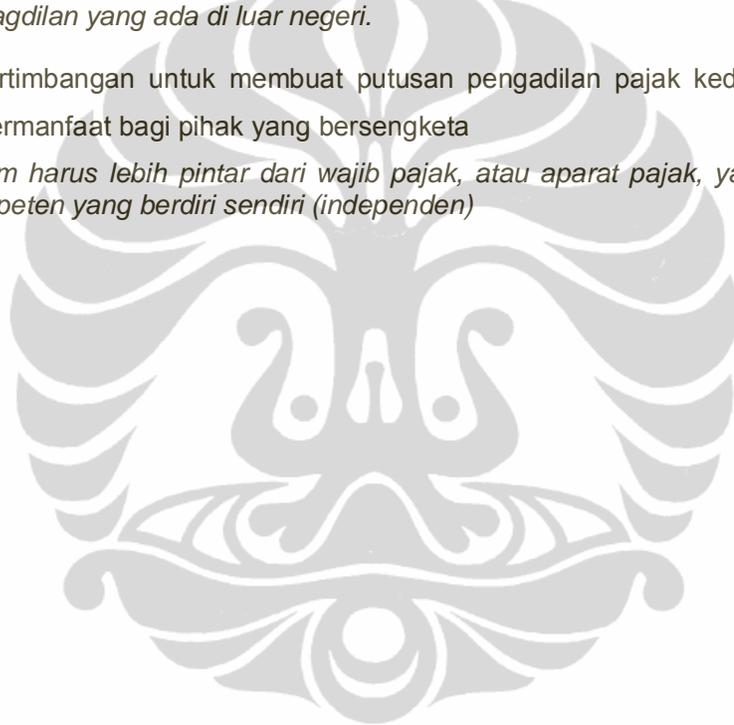
*peraturan kita merujuk pada OECD guidelines sebelum thn 1979, seberapa agresif transfer pricing.*

Bagaimana pendapat Bapak tentang putusan pengadilan nomor X,

*Hakim pajak banyak memenangkan wajib pajak bukan fungsinya sebagai penengah dibawah nama demi ketuhanan yang maha esa berdasarkan keadilan. Sehingga kompeten hakim perlu dipertanyakan harusnya hakim sebagai independensi seharusnya memakaia yurisprudensi atas putusan pengadilan yang ada di luar negeri.*

Sebagai pertimbangan untuk membuat putusan pengadilan pajak kedepannya sehingga bermanfaat bagi pihak yang bersengketa

*hakim harus lebih pintar dari wajib pajak, atau aparat pajak, yang lebih kompeten yang berdiri sendiri (independen)*



## LAMPIRAN. IV.4

### PEDOMAN WAWANCARA MENDALAM (INDEPTH INTERVIEW)

#### DATA UMUM

Nama Informan : Danny Septriadi  
Jabatan Informan : Konsultan Pajak Danny Darussalam  
Hari/ tanggal wawancara : Sabtu, 19 April 2008  
Tempat wawancara : Danny Darussalam Konsultan, Kelapa Gading

#### Pertanyaan

1. Apakah Bapak melihat kelemahan dari pelaksanaan kebijakan *transfer pricing* yang dijalankan oleh PT X ? Berikan sedikit penjelasan
2. Bagaimana pendapat Bapak mengenai koreksi fiskal yang dilakukan oleh pemeriksa pajak berkenaan dengan penentuan harga wajar yang dilakukan oleh PT X ?
3. Siapakah yang harus membuktikan pada saat pemeriksaan pajak berkenaan dengan kasus transfer pricing? Mengapa ?
4. Tindakan apa yang sebaiknya dilakukan oleh PT X untuk menghindari resiko koreksi fiskal dari pihak fiskus ?
5. Bagaimana pendapat bapak mengenai lampiran Surat Pemberitahuan Tahunan mengenai hubungan istimewa ?
6. Bagaimana administrasi pajak yang baik sehubungan dengan penerbitan ketetapan pajak berkenaan tentang penentuan harga wajar menurut bapak?

Berikut ini hasil wawancara dengan konsultan pajak

Bagaimana menurut Bapak Kelemahan dari peraturan perpajakan mengenai transfer pricing, berikut penjelasan

*Peraturan yang ada sudah sangat lama dan tidak diperbaharui sehingga tidak sesuai dengan keadaan sekarang*

Peraturan yang ada apakah dapat menjadi alat untuk melakukan koreksi terhadap wajib pajak apabila ditemukan kasus transfer pricing

*Tidak Kuat, metode yang digunakan tidak cukup untuk mengoreksi wajib pajak dibutuhkan alat uji untuk membuktikan adanya ketidakwajaran harga seperti, alat uji related parties, functional analysis, Risk Assumed, alat uji metode yang digunakan wajib pajak*

Beban pembuktian (burden of proof) pada saat pemeriksaan pajak

*Pemeriksa Pajak berdasarkan bukti-bukti yang dimiliki untuk mengoreksi wajib pajak untuk membuktikan Surat Pemberitahuan Tahunan adalah tidak benar*

Bagaimana dengan pendapat Bapak mengenai lapmiran surat pemberitahuan mengenai hubungan istimewa

*Tidak Pas, karena belum ada peraturan pelaksanaan yang terperinci mengenai transfer pricing dan Advanced Pricing Agreement*

Bagaimana administrasi pajak yang baik sehubungan dengan penerbitan ketetapan pajak berkenaan dengan penentuan harga wajar.

- *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 asumed, dan metode percobaan*
- *Lebih dijelaskan lagi dengan terperinci definisi transfer pricing*
- *Bisa melihat data lain seperti data osiris untuk melihat margin keuntungan*

Bagaimana pendapat bapak mengenai putusan pajak luar negeri apakah berpengaruh terhadap putusan dalam negeri

Di Indonesia putusan luar negeri tidak berpengaruh pada putusan dalam negeri tetapi seharusnya bisa berpengaruh dengan acuan yuris prudensi dimana apabila kasus yang sama bisa dijadikan bahan pertimbangan selama putusan pengadilan tersebut tidak mengikat.

## LAMPIRAN IV.5

### PEDOMAN WAWANCARA MENDALAM (INDEPTH INTERVIEW)

#### DATA UMUM

Nama Informan : Wahyu Suryantoro  
Jabatan Informan : Peneliti Keberatan  
Hari/ tanggal wawancara : Rabu, 21 Mei 2008  
Tempat wawancara : PMA Tiga, TMP Kalibata

#### Pertanyaan

1. Apakah Bapak melihat kelemahan dari pelaksanaan kebijakan *transfer pricing* yang dijalankan oleh PT Y ? Berikan penjelasan atas jawaban Bapak ?
2. Bagaimana pendapat Bapak tentang koreksi fiskal yang dilakukan oleh pemeriksa pajak berkenaan dengan penentuan harga wajar pada harga jual yang dilakukan PT Y
3. 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* ?
4. Apakah 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 ? Berikan penjelasan atas jawaban Bapak ?
5. Apakah pemeriksa pajak telah mempertimbangkan ketentuan dalam tax treaty dan OECD Transfer Pricing Guidelines for MNE and Tax Administration ? Berikan Penjelasan atas jawaban Bapak ?
6. Apa pertimbangan yang paling mendasar sehingga Kantor Wilayah mempertahankan seluruh koreksi fiskal berkenaan dengan penentuan harga wajar kepada PT Y ?

1. 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)
2. 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.
3. Bukti yang dimiliki oleh Pemeriksa adalah berupa Invoice wajib pajak berupa penjualan antar divisi, PEB dan daftar harga penjualan intercompany.
4. Tidak, wajib pajak menggunakan kebijakan sendiri atas transfer pricingnya melalui kebijakan harga intercompany.
5. Pemeriksa sudah memenuhi ketentuan yang ada yaitu mengoreksi ketidakwajaran harga yang terjadi akibat hubungan istimewa.

## LAMPIRAN IV.6

### PEDOMAN WAWANCARA MENDALAM (INDEPTH INTERVIEW)

#### DATA UMUM

Nama Informan :  
Jabatan Informan : Pejabat DJP kantor Pusat  
Hari/ tanggal wawancara : Kamis, 22 Mei 2008  
Tempat wawancara : Kapus DJP

#### Pertanyaan

1. Siapakah yang harus membuktikan pada saat pemeriksaan pajak berkenaan dengan kasus *transfer pricing* ?
2. Tindakan apa yang sebaiknya dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindari resiko koreksi fiskal dari pihak fiskus ?
3. Apakah ada wajib pajak yang pernah mengajukan permohonan penyesuaian kembali (*corresponding adjustment*) atau prosedur kesepakatan bersama (*mutual agreement procedure*) berkenaan dengan ketentuan pajak yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak ?
4. Bagaimana administrasi pajak yang baik berkenaan dengan transfer pricing ?

1. Beban pembuktian pada saat pemeriksaan berada pada pemeriksa pajak berdasarkan data-data yang ada harus membuktikan bahwa telah terjadi ketidakwajaran harga pada transaksi.  
Untuk pembuktian di tingkat keberatan ada si atngan wajib pajak karena wajib pajak yang mengajukan keberatan dan harus disertai alasan-alasan dan bukti-bukti yang benar.
2. Sebaiknya yang dilakuakn oleh wajib pajak adalah :
  - Membuktikan bahwa harga yang dipakai adalah wajar pada transaksi hubungan istimewa
  - Mempersiapkan data dari pihak ketiga untuk pembanding disertai alasan-alasan yang kuat
  - Melakukan kesepakatan harga dengan pihak fiskus.
3. Sampai saat ini belum pernah ada wajib pajak yang mengajukan *corresponding adjustment* dan *mutual agreement procedure* berkenaan dengan sengketa transfer pricing. Biasanya wajib pajak menggunakan fasilitas banding karena di tingkat banding mengutamakan bukti formal.

4. disarankan agar :
- pihak fiskus menggunakan fasilitas pihak ketiga untuk melihat harga di tingkat internasional .
  - mempertimbangkan mengenai pajak minimal yaitu pajak yang dikaitkan dengan turn over atau assets
  - perlu dibangun suatu sistem jaringan ( networking system).

