

## BAB II TINJAUAN LITERATUR DAN METODE PENELITIAN

### II. 1 Penelitian sebelumnya

Tahun	2003	2003
Permasalahan	1. Apakah transfer Pricing dan Advanced Agreement	1. Apa yang menjadi dasar fiskus melakukan abuse transfer pricing
	2. Bagaimana pengaturan transfer pricing ?	2. Tindakan yuridis yang dilakukan fiskus?
	3. Bagaimana Pelaporan transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa	3. Apa yang dapat dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindari resiko fiskal?
	4. Permasalahan yang timbul sehubungan transaksi hubungan istimewa	4. Upaya hukum yang dilakukan wajib pajak?
Metode Penelitian		
Pendekatan Penelitian	Kualitatif	Kualitatif
Jenis Penelitian	Deskriptif analisis	Deskriptif analitis
Teknik Pengolahan data	Studi kepustakaan	Wawancara, Studi kepustakaan
Hasil Penelitian	Akibat belum banyaknya wajib pajak yang memahami metode penentuan transfer pricing dan belum adanya ketentuan mengenai advanced pricing agreement, pelaporan transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam lampiran khusus SPT Tahunan PPh wajib pajak Badan 2002 berupa pernyataan transaksi dalam hubungan istimewa tingkat pelaporan sedikit dibandingkan SPT Badan thn 2002	Pemeriksa pajak dapat melakukan koreksi fiskal terhadap perbedaan harga jual ekspor kepada pihak keiga dan kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa, apabila pihak fiskus dapat membuktikan adanya abuse of transfer pricing tangible goods di sesuai dengan yang diatur oleh ketentuan domestik dan tax treaty dengan menggunakan acuan OECD Transfer Pricing Guidelines

Perbedaannya adalah penelitian yang dilakukan oleh saudara Naim meneliti tentang sedikitnya kepatuhan wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dalam melaporkan transaksinya sedangkan penelitian yang dilakukan oleh saudara Danny meneliti tentang koreksi pemeriksa akibat dari transaksi *transfer pricing*. Penelitian tesis ini lebih ke arah kebijakan dalam penentuan harga wajar untuk transaksi *transfer pricing* dengan mengambil masalah putusan hakim pengadilan pajak.

## II.2 *Transfer Pricing*

Menurut Zain terdapat berbagai istilah berkenaan dengan harga transfer, antara lain dengan istilah *transfer pricing* yang juga sering disebut sebagai *intercompany pricing - intercorporate pricing – interdivisional pricing – internal pricing*. Istilah tersebut menunjukkan bahwa pengaturan harga tersebut tidak sebatas kepada pengaturan harga antar perusahaan dalam satu group saja, tetapi dapat pula terjadi pengaturan harga antar divisi pada satu perusahaan dan malahan mencakup pengertian lebih luas.

Harga transfer merupakan harga yang diperhitungkan untuk pengendalian manajemen atas transfer barang atau jasa antar pusat pertanggungjawaban laba atau biaya, termasuk determinasi harga untuk barang, imbalan atas jasa, tingkat bunga pinjaman, beban atas persewaan dan metode pembayaran serta pengiriman barang.<sup>1</sup>

Gunadi memberikan definisi *transfer pricing* dalam pengertian netral sebagai berikut :

*Transfer pricing* adalah penentuan harga atau imbalan sehubungan dengan penyerahan barang, jasa atau pengalihan teknologi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa.<sup>2</sup>

*Transfer pricing menurut Gunadi* berkaitan dengan harga atas suatu penyerahan barang atau jasa antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Perusahaan tersebut dalam penguasaan modal atau manajemen maka apabila perusahaan tersebut mempunyai transaksi maka dikatakan transaksi *transfer pricing*.

Menurut Plasschaert (1979) definisi *transfer pricing* seperti dikutip oleh Gunadi sebagai berikut :

*Transfer pricing* adalah suatu rekayasa manipulasi harga secara sistematis dengan maksud mengurangi laba artificial, membuat seolah-olah perusahaan rugi, menghindari pajak atau bea di suatu negara.<sup>3</sup>

Plasschaert memberikan definisi *transfer pricing* sebagai suatu rekayasa harga yang membuat seolah perusahaan rugi sehingga mengurangi pajak yang

---

<sup>1</sup> Mohammad Zain, Manajemen Perpajakan, Salemba Empat, Edisi 3, 2002, hal 330

<sup>2</sup> Gunadi, *Transfer Pricing : Suatu tinjauan Akuntansi, Manajemen dan Pajak*, PT Bina Rena Pariwara, 1994, hal 9

<sup>3</sup> Gunadi, *op.cit.* hal 9

seharusnya dikenakan di suatu negara. Rekayasa tersebut bisa memanfaatkan tarif pajak di suatu negara dengan menggeser laba tersebut ke tarif pajak yang paling rendah.

Berbeda dengan Soemitro, definisi *transfer pricing* sebagai berikut :

*Transfer pricing* adalah suatu perbuatan pemberian harga faktur (*invoice*) pada barang-barang (juga jasa-jasa) yang diserahkan antar bagian/cabang suatu *multinational enterprise*.<sup>4</sup>

Soemitro sendiri lebih menekankan kepada harga faktur pajak barang-barang atau jasa yang diserahkan antar cabang-cabang suatu perusahaan multinasional. Transaksi tersebut biasanya terjadi antara perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa.

Keegan ( 1999:424) mendefinisikan *transfer pricing* sebagai berikut :

*Transaction between buyers and sellers that have the same corporate parent*

Menurut Keegan *transfer pricing* adalah transaksi yang terjadi antara pembeli dan penjual yang berada dalam satu induk perusahaan. Transaksi tersebut biasanya terjadi karena adanya hubungan istimewa.

Lyons (1996 : 312) mendefinisikan *transfer pricing* adalah

*A transfer price is the price charged by a company for goods, services, intangible property to subsidiary or other related company*

Menurut Lyon definisi *transfer pricing* adalah harga transfer yang digunakan oleh perusahaan untuk barang, jasa, harta tak berwujud diantara perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksi tersebut terjadi biasanya antar perusahaan cabang dan induk atau antara cabang dan cabang.

Menurut Tsurumi (1984) seperti dikutip Gunadi *transfer pricing* didefinisikan sebagai berikut :

*Transfer pricing* adalah harga yang diperhitungkan untuk keperluan pengendalian manajemen atas transfer barang dan jasa antar pusat *responsibilitas profit* dan *cost*.<sup>5</sup>

Tsurumi memberikan penjelasan bahwa *transfer pricing* digunakan untuk keperluan manajemen atas *responsibility profit* dan *cost* antar cabang

<sup>4</sup> Rochmat Soemitro, Asas dan Dasar Perpajakan 2, PT Refika Aditama, Bandung, 1998

<sup>5</sup> *Ibid.* hal 9

perusahaan multinasional. Responsibility profit dan cost menyangkut tanggung jawab pihak manajemen atas laba dan biaya perusahaan.

Dalam konteks perdagangan internasional, McCarten memberikan definisi *transfer pricing* sebagai berikut :

*A transfer pricing is the price for the internal sale of good or service in intrafirm trade, that is, in trade between branches or affiliates of a single business enterprise located in different countries.*<sup>6</sup>

Mccarten mendefinisikan *transfer pricing* dalam hubungan perdagangan internasional sebagai harga barang, jasa untuk penjualan internal dimana perdagangan cabang atau afiliasi dalam satu perusahaan berbeda negara. Transaksi ini lebih ke arah unilateral, transaksi yang melibatkan perusahaan multinasional.

Menurut Laking seperti dikutip oleh John Hutagaol et all,

*Transfer pricing is the area of tax law and economics that is concered with ensuring that prices charged between associated enterprises for transfer of goods, services and itangible property accord with arms lenght principle*<sup>7</sup>

*Transfer pricing* menurut Laking lebih kepada hukum pajak dan ekonomi yang lebih mengutamakan perubahan harga dari perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa untuk mentransfer barang, jasa dan harta tidak berwujud dengan menggunakan prinsip harga wajar. Harga wajar didisini juga dapat digunakan dengan konteks satu perusahaan antar kantor pusat dan badan usaha tetap yang berada dalam satu induk perusahaan.

Kesimpulan dari berbagai definisi *transfer pricing* dari para pendapat ahli diatas adalah *transfer pricing* terdiri dari beberapa poin yaitu harga, perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa, dan transaksi yang terjadi antar cabang perusahaan atau induk perusahaan. *Transfer pricing* merupakan harga transfer atas harga jual barang, jasa dan harta tidak berwujud kepada anak perusahaan atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang berlokasi di berbagai negara.

---

<sup>6</sup> William J McCarten , *International Transfer Pricing and Taxation, Tax Policy Hand Book* edited by Partasarathi Shome, Tax Policy Division, Fiscal Affairs departemen, International Monetary Fund, Washington, D.C, 1995, hal 221

<sup>7</sup> John Hutagaol, Darussalam dan Danny Septriadi, *Kapita Selektta Perpajakan*, Salemba Empat, 2002, hal 166

### II.3 Hubungan Istimewa

Definisi control dijelaskan oleh David Grecian dalam kongres IFA (*International Fiscal Associated*) yang ke-57, menjelaskan artinya *control* adalah

1. *the capacity of an enterprise to dominate decision making in relation to the financial and operating policies of another enterprise*
2. *influence attributable purely to market forces should not constitute participation in control*
3. *an enterprise that is economically dependent on another is not necessarily associated.*<sup>8</sup>

Menurut David Grecian dalam kongres IFA (*International Fiscal Associated*) penguasaan adalah kapasitas perusahaan dalam mendominasi pembuatan keputusan dalam operasional keuangan atau kebijakan antar perusahaan, termasuk dalam pengaruh penguasaan pasar dan secara ekonomi perusahaan yang bebas satu sama lain.

Menurut Gunadi kewajaran harga atas transfer barang (baik berwujud maupun tidak berwujud) atau imbalan atas transfer jasa, dalam ketentuan perpajakan di kebanyakan negara terdapat ketentuan yang mengatur kewenangan administrasi pajak untuk meneliti kewajaran harga atau imbalan tersebut. Untuk setiap negara mempunyai konsep sendiri atas penelitian kewajaran harga atas transaksi yang melibatkan hubungan istimewa.

Pada sebagian negara dapat ditentukan apakah suatu transaksi terjadi secara wajar atau tidak tanpa melihat siapa yang bertransaksi sedangkan ada yang melihat siapa yang bertransaksi yang disebut (pendekatan kualitas). Berdasarkan pendekatan tersebut apabila pihak-pihak yang bertransaksi adalah pihak yang independen tanpa terdapat suatu hubungan signifikan yang dapat mempengaruhi kebijakan besarnya harga atau imbalan untuk menyimpang dari harga yang dapat diterima di pasaran bebas, maka berapapun harga atau imbalan akan diterima (oleh administrasi pajak) dan dipertimbangkan sebagai harga pasar wajar, apabila terdapat hubungan yang dapat mempengaruhi maka pihak administrasi dapat menghitung kembali harga yang dipertimbangkan atas transfer jasa tersebut.<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> John Hutagaol, Darussalam, Danny Septriadi, op.cit, Hal. 167

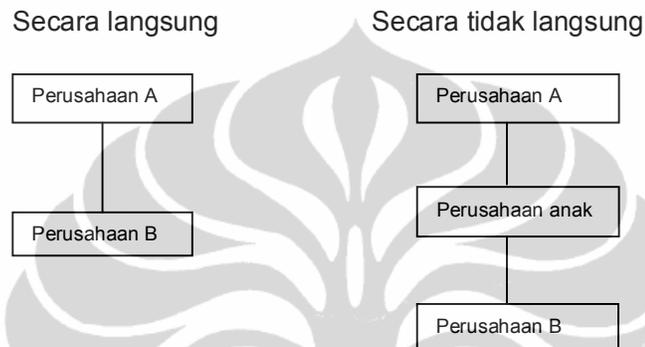
<sup>9</sup> Gunadi, Pajak Internasional, Lembaga Penerbit FE UI, Edisi Revisi, 2007

Skema hubungan istimewa dapat digambarkan sebagai berikut :

1. Perusahaan A di negara A berpartisipasi baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal dari perusahaan B di negara B

Gambar II.1

Skema Hubungan Istimewa

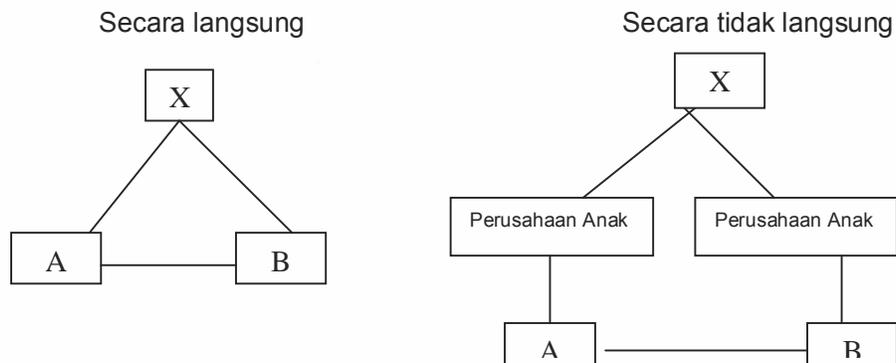


Sumber : Darussalam, Danny Septriadi, Konsep dan Aplikasi *Cross-Border Transfer Pricing* untuk Tujuan Perpajakan

2. Pihak yang sama (bisa berbentuk orang pribadi maupun perusahaan) berpartisipasi baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan saham dari perusahaan A di negara A dan perusahaan B di negara B

Gambar II.2

Skema Hubungan Istimewa



Sumber : Darussalam, Danny Septriadi, Konsep dan Aplikasi *Cross-Border Transfer Pricing* untuk Tujuan Perpajakan,

## II.4 Prinsip Harga Wajar

Menurut Larson, Karayannis dan Burgess<sup>10</sup> ketentuan mengenai faktor-faktor kesebandingan (*comparability*) yang dibagi menjadi 5 (lima) kategori yang berkenaan dengan prinsip harga wajar yaitu :

- a. Fungsi ( *Functions*)
  - Penelitian dan Pengembangan
  - *Design* produk dan teknologi yang digunakan
  - Pabrikasi, produksi dan proses dari teknologi yang digunakan
  - Produk yang dibangun, digali dan dirakit
  - Pembelian dan manajemen logistik
  - Pemasaran dan distribusi, termasuk manajemen persediaan, jaminan dan aktivitas periklanan
  - Pengangkutan dan pergudangan
  - Manajemen, hukum, pembukuan dan keuangan, kredit dan penagihan, pelatihan dan manajemen karyawan.
- b. Perjanjian dalam kontrak (*contractual Terms*)
  - Volume pembelian dan Penjualan
  - Cara pembebanan dan Pembayaran
  - Ketentuan mengenai garansi
  - Hak untuk mendapatkan yang terkini, perubahan dan modifikasi
  - Perpanjangan jangka waktu kredit dan pembayaran
  - Jangka waktu lisensi, kontrak atau perjanjian dan pemutusan atau negoisasi kembali hak
  - Transaksi yang berkesinambungan antara penjual dan pembeli

---

<sup>10</sup> Charles R. Larson, Marios Karayannis, and John Burges, *Comparability Adjustment in Transfer Pricing*, in *Transfer Pricing Handbook*, 2<sup>nd</sup> edition 1999 Cumulative Supplement Two, Edited by Robert Feinschreiber, USA, John Willey & Sons, 1999, hal 21 A5 -21 A7

c. Resiko (*Risk*)

- Resiko pasar, termasuk fluktuasi terhadap biaya, permintaan, harga dan tingkat persediaan.
- Resiko yang berhubungan dengan sukses atau gagalnya aktivitas penelitian dan pengembangan.
- Resiko keuangan, termasuk fluktuasi nilai tukar mata uang asing dan tingkat bunga
- Resiko pemberian dan penagihan piutang
- Resiko tidak terbayarnya hutang
- Resiko bisnis secara umum yang menyangkut kepemilikan dari harta, pabrik dan mesin

d. Kondisi ekonomi (*Economic Conditions*)

- Kesamaan daerah pemasaran
- Tingkat dari pasar (seperti pedagang besar, pedagang eceran dll).
- Kondisi ekonomi termasuk pasar dalam keadaan kontraksi atau perluasan
- Lokasi yang khusus sehingga memerlukan tambahan beban untuk produksi dan distribusi
- Tingkat persaingan di tiap daerah pemasaran
- Alternatif lain yang tersedia oleh pembeli dan penjual

e. Harta atau Jasa (*Property Services*)

- Harta tidak berwujud yang melekat di dalam barang atau jasa yang ditransfer
- Karakteristik dari barang atau jasa.

## II.5 Penentuan Harga pada Transaksi *Transfer Pricing*

Secara komersial (Mat & Ursy, 1984 dan Homgren & Foster, 1987) terdapat lima dasar penentuan harga transfer yaitu :

1. Biaya (*cost basis*)

*Transfer pricing* yang berdasarkan kepada biaya dapat bervariasi antara :

- a. Biaya variabel sebenarnya (*actual variable cost*)  
Merupakan variable harga sebenarnya yang digunakan untuk penentuan biaya.
  - b. Biaya tetap sebenarnya (*actual fixed cost*)  
*Untuk menentukan besarnya biaya digunakan biaya tetap sebenarnya.*
  - c. Biaya variable standar (*standard variable cost*)  
Harga berbasis pada biaya variable standar .
  - d. Biaya total standar (*standard full cost*)  
Harga berbasis pada biaya standar ini merupakan rekomendasi yang memungkinkan untuk penetapan harga transfer
  - e. Biaya rata-rata (*average cost*)  
*Harga penentuan berbasis pada biaya rata-rata*
  - f. Biaya total ditambah kenaikan (*full cost plus mark up*)<sup>11</sup>  
Maksudnya biaya total ditambah dengan laba kotor.
2. Harga pasar (*market bisnis*)  
*Transfer pricing* yang dihitung berdasarkan harga pasar wajar (harga yang terjadi di pasaran bebas antar pihak yang tidak ada hubungan istimewa) tetapi dalam keadaan bebas Plesschaert dikutip dalam bukunya Gunadi<sup>12</sup> mengaitkan *transfer pricing* dengan suatu rekayasa kebijakan harga, tarif atau imbalan secara sistematis dengan maksud untuk mengurangi jumlah laba artifisial (suatu unit) memproduksi kerugian semu, menghindari pajak atau bea masuk di suatu negara.
  3. Negosiasi  
*Transfer pricing* berdasarkan negosiasi mengasumsikan bahwa kedua divisi mempunyai posisi tawar menawar (*bargaining position*) tetapi memakan waktu karena akan mengulang revisi harga.
  4. Arbitrasi  
*Transfer pricing* berdasarkan arbitrasi ditentukan berdasarkan interaksi kedua divisi yang tidak dapat memaksakan keputusan akhir sehingga dapat mengesampingkan laba.

---

<sup>11</sup> Gunadi, op.cit, hal 227

<sup>12</sup> *ibid*, hal 9

## 5. Ganda

*Transfer pricing* ganda merupakan pendekatan pengikat atas konflik kepentingan kedua divisi (pentransfer dan penerima)

Pada prinsipnya *transfer pricing* dapat melibatkan baik transaksi domestik maupun global. Dari aspek pajak penghasilan, *transfer pricing domestik* tidak membawa implikasi yang signifikan karena potensi penghasilan kena pajaknya digeser dan masih dalam yuridiksi pemajakan yang sama. Pergeseran potensi pajak tersebut dapat memberikan manfaat pada group perusahaan secara keseluruhan, misalnya :

- Pemerataan penghasilan kena pajak (*base averaging*)  
Dengan mengalokasikan laba pada beberapa subjek pajak untuk mengurangi kemungkinan terkena progresivitas tarif (30% atau 15%)
- Arbitage kerugian (*loss arbitage*)  
Dengan menggeser laba kepada subjek pajak yang masih berhak atas kompensasi kerugian.

Dari aspek Pajak Pertambahan Nilai (PPN), mekanisme kredit pajak masukan terhadap pajak keluaran yang bersifat *recouping effect* dapat mengeliminasi penghematan pajak temporer yang diperoleh dari memperkecil harga penyerahan dari perusahaan hulu kepada perusahaan hilir. Namun dari sisi pajak penjualan atas barang mewah (PPnBM) rekayasa harga transfer domestik dapat memberikan penghematan final karena pajak tersebut hanya dipungut sekali saja (*single stage levy*) tanpa mekanisme pajak masukan dan keluaran. Sehubungan dengan transaksi global, disparitas tarif pajak penghasilan antar negara dapat mendorong rekayasa harga transfer untuk memperoleh penghematan pajak global.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> *Ibid*, hal 229

## II.6 Penerapan Analisis Fungsi, Resiko dan Harta dalam Penentuan Harga Pasar Wajar.

Konsep ekonomi yang paling penting dari harga pasar wajar (*arms length price*) adalah bahwa tujuan suatu perusahaan didirikan adalah untuk memaksimalkan laba. Setiap entitas usaha pasti :

1. Memiliki keinginan untuk menghasilkan laba dari transaksi yang dilakukannya dengan memperoleh kompensasi (imbalan) yang layak atas fungsi-fungsi usaha yang dilakukannya
2. Setiap entitas usaha pasti memiliki resiko dalam menjalankan usahanya sebanding dengan fungsi usaha yang dilakukannya (dalam konteks perusahaan multinasional, jangan sampai resiko hanya ditanggung oleh satu entitas saja).
3. Setiap harta yang digunakan oleh entitas usaha pasti memberikan kontribusi dalam menjalankan fungsi usaha yang dilakukannya.

Analisis fungsi, resiko dan harta merupakan hal yang penting untuk dilakukan dalam menganalisis kewajaran harga pasar wajar yang diterapkan suatu entitas usaha.

1. Analisis fungsi adalah suatu proses untuk mengidentifikasi entitas usaha mana yang melakukan suatu fungsi dan menilai kompensasi (imbalan) yang seharusnya diberikan atas fungsi yang telah dijalankan .
2. Analisis resiko adalah dengan mengidentifikasi entitas usaha mana yang seharusnya menanggung resiko usaha dan bagaimana menghitung resiko tersebut dan dampaknya terhadap *transfer pricing*. Pada umumnya resiko yang paling banyak menanggung resiko berhak untuk mendapatkan resiko berhak untuk mendapatkan kompensasi (imbalan) yang wajar atas keuntungan atau berkewajiban menanggung resiko tersebut.
3. Analisis harta, adalah dengan mengidentifikasikan entities mana yang mempunyai persentasi dari nilai harta yang digunakan untuk menjalankan usaha termasuk nilai aktiva tetap dan persediaan barang dagang.<sup>14</sup>

---

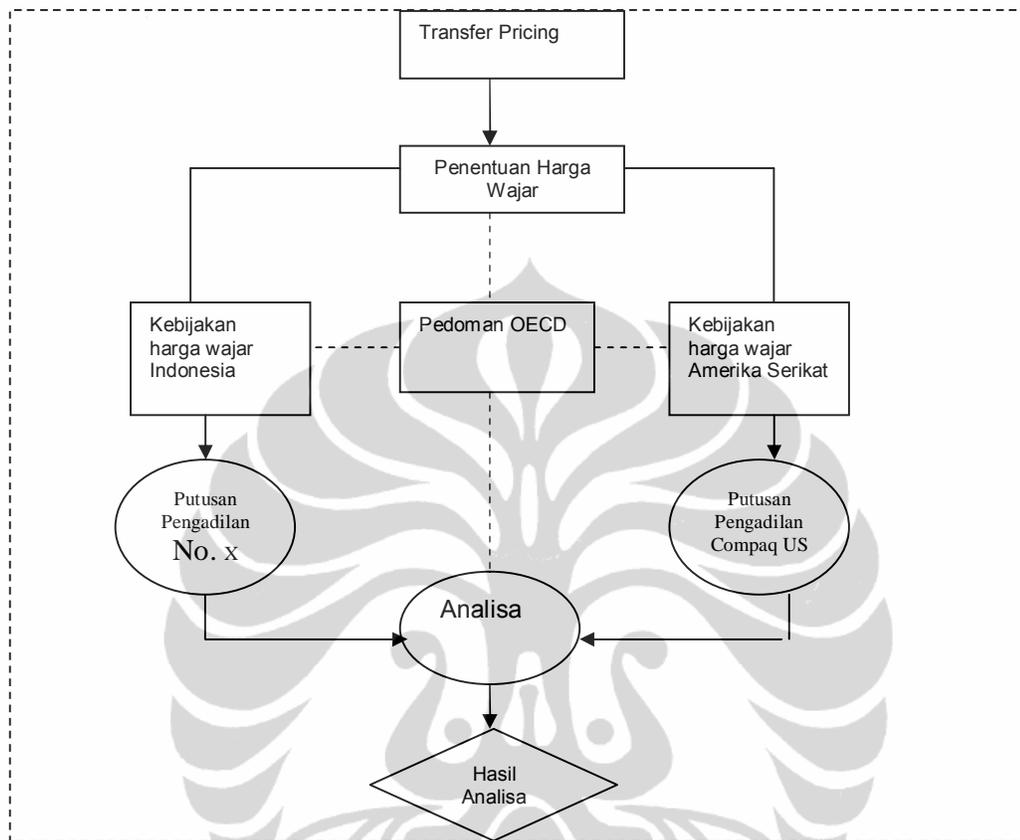
<sup>14</sup> Darussalam, Danny Septriadi, Abused of Transfer Pricing di Indonesia : Real or Myth? Inside Tax, Edisi 01, hal 10-11

## II.7 Model Analisis

Penetapan harga wajar pada harga jual PT Y adalah menggunakan daftar harga (*list intercompany*) dimana mereka melakukan penjualan antar perusahaan yang satu group menggunakan harga tersebut. Kebijakan perusahaan tersebut sudah disepakati oleh satu group. Atas harga tersebut pemeriksa melakukan koreksi peredaran usaha dengan melakukan koreksi harga jual yang mengakibatkan perusahaan dalam hal ini wajib pajak melakukan banding dan keluarlah putusan pengadilan mengenai sengketa harga wajar tersebut. Untuk itulah penelitian ini mencoba melihat kebijakan perusahaan mengenai harga jualnya dengan koreksi pemeriksa dalam menetapkan harga wajarnya dan putusan pengadilan dalam menyelesaikan sengketa apakah telah sesuai dengan metode penetapan harga wajar yang direkomendasikan oleh OECD untuk melihat kewajaran harga dalam transaksi tersebut

Dengan acuan pedoman tersebut diharapkan dapat menganalisa putusan pengadilan atas transaksi *transfer pricing*, memberi masukan kepada pihak-pihak yang bersengketa dan untuk pemerintah dalam membuat kebijakan penentuan harga. Dalam penelitian ini dapat diuraikan dengan menggunakan model analisis seperti yang disajikan dalam gambar berikut ini :

### MODEL ANALISIS PENENTUAN HARGA WAJAR



sumber : Diolah sendiri oleh penulis

Model analisis untuk menganalisis putusan pengadilan atas sengketa penentuan harga wajar dalam transaksi *transfer pricing* tersebut adalah :

1. Melakukan penelitian terhadap kebijakan penentuan harga wajar atas transaksi *transfer pricing* di Indonesia.
2. Melakukan penelitian terhadap kebijakan penentuan harga wajar atas transaksi *transfe pricing* di Amerika Serikat.
3. Melakukan penelitian terhadap putusan pengadilan nomor X mengenai sengketa penentuan harga wajar dalam transaksi *transfer pricing*.
4. Melakukan penelitian terhadap putusan pengadilan Compaq US dari Amerika Serikat mengenai sengketa penentuan harga wajar dalm transaksi *transfer pricing*.
5. Menganalisa kedua putusan pengadilan tersebut berdasarkan pedoman OECD mengenai penetapan harga wajar

6. Membuat hasil analisa atas sengketa penentuan harga wajar pada transaksi *transfer pricing*.

## II.8 Metode Penelitian.

### II.8.1 Paradigma Penelitian

Paradigma penelitian menggunakan paradigma *positivist* menurut Neuman *positivist* adalah

*Positivism is associated with many specific social theoris. Best known is its linkage to the structural-functional, rational choice and exchange- theory frameworks. Positivist researchers prefer precise quantitative data and often use experiments, survey and statistic.*

*They seek rigorous, exact measures and objective, research, and they test hypotheses by carefully analyzing numbers from the measures*

*Positivism sees social science as an organized method for combining deductive logic with precise empirical observations of individual behaviour in order to discover and confirm a set of probabilistic causal laws that can be used to predict general patters of human activity*<sup>15</sup>

*Positivist* menurut Neuman, merupakan paradigma menggunakan beberapa teori sosial yang lebih dikenal dengan hubungan struktural dan fungsional, pilihan yang rasional dan perubahan teori. Lebih mengutamakan kuantitatif data dan menggunakan eksperimen, survey dan statistik. *Positivist* melihat ilmu sosial dengan mengkombinasi pikiran deduktif dengan pengamatan empiris dari individu-individu untuk mencari dan mengkonfirmasi kemungkinan hukum sebab akibat yang dapat digunakan untuk memprediksi aktifitas manusia.

---

<sup>15</sup> Neuman, W Lawrence, *Social Research Methods, Qualitative and Quantitative approaches*, fifth edition, 2003, hal 70-71

## II.8.2 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Senada dengan Irawan, peneliti kualitatif berfikir secara induktif, *grounded*. Penelitian kualitatif tidak dimulai dengan mengajukan hipotesis dan kemudian menguji kebenarannya (berfikir deduktif). Tetapi peneliti kualitatif bergerak dari bawah dengan mengumpulkan data sebanyak mungkin tentang sesuatu, dan dari data itu dicari pola-pola, hukum, prinsip-prinsip, dan akhirnya menarik kesimpulan dari analisis tersebut.<sup>16</sup> Penelitian kualitatif tidak bertujuan mengkonfirmasi realitas, seperti dalam uji hipotesis, tetapi justru menampakkan (atau membangun) realitas yang sebelumnya tacit, implicit, tersembunyi, menjadi nyata, eksplisit, nampak.<sup>17</sup> Pemilihan pendekatan ini didasarkan kepada masalah yang diteliti, yaitu berkaitan dengan kebijakan perpajakan untuk masalah tertentu yang bersifat khusus.

Pemilihan pendekatan kualitatif di atas sesuai dengan pendapat Creswell, (1994: 146), bahwa karakteristik dari penelitian kualitatif adalah:

*“Characteristic of qualitative research problem are: (a) the concept is immature due to a conspicuous lack of theory and previous research; (b) a notion that available theory may be inaccurate, inappropriate, incorrect, or biased; (c) a need exist to explore and describe the phenomena and to develop theory; or (d) the nature of the phenomenon may not be suited to quantitative measures.”<sup>18</sup>*

Ini berarti karakteristik dari penelitian masalah penelitian kualitatif adalah (a) konsepnya tidak matang karena kurangnya teori dan penelitian terdahulu, (b) pandangan bahwa teori yang sudah ada mungkin tidak tepat, tidak memadai, tidak benar, atau rancu, (c) kebutuhan untuk mendalami dan menjelaskan fenomena dan untuk mengembangkan teori, atau (d) hakekat fenomenanya mungkin tidak cocok dengan ukuran-ukuran kuantitatif.

---

<sup>16</sup> Prasetya Irawan, *Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif Untuk Ilmu-ilmu Sosial*, (Jakarta: DIA Fisip UI, 2006), hal. 11.

<sup>17</sup> *Ibid.*, hal. 7.

<sup>18</sup> John W. Creswell, *Research Design: Qualitative and Quantitative Approaches* (California: Sage Publications Inc., 1994), hal. 146.

### II.8.3 Jenis atau Tipe Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam tesis ini adalah deskriptif analisis. Menurut Irawan, penelitian deskriptif adalah penelitian yang bertujuan mendeskripsikan atau menjelaskan sesuatu hal seperti apa adanya.<sup>19</sup>

Jenis penelitian adalah penelitian kualitatif dengan menggunakan tipe deskriptif analitis, yaitu dengan membahas berbagai pengertian dan konsep dari penentuan harga wajar transaksi *transfer pricing*, menganalisa apa yang menjadi dasar putusan pengadilan nomor X dengan berpedoman pada OECD Guidelines. Selanjutnya penulisan ini juga akan menginventarisasi hal-hal yang mempengaruhi putusan tersebut untuk dapat ditarik kesimpulan dan memberikan saran-saran yang dianggap perlu.

### II.8.4 Metode dan Strategi Penelitian

Menurut Bogdan dan Biklen serta Lincoln dan Guba, sebagaimana dikutip oleh Moleong, salah satu ciri dari penelitian kualitatif adalah digunakannya metode-metode kualitatif. Metode ini terdiri dari dari pengamatan, wawancara, atau penelaahan dokumen.<sup>20</sup> Penelitian ini menggunakan metode studi kasus yang terfokus pada satu lokus (*single site case study*) dengan melakukan semua kegiatan tersebut, dan membaginya menjadi dua bagian. Bagian pertama adalah studi kepustakaan yang terdiri dari penelaahan dokumen. Bagian kedua adalah studi lapangan yang terdiri dari wawancara mendalam dengan *key informan*. Data yang telah dikumpulkan kemudian diolah dan dianalisis dengan menggunakan Teknik Pengolahan Data dan Teknik Analisis Data.

#### 1. Studi Kepustakaan

Teknik pengumpulan data yang utama digunakan dalam penulisan tesis ini adalah melalui studi kepustakaan. Studi ini dilakukan dengan cara membaca dan mempelajari sejumlah buku, literatur, majalah, jurnal, *paper*, *tax treaty*,

---

<sup>19</sup> Prasetya Irawan, Logika dan Prosedur Penelitian. Pengantar Teori dan Panduan Praktis Penelitian Sosial bagi Mahasiswa dan Peneliti Pemula (Jakarta: STIA-LAN Press, 2004), hal. 60.

<sup>20</sup> Lexy J. Moleong, Metodologi Penelitian Kualitatif (Bandung: PT Remaja Rosdakarya, 2007), hal. 9.

Undang-Undang, Keputusan Menteri Keuangan, dan sebagainya. Tujuan dari studi kepustakaan ini adalah untuk mendapatkan kerangka teori dalam penentuan arah dan tujuan penelitian serta mencari konsep-konsep dan bahan-bahan yang sesuai dengan konteks permasalahan tesis ini.

## 2. Studi Lapangan

Studi lapangan ini dilakukan dengan cara melakukan wawancara mendalam menggunakan pedoman wawancara kepada pihak-pihak yang dalam tugas/jabatannya banyak berhubungan dengan masalah-masalah yang berkaitan dengan tesis ini

## 3. Teknik Pengolahan Data

Berkaitan dengan pengolahan data, Irawan memberikan penjelasan sebagai berikut :

- a. Pengumpulan data mentah, yang dilakukan melalui wawancara, observasi lapangan, kajian pustaka.
- b. Transkrip data, yaitu merubah catatan ke bentuk tertulis
- c. Pembuatan koding, membaca ulang seluruh data yang sudah ditranskrip dan mengambil kata kunci.
- d. Kategorisasi data, menyederhanakan data dengan cara mengikat konsep-konsep (kata-kata) kunci dalam satu besaran.
- e. Penyimpulan sementara, yaitu pengambilan kesimpulan sementara.
- f. Triangulasi, melakukan *check* dan *recheck* antara satu sumber dengan sumber data lainnya.
- g. Penyimpulan akhir, yaitu proses akhir dari keseluruhan langkah. Kesimpulan akhir diambil ketika data sudah jenuh (*saturated*) dan setiap penambahan data baru hanya berarti ketumpang tindihan (*redundant*)<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Irawan, Prasetyo, Penelitian Kualitatif & Kualitatif untuk ilmu-ilmu social, FISIP UI, 2006, hal 76-80

#### 4. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data menurut Neuman (1997), adalah:

*“In general, data analysis means a search for patterns in data-recurrent behaviours, objects, or body of knowledge. Once a pattern is identified, it is interpreted in terms of a social theory or the setting in which it occurred. The qualitative researcher moves from the description of a historical event or social setting to a more general interpretation of its meaning.”<sup>22</sup>*

Ini berarti, secara umum, data analisis berarti suatu pencarian bentuk-bentuk data-perilaku yang berulang, objek-objek, atau suatu bentuk ilmu pengetahuan. Sekali bentuk tersebut dapat diidentifikasi, bentuk tersebut dapat diinterpretasikan dalam istilah mengenai teori-teori sosial atau kejadian-kejadian masa lalu atau bentuk-bentuk sosial kepada interpretasi yang lebih umum dari makna tersebut.

Berkaitan dengan metode yang digunakan dalam analisis data kualitatif, Neuman (1997) mengatakan:

*“...five such methods selected from the all possible methods: successive approximation, the illustrative method, analytic comparison, domain analysis, and idela types. Qualitative researches sometimes combine the methods or use them with quantitative analysis.”<sup>23</sup>*

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data berupa *illustrative method* Berkaitan dengan hal tersebut, Neuman mengatakan:

*“.....method of analysis uses empirical evidence to illustrate or anchor a theory. With the illustrative method, a researcher applies theory to a concentrate historical situation or social setting, or organizes data on the basis of prior theory, Preexisting theory provides the empty boxes. The researcher sees wheter evidence can be gathered to fill them”.<sup>24</sup>*

Metode analisis yang menggunakan data empiris untuk mengilustrasikan teori yang ada, Penelitian ini menggunakan putusan pengadilan sebagai data empiris untuk menguatkan teori mengenai penentuan harga wajar. Dengan metode ilustrasi penelitian mengaplikasikan teori menjadi suatu data yang bisa digunakan sebagai teori utama. Penelitian putusan ini bermula dari mengosongkan teori yang ada sampai proses pembuktian teori tersebut.

---

<sup>22</sup> W. Lawrence Neuman, *Social Research Methods: Qualitative And Quantitative Approaches* (Needham Heights; A Viacom Company, 1991), hal. 426-427.

<sup>23</sup> *Ibid.*, hal. 426.

<sup>24</sup> *Ibid.*, hal 428

Menggunakan variasi *parallel demonstration*, berkaitan dengan itu, Neuman mengatakan

*"..... parallel demonstration of a model which a researcher juxtaposes multiple cases to show that the theory can be applied in multiple cases. In other cases, the researcher illustrates theory with specific material from multiple cases"*<sup>25</sup>

Penelitian ini menggunakan dua kasus yaitu putusan pengadilan yang ada di Amerika Serikat dengan yang ada di Indonesia untuk menentukan kebijakan penentuan harga wajar apa yang belum diatur di Indonesia dan yang telah diatur di Amerika Serikat dengan berpedoman pada model OECD.

## II.8.5 Nara Sumber/ Informan

Studi lapangan yang dilakukan dalam penelitian ini salah satunya adalah dengan melakukan wawancara mendalam terhadap para nara sumber berkaitan dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor X. Nara sumber tersebut adalah:

### a. Pihak Direktorat Jenderal Pajak

Penelitian ini direncanakan menggali informasi berkaitan dengan Putusan Pengadilan Nomor X di Indonesia melalui wawancara dengan Sofa selaku Pemeriksa Pajak, Wahyu selaku Peneliti Keberatan, Edward Sianipar selaku Kasi Pemeriksaan Transfer Pricing dan Subagyo selaku Hakim Pengadilan Pajak.

### b. Pihak Akademisi

Penelitian ini direncanakan menggali informasi berkaitan dengan Kebijakan Penentuan Harga Wajar di Indonesia terutama dari kajian akademisi, melalui wawancara dengan Gunadi, selaku pengajar yang memahami perpajakan internasional di Universitas Indonesia.

### c. Pihak Praktisi

Penelitian ini direncanakan menggali informasi berkaitan dengan Kebijakan Penentuan Harga Wajar di Indonesia terutama dari kajian praktisi (konsultan pajak), melalui wawancara dengan Danny Septriadi selaku praktisi (konsultan) yang berpengalaman di bidang perpajakan internasional

---

<sup>25</sup> *Ibid*, hal 428

### **II.8.6 Objek Penelitian**

Penelitian ini menggunakan populasi yang bersifat terbatas yaitu terhadap putusan pengadilan pajak nomor X dan putusan pengadilan di Amerika Serikat mengenai sengketa atas penentuan harga wajar dalam transaksi *transfer pricing*.

### **II.8.7 Keterbatasan Penelitian**

Penelitian ini mengambil data dari putusan pengadilan pajak No. X dengan membatasi materi sengketa atas penentuan harga wajar dalam transaksi *transfer pricing* dan putusan pengadilan Compaq US yang mempersengketakan penentuan harga wajar atas metode pengujiannya dengan menggunakan pedoman *OECD Guidelines*.

### BAB III KEBIJAKAN PENENTUAN HARGA WAJAR DAN PUTUSAN PENGADILAN

#### III.1 *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)*

*Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)* dalam *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprise and Tax Administration* mendefinisikan :

*Transfer pricing are the price at which an enterprise transfer physical goods and intangible property or provides services to associated enterprise.<sup>1</sup>*

Pengertian dari OECD, *transfer pricing* adalah harga yang digunakan perusahaan dalam mentransfer barang dan harta tak berwujud atau menyediakan jasa dalam satu asosiasi perusahaan.

Definisi hubungan istimewa merupakan faktor penting dalam *transfer pricing*. Pasal 9 OECD Model mengatur hubungan istimewa dalam konteks *transfer pricing* sebagai berikut

*Where*

- a. An enterprise of a contracting state participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other contracting state, or*
- b. The same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a contracting state and enterprise of the other contracting state, and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would but for conditions have accrued to one of the enterprises, but by reason of the conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly.*

Hubungan istimewa dalam pasal 9 OECD model menerangkan bahwa penguasaan manajemen, penguasaan modal dari suatu perusahaan kepada perusahaan lain baik secara langsung maupun tidak langsung. Ataupun perorangan yang sama yang berpartisipasi secara langsung atau tidak langsung dalam manajemen, penguasaan modal perusahaan.

---

<sup>1</sup> *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprise and Tax Administration* Organisation for Economic Cooperation and Development, Paris, 2001

Dalam bukunya John Hutagaol mengutip Article 9 OECD Model Convention, Menurut OECD, hubungan istimewa suatu perusahaan adalah

*Participate(s) directly or indirectly in the management, control or capital, in particular the span of control*

Menurut OECD (*OECD Guidelines*) definisi dari hubungan istimewa adalah partisipasi secara langsung atau tidak langsung dalam manajemen, penguasaan atau modal, khususnya dalam penguasaan sedangkan

### III.1.1 Pedoman *Transfer Pricing* OECD

*Organization for Economic Co-operation and Development (OECD)* didirikan dalam tahun 1961. Saat ini beranggotakan 30 negara yaitu : Australia, Austria, Belgia, Kanada, Republik Ceko, Denmark, Finlandia, Perancis, Jerman Yunani, Hongaria, Islandia, Irlandia, Italia, Jepang, Korea, Luxemburg, Meksiko, Belanda, Selandia Baru, Norwegia, Polandia, Portugal, Slovakia, Spanyol, Swedia, Swiss, Turki, Inggris dan Amerika Serikat. dengan tujuan :

1. Mencapai tingkat pertumbuhan ekonomi yang tinggi, penyerapan tenaga kerja dan peningkatan standar hidup yang berkelanjutan
2. Perluasan ekonomi yang sehat
3. Kontribusi perluasan perdagangan dunia secara multilateral berdasar non diskrimasi dari semua anggota.

Bidang yang menangani perpajakan dalam OECD dilaksanakan oleh *Committee on Fiscal Affairs (CFA)*. Terkait dengan *transfer pricing* CFA melalui sub groupnya yaitu *working party no. 6* menerbitkan *OECD transfer pricing guidelines*.<sup>2</sup>

Beberapa ketentuan umum dalam pedoman (*Guidelines*) 1997 antara lain adalah :

1. Menerapkan *arms-length principle* dengan preferensi pada metode transaksi tradisional (*traditional transaction – based method*)
2. Penerapan tingkat komparabilitas yang menekankan fungsi, risiko yang disandang dan asset yang dimanfaatkan

---

<sup>2</sup> Darussalam, Danny Septriadi, Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan, Danny Darussalam Tax center, hal 12, 2008

3. Pengenalan metode laba (*profit based method*) yang disebut *transactional net margin method* (TNMM) .
4. Memahami pentingnya dokumentasi atas *transfer pricing* dan peranan pinalti dalam meningkatkan kepatuhan.

Pedoman OECD mengenai *transfer pricing* yang sekarang merupakan pengembangan dan konsolidasi dari OECD *transfer pricing and multinational enterprises tahun 1979 dan 1984* dengan struktur sebagai berikut :

Tabel. III.1  
Pedoman OECD mengenai *Transfer Pricing*

Bab	Topik	Publikasi
Bab 1	Prinsip harga pasar wajar	31 Juli 1995
Bab 2	Metode tradisional	31 Juli 1995
Bab 3	Metode lainnya	31 Juli 1995
Bab 4	Pendekatan administrasi dalam rangka penghindaran dan penyelesaian sengketa <i>transfer pricing</i>	31 Juli 1995
Bab 5	Dokumentasi	31 Juli 1995
Bab 6	Ketentuan khusus tentang harta tak berwujud	23 Januari 1996
Bab 7	Ketentuan khusus tentang pemberian jasa antar group ( <i>Intra Group Services</i> )	23 Januari 1996
Bab 8	<i>Cost Contribution Arrangement</i>	1 Oktober 1997

Sumber : Darussalam, Danny Septriadi, Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan, Danny Darussalam Tax center, hal 12, 2008

Sehubungan dengan prinsip kewajaran, *Guidelines* menunjuk beberapa faktor :

1. Karakteristik dari bidang atau jasa yang meliputi :
  - a. Karakteristik fisik
  - b. Jenis transaksi
  - c. Dalam hal aktiva tak berwujud, bentuk transaksi dan jenis aktiva tak berwujud.

2. Fungsi yang dilakukan, mencakup analisis fungsi, aktiva (termasuk aktiva tak berwujud) dan resiko yang terdapat dalam transaksi, yang harus dialokasikan ke pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, dan.
3. Persyaratan kontrak
4. Kondisi ekonomi dari perbedaan pasar
5. Strategi bisnis.<sup>3</sup>

Terkait dengan ketentuan *transfer pricing* di masing-masing negara pada dasarnya dapat dikelompokkan menjadi sebagai berikut :

1. Sedikit negara menerapkan ketentuan *transfer pricing* secara komprehensif, ketentuan *transfer pricing* hanya diterapkan atas transaksi dari kegiatan usaha tertentu saja.
2. Beberapa negara mengikuti ketentuan *transfer pricing* yang terdapat dalam *OECD Guidelines*.
3. Banyak negara belum memiliki ketentuan khusus yang mengatur tentang *transfer pricing* dalam Undang-undang domestik mereka tetapi mereka mengacu pada peraturan anti penghindaran pajak (*anti tax avoidance rule*)<sup>4</sup>.

### III.1.2 Pedoman Aplikasi Prinsip Harga Pasar Wajar

Surachmat menguraikan pedoman khusus OECD untuk menangani masalah *transfer pricing* dengan melaksanakan prinsip *arm's length*, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan atau dilakukan, yaitu :

1. Analisis tentang transaksi yang bisa dibandingkan (*comparability analysis*)

Dasar penerapan *arm's length* adalah perbandingan transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan transaksi antara pihak-pihak yang independen. Karena itu perlu diperhatikan bahwa yang sangat penting adalah karakteristik dari situasi yang ada harus dapat diperbandingkan apakah perbedaan dalam situasi yang ada mempunyai atau tidak mempunyai pengaruh yang berarti terhadap keadaan yang sedang diteliti. Faktor yang penting adalah

<sup>3</sup> *Ibid*, hal 240

<sup>4</sup> Darussalam, Danny Septriadi, *Ibid*, hal 13.

memahami bagaimana pihak-pihak yang independen melakukan evaluasi ini, pihak independen itu akan membandingkan dengan alternatif yang ada. Pemilihan terhadap salah satu alternatif itu adalah yang paling menguntungkan. Jadi faktor penting dalam menilai apakah dua transaksi dapat dibandingkan, adalah dengan mempertimbangkan perbedaan-perbedaan ekonomis yang mempengaruhi evaluasi terhadap opsi yang tersedia.

### III.1.3 Metode Pengujian *Arm's Length Price*

Negara-negara OECD mempunyai metode untuk menguji apakah *transfer pricing* yang digunakan dalam transaksi oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah harga wajar. Metode pengujian harga wajar tersebut adalah :

1. Metode harga pasar sebanding / *comparable uncontrolled price method (CUP)*.

Berdasarkan *OECD transfer pricing guidelines*, *comparable uncontrolled pricing method* adalah :

*A transfer pricing method that compares the price for property or services transferred in a controlled transaction to the price charged for property or services transferred in a comparable uncontrolled transaction in comparable circumstances.*<sup>5</sup>

Metode ini diterapkan dengan membandingkan harga transaksi dari pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga transaksi barang sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (pembanding independen)

Harga pasar wajar tersebut dapat diperoleh dari data internal (harga jual/ beli pihak dimaksud dengan pihak yang tidak ada hubungan istimewa) atau eksternal (harga jual/beli hubungan istimewa) dalam mengaplikasikan metode harga pasar sebanding perlu diperhatikan seperti kuantitas, kualitas, persyaratan, waktu penjualan, merek dagang, pangsa dan letak geografis pasar, kesebandingan ekonomi, tingkat pasar dan barang merupakan faktor

---

<sup>5</sup> OECD, *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprise and Tax Administration* Organisation for Economic Cooperation and Development, Paris, 2001

lain yang perlu dipertimbangkan. Kondisi pasar barang dan jasa seperti monopoli, monopsoni dan oligopoli sering mempengaruhi harga atau imbalan yang dihitung atas transfer barang dan jasa.

Argumen penetrasi justifikasi harga pasar yang lebih rendah (dalam praktek perdagangan internasional taktik demikian sering disebut *dumping price*) karena menyadari betapa rumitnya faktor kesebandingan yang harus diperhatikan tersebut, maka administrasi pajak lebih melirik kepada metode harga pokok plus atau harga jual minus.

*Contoh penggunaan metode harga sebanding (comparable uncontrolled pricing method)*

S1 Singapura menjual barang X kepada I 1 (ada hubungan istimewa) dan I 2 (tidak ada hubungan istimewa) keduanya di Indonesia. Harga yang dibebankan oleh S1 adalah \$10 kepada I 1 dan \$8 kepada I 2 dalam kasus ini maka harga pembandingan atas TP kepada I 1 adalah \$8. Kalau misalnya I 1 juga membeli barang X dari S 2 di Singapura dengan harga \$ 8,50 maka harga ini juga dianggap sebagai pembandingan.

( Sumber : Gunadi, *transfer Pricing* , suatu tinjauan Akuntansi, Manajemen dan Pajak)

## 2. Metode harga jual minus (*resale price method*)

Berdasarkan *OECD transfer pricing guidelines*, *resale price method* adalah

*A transfer pricing method based on price at which a product that has been purchased from an associated enterprise is resold to an independent enterprise. The resale price is reduced by the resale price margin. What is left after subtracting the resale price margin can be regarded, after adjustment for other cost associated with the purchase of the product (e.g. custom duties), as an arm's length price of the original transfer of property between the associated enterprises.*

<sup>6</sup>

Metode ini dapat dipergunakan dalam hal wajib pajak yang diperiksa bergerak dalam bidang usaha perdagangan, yaitu produk yang telah dibeli dijual kembali (*resale*) kepada pihak lainnya. Penentuan *arms length price* dengan metode *resale price* dilakukan dengan mengurangkan suatu *mark up* wajar dari harga jual barang yang sama

---

<sup>6</sup> OECD, *Opcit*, hal II-5

pada mata rantai berikutnya. *Mark up* wajar diperoleh dengan membandingkan dengan transaksi yang tidak ada hubungan istimewa.

Metode *resale price* dapat dipakai dalam hal :

- a. Tidak ada transaksi dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang dapat digunakan sebagai pembanding, misalnya pada sistem pemasaran dengan keagenan tunggal.
- b. Terdapat data harga penjualan kembali (*resale*) barang yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa.
- c. Tidak terdapat proses perubahan barang yang menambah nilai
- d. Pihak pembeli dan penjual dalam hubungan istimewa tidak menambah harga yang besar pengaruhnya terhadap nilai barang tersebut.

*Contoh penggunaan metode harga jual minus :*

Kembali contoh dimuka. Misalnya barang yang dibeli dari S1 tersebut oleh I1 dijual kembali kepada pembeli independen dengan harga \$12 dari harga jual tersebut I1 akan memperoleh markup \$2 (atau 20 % dari harga pokok) kalau laba kotor dari perusahaan sejenis atas barang X adalah 33 1/3 % dari harga jual. Maka laba kotor tersebut seharusnya adalah \$4. Dengan demikian *transfer pricing* atas barang X dari S1 ke I1 yang wajar adalah \$8 ((100%-33 1/3% ) x \$12)) Implikasi pajaknya dari transaksi *transfer pricing* tersebut adalah bahwa ada koreksi harga terdapat *over cost* terhadap harga pokok pembelian sehingga laba yang didapat terkesan kecil padahal setelah dilakukan penjualan kembali dibanding dengan perusahaan sejenis seharusnya laba yang dia peroleh adalah \$4 bukan \$2 maka terdapat laba yang dihasilkan lebih kecil dibanding perusahaan sejenis. Akibatnya pajak yang dibayarkan berkurang.

(Sumber : Gunadi, Transfer Pricing, Suatu Tinjauan Akuntansi, Manajemen dan Pajak)

### 3 Metode harga pokok plus (*cost plus method*)

Berdasarkan OECD *transfer pricing guidelines*, *cost plus method* adalah:

*A transfer pricing method using the costs incurred by the supplier of property (or services) in a controlled transaction. An appropriate cost plus mark up is added to this cost, to make an appropriate profit in light of the functions performed ( taking into account assets used and risks assumed) and the market conditions. What is arrived at after adding the cost plus mark up to the above costs may be regarded as an arm's length price of the original controlled transaction.*<sup>7</sup>

<sup>7</sup> OECD, *Ibid*, hal II-11

Metode ini umumnya digunakan pada usaha pabrikasi yang menjual produk ke afiliasinya untuk diproses lebih lanjut. Perhitungan *arm's length price* dengan metode ini dilakukan dengan menambahkan *gross margin* wajar kepada biaya produksi.

Data *gross margin* wajar dapat diperoleh dari :

- a. Penjualan kepada pihak ketiga yang independen dari penjual yang juga melakukan penjualan terhadap afiliasinya.
- b. Penjualan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.
- c. Komisi yang diterima oleh suatu agen pembelian dalam hal fungsi penjualan yang dilakukan oleh penjual adalah sama dengan fungsi penjualan yang dilakukan oleh agen pembelian tersebut.
- d. Prosentasi *gross margin* dari perusahaan sejenis.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan metode harga pokok plus antara lain :

- a. alokasi biaya-biaya terhadap harga pokok :
  - Penentuan biaya langsung :
  - Penentuan biaya tidak langsung
- b. Penggunaan metode biaya langsung (*direct costing*) dalam penentuan harga jual
- c. Penggunaan teknologi yang dapat menghemat bahan baku dan jam kerja
- d. Permintaan harga dari pemesan.

*Contoh penggunaan metode harga pokok plus (cost plus method)*

Kembali contoh dimuka dengan membalik situasinya : I 1 menjual kepada S1 dengan harga \$ 10. I 1 membeli barang tersebut dari pihak independen dengan harga \$ 8. Kalau laba kotor perbandingan dari barang X adalah 40 % dari harga pokok. Berarti harga wajar *transfer pricing* adalah \$ 11,20 ( $140\% \times \$8$ ). Implikasi pajaknya adalah dengan menjual harga sebesar \$10 padahal harga wajar seharusnya adalah \$ 11,20 maka terdapat pengurangan pajak yang terutang akibat terdapat pelaporan penghasilan yang kurang dari seharusnya).

(sumber : Gunadi , Suatu Tinjauan, Akuntansi, Manajemen dan Pajak)

#### 4 Metode lainnya (*others method*)

Yang disebutkan di atas adalah metode-metode yang lazim disebut cara tradisional. Disamping metode-metode tersebut, ada beberapa metode yang dapat dipakai untuk menguji *arm's length price* sebagai berikut :

- *Transactional profit method*

Yaitu penelitian besarnya laba yang diperoleh dari transaksi tertentu di antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Berdasarkan *OECD Guidelines* terdiri dari :

- a. *Profit split method*

Dalam hal transaksi yang berkaitan erat satu dengan lainnya, evaluasi secara terpisah akan menjadi sulit. Metode ini mencoba menghilangkan akibat dari syarat-syarat khusus yang diciptakan dalam transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menentukan pembagian laba yang diharapkan oleh perusahaan-perusahaan independen.

Metode ini pada awalnya mencari laba yang akan dibagi di antara mereka yang ada dalam satu group dari transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Kemudian laba tersebut dibagi di antara perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan dasar pertimbangan ekonomis sehingga pembagiannya kurang lebih mencerminkan laba seandainya transaksi itu tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa.

Kelebihan metode ini adalah tidak tergantung pada transaksi yang sejenis sebagai pembanding, sehingga dapat diterapkan terhadap transaksi-transaksi sejenis yang terjadi antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

- b. *Transactional net margin method*

Metode ini menetapkan *net margin* yang didasarkan atas perbandingan tertentu terhadap biaya, penjualan atau aktiva yang diperoleh perusahaan. Metode ini mirip dengan *resale price* atau *cost plus*, sehingga penerapannya harus

konsisten dengan penerapan *resale* atau *cost plus*. Karena itu *net margin* dari perusahaan yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa ditetapkan dengan mengacu pada *net margin* perusahaan tersebut dalam transaksi yang sama tetapi tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa.

Kelebihan metode ini adalah *net margin* tidak terlalu dipengaruhi oleh perbedaan transaksi. Selain itu metode ini juga tidak begitu terpengaruh oleh perbedaan peranan masing-masing pihak yang mempunyai dan tidak mempunyai hubungan istimewa. Biasanya perbedaan peran perusahaan dalam satu group ditunjukkan dalam variasi besarnya biaya operasi. Akibatnya perusahaan tersebut mempunyai tingkat gross margin yang bervariasi. Namun demikian, bila dilihat dari *net margin* berada pada tingkat yang kurang lebih sama.

*Contoh penggunaan metode TNMM*

PT A adalah sebuah perusahaan distribusi yang berdomisili di negara B. PT A membeli produk X yang memberi kontribusi penjualan 50% dibanding total penjualan PT A, dari perusahaan independen, dan membeli produk Y, yang juga memberi kontribusi penjualan 50% dari total penjualan, dari induk perusahaan yang berada di luar negeri.

Produk X dan Y memiliki kesamaan dalam sifat dan karakter, sehingga tidak diperlukan penyesuaian untuk kualitas, *design* dan item-item material lainnya.

Gambaran laporan laba rugi PT A adalah sebagai berikut :

<i>Description</i>	<i>Produk X</i>	<i>Produk Y</i>	<i>Combined</i>
<i>Sales</i>	10	10	20
<i>Cost of Sales</i>	4	2	6
<i>Gros profit</i>	6	8	14
<i>S-G&amp; Expenses</i>	A		
	4	4	8
<i>Operating income</i>	2	4	6

Produk X dibeli dari perusahaan independen. Harga transfer untuk produk Y ditetapkan berdasarkan *transaction-based*

*method* yang menghasilkan harga wajar sebagaimana perhitungan diatas. Apabila otoritas pajak negara A akan memeriksa kewajiban perpajakannya maka akan melihat rasio *operating income to sales* dalam *combined basis* yaitu  $6/20 = 30\%$

fokus dari rasio ini adalah *profit* PT A dengan mengabaikan fakta bahwa sebagian pembelian berasal dari perusahaan afiliasi. Dari hasil riset dan penelitian yang dilakukan oleh otoritas pajak negara B, diketahui bahwa rata-rata rasio *operating income to sales* perusahaan distributor di negara B adalah 35 %, Maka laporan laba rugi PT A setelah penyesuaian adalah sebagai berikut :

<i>Description</i>	<i>Produk X</i>	<i>Produk Y</i>	<i>Combined</i>
<i>Sales</i>	10	10	20
<i>Cost of Sales</i>	4	1	5
<i>Gros profit</i>	6	9	15
<i>S-G&amp; A Expenses</i>	4	4	8
<i>Operating income</i>	2	5	7

Karena transaksi yang melibatkan produk X adalah transaksi dengan pihak yang tidak terafiliasi, maka tidak ada penyesuaian yang dapat dilakukan untuk transaksi tersebut, sehingga semua penyesuaian seharusnya dilakukan untuk hal-hal yang berkaitan dengan produk Y.

Apabila *intercompany transaction* dipandang sebagai 2 (dua) hal yang secara relatif, profitabilitas PT A dari transaksi pembelian dengan perusahaan afiliasi, lebih wajar dibanding transaksi pembelian dari pihak independen dan tidak ada penyesuaian pajak yang perlu dilakukan. Dengan membuat keputusan bahwa TNMM diaplikasikan kepada kombinasi transaksi afiliasi dan non afiliasi dalam PT A, maka kekurangan profitabilitas dari transaksi tidak wajar, dialihkan kepada perusahaan induk. Penerapan TNMM, atau metode TP yang menggunakan basis profit (*profit based method*),

hanya tepat apabila ditujukan untuk transaksi afiliasi, bukan pada hasil keseluruhan.

(Sumber : Edward Hamonangan Sianipar, Implikasi Bentuk Usaha Tetap dan Aspek Bisnis Internasional dengan Model Contract Manufacturing Arrangement)

- *Global method*

Metode ini merupakan alokasi langsung atas laba dari beberapa perusahaan yang merupakan anggota dari satu group. Aplikasi metode ini adalah dengan menjumlahkan semua laba dari setiap anggota group kemudian mengalokasikannya berdasarkan beberapa faktor, misalnya penjualan, upah tenaga kerja, dan modal kerja.

Contoh penggunaan metode global

Misalnya satu group perusahaan yang merupakan suatu kesatuan ekonomi beroperasi dengan suatu *establishment* di negara X, Y, dan Z data tentang laba, penjualan, upah dan modal kerja adalah sebagai berikut :

	X	Y	Z	Total
Laba	4	6	10	20
Penjualan	10	15	25	50
Modal Kerja	5	5	10	20
Upah	5	10	10	50

Negara X menerapkan *unitary taxation*. Untuk mengalokasikan laba unitary bisnis, negara tersebut memperhatikan faktor penimbang 50%(penjualan), 20% (modal kerja) dan 30%(upah). Alokasi laba tersebut nampak sebagai berikut :

(1) Faktor pengalokasi

Uraian				Fraksi			Penimbang	Pengalokasi		
	X	Y	Z	X	Y	Z		X	Y	Z
Penjualan	10	15	25	0,2	0,3	0,5	0,50	0,1	0,15	0,25
Modal Kerja	5	5	10	0,25	0,25	0,5	0,20	0,05	0,05	0,10
Upah	5	10	10	0,2	0,4	0,4	0,30	0,06	0,12	0,12

(2) Alokasi laba total

Berdasar tabel tersebut, negara X akan mengalokasikan laba total 20 kepada negaranya sendiri (21%) , Y ( 32%) dan Z (47%).

Dengan demikian negara X akan mengenakan pajak atas laba 4,2 % ( 21% x 20) dan bukannya 4 sebagaimana dilaporkan wajib pajak.

(Sumber : Gunadi, Suatu Tinjauan Akuntansi, Manajemen dan Pajak)

Walaupun metode ini merupakan jurus yang agak handal untuk menangani kasus *transfer pricing*, namun karena dapat memberikan jumlah laba anomali, pada tahun 1984 metode ini banyak menimbulkan kontroversi.<sup>8</sup>

- *Safe havens*  
Pendekatan ini dilakukan dengan menyusun suatu batas toleransi interval harga. *Transfer pricing* yang berada dalam batas tersebut tanpa evaluasi lebih lanjut dianggap sebagai *arm's length price*.

#### III.1.4 Keunggulan dan Kelemahan *Arms Length Price*

Prinsip *arm's length price* telah banyak diadaptasi oleh beberapa negara. Seperti metode lainnya *arms length price* mempunyai keunggulan dan kelemahan.<sup>9</sup>

Keunggulan *arms length price* adalah sebagai berikut :

1. Diterima secara luas  
Diterima secara luas karena adanya standar lengkap dari OECD. Pendekatan ini mampu menggambarkan berapa sebenarnya penghasilan yang diperoleh oleh setiap unit usaha dalam satu perusahaan multinasional.
2. Objektif  
Prinsip *arm's length price* dianggap objektif karena berdasarkan data perbandingan untuk transaksi serupa yang terjadi antara pihak-pihak yang saling independen. Sehingga tindakan-tindakan mereka semata-mata jenis transaksi yang memberikan keuntungan maksimal.

---

<sup>8</sup> Gunadi, op.cit, hal 64

<sup>9</sup> *Ibid*, hal 64

3. Netral

Doernberg menyatakan bahwa pajak seharusnya netral dan hanya bergerak dibalik layar saja, sehingga semua keputusan bisnis seharusnya dibuat tanpa dipengaruhi oleh faktor pajak. Kondisi seperti ini bisa dipenuhi oleh standar *arm's length*. Dengan menerapkan standar *arm's length*, maka baik perusahaan non afiliasi maupun perusahaan afiliasi posisinya sama. Apabila melakukan transaksi akan sama saja hasilnya.

4. Bisa mengalokasikan penghasilan dengan akurat

Menurut sadiq yang mengutip Mclure dan Cuttler, pada standar *arm's length* asal muasal penghasilan dicari dan setiap transaksi dianalisis satu per satu, bukan dilihat dalam konteks global sehingga bisa diketahui suatu transaksi terjadi dimana dan akibatnya serta asal penghasilan. Sehingga dapat memberikan gambaran yang akurat.

Walaupun *arm's length price* diterima secara luas bukan berarti tidak ada kelemahannya, Kelemahan *arms length price* adalah sebagai berikut :

1. Prinsip standar *arm's length price* tidak sesuai dengan teori perusahaan. Ciri-ciri utama perusahaan multinasional adalah :

a. Sangat terintegarsi

Keunggulan integarsi perusahaan multinasional yang disebut dengan *economic of scale* yaitu semakin terintegrasinya suatu perusahaan organisasi, maka semakin tinggi tingkat efisiensinya. Penghematan karena adanya *economic of scale* dan pengurangan biaya transaksi ini sangat susah atau tidak bisa diukur. Inilah oleh *arm's length* malah dianggap tidak ada.

b. Operasinya dilaksanakan melalui sistem kontrol bukan kontraktual. Biasanya perusahaan induk melakukan hubungan melalui kontrol langsung bukan kontrak sedangkan kontrak antara perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa sering kurang *reliable*

c. Banyak biaya dan risiko yang diinternalisasi.

Sedangkan posisi *arm's length price* tidak bisa mengakomodasi timbulnya keuntungan yang timbul sebagai akibat dari terintegrasinya bentuk perusahaan. Integrasi tersebut menimbulkan

*economic scale* yang meningkatkan efisiensi. Peningkatan efisiensi ini menurunkan biaya produksi sehingga laba usaha pun meningkat.

2. Kelemahan praktis
  - a. Sistem yang berdasarkan *arm's length* seringkali sangat kompleks. Terlalu banyak peraturan membuat interpretasi antara wajib pajak dan aparat pajak berbeda. Padahal salah satu kriteria sistem pajak yang baik adalah kesederhanaan.
  - b. Akibat penerapan standar *arm's length* sistem pajak jadi tidak sederhana semakin kompleks satu sistem maka biasanya kendalanya adalah *cost complianceny* semakin meningkat.
  - c. Prinsip *arm's length* membuka peluang untuk *tax avoidance* caranya adalah dengan menetapkan besarnya *transfer pricing* sedemikian rupa sehingga *worldwide tax* yang dibayar seminimal mungkin.
  - d. Masalah standar internasional, salah satu keunggulan *arm's length* sudah diterima secara luas tetapi belum menjadi standar internasional sehingga masih perlu dipertanyakan .

### III.1.5 Transfer Pricing dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B )

Article 9 ayat (1) dan ayat (2) UN Model tentang *associated enterprises* menyebutkan sebagai berikut :

1. Where :
  - a. *An Enterprise of contracting state participates directly in management, control or capital of an enterprise of other contracting state, or*
  - b. *The same person participate directly in the management, control or capital of an enterprise of contracting state and enterprise of the other contracting state.*

*and either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but by the reason of those conditions have not so accrued, may be included in the profit of that enterprises and taxed accordingly.*
2. *Where a Contracting State includes in the profit of an enterprises of other contracting state has been charged to tax in that accrued to*

*the enterprise of the first mentioned state if the conditions been made between independent enterprises, then that other state charged therein on those profits. In determining such adjustment, due competent authorities of the contracting state shall, if necessary consult each other.*

3. *The provision of paragraph 2 shall not apply where judicial, administrative or other legal proceedings have resulted in a final ruling that by actions giving rise to an adjustment of profit under paragraph 1, one of the enterprises concerned is liable to penalty with respect to fraud, gross negligence or willful default.*<sup>10</sup>

Ayat (1) pasal 9 model UN menyebutkan tentang pemberian wewenang kepada salah satu negara untuk melakukan verifikasi atas transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa, seperti antara induk perusahaan dengan anak perusahaan /cabang sepanjang tidak menunjukkan harga transfer (*arm's length price*) menurut pasar atau dengan perkataan lain, verifikasi tidak akan dilakukan apabila transaksi tersebut sudah didasarkan kepada harga wajar.

Penyesuaian (*adjustment*) yang dilakukan oleh salah satu negara tidak terbatas pada penetapan harga saja, tetapi juga menyangkut penetapan tingkat bunga atas pinjaman yang terjadi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Ayat (2) mengatur jika terjadi transaksi antara dua pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan transaksi tersebut tidak menggunakan harga *arm's length price* salah satu negara pihak pada persetujuan dapat melakukan penyesuaian tersebut yang seharusnya juga diikuti oleh negara pihak lainnya. Apabila masalah penyesuaian tersebut tidak diikuti oleh negara pihak lainnya (*correlative adjustment*), maka akan terjadi *double taxation*. Untuk menentukan penyesuaian yang harus dilakukan adalah apabila transaksi yang terjadi tidak menggunakan dasar harga *arm's length price* maka cara untuk penyesuaiannya adalah dengan cara menghitung dan menetapkan kembali jumlah pajak yang terutang atau bisa dengan menggunakan mekanisme kredit pajak yang diatur dalam pasal 2 model P3B. Pada dasarnya penyesuaian tersebut tidak menjamin tidak tergesernya laba perusahaan dalam group yang sama.

Ayat (3) menyatakan bahwa ketentuan dalam ayat (2) tidak berlaku bila hasil sidang pengadilan memutuskan bahwa dengan melakukan penyesuaian

---

<sup>10</sup> United Nations, *Model Double Taxation Convention Between Developed and Developing Countries*, United Nation, New York, 2001, 322

laba sebagaimana diatur ayat (1) salah satu perusahaan dikenakan hukuman karena telah melakukan penggelapan, kelalaian yang disengaja atau kesalahan yang disengaja.<sup>11</sup>

Mengenai masalah penghindaran pajak berganda dengan negara yang bersangkutan dapat menggunakan ayat (3) tentang *Mutual Agreement Procedure* yang menyatakan

*The competent authorities of contracting state shall endeavour to resolved by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the enterpretation or application of the convention. They may also consult together for the elimination of doble taxation in cases not provided for in the convention.*

Dalam ayat ini dijelaskan mengenai ketentuan apabila terjadi kesulitan atau keraguan dalam mengaplikasikan maka dapat menggunakan kesepakatan bersama dari negara-negara yang bersangkutan.

### III.1.6 Pendekatan dalam Rangka Penyelesaian Masalah *Transfer Pricing*

*Guidelines* 2001 juga memberikan beberapa pendekatan administratif deteksi dan solusi harga transfer seperti :

1. Praktek kepatuhan *transfer pricing* (*transfer pricing compliance practise*) misalnya dengan pemeriksaan pajak, beban pembuktian dan sanksi atau mencari solusi harga transfer dengan perundingan berdasarkan kesepakatan bersama. Praktek kepatuhan *transfer pricing* sesuai menurut peraturan domestik masing-masing negara. Praktek kepatuhan mempunyai tiga elemen yaitu :
  - i. Untuk mengurangi kesempatan untuk tidak patuh (dengan menggunakan *witholding tax* )
  - ii. Untuk menyiapkan bantuan positif untuk kepatuhan ( melalui pendidikan dan membuat pedoman)
  - iii. membuat pinalti untuk yang tidak patuh.

Praktek kepatuhan *transfer pricing* bisa dilakukan dengan menggunakan pemeriksaan pajak, beban pembuktian atau membuat sanksi untuk wajib pajak yang tidak patuh.

---

<sup>11</sup> Mohammad Zain, Manajemen Perpajakan, Salemba Empat, Edisi 3, 2007, hal 356

2. *Prosedur kesepakatan bersama (mutual agreement procedures)*  
 Untuk mencari solusi harga transfer dengan perundingan berdasar kesepakatan bersama. Prosedur Kesepakatan Bersama digunakan untuk mengurangi perbedaan antara administrasi pajak dari negara yang bersengketa untuk menghindari pajak berganda. Prosedur ini dijelaskan dalam artikel 25 OECD model tax convention. Dapat digunakan untuk mengeliminasi *double taxation* yang dapat timbul dari *transfer pricing adjustment*. (lihat B.5 harga transfer dalam perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B)).
3. *Pemeriksaan bersama antarnegara (simultaneous tax examination)*  
 Pemeriksaan bersama antar negara digunakan apabila terdapat perbedaan yang luas antara isu internasional yang dapat melibatkan dua atau tiga negara bekerja sama dalam suatu pemeriksaan
4. *Safe harbour* dengan memperkenalkan interval toleransi kewajaran berdasar laba atau harga wajar.  
 Memperkenalkan interval toleransi kewajaran berdasar laba atau harga wajar. Biasanya menggunakan dua varian dari wajib pajak dalam mengawasi harga. Faktor yang diperlukan dalam menggunakan *safe harbours*
  - i. kepatuhan
  - ii. Kepastian
  - iii. Administrasi yang sederhana.*Safe harbour* sangat potensial digunakan didunia internasional yaitu apabila pendapatan pajak dibawah keuntungan dengan menggunakan harga wajar maka menggunakan penghasilan kena pajak yang diganti dengan negara yang pajaknya rendah atau negara tax havens atau dipilih mana yang lebih rendah antara laba atau harga wajar.
5. *Advanced Pricing Agreement (APA)*  
 Kesepakatan harga transfer antara wajib pajak dengan administrasi pajak dan antar negara. Dalam laporan OECD tahun 1995, APA didefinisikan sebagai berikut :

*An arrangement that determines, in advanced of controlled transaction, an appropriate adjustment there to, critical assumptions as future events, for the determination of the transfer for that transaction over a given period of time.*<sup>12</sup>

APA menurut OECD adalah kesepakatan perjanjian dalam pengawasan transaksi *transfer pricing* yang diberikan dalam satu periode tertentu. APA dimulai dari permintaan wajib pajak yang menyampaikan metode *transfer pricing* beserta data pendukungnya sehingga sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Dalam APA ditentukan beberapa asumsi kritis (*critical assumptions*) seperti fakta sehubungan dengan wajib pajak, pihak ketiga, kondisi bisnis, usaha dan ekonomi keberlanjutan eksistensi yang secara material mempengaruhi metode harga transfer wajib pajak, model penyelenggaraan bisnis, metode harga transfer wajib pajak, model penyelenggaraan bisnis, struktur bisnis atau korporat, atau kisaran volume usaha yang diharapkan.

Masa berlaku APA perlu ditentukan, kemungkinan revisi, dan konsekuensi apabila terjadi wan prestasi (ingkar janji). Dengan APA akan terjaga kepastian hukum pemajakan dengan asumsi bahwa harga transfer wajib pajak dianggap mewakili harga wajar (*arms length principle*) sehingga tidak pada tempatnya administrasi pajak untuk menghitung kembali harga transfer selama persyaratan dalam APA dipatuhi. APA dapat dibatalkan retroaktif untuk memberikan solusi atas sengketa pemeriksaan harga transfer. Untuk netralisasi pemberlakuan kepada semua lapisan usaha wajib pajak.

Dengan APA akan dapat dihindari pemeriksaan harga transfer yang banyak menguras waktu, biaya dan sumber daya lainnya. Namun pada umumnya apabila penegakan hukum atas rekayasa *transfer pricing* di suatu negara kurang agresif dengan pemberian sanksi yang signifikan, wajib pajak enggan untuk bernegosiasi APA dengan administrasi pajak. Apalagi kalau sengketa *transfer pricing* yang diajukan ke pengadilan pajak sebagian besar selalu diputuskan untuk kemenangan pengusaha

---

<sup>12</sup> *Ibid*, hal IV-40

karena alasan lemahnya bukti formal dan alasan lainnya, hal ini akan memperlemah dorongan pengusaha untuk melaksanakan APA.

Beberapa negara telah menerapkan APA dalam upayanya untuk menyelesaikan masalah-masalah yang timbul pada transaksi *transfer pricing*. Keuntungan APA adalah sebagai berikut :

Bagi wajib pajak : memberikan kepastian hukum dan kemudahan penghitungan pajak

Bagi Fiskus : tidak perlu melakukan koreksi atas harga jual dan keuntungan produk yang dijual wajib pajak kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa<sup>13</sup>.

6. Arbitrasi dengan menengahkan wasit penengah sengketa *transfer pricing* untuk sebagai hakim memberikan solusi putusan sengketa. Pendekatan ini menekankan pada pihak ketiga yang independen untuk menyelesaikan sengketa seperti yang tertera pada *OECD Guidelines*,

*As trade and investment have taken on an increasingly international character, the tax dispute that, on occasion, arise from such activities have likewise become increasingly internasional. And more particularly, the disputes no longer involve simply controversy between a taxpayer and its tax administration but also concern disagreements between tax administrations themselves.....*

*In the tax area as well, there has been some interest in the use of arbitration to resolve tax dispute.*<sup>14</sup>

Pendekatan ini digunakan apabila ada sengketa pajak antara wajib pajak dan pihak administrasi pajak yang tidak dapat dilakukan lagi melalui pendekatan lainnya, misalnya menyelesaikan *antidumping price* dimana persengketaan tersebut sudah tidak bisa diselesaikan secara kesepakatan. Dalam konteks *transfer pricing*, OECD sangat tidak menyarankan arbitrasi digunakan untuk menyelesaikan masalah *transfer pricing* di Indonesia menggunakan pendekatan ini untuk menyelesaikan masalah *transfer pricing*.

---

<sup>13</sup> Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, Edisi 3, Salemba Empat, Jakarta, hal 83

<sup>14</sup> *Ibid*, hal IV-54

### III.5.4 GAAR dan SAAR

Dalam konteks perpajakan Internasional ada berbagai skema yang biasa dilakukan oleh PMA untuk menghindari pajak yaitu diantaranya *transfer pricing*. Dalam menghadapi skema tersebut umumnya pemerintahan suatu negara menerbitkan ketentuan pencegahan penghindaran pajak yang bersifat khusus (*Specific Anti Avoidance Rule*) yang diatur dalam Undang-Undang Domestiknya. Selain itu ketentuan yang bersifat umum yaitu *General Anti Avoidance Rule* (GAAR) tujuannya adalah sebagai benteng pertahanan untuk mengantisipasi transaksi yang semata-mata bertujuan untuk penghindaran pajak.

Dalam Undang-undang PPh yang berlaku saat ini belum ada pengaturan yang jelas mengenai GAAR (*General Anti Avoidance Rule*) untuk SAAR (*Specific Anti Avoidance Rule*) yang mengatur masalah penghindaran pajak dengan menjelaskan *tax planning*, *agresive tax planning* dan *tax avoidance* ada pada pasal 18 Undang undang Pajak Penghasilan yang mengatur tentang transaksi hubungan istimewa tetapi peraturan tersebut masih kurang jelas sehingga timbul perbedaan penafsiran sehingga tidak terdapat kepastian hukum.

Dari sudut pandang wajib pajak melihat bahwa sepanjang skema penghindaran pajak yang mereka lakukan tidak dilarang dalam ketentuan perpajakan tentunya sah-sah saja. Sejalan pendapat Vanistendeal yang menyatakan bahwa apabila pemerintah tidak mengatur dengan tegas Undang-undang Pajak mengenai apa yang dimaksud dengan *tax avoidance* dan *tax evasion* maka penghindaran pajak adalah hal yang legal untuk dilakukan oleh wajib pajak.<sup>15</sup>

### III.2. Kebijakan *Transfer Pricing* di Indonesia

Berdasarkan Pasal 18 ayat (1) peraturan mengenai ***debt to equity ratio*** yaitu perbandingan antara besarnya perbandingan utang dengan modal, apabila ratio tersebut besar maka perusahaan tersebut pada umumnya tidak sehat. Maksud dengan ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak karena hubungan istimewa, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk

---

<sup>15</sup> NA, *Tax Planning, Aggressive Tax Planning, Tax Avoidance, Tax Evasion dan Anti Tax Avoidance*, Inside Tax, edisi Perkenalan, 2007

menentukan kembali besarnya penghasilan dan atau biaya sesuai dengan keadaan seandainya diantara wajib pajak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa.

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.

Kriteria hubungan istimewa di Indonesia diatur menurut Pasal 18 ayat (4), hubungan tersebut dianggap ada apabila :

- a. Wajib pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25 % pada wajib pajak lain, atau hubungan wajib pajak dengan penyertaan paling rendah 25 % pada dua wajib pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua wajib pajak atau lebih yang disebut terakhir atau
- b. Wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya, 2 atau lebih wajib berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus atau ke samping 1 derajat.

Menurut hubungan istimewa pasal 4, hubungan istimewa diantara wajib pajak dapat terjadi karena ketergantungan atau keterikatan satu dengan yang lain yang disebabkan karena :

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

Aturan mengenai APA (*Advanced Pricing Agreement*) terdapat pada Undang-undang PPh 2000 Pasal 18 ayat (3a) yaitu Direktur Jenderal berwenang melakukan perjanjian dengan wajib pajak dan bekerja sama dengan pihak otoritas pajak negara lain untuk menentukan harga transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana yang dimaksud ayat (4), yang berlaku selama suatu periode tertentu dan mengawasi pelaksanaannya serta

melakukan renegotiasi setelah periode tertentu berakhir.

Berdasarkan penjelasan Pasal 18 ayat (3a) Undang-undang PPh 2000, APA didefinisikan sebagai berikut :

*Advanced Pricing Agreement* adalah kesepakatan antara wajib pajak dengan Direktur Jenderal Pajak mengenai harga jual wajar produk yang dihasilkan kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*related parties*) dengannya<sup>16</sup>

Aturan yang mengatur tentang kebijakan *transfer pricing* di Indonesia adalah KEP Dirjen Nomor KEP-01/PJ.7/1993 mengenai pedoman pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dan Surat Edaran Nomor SE-04 / PJ.7/1993 mengenai petunjuk penanganan kasus-kasus *transfer pricing* dalam Surat Edaran ini menyebutkan yang dimaksud dengan *transfer pricing* adalah

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 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*).

<sup>16</sup> Memori Penjelasan Pasal 18 ayat (3) huruf a Undang-undang 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.

Perkembangan dunia usaha yang sangat cepat seringkali bersifat transnasional dan banyaknya produk serta metode usaha yang baru dikenal maka bentuk dan variasi *transfer pricing* dapat tidak terbatas. *Transfer pricing* yang terjadi antara wajib pajak dalam negeri atau antara wajib pajak dalam negeri dengan luar negeri terutama yang berkedudukan di *tax havens countries* terhadap transaksi tersebut undang-undang perpajakan Indonesia menganut azas materiil (*substance over form rule*).

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 pemeriksaan yang lebih mendalam serta memerlukan waktu yang lebih lama dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama 2 (dua) tahun.

Tabel III.2  
Ringkasan Kebijakan Perpajakan Penentuan Harga Wajar Di Indonesia

No	Kebijakan	Penjelasan
1	Pasal 18 ayat 1	<i>Debt Equity Ratio</i>
2	Pasal 18 ayat 3	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	Penjelasan hubungan istimewa
4	Pasal 18 ayat (3a)	Pencantuman <i>advanced pricing agreement</i>
5	KEP Dirjen 01/PK.07/1993	pedoman pelaksanaan dan tatacara pemeriksaan di bidang perpajakan terhadap wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa.

6	SE-04/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993	menyarankan kepada pemeriksa pajak untuk konsultasi ke Kantor Wilayah setempat apabila menghadapi kasus-kasus <i>transfer pricing</i> yang tidak dapat diselesaikan.
7.	Nomor 545/KMK.04/2000 pasal 3 ayat 2	pemeriksaan lapangan berkenaan dengan ditemukannya indikasi adanya <i>transfer pricing</i> yang memerlukan pemeriksaan yang lebih mendalam
8	Metode Pengujian yang tercantum dalam KEP Dirjen 01/PK.07/1993	<i>comparable uncontrolled price, cost plus method, dan resale price method.</i> Menurut Undang-undang Pajak Penghasilan nomor 32 tahun 2008 menyebutkan tambahan metode pengujian yaitu metode profit split.

Sumber : Diolah oleh Penulis dari Undang undang Pajak Penghasilan

### III.3 Pedoman Pemeriksaan Pajak KEP- 01/PJ.7/1993

#### III.3.1 Metode Pemeriksaan Kewajaran Harga dalam Hubungan Istimewa

Dalam pemeriksaan pajak untuk menghitung berapa sebenarnya pajak terhutang atas transaksi-transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*related parties*) terutama antara wajib pajak dalam negeri (Indonesia) dengan wajib pajak (pihak) yang berkedudukan di *tax haven countries* (negara yang memungut pajak lebih rendah dari Indonesia), pemeriksa perlu menentukan harga yang wajar (*arm's length price*) atas transaksi-transaksi yang diatur dalam lampiran KEP-01/PJ.7/1993 yang mengatur tentang pedoman pemeriksaan pajak yang dapat dikelompokkan sebagai berikut :

1. Penentuan harga barang;
2. Penentuan imbalan atas jasa, imbalan karena penggunaan harta atau hak;
3. Perhitungan pembebanan biaya tidak langsung yang dialokasikan dari kantor pusatnya, seperti biaya pengawasan, administrasi/secretariat dan perencanaan.

#### 4. Penentuan besarnya bunga pinjaman.

Dalam kegiatan pemeriksaan dipergunakan teknik-teknik pemeriksaan seperti yang diuraikan dalam pedoman pemeriksaan pajak.

Metode-metode pemeriksaan kewajaran harga.

Penentuan harga pasar wajar dalam hubungan istimewa, dilakukan dengan menguji angka-angka dalam SPT melalui suatu pendekatan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya. Metode tersebut termasuk metode tidak langsung, yang antara lain dikenal beberapa metode seperti berikut ini :

1. Metode harga pasar sebanding (*Comparable uncontrolled price method*);
2. Metode harga jual minus (*Sales minus/Resale price method*)
3. Metode harga pokok plus (*Cost plus method*);
4. Metode lainnya yang dapat diterima.

Dalam pelaksanaannya pemeriksa dapat menggunakan lebih dari satu metode sehingga diperoleh gambaran mengenai perhitungan harga wajar yang lebih realistis, khususnya dalam hal data pembukuan kurang lengkap.

##### 1. Metode harga pasar sebanding

Metode ini diterapkan dengan perbandingan harga transaksi dari pihak yang ada hubungan istimewa tersebut dengan harga transaksi barang sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (pembanding independen).

Metode ini dapat digunakan dalam hal :

- Terdapat penjualan/pembelian kepada pihak yang ada hubungan istimewa;
- Maupun kepada pihak lain yang tidak ada hubungan istimewa;
- Jenis produk sebagai obyek transaksi relatif sama.

Dalam membandingkan harga dimaksud harus diperhatikan kondisi yang menyebabkan perbedaan harga antara lain sebagai berikut :

- Pasar-pasar yang berbeda secara geografis;
- Potongan harga dan potongan kuantitas (diskon dan rabat);
- Kualitas barang;
- Biaya transportasi;
- Asuransi.

Perbedaan harga yang diakibatkan oleh faktor-faktor di atas harus dieliminasi untuk mendapatkan pembebanan harga yang wajar, dengan demikian penyesuaian dapat dilakukan seperlunya sesuai dengan keadaan.

Contoh penggunaan metode :

- a. - PT Z menyerahkan penjualan barang x kepada afiliasinya PT Y dengan harga franko tujuan Rp 2.000.000,-
  - PT Z menyerahkan penjualan barang x kepada pihak ketiga PT. A dengan harga franko pabrik Rp 2.000.000,-
  - Biaya pengangkutan dan asuransi Rp 100.000,-
 Dengan demikian harga jual wajar barang x kepada PT Y adalah Rp 2.000.000,- + Rp 100.000,- = Rp 2.100.000,-
- b. - PT. M menyerahkan penjualan barang kepada distributor khusus afiliasinya PT. N dengan diskon 50%. PT. N melaksanakan juga pergudangan, *marketing* dan *advertensi* untuk kepentingan PT. M. PT. N melakukan penyerahan penjualan barang yang sama kepada pihak lain yang independen.
  - PT. M menyerahkan juga penjualan barang yang sama kepada pihak ketiga yang independen PT.B dengan diskon 25%.
  - Terdapat perbedaan tingkat distribusi antara PT. N dengan PT. B. Berdasarkan analisa biaya yang dikeluarkan oleh PT. N, tingkat penerimaan hasil (*rate of return*) dari perbedaan peran yang dilakukan oleh PT. N dibanding PT. B adalah sebesar 12%.
 Dengan demikian perhitungan harga wajar penjualan barang x kepada PT. N adalah sebagai berikut :
  - Diskon wajar bagi PT. N adalah :  $25\% + 12\% = 37\%$
  - Harga wajar penyerahan barang kepada PT. N adalah :  $100\% - 27\% = 63\%$

2. Metode harga jual minus

Metode ini dapat dipergunakan dalam hal wajib pajak yang diperiksa bergerak dalam bidang usaha perdagangan yaitu produk yang telah dibeli dijual kembali (*resale*) kepada pihak lainnya. Harga yang terjadi pada penjualan kembali tersebut dikurangi dengan laba kotor (*mark up*)

wajar (yang mencerminkan jumlah untuk menutup biaya-biaya dan laba dari si penjual kembali) merupakan harga jual wajar.

Penentuan harga pasar wajar dengan metode harga jual minus dilakukan dengan mengurangi suatu mark up wajar dari harga jual barang yang sama pada mata rantai berikutnya. *Mark up* wajar diperoleh dengan membandingkannya dengan transaksi yang tidak ada hubungan istimewa.

Metode ini dapat dipakai dalam hal :

- Tidak ada transaksi dengan pihak yang tidak ada hubungan istimewa yang dapat digunakan sebagai pembanding misalnya pada sistem pemasaran dengan keagenan tunggal.
- Terdapat data harga penjualan kembali barang yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa.
- Tidak terdapat proses perubahan barang yang menambah nilai.
- Pihak pembeli dan penjual dalam hubungan istimewa tidak menambah harga yang besar pengaruhnya terhadap nilai barang tersebut.

Contoh penggunaan metode :

- a. - PT. X menyerahkan barang kepada afliasinya PT. A dengan harga Rp 1.000.000,-. PT. A menyerahkan barang yang sama kepada pihak ketiga PT. D (independen) dengan harga Rp. 2.000.000,-.
- PT. C pihak yang independen juga menyerahkan produk yang sama kepada PT. B (juga independen) dengan kenaikan harga jual (*mark up*) 20%.

Dengan demikian harga jual yang wajar dari PT. X kepada PT. A adalah :  $Rp\ 2.000.000,- - (20\% \times Rp\ 2.000.000,-) = Rp\ 1.600.000,-$ .

Alokasi penghasilan kepada PT. A adalah :  $Rp\ 1.600.000,- - Rp\ 1.000.000,- = Rp\ 600.000,-$ .

- b. Dari contoh di atas, apabila PT. X membebankan biaya jaminan terhadap PT. A sebesar Rp 100.000,- maka harga penjualan wajar kepada PT. A adalah :  $Rp\ 1.600.000,- - Rp\ 100.000,- = Rp\ 1.500.000,-$

### 3. Metode harga pokok plus

Metode ini umumnya digunakan pada usaha pabrikasi yang menjual produk kepada afiliasinya untuk diproses lebih lanjut. Perhitungan harga wajar dengan metode ini dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar kepada biaya produksi.

Data persentase laba kotor wajar dapat diperoleh dari :

- Penjualan kepada pihak ketiga yang independen dari penjual yang juga melakukan penjualan terhadap afiliasinya.
- Penjualan oleh pihak-pihak yang independen.
- Komisi yang diterima oleh suatu agen pembelian dalam hal fungsi penjualan yang dilakukan oleh penjual adalah sama dengan fungsi penjualan yang dilakukan oleh agen pembelian tersebut.
- Persentase laba kotor dari perusahaan sejenis.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan metode harga pokok plus antara lain :

- a. Alokasi biaya-biaya terhadap harga pokok :
  - i. Penentuan biaya langsung :
    - diperhatikan tingkat efisiensi pemakaian bahan langsung dan jam kerja langsung.
  - ii. Penentuan biaya tidak langsung :
    - diperhatikan tingkat efisiensi bahan tidak langsung serta jam kerja tidak langsung.
    - pembebanan biaya-biaya tidak langsung lainnya dari unit-unit yang berbeda terhadap produksi.
- b. Penggunaan metode biaya langsung (*direct costing*) dalam penentuan harga jual.
- c. Penggunaan teknologi yang dapat menghemat bahan baku dan jam kerja.
- d. Permintaan harga dari pemesan.

Contoh penerapan metode :

- PT. X memproduksi barang dengan biaya Rp 50.000,- dan menyerahkan barang tersebut kepada afiliasinya (hubungan istimewa) PT. A dengan harga Rp 90.00,-.

- PT. Y memproduksi barang sejenis dengan biaya sebesar Rp 60.000,- dan menjualnya kepada PT. B (tidak ada hubungan istimewa) dengan harga Rp 100.000,-.

Dari penjualan PT Y terlihat bahwa persentase laba kotor adalah sebesar  $40 : 60 = 66,66 \%$

Dengan *cost-plus method* maka dapat diketahui bahwa harga wajar penjualan PT X ke PT A adalah :

Rp 50.000,- +  $2/3$  Rp 50.000,- = Rp 83.333,-

### III.3.2 Sumber-sumber Informasi Sebagai Pembanding

Pengajian kewajaran *transfer pricing* sangat memerlukan data pembanding (*komparabilitas*). Data pembanding dari pihak ketiga perlu didapatkan dari sumber-sumber informasi, misalnya :

1. *Business News*; mengenai kegiatan usaha tertentu maupun mengenai tarif/harga barang-barang yang berlaku.
2. Brosur-brosur dan majalah-majalah business dan ekonomi lainnya.
3. Badan Pengembangan Ekspor Nasional (BPEN) dan Ditjen Daglu Departemen Perdagangan; data mengenai harga pasaran komoditi di Luar Negeri.
4. SGS/Ditjen Bea Cukai; data mengenai harga patokan barang-barang impor.
5. BAPEKSTA; data mengenai kuantitas, harga, jenis barang ekspor/impor.
6. PDBI (Pusat Data Business Indonesia); data mengenai ikhtisar kegiatan operasi perusahaan sejenis, harga dari barang/bahan ekspor dan impor.
7. PDIP (Pusat Data dan Informasi Perpajakan); misalnya data mengenai :
  - rasio laba kotor per KLU (Klasifikasi Lapangan Usaha)
  - rasio laba bersih per KLU
  - rasio hutang terhadap Modal per KLU
  - dll.
8. BPS (Biro Pusat Statistik); data mengenai ekspor dan impor.
9. Departemen-departemen teknis lainnya sehubungan dengan data aktivitas perusahaan yang bersangkutan dan perusahaan sejenis yang

diperiksa.

10. Dan lain-lain sumber informasi.

#### **III.4 Permintaan Dokumen Berkenaan dengan Pemeriksaan *Transfer Pricing*.**

Permintaan dokumen yang memberi penjelasan untuk memberikan informasi mengenai masalah *transfer pricing* misalnya :

1. Laporan keuangan konsolidasi sebagai suatu kesatuan ekonomi dari pihak yang terkait.
2. Perjanjian lisensi (*Licensing Agreement*)
3. Perjanjian franchise (*Franchising Agreement*)
4. Perjanjian kredit (*Loan Agreement*)
5. Kontrak penjualan/ pembelian (*Selling/ Purchasing contract*)
6. Perjanjian pembebanan biaya bersama (*cost sharing agreement*)

#### **III.5 Kewajiban Pengungkapan Transaksi Hubungan Istimewa**

##### **III.5.1 Menurut Keputusan Direktorat Jenderal Pajak.**

Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. KEP-394/PJ/2002 tanggal 30 Agustus 2002 mengatur mengenai transaksi kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai berikut : laporan atas transaksi yang dilakukan dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, terdiri dari tiga bagian yaitu :

- Daftar transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, baik menyangkut jenis transaksinya maupun nilainya.
- Dalam hal wajib pajak telah mempunyai perjanjian dengan Ditjen Pajak mengenai penentuan harga transfer (*Advanced Pricing Agreement*) harus disebutkan pihak yang disebut dalam perjanjian, jenis transaksinya, kapan berlakunya serta metode yang disepakati.
- Dalam hal tidak ada perjanjian dengan Ditjen Pajak, wajib pajak juga harus menjelaskan metode *transfer pricing* untuk masing-masing transaksi.

Tujuannya adalah untuk diterbitkannya ketentuan mengenai pengungkapan tersebut adalah untuk *database* yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai pusat analisa wajib pajak yang mengadakan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

### III.5.2 Menurut Ketentuan Ikatan Akuntan Indonesia

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Nomor 7 Tahun 1994 mengenai pengungkapan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia mengatur apabila terdapat transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa, perlu diungkapkan hakikat transaksi dan unsur-unsur transaksi yang diperlukan agar laporan keuangan tersebut dapat dimengerti. Unsur-unsur ini mencakup :

- Suatu petunjuk mengenai volume transaksi, baik jumlah maupun proporsinya
- Jumlah atau proporsi pos-pos terbuka (*outstanding items*) dan
- Kebijakan harga

Dalam PSAK Nomor 7 Tahun 1994 menguraikan metode yang digunakan untuk menentukan harga dalam suatu transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa :

- a. Metode harga pasar bebas yang dapat diperbandingkan. Bila barang atau jasa dipasok dalam suatu transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan keadaan yang bersangkutan itu adalah serupa dengan keadaan dalam transaksi perdagangan normal, metode ini sering digunakan.
- b. Bila barang dialihkan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebelum dijual kepada pihak independent, metode harga penjualan kembali (*resale price*) sering digunakan. Metode ini mengurangi harga penjualan kembali dengan suatu margin yang wajar. Metode ini mengurangi harga penjualan kembali dengan suatu margin yang wajar. Metode ini juga digunakan untuk pengalihan/ transfer sumber daya lain seperti hak dan jasa.

- c. Pendekatan ini adalah metode biaya plus (*cost plus method*) yang menambahkan suatu kenaikan (*mark up*) tertentu pada biaya pemasok. Kesulitan mungkin dialami baik dalam menentukan unsur biaya yang dapat didistribusikan maupun kenaikan (*mark up*) tersebut. Diantara ukuran-ukuran yang dapat membantu menentukan *transfer pricing* adalah hasil (*return*) yang dapat dibandingkan dalam industri sejenis atas volume penjualan atau modal yang digunakan.

Kewajiban Akuntan Publik hanya memberikan informasi pengungkapan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa tetapi belum memberikan opini secara khusus mengenai kewajaran metode *transfer pricing* yang digunakan oleh wajib pajak.

### III.5.3 Menurut Ketentuan Badan Pengawas Pasar Modal

Surat Edaran Nomor SE-02/PM/2002 tanggal 27 Desember 2002 yang diterbitkan Badan Pengawas Pasar Modal mengenai hal-hal yang harus diungkapkan berkenaan dengan transaksi hubungan istimewa adalah sebagai berikut :

- a. Rincian jumlah dan proporsi (persentase) saldo aktiva, kewajiban, penjualan atau pendapatan dan beban yang terkait.
- b. Apabila jumlah dari setiap jenis transaksi atau saldo masing-masing kategori tersebut dengan pihak tertentu melebihi Rp. 1.000.000.000 (satu milyar rupiah), maka jumlah tersebut harus disajikan secara terpisah dan nama serta hubungan pihak tersebut wajib diungkapkan.
- c. Sifat hubungan, jenis dan unsur transaksi hubungan istimewa.
- d. Penjelasan transaksi yang tidak berhubungan dengan kegiatan usaha utama (non operasi) dan jumlah hutang/piutang sehubungan dengan transaksi tersebut. Termasuk pemenuhan persetujuan yang dipersyaratkan.
- e. Kebijakan harga dan syarat transaksi, dan pernyataan apakah penerapan kebijakan harga dan syarat tersebut sama dengan kebijakan harga dan syarat untuk transaksi dengan pihak ketiga.

### III.6 Pengadilan Pajak

#### III.6.1 Pengertian Pengadilan

Pengadilan adalah suatu kantor, forum publik yang diberikan kekuasaan oleh otoritas yang sah secara hukum mempertimbangkan perselisihan dan menyalurkan melalui hukum

Secara fisik pengertian pengadilan mempunyai unsur-unsur yang melekat di dalamnya yaitu :

- a. Suatu kantor, berarti didalam pengadilan terdapat pegawai yang menjalankan operasional pengadilan.
- b. Kumpulan pegawai-pegawai yang ditunjuk sebagai hakim, yaitu orang yang memeriksa dan memutus perkara.
- c. Adanya perkara yang harus dan diputus.<sup>17</sup>

Menurut Undang-undang nomor 14 Tahun 2002 adalah

Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.

Mengacu kepada sistem peradilan umum, pengadilan pajak dapat diartikan sebagai

Pengadilan administrasi di bidang perpajakan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman dan berada dalam lingkup peradilan tata usaha negara yang mempunyai kompetensi untuk memeriksa kembali pemeriksaan dan keputusan pada tingkat pertama serta memberikan putusan akhir yang mempunyai kekuatan hukum yang pasti dan bertujuan untuk perlindungan dan pemulihan hak-hak wajib pajak.

Pengadilan mempunyai sifat bebas dari pengaruh eksekutif maupun legislatif ataupun pihak lainnya yang ingin mempengaruhi jalannya sidang atau putusan yang akan diambil. Pemeriksaan dan putusannya didasarkan atas fakta-fakta yang terjadi dalam persidangan dengan mengingat unsur keadilan dan kebenaran sehingga menjadi putusan yang berkekuatan tetap dan memihak pihak-pihak yang terkait.

---

<sup>17</sup> Ali Purwito M, Rukiah Komariah, Pengadilan Pajak, Proses Keberatan banding, Edisi Revisi, Lembaga Kajian Hukum Fiskal, FHUI , November 2007, hal 91

### III.6.2 Proses Putusan Pengadilan

Proses terjadinya suatu putusan pengadilan sesuai dengan UU NO. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dapat dijelaskan secara ringkas sebagai berikut :

1. Mengajukan permohonan surat banding menurut pasal 1 butir 6 undang undang nomor 14 Tahun 2002, menyatakan

Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku<sup>18</sup>

syarat-syarat mengajukan permohonan banding seperti dijelaskan oleh Undang-undang KUP no. 28 Tahun 2007 surat permohonan ditulis dalam bahasa Indonesia disertai alasan banding dalam jangka waktu 3 bulan dari surat keputusan yang dibanding ditambah bukti sudah membayar keputusan minimal 50 %.

2. Pengadilan Pajak menyurati DJP untk membuat surat uraian banding (SUB) dengan jangka waktu 3 bulan.
3. Pengadilan Pajak menerima SUB.
4. Pengadilan Pajak meminta untuk membuat surat bantahan disertai dengan dokumen pendukung minimal jangka waktu 1 bulan.
5. Pengadilan Pajak mengatur tanggal sidang disertai kelengkapan surat banding, surat uraian banding, surat bantahan apabila sudah lengkap siap sidang
6. Sidang , semua bukti yang ada, aturan kemudian hakim menilai  
 Penelitian dimulai dengan :
  - a. Masalah formal :
    - apabila mewakili disertai surat kuasa
    - Jangka waktu
    - Lampiran-lampiran yang diperlukan
    - Dokumen
  - b. Masalah materi
    - Mencocokkan pemohon banding dengan alasan banding

---

<sup>18</sup> Ali Purwito M, Rukiah Komariah, op. cit, hal 191

- Dengan terbanding mencocokkan atas sengketa
- Kemudian dilanjutkan dengan uji bukti. Alat bukti dapat berupa (Pasal 69 Undang-undang No 14 tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak ) :
  - a. Surat atau tulisan;
  - b. Keterangan ahli;
  - c. Keterangan para saksi;
  - d. Pengakuan para pihak; dan/atau
  - e. Pengetahuan hakim

Dalam melakukan uji bukti harus ada alat bukti berupa bukti tertulis atau apapun menyangkut peraturan yang berlaku, keterangan antar pihak (pihak banding & terbanding), saksi ahli dalam menggunakan sanksi ahli bisa siapa saja yang mengusulkan, pengetahuan hakim (minimal 2 dari diantara diatas terpenuhi maka bisa diputuskan)

Dalam sidang uji bukti bisa berlangsung 2 – 8 kali dalam jangka waktu setahun.

7. Sidang selesai
  - a. Majelis melakukan rapat untuk membuat putusan
  - b. Dibuat putusan (draft) kemudian putusan.
  - c. Buat acara hari pembacaan putusan

Pengadilan pajak setelah memandang bahwa bukti yang ada sudah cukup dan fakta dalam persidangan sudah memadai tingkat akurasi maka hakim ketua mengetokkan palu dan menyatakan bahwa sidang ditutup dan putusan akan dibacakan dalam waktu satu bulan setelah sidang dinyatakan selesai. Putusan yang dijatuhkan oleh majelis hakim pengadilan pajak mempunyai kekuatan putusan hakim yang telah pasti, bersifat final dan harus segera dilaksanakan sesuai dengan prinsip *res judicate pro veritate habetur* artinya putusan hakim pasti dengan sendirinya mempunyai kekuatan mengikat.<sup>19</sup> Bentuk putusan dapat dirinci sebagai berikut :

---

<sup>19</sup> Ali Purwito, Rukia Komariah, op.cit, hal 229

1. Dasar pengajuan sengketa yang diajukan banding
2. Pendapat pemohon banding yang dimulai dari beberapa keberatan seperti tertuang dalam surat keberatan dan surat bandingnya, berupa ketidaksetujuan atas keputusan atau ketetapan yang diambil oleh terbanding disertai alasan-alasan yang menjadi dasar diajukannya permohonan keberatan.
3. Material : Pendapat terbanding yang dikemukakan dalam uraian penelitian / pandangan keberatan, ketetapan penolakan keberatan (disertai dengan pertimbangan dan alasan-alasan, dasar hukum, penghitungan pajak terutang, penerapan metode, surat uraian banding, bantahan dan keterangan dalam persidangan.
4. Pemenuhan ketentuan formal  
Didalam putusan akan dikemukakan mengenai pemenuhan ketentuan formal pengujian banding, pemenuhan ketentuan pengajuan keberatan dan pemenuhan ketentuan formal penerbitan keputusan terbanding.
5. Pokok sengketa  
Dalam pengajuan banding yang tidak disetujui oleh pemohon banding dan disebutkan mengenai jumlah pajak yang menjadi sengketa.
6. Amar putusan  
Pemohon banding menyatakan besarnya dasar pengenaan pajak dan uraian surat banding terbanding yang menyebutkan secara implisit dasar pengenaan pajak, sehingga majelis dapat memeriksa dan selanjutnya mengemukakan jumlah koreksi sebenarnya .
7. Berdasarkan fakta-fakta dalam persidangan, serta pertimbangan yang diambil majelis membuat kesimpulan dan membuat ketetapan majelis
8. Putusan majelis hakim dibacakan pada sidang pembacaan putusan yang bukan hari sidang normal.

### III.7 Sekilas tentang Putusan Pengadilan Nomor X

Dalam sengketa pengadilan pajak ini terdapat dua isu utama yaitu koreksi harga jual yang dianggap tidak wajar oleh pemeriksa dan adanya isu dividen terselubung akibat transaksi *transfer pricing*, penelitian dari harga wajar hanya

menggunakan isu tentang koreksi harga wajar dari pemeriksa untuk membatasi topik permasalahan yang dipetik dalam penelitian agar lebih mendalam dan tidak melebar ke pokok permasalahan lainnya ( lihat lampiran III )

Dalam putusan pengadilan tersebut majelis telah menghimpun data untuk menganalisa perkembangan nilai sengketa mengenai besarnya objek tersebut :

Peredaran usaha cfm terbanding	Rp. 13.625.747.688
Peredaran usaha cfm pemohon banding	<u>Rp. 9.000.429.819</u>
Koreksi atas peredaran usaha sebesar	Rp. 4.625.317.870

Menurut terbanding 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

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

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.

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.

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*).

Terbanding berpendapat seharusnya penjualan ke group /non group ataupun ekspor / lokal dengan produk yang tipenya sama akan dijual dengan harga yang sama pula.

- Kondisi pasar domestik dan Asia Pasifik pada tahun 2000 tidak dapat diandalkan sepenuhnya untuk menyerap produk pemohon banding sehingga perlu meminta bantuan kepada perusahaan induk di Italia untuk membeli produk pemohon banding
- Penjualan ekspor ke Italia dilakukan agar pemohon banding dapat bertahan menjaga kelangsungan usaha pemohon banding.
- Apabila hanya mengandalkan pasar domestik dan Asia Pasifik pemohon banding mempunyai masalah yaitu adanya tagihan yang sulit untuk ditagih, sehingga penjualan ekspor merupakan langkah yang harus dilakukan agar perusahaan tetap berjalan.
- Peneliti mencari data mengenai tarif pajak di Italia tahun 2000 dan diperoleh data tarif penghasilan tertinggi adalah 37%.

Menurut pemohon banding bahwa harga pasar dari produk tersebut di luar negeri lebih rendah dibandingkan di Indonesia, dan untuk penjualan ke luar negeri (*afiliasi*) tidak diperlukan biaya pemasaran karena telah memiliki pasar yang pasti, sedangkan untuk penjualan di dalam negeri dibutuhkan biaya pemasaran yang cukup besar dikarenakan pangsa pasar dalam negeri dapat menekan biaya pemasaran sehingga dapat meningkatkan laba perusahaan.

Pangsa pasar dalam negeri atas produk pemohon banding masih terbatas, sedangkan kapasitas usaha belum maksimal, maka perusahaan memanfaatkan pasar luar negeri untuk menekan kapasitas *idle* sehingga biaya per unit dapat ditekan dimana hal ini akan meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan

Mengenai harga jual di Italia yang lebih rendah dibandingkan dengan harga jual di India, pemohon banding menyatakan bahwa Y Italia bukanlah *end user* (akan dijual lagi) sedangkan HR Johnson (India) merupakan *end user* (pemakai) dengan harga jual yang lebih rendah ke afiliasi, pemohon banding masih mendapat margin keuntungan untuk mendukung hal tersebut, dalam persidangan pemohon banding memberikan bukti pendukung berupa : *audit report* Y Italia dan daftar perbandingan harga jual ke pelanggan.

Menurut pemohon banding untuk penjualan dalam negeri dibutuhkan cadangan piutang ragu-ragu yang besar, hal ini karena berdasarkan pengalaman banyak piutang atas penjualan dalam negeri yang tidak tertagih, sedangkan untuk penjualan ke luar negeri tidak perlu ada pembentukan cadangan piutang ragu-ragu karena penjualan luar negeri tersebut adalah ke perusahaan afiliasi sehingga tidak ada kemungkinan tidak tertagih.

Menurut pemohon banding tidak terlihat indikasi adanya *transfer pricing* sebagaimana diperkirakan oleh terbanding, karena Y Italia melaporkan laba dan membayar pajak di Italia, dimana tarif pajak yang berlaku di Italia lebih tinggi daripada tarif pajak di Indonesia.

Berdasarkan bukti pendukung yang diserahkan pemohon banding dalam persidangan, berupa : *audit report* Y Italia diketahui bahwa Y Italia masih memperoleh laba.

- Berdasarkan penelitian terhadap data pendukung berupa daftar perbandingan harga jual dan *invoice* dari Y Italia ke pelanggan diketahui bahwa harga jual Y Italy ke *end user* (pemakai) memang lebih murah dibandingkan harga jual di dalam negeri.
- Bahwa dengan harga jual yang lebih rendah ke afiliasi, pemohon banding masih mendapat margin keuntungan

Berdasarkan uraian tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa harga jual yang digunakan pemohon banding adalah harga jual yang wajar.

Dengan demikian majelis berpendapat indikasi mengenai adanya *transfer pricing* sebagaimana diperkirakan oleh terbanding tidak dapat dibuktikan.

Berdasarkan uraian tersebut diatas, majelis berkesimpulan bahwa terdapat cukup bukti yang menyakinkan majelis untuk meninjau kembali koreksi terbanding atas peredaran usaha sebesar Rp. 4.625.317.870 sehingga koreksi tersebut tidak dapat dipertahankan.

### **III.8 Kebijakan *Transfer Pricing* di Amerika Serikat**

Aturan kebijakan *transfer pricing* di Amerika Serikat, IRS (*Internal Service Revenue*) menggunakan pasal 482 dimana disebutkan bahwa IRS mengadjust penghasilan.

*The regulations under section 482 generally provide that prices charged by one affiliate to another, in an intercompany transaction involving the transfer of goods, services, or intangibles, yield results that are consistent with the results that would have been realized if uncontrolled taxpayers had engaged in the same transaction under the same circumstances.*

Transaksi *transfer pricing* berdasarkan prinsip harga wajar, penggunaan perbandingan harga untuk menentukan harga wajar digunakan dengan melihat beberapa faktor :

- a. berdasarkan fungsi
- b. asumsi resiko
- c. jangka waktu kontrak
- d. kondisi ekonomi
- e. *nature property* dan jasa

Beberapa daftar faktor diatas setiap transaksi yang dibandingkan harus mempunyai kesamaan fungsi (penelitian dan pengembangan, design produk, perakitan, marketing, transportasi, dan gudang) juga dilihat kesamaan resiko seperti (resiko pasar, resiko penelitian, resiko keuangan, kredit dan penagihan resiko, resiko bisnis umum) untuk jangka waktu kontrak (jumlah, durasi dan jaminan) kondisi ekonomi (alternatif pasar, geografi, kesamaan pasar, ukuran dan komposisi) harus sama. Transaksi *transfer pricing* meliputi : penjualan produk, license, jasa, utang, lease.

### **III.8.1 Metode Pengujian Harga Wajar Transaksi *Transfer Pricing***

Metode pengujian harga wajar transaksi *transfer pricing* adalah :

- a. Harta berwujud
  - i. CUP

Metode ini berbasis pada penjualan yang dilakukan oleh salah satu perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa kepada perusahaan yang tidak mempunyai hubungan istimewa

ii. *Resale*

Metode paling favorit yang digunakan untuk penentuan harga wajar, tetapi pembeli yang mempunyai hubungan istimewa tidak menambahkan nilai secara signifikan kepada produk

iii. *Cost plus*

Lebih diutamakan apabila metode diatas lainnya tidak bisa diterapkan perusahaan menambahkan nilai substansi kepada produk atau digunakan signifikan harta tak berwujud menggunakan *gross profit* untuk harga dibayarkan.

iv. *Comparable profit market*

Berbasis pada prinsip dimana situasi wajib pajak sama dengan situasi dia mendapat keuntungan dalam jangka waktu yang sama lebih mengutamakan objek yang menguntungkan dibandingkan yang tidak. Range harga dasar dibuat berdasarkan keuntungan operasi dengan menggunakan ratio keuangan dari perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa

v. *Residual profit split*

Secara umum digunakan ketika salah satu perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa mempunyai porsi signifikan harta tidak berwujud dan keuntungan keseluruhan dipisah antara hubungan yang istimewa berbasis fungsi dengan perusahaan hubungan istimewa yang tidak mempunyai *intangible asset* tetapi *residual profit* yang dilokasikan ditempat lainnya.

vi. *Comparable profit split*

Kombiansi antara keuntungan dan pemegang saham yang dialoaksikan secara proporsional didapat dari kombinasi keuntungan operasi transaksi dan aktifitas yang sama.

vii. Metode lainnya

Metode yang digunakan yang menurut wajib pajak paling sesuai maka dapat dipertanggungjawabkan maka dapat digunakan.

b. Harta tidak berwujud

Metode yang digunakan adalah CUP, *Comparable profit market*, *Residual profit split*, *Comparable profit split*, Metode lainnya keterangan seperti pada metode untuk harta berwujud.

### III.8.2 Kepatuhan *Transfer Pricing* Secara Langsung

Berisikan tentang informasi penting tentang kepatuhan *transfer pricing* paket dokumentasi PATA ( *Pacific Association of Tax Administrators*) dokumen berisikan prinsip keseragaman wajib pajak dalam membuat dokumentasi *transfer pricing*.

### III.8.3 Program APA ( *Advanced Pricing Agreement*)

Program APA berisikan mekanisme alternatif penyelesaian sengketa antara fiskus dan wajib pajak dalam menyelesaikan kasus internasional *transfer pricing* yang kompleks.

Tabel III.3

Kebijakan Penentuan Harga Wajar Transaksi *Transfer Pricing* di Amerika Serikat

No	Materi	Peraturan
1	Peraturan	IRS Pasal 482
2	Metode yg diperkenankan	<i>CUP, Resale, Cost Plus, Comparable Profit Split, Residual Profit Split, Comparable Profit</i> mana yang lebih baik
3	Pinalti atas ketetapan <i>transfer pricing</i>	20 – 40 % dari koreksi yang ditemukan akibat <i>transfer pricing</i>
4	Reduksi pinalti	Tidak ada sanksi jika metode, yang terbaik yang digunakan dan telah memenuhi syarat.
5	Pengungkapan pengembalian pajak	Formulir 5471-5472
6	Dokumen	Dokumen sangat dibutuhkan
7	Jatuh tempo penyerahan dokumen	Berdasarkan laporan pajak biasanya
8	Jatuh tempo kelengkapan dokumen	30 hari
9	Bahasa yang digunakan	Inggris
10	Peraturan APA	Ada, sesuai revisi 2006-9
11	Biaya APA	22.500-50.000 dolar untuk permintaan
12	Jangka waktu APA	5 Tahun
13	Koreksi sendiri	Dapat dilakukan setelah tutup tahun buku tanpa mengurangi pajak yang telah ada
14	Bentuk transaksi hubungan istimewa	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan harga wajar</li> <li>2. Dokumentasi koreksi korelasi</li> <li>3. 30 hari jagka waktu koreksi</li> </ol>

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

### III.9 Putusan Pengadilan Amerika Serikat Tentang Koreksi Harga Wajar Sebagai Tolak Ukur (Compaq US)

Putusan pengadilan yang memutuskan kasus sengketa antara Compaq US dengan IRS dengan materi sengketa koreksi harga wajar Compaq Asia yang dianggap lebih rendah atau tidak wajar pada transaksi hubungan istimewa antara Compaq US dengan Compaq Asia. (Lihat Lampiran V)

#### III.9.1 Materi Sengketa

*Compaq US purchases of PCA 's from unrelated subcontractors, however differ in some respect from the PCA purchases from Compaq Asia. Accordingly, within the context of section 1.482-2A (e) ( 2) (ii) income tax regs. And the particular facts in this case, the specific differences between the Compaq US Purchase of PCA's from Compaq Asia and unrelated subcontractors must be examined to determined to determined " whether and to what extend differences in the various properties and circumstances affect prices*

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 perbandingan terhadap transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

#### Koreksi harga PCA

	Compaq Asia
Koreksi harga PCA	\$ 6.4
Koreksi transaksi	
Ditambah	
Jangka waktu pembayaran	\$ 8.9
Biaya Pembelian	\$ 4.2
Setup an Charge pembatalan	\$ 2.9
Dikurangi	
Pengangkutan	(\$2.6)
Kewajiban	(\$1.2)
Biaya PCA	<u>(\$1.3)</u>
Jumlah Harga PCA keseluruhan	\$ 4.5
(Dalam Jutaan)	

*These adjustment would indicate that Compaq US paid prices to Compaq Asia that were less than comparable prices paid by Compaq US to the unrelated subcontractors for nearly identical PCA's adjusted for physical and transactional differences*

*Petitioner somewhat inconsistently ask at some points that Compaq Asia price be adjusted upward and at other that no section 482 just made. To the extend that petitioner implies that it is entitled to an affirmative adjustment reducing its US tax liability, the avidence shows only consistency with arms length pricing not in adequated pricing.*

*Respondent, dispite the court's urging at the conclusions of trial, provides no alternative adjustment calculations. Respondent attacks petitioner, cup analysis on several grounds, arguing that flaws in petitioner reasoning undermine the credibility of petitioner cup analysis on several grounds, arguing that flaws in petitioners undermine the credibility of petitioner CUP's*

*First respondent argues that a majority of transactions constituting the CUP are consignment purchases covered to turnkey prices, the tumkeys equivalent, and do not represent actual sales. Respondent argues that these transactins cannot be used as comparable price to the tumkey transaction with Compaq asia because consignment purchased cannot accurately be converted to comparison prices.*

Koreksi ini mengidentifikasi bahwa harga yang dibayarkan Compaq US kepada Compaq Asia lebih rendah daripada yang dibayarkan Compaq US kepada pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (*unrelated parties*) Koreksi berdasarkan secara fisik dan perbedaan transaksi. IRS mengoreksi metode pengujian kewajaran harga yang dipakai oleh wajib pajak seharusnya adalah metode CUP. Tetapi wajib pajak menggunakan metode *cost plus* dengan alasan sebagai berikut :

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

Menurut wajib pajak pengujian menggunakan metode CUP tidak bisa diaplikasikan sehingga metode *profit based* lebih diutamakan untuk menentukan harga wajar pada transaksi *transfer pricing Compaq US*.

### III.9.2 Alasan Compaq terhadap koreksi IRS terhadap harga PCA

*Transfer pricing* Compaq Asia menggunakan metode *cost plus* sesuai dengan pasal 1482-2A peraturan pajak penghasilan. Compaq US melakukan transaksi dengan Compaq Asia. Compaq US melakukan transaksi dengan *unrelated parties* dengan harga *benchmarking*-nya adalah harga standar pabrik.

Alasan wajib pajak menggunakan metode *cost plus* dikarenakan alasan tempat dan negara. apabila menggunakan metode CUP tidak dapat diaplikasikan terhadap pembelian pada Compaq Asia. Wajib pajak mengatakan bahwa memodifikasi *cost plus* atau *profit base* metode sesuai dengan pasal 1482-2A peraturan pajak penghasilan dengan cara menaikkan biaya pabrik sebesar 7,5 %.

Berdasarkan staf ekonomis, IRS membuktikan hasil agregat yang lebih rendah dari harga yang dihasilkan oleh Compaq US apabila dibandingkan dengan transaksi dengan *unrelated parties*. Sehingga analisa dari IRS menyebutkan bahwa IRS tidak memperhitungkan bahwa metode *cost plus* dapat digunakan untuk menghitung harga wajar transaksi antara Compaq US dengan Compaq Asia dengan mempertahankan harga *intercompany* dan menggunakan metode CUP untuk penentuan harga wajar Compaq US

### III.9.3 Putusan Pengadilan

#### *Conclusion*

*Petitioner has satisfied its burden of proving that the prices in the intercompany transactions were consistent with arms length prices. Our holding in this opinion will be incorporated into the decision to be entered in this case when all other issues are resolved*

Dalam putusan pengadilan wajib pajak dapat membuktikan harga wajar dengan menggunakan metode yang terbaik menurut wajib pajak yaitu metode *cost plus* dengan alasan bahwa metode CUP seperti yang disarankan di IRS tidak dapat digunakan dengan alasan geografi yaitu masalah tempat dan negara sehingga tidak bisa digunakan sebagai perbandingan. Wajib pajak menggunakan metode yang terbaik menurut wajib pajak untuk menentukan harga wajarnya.

Putusan pengadilan memenangkan pemohon banding yang menyatakan bahwa harga pada transaksi *intercompany* wajib pajak konsisten dengan prinsip harga wajar (*arm's length price*). Menurut pasal 482 IRS rule.

