



PENGHINDARAN PAJAK MELALUI *TRANSFER PRICING* PADA PERUSAHAAN DI INDONESIA: ANALISIS ISI ATAS RISALAH PUTUSAN PENGADILAN PAJAK

Turwanto¹⁾, Kingkin Primasari²⁾, Amrie Firmansyah^{3)*}

¹⁾ turwanto@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN

²⁾ keenkaftan@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN

³⁾ amrie@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN*

*penulis korespondensi

Abstract

This study aims to review the transfer pricing practices carried out by companies in Indonesia. The method used in this research is qualitative with a content analysis approach. The data used comes from the tax court minutes for conditions where the company has evaded tax—data obtained from <http://www.setpp.kemenkeu.go.id>. The aspects used in this research include special relationships, transfer pricing schemes and types, and the methods used in determining fair prices. The results showed that the three companies in this study had special relationships with companies abroad. The three companies are subsidiaries, either directly or indirectly, with overseas parent companies. The transfer pricing scheme consists of selling goods at unreasonable prices to affiliated companies and paying management fees that are not based on a clear underlying transaction. The methods used by the Directorate General of Taxes in determining the equivalence and fairness of transfer prices include the transactional net margin method and the cost-plus method.

Keywords: related party, tax avoidance, transfer pricing.

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengulas praktik *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan di Indonesia. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif dengan pendekatan analisis isi. Data yang digunakan berasal dari risalah pengadilan pajak untuk kondisi di mana perusahaan terbukti melakukan penghindaran pajak. Data diperoleh dari <http://www.setpp.kemenkeu.go.id>. Adapun aspek yang digunakan dalam penelitian ini meliputi hubungan istimewa, skema dan jenis *transfer pricing*, dan metode yang digunakan dalam menentukan harga wajar. Hasil penelitian menunjukkan ketiga perusahaan dalam penelitian ini memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan di luar negeri. Ketiga perusahaan tersebut merupakan anak usaha baik secara langsung maupun tidak langsung dengan perusahaan induk di luar negeri. Skema *transfer pricing* yang digunakan terdiri dari penjualan barang dengan harga tidak wajar kepada perusahaan afiliasi dan pembayaran jasa *management fee* yang tidak berdasar *underlying transaction* yang jelas. Metode yang digunakan Direktorat Jenderal Pajak dalam menentukan kesebandingan dan kewajaran harga transfer meliputi metode *transactional net margin method* dan metode *cost plus*.

Kata kunci: hubungan istimewa, penghindaran pajak, *transfer pricing*.

PENDAHULUAN

Globalisasi ekonomi membuat semakin beragamnya jenis dan cara bertransaksi perusahaan-perusahaan multinasional (Firmansyah, 2020). Batas-batas negara sudah semakin kabur (*borderless*), perusahaan-perusahaan multinasional beroperasi pada lebih dari satu negara (Firmansyah, 2020). Berdasarkan *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD), sekitar 60% transaksi perdagangan dan keuangan lintas negara (*cross border transaction*) dilakukan oleh perusahaan multinasional dan lebih dari 50% transaksi tersebut adalah transaksi afiliasi (OECD, 2003). Lebih dari 30% transaksi perdagangan dan keuangan lintas negara adalah transaksi afiliasi (Boos, 2003).

Praktik perdagangan dan keuangan lintas negara (*cross border transaction*) menyebabkan berkembangnya praktik internasional *tax planning* (Depari et al., 2020; Sitanggang & Firmansyah, 2021; Utami & Irawan, 2022). Dalam rangka meminimalkan tarif pajak perusahaan-perusahaan multinasional menggunakan skema *tax planning* yang paling sering dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional dalam bentuk *transfer pricing* (Darussalam & Septriadi, 2008). Skema *transfer pricing* yang biasa dilakukan oleh perusahaan multinasional adalah dengan cara mengalihkan laba perusahaan di negara yang memiliki tarif pajak tinggi ke negara yang tarif pajaknya rendah (Darussalam & Septriadi, 2008). Skema



tersebut dilakukan dengan cara melakukan transaksi operasi dengan anak perusahaannya atau cabang perusahaannya di mancanegara (Darussalam & Septriadi, 2008). Akibat adanya transaksi antar perusahaan-perusahaan tersebut timbul harga transfer yang dikenal dengan *transfer pricing* (Susanti & Firmansyah, 2018). Butani (2007) menyebutkan bahwa transaksi dua perusahaan yang tidak saling memiliki hubungan istimewa didasarkan pada harga. Harga yang mendasari transaksi tersebut disebut sebagai *harga*, sedangkan apabila diantara kedua perusahaan yang saling memiliki hubungan istimewa melakukan transaksi afiliasi maka disebut dengan *transfer pricing* (Butani, 2007). Transaksi afiliasi tersebut dapat dikategorikan ke dalam beberapa bentuk transaksi *intra firm* seperti, transaksi atas penjualan dan pembelian barang, jasa, lisensi, royalty, paten, pinjaman, jasa teknik, dan jasa lainnya (Butani, 2007).

Perusahaan multinasional dalam melakukan transaksi operasional perusahaannya biasanya melibatkan skema *transfer pricing* (Firmansyah, 2020). Skema *transfer pricing* biasanya ditetapkan oleh manajemen pusat sebuah perusahaan multinasional, yang selanjutnya dijadikan sebagai kebijakan yang berlaku bagi anak-anak perusahaannya (Firmansyah, 2020). *Transfer pricing* dapat mengakibatkan adanya harga yang lebih tinggi (*overpricing*) atau harga yang lebih rendah (*underpricing*) dari harga yang sebenarnya (*market price*) (Firmansyah, 2020). Selain motivasi bisnis agar dapat mencapai tujuan perusahaan dengan memanfaatkan perbedaan tarif pajak yang berlaku di setiap negara, sehingga penghematan pajak dapat dilakukan dan dapat memaksimalkan keuntungan para pemegang saham (Pinastika & Irawan, 2021). Kebijakan *transfer pricing* yang diberlakukan oleh perusahaan multinasional bertujuan untuk mengendalikan mekanisme dari arus sumber daya diantara anggota kelompok (perusahaan relasi) (Firmansyah, 2020). Perusahaan multinasional melakukan operasional perusahaannya secara terintegrasi baik ekonomi maupun sosial (kebijakan) (Firmansyah, 2020), yang secara langsung mempengaruhi *volume* transaksi *intra firm* (*intra firm trade*) antara perusahaan induk dan anak perusahaan atau perusahaan afiliasi (*relation or branch*).

Dalam perpajakan, praktik *transfer pricing* menjadi masalah bagi otoritas perpajakan karena dapat mengurangi penerimaan perpajakan nasional. Melalui skema *transfer pricing* perusahaan dapat meminimalkan utang pajak mereka dengan cara mengalokasikan laba mereka ke negara-negara yang tarif pajaknya rendah (Firmansyah, 2020). Bernard dan Weiner (1990) berpendapat bahwa kemampuan yang dimiliki oleh perusahaan multinasional dalam menetapkan harga *transfer* untuk meminimalkan pajak, bagaimanapun juga akan dibatasi oleh peraturan pajak dari negara domisili dengan negara lain.

Kesulitan yang dialami oleh otoritas perpajakan dalam penyelesaian kasus *transfer pricing* adalah transaksi *transfer pricing* sampai saat ini masih belum memiliki landasan peraturan yang kuat (Firmansyah, 2020). Hal tersebut menyebabkan otoritas perpajakan kesulitan dalam menentukan harga yang dinilai wajar dalam transaksi *transfer pricing* (Irawan, 2020). Atas perbedaan harga yang dinilai wajar antara fiskus dan wajib pajak mengakibatkan perbedaan jumlah pajak terutang (Irawan, 2020). Perbedaan jumlah pajak terutang tersebut mengakibatkan adanya sengketa pajak antara otoritas pajak dan perusahaan multinasional (Firmansyah, 2020).

Proses sengketa pajak dimulai apabila wajib pajak mengajukan keberatan atas pajak terutang yang telah ditetapkan oleh fiskus (otoritas pajak) dalam surat ketetapan pajak (SKP) ke KPP di mana wajib pajak terdaftar (Firmansyah, 2020). Keberatan wajib pajak selanjutnya akan diproses oleh kantor wilayah Direktorat Jenderal Pajak, banding pada Pengadilan Pajak, dan peninjauan kembali (PK) pada Mahkamah Agung. Berdasarkan UU KUP Pasal 25 Ayat 1 disebutkan bahwa apabila wajib pajak berpendapat bahwa jumlah rugi, jumlah pajak, dan pemotongan atau pemungutan pajak tidak sebagaimana mestinya, wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak (Undang-Undang RI, 2007).

Penelitian ini bertujuan untuk mengulas sengketa atas transaksi *transfer pricing* pada Pengadilan Pajak. Ulasan terkait dengan *transfer pricing* telah dibahas dalam beberapa literatur



sebelumnya. Dalam bidang akuntansi, Arham et al. (2020) telah memetakan penelitian terkait dengan *transfer pricing* dari sudut pandang akuntansi dan pajak. Penelitian lainnya yang menguji transfer pricing dalam penelitian akuntansi secara kuantitatif dilakukan oleh Anggraeni & Lutfillah (2019), Depari et al. (2020), Firmansyah & Yunidar (2020), Mispiyanti (2015), Sulistyawati et al. (2020), Susanti & Firmansyah (2018). Sementara itu, pengujian *transfer pricing* dalam penelitian sebelumnya juga dikaitkan dengan penghindaran pajak (Falbo & Firmansyah, 2018; Irawan et al., 2020; Taylor & Richardson, 2012; Utami & Irawan, 2022; Wijaya & Rahayu, 2021). Penelitian selanjutnya mengulas pengungkapan transaksi pihak berelasi yang dapat memungkinkan adanya tindakan *transfer pricing* (Helena & Firmansyah, 2018; Sitanggang & Firmansyah, 2021). Natama & Irawan (2021) mengulas *transfer pricing* terkait dengan transaksi pinjaman pada perusahaan multinasional. Sementara itu, literatur lainnya mengulas *transfer pricing* lainnya dalam konteks sudut pandang hukum (Firmansyah, 2020; Hardiyanto, 2019; Tarigan et al., 2017). Penelitian ini menggambarkan secara riil terkait dengan skema *transfer pricing* yang dilakukan perusahaan di Indonesia, pengaruh hubungan istimewa, metode penilaian kewajaran dan kesebandingan, negara afiliasi, dan jenis *transfer pricing* yang diulas secara komprehensif yang masih jarang diulas dalam penelitian sebelumnya. Selain itu, penelitian ini juga memberikan gambaran bagaimana isu ini dapat diatasi dalam perspektif hukum yuridis Indonesia pada khususnya di tingkat pengadilan pajak yang relatif jarang menjadi fokus penelitian-penelitian sebelumnya.

Penelitian ini menggunakan 3 studi kasus yang bersumber dari risalah putusan pengadilan pajak. Pertama, tentang *transfer pricing* di PT X dengan Goodyear Filipina dan Goodyear Singapura dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-58654/PP/M.VIA/15/2014. Sengketa yang dibahas adalah sengketa kewajaran penjualan ban ke Goodyear Filipina terkait dengan diskon yang diberikan oleh PT X dan alokasi beban regional dengan Goodyear Singapura. Permasalahan pokok yang diulas dalam penelitian ini adalah kemungkinan pemberian diskon oleh PT X kepada Goodyear Filipina dan alokasi beban regional dengan Goodyear Singapura yang terjadi dipengaruhi oleh adanya hubungan istimewa. Kedua, kasus sengketa pajak terkait kasus *transfer pricing management fee* PT W dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-58181/PP/M.IIB/13/2014. Sengketa yang dibahas di dalam kasus ini terkait koreksi positif atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPh Pasal 26 Masa Pajak Mei 2009 Bunga *Management Fee*. Permasalahan pokok yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah kemungkinan PT W dan Wilmar International Limited (Singapura) mempunyai hubungan istimewa baik dari sisi kepemilikan maupun pengendalian manajemen. Ketiga, kasus sengketa pajak koreksi penghasilan neto PT F dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-59284/PP/M.VIA/15/2015. Kasus sengketa pajak berdasarkan penetapan *gross margin* atas penjualan menurut PT F sudah sesuai dengan *arm's length principle* dengan metode *cost plus*. Permasalahan pokok yang dibahas dalam penelitian terkait dengan kemungkinan transaksi PT F terdapat skema penghindaran pajak yang disebabkan oleh hubungan istimewa.

KAJIAN PUSTAKA

Hansen & Mowen (2007) menyatakan bahwa *transfer price* adalah harga yang dibebankan untuk satu komponen oleh divisi penjual pada divisi pembeli di perusahaan yang sama. Pengertian lainnya mendefinisikan *transfer pricing* sebagai harga atas transfer barang atau jasa yang telah disepakati oleh kedua belah pihak (Mispiyanti, 2015). Sementara, Setiawan (2014) mendefinisikan *transfer pricing* sebagai suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi baik itu barang, jasa, harta tak berwujud, atau pun transaksi finansial yang dilakukan oleh perusahaan. Dalam konteks perdagangan internasional, McCarten (1995) mendefinisikan *transfer pricing* sebagai harga barang atau jasa yang dipergunakan untuk penjualan internal antara cabang atau afiliasi dalam satu perusahaan yang berada di beberapa



negara yang berbeda. Dengan demikian, harga transfer atas barang, jasa, dan harta tidak berwujud lainnya kepada anak perusahaannya atau kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa yang terjadi pada satu perusahaan yang berlokasi di beberapa negara. Beberapa hal penting yang bias menjadi indikasi *transfer pricing* yaitu harga transfer, perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dan perusahaan multinasional.

Standar Akuntansi tidak mengatur secara khusus terkait transaksi *transfer pricing*, namun peraturan yang sering digunakan sebagai acuan adalah PSAK 7 Pengungkapan pihak-pihak berelasi (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015). *Transfer pricing* erat kaitannya dengan transaksi dengan pihak berelasi sehingga berbagai penelitian menggunakan PSAK 7 untuk mengetahui apakah perusahaan melakukan *transfer pricing* secara agresif dalam kegiatan bisnisnya. Di dalam PSAK 7, Pihak-Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, adalah pihak-pihak yang dianggap mempunyai hubungan istimewa bila satu pihak mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pihak lain atau mempunyai pengaruh signifikan atas pihak lain dalam mengambil keputusan keuangan dan operasional. Selanjutnya, di dalam PSAK 7 juga dijelaskan bahwa transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah suatu pengalihan sumber daya atau kewajiban antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, tanpa menghiraukan apakah suatu harga diperhitungkan.

Peraturan perpajakan terkait *transfer pricing* termuat secara rinci dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 43 Tahun 2010 yang diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 32 Tahun 2011. Di dalam regulasi ini dijelaskan pengertian *arm's length principle* yaitu harga atau laba atas transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa ditentukan oleh mekanisme pasar, sehingga transaksi tersebut mencerminkan harga pasar yang wajar (Peraturan Dirjen Pajak RI, 2011). Peraturan ini juga mengatur bahwa *arm's length principle* dilakukan dengan menggunakan tahapan melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembandingan, menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat, menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha berdasarkan hasil analisis kesebandingan dan metode penentuan harga transfer yang tepat ke dalam transaksi yang dilakukan antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan harga wajar atau laba wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku (Peraturan Dirjen Pajak RI, 2011).

Di dalam peraturan tersebut disebutkan metode-metode yang dapat digunakan untuk menentukan harga transfer yang wajar yang dilakukan oleh perusahaan multinasional yang melakukan *transfer pricing*, yaitu:

- a. metode perbandingan harga (*comparable uncontrolled price/CUP*)
Metode ini membandingkan harga transaksi dari pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan harga transaksi barang sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (pembandingan independen), baik internal CUP maupun eksternal CUP. Metode ini dapat dikatakan merupakan metode yang paling akurat, tetapi yang cukup sulit dalam mencari barang yang sejenis, terutama barang yang diproduksi secara eksklusif.
- b. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/RPM*)
Metode ini digunakan dalam hal Wajib Pajak bergerak dalam bidang usaha perdagangan, di mana produk yang telah dibeli dari pihak yang mempunyai hubungan istimewa dijual kembali (*resale*) kepada pihak lainnya (yang tidak mempunyai hubungan istimewa). Harga yang terjadi pada penjualan kembali tersebut dikurangi dengan laba kotor (*mark up*) wajar sehingga diperoleh harga beli wajar dari pihak yang memiliki hubungan istimewa.
- c. Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*)
Metode ini dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan yang sama dari transaksi dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan



istimewa atau tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Metode ini umumnya digunakan pada usaha manufaktur.

d. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/PSM*)

Metode ini dilakukan dengan mengidentifikasi laba gabungan atas transaksi afiliasi yang akan dibagi oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi yang memberikan perkiraan pembagian laba yang selanjutnya akan terjadi dan akan tercermin dari kesepakatan antar pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, dengan menggunakan Metode Kontribusi (*Contribution Profit Split Method*) atau Metode Sisa Pembagian Laba (*Residual Profit Split Method*).

e. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*)

Metode ini dilakukan dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, penjualan, aktiva, atau dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding dengan pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa lainnya.

METODE

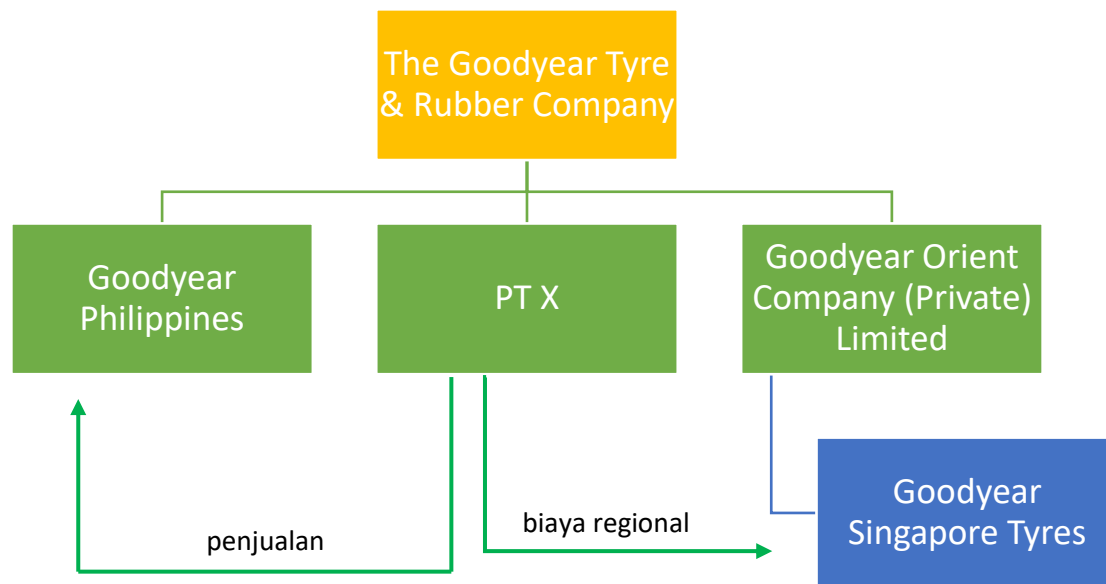
Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif dengan analisis isi. Pendekatan ini mengikuti penelitian yang dilakukan oleh Adriansyah et al. (2022), Budiman & Firmansyah (2021), Kurniawan & Firmansyah (2021), Putra & Firmansyah (2021), Razak & Firmansyah (2021), Saing & Firmansyah (2021), dan Tama & Firmansyah (2021). Data yang digunakan adalah Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-58654/PP/M.VIA/15/2014, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-58181/PP/M.IIB/13/2014, dan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-59284/PP/M.VIA/15/2015. Data diperoleh dari laman www.setpp.kemenkeu.go.id.

Analisis isi dari tiga Putusan Pengadilan Pajak tersebut dilakukan dengan mengumpulkan informasi-informasi terkait sesuai dengan tujuan penelitian. Informasi-informasi tersebut dikumpulkan dan selanjutnya digunakan sebagai dasar analisis pembahasan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Transfer Pricing Penjualan dan Pembayaran Biaya Regional PT X dengan Goodyear Filipina dan Goodyear Singapura

Transaksi *transfer pricing* yang melibatkan PT X, sebuah perusahaan manufaktur yang memproduksi ban kendaraan bermotor. Transaksi *transfer pricing* yang dibahas adalah terkait dengan penjualan ban ke Goodyear Filipina dengan memberikan diskon sebesar 9%. Kasus ini disengketakan oleh PT X dan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) karena PT X diindikasikan melakukan transaksi *transfer pricing* dengan harga yang tidak wajar atau tidak memenuhi *arm's length principle*. Sengketa tersebut dibawa ke Pengadilan Pajak dan memutuskan bahwa PT X terbukti melakukan penghindaran pajak melalui skema *transfer pricing*. Berikut diuraikan kronologi berdasarkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-58654/PP/M.VIA/15/2014 tanggal 18 Desember 2014. Untuk memberikan pemahaman yang komprehensif, Gambar 1 menyajikan skema *transfer pricing* yang dilakukan PT X dalam grup Goodyear.

Gambar 1 Skema *transfer pricing* PT X

Sumber: Put-58654/PP/M.VIA/15/2014 tanggal 18 Desember 2014

Sesuai dengan *the Global Tire Transfer Pricing Policy*, harga jual ekspor produk ban dihitung dari keseluruhan biaya (biaya manufaktur, penjualan, dan administrasi) ditambah *mark up* sebesar 5%. Namun, khusus untuk penjualan ekspor ke Goodyear Filipina, PT X memberikan diskon tambahan sebesar 9%. PT X menyatakan pemberian diskon sebesar 9% tersebut merupakan kompensasi yang wajar terkait restrukturisasi usaha Goodyear di dunia. Restrukturisasi tersebut adalah penutupan pabrik Goodyear yang berada di Filipina. Akibat penutupan pabrik tersebut, penjualan PT X ke negara-negara lain yang sebelumnya dipasok oleh Goodyear Filipina mengalami peningkatan. Oleh karena itu, PT X menyatakan pemberian diskon ke Goodyear Filipina merupakan hal yang lazim sehingga atas penutupan pabrik di Filipina, PT X ikut menanggung beban restrukturisasi.

DJP tidak setuju dengan argumen PT X dan melakukan pemeriksaan atas Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) PT X untuk tahun pajak 2010. Hasilnya, DJP memberikan koreksi atas peredaran usaha perusahaan berdasarkan analisis *transfer pricing* dengan menggunakan metode *transactional net margin method* (TNMM) untuk mencapai *range* laba operasional yang wajar (*arm's length*) pada interval 5.30% sampai dengan 9.90%. Salah satu pos yang dialokasikan untuk dikoreksi adalah peredaran usaha (dalam hal ini adalah pemberian tambahan diskon ke salah satu afiliasi yaitu Goodyear Filipina) sebesar USD1.559.325. Dengan demikian, PT X melaporkan peredaran usahanya terlalu rendah karena pemberian diskon ke Goodyear Filipina, sehingga peredaran usahanya harus dikoreksi positif (ditambah) sebesar USD1.559.325. Pemberian diskon yang diberikan oleh PT X dalam hal penjualan produk ke Goodyear Filipina dipengaruhi adanya hubungan istimewa. PT X maupun Goodyear Filipina berada pada satu grup usaha yang sama. Pemberian diskon tersebut mencerminkan transaksi yang tidak wajar sehingga diperlukan pengujian *transfer pricing*.

Berdasarkan uraian di atas, Pengadilan Pajak berkesimpulan bahwa pemberian diskon oleh PT X sebesar 9% kepada Goodyear Filipina yang dipengaruhi hubungan istimewa adalah suatu transaksi yang tidak wajar, sehingga koreksi yang dilakukan oleh DJP atas peredaran usaha sebesar USD1.559.325 telah benar dan tetap dipertahankan. Metode *transfer pricing* menggunakan TNMM juga dinilai sudah tepat.

Selain transaksi penjualan dengan diskon, transaksi lain yang bermasalah adalah alokasi beban regional. Sama seperti pengujian peredaran usaha, hasil pengujian *transfer pricing*



dengan menggunakan metode TNMM menyatakan bahwa *range* laba operasional yang wajar (*arm's length*) berada pada interval 5.30% sampai dengan 9.90%. Terkait hal tersebut, pos yang dialokasikan untuk dikoreksi adalah harga pokok penjualan (dalam hal ini alokasi beban regional) sebesar USD 2.715.415 dan biaya usaha (dalam hal ini alokasi beban regional) sebesar USD 3.046.960. Koreksi terhadap akun ini dilakukan untuk memenuhi pencapaian angka laba operasional yang sesuai prinsip kelaziman usaha. Selain itu, koreksi dilakukan karena perusahaan tidak dapat membuktikan struktur organisasi, personal yang terlibat, perincian pekerjaan dari divisi yang memberikan jasa kepada klien, dan laporan keuangan divisi terkait. Oleh karena itu, pemberian jasa tersebut dipertanyakan eksistensinya. Perusahaan tidak dapat membuktikan bahwa jasa tersebut benar-benar dilakukan dan memberikan manfaat bagi perusahaan.

PT X menyatakan biaya jasa telah sesuai dengan peraturan mengenai *transfer pricing* yang berlaku di Indonesia dan OECD *Transfer Pricing Guidelines*. Dokumentasi *transfer pricing* PT X untuk tahun fiskal 2010 memberikan analisis kesebandingan untuk membuktikan sifat kewajaran dan kelaziman (*arm's length nature*) atas transaksi beban jasa regional. Goodyear Singapore Tyres yang merupakan divisi dari Goodyear Orient Company (Private) Limited sebagai pemberi jasa dipilih sebagai pihak yang diuji (*tested party*) untuk menentukan kewajaran biaya regional yang dibayarkan PT X kepada Goodyear Singapore Tyres. Sifat kewajaran dan kelaziman transaksi diuji menggunakan TNMM sebagai metode *transfer pricing* yang paling sesuai dengan *mark-up on total cost* (MTC) digunakan sebagai indikator tingkat keuntungan/*profit level indicator* (PLI). Berdasarkan analisa dasar biaya (*cost base*) dan *allocation keys*, PT X menyimpulkan bahwa *cost base* yang dijadikan dasar adalah terkait langsung dengan jasa yang diberikan, serta *allocation keys* yang digunakan terkait langsung dengan manfaat yang diterima oleh PT X.

Untuk membantah argumentasi PT X, DJP melakukan analisis kesebandingan untuk menguji *mark-up* yang dikenakan oleh Goodyear Singapore Tyres atas biaya jasa regional. Berdasarkan database Oriana, rentang inter-kuartil MTC perusahaan-perusahaan sebanding yang menyediakan jasa sejenis pada tahun fiskal 2008 hingga 2010 adalah sebagai berikut:

Tabel 1

Rentang inter-kuartil perusahaan sebanding 2008-2010

Kuartil	Rata-rata tertimbang tiga tahun MTC
Nilai tertinggi	22.89%
Kuartil Atas	10.84%
Median	7.53%
Kuartil bawah	5.29%
Nilai terendah	2.53%
Jumlah Observasi	17

Sumber: Put-58654/PP/M.VIA/15/2014 tanggal 18 Desember 2014

Biaya-biaya yang terjadi terkait dengan pemberian jasa regional oleh Goodyear Singapore Tyres dialokasikan kepada pihak-pihak yang berpartisipasi dengan menggunakan *allocation keys* yang wajar ditambah dengan *mark-up* sebesar 5%. Dari tabel diatas, *mark-up* sebesar 5% yang dikenakan oleh Goodyear Singapore Tyres atas biaya regional untuk tahun pajak 2010 berada di bawah rentang inter-kuartil perusahaan sebanding. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa nilai yang dibebankan Goodyear Singapore Tyres kepada afiliasi untuk jasa regional seharusnya tidak menimbulkan kerugian pajak dari sudut pandang otoritas pajak.

Fakta yang terjadi adalah antara PT X dan Goodyear Singapore Tyres yang merupakan divisi dari Goodyear Orient Company (Private) Limited memiliki hubungan istimewa. Alokasi beban dari Goodyear Singapore Tyres adalah biaya regional yang terjadi dan dialokasikan ke



beberapa perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dengan Goodyear Singapore Tyres. Pembebanan alokasi biaya dari Goodyear Singapore Tyres dilakukan dengan cara membagi seluruh biaya yang dikeluarkan oleh Goodyear Singapore Tyres dalam periode tertentu kepada masing-masing perusahaan afiliasinya berdasarkan persentase tertentu dengan *mark up* 5%, atau yang disebut dengan *allocation keys*.

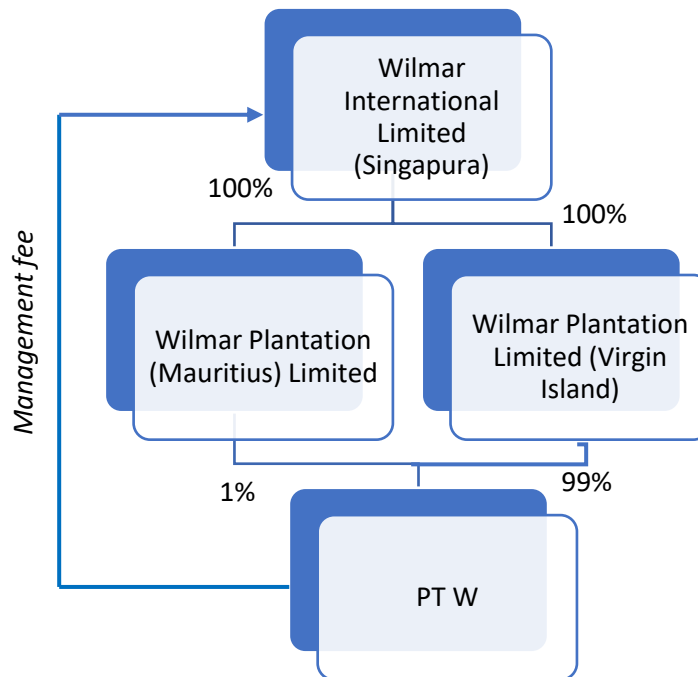
Berdasarkan *Asia Regional Services Agreement Cost Allocation Schedule for the Financial Year Ended 31 December 2010* yang merupakan perjanjian yang dibuat oleh Goodyear Singapore Tyres untuk perusahaan Goodyear yang berada di kawasan Asia, jasa-jasa yang diberikan adalah jasa umum/administrasi, jasa keuangan, jasa penjualan/pemasaran, jasa teknologi informasi, penyedia jasa, permintaan khusus, dan jasa yang diminta di lokasi para peserta.

PT X tidak dapat menunjukkan secara wajar, valid, dan terukur atas diperlukannya jasa, uraian jasa yang diberikan, jadwal pelaksanaan pemberian jasa, identitas pihak dan personil pemberi jasa, berita acara tentang pelaksanaan pemberian jasa, rincian dan formulasi perhitungan nilai jasa, dan bukti pembayaran dan pencatatan atas jasa yang diberikan. Selain itu, pembebanan alokasi biaya dari Goodyear Singapore Tyres tersebut harus dibayar, tidak tergantung ada atau tidaknya jasa yang diberikan kepada PT X, sehingga pembebanan alokasi biaya tersebut oleh PT X menjadi tidak jelas korelasinya dan substansinya. Dari kasus ini, dapat disimpulkan bahwa PT X melakukan *transfer pricing* atas biaya regional untuk melakukan penghindaran pajak.

Transfer Pricing Management Fee PT W dengan Wilmar International Limited (Singapura)

PT W merupakan perusahaan yang bergerak di bidang perkebunan kelapa sawit yang termasuk dalam Grup Wilmar. Pada tahun 2009, susunan pemegang saham langsung PT W adalah Wilmar Plantation Limited (Virgin Island) sebesar 1% dan Wilmar Plantation (Mauritius) Limited, Mauritius sebesar 99%. Sedangkan Wilmar Plantation Limited (Virgin Island) dimiliki sahamnya sebesar 100% oleh Wilmar International Limited (Singapura), dan Wilmar Plantation (Mauritius) Limited dimiliki sahamnya sebesar 100% oleh Wilmar International Limited (Singapura). Berdasarkan skema tersebut, pemilik sebenarnya PT W adalah Wilmar International Limited (Singapura).

Selain itu, berdasarkan keterangan DJP dan penelitian terhadap *audit report* PT W tahun 2009/2008 dan *annual report* Wilmar International Limited tahun 2008 diketahui bahwa Chua Phuay Hee memiliki jabatan sebagai salah satu direktur di Wilmar International Limited sekaligus anggota dewan komisaris PT W. Dengan demikian, berdasarkan hal tersebut, terbukti bahwa PT W dan Wilmar International Limited (Singapura) mempunyai hubungan istimewa baik dari sisi kepemilikan maupun pengendalian manajemen. Dengan adanya hubungan istimewa tersebut, kebijakan PT W dipengaruhi secara langsung dan tidak langsung oleh Wilmar International Limited (Singapura). Bersumber pada putusan Pengadilan Pajak nomor Put-58181/PP/M.IIB/13/2014 tanggal 4 Desember 2014, terdapat transaksi pembayaran ke pihak induk perusahaan dalam grup yang diindikasikan sebagai transaksi *transfer pricing* yang tidak wajar. Berikut diuraikan kronologi kasus yang melibatkan PT W.

Gambar 2 Skema *transfer pricing* PT W

Sumber: Put-58181/PP/M.IIB/13/2014 tanggal 4 Desember 2014

Pada tahun 2009, PT W melakukan pembayaran biaya jasa manajemen kepada Wilmar International Limited (Singapura). Atas pembayaran ini, DJP yang melakukan pemeriksaan kepada PT W melakukan koreksi karena transaksi tersebut merupakan transaksi yang tidak sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Transaksi pembayaran yang dilakukan PT W kepada Wilmar International Limited (Singapura) diuraikan sebagai berikut:

Tabel 2

Transaksi Pembayaran PT W kepada Wilmar International Limited (Singapura)

Tanggal	Nilai Transaksi
19 Mei 2009	USD255.000 (setara Rp2.646.900.000 dengan kurs Rp10.380/USD)
7 Oktober 2009	USD255.000 (setara Rp2.413.065.000 dengan kurs Rp9.463/USD)

Sumber: Put-58181/PP/M.IIB/13/2014 tanggal 4 Desember 2014

Atas pembayaran tersebut, PT W mencatat *technical assistance fee* di dalam pembukuan perusahaan sebagai beban *management fee* (pada akun nomor 9000040). Pada tahun pajak 2009, *technical assistance fee* ini dicatat secara akrual oleh perusahaan sebanyak enam kali, dengan rincian sebagai berikut:

Tabel 3

Technical Assistance Fee

Tanggal	Nilai Fee
31 Mei 2009	USD 212.500 (untuk periode Januari s/d Mei 2009)
30 Juni 2009	USD 42.500 (untuk periode Juni 2009),
30 September 2009	USD 127.500 (untuk periode Juli s/d September 2009),
31 Oktober 2009	USD 42.500 (untuk periode Oktober 2009)
30 November 2009	USD 42.500 (untuk periode November 2009)
31 Desember 2009	USD 42.500 (untuk periode Desember 2009)

Sumber: Put-58181/PP/M.IIB/13/2014 tanggal 4 Desember 2014

Total beban *technical assistance fee* (akun 9000040 - *management fee*) adalah sejumlah USD510.000.



Pembayaran *management fee* yang menjadi sengketa dalam kasus ini terkait dengan jasa/kegiatan memperkenalkan dan memberikan panduan tentang pelaksanaan jasa teknik manajemen modern untuk meningkatkan fungsi-fungsi yang ada dalam perusahaan. Fungsi dalam perusahaan yang diberikan jasa meliputi pembelian, pengendalian mutu, efisiensi produksi, pengendalian biaya dan administrasi, serta keuangan. Pemberian jasa tersebut dilakukan melalui telepon, faksimile, dan alat komunikasi lainnya. Kegiatan-kegiatan jasa teknik tersebut dilakukan oleh pihak pemegang saham dalam upaya merealisasi target dan rencana bisnis perusahaan.

Berpedoman pada praktik-praktik bisnis yang lazim dan *OECD Transfer Pricing (TP) Guidelines*, untuk menentukan eksistensi/kebenaran adanya jasa yang diberikan, perlu dilakukan tahapan penelitian meliputi pengujian atas manfaat yang diperoleh dari jasa, pengujian kelayakan/kewajiban pembayaran jasa, pengujian ada tidaknya duplikasi, *no incidental benefit*, dan *no shareholder activity*, sebagaimana juga ada di dalam *transfer pricing documentation*. Berdasarkan penelitian bukti pendukung yang diserahkan PT W dan keterangan para pihak dalam persidangan, Pengadilan Pajak berpendapat bahwa PT W tidak dapat menunjukkan bukti-bukti pendukung yang memadai terkait adanya realisasi pelaksanaan kegiatan/jasa pembayaran biaya *management fee* kepada Wilmar International Limited sebesar Rp2.636.037.000 dan Rp2.466.309.000, sesuai dengan perjanjian, sehingga pembayaran tersebut tidak dapat dibuktikan substansinya sebagai pembayaran suatu kegiatan/jasa (*technical assistance*).

Selanjutnya, Pengadilan Pajak berpendapat pembayaran yang dinyatakan oleh PT W sebagai biaya *management fee* kepada Wilmar International Limited merupakan pembayaran sebagian keuntungan PT W kepada pemegang sahamnya (Wilmar International Limited (Singapura) secara terselubung dan dianggap sebagai dividen terselubung yang merupakan obyek PPh Pasal 26. Di sisi lain, PT W berpendapat bahwa pembayaran kepada Wilmar International Limited bukan merupakan pembayaran dividen karena secara nyata pemegang saham perusahaan adalah Wilmar Plantation Limited (Virgin Island dan Wilmar Plantation (Mauritius) Limited. Secara faktual tidak terdapat pembayaran terhadap kedua pemegang saham tersebut. Namun, keterangan ini dibantah pihak DJP karena sesungguhnya terdapat hubungan istimewa antara PT W dengan Wilmar International Limited (Singapura) meskipun bukan pemegang saham langsung perusahaan.

Penentuan hubungan istimewa ini merujuk pada pasal 18 ayat (4) UU PPh yang menyatakan hubungan istimewa terjadi ketika wajib pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung minimal 25% pada wajib pajak lain, hubungan antara wajib pajak dengan penyertaan minimal 25% pada dua wajib pajak/lebih, wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya, dan dua/lebih wajib pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik secara langsung maupun tidak langsung. Jika diteliti lebih jauh, maksud dan tujuan ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya *tax avoidance* yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Apabila terdapat hubungan istimewa, perusahaan dapat melaporkan penghasilan kurang dari seharusnya dan pembebanan biaya melebihi kewajiban. Dengan demikian, DJP berwenang untuk menghitung kembali besarnya penghasilan/biaya sesuai dengan keadaan jika di antara para pihak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa.

Dalam praktik sering ditemukan adanya distribusi atau pembayaran dividen secara terselubung, misalnya pemegang saham memberikan pinjaman kepada perusahaan dengan tingkat bunga yang melebihi kewajiban. Apabila hal tersebut terjadi, maka selisih lebih antara bunga yang dibayarkan dan *market interest rate* diperlakukan sebagai dividen. Bagian bunga yang sebenarnya merupakan dividen tersebut tidak boleh dibebankan sebagai biaya oleh perusahaan yang melakukan pinjaman. Dalam kasus di atas, PT W membayarkan dividen terselubung kepada perusahaan induk Wilmar International Limited dalam bentuk biaya jasa

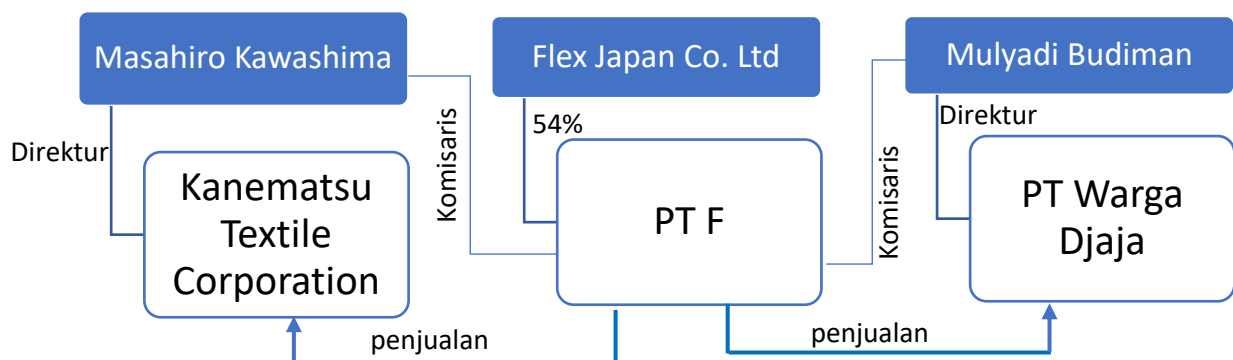


manajemen yang tidak berdasarkan kelaziman usaha. Manfaat yang diterima PT X atas *management fee* yang dibayarkan tidak terbukti dan tidak terdapat *underlying transaction* yang jelas. PT W terbukti melakukan *transfer pricing* untuk memperkecil pembayaran pajak dengan memanfaatkan skema pembayaran *management fee* kepada pemegang saham tidak langsung perusahaan.

Transfer Pricing PT F dengan Perusahaan Afiliasi

PT F adalah perusahaan penanaman modal asing yang bergerak dalam bidang produksi pakaian jadi terutama kemeja sesuai dengan order dari pelanggan. PT F melakukan transaksi dengan perusahaan afiliasi dalam grup yang sama. Berdasarkan akta pendirian, diketahui struktur pemegang saham perusahaan dimiliki oleh Flex Japan Co. Ltd sebesar 54%. Salah satu komisaris PT F, Masahiro Kawashima merupakan direktur dan wakil ketua Kanematsu Textile Corporation, salah satu mitra dagang utama perusahaan, sehingga terdapat hubungan istimewa di antara keduanya karena berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung. Komisaris lainnya Mulyadi Budiman, merupakan direktur PT Warga Djaja, perusahaan yang membeli banyak produk PT F, sehingga terdapat hubungan istimewa antara kedua perusahaan karena berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung. Gambar 4.3 menunjukkan skema hubungan istimewa dan *transfer pricing* PT F.

Gambar 3 Skema *transfer pricing* PT F



Sumber: Put-59284/PP/M.VIA/15/2015 tanggal 3 Februari 2015

Pada tahun 2009, PT F diindikasikan melakukan transaksi *transfer pricing* yang tidak wajar dengan perusahaan induk dan afiliasinya. Hal ini terungkap berdasarkan keterangan dan penelitian bukti-bukti yang dilakukan oleh Pengadilan Pajak. Seperti dalam hampir semua kasus *transfer pricing*, pihak yang terlibat dalam sengketa adalah perusahaan dan DJP. Objek yang menjadi pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap koreksi penghasilan neto tahun pajak 2009 sebesar USD1.746.830, meliputi koreksi atas peredaran usaha sebesar USD1.734.345, koreksi atas harga pokok penjualan sebesar USD6.975, dan koreksi atas biaya usaha lainnya sebesar USD5.510. Kasus *transfer pricing* ini menghasilkan putusan nomor Put-59284/PP/M.VIA/15/2015 tanggal 3 Februari 2015.

Berdasarkan hasil audit kepatuhan perpajakan, DJP melakukan koreksi atas peredaran usaha PT F yang diindikasikan melakukan transaksi *transfer pricing*. DJP menyadari adanya upaya penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan karena terdapat hubungan istimewa. Dengan hubungan istimewa tersebut, terdapat kemungkinan penghasilan perusahaan dilaporkan kurang dari seharusnya atau pembebanan biaya melebihi kewajiban dan kelaziman usaha. Maka DJP menggunakan kewenangannya dalam melakukan pemeriksaan dengan menentukan kembali besarnya penghasilan/biaya sesuai dengan kondisi jika di antara para pihak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa. Dalam menentukan kembali jumlah penghasilan/biaya tersebut digunakan metode yang sesuai seperti perbandingan harga antara pihak yang independen (*comparable uncontrolled price method*), metode harga penjualan



kembali (*resale price method*), metode biaya-plus (*cost-plus method*), atau metode lainnya seperti metode pembagian laba (*profit split method*) dan metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method*).

Analisis *transfer pricing* oleh DJP didasarkan atas perhitungan harga jual wajar akibat adanya transaksi dengan pihak afiliasi dengan cara melakukan penetapan *gross margin* atas penjualan sebesar 25,29% berdasarkan data-data pembanding dari aplikasi Osiris, sesuai dengan *arm's length principle* dengan menggunakan metode *cost plus*. Berdasarkan regulasi, kondisi yang tepat dalam menerapkan metode biaya-plus adalah terhadap barang setengah jadi yang dijual kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, terdapat kontrak/perjanjian penggunaan fasilitas bersama (*joint facility agreement*) atau kontrak jual beli jangka panjang (*long term buy and supply agreement*) antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, atau transaksi penyediaan jasa. PT F menyatakan bahwa data-data pembanding yang digunakan oleh DJP tidak dapat diperbandingkan dengan perusahaan. PT F hanya memproduksi kemeja sesuai order yang didapatkan, sedangkan data pembanding yang digunakan DJP termasuk berupa perusahaan-perusahaan yang memiliki toko atau ritel, sebagai *holding company*, memiliki bisnis *real estate*, farmasi, elektronik dan lainnya. Beberapa perusahaan pembanding lain seperti Sanyo Shokai Ltd, Onward Holding Co, Ltd, Japan, Gross Plus Inc, Japan tidak memiliki pabrik untuk menjalankan usahanya.

Berdasarkan laporan audit tahun 2009 yang diaudit oleh KAP Grant Thornton, Hendrawinata Gani & Hidayat diketahui bahwa penjualan yang terkait dengan *related party* sebesar USD3.896.167 atau 56,81% dari total penjualan perusahaan. Sedangkan sisa sebesar USD2.961.463 merupakan penjualan ke pihak independen. Berdasarkan data pada *website* <http://www.kanematsu-textile.com/about management.html>, Amendment No. 001/0104 to *The Services Agreement* tanggal 30 Januari 2004, SPT Tahunan PPh Badan tahun pajak 2009, dan laporan audit tahun 2009 diketahui bahwa PT F melakukan transaksi penjualan ke pihak yang memiliki hubungan istimewa (*related parties*) sehingga DJP berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan sesuai dengan kewajiban dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Pihak-pihak berelasi tersebut di antaranya adalah Flex Japan Co. Ltd, Kanematsu Textile Corporation, dan PT Warga Djaja.

PT F menyatakan menggunakan metode *cost plus* dalam menentukan harga transfer, namun pada saat pemeriksaan PT F tidak menyerahkan *TP Document* dan analisis kesebandingan. Pada saat mengajukan keberatan, dokumen *transfer pricing* yang disampaikan perusahaan menggunakan metode TNMM. Selanjutnya, DJP melakukan analisis kesebandingan kembali dengan memperhatikan faktor karakteristik barang, fungsi, aset dan risiko, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, keadaan ekonomi, dan strategi usaha. Berdasarkan hasil pengujian, terdapat faktor perbedaan kondisi yaitu risiko, keadaan ekonomi, dan strategi usaha. Perbedaan kondisi tersebut tidak dapat dikuantifikasi dan tidak dapat dijelaskan PT F sehingga *internal comparable* tidak dapat digunakan dan *external comparable* tidak tersedia. Dengan demikian, metode CUP tidak dapat digunakan. Oleh karena itu, DJP memilih metode *cost plus* untuk menilai harga wajar penjualan dan diperoleh nilai *upper quartile* sebesar 52,18%, *mean* sebesar 37% dan *lower quartile* sebesar 25,29% berdasarkan data Osiris. Setelah dilakukan penelitian, *gross margin* PT F berada di bawah *range interquartile* sehingga perlu dilakukan penyesuaian terhadap *gross margin*.

Berdasarkan hal di atas, Majelis Hakim Pengadilan Pajak meyakini bahwa koreksi DJP yang menggunakan *gross margin* atas penjualan sebesar 25,29% telah sesuai dengan *arm's length principle*. Metode *cost plus* juga sudah tepat dan koreksi DJP atas peredaran usaha sebesar USD1.734.345 tetap dipertahankan. Selain itu, dalam persidangan PT F tidak menyampaikan bukti-bukti terkait dengan sengketa koreksi harga pokok penjualan sebesar



USD6.975 dan menyatakan tidak mempermasalahkan lagi koreksi harga pokok penjualan dan biaya usaha lainnya.

Selain *transfer pricing*, koreksi DJP atas biaya usaha lainnya sebesar USD5.510 disebabkan oleh pemberian kenikmatan tidak dapat dibiayakan dan tidak berhubungan dengan kegiatan usaha. Atas koreksi tersebut, PT F tidak menyampaikan bukti-bukti terkait dengan koreksi biaya usaha lainnya sebesar USD5.510 dan tidak mempermasalahkan koreksi biaya usaha lainnya. Berdasarkan hal tersebut di atas, Majelis Hakim Pengadilan Pajak memutuskan bahwa koreksi DJP atas penghasilan neto sebesar USD1.746.830 tetap dipertahankan.

Berdasarkan kasus tersebut, dapat disimpulkan bahwa PT F melakukan skema *transfer pricing* dengan perusahaan afiliasi dalam dan luar negeri. Penjualan ke pihak berelasi tersebut mencapai lebih dari separuh penjualan perusahaan menggunakan harga transfer yang tidak wajar. PT F melaporkan penjualannya lebih rendah dari seharusnya karena harga yang diberikan ke pihak berelasi lebih rendah daripada harga ke pihak independen sehingga penjualan dikoreksi positif (ditambah) sebesar USD1.734.345. Kemudian atas HPP dan biaya usaha lain yang dilaporkan terlalu tinggi masing-masing sebesar USD6.975 dan USD5.510 dikoreksi positif (dikurangi) sejumlah angka tersebut untuk menghasilkan koreksi penghasilan neto sejumlah USD1.746.830.

PENUTUP

Simpulan

Dari tiga perusahaan yang dibahas berdasarkan putusan Pengadilan Pajak yang dimenangkan DJP, skema *transfer pricing* seluruhnya terjadi karena adanya hubungan istimewa. Seluruh perusahaan dimiliki mayoritas sahamnya oleh perusahaan asing. Perusahaan yang melakukan *transfer pricing* dengan tidak wajar menggunakan perusahaan induk atau afiliasi untuk melakukan penghindaran pajak. Selain adanya kepemilikan saham, dua perusahaan juga berada dalam penguasaan atau pengendalian yang sama dengan adanya rangkap jabatan direktur dan anggota dewan komisaris pada perusahaan-perusahaan yang melakukan transaksi *transfer pricing*.

Dua dari tiga perusahaan yang dibahas dalam penelitian ini melakukan *international transfer pricing*, sedangkan satu perusahaan lainnya melakukan *international transfer pricing* bersama dengan *domestic transfer pricing*. Dua perusahaan memiliki koneksi dengan perusahaan yang dikenal sebagai negara lindung pajak seperti Mauritius, Singapura, dan Virgin Island. Sementara satu perusahaan lain memanfaatkan afiliasi dengan negara Jepang. Berdasarkan skema *transfer pricing* yang digunakan, satu perusahaan memanfaatkan penjualan barang dengan harga yang tidak berdasarkan *arm's length principle* kepada perusahaan afiliasi, satu perusahaan menggunakan mekanisme pembayaran jasa *management fee* yang tidak berdasar *underlying transaction* yang jelas, dan satu perusahaan memanfaatkan kedua skema secara bersamaan. Metode yang digunakan DJP dalam menentukan kesebandingan dan kewajaran harga transfer meliputi metode *transactional net margin method* (TNMM) untuk menangani kasus pada dua perusahaan, dan satu perusahaan lainnya menggunakan metode *cost plus*.

Saran

Penelitian ini memiliki keterbatasan karena hanya membahas penjelasan putusan sengketa pajak terkait *transfer pricing* berdasarkan data yang diperoleh dari laman resmi Sekretariat Pengadilan Pajak. Data yang dipublikasikan hanya berupa risalah putusan pengadilan pajak, bukan merupakan putusan yang lengkap sehingga penjelasan kasus tidak dapat dijabarkan dengan detail dan komprehensif. Keterbatasan data yang hanya dapat diperoleh dari risalah yang telah dipublikasikan juga mempertimbangkan *TP Documentation* wajib pajak yang disampaikan kepada DJP merupakan dokumen rahasia dan tidak



dimungkinkan untuk memperoleh data tersebut. Data dalam laporan keuangan perusahaan yang *go public* juga tidak menjelaskan transaksi *transfer pricing* yang dilakukan.

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengulas *transfer pricing* yang detail dan komprehensif menggunakan data yang dipublikasikan instansi berwenang dan tidak bersifat konfidensial dilengkapi dengan wawancara untuk mengkonfirmasi pembahasan maupun menggali informasi lainnya untuk mendapatkan hasil penelitian yang lebih baik dan komprehensif. Penelitian ini mengindikasikan bahwa Direktorat Jenderal Pajak dan institusi pemerintah lain yang berkepentingan terhadap kewajaran nilai transaksi perusahaan agar membangun basis data yang baik dan analisis mendalam terkait transaksi *transfer pricing*. Data yang andal memudahkan dalam pengujian transaksi *transfer pricing* dengan berbagai metode akan mudah dilakukan. DJP dapat memfokuskan pemeriksaan pada transaksi yang dilakukan perusahaan dalam grup karena terindikasi terjadi transaksi *transfer pricing* yang tidak wajar. Selain itu, penyusunan standar akuntansi harus memastikan bahwa transaksi pihak berelasi diarahkan pada nilai wajar dan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

DAFTAR PUSTAKA

- Adriansyah, R. T., Pangestu, R., & Firmansyah, A. (2022). Penerapan ISAK 16 pada perjanjian konsesi jasa: studi kasus PT Indonesia Power POWER. *Journal of Law, Administration, and Social Science*, 2(1), 69–80. <https://doi.org/10.54957/jolas.v2i1.161>
- Anggraeni, N., & Lutfillah, N. Q. (2019). Determinants of transfer pricing. *Journal of Management and Business*, 18(2), 46–55. <https://doi.org/10.24123/jmb.v18i2.428>
- Arham, A., Firmansyah, A., & Nor, A. M. E. (2020). Penelitian transfer pricing di Indonesia: sebuah studi kepustakaan. *Jurnal Online Insan Akuntan*, 5(1), 57. <https://doi.org/10.51211/joia.v5i1.1318>
- Boos, M. (2003). *International transfer pricing the valuation of intangible assets*. Kluwer Law International.
- Budiman, M. A., & Firmansyah, A. (2021). Implementasi akuntansi zakat dan infak/sedekah pada BAZNAZ Kabupaten Tegal. *Journal of Law, Administration, and Social Science*, 1(2), 73–83. <https://doi.org/10.54957/jolas.v1i2.100>
- Butani, M. (2007). *Transfer pricing: an Indian perspective*. LexisNexis.
- Darussalam, D., & Septriadi, D. (2008). *Konsep dan aplikasi: cross border transfer pricing untuk tujuan perpajakan*. Danny Darussalam Tax Center.
- Depari, A. B. U. S., Ramadhan, R., & Firmansyah, A. (2020). Transfer pricing decisions at multinational companies in indonesia: tax expenses, foreign ownership, intangible assets. *Jurnal Terapan Manajemen Dan Bisnis*, 6(2), 46–59. <https://doi.org/10.26737/jtmb.v6i2.2282>
- Falbo, T. D., & Firmansyah, A. (2018). Thin capitalization, transfer pricing aggressiveness, penghindaran pajak. *Indonesian Journal of Accounting and Governance*, 2(1), 1–28. <https://doi.org/10.36766/ijag.v2i1.11>
- Firmansyah, A. (2020). *Kajian yuridis atas praktek transfer pricing oleh korporasi*. Adab. <https://penerbitadab.id/kajian-yuridis-atas-praktek-transfer-pricing-oleh-korporasi/>
- Firmansyah, A., & Yunidar, A. (2020). Financial derivatives, financial leverage, intangible assets, and transfer pricing aggressiveness: evidence from indonesian companies. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 7(1), 1–14.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Managerial accounting eighth edition*. Thomson Higher Education.
- Hardiyanto, I. (2019). Permasalahan transfer pricing dalam Undang-Undang Pajak di Indonesia. *Jurnal Magister Hukum ARGUMENTUM*, 6(1), 1082–1103. <https://doi.org/10.24123/argu.v6i1.1859>



- Helena, R., & Firmansyah, A. (2018). Pengungkapan pihak-pihak berelasi pada perusahaan-perusahaan salim group yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Online Insan Akuntan*, 3(2), 185–196. <https://ejournal-binainsani.ac.id/index.php/JOIA/article/view/1035>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2015). PSAK 7 Pengungkapan Pihak Berelasi. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Irawan, F. (2020). Metode transfer pricing: hierarchy atau the most appropriate? *Jurnal Pajak Indonesia*, 4(1), 34–40. <https://doi.org/10.31092/jpi.v4i1.1433>
- Irawan, F., Kinanti, A., & Suhendra, M. (2020). *The impact of transfer pricing and earning management on tax avoidance*. 12(3), 3203–3216. <https://www.iratde.com/index.php/jtde/article/view/1229>
- Kurniawan, A., & Firmansyah, A. (2021). Implementation of PSAK 71 In Indonesia mutual fund investment in insurance subsector companies. *Jambura Equilibrium Journal*, 3(2), 94–111. <https://doi.org/10.37479/jej.v3i2.11136>
- McCarten, W. J. (1995). International transfer pricing and taxation. In *Tax Policy Handbook*. Tax Policy Division, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund.
- Mispiyanti, M. (2015). Pengaruh pajak, tunneling incentive dan mekanisme bonus terhadap keputusan transfer pricing. *Jurnal Akuntansi & Investasi*, 16(1), 62–73. <https://journal.umy.ac.id/index.php/ai/article/view/1348>
- Natama, R. A. M., & Irawan, F. (2021). Analisis penerapan arm's length principle dalam transaksi pinjaman. *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 5(2), 243–258. <https://doi.org/10.31000/competitive.v5i2.5278>
- OECD. (2003). *Articles of the model convention with respect to taxes on income and on capital*. <https://www.oecd.org/tax/treaties/1914467.pdf>
- Peraturan Dirjen Pajak RI. (2011). *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-32/PJ2011 Tentang Perubahan Atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per- 43/PJ/2010 Tentang Penerapan Prinsip Kewajiban Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hub*. [https://api.ddtc.web.id/detail/generate_pdf?id=775&type=peraturan&filename=Peraturan](https://api.ddtc.web.id/detail/generate_pdf?id=775&type=peraturan&filename=Peraturan%20Direktur%20Jenderal%20Pajak%20Nomor%20PER-32/PJ/2011.pdf)
- Pinastika, A. D., & Irawan, F. (2021). Faktor penentu tarif pajak efektif pada perusahaan kesehatan: sebelum dan saat covid-19. *Jurnal Ekonomi*, 26(3), 412–432. <https://doi.org/10.24912/je.v26i3.799>
- Putra, I. K. A. J., & Firmansyah, A. (2021). Evaluasi kebijakan akuntansi biaya pinjaman atas aset tetap di Indonesia. *JUARA (Jurnal Riset Akuntansi)*, 11(2), 274–298. <https://ejournal.unmas.ac.id/index.php/juara/article/view/2924>
- Razak, N. A., & Firmansyah, A. (2021). Penyajian laporan keuangan bank syariah di Indonesia : sudah sesuai dengan PSAK 101? *Syi'ar Iqtishadi : Journal of Islamic Economics, Finance and Banking*, 5(2), 143–159. <https://doi.org/10.35448/jiec.v5i2.10290>
- Saing, H. J., & Firmansyah, A. (2021). The impact of PSAK 73 implementation on leases in Indonesia telecommunication companies. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJEBAR)*, 5(3), 1033–1049. <http://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/IJEBAR/article/view/2804>
- Setiawan, H. (2014). *Transfer pricing dan risikonya terhadap penerimaan negara*. https://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/2014_kajian_pprf_transfer_pricing_dan_risikonya_terhadap_penerimaan_negara.pdf
- Sitanggang, R., & Firmansyah, A. (2021). Transaksi dengan pihak berelasi dan praktik transfer pricing di Indonesia. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara*, 2(2), 34–52. <https://doi.org/10.31092/jpkn.v2i2.1180>



- Sulistiyawati, A. I., Santoso, A., & Rokhawati, L. (2020). Determinant detection of transfer pricing decisions. *Accountability*, 9(1), 16–27. <https://doi.org/10.32400/ja.28265.9.1.2020.16-27>
- Susanti, A., & Firmansyah, A. (2018). Determinants of transfer pricing decisions in Indonesia manufacturing companies. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*, 22(2), 81–93. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol22.iss2.art1>
- Tama, S. B., & Firmansyah, A. (2021). Perbedaan perlakuan pendapatan dari kontrak dengan pelanggan sebelum dan sesudah penerapan PSAK 72 di Indonesia. *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(3), 270–280. <https://www.ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/article/view/1392>
- Tarigan, A. L., Nasution, B., Siregar, M., & Mulyadi, M. (2017). Pertanggungjawaban pidana korporasi atas praktik transfer pricing bidang perpajakan di Indonesia. *USU Law Journal*, 5(4), 85–95. <https://jurnal.usu.ac.id/index.php/law/article/view/19503>
- Taylor, G., & Richardson, G. (2012). International corporate tax avoidance practices: evidence from Australian firms. *International Journal of Accounting*, 47(4), 469–496. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2012.10.004>
- Undang-Undang RI. (2007). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan*. https://www.dpr.go.id/dokjdih/document/uu/UU_2007_28.pdf
- Utami, M. F., & Irawan, F. (2022). Pengaruh thin capitalization dan transfer pricing aggressiveness terhadap penghindaran pajak dengan financial constraints sebagai variabel moderasi. *Owner*, 6(1), 386–399. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.607>
- Wijaya, S., & Rahayu, F. D. (2021). Pengaruh agresivitas transfer pricing, penggunaan negara lindung pajak, dan kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 16(2), 245. <https://doi.org/10.25105/jipak.v16i2.9257>