

## ASPEK PERPAJAKAN DALAM PRAKTEK *TRANSFER PRICING*

### IAstraksi

Transfer pricing merupakan suatu harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antardivisional untuk mencatat pendapatan divisi penjual (*selling division*) dan biaya divisi pembeli (*buying division*). Transfer pricing bertujuan untuk mentransmisikan data keuangan di antara departemen-departemen atau divisi-divisi perusahaan pada waktu mereka saling menggunakan barang dan jasa satu sama lain. Oleh karena itu transfer pricing juga sering dikaitkan dengan suatu rekayasa harga secara sistematis yang ditujukan untuk mengurangi laba yang nantinya akan mengurangi jumlah pajak atau bea dari suatu negara. Praktek *transfer pricing* sering digunakan oleh banyak perusahaan sebagai alat untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar.

Masalah *transfer pricing* dapat diatasi dengan memberikan wewenang kepada menteri keuangan dan dirjen pajak untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Selain itu untuk memeriksa adanya praktek *transfer pricing*, Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jendral Pajak menerbitkan Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

Kata kunci : Harga Transfer, Otorisasi Fiskal, *Advanced Pricing Agreement*.

### PENDAHULUAN

Dunia kini merupakan pasar tunggal. Bahan baku, tenaga kerja dan ketrampilan teknis berdatangan dari segenap penjuru dunia.

Demikian pula pasar-pasar untuk produk dan jasa kini juga bersifat transnasional. Hal ini disebabkan karena lingkungan bisnis yang berubah secara cepat, baik secara domestic maupun global. Perubahan ini menuntut gerak cepat dari para pelaku bisnis untuk segera melakukan suatu proses adaptasi atau penyesuaian mengikuti gerak langkah perubahan lingkungan bisnis yang berubah tersebut. Dahulu sektor industri lebih bersifat padat karya atau lebih banyak memperkerjakan tenaga tenaga manusia untuk melakukan proses pabrikasi. Namun sejalan dengan perubahan lingkungan, proses pabrikasi mulai dilakukan dengan menggunakan robotrobot yang ekstensif dan perlengkapan yang dikendalikan oleh komputer. Sistem tradisional yang digunakan untuk membebaskan secara akurat biaya-biaya

sumber daya pendukung yang kemudian tergantikan dengan system yang lebih modern, misalnya *Activity Base Costing* atau suatu system biaya modern, dimana biaya yang timbul didasarkan pada setiap aktivitas yang terjadi.

Fenomena globalisasi ini juga secara tidak langsung mendorong merebaknya konglomerasi dan divisionalisasi/ departemenisasi perusahaan. Dalam lingkungan perusahaan multinasional dan konglomerasi serta divisionalisasi terjadi berbagai transaksi antar anggota (divisi) yang meliputi penjualan barang dan jasa, lisensi hak dan harta tak berwujud lainnya, penyediaan pinjaman dan lain sebagainya. Transaksi-transaksi yang terjadi dalam lingkungan perusahaan seperti ini nantinya akan menyulitkan dalam penentuan harga yang harus ditransfer. Penentuan harga atas berbagai transaksi antar anggota atau divisi tersebut lazim disebut dengan *transfer pricing*.

Praktek *transfer pricing* ini dulunya hanya dilakukan oleh perusahaan semata-mata hanya untuk menilai kinerja

antar anggota atau divisi perusahaan, tetapi seiring dengan perkembangan zaman praktek *transfer pricing* sering juga dipakai untuk manajemen pajak yaitu sebuah usaha untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus di bayar.

*Transfer pricing* merupakan isu klasik di bidang perpajakan, khususnya menyangkut transaksi internasional yang dilakukan oleh korporasi multinasional. Dari sisi pemerintahan, *transfer pricing* diyakini mengakibatkan berkurang atau hilangnya potensi penerimaan pajak suatu negara karena perusahaan multinasional cenderung menggeser kewajiban perpajakannya dari negara-negara yang memiliki tarif pajak yang tinggi (*high tax countries*) ke negara-negara yang menerapkan tarif pajak rendah (*low tax countries*). Di pihak lain dari sisi bisnis, perusahaan cenderung berupaya meminimalkan biaya-biaya (*cost efficiency*) termasuk di dalamnya minimalisasi pembayaran pajak perusahaan (*corporate income tax*). Bagi korporasi multinasional, perusahaan berskala global (*multi-national corporations*), *transfer pricing* dipercaya menjadi salah satu strategi yang efektif untuk memenangkan persaingan dalam memperebutkan sumber-sumber daya yang terbatas.

Di tengah dua pandangan yang berlawanan tadi, ada yang coba ditawarkan [UU Pajak](#) Penghasilan yang berlaku (UU Nomor 17 Tahun 2000) terhadap isu ketidakwajaran harga transaksi yang berpengaruh signifikan dalam perhitungan pajak, terutama pajak penghasilan (PPH) badan, yaitu: *Advance Pricing Agreement* (APA). APA dijadikan salah satu upaya penanganan rekayasa *transfer pricing* dengan maksud untuk menyelaraskan sistem perpajakan Indonesia dengan perkembangan perpajakan internasional, disamping untuk mengatasi kebuntuan sehubungan dengan kurangnya akses data eksternal dan tidak efektifnya *exchange of information* antar negara khususnya dalam

melaksanakan pemeriksaan pajak sehubungan dengan transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak-pihak di luar negeri.

## LANDASAN TEORI

### A. Definisi Harga Transfer

Dalam arti luas harga transfer meliputi harga produk atau jasa yang ditransfer antarpusat pertanggungjawaban dalam perusahaan. Dengan demikian pengertian harga transfer ini meliputi semua bentuk alokasi biaya dari departemen pembantu dan departemen produksi dan harga “jual” produk atau jasa yang ditransfer antar pusat laba. Dalam arti sempit harga transfer merupakan harga barang dan jasa yang ditransfer antar pusat laba dalam perusahaan yang sama. Karena manajer pusat laba diukur kinerjanya berdasarkan laba yang diperoleh, maka setiap transfer barang atau jasa antar pusat laba, selalu diperhitungkan di dalamnya unsur laba.

*Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) mendefinisikan *transfer pricing* sebagai harga yang ditentukan dalam transaksi antar anggota grup dalam sebuah perusahaan multinasional dimana harga transfer yang ditentukan tersebut dapat menyimpang dari harga pasar wajar sepanjang cocok bagi grupnya. Mereka dapat menyimpang dari harga pasar wajar karena posisi mereka yang berada dalam keadaan bebas untuk mengadopsi prinsip apapun yang tepat bagi korporasinya.

Simamora dalam Mangoting (2000:70), *transfer pricing* didefinisikan sebagai nilai atau harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antar divisional untuk mencatat pendapatan divisi penjual (*selling division*) dan biaya divisi pembeli (*buying division*). *Transfer pricing* juga disebut dengan *intracompany pricing*,

*intercorporate pricing, interdivisional* atau *internal pricing* yang merupakan harga yang diperhitungkan untuk keperluan pengendalian manajemen atas transfer barang dan jasa antaranggota. *Transfer pricing* biasanya ditetapkan untuk produk-produk intermediet yang merupakan barang-barang dan jasa yang dipasok oleh divisi penjual kepada divisi pembeli.

Tujuan penetapan harga transfer adalah untuk mentransmisikan data keuangan di antara departemen-departemen atau divisi-divisi perusahaan pada waktu mereka saling menggunakan barang dan jasa satu sama lain (Henry Simamora, 1999:273). Selain tujuan tersebut, *transfer pricing* terkadang digunakan untuk mengevaluasi kinerja divisi dan memotivasi manajer divisi penjual dan divisi pembeli menuju keputusan-keputusan yang serasi dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan.

## **B. Penentuan Harga Transfer**

Tentunya dalam penentuan harga transfer manajemen tidak dapat sambarangan menentukan harga, secara garis besar harga tersebut sebisa mungkin tidak merugikan salah satu pihak yang terlibat, selain itu harga transfer dalam praktiknya harus terus diperhatikan agar tujuan manajemen sesuai dengan tujuan perusahaan.

Prinsip dasarnya adalah bahwa harga transfer sebaiknya serupa dengan harga yang akan dikenakan seandainya produk tersebut dijual ke konsumen luar atau dibeli dari pemasok luar. Namun hal tersebut dalam dunia nyata sangat sulit diterapkan, hanya sedikit perusahaan yang menetapkan prinsip ini.

Secara umum harga transfer dapat ditentukan dengan menggunakan metode-metode berikut: (1) Harga transfer berdasarkan pasar, (2) Harga transfer berdasarkan biaya, (3) Harga transfer negosiasi.

### **1. Harga Transfer Berdasarkan Harga Pasar (*Market-Based Transfer Prices*)**

Harga transfer berdasarkan harga pasar dipandang sebagai penentuan harga transfer yang paling independen. Barang-barang yang diproduksi unit penjual dihargai sama dengan harga yang berlaku di pasar, pada sisi divisi penjual ada kemungkinan untuk memperoleh profit, pada sisi pembeli harga yang dibayarkan adalah harga yang sewajarnya.

Namun yang menjadi kelemahan utama dari sistem ini adalah jika harga suatu produk ternyata tidak tersedia di pasar. Tidak semua barang-barang yang diperjual-belikan antar divisi tersedia di pasar, misalnya pada suatu industri yang terdeferensiasi dan terintegrasi seperti industri kertas, jika divisi penjual harus mengirim kertas yang setengah jadi ke divisi lain, pasar tidak menyediakan harga kertas mentah atau setengah jadi.

Namun, jika harga pasar tersedia atau dapat diperkirakan maka ada baiknya menggunakan harga pasar. Meskipun demikian, jika tidak ada cara untuk memperkirakan harga kompetitif, pilihan lainnya adalah mengembangkan harga transfer berdasarkan biaya (*cost-based transfer price*).

### **2. Harga Transfer Berdasarkan Biaya (*Cost-based Transfer Prices*)**

Perusahaan menggunakan metode penetapan harga transfer atas dasar biaya yang ditimbulkan oleh divisi penjual dalam memproduksi barang atau jasa, penetapan harga transfer metode ini relatif mudah diterapkan namun memiliki beberapa kekurangan. Pertama, penggunaan biaya sebagai harga transfer dapat mengarah pada keputusan yang buruk, jika seandainya unit penjual tidak dapat memproduksi dengan optimal sehingga menghasilkan

biaya yang lebih tinggi daripada harga pasar, maka dapat terjadi kecenderungan pembelian barang dari luar. Kedua, jika biaya digunakan sebagai harga transfer, divisi penjual tidak akan pernah menghasilkan laba dari setiap transaksi internal. Ketiga, penentuan harga transfer yang berdasarkan biaya berarti tidak ada insentif bagi orang yang bertanggung jawab mengendalikan biaya.

Umumnya perusahaan menetapkan harga transfer atas biaya berdasarkan biaya variabel dan atau biaya tetap dalam bentuk: biaya penuh (*full cost*), biaya penuh ditambah markup (*full cost plus markup*) dan gabungan antara biaya variabel dan tetap (*variable cost plus fixed fee*).

### 3. Harga Transfer Negoisasi (*Negotiated Transfer Prices*)

Dalam ketiadaan harga, beberapa perusahaan memperkenankan divisi-divisi dalam perusahaan yang berkepentingan dengan transfer pricing untuk menegosiasikan harga transfer yang diinginkan. Harga transfer negoisasi memiliki beberapa kelebihan. Pertama, pendekatan ini melindungi otonomi divisi dan konsisten dengan semangat desentralisasi. Kedua, manajer divisi cenderung memiliki informasi yang lebih baik tentang biaya dan laba potensial atas transfer dibanding pihak-pihak lain dalam perusahaan.

Harga transfer negoisian mencerminkan prespektif kontrolabilitas yang inheren dalam pusat-pusat pertanggungjawaban karena setiap divisi yang berkepentingan tersebut pada akhirnya yang akan bertanggung jawab atas harga transfer yang dinegosiasikan. Namun *transfer pricing* ini tidak begitu mudah untuk ditentukan karena posisinya pada situasi sulit yang bisa

menimbulkan *conflict of interest* diantara kedua belah pihak yang terlibat, yaitu divisi penjual dan divisi pembeli. Artinya, tidak akan ada satu metode *transfer price* yang terbaik, yang akan diterima mutlak oleh kedua belah pihak.

### C. Globalisasi Dan Tumbuhnya Korporasi Multinasional

Interdependensi antar negara yang diikuti dengan semakin pesatnya hubungan perdagangan dan ekonomi khususnya di bidang permodalan telah menimbulkan suatu perkembangan tatanan baru dalam perekonomian dunia, yaitu munculnya unifikasi ekonomi global dengan kecenderungan ke arah regionalisasi maupun globalisasi. Globalisasi ekonomi telah membawa dampak semakin meningkatnya transaksi internasional atau *cross border transaction*. Arus barang, orang, jasa, dan permodalan (investasi) antarnegara telah menjadi berlipat ganda. Saat ini pergerakan modal dan dana dari satu negara ke negara lain menjadi lebih besar dari sebelumnya.

Dalam lingkungan perusahaan multinasional, terjadi berbagai transaksi antar anggota yang meliputi penjualan barang dan jasa, lisensi hak dan harta tak berwujud lainnya, penyediaan pinjaman dan sebagainya. Penentuan harga atas berbagai transaksi antar anggota korporasi tersebut dikenal dengan sebut Dalam lingkungan perusahaan multinasional, terjadi berbagai transaksi antar anggota yang meliputi penjualan barang dan jasa, lisensi hak dan harta tak berwujud lainnya, penyediaan pinjaman dan sebagainya. Penentuan harga atas berbagai transaksi antar anggota dikenal dengan sebutan *transfer pricing* (harga transfer). Di Indonesia, transaksi antar anggota perusahaan multinasional tidak luput dari rekayasa *transfer pricing*, terutama oleh wajib pajak penanaman modal asing (PMA) dan cabang perusahaan asing di Indonesia

yang termasuk dalam kategori bentuk usaha tetap (BUT).

Dari segi manajemen, investasi asing langsung (*foreign direct investment*), apakah berstatus sebagai perusahaan PMA yang didirikan berdasarkan hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia maupun cabang dari perusahaan yang didirikan dan berkedudukan di luar negeri Indonesia dengan status BUT di Indonesia, tidak sedikit yang melakukan praktek praktek *transfer pricing*.

#### **D. Korporasi Multinasional Dan *Transfer Pricing***

Pengertian korporasi multinasional oleh Gunadi didefinisikan sebagai perusahaan yang beroperasi di berbagai negara dengan membuka cabang, mengorganisasi anak perusahaan atau melakukan kontrak keagenan (Gunadi 2001) *Transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional ini berdasarkan jangkauan geografis operasi perusahaannya tergolong ke dalam *transfer pricing* trans-nasional.

Menurut Tsurumi, dalam Gunadi, *transfer pricing* adalah harga yang diperhitungkan untuk keperluan pengendalian manajemen atas transfer barang dan jasa antar pusat *responsibilitas profit* atau *cost* (Gunadi 1999:111). Dalam arti yang lebih luas, *transfer pricing* termasuk penentuan harga antara beberapa entitas, yang secara hukum pemilikinya bisa sama ataupun berbeda (Gunadi 1994:9).

Horngren & Foster dalam Gunadi (1994:9) memberikan pengertian tentang empat pusat *responsibilitas*, yaitu: (1) Pusat biaya (*cost center*). Suatu pusat *responsibilitas* yang manajernya mempunyai pengaruh (dan oleh karenanya bertanggung jawab) atas biaya, yang dapat ditimbulkan oleh suatu center atau investasi yang mendatangkan penghasilan (2) Pusat penghasilan (*revenue center*). Suatu pusat *responsibilitas* yang manajernya bertanggung jawab atas

pengendalian penghasilan yang diproduksi oleh centernya (3) Pusat laba (*profit center*). Suatu pusat *responsibilitas* yang manajernya bertanggung jawab untuk mengendalikan biaya maupun penghasilan (4) Pusat investasi (*investment center*). Suatu pusat *responsibilitas* yang manajernya mempunyai pengaruh atas biaya, penghasilan dan perencanaan serta pengendalian investasi.

#### **E. Otoritas Fiskal Dan Isu *Transfer Pricing***

Meskipun dari sisi korporasi multinasional *transfer pricing* merupakan alat untuk memobilisasi laba usaha untuk tujuan usahanya, otoritas fiskal (aparatus perpajakan) selalu menginginkan transaksi yang terjadi antardivisi atau antar perusahaan dalam satu group tetap mengacu pada harga pasar wajar.

Negara berkembang, termasuk Indonesia, menyadari bahwa korporasi multinasional dengan berbagai kelebihannya mempergunakan rekayasa *transfer pricing* untuk mengalihkan potensi pajak Indonesia ke negara lain dengan berbagai dalih, alasan dan justifikasi atas rekayasa tersebut. Oleh karenanya, otoritas fiskal secara subyektif memandang tujuan dilakukannya *transfer pricing* adalah untuk menghindari pajak, terutama terkait dengan isu mengenai kelayakan alokasi penghasilan, keuntungan dan biaya di antara yurisdiksi pajak yang berbeda-beda dimana korporasi multinasional tersebut beroperasi. Terkait dengan isu *transfer pricing*, secara umum otoritas fiskal harus memperhatikan dua hal mendasar agar koreksi pajak terhadap dugaan *transfer pricing* mendapat justifikasi yang kuat.

Kedua hal prinsipil tadi adalah: (1) afiliasi (*associated enterprises*) atau hubungan istimewa (*special relationship*) dan (2) kewajaran atau *arm's length principle* (Bhakti 2002:30-34).

### **Afiliasi (Associated Enterprises)**

Pengertian mengenai hubungan istimewa menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK No.7) adalah sebagai berikut: (a) perusahaan yang melalui satu atau lebih perantara (intermediaries), mengendalikan, atau dikendalikan oleh, atau berada di bawah pengendalian bersama, dengan perusahaan pelapor (termasuk holding companies, subsidiaries dan fellow subsidiaries) (b) perusahaan asosiasi (associated company) (c) perorangan yang memiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung, suatu kepentingan hak suara di perusahaan pelapor yang berpengaruh secara signifikan, dan anggota keluarga dekat dari perorangan tersebut (yang dimaksudkan dengan anggota keluarga dekat adalah mereka yang dapat diharapkan mempengaruhi atau dipengaruhi perorangan tersebut dalam transaksinya dengan perusahaan pelapor) (d) karyawan kunci, yaitu orang-orang yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin dan mengendalikan kegiatan perusahaan pelapor yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi dan manajer dari perusahaan serta anggota keluarga dekat orang-orang tersebut (e) perusahaan di mana suatu kepentingan substansial dalam hak suara dimiliki baik secara langsung maupun tidak langsung oleh setiap orang yang diuraikan dalam (c) atau (d), atau setiap orang tersebut mempunyai pengaruh signifikan atas perusahaan tersebut. Ini mencakup perusahaan-perusahaan yang dimiliki anggota dewan komisaris, direksi atau pemegang saham utama dari perusahaan pelapor dan perusahaan-perusahaan yang mempunyai anggota manajemen kunci yang sama dengan perusahaan pelapor.

Pengertian hubungan istimewa menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 17 Tahun 2000 (UU PPh) adalah: hubungan istimewa dianggap ada

apabila: (a) Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) 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 atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau (c) terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau ke samping satu derajat.

### **Kewajaran (Arm's Length Principle)**

Syarat yang kedua dari harga transfer adalah kewajaran. Prinsip kewajaran berarti mengacu kepada sesuatu yang dianggap wajar. Masalah yang timbul adalah acuan yang digunakan apakah dapat dikatakan sebanding. Menyangkut masalah kewajaran, PSAK No.17, menyebutkan, bahwa pengakuan akuntansi suatu pengalihan sumber daya secara normal didasarkan pada suatu harga yang disepakati pihak yang bersangkutan. Harga yang berlaku antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa adalah harga pertukaran antara pihak yang independen (*arm's length price*). Pihak yang mempunyai hubungan istimewa mungkin mempunyai suatu tingkat keluwesan dalam proses penentuan harga, yang tidak terdapat dalam transaksi antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Sedangkan menurut UU PPh menyebutkan hal-hal sebagai berikut: "Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan

kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa”.

Menurut *arm's length principle*, harga-harga transfer seharusnya ditetapkan supaya dapat mencerminkan harga yang disepakati sebagaimana transaksi tersebut dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak terkait yang bertindak secara bebas. Dapat dijelaskan bahwa apabila terjadi transaksi antara perusahaan yang memiliki hubungan istimewa maka kondisi dari transaksi tersebut haruslah sama dengan transaksi antara pihak yang independen, sehingga ketidaksesuaian, dapat menyebabkan dilakukannya koreksi oleh pihak otoritas fiskal.

#### **F. Modus Operandi Transfer Pricing**

Secara universal transaksi antar wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa yang dikenal dengan istilah transfer pricing, dapat mengakibatkan terjadinya pengalihan penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan/atau biaya dari satu wajib pajak ke wajib pajak lainnya, yang dapat direayasa untuk menekan keseluruhan jumlah pajak terhutang atas wajib pajak-wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut. Kekurangwajaran 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*).

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

#### **G. Posisi Advanced Pricing Agreement (APA)**

Berdasarkan penjelasan mengenai modus-modus operandi transfer pricing, contoh kasusnya dalam praktik di lapangan, dan perlakuan perpajakan yang seharusnya diterapkan, penulis berpendapat bahwa posisi APA harus lebih dipertegas mengingat begitu banyak asumsi-asumsi yang harus dipenuhi agar setiap perlakuan perpajakan yang disarankan di dalam SE-04/PJ.7/1993 tanggal 3 September 1993 menjadi valid untuk diaplikasikan terhadap indikasi ketidakwajaran harga transfer. Tidak adanya tindak lanjut pengaturan atas teknis prosedur pengajuan APA yang disepakati antara wajib pajak dan DJP memungkinkan munculnya sengketa pajak yang berkepanjangan atas penyelesaian kasus transfer pricing yang melelahkan, baik dari segi tenaga, biaya, dan waktu untuk kedua belah pihak.

Meskipun terdapat beberapa kendala yang dihadapi Indonesia sebagai negara berkembang, dalam menerapkan APA, ada baiknya prosedur teknis pengajuan APA diterbitkan dengan berpedoman pada pengalaman-pengalaman negara-negara lain yang telah menerapkannya. Untuk kepentingan tersebut, berikut kami sarikan pengalaman

penerapan APA yang terjadi di Inggris (Susan 2000).

Secara garis besar APA memiliki empat tahap negosiasi utama, yaitu: (1) wajib pajak secara sukarela menunjukkan ketertarikannya untuk menerapkan sistem APA dengan cara mengajukan permintaan kepada fiskus; (2) menyampaikan aplikasi permohonan secara formal yang ditandai dengan pemberian informasi yang ekstensif mengenai operasi usaha serta metode transfer pricing apa yang dipergunakan guna memperoleh harga pasar wajar, dan mempersiapkan analisis yang mendalam mengenai perusahaan, pasar dan persaingan yang harus dihadapi; (3) dilakukannya evaluasi oleh fiskus dengan cara melakukan audit lunak (lenient audit) untuk memastikan apakah semua perhitungan yang diajukan oleh wajib pajak dapat diterima; (4) tercapainya APA diantara kedua belah pihak. Persetujuan ini kemudian akan berlaku selama jangka waktu tertentu, biasanya di dalam keadaan normal, akan berlaku selama 3 (tiga) hingga 5 (lima) tahun, dan apabila kesepakatan telah dicapai, APA dapat dipergunakan guna menyelesaikan kasus-kasus transfer pricing yang terjadi saat ini maupun yang terjadi di tahun-tahun sebelumnya.

Mekanisme kontrol yang dilakukan fiskus di dalam penerapan APA adalah dengan cara mewajibkan [wajib pajak](#) untuk menyiapkan laporan tahunan dimana di dalamnya wajib pajak memberikan penjelasan mengenai: (i) bagaimana APA yang telah disepakati diterapkan di tahun tersebut; (ii) menyerahkan laporan keuangan yang menunjukkan hasil dari penerapan metode transfer pricing yang disepakati; (iii) menyerahkan hasil rekonsiliasi pembukuan yang telah disesuaikan dengan Undang-undang serta bukti pembayaran PPh badan; dan (iv) apabila terdapat kerugian yang dikompensasikan di tahun tersebut, wajib

pajak harus dapat mendukungnya dengan data dan alasan yang kuat.

APA tidak akan berlaku lagi dikarenakan dua alasan. Pertama, jika masa berlakunya telah habis dan pihak fiskus sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan, secara formal mencabut kesepakatan tersebut. Kedua, apabila salah satu atau lebih dari persyaratan yang tertuang di dalam persetujuan tersebut tidak dipatuhi oleh salah satu dan/atau kedua belah pihak. Apabila terbukti bahwa APA dibentuk berdasarkan data dan informasi yang menyesatkan, maka dianggap APA juga tidak pernah tercapai. Namun demikian, menyadari semakin cepatnya perubahan yang terjadi di dunia bisnis, APA memberikan fleksibilitas dan kemudahan kepada pihak-pihak yang terkait.

## KESIMPULAN

Transfer pricing didefinisikan sebagai suatu harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antardivisional untuk mencatat pendapatan divisi penjual (selling division) dan biaya divisi pembeli (buying division). Transfer pricing sering juga disebut dengan intracompany pricing, intercorporate pricing, interdivisional atau internal pricing yang merupakan harga yang diperhitungkan untuk keperluan pengendalian manajemen atas transfer barang dan jasa antar anggota (grup perusahaan). Tujuan transfer pricing adalah untuk mentransmisikan data keuangan di antara departemen-departemen atau divisi-divisi perusahaan pada waktu mereka saling menggunakan barang dan jasa satu sama lain.

Tujuan harga transfer berubah apabila melibatkan multinational corporation (MNC) serta barang yang ditransfer melalui batas-batas negara. Tujuan penentuan harga transfer internasional terfokus pada meminimalkan pajak, bea, dan risiko pertukaran asing,



bersama dengan meningkatkan suatu kompetitif perusahaan dan memperbaiki hubungannya dengan pemerintah asing. Walaupun tujuan domestik seperti motivasi manajerial dan otonomi divisi selalu penting, namun seringkali menjadi sekunder ketika transfer internasional terlibat. Perusahaan akan lebih fokus pada pengurangan pajak total atau memperkuat anak perusahaan asing. Oleh karena itu transfer pricing juga sering dikaitkan dengan suatu rekayasa harga secara sistematis yang ditujukan untuk mengurangi laba yang nantinya akan mengurangi jumlah pajak atau bea dari suatu negara.

Praktek *transfer pricing* sering digunakan oleh banyak perusahaan sebagai alat untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar. Adanya hubungan istimewa merupakan kunci dari dilakukannya praktek *transfer pricing* dalam bidang perpajakan. Hubungan istimewa dalam perpajakan ditandai dengan adanya hubungan antara dua atau lebih Wajib Pajak yang berada di bawah pemilikan atau penguasaan yang sama baik secara langsung maupun tidak langsung, adanya hubungan antara Wajib Pajak yang mempunyai penyertaan 25% atau lebih pada pihak yang lain. Hubungan istimewa juga ditandai dengan adanya hubungan keluarga baik sedarah dan semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

Masalah *transfer pricing* ini diatasi dengan memberikan wewenang kepada menteri keuangan dan dirjen pajak untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Selain itu untuk memeriksa adanya praktek *transfer pricing*,

Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jendral Pajak menerbitkan Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap

Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Gunadi, 1994, "Transfer Pricing : Suatu Tinjauan Akuntansi Manajemen dan Pajak", Jakarta, Bena Rena Pariwisata
- Gunadi, 1999, "Pajak Internasional", Ed. Revisi, Jakarta, LPFEUI
- Mangoting, Yenni, 2004, "Aspek Perpajakan Dalam Praktek Transfer
- Santoso, Iman, 2005, "Advance Pricing Agreement Dan Problematika Transfer Pricing Dari Perspektif Perpajakan Indonesia" Soeratman, 2003. "Penerapan Harga Transfer Di Bank Bri Wilayah Jawa

