



## ANALISIS YURIDIS TERHADAP *TRANSFER PRICING* SEBAGAI UPAYA *TAX AVOIDANCE* (PENGHINDARAN PAJAK)

Ayu Ida Sentanu\*, Budi Ispriyarso, Henny Juliani

Program Studi S1 Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Diponegoro

E-mail : [ayuidasantanu@gmail.com](mailto:ayuidasantanu@gmail.com)

### Abstrak

Salah satu sasaran pemungutan pajak terhadap badan yaitu perusahaan multinasional. Tidak sedikit perusahaan multinasional yang berupaya meminimalkan pajak salah satunya melalui *transfer pricing*. *Transfer pricing* dapat terjadi antar wajib pajak dalam negeri atau antara wajib pajak dalam negeri dengan pihak luar negeri antara kedua wajib pajak itu memiliki hubungan istimewa.

Penulisan hukum ini memiliki 2 (dua) identifikasi masalah dalam yaitu terjadinya *transfer pricing* di bidang perpajakan dan upaya yang pemerintah dalam meminimalkan *transfer pricing* dalam perusahaan. Penulisan hukum ini diteliti dengan metode penelitian normatif yang memiliki spesifikasi penelitian deskriptif analitis. Penulisan hukum ini didapatkan melalui teknik pengumpulan data kepustakaan berupa data sekunder yang diolah dan dianalisa datanya secara analisis kualitatif.

Hasil penelitian ini adalah *transfer pricing* dapat terjadi apabila terdapat transaksi karena adanya hubungan istimewa dan transaksi tersebut melewati batas harga kewajaran antar pihak yang memiliki hubungan istimewa, tetapi otoritas pajak dapat mengurangi terjadinya *transfer pricing* karena mempunyai kewenangan untuk menguji penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dengan prinsip (*arm's length principle*) dan penggunaan *global tax identity number*.

Simpulan penelitian penulisan hukum ini adalah *transfer pricing* dapat terjadi terhadap perusahaan yang memiliki hubungan istimewa yang melewati batas harga transaksi yang ditentukan. Otoritas pajak diberi kewenangan dan kekuasaan dalam pemungutan pajak untuk meminimalisir terjadinya praktek *transfer pricing* dalam perusahaan multinasional sehingga pajak yang dikenakan terhadap perusahaan multinasional dapat meningkatkan pendapatan negara.

**Kata kunci : Pajak, *Transfer Pricing*, Perusahaan Multinasional**

### Abstract

One of the object of the tax levy is a multinational company. A lot of multinational companies attempt to reduce the amount of tax by transfer pricing. Transfer pricing occurs between taxpayer in the domestic country or in between taxpayer in the domestic country with taxpayer in a foreign country that has a special relationship.

This research has 2 (two) problems such as how transfer pricing occurs in taxation field and the government efforts to keep transfer pricing to a minimum. This research examined by the normative method with the specification of this research is descriptive analysis and it conducted by a literature study by means of secondary data.

The result of this research is transfer pricing if there is a transaction because of the special relationship and in that transaction exceed the amount of fairness between the parties, but the authority can reduce the occurrence by investigate the application of arm's length price and the implementation of global tax identification number.

The conclusion of this research is the occurrence of transfer pricing between the companies because it has a special relationship and the transaction exceed the amount of fairness. The authority can reduce transfer pricing in multinational companies so that the tax imposed on multinational companies can increase state revenues.

**Keyword : Tax, *Transfer Pricing*, Multinational Company**



## I. PENDAHULUAN

Setiap manusia mempunyai kepentingan dan kebutuhan yang berbeda-beda misalnya kepentingan untuk memiliki rumah, kebersihan lingkungan, keamanan, dan fasilitas-fasilitas umum lainnya. Kebutuhan-kebutuhan tersebut tidak gratis dan membutuhkan biaya. Manusia yang ingin mewujudkan keinginannya harus memenuhi keinginan mereka sendiri. Jalan yang paling baik untuk situasi dan kondisi tersebut adalah masing-masing manusia memberikan sumbangan dan membentuk suatu tim untuk mengelola sumbangan itu guna merealisasikan keinginan mereka<sup>1</sup>. Semakin besar dan semakin banyak kepentingan bersama yang diinginkan semakin kompleks juga cara merealisasikannya, seperti bagaimana cara mengumpulkan dana dan kapan waktu yang tepat mengumpulkan dana<sup>2</sup>.

Sama seperti manusia, negara juga membutuhkan dana pembangunan yang besar untuk membiayai segala keperluannya. Pengeluaran utama negara adalah untuk pengeluaran rutin seperti biaya pegawai, subsidi, pembayaran utang, bunga, dan cicilannya yang dipenuhi dari penerimaan dalam negeri yang berupa penerimaan sektor migas (minyak dan gas) dan nonmigas (pajak dan bukan pajak).<sup>3</sup> Untuk membiayai seluruh kepentingan umum, salah satu yang dibutuhkan dan terpenting adalah peran serta aktif para masyarakat untuk ikut memberikan iuran kepada negara

dalam suatu bentuk pemungutan yang dinamakan pajak sehingga segala keperluan pembangunan negara dapat dibiayai<sup>4</sup>.

Di beberapa negara, penerimaan negara dari sektor pajak ditempatkan sebagai salah satu sumber penerimaan negara yang penting. Negara dalam mengenakan pajak kepada warganya atau kepada orang pribadi atau badan lain yang bukan warganya, tetapi mempunyai keterkaitan dengan negara tersebut, harus ada ketentuan yang mengaturnya. Di Indonesia, secara tegas dinyatakan dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Salah satu mekanisme dalam perpajakan yang dilakukan oleh badan ialah perencanaan perpajakan. Perencanaan pajak sebagai suatu perencanaan yang merupakan bagian kecil dari seluruh perencanaan strategis perusahaan sehingga dibutuhkan evaluasi untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan suatu perencanaan pajak terhadap beban pajak, perbedaan laba kotor, dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan<sup>5</sup>. Perencanaan perpajakan merupakan salah satu unsur manajemen yang secara tidak langsung memberikan tujuan dan arah kepada organisasi, menentukan apa yang akan dikerjakan kapan akan dikerjakan, bagaimana mengerjakannya, dan siapa yang akan mengerjakannya<sup>6</sup>. Perencanaan pajak merupakan

<sup>1</sup> Rimsky. K Judisseno, *Pajak dan Strategi Bisnis*, (Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 2005), halaman 6.

<sup>2</sup> *Loc. Cit.*

<sup>3</sup> *Loc. Cit.*

<sup>4</sup> *Ibid*, halaman 7.

<sup>5</sup> Erly Suandy, *Perencanaan Pajak Edisi 4*, (Jakarta: Salemba Empat, 2008), halaman 23.

<sup>6</sup> Mohammad Zain, *Manajemen Perpajakan Edisi 3*, (jakarta: Salemba Empat, 2008), halaman 66.



tindakan penstrukturan yang terkait dengan konsekuensi potensi pajaknya, yang tekanannya kepada pengendalian setiap transaksi yang ada konsekuensi pajaknya. Tujuannya adalah bagaimana pengendalian tersebut dapat mengefisiensikan jumlah pajak yang akan ditransfer ke pemerintah melalui apa yang disebut sebagai penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan bukan penyelundupan pajak (*tax evasion*).<sup>7</sup>

*Transfer pricing* sebagai salah satu perencanaan perpajakan banyak dilakukan oleh perusahaan multinasional untuk menggeser kewajiban perpajakannya kepada negara-negara yang mempunyai tarif pajak rendah dari negara-negara yang mempunyai tarif pajak tinggi sehingga akan menghasilkan keuntungan pada anak perusahaan yang ada di negara pemungut pajak bertarif rendah. *Transfer pricing* tidak hanya dilakukan oleh perusahaan skala menengah tapi juga perusahaan besar seperti kasus yang menimpa Google dan Amazon<sup>8</sup>. Kecurangan Google untuk menghindari pajak diungkap kantor berita Bloomberg. Google juga diketahui melarikan uang dari keuntungan iklan mereka di Inggris yaitu [google.co.uk](http://google.co.uk).

[Google.co.uk](http://google.co.uk) merupakan anak perusahaan (*subsidiary*) yang menginduk ke cabang regional di Irlandia sehingga keuntungan dari [Google.co.uk](http://google.co.uk) ditransfer ke Irlandia, tetapi cabang Google di Irlandia

berstatus anak perusahaan pula yang kemudian mentransfer lagi keuntungan itu ke perusahaan lain di Belanda. Belanda (yang juga berstatus anak perusahaan), uang itu ditransfer lagi ke sebuah perusahaan induk di kawasan Bermuda<sup>9</sup>.

Di Indonesia praktek *transfer pricing* juga sudah marak dilakukan oleh perusahaan multinasional. Salah satu jurnal *online* pada tahun 2013 mengutip pernyataan mantan Menteri Keuangan Agus Martowardojo bahwa praktek *transfer pricing* oleh perusahaan-perusahaan multinasional marak dilakukan di Indonesia<sup>10</sup>. Diperkirakan lebih kurang 4000 perusahaan multinasional tidak membayar pajak dalam tujuh tahun terakhir. Umumnya dilakukan karena perusahaan ingin mendapat keuntungan sebesar-besarnya dengan pengeluaran yang minimum salah satunya adalah perusahaan Toyota<sup>11</sup>. Saat pemeriksaan SPT Toyota, petugas pajak menemukan sejumlah kejanggalan, laba bruto Toyota anjlok lebih dari 30%, dari Rp 1,5 triliun (2003) menjadi Rp 950 miliar. Selain itu, rasio *Gross margin* atau perimbangan antara laba kotor dan tingkat penjualan menyusut, dari sebelumnya 14,59 persen (2003) menjadi hanya 6,58 persen setahun kemudian. Setelah diselidiki lebih lanjut pada tahun itu Toyota melakukan restrukturisasi mendasar.

<sup>9</sup> *Loc. Cit.*

<sup>10</sup> Agung Budilaksono, "Potret Kecil Transfer Pricing Dalam Bingkai Besar Perdagangan Dunia", BPPK, diakses dari [http://www.bppk.kemenkeu.go.id/images/file/pusbc/dm\\_dokumen/2014\\_potret\\_kecil\\_transfer\\_pricing\\_dalam\\_bingkai\\_besar\\_perdagangan\\_dunia.pdf](http://www.bppk.kemenkeu.go.id/images/file/pusbc/dm_dokumen/2014_potret_kecil_transfer_pricing_dalam_bingkai_besar_perdagangan_dunia.pdf) pada tanggal 10 November 2015.

<sup>11</sup> Denny Sugiharto, "Prahara Pajak Raja Otomotif", Tempo, diakses dari <http://investigasi.tempo.co/toyota/> pada tanggal 10 November 2015.

<sup>7</sup> *Ibid*, halaman 67.

<sup>8</sup> Basfin Siregar, "Skandal Pajak Juragan Kopi", Gatra News, diakses dari <http://www.gatra.com/fokus-berita/22050-skandal-pajak-juragan-kopi.html> pada tanggal 10 November 2015



Perlu disadari bahwa dengan perkembangan dunia usaha yang demikian cepat, sering kali bersifat transnasional dan diperkenalkannya produk dan metode usaha yang baru yang semula belum dikenal dalam bidang usaha (misalnya dalam bidang keuangan dan perbankan) maka bentuk dan variasi *transfer pricing* dapat tidak terbatas, tetapi dengan pengaturan lebih lanjut mengenai ketentuan transaksi antar wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa diharapkan dapat meminimalkan atau mengurangi praktek penghindaran pajak dengan rekayasa yang disebut *transfer pricing*<sup>12</sup>.

Untuk memudahkan penanganan kasus-kasus *transfer pricing* atau yang mengandung indikasi adanya praktek *transfer pricing*, maka Indonesia telah memperkuat penentuan *transfer pricing* dalam Pasal 18 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Bagaimana terjadinya *transfer pricing* pada bidang perpajakan?
2. Apa upaya pemerintah dalam meminimalkan *transfer pricing* dalam perusahaan?

## II. METODE

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode pendekatan normatif. Pendekatan normatif, hukum dikonsepsikan sebagai apa yang tertulis dalam peraturan perundang-

undangan atau hukum dikonsepsikan sebagai kaidah atau norma yang merupakan patokan perilaku manusia yang dianggap pantas.<sup>13</sup> Penelitian ini mengkaji pelaksanaan atau implementasi ketentuan hukum positif (perundang-undangan) dan kontak secara faktual pada setiap peristiwa hukum tertentu yang terjadi dalam masyarakat guna mencapai tujuan yang telah ditentukan. Pengkajian tersebut bertujuan untuk memastikan apakah hasil penerapan pada peristiwa hukum *in concerto* itu sesuai atau tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang.

Spesifikasi penelitian yang dipergunakan adalah deskriptif analitis yaitu melakukan deskripsi terhadap hasil penelitian dengan data yang lengkap. Penelitian deskriptif analitis bertujuan menggambarkan secara tepat sifat suatu individu, keadaan, gejala atau kelompok tertentu, atau untuk menentukan frekuensi suatu gejala.<sup>14</sup> Analisis deskriptif juga adalah analisis yang hanya sampai taraf deskripsi, yaitu menganalisis dan menyajikan data secara sistematis sehingga lebih mudah dipahami dan disimpulkan<sup>15</sup>. Simpulan yang diberikan selalu jelas dasar faktualnya sehingga semuanya selalu dapat dikembalikan langsung pada data yang diperoleh.

Pada penelitian normatif, bahan pustaka merupakan data dasar yang dalam penelitian digolongkan sebagai data sekunder. Analisis data penulisan hukum ini dilakukan secara kualitatif, komprehensif, dan

<sup>12</sup> Mohammad Zain, *Op.Cit*, halaman 345.

<sup>13</sup> Amirrudin dan Zaenal Asikin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, (Jakarta: Rajawali Press, 2006) halaman 118.

<sup>14</sup> *Ibid*, halaman 120.

<sup>15</sup> M. Syamsudin, *Op.Cit*, halaman 100.



lengkap. Analisis kualitatif artinya menguraikan data secara bermutu dalam bentuk kalimat teratur, runtun, logis, tidak tumpang tindih dan efektif, sehingga memudahkan interpretasi data dan pemahaman hasil analisis<sup>16</sup>. Komprehensif artinya analisis data secara mendalam dari berbagai aspek sesuai dengan ruang lingkup penelitian. Lengkap artinya tidak ada bagian yang terlupakan, semuanya sudah masuk dalam analisis. Analisis data dari interpretasi ini akan menghasilkan produk penelitian hukum yang bermutu. Data sekunder dan data primer hasil pengolahan tersebut dianalisis secara kualitatif dan kemudian dilakukan pembahasan. Berdasarkan hasil pembahasan tersebut kemudian diambil kesimpulan secara induktif sebagai jawaban terhadap permasalahan yang diteliti.<sup>17</sup>

### III. HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 1. **Praktek Transfer Pricing pada Perpajakan**

Sebagian besar transaksi yang terjadi antar anggota grup korporasi multinasional dapat dikategorikan dalam beberapa transaksi, seperti penjualan lisensi, royalti, paten dan *know-how*, penjaminan utang barang dan jasa, penjualan komponen untuk kegiatan produksi, dan seterusnya. Fenomena globalisasi ekonomi tersebut telah memunculkan perusahaan multinasional. Perkembangan tersebut dilengkapi dengan merebaknya konglomerasi dan divisionalisasi atau departementasi perusahaan di dalam

negari<sup>18</sup>. Penentuan harga atas berbagai transaksi antar anggota grup korporasi multinasional tersebut dikenal dengan sebutan *transfer pricing* (harga transfer). Lingkungan perusahaan multinasional dan konglomerasi serta divisionalisasi tersebut terjadi berbagai transaksi antar anggota divisi yang meliputi penjualan barang dan jasa, lisensi hak, dan harta tak berwujud lainnya, dan penyediaan peminjaman.

Pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, antara lain:<sup>19</sup>

1. Perusahaan yang melalui satu atau lebih perantara (*intermediaries*), mengendalikan atau dikendalikan oleh atau berada dibawah pengendalian bersama dengan perusahaan pelapor (termasuk *holding companies*, *subsidiaries*, dan *fellow subsidiaries*);
2. Perusahaan asosiasi (*associated company*);
3. 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 atau mereka yang dapat diharapkan mempengaruhi atau dipengaruhi orang tersebut dalam transaksinya dengan perusahaan pelapor;
4. Karyawan kunci, yaitu orang-orang yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan,

<sup>16</sup> Abdulkadir Muhammad, *Op.Cit.*, halaman 127.

<sup>17</sup> *Ibid*, halaman 202.

<sup>18</sup> Gunadi, *Pajak dalam Aktivitas Bisnis*, (Jakarta: Abdi Tandur, 1999), halaman 38.

<sup>19</sup> *Ibid*, halaman 465.



memimpin, dan mengendalikan kegiatan perusahaan pelapor yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi, dan manajer dari perusahaan serta anggota keluarga dekat orang-orang tersebut.

5. Perusahaan, di mana suatu kepentingan substansial dalam hak suara dimiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung, oleh setiap orang yang diuraikan dalam butir c atau d, atau setiap orang yang mempunyai pengaruh signifikan atas perusahaan tersebut. Hal ini mencakup perusahaan-perusahaan yang dimiliki anggota dewan komisaris, direksi, atau pemegang saham utama perusahaan pelapor dari perusahaan-perusahaan yang mempunyai anggota manajemen kunci yang sama dengan perusahaan pelapor.
6. Perimbangan setiap kemungkinan hubungan istimewa, perhatian diarahkan pada substansi hubungan bukan hanya pada bentuk hukumnya (*substance over the form principle*).

Selain itu Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan mengatur hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (4), yaitu:

Saat kedua syarat terpenuhi yaitu apabila suatu perusahaan terdapat hubungan istimewa dan melebihi harga kewajaran dalam proses transaksinya maka suatu perusahaan multinasional telah diindikasikan melakukan praktek *transfer pricing*. Dibuktikan dengan

adanya hubungan istimewa sesuai dengan lampiran dalam Peraturan Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2013, maka akan dilakukan pemeriksaan terhadap *transfer pricing* tersebut.

Pada tahap pemeriksaan *transfer pricing*, tahapan yang dilakukan terdiri dari tahapan persiapan, tahapan pelaksanaan, dan tahapan pelaporan<sup>20</sup>.

1. Tahapan Persiapan
2. Pemeriksaan *Transfer Pricing*. Tahap pemeriksaan *transfer pricing*, tahapan persiapan dilakukan sesuai dengan tata cara pemeriksaan yang berlaku. Hal yang perlu diperhatikan adalah pemeriksaan pajak seharusnya mengumpulkan dan mempelajari data wajib pajak terkait hubungan istimewa dengan lawan transaksinya.
3. Tahapan Pelaksanaan Pemeriksaan

Tahapan pelaksanaan pemeriksaan *transfer pricing* terdiri dari menentukan karakteristik usaha wajib pajak, memilih metode *transfer pricing*, dan menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Pelaksanaan pemeriksaan *transfer pricing*, pemeriksa pajak perlu memperhatikan dokumen yang menjadi dasar penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha pada transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

- a. Menentukan Karakteristik Usaha Wajib Pajak

Tahapan pertama ini dilakukan untuk menentukan karakteristik yang akurat atas transaksi afiliasi dan usaha wajib pajak. Penentuan karakteristik yang akurat atas usaha wajib pajak akan mempermudah

---

<sup>20</sup> *Ibid*, halaman 492.



dalam pemilihan pembanding yang andal. Langkah-langkah dalam penentuan karakteristik usaha wajib pajak, antara lain mengidentifikasi karakteristik transaksi afiliasi wajib pajak dan melakukan analisis fungsi.

### b. Rasio Finansial

Pada pemeriksaan *transfer pricing* perlu dilakukan penelitian awal atas kinerja finansial wajib pajak untuk mengidentifikasi risiko penghindaran pajak yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Penelitian awal dapat dilakukan dengan cara mempelajari rasio rata-rata industri wajib pajak. Pada tahapan menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, rasio finansial (tingkat laba kotor atau bersih) wajib pajak akan dibandingkan dengan rasio finansial (tingkat laba kotor atau bersih) perusahaan-perusahaan pembanding untuk menentukan kewajaran dan kelaziman usaha wajib pajak.

### c. Melakukan Analisis Fungsi

Analisis fungsi dilakukan untuk mendapatkan identifikasi yang akurat terhadap karakteristik usaha wajib pajak serta lawan transaksinya. Mengetahui karakteristik usaha wajib pajak dan lawan transaksinya maka akan dapat diperkirakan tingkat risiko yang ditanggung dan remunerasi (*profit*) yang sepadan dengan risiko yang ditanggung tiap-tiap pihak. Setelah tahapan pertama dilaksanakan maka dapat ditentukan karakter usaha wajib pajak serta lawan transaksinya. Karakteristik usaha pihak yang menjalankan fungsi manufaktur antara lain *fully fledged manufacturing*, *contract manufacturing*, dan *toll manufacturing*. Karakteristik usaha pihak yang menjalankan fungsi

distributor antara lain *fully fledged distributor*, *limited risk distributor*, *commissionaire*, dan *commission agent*.

### d. Memilih Metode *Transfer Pricing*

Tahapan selanjutnya pemilihan metode *transfer pricing* terdiri dari mengidentifikasi ketersediaan pembanding dan menentukan metode *transfer pricing* yang paling sesuai berdasarkan fakta dan kondisi

. Terkait dengan adanya ilegal *transfer pricing* yang dapat merugikan penerimaan negara sehingga sesuai yang telah disebutkan sebelumnya, negara mempunyai hak untuk melakukan penyesuaian atas transaksi yang dilakukan terkait *transfer pricing*. Otoritas pajak negara dapat melakukan koreksi atas nilai transaksi yang terjadi jika *transfer pricing* tersebut tidak sesuai dengan harga pasar atau prinsip kewajaran hanya jika terdapat hubungan istimewa antara pihak-pihak yang terkait dengan *transfer pricing* sehingga pengertian hubungan istimewa dalam konteks *transfer pricing* menjadi sangat vital. Negara dapat melakukan *primary adjustment* yaitu koreksi secara sepihak oleh negara tersebut sedangkan apabila hanya dilakukan secara sepihak oleh negara maka akan menimbulkan pemajakan berganda.

## B. Cara Meminimalisir *Transfer Pricing*

Pengaturan masalah *transfer pricing* pemerintah telah memberikan kewenangan kepada fiskus. Fiskus bisa menentukan kembali jumlah harga transfer antar



pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam suatu perusahaan.

Menurut lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-22/Pj/2013 tentang *Advance Pricing Agreement* yaitu transaksi antara pihak-pihak yang independen adalah transaksi yang mencerminkan kekuatan pasar (*market force*) dan mencerminkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*). Mengingat bahwa transaksi afiliasi yang melibatkan wajib pajak dengan pihak afiliasinya dapat digunakan sebagai alat untuk menghindari pajak maka Direktur Jenderal Pajak diberi kewenangan untuk menguji penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) pada transaksi afiliasi tersebut. Kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk menguji penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) pada transaksi antara wajib pajak dengan pihak afiliasinya (*affiliated transactions*) dinyatakan dalam Pasal 18 ayat (3). Kesepakatan antara wajib pajak dan Direktur Jenderal Pajak mengenai harga jual wajar produk yang dihasilkannya kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*related parties*) dengannya.<sup>21</sup>

Persetujuan antara Wajib Pajak dan Direktur Jenderal Pajak tersebut dapat mencakup beberapa hal, antara lain harga jual produk yang dihasilkan, dan jumlah royalti dan lain-lain, tergantung pada kesepakatan. Keuntungan dari *Advance Pricing Agreement* selain memberikan kepastian hukum dan

kemudahan perhitungan pajak, fiskus tidak perlu melakukan koreksi atas harga jual dan keuntungan produk yang dijual wajib pajak kepada perusahaan dalam grup yang sama. *Advance Pricing Agreement* dapat bersifat unilateral, yaitu merupakan kesepakatan antara Direktur Jenderal Pajak dengan otoritas perpajakan negara lain yang menyangkut wajib pajak yang berada di wilayah yurisdiksinya.

Wajib pajak dalam melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang merupakan wajib pajak dalam negeri di Indonesia, wajib menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*Arm's Length Principle/ALP*). Prinsip ini didasarkan pada norma bahwa harga atau laba atas transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa ditentukan oleh kekuatan pasar sehingga transaksi tersebut mencerminkan harga pasar yang wajar (*Fair Market Value*).<sup>22</sup> Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembandingan;
2. Menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat;
3. 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

<sup>21</sup> Chairil Anwar Pohan, *Op.Cit*, halaman 491.

<sup>22</sup> TMbooks, *Op.Cit*, halaman 86.



hubungan istimewa; dan mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan harga wajar atau laba wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*arm's length price*) wajib diterapkan atas transaksi jasa yang dilakukan antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksi jasa dianggap memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*arm's length price*) sepanjang memenuhi ketentuan:<sup>23</sup>

1. Penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi;
2. Nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya.

Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya atau pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya penghasilan bagi wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa<sup>24</sup>.

Transaksi jasa yang dilakukan antara wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dapat dilakukan identifikasi jenis transaksinya secara spesifik, langkah-langkah penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*arm's length price*) wajib diterapkan untuk setiap jenis transaksi jasa, tetapi apabila transaksi jasa dilakukan bersama-sama antara wajib pajak dan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan tidak dapat dilakukan identifikasi atas transaksi jasa yang diserahkan kepada masing-masing pihak maka beban jasa harus dialokasikan berdasarkan manfaat yang diterima oleh masing-masing pihak.<sup>25</sup>

Mengurangi terjadinya praktek penyalahgunaan *transfer pricing* korporasi multinasional, maka Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan jo. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 memberikan kewenangan otoritas pajak untuk menentukan kembali harga wajar transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*associated enterprise/related parties*) dan mewajibkan wajib pajak yang mempunyai transaksi dengan dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa agar membuat perjanjian dengan Direktur Jenderal Pajak dalam bentuk *transfer pricing* mengenai wajar produk dalam transaksi mereka.

Praktek *transfer pricing*, penentuan biaya dan penghasilan sering tidak jelas referensi penentuan harganya terutama untuk komponen-komponen elektronik karena itu merupakan rahasia perusahaan,

<sup>23</sup> TMbooks, *Op.Cit*,halaman 86.

<sup>24</sup> *Loc.Cit*

<sup>25</sup> *Ibid*, halaman 87.



berbeda dengan komoditas batu bara dan kelapa sawit yang mempunyai harga pasar jelas. Saat ini ketentuan *transfer pricing* diatur Pasal 18 ayat (3) dan ayat (4) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tersebut diatur mengenai kewenangan Direktorat Jenderal Pajak untuk menghitung kembali suatu transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa. Diterbitkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak (DJP) Nomor: SE-04/PIT/1993 tanggal 3 September 1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus *Transfer Pricing* dan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 01/P17/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa maka perhatian lebih terhadap masalah *transfer pricing* ini, membuat pemerintah memasukkan klausul masalah penting ini dalam Undang-Undang Pajak Tahun 2000. Pasal 18 ayat (3a) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyebutkan bahwa:

“Direktorat Jenderal Pajak 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, yang berlaku selama suatu periode tertentu dan mengawasi pelaksanaannya serta melakukan renegotiasi setelah periode tertentu tersebut berakhir”.

Memori penjelasan pasal tersebut yang menyatakan bahwa kesepakatan harga transfer (*Advance Pricing Agreement*) adalah kesepakatan antara wajib pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak mengenai harga jual wajar yang dihasilkannya kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*related parties*) dengannya.

Selain prinsip kewajaran untuk mengurangi *transfer pricing*, *Global Tax Identity Number* (GITN) juga dirasa dapat meminimalisir praktek *transfer pricing*. *Global Tax Identity Number* merupakan *tax identity number* universal, atau *tax identity number* yang berlaku untuk semua negara di dunia. Sifatnya yang universal, *global tax identity number* harus memiliki struktur yang sama, walaupun jika dilihat lebih mendalam mungkin saja setiap negara memiliki aturan yang berbeda dalam hal pemberian *tax identity number* pada wajib pajak di negara masing-masing<sup>26</sup>.

Perusahaan multinasional yang beroperasi di berbagai negara pada dasarnya merupakan satu entitas bisnis, yang memanfaatkan sumber-sumber daya yang berada di berbagai negara untuk satu tujuan yang sama, yaitu untuk memperoleh keuntungan. Pencapaian tujuan perusahaan multinasional untuk mendapatkan keuntungan yang lebih besar memungkinkan perusahaan mengorbankan anak perusahaannya yang ada di suatu negara tertentu dan memberikan manfaat lebih kepada anak perusahaan yang berada di negara lain. Pandangan pemerintah

<sup>26</sup> Purwoko, *Global Tax Identity Number (TIN) Sebagai Identitas Wajib Pajak Universal*, (Jakarta: Pusat Kebijakan Pendapatan Negara BKF, 2014), halaman 9.



yang mengelola pajak negara, suatu perusahaan multinasional merupakan kumpulan dari entitas-entitas bisnis di berbagai negara yang saling bekerja sama untuk mencapai satu tujuan bersama<sup>27</sup>, tetapi permasalahan timbul ketika pemerintah suatu negara hanya bisa mengatur entitas bisnis yang ada di negaranya saja sehingga apabila suatu perusahaan multinasional memiliki 100 anak perusahaan yang di antaranya ada 10 perusahaan yang berada di Indonesia, Pemerintah Indonesia hanya bisa memantau perkembangan bisnis 10 anak perusahaan yang berada di Indonesia saja dan 90 perusahaan lainnya yang berada di luar wilayah Indonesia tidak bisa dijangkau oleh petugas pajak Indonesia. Perusahaan-perusahaan ini tersebar di berbagai negara di dunia, yang sulit dilacak keberadaannya

Semua perusahaan afiliasi tersebut memiliki nomor unik yang sama dengan perusahaan induknya, yang membedakan adalah kode afiliasi.<sup>28</sup> Tidak perlu membuat nomor unik yang baru kecuali untuk wajib pajak yang merupakan perusahaan cabang dari suatu perusahaan induk yang ada di negara lain. Sebagai contoh perusahaan Samsung Indonesia telah mendaftarkan diri sebagai wajib pajak di Indonesia dan diberi *tax identity number* dengan nomor unik 111222333.

Berlakunya *global tax identity number* akan diketahui bahwa kantor pusat dari Samsung berada di negara Korea Selatan dan telah terdaftar sebagai wajib pajak di Korea Selatan dengan TIN

444555666. Konsekuensinya, *tax identity number* yang diberikan kepada Samsung Indonesia (nomor 111222333) harus dicabut dan diganti dengan *tax identity number* kantor pusatnya, yaitu nomor 444555666 sehingga *global tax identity number* yang dirancang untuk memudahkan wajib pajak dalam berhubungan dengan aparat pajak di mana ia menjadi warga negara dan di mana ia berdomisili atau menjalankan kegiatan usaha. Bagi aparat pajak, *global tax identity number* memberikan informasi di negara mana ia pertama kali mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, serta di negara mana ia menjalankan kegiatan usahanya. Informasi ini akan memberikan kemudahan dengan siapa aparat pajak suatu negara harus berhubungan dalam rangka tukar-menukar informasi data perpajakan atas wajib pajak yang sama<sup>29</sup>. *tax global tax identity number* memberikan kemudahan bagi aparat pajak untuk mengidentifikasi, transaksi-transaksi yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan *independent*, dan transaksi-transaksi mana yang dilakukan oleh perusahaan yang tergabung dalam afiliasi yang sama. *Global tax identity number* diharapkan dapat meminimalisir kemungkinan terjadinya malpraktek dalam *transfer pricing*.<sup>30</sup>

Berdasarkan penerapan *global tax identity number* maka pengenaan pajaknya sesuai dengan asas domisili. Negara akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau

<sup>27</sup> *Ibid*, halaman 10.

<sup>28</sup> *Ibid*, halaman 14.

<sup>29</sup> *Ibid*, halaman 15.

<sup>30</sup> *Ibid*, halaman 16.



diperoleh orang pribadi atau badan apabila untuk kepentingan perpajakan orang pribadi tersebut merupakan penduduk (*resident*) atau berdomisili di negara itu atau apabila badan yang bersangkutan berkedudukan di negara itu sehingga tidak dipersoalkan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak itu berasal. Itulah sebabnya bagi negara yang menganut asas ini dalam sistem pengenaan pajak terhadap penduduknya menggabungkan asas domisili dengan konsep pengenaan pajak atas penghasilan baik yang diperoleh negara di negara itu maupun penghasilan yang diperoleh di luar negeri (*world-wide income concept*)<sup>31</sup>. Asas domisili ini menghindarkan pemungutan pajak berganda yang dapat terjadi dalam hal otoritas perpajakan menghindari kemungkinan terjadinya praktek *transfer pricing*.

#### IV. KESIMPULAN

1. *Transfer pricing* di bidang pajak penghasilan dapat terjadi pada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa maupun yang tidak memiliki hubungan istimewa. Transaksi yang terjadi pada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa terjadi karena adanya keterkaitan satu pihak dengan pihak lain yang tidak terdapat pada hubungan biasa. Hubungan spesial itu dapat mengakibatkan kurang wajarnya pelaporan sebagai akibat pengalihan penghasilan atau dasar pengenaan biaya

dan/atau pada suatu transaksi dari satu pihak ke pihak yang lainnya sehingga apabila hubungan istimewa itu melebihi harga batas wajar untuk transaksi yang telah disepakati maka otoritas pajak negara dapat melakukan koreksi atas nilai transaksi yang terjadi jika *transfer pricing* tersebut tidak sesuai dengan harga pasar atau prinsip kewajaran yang telah ditetapkan antara pihak-pihak yang terkait dengan *transfer pricing*. *Transfer pricing* pada hubungan yang tidak memiliki hubungan istimewa dilihat dari transaksi jasa yang dilakukan antara wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dapat dilakukan identifikasi jenis transaksinya secara spesifik, langkah-langkah penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*arm's length price*) wajib diterapkan untuk setiap jenis transaksi jasa, tetapi apabila transaksi jasa dilakukan bersama-sama antara wajib pajak dan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa dan tidak dapat dilakukan identifikasi atas transaksi jasa yang diserahkan kepada masing-masing pihak maka beban jasa harus dialokasikan berdasarkan manfaat yang diterima oleh masing-masing pihak tercermin dalam metode apa yang dapat digunakan untuk menentukan harga transfer yang wajar yang dilakukan oleh perusahaan multinasional yang melakukan

---

<sup>31</sup> *Ibid*, halaman 2.



*transfer pricing* yaitu dalam 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.

2. Cara meminimalisir praktek *transfer pricing* adalah dengan cara *Advance Pricing Agreement* yaitu perjanjian antara Direktur Jenderal Pajak dan/atau otoritas pajak negara lain untuk menyepakati kriteria-kriteria dan/atau menentukan harga wajar pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Direktur Jenderal Pajak diberi kewenangan untuk menguji penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) pada transaksi afiliasi tersebut. Kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk menguji penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) pada transaksi antara wajib pajak dengan pihak afiliasinya (*affiliated transactions*) dinyatakan dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Selain *Advance Pricing Agreement*, *global tax identity number* juga dapat meminimalisir *transfer pricing*. Bagi aparat pajak, *global tax*

*identity number* memberikan informasi di negara mana ia pertama kali mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, serta di negara mana dia menjalankan kegiatan usahanya. Selain itu, *global tax identity number* memberikan kemudahan bagi aparat pajak untuk mengidentifikasi, transaksi-transaksi yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan *independent*, dan transaksi-transaksi mana yang dilakukan oleh perusahaan yang tergabung dalam afiliasi yang sama.

## V. DAFTAR PUSTAKA

### Buku:

- Amirrudin dan Zaenal Asikin, Pengantar Metode Penelitian Hukum, (Jakarta: Rajawali Press, 2006).
- Anwar Pohan, Chairil2, Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis Edisi Revisi. (Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama, 2015)
- Arnold, Brian J. and Michael J. McIntyre, International Tax Primer (2nd edition), (New York: Kluwer Law International, 2002).
- David Held at. Al., Global Transformation: Politics, Economic, and Culture, (Standford: Standford University Press).
- Gulo, W, Metodologi Penelitian, (Jakarta: Gramedia Widiasarana Indonesia, 2002).
- Gunadi., Pajak Internasional, (Jakarta: LP Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1977).



- \_\_\_\_\_, Akuntansi Pajak Sesuai dengan Undang-Undang Pajak Baru, (Jakarta : PT Grasindo, 1997).
- \_\_\_\_\_, Pajak dalam Aktivitas Bisnis, (Jakarta: Abdi Tandur, 1999).
- \_\_\_\_\_, Akutansi Pajak Edisi Revisi 2, (Jakarta: Grasindo, 2010).
- HS, Salim dan Erlies Septiana Nurbani, Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Tesis dan Disertasi. (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2013).
- Ikbar, Yanuar, Ekonomi Politik Internasional 2 – Implementasi Konsep dan Teori. (Bandung: PT Refika Aditama, 2007).
- K. Judisseno, Rimsky, Pajak dan Strategi Bisnis, (Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 2005).
- L. Barnet, Richard dan Ronald E. Muller, Global Reach: The Power of The Multinational Corporation, (New York: Simon and Schuster, 1974).
- Mahmud Marzuki, Peter, Penelitian Hukum Cetakan ke-2, (Jakarta: Kencana, 2008).
- Mahmud Marzuki, Peter, Penelitian Hukum, (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2009).
- Marsyahrul, Tony, Pengantar Perpajakan, (Jakarta: Grasindo, 2005).
- Muhammad, Abdulkadir, Hukum dan Penelitian Hukum, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2004)
- Pranasari, Kiki dan Adrianus Meliala, Praktek Pemberian Keterangan yang Tidak Benar: Suatu Modus Penyimpangan Ekonomi, (Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia, 1991).
- Soekanto, Soerjono, Pengantar Penelitian Hukum, (Jakarta: Universitas Indonesia, 1986).
- Suandy, Erly, Perencanaan Pajak Edisi 4, (Jakarta: Salemba Empat, 2008).
- \_\_\_\_\_, Hukum Pajak, (Jakarta: Salemba Empat, 2011).
- Sumantoro, Kegiatan Perusahaan Multinasional: Problematika Politik, Hukum dan Ekonomi dalam Pembangunan Nasional, (Jakarta: PT Gramedia Press, 1987).
- Sumarsan, Thomas, Perpajakan Indonesia Edisi 4, (Jakarta: Indeks Permata Puri Media, 2015).
- Sunggono, Bambang, Metodologi Penelitian Hukum, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 1997).
- Sutedi, Adrian, Hukum Pajak, (Jakarta: Sinar Grafika, 2011).
- Syamsudin, M, Operasionalisasi Penelitian Hukum, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2007).
- Tmbooks, Perpajakan – Esensi dan Aplikasi, (Yogyakarta: C.V Andi Offset, 2013).
- Wignojoebroto, Soetandyo, Hukum: Konsep dan Metode, (MalangL Setara Press, 2013).
- Winarno, Budi, Pertarungan Negara Versus Pasar, (Yogyakarta: MedPress, 2009).
- Zain, Mohammad, Manajemen Perpajakan Edisi 3, (Jakarta: Salemba Empat, 2008).
- Zakaria, Jaja, Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Beserta Penerapannya di Indonesia, (Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2005).
- Undang-Undang dan Peraturan lain:**  
Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.



- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 139/PMK.03/2010 tentang Penentuan Kembali Besarnya Penghasilan yang Diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri dari Pemberi Kerja yang Memiliki Hubungan Istimewa dengan Perusahaan Lain yang Tidak Didirikan dan Tidak Bertempat Kedudukan di Indonesia.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-69/PJ/2010 tentang Kesepakatan Harga Transfer (*Advance Pricing Agreement*).
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : PER-22/Pj/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
- Media Elektronik:**
- Budilaksono, Agung. (2014) “Potret Kecil Transfer Pricing Dalam Bingkai Besar Perdagangan Dunia”, [Online], Tersedia [http://www.bppk.kemenkeu.go.id/images/file/pusbc/dmdokumen/2014\\_potret\\_kecil\\_transfer\\_pricing\\_dalam\\_bingkai\\_besar\\_perdagangan\\_dunia.pdf](http://www.bppk.kemenkeu.go.id/images/file/pusbc/dmdokumen/2014_potret_kecil_transfer_pricing_dalam_bingkai_besar_perdagangan_dunia.pdf) [10 November 2015].
- Permatasari, Paulina, “Transfer Pricing Sebagai Salah Satu Strategi Perencanaan Pajak Bagi Perusahaan Multinasional.”, Bina Ekonomi, 1 Januari 2004, halaman 48.
- Siregar, Basfin. (2012) “Skandal Pajak Juragan Kopi” [Online]. Tersedia <http://www.gatra.com/fokus-berita/22050-skandal-pajak-juragan-kopi.html> [10 November 2015].
- Sugiharto, Denny. (2014) “Prahara Pajak Raja Otomotif, [Online] Tersedia <http://investigasi.tempo.co/toyota/> (10 November 2015).