

**EFEKTIFITAS KEBIJAKAN PEMERIKSAAN *TRANSFER PRICING*
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK TERHADAP
TAX PLANNING WAJIB PAJAK
(Studi Kasus KPP Madya Batam)**

TESIS

OLEH

**ADE SUHERMAN
NPM. 151803044**



**PROGRAM MAGISTER ILMU HUKUM
PASCASARJANA UNIVERSITAS MEDAN AREA
MEDAN
2018**

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 28/11/25

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah
3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

**EFEKTIFITAS KEBIJAKAN PEMERIKSAAN *TRANSFER PRICING*
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK TERHADAP
TAX PLANNING WAJIB PAJAK
(Studi Kasus KPP Madya Batam)**

TESIS

Sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Hukum pada
Pascasarjana Universitas Medan Area

OLEH

**ADE SUHERMAN
NPM. 151803044**

**PROGRAM MAGISTER ILMU HUKUM
PASCASARJANA UNIVERSITAS MEDAN AREA
MEDAN
2018**

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 28/11/25

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
 2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah
 3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area
- Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

UNIVERSITAS MEDAN AREA MAGISTER ILMU HUKUM

HALAMAN PERSETUJUAN

Judul : Efektifitas Kebijakan Pemeriksaan *Transfer Pricing* Direktorat Jenderal Pajak Terhadap *Tax Planning* Wajib Pajak (Studi Kasus KPP Madya Batam)

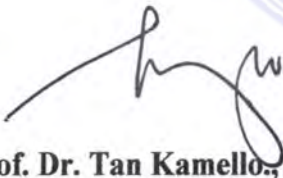
Nama : Ade Suherman

NPM : 151803044

Menyetujui

Pembimbing I

Pembimbing II



Prof. Dr. Tan Kamello, SH., MS



Dr. Bachtiar Simatupang, SE., SH., MM., MH

**Ketua Program Studi
Magister Ilmu Hukum**

Direktur



Dr. Marlina, SH., M.Hum

Prof. Dr. Ir. Retna Astuti Kuswardani, MS

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 28/11/25

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

Telah diuji pada Tanggal 09 Juni 2018

N a m a : Ade Suherman

N P M : 151803044



Panitia Penguji Tesis :

Ketua	: Dr. Isnaini., SH., M.Hum
Sekretaris	: Dr. Rizkan Zulyandi., SH., MH
Pembimbing I	: Prof. Dr. Tan Kamello., SH., MS
Pembimbing II	: Dr. Bachtiar Simatupang, SE., SH., MM., MH
Penguji Tamu	: Dr. Marlina., SH., M.Hum

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 28/11/25

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

LEMBAR PERNYATAAN

Saya yang bertandatangan di bawah ini :

N a m a : Ade Suherman

N P M : 151803044

Judul : Efektifitas Kebijakan Pemeriksaan *Transfer Pricing* Direktorat Jenderal Pajak Terhadap *Tax Planning* Wajib Pajak (Studi Kasus KPP Madya Batam)

Dengan ini menyatakan hal-hal berikut :

1. Bahwa tesis yang saya tulis ini bukan merupakan jiplakan dari tesis karya ilmiah orang lain.
2. Apabila terbukti dikemudian hari ternyata tesis ini adalah jiplakan, maka segala akibat hukum yang timbul akan menjadi tanggungjawab saya sepenuhnya.

Dengan pernyataan ini saya perbuat dengan sebenarnya secara sehat tanpa ada paksaan dari pihak manapun.

Medan, 09 Juni 2018

Yang menyatakan,



Ade Suherman
NPM. 151803044

ABSTRAK

Efektifitas Kebijakan Pemeriksaan *Transfer Pricing* Direktorat Jenderal Pajak Terhadap *Tax Planning* Wajib Pajak (Studi Kasus KKP Madya Batam)

Nama : Ade Suherman
NPM : 151803044
Pembimbing I : Prof. Dr. Tan Kamello, SH., MS
Pembimbing II : Dr. Bachtiar Simatupang, SH., SE., MH., M.M

KPP Madya Batam yang merupakan Kantor yang menagawasi Wajib Pajak Besar di Batam hampir 80% Wajib Pajaknya adalah grup/ multinasional. Sehingga dalam praktiknya wajib melaporkan aktivitas komersial antar perusahaan yang ada di Indonesia dengan grupnya yang ada di luar negeri. Melalui analisis resiko yang dilakukan AR KPP Madya Batam dan *Profiling* terhadap wajib pajak yang terdaftar di KPP Madya Batam, apabila terindikasi ada ketidakwajaran harga yang dilakukan perusahaan grup tersebut maka AR “(*Account Refresentatif*) KPP Madya Batam akan mengusulkan Wajib Pajak grup tersebut untuk di periksa. Dalam tahapan pemeriksaan atas indikasi *transfer pricing* yang dilakukan pemeriksa pajak KPP Madya Batam, sebagai bagian dari tugasnya untuk menguji kepatuhan wajib pajak, banyak ditemukan atas wajib pajak yang sama dilakukan pemeriksaan setiap tahun. Hal ini menimbulkan pertanyaan, apakah wajib pajak tersebut tidak patuh dalam melaporkan kewajiban perpajakannya, atau apakah ketetapan hasil pemeriksaan yang dibuat pemeriksa tidak menimbulkan efek jera.

Permasalahan penelitian ini, yaitu, Pertama, Bagaimana efektifitas penerapan aturan kebijakan pemeriksaan *transfer pricing* di KPP Madya Batam. Kedua, Bagaimana produk hukum pemeriksaan pajak *transfer pricing* mempunyai kepastian hukum dan mempunyai efek jera?. Ketiga, Apa penyebab ketidaksamaan persepsi atas perhitungan dalam menentukan harga transfer membuat tindakan pemeriksaan terus terjadi atas perusahaan afiliasi?. Metode penelitian tesis ini adalah metode penelitian yuridis normatif yang menekankan kepada analisis terhadap peraturan perundang-undangan dan teori-teori hukum terkait dengan perpajakan dan *transfer pricing*. Analisa yang digunakan adalah analisis kualitatif.

Hasil penelitian tesis ini adalah Efektifitas pengawasan yang dilakukan oleh KPP Madya Batam belum dijalankan secara maksimal, karena faktor-faktor diluar kompetensi dari KPP Madya Batam. Produk hukum pemeriksaan pajak *transfer pricing* mempunyai kepastian hukum dan mempunyai efek jera untuk itu Pemerintah Indonesia telah menerbitkan PMK Nomor 213 Tahun 2016 untuk mengatur kewajiban penyelenggaraan Dokumen Penetapan Harga Transfer. Ketidaksamaan persepsi atas perhitungan dalam menentukan harga transfer membuat tindakan pemeriksaan terus terjadi atas perusahaan afiliasi oleh karena itu Secara umum ada tiga cara menentukan harga transfer yaitu : 1. Penentuan harga transfer atas dasar biaya (*Cost Based-Transfer pricing*), 2. Pentuan harga transfer atas dasar harga pasar (*market based-transfer pricing*) dan 3. Negosiasi (*negotiated transfer pricing*).

UNIVERSITAS MEDAN AREA

Kata Kunci: Transfer Pricing, KKP Batam, Pajak

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 28/11/25

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

ABSTRACT

The Effectiveness of the Directorate General of Tax's Transfer Pricing Audit Policy on Taxpayer's Tax Planning (Batam Middle KKP Case Study)

Name : Ade Suherman
NPM : 151803044
Advisor I : Prof. Dr. Tan Kamello, SH., MS
Advisor II : Dr. Bachtiar Simatupang., SH., SE., MH., MM

Batam Madya KPP, which is an office that oversees large taxpayers in Batam, almost 80% of taxpayers are group / multinational. So that in practice it is mandatory to report commercial activities between companies in Indonesia and their groups abroad. Through risk analysis conducted by Batam Madya KPP AR and Profiling of taxpayers registered at Batam Madya KPP, if there are indications of price irregularities made by the group company, AR "(Account Representative) Batam Madya KPP will propose the group taxpayers to be examined. . In the examination stage of the transfer pricing indication carried out by the Batam Madya KPP tax examiner, as part of his duty to test taxpayer compliance, many of the same taxpayers were examined annually. This raises the question, whether the taxpayer is not compliant in reporting his tax obligations, or whether the audit results made by the examiner do not cause a deterrent effect.

The problems of this research, namely, First, how is the effectiveness of the implementation of transfer pricing audit policy rules at Batam Madya KPP. Second, how can the legal product of transfer pricing tax audit have legal certainty and have a deterrent effect? Third, what causes the inequality of perceptions of the calculation in determining the transfer price to make the audit action continue to occur on affiliated companies?

The research method of this thesis is a normative juridical research method that emphasizes the analysis of statutory regulations and legal theories related to taxation and transfer pricing. The analysis used is qualitative analysis.

The result of this thesis research is that the effectiveness of supervision carried out by Batam Madya KPP has not been implemented optimally, due to factors beyond the competence of Batam Madya KPP. The legal product of transfer pricing tax audit has legal certainty and has a deterrent effect. The Government of Indonesia has issued PMK Number 213 of 2016 to regulate the obligation to administer Transfer Pricing Documents. Inequality in the perception of the calculation in determining the transfer price, the investigation continues to occur on affiliated companies. Therefore, in general, there are three ways to determine the transfer price, namely: 1. Cost-based transfer pricing, 2. Transfer pricing, based on market prices (market-based transfer pricing) and 3. Negotiated (negotiated transfer pricing).

KATA PENGANTAR

Bismillahirrahmannirrahim...Segala puji dan syukur penulis munajatkan kehadiran Allah SWT yang telah memberikan karunia dan kasih sayang bagi penulis sehingga akhirnya tulisan ilmiah dalam bentuk Tesis ini dapat terselesaikan oleh penulis. Penulisan Tesis ini merupakan salah satu syarat untuk mendapatkan gelar akademik Magister Hukum pada Universitas Medan Area. Adapun judul dalam penulisan Tesis ini adalah **Efektifitas Kebijakan Pemeriksaan Transfer Pricing Direktorat Jenderal Pajak Terhadap Tax Planning Wajib Pajak** (Studi Kasus KPP Madya Batam).

Dalam penulisan Tesis ini banyak pihak yang telah memberikan masukan dan saran kepada Penulis, maka pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada pihak-pihak tersebut antara lain:

1. Yayasan Haji Agus Salim Siregar sebagai Yayasan Pendidikan Yang profesional dan unggul yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk menjadi Mahasiswa pada Program Pascasarjana Ilmu Hukum Universitas Medan Area
2. Bapak Prof. Dr. Dadan Ramdan, M.Eng, M.Sc., selaku Rektor Universitas Medan Area.
3. Prof. Dr. Ir. Hj. Retna Astuti K.,MS selaku Direktur Pascasarjana Universitas Medan Area.
4. Dr. Marlina, SH.M.Hum selaku Ketua Program Magister Ilmu Hukum
5. Prof. Dr. Tan Kamello, SH.MS, selaku Pembimbing I Penulis yang telah

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 28/11/25

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

6. Dr. Bachtiar Simatupang, SH.SE.MH.MM, selaku pembimbing II yang telah memberikan masukan dan saran dalam penulisan tesis ini.
7. Dr. Isnaini, SH. M.Hum dan Dr. Rizkan Zulyadi, SH.MH selaku Dosen Penguji dan Sekretaris Penguji yang telah memberikan bimbingan dan masukan dalam penulisan tesis ini.
8. Ucapan terima kasih kepada seluruh Dosen-Dosen/staf pengajar Program Magister Ilmu Hukum Pascasarjana Universitas Medan Area.
9. Ucapan terima kasih kepada seluruh staf kepegawaian Program Magister Ilmu Hukum Pascasarjana Universitas Medan Area.
10. Teman-teman di Program Magister Ilmu Hukum Pascasarjana Universitas Medan Area yang tidak dapat penulis sebutkan namanya satu persatu, atas kebaikan dan kerjasamanya dalam memberi saran dan motivasi kepada penulis selama menyelesaikan tesis ini.
11. Kepada Orang Tua AKBP (Purn) H. Syahmurad Adi SH, dan Ibu, Alm Hj. Chadidjah Nasution, Semoga Allah SWT memberikan Ampunan dan Kasih sayangNya kepada kedua ayah dan Ibu. Kepada Bapak/Ibu Mertua, terima kasih atas motivasinya, serta kepada Istriku , drg Hj. Tina Arriani, M.Kes, dan Anak-anak Penulis, M. Hafizh Izzuddin, Athiyah Khairul Jannah, Fatimah Azzahra, Tadzkia Hanifah, terima kasih atas kasih sayang dan pengertiannya selama penulis menyelesaikan Program Magister Hukum di Universitas Medan Area

Demikian pengantar dari penulis dan semoga Tesis ini bermanfaat bagi perkembangan ilmu pengetahuan khususnya ilmu hukum pajak. Akhir kata penulis ucapkan terimakasih kepada semua pihak yang telah membantu.

Medan, 10 September 2018

Penulis

Ade Suherman



DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN PENGESAHAN	
ABSTRAK	i
ABSCTRAK	ii
KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR TABEL	viii
DAFTAR GAMBAR	ix
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	10
1.3. Tujuan Penelitian	10
1.4. Manfaat Penelitian	11
1.5. Keaslian Penelitian	12
1.6. Kerangka Teori dan Konsep	12
a. Kerangka Teori	12
b. Kerangka Konsep.....	28
1.7. Metode Penelitian	30
a. Spesifikasi Penelitian	30
b. Pendekatan Penelitian	30
c. Sumber Data.....	30
d. Lokasi Penelitian	33
e. Teknik Pengumpulan Data.....	33
f. Analisis Data	34

BAB II EFEKTIFITAS PENERAPAN ATURAN KEBIJAKAN PEMERIKSAAN *TRANSFER PRICING* DI KPP MADYA BATAM..... 36

2.1. Tinjauan Terhadap *Transfer Pricing* 36

2.2. Pengaturan Hukum terkait *Transfer Pricing* 42

2.3. Efektifitas penerapan aturan kebijakan pemeriksaan *transfer pricing* di KPP Madya Batam 59

BAB III PRODUK HUKUM PEMERIKSAAN PAJAK *TRANSFER PRICING* MEMPUNYAI KEPASTIAN HUKUM DAN MEMPUNYAI EFEK JERA..... 72

3.1. Penyalahgunaan *Transfer Pricing* (*abuse transfer pricing*) 72

3.2. Pemeriksaan *Transfer Pricing* 80

BAB IV KETIDAKSAMAAN PERSEPSI ATAS PERHITUNGAN DALAM MENENTUKAN HARGA TRANSFER..... 93

4.1. Penentuan Harga Transfer 93

4.2. Ketidaksamaan Persepsi Atas Perhitungan Dalam Menentukan Harga Transfer 101

BAB V PENUTUP 119

5.1. Kesimpulan 119

5.2. Saran 120

DAFTAR PUSTAKA..... 121

DAFTAR TABEL

Halaman

Tabel 1. Daftar Perusahaan yang diperiksa KKP Madya Batam 2016
tahun 2016 68

Tabel 2. Daftar Perusahaan yang diperiksa KKP Madya Batam
tahun 2017 69

Tabel 3. Petunjuk Teknis Mengenai Akses Informasi Keuangan
Perpajakan 87

Tabel 4. Ketentuan Laporan Negara 90



DAFTAR GAMBAR	
	Halaman
Gambar.1. Skema Transaksi, Fungsi, Aset dan Risiko Pajak.....	64
Gambar.2. WP Kontrak Manufaktur KKP Madya Batam	65



BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Perkembangan globalisasi dan ekonomi mempengaruhi tatanan perkembangan hukum, ekonomi, sosial dan politik sebuah negara. Timbulnya pemilik modal (konglomerasi) pemilik perusahaan-perusahaan multinasional adalah salah satu gambaran bahwa globalisasi berpengaruh dalam sistem ekonomi pada sebuah negara.

Globalisasi ekonomi membawa dampak semakin meningkatnya transaksi transnasional atau *cross-border transaction*, arus barang, jasa, modal, dan tenaga kerja juga semakin mudah dan lancar antar negara. Salah satu dampak globalisasi adalah timbulnya perserikatan-perserikatan melalui perjanjian internasional dalam bidang perdagangan dan ekonomi, seperti munculnya UNI Eropa, Masyarakat Ekonomi Asian, serta WTO (*World Trade Organization*) yang merupakan fasilitator meningkatnya perdagangan transnasional dan mempengaruhi perkembangan transaksi transnasional dari negara-negara yang ada didunia, termasuklah Indonesia.¹

Peningkatan ekonomi global didalam lingkungan perusahaan multinasional dan konglomerasi serta divisionalisasi telah mengakibatkan terjadinya transaksi antar anggota (divisi) yang meliputi penjualan barang dan jasa, lisensi hak dan harta tak berwujud lainnya, penyediaan pinjaman dan lain sebagainya. Dengan

¹Ita Salsalina Lingga, *Aspek Perpajakan dalam Transfer Pricing dan Problematika Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*, Jurnal Zenit Volume 1 Nomor 3 Desember 2012 Fakultas Ekonomi, Universitas Kristen Maranatha, Bandung, hal. 209

adanya usaha konglomerasi ini, kita mengenal berbagai nama grup perusahaan terkenal yang merambah dunia bisnis secara nasional, regional maupun internasional (*multinational corporations*).

Perusahaan-perusahaan multinasional kemudian membentuk *holding company* untuk mengkoordinasikan bisnisnya. Dalam perusahaan tersebut, biasanya sebagian besar aktivitas bisnis terjadi diantara mereka sendiri. Dalam menentukan harga, imbalan, dan lain sebagainya antar mereka biasanya ditentukan berdasarkan kebijakan harga transfer (*transfer pricing*) yang ditentukan oleh *holding company* yang dapat sama atau tidak sama dengan harga pasar.²

Upaya negara dalam menghadapi ekonomi global salah satunya adalah dengan membentuk regulasi terkait penerimaan negara dari sumber pajak, terutama pajak yang diperuntukkan bagi perusahaan-perusahaan global maupun individu/pribadi.

Semula regulasi perpajakan di Indonesia sudah terbentuk di tahun 1983, tetapi untuk menghadapi perkembangan globalisasi dan ekonomi dunia, maka pemerintah menyesuaikan dengan merubah Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 dengan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009. Undang-Undang tersebut dijadikan sebagai Instrumen hukum yang dibentuk pemerintah Indonesia dalam menghadapi daya saing global

Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Umum dan Tata

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Cara Perpajakan menegaskan bahwa yang dikatakan sebagai Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.³ Pajak merupakan sumber pendanaan penting bagi perekonomian Indonesia. Dari pajaklah pemerintah dapat menjalankan program-programnya dalam tujuan meningkatkan pertumbuhan ekonomi melalui pembangunan infrastruktur, aset-aset publik, dan fasilitas umum lainnya.

Pemerintah Indonesia sendiri semakin gencar melakukan optimalisasi pajak dan dilihat dari grafik penerimaan negara pada sektor pajak dari tahun ke tahun menunjukkan tren positif. Pajak dijadikan sebagai pembiayaan pembangunan. Pemerintah terus berupaya memperbaiki sistem perpajakan menjadi lebih baik dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari pajak.

Pengaturan yang komprehensif dan sistematis terkait pajak yang dibentuk oleh Pemerintah Indonesia baik melalui Undang-Undang Pajak dan Peraturan pelaksanaannya berbenturan dengan iklim investasi di Indonesia. Para Investor tidak jarang memprotes kebijakan pemerintah terkait dengan Pajak di Indonesia.

Salah satu strategi pemerintah Indonesia untuk tetap menarik investor terutama investor asing untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi negara adalah dengan menerbitkan Instruksi Presiden Nomor 3 tahun 2006, pemerintah mengeluarkan dua paket kebijakan yang memuat paket kebijakan pembangunan infrastruktur dan paket kebijakan iklim investasi. Pemerintah menerbitkan

Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2007 tentang Fasilitas Pajak Penghasilan untuk penanaman modal di bidang-bidang usaha tertentu dan atau di daerah-daerah tertentu.

Fasilitas Pajak Penghasilan yang diberikan adalah berupa pengurangan penghasilan neto, penyusutan dan amortisasi yang dipercepat, pengenaan Pajak Penghasilan atas dividen sebesar 10%, atau tarif yang lebih rendah, dan kompensasi kerugian yang lebih lama dari 5 tahun. Agenda yang masih menjadi pekerjaan rumah pemerintah diantaranya perbaikan atau sinkronisasi kebijakan iklim investasi, masalah perpajakan, infrastruktur, peraturan perburuhan, dan koordinasi antar pengambil kebijakan dalam pemerintahan.⁴

Di zaman globalisasi ini, dimana negara Indonesia adalah menjadi bagian dari perekonomian global, hal ini dibuktikan dengan masuknya Indonesia dalam G-20, APEC, WTO dan lainnya, *transfer pricing* menjadi isu yang penting baik bagi Wajib Pajak maupun otoritas pajak. Karena ketentuan *transfer pricing* pada akhirnya akan menentukan negara mana yang diuntungkan untuk memajaki laba yang dihasilkan oleh perusahaan yang menjalankan usahanya di lebih dari satu negara.⁵

Menurut OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) bahwa sekitar 60% dari transaksi perdagangan dan keuangan lintas negara (*cross border transaction*) dilakukan antar perusahaan dalam suatu

⁴Ning Rahayu, *Evaluasi Regulasi Atas Praktik Penghindaran Pajak Penanaman Modal Asing*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Volume 7 - No. 1, Juni 2010, Universitas Indonesia, hal. 62

⁵Hanhan Haeruman, *Pentingnya Memahami Transfer Pricing dan Bagaimana* *transfer pricing dan bagaimana mengantisipasinya.html*, diakses tanggal 19 Maret 2018, Pukul 20.00 WIB

kelompok perusahaan multinasional, - maka menurut Dirjen Pajak dapat disimpulkan bahwa diperkirakan besaran transaksi afiliasi adalah sekitar 60% dari transaksi lintas negara yang terjadi di Indonesia. Sehingga konsekwensi logisnya, Dirjen Pajak sebagai otoritas pajak di Indonesia, menentukan sikap dan posisi untuk merespons perkembangan tersebut dengan menganggap issu *transfer pricing* adalah issu yang sangat penting, khususnya terkait dengan aspek perpajakan dari transaksi afiliasi.⁶

Manipulasi *transfer pricing* bisa dilakukan oleh suatu perusahaan dalam satu group yang beroperasi di negara-negara yang memiliki perbedaan sistem pajak. Manipulasi tersebut melibatkan aktivitas penetapan harga yang tidak wajar, skema transaksi dan struktur usaha *artifisial*. Hal tersebut bisa mengecilkan profit setelah pajak (*after tax profit*) karena menggerus basis pajak dan mengalihkan laba ke perusahaan di negara lain.

Pada tahun 2007 dibentuk satuan khusus *transfer pricing* dan sudah membekali pemeriksa pajak sebanyak 1.000 orang dengan pengetahuan *transfer pricing*. Selain itu Dirjen Pajak telah menempatkan intel di beberapa negara *taxhaven country*. Secara realitasnya bahwa *transfer pricing* sangat berpengaruh terhadap penerimaan pajak negara. Negara berpotensi telah kehilangan Triliun Rupiah akibat dari praktik *transfer pricing*.⁷

Salah satu rencana pemerintah guna mengoptimalkan pendapatan pajak adalah dengan mengamankan potensi pajak dari manipulasi *transfer pricing*. Masalah manipulasi *transfer pricing* ini adalah permasalahan global. Selama ini,

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

adanya entitas perusahaan dalam grup yang beroperasi di negara yang berbeda-beda kerap menjadi permainan perusahaan memanfaatkan perbedaan sistem pajak.

Selama ini, skema *transfer pricing* itu, juga tidak hanya dilakukan antara satu perusahaan dengan perusahaan terafiliasi di luar negeri. Hasil temuan otoritas pajak menunjukkan, ada skema *transfer pricing* untuk penghindaran pajak antar-perusahaan terafiliasi di dalam negeri. Bahkan, skema itu dilakukan oleh perusahaan yang mendapatkan fasilitas *tax holiday* atau pembebasan pajak dari pemerintah. Selain itu, skema *transfer pricing* juga dilakukan dengan cara membuat perusahaan dalam kondisi rugi terus menerus, kemudian perusahaan itu menjadi tempat tujuan bertransaksi.⁸

Pada prinsipnya persoalan mengenai *transfer pricing* sudah diatur dalam UU PPh No 36 pasal 18 ayat 3, yang bunyi selengkapnya 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 kewajiban dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode 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”.

Sesungguhnya amat jelas dengan adanya peraturan tersebut bahwa Dirjen Pajak berwenang melakukan penghitungan kembali besarnya nilai penghasilan dan pengurang penghasilan bruto wajib pajak, dalam hal diketahui bahwa penghasilan dan pengurang penghasilan bruto yang dilaporkan wajib pajak dalam SPT Tahunannya tidak sesuai dengan prinsip kewajiban dan prinsip kelaziman

⁸Asep Munazat Zatnika, *Aturan Transfer Pricing Bakal Disempurnakan*, Artikel dikutip dari <https://pemeriksaanpajak.com/2017/01/18/aturan-transfer-pricing-bakal-disempurnakan/>, diakses pada tanggal 20 Maret 2018, Pukul 21.00 WIB

usaha, hal ini ditujukan untuk mencegah Wajib Pajak melakukan penghindaran pajak melalui *transfer pricing*.

Dorongan lain yang menyebabkan Dirjen Pajak *concern* terhadap isu *transfer pricing* ini adalah dengan terus meningkatnya target penerimaan pajak dari tahun ke tahun, dimana untuk tahun 2012 sebesar Rp 1.032.6 triliun atau 78,71% dari keseluruhan penerimaan negara yang tercantum dalam APBN 2012 dan 2014 diproyeksikan mencapai 1.400 triliun. Untuk mencapai target itu salah satu usahanya adalah dengan melakukan pemeriksaan terkait transfer pricing. Walaupun demikian isu transfer pricing ini adalah bukan ranah pidana, melainkan hanya membawa konsekwensi kekurangan pembayaran pajak serta denda administrasi pajak biasa namun cukup besar jumlahnya, karena koreksi yang timbul adalah koreksi primer, koreksi sekunder dan koreksi korelasi, namun demikian tetap akan menjadi ranah pidana jika terdapat pemalsuan dokumen.⁹

Di dalam praktik *transfer pricing* menimbulkan persoalan bahwa Wajib Pajak cenderung melakukan *tax planning* dalam hal penerapan *transfer pricing* atas transaksi komersial, dimana terdapat adanya *tax avoidance* dan *tax evasion* yang dilakukan wajib pajak sehingga atas laporan SPT PPh Badan dilakukan tindakan pemeriksaan. Atas produk pemeriksaan, wajib pajak banyak melakukan keberatan dan banding. Proses Keberatan Wajib Pajak di Kanwil sampai tingkat Banding di pengadilan pajak ada yang dimenangkan dan ada juga yang dikalahkan disebabkan penentuan harga *transfer pricing* yang tidak tepat.

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Kota Batam merupakan salah satu kota besar di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI), dengan penambahan penduduk atau peningkatan populasi penduduk dan pertumbuhan ekonomi terbesar di Indonesia merupakan salah satu daerah yang berpotensi menjadi sasaran atau target pelaku kejahatan trafficking, apalagi dengan statusnya sebagai Kawasan Ekonomi Khusus (KEK) dan/atau Kawasan Perdagangan Bebas dan Pelabuhan Bebas (*Free Trade Zone*).

Posisi geografis dan geopolitik Kota Batam yang strategis, yaitu, berada di persimpangan jalur transportasi laut paling ramai dan sibuk di dunia (Selat Malaka dan Laut China Selatan), jelas menjadi wilayah yang sangat berpotensi bagi perkembangan tindak pidana perdagangan orang (*human trafficking*), apalagi dengan mulai berlakunya Komunitas Ekonomi Asean (*Asean Economic Community*) dan Kawasan Perdagangan Bebas Asean (*Asean Free Trade Area*) sejak bulan September 2015 yang lalu.

Kota Batam memiliki karakter dan target sebagai Pemerintahan Daerah yang menjalankan pemerintahan yang bersih dan tata kelola pemerintahan yang baik (*clean government and good governance*) dalam upaya mewujudkan masyarakat madani (*civil society*) tentunya dihadapkan suatu kondisi yang kompleks, misalnya, derasny arus ke luar masuknya manusia dan barang dari dan ke Kota Batam, hingga meningkatnya modus operandi secara kualitas dan kuantitas kejahatan terorganisir (*the organized crimes*) serta kejahatan yang melewati batas-batas negara (*thetransnational crimes*), termasuk tindak pidana perdagangan orang (*human trafficking*).

Wilayah Kota Batam dengan pemberlakuan *Free Trade Zone* dan letak geografis yang strategis menjadikannya seksi untuk dijadikan cabang perusahaan multinasional. Khusus KPP Madya Batam yang merupakan Kantor yang menagawasi Wajib Pajak Besar di Batam hampir 80% Wajib Pajaknya adalah grup/ multinasional. Sehingga dalam praktiknya wajib melaporkan aktivitas komersial antar perusahaan yang ada di Indonesia dengan grupnya yang ada di luar negeri.

Melalui analisis resiko yang dilakukan AR KPP Madya Batam dan *Profiling* terhadap wajib pajak yang terdaftar di KPP Madya Batam, apabila terindikasi ada ketidakwajaran harga yang dilakukan perusahaan grup tersebut maka AR “(*Account Representatif*) KPP Madya Batam akan mengusulkan Wajib Pajak grup tersebut untuk di periksa.

Dalam tahapan pemeriksaan atas indikasi *transfer pricing* yang dilakukan pemeriksa pajak KPP Madya Batam, sebagai bagian dari tugasnya untuk menguji kepatuhan wajib pajak, banyak ditemukan atas wajib pajak yang sama dilakukan pemeriksaan setiap tahun. Hal ini menimbulkan pertanyaan, apakah wajib pajak tersebut tidak patuh dalam melaporkan kewajiban perpajakannya, atau apakah ketetapan hasil pemeriksaan yang dibuat pemeriksa tidak menimbulkan efek jera.

Dalam konteks lain, atas pemeriksaan *transfer pricing* atas wajib pajak yang sama ataupun berbeda atas keberatan yang dilanjutkan ke proses banding pada suatu waktu dimenangkan oleh fiskus dan pada waktu yang lain dimenangkan

oleh wajib pajak. Kasus di atas seyogianya dikaji dan dianalisis apakah kebijakan pemeriksaan sudah tepat secara norma dan pelaksanaan.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan kajian mengenai dampak dan keterkaitan *transfer pricing* dengan *tax planning* wajib pajak yang dilihat dari hukum perpajakannya. Maka judul penelitian tesis ini adalah **Efektifitas Kebijakan Pemeriksaan Transfer Pricing Direktorat Jenderal Pajak Terhadap Tax Planning Wajib Pajak (Studi Kasus KPP Madya Batam).**

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana efektifitas penerapan aturan kebijakan pemeriksaan *transfer pricing* di KPP Madya Batam ?
2. Bagaimana produk hukum pemeriksaan pajak *transfer pricing* mempunyai kepastian hukum dan mempunyai efek jera ?
3. Ketidaksamaan persepsi atas perhitungan dalam menentukan harga transfer membuat tindakan pemeriksaan terus terjadi atas perusahaan afiliasi.

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan di atas, maka tujuan penelitian tesis ini adalah:

1. Untuk mengetahui efektifitas penerapan aturan kebijakan pemeriksaan *transfer pricing* di KPP Madya Batam;

2. Untuk mengetahui produk hukum pemeriksaan pajak *transfer pricing* mempunyai kepastian hukum dan mempunyai efek jera
3. Munculnya persepsi yang sama atas perhitungan harga transfer yang dapat membuat tindakan pemeriksaan diminimalisir.

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat teoritis bagi ilmu pengetahuan khususnya ilmu hukum dalam bidang hukum perpajakan, hukum perusahaan, hukum administrasi perpajakan dengan mengemukakan kerangka konsep baru terkait dengan pajak dan *transfer pricing*.

1.4.2. Manfaat Praktis

- a) Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi para Wajib pajak sebagai bahan masukan terkait dengan persoalan pajak wajib pajak dan persoalan *Transfer Pricing*.
- b) Penelitian ini juga diharapkan membawa manfaat bagi praktisi hukum, aparat penegak hukum sebagai bahan kajian dalam melakukan tindakan hukum bagi pelanggar kewajiban pajak yang dilakukan oleh wajib pajak di Indonesia.
- c) Penelitian ini diharapkan akan memberikan manfaat kepada Pemerintah sebagai bahan masukan dan pertimbangan dalam hal perpajakan dan sebagai informasi bahwa *transfer pricing* adalah perbuatan yang dilarang oleh undang-undang sehingga dapat diberikan solusi untuk

dapat terhindar dari jeratan hukum akibat *transfer pricing* bagi wajib pajak.

1.5. Keaslian Penelitian

Berdasarkan penelusuran pustaka yang dilakukan, bahwa penelitian tesis dengan judul **Efektifitas Kebijakan Pemeriksaan *Transfer Pricing* Direktorat Jenderal Pajak Terhadap *Tax Planning* Wajib Pajak (Studi Kasus KPP Madya Batam)**, belum dilakukan penelitian sebelumnya. Oleh karena itu, penelitian ini merupakan penelitian yang pertama dilakukan ditahun 2018 yang menekankan kepada kebijakan pemeriksaan yang dilakukan pemeriksa KPP Madya Batam terhadap *tax planning* wajib pajak yang melakukan *transfer pricing*.

1.6. Kerangka Teori dan Konsep

1.6.1. Kerangka Teori

Menurut Sapiro Rahardjo bahwa kerangka teori dalam penelitian hukum sangat diperlukan untuk membuat jenis nilai-nilai oleh postulat-postulat hukum sampai kepada landasan filosofisnya yang tertinggi.¹⁰ Teori hukum sendiri boleh disebut sebagai kelanjutan dari mempelajari hukum positif, setidaknya-tidaknya dalam urutan yang demikian itulah kita merekonstruksikan kehadiran teori hukum secara jelas.¹¹

Pemahaman dan pengertian tentang teori hukum dalam perkembangannya sangatlah beragam. JJH Bruggink memberikan penjelasan mengenai teori hukum dalam dua hal yaitu:

- (1) Teori hukum dalam arti luas yaitu seluruh rangkaian dalam ilmu hukum;
- (2) Teori hukum dalam arti sempit adalah merupakan keseluruhan pernyataan yang saling berkaitan dengan berkenan sistem konseptual aturan-aturan hukum dan putusan hukum.¹²

Berdasarkan hal tersebut diatas, kerangka teori bagi suatu penelitian mempunyai beberapa kegunaan sebagai berikut:¹³

1. Teori tersebut berguna untuk lebih mempertajam atau lebih mengkhususkan fakta yang hendak diselidiki atau diuji kebenarannya.
2. Teori sangat berguna dalam mengembangkan sistem klasifikasi fakta, membina stuktur konsep-konsep serta memperkembangkan definisi-definisi.
3. Teori biasanya merupakan suatu ikhtisar dari pada hal-hal yang telah diketahui serta diuji kebenarannya yang menyangkut objek yang diteliti.

Teori memberikan kemungkinan pada prediksi fakta mendatang, oleh karena telah diketahui sebab-sebab terjadinya fakta tersebut dan mungkin faktor-faktor tersebut akan timbul lagi pada masa-masa mendatang. Kerangka teori dimaksudkan untuk memberikan gambaran ataupun batasan-batasan tentang teori-teori yang akan dipakai sebagai landasan penelitian yang akan dilakukan. Menurut

¹²JJH Bruggink, dalam Mukti Fajar MD dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian* Universitas Medan Area Empiris, Pustaka Pelajar, Bandung, Cet. III, 2015, hal.136

¹³Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta, UI Press, 1986, hal.121

Jhon.W.Best, Teori pada dasarnya berisi penggambaran hubungan sebab akibat diantara variabel-variabel. Suatu teori di dalam dirinya terkandung keunggulan untuk bisa menjelaskan suatu gejala. Tidak hanya itu, suatu teori juga berkekuatan untuk memprediksi sesuatu gejala.¹⁴

Menurut Koentjaraningrat, landasan teori atau lazim disebut sebagai kerangka teori, berisikan teori yang dapat membantu peneliti dalam menentukan tujuan dan arah penelitian, serta berguna untuk menentukan konsep secara tepat.¹⁵

Menurut Solly Lubis, dalam kerangka peneleitian (*research*) pembahasan (*analysis*) dan penyusunan laporan-laporan akademis (*akademic reports*) sering dikemukakan perihal, yakni *grand theory* , *medium theory* atau *middle range theory* dan *supporting theory* atau *applied theory*.¹⁶ Menurut Solly Lubis, *Grand Theory* merupakan induk teory atau kerangka teori yang prima dengan sifat dan karakter yang general (umum) yang dalam penggunaannya akan berlanjut kepada *medium theory* (teori tengah) dan *supporting theory* (teori pendukung), pada grand teori hal itu tergantung pada fokus kasus dan problem yang sedang dihadapi. *Medium Theory* digunakan untuk menghubungkan teori yang digunakan pada teori dasar atau turunan dari *grand teory* sedangkan *aplide theory* adalah teori yang langsung berhubungan dengan fokus pembahasan dari permasalahan yang diteliti.¹⁷

Tujuan teori adalah untuk menerangkan atau menjelaskan mengapa gejala spesifik atau proses tertentu terjadi, dan suatu kerangka teori harus diuji untuk

¹⁴Mardalis, *Metode Penelitian: Suatu pendekatan Proposal*, Jakarta; Aksara, 1999, hal. 41

¹⁵Koentjaraningrat, *Metode-Metode Penelitian Masyarakat*, Edisi 3, Jakarta; Gramedia, 1993, hal. 19

¹⁶*Ibid* Mardalis, *Metode Penelitian: Suatu pendekatan Proposal*, Jakarta, PT.Sofmedia, 2012, hal. 112-113.

¹⁷*Ibid*

menghadapkannya pada fakta-fakta yang dapat menunjukkan ketidakbenarannya.¹⁸ Kerangka teori adalah kerangka pemikiran atau butir-butir pendapat, teori tesis dari penulis dan ahli hukum dibidangnya yang menjadi bahan perbandingan, pegangan teoritis yang mungkin disetujui atau tidak butir-butir pendapat tersebut telah dihadapkan fakta-fakta tertentu yang dapat dijadikan masukan eksternal bagi penulisan tesis.¹⁹

Fungsi teori dalam penelitian ini adalah untuk menyusun dan mengklasifikasikan atau mengelompokkan penemuan-penemuan dalam sebuah penelitian, membuat ramalan, atau prediksi atas dasar penemuan dan menyajikan penjelasan yang dalam hal ini untuk menjawab pertanyaan. Artinya teori merupakan suatu penjelasan rasional yang sesuai dengan objek yang harus didukung oleh fakta-fakta empiris untuk dapat dinyatakan dengan benar.²⁰

Menurut Peter M. Marzuki,²¹ penelitian hukum dilakukan untuk menghasilkan argumentasi, teori maupun konsep baru sebagai preskripsi dalam menyelesaikan masalah yang dihadapi. Adapun dalam kerangka acuan ini, penulis memaparkan teori-teori ilmu hukum yang relevan dalam melakukan identifikasi permasalahan yang telah dirumuskan, sehingga dapat memberikan arah penulisan yang jelas kepada penulis untuk memecahkan permasalahan yang akan dianalisis.

a. Teori Kepastian Hukum

Hukum adalah suatu tata perbuatan manusia. Tata perbuatan mengandung arti suatu sistem aturan. Hukum bukan satu peraturan semata, seperti kadang-

¹⁸Wuisman, *Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial, Azas-Azas*, Penyunting: M. Hisyam, Jakarta: FE UI, 1996, hal. 203

¹⁹M. Solly Lubis, *Op.cit.* hal. 80.

²¹Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Jakarta, Prenada Media Group, 2009, hal. 132

kadang dikatakan demikian. Hukum adalah seperangkat peraturan yang kita pahami dalam satu kesatuan yang sistematis. Tidak mungkin untuk memahami hakikat hukum hanya dengan memperhatikan satu peraturan saja. Hubungan yang mempersatukan berbagai peraturan khusus dari suatu tata hukum perlu dimaknai agar hakikat hukum dapat dipahami. Hanya atas dasar pemahaman yang jelas tentang hubungan-hubungan yang membentuk tata hukum tersebut bahwa hakikat hukum dapat dipahami dengan sempurna.²² Pernyataan bahwa hukum adalah tata perbuatan manusia, tidak berarti taat hukum hanya berkenaan dengan perbuatan manusia saja, bahwa tidak ada hal lain kecuali perbuatan manusia yang membentuk isi peraturan hukum.

Di dalam hukum diperlukan kepastian. Kepastian merupakan ciri yang tidak dapat dipisahkan dari hukum, terutama untuk norma hukum tertulis. Hukum tanpa nilai kepastian akan kehilangan makna karena tidak dapat lagi digunakan sebagai pedoman perilaku bagi setiap orang. Kepastian sendiri disebut sebagai salah satu tujuan dari hukum. Apabila dilihat secara historis, perbincangan mengenai kepastian hukum merupakan perbincangan yang telah muncul semenjak adanya gagasan pemisahan kekuasaan dari Montesquieu.

Keteraturan masyarakat berkaitan erat dengan kepastian dalam hukum, karena keteraturan merupakan inti dari kepastian itu sendiri. Keteraturan menyebabkan orang dapat hidup secara berkepastian sehingga dapat melakukan kegiatan-kegiatan yang diperlukan dalam kehidupan bermasyarakat. Guna

²²Hans Kelsen, *Teori Umum Hukum dan Negara: Dasar-Dasar Ilmu Hukum Normatif* (Jakarta: Universitas Indonesia, 2007), hal. 3.

memahami secara jelas mengenai kepastian hukum itu sendiri, berikut akan diuraikan pengertian mengenai kepastian hukum dari beberapa ahli²³.

Gustav Radbruch mengemukakan 4 (empat) hal mendasar yang berhubungan dengan makna kepastian hukum, yaitu :

Pertama, bahwa hukum itu positif, artinya bahwa hukum positif itu adalah perundang-undangan. Kedua, bahwa hukum itu didasarkan pada fakta, artinya didasarkan pada kenyataan. Ketiga, bahwa fakta harus dirumuskan dengan cara yang jelas sehingga menghindari kekeliruan dalam pemaknaan, di samping mudah dilaksanakan. Keempat, hukum positif tidak boleh mudah diubah.

Pendapat Gustav Radbruch tersebut didasarkan pada pandangannya bahwa kepastian hukum adalah kepastian tentang hukum itu sendiri. Kepastian hukum merupakan produk dari hukum atau lebih khusus dari perundang-undangan. Berdasarkan pendapatnya tersebut, maka menurut Gustav Radbruch, hukum positif yang mengatur kepentingan-kepentingan manusia dalam masyarakat harus selalu ditaati meskipun hukum positif itu kurang adil.

Pendapat mengenai kepastian hukum dikemukakan pula oleh Jan M. Otto sebagaimana dikutip oleh Sidharta (2006 : 85), yaitu bahwa kepastian hukum dalam situasi tertentu mensyaratkan sebagai berikut :

1. Tersedia aturan-aturan hukum yang jelas atau jernih, konsisten dan mudah diperoleh (*accessible*), yang diterbitkan oleh kekuasaan negara;
2. Bahwa instansi-instansi penguasa (pemerintahan) menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten dan juga tunduk dan taat kepadanya;

²³<https://ngobrolinhukum.wordpress.com/2013/02/05/memahami-kepastian-dalam-hukum/>

²⁴Gustav Radbruch, *Einfuehrung In Die Rechtswissenschaft*, (Stuttgart: Koehler Verlag, 1961), hal. 36

3. Bahwa mayoritas warga pada prinsipnya menyetujui muatan isi dan karena itu menyesuaikan perilaku mereka terhadap aturan-aturan tersebut;
4. Bahwa hakim-hakim (peradilan) yang mandiri dan tidak berpihak menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten sewaktu mereka menyelesaikan sengketa hukum; dan
5. Bahwa keputusan peradilan secara konkrit dilaksanakan.

Kelima syarat yang dikemukakan Jan M. Otto tersebut menunjukkan bahwa kepastian hukum dapat dicapai jika substansi hukumnya sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Aturan hukum yang mampu menciptakan kepastian hukum adalah hukum yang lahir dari dan mencerminkan budaya masyarakat. Kepastian hukum yang seperti inilah yang disebut dengan kepastian hukum yang sebenarnya (*realistic legal certainty*), yaitu mensyaratkan adanya keharmonisan antara negara dengan rakyat dalam berorientasi dan memahami sistem hukum.

Menurut Utrecht, kepastian hukum mengandung dua pengertian, yaitu pertama, adanya aturan yang bersifat umum membuat individu mengetahui perbuatan apa yang boleh atau tidak boleh dilakukan, dan kedua, berupa keamanan hukum bagi individu dari kesewenangan pemerintah karena dengan adanya aturan yang bersifat umum itu individu dapat mengetahui apa saja yang boleh dibebankan atau dilakukan oleh Negara terhadap individu.²⁴ Penciptaan kepastian hukum dalam peraturan perundang-undangan memerlukan persyaratan yang berkenaan dengan struktur internal dari norma hukum itu sendiri.

Struktur internal tersebut adalah sebagai berikut : Pertama, kejelasan konsep yang digunakan. Norma hukum berisi deskripsi mengenai perilaku tertentu yang kemudian disatukan ke dalam konsep tertentu pula. Kedua, kejelasan hirarki

kewenangan dari lembaga pembentuk peraturan perundang-undangan. Kejelasan hirarki ini penting karena menyangkut sah atau tidak dan mengikat atau tidaknya peraturan perundang-undangan yang dibuatnya. Kejelasan hirarki akan memberi arahan pembentuk hukum yang mempunyai kewenangan untuk membentuk suatu peraturan perundang-undangan tertentu. Ketiga, adanya konsistensi norma hukum perundang-undangan. Artinya ketentuan-ketentuan dari sejumlah peraturan perundang-undangan yang terkait dengan satu subyek tertentu tidak saling bertentangan antara satu dengan yang lain.

Kepastian hukum menghendaki adanya upaya pengaturan hukum dalam perundang-undangan yang dibuat oleh pihak yang berwenang dan berwibawa, sehingga aturan-aturan itu memiliki aspek yuridis yang dapat menjamin adanya kepastian bahwa hukum berfungsi sebagai suatu peraturan yang harus ditaati.

Lon Fuller dalam bukunya *the Morality of Law* (1971 : 54-58) mengajukan 8 (delapan) asas yang harus dipenuhi oleh hukum, yang apabila tidak terpenuhi, maka hukum akan gagal untuk disebut sebagai hukum, atau dengan kata lain harus terdapat kepastian hukum. Kedelapan asas tersebut adalah sebagai berikut :

- 1) Suatu sistem hukum yang terdiri dari peraturan-peraturan, tidak berdasarkan putusan-putusan sesat untuk hal-hal tertentu;
- 2) Peraturan tersebut diumumkan kepada publik;
- 3) Tidak berlaku surut, karena akan merusak integritas sistem;
- 4) Dibuat dalam rumusan yang dimengerti oleh umum;
- 5) Tidak boleh ada peraturan yang saling bertentangan;
- 6) Tidak boleh menuntut suatu tindakan yang melebihi apa yang bisa dilakukan;
- 7) Tidak boleh sering diubah-ubah;
- 8) Harus ada kesesuaian antara peraturan dan pelaksanaan sehari-hari.

Pendapat Lon Fuller di atas dapat dikatakan bahwa harus ada kepastian antara peraturan dan pelaksanaannya, dengan demikian sudah memasuki ranah aksi, perilaku, dan faktor-faktor yang mempengaruhi bagaimana hukum positif dijalankan.

Dalam rangka kepentingan memberikan jaminan kepastian hukum, positivisme hukum mengistiratkan filsafat dari kerja spekulasinya²⁵ dan mengidentifikasi hukum dengan peraturan perundang-undangan. Hanya dengan mengidentifikasi hukum dengan peraturan perundang-undangan, kepastian hukum akan diperoleh karena orang tahu dengan pasti apa yang boleh dan tidak boleh dilakukannya. Pemikiran ini mengimplementasikan perpisahan tajam antara hukum dan moral. Hukum ditaati bukan karena dinilai baik atau adil, melainkan karena telah ditetapkan oleh penguasa yang sah.²⁶

Kepastian hukum berasal dari ajaran Yuridis-Dogmatik yang didasarkan pada aliran pemikiran positivistic di dunia hukum, yang cenderung melihat hukum sebagai sesuatu yang otonom, yang mandiri, karena bagi penganut pemikiran ini, hukum tak lain hanya kumpulan aturan. Ajaran/ Aliran Positivisme hukum menegaskan bahwa tujuan hukum tidak lain dari sekedar menjamin terwujudnya kepastian hukum. Kepastian hukum itu diwujudkan oleh hukum dengan sifatnya yang hanya membuat suatu aturan hukum yang bersifat umum. Sifat umum dari aturan-aturan hukum membuktikan bahwa hukum tidak bertujuan

²⁵Dennys Llyod, *The Idea of law*, Harmondsworth, Penguin Books, 1973, hal.100, 106-107

²⁶Yohanes M. Autro, *Kritik Terhadap Paradigma Positivisme Hukum*, Genta Publishing,

Yogyakarta, 2011, hal.25

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

untuk mewujudkan keadilan atau kemanfaatan, melainkan semata-mata untuk kepastian.²⁷

Menurut Santos, paradigma positivisme hukum mulai tumbuh pada abad ke 18, sebelum kapitalisme modern. Meskipun positivisme modern dan kapitalisme merupakan 2 (dua) fenomena yang proses historisnya berbeda dan masing-masing berdiri sendiri, dalam perkembangan kemudian, paradigma positivisme mempunyai pertalian erat dengan kapitalisme. Paradigma positivisme mulai mempengaruhi hukum memodifikasi dirinya menjadi hukum modern sejak abad ke 19, suatu masa dimana kapitalisme mendominasi relasi *mode of production* dan membutuhkan suatu hukum modern yang dapat memberikan jaminan kepastian hukum bagi perkembangan (akumulasi, eksploitasi, dan ekspansi) modal.²⁸

b. Teori Sistem Hukum

Menurut William A. Shrode dan Dan Voich, sistem adalah “*a system is a set of interrelated parts working independently and jointly, in pursuit of common objectives of the whole, within a complex environment*”.²⁹ Carl J. Friedrich mengemukakan sistem sebagai suatu keseluruhan, terdiri dari beberapa bagian yang mempunyai hubungan fungsional, baik antar bagian-bagian maupun hubungan fungsional terhadap keseluruhannya, sehingga hubungan itu

²⁷ Achmad Ali, *Menguak Tabir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Penerbit Toko Gunung Agung, Jakarta, 2002, hal. 82-83

menimbulkan suatu ketergantungan antar bagian-bagian yang akibatnya jika salah satu bagian tidak bekerja dengan baik akan mempengaruhi keseluruhannya.³⁰

R. Subekti mengemukakan, konseptual sistem sebagai berikut:

Suatu sistem adalah suatu susunan atau tataan yang teratur, suatu keseluruhan yang terdiri atas bagian-bagian yang berkaitan satu sama lain, tersusun menurut suatu rencana atau pola, hasil dari pemikiran, untuk mencapai tujuan. Dalam sistem yang baik, tidak boleh terjadi pertentangan atau perbenturan antara bagian-bagian tersebut dan juga tidak boleh terjadi duplikasi atau tumpang tindih (*overlapping*) diantara bagian-bagian itu”.³¹

Teori sistem hukum dipelopori oleh Lawrance M. Friedman. Hukum akan menjadi berarti apabila perilaku manusia dipengaruhi oleh hukum dan apabila masyarakat menggunakan hukum menurut perilakunya, sedangkan di lain pihak efektivitas hukum berkaitan erat dengan masalah kepatuhan hukum sebagai norma. Hal ini berbeda dengan kebijakan dasar yang relatif netral dan bergantung pada nilai universal dari tujuan dan alasan pembentukan undang-undang.³²

Undang-undang sebagian besar dipatuhi dan ada undang-undang yang tidak dipatuhi. Sistem hukum jelas akan runtuh jika setiap orang tidak mematuhi undang-undang dan undang-undang itu akan kehilangan maknanya. Ketidakefektifan undang-undang cenderung mempengaruhi waktu sikap dan kuantitas ketidakpatuhan serta mempunyai efek nyata terhadap perilaku hukum, termasuk perilaku pelanggar hukum. Kondisi ini akan mempengaruhi penegakan hukum yang menjamin kepastian dan keadilan dalam masyarakat.

³⁰Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim. *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*. Jakarta: Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia dan CV Sinar Bakti, 1986. hal. 171

³¹R. Subekti. “Beberapa Pemikiran Mengenai Sistem Hukum Nasional Yang Akan Datang”. Makalah dalam Seminar Hukum Nasional Keempat Tahun 1979 Buku II. Bandung: Binacipta, 1993. hal. 99.

³²Universitas Medan Area, *Penegakan Hukum Yang Menjamin Kepastian Hukum*, Makalah, disampaikan pada Pusdiklat Bea Dan Cukai Edisi Desember 2013, hal.4

Penegakan hukum yang baik itu tidak sekedar ditentukan oleh substansi perundang-undangnya, melainkan lebih banyak ditentukan oleh “kultur hukum” (sebagaimana didefinisikan Lawrence M. Friedman: yakni mencakup opini-opini, kebiasaankebiasaan, cara bertindak, dan cara berpikir dari seseorang yang bertalian dengan segala hal yang berbau hukum), warga masyarakat maupun para penegak hukum dan penguasanya.

Lawrence M. Friedman mengemukakan bahwa efektif dan berhasil tidaknya penegakan hukum tergantung pada sistem hukum yang mencakup tiga komponen atau sub-sistem, yaitu komponen struktur hukum (*struktur of law*), substansi hukum (*substance of the law*) dan budaya hukum (*legal culture*). Secara sederhana, teori Friedmann itu memang sulit dibantah kebenarannya. Namun, kurang disadari bahwa teori Friedman tersebut sebenarnya didasarkan atas perspektifnya yang bersifat sosiologis (*sociological jurisprudence*). Yang hendak diuraikannya dengan teori tiga sub-sistem struktur, substansi, dan kultur hukum itu tidak lain adalah bahwa basis semua aspek dalam sistem hukum itu adalah budaya hukum.

Menurut Friedman bahwa Sistem hukum dipengaruhi oleh beberapa unsur diantaranya:

a. Struktur

Menurut Lawrence M. Friedman bahwa *To begin with, the legal sytem has the structure of a legal system consist of elements of this kind: the number and size of courts; their jurisdiction ...Strukture also means how the legislature is organized ...what procedures the police department follow, and so on. Strukture,*

in way, is a kind of cross section of the legal system...a kind of still photograph, with freezes the action.

Struktur dari sistem hukum terdiri atas unsur berikut ini, jumlah dan ukuran pengadilan, yurisdiksinya (termasuk jenis kasus yang berwenang mereka periksa), dan tata cara naik banding dari pengadilan ke pengadilan lainnya.

Sistem hukum bila ditinjau dari strukturnya, lebih mengarah pada lembaga-lembaga (pranata-pranata), seperti legislatif, eksekutif, dan yudikatif, bagaimana lembaga tersebut menjalankan fungsinya. Struktur berarti juga berapa anggota yang duduk sebagai anggota legislatif, apa yang boleh atau tidak boleh dilakukan presiden, bagaimana aparat penegak hukum menjalankan tugasnya dan lainnya. Dengan kata lain sistem struktural yang menentukan bisa atau tidaknya hukum dilaksanakan dengan baik.

Struktur juga berarti bagaimana badan legislatif ditata, apa yang boleh dan tidak boleh dilakukan oleh presiden, prosedur apa yang diikuti oleh kepolisian dan sebagainya. Jadi struktur (legal struktur) terdiri dari lembaga hukum yang ada dimaksudkan untuk menjalankan perangkat hukum yang ada.

Struktur adalah Pola yang menunjukkan tentang bagaimana hukum dijalankan menurut ketentuan-ketentuan formalnya. Struktur ini menunjukkan bagaimana pengadilan, pembuat hukum dan badan serta proses hukum itu berjalan dan dijalankan.

b. Substansi

Lawrence M. Friedman, menyatakan *"Another aspect of the legal system is its substance. By this is meant the actual rules, norm, and behavioral patterns of*

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 28/11/25

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

people inside the system ...the stress here is on living law, not just rules in law books”.³³

Aspek lain dari sistem hukum adalah substansinya. Yang dimaksud dengan substansinya adalah aturan, norma, dan pola perilaku nyata manusia yang berada dalam system itu. Jadi substansi hukum menyangkut peraturan perundang-undangan yang berlaku yang memiliki kekuatan yang mengikat dan menjadi pedoman bagi aparat penegak hukum

Sistem hukum berdasarkan substansinya diarahkan pada pengertian mengenai ketentuan yang mengatur tingkah laku manusia, yaitu peraturan, norma-norma dan pola perilaku masyarakat dalam suatu sistem. Dengan demikian, substansi hukum itu pada hakikatnya mencakup semua peraturan hukum, baik tertulis maupun tidak tertulis, seperti keputusan pengadilan yang dapat menjadi peraturan baru ataupun hukum baru, hukum materiil (hukum substantif), hukum formil, dan hukum adat. Dengan kata lain substansi juga menyangkut hukum yang hidup (*living law*), dan bukan hanya aturan yang ada dalam undang-undang (*law in books*).

Untuk lebih memahami kita bisa melihat sistem hukum di Indonesia sebagai negara yang masih menganut sistem *Civil Law Sistem* atau sistem Eropa Kontinental (meski sebagian peraturan perundang-undangan juga telah menganut *Common Law Sistem* atau Anglo Saxon) dikatakan hukum adalah peraturan-peraturan yang tertulis sedangkan peraturan-peraturan yang tidak tertulis bukan dinyatakan hukum. Sistem ini mempengaruhi sistem hukum di

Indonesia. Salah satu pengaruhnya adalah adanya asas Legalitas dalam KUHP. Dalam Pasal 1 KUHP ditentukan “*tidak ada suatu perbuatan pidana yang dapat di hukum jika tidak ada aturan yang mengaturnya*”. Sehingga bisa atau tidaknya suatu perbuatan dikenakan sanksi hukum apabila perbuatan tersebut telah mendapatkan pengaturannya dalam peraturan perundang-undangan.

c. Kultur/Budaya

Friedman berpendapat : “*The third component of legal system, of legal culture. By this we mean people’s attitudes toward law and legal system their belief ...in other word, is the climinate of social thought and social force wicch determines how law is used, avoided, or abused*”.³⁴

Kultur hukum menyangkut budaya hukum yang merupakan sikap manusia (termasuk budaya hukum aparat penegak hukumnya) terhadap hukum dan sistem hukum. Sebaik apapun penataan struktur hukum untuk menjalankan aturan hukum yang ditetapkan dan sebaik apapun kualitas substansi hukum yang dibuat tanpa didukung budaya hukum oleh orang-orang yang terlibat dalam sistem dan masyarakat maka penegakan hukum tidak akan berjalan secara efektif

Budaya hukum, lebih mengarah pada sikap masyarakat, kepercayaan masyarakat, nilai-nilai yang dianut masyarakat dan ide-ide atau pengharapan mereka terhadap hukum dan sistem hukum. Dalam hal ini kultur hukum merupakan gambaran dari sikap dan perilaku terhadap hukum, serta keseluruhan faktor-faktor yang menentukan bagaimana sistem hukum memperoleh tempat yang sesuai dan dapat diterima oleh warga masyarakat dalam kerangka budaya

masyarakat. Semakin tinggi kesadaran hukum masyarakat, maka akan tercipta budaya hukum yang baik dan dapat merubah pola pikir masyarakat selama ini. Secara sederhana tingkat kepatuhan masyarakat terhadap hukum, merupakan salah satu indikator berfungsinya hukum.

Dengan ketiga komponen dalam sistem hukum tersebut dapat digunakan untuk mengkaji efektifitas penerapan suatu sanksi dalam suatu aturan hukum. Kata efektif berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia mengandung arti ada efeknya (akibatnya, pengaruhnya, kesannya, manjur atau mujarab, dapat membawa hasil atau berhasil guna, mulai berlaku).³⁵ Efektifitas pemidanaan diartikan sebagai tingkat tercapainya tujuan yang ingin dicapai dengan adanya pemidanaan terkait dengan *transfer pricing*. Suatu pemidanaan dikatakan efektif apabila tujuan yang ingin dicapai dengan adanya pemidanaan itu tercapai.³⁶ Meneliti efektifitas hukum pada dasarnya membandingkan antara realitas hukum dengan ideal hukum. Hukum menentukan peranan apa yang sebaiknya dilakukan oleh para subjek hukum, dan hukum akan semakin efektif apabila peranan yang dijalankan oleh para subjek hukum semakin mendekati apa yang telah dilakukan dalam hukum. Efektifitas dalam konteks dengan hukum diartikan bahwa hukum itu benar-benar hidup dan berlaku, baik secara yuridis, sosiologis dan filosofis.³⁷ Orang mengatakan bahwa kaidah hukum berlaku secara faktual atau efektif, jika para

³⁵Ninie Suparni, *Eksistensi Pidana Denda Dalam Sistem Pidana Dan Pemidanaan*, Sinar Grafika, Jakarta, 1996, hal.59

warga masyarakat, untuk siapa kaidah hukum itu berlaku, mematuhi kaidah hukum tersebut.³⁸

Menurut Achmad Ali mengatakan bahwa :

“Efektif atau tidaknya suatu aturan hukum secara umum, juga tergantung pada optimal dan profesional tidaknya aparat penegak hukum untuk menegakkan berlakunya aturan hukum tersebut; mulai dari tahap pembuatannya, sosialisasinya, proses penegakan hukumnya yang mencakupi tahapan penemuan hukum (penggunaan penalaran hukum, interpretasi dan konstruksi) dan penerapannya terhadap suatu kasus kongkret.”³⁹

Menurut Soerjono Soekanto adalah ada 5 faktor yang mempengaruhi efektif

tidaknya keberlakuan suatu hukum yaitu :⁴⁰

- a. Faktor hukumnya sendiri
- b. Faktor penegak hukum, yaitu pihak-pihak yang membentuk maupun menerapkan hukum
- c. Faktor sarana atau fasilitas yang mendukung penegakan hukum.
- d. Faktor masyarakat, yaitu lingkungan dimana hukum itu berlaku atau diterapkan
- e. Faktor kebudayaan, yakni hasil karya, cipta dan rasa yang didasarkan pada karsa manusia didalam pergaulan hidup

1.6.2. Kerangka Konsep

- a. *Transfer Pricing* adalah suatu pengalihan penghasilan dari suatu perusahaan dalam suatu negara dengan tarif pajak yang lebih tinggi ke perusahaan lain dalam satu grup di negara dengan tarif pajak yang lebih rendah sehingga mengurangi total beban pajak group perusahaan tersebut atau disebut juga *transfer pricing manipulation* dengan suatu kegiatan untuk memperbesar biaya atau merendahkan tagihan yang bertujuan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

³⁸J.J.HAL.Bruggink, ahli bahasa Arief Sidharta, *Refleksi Tentang Hukum*, Cetakan Kedua, PT.Citra Aditya Bakti, Bandung, 1999, hal.149

³⁹Achmad Ali, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicial Prudence) Termasuk Interpretasi Undang-undang (Legisprudence)*, Cetakan Keempat, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2012, hal.378

⁴⁰Soerjono Soekanto, *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, Rajawali Pers, Jakarta, 2012, hal.8

- b. Kebijakan adalah rangkaian konsep dan asas yang menjadi pedoman dan dasar rencana dalam pelaksanaan suatu pekerjaan, kepemimpinan, dan cara bertindak. Istilah ini dapat diterapkan pada pemerintahan, organisasi dan kelompok sektor swasta, serta individu.
- c. *Tax Planning* adalah Suatu cara yang dapat dilakukan atau direncanakan oleh Wajib Pajak agar pajak yang menjadi tanggungannya menjadi minimal atau kecil tanpa melanggar peraturan perpajakan yang berlaku atau bisa juga disebut sebagai cara menghindari pajak tanpa melanggar peraturan perpajakan yang berlaku. *Tax Planning* dilakukan oleh suatu perusahaan disebabkan karena bagi perusahaan pajak merupakan beban atau biaya yang akan mengurangi pendapatan bersih perusahaan yang pada akhirnya akan mengurangi pendapatan yang akan diterima oleh pemilik perusahaan. Sehingga perusahaan akan berusaha mengecilkan atau menghindari pajak yang harus dibayar. Namun demikian agar tidak bermasalah dengan hukum, maka tindakan yang harus dilakukan oleh perusahaan dalam menghindari atau mengecilkan pajak tidak boleh melanggar peraturan perpajakan yang berlaku.
- d. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

- e. KPP Madya Batam adalah unit kerja dari Direktorat Jenderal Pajak yang melaksanakan pelayanan di bidang perpajakan kepada masyarakat baik yang telah terdaftar sebagai Wajib Pajak maupun belum, di dalam lingkup wilayah kerja Direktorat Jenderal Pajak dalam hal ini KPP Madya Batam berada di Kota Batam.

1.7. Metode Penelitian

1.7.1. Spesifikasi Penelitian

Jenis atau spesifikasi penelitian yang digunakan dalam penelitian hukum ini adalah yuridis normatif (*legal research*)⁴¹, yaitu penelitian yang difokuskan untuk mengkaji penerapan-penerapan kaidah atau norma-norma dalam hukum positif yang berlaku terkait dengan perpajakan.⁴²

1.7.2. Pendekatan Penelitian

Metode pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian hukum ini adalah deskriptif analitis. Penelitian deskriptif analitis adalah penelitian yang bertujuan untuk membuat gambaran dan menganalisis secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta – fakta, serta hubungan fenomena yang diselidiki yakni hal-hal terkait dengan pajak dan transfer pricing.⁴³

1.7.3. Sumber Data

Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder sebagai sumber data utama, yang dilengkapi dengan sumber data primer sebagai pendukung. Lazimnya

⁴¹Johny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, (Surabaya: Bayumedia, 2008), hal. 295.

⁴²Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*. (Kencana Persada Group. Jakarta. 2010), hal. 32

⁴³Nasution, *Metode Penelitian Hukum*, (Bandung :Mandar Maju, 2008), hal

sebuah penelitian hukum normatif, sumber data sekunder diperoleh dari studi kepustakaan (*library research*), baik dalam bentuk bahan hukum primer, bahan hukum sekunder maupun bahan hukum tertier sebagai data utama atau data pokok penelitian. Bahan-bahan hukum tersebut diperoleh dari perpustakaan, yang terdiri dari:

a. Bahan hukum primer

Bahan-bahan hukum yang mengikat terdiri dari peraturan perundang-undangan terkait obyek penelitian anatara alain :

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
2. Undang-undang RI Nomor 8 tahun 1981 tentang Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP)
3. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 131, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5899)
4. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/ PMK.03/ 2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 165/ PMK.03/2017 (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 1645)
5. PMK-17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan dan PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa

6. Undang – undang RI Nomor 2 tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia.
7. Peraturan Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 14 tahun 2012 tentang Manajemen Penyidikan Tindak Pidana.
8. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri, Peraturan Daerah;

b. Bahan hukum sekunder.

Bahan hukum sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Buku-buku teks dari para ahli hukum.
2. Bahan-bahan kuliah hukum.
3. Artikel di jurnal hukum.
4. Hasil-hasil penelitian.
5. Hasil Wawancara dengan Informan.
6. Majalah.
7. Surat Kabar.
8. Situs Internet.
9. Karya dari kalangan akademisi yang ada hubungannya dengan penelitian ini.

c. Bahan hukum tertier, terdiri dari kamus-kamus hukum dan kamus bahasa Indonesia, ensiklopedi, dan lain-lain.

1.7.4. Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian dilakukan di instansi KPP Madya Kota Batam. Adapun yang menjadi alasan pemilihan lokasi penelitian ini adalah karena instansi KPP Madya Kota Batam adalah merupakan Kantor yang mengawasi Wajib Pajak Besar di Batam hampir 80% Wajib Pajaknya adalah grup/ multinasional.

1.7.5. Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini menggunakan teknis pengumpulan data dengan metode pengumpulan data yaitu :

1. *Library research*

Pengumpulan data diperoleh dari bahan-bahan hukum yang bersumber dari peraturan perundang-undangan, buku-buku, dokumen resmi, publikasi, arsip pada KPP Madya Batam serta hasil penelitian yang relevan dengan permasalahan penelitian.⁴⁴

Bahan hukum yang dikaji dan dan yang dianalisis dalam penelitian hukum normative, meliputi bahan hukum primer, sekunder dan tersier.

Teknik untuk mengkaji dan mengumpulkan bahan hukum itu, yaitu menggunakan studi documenter. Studi documenter merupakan studi yang mengkaji tentang berbagai dokumen-dokumen baik yang berkaitan dengan peraturan perundang-undangan maupun dokumen-dokumen yang sudah ada.⁴⁵

⁴⁴Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Jakarta, Kencana Prenanda Media Group, 2009, hal. 142

⁴⁵Sri Erlies Septiana Nurbani, *Penerapan Teori Hukum pada Penelitian Tesis, dan Disertasi*, Jakarta, RajaGrafindo Persada, 2013, hal. 19

2. *Field Research*

Penelitian hukum empiris merupakan satu jenis penelitian hukum yang menganalisis dan mengkaji bekerjanya hukum di dalam masyarakat.⁴⁶

Sumber data penelitian hukum empiris berasal dari data lapangan. Data lapangan merupakan data yang berasal dari para responden. Responden yaitu orang atau kelompok masyarakat yang memberikan jawaban terhadap pertanyaan yang diajukan oleh peneliti.⁴⁷

Teknik pengumpulan data primer pada penelitian empiris, meliputi wawancara, observasi, dan kuisioner.⁴⁸

Wawancara dilakukan terhadap informan untuk memperoleh data yang relevan dengan masalah penelitian. Wawancara yang dilaksanakan adalah wawancara terbuka untuk memperoleh informasi langsung dari narasumber dengan menggunakan pedoman wawancara. Informan yang akan diwawancara berasal dari Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) pada KKP Madya Batam dan wajib pajak di Kota Batam.

1.7.6. Analisis Data

Pengolahan dan analisa bahan hukum merupakan proses pencarian dan perencanaan secara sistematis terhadap semua dokumen dan bahan lain yang telah dikumpulkan agar peneliti memahami apa yang akan ditemukan dan dapat menyajikannya pada orang lain dengan jelas.

Analisa bahan hukum dilakukan dengan analisis kualitatif, yaitu dengan cara menafsirkan gejala yang terjadi, tidak dalam paparan perilaku, tetapi dalam

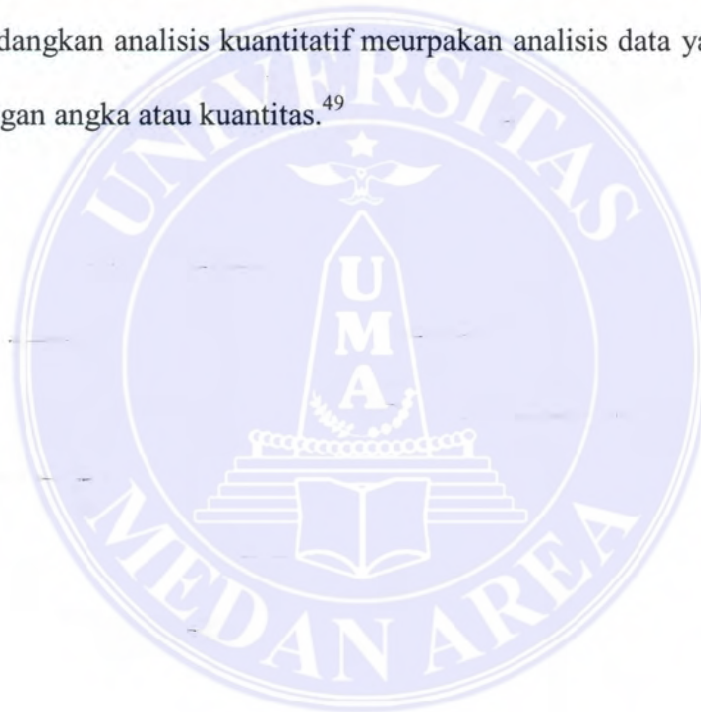
⁴⁶ *Ibid*, hal. 20

⁴⁷ *Ibid*, hal. 21

⁴⁸ *Ibid*, hal. 21

sebuah kecenderungan. Analisa bahan hukum dilakukan dengan cara mengumpulkan semua bahan hukum yang diperlukan, yang bukan merupakan angka-angka dan kemudian menghubungkannya dengan permasalahan yang ada.

Data yang dianalisis secara kualitatif tidak menggunakan angka melainkan memberikan gambaran-gambaran (deskripsi) dengan kata-kata atas temuan-temuan, dan karena ia lebih mengutamakan mutu/kualitas dari data dan bukan kuantitas, sedangkan analisis kuantitatif merupakan analisis data yang didasarkan atas perhitungan angka atau kuantitas.⁴⁹



BAB II

EFEKTIFITAS PENERAPAN ATURAN KEBIJAKAN PEMERIKSAAN TRANSFER PRICING DI KPP MADYA BATAM

2.1. Tinjauan Terhadap *Transfer Pricing*

Prinsip praktik *transfer pricing* (dengan harga yang tidak sama dengan harga pasar) dapat didorong oleh alasan pajak (*tax motive*) maupun bukan pajak (*non-tax motive*). Motivasi pajak atas praktik *transfer pricing* dilaksanakan dengan memindahkan penghasilan ke negara dengan beban pajak terendah atau minimal. Salah satu bentuk pengalihan penghasilan, misalnya dalam bentuk pembayaran royalti karena dengan tidak adanya standar harga (tarif) pasar atas royalti sangat sulit bagi otoritas pajak untuk mengatasinya.

Beberapa metode *transfer pricing* yang sering digunakan oleh perusahaan-perusahaan Multinasional dan divisionalisasi/departementasi dalam melakukan aktifitas keuangannya adalah (Harimurti, 2007):

1. *Harga Transfer Dasar Biaya (Cost-Based Transfer Pricing)*

Perusahaan yang menggunakan metode transfer atas dasar biaya, menetapkan transfer pricing atas biaya variabel dan tetap, dapat memilih 3 bentuk, yaitu biaya penuh (*full cost*), biaya penuh ditambah mark-up (*full cost plus markup*) dan gabungan antara biaya variabel dan tetap (*variable cost plus fixed fee*).

2. *Harga Transfer atas Dasar Harga Pasar (Market Basis Transfer Pricing)*

Metode transfer pricing atas dasar harga pasar merupakan ukuran yang paling memadai karena sifatnya yang independen. Namun keterbatasan informasi pasar

terkadang menjadi kendala dalam menggunakan *transfer pricing* berdasarkan harga pasar.

3. Harga Transfer Negosiasi (*Negotiated Transfer Prices*)

Beberapa perusahaan memperkenankan divisi-divisi dalam perusahaan yang berkepentingan dengan *transfer pricing* untuk menegosiasikan *transfer pricing* yang diinginkan. *Transfer pricing* hasil negosiasi ini mencerminkan prespektif kontrolabilitas yang inheren dalam pusat-pusat pertanggungjawaban karena setiap divisi yang berkepentingan tersebut pada akhirnya yang akan bertanggung jawab atas *transfer pricing* yang dinegosiasikan tadi.

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 antar anggota.⁵⁰

Menurut Gunadi dalam Suandy, bahwa *transfer pricing* adalah penentuan harga atau imbalan sehubungan dengan penyerahan barang, jasa atau pengalihan teknologi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Menurutnya juga *transfer pricing* adalah suatu rekayasa manipulasi secara sistematis dengan

maksud untuk mengurangi laba *artificial*, membuat seolah-olah perusahaan rugi, untuk menghindari pajak atau bea masuk di suatu negara⁵¹.

Sedangkan menurut Astuti bahwa *Transfer pricing* merupakan harga transfer atas harga jual barang, jasa, dan harta tidak berwujud kepada anak perusahaan atau kepada pihak yang berelasi atau mempunyai hubungan istimewa yang berlokasi di berbagai negara⁵².

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)⁵³.

Menurut Plasschaet, definisi *transfer pricing* adalah suatu rekayasa manipulasi harga secara sistematis dengan maksud mengurangi laba artificial, membuat seolah-olah perusahaan rugi, menghindari pajak atau bea di suatu negara. Plasschaet memberikan definisi *transfer pricing* sebagai suatu rekayasa harga yang membuat seolah perusahaan rugi sehingga mengurangi pajak yang seharusnya dikenakan di suatu negara. Rekayasa tersebut bisa memanfaatkan tarif pajak di suatu negara dengan menggeser laba tersebut ke tarif pajak yang paling rendah⁵⁴.

⁵¹ Suandy, Erly. *Percanaan Pajak*. Jakarta: Salemba Empat, 2011, hal.12

⁵² Astuti, *Analisis Putusan Pengadilan Pajak Atas Sengketa Penentuan Harga Wajar Pada Transaksi Transfer Pricing*, Skripsi, 2008. diakses dari <http://journal.ui.ac.id/pada> tanggal 10 Mei 2018.

⁵³ Desriana, D, 2012, *Transfer Pricing*, (<http://desriana.blogspot.com>, diunduh 11 Mei 2018)

⁵⁴ Yuniasih, Wayan, Ni, Ni Ketut Rasmini dan Made Gede Wirakusuma. *Pengaruh Pajak Transfer Pricing Pada Keputusan Transfer Pricing Perusahaan Manufaktur Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia*. *Jurnal Universitas Udayana*, 2012.

Menurut Wisselink yang mengemukakan dalam arti yang lebih luas *transfer pricing* termasuk penentuan harga antara beberapa entitas, yang secara hukum pemiliknya biasa sama ataupun berbeda⁵⁵

Pasal 1 ayat (8) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ./2010 yang diubah terakhir dengan PER-32/PJ./2011, mendefinisikan penentuan harga transfer (*transfer pricing*) sebagai “penentuan harga dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa”. *Transfer pricing* biasanya ditetapkan untuk produk-produk antara (*intermediate product*) yang merupakan barang-barang dan jasa-jasa yang dipasok oleh divisi penjual kepada divisi pembeli.

Menurut Hadi Setiawan bahwa *Transfer pricing* adalah suatu kebijakan perusahaan dalam menentukan harga transfer suatu transaksi baik itu barang, jasa, harta tak berwujud, atau pun transaksi finansial yang dilakukan oleh perusahaan. Terdapat dua kelompok transaksi dalam *transferpricing*, yaitu *intra company* dan *inter-company transfer pricing*. *Intra-company transferpricing* merupakan *transfer pricing* antardivisi dalam satu perusahaan. Sedangkan *intercompanytransfer pricing* merupakan *transfer pricing* antara dua perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksinya sendiri bisa dilakukan dalam satu negara (*domestic transfer pricing*), maupun dengan negara yang berbeda (*international transfer pricing*)⁵⁶.

⁵⁵ Lubis, Irwansyah dan Rayendra L.Toruan. *Akuntansi dan Pelaporan Pajak*. Jakarta: Elex Media Komputindo, 2009, hal.23

⁵⁶ Mediana, A. *Transfer Pricing dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara*, Peneliti Pertama PPRF-BKF, Kementerian Keuangan.2014, hal. 2

Menurut Henry Simamora dalam Mangonting bahwa Secara umum, 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 lain⁵⁷. 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. Sementara itu, dalam lingkup perusahaan multinasional, *transfer pricing* digunakan untuk meminimalkan pajak dan bea yang mereka keluarkan di seluruh dunia: “*Transfer pricing can effect overall corporate income taxes. This is particulary true for multinational corporations*”⁵⁸.

Secara khusus World Customs Organization (WCO) dan Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) dalam konferensi mengenai *transfer pricing* dan *customs valuation* menyimpulkan bahwa: “*transfer pricing refers to the allocation of profits for tax purposes among the various entities that are parts of a Multi National Enterprise (MNE) group.*”⁵⁹ Hal ini berarti bahwa *transfer pricing* merujuk pada suatu alokasi keuntungan (profit) untuk tujuan perpajakan di antara beragam badan usaha yang merupakan bagian dari kelompok perusahaan multinasional. Alokasi profit untuk tujuan perpajakan ini tidak lain adalah dalam rangka penghindaran pengenaan pajak atas keuntungan perusahaan

⁵⁷ Henry Simamora, *Op.cit.*

⁵⁸ Hansen Don R, Maryanne M. Mowen, *AkuntansiManajemen*, terjemahan: A. Hermawan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1996, hal. 496

⁵⁹ Hand out WCO/OECD Conference on Transfer Pricing and Customs Valuation, 3-4 Mei 2006 di Brussels-Belgia, hal. 9. Lihat didalam Muhamad Rafik, *Urgensitas Hukum Atas Transfer Pricing In Import Transaction In Indonesia*, Tesis, Universitas Indonesia, 2012, hal. 23

atau bisa juga untuk mengurangi jumlah pajak atas keuntungan yang diperoleh yang harus disetorkan ke negara di mana perusahaan itu berada.

Terhadap transaksi yang mengandung *transfer pricing* ini WCO dan OECD menyimpulkan bahwa:

*“Transaction between two subsidiaries of a MNE are not subject to the same market forces as transaction between independents. Over or under-pricing can affect the allocation of tax bases among the various jurisdiction in which the MNE operates.”*⁶⁰

Maksudnya adalah bahwa transaksi sesama perusahaan yang tergabung dalam kelompok usaha multinasional yang sama tidak dapat diperlakukan sebagai suatu transaksi antara pihak-pihak yang independen dalam pasar yang sama karena bisa jadi tindakan *over* atau *under-pricing* mempengaruhi transaksi tersebut dengan memperhatikan alokasi berbasis perpajakan di antara beragam yurisdiksi perpajakan di mana MNE tersebut beroperasi⁶¹. Jadi untuk mencapai tujuan penghindaran pengenaan pajak atau membayar pajak dalam jumlah yang lebih kecil tersebut, umumnya transfer pricing dilakukan dengan cara *over* atau *under-pricing* (atau dengan istilah lain *over* atau *under invoicing*). Sehingga dengan kondisi seperti ini maka transaksinya tidak dapat diperlakukan sama dengan transaksi yang dilakukan dengan perusahaan yang tidak memiliki kepentingan (*independent transaction*)⁶².

⁶⁰ *Ibid.* Hal. 24

⁶¹ Pelaku *transfer pricing* adalah perusahaan-perusahaan yang tergabung dalam satu perusahaan multinasional yang dikenal dengan istilah MNE

⁶² *Ibid.*

Menurut Horngren, Datar dan Foster (2008) penetapan harga transfer (*transfer pricing*) seharusnya membantu mencapai strategi dan tujuan perusahaan dan sesuai dengan struktur organisasi perusahaan. Secara khusus, *transfer pricing* seharusnya mendukung kesesuaian tujuan dan tingkat usaha manajemen puncak. Sub unit yang menjual produk atau jasa seharusnya dimotivasi untuk menurunkan biaya mereka, sub unit yang membeli produk atau jasa seharusnya dimotivasi untuk memperoleh dan menggunakan input secara efisien. *Transfer pricing* seharusnya juga membantu manajemen puncak mengevaluasi kinerja dari sub unit individual dan manajer mereka. Jika manajemen puncak mendukung tingkat desentralisasi yang tinggi, harga transfer seharusnya mendukung tingkat otonomi sub unit yang tinggi dalam pengambilan keputusan. Ini berarti manajer sub unit yang ingin memaksimalkan laba operasi dari sub unitnya seharusnya memiliki kebebasan untuk melakukan transaksi dengan sub unit lain dari perusahaan (atas dasar harga transfer) atau untuk melakukan transaksi dengan pihak eksternal⁶³.

2. 2. Pengaturan Hukum terkait *Transfer Pricing*

1. Undang-undang 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

Dalam Hukum Positif di Indonesia ketentuan *Transfer Pricing* secara umum diatur dalam Pasal 18.

Pasal 18 UU No 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyatakan bahwa:

- (1) Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan keputusan mengenai besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak berdasarkan Undang-undang ini.
- (2) Menteri Keuangan berwenang menetapkan saat diperolehnya dividen oleh Wajib Pajak dalam negeri atas penyertaan modal pada badan usaha di luar

negeri selain badan usaha yang menjual sahamnya di bursa efek, dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. besarnya penyertaan modal Wajib Pajak dalam negeri tersebut paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor; atau
 - b. secara bersama-sama dengan Wajib Pajak dalam negeri lainnya memiliki penyertaan modal paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor.
- (3) 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 dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.
- (3a) Direktur 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 sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), yang berlaku selama suatu periode tertentu dan mengawasi pelaksanaannya serta melakukan renegotiasi setelah periode tertentu tersebut berakhir.
- (3b) Wajib Pajak yang melakukan pembelian saham atau aktiva perusahaan melalui pihak lain atau badan yang dibentuk untuk maksud demikian (*special purpose company*), dapat ditetapkan sebagai pihak yang sebenarnya melakukan pembelian tersebut sepanjang Wajib Pajak yang bersangkutan mempunyai hubungan istimewa dengan pihak lain atau badan tersebut dan terdapat ketidakwajaran penetapan harga.
- (3c) Penjualan atau pengalihan saham perusahaan antara (*conduit company* atau *special purpose company*) yang didirikan atau bertempat kedudukan di negara yang memberikan perlindungan pajak (*tax haven country*) yang mempunyai hubungan istimewa dengan badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia dapat ditetapkan sebagai penjualan atau pengalihan saham badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia.
- (3d) 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 dapat ditentukan kembali, dalam hal pemberi kerja mengalihkan seluruh atau sebagian penghasilan Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri tersebut ke dalam bentuk biaya atau pengeluaran lainnya yang dibayarkan kepada perusahaan

yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tersebut.

- (3e) Pelaksanaan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (3b), ayat (3c), dan ayat (3d) diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (4) Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) sampai dengan ayat (3d), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:
- Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain; hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih; atau hubungan diantara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir;
 - Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
 - terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

Menurut Pasal 18 ayat (3) Undang-undang 36 Tahun 2008 menyebutkan 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 dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya plus, atau metode lainnya.

Undang-undang pajak penghasilan di Indonesia memberi wewenang kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk membuat penyesuaian *transfer pricing* lebih awal, meskipun hal ini sulit dilakukan dalam prakteknya. Ketentuan transfer pricing pertama kali diperkenalkan pada tahun 2008 ketika pemerintah mengeluarkan

Peraturan Pemerintah (PP) yang mewajibkan wajib pajak untuk mengelola

dokumentasi mengenai *transfer pricing*. Namun, kelemahan regulasi ini adalah tidak adanya pedoman yang jelas mengenai kriteria dokumentasi yang dipersyaratkan serta tidak adanya hukuman bagi perusahaan yang melanggar⁶⁴.

Disamping itu, masalah utama kebijakan transfer pricing di Indonesia adalah tidak adanya Unit Investigasi Khusus pada Direktorat Jenderal Pajak dan pertanyaan mengenai *transfer pricing* paling sering muncul pada saat dilakukan audit pajak rutin⁶⁵.

Meskipun Indonesia tidak termasuk negara *tax haven* yang menerapkan tarif pajak rendah atau membebaskan sebagian jenis pajaknya, namun pemerintah Indonesia kesulitan dalam mengatasi BEPS. Pada tahun 2009, otoritas pajak pernah berencana menempatkan petugas pajaknya di negara yang tergolong *tax haven country* untuk menghukum perusahaan domestik yang membandel dengan menghindari kewajiban pajaknya secara rutin⁶⁶.

Pada tahun 2011, Direktorat Jenderal Pajak telah mengeluarkan Surat Edaran No. 29/PJ/2011 (SE-29) tanggal 4 April 2011 mengenai rencana dan strategi pelaksanaan audit perpajakan. Pada waktu lampau, Indonesia pernah membuat daftar hitam negara-negara yang menerapkan *tax haven*⁶⁷.

2. Peraturan Dirjen Pajak Nomor 43 tahun 2010 yang diubah dengan

Peraturan Dirjen Pajak Nomor 32 tahun 2011

⁶⁴ Nanang Zainal Arifin, *BEPS Dalam Kerangka Kerja Sama G20 Dan Implementasinya Kepada Indonesia*, Kepala Sub Bidang Sektor Keuangan, Bidang Forum G20, PKPPIM,BKF, 2014, hal. 20

⁶⁵ *Ibid.*

⁶⁶ *Ibid.*

⁶⁷ *Ibid.*

Tindakan *transfer pricing* merupakan aplikasi konsep pengurangan marjin ganda yang telah dijelaskan sebelumnya pada bagian efisiensi. Pengurangan marjin ganda dikategorikan sebagai efisiensi karena menguntungkan konsumen karena konsumen membayar barang dan atau jasa dengan harga yang lebih rendah.

Peraturan tentang *transfer pricing* secara umum diatur dalam Pasal 18 UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh). Pasal 18 ayat (3) UU PPh menyebutkan bahwa Direktorat Jenderal Pajak (DJP) berwenang untuk menentukan kembali 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 (*arm's length principle*) dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya plus, atau metode lainnya. Hubungan istimewa dikatakan terjadi jika (i) Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung maupun tidak langsung paling rendah 25% pada Wajib Pajak lain; (ii) Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau (iii) terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

Aturan lebih lanjut dan detail tentang *transfer pricing* termuat dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor 43 Tahun 2010 yang diubah dengan Peraturan Dirjen Pajak Nomor 32 Tahun 2011. Di dalam aturan ini disebutkan pengertian *arm's length principle* yaitu 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.

Dalam Peraturan Dirjen Pajak ini juga diatur bahwa *arm's length principle* dilakukan dengan menggunakan langkah-langkah:

- 1) melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembanding;
- 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 hubungan istimewa; dan
- 4) mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan Harga Wajar atau Laba Wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Transfer pricing dapat memberikan keuntungan kepada pelaku usaha yang melakukannya karena dapat meningkatkan volume penjualan. Melalui integrasi vertikal, pelaku usaha juga dapat melakukan subsidi silang antara perusahaannya. Manfaat subsidi silang didapat ketika pelaku usaha yang terintegrasi membebankan *transfer pricing* kepada anak perusahaannya yang berbeda (menjadi lebih murah) dibanding dengan biaya yang dibebankan kepada pelaku usaha yang berada di luar jaringannya. Kerugian akibat pembebanan harga subsidi atau harga yang lebih murah tersebut akan dikompensasi melalui keuntungan penjualan bahan baku ke pelaku usaha yang bukan merupakan jaringan integrasinya. Sementara pelaku usaha yang tidak terintegrasi dengan perusahaan

tersebut akan menderita kerugian (riil maupun potensial) akibat adanya subsidi silang yang dilakukan oleh perusahaan pesaing yang terintegrasi tersebut.

Menurut Rohatgi dalam Darussalam dan Septriadi (2008) terkait dengan ketentuan *transfer pricing* di masing-masing negara pada dasarnya dapat dikelompokkan menjadi sebagai berikut ini:

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

Otoritas pajak suatu negara diberi wewenang untuk melakukan koreksi (*primary adjustment*) atas transaksi yang tidak mencerminkan harga pasar wajar sepanjang transaksi tersebut dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Dengan kata lain, suatu negara diperkenankan melakukan *primary adjustment*, sepanjang transaksi yang dilakukan tersebut (i) tidak sesuai dengan prinsip harga pasar wajar dan (ii) transaksi tersebut dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Oleh karena itu, definisi hubungan istimewa merupakan hal sangat penting dalam konteks *transfer pricing*.

Menurut Hamaekers dalam Darussalam dan Septriadi (2008) hubungan istimewa seperti yang tercantum dalam pasal 9 ayat (1) *OECD* model di atas pada dasarnya dapat dijelaskan dengan situasi sebagai berikut:

1. Perusahaan A di Negara A “berpartisipasi (*participate*) baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan modal “dari perusahaan B di Negara B.
2. Pihak sama (biasa berbentuk orang pribadi maupun perusahaan) ”berpartisipasi (*participate*) baik secara langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau kepemilikan saham” dari perusahaan A di Negara A dan perusahaan B di Negara B.

Tentunya dalam penentuan harga transfer manajemen tidak dapat sembarangan 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 (*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 divisi 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 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 negosiasi mencerminkan perspektif 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 pricing* yang terbaik, yang akan diterima mutlak oleh kedua belah pihak.

(4) Arbitrasi (*Arbitrasi Basis*)

Metode ini dilakukan dengan cara menetapkan harga transfer berdasarkan cara tertentu yang dapat dipertanggungjawabkan, jadi tidak berdasarkan harga pasar (*market price*) atau biaya (*variable cost*). Menurut Wirawan dalam Lubis (2009) cara ini dipakai untuk tujuan manipulasi, di mana harga transfer direndahkan atau ditinggikan dari harga yang semestinya, diatur sedemikian rupa yang menghasilkan beban pajak yang rendah.

(5) Ganda (*Double Basis*)

Tujuan dilakukan *transfer pricing* ini adalah untuk memenuhi disparitas dari dua divisi. Misalnya pihak pembeli mempertimbangkan penerapan *transfer pricing* per basis biaya diferensial. Sebaliknya penjual dapat mempertimbangkan unsur profit dalam *transfer pricing* untuk keperluan pengukuran kinerja profit.

Prosedur pendekatan ini misalnya:

1. Pemakaian *transfer pricing* dengan basis pasar, negosiasi dan arbitrasi oleh divisi parameter dalam menghitung penghasilan data penyerahan *intercompany*.
2. Biaya variabel divisi per transfer plus *contribution margin* atas beban tetap, ditransfer pada pembeli.
3. Total laba per divisi akan lebih besar daripada laba perusahaan dan laba divisi produksi akan dieliminasi dalam penyusunan laporan keuangan.

Dalam menggunakan metode ini diperlukan data harga yang akurat dapat diandalkan.

Dalam peraturan lama yaitu Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER 43/PJ/2010, disebutkan dalam Pasal 18 ayat (4) bahwa Wajib Pajak dapat menentukan sendiri jenis dan bentuk dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang harus diselenggarakan disesuaikan dengan bidang usahanya sepanjang dokumen tersebut mendukung penggunaan metode Penentuan Harga Wajar atau Laba Wajar yang dipilih. Dengan tidak ditentukan secara jelas jenis dokumen *Transfer Pricing* yang harus dipenuhi Perusahaan Multinasional dalam menyiapkan dokumen *Transfer Pricing*, hal tersebut menyebabkan pembuatan dokumen hanya terpacu pada syarat yang disebutkan pada Pasal 18 ayat (3) PER 43/PJ/2010 yaitu, gambaran perusahaan secara rinci seperti struktur kelompok usaha, struktur kepemilikan, struktur organisasi, aspek-aspek operasional kegiatan usaha, daftar pesaing usaha, dan gambaran lingkungan usaha, kebijakan penetapan harga dan/atau penetapan alokasi biaya, dan lain sebagainya dimana dapat disimpulkan bahwa hal tersebut hanya memuat Dokumen Lokal.

Keberadaan Dokumen Lokal memberikan informasi yang memuat data tentang Perusahaan Multinasional di yurisdiksi negara tersebut. Maka, dari Dokumen Lokal hanya akan didapat harga yang dapat dibandingkan

3. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016.

Menteri Keuangan Republik Indonesia menerbitkan Peraturan No. 213/PMK.03/2016 ("PMK-213") dalam rangka menerapkan ketentuan baru mengenai dokumen harga transfer. Peraturan ini mencakup ketentuan atas

pelaporan Dokumen Induk/ Dokumen Lokal dan Laporan per Negara bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Seperti yang telah dipikirkan sebelumnya, ketentuan atas Dokumen Induk/ Dokumen Lokal dan Laporan per Negara ini sejalan dengan rekomendasi dari *Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)* pada laporan final mengenai *Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting – Action 13* (yang juga disebut dengan *BEPS Action 13*)⁶⁸.

Peraturan baru mengenai ketentuan dokumentasi ini pada intinya memperkenalkan pendekatan tiga tingkat untuk ketentuan dokumentasi yang sejalan dengan ketentuan dalam *BEPS Action 13*, penggunaan ambang batas (*threshold*) untuk pengelolaan dokumen, dan mewajibkan dokumen untuk dibuat dalam Bahasa Indonesia. Peraturan ini juga mengatur petunjuk mengenai pihak yang wajib menyelenggarakan dokumen, informasi yang harus tercakup di dalam dokumen, dan kapan dokumen harus tersedia.

Peraturan ini diterbitkan sehubungan dengan ketentuan atas dokumen penentuan harga transfer, dan tidak menggantikan peraturan yang berlaku untuk mengatur prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, yaitu: Peraturan DJP No. PER-43/PJ/2010 (diubah oleh Peraturan DJP No. PER-32/PJ/2011).

Menurut Pasal 2 PMKNomor 213/PMK.03/2016 bahwa Dokumen Penentuan Harga Transfer terdiri atas:

- a. dokumen induk;
- b. dokumen lokal; dan/ atau

⁶⁸ Delloite, Transfer pricing alert January 2017 Peraturan Menteri Keuangan No 17/PMK.01/2016, 17 Januari 2017 diakses melalui <https://www2.deloitte.com>. Pada tanggal 17 Mei 2018

c. laporan per negara

Dokumen penentuan harga transfer diatas harus disampaikan dalam Bahasa Indonesia. Akan tetapi, Wajib Pajak yang telah mendapat ijin untuk menyelenggarakan pembukuan dalam bahasa asing dan mata uang selain Rupiah dapat membuat dokumen dalam Bahasa Inggris yang disertai dengan dokumen penentuan harga transfer dalam Bahasa Indonesia.

Wajib Pajak yang melakukan Transaksi Afiliasi dengan:

- a. Nilai peredaran bruto Tahun Pajak sebelumnya dalam satu Tahun Pajak lebih dari Rp50. 000. 000.000, 00 (lima puluh miliar rupiah) ;
- b. Nilai Transaksi Afiliasi Tahun Pajak sebelumnya dalam satu Tahun Pajak:
 1. lebih dari Rp20. 000. 000. 000, 00 (dua puluh miliar rupiah) untuk transaksi barang berwujud; atau
 2. lebih dari Rp 5.000.000. 000, 00 (lima miliar rupiah) untuk masing masing penyediaan jasa, pembayaran bunga, pemanfaatan barang tidak berwujud, atau Transaksi Afiliasi lainnya; atau
- c. Pihak Afiliasi yang berada di negara atau yurisdiksi dengan tarif Pajak Penghasilan lebih rendah daripada tarif Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, wajib menyelenggarakan dan menyimpan Dokumen Penentuan Harga Transfer sebagai bagian dari kewajiban

menyimpan dokumen lain sebagaimana dimaksud dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Wajib Pajak yang merupakan Entitas Induk dari suatu Grup Usaha yang memiliki peredaran bruto konsolidasi pada Tahun Pajak bersangkutan paling sedikit Rp 11.000.000.000.000,00 (sebelas triliun rupiah), wajib menyelenggarakan dan menyimpan Dokumen Penentuan Harga sebagai bagian dari kewajiban menyimpan dokumen lain sebagaimana dimaksud dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Dalam hal Wajib Pajak dalam negeri berkedudukan sebagai anggota Grup Usaha dan entitas induk dari Grup Usaha merupakan subjek pajak luar negeri, Wajib Pajak dalam negeri wajib menyampaikan laporan per negara sebagaimana dimaksud sepanjang negara atau yurisdiksi tempat Entitas Induk berdomisili:

- a. tidak mewajibkan penyampaian laporan per negara;
- b. tidak memiliki perjanjian dengan pemerintah Indonesia mengenai perpajakan; atau pertukaran informasi
- c. memiliki perjanjian dengan pemerintah Indonesia mengenai pertukaran informasi perpajakan, namun laporan per negara tidak dapat diperoleh pemerintah Indonesia dari negara atau yurisdiksi tersebut.

Batasan nilai peredaran bruto dan nilai Transaksi Afiliasi dihitung dengan cara disetahunkan dalam hal Tahun Pajak diperolehnya peredaran bruto dan/ atau dilakukannya Transaksi Afiliasi meliputi jangka waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan.

Wajib Pajak memiliki Transaksi Afiliasi namun tidak diwajibkan untuk menyelenggarakan dan menyimpan Dokumen Penentuan Harga Transfer berdasarkan ketentuan, Wajib Pajak tetap diwajibkan untuk menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi Afiliasi tersebut sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Wajib Pajak telah mendapat izin Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah, batasan nilai uang dalam mata uang rupiah sebagaimana dimaksud setara dengan nilai mata uang selain rupiah berdasarkan nilai kurs yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan untuk penghitungan pajak pada akhir Tahun Pajak.

Peredaran bruto sebagaimana dimaksud merupakan jumlah bruto dari penghasilan yang diterima atau diperoleh sehubungan dengan pekerjaan, usaha atau kegiatan utama Wajib Pajak sebelum dikurangi diskon, rabat, dan pengurang lainnya. Penentuan Wajib Pajak yang wajib menyelenggarakan dan menyimpan Dokumen Penentuan Harga Transfer yang merupakan bagian tidak terpisahkan

Dokumen Penentuan Harga Transfer wajib diselenggarakan berdasarkan data dan informasi yang tersedia pada saat dilakukan Transaksi Afiliasi. Dokumen Penentuan Harga Transfer wajib diselenggarakan berdasarkan data dan informasi yang tersedia sampai dengan akhir Tahun Pajak. Dalam hal Wajib Pajak tidak memenuhi ketentuan maka Wajib Pajak dianggap tidak menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.

Penentuan Harga Transfer harus tersedia paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak. Dokumen Penentuan Harga Transfer harus tersedia paling lama 12 (dua belas) bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Dokumen Penentuan Harga Transfer harus dilampiri dengan surat pernyataan mengenai saat tersedianya Dokumen Penentuan Harga Transfer tersebut yang ditandatangani oleh pihak yang menyediakan Dokumen Penentuan Harga Transfer.

Di dalam Pasal 5 PMK 213 tersebut bahwa:

- (1) Dalam hal diperlukan untuk pengawasan kepatuhan Wajib Pajak, pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan, atau penyidikan, Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan permintaan Dokumen Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a dan huruf b.
- (2) Wajib Pajak wajib menyampaikan Dokumen Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dalam jangka waktu sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak menyampaikan Dokumen Penentuan Harga Transfer melebihi jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (2), Dokumen Penentuan Harga Transfer yang disampaikan tidak dipertimbangkan sebagai Dokumen Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a dan huruf b.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak tidak menyampaikan Dokumen Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud pada ayat (2), Wajib Pajak dianggap tidak memenuhi kewajiban menyelenggarakan dan menyimpan Dokumen Penentuan Harga Transfer.

Terbitnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016 dapat mendorong keterbukaan perpajakan bagi perusahaan-perusahaan yang melakukan transaksi Hubungan Istimewa di antara anggota grup usaha. Penentuan kewajaran harga transaksi tersebut merupakan hal penting bagi ketentuan perpajakan di Indonesia khususnya Institusi Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

Menurut Detroit Tax Solutions, dalam peraturan terbaru ini (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016) mengenalkan pendekatan dokumentasi tiga tingkat yang sejalan dengan *BEPS Action Plan-13*, penggunaan ambang batas (*threshold*) untuk pengelolaan dokumen, dan mewajibkan dokumen dibuat dengan bahasa Indonesia. Peraturan ini juga mengatur petunjuk pihak yang wajib menyelenggarakan dokumen, hal yang harus tercakup dalam dokumen, dan kapan dokumen harus tersedia. Peraturan ini diterbitkan sehubungan dengan ketentuan atas penentuan dokumen Harga Transfer, dan tidak menggantikan peraturan yang berlaku sebelumnya yaitu Peraturan Direktur Jenderal pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

Dengan berlakunya aturan terkait *Transfer Pricing Document* maka untuk dapat diakui sebagai Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan, Wajib Pajak tidak hanya menyelenggarakan dokumen lokal saja dalam penentuan Harga Transfer sebagai dasar penerapan kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksinya dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa tetapi menyelenggarakan dan menyimpan 3(tiga) tingkat dokumen yang berupa : Dokumen induk, Dokumen lokal dan Laporan per Negara.

2.3. Efektifitas Penerapan Aturan Kebijakan Pemeriksaan *Transfer Pricing* di KPP Madya Batam

Provinsi Kepulauan Riau merupakan hasil pemekaran dari Provinsi Riau dan terbentuk berdasarkan Undang-undang Nomor 25 tahun 2002. Provinsi ini

UNIVERSITAS MEDAN AREA
 mencakup lima Kabupaten: Bintan Kepulauan, Karimun, Kepulauan Anambas,

Lingga, Natuna, dan dua kota: Batam dan Tanjungpinang. Kota terakhir ini terletak di Pulau Bintan serta menjadi ibukota Kepulauan Riau.

Letak provinsi baru ini sangat strategis karena berbatasan dengan Vietnam, Kamboja, Singapura, Malaysia, Kalimantan Barat, Riau, Sumatera Selatan, Kepulauan Bangka dan Belitung, Jambi, dan Kalimantan Barat. Sekitar 95% luas wilayahnya merupakan lautan dan sisanya daratan.

Di provinsi yang juga menjadi wilayah kerja Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Riau dan Kepulauan Riau ini terdapat enam KPP yaitu KPP Madya Batam, KPP Pratama Batam Utara, KPP Pratama Batam Selatan, KPP PratamaTanjungpinang, KPP Pratama Bintan, dan KPP Pratama Tanjung Balai Karimun

KPP Madya Batam terletak di Kota Batam yang dikenal sebagai kota investasi dan industri. Serupa gula, Batam menarik semut investor dari luar negeri. Menurut Kepala KPP Madya Batam Arman Imran, hal ini disebabkan beberapa hal yaitu letaknya yang strategis, upah minimum yang masih rendah dibandingkan dengan kawasan industri lainnya baik di dalam ataupun di luar negeri, infrastruktur yang memadai, serta adanya *Free Trade Zone* (FTZ) berdasarkan Undang-undang nomor 44 tahun 2007 dan Peraturan Pemerintah nomor 46 tahun 2007.

Kebijakan FTZ ini berarti setiap barang yang masuk ke Batam entah dari daerah pabean atau pun tidak maka tidak dipungut Bea Masuk, Pajak Pertambahan Nilai Impor, Pajak Penghasilan Pasal 22, atau Pajak Penjualan atas

Barang Mewah. Syaratnya satu, asal hasilnya dijual kembali di Batam. Kalau

dijual di daerah pabean maka semua pajak yang tidak dipungut di awal akan dipungut kembali.

Di Indonesia baru ada empat daerah FTZ yaitu Sabang yang berada di bawah ampunan KPP Pratama Banda Aceh, serta Batam, Bintan, dan Karimun yang semuanya berada di bawah ampunan KPP Madya Batam. Untuk ketiga kawasan itu KPP Madya Batam secara prosedural akan mengeluarkan *endorsement* atas setiap barang yang masuk ke FTZ. Kalau tidak ada *endorsement* maka barang tidak boleh keluar dari pelabuhan dan digunakan di FTZ.

Endorsement merupakan pernyataan mengetahui dari pejabat/pegawai DJP atas pemasukan Barang Kena Pajak dari Tempat Lain di Dalam Daerah Pabean ke kawasan bebas, berdasarkan penelitian formal atas dokumen yang terkait dengan pemasukan Barang Kena Pajak tersebut.

Di KPP Madya Batam, untuk mengelola dokumen FTZ tersebut terdapat unit tersendiri yang disebut Unit Pelaksana Kawasan Bebas. Unit ini berada di bawah Seksi Pengawasan dan Konsultasi Satu. Dengan beban yang semakin lama semakin berat karena peningkatan investasi di Batam meningkat, yakni minimal 100 dokumen FTZ per hari, Arman Imran menugaskan sebelas pelaksana sebagai pejabat *endorsement* atau pelaksana lainnya di UPKB Batam, Tanjung Uban, Tanjung Balai Karimun, dan Sekupang.

UPKB Batam mengurus pemasukan barang dari bandara dan pelabuhan di Batam. Sedangkan UPKB Tanjung Uban yang berada di Pulau Bintan dan UPKB Tanjung Balai Karimun yang berada di Pulau Karimun khusus melayani permintaan *endorsement* untuk pemasukan barang dari pelabuhan di kedua pulau

tersebut. Sedangkan UPKB Sekupang menjadi tempat untuk input data *endorsement* FTZ.

KPP Madya Batam memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan kepada 1003 wajib pajaknya yang dapat digolongkan menjadi empat kategori besar wajib pajak: wajib pajak kontrak manufaktur, distributor, perkapalan, dan penunjang industri hulu minyak dan gas.

Pada 2016, KPP Madya Batam menabalkan kontrak manufaktur di Batam sebagai salah satu fokus pengawasan dan pemeriksaan dengan tujuan untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan wajib pajak kontrak manufaktur. Wajib pajak kontrak manufaktur ini merupakan perusahaan yang mengolah bahan mentah menjadi produk setengah jadi atau produk jadi berdasarkan pesanan induknya yang berlokasi di Singapura, Malaysia, Jerman, Cina, dan negara lainnya.

Karakteristik utama dari kontrak manufaktur adalah remunerasi yang diterima-umumnya ditentukan dengan *mark up on cost pricing method* dan tidak menanggung risiko pasar. Hasil produksi kontrak manufaktur tersebut diekspor ke pelanggan induknya.

Dari pengawasan yang dilakukan dapat diketahui ada modus penghindaran pajak yang digunakan wajib pajak kontrak manufaktur, antara lain *Transfer Pricing*, pengalihan saham, pengalihan bisnis, *Controlled Foreign Company*, *treaty shopping*, dan sebagainya.

Upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak kontrak manufaktur, melibatkan semua seksi di KPP Madya Batam dengan **etos kerja cerdas, kerja keras, dan**

kerjasama. Ada tiga seksi yang terlibat langsung dalam upaya peningkatan

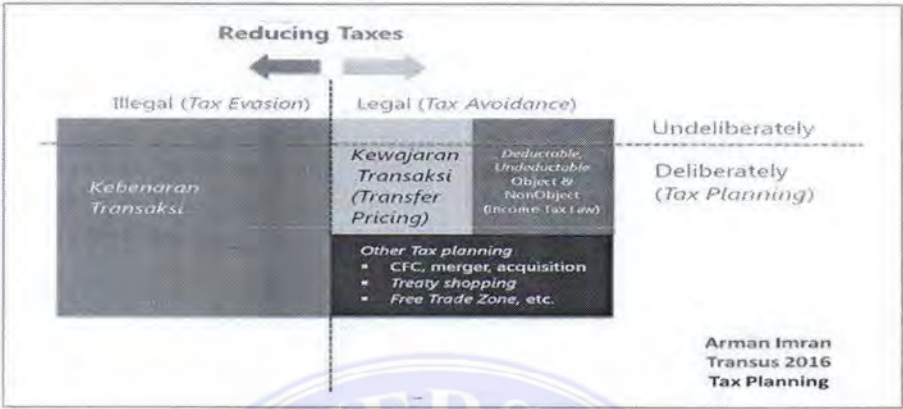
kepatuhan ini antara lain Seksi Pengolahan Data dan Informasi (PDI), Seksi Pengawasan dan Konsultasi (*Account Representative*), dan Seksi Pemeriksaan (Fungsional Pemeriksa Pajak). Sementara subbag dan seksi lainnya menjadi pendukung atas kegiatan peningkatan kepatuhan tersebut.

Sejak Juli 2016, Seksi PDI melakukan *Transfer Pricing Risk Assessment* (TPRA) dengan menggunakan parameter-parameter yang sudah ditentukan sesuai PER 22/PJ/2013 dan SE-50/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

Terdapat 187 wajib pajak kontrak manufaktur di KPP Madya Batam yang diuji risiko *transfer pricing*-nya. Berdasarkan hasil TPRA, diketahui bahwa ada 49 wajib pajak kategori hijau (risiko rendah), 85 wajib pajak kategori kuning (risiko sedang), dan 53 wajib pajak kategori merah (risiko tinggi). Dari 53 wajib pajak kategori merah tersebut terdapat indikasi ketidakpatuhan dan ada potensi pajak penghasilan kurang bayar.

Berdasarkan hasil TPRA tersebut, sejak Agustus 2016 para *Account Representative* KPP Madya Batam melakukan analisis lanjutan terhadap 53 wajib pajak risiko tinggi dengan cara: membuat analisis skema transaksi, fungsi, aset, dan risiko serta mencari data pembanding. Dari hasil analisis lanjutan didapat potensi pajak penghasilan kurang bayar yang digunakan sebagai dasar imbauan dan konseling ataupun pemeriksaan pajak.

Gambar.1. Skema Transaksi, Fungsi, Aset dan Risiko Pajak



Sumber : KKP Madya Batam

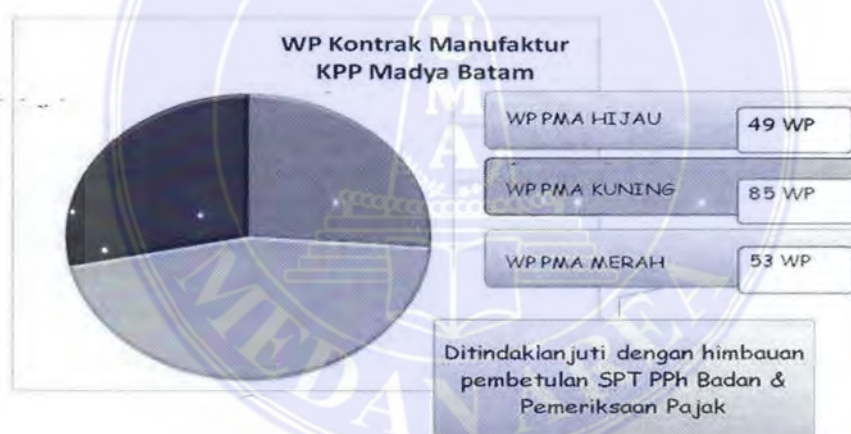
Berdasarkan data BP Batam, jumlah investasi asing yang masuk ke Batam sejak tahun 2012 sampai 2016 adalah sebesar USD 1,8 miliar. Keberadaan investasi asing di Batam tentunya memberikan dampak positif bagi perekonomian Provinsi Kepulauan Riau, antara lain: menambah lapangan kerja, mendorong alih teknologi, menggerakkan perekonomian Kepulauan Riau, serta menambah penerimaan pajak. Terkait kontribusi penerimaan pajak investasi asing, Menteri Keuangan beberapa kali menyatakan keprihatinannya terhadap banyaknya WP PMA, yang beroperasi selama bertahun-tahun, namun mengalami rugi terus-menerus, sehingga tidak membayar Pajak Penghasilan Badan.

Kontrak Manufaktur WP PMA di Batam umumnya berupa kontrak manufaktur, yaitu perusahaan yang mengolah bahan mentah menjadi produk setengah jadi atau produk jadi berdasarkan pesanan induknya yang berlokasi di Singapura, Malaysia, Jerman, China dan lainnya. Karakteristik utama dari kontrak manufaktur adalah: remunerasi yang diterima umumnya ditentukan dengan mark

up on cost pricing method dan tidak menanggung risiko pasar. Hasil produksi kontrak manufaktur tersebut diekspor ke pelanggan induknya.

Di tahun 2016, KPP Madya Batam menjadikan kontrak manufaktur di Batam sebagai salah satu fokus pengawasan dan pemeriksaan, dengan tujuan untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan WP kontrak manufaktur. Beberapa modus penghindaran pajak yang digunakan WP kontrak manufaktur, antara lain, Transfer Pricing, pengalihan saham, pengalihan bisnis, *Controlled Foreign Company*, *treaty shopping*, dsb.

Gambar.2. WP Kontrak Manufaktur KKP Madya Batam



Sumber : KKB Madya Batam, 2018

Upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak (WP) kontrak manufaktur, melibatkan semua seksi di KPP Madya Batam dengan etos kerja cerdas, kerja keras, dan kerjasama. Ada tiga seksi yang terlibat langsung dalam upaya peningkatan kepatuhan ini antara lain Seksi Pengolahan Data dan Informasi (PDI), Seksi Pengawasan dan Konsultasi (*Account Representative*), dan Seksi Pemeriksaan (Fungsional Pemeriksa Pajak). Sementara sub bagian dan seksi

UNIVERSITAS MEDAN AREA mendukung atas kegiatan peningkatan kepatuhan tersebut.

Sejak bulan Juli 2016, Seksi PDI KPP Madya Batam, melakukan *Transfer Pricing Risk Assesment* (TPRA) dengan menggunakan parameter-parameter yang sudah ditentukan sesuai PER 22/PJ/2013 dan SE-50/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Ada 187 WP Kontrak Manufaktur di KPP Madya Batam yang diuji risiko transfer pricingnya.

Berdasarkan hasil TPRA, diketahui bahwa terdapat 49 WP kategori hijau (risiko rendah), 85 WP kategori kuning (risiko sedang) dan 53 WP kategori merah (risiko tinggi). Dari 53 WP kategori merah tersebut terdapat indikasi ketidakpatuhan dan ada potensi pajak penghasilan Kurang Bayar. Berdasarkan hasil TPRA tersebut, sejak bulan agustus 2016 para *Account Representative* KPP Madya Batam melakukan Analisis Lanjutan terhadap 53 WP risiko tinggi dengan cara; membuat analisis skema transaksi; analisis fungsi, aset dan risiko, serta pencarian data pembandingan.

Dari hasil Analisis Lanjutan didapat potensi Pajak Penghasilan (PPh) Kurang Bayar yang digunakan sebagai dasar imbauan dan konseling, ataupun pemeriksaan pajak. Hasil imbauan dan pemeriksaan atas WP Kontrak Manufaktur oleh *Account Representative* dan Fungsional Pemeriksa Pajak menyelesaikan proses imbauan dan konseling serta proses pemeriksaan terhadap WP Kontrak Manufaktur pada periode September s.d. Desember 2016. Upaya tersebut dilakukan secara optimal dan membuahkan hasil yang cukup baik.

Dari ke 53 WP PMA berisiko tinggi: terdapat 2 WP melakukan pembetulan

SPT PPh Badan dengan pembetulan omset sebesar Rp. 9.361.856.000 dengan

nilai PPh Kurang Bayar sebesar Rp.2.340.464.000; atas 16 WP telah diterbitkan SKPKB dengan koreksi omset sebesar Rp.311.287.158.468 dengan nilai PPh Kurang Bayar senilai Rp. 77.821.789.617 (14 WP diantaranya melunasi PPh Kurang Bayar sebesar Rp. 65.079.651.704 dan tidak mengajukan keberatan); 15 WP lainnya mengikuti program pengampunan pajak dengan total tebusan Rp. 3.575.726.694; dan sisanya masih dalam proses himbauan & konseling (lihat tabel 1).



Tabel.1
Daftar Perusahaan Yang Dilakukan Pemeriksaan oleh
KPP Madya Batam tahun 2016

No.	NPWP	Nama WP	Masa Pajak	Kode Pemeriks aan	Tgl SPTLB	NP2	INSTRUKS I	SP2	Tgl. Mulai Pemeriks aan
1	<u>02.042.22</u> <u>2.6-</u> <u>217.000</u>	PERTAMA PRECISION BINTAN	012012 - 122012	1942(Khusus Manual - Analisis Risiko Secara Manual Kanwil DJP (top-down))		19/05/2015 #####	19/05/2015 S-00224/WPJ.02/RIK.SIS/2015	16/02/2016 PRIN-00016/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2016	07/03/2016
2	<u>01.604.22</u> <u>7.7-</u> <u>217.001</u>	AGUNG AUTOMALL	012011 - 122011	6942(Khusus Manual - pertimbangan Dirjen Pajak karena permintaan WP)		24/06/2015 #####	##### S-00608/WPJ.06/RIK.SIS/2015	16/02/2016 PRIN-00018/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2016	16/02/2016
3	<u>01.604.22</u> <u>7.7-</u> <u>217.001</u>	AGUNG AUTOMALL	012012 - 122012	6942(Khusus Manual - pertimbangan Dirjen Pajak karena permintaan WP)		24/06/2015 #####	##### S-00594/WPJ.06/RIK.SIS/2015	16/02/2016 PRIN-00017/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2016	16/02/2016
4	<u>01.001.89</u> <u>5.0-</u> <u>217.001</u>	SAMUDERA INDONESIA TBK	012011 - 122011	6912(Khusus Manual - terdapat data dan/atau informasi yang menunjukkan ketidakpatuhan Wajib Pajak)		09/11/2015 #####	09/11/2015 PRIN-00020/WPJ.02/KP.0905/2016	26/02/2016 26/02/2016	
5	<u>C2.459.70</u> <u>1.5-</u> <u>217.000</u>	SUMBER SAMUDRA MAKMUR	012012 - 122012	1942(Khusus Manual - Analisis Risiko Secara Manual Kanwil DJP (top-down))		13/04/2015 #####	13/04/2015 S-00126/WPJ.02/RIK.SIS/2015	02/03/2016 PRIN-00025/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2016	02/03/2016
6	<u>02.459.70</u> <u>1.5-</u> <u>217.000</u>	SUMBER SAMUDRA MAKMUR	012013 - 122013	1942(Khusus Manual - Analisis Risiko Secara Manual Kanwil DJP (top-down))		13/04/2015 #####	13/04/2015 S-00127/WPJ.02/RIK.SIS/2015	02/03/2016 PRIN-00024/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2016	02/03/2016
7	<u>01.001.60</u> <u>9.5-</u> <u>217.002</u>	BANK TABUNGAN NEGARA	012013 - 122013	6412(Khusus Komputerisasi - Wajib Pajak Besar)		02/09/2015 #####	02/09/2015 PRIN-00033/WPJ.02/KP.0905/2016	17/03/2016 06/04/2016	
8	<u>01.001.61</u> <u>1.1-</u> <u>217.001</u>	HUTAMA KARYA	012013 - 122013	6412(Khusus Komputerisasi - Wajib Pajak Besar)				17/03/2016 PRIN-00031/WPJ.02/KP.0905/2016	17/03/2016

UNIVERSITAS MEDAN AREA

Sumber: KKP Madya Batam. 2018

Document Accepted 28/11/25

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

Tabel.2
Daftar Perusahaan Yang Dilakukan Pemeriksaan tahun 2017

No.	NPWP	Nama WP	Masa Pajak	Kode Pemeriks aan	Tgl SPTLB	NP2	INSTRUKS I	SP2	Tgl. Mulai Pemeriks aan
1	<u>02.606.09</u> <u>5.4-</u> <u>217.000</u>	IKM INDONESIA	012013 - 122013	1422(Khusus Komputerisasi - Wajib Pajak Menengah)		13/06/2016 #####	13/06/2016 S-01471/PJ.04/RIK.SIS/2016	30/01/2017 PRIN-00005/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	10/02/2017
2	<u>02.606.09</u> <u>5.4-</u> <u>217.000</u>	IKM INDONESIA	012014 - 122014	1422(Khusus Komputerisasi - Wajib Pajak Menengah)		13/06/2016 #####	13/06/2016 S-01472/PJ.04/RIK.SIS/2016	30/01/2017 PRIN-00004/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	10/02/2017
3	<u>01.080.79</u> <u>4.9-</u> <u>217.000</u>	PHILIPS INDUSTRIE S BATAM	012013 - 122013	1422(Khusus Komputerisasi - Wajib Pajak Menengah)		13/06/2016 #####	13/06/2016 S-01471/PJ.04/RIK.SIS/2016	30/01/2017 PRIN-00006/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	31/01/2017
4	<u>02.497.99</u> <u>0.8-</u> <u>217.000</u>	WEARSMART TEXTILES	012013 - 122013	1422(Khusus Komputerisasi - Wajib Pajak Menengah)		13/06/2016 #####	13/06/2016 S-01471/PJ.04/RIK.SIS/2016	30/01/2017 PRIN-00003/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	30/01/2017
5	<u>01.085.04</u> <u>8.5-</u> <u>217.000</u>	TEAM-METAL INDONESIA	012015 - 122015	4862(Data Konkret - Terdapat keterangan lain berupa data konkret yang menunjukkan ketidakpatuhan WP)		30/01/2017 #####		06/02/2017 PRIN-00009/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	10/02/2017
6	<u>01.803.19</u> <u>4.8-</u> <u>217.000</u>	JENI PRIMA PUTRA	012013 - 122013	1422(Khusus Komputerisasi - Wajib Pajak Menengah)		13/06/2016 #####	13/06/2016 S-01471/PJ.04/RIK.SIS/2016	06/02/2017 PRIN-00007/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	21/02/2017
7	<u>01.085.04</u> <u>8.5-</u> <u>217.000</u>	TEAM-METAL INDONESIA	012014 - 122014	4862(Data Konkret - Terdapat keterangan lain berupa data konkret yang menunjukkan ketidakpatuhan WP)		30/01/2017 #####		06/02/2017 PRIN-00008/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	10/02/2017
8	<u>02.276.16</u> <u>6.2-</u> <u>217.000</u>	HYMOLD BATAM	102015 - 102015	8862(Data Konkret - Terdapat keterangan lain berupa data konkret yang menunjukkan ketidakpatuhan WP)		30/01/2017 #####		06/02/2017 PRIN-000010/WPJ.02/KP.0905/RIK.SIS/2017	07/02/2017

UNIVERSITAS MEDAN AREA

Sumber: KKP Madya Batam, 2018

Document Accepted 28/11/25

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repositori.uma.ac.id)28/11/25

Hasil baik di tahun 2016 kemarin menjadi pijakan kuat bagi KPP Madya Batam di tahun 2017. Selain tetap melaksanakan pengawasan terhadap kepatuhan WP kontrak manufaktur untuk SPT PPh Badan Tahun Pajak 2016, KPP Madya Batam akan meningkatkan pengawasan atas WP Shipyard, WP distributor, WP Penunjang Industri Hulu Migas, dan WP Properti.

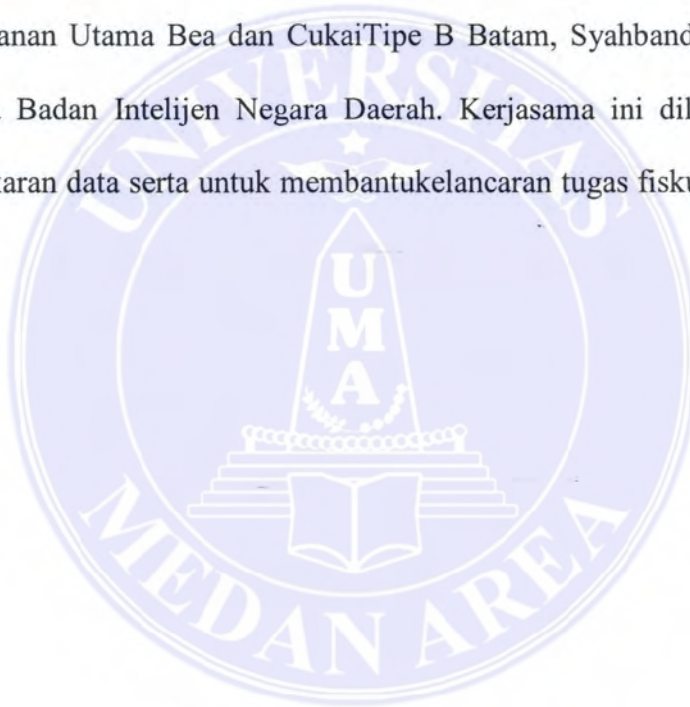
Account Representative dan Fungsional Pemeriksa Pajak menyelesaikan proses imbauan dan konseling serta proses pemeriksaan terhadap wajib pajak kontrak manufaktur pada periode September sampai dengan Desember 2016. Ikhtiar tersebut dilakukan secara optimal dan menyemaikan hasil cukup baik dengan total penerimaan pajak yang masuk ke negara sebesar Rp 70,9 miliar.

Hasil baik pada 2016 menjadi pijakan kuat bagi KPP Madya Batam untuk menghadapi tantangan besar pada 2017. Selain tetap melaksanakan pengawasan terhadap kepatuhan wajib pajak kontrak manufaktur untuk Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Penghasilan (PPh) Badan tahun pajak 2016, KPP Madya Batam meningkatkan pengawasannya kepada wajib pajak perkapalan, distributor, penunjang industri hulu migas, dan properti.

Beberapa program yang sedang digerakkan adalah sosialisasi SPT PPh Badan, ramah tamah kepada wajib pajak 100 besar dalam bentuk acara *Dinner Talk with Madya Batam*. Program ini dimaksudkan untuk membina kesadaran wajib pajak dalam menjalankan kepatuhan perpajakannya. Selain itu KPP Madya Batam juga melakukan peningkatan kapasitas pegawai baik *soft skill* maupun *hard skill* dengan berbagai pelatihan yang bertujuan membentuk fiskus KPP Madya

Batam yang kuat pemahaman perpajakan dan proses bisnis wajib pajak, serta bagus dalam integritas, sikap, dan karakter.

KKP Madya Batam bekerjasama dengan pemangku kepentingan utama yang ada di Batam seperti Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau, Pemerintah Kota Batam, Badan Pengusahaan Kawasan Perdagangan Bebas dan Pelabuhan Bebas Batam, Kanwil Khusus Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kepulauan Riau, Kantor Pelayanan Utama Bea dan Cukai Tipe B Batam, Syahbandar, Kepolisian Daerah, serta Badan Intelijen Negara Daerah. Kerjasama ini dilakukan dalam rangka pertukaran data serta untuk membantukelancaran tugas fiskus KPP Madya Batam.



BAB III

PRODUK HUKUM PEMERIKSAAN PAJAK *TRANSFER PRICING* MEMPUNYAI KEPASTIAN HUKUM DAN MEMPUNYAI EFEK JERA

3.1. Penyalahgunaan *Transfer Pricing* (*abuse transfer pricing*)

Di Indonesia, transaksi antar anggota perusahaan multinasional tidak luput dari rekayasa *transfer pricing*. Praktik *transfer pricing* sering kali dimanfaatkan perusahaan untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar (Mangoting, 2000: 80). Praktik *transfer pricing* sering kali dimanfaatkan perusahaan untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar⁶⁹

Dalam *transfer pricing*, 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*) yang dilakukan dengan cara memperkecil harga jual antara perusahaan dalam satu grup. Oleh karena itu, beban pajak yang besar memicu perusahaan untuk melakukan *transfer pricing* dengan harapan dapat menekan beban tersebut. Namun karena belum tersedianya alat, tenaga ahli, dan peraturan yang baku maka pemeriksaan *transfer pricing* sering kali dimenangkan oleh wajib pajak dalam pengadilan pajak sehingga tentu saja akan dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional untuk memperkecil beban pajak (Julaikah, 2014).

Apabila dalam pemeriksaan lapangan ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan yang memerlukan pengujian yang lebih

⁶⁹ Yenni Mangoting, *Aspek Perpajakan dalam Praktik Transfer Pricing*. Jurnal *Medan Area Keuangan*, Vol 2, No 1. Edisi Mai 2000. Hal. 80

mendalam serta memerlukan waktu yang lebih lama, pemeriksaan lapangan dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama dua tahun⁷⁰

Meskipun dari sisi korporasi multinasional *transfer pricing* merupakan alat untuk memobilisasi laba usaha untuk tujuan usahanya, otoritas fiskal (aparatur perpajakan) selalu menginginkan transaksi yang terjadi antardivisi atau antarperusahaan dalam satu group tetap mengacu pada harga pasar wajar dan bersifat *arm's length*. Keinginan otoritas fiskal tersebut sebenarnya adalah suatu hal yang lumrah apalagi memperhatikan bahwa definisi harga transfer dalam kerangka isu transfer pricing adalah “*the price charged by a company for goods, services or intangible property to a subsidiary or other related company. Since the prices are not negotiated in a free, open market they may deviate from prices agreed upon by non-related trading partners in comparable transactions under circumstances*”⁷¹

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

⁷⁰ Waluyo, *Akuntansi Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2012, hal. 274

⁷¹ Lyon Susan M. *Intenasional Tax Glossary*, 3rd editan, IBFD publications BV.1996, 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).

Transfer pricing merupakan penetapan harga transaksi antara pihak yang terafiliasi. Penentuan harga jual, harga beli, nilai royalti, nilai jasa, dan apapun bentuknya, itu *transfer pricing* sepanjang dilakukan dengan afiliasi. Sampai sini tidak ada masalah karena hakikatnya transaksi afiliasi adalah sesuatu yang normal dan tidak dilarang secara hukum⁷².

Hanya pada saat terjadi *transfer pricing abuse*, baru ada masalah artinya yang masalah bukan *transfer pricing*, tapi *transfer pricing abuse*. Kalau *taxplanning* ditujukan untuk penghindaran pajak, nah itu baru bermasalah. Kalau dia tidak dilakukan secara *arms length*, secara wajar, maka DJP punya kewenangan untuk melakukan koreksi.

Masa bisnisnya di Indonesia, dapat sumber daya energi dan buruh murah, sampahnya banyak di Indonesia, truknya banyak menghancurkan jalan, tapi labanya dipindahkan ke luar negeri. Pada saat dia mentransfer ini lah yang bermasalah. Bukan berarti *transfer pricing* tidak boleh. *Transfer pricing* boleh sepanjang wajar (ALP)⁷³.

Harus diingat bahwa CBCR ini tidak bisa digunakan untuk mengoreksi *transfer pricing*. Penggunaanya hanya untuk risk analysis. Jadi hanya untuk melakukan analisis risiko atas *transfer pricing* sehingga bisa melihat dimana saja risiko *transfer pricing* sebuah perusahaan. Hasil *risk analysis* akan memberikan

⁷²Achmad Amin, *Jangan Main-Main Dengan Transfer Pricing*, MUC, TAXGuide, 2017,

rekomendasi atau petunjuk bahwa perusahaan ini layak diperiksa atau didalami lebih lanjut *transfer pricing* nya. Ini sebagai *diagnostictool* untuk melihat risiko transfer pricing. Kalau memang tidak ada risiko, ya tidak akan dijadikan prioritas utama pemeriksaan *transfer pricing*. Kalau ada risiko luar biasa, mari teliti mana transaksi yang paling optimal untuk dilakukan pemeriksaan⁷⁴.

Dengan diterbitkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak (DJP) Nomor: SE- 04/PJ.7/1993 tanggal 3 September 1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus *Transfer Pricing* dan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak No.01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Perhatian lebih terhadap masalah *transfer pricing* ini, membuat pemerintah memasukkan klausul masalah penting ini dalam Paket Perubahan Undang-Undang Pajak Tahun 2000. Pasal 18 ayat (3a) UU PPh menyebutkan bahwa: "DJP 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 renegosiasi setelah periode tertentu tersebut berakhir".

Memori penjelasan pasal tersebut menyatakan bahwa: "kesepakatan harga transfer (*Advance Pricing Agreement/APA*) adalah kesepakatan antara wajib pajak dengan DJP mengenai harga jual wajar produk yang dihasilkannya kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*related parties*) dengannya. Tujuan diadakannya APA adalah untuk mengurangi terjadinya praktik penyalahgunaan *transfer pricing* oleh perusahaan multi nasional. Persetujuan

antara wajib pajak dengan DJP tersebut dapat mencakup beberapa hal antara lain harga jual produk yang dihasilkan, jumlah royalty, dan lain-lain, tergantung pada kesepakatan. Keuntungan dari APA selain memberikan kepastian hukum dan kemudahan penghitungan pajak, fiskus tidak perlu melakukan koreksi atas harga jual dan keuntungan produk yang dijual wajib pajak kepada perusahaan dalam grup yang sama. APA dapat bersifat unilateral, yaitu merupakan kesepakatan antara DJP dengan wajib pajak atau bilateral, yaitu kesepakatan antara DJP dengan otoritas perpajakan Negara lain yang menyangkut wajib pajak yang berada di wilayah yurisdiksinya". Berdasarkan hal tersebut, pengaturan lebih jauh mengenai bagaimana wajib pajak mencapai kesepakatan harga transfer dengan DJP melalui APA menjadi hal yang penting mempertimbangkan resiko koreksi fiskal yang dapat dilakukan oleh pihak otoritas pajak berkenaan dengan indikasi ketidakwajaran harga yang diberlakukan kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Transfer pricing menimbulkan sejumlah masalah, dan sulit menyelesaikan masalah tersebut, antara lain menyangkut bea cukai, ketentuan *anti dumping*, dan persaingan usaha tidak sehat. Meskipun beberapa perusahaan berkeinginan untuk menyesuaikan harga secara wajar dalam satu kebijakan namun hal itu langsung menimbulkan pertentangan dari perusahaan-perusahaan lainnya. *transfer pricing* adalah suatu rekayasa manipulasi harga secara sistematis dengan maksud mengurangi laba artifisial, membuat seolah-olah perusahaan rugi, menguasai saham, menghindari pajak atau bea di suatu negara.

Transfer Pricing memungkinkan perusahaan untuk menghindari pajak

berganda, tetapi juga terbuka untuk penyalahgunaan. Hal ini dapat digunakan

untuk mengalihkan keuntungan ke negara yang tarif pajaknya rendah, dengan memaksimalkan beban, dan pada akhirnya pendapatan

Secara umum otoritas fiskal nasional harus memperhatikan dua hal mendasar agar koreksi pajak terhadap dugaan *transfer pricing* mendapat justifikasi yang kuat, yaitu: afiliasi (*associated enterprises*) atau hubungan istimewa (*special relationship*), dan kewajaran atau *arm's length principle*. Hampir dalam setiap undang-undang perpajakan dapat dijumpai aturan-aturan yang mengatur perlakuan pajak terhadap transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Aturan tersebut merupakan dasar hukum bagi otoritas pajak untuk melakukan koreksi atas transaksi yang terjadi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan dianggap sebagai aturan yang dapat memecahkan masalah *transfer pricing*.

Kekurangwajaran sebagaimana tersebut di atas dapat terjadi pada⁷⁵:

- (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;

⁷⁵ Iman Santoso, *Advance Pricing Agreement Dan Problematika Transfer Pricing Dari Perspektif Perpajakan*, Indonesia, *JURNAL AKUNTANSI & KEUANGAN VOL. 6, NO. 2, NOVEMBER 2004*; hal. 132

- (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 diharap dapat meminimalkan atau mengurangi praktek penghindaran/penyelundupan pajak dengan rekayasa *transfer pricing* tersebut⁷⁶.

Perlu ditegaskan pula bahwa *transfer pricing* dapat terjadi antar wajib pajak dalam negeri (WPDN) atau antara WPDN dengan pihak Luar Negeri, terutama yang berkedudukan di *tax haven countries* (Negara yang tidak memungut/memungut pajak lebih rendah dari Indonesia). Terhadap transaksi antar wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut, undang-undang perpajakan kita menganut azas materiil (*substance over form rule*)⁷⁷.

Pemerintah Indonesia telah menerbitkan PMK Nomor 213 Tahun 2016 untuk mengatur kewajiban penyelenggaraan Dokumen Penetapan Harga Transfer. Itu merupakan paket dokumentasi transfer pricing yang berisikan dokumen induk

(Master file), dokumen lokal (local file), dan laporan per Negara (CBCR). Ini semua harus dibuat dalam format Bahasa Indonesia.

Isi dari CBCR mencakup soal laba grup di tiap negara, pajak yang dibayarkan, dan jumlah karyawan, sehingga memberikan informasi aktivitas grup atau fungsi apa saja yang dijalani setiap grup usaha di masing-masing negara. Dan ini akan ditransmisi secara otomatis, tapi hanya dengan negara yang sama-sama punya komitmen dan menandatangani perjanjian pertukaran CBC baik bilateral maupun multilateral. Perjanjian pertukaran CBC secara multilateral namanya *CBC Multilateral Competent Authority Agreement (CBC-MCAA)*.

PMK Nomor 213 menerapkan *Arms Length Principle (ALP)* sejak Wajib Pajak men-set-up harga. Pendekatan ini dikenal dengan nama *price setting approach* atau *ex-ante basis*. Berdasarkan PMK ini, Wajib Pajak diharapkan tidak lagi menerapkan *ex-post basis* sehingga akan lebih fair baik dari sisi Wajib Pajak maupun DJP. Jadi pada saat *price setting* dia harus setup berdasarkan *arms length principle*, prinsip kewajaran. Misalnya, WP menetapkan laba = total cost + 5%. Dari mana angka 5% itu. Ini yang harus didasarkan pada ALP dan didokumentasikan dalam TP Documentation (*Master File dan Local File*)⁷⁸.

Menurut PMK Nomor 213 bahwa transaksi yang harganya sudah ditentukan sesuai dengan ALP tidak menjadi potensi koreksi. Tidak fair kalau transaksi afiliasi sudah *arms length* sejak awal tahun, tapi tetap dikoreksi. Sebaliknya, Wajib Pajak yang tidak melakukan *setting price* berdasarkan ALP tentu akan berisiko untuk dilakukan koreksi oleh pemeriksa. Itu tidak akan terjadi kalau WP menggunakan *price setting* berdasarkan ALP. Jikapun realisasi pada akhir tahun

terdapat deviasi dari price setting yang ditetapkan di awal, Wajib Pajak dipersilakan untuk menjelaskannya di dalam TP Doc. Sehingga semuanya fair dan transparan⁷⁹.

3.2. Pemeriksaan *Transfer Pricing*

Berdasarkan Rencana Strategis Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2012-2014, salah satu penjabaran misi yang dilaksanakan Direktorat Jenderal Pajak dalam mencapai visi untuk menghimpun penerimaan negara secara optimal adalah peningkatan efektivitas pengawasan. Salah satu bentuk pengawasan adalah kegiatan pemeriksaan pajak. Oleh karena itu, peningkatan efektivitas pemeriksaan menjadi sasaran strategis yang harus dicapai oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Efektivitas pemeriksaan diukur dari seberapa besar kegiatan pemeriksaan mampu menciptakan efek penggentar (*deterrent effect*) di antara Wajib Pajak, secara merata baik Wajib Pajak Badan maupun Orang Pribadi. Efek penggentar tersebut diharapkan bermuara pada meningkatnya kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan meningkatnya kontribusi terhadap penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Dalam rangka melaksanakan pemeriksaan yang efektif perlu ditetapkan rencana pemeriksaan secara terarah dan terukur, yang meliputi cakupan (kuantitas) pemeriksaan, kualitas pemeriksaan, risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak, dan tertib administrasi pemeriksaan. Di samping itu, untuk meningkatkan efektivitas pemeriksaan mutlak diperlukan rumusan strategi pemeriksaan yang tepat dan sistematis. Dengan demikian sumber daya pemeriksaan yang dimiliki

oleh DJP dapat dioptimalkan untuk mencapai rencana pemeriksaan yang ditetapkan.

Dengan bergabungnya Indonesia pada forum G-20 dan komitmen Indonesia menerapkan *Action Plan BEPS Project*, maka hal tersebut berimplikasi pada peraturan perpajakan dan keuangan domestik. Sebagaimana Peraturan Direktur Jendral Pajak PER 43/PJ/2010 jo PER 32/PJ/2011, maupun Peraturan Menteri keuangan Nomor 213/PMK.03/2017 yang berkaitan dengan *Transfer Pricing*, yang merupakan implementasi dari Rencana Aksi ke 13, hal tersebut merupakan kemajuan positif dan diharapkan perubahan-perubahan peraturan tersebut dapat memenuhi kebutuhan akan perubahan Global.

Upaya dalam Rencana Aksi lainnya untuk mengatasi *Transfer Pricing* adalah sebagai berikut:

a. Rencana Aksi ke 8, 9 dan 10.

Terkait aset tidak berwujud, terdapat empat upaya yang dikembangkan. Pertama, mengadopsi definisi secara luas dan jelas terkait aset tidak berwujud terpiash dari pengertian dalam standar akuntansi maupun hukum atas properti. Yang kedua, memastikan laba yang timbul dari penggunaan dan pengalihan aset tidak berwujud sesuai dengan *value creation*. Ketiga, mengembangkan aturan *Transfer Pricing* atas pengalihan aset tidak berwujud yang sulit diukur nilainya. Hal ini mencerminkan suatu aset tidak berwujud yang belum bisa ditetapkan seberapa besar nilai laba dan manfaatnya, sehingga pada saat aset tidak berwujud ini dialihkan terdapat perbedaan signifikan nilai laba yang diharapkan dan nilai laba aktual yang diperoleh dari aset tidak berwujud. Keempat, memperbarui

aplikasi *Cost Contribution Arrangements (CCA)*. CCA dalam *OECD Transfer*

Pricing Guideliness dapat diaplikasikan dalam setiap pembagian biaya untuk memperoleh jasa maupun mengembangkan aset berwujud meskipun pada umumnya CCA ini digunakan pada pengembangan aset tidak berwujud.

b. Rencana Aksi ke 12.

Pada aksi ke 12 ini OECD mengidentifikasi atas transaksi-transaksi apa saja yang dikategorikan sebagai *Aggressive Taxplanning* sehingga dapat menghindari ketidakpastian ada atau tidaknya manfaat pajak dari suatu transaksi.

c. Rencana Aksi ke 13.

Pada Aksi ke 13 ini yaitu terkait dengan keharusan dokumen induk dan laporan pajak per negara yang diadopsi dalam Peraturan menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016. Tujuan dari *master file documentation* ini adalah untuk memberikan gambaran yang lengkap tentang bisnis perusahaan multinasional secara global, laporan keuangan, struktur utang, beban pajak, dan alokasi penghasilan, aktivitas ekonomi dan pembayaran pajak sehingga dapat membantu otoritas pajak mengevaluasi resiko *Transfer Pricing* yang signifikan. Informasi yang diperlukan dalam master file adalah *blue print* dari perusahaan Multinasional dan memuat informasi yang dikelompokkan ke dalam lima kategori:

- 1) Struktur organisasi grup Perusahaan Multinasional
- 2) Deskripsi Perusahaan Multinasional
- 3) Aset tidak berwujud Perusahaan Multinasional.
- 4) Aktivitas pendanaan internal Perusahaan Multinasional.
- 5) Kondisi keuangan dan pajak.

Yang kedua adalah menyusun *Country by Country Reporting (CbCR)*.

Country by Country Reporting adalah sebagai respon untuk menuntut agar

Perusahaan Multinasional semakin transparan dalam laporan keuangannya sehingga permasalahan *profit shifting* dapat diatasi.

Untuk tujuan perpajakan konsep CbCR didasarkan pada keterbukaan informasi bisnis, seperti laba dan pajak yang dibayarkan di setiap negara tempat Perusahaan Multinasional beroperasi. Informasi yang dimuat dalam CbCR diantaranya adalah informasi yang berhubungan dengan alokasi laba Perusahaan Multinasional secara global, jumlah pajak yang dibayar, jumlah aset berwujud, jumlah pegawai dan total biaya remunerasi pegawai di setiap negara tempat Perusahaan Multinasional beroperasi. OECD menekankan bahwa informasi yang dimuat dalam CbCR ini merupakan bukti bahwa *Transfer Pricing* yang dilakukan Perusahaan Multinasional adalah wajar atau tidak wajar.

d. Rencana Aksi ke 14

Untuk melengkapi Rencana Aksi BEPS lainnya maka OECD meningkatkan efektivitas penyelesaian sengketa perpajakan internasional sehingga dapat meningkatkan kepastian dan prediktabilitas bagi dunia usaha. Untuk itu OECD memasukan upaya meningkatkan efektivitas mekanisme penyelesaian sengketa melalui *Mutual Agreement Procedure* (MAP) dan arbitrase sebagai salah satu aksi dalam proyek BEPS (Darussalam dan Ganda C. Tobing, 2014: 14-20).

Secara formal *Advance Pricing Agreement* dalam peraturan perpajakan sudah mengedepankan kerjasama antar negara, serta pemeriksaan informasi yang intensif dengan Wajib Pajak. Namun, dalam implementasi sulit membuktikan data dokumen *Transfer Pricing* yang sebenarnya karena *Advance Pricing Agreement* tersebut mempunyai beberapa kelemahan diantaranya adalah pemeriksaan dokumen terhadap Wajib Pajak yang diluar ketentuan umum peraturan Pajak

Penghasilan, biaya pelaksanaan yang mahal, dan masing-masing negara harus melakukan kesepakatan dengan negara lain terkait *Advance Pricing Agreement*. Menurut pandangan Penulis, bercermin dari perjanjian *Tax Treaty* antara Indonesia dan Singapura tentang *attraction of rule* yang tidak disepakati Singapura terkait keuntungan Perusahaan Multinasional di Indonesia yang berpusat di Singapore, hal tersebut dapat menguntungkan salah satu pihak dan merugikan pihak lain.

Namun dengan adanya program *Automatic Exchange of Information*, secara otomatis keterbukaan informasi antar negara yang melakukannya dapat dilakukan untuk mendapatkan data dokumen *Transfer Pricing* suatu Perusahaan Multinasional, ditambah dengan dokumen laporan per negara (CbCR) dan master file. Penarikan pajak penghasilan Perusahaan Multinasional dapat dilakukan dengan merubah *Advance Pricing Agreement* dengan negara lain, sebagai contoh Singapura terkait dengan kasus Google Asia Pacific Ltd. sesuai standar AEOI dan ketentuan Rencana Aksi BEPS.

Dengan ikut serta menerapkan *Automatic Exchange of Information*, yang merupakan sebuah rencana dari negara G20 dan diinisiasi oleh *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)* mengenai sistem yang mendukung adanya pertukaran informasi rekening Wajib Pajak antarnegara. Dengan adanya sistem ini, wajib pajak yang telah membuka rekening di negara lain akan bisa terlacak secara langsung oleh otoritas pajak negara asalnya. AEOI adalah standar global baru yang nantinya akan berguna untuk mengurangi peluang pengemplang pajak untuk menghindari pembayaran pajak.

Di samping AEOI juga ada kesepakatan yang dinamakan “*Standard for Exchange of Information on Request* (EOIR). Negara-negara yang bersepakat dalam bentuk EOIR memperoleh informasi atas permintaan. Dikatakan bahwa EOIR merupakan *complement* (kelengkapan) dari AEOI. Kewajiban bank-bank dari negara-negara peserta AEOI terdiri dari tiga langkah, yaitu :

- a. Pengumpulan data (*Collection*). Bank-bank harus melakukan penelitian/audit mendalam (*due diligence*) tentang nasabahnya, dengan maksud memperoleh data yang relevan dari *account*-nya yang harus dilaporkan.
- b. Pelaporan (*Reporting*). Setiap lembaga keuangan harus melaporkan informasi yang bersangkutan kepada aparat pajak dari negaranya sendiri.
- c. Pertukaran (*Exchange*). Setiap aparat perpajakan harus melakukan pertukaran informasi dengan partner AEOI.

Menurut Direktur Jendral Pajak, Sigit Priadi Pramudito, sistem kerja AEOI yaitu pertukaran data keuangan warga negara asing yang tinggal di sebuah negara. Pertukaran data keuangan tersebut tidak dilakukan secara sembarangan, melainkan dilakukan antar otoritas pajak yang berwenang di setiap negara. Singkatnya, setiap negara yang telah bergabung dengan sistem AEOI akan mengirimkan dan menerima informasi awal (*pre-agreed information*), setiap tahunnya tanpa harus mengajukan permintaan khusus Direktorat Jenderal Pajak dapat melihat informasi keuangan setiap warga negara Indonesia (WNI) dan warga negara asing (WNA) yang berada di dalam negeri. Misi utamanya, untuk

mengungkap kepatuhan para wajib pajak. Termasuk, mengintip dana para deposan yang disimpan di luar negeri.

Keterbukaan akses informasi keuangan ini juga semakin memudahkan proses antisipasi sekaligus pencegahan tindak pidana pencucian uang (TPPU). Seperti diketahui selama ini banyak orang yang menggunakan jasa perbankan untuk melakukan TPPU guna mencuci hasil bisnis haramnya. Sesuai dengan Perppu tersebut, lembaga jasa keuangan wajib melakukan prosedur identifikasi rekening keuangan sesuai standar pertukaran informasi keuangan berdasarkan perjanjian internasional di bidang perpajakan.

Menurut Direktur Jendral Pajak Kementerian Keuangan, Ken Dwi Jugeastiadi Beberapa manfaat yang akan diperoleh jika Indonesia menerapkan AEOI adalah antara lain.

- a. Melalui AEOI akan menjaga kredibilitas komitmen Indonesia untuk AEOI dan menjadi bagian jaringan pertukaran informasi keuangan global.
- b. Memperoleh informasi keuangan wajib pajak Indonesia di luar negeri yang masif dan akurat.
- c. Memperluas dan memperkuat database informasi wajib pajak Indonesia. Keempat mencegah dan mendeteksi terjadinya tindak pidana pencucian uang dan pendanaan terorisme.
- d. Mencegah dan mendeteksi terjadinya praktik penghindaran dan pengelakan pajak yang menggunakan *offshore financial center*.
- e. Menegakkan Undang-undnag pengampunan pajak, dan memperoleh informasi keuangan milik Wajib Pajak Indonesia yang

belum ikut program pengampunan pajak dan terakhir mendorong repatriasi dana milik wajib pajak Indonesia dari luar negeri (Muhammad Iqbal. 2017).

Melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2017 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03.2017 tentang Petunjuk Teknis Mengenai Akses Informasi Keuangan Untuk Kepentingan Perpajakan, ditujukan untuk menunjang terlaksanya AEOI di Indonesia.

Tabel. 3.
Petunjuk Teknis Mengenai Akses Informasi Keuangan Perpajakan

Ketentuan		Poin utama
Dokumen Induk and Dokumen Lokal ("Dokumen Harga Transfer")		
Cakupan Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa yang memenuhi salah satu ambang batas/persyaratan sebagai berikut diharuskan untuk menyiapkan dokumen harga transfer.		Peraturan ini telah menggantikan penentuan ambang batas yang ada berdasarkan "setiap lawan transaksi untuk setiap tahun" dengan ambang batas berdasarkan peredaran bruto atau jenis transaksi atau yurisdiksi dari lawan transaksi. Peraturan ini tidak secara jelas menyebutkan pengecualian untuk transaksi domestik yang dikecualikan dari kewajiban menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (bergantung pada kondisi tertentu) yang diatur dalam peraturan yang berlaku saat ini. Ambang batas harus dihitung berdasarkan tahun pajak sebelumnya. Misalnya, ambang batas untuk tahun pajak 2016 akan didasarkan pada nilai-nilai pada tahun pajak 2015. Wajib Pajak
Item	Ambang Batas	
Peredaran bruto ¹ pada tahun pajak sebelumnya	Lebih dari Rp. 50.000.000.000 (lima puluh miliar Rupiah)	
Transaksi barang berwujud pada tahun pajak sebelumnya ATAU Layanan jasa, royalti, bunga atau transaksi lainnya pada tahun pajak sebelumnya	Lebih dari Rp 20.000.000.000 (dua puluh miliar Rupiah) Lebih dari Rp 5.000.000.000 (lima milyar Rupiah)	
Transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa yang terletak di yurisdiksi	Tidak ada	

dengan tarif pajak lebih rendah dari Indonesia (saat ini yaitu 25%)		seharusnya meninjau tarif pajak penghasilan badan yang berlaku dari yurisdiksi di mana pihak yang memiliki hubungan istimewa (yang menjadi lawan transaksinya) terletak untuk menilai kewajiban untuk menyiapkan dokumen penentuan harga transfer.
Selain itu, Wajib Pajak yang memenuhi syarat sebagai Entitas Induk dari Grup Usaha yang mencatat peredaran bruto terkonsolidasi sebesar Rp 11.000.000.000.000 (sebelas triliun Rupiah) juga diwajibkan untuk menyiapkan Dokumen Harga Transfer. Dalam kondisi tahun pajak sebelumnya mencakup periode kurang dari 12 bulan, peredaran bruto atau transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa wajib dihitung dengan cara disetahunkan. Untuk pembukuan dalam mata uang selain Rupiah, nilai moneter dari ambang batas dihitung dengan menggunakan kurs yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan untuk penghitungan pajak pada akhir tahun pajak. Peraturan ini jelas menyatakan bahwa meskipun Wajib Pajak tidak memenuhi ambang batas penyediaan dokumen harga transfer, Wajib Pajak tetap harus memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha untuk transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.		Dengan adanya ambang batas peredaran bruto, PMK-213 secara umum memberikan pengecualian kepada Wajib Pajak kecil dan menengah sehubungan dengan beban administrasi penyediaan dokumentasi. Tetapi, ambang batas tersebut bertujuan untuk mencakup lebih banyak transaksi yang perlu didokumentasikan.
tersediaan data (<i>Contemporaneusness</i>) Dokumen harga transfer harus berdasarkan data dan informasi yang tersedia pada saat dilakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Jika poin di atas tidak terpenuhi, Wajib Pajak dianggap tidak menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.		Jika ambang batas untuk menyiapkan dokumen harga transfer harus berdasarkan pada data tahun sebelumnya, namun analisis harga transfer harus dilakukan berdasarkan data tahun berjalan
Batas waktu Dokumen harga transfer harus tersedia dalam 4 (empat) bulansetelah akhir tahun pajak dan harus disertai dengan surat pernyataan atas waktu ketersediaan dokumen tersebut. Surat tersebut harus ditandatangani oleh pihak yang menyediakan dokumen hargatransfer.		Wajib Pajak harus mengantisipasi jangka waktu yang ketat untuk menyiapkan dokumen harga transfer (4 bulan). Hal ini menimbulkan tantangan praktis dalam hal ketersediaan informasi dan data pembanding eksternal
Jenis informasi yang setidaknya harus dimuat dalam Dokumen Induk: a. Struktur dan bagan kepemilikan serta negara atau yuridiksi masing-masing anggota dari Grup Usaha; b. Kegiatan usaha yang dilakukan oleh Grup Usaha; c. Harta tidak berwujud yang dimiliki oleh Grup		Isi dari Dokumen Induk dan Dokumen Lokal secara keseluruhan selaras dengan ketentuan dalam <i>BEPS Action13</i> . Namun demikian, jenis informasi yang harus dimuat didalam Dokumen Lokal berdasarkan Peraturan ini lebih luas dibandingkan

<p>Usaha;</p> <p>d. Aktivitas keuangan dan pembiayaan didalam Grup Usaha; dan</p> <p>e. Laporan keuangan konsolidasi Entitas Induk dan informasi perpajakan terkait transaksi afiliasi.</p> <p>Jenis informasi yang setidaknya harus dimuat dalam Dokumen Lokal:</p> <p>a. Identitas dan kegiatan usaha yang dilakukan;</p> <p>b. Informasi transaksi afiliasi dan transaksi independen yang dilakukan;</p> <p>c. Penerapan Prinsip kewajaran dan kelaziman usaha;</p> <p>d. Informasi keuangan dari Wajib Pajak;</p> <p>e. Peristiwa-peristiwa/kejadian-kejadian/fakta-fakta non-keuangan yang mempengaruhi pembentukan harga atau tingkat laba.</p> <p>Untuk Dokumen Lokal, secara spesifik untuk transaksi terkait produk komoditas, diperlukan informasi yang lebih detail. Rincian lebih detail mengenai informasi yang harus dimuat tercantum dalam Lampiran dari PMK-213.</p>	<p>dengan jenis informasi yang disyaratkan dalam peraturan yang telah ada sebelumnya. Wajib Pajak harus mengulas kembali struktur dari dokumen harga transfer yang telah tersedia dan menambahkan informasi yang diperlukan.</p> <p>Dokumen Lokal memerlukan salinan perjanjian/kontrak terkait transaksi yang jumlahnya signifikan, dan juga informasi terkait laporan keuangan.</p>
<p>Ketentuan terkait pernyataan</p> <p>Wajib Pajak wajib menyampaikan ikhtisar Dokumen Induk dan Dokumen Lokal sebagai lampiran Surat Pemberitahuan Tahunan ("SPT") Pajak Penghasilan ("PPh") Badan tahun pajak yang bersangkutan, sesuai dengan format yang diberikan. Ikhtisar tersebut berisi pernyataan Wajib Pajak atas ketersediaan jenis informasi yang setidaknya harus dimuat dalam Dokumen Induk dan Dokumen Lokal dan Wajib Pajak harus mencantumkan tanggal tersedianya Dokumen Induk dan Dokumen Lokal tersebut.</p>	<p>Ikhtisar ini adalah tambahan untuk Lampiran Khusus (3A/3A-1 atau 3B/3B-1) yang merupakan bagian dari SPT PPh Badan. Wajib Pajak perlu memastikan bahwa pernyataan yang ada di dalam Lampiran Khusus dan Ikhtisar Dokumen Induk dan Dokumen Lokal telah sesuai dengan informasi di dalam dokumen harga transfer.</p>
<p>Waktu penyampaian dokumen harga transfer</p> <p>Dokumen harga transfer wajib disampaikan kepada DJP jika diminta dan harus disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang berlaku. Dalam hal terjadi keterlambatan dalam penyampaian, maka dokumen harga transfer yang disampaikan tidak dipertimbangkan. Sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku akan dikenakan dalam hal Wajib Pajak tidak memenuhi kewajibannya.</p>	<p>Penegasan untuk memastikan ketepatan waktu penyampaian dokumen harga transfer kepada DJP.</p> <p>PMK-213 mengatur bahwa DJP dapat meminta dokumen harga transfer untuk meneliti dan mengawasi kepatuhan Wajib Pajak.</p>

Tabel. 4. Ketentuan Laporan Negara

Ketentuan	Poin utama
Laporan per Negara	Negara harus tersedia pada tanggal 31 Desember 2017
<p>Isi laporan Laporan per Negara harus disusun sesuai dengan format sebagaimana tercantum dalam lampiran dari PMK-213. Format ini sejalan dengan format yang terdapat dalam <i>BEPS Action 13</i>, dan memuat informasi sebagai berikut:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Alokasi penghasilan, pajak yang telah dibayar, dan aktivitas usaha dari seluruh anggota Grup Usaha per negara atau yuridiksi baik dalam negeri maupun luar negeri, yang meliputi: <ol style="list-style-type: none"> a. nama negara atau yuridiksi, b. peredaran bruto yang dipisah antara transaksi pihak ketiga dan afiliasi. Tetapi, pembayaran yang dianggap dividen di negara Wajib Pajak dikecualikan; c. laba (rugi) sebelum pajak (termasuk pendapatan dan biaya non-operasional), d. pajak penghasilan yang telah dipotong/dipungut/dibayar sendiri, e. pajak penghasilan terutang seperti yang dilaporkan dalam laporan laba (rugi) dan tidak termasuk pajak tangguhan, f. modal. Untuk bentuk usaha tetap ("BUT"), nilai modal adalah nilai modal yang dilaporkan oleh kantor pusat kecuali jika negara tertentu mensyaratkan adanya modal untuk BUT; g. akumulasi laba ditahan. Untuk BUT, akumulasi laba ditahan harus dilaporkan oleh kantor pusat, h. jumlah pegawai tetap, dan i. Nilai buku harta berwujud selain kas dan setara kas. Untuk BUT, nilai buku harta berwujud harus dilaporkan untuk negara di mana BUT tersebut berada; 2. Daftar anggota Grup Usaha dan kegiatan usaha utama per negara atau yuridiksi, yang 	Format Laporan per Negara sejalan dengan <i>BEPS Action 13</i> , yang telah diadopsi oleh banyak negara. Namun, terdapat tambahan persyaratan dalam hal persiapan dan penyampaian kertas kerja yang merupakan bagian dari Laporan per Negara.

<p>a. Nama entitas disetiap yurisdiksi; b. Kegiatan usaha utama;</p> <p>3. Kertas kerja yang mencakup informasi di atas yang digunakan untuk menyiapkan formulir Laporan per Negara tersebut.</p> <p>Selain itu, PMK-213 juga mengatur pembentukan kertas kerja sesuai dengan format yang ditentukan yang merupakan bagian dari Laporan per Negara. Selanjutnya peraturan pelaksanaan terkait Laporan per Negara diharapkan akan dikeluarkan oleh DJP.</p>	
<p>Waktu penyampaian Laporan per Negara</p> <p>Tahun pertama Laporan per Negara harus disiapkan adalah tahunpajak 2016 dan wajib disampaikan bersamaan dengan SPT PPh Badan untuk tahun pajak berikutnya, sebagai contoh tahun pajak 2017.</p>	<p>Hanya disampaikan oleh Wajib Pajak yang sebagaimana disebutkan dalam bagian “Cakupan” di atas.</p>

Sumber: KKP Madya Batam, 2018

Peraturan terbaru mengenai dokumentasi ini menggambarkan komitmen Indonesia terhadap proyek BEPS yang dilakukan oleh OECD demi kepentingan konsistensi harga transfer global. Peraturan ini bermaksud untuk meningkatkan kualitas dokumen yang dipersiapkan oleh Wajib Pajak dan meningkatkan transparansi. Dikarenakan waktu yang terbatas, yaitu 4 (empat) bulan setelah akhir tahun pajak (yaitu 30 April 2017 untuk sebagian Wajib Pajak) untuk menyediakan Dokumen Induk dan Dokumen Lokal, Wajib Pajak perlu lebih ketat dalam mengelola persoalan harga transfer. Wajib Pajak juga perlu lebih proaktif dan memastikan bahwa informasi yang dibutuhkan untuk persiapan Dokumen Induk dan Dokumen Lokal tersedia agar dapat mematuhi ketentuan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Peraturan ini akan membutuhkan koordinasi antara Wajib Pajak dan Grup Usaha untuk mengumpulkan dan menyiapkan informasi yang dibutuhkan, karena terdapat kemungkinan beberapa data tidak tersedia pada Wajib Pajak di tingkat

UNIVERSITAS MEDAN AREA memastikan pengungkapan informasi yang konsisten dalam

Dokumen Induk, Dokumen Lokal, Laporan per Negara, dan formulir pengungkapan transaksi afiliasi.

Kebijakan harga transfer harus kuat dan Wajib Pajak diharapkan untuk menggunakan kesempatan ini untuk memeriksa dan merevisi pendekatan harga transfer yang ada pada saat ini, dan secara proaktif mengelola persoalan harga transfer dan dampak yang terkait.



BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian diatas, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah:

1. KPP Madya Batam memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan kepada 1003 wajib pajaknya yang dapat digolongkan menjadi empat kategori besar wajib pajak: wajib pajak kontrak manufaktur, distributor, perkapalan, dan penunjang industri hulu minyak dan gas. KPP Madya Batam menabalkan kontrak manufaktur di Batam sebagai salah satu fokus pengawasan dan pemeriksaan dengan tujuan untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan wajib pajak kontrak manufaktur. Wajib pajak kontrak manufaktur ini merupakan perusahaan yang mengolah bahan mentah menjadi produk setengah jadi atau produk jadi berdasarkan pesanan induknya yang berlokasi di Singapura, Malaysia, Jerman, Cina, dan negara lainnya.
2. Produk hukum pemeriksaan pajak *transfer pricing* mempunyai kepastian hukum dan mempunyai efek jera untuk itu Pemerintah Indonesia telah menerbitkan PMK Nomor 213 Tahun 2016 untuk mengatur kewajiban penyelenggaraan Dokumen Penetapan Harga Transfer. Itu merupakan paket dokumentasi transfer pricing yang berisikan dokumen induk (*Master file*), dokumen lokal (*local file*), dan laporan per Negara (CBCR). Ini semua harus dibuat dalam format Bahasa Indonesia. Menurut PMK Nomor 213 bahwa transaksi yang harganya sudah ditentukan sesuai dengan ALP tidak

menjadi potensi koreksi. Tidak fair kalau transaksi afiliasi sudah arms length sejak awal tahun, tapi tetap dikoreksi. Sebaliknya, Wajib Pajak yang tidak melakukan setting price berdasarkan ALP tentu akan berisiko untuk dilakukan koreksi oleh pemeriksa. Itu tidak akan terjadi kalau WP menggunakan price setting berdasarkan ALP. Jikapun realisasi pada akhir tahun terdapat deviasi dari price setting yang ditetapkan di awal, Wajib Pajak dipersilakan untuk menjelaskannya di dalam TP Doc. Sehingga semuanya fair dan transparan

3. Ketidaksamaan persepsi atas perhitungan dalam menentukan harga transfer membuat tindakan pemeriksaan terus terjadi atas perusahaan afiliasi oleh karena itu Secara umum ada tiga cara menentukan harga transfer yaitu : 1. Penentuan harga transfer atas dasar biaya (*Cost Based-Transfer pricing*), 2. Penentuan harga transfer atas dasar harga pasar (*market based-transfer pricing*) dan 3. Negosiasi (*negotiated transfer pricing*).

5.2. Saran

1. Disarankan kepada Pemerintah Indonesia melalui Direktorat Jendral Pajak untuk melakukan pengawasan terhadap perusahaan-perusahaan yang berusaha menggelapkan pajak;
2. Disarankan kepada KPP Madya Batam untuk melakukan sosialisasi mengenai dampak negatif transfer pricing terhadap pemasukan negara
3. Disarankan kepada pemerintah dan DPR untuk melakukan sinkronisasi peraturan terkait dengan transfer pricing di Indonesia

DAFTAR PUSTAKA

Buku-Buku

Achmad Ali, 2002. *Menguak Tabir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Penerbit Toko Gunung Agung, Jakarta.

_____, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicial Prudence) Termasuk Interpretasi Undang-undang (Legisprudence)*, Cetakan Keempat, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2012

Andrea Ata Ujan, 2009. *Filsafat Hukum*, Yogyakarta, PT. Kanisius.

Achmad Amin, 2017. *Jangan Main-Main Dengan Transfer Pricing*, MUC, TAXGuide

Bernard L. Tanya dkk, 2010. *Teori Hukum : Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*, Yogyakarta: Gentha Publishing.

Erly Suandy, 2011. *Pereencanaan Pajak*. Jakarta: Salemba Empat

Bahder Johan Nasution, 2008. *Metode Penelitian Hukum*, Bandung : Mandar Maju.

Cst Kansil, dkk, 2009. *Kamus Istilah Hukum*, Jakarta

Dennys Llyod, 1973. *The Idea of law*, Harmondsworth, Penguin Books

Hans Kelsen, 2007. *Teori Umum Hukum dan Negara: Dasar-Dasar Ilmu Hukum Normatif Sebagai Ilmu Hukum Deskriptif-Empirik*, Soemardi (Alih Bahasa), BEE Media Indonesia, Jakarta.

Hari Chand, 1994. *Modern Jurisprudence*, Selangor, International law books service.

Hansen Don R, Maryanne M. Mowen, 1996, *Akuntansi Manajemen*, terjemahan: A. Hermawan, Penerbit Erlangga, Jakarta

Hadi Setiawan, 2014. *Transfer Pricing dan Risikonya Terhadap Penerimaan Negara*, Peneliti Pertama PPRF, BKF, Kementerian Keuangan

Horngren, Datar dan Foster. 2008. *Akuntansi Biaya. Penekanan Manajerial*. Jakarta: Erlangga.

Irwansyah Lubis dan Rayendra L. Toruan. 2009. *Akuntansi dan Pelaporan Pajak*.

_____. *Jakarta: Flex Media Komputindo*

- Iman Santoso, *Advance Pricing Agreement Dan Problematika Transfer Pricing Dari Perspektif Perpajakan Indonesia*, JURNAL AKUNTANSI & KEUANGAN VOL. 6, NO. 2, Nopember 2004:
- J.J.HAL.Bruggink, 1999. ahli bahasa Arief Sidharta, *Refleksi Tentang Hukum*, Cetakan Kedua, PT.Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Johny Ibrahim, 2008. *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, Surabaya: Bayumedia.
- Koentjaraningrat, 1993. *Metode-Metode Penelitian Masyarakat*, Edisi 3, Jakarta; Gramedia
- Lawrence M. Friedman, 1975. *The Legal System A Social Science Perspective*, Russell Sage Foundation, New York.
- Mardalis, 1999. *Metode Penelitian: Suatu pendekatan Proposal*, Jakarta, Aksara.
- Muhammad Erwin, 2016. *Filsafat Hukum*, Jakarta, Rajagrafindo Persada.
- Muhamad Rafik, 2012. *Urgensitas Hukum Atas Transfer Pricing Dalam Transaksi Impor Di Indonesia (The Urgency Of Law For Transfer Pricing In Import Transaction In Indonesia)*, Tesis, Universitas Indonesia
- Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim. 1986. *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*. Jakarta: Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia dan CV Sinar Bakti.
- Mukti Fajar MD dan Yulianto Achmad, 2015. *Dualisme Penelitian Hukum : Normatif dan Empiris*, Pustaka Pelajar, Bandung, Cet. III.
- Mangoting, Yenni. 2000. *Aspek Perpajakan Dalam Praktek Transfer Pricing. Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol.2, No. 1*. Universitas Kristen Petra.
- Nanang Zainal Arifin, *BEPS Dalam Kerangka Kerja Sama G20 Dan Implementasinya Kepada Indonesia*, Kepala Sub Bidang Sektor Keuangan, Bidang Forum G20, PKPPIM, BKF, 2014
- Ninie Suparni, 1996. *Eksistensi Pidana Denda Dalam Sistem Pidana Dan Pemidanaan*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Marzuki, Peter Mahmud, 2005, *Penelitian Hukum*, Jakarta, Prenada Media Goup
- Mohammad Zein. 2003. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat
- Riduan Syahrani, 1999. *Rangkuman Intisari Ilmu Hukum*, Penerbit Citra Aditya Bakti, Bandung.

Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, 2013. *Penerapan Teori Hukum pada Penelitian Tesis, dan Disertasi*, Jakarta, RajaGrafindo Persada.

Rahardjo, Sapiroto, 1991. *Ilmu Hukum*, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.

Lubis, Solly, 2012. *Filsafat Ilmu dan Penelitian*, Jakarta, PT.Sofmedia

Soekanto, Soerjono, 2012. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, Rajawali Pers, Jakarta.

_____, 1986, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta, UI Press

Suri Ratnapala, 2009. *Jurisprudance*, Cambridge University Press, New York.

Tatang M. Amirin. 1986. *Pokok-pokok Teori Sistem*. Jakarta: CV Rajawali.

Yuniasih, Wayan, Ni, Ni Ketut Rasmini dan Made Gede Wirakusuma. *Pengaruh Pajak Dan Tunneling Incentive Pada Keputusan Transfer Pricing Perusahaan Manufaktur Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia*. *Jurnal Universitas Udayana*, 2012

Wuisman, 1996. *Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial, Azas-Azas*, Penyunting: M. Hisyam, Jakarta: FE UI.

Widodo Dwi Putro, 2011. *Kritik Terhadap Paradigma Positivisme Hukum*, Genta Publishing, Yogyakarta.

Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-undang RI Nomor 8 tahun 1981 tentang Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP)

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 131, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5899)

Undang – undang RI Nomor 2 tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia.

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri, Peraturan Daerah;

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/ PMK.03/ 2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri

Keuangan Nomor 165/ PMK.03/2017 (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 1645)

PMK-17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan dan PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa

Peraturan Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia Nomor 14 tahun 2012 tentang Manajemen Penyidikan Tindak Pidana.

Makalah, Jurnal dan Internet

Ita Salsalina Lingga, *Aspek Perpajakan dalam Transfer Pricing dan Problematika Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*, Jurnal Zenit Volume 1 Nomor 3 Desember 2012 Fakultas Ekonomi, Universitas Kristen Maranatha, Bandung

Ning Rahayu, *Evaluasi Regulasi Atas Praktik Penghindaran Pajak Penanaman Modal Asing*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Volume 7 - No. 1, Juni 2010, Universitas Indonesia

B. Semedi W.I., *Penegakan Hukum Yang Menjamin Kepastian Hukum*, Makalah, disampaikan pada Pusdiklat Bea Dan Cukai Edisi Desember 2013.

R. Subekti. "*Beberapa Pemikiran Mengenai Sistem Hukum Nasional Yang Akan Datang*". Makalah dalam Seminar Hukum Nasional Keempat Tahun 1979 Buku II. Bandung: Binacipta, 1993

<https://ngobrolinhukum.wordpress.com/2013/02/05/memahami-kepastian-dalam-hukum/>

Asep Munazat Zatnika, *Aturan Transfer Pricing Bakal Disempurnakan*, Artikel dikutip dari <https://pemeriksaanpajak.com/2017/01/18/aturan-transfer-pricing-bakal-disempurnakan/>, diakses pada tanggal 20 Maret 2018, Pukul 21.00 WIB

Astuti, *Analisis Putusan Pengadilan Pajak Atas Sengketa Penentuan Harga Wajar Pada Transaksi Transfer Pricing*, Skripsi, 2008. diakses dari <http://journal.ui.ac.id> pada tanggal 10 Mei 2018.

Desriana, D, 2012, Transfer Pricing, (<http://desriana.blogspot.com>, diunduh 11 Mei 2018)

Delloite, Transfer pricing alert January 2017 Peraturan Menteri Keuangan No 213/PMK.03/2016, Edisi Januari 2017 diakses melalui <https://www2.deloitte.com>, Pada tanggal 17 Mei 2018

Darussalam dan Danny Septriadi, *Konsep dan Aplikasi Cross – Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*

Hanhan Haeruman, *Pentingnya Memahami Transfer Pricing dan Bagaimana Mengantisipasinya*, Artikel dikutip dari <https://solusibisnis.co.id/pentingnya-memahami-transfer-pricing-dan-bagaimana-mengantisipasinya.html>, diakses tanggal 19 Maret 2018, Pukul 20.00 WIB

Hansen, Don R. Moewen, Maryane M. *Management Accounting*. 7th Edition. Sourtt-Western Of Thomson Learning

Indah Dewi Nurhayati, *Evaluasi Atas Perlakuan Perpajakan Terhadap Transaksi Transfer Pricing Pada Perusahaan Multinasional Di Indonesia*, *Jurnal Manajemen dan Akuntansi* Volume 2, Nomor 1, April 2013

Gusnardi, *Penetapan Harga Transfer Dalam Kajian Perpajakan*, *Pekbis Jurnal*, Vol.1, No.1, Maret 2009: 36-43

Medianti Jipi Saraswati, Muhammad Saifi dan Dwiatmanto, *Evaluasi Kewajaran Harga dan Kesesuaian Metode Transfer Pricing dengan PERDIRJEN Pajak Nomor Per-32/PJ/2011(Studi Kasus Pada PT. Mertex Indonesia)*, *PSPerpajakan*, Jurusan Administrasi Bisnis, Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya, 2011

Primanto, A. Bakti, *Transfer Pricing (Suatu Kajian Perpajakan)*, *Jurnal Perpajakan Indonesia* Vol 1 No. 7. 2000

Ria Achmadiyah, *Transaksi Rekayasa Pajak Pada Transfer Pricing menurut hukum Islam*, *Jurnal Maliyah*, Vol. 03, No. 02, Desember 2013

Yenni Mangoting, *Aspek Perpajakan dalam Praktik Transfer Pricing*, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* May 2000 / Vol 2 / No 1

Yani, Ahmad, *Motivasi Pajak Dalam Transfer pricing*, *Bulletin Business News*, No 6651, 2001.