

Transfer Pricing

(Dalam Tindak Pidana Perpajakan)

Dr. Rizkan Zulyadi Amri, SH, MH

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Undang-undang nomor 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan yang kemudian undang-undang tersebut telah diubah dengan undang-undang nomor 17 tahun 2000 dan terakhir sebagaimana diubah dengan undang-undang 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan yang mana terdapat aturan tentang wewenang Direktur Jenderal Pajak untuk mengatur lebih lanjut mengenai perlakuan perpajakan atas transaksi antar wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa

Memasuki abad 21, integritas ekonomi antara negara merupakan fenomena yang menarik. Perkembangan teknologi yang begitu pesat membuat arus informasi, barang, produksi, uang, manusia, dan bahkan manufaktur, melintasi batas teritorial suatu negara dengan mudah dan murah. Globalisasi tersebut meliputi aktivitas manufaktur, jasa dan investasi.

Salah satu karakteristik dari proses perkembangan tersebut adalah munculnya perusahaan multinasional, yaitu perusahaan yang berupa satu grup perusahaan asosiasi (entitas) yang beroperasi di berbagai negara. Secara bertahap, perusahaan multinasional ini menjadi kekuatan ekonomi dengan tingkat strategi yang kompleks. Relasi komersial lintas perbatasan seperti usaha patungan (Joint Venture), lisensi dan kesepakatan distribusi

dengan mudahnya dapat diatasi dengan fasilitas ketentuan hukum yang diatur menurut kesepakatan internasional, seperti WTO, GATT, TRIPs, Konvensi-konvensi lainnya, seperti Konvensi Paris, Konvensi New York, dan Konvensi Beme.

Penentuan Transfer Pricing atas transaksi antar anggota grup suatu perusahaan multinasional telah lama merupakan topik diskusi dan studi para otoritas pajak dan bea cukai, perencanaan (konsultan) pajak, akuntan, konsultan hukum dan para akademis.

Peraturan perundang-undangan perpajakan baik unilateral, bilateral maupun multilateral telah diupayakan untuk mengantisipasi dampak negatif transfer pricing terhadap negara.

Dampak negatif transfer pricing diyakini mengakibatkan berkurang atau hilangnya potensi penerimaan pajak suatu negara

Perusahaan multinasional cenderung menggeser tarif pajak tinggi (high tax countries) ke negara-negara yang menerapkan tarif pajak rendah (low tax countries).

Ketidakwajaran harga, biaya, atau imbalan lain yang direalisasikan dalam suatu transaksi usaha tersebut diatas dapat terjadi pada:

1. Harga jual
2. Harga pembelian
3. Alokasi biaya administrasi dan umum
4. Pembebanan bunga atas pinjaman oleh pemegang saham
5. Pemabayaran komisi, lisensi, franchise, sewa royalti, imbalan atas jasa lainnya
6. Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham (pemilik) atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pasar
7. Penjualan pada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang tidak mempunyai substansi-substansi usaha

Transfer Pricing

Globalisasi ekonomi dan bisnis lintas negara mendorong terbentuknya perusahaan multinasional. Andaikan tidak terhalangnya oleh yurisdiksi teritorial suatu negara, perusahaan tersebut mungkin beroperasi di berbagai negara dengan membuka cabang, menggabungkan anak perusahaan-anak perusahaan atau menyelenggarakan kontrak keagenan. Kegunaan transfer pricing antara lain:

1. Sebagai piranti pengukur hak dan kewajiban antar mereka merupakan hal yang penting.
2. Berdasarkan asumsi tersebut perusahaan induk berwenang menentukan transfer pricing yang berlaku dalam perdagangan internasional antar anak perusahaan.
3. Transfer pricing dapat menyimpang dari harga yang normal atau sebenarnya.
4. Transfer pricing diperlukana untuk mengukur kinerja tiap divisi atau anak perusahaan.
5. Transfer pricing sangat mempengaruhi neraca perdagangan suatu negara.
6. Transfer pricing perusahaan multinasional dilakukan secara intensif oleh otoritas pajak dan bea cukai di berbagai negara, termasuk Indonesia.

Yurisdiksi Perpajakan Indonesia

Untuk transfer pricing sbegaimana uraian sebelumnya, telah disinggungkan dua dimensi pengertian transfer pricing. Pertama, sebagai strategi dan taktik bisnis yang bersifat netral, tanpa motif pengurangan beban pajak. Kedua, sebagai upaya untuk menghemat beban pajak secara keseluruhan dengan antara lain menggeser laba ke anak perusahaan di negara yang beban pajaknya murah.

BAB II

PENGATURAN DALAM HUKUM PAJAK ATAS TERJADINYA TRANSFER PRICING PADA PERUSAHAAN MULTINATIONAL DI INDONESIA

A. Hukum Pajak Terkait dengan Transfer pricing di Indonesia

Secara bisnis komersial penentuan harga transfer dalam jumlah yang tidak sama dengan harga pasar dapat didorong secara murni oleh kebijakan usaha. Untuk tujuan penghematan pajak, beberapa mekanisme Transfer Pricing adalah penghematan harga dengan mark up atau mark down atas transfer barangnya:

1. Pengutipan tarif imbalan atas penyerahan jasa
2. Alokasi biaya bersama
3. Pembiayaan perusahaan sebagian besar dengan pimpinan

Kewenangan otoritas pajak dalam hal ini kewenangan tersebut berada pada Direktur Jenderal Pajak, menentukan kembali besarnya penghasilan dalam hubungan istimewa (related parties), diatur dalam Pasal 18 ayat (3) dan ayat (4) Undang-undang Pajak Penghasilan Tahun 2000. Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan mengisyaratkan adanya kemungkinan penyelundupan pajak oleh para wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Transfer pricing merupakan sarana yang dapat dipakai untuk melaksanakan maksud tersebut. Agar tidak terjadi erosi dari transfer pricing, maka transaksi antara Wajib Pajak yang mempunyai istimewa perlu diteliti secara seksama.

Dalam penjelasan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan dinyatakan bahwa maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak, yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Apabila terdapat hubungan istimewa, kemungkinan dapat terjadi penghasilan dilaporkan kurang dari semestinya ataupun pembebanan biaya melebihi dari yang seharusnya.

Tiga kemungkinan terjadinya hubungan istimewa (*related parties*) menurut Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan, yaitu:

1. Kepemilikan (penyertaan langsung maupun tidak langsung saham sebesar 25% atau lebih dan hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang di bawah kepemilikan yang sama).
2. Penguasaan (langsung atau tidak langsung misalnya karena manajemen atau ketergantungan teknologi)
3. Wajib pajak orang pribadi yang mempunyai hubungan keluarga (sedarah maupun semenda, baik dalam garis keturunan lurus maupun ke samping satu derajat).

Namun demikian substansi peraturan pelaksanaan yang lama dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE – 04/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 (dikeluarkan sebelum pembaharuan perpajakan 1994), tentang petunjuk penanganan kasus-kasus transfer pricing, masih tetap relevan dan layak diaplikasikan

B. Praktek Terjadinya Transfer Pricing

Undang-undang Pajak Penghasilan mendefinisikan penghasilan secara luas dan komprehensif tanpa memperhatikan sumber, cara perolehan, dan pemanfaatan, serta nama dan bentuk penghasilan sebagaimana dirumuskan dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasila:

Penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambahkan kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk:

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh.
- b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan.
- c. Laba usaha.
- d. Keuntungan karena penjualan atau karena penghasilan harta.
- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya.
- f. Bunga termasuk kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya.

Secara umum, tindakan-tindakan penghindaran pemungutan pajak oleh para wajib pajak potensial nakal yang terjadi di Indonesia, secara umum dapat dibagi menjadi:

1. Penghindaran pemungutan pajak oleh wajib pajak yang telah terdaftar di kantor pajak

Metoda yang sering dilakukan oleh wajib pajak yang terdaftar di kantor pajak, pada umumnya menggunakan metoda income minimization atau incomr decreasing yang berarti, wajib pajak melakukan pemalsuan jumlah pendapatan dengan cara memperkecil jumlah pendapatan dari yang sebenarnya

2. Penghindaran pemungutan pajak oleh para calon wajib pajak potensial yang tidak terdaftar di kantor pajak.

Metoda yang digunakan oleh calon wajib pajak potensial yang tidak terdaftar pada umumnya menggunakan metoda pemecahan sumber pendapatan, sehingga penghasilan yang diperoleh oleh seseorang, dianggap tidak memenuhi penghasilan kena pajak.

Dalam hukum pajak Indonesia, stelsel ini terlihat dalam pasal 17 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 (LN Tahun 1993 Nomor 50), yang menentukan sebagai berikut:

- a. Untuk keuntunga sampai Rp. 25.000.000,- (dua puluh lima juta rupiah) dipungut Pajak Penghasilan sebesar 10% (sepuluh persen)
- b. Untuk keuntungan di atas Rp. 25.000.000,- (dua puluh lima juta rupiah) dipungut Pajak Penghasilan sebesar 15% (lima belas persen)
- c. Untuk keuntungan di atas Rp.50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) dipungut Pajak Penghasilan sebesar 30% (tiga puluh persen)

Contoh 1:

PT. A memiliki 25% saham PT. B atas penyerahan barang dari PT. A kepada PT. B, PT. A membebankan harga jual Rp. 160 per unit, berbeda dengan harga yang diperhitungkan atas penyerahan barang yang sama kepada PT. X (tidak ada hubungan istimewa) yaitu Rp. 200 per unit.

Perlakuan Perpajakan:

Dalam contoh diatas, harga pasar sebanding (comparable uncontroller price) atas barang yang sama adalah dijual kepada PT. X, yang tidak ada hubungan istimewa. Dengan demikian harga jual yang wajar adalah Rp. 200 per unit. Harga ini dipakai sebagai dasar perhitungan penghasilan dan/atau pengenaan pajak.

C. Kelemahan Hukum Pajak Terkait dengan Transfer Pricing

Berdasarkan petunjuk teknis yang telah ada (SE—4/pPJ.7/1993 tanggal 3 September 1993), secara universal transaksi antara wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa yang dikenal dengan istilah transfer pricing, dapat mengakibatkan terjadinya pengalihan

penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan/atau biaya dari satu wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut. Kekurangwajaran sebagaimana tersebut di atas dapat terjadi pada: (1) Harga penjualan; (2) Harga pembelian; (3) Alokasi biaya administrasi dan umum (overhead cost); (4) Pembebanan bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham (shareholder loan); (5) Pembayaran komisi, lisensi, franchise, sewa, royalti, imbalan atas jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik dan imbalan atas jasa lainnya; (6) Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham (pemilik) atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pasar; (7) Penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang kurang/tidak mempunyai substansi usaha.

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

BAB III

PENERAPAN PRINSIP-PRINSIP TRANSFER PRICING OLEH PERUSAHAAN MULTINASIONAL DI INDONESIA

A. Pengertian Transfer Pricing

Pengertian transfer pricing dapat dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu pengertian yang bersifat netral dan pengertian yang bersifat pejoratif (perkembangan makna). Pengertian netral mengasumsikan bahwa transfer pricing adalah murni merupakan strategi dan taktik bisnis, sedangkan pejoratif mengasumsikan bahwa transfer pricing adalah upaya menghindari pajak.

Berikut ini adalah beberapa pengertian transfer pricing yang bersifat netral:

- a. Gunadi: transfer pricing penentuan harga atau imbalan sehubungan dengan penyerahan barang, jasa atau pengalihan teknologi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa.
- b. Edward J. Blocher: Penentuan harga transfer adalah penentuan dari suatu harga pertukaran pada saat unit-unit bisnis yang berbeda di dalam suatu perusahaan bertukar produk-produk atau jasa-jasa

Sedangkan beberapa pengertian transfer pricing yang bersifat perojatif:

- b. Gunadi: Transfer pricing adalah suatu rekayasa manipulasi harga secara sistematis dengan maksud mengurangi laba artifisial, membuat seolah-olah perusahaan rugi, menghindari pajak atau bea di suatu negara

- c. Sophar Lumbantoruan: Transfer pricing adalah penetapan untuk harga barang-barang yang dikirimkan ke perusahaan afiliasinya

Secara umum pengertian transfer pricing merupakan jumlah harga atas penyerahan barang atau imbalan atas penyerahan jasa yang telah disepakati oleh kedua belah pihak dalam transaksi bisnis financial atau transaksi lainnya

B. Prinsip-Prinsip Transfer Pricing

Dalam sisten perpajakan, menghendaki agar harga yang dihitung pada tiap transaksi agar harga yang dihitung pada tiap transaksi antar perusahaan berdasar prinsip harga wajar (arm's length principal). Namun secara umum terdapat empat basis penentuan harga transfer, yaitu:

1. Penentuan harga transfer berdasarkan pada biaya (cost based transfer prices)

Jika harga kompetitif tidak berbeda, maka suatu harga transfer dapat ditentukan berdasarkan biaya ditambah laba, meskipun harga transfer semacam ini sangat sulit dihitung dan hasilnya kurang memuaskan dibanding dengan harga yang berbasis pasar .

2. Penentuan harga transfer berdasarkan harga pasar (market based transfer price)

Keunggulan kunci market based transfer price adalah bahwa sifat obyektif dan yang paling baik dalam memenuhi kriteria keputusan harga wajib (arm's length principal).

3. Penentuan harga transfer berdasarkan negosiasi (negotiated transfer price)

pada sebagian besar perusahaan unit-unit usaha menegosiasikan harga transfer satu sama lain, maksudnya adalah harga transfer yang tidak ditentukan oleh kelompok perusahaan sentral

4. Penentuan harga transfer berdasarkan arbitrase (arbitrary transfer price)

bagaimana rincinya peraturan penentuan harga (pricing rules), mungkin saja ada kasus dimana unit-unit usaha tidak setuju pada harga tertentu

Strategi transfer pricing yang bertujuan untuk melakukan penghindaran pajak (tax avoidance) akan sangat merugikan bagi penerimaan pajak suatu negara, karena potensi penerimaan pajak yang seharusnya diperoleh menjadi hilang.

Pengertian tax avoidance sendiri adalah: “penghindaran pajak mengandung arti sebagai usaha dilakukan oleh wajib pajak, apakah berhasil atau tidak untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak yang berdasarkan ketentuan yang berlaku, yang tidak melanggar ketentuan Perundang-undangan Perpajakan”.

Disamping tax avoidance dikenal juga istilah tax evasion adalah: “penyelundupan pajak mengandung arti sebagai usaha yang dilakukan wajib pajak apakah berhasil atau tidak untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak yang berdasarkan ketentuan yang berlaku, sebagai pelanggaran terhadap Perundang-undangan Perpajakan “

C. Penerapan Transfer Pricing oleh Perusahaan Multinational

Tujuan harga transfer pricing berubah apabila melibatkan multinational corporation (MNC) serta barang yang ditransfer melalui batas-batas negara. Tujuan penentuan harga transfer internasional terfokus pada meminimalkan pajak, bea, dan resiko pertukaran asing, bersama dengan meningkatkan suatu kompetitif perusahaan dan memperbaiki hubungannya dengan pemerintah asing

Sebagai contoh, Pembebanan harga transfer yang rendah untuk anak perusahaan asing mungkin akan mengurangi pembayaran bea cukai sebagai akibat dari batas-batas internasional, atau mungkin membantu anak perusahaan untuk bersaing dalam pasar asing dengan mempertahankan biaya anak perusahaan yang rendah. Di sisi lain, membebankan suatu harga transfer yang tinggi mungkin membantu multinational corporation mengurangi laba pada negeri yang telah memperketat kendali pengiriman uang asing, atau mungkin memberikan kemudahan bagi MNC memindahkan pendapatan dari suatu negara yang memiliki tingkat pajak pendapatan yang tinggi ke suatu negara dengan tingkat pajak rendah (tax haven country)

D. Implikasi Transfer Pricing terhadap Pajak

Transfer pricing dari transaksi domestik dari aspek pajak terutama pajak penghasilan, tidak membawa implikasi yang signifikan karena potensi penghasilan kena pajaknya, walaupun digeser dari satu ke lain perusahaan (badan hukum) masaih berada dalam satu yurisdiksi pemajakan yang sama.

Sehubungan dengan transaksi global, perbedaan tarif pajak penghasilan antar negara (Indonesia 25%, Singapura 24%, Hongkong 16%, dan Taiwan 25%) dapat mendorong rekayasa harga transfer untuk memperoleh penghematan pajak global

E. Analisa Masalah Kasus PT. Tyrolit Vincent

Direktur Jenderal Pajak sesuai dengan ketentuan Pasal 18 ayat (3) Undang-undang Pajak Penghasilan berwenang untuk menentukan kembail besarnya penghasilan dan atau biaya sesuai dengan seandainya di antara kedua perusahaan tersebut tidak terdapat hubungan istimewa

Otoritas pajak cenderung melakukan koreksi atas peredaran usaha dengan berpedoman pada Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor:SE-04/Pj.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Petunjuk Penangan Kasus-kasus Transfer Pricing, dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa

Pertimbangan yang digunakan metode harga sebanding yang menerapkan perbandingan harga transaksi dari pihak yang ada hubungan istimewa. Namun demikian dalam membandingkan harga dimaksud pemeriksa pajak tidak memperhatikan kondisi yang menyebabkan perbedaan harga antara lain sebagai berikut:

- a. Pasar-pasar yang berbeda secara geografis
- b. Potongan harga dan golongan kuantitas (diskon dan rabat)
- c. Kualitas barang
- d. Biaya transportasi
- e. Asuransi
- f. Cara pembayaran

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

Pertimbangan lain yang digunakan oleh pemeriksa untuk mendukung koreksi atas peredaran usaha pemohon banding dapat dipertanggungjawabkan secara teknis dan menurut ketentuan perpajakan adalah sebagai berikut:

1. Alasan bahwa pemohon banding harus mencadangkan biaya tambahan, apabila tidak menerapkan harga yang lebih rendah kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa, adalah tidak benar dan tidak didukung dengan bukti

2. Biaya-biaya seperti modifikasi produk dan technical support yang di tanggung oleh customer related parties, seharusnya diperhitungkan sebagai harga jual produk ketika related parties menjual kembali produk tersebut
3. Alasan pemohon banding harus mengeluarkan biaya tambahan untuk technical support bagi related parties tidak dapat dibuktikan
4. Namun disisi lain terbanding telah melupakan bahwa untuk menyimpulkan adanya rekayasa transaksi yang mengarah kepada transfer pricing dibutuhkan pertimbangan-pertimbangan lain, yaitu: pengujian adanya rekayasa transfer pricing dengan menggunakan metode harga pasar sebanding, harus memperhatikan kebijakan perjanjian penghindaran pajak berganda (tax treaty) antara pemerintah Republik Indonesia dengan pemerintah Italia dalam perumusan P3B, Indonesia merujuk pada UN Model

Dalam kasus sengketa pajak Direktur Jenderal Pajak vs Tyrolit Vincent, pihak terbanding tidak mengkoordinasikan dengan otoritas pajak Italia atas penetapan koreksi peredaran usaha PT. Tyrolit Vincent oleh Direktur Jenderal Pajak

Terbanding tidak mempelajari kebijakan dan metode pembenan harga dari perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa (related parties) dan kemungkinan motivasinya (pricing policy). Apabila praktek transfer pricing oleh pemohon banding dianggap ada oleh terbanding, hal itu tidaklah berdasar karena tarif pajak penghasilan badan di Italia tarif tertinggi adalah 37% dibandingkan dengan tarif tertinggi pajak penghasilan di Indonesia 30%.

Belum tersedianya kesepakatan antara Pemohon Banding dengan terbanding mengenai harga jual wajar atas produk yang dihasilkannya kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, sebagaimana dimaksud Pasal 18 ayat (3a) Undang-undang Pajak

Penghasilan, maka sebelum menetapkan adanya harga jual yang tidak wajar (non arms length price) harus mempertimbangkan juga faktor-faktor motivasi bisnis dalam suatu periode tertentu, dimana kondisi pasar domestik pada saat itu tidak dapat diandalkan sepenuhnya untuk menyerap produk Pemohon Banding.

Ketidakcermatan Terbanding mempertimbangkan faktor-faktor di luar ketidakwajaran harga jual kepada related parties tersebut di atas, maka Majelis Pengadilan Pajak memutuskan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon dengan pertimbangan harga jual yang digunakan Pemohon Banding adalah harga jual yang wajar dan indikasi mengenai adanya transfer pricing sebagaimana diperkirakan oleh Terbanding tidak dapat dibuktikan