

EVALUASI KEWAJARAN HARGA DAN KESESUAIAN METODE *TRANSFER PRICING* DENGAN
PERDIRJEN PAJAK NOMOR PER-32/PJ/2011
(STUDI KASUS PADA PT. MERTEX INDONESIA)

Medianti Jipi Saraswati
Muhammad Saifi
Dwiatmanto

PSPerpajakan, Jurusan Administrasi Bisnis, Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya, email:
105030407111038@mail.ub.ac.id

ABSTRACT

PT. MERTEX using Transactional Net Margin Method as a pricing method in transfer pricing transactions with related parties. Related to this method, needs to be applicated Arm's Length Principles as defined in PER-32/PJ/2011. This study used a descriptive research with a qualitative approach based on case studies. The results showed that, transfer pricing methods used by PT. MERTEX in accordance with the Arm's Length Principles and PT. MERTEX has implemented procedures and measures, as stipulated in PER-32/PJ/2011. There are differences between PT. MERTEX and Directorate General of Taxes Auditor in the disclosure of arm's length price on transfer pricing transaction, so it needs to be continued to the Objection level. Documentation of PT. MERTEX's transaction with related parties needs to be continued to meet the requirements in applying the Arm's Length Principles as defined in PER-32/PJ/2011. If PT. MERTEX can show that documents in case of investigation by the Director General of Taxes Auditor, PT. MERTEX have strong evidence to support his argument in applying the arm's length price/ earnings, thus PT. MERTEX able to resolve their disputes with the Auditor until the Appeals level.

Keyword: *Transactional Net Margin Method, Transfer Pricing, Related Party, Arm's Length, PER-32/PJ/2011*

PENDAHULUAN

Perkembangan ekonomi yang terjadi pada saat ini, memberikan suatu pengaruh yang besar bagi pola bisnis dan sikap bagi para pelaku bisnis (Nurhayati, 2013: 2). Para pelaku bisnis membentuk perusahaan multinasional melalui anak perusahaan, cabang perusahaan, dan agennya mengembangkan bisnis di beberapa negara lain dengan melakukan berbagai investasi dan transaksi yang berskala internasional. Hubungan istimewa dalam lingkungan perusahaan multinasional yang tergabung dalam suatu grup atau kesatuan kontrol selalu mengandung indikasi menggunakan skema *transfer pricing* yang tidak wajar.

Skema yang biasa digunakan oleh perusahaan multinasional dalam praktik *transfer pricing* adalah dengan cara mengalihkan keuntungan mereka dari negara yang tarif pajaknya tinggi ke negara lain yang tarif pajaknya rendah. Ada ribuan perusahaan multinasional selama tujuh tahun tidak menjalankan kewajibannya kepada negara (www.pajak.go.id). Gunadi mengatakan bahwa, "*Transfer pricing* adalah penentuan harga atau imbalan sehubungan dengan penyerahan barang,

jasa atau pengalihan teknologi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa" (Suandy, 2011: 71).

Konsep *transfer pricing* bisa dikatakan merupakan salah satu langkah efektif yang dapat diterapkan dalam upaya memperoleh laba maksimal. Transaksi karena adanya hubungan istimewa merupakan kunci utama keberhasilan *transfer pricing* dari sisi pajak. Khusus untuk penilaian kewajaran transaksi *transfer pricing*, pemerintah yang dalam hal ini diwakilkan oleh Direktur Jenderal Pajak menerapkan Perdirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 mengenai "Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa".

PT. MERTEX menggunakan Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/ TNMM*) sebagai metode penetapan harga dalam transaksi *transfer pricing* dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Metode TNMM yang diterapkan ini dianggap manajemen paling sesuai dengan kondisi PT. MERTEX. Terkait hal tersebut, perlu diterapkannya Prinsip Kewajaran dan Kelaziman

Usaha sebagaimana diatur dalam PER-32/PJ/2011 untuk mengetahui apakah harga dalam transaksi *transfer pricing* yang digunakan sudah mencerminkan Harga Pasar Wajar, mengingat bahwa terdapat banyaknya kasus *transfer pricing* di Indonesia yang akhir-akhir ini muncul.

TINJAUAN PUSTAKA

Perusahaan Multinasional dan Hubungan Istimewa

Perusahaan multinasional merupakan perusahaan yang melakukan operasi melewati lintas batas negara, yang terikat hubungan istimewa, karena penyertaan modal, pengendalian manajemen dan teknologi; berupa anak perusahaan, cabang perusahaan, agen, dan sebagainya, dengan bermacam tujuan, antara lain untuk memaksimalkan laba setelah pajak dengan kata lain meminimalkan pajak terutang (Suandy, 2011: 70). Hubungan istimewa merupakan hubungan antara satu perusahaan dengan perusahaan lain yang terjadi karena adanya keterkaitan atau ketergantungan antara satu pihak dengan pihak yang lain dan hubungan ini tidak terjadi pada hubungan biasa. Faktor hubungan istimewa sangat menentukan besarnya penghasilan dan/ atau biaya yang akan dibebankan untuk menghitung penghasilan kena pajak.

Hubungan istimewa di Indonesia diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.7 Tahun 2009 (Makaryanawati, 2011: 102). Mengacu pada pasal 18 ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan, hubungan istimewa terjadi jika memenuhi kriteria sebagai berikut.

1. Wajib pajak memiliki penyertaan modal langsung atau tidak langsung sebesar 25% atau lebih pada wajib pajak lain; atau
2. Wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya baik langsung maupun tidak langsung; atau
3. Terdapat hubungan keluarga.

Suatu pihak dapat dikatakan memiliki hubungan istimewa bila yang bersangkutan mempunyai kemampuan untuk mengendalikan dan mempunyai pengaruh pada pihak lain dalam pengambilan keputusan (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.7 Tahun 2009). Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-18/PJ.53/1995 juga menegaskan bahwa hubungan istimewa dapat terjadi bila ada penguasaan teknologi.

Transfer Pricing

Organization for Economic Co-operation and Development (selanjutnya disebut OECD) mendefinisikan *transfer pricing* sebagai penentuan harga dalam transaksi antar anggota grup perusahaan multinasional yang dapat menyimpang dari nilai pasar wajar sepanjang cocok bagi grupnya. Pada dasarnya tujuan utama dari *transfer pricing* adalah untuk mengevaluasi dan mengukur kinerja perusahaan, namun sering juga *transfer pricing* digunakan oleh perusahaan-perusahaan multinasional untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayar melalui rekayasa harga yang ditransfer antar divisi. Indonesia dalam regulasinya terkait metode *transfer pricing* mengadopsi dokumen OECD dan dituangkan melalui pasal-pasal dalam PER-32/PJ/2011.

Metode *transfer pricing* berdasarkan PER-32/PJ/2011 adalah Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/ CUP*), Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/ RPM*), Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method/ CPM*), Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/ PSM*), dan Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method/ TNMM*). Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menghitung kembali besarnya Penghasilan Kena Pajak pada transaksi yang dilakukan antara pihak yang memiliki hubungan istimewa (Pasal 20 PER-32/PJ/2011).

Kewajaran dan Kelaziman Usaha

PER-32/PJ/2011 menyatakan bahwa, "Harga Wajar atau Laba Wajar adalah harga atau laba yang terjadi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa dalam kondisi yang sebanding, atau harga atau laba yang ditentukan sebagai harga atau laba yang memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha". Prinsip tersebut dilakukan dengan langkah-langkah seperti berikut.

Melakukan Analisis Kesebandingan.

1. Menentukan metode *Transfer Pricing* yang tepat.
2. Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sesuai hasil Analisis Kesebandingan dan metode penentuan *transfer pricing* ke dalam transaksi.

3. Mendokumentasikan langkah-langkah penentuan Harga/ Laba Wajar.

Wajib Pajak wajib melakukan pendokumentasian dan menyimpan dokumen-dokumen yang menjadi dasar pencatatan atau pembukuan termasuk dokumen dasar penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.

METODE PENELITIAN

Penelitian yang dilakukan peneliti adalah menggunakan jenis penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif berdasarkan studi kasus. Fokus dalam penelitian ini yaitu:

1. Cara PT. MERTEX menentukan metode *transfer pricing* atas transaksi yang dilakukan dengan pihak hubungan istimewa pada tahun 2011.
2. Kesesuaian antara metode *transfer pricing* yang digunakan PT. MERTEX pada tahun 2011 dengan PER-32/PJ/2011.
3. Kewajaran harga transfer dalam transaksi yang digunakan PT. MERTEX dengan pihak hubungan istimewa pada tahun 2011.

Penelitian dilakukan di PT. Mermaid Textile Industry Indonesia Jalan Raya By Pass, Desa Lengkong, Kecamatan Mojoanyar, Kabupaten Mojokerto. Terdapat 2 (dua) jenis sumber data yang digunakan yaitu data primer dan data sekunder. Teknik pengumpulan data yang digunakan peneliti ada 2 teknik yaitu dokumentasi wawancara. Instrumen penelitian terdiri dari pedoman wawancara, alat perekam suara, alat tulis, dan fotokopi. Teknik analisis data dalam penelitian adalah sebagai berikut.

1. Menganalisis cara menentukan metode *transfer pricing* yang digunakan PT. MERTEX.
2. Menganalisis kesesuaian metode *transfer pricing* yang digunakan PT. MERTEX dengan PER-32/PJ/2011.
3. Menganalisis kewajaran harga dalam transaksi *transfer pricing* yang digunakan PT. MERTEX.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Penentuan Metode *Transfer Pricing* yang digunakan PT. MERTEX

Menentukan metode *transfer pricing* termasuk di dalam langkah-langkah penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha, jadi penentuan metode tidak terlepas dari langkah-langkah sebelumnya. PT. MERTEX

menggunakan prinsip tersebut dalam menerapkan transaksinya dengan pihak hubungan istimewa. Pada Tabel 1 akan dijelaskan secara singkat mengenai apa yang telah dilakukan PT. MERTEX sebelum, sesudah dan saat penentuan metode *transfer pricing*.

PT. MERTEX memilih metode *transfer pricing* dengan mengacu pada prinsip *The Most Appropriate Method*, yaitu metode yang paling sesuai dengan situasi dan kondisi perusahaan sebenarnya. Perbedaan dalam profil fungsional risiko, persyaratan kontrak, strategi bisnis dan keadaan ekonomi menyebabkan perbedaan harga sehingga mempengaruhi metode apa yang harus dipilih. Pemilihan metode *transfer pricing* yang paling sesuai yang diterapkan pada PT. MERTEX dapat dilihat pada Tabel 2. Tabel 2 menunjukkan secara jelas bahwa metode *Transactional Net Margin Method/ TNMM* sangat sesuai dengan kondisi pada PT. MERTEX karena PT. MERTEX melakukan transaksi yang kompleks, dimana PT. MERTEX memproduksi barang sesuai dengan pesanan sehingga perlakuannya tidak sama antara pihak yang satu dengan yang lain.

Analisis Kesesuaian Metode *Transfer Pricing* yang digunakan PT. MERTEX dengan PER-32/PJ/2011

Analisis kesebandingan dan menentukan pembandingan telah dilakukan oleh PT. MERTEX. Dalam menganalisis tingkat kesebandingan tersebut PT. MERTEX mengacu pada faktor-faktor yang berlaku. Faktor tersebut adalah faktor karakteristik barang/ harta berwujud dan tidak berwujud dipasarkan, individu pelaku transaksi, perjanjian atau kontrak yang disepakati, kondisi ekonomi dan strategi perusahaan. Metode *transfer pricing* yang dipilih PT. MERTEX berdasarkan keadaan perusahaannya adalah menggunakan metode TNMM.

Penerapan metode TNMM ini dipilih berdasarkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha PT. MERTEX dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Dokumen resmi sebagai acuan PT. MERTEX dalam melakukan transaksi tersebut adalah *Transfer Pricing Documentation* atau biasa disebut TP Docs.

Tabel 1 Penentuan Metode *Transfer Pricing* berdasarkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha PER-32/PJ/2011

No.	PER-32/PJ/2011	PT. MERTEX
1.	Melakukan analisis kesebandingan.	PT. MERTEX melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembanding.
	Hal yang diperhatikan: - tidak terdapat perbedaan kondisi material & signifikan yang mempengaruhi laba. - dapat menggunakan data pembanding internal jika data pembanding internal dan eksternal sebanding. - data pembanding internal dan eksternal harus memenuhi faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan.	- data pembanding internal diperoleh dari rincian transaksi penjualan dan pembelian, serta hasil dari analisis kesebandingan berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi antara PT. MERTEX dengan pihak istimewa maupun pihak independen. - data pembanding eksternal diperoleh dari <i>database</i> komersial yang berisi mengenai data pasar dan data keuangan yang dapat diakses publik sehingga mencerminkan harga pasar yang wajar.
	Faktor-faktor yang mempengaruhi: - Karakteristik barang. - Fungsi masing-masing pihak lawan transaksi. - Ketentuan dalam kontrak per perjanjian. - Keadaan ekonomi. - Strategi usaha.	PT. MERTEX memperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhi analisis kesebandingan dan melakukan analisis fungsi, aset dan risiko (FAR) dengan tujuan mengidentifikasi bagaimana ketiga hal tersebut didesentralisasikan pada berbagai entitas usaha yang terlibat dalam transaksi pihak istimewa dan pihak independen yang dianalisis.
2.	Menentukan metode <i>Transfer Pricing</i> yang tepat: - Metode CUP, kondisi karakteristik barang dan transaksi identik. - Metode RPM, kondisi perusahaan sebagai <i>reseller</i> . - Metode CPM, kondisi perusahaan menjual barang setengah jadi. - Metode PSM, kondisi transaksi barang tidak berwujud unik. - Metode TNMM, kondisi transaksi yang kompleks.	PT. MERTEX menentukan metode <i>transfer pricing</i> berdasarkan analisis kesebandingan dan analisis FAR yang sebelumnya telah dilakukan. PT. MERTEX memilih metode TNMM sebagai metode yang paling tepat dengan kondisi perusahaan karena transaksi yang dilakukan adalah transaksi kompleks.

Lanjutan Tabel 1

No.	PER-32/PJ/2011	PT. MERTEX
3.	Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sesuai hasil Analisis Kesebandingan dan metode penentuan <i>transfer pricing</i> ke dalam transaksi.	Berdasarkan Analisis kesebandingan dan metode <i>transfer pricing</i> , PT. MERTEX telah memilih metode TNMM dan menerapkannya ke dalam transaksi. Harga yang ditentukan perusahaan saat bertransaksi dengan pihak istimewa dapat dikatakan telah mencerminkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha karena dalam perbandingan tingkat indikator laba, hasilnya menunjukkan bahwa PT. MERTEX berada dalam rentang harga atau laba wajar.
4.	Mendokumentasikan langkah-langkah penentuan Harga/ Laba Wajar.	PT. MERTEX melakukan dokumentasi atas kegiatan transaksi dengan pihak hubungan istimewa terkait penentuan harga/ laba wajar ke dalam dokumen yang disebut " <i>Transfer Pricing Documentation</i> ". Dokumen tersebut berisi gambaran perusahaan, ikhtisar industri, transaksi dengan pihak istimewa, analisis fungsional, ketentuan <i>transfer pricing</i> di Indonesia, & analisis ekonomi.

Berdasarkan data yang telah dianalisis dapat diketahui bahwa langkah-langkah PT. MERTEX dalam menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sudah sesuai dengan Perdirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2011.

Analisis Kewajaran Harga Transfer dalam Transaksi *Transfer Pricing* di PT. MERTEX

Prinsip kewajaran merupakan prinsip yang berpatokan terhadap nilai yang berlaku dipasaran atau nilai wajar. Diketahui pada analisis kesebandingan, bahwa pembanding eksternal-lah yang dapat mendukung kesebandingan kewajaran harga, maka setelah pemilihan perusahaan yang sebanding, metode *Transactional Net Margin Method/ TNMM* diaplikasikan pada informasi keuangan

Tabel 2 Pemilihan Metode *Transfer Pricing* dan Kesesuaian Kondisi Pada PT. MERTEX

No.	Metode <i>Transfer Pricing</i>	Kondisi yang tepat untuk menerapkan metode	Kondisi pada PT. MERTEX	Kesimpulan
1.	<i>Comparable Uncontrolled Price/ CUP</i>	Kondisi transaksi atas barang/ jasa yang dilakukan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa identik atau memiliki tingkat kesebandingan yang tinggi dalam kondisi sebanding.	Tidak adanya transaksi internal yang memiliki kesamaan karakteristik dan tidak ada data eksternal yang dapat diandalkan pada produk yang dijual oleh PT. MERTEX kepada pihak terkait yang akan memungkinkan perbandingan.	Metode CUP tidak sesuai dengan kondisi pada PT. MERTEX.
2.	<i>Resale Price Method/ RPM</i>	Transaksi antara Wajib Pajak yang mempunyai Hubungan Istimewa dan wajib pajak independen memiliki tingkat kesebandingan yang tinggi. Tingkat kesebandingan tersebut berdasarkan hasil analisis fungsi, meskipun barang atau jasa yang diperjualbelikan berbeda serta pihak <i>reseller</i> tidak memberikan nilai tambah atas barang atau jasa yang dipasarkan.	PT. MERTEX merupakan perusahaan produsen yang memberikan nilai tambah pada produk yang dijual dan bukan merupakan perusahaan <i>reseller</i> atau distributor.	Metode RPM tidak sesuai dengan kondisi pada PT. MERTEX.
3.	<i>Cost Plus Method/ CPM</i>	Menjual barang setengah jadi berdasarkan kontrak/ perjanjian jangka panjang (<i>long term buy and supply agreement</i>) kepada pihak Hubungan Istimewa.	Meskipun PT. MERTEX menerapkan kontrak jual beli jangka panjang, namun transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan transaksi dengan pihak independen terdapat perbedaan dalam struktur biaya fungsional, risiko dan faktor lain. PT. MERTEX tidak hanya menjual barang setengah jadi, tapi juga barang jadi.	Metode CPM memenuhi syarat penerapan, namun belum sesuai dengan kondisi pada PT. MERTEX.
4.	<i>Profit Split Method/ PSM</i>	Tidak dimungkinkan untuk dilakukan kajian secara terpisah atas kegiatan transaksi dan terdapat barang tidak berwujud yang unik dalam transaksi tersebut.	PT. MERTEX tidak memproduksi barang yang bernilai tinggi maupun barang tidak berwujud yang unik untuk pihak lain.	Metode PSM tidak sesuai dengan kondisi pada PT. MERTEX.
5.	<i>Transactional Net Margin Method/ TNMM</i>	Transaksi yang terjadi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa bersifat kompleks dan berhubungan satu sama lain serta memberikan kontribusi yang khusus.	PT. MERTEX melakukan transaksi yang kompleks, dimana PT. MERTEX memproduksi barang sesuai dengan pesanan sehingga perlakuannya tidak sama antara pihak yang satu dengan yang lain.	Metode TNMM sangat sesuai dengan kondisi pada PT. MERTEX.

dari perusahaan yang sebanding dengan PT. MERTEX. Pendekatan yang dilakukan untuk penerapan metode *Transactional Net Margin Method/ TNMM* bukan menggunakan pendekatan harga transaksi melainkan lebih menekankan pada pendekatan pengujian laba.

Markup on Total Cost (MTC) terpilih sebagai indikator tingkat laba yang akan digunakan untuk menentukan sifat kewajaran (*arm's length principle*) pada transaksi penjualan di konteks aktivitas manufaktur PT. MERTEX.

MTC dihitung menggunakan rumus berikut.

$$MTC = \frac{\text{Laba operasi}}{\text{Beban pokok penjualan} + \text{Beban operasional}} \times 100\%$$

Untuk keperluan pengujian transaksi *transfer pricing*, segmen bisnis atas penjualan produk PT. MERTEX kepada pihak Shikibo dianggap tepat dalam menganalisis penerapan metode TNMM. Kinerja keuangan PT. MERTEX untuk transaksi yang terjadi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan perhitungan MTC-nya disajikan pada Tabel 3.

Tabel 3 Kinerja Keuangan PT. MERTEX untuk Segmen Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa pada Tahun 2011

Keterangan	Jumlah (US\$)
Penjualan bersih	20,665,246
Beban penjualan	(19,235,536)
Laba kotor	1,429,710
Biaya operasional	(712,688)
Laba operasional	717,022
<i>Mark-up on Total Cost (MTC)</i>	3.59%

Sumber: PT. MERTEX, 2014

Pada Tabel 3 dapat diketahui bahwa tingkat laba MTC PT. MERTEX dengan lawan transaksi yang mempunyai hubungan istimewa atau dengan pihak Shikibo sebesar 3,59%. Tingkat laba MTC PT. MERTEX tersebut akan dibandingkan dengan rentang kuartil MTC perusahaan sebanding atau sejenis dalam kurun waktu tertentu. Hal tersebut disajikan pada Tabel 4.

Tabel 4 Inter-kuartil MTC Perusahaan Sejenis Tahun 2009-2011

Keterangan	MTC
Batas Maximum	5.23%
Batas Kuartil atas	4.37%
Batas Median	1.31%
Batas Kuartil bawah	0.87%
Batas Minimum	0.70%

Sumber: PT. MERTEX, 2014

Pada Tabel 4 ditunjukkan mengenai rentang antar kuartil MTC perusahaan sebanding pada periode 2009 hingga 2011. Diketahui bahwa PT. MERTEX berada pada MTC dengan prosentase 3,59%, maka segmen usaha dan transaksi PT. MERTEX dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa di tahun 2011 terletak dalam rentang antar-kuartil MTC dari perusahaan sebanding dalam periode 2009 hingga 2011. Berdasarkan hasil yang demikian dapat disimpulkan bahwa harga transfer atas transaksi PT. MERTEX dengan pihak Shikibo dianggap konsisten dengan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha.

Transaksi peredaran usaha PT. MERTEX tahun 2011 mendapat koreksi atas pemeriksaan yang dilakukan oleh fiskus. Koreksi tersebut tercantum berdasarkan pada Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Nomor PHP-00292/WPJ.24/KP.0805/RIK.SIS/2013 yang diterima PT. MERTEX tanggal 17 Juli 2013. Berdasarkan hasil pemeriksaan atas peredaran usaha tersebut dapat diketahui bahwa dalam

melakukan koreksi atas penjualan produk kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa diindikasikan adanya manipulasi *transfer pricing*. Pemeriksa kemudian menerapkan metode biaya plus atau *Cost Plus Method (CPM)* sebagai metode analisis *transfer pricing* terhadap peredaran usaha PT. MERTEX.

Metode CPM diimplementasikan oleh pemeriksa untuk mengoreksi penjualan tekstil dan kain greige ke Shikibo Co Ltd yang memiliki margin negatif. Pada kasus ini, selanjutnya PT. MERTEX menanggapi hasil pemeriksaan tersebut melalui surat tanggapan nomor 206/ACC/MTI/VII/2013 yang dibuat pada tanggal 25 Juli 2013. Pada Tabel 5 akan dipaparkan secara ringkasan perbedaan pandangan antara manajemen PT. MERTEX dengan pihak pemeriksa pajak berdasarkan surat tanggapan yang telah dibuat.

Berdasarkan Tabel 5 dapat diketahui bahwa tanggapan PT. MERTEX atas koreksi yang ada, yaitu pemeriksa belum melakukan prosedur pengujian atas penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha yang sesuai berdasarkan PER-32/PJ/2011. Prinsip tersebut menyatakan bahwa apabila kondisi transaksi dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebanding atau sesuai dengan transaksi pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, maka harga atau laba atas transaksi yang dilakukan pihak tersebut harus sama dengan atau berada dalam rentang pihak yang menjadi pembanding atau pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

Pada saat ini kasus perbedaan pandangan tersebut masih berlangsung, karena pada pembahasan akhir PT. MERTEX tetap pada argumentasi awalnya, yaitu bahwa harga yang ditetapkan dalam transaksi dengan pihak Shikibo sudah mencerminkan harga yang wajar. Belum ada kesepakatan dan kesamaan pandangan antara PT. MERTEX dengan pihak pemeriksa Direktorat Jenderal Pajak. PT. MERTEX kemudian menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dari pihak Direktur Jenderal Pajak. Manajemen PT. MERTEX merasa perlu untuk mengajukan atas Surat Keberatan atas SKPKB yang telah diterbitkan karena memiliki data pendukung yang cukup dalam membuktikan kewajaran harga yang telah ditetapkan.

Tabel 5 Perbedaan Pandangan antara Pemeriksa dengan PT. MERTEX

No.	Pemeriksa	PT. MERTEX
1.	Koreksi harga jual ekspor ke Shikibo sebesar Rp 10.593.667.909 .	Seharusnya tidak ada koreksi harga jual karena laba perusahaan berada dalam rentang kewajaran. Selain itu dari hasil perhitungan margin bruto dan <i>operating income</i> penjualan ke pihak hubungan istimewa lebih besar jika dibandingkan penjualan ke pihak independen.
2.	Jenis tekstil dan kain greige yang dijual ke semua pihak adalah sama.	Jenis tekstil dan kain greige yang dijual ke Shikibo dengan <i>customer</i> lain tidak sama.
3.	Metode yang digunakan adalah metode biaya plus atau CPM.	Metode yang digunakan adalah metode TNMM.
4.	Analisis dilakukan pada satu item saja yaitu harga jual, sedangkan faktor-faktor yang bisa mempengaruhi harga jual dianggap tidak ada.	Melakukan analisis kesebandingan sesuai dengan penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha yang diatur dalam PER-32/PJ/2011.
5.	Pembandingan harga wajar diambil dari data internal saja yaitu dilihat dari harga jual ke pihak independen internal.	Pembandingan harga wajar berdasarkan <i>database</i> eksternal (data pasar dan data keuangan perusahaan lain yang ada di pasaran) yang dibeli secara komersial yang memperhatikan analisis kesebandingan dan analisis FAR.
6.	Transaksi harga jual barang antara pihak hubungan istimewa dan antara pihak independen dianggap sama.	Transaksi atas barang dengan jenis yang sama tidak sama harga jualnya antar transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan transaksi dengan pihak independen karena memiliki komposisi bahan yang berbeda per item jenis barang.

Lanjutan Tabel 5

No.	Pemeriksa	PT. MERTEX
7.	Sistem penjualan dan pembayaran kepada Shikibo dianggap sama dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.	Sistem penjualan dan pembayaran kepada Shikibo tidak terdapat komisi penjualan sedangkan penjualan ke pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa terdapat komisi penjualan. Sistem pembayaran untuk penjualan ke Shikibo menggunakan <i>Telegrafic Transfer</i> , sehingga tidak dikenakan biaya bank yang besar. Sedangkan pembayaran untuk penjualan ke pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa menggunakan sistem L/C, sehingga ada biaya perbankan yang cukup besar.
8.	Perbedaan lokasi pemasaran tidak diperhatikan.	Adanya perbedaan lokasi pemasaran menyebabkan biaya-biaya yang terkait biaya pengangkutan, asuransi dan administrasi perbankan.

Bapak Suryo mengatakan:

“Saat ini kami sedang dalam proses Keberatan, Surat Keberatan sudah kami serahkan tidak lama setelah SKPKB diterbitkan dan disampaikan kepada kami. Kami merasa bahwa keputusan dalam SKPKB tersebut belum sesuai dengan kondisi perusahaan, jadi ya kami ngajukan keberatan yang isinya sama dengan argumentasi awal kami dalam surat tanggapan.”
(Wawancara dilakukan pada hari Senin, 19 Mei 2014 pukul 14.00 WIB di Ruang Departemen *Accounting* PT. MERTEX)

Surat Keberatan kemudian diproses lagi melalui Penelitian dan Pemeriksaan Untuk Tujuan Lain dalam rangka Keberatan serta Pembahasan Sengketa Perpajakan dalam rangka Penyelesaian Keberatan. Direktur Jenderal Pajak harus segera mengeluarkan keputusan atas keberatan Wajib Pajak paling lama 12 (dua belas) bulan sejak surat keberatan diterima. Keputusan tersebut bisa berupa mengabulkan seluruhnya atau sebagian, menolak, bahkan menambah besarnya jumlah pajak yang dibayar

Wajib Pajak (Pasal 26, Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. PT. MERTEX menentukan metode *transfer pricing* atas transaksinya dengan pihak hubungan istimewa dengan melakukan Analisis Kesebandingan dan menentukan pembanding terlebih dahulu, kemudian menentukan Metode *Transfer Pricing* yang paling tepat.
2. Metode *transfer pricing* yang digunakan PT. MERTEX adalah metode TNMM (*Transactional Net Margin Method*). Metode TNMM ini dianggap manajemen paling tepat diterapkan untuk PT. MERTEX karena transaksi yang dilakukan adalah transaksi kompleks. Penjualan atas jenis barang yang sama kepada pihak hubungan istimewa dan kepada pihak independen memiliki perbedaan pada karakteristik dan struktur biaya, selain itu proses produksi PT. MERTEX diadakan berdasarkan pesanan dengan kontrak jangka panjang. Metode *transfer pricing* yang digunakan PT. MERTEX tersebut telah sesuai dengan PER-32/PJ/2011 tentang "Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa".
3. *Transfer pricing* dalam transaksi yang dilakukan PT. MERTEX dengan pihak hubungan istimewa dianggap manajemen telah mencerminkan harga wajar karena langkah-langkah dalam menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sudah sesuai dengan PER-32/PJ/2011. Namun dalam upaya tersebut, terjadi perbedaan pandangan dengan pihak pemeriksa Direktorat Jenderal Pajak yang menimbulkan perdebatan sehingga perlu dilanjutkan ke level Keberatan.

Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas, peneliti memberikan beberapa saran sebagai berikut.

1. Perdirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 telah menjelaskan bahwa dalam menerapkan metode *transfer pricing* dengan tujuan memperoleh harga/ laba wajar, perusahaan harus memilih metode yang

paling sesuai (*The Most Appropriate Method*). Dengan demikian sebaiknya PT. MERTEX harus benar-benar menggunakan metode sesuai kondisi PT. MERTEX sesungguhnya dan apabila suatu saat terjadi perubahan kondisi perusahaan yang signifikan maka penggunaan metode *transfer pricing* harus segera disesuaikan.

2. Kegiatan dokumentasi terkait transaksi PT. MERTEX dengan pihak hubungan istimewa perlu terus dilakukan. Hal tersebut amatlah penting untuk memenuhi persyaratan penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sebagaimana dimaksud dalam PER-32/PJ/2011. Apabila PT. MERTEX dapat menunjukkan dokumen pendukung penerapan prinsip tersebut, maka dalam kasus pemeriksaan oleh Tim Pemeriksa Direktorat Jenderal Pajak PT. MERTEX memiliki bukti yang kuat untuk mendukung argumen nya dalam menerapkan harga/ laba wajar, sehingga PT. MERTEX mampu menyelesaikan sengketa dengan pemeriksa hingga level Banding.
3. Direktorat Jendral Pajak sebagai pemilik otoritas dalam menghimpun penerimaan negara dari sektor pajak disarankan agar melaksanakan tugas dan kewajibannya sesuai dengan peraturan perundang undangan yang berlaku. Hal ini penting dilakukan karena hal tersebut akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya di bidang perpajakan.
4. Pemerintah maupun Direktorat Jenderal Pajak disarankan terus meningkatkan pengawasan terkait dengan aturan dan terutama penerapan *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan nasional dan multinasional yang melakukan operasinya di Indonesia agar Wajib Pajak terus melaksanakan kewajiban perpajakannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Anonim. 1995. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-18/PJ.53/1995 tentang *Pengertian Hubungan Istimewa*, Seri PPN 16-95.
- Anonim. 2008. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir

- dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.
- Anonim. 2009. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Anonim. 2011. Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER: 43/PJ/2010 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER: 32/PJ/2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
- Anonim. 2013. Upaya Pembuktian Penghindaran Pajak di Indonesia, diakses tanggal 23 Januari 2014 dari <http://www.pajak.go.id/node/7991?lang=en>.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. Standar Akuntansi Keuangan. PSAK No.7. Jakarta: Salemba Empat.
- Makaryanawati. 2011. Bahan Ajar Perencanaan Pajak. Malang: Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Malang.
- Nurhayati, Indah Dewi. 2013. Evaluasi atas Perlakuan Perpajakan terhadap *Transfer Pricing* pada Perusahaan Multinasional di Indonesia. *Jurnal Manajemen dan Akuntansi* Vol. 2 No.1.
- Organisation For Economic Co-operation And Development Committee Fiscal Affairs. 2009. *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. Paris: Organisation For Economic Co-operation And Development/OECD.
- Suandy, Erly. 2011. *Perencanaan Pajak*. Edisi Kelima. Jakarta: Salemba Empat.