

PENETAPAN HARGA TRANSFER DALAM KAJIAN PERPAJAKAN

Gusnardi

Dosen Pendidikan Ekonomi Universitas Riau - Pekanbaru

ABSTRACT

Transaction transfer of pricing in general in management accounting applied to measure affiliating division performance or corporate subsidiaries. But transaction multinational intracorporate transfer of pricing maximization of group efficiency applicable to in totality, and motivation of minimization of global tax load of they, with implication the happening of friction of production from state having high tax rate to state having minimum or low tax rate.

Key words: Transfer pricing, related parties, multinationals company, taxation

PENDAHULUAN

Sejak tumbuhnya usaha secara konglomerasi maka muncullah grup perusahaan yang merambah semua lini bisnis dari hulu ke hilir. Mereka mengendalikan usaha yang saling berhubungan dan saling mendukung satu dengan lainnya. Dunia bisnis tidak lagi hanya berkibrah di tempat kedudukan asalnya, untuk memperkuat kedudukan bisnisnya perusahaan tersebut membuka cabang atau anak perusahaan baik secara nasional, regional maupun internasional.

Dengan adanya usaha konglomerasi ini, kita mengenal berbagai nama grup perusahaan terkenal yang merambah dunia bisnis secara nasional, regional maupun internasional (*multinational corporation*). Selanjutnya perusahaan-perusahaan ini membentuk *holding company* untuk mengkoordinasikan bisnis mereka.

Dalam perusahaan-perusahaan tersebut, biasanya sebagian besar aktivitas bisnis terjadi diantara mereka sendiri. Dalam menentukan harga, imbalan, dan lain-lain antarmereka, biasanya ditentukan berdasarkan kebijakan harga transfer (*transfer pricing*) yang ditentukan oleh *holding company* yang dapat sama atau tidak sama dengan harga pasar (*market price*). Keputusan tentang harga dan imbalan yang diputuskan tentu telah melalui pertimbangan dan kajian yang mendalam dan secara keseluruhan akan menguntungkan grup, Yani (2001).

Dalam penulisan makalah ini, kami mencoba menguraikan aspek *transfer pricing* dilihat dari sisi akuntansi dan sisi perpajakan yang terjadi pada perusahaan-perusahaan yang telah diuraikan diatas.

PEMBAHASAN

Transfer Pricing Dalam Akuntansi Manajemen

Transfer pricing didefinisikan sebagai suatu harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antar divisional untuk mencatat pendapatan divisi penjual (*selling division*) dan biaya divisi pembeli (*buying division*). Tujuan utama dari *transfer pricing* adalah mengevaluasi dan mengukur kinerja perusahaan. Tetapi sering juga *transfer pricing* digunakan oleh perusahaan-perusahaan multinasional untuk

meminimalkan jumlah pajak yang dibayar melalui rekayasa harga yang ditransfer antardivisi. Kunci utama keberhasilan transfer pricing dari sisi pajak adalah adanya transaksi karena adanya hubungan istimewa.(Yenni ;2000). Banyak literatur yang memberikan definisi tentang *transfer pricing*, dalam tulisan ini diutarakan sebagai berikut yaitu :

- a) Harga transfer (*transfer price*) adalah harga yang ditagihkan untuk barang yang ditransfer dari satu divisi ke divisi lainnya. Hansen (2007).
- b) *Transfer Price – the price one subunit (department or division) charges for a product or service supplied to another subunit of the same organization.* Horngren (2006).
- c) *Transfer pricing* adalah sebagai nilai yang melekat pada pengalihan barang dan jasa pada suatu transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Primanto (2002).
- d) *Transfer pricing* berkaitan erat dengan harga transaksi barang, jasa, atau harta tak berwujud antar perusahaan dalam suatu perusahaan multinasional. Yani (2001).

Dari definisi-definisi tersebut diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa harga transfer merupakan harga barang, jasa atau harta tak berwujud yang dialihkan antara divisi dalam suatu perusahaan atau dalam perusahaan yang memiliki hubungan istimewa atau perusahaan multinasional.

Tujuan *Transfer pricing*

Mengapa sistem *transfer pricing* tetap eksis? Hal ini dijelaskan oleh Horngren (2006) sebagai alasan untuk pengambilan keputusan secara sama. Sebagai contoh *transfer pricing* akan menjadi pedoman bagi manajer dalam membuat keputusan yang berhubungan dengan membeli atau menjual produk dan jasa kepada divisi lain dalam satu perusahaan atau kepada pihak luar. Selanjutnya menurut Horngren, pada akhirnya perusahaan multinasional menggunakan *transfer pricing* untuk meminimalkan pajak perusahaan mereka secara global.

Metode Penentuan Harga Transfer

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*). Horngren (2006):

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

Mayoritas perusahaan menggunakan transfer pricing atas dasar biaya (*Cost Based*), Cuma yang menjadi permasalahan adalah banyaknya definisi biaya (*cost*) yang dapat digunakan. Sebagian perusahaan mungkin menggunakan biaya variabel (*variable cost*) dan sebagian lagi menggunakan biaya penuh (*full cost*), atau beberapa menggunakan biaya standar (*standart Cost*) dan yang lainnya menggunakan biaya aktual (*actual cost*).

Tabel 1 : Comparison of Transfer-Pricing Methods

Criteria	Market-Based	Cost- Based	Negotiated
<i>Achieves Goal Congruence</i>	<i>Yes, when markets are competitive</i>	<i>Often, but not always</i>	<i>Yes</i>

**Penetapan harga Transfer dalam kajian Perpajakan
(Gusnardi)**

Criteria	Market-Based	Cost- Based	Negotiated
<i>Useful for Evaluating Subunit Performance</i>	<i>Yes, when markets are competitive</i>	<i>Difficult unless transfer price exceeds full cost and even then is somewhat arbitrary</i>	<i>Yes, but transfer prices are affected by bargaining strengths of the buying and selling divisions</i>
<i>Motivates Management Effort</i>	Yes	<i>Yes, when based on budgeted costs; less incentive to control costs if transfers are based on actual costs</i>	Yes
<i>Preserves Subunit Autonomy</i>	<i>Yes, when markets are competitive</i>	<i>No, because it is rule-based</i>	<i>Yes, because it is based on negotiations between subunits</i>
<i>Other Factors</i>	<i>No market may exist or markets may be imperfect or in distress</i>	<i>Useful for determining full cost of products; easy to implement</i>	<i>Bargaining and negotiations take time and may need to be reviewed repeatedly as conditions change</i>

Sumber : Horngren (2006)

Menurut Primanto (2002), *standar cost* merupakan dasar yang sering digunakan didalam transfer pricing, karena jika pendekatan *actual Cost* yang digunakan maka ketidakefisienan dalam produksi yang terjadi pada divisi penjual akan terbawa kepada divisi pembeli sehingga nilainya tidak sesuai dengan keadaan.

2. Penentuan Harga transfer atas Dasar harga Pasar (*Market-Based-Transfer pricing*)

Jika barang atau jasa yang ditransfer antar divisi atau antar perusahaan dalam grup perusahaan multinasional mempunyai harga pasar, maka pada umumnya harga pasar tersebut merupakan dasar yang adil terutama dilihat dari sudut pengukuran kinerja.

Harga pasar diperoleh dari daftar harga yang dipublikasikan untuk barang atau jasa yang sejenis dengan produk atau jasa yang ditransfer atau diperoleh dari harga yang dibebankan oleh divisi yang memproduksi jika divisi tersebut menjual kepada pihak luar, Horngren (2006).

3. Negosiasi (*Negotiated Transfer pricing*)

Penentuan harga transfer berdasarkan negosiasi jika setiap divisi atau perusahaan dalam grup perusahaan multinasional memiliki komitmen otonomi atau desentralisasi, maka setiap manajer akan melakukan negosiasi apabila akan dilakukan transfer barang atau jasa. Dalam negosiasi manajer-manajer harus memperhatikan biaya produksi (*cost*) dan harga pasar, dan mereka juga harus memiliki pengetahuan yang bagus tentang keinginan perusahaan secara keseluruhan, Horngren (2006).

Menurut ilmu manajemen *Transfer pricing* akan dapat memberikan hasil yang maksimal jika *Prerequisite condition* dapat dipenuhi. Menurut pakar manajemen

yaitu Robert Anthony & Vijay Govindarajan (2006), kondisi yang harus dipenuhi tersebut adalah:

- *Competent people*, menyangkut pelaksana dan pembuat kebijakan transfer pricing adalah orang yang mempunyai kualifikasi.
- *Good Atmosphere*, menyangkut kondisi baik intern maupun ekstern perusahaan yang mendukung kebijakan transfer pricing dengan tetap memperhitungkan faktor profitability sebagai pertimbangan dan tujuan yang penting.
- *A Market Price*, menyangkut adanya harga pasar yang mapan sebagai pembanding dan referensi dalam penentuan price.
- *Freedom of source*, Menyangkut tersedianya banyak pilihan yang dapat dipertimbangkan dalam membuat suatu putusan.
- *Full Flow of Information*, menyangkut tidak adanya batasan dalam pengambilan informasi baik dari intern maupun ekstern perusahaan dan menghasilkan pertimbangan yang matang.
- *Negotiation*, menyangkut adanya suatu acuan dalam melakukan negosiasi sehingga tidak menomorsatukan kepentingan masing-masing divisi atau perusahaan.

Motivasi dan Implikasi Pajak Dalam *Transfer Pricing*

A. Motivasi Pajak Dalam *Transfer pricing*

Diatas telah dijelaskan bahwa bagi perusahaan multinasional melakukan *transfer pricing* adalah untuk meminimalkan kewajiban pajak global perusahaan mereka, Horngren (2006). *Transfer pricing* tersebut bermula dari usaha pengendalian yang dilakukan oleh satu pihak terhadap pihak lainnya melalui kepemilikan seperti antara induk dengan anak perusahaan atau antar perusahaan afiliasi dan kebijakan *transfer pricing* diarahkan kepada maksimisasi efisiensi grup secara totalitas.

Motivasi pajak dalam *transfer pricing* pada perusahaan multinasional tersebut dilaksanakan dengan cara sedapat mungkin memindahkan penghasilan ke negara dengan beban pajak terendah atau minimal dimana di negara tersebut ada grup perusahaan mereka yang beroperasi, Yani (2001). Dengan adanya pemindahan penghasilan tersebut maka pajak yang dibayar secara keseluruhan akan rendah, sedangkan bagi negara yang menerapkan tarif pajak tinggi grup perusahaan mereka yang ada di negara tersebut bisa saja dibuat rugi melalui kebijakan *transfer pricing*. Akhirnya, total laba setelah pajak secara keseluruhan akan lebih besar jika dibandingkan kalau tidak melakukan *transfer pricing*.

B. Implikasi Pajak Dalam *Transfer pricing*

Menurut Gunadi (2006) *transfer pricing* menyebabkan ketidakadilan dalam perpajakan karena perbedaan struktur perusahaan. Perusahaan yang dipecah-pecah menjadi suatu grup dapat merekayasa laba sehingga meminimalkan pajak. Sementara itu, perusahaan tunggal harus membayar pajak seperti apa adanya. Untuk menegakkan keadilan perpajakan dimaksud, buku Tax Law Design and Drafting terbitan IMF 1996, merekomendasikan dua pendekatan. Pertama, dengan merumuskan dalam ketentuan domestik, suatu negara dapat mengambil laba global grup dan mengalokasikan sebagian laba tersebut berdasar formula tertentu kepada sumber yang berada di negaranya dan kemudian memajaki bagian laba dimaksud.

**Penetapan harga Transfer dalam kajian Perpajakan
(Gusnardi)**

Kedua, suatu negara dapat menentukan laba dari cabang usaha (bentuk usaha tetap) atau anak perusahaan yang beroperasi di negaranya terpisah dari grup berdasar harga yang wajar yang seharusnya terjadi apabila transaksi dilakukan dengan pihak di luar grupnya (*arm's length price*).

Dari kedua pendekatan tersebut, UU Pajak Penghasilan (PPH) menyebut pendekatan kedua (pendekatan harga dan laba wajar- *arm's length profits*). Hal ini sejalan dengan praktik pemajakan internasional yang berterima umum dan dianjurkan untuk negara-negara anggota OECD.

Transaksi *transfer pricing* dapat dilakukan baik bersifat domestik maupun global. Transaksi yang bersifat domestik tidak akan membawa implikasi pajak yang signifikan atas pajak penghasilannya karena dilakukan pada yuridiksi pemajakan yang sama. Jika transaksi dilakukan bersifat global (*cross border*) maka *transfer pricing* tidak akan membawa implikasi pajak tertentu selama berdasarkan harga pasaran yang bebas dan tidak ada hubungan istimewa yang melandasinya, sebaliknya jika bukan harga pasar yang menjadi dasar *transfer pricing* maka transaksi tersebut akan membawa implikasi pajak yaitu terjadinya pergeseran potensi pajak, Yani (2001).

Pergeseran potensi pajak tersebut dapat memberikan manfaat kepada grup perusahaan secara keseluruhan dalam rangka:

- 1). Pemerataan penghasilan kena pajak (*base averaging*) dengan mengalokasikan laba pada beberapa subjek pajak untuk mengurangi kemungkinan terkena progresivitas tarif;
- 2). Arbitase kerugian (*loss arbitrage*) dengan menggeser laba kepada subjek pajak yang masih berhak atas kompensasi kerugian.

Tabel 2 : Contoh Pemanfaatan Penetapan Harga Transfer Untuk Mempengaruhi Pajak Yang dibayar

Tindakan	Perpajakan
Anak perusahaan di Belgia memproduksi satu komponen dengan biaya \$100 per unit. Tagihan terhadap komponen ditransfer ke pusat <i>re invoicing</i> di Puerto Rico dengan harga transfer \$100 per unit	Tarif pajak 42% Pendapatan \$100 – biaya \$100 = \$0 Pajak dibayar = \$0
Pusat <i>re invoicing</i> di Puerto Rico, juga merupakan anak perusahaan, menstransfer tagihan komponen ke anak perusahaan di USA dengan harga transfer \$200 per unit	Tarif pajak 0% Pendapatan \$200 – biaya \$100 = \$100 Pajak dibayar = \$0
Anak perusahaan di USA menjual komponen kepada perusahaan eksternal dengan harga \$200 per unit	Tarif pajak 35% Pendapatan \$200 – biaya \$200 = \$0 Pajak dibayar = \$0

Sumber : Hansen (2005)

Selanjutnya menurut Yani (2001), karena adanya disparitas tarif pajak penghasilan antarnegara, maka *transfer pricing* dilakukan untuk merekayasa harga transfer agar diperoleh penghematan pajak global. Rekayasa *transfer pricing* dilakukan dengan pertimbangan untuk menghindari pemajakan di suatu negara.

Semakin tinggi tarif pajak di suatu negara akan mendorong perusahaan multinasional untuk meninggikan harga (*mark up*) barang yang ditransfer ke negara tersebut (*inbound transaction*) atau imbalan atas jasa yang keluar dari negara tersebut (*outbound transaction*). Konstrain yang diperhatikan dalam *inbound transaction* adalah berapa besar transaksi tersebut dikenakan bea masuk dan PPn-BM.

Aturan Perpajakan Tentang *Transfer pricing*

Berdasarkan Pasal 18 ayat (3) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana dan perubahan lainnya, terakhir diubah dengan Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, Direktur Jenderal Pajak diberikan kewenangan untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya jumlah Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa.

Dari pasal tersebut yang dimaksud dengan hubungan istimewa adalah sesuai dengan pasal 18 ayat (4) UU Pajak Penghasilan yaitu hubungan istimewa yang timbul karena adanya tiga hal, yaitu:

- a) adanya penyertaan modal baik langsung maupun tidak langsung dengan jumlah minimal 25%, hal ini berlaku pula untuk hubungan antar wajib pajak-wajib pajak yang dimiliki oleh suatu dengan penyertaan masing-masing minimal 25%.

Contoh : A memiliki saham B sebesar 50% dan B memiliki saham C sebesar 50% maka A dianggap memiliki C sebesar 0% dari 50% yaitu 25% sehingga masih masuk dalam kategori hubungan istimewa. Contoh lain A memiliki saham B sebesar 25% dan A memiliki C sebesar 25% maka B dan C dianggap memiliki hubungan istimewa.

- b) Adanya penguasaan baik secara langsung maupun tidak langsung, yang dimaksud penguasaan di sini adalah manajemen dan teknologi.
- c) Adanya hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus atau samping satu derajat.

Dasar dari penentuan kembali penghasilan dan pengurangan seperti disebutkan pada Pasal 18 ayat (3) UU Pajak Penghasilan adalah kewajaran dan kelaziman usaha dari Wajib Pajak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Pada saat ini petunjuk penanganan kasus-kasus transfer pricing adalah Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor: SE-04/PJ.7/1993 tanggal September 1993 dan pedoman bagi pemeriksa pajak untuk menyelesaikan masalah transfer pricing adalah Keputusan Dirjen Pajak Nomor Kep-01/PJ.7/1993 tanggal 3 September 1993.

Dalam SE-04/PJ.7/1993 disebutkan contoh-contoh kekurangwajaran yang terjadi dalam suatu transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa yaitu:

- a) dalam hal jual beli
- b) dalam hal alokasi biaya administrasi dan umum (*overhead cost*)
- c) dalam hal pembebanan bunga atas pinjaman dari pemegang saham
- d) dalam hal pembayaran komisi, lisensi, francise, sewa, royalty, imbalan atas jasa teknik dan imbalan atas jasa lainnya
- e) pembelian harta perusahaan dari pemegang saham atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pasar

Penetapan harga Transfer dalam kajian Perpajakan (Gusnardi)

- f) penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang tidak atau kurang memiliki substansi usaha.

Jika terjadi kasus kekurangwajaran seperti disebutkan di atas, Undang-undang perpajakan kita menganut asas material (*substance over form*), maksudnya adalah keadaan substansi transaksi yang dijadikan dasar untuk melihat wajar atau tidaknya dari suatu transaksi.

Sedangkan untuk menghindari adanya penyeludupan pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional melalui *transfer pricing*, pemerintah Indonesia telah mengantisipasinya melalui kerjasama dan pertukaran informasi dengan negara-negara lain. Hal ini diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 94/KMK.01/1994 tanggal 29 Maret 1994 tentang Organisasi dan Tatakerja Direktorat Jenderal Pajak pasal 79 yaitu : Subdirektorat Evaluasi dan Informasi Perpajakan mempunyai tugas mengumpulkan informasi perpajakan dari negara lain dalam rangka mencegah penghindaran dan penyeludupan pajak dalam bentuk transfer pricing atau bentuk lainnya, melaksanakan pertukaran informasi perpajakan dengan negara lain, melaksanakan evaluasi pelaksanaan perjanjian perpajakan dan kerjasama internasional di bidang perpajakan serta menelaah hubungan ekonomi keuangan dan peraturan perpajakan lain.

KESIMPULAN

Dari hasil pemaparan makalah di atas, dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai penutup tulisan ini yaitu :

1. *Transfer pricing* dapat ditentukan dengan menggunakan dasar-dasar pendekatan :
 - *Cost Based-Transfer pricing*
 - *Market Price-Tansfer Pricing*
 - *Negotiated Transfer pricing*
2. Untuk mengatur *transfer pricing* ini, undang-undang memberikan kewenangan kepada pihak fiskus untuk menentukan kembali jumlah harga transfer antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
3. Pada perusahaan multinasional yang sering melakukan transaksi internasional (*cross border*) praktik *transfer pricing* sering digunakan untuk memaksimalkan efisiensi grup secara totalitas.
4. Motivasi pajak dalam *transfer pricing* pada perusahaan multinasional tersebut dilaksanakan dengan cara sedapat mungkin memindahkan penghasilan ke negara dengan beban pajak terendah atau minimal dimana di negara tersebut ada grup perusahaan mereka yang beroperasi.
5. *Transfer pricing* jika dilakukan berdasarkan harga pasar tidak memiliki implikasi perpajakan, sebaliknya jika tidak menggunakan dasar harga pasar pada umumnya memiliki implikasi perpajakan yaitu terjadinya perpindahan penghasilan.
6. Dengan adanya pemindahan penghasilan tersebut maka pajak yang dibayar secara keseluruhan akan rendah. Akhirnya, total laba setelah pajak secara keseluruhan akan lebih besar jika dibandingkan kalau tidak melakukan *transfer pricing*.
7. Di Indonesia indikasi terhadap transaksi *transfer pricing* dapat dilihat jika terdapat ketidakwajaran dalam transaksi dan perusahaan yang saling bertransaksi memiliki hubungan istimewa.

DAFTAR PUSTAKA

- Dirjen pajak, Surat Edaran No. SE-04/PJ.7/1993 tanggal September 1993 tentang *petunjuk penanganan kasus-kasus transfer pricing*.
- _____, 1993, Keputusan Dirjen Pajak Nomor Kep-01/PJ.7/1993 tanggal 3 September 1993 tentang *pedoman bagi pemeriksa pajak untuk menyelesaikan masalah transfer pricing*.
- Gunadi, 2006. *Mampukah ASW atasi transfer pricing?. Bisnis Indonesia / Senin, 30 Januari 2006*.
- Hansen, Don R. Moewen, Maryane M. 2005. *Management Accounting*. 7th Edition. Sourtt-Western Of Thomson Learning.
- Horngren, Datar, Poster, 2006; *Cost Accounting; Managerial Emphasis*, 12th Edition, Pearson Education Inc.
- Krismiaji, 2002; *Dasar-dasar Akuntansi Manajemen*, cetakan pertama, UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Menteri Keuangan, KMK No. 94/KMK.01/1994 Tahun 1994 tentang Organisasi dan Tatakerja DJP.
- Primanto, A. Bakti, 2002; *Transfer Pricing (Suatu Kajian Perpajakan)*, Jurnal Perpajakan Indonesia Vol 1 No. 7.
- Republik Indonesia, UU No 36 Tahun 2006 tentang perubahan Atas UU No. 7 Tahun 2000 *tentang pajak penghasilan*.
- _____,UU No 17 Tahun 2000 tentang perubahan ketiga Atas UU No. 7 Tahun 1983 *tentang pajak penghasilan*.
- Yani, Ahmad, 2001; *Motivasi Pajak Dalam Transfer pricing*, Bulletin Business News, No 6651.
- Yenni Mangoting, 2000. *Aspek Perpajakan dalam Praktik Transfer Pricing*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan May 2000 / Vol 2 / No 1.