



APAKAH TRANSFER PRICING DOCUMENTATION MENINGKATKAN KEPATUHAN PAJAK?

Supriyadi

Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: priesoekarno@pknstan.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
[18 11 2022]

Dinyatakan Diterima
[29 11 2022]

KATA KUNCI:

Kepatuhan Pajak, Studi Literatur, *Transfer Pricing Documentation*

KLASIFIKASI JEL:

H24

ABSTRACT

The OECD published the OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 to serve as a guideline for implementing Transfer Pricing for multinational companies and tax authorities. This study aims to identify and analyze provisions related to Transfer Pricing Documentation (TP Doc) and tax compliance according to the Regulation Harmonization Act (UU HPP) Number 7 of 2021. The research method used is a qualitative approach with analysis of the literature review of research results and regulations taxation related to transfer pricing and tax compliance. The results show that the provisions on transfer pricing in taxation are caused by a special relationship and the importance of applying the principle of fairness in accordance with tax provisions. The application of the principle of fairness and customary business is carried out by documenting it in the Transfer Pricing Documentation. The challenge for implementing this principle is the availability of reliable comparative data that can be accessed by tax authorities and taxpayers to avoid transfer pricing disputes. A significant finding from this study is the large number of transfer pricing dispute cases filed by taxpayers in the Tax Court.

ABSTRAK

OECD menerbitkan OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 untuk menjadi pedoman dalam penerapan Transfer Pricing bagi perusahaan multinasional dan otoritas perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi dan menganalisis ketentuan kewajiban Transfer Pricing Documentation (TP Doc) dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak menurut Undang-undang Harmonisasi Peraturan (UU HPP) Nomor 7 Tahun 2021. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif dengan analisis literatur review dari hasil penelitian dan peraturan perpajakan terkait transfer pricing dan kepatuhan pajak. Hasil menunjukkan bahwa ketentuan kewajiban TP Doc dalam perpajakan atas transaksi afiliasi dengan melakukan penerapan prinsip kewajaran sesuai dengan ketentuan perpajakan. Penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dilakukan dengan melakukan pendokumentasian dalam TP Doc. Tantangan penerapan prinsip ini adalah ketersediaan data pembanding yang handal yang dapat diakses oleh fiskus dan Wajib Pajak untuk menghindari sengketa transfer pricing. Temuan signifikan dari penelitian ini adalah banyaknya kasus sengketa transfer pricing yang diajukan oleh Wajib Pajak di Pengadilan Pajak.

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Praktik *transfer pricing* banyak dilakukan oleh perusahaan multinasional melalui transaksi afiliasi (Arham et al., 2020). Transaksi afiliasi melalui praktik *transfer pricing* mencapai sekitar 60% transaksi perusahaan multinasional di dunia (Darussalam & Kristiaji, 2013). *Transfer pricing* ini terkait dengan tax planning perusahaan dengan memanfaatkan tarif pajak, *tax haven country*, kegiatan riset dan pengembangan untuk mengurangi pajak (Klassen, 2017). Transaksi afiliasi yang sangat signifikan cenderung mendorong perusahaan multinasional tersebut melakukan praktik *transfer pricing* melalui penciptaan suatu harga yang tidak wajar. (Turwanto et al., 2022) Praktik transfer pricing ini mempengaruhi risiko penerimaan pajak (Setiawan, 2014)

Peningkatan transaksi afiliasi tersebut berisiko meningkatkan tindakan penghindaran pajak (Darussalam & Kristiaji, 2013) (Pratama, 2018). Hal ini dilakukan melalui *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) oleh Wajib Pajak dengan mengurangi beban pajak yang terutang (Matsuoka, 2018). Menurut survey Ernest & Young's 2010 Global Transfer Pricing, Transfer Pricing merupakan masalah paling penting bagi direktur perpajakan (Cooper et al., 2017). Perusahaan dalam menentukan harga jual kepada pihak yang berafiliasi melakukan *target costing* (Ahn et al., 2018). Hal ini sesuai dengan penelitian Amidu, menyatakan bahwa perusahaan multinasional akan berkorelasi positif dengan manipulasi *transfer pricing*, *earnings management* dan *tax avoidance* (Amidu et al., 2019)

Skema *transfer pricing/profit shifting* ini menjadi masalah dalam dunia perpajakan (Cooper et al., 2017). Sebagai langkah melawan praktik tersebut, negara-negara yang tergabung dalam G20 bersama *The Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) mengeluarkan Rencana Aksi *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS Action Plan) dan mempublikasikan laporan finalnya pada Oktober 2015. Kelima belas rencana aksi tersebut didasarkan pada tiga prinsip utama yaitu koheren, substansi, dan transparansi. Salah satu tujuannya untuk mengurangi praktik manipulasi *transfer pricing* dan penghindaran pajak. Selanjutnya Pada bulan Januari 2022 OECD menerbitkan *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, sebagai panduan bagi perusahaan multinasional dan otoritas perpajakan dalam menerapkan praktik transfer pricing untuk kepentingan perpajakan.

Sebagai penerapan prinsip transparansi, Aksi BEPS 13 merekomendasikan mengenai perubahan dalam ketentuan pendokumentasian transaksi afiliasi (*transfer pricing documentation/TP Doc*) dan juga penggunaan tiga pendekatan pendokumentasian, yaitu *master file*, *local file*, dan *country by country reporting*. Rekomendasi tersebut diharapkan dapat mengurangi keterbatasan informasi yang selama ini dialami oleh otoritas pajak suatu negara.

Indonesia mengadopsi rekomendasi tersebut pada 30 Desember 2016. Pemerintah Indonesia menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) nomor 213/PMK.03/2016 mengenai jenis dokumen dan/atau informasi tambahan yang wajib disimpan oleh wajib pajak yang melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan tata cara pengelolaannya (PMK-213), 2016). PMK ini kenal dengan nama PMK *TP Doc*. Selanjutnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transaksi (*Advance Pricing Agreement*) diterbitkan untuk mengatur terkait transfer pricing ini. Penerbitan Peraturan ini dalam rangka mengatur Wajib Pajak agar dalam transaksi afiliasinya menerapkan Prinsip Kelaziman dan Kewajaran Usaha (PKKU) (M. Tambunan, 2022).

Wajib Pajak yang melakukan transaksi afiliasi wajib menyampaikan *Transfer Pricing Documentation* (TP Doc) sebagai bagian Lampiran SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan. TP Doc ini menjadi bagian kelengkapan formulir SPT Tahunan tersebut. Dalam praktiknya TP Doc sebagai justifikasi Wajib Pajak bahwa Wajib Pajak telah menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU) (Putri, 2017). Pada saat pelaporan SPT Tahunan PPh Badan pada akhir bulan April, Wajib Pajak melampirkan Ikhtisar Dokumen Induk dan Dokumen Lokal (PMK-213). *TP Doc* akan diserahkan oleh Wajib Pajak Ketika diminta oleh DJP dalam rangka pengawasan, pemeriksaan atau penyelesaian sengketa perpajakan baik keberatan, banding maupun peninjauan kembali.

Pembuatan *TP Doc* ini membutuhkan biaya kepatuhan yang tinggi karena membutuhkan data dan informasi yang lengkap dan data pembanding untuk melakukan analisis kesebandingan (Tampubolon & Al Farizi, 2018). Pembuatan *TP Doc* ini melalui jasa konsultan pajak karena memerlukan data pembanding. Penyedia database komersial menawarkan harga mulai dari US\$ 500 sampai dengan US\$ 8.000 (Tampubolon & Al Farizi, 2018). Wajib Pajak yang tidak dapat membuat sendiri atau menyediakan data pembanding harus mengeluarkan biaya tambahan untuk pembuatan TP Doc tersebut karena DJP tidak memberikan panduan teknis terkait pembuatan *TP Doc* dan menyediakan data pembanding. (Fun et al., 2018)

Dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak Direktorat Jenderal Pajak (DJP) perlu melakukan beberapa hal dalam pengujian atas *TP Doc* yang dilaporkan oleh Wajib Pajak. Pengujian kepatuhan pajak ini mulai dari pemeriksaan pajak, penanganan keberatan dan penyelesaian sengketa pajak terkait transfer pricing di pengadilan pajak bahkan sampai peninjauan Kembali di Mahkamah Agung (Pahlevi, 2019) (Wardhana, 2019) Pengujian kepatuhan pajak terkait *TP Doc* ini untuk menguji transaksi afiliasi yang dilakukan Wajib Pajak harus memenuhi PKKU.

Penelitian ini bertujuan untuk: pertama, mengidentifikasi ketentuan terkait kewajiban *TP Doc* di Indonesia untuk meningkatkan kepatuhan pajak.

Kedua, mengidentifikasi langkah-langkah yang harus dilakukan oleh Wajib Pajak dan DJP untuk meningkatkan kepatuhan pajak terkait TP Doc. Ketiga, mengidentifikasi tantangan yang dihadapi Wajib Pajak dan DJP dalam meningkatkan kepatuhan pajak terkait kewajiban penyampaian *TP Doc*.

2. KERANGKA TEORI

2.1. Transfer Pricing

Transfer pricing (TP) atau penentuan harga transfer secara umum adalah kebijakan suatu perusahaan dalam menentukan harga suatu transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (Kurniawan, 2015). TP mengacu pada praktik transaksi harga antara dan di dalam perusahaan di bawah kepemilikan dan kendali bersama (misalnya, konglomerat bisnis, perusahaan multinasional) (Kumar, 2021). Sejalan dengan pengertian ini *transfer pricing* merupakan restrukturisasi transaksi dalam entitas multinasional sebagai hasil dari berbagai faktor (M. R. U. D. Tambunan, 2022).

Transfer Pricing menurut akuntansi manajerial adalah untuk memaksimalkan laba suatu perusahaan melalui penentuan harga barang atau jasa oleh suatu unit organisasi suatu perusahaan kepada unit organisasi lain pada perusahaan yang sama (Darussalam & Kristiaji, 2013). Sedangkan berdasarkan ketentuan perpajakan Penentuan Harga Transfer atau Transfer Pricing yang selanjutnya disebut Penentuan Harga Transfer adalah penentuan harga dalam Transaksi Afiliasi (PMK-213/PMK.03/2016).

2.2. Transfer Pricing Documentation (TP Doc)

Pada PMK-213 dinyatakan bahwa Dokumen Penentuan Harga Transfer adalah dokumen yang diselenggarakan oleh Wajib Pajak sebagai dasar penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Penentuan Harga Transfer yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

OECD TP Guidelines (2017) menjelaskan bahwa dalam tujuan pembuatan *TP Doc* adalah untuk:

1. Memastikan Wajib Pajak Badan menentukan secara benar dan tepat kebijakan penentuan harga sesuai dengan kondisi faktual. Hal ini menjadi lampiran penting yang wajib dilampirkan dalam SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan.
2. Menyediakan informasi yang diperlukan oleh fiskus terkait manajemen risiko *transfer pricing*.
3. Menyediakan informasi kepada fiskus Ketika dilakukan pengujian *transfer pricing*.

Penyediaan *TP Doc* oleh Wajib Pajak penting untuk menyampaikan bahwa dalam transaksi afiliasi yang dilaporkan dalam SPT Tahunan Wajib Pajak Badan telah memenuhi PKKU. *TP Doc* yang memadai akan memudahkan pihak Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk melakukan pengujian kepatuhan pajak. Hal ini dapat memperkecil sengketa pajak terkait Wajib Pajak dengan DJP.

Penyediaan TP Doc hendaknya dibuat dengan prinsip yang sederhana, murah dan tersedia tanpa

mengurangi kualitas informasi yang memadai baik bagi Wajib Pajak dan DJP (Tampubolon & Al Farizi, 2018)

2.3. Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU)

Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha yang Tidak Dipengaruhi oleh Hubungan Istimewa yang selanjutnya disebut Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha adalah prinsip yang mengatur bahwa dalam hal kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara para pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama atau sebanding dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara para pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang dijadikan sebagai pembanding, harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara para pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa dimaksud harus sama dengan atau berada dalam rentang harga atau rentang laba dalam transaksi yang dilakukan antara para pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang dijadikan sebagai pembanding.

Pada praktiknya penerapan prinsip PKKU ini membutuhkan tiga elemen penting yaitu: tersedianya informasi transaksi terkait transfer pricing, tersedianya transaksi independen dan adanya metode penilaian (M. Tambunan, 2022). Pada abad 21 dengan adanya perkembangan ekonomi digital penerapan PKKU menghadapi banyak tantangan para perusahaan multinasional. Panduan transfer pricing yang kompleks dan peraturan yang disiapkan oleh otoritas perpajakan belum menjadi solusi dalam penerapan PKKU. Dalam menerapkan PKKU ini perlu memperhatikan netralitas, efisiensi, kepastian, kesederhanaan, efektivitas dan fleksibilitas (Greil, 2019).

2.4. Kepatuhan Pajak

Menurut Nurmantu (2003:148) Kepatuhan Pajak adalah suatu kondisi dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Kepatuhan pajak ini terdiri dari kepatuhan pajak formal dan material. Kepatuhan pajak formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam Undang-undang Perpajakan. Sedangkan kepatuhan pajak material yaitu Wajib Pajak mengisi dengan jujur, lengkap dan benar Surat Pemberitahuan (SPT) sesuai ketentuan dan menyampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) sebelum batas waktu berakhir. Kepatuhan pajak material ini mencakup kepatuhan formal.

Kepatuhan pajak ini dilakukan dengan upaya penegakan hukum kepada Wajib Pajak (Slemrod, 2019). Wajib Pajak yang mempunyai kewajiban menyampaikan *TP Doc* perlu dilakukan upaya penegakan hukum untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Hal ini mulai dengan pengawasan dan pemeriksaan terkait transfer pricing.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini bersifat kualitatif dengan menggunakan metode penelitian deskriptif. Dalam

penelitian ini membahas penelitian melalui teknik yang memungkinkan peneliti untuk memberikan interpretasi yang rumit dari fenomena tanpa bergantung pada pengukuran numerik. Fokusnya adalah menemukan kebenaran dan ide baru (Zikmund et al., 2013). Penelitian ini merupakan studi literatur dengan menganalisis beberapa peraturan terkait *TP Doc* di Indonesia. Adapun data yang digunakan adalah data sekunder yang berasal dari jurnal ilmiah terindeks serta situs resmi lembaga keuangan global dan nasional.

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan memetakan masalah melalui identifikasi pada bagian pendahuluan. Dengan demikian, objek penelitian cenderung menjadi lebih luas. Selanjutnya, berbagai masalah dijelaskan dengan pendekatan deskriptif yang bertujuan untuk memberikan gambaran dengan menggunakan kata-kata dan angka serta menyajikan profil, klasifikasi jenis atau garis besar langkah-langkah untuk menjawab apa, mengapa, dimana dan bagaimana dari substansi yang dipermasalahkan (Arikunto, 2010).

Analisis dilakukan dengan menggunakan pendekatan induktif, yaitu suatu proses di mana peneliti mengamati fenomena tertentu untuk pada akhirnya sampai pada suatu kesimpulan (Sekaran Uma, 2016).

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian *transfer pricing* melalui tinjauan literatur telah banyak dilakukan oleh para peneliti sebelumnya baik di Indonesia maupun Dunia. Banyak penelitian yang membahas terkait transfer pricing, *TP Doc* dan *PKKU* (Muhammadi, 2016)(Putri, 2017)(Fun et al., 2018) (Pahlevi, 2019) (M (Lanis et al., 2019) (Arham et al., 2020)(Sebele-Mpofu, 2021) (M. R. U. D. Tambunan, 2022). Dalam penelitian ini peneliti lebih memfokuskan berdasarkan kajian peraturan perpajakan terbaru untuk melengkapi penelitian yang telah ada sebelumnya.

Pada bagian ini peneliti melakukan tiga pembahasan terkait ketentuan kewajiban *TP Doc* dalam meningkatkan kepatuhan pajak, penerapan *TP Doc* dan tantangan penerapan *TP* di Indonesia dalam meningkatkan kepatuhan pajak.

4.1. Ketentuan Perpajakan terkait kewajiban *TP Doc*

Pada bagian ini, peneliti akan menyajikan beberapa ketentuan perpajakan terbaru yang mengatur *transfer pricing*, antara lain:

1. Undang-undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
Undang-undang ini telah disahkan dan diundangkan pada tanggal 29 Oktober 2021 di Jakarta. Ketentuan terkait *transfer pricing* antara lain diatur dalam Pasal 18 ayat (3) dan (4). Pasal 18 ayat (4) mengatur tentang ketentuan hubungan istimewa yang dianggap ada apabila:
 - a. *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 di antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir;

- b. *Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau*
- c. *terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.*

Apabila hubungan istimewa tersebut di atas terpenuhi, selanjutnya di Pasal 18 ayat (3) dinyatakan bahwa:

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, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.

2. Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan
Dalam PP ini diatur bahwa Pemerintah perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya di atas.
3. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib disimpan oleh Wajib Pajak yang melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan Tata Cara Pengelolaannya
Peraturan Menteri Keuangan ini ditetapkan dan disahkan di Jakarta pada 30 Desember 2016. PMK ini dikenal dengan sebutan PMK *TP Doc* karena mengatur ketentuan formal dan material terkait dokumen transfer pricing berupa *Transfer Pricing Documentation* yang harus dilampirkan oleh Wajib Pajak yang melakukan transaksi afiliasi pada pelaporan SPT Tahunan PPh Badan.
4. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transaksi (*Advance Pricing Agreement*)
Peraturan Menteri Keuangan ini ditetapkan dan disahkan di Jakarta pada tanggal 18 Maret 2020, yang mengatur beberapa ketentuan transfer pricing terkait metode penentuan transfer pricing

sebagaimana diatur dalam Pasal 13 yang menyatakan bahwa metode *transfer pricing* yang digunakan dalam penerapan PKKU dapat berupa:

- a. metode perbandingan harga antara pihak yang independen (*comparable uncontrolled price method*);
- b. metode harga penjualan kembali (*resale price method*);
- c. metode biaya-plus (*cost plus method*); dan/atau
- d. metode lainnya, seperti:
 - 1) metode pembagian laba (*profit split method*);
 - 2) metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method*);
 - 3) metode perbandingan transaksi independen (*comparable uncontrolled transaction method*);
 - 4) metode dalam penilaian harta berwujud dan/atau harta tidak berwujud (*tangible asset and intangible asset valuation*); atau
 - 5) metode dalam penilaian bisnis (*business valuation*).

Dalam PMK ini dinyatakan bahwa metode lainnya dalam transfer pricing yang dapat digunakan dalam metode *transfer pricing* yaitu lima metode tersebut.

5. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai Hubungan Istimewa
Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini ditetapkan di Jakarta pada tanggal 30 Mei 2013 yang mulai diberlakukan pada tanggal 1 Juli 2013. Peraturan ini mencabut Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.01/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Dalam lampiran Peraturan ini berisi pedoman pelaksanaan pemeriksaan *transfer pricing*, jenis dan bentuk surat dan/atau dokumen yang diperlukan dalam pelaksanaan *transfer pricing*.
6. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-02/PJ/2019 tentang Tata Cara Penyampaian, Penerimaan dan Pengolahan Surat Pemberitahuan Dokumen lampiran Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Badan Form 1771 berupa Dokumen Penentuan Harga Transfer, yaitu Berupa Ikhtisar dokumen induk dan dokumen lokal; dan tanda terima penyampaian Notifikasi atau penyampaian Laporan per Negara.
7. Surat Edaran (SE) Nomor SE-50/PJ/2013 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai Hubungan Istimewa
Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak ini ditetapkan di Jakarta pada tanggal 24 Oktober 2013. SE ini mencabut Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ.7/1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus *Transfer Pricing* (Seri TP-

1). Dalam SE ini berisi tahapan pemeriksaan transfer pricing dan format tambahan Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) dan Format Tambahan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) *transfer pricing*.

8. Surat Edaran SE-39/PJ/2021 tentang Implementasi Compliance Risk Management (CRM) dan *Business Intelligence*

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak ini ditetapkan di Jakarta pada tanggal 13 Juli 2021 yang mencabut SE-24/PJ/2019 tentang Implementasi Compliance Risk Management dalam Kegiatan Ekstensifikasi, Pengawasan, Pemeriksaan dan Penagihan di Direktorat Jenderal Pajak. Dalam SE ini diatur tentang implementasi CRM *Transfer Pricing*.

Dari beberapa ketentuan terkait transfer pricing di atas diketahui bahwa belum ada ketentuan khusus yang mengatur transfer pricing secara komprehensif dan sebagai peraturan pelaksanaan dari UU HPP. Beberapa ketentuan yang ada masih berdasarkan Undang-undang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008. Hal ini menunjukkan bahwa ketentuan transfer pricing dan TP Doc saat ini masih belum ada perubahan UU HPP yang mengatur beberapa ketentuan dalam satu peraturan yang komprehensif.

Dalam kaitannya dengan praktik transfer pricing yang melibatkan perusahaan multinasional, dalam hal ini DJP belum menerbitkan ketentuan sebagaimana OECD telah menerbitkan OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 untuk menjadi pedoman dalam penerapan Transfer Pricing. Dalam penanganan praktik transfer pricing dan pentingnya peraturan penghindaran pajak yang spesifik (*special anti avoidance rules*) dalam bentuk peraturan yang kuat dan tegas sebagai dasar hukum, kewajiban yang jelas tentang kewajiban TP Doc dan sanksi khusus terkait TP Doc (Sari et al., 2021).

4.2. Penerapan PKKU dalam TP Doc untuk Kepatuhan Perpajakan

Penerapan PKKU bagi perusahaan multinasional yang mempunyai hubungan istimewa dan transaksi afiliasi harus memenuhi PKKU sebagaimana diatur dalam Undang-undang HPP, Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Perpajakan turunannya. Untuk memenuhi kepatuhan peraturan perpajakan atas transaksi afiliasi perlu memperhatikan beberapa hal mulai dari melampirkan Dokumen Penentuan Harga Transfer berupa Ikhtisar dokumen induk dan dokumen lokal dan tanda penyampaian notifikasi atau penyampaian Laporan per Negara.

Selanjutnya dalam rangka pemenuhan kewajiban menyelenggarakan pembukuan sebagaimana diatur dalam Pasal 28 Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan Undang-undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan; PP

74 dan PMK-213 Wajib Pajak yang mempunyai transaksi afiliasi harus melampirkan *TP Doc* pada pelaporan SPT Tahunan PPh Badan.

Setelah penyampaian SPT Tahunan PPh Badan, DJP akan melakukan pengawasan, pemeriksaan dan upaya penegakan hukum terkait transaksi afiliasi ini. Upaya yang dilakukan oleh DJP ini adalah dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak dan menerapkan PKKU bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi afiliasi.

Bagi Wajib Pajak dan DJP secara bersama-sama memiliki tanggung jawab yang sama dalam menerapkan ketentuan transfer pricing ini agar patuh terhadap ketentuan perpajakan. Apabila PKKU ini diterapkan secara Bersama-sama sesuai dengan pedoman yang telah ditetapkan akan mengurangi sengketa perpajakan terkait transfer pricing ini.

Penerapan PKKU dalam *TP Doc* untuk tujuan perpajakan sesuai dengan ketentuan perpajakan di Indonesia (Kurniawan, 2015), dilakukan dengan Langkah-langkah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data dan informasi yang diperlukan dari Wajib Pajak yang melakukan transaksi afiliasi. Data dan informasi ini meliputi: profil Wajib Pajak, struktur organisasi, perjanjian/kontrak, gambaran umum perusahaan, skema transaksi laporan keuangan dan informasi lainnya.
2. Melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembandingan. Dalam melakukan analisis kesebandingan dilakukan analisis atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan, yaitu: karakteristik barang dan jasa, fungsi masing-masing pihak yang melakukan transaksi, ketentuan kontrak, keadaan ekonomi dan strategi usaha. Dalam menentukan pembandingan dapat menggunakan data pembandingan internal dan eksternal. Penggunaan data pembandingan eksternal ini banyak disediakan oleh konsultan atau perusahaan penyedia database komersial perpajakan.
3. Menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat. Sesuai PMK-22/PMK.03/2020 di atas, untuk menentukan harga transfer yang tepat Wajib Pajak dan DJP dapat menggunakan metode CUP, Resale Price, Cost Plus dan metode lainnya.
4. Menerapkan PKKU berdasarkan analisis kesebandingan dan metode penentuan harga transfer yang tepat ke dalam transaksi yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa
5. Mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan harga wajar atau laba wajar sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Wajib Pajak wajib mendokumentasikan Langkah-langkah, kajian dan hasil kajian dalam menganalisis kesebandingan dan penentuan data pembandingan. DJP yang melakukan pengujian kepatuhan penerapan PKKU atas *TP Doc* juga harus

melakukan langkah-langkah sebagaimana tersebut di atas.

Pendokumentasian *TP Doc* disampaikan oleh Wajib Pajak dan dilakukan pengujian kepatuhannya baik formal maupun material. Dalam praktiknya terdapat sengketa pajak akibat transaksi transfer pricing disebabkan perbedaan penafsiran ketentuan perpajakan antara Wajib Pajak dan DJP (Firmansyah, 2020) dan ketersediaan data pembandingan.

3.3. Tantangan Penerapan PKKU dalam *TP Doc* untuk Kepatuhan Perpajakan

Penerapan ketentuan PKKU dalam *TP Doc* untuk memenuhi kepatuhan peraturan perpajakan dimulai dari penyampaian SPT Tahunan PPh Badan dengan melampirkan beberapa dokumen yang disyaratkan. Ketentuan terkait PKKU dalam *TP Doc* ini ada beberapa peraturan mulai dari Undang-undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

Banyak peraturan ini, salah satunya menyebabkan banyak kasus *transfer pricing* yang penyelesaiannya di Pengadilan Pajak dan/atau Mahkamah Agung dan untuk adanya kepastian hukum, terdapat beberapa tantangan dalam menerapkan PKKU bagi Wajib Pajak dan DJP (M. R. U. D. Tambunan, 2022). Tantangan tersebut antara lain: peraturan transfer pricing terkait penerapan *transfer pricing* yang belum komprehensif dan ketersediaan data pembandingan yang dapat diakses bersama oleh Wajib Pajak dan DJP. Data pembandingan ini terdiri dari pembandingan internal dan eksternal. Data internal akan sulit untuk diakses Wajib Pajak mengingat kerahasiaan data Wajib Pajak lain yang dijadikan pembandingan. Sedangkan penyediaan data pembandingan eksternal memerlukan biaya yang cukup mahal bagi Wajib Pajak menengah yang mempunyai transaksi afiliasi.

Dari uraian di atas, ketentuan yang mengatur *transfer pricing* mulai dari Undang-undang sampai peraturan pelaksanaannya masih mengacu pada beberapa ketentuan *transfer pricing* dari Undang-undang Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana sebelum diatur dalam UU HPP.

Sebagaimana diuraikan di latar belakang pada tahun 2022 ini OECD telah menerbitkan OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. Hal ini menjadi tantangan bagi DJP untuk menerbitkan peraturan yang komprehensif terkait transfer pricing ini.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan uraian pada bagian pendahuluan dan hasil pembahasan di atas, peneliti membuat beberapa kesimpulan terkait ketentuan tentang kewajiban TP Doc untuk memenuhi kepatuhan pajak. Pertama, Ketentuan kewajiban penerapan PKKU dalam T Doc untuk Wajib Pajak yang melakukan transaksi afiliasi pada perusahaan multinasional untuk memenuhi kepatuhan pajak harus memenuhi ketentuan perpajakan yang berlaku. Ketentuan ini

diatur dalam Undang-undang Perpajakan dan peraturan pelaksanaan di bawahnya, mulai dari Undang-undang sampai dengan Surat Edaran DJP terkait transfer pricing.

Kedua, dalam penerapan PKKU dalam TP Doc untuk memenuhi ketentuan perpajakan dalam rangka kepatuhan pajak dilakukan oleh Wajib Pajak dan DJP. Hal ini dimulai dengan pengumpulan data dan informasi; melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembanding; menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat; menerapkan PKKU dan mendokumentasikan *transfer pricing* (TP Doc). Untuk menguji kepatuhan pajak dalam penerapan PKKU, DJP melakukan pengawasan, pemeriksaan dan upaya penanganan sengketa transfer pricing.

Ketiga, tantangan yang dihadapi Wajib Pajak dan DJP adalah belum tersedianya peraturan yang terkini terkait praktik transfer pricing yang sesuai dengan dinamika dan perkembangan bisnis terkini. Ketersediaan data pembanding yang dapat diakses oleh Wajib Pajak dan DJP perlu menjadi perhatian. Hal ini diperlukan untuk mengurangi adanya sengketa pajak terkait praktik *transfer pricing* ini dan dalam rangka mendukung penerapan PKKU bagi Wajib Pajak dan DJP.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penulisan penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan. Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang dapat menimbulkan ketidakakuratan pada hasil penelitian antara lain yaitu penelitian ini hanya menggunakan studi literatur. Penelitian ini hanya merangkum hasil penelitian sebelumnya untuk memperoleh kesimpulan yang baru. Lebih lanjut, dalam penelitian ini banyak variabel lain yang belum dibahas terkait pengaruhnya terhadap kepatuhan pajak. Penelitian ini juga membatasi penelaahan hanya atas TP Doc dan kepatuhan pajak.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

- (PMK-213). (2016). Peraturan Menteri Keuangan No. 213 Tahun 2016 Tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan Yang Wajib Disimpan Oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi Dengan Pihak Yang Memiliki Hubungan Istimewa dan Tata Cara Pengelolaannya. In (*Peraturan Menteri Keuangan-213*) (Vol. 10). www.jdih.kemenkeu.go.id
- Ahn, H., Clermont, M., & Schwetschke, S. (2018). Research on target costing: past, present and future. *Management Review Quarterly*, 68(3), 321–354.
- Amidu, M., Coffie, W., & Acquah, P. (2019). Transfer pricing, earnings management and tax avoidance of firms in Ghana. *Journal of Financial Crime*.
- Arham, A., Firmansyah, A., & Nor, A. M. E. (2020). Penelitian Transfer Pricing di Indonesia: Sebuah Studi Kepustakaan. *JURNAL ONLINE INSAN AKUNTAN*, 5(1). <https://doi.org/10.51211/joia.v5i1.1318>
- Arikunto, S. (2010). *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktik*. Rineka Cipta.
- Cooper, J., Fox, R., Loeprick, J., & Mohindra, K. (2017).

Transfer pricing and developing economies: A Handbook for policy makers and practitioners. World Bank Publications.

- Darussalam, D. S., & Kristiaji, B. B. (2013). Transfer pricing: ide, strategi, dan panduan praktis dalam perspektif pajak internasional. *Jakarta: Danny Darussalam Tax Center*.
- Firmansyah, A. (2020). *Kajian Yuridis Atas Praktek Transfer Pricing oleh Korporasi*.
- Fun, J. A., Rahayu, N., & Si, M. (2018). Analysis of the implementation of transfer pricing documentation policy in Indonesia. *ICASPGS*, 247.
- Greil, S. (2019). The Arm's Length Principle in the 21st Century – Alive and Kicking? *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3379092>
- Klassen, K. J. (2017). Transfer pricing: Strategies, practices, and tax minimization. *Contemporary Accounting Research*, 34(1), 455–493. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12239>
- Kumar, S. (2021). What do we know about transfer pricing? Insights from bibliometric analysis. *Journal of Business Research*, 134, 275–287. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2021.05.041>
- Kurniawan, A. M. (2015). Transfer pricing untuk kepentingan pajak. *Yogyakarta: Penerbit Andi*.
- Lanis, R., Richardson, G., & Taylor, G. (2019). Corporate moral ethics and transfer pricing aggressiveness in Australia. *Australian Tax Forum*, 24(2).
- Matsuoka, A. (2018). What made base erosion and profit shifting project possible? Identifying factors for building momentum for reform of international taxation. *Journal of Financial Crime*.
- Muhammadi, A. H. (2016). Multinational transfer pricing of intangible assets: Indonesian tax auditors' perspectives. *Asian Review of Accounting*, 24(3), 313–337. <https://doi.org/10.1108/ARA-10-2014-0112>
- Pahlevi, K. A. (2019). Pemanfaatan Transfer Pricing Documentation Pada Pemeriksaan Transfer Pricing Untuk Menilai Kewajaran dan Kelaziman Transaksi Afiliasi. *Jurnal Administrasi Bisnis (JAB)*, Vol 73(no 1), 69–77. <http://administrasibisnis.studentjournal.ub.ac.id/index.php/jab/article/view/2904>
- Pratama, A. (2018). Do related party transactions and tax avoidance affect firm value? In *Review of Integrative Business and Economics* sibresearch.org. http://sibresearch.org/uploads/3/4/0/9/34097180/riber_7-s1_sp_h17-089_106-116.pdf
- Putri, W. A. (2017). Prinsip kewajaran dan dokumen sebagai penangkal kecurangan transfer pricing di Indonesia. *Jurnal Penelitian Teori & Terapan Akuntansi (PETA)*, 2(2), 87–97.
- Sari, D., Utama, S., Fitriany, & Rahayu, N. (2021). Transfer pricing practices and specific anti-avoidance rules in Asian developing countries. *International Journal of Emerging Markets*, 16(3), 492–516. <https://doi.org/10.1108/IJOEM-10-2018-0541>
- Sebele-Mpofu, F. Y. (2021). Transfer Pricing Audit Challenges and Dispute Resolution Effectiveness in Developing Countries with Specific Focus on Zimbabwe. *Accounting, Economics and Law: A Convivium*. <https://doi.org/10.1515/acl-2021-0026>
- Sekaran Uma, R. B. (2016). *Research Methods For Business: A Skill Building Approach* (7th ed.). Wiley.
- Setiawan, H. (2014). Transfer pricing dan risikonya terhadap penerimaan negara. *Journal of Chemical Information*

-
- and Modeling*, 53(9), 1689–1699.
- Slemrod, J. (2019). Tax compliance and enforcement. *Journal of Economic Literature*.
<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/jel.20181437>
- Tambunan, M. (2022). *Transfer Pricing: Kajian Teoritis, Kebijakan dan Praktik*.
- Tambunan, M. R. U. D. (2022). Transfer Pricing Settlement in Indonesia: A Note for Tax Authority, Tax Court, and Taxpayers based on the Tax Court Decisions. *BISNIS & BIROKRASI: Jurnal Ilmu Administrasi Dan Organisasi*, 29(2), 1.
- Tampubolon, K., & Al Farizi, Z. (2018). *Transfer Pricing & Cara Membuat TP Doc*. Deepublish.
- Turwanto, T., Primasari, K., & Firmansyah, A. (2022). Penghindaran Pajak Melalui Transfer Pricing Pada Perusahaan Di Indonesia: Analisis Isi Atas Risalah Putusan Pengadilan Pajak. *Educoretax*, 2(1), 75–90.
<https://doi.org/10.54957/educoretax.v2i1.158>
- Wardhana, A. W. (2019). *A policy proposal to address tax base erosion caused by transfer pricing in Indonesia*. Queensland University of Technology.
- Zikmund, W., Carr, B., Griffin, M., Babin, B., & Carr, J. (2013). *Business Research Method*.