

Edisi 01 | November 2007

ISSN 1978-5836



Rp 25.000

# Inside Tax

MEDIA TREN PERPAJAKAN INDONESIA

inside**headline**

Abuse of Transfer Pricing di Indonesia:  
Real or Myth?

Abuse of Transfer Pricing  
melalui Tax Haven Countries

Transfer Mispricing

inside**opinion**

Lis Alibi Pendens dan  
Proses Sengketa Pajak  
berdasarkan Perundang-undangan  
Indonesia

inside**news**

Apa Kata Pejabat  
Pemerintah Negara Lain  
tentang Transfer Pricing?

**KUPAS TUNTAS**

**CROSS-BORDER  
TRANSFER PRICING**

Thinking of doing your  
**Transfer Pricing  
Documentation?**



**BUREAU VAN DIJK**  
ELECTRONIC PUBLISHING

**Bureau van Dijk Electronic Publishing (BvDEP) is a global leader in providing full financial company information.**

Our financial information is used by tax authorities, accounting firms and large companies across the world for identifying, short-listing and benchmarking comparable companies.

We have streamlined the comparables research process for the tax authorities of Indonesia, Australia, China, Taiwan, Japan and Korea.

Within our online full financials databases, searches can be performed by:

- Business and product description, and history
- Multiple years of financials
- Ownership structures
- Financials and ratios
- Role of companies, e.g. distributor, agency, contract manufacturer

Access peer information from BvDEP's database of 35 million companies globally.

**OSIRIS**

47,000 listed companies worldwide

**AMADEUS**

10 million companies in Europe

**ORIANA**

130,000 companies in Asia Pacific

**ORBIS**

35 million companies worldwide

**Your Partner of Choice for Transfer Pricing Benchmarks**

Our consultants are ready to discuss your Transfer Pricing needs.

T. +65 6496 9003 F. +65 6325 1325 [apac.mktg.bvdep.com](http://apac.mktg.bvdep.com) [www.bvdep.com](http://www.bvdep.com)



Diterbitkan oleh:

**DANNY DARUSSALAM Tax Center,  
PT Dimensi Internasional Tax**

Direktur Utama:

**Darussalam, SE, Ak, MSi, LLM Int.Tax**

Pemimpin Redaksi:

**Danny Septriadi, SE, MSi, LLM Int.Tax**

Kontributor Ahli:

**Prof. Dr. Gunadi, MSc, Ak**

**Prof. R. Mansury, Ph.D.**

**Rachmanto Surahmat**

**Nuryadi Mulyodiwarno**

**A. Prijohandojo Kristanto**

**Dr. John Hutagaol, SE, Ak, M.Acc, M.Ec  
(Hons)**

**Drs. Iman Santoso, MSi.**

**Astera Primanto Bhakti**

**Budi Wiyanto, SH, MBT.**

**Gunawan Pribadi, SE, Ak, MBT.**

**Christine, SE, Ak, M.Int.Tax**

**Niken Susanti, Ak, M.Ak, LLM (IBFD  
Kuala Lumpur)**

**Teguh Budiharto, SH, LLM Int.Tax**

**Hendy Setiawan, S.Sos.**

Redaksi:

**Mochammad Ferry K.**

**Dwi Ratih Hartina, S.Sos.**

Fotografer:

**Ronny Fhyzar**

Desain:

**Zoelfahmi, Ki Agoes**

Rekening Bank:

**BCA KCP Ruko Artha Gading**

**A/C: 8400031020**

**Atas nama: PT Dimensi Internasional  
Tax**

Alamat Redaksi, Tata Usaha,  
dan Marketing:

**Komp. Artha Gading**

**Niaga E/25, Lt.1**

**Kelapa Gading, Jakarta**

**Utara 14240**

**Telp. 021 - 450 6738**

**Fax. 021 - 4584 2713**

**www.dannydarussalam.com**

Komunitas Pajak yang terhormat,

Sehubungan dengan suasana Hari Raya Idul Fitri 1428 H, seluruh Redaksi Inside Tax mengucapkan selamat Hari Raya Idul Fitri, minal 'aidin wal faizin, mohon maaf lahir dan bathin. Semoga Idul Fitri ini dapat menjadi introspeksi diri bagi seluruh umat manusia, khususnya bagi seluruh instrumen pajak, baik Fiskus maupun Wajib Pajak, guna kemajuan perpajakan di Indonesia.

Kehadiran Inside Tax pada edisi perdana ini, terbit sebagai upaya untuk menjadi media terdepan guna perkembangan perpajakan di Indonesia. Artikel-artikel yang kami sajikan, kami kemas dengan melakukan perbandingan perpajakan di negara lain guna pembelajaran perpajakan di Indonesia.

Adanya Seksi baru dalam jajaran Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan saat ini, yaitu Seksi *Transfer Pricing* merupakan langkah terdepan. Di mana hal ini bukanlah sesuatu yang baru di perpajakan internasional. *Transfer pricing* merupakan topik utama dan menjadi pokok pembahasan dalam perpajakan internasional. Hal ini dikarenakan adanya upaya Wajib Pajak untuk meminimalkan beban pajak melalui *transfer pricing* sudah semakin tidak terkendali dan menyebabkan kerugian negara dengan jumlah yang tidak sedikit.

Bagaimana dengan praktik *transfer pricing* di Indonesia? Untuk itu, pada edisi perdana ini Inside Tax akan membahas segala sesuatu mengenai *transfer pricing*. Adapun artikel-artikel yang kami tampilkan diantaranya *Abuse of Transfer Pricing* di Indonesia: *Real or Myth?*, *Abuse of Transfer Pricing* melalui *Tax Haven Countries*, *Advance Pricing Agreement (APA)* Sebagai suatu Alternatif Pemecahan Sengketa *Transfer Pricing*, dan artikel lainnya yang berkaitan dengan *transfer pricing*.

Tidak lupa kami ucapkan terima kasih kepada seluruh komunitas pajak yang telah bersedia untuk menjadi pembaca setia Inside Tax. Partisipasi dan dukungan dari pembaca merupakan motivasi utama kami untuk menjadi lebih baik lagi.

-REDAKSI-





- 06 **Inside Headline**
- 08 Abuse of Transfer Pricing di Indonesia: Real or Myth?
- 12 Transfer Mispricing
- 14 Advance Pricing Agreement (APA) Sebagai suatu Alternatif Pemecahan Transfer Pricing
- 20 Praktik Tansfer Pricing dalam Transaksi E-Commerce
- 24 Abuse of Transfer Pricing melalui Tax Haven Countries
- 28 Malaysia: Pedoman Harga Transfer
- 32 Sekilas tentang International Transfer Pricing dan Alternatif Solusinya
- Inside Opinion**
- 34 Lis Alibi Pendens dan Proses Sengketa Pajak berdasarkan Perundang-undangan Pajak Indonesia
- 38 Harmful Tax Competition
- Inside Profile:**
- 42 Dr. Haula Rosdiana, M.Si.
- Inside Property**
- 44 Property Tax
- Inside Court**
- 48 Peran Putusan Pengadilan Negara Lain dan Pendapat Akademisi dalam Tax Treaty Interpretation
- Inside Tips**
- 52 Penghitungan Gross-up PPh Pasal 21 Pegawai Tetap dengan MS Excel
- Inside News**
- 54 Apa Kata Pejabat Pemerintah Negara Lain tentang Transfer Pricing?
- 56 **Inside Resensi**
- 57 **Inside Refreshing**

**insideheadline**

**PERUSAHAAN MULTINASIONAL, TRANSFER PRICING, DAN KEPASTIAN HUKUM**

Perusahaan multinasional adalah perusahaan yang memiliki kantor atau fasilitas produksi di lebih dari satu negara. Perusahaan multinasional sering kali menggunakan transfer pricing untuk mengalokasikan keuntungan ke negara-negara dengan tarif pajak yang lebih rendah. Hal ini menimbulkan pertanyaan tentang kepastian hukum dan keadilan pajak.

**insideopinion**

**LIS ALIBI PENDENS DAN PROSES SENGKETA PAJAK BERDASARKAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN INDONESIA**

**Dr. Haula Rosdiana, M.Si.**

Artikel ini membahas tentang lis alibi pendens dan proses sengketa pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan Indonesia. Penulis membahas bagaimana lis alibi pendens dapat digunakan untuk menghindari pajak dan bagaimana proses sengketa pajak dapat berjalan.

**insideprofile**

**Dr. Haula Rosdiana, M.Si.**  
 Ketua Program Studi Sarjana Perpajakan STP/STK

Dr. Haula Rosdiana, M.Si. adalah seorang ahli perpajakan yang berpengalaman di bidangnya. Beliau adalah Ketua Program Studi Sarjana Perpajakan STP/STK dan telah memberikan banyak kontribusi dalam dunia perpajakan.

**insideopinion**

**Harmful Tax Competition**

**M. Fauzanul Karim, S.E., M.P.**

Artikel ini membahas tentang harmful tax competition, yaitu persaingan pajak yang merugikan. Penulis membahas bagaimana persaingan pajak dapat merugikan negara-negara yang memiliki tarif pajak yang lebih tinggi.

**insidecourt**

**Peran Putusan Pengadilan Negara Lain dan Pendapat Akademisi dalam Tax Treaty Interpretation**

**Dr. Haula Rosdiana, M.Si.**

Artikel ini membahas tentang peran putusan pengadilan negara lain dan pendapat akademisi dalam interpretasi tax treaty. Penulis membahas bagaimana putusan pengadilan negara lain dapat mempengaruhi interpretasi tax treaty di Indonesia.

**insideopinion**

**Apa Kata PEJABAT PEMERINTAH NEGARA LAIN tentang TRANSFER PRICING?**

**Dr. Haula Rosdiana, M.Si.**

Artikel ini membahas tentang apa kata pejabat pemerintah negara lain tentang transfer pricing. Penulis membahas bagaimana pejabat pemerintah negara lain memandang transfer pricing dan bagaimana hal ini mempengaruhi kebijakan pajak di Indonesia.

Kehadiran *Inside Tax* semakin menambah semarak dunia perpajakan di Indonesia, semakin banyak pula artikel-artikel pajak yang dapat di baca oleh mahasiswa yang belajar pajak, dosen pajak, praktisi pajak maupun konsultan pajak. Setelah saya membaca edisi perkenalan, *Inside Tax* memiliki diferensiasi dibandingkan majalah pajak yang telah ada. Semoga dengan dukungan semua pihak, *Inside Tax* bertambah maju.

**Hendra Wijana**  
Jurnalis Pajak

Saya mengucapkan selamat atas terbitnya majalah perpajakan *Inside Tax* semoga majalah ini dapat memberikan informasi dan ulasan terbaik terutama di bidang perpajakan, Ekonomi dan Hukum baik Nasional maupun Internasional. Saya yakin bahwa *Inside Tax* akan berkembang menjadi salah satu wacana perpajakan yang terbaik di negeri ini, kami berharap rekan-rekan mahasiswa, praktisi dan para pengusaha dapat membaca majalah yang baik ini.

**Doni Budiono, ST.,SE.,Ak**  
Konsultan Pajak

Dengan kehadiran Majalah *InsideTax*, tentunya akan menambah deretan majalah perpajakan yang ada selama ini. Saran: Majalah *InsideTax* tidak hanya membahas perpajakan internasional saja (khusus). Hal ini tentunya bertolak belakang dengan motto Majalah *InsideTax* sendiri sebagai media tren perpajakan Indonesia (umum). Semoga Sukses

**Inriadi Jaya Setiadi, Drs, SH, MH**  
Konsultan Pajak  
KKP Jaya Setiadi

Good ide for the Leading Tax Magazine.

**Joyada Siallagan**  
Konsultan Hukum  
LBH PARAMAKARA

Mudah-mudahan majalah *InsideTax* makin berkembang dan isinya makin hebat serta dapat membentuk pola pikir yang bagus.

**Muhammad Ali Shodiqin**  
Pegawai Direktorat Jenderal Pajak

Saya kagum dengan majalah *Inside Tax* yang mengupas habis ilmu pajak secara blak-blakan dan komprehensif. Tidak seperti sumber lain yang (menurut saya) masih agak pelit ilmu. Salut....

**Fabian Abi Cakra, S.Sos.**

Menyambut dengan hangat atas penerbitan media perpajakan *Inside Tax*. Dengan melihat kepakaran para pengasuhnya, saya yakin *Inside Tax* akan dapat mengasah dan memperkaya intelektualitas para pembacanya. Bravo *Inside Tax*!

**P. Soelistyo, Drs., Ak., DESS – AF**  
Partner MS Taxes

Redaksi menerima sumbangan artikel, kritik dan saran, silakan kirim ke redaksi kami di Komp. Artha Gading Niaga blok E. No.25, Lt.1, Kelapa Gading, Jakarta Utara atau melalui email: [insidetax@dannydarussalam.com](mailto:insidetax@dannydarussalam.com)



Banyak media yang mengupas masalah pajak. Yang pasti, langkah maju *Inside Tax* ini sangat penting untuk membangkitkan masyarakat untuk lebih proaktif mengungkap dan menginformasikan masalah pajak. Salam.

**Maharsi Dewanto**



**InsideTax**

### PERWAKILAN PEMASARAN SURABAYA

Doni Budiono, ST, SE, Ak, BKP  
Ruko Griya Babatan Mukti 19 Blok A-3  
Surabaya (60227) – Jawa Timur  
Telp : (031) 70013916, 7534804, 7527144  
Fax : (031) 7522172  
Email : [donib@infopajak.com](mailto:donib@infopajak.com)

**P**erusahaan multinasional (*Multinational Company*) adalah perusahaan yang beroperasi di lebih satu negara di bawah pengendalian suatu pihak tertentu. Apabila terjadi transaksi di antara mereka maka transaksi tersebut dapat dikatakan sebagai transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Praktik *transfer pricing* umumnya terjadi antara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa tersebut. *United Nations Conference on Trade and Development* (UNCTAD) melaporkan bahwa diperkirakan jumlah perusahaan multinasional pada tahun 2000

## PERUSAHAAN MULTINASIONAL, TRANSFER PRICING, DAN KEPASTIAN HUKUM

adalah sekitar 63.000 perusahaan induk yang mengontrol sekitar 690.000 perusahaan afiliasi di seluruh dunia.<sup>1</sup>

Dalam konteks perpajakan, *transfer pricing* digunakan untuk merekayasa pembebanan harga suatu transaksi antara perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dalam rangka meminimalkan beban pajak yang terutang secara keseluruhan atas grup perusahaan tersebut. Pembebanan harga yang tidak wajar atas transaksi di antara perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa

ini mengakibatkan pembagian laba antara perusahaan multinasional yang beroperasi di banyak negara tersebut menjadi tidak wajar. Praktik *transfer pricing* umumnya dilakukan dengan cara mengalihkan penghasilan yang diperoleh oleh perusahaan multinasional tersebut ke negara-negara yang dikategorikan sebagai negara *tax haven* atau ke negara yang tarif pajaknya rendah, atau ke negara yang ketentuan perpajakannya banyak *loopholes*. Tentu saja praktik *transfer pricing* ini akan merugikan negara-negara

di mana perusahaan multinasional tersebut beroperasi. Oleh karena itu, banyak negara membuat ketentuan *transfer pricing* yang sangat ketat dalam menjaga penerimaan pajak mereka, salah satunya adalah pemeriksaan yang menghasilkan koreksi atas *transfer pricing*.

Adanya koreksi tersebut tentunya akan menimbulkan konflik tersendiri apabila dilakukan tidak berdasarkan fakta dan metode yang disarankan oleh masyarakat perpajakan internasional. Dengan demikian, permasalahan *transfer pricing* tidak

<sup>1</sup> Monica Boss, "International Transfer Pricing: The Valuation of Intangible Assets", USA, Kluwer Law International, 2003, hal. 5.

## Jadi, jangan sampai Wajib Pajak dipersalahkan atas sesuatu yang tidak diatur

kebijakan *transfer pricing*-nya. Jadi, jangan sampai Wajib Pajak dipersalahkan atas sesuatu yang tidak diatur.

Bagi Wajib Pajak skema *transfer pricing* merupakan hal yang biasa dilakukan dan sah-sah saja sepanjang memang diperkenankan dalam Undang-Undang perpajakan. Di Indonesia, sebagian besar perusahaan multinasional diindikasikan laporan keuangannya selalu merugi sehingga tidak membayar pajak penghasilan. Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen Pajak) menenggarai perusahaan multinasional tersebut melakukan praktik *transfer pricing*. Akan tetapi, pernyataan tersebut tidak pernah disertai oleh bukti.<sup>2</sup> Dalam rangka untuk menangkal skema *transfer pricing*, saat ini Ditjen Pajak telah mempunyai unit khusus (setingkat seksi) dalam jajaran Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, yaitu Sub Direktorat Pemeriksaan Transaksi Khusus Seksi *Transfer Pricing* yang dibentuk pada akhir Desember 2005 lalu.

Tetapi yang perlu diperhatikan dalam pemeriksaan *transfer pricing* ini adalah adanya kepastian hukum bagi Wajib Pajak, jangan sampai terjadi pemeriksaan *transfer*

*pricing* yang dilakukan di luar koridor ketentuan perpajakan yang berlaku. Prinsip kehati-hatian dalam pemeriksaan *transfer pricing* ini juga menjadi perhatian khusus pemerintah Malaysia karena mereka sangat selektif dalam melakukan pemeriksaan *transfer pricing*. Pihak administrasi pajak Malaysia hanya akan melaksanakan pemeriksaan *transfer pricing* apabila mempunyai alasan yang kuat bahwa telah terjadi *abuse of transfer pricing*. Hal ini dilakukan untuk menghindari terhambatnya usaha pemerintah dalam meningkatkan investasi dari luar negeri.<sup>3</sup>

Tetapi yang perlu diingat oleh Ditjen Pajak adalah bahwa masalah *transfer pricing* merupakan masalah yang sangat kompleks. Pembentukan seksi khusus untuk menangani pemeriksaan transaksi *transfer pricing* tidak akan efektif jika tidak didukung dengan seperangkat aturan tentang *transfer pricing* yang komprehensif karena ketentuan tentang *transfer pricing* yang berlaku saat ini belum mendukung upaya Ditjen Pajak dalam menangani masalah *transfer pricing* serta belum memberikan kepastian hukum bagi Wajib Pajak dalam menjalankan kebijakan *transfer pricing* mereka. Oleh karena itu, tidak ada salahnya kita belajar dari negara China dalam hal *transfer pricing*. Dalam rangka untuk menjaga penerimaan pajak (*taxable base*) mereka agar tidak terkikis oleh praktik *transfer pricing*, China sedang mendidik 400 pegawai pajaknya untuk mendalami *transfer pricing* di Amerika Serikat.<sup>4</sup> Bagaimana dengan Ditjen Pajak? ● -REDAKSI-

hanya melibatkan antara Wajib Pajak dan pihak administrasi pajak suatu negara saja tetapi juga melibatkan antara dua atau lebih pihak administrasi pajak suatu negara. Hal inilah yang menyebabkan pentingnya ketentuan mengenai *transfer pricing* di suatu negara untuk menentukan negara mana yang berhak memajaki laba yang dihasilkan oleh perusahaan yang menjalankan usahanya di lebih dari satu negara. Disamping itu, ketentuan *transfer pricing* juga merupakan panduan hukum bagi Wajib Pajak dalam menjalankan

1. Transperma, "International Transfer Pricing" London, Pitco Waterhouse Coopers, 2001, hal. 317.

2. "Investor Asing Kecwa dengan Penerimaan Anekdoti, Sopsa Pembinaan, 1 Desember 2005."

4. Hal ini disampaikan oleh Direktorat Jenderal Pajak China yang menghadiri Perpajakan Internasional dalam Transfer Pricing Conference di Peking University, Mei, 2006.

# Abuse of Transfer Pricing di Indonesia: Real or Myth?

► Oleh **Darussalam, SE, Ak, MSi, LLM Int.Tax**  
**Danny Septriadi, SE, MSi, LLM Int.Tax**

Semua perusahaan multinasional dijalankan dengan asumsi untuk mendapatkan laba, secara akal sehat, mereka akan bertahan untuk menjalankan usaha sepanjang mereka mendapatkan laba yang wajar dari pasar yang tersedia. Oleh karena itu, kerugian hanya dapat diperkenankan untuk jangka pendek saja, dan dengan alasan yang dapat dipertanggungjawabkan. Jadi, secara teori, kerugian dalam rangka menjalankan usaha hanya diperkenankan untuk jangka pendek, tidak untuk jangka panjang. Lagipula, kerugian dalam jangka pendek hanya diperkenankan jika terdapat bukti yang sangat jelas bahwa di masa yang akan datang terdapat potensi untuk mendapatkan laba yang tinggi.<sup>1</sup> Jadi, suatu perusahaan yang independen tidak akan dapat bertahan untuk menderita kerugian yang terus-menerus tanpa melikuidasi usaha tersebut.<sup>2</sup> Berkaitan dengan rugi usaha yang diderita oleh perusahaan multinasional (PMA), ada berita di salah satu harian yang memberitakan

bahwa di Indonesia, pada tahun 2002, 70% PMA tidak bayar pajak karena laporan keuangannya merugi dan disinyalir karena praktik ilegal dengan cara *transfer pricing*. Kemudian, pada tahun 2005, terdapat kontroversi bahwa 750 PMA di Indonesia merugi selama lima tahun berturut-turut sehingga tidak membayar pajak.<sup>3</sup> Pertanyaannya, mungkinkah perusahaan yang selalu merugi terus menerus tersebut dapat bertahan hidup?

Oleh karena itu, artikel ini akan mencoba untuk membahas (i) bagaimana pihak administrasi pajak negara lain memandang rugi usaha dari perusahaan multinasional yang banyak melakukan transaksi hubungan istimewa, (ii) alasan-alasan apa yang dapat diterima secara umum apabila suatu perusahaan mengalami kerugian usaha, dan (iii) penerapan analisis fungsi, risiko, dan harta dalam penentuan harga pasar wajar.

## Bagaimana Negara Lain Memandang Rugi Usaha dari Perusahaan Multinasional? Meningkatkan kerugian usaha

dan kerugian yang terus menerus telah menarik perhatian *New Zealand Inland Revenue Department (IRD)*, *the State Administration of Taxation (SAT) China*<sup>4</sup>, *Inland Revenue Board (IRB) Malaysia*<sup>5</sup>, dan *National Tax Bureaus (NTB) Taiwan*<sup>6</sup> mengenai indikasi terjadinya *intercompany transfer pricing abuse*.

*Canada Revenue Agency (CRA)* dalam praktiknya hanya memperkenankan 3 (tiga) tahun kerugian sejak perusahaan mulai beroperasi. Jangka waktu ini juga telah dikonfirmasi secara positif oleh *Canadian Courts* dengan menambahkan suatu pernyataan bahwa periode kerugian "*can not last forever*"<sup>7</sup>.

*Australian Taxation Office (ATO)* telah menerbitkan TR 97/20 yang memberikan arahan bahwa kerugian tidak boleh melebihi jangka waktu 3 (tiga) tahun untuk perusahaan yang baru mulai beroperasi. Kebijakan ini diambil dengan mengutip keputusan dari "*Germany Federal Tax Court*

1. Martin Probst, Charles O'Connell, Hendrik Swaneveld, Patrick Paul dan Sini Lalapat, "Operating Losses and the Application of the Arm's Length Principle in Transfer Pricing" dalam *Tax Notes International*, 12 Juli 2004, hal. 171-173.

2. OECD Transfer Pricing Guidelines, Paragraf 1.37.

3. Kompas, 28 Agustus 2002.

4. Kompas, 23 November 2005.

5. Jian Li, "Transfer Pricing Audits in Austria, China, and New Zealand: A Developed vs. Developing Countries Perspective", dalam *International Tax Journal*, Vol. 32, 2006.

6. Bob Kee, "Can You Survive Transfer Pricing Audits in Malaysia?" dalam *Tax Notes International*, 16 Maret 2007, hal. 1216.

7. Yu Minho, "Officials Set Criteria for Transfer Pricing Audits", dalam *Tax Notes International*, 3 Oktober 2006, hal. 32.

8. Martin Probst, Charles O'Connell, Hendrik Swaneveld, Patrick Paul dan Sini Lalapat, op.cit. hal. 174.





tanggal 17 Februari 1993.<sup>9</sup>

*Netherlands Tax Authorities* tidak akan memperkenankan kerugian atas perusahaan yang baru mulai beroperasi jika dari awal beroperasi, perusahaan tersebut tidak akan pernah memperoleh laba di masa yang akan datang. Hal ini dapat diketahui dari proyeksi laporan keuangan perusahaan di masa yang akan datang.<sup>10</sup>

*France Tax Authorities* dalam audit *transfer pricing* akan meneliti laporan keuangan perusahaan yang berdomisili di Perancis dan berusaha untuk mendapatkan akses laporan keuangan grup perusahaan yang berdomisili di luar Perancis untuk meneliti konsistensi laporannya. Mereka juga akan meneliti laba yang direalisasi di negara lain di mana grup perusahaan tersebut berdomisili. Jika diketemukan fakta bahwa hanya perusahaan yang berdomisili di Perancis yang mengalami kerugian, maka pihak pajak akan mempertanyakan kebijakan *transfer pricing* dari grup perusahaan tersebut.<sup>11</sup>

### Sebab-sebab Kerugian Usaha Pada Umumnya

- Rugi usaha perusahaan yang baru beroperasi (*start up losses*)  
Setiap perusahaan pada tahap awal beroperasi pada umumnya mengalami kerugian. Mengetahui jangka waktu kerugian usaha ini tergantung dari jenis industri masing-masing. Contoh, jangka waktu kerugian tahap awal untuk perusahaan dagang, perusahaan jasa, perusahaan manufaktur produk, dan perusahaan perkebunan tentu akan berlainan.
- Ketidakmampuan manajemen dan gangguan usaha (*poor management and redundancies*)  
Ketidakmampuan manajemen untuk menghasilkan laba di awal usaha adalah hal yang lumrah. Hal ini bisa terjadi jika tim manajemen yang baru dibentuk tidak memiliki pengalaman untuk menjalankan bisnis tersebut sehingga usaha yang dijalankantidakefisien. Untuk mengetahui kondisi ini bisa dilihat dari seringnya karyawan yang keluar dan masuk perusahaan. Kemudian, untuk meneliti adanya gangguan dalam usaha dapat melihat apakah banyak kapasitas

mengganggu dari mesin yang dimiliki oleh perusahaan.

- Strategi bisnis (*deliberate business strategies*)  
Di samping kerugian saat awal usaha, strategi usaha yang dijalankan oleh perusahaan dapat menjadikan perusahaan menderita kerugian. Hal ini dapat terjadi jika perusahaan untuk mendapatkan pangsa pasar yang lebih besar atau memasuki pasar yang baru menjalankan strategi promosi dengan harga jual dibawah harga pasar atau mengeluarkan biaya promosi yang besar. Akan tetapi, pada umumnya strategi usaha ini hanya untuk jangka pendek saja.
- Kondisi ekonomi yang sedang mengalami penurunan (*economic downturns*)  
Resesi ekonomi dapat menyebabkan penurunan dari permintaan terhadap barang dan jasa, sehingga dapat menyebabkan perusahaan merugi.
- Tahapan atau siklus usaha (*stage in business and industrial life cycle*)  
Siklus usaha pada umumnya meliputi 4 tahapan dari awal sampai akhir, yaitu, *the pioneer, growth, mature, dan decline phases*. Pada tahap *pioneer*, masih ada keraguan apakah produk dapat

9. Philip Anderson dan Melissa West, "Transfer Pricing When Losses Are Sustained" dalam *International Taxation: Training Journal* Desember 2002, hal. 144.

10. Dany Lantieri dan Maureen, "Transfer Pricing When Losses Are Sustained" dalam *ITA*, 2002, hal. 171.

11. Pierre van Duizen, "Transfer Pricing With Losses In a

Parisi" dalam *ITA*, 2002, hal. 142.

diterima dipasar dan implementasi strategi usaha masih belum jelas. Pada tahap ini kegiatan usaha akan berisiko tinggi untuk gagal dan rugi. Pada tahap *growth*, produk

kelangsungan usaha (*going-concern*) perusahaan tersebut.  
g. Dampak kebijakan pemerintah (*effect of government policies*)  
Intervensi pemerintah seperti

**Pada umumnya entitas yang paling banyak menanggung risiko berhak untuk mendapatkan kompensasi (imbalan) yang wajar atas keuntungan atau berkewajiban untuk menanggung kerugian atas risiko tersebut**

sudah dapat diterima oleh pasar dan pertumbuhan penjualan dan penghasilan mulai meningkat. Kemudian pada tahap *mature*, tren industri sejalan dengan kondisi ekonomi pada umumnya dan para pelaku usaha sedang dalam tahap berkompeterisi untuk mendapatkan pangsa pasar saat industri dalam kondisi stabil. Terakhir, pada tahap *decline*, pelanggan mulai beralih terhadap produk yang lain karena faktor cita rasa atau teknologi yang berkembang, sehingga permintaan terhadap produk menurun. Hal ini dapat menyebabkan perusahaan menderita kerugian. Oleh karena tahapan-tahapan tersebut adalah tahapan yang umum dihadapi oleh perusahaan, pihak pajak dalam melakukan penelaahan kewajaran alokasi penghasilan seharusnya menggunakan data beberapa tahun (*multiple year data*) untuk mendapatkan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

f. Risiko keuangan yang besar (*excessive financial risk*)

Risiko keuangan termasuk risiko atas kredit yang tidak tertagih kepada pelanggan. Kemudian risiko atas selisih kurs timbul karena mata uang untuk melakukan pembayaran kepada *supplier* berbeda dengan mata uang yang diterima dari pelanggan. Untuk meneliti perusahaan yang sedang menghadapi risiko keuangan yang tinggi maka dapat dilihat dari laporan atau diskusi mengenai

kontrol harga, kontrol suku bunga, pembatasan penggunaan teknologi dan jasa, subsidi terhadap sektor usaha tertentu, dan kontrol terhadap nilai tukar dapat menyebabkan kerugian usaha.

#### **Penerapan Analisis Fungsi, Risiko, dan Harta dalam Penentuan Harga Pasar Wajar**

Konsep ekonomi yang paling penting dari harga pasar wajar (*arm's length price*) adalah bahwa tujuan suatu perusahaan didirikan adalah untuk memaksimalkan laba. Setiap entitas usaha pasti (i) memiliki keinginan untuk menghasilkan laba dari transaksi yang dilakukannya dengan memperoleh kompensasi (imbalan) yang layak atas fungsi-fungsi usaha yang dilakukannya, (ii) setiap entitas usaha pasti memiliki risiko dalam menjalankan usahanya sebanding dengan fungsi usaha yang dilakukannya (dalam konteks perusahaan multinasional, jangan sampai risiko hanya ditanggung oleh satu entitas saja), (iii) setiap harta yang digunakan oleh entitas usaha pasti memberikan kontribusi dalam menjalankan fungsi usaha yang dilakukannya. Ketiga konsep tersebut di atas merupakan konsep yang paling mendasar dalam teori *transfer pricing*.<sup>12</sup> Dengan demikian dalam teori *transfer pricing*, analisis fungsi, risiko dan harta merupakan hal yang penting untuk dilakukan

dalam menganalisis kewajaran harga pasar wajar yang diterapkan suatu entitas usaha. Analisis fungsi adalah suatu proses untuk mengidentifikasi entitas usaha mana yang melakukan suatu fungsi dan menilai kompensasi (imbalan) yang seharusnya diberikan atas fungsi yang telah dilakukannya. Analisis risiko adalah dengan mengidentifikasi entitas usaha mana yang seharusnya menanggung risiko usaha dan bagaimana menghitung risiko tersebut dan dampaknya terhadap *transfer price*.<sup>13</sup> Pada umumnya entitas yang paling banyak menanggung risiko berhak untuk mendapatkan kompensasi (imbalan) yang wajar atas keuntungan atau berkewajiban untuk menanggung kerugian atas risiko tersebut.<sup>14</sup>

Perusahaan multinasional dalam menjalankan operasi usahanya di negara lain pada umumnya melalui:

- a. *Distributor murni (merely distributor)*  
Perusahaan ini hanya menjalankan jual beli barang dengan tidak memberikan nilai tambah terhadap produk yang dijual. Oleh karena yang dilakukan hanya menyalurkan barang yang dijual, maka risiko usaha yang dimiliki sangat kecil. Karena sifatnya tersebut perusahaan jenis ini pada umumnya hanya menghasilkan laba yang kecil dan konstan<sup>15</sup> serta tidak akan menderita kerugian dalam jangka menengah dan jangka panjang. Pengecualian, kerugian dapat diterima hanya pada masa baru berdiri untuk memperluas pangsa pasar.<sup>16</sup>
- b. *Distributor terintegrasi (fully fledged distributors)*  
Perusahaan ini membangun relasi yang kuat dengan pelanggan dan dapat juga dengan memberikan nilai tambah berupa pemberian jasa tambahan atas produk yang telah dijualnya. Perusahaan dalam hal ini tidak hanya melakukan

<sup>12</sup> Mueen Buttah, *Transfer Pricing in India: Perceptives 2004*, New Butterworths, 2002, hal. 4.

<sup>13</sup> Robert Frischwiler, *How and in Consequence Transfer Pricing Handbook*, John Wiley & Sons, 2007, hal. 8-2.  
<sup>14</sup> Robert Frischwiler, *General Principles and Guidelines*, *Transfer Pricing Handbook*, John Wiley & Sons, 2007, hal. 6-13.  
<sup>15</sup> Philip Anderson dan Melissa Heath, *Transfer Pricing After Justice Aluvsuomalai*, dalam *ITP*, 2002, hal. 159.  
<sup>16</sup> Isabelle Venderlin, Patrick Buhre, dan Denis, *Transfer Pricing When Costs Are Significant*, dalam *ITP*, 2002, hal. 335.

fungsi menyalurkan produk yang dijual tetapi juga melakukan fungsi pemasaran dan penjualan untuk mendapatkan pelanggan yang lebih banyak lagi.

c. *Low risk manufacturer* atau *contract manufacturer*

Perusahaan jenis ini mempunyai risiko usaha yang kecil dalam menjalankan kegiatan usahanya. Esensi dari usaha ini adalah perusahaan induk di luar negeri yang menanggung risiko keuangan dan risiko pasar atas penjualan dari produk tersebut. Perusahaan induk adalah pemilik lisensi dan bertanggung jawab penuh atas pemasaran dan penjualan barang sampai ke pelanggan.<sup>17</sup> Dalam praktik umum yang berlaku, persediaan barang dagang dan aktiva tetap untuk memproduksi juga disediakan oleh perusahaan induk. Di Meksiko, kegiatan yang memerlukan *labour-intensive* ini disebut dengan *Maquiladora*. Meksiko menetapkan *safe harbour test* untuk menentukan penghasilan kena pajak adalah minimal dari jumlah berikut di bawah ini (mana lebih besar antara):<sup>18</sup>

- 6,9% dari nilai harta yang digunakan untuk menjalankan usaha *Maquiladora* di Meksiko, termasuk nilai aktiva tetap dan persediaan barang dagang yang dimiliki oleh perusahaan induk yang berhubungan erat dengan proses produksi di Meksiko; atau
- 6,5% dari beban pokok penjualan dan beban operasional, tetapi tidak termasuk beban keuangan dan laba atau rugi selisih kurs.

Pada umumnya pihak pajak di banyak negara akan mempertanyakan jika terjadi kerugian bagi perusahaan dengan risiko yang rendah ini. Secara akal sehat, perusahaan tidak akan menerima order untuk

memproduksi barang kalau diketahui dari sejak semula bahwa produksi tersebut tidak akan menghasilkan laba operasi. Akan tetapi, kerugian bisa saja terjadi karena adanya risiko usaha dari *contract manufacturer*, yaitu jika terjadi penurunan permintaan yang menyebabkan penurunan kapasitas produksi<sup>19</sup> sehingga hasil dari penjualan tidak dapat menutup beban tetap (*fixed cost*) perusahaan.

Di Indonesia, ketentuan perpajakan atas *contract manufacturing* saat ini hanya mengatur untuk industri mainan anak-anak dengan menetapkan norma penghitungan khusus untuk menghitung penghasilan neto adalah sebesar 7% dari jumlah seluruh biaya pembuatan atau perakitan barang tidak termasuk biaya pemakaian

bahan baku (*direct materials*).<sup>20</sup>

d. *Fully Fledged Manufacturer*

Perusahaan manufaktur ini melakukan fungsi dari (i) pembelian bahan baku, (ii) penyimpanan bahan baku, (iii) memproduksi barang jadi, (iv) mencari pelanggan, (v) melakukan penagihan, serta (vi) mendistribusikan barang jadi tersebut. Atas fungsi yang dijalankan tersebut berarti perusahaan jenis ini menanggung risiko atas pembiayaan atas persediaan bahan baku, risiko atas keusangan bahan baku, risiko atas tidak diterimanya barang di pasaran, risiko tidak tertagihnya piutang, serta risiko atas klaim dari pelanggan atas garansi yang telah diberikan. Perusahaan manufaktur ini berhak mendapatkan kompensasi yang layak atas fungsi yang dijalankannya dan risiko yang mungkin timbul atas usahanya.

<sup>17</sup> Andrew Caves dan Ahmad Abuziwa, "Transfer Pricing: When Losses Are 'United Kingdom' dalam ITI 2002, hal. 143

<sup>20</sup> KM Nomor 54/PMK.01/2002 tanggal 31 Desember 2002

## KESIMPULAN DAN SARAN

Di Indonesia, kerugian yang berkelanjutan atas PMA masih dalam sebatas wacana saja dan belum ada tindak lanjut dari pemerintah untuk perbaikan legislasi dan kebijakan atas indikasi *abuse of transfer pricing*. Pihak administrasi pajak negara lain pada umumnya akan mempertanyakan kebenaran perusahaan yang banyak melakukan transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa jika mengalami kerugian lebih dari 2 (dua) tahun sejak mulai beroperasi. Kerugian usaha yang umum terjadi adalah karena (i) perusahaan baru dalam tahap mulai beroperasi, (ii) ketidakmampuan manajemen dan adanya gangguan dalam usaha, (iii) strategi bisnis untuk mendapatkan pangsa pasar yang lebih besar, (iv) kondisi ekonomi yang sedang mengalami penurunan, (v) tahapan siklus usaha yang sedang menurun, (vi) risiko keuangan yang besar, serta (vii) yang terakhir adalah adanya intervensi dari pemerintah. Untuk penetapan harga pasar yang wajar, analisis dari fungsi, risiko, dan harta yang digunakan adalah konsep yang paling penting. Dengan melakukan analisis atas faktor-faktor tersebut, maka diharapkan dapat diketahui kewajaran dari kompensasi (imbalan) yang seharusnya diperoleh atau kerugian yang seharusnya dibebankan ke suatu entitas usaha. Diharapkan, pemerintah segera menerbitkan ketentuan secara detail tentang aturan-aturan *transfer pricing* untuk menghilangkan *abuse of transfer pricing* di Indonesia dan memberikan kepastian hukum bagi PMA. Dengan diterbitkannya ketentuan tersebut diharapkan dapat terungkap apakah *abuse of transfer pricing* di Indonesia adalah *real or myth*. ●

<sup>17</sup> Eric Wainhouse Cooper, "Transfer Pricing Update—Contract Manufacturing Strategies: Tax Savings Opportunities: Inter-company Profit Allocation" Januari 2002  
<sup>18</sup> R. Lando-Rendon dan Carlo Campelo, "Maquiladora: Examination of Transfer Pricing Rules and Tax Incentives" dalam ITI 2004, hal. 15

# Transfer Mispricing

► Oleh **Erwin Silitonga<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Pengamat masalah perpajakan, tinggal di Jakarta.

## PENDAHULUAN

*"...when conditions are made or imposed between two associated enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profit of that enterprise and taxed accordingly."*

- Article 9, OECD Model Tax Convention

Masalah *transfer pricing* merupakan isu yang tidak pernah kering dalam kamus administrasi perpajakan modern, khususnya untuk negara berkembang, yang selalu dalam posisi "dikalahkan" oleh lawan transaksinya yang umumnya berasal dari negara maju (*developed countries*).

Tulisan ini mencoba mengungkapkan keadaan terkini dari isu *transfer pricing*, khususnya ditinjau dari sudut administrasi perpajakan. Penulis berharap informasi ini dapat menggugah para pengambil keputusan untuk lebih bersifat tegas dalam mengambil langkah-langkah strategis yang diperlukan agar negara berkembang mendapat "fair share of taxes" dari transaksi ekonomi yang dilakukannya dengan mitra dagang

yang berasal dari negara maju.

## SULIT DIBUKTIKAN?

Beberapa dekade yang lalu, dalam salah satu kesempatan mengikuti tugas belajar di *Opleiding Institute van Financien, The Hague*, penulis mengikuti kuliah "*International Taxation*" yang diberikan oleh Prof. Dr. Sijbren Cnossen. Setelah menjelaskan materi kuliah yang sarat dengan metode berbagai cara mengatasi masalah *transfer pricing*, beliau mengatakan bahwa: "...masalah *transfer pricing* sangat mudah untuk diterangkan di depan kelas, tetapi sangat sulit membuktikannya dalam praktik nyata sehari-hari. Itulah sebabnya saya lebih memilih menjadi dosen, ketimbang menjadi pegawai pajak...".

Dua puluh dua tahun sudah berlalu sejak pernyataan itu, dan saat ini kita masih saja mendengar berita tentang praktik *transfer pricing* yang terjadi di berbagai belahan dunia, termasuk di Indonesia.

## PRAKTIK TRANSFER PRICING

Salah satu kasus *transfer pricing* yang terjadi dan baru-baru ini diungkapkan kembali oleh Majalah Kontan adalah kasus dugaan korupsi Gunung Bayan yang di buka kembali (lihat Sigit Rahardjo, Hans Henricus Benecditus, Kontan, Edisi 1 Oktober

2007) di mana Bupati Kutai Barat Ismail Thomas mengadukan dugaan praktik *transfer pricing* di Gunung Bayan melalui pembentukan perusahaan pembeli di Malaysia.

Kasus sejenis bukan tidak mungkin terjadi di berbagai tempat di tanah air kita tercinta ini. Simak saja misalnya pernyataan Dr. Yusuf Anwar, mantan Menteri Keuangan Republik Indonesia, yang pernah mengungkapkan di depan sidang DPR (Komisi IX) dalam tahun 2005 bahwa "ratusan perusahaan penanaman modal yang beroperasi di Indonesia selalu menyatakan rugi bertahun-tahun dan belum sepenuhnya membayar pajak....".

Salah satu ciri praktik *transfer pricing* yang biasa dikenal dalam literatur perpajakan adalah memperkecil harga jual per unit barang, dan memperbesar harga beli bahan baku. Praktik ini mengakibatkan perusahaan akan cenderung menyatakan kerugian usaha pada laporan SPT-nya di akhir tahun pajak.

## PENELITIAN PARA AHLI

Professor Simon J. Pak, seorang ahli keuangan dari *Pennsylvania State University at Great Valley*, dan John S. Zdanowicz, Direktur pada Pusat Perbankan dan Lembaga Keuangan dari *Florida International University*, pada tahun 2002 memperkirakan akibat dinaikkannya harga barang-barang yang di impor (*overpriced imports*) dan diturunkannya harga barang-barang yang di ekspor (*underpriced exports*) menyebabkan perusahaan-perusahaan berhasil menangkis pajak sebesar 53 milyar dollar. Angka ini berarti kenaikan 19% dari penggelapan pajak yang tidak dilaporkan tahun 2000, atau kenaikan sebesar 89% dari pajak-pajak yang tidak dilaporkan tahun 1993.

### TRANSFER MISPRICING

Baru-baru ini, *Tax Justice Network*, sebuah lembaga LSM yang dipimpin oleh Dr. David Spencer merekomendasikan perlunya membuat suatu kajian dampak ekonomi atas praktik *transfer pricing*, khususnya akibat ekonomi dari hilangnya sumber pajak yang dialami negara-negara berkembang karena praktik tersebut dan kebijakan ekonomi yang paling tepat untuk memerangi praktik yang merugikan ini.

Lebih jauh, *Tax Justice Network* menyarankan perlunya dilakukan evaluasi atas efektivitas metode "*arm's length price*" yaitu membandingkannya dengan berbagai metode-metode lainnya seperti "*combined reporting with formulary apportionment within federal states of USA*", termasuk metode yang digunakan dalam praktik untuk memecahkan permasalahan "*corresponding adjustment*" yang dilakukan oleh *Competent Authorities* di bawah perjanjian pencegahan pajak berganda internasional.

*Tax Justice Network*, yang menggunakan istilah "*transfer mispricing*" untuk mengungkapkan kejengkelannya terhadap kegiatan yang merugikan perpajakan ini, menyarankan perlunya perusahaan-perusahaan multinasional (penanaman modal asing) men "*disclosure*" pembayaran pajak-pajak internasionalnya, dengan cara mewajibkan perusahaan asing tersebut menyajikan laporan perpajakan *country-by-country* ke dinas pajak di masing-masing negara dan mewajibkannya mengungkapkan informasi dasar (*basic information*) mengenai kegiatan usaha yang dilakukannya di negara di mana perusahaan tersebut beroperasi.

### ATURAN PERPAJAKAN DI INDONESIA

Bagaimana dengan pengaturan masalah *transfer pricing* di Indonesia? Jujur saja, saat ini tidak terlalu banyak yang dapat dilakukan dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Boleh dikatakan, Indonesia masih tertinggal dibandingkan negara tetangga kita seperti China dan India.

Satu-satunya peraturan perpajakan yang mengatur tentang *transfer pricing* adalah aturan lama yang dikeluarkan tahun 1993 berupa keputusan Direktur Jenderal Pajak

**"Masalah *transfer pricing* sangat mudah untuk diterangkan di depan kelas, tetapi sangat sulit membuktikannya dalam praktik nyata sehari-hari. Itulah sebabnya saya lebih memilih menjadi dosen, ketimbang menjadi pegawai pajak..." - Prof. Dr. Sijbren Cnossen -**

Nomor Kep 01/PJ.7/1993 yang dijabarkan dalam bentuk Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ.7/1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-kasus *Transfer Pricing*. Selama hampir 14 tahun tidak ada perubahan mendasar dalam peraturan perpajakan kita, kecuali ketika UU Pajak Penghasilan 2000 memperkenalkan program APA (*Advanced Pricing Agreement*). Program yang dimaksud untuk menangkal praktik *transfer pricing* ini ternyata tidak berjalan efektif, karena tidak diikuti dengan peraturan teknis lainnya seperti penerbitan DER (*Debt Equity Ratio*) atau aturan untuk mencegah terjadinya "*thin capitalization*", serta aturan penting lainnya.

Penulis berpendapat barangkali kita perlu melihat bagaimana negara berkembang lainnya seperti China melakukan upaya memerangi masalah ini.

Salah satu hal yang menarik untuk dikaji adalah upaya China

untuk memerangi masalah *transfer pricing* di bidang "*intangible property*" dengan menambahkan satu ayat baru dalam Pasal UU PPh 2007 yang berbunyi:

*"In cases where a taxpayer has made a deal of intangible property transfer or use with its related parties, and in doing so, has not set charged or paid the arm's length price, tax authorities may adjust the transfer price by referring to the price unrelated parties may have agreed upon"*

Atau, barangkali perlu juga untuk melihat praktik di negara Amerika Latin seperti Argentina yang mulai mengkombinasikan metode

konvensional dalam memerangi masalah *transfer pricing* ini dan memperkenalkan model "*the sixth method*", yang menyerupai model optimalisasi pemungutan pajak di Indonesia untuk bidang industri kelapa sawit.

Harapan penulis, model apapun yang akan dipilih, pasti akan berdampak kepada meningkatnya penerimaan negara dari sektor perpajakan, khususnya dari industri penanaman modal asing, mengingat berdasarkan suatu penelitian di Inggris, *cost benefit ratio* potensi koreksi pajak yang dihasilkan atas kegiatan *tax audit* untuk kasus *transfer pricing* dapat mencapai 1:240 dibandingkan hasil koreksi audit biasa yang hanya mencapai 1:29!

"Semoga....." ●

#### Referensi/References

1. Majalah KONTAK, Semis, 1 Oktober 2007 - <http://www.kontak.com> (diunduh di Gunung Barati)
2. Washington Post, 1 November 2002, halaman B01 - <http://www.washingtonpost.com> (diunduh di Gunung Barati)
3. David E. Spencer, DULU Taxation Attorney (2007) Proposed by the Tax Justice Network (unpublished)
4. Claudio Rito, CINT Executive Secretary (2007) Tax Administration and Transfer Pricing (unpublished)

# Advance Pricing Agreement (APA)

## Sebagai suatu Alternatif Pemecahan Sengketa Transfer Pricing

► Oleh **Darussalam, SE, Ak, MSi, LLM Int.Tax**  
**Danny Septriadi, SE, MSi, LLM Int.Tax**

### 1. TRANSFER PRICING DAN ADVANCE PRICING AGREEMENT (APA)

Dalam era perekonomian yang telah mendunia ini, *transfer pricing* telah menjadi isu utama baik bagi Wajib Pajak maupun pihak administrasi pajak. Ketentuan mengenai *transfer pricing* akan menentukan negara mana yang berhak untuk memajaki laba yang dihasilkan oleh perusahaan yang menjalankan usahanya di lebih dari satu negara. Lebih dari 60% nilai perdagangan di suatu negara dihasilkan dari transaksi yang berhubungan dengan perusahaan multinasional dengan menggunakan skema *transfer pricing*. Penerimaan pajak atas penghasilan dari perusahaan multinasional ini merupakan bagian penerimaan pajak yang sangat signifikan dari total penerimaan pajak di negara-negara tempat perusahaan multinasional tersebut beroperasi.<sup>1</sup> Bagi perusahaan multinasional, isu *transfer pricing* merupakan isu yang sangat penting. *Tax planning* atas *transfer pricing* menduduki skala prioritas utama pada perusahaan multinasional.<sup>2</sup> Skema yang biasa dilakukan oleh perusahaan multinasional dalam praktik *transfer pricing* adalah dengan cara mengalihkan laba mereka dari negara yang tarif pajaknya tinggi ke negara yang tarif pajaknya rendah. Untuk mencegah pengalihan atas laba kena pajak tersebut maka pihak administrasi pajak di berbagai negara membuat aturan *transfer pricing* yang ketat seperti penerapan sanksi atau hukuman, pemeriksaan pajak, penelitian dengan cermat terhadap beberapa elemen biaya, dan persyaratan dokumentasi terhadap perusahaan yang melakukan praktik *transfer pricing*.

Walaupun OECD telah mengatur dan membuat petunjuk pelaksanaan mengenai *transfer pricing* yang dituangkan dalam *OECD Transfer Pricing Guidelines*

for Multinational Enterprises and Tax Administrations (selanjutnya disebut *OECD Guidelines*) namun konflik atau perselisihan antara Wajib Pajak dengan pihak administrasi pajak dan antara pihak administrasi pajak suatu negara dengan negara lain masih saja terjadi. Dengan adanya ketentuan *transfer pricing* yang ketat yang diterapkan di banyak negara mengakibatkan sering terjadi koreksi *transfer pricing* yang dilakukan sepihak oleh masing-masing negara. Koreksi *transfer pricing* yang sepihak ini tentu akan berdampak terhadap adanya *economic double taxation* yang tidak mudah untuk diselesaikan melalui mekanisme *corresponding adjustment* seperti yang diatur dalam Pasal 9 ayat (2) maupun melalui *Mutual Agreement Procedure (MAP)* yang diatur dalam Pasal 25 dari *OECD Model Convention* (selanjutnya disebut *OECD Model*). Dengan tidak mudahnya penyelesaian konflik *transfer pricing* melalui mekanisme *corresponding adjustment* maupun *MAP* seperti tersebut di atas maka dikembangkanlah skema penyelesaian lainnya yaitu apa yang disebut dengan *Advance Pricing Agreement* (selanjutnya disebut *APA*). Dalam sudut pandang pihak administrasi pajak maupun Wajib Pajak, *APA* merupakan suatu alternatif pemecahan terhadap masalah *transfer pricing* dan juga sebagai alat untuk menghindari konfrontasi antara pihak administrasi pajak dan Wajib Pajak serta mencegah terjadinya sengketa antara pihak administrasi pajak suatu negara dengan pihak administrasi pajak negara lainnya.<sup>3</sup>

Selain tujuan tersebut di atas, *APA* juga bertujuan untuk mencegah terjadinya pemajakan berganda, mencegah agar jangan sampai suatu penghasilan tidak kena pajak di manapun (*double non-taxation*), dan mengurangi beban administrasi baik bagi Wajib Pajak maupun bagi pihak administrasi pajak. Jadi, *APA* bertujuan untuk menyelesaikan masalah *transfer pricing* dengan tepat

<sup>1</sup> Bruno Gilbert, "France: Consolidation and Developing the French Advance Pricing Agreements Procedure" dalam *European Taxation* (BFD, Februari 2005), hal. 56.

<sup>2</sup> Stephan Schimpringer dan Petra Wiegand, "Germany: Planning Certainty through Advance Pricing Agreements" dalam *International Transfer Pricing Journal* (BFD, 2005), hal. 78.

<sup>3</sup> Jose Manuel Caldeira, "Advance Pricing Agreements: A Global Analysis" *Kluwer Law International* (2006), no. 1.

serta memberikan proses penyelesaian sengketa *transfer pricing* yang dapat diprediksi oleh Wajib Pajak.<sup>4</sup>

**2. ISU-ISU TERKAIT DENGAN APA**

Tulisan ini bermaksud untuk menjawab isu-isu seputar APA baik dari sudut pandang Wajib Pajak maupun pihak administrasi pajak:

- a. Dapatkah APA menyelesaikan permasalahan *transfer pricing*? Yaitu, tidak hanya antara Wajib Pajak dengan pihak administrasi pajak, tetapi juga antara pihak administrasi pajak suatu negara tempat perusahaan multinasional tersebut beroperasi dengan pihak administrasi pajak tempat perusahaan multinasional tersebut berasal.
- b. Lebih menguntungkan APA yang bersifat Unilateral, Bilateral atau Multilateral?
- c. Apakah manfaat APA bagi Wajib Pajak maupun pihak administrasi pajak?
- d. Dalam kondisi bagaimana seharusnya APA digunakan oleh Wajib Pajak?
- e. Apakah banyak Wajib Pajak yang tertarik dengan APA?

**3. APA YANG DIMAKSUD DENGAN APA?**

OECD *Guidelines*, mendefinisikan APA sebagai suatu skema yang telah disusun sebelumnya terhadap suatu transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan berdasarkan kriteria yang tepat (seperti metode, perbandingan dan penyesuaian, serta asumsi-asumsi terhadap kondisi-kondisi yang akan datang) untuk menentukan harga transfer antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut untuk periode waktu tertentu.<sup>5</sup> Di Amerika Serikat, berdasarkan *Revenue Procedure 96-53*, APA didefinisikan sebagai suatu persetujuan antara pihak administrasi pajak dengan Wajib Pajak mengenai penerapan metode harga transfer atas alokasi penghasilan, biaya, kredit, atau pengurangan antara dua atau lebih perusahaan yang dimiliki atau dikendalikan secara langsung maupun tidak langsung oleh pihak-pihak yang mempunyai kepentingan yang sama.<sup>6</sup> Jadi, APA merupakan suatu kesepakatan yang dibuat di muka antara perusahaan multinasional dengan satu atau lebih pihak administrasi pajak suatu negara sehubungan dengan penerapan metode harga transfer. Dengan demikian, tujuan APA adalah bagaimana memajaki transaksi antara grup perusahaan multinasional di suatu negara. Hal terpenting dari definisi APA di atas adalah bahwa APA tidak mengatur mengenai masalah penentuan harga, APA hanya merupakan persetujuan penerapan metode harga transfer dalam kondisi-kondisi yang dapat diterima.<sup>7</sup>

**4. APA YANG BERSIFAT UNILATERAL, BILATERAL, ATAU MULTILATERAL?**

Berdasarkan pihak-pihak yang terlibat, APA dapat dibagi menjadi tiga tipe yaitu sebagai berikut ini:<sup>8</sup>

- a. Unilateral APA adalah persetujuan yang mengikat antara Wajib Pajak dengan satu administrasi pajak (tipe ini biasanya tidak disukai oleh pihak administrasi pajak serta tidak memberikan jaminan kepada Wajib Pajak untuk terhindar dari pemajakan berganda).
- b. Bilateral APA adalah persetujuan antara Wajib Pajak dengan dua administrasi pajak (tipe ini disukai oleh administrasi pajak negara yang terlibat dalam persetujuan APA dan juga oleh Wajib Pajak, karena dapat dipersamakan statusnya dengan suatu *tax treaty*. Disamping itu, Bilateral APA memberikan perlindungan maksimal bagi Wajib Pajak terhadap dampak pemajakan berganda).
- c. Multilateral APA adalah persetujuan antara Wajib Pajak dengan dua atau lebih administrasi pajak (tipe ini sekarang banyak digunakan).

Perbedaan yang utama dari tipe Unilateral, Bilateral, dan Multilateral APA terletak pada jumlah Wajib Pajak dan pihak administrasi pajak yang terlibat dalam APA.

Dalam kasus Unilateral APA, kemungkinan terjadinya pemajakan berganda sangat besar karena pihak administrasi pajak negara lain tidak diikutsertakan dalam proses APA sehingga mereka bisa saja tidak menyetujui APA yang telah dibuat. Sedangkan dalam Bilateral atau Multilateral APA, pihak administrasi pajak yang terkait dengan transaksi perusahaan multinasional tersebut turut serta dalam proses APA. Dengan demikian, apabila APA tersebut telah disetujui maka mereka akan terikat. Sehingga, apabila terjadi koreksi harga transfer di suatu negara yang terlibat dalam APA maka negara lain yang terkait dengan koreksi tersebut harus melakukan *corresponding adjustment* sepanjang koreksi yang dilakukan telah sesuai dengan Pasal 9 ayat (1) OECD Model. Atas dasar pertimbangan tersebut, OECD *Guidelines* menyarankan APA harus dibuat dalam bentuk Bilateral atau Multilateral karena adanya jaminan tidak akan terjadi pemajakan berganda.<sup>9</sup> Senada dengan OECD *Guidelines*, pihak administrasi pajak Amerika (IRS) juga menyarankan bahwa APA harus dibuat dalam bentuk Bilateral atau Multilateral.<sup>10</sup> Akan tetapi, untuk membuat Bilateral atau Multilateral APA ini membutuhkan waktu yang lama dan biaya yang tidak sedikit yang harus

<sup>4</sup> OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (OECD Guidelines), Paragraf 9.1, Lampiran 3, OECD, 1995.  
<sup>5</sup> OECD, op.cit., paragraf 9.1.24.  
<sup>6</sup> 1996-1 CB 174 (1996-1 CB 174).  
<sup>7</sup> Lee Harris, "International Aspects of Tax Administration", dalam *Principles of the Law of Taxation* of

<sup>8</sup> *Transfer Pricing of Law* (2003) Forum Overview of International Transfer Pricing Approaches dan Unit 103-1100 Whitehouse-Cooker, "International Transfer Pricing 2006-2007", 2007.  
<sup>9</sup> Adrian J. Sawyer, "Adjusting Pricing Agreements: A Primer and Summary of Developments in Australia and New Zealand", dalam *Bulletin for International Fiscal Documentation*, 86(3) 2004, No. 222.  
<sup>10</sup> Monique van Herten, "United States 2006 IRS Reports on APA: A Case for Increased Allocation Procedures" dalam *International Transfer Pricing Journal*, September-October 2006, no. 175.  
<sup>11</sup> *United Revenue Procedures 2006-10* s. 208.

ditanggung oleh Wajib Pajak. Oleh karena itu, dengan alasan jangka waktu dan biaya tersebut, Wajib Pajak cenderung untuk memilih Unilateral APA dibanding dengan Bilateral APA.<sup>11</sup>

## 5. DASAR HUKUM MENGENAI BILATERAL ATAU MULTILATERAL APA

Oleh karena ketentuan *transfer pricing* pada suatu negara hanya terbatas pada kasus antara Wajib Pajak dengan pihak administrasi pajak negaranya saja, maka jika ingin membuat Bilateral atau Multilateral APA harus merujuk kepada *Tax Treaty* yang berlaku.<sup>12</sup> Dalam konteks hukum pajak internasional, Bilateral atau Multilateral APA merupakan suatu persetujuan yang mengikat antara Wajib Pajak dengan dua atau lebih pihak administrasi pajak. Pada dasarnya Bilateral atau Multilateral APA dikembangkan atas dasar Pasal 25 OECD Model. Hal ini didasarkan atas bunyi Pasal 25 ayat (3) dari OECD Model yang menyatakan bahwa pihak administrasi pajak dapat menyelesaikan sengketa akibat perbedaan penafsiran atau penerapan dari OECD melalui MAP, serta pihak administrasi pajak suatu negara juga dapat berdiskusi dengan pihak administrasi pajak negara lainnya mengenai upaya penghindaran pemajakan berganda atas kasus-kasus yang tidak diatur secara spesifik di dalam OECD Model. Oleh karena alasan tersebut, Bilateral atau Multilateral APA termasuk dalam bagian Pasal 25 OECD Model. Dalam Bilateral atau Multilateral APA, pihak-pihak yang terlibat dalam APA yaitu Wajib Pajak dan pihak administrasi pajak diharuskan untuk menandatangani APA yang telah disetujui. Dengan demikian, isi kesepakatan dalam APA tersebut akan mengikat pihak-pihak yang terlibat di dalamnya sehingga tidak dapat dirubah oleh putusan pengadilan maupun oleh suatu *judicial review* di negara yang terlibat dalam APA tersebut. Akan tetapi, putusan pihak administrasi pajak untuk melakukan APA, dapat diuji melalui *judicial review*.<sup>13</sup>

## 6. APA MANFAAT DAN KERUGIAN APA?

Terdapat beberapa kelebihan maupun kekurangan yang harus dipertimbangkan dalam penerapan APA baik bagi pihak administrasi pajak maupun Wajib Pajak.

### a. Kelebihan penerapan APA dilihat dari sudut pandang pihak administrasi pajak

Dengan kerjasama yang lebih baik dalam proses penyusunan APA maka pihak administrasi pajak akan mendapatkan informasi yang tepat dari Wajib Pajak secara sukarela. Dengan suasana kerjasama yang baik itu maka pihak administrasi pajak akan mendapatkan

pemahaman secara menyeluruh atas transaksi internasional yang dilakukan oleh perusahaan multinasional tersebut. Dengan Bilateral atau Multilateral APA akan memberikan solusi terbaik atas pembagian laba antara negara-negara yang terlibat di dalamnya. Selain itu, keuntungan yang didapat oleh pihak administrasi pajak adalah sebagai berikut:

- APA akan memberikan keyakinan kepada pihak administrasi pajak bahwa mereka memang telah mendapatkan pembagian laba dari perusahaan multinasional dengan cara yang tepat.
- Mengurangi biaya untuk pengujian kepatuhan Wajib Pajak seperti terhindar dari penggunaan waktu yang berlebihan untuk melakukan pemeriksaan atas transaksi *transfer pricing* yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

### b. Kelebihan penerapan APA dilihat dari sudut pandang Wajib Pajak.

- Kepastian hukum  
 Dengan APA, Wajib Pajak dapat menghilangkan aspek ketidakpastian atas harga transfer yang mereka terapkan dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sehingga Wajib Pajak dapat memprediksi perlakuan perpajakan berkaitan dengan harga transfer yang mereka terapkan. Dengan menggunakan APA perusahaan multinasional dapat membuat perencanaan strategis serta penerapan metode *transfer pricing* yang tepat dengan tingkat kepastian yang tinggi. Tingkat kepastian inilah yang menjadi kelebihan dari APA.<sup>14</sup> Hal ini disebabkan karena pada dasarnya manajemen perusahaan akan lebih menyukai kepastian terhadap jumlah beban pajak dibanding berusaha untuk mendapatkan keuntungan yang belum pasti dalam perencanaan pajaknya.
- Mengurangi risiko pemeriksaan *transfer pricing*  
 Dengan APA akan mengurangi risiko untuk diperiksa oleh pihak administrasi pajak. Walaupun ada pemeriksaan, pemeriksaan yang dilakukan tersebut hanya bertujuan untuk mengetahui kepatuhan atas APA yang telah disepakati bersama. Dengan demikian, Wajib Pajak dapat menghindari inefisiensi biaya dan waktu serta kontroversi metode *transfer pricing* yang diterapkan.
- Mencegah risiko pengenaan pajak berganda  
 Seperti yang telah dibahas sebelumnya bahwa Bilateral atau Multilateral APA merupakan suatu cara yang tepat untuk mencegah pengenaan pajak berganda. Hal ini disebabkan karena keikutsertaan dua atau lebih pihak administrasi pajak dalam

<sup>11</sup> Lihat misalnya IT Dukung Transfer Pricing Forum, Hal. Admin. (2006) 304-305 dan *Journal of Taxation*, The Tax Institute of Australia Paper on Specific Issues of BEAT.  
<sup>12</sup> Lihat Peter Lodge "Advance Pricing Agreements" dalam OECD, *Tax Review 1999*, *Advance Law International*, 1999, hal. 11.  
<sup>13</sup> Lihat Mulya (Cekatan) op.cit. hal. 17.

<sup>14</sup> Lihat juga, *IT Dukung Transfer Pricing Agreement* (2006) dan *Journal of International Taxation*, *Research Journal of Taxation*, 2006, No. 09.





# DANNY DARUSSALAM Tax Center

MENYELENGGARAKAN:

## 1. FUNDAMENTALS OF INTERNATIONAL TAX LAW

### HARI PERTAMA: 14 NOVEMBER 2007

- Scope of International Tax Law
- International Tax Conflict
- Primary and Secondary Objective of Tax Treaty
- Double Taxation Convention and "Distributive Rules"
- Scope of Tax Treaty
- Treaty Entitlement
- Income from Activities (Business Profits, Permanent Establishment, Employment, Professional)
- Income from Investing (Dividends, Royalties, Interest, Immovable Property)
- Income from Particular Activities (Directors' Fees, Artistes and Sportsmen, Pensions, Other Income)
- Case Studies from Indonesia and Other Countries (USA, India, UK, and Canada)

### HARI KEDUA: 15 NOVEMBER 2007

- Vienna Convention on the Law of Treaties (VCLT)
- Significance of the OECD Model & the Commentaries
- Can Tax Treaties Create Tax Liability?
- The Application of Article 3(2) of the OECD Model:
  - Refers to Which Law?
  - State or Ambulatory?
  - New Approach by OECD Commentary
- The Improper Use of Tax Treaties:
  - Treaty Shopping
  - Limitation on Benefits
  - Tax Treaty Override
- Case Studies from Indonesia and Other Countries (USA, India, UK, and Canada)

Rp. 2.500.000,- DISKON 10% UNTUK PEMBAYARAN SEBELUM 7 NOVEMBER 2007



## 2. CROSS-BORDER TRANSFER PRICING

### HARI PERTAMA: 28 NOVEMBER 2007

- Indonesian Cross-Border Transfer Pricing Rules:
  - The Power to Adjust
  - Related Party Definition
- Transfer Pricing Schemes:
  - Thin Capitalization & Hybrid Financial
  - Contract Manufacturing
  - Back to Back Loan
  - Base Erosion & Artificial Losses
  - Captive Insurance & E-Commerce
- Comparability Analysis:
  - Functional Analysis
  - Contractual terms
  - Risk & its Consequences
  - Economic Conditions
  - Property or Services
- Documentation, Burden of Proof & Penalty
- Settlement of Transfer Pricing Disputes under Indonesia Tax Treaty:
  - Simultaneous Tax Examination
  - Corresponding Adjustment
  - Mutual Agreement Procedure
  - Advance Pricing Agreement
- Case Law from Indonesia & Other Countries

### HARI KEDUA: 29 NOVEMBER 2007

- OECD Transfer Pricing Guidelines:
  - Concept & Definition Transfer Price and Associated Enterprises
  - Method of Establishing Arm's Length Price for Tangible Assets:
    - Comparable Uncontrolled Price
    - Cost plus Method
    - Resale Price Method
    - Profit Split Method
    - Transactional Net Margin Method (TNMM)
- OECD Intra Company Services
  - Benefit Test
  - Substance of the Service
  - Arm's Length Pricing
- OECD Transfer Price on Intangible Assets:
  - Trade Intangible
  - Marketing Intangibles
  - Know-how
  - Patent
- Intangible Assets Valuation & Royalty Rates
- Case Law from Other Countries (US, Germany, Italia, France & Denmark)

Rp 2.500.000,- DISKON 10% UNTUK PEMBAYARAN SEBELUM 21 NOVEMBER 2007



**INSTRUKTUR: DARUSSALAM, SE, Ak, MSI, LLM Int. Tax & DANNY SEPTRIADI, SE, MSI, LLM Int. Tax**

Hotel Bumi Karsa, Ruang Pandu 305, Jl. Gatot Subroto Kav. 71-73, Bidakara Pancoran Jakarta

Pukul: 09.00-16.00 WIB

Untuk pendaftaran hubungi Ferry atau Ratih di: 450 6738 / 0856 9212 8839

[www.dannydarussalam.com](http://www.dannydarussalam.com)



YOUR GATEWAY TO THE NEW DIMENSION OF INTERNATIONAL TAX KNOWLEDGE IN INDONESIA

Bilateral atau Multilateral APA akan memberikan jaminan dalam penyelesaian sengketa jika terjadi pemajakan berganda akibat adanya koreksi *transfer pricing*.

- Mengurangi persyaratan dokumentasi  
Atas kesepakatan yang telah dibuat antara Wajib Pajak dengan pihak administrasi pajak maka kewajiban atas dokumentasi dibatasi hanya pada informasi yang relevan dengan APA.<sup>15</sup>
- Kerjasama  
Terciptanya lingkungan yang kondusif antara Wajib Pajak dan pihak administrasi pajak dalam menentukan metode *transfer pricing* yang tepat tentunya juga akan mendorong terbukanya arus informasi dari setiap pihak yang terlibat.
- Rollback  
OECD menyebutkan bahwa APA memberikan kesempatan untuk menerapkan metode *transfer pricing* yang telah disepakati guna menyelesaikan permasalahan *transfer pricing* yang terjadi pada tahun-tahun sebelumnya.<sup>16</sup> Dengan demikian, apabila terdapat *rollback*, APA dapat digunakan untuk menyelesaikan permasalahan *transfer pricing* yang terjadi di tahun-tahun sebelumnya dan hal ini tentu saja akan memberikan suatu kepastian untuk memecahkan permasalahan *transfer pricing*.

c. Kelemahan APA dilihat dari sudut pandang Wajib Pajak

- Kerahasiaan informasi  
Informasi yang diberikan oleh Wajib Pajak dalam proses APA dapat digunakan oleh pihak administrasi pajak pada saat melakukan pemeriksaan pajak untuk tahun-tahun sebelum APA berlaku.<sup>17</sup>
- Menjadi perhatian pihak administrasi pajak  
Pengajuan APA oleh Wajib Pajak akan membawa Wajib Pajak dalam pengawasan administrasi pajak. Hal ini tentu saja akan mendorong pihak administrasi pajak untuk menganalisis transaksi tahun-tahun sebelum adanya APA. Masalah ini hendaknya dipertimbangkan oleh Wajib Pajak secara seksama ketika akan mengajukan APA karena tidak ada jaminan bahwa pihak administrasi pajak akan menerima permohonan APA yang diajukan oleh Wajib Pajak.
- Jangka waktu proses persetujuan APA  
Wajib Pajak akan banyak kehilangan waktu apabila proses persetujuan dalam APA tidak tercapai. Di Amerika Serikat, lamanya proses APA baik yang bersifat Unilateral, Bilateral, maupun Multilateral memerlukan waktu rata-rata sekitar 24 bulan di

Jadi, APA bertujuan untuk menyelesaikan masalah *transfer pricing* dengan tepat serta memberikan proses penyelesaian sengketa *transfer pricing* yang dapat diprediksi oleh Wajib Pajak.

tahun 2000, 23,3 bulan di tahun 2001, 25 bulan di tahun 2002 dan pada tahun 2003 sekitar 33,7 bulan.<sup>18</sup> Faktor utama yang menyebabkan proses APA memakan waktu yang cukup lama dikarenakan keterbatasan sumber daya.<sup>19</sup> Sama halnya seperti Amerika Serikat, di Jerman, proses APA juga memerlukan waktu sekitar 1 sampai 2 tahun.

## 7. WAJIB PAJAK MANA YANG SEBAIKNYA MENERAPKAN APA?

Meskipun APA memberikan kepastian terhadap penerapan metode *transfer pricing*, akan tetapi sangat disarankan kepada perusahaan multinasional untuk meneliti terlebih dahulu kelebihan dan kekurangan APA kasus per kasus. APA direkomendasikan untuk perusahaan yang berbasis teknologi, seperti halnya perbankan, asuransi dan perusahaan farmasi serta perusahaan otomotif. APA sangat relevan untuk diterapkan pada perusahaan yang memiliki aktiva tidak berwujud yang bernilai tinggi serta perusahaan yang tidak memiliki susunan mata rantai yang banyak. Akan tetapi, APA tidak direkomendasikan untuk perusahaan yang melakukan agresif *transfer pricing* serta yang mempunyai struktur *transfer pricing* yang konvensional.<sup>20</sup>

## 8. APAKAH BANYAK WAJIB PAJAK YANG TERTARIK DENGAN APA?

Seperti telah disebutkan sebelumnya bahwa APA merupakan instrumen yang terbaik bagi pihak administrasi pajak dalam memperoleh pembagian penghasilan dari transaksi *transfer pricing*. Saat ini, terdapat sekitar 12 negara yang memiliki program APA.<sup>21</sup> Jepang merupakan negara anggota OECD pertama yang menerapkan APA pada tahun 1987, dan kemudian diikuti oleh negara lain seperti Amerika Serikat (negara kedua yang menerapkan dan mengembangkan APA di tahun 1991), Kanada, Denmark, Perancis, Jerman, Italia, Selandia Baru, Belanda, Spanyol, dan Inggris.<sup>22</sup> Pertanyaan yang

<sup>15</sup> Jose Maria Calderon, *op cit*, hal. 125.  
<sup>16</sup> OECD, *op cit*, paragraf 4.147.  
<sup>17</sup> Jose Maria Calderon, *op cit*, hal. 126.

<sup>18</sup> M. Michelle Marham, "The Advantages and Disadvantages of Using an Advance Pricing Agreement: Lesson for the UK from the US and Australian Experience", dalam *International Tax Review*, volume 44, issue 1, *Kluwer Law International*, 2005, hal. 223.  
<sup>19</sup> IRS Announcement 2001-32, "The Current APA Office Structure, Composition, and Operation".  
<sup>20</sup> Stephan Schneiderberger dan Petra Wingenstorff, *op cit*, hal. 78.  
<sup>21</sup> Liza Strics "Hungary: Draft Legislation on Advance Pricing Agreements", dalam *International Transfer Pricing Journal*, 9(3), Januari/Februari 2005, hal. 32.  
<sup>22</sup> Bruno Gilbert, *op cit*, hal. 57.

timbul yaitu apakah Wajib Pajak tertarik terhadap APA, di bawah ini diuraikan tentang jawaban atas pertanyaan tersebut.

Di negara Jepang, Wajib Pajak yang menggunakan APA meningkat secara signifikan, dalam 3 tahun mulai dari tahun 2000-2002, terdapat 137 Bilateral APA baru yang disetujui oleh Pemerintah Jepang, dibandingkan dengan 13 tahun terakhir pada periode 1987-1999 yang hanya 121 kasus. Peningkatan APA di Jepang ini menunjukkan bahwa APA telah menjadi tren global yang banyak diminati. Disamping itu, Wajib Pajak juga merasa puas dengan APA yang telah mereka jalani.<sup>23</sup> Menurut penelitian global tentang *transfer pricing* di tahun 2003 yang dilakukan *Ernst & Young* bahwa 90% responden yang telah menggunakan APA mengatakan akan menerapkan APA lagi<sup>24</sup> jika masa berlaku APA mereka telah habis.

Di Amerika Serikat, menurut laporan IRS pada tahun 2003, bahwa di tahun 2002 sebanyak 85 Wajib Pajak menerapkan APA (21 diantaranya memperbaharui APA yang telah mereka lakukan) dan sebanyak 9 APA diamandemen. Selama 10 tahun terakhir sebelum tahun 2002 terdapat 349 APA dibuat sehingga total jumlah APA yang dibuat dalam kurun waktu lebih dari 11 tahun sebanyak 434. Secara statistik APA menunjukkan kenaikan yang konsisten. Di tahun 2003, total jumlah aplikasi APA sebanyak 676.<sup>25</sup>

Di Australia, seperti yang dilaporkan oleh *Australian Taxation Offices (ATO)* pada tahun 2001 dan 2003, penerapan APA menunjukkan kenaikan yang konsisten (kecuali di tahun 2002). Laporan tersebut dapat dilihat pada Gambar 1 di bawah.<sup>26</sup>

Gambar 1

Penerapan APA sampai dengan 30 Juni 2003 di Australia

Tahun	Unilateral	Bilateral	Multilateral	Total
2003	18	6	1	25
2002	16	13	0	29
2001	10	7	3	20
2000	12	4	0	16
1991-1999	7	9	2	18
<b>Total</b>	<b>63</b>	<b>39</b>	<b>6</b>	<b>108</b>

Dengan menerapkan APA, Wajib Pajak dapat menghemat biaya-biaya yang terkait dengan *transfer pricing* seperti biaya dokumentasi, sanksi pajak, proses MAP, dan pengadilan. Gambar 2 berikut ini menunjukkan skenario penghematan biaya yang terkait dengan

*transfer pricing* antara Wajib Pajak yang menerapkan APA dan yang tidak menerapkan APA.<sup>27</sup>

Gambar 2  
Skenario Penghematan Biaya

No.	Biaya-biaya	Tanpa APA (dalam jutaan EURO)	Dengan APA (dalam jutaan EURO)
1	Implementasi sistem APA (konsultan IT, restrukturisasi, konsultan pajak)	5,00	6,00
2	Dokumentasi dan bunga atas koreksi <i>transfer pricing</i>	1,25	0,25
3	Sanksi pajak	100,00	0,00
4	MAP atau proses arbitrase	25,00	0,00
5	Pengadilan Pajak	0,75	0,00
<b>Total</b>		<b>132,50</b>	<b>6,25</b>

## KESIMPULAN

OECD *Guidelines* menyebutkan bahwa pemecahan masalah *transfer pricing* melalui pemeriksaan adalah sangat sulit dan tidak efisien baik bagi Wajib Pajak maupun pihak administrasi pajak.<sup>28</sup> Mekanisme pemecahan *transfer pricing* melalui APA akan memberikan penyelesaian yang seimbang tidak hanya antara Wajib Pajak dan pihak administrasi pajak negara domestik saja tetapi juga antara pihak administrasi pajak suatu negara dengan pihak administrasi pajak negara lainnya yang terlibat dalam proses APA, APA menyediakan sebuah mekanisme yang memperkenankan negara-negara yang terlibat untuk melakukan kerjasama dalam kerangka hukum internasional untuk menghindari perselisihan dan meminimalkan beban pemeriksaan pajak atas transaksi *transfer pricing*. Akan tetapi, perlu diingat bahwa proses aplikasi APA memerlukan biaya yang tidak sedikit karena harus melibatkan ahli-ahli di bidang hukum maupun ekonomi untuk mempersiapkan materi yang akan dibahas secara mendalam dengan pihak administrasi pajak di negara-negara yang terlibat di dalamnya.<sup>29</sup> Wajib Pajak harus mempertimbangkan terlebih dahulu kelebihan dan kekurangan APA sebelum memutuskan untuk menerapkannya. Merujuk pada publikasi yang dikeluarkan oleh ATO, penerapan APA bukanlah suatu penyelesaian yang komprehensif atas permasalahan *transfer pricing*.<sup>30</sup> Oleh karena itu perlu diingat bahwa APA hanya merupakan suatu alternatif dalam penyelesaian sengketa *transfer pricing*. Dengan demikian jawaban mengenai "apakah APA selalu bermanfaat bagi Wajib Pajak?" tergantung pada kondisi transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak. ●

23 Kim Dukawa, Mark L. Campbell and Neil Guendel, Status Report on Advance Pricing Arrangements: National Tax Agency's APA Program Report and Current State of APA Program(s) dalam *International Transfer Pricing Journal*, IBFD, Mei/Juni 2004, hal. 109.

24 Ernst & Young, *Transfer Pricing 2004 Global Survey: Practice, Perspectives, and Trends in 22 Countries* (PwC Authority Approaches, n. 44 Country), hal. 24.

25 Mészáros van Horvath, op.cit., hal. 173.

26 Achik J. Sawyer, op.cit., hal. 136.

27 Stephan Schaubberger dan Peter Wünderlich, op.cit., hal. 83.

28 OECD, op.cit., paragraf 9 Lampiran 3.

29 Kim Kim, op.cit., hal. 78.

30 M. Mitchell Markham, loc.cit.



# PRAKTIK TRANSFER PRICING DALAM TRANSAKSI E-COMMERCE

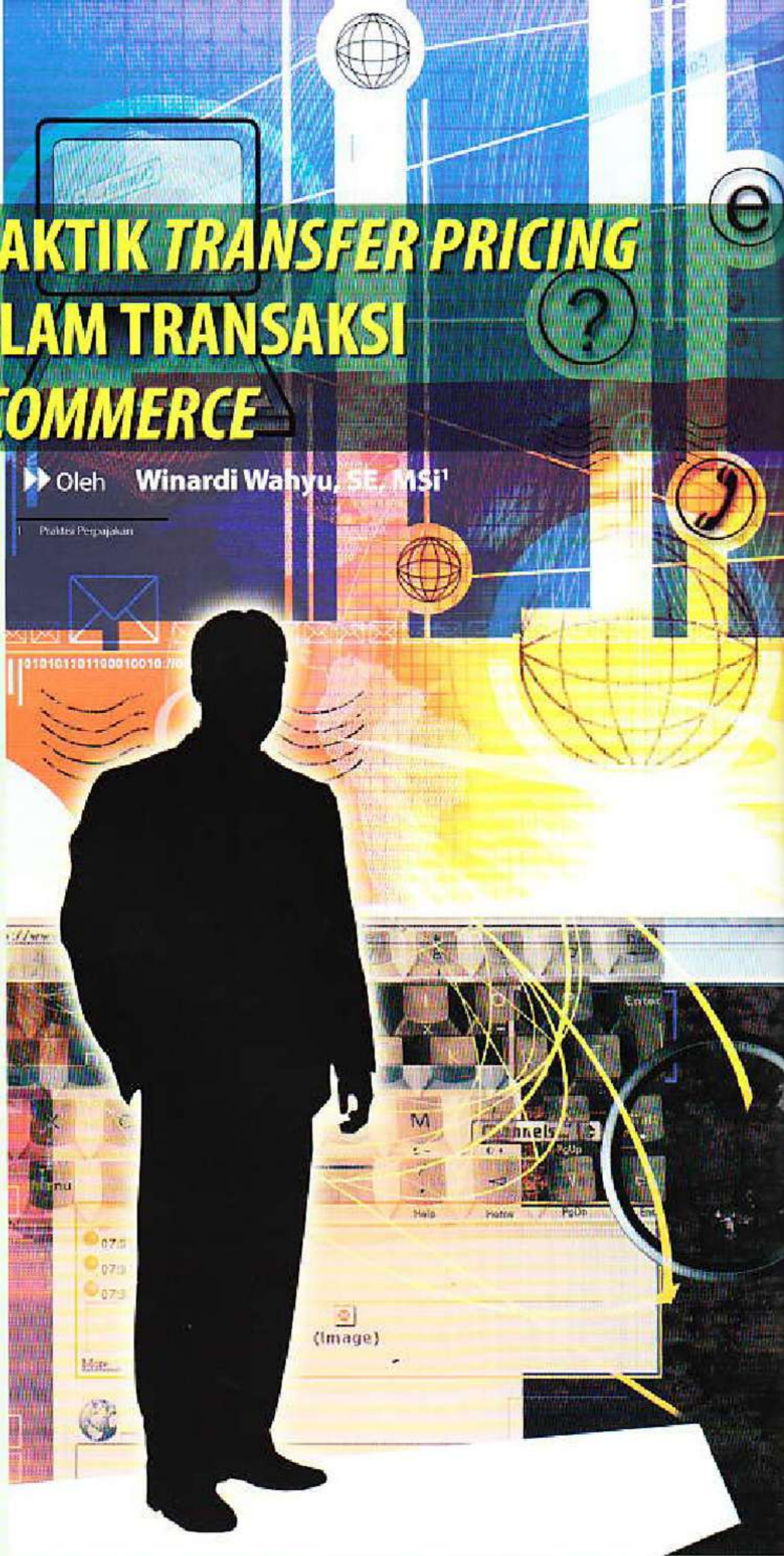
Oleh **Winardi Wahyu, SE, MSi<sup>1</sup>**

Praktisi Perpajakan

## Fenomena E-Economy

"There is no nation state and the border of the continent become invisible" begitulah Kenichi Ohmae menggambarkan millineum 21 ini sebagai era di mana dunia menjadi semakin terintegrasi. Sebagian ahli menyebutnya sebagai *knowledge economy*, karena kecerdasan manusia merupakan *driven* atas pencapaian ini. Tren transformasi informasi ke dalam bentuk digital (*digitizing*), yang di *drive* oleh perkembangan internet sehingga menjadikan era ini juga disebut sebagai *internet economy*. John Tapscott, dalam bukunya menjelaskan bahwa *e-economy* ini mempunyai beberapa sifat antaralain: *knowledge, digitization, virtualization, molecularization, integration/ internetworking, disintermediation, innovation, globalization*, dan lain-lain.

Keuntungan yang diperoleh dari kemajuan ini tidak lain adalah tercapainya efisiensi ekonomi yang besar melalui digitalisasi, karena *bits* yang tersimpan dalam komputer menjadi berkurang, dan kemampuannya bergerak dengan sangat cepat dalam suatu jaringan, sehingga saat ini fungsi komputer jauh berkembang dari



sebatas perangkat manajemen informasi menjadi suatu perangkat komunikasi.

Pencapaian perkembangan teknologi informasi ini, direpson oleh perusahaan dengan melakukan *reengineering* yaitu perubahan besar bahkan cenderung radikal dalam hal pelayanan, responsivitas, dan inovasi pelayanan serta berubah menjadi perusahaan yang berbasis teknologi informasi.

### E-Commerce

*E-commerce* adalah transaksi bisnis yang menggunakan internet sebagai medium, baik antar perusahaan (B2B) maupun antara perusahaan dengan konsumen akhir (B2C). Contoh transaksi *e-commerce* antara lain: perdagangan barang dan jasa secara *on-line*, transfer dana secara elektronik, perdagangan instrumen keuangan secara *on-line trading*, dan penyerahan data secara elektronik (file, gambar, photo, informasi, dan lain-lain).

**Forester Research** memprediksi bahwa transaksi *e-commerce* di dunia pada tahun 2003 telah mencapai 1,3 triliun US dollar, dengan rata-rata pertumbuhan 20% pertahun. Dan ini juga bisa dibuktikan bahwa para pelaku bisnis ini berhasil masuk sebagai orang terkaya di dunia, atau orang yang paling berpengaruh di dunia, seperti pemilik dan pendiri Microsoft, Google, dan lain-lain.

### Pemajakan atas Transaksi E-Commerce

Dalam situasi saat ini, di mana otoritas pajak suatu negara berusaha untuk memperluas basis pemajakannya, pemajakan atas transaksi *e-commerce* boleh jadi akan menjadi pilihan terbaik, walaupun ketentuan pajak yang khusus

mengatur tentang pemajakan atas hal ini masih belum ada. Bahkan banyak pendapat yang menyatakan bahwa dengan pertimbangan tertentu seperti perkembangannya yang masih bayi dan masih dalam pertumbuhan (*infancy and growth*) *e-commerce* sebaiknya dibebaskan dari pengenaan pajak. Paham ini didukung oleh Pemerintah Amerika Serikat dengan menunda (*moratorium*) pengenaan pajak atas transaksi *e-commerce*.

Di lain pihak banyak juga pendapat bahwa berdasarkan prinsip netralitas dan keadilan, transaksi yang dilakukan melalui media elektronik seharusnya dikenakan pajak, sama dengan transaksi yang dilakukan secara konvensional, sehingga tidak ada alasan untuk membebaskan pajak atas transaksi ini.

Perkembangan *e-commerce* di satu pihak dapat menjadi potensi untuk meningkatkan penerimaan pajak yang disebabkan oleh lahirnya jasa-jasa baru sehingga akan memperluas *tax base*, serta meningkatnya penerimaan pajak dengan adanya sistem pengawasan yang lebih baik dan dengan dukungan teknologi informasi. Namun demikian *e-commerce* juga dapat berpotensi mengancam penerimaan pajak, yang disebabkan oleh *digitalisasi* barang atau jasa, maupun terjadinya globalisasi ekonomi.

Karena keunikannya, banyak tantangan dalam upaya mengenakan pajak atas transaksi *e-commerce*, hal ini terkait dengan: (i) **jurisdiction** ketika menentukan lokasi kegiatan, (ii) **identification** mengingat pengguna yang tidak dikenal (*anonymous*), dan (iii) **enforcement** mengingat tidak adanya bukti dan perantara.

Perdebatan mengenai aspek perpajakan atas transaksi *e-commerce*,

terpusat pada beberapa isu penting yaitu:

1. Pajak langsung (Pajak Penghasilan) yang meliputi:

a. Hak pemajakan berdasarkan asas domisili versus asas sumber, dengan konsekuensi:

- Domisili dapat dipindahkan dari negara dengan tarif pajak tinggi, ke suatu negara dengan tarif pajak rendah.
- Negara sumber mempunyai hak untuk mengenakan pajak hanya jika penghasilan *e-commerce* tersebut diperoleh melalui Bentuk Usaha Tetap (BUT).
- Sedangkan BUT adalah konsep yang terbentuk berdasarkan territorial, dalam suatu era di mana kehadiran fisik menjadi tidak lagi penting.

b. Jenis penghasilan, perbedaan pendapat mengenai penghasilan sehubungan dengan transaksi *e-commerce* apakah termasuk penghasilan usaha atau penghasilan royalti, dengan konsekuensi:

- Sesuai *OECD Model Convention*, penghasilan royalti tidak akan dikenakan pajak di negara sumber.
- Penghasilan usaha dapat dikenakan pajak di negara sumber hanya atas penghasilan yang nyata-nyata diperoleh oleh BUT.

c. *Transfer pricing*, yang meliputi:

- Pembayaran di antara anggota grup perusahaan dalam penggunaan barang-barang berwujud, tidak berwujud, dan jasa-jasa.
- Perdagangan instrumen keuangan di antara anggota grup perusahaan.

Berdasarkan prinsip netralitas dan keadilan, transaksi yang dilakukan melalui media elektronik seharusnya dikenakan pajak, sama dengan transaksi yang dilakukan secara konvensional, sehingga tidak ada alasan untuk membebaskan pajak atas transaksi elektronik

ada kehadiran suatu Bentuk Usaha Tetap (BUT). Begitu juga dengan *royalty* dan *technical service*, hanya akan dikenakan pajak di negara domisili. Ketentuan mengenai BUT terkait dengan transaksi *e-commerce*, OECD telah memberikan *guideline*-nya sebagaimana diuraikan dalam *commentary to Article 5, Paragraf 7*.

### Transfer Pricing dalam E-Commerce

Globalisasi ekonomi yang didukung perkembangan teknologi informasi ini telah meningkatkan transaksi *cross-border* perusahaan multinasional yang melakukan operasinya di beberapa negara, bahkan data menyatakan bahwa 50% lebih transaksi barang dan jasa didominasi oleh transaksi di antara perusahaan yang masih dalam satu grup.

Tentu dengan adanya fenomena *Internet Economy* ini menjadi perhatian bagi otoritas pajak untuk mengetahui apakah kehadiran internet ini menyebabkan terjadinya perubahan pola dan model *transfer pricing* yang dilakukan perusahaan multinasional, mengingat dengan internet memungkinkan pelaku usaha semakin mudah untuk memindahkan penghasilan ke dalam wilayah pemajakan yang bertarif rendah. Di sisi lain belum adanya ketentuan baru yang khusus mengatur tentang praktik *transfer pricing* dalam kerangka transaksi *e-commerce*, sehingga sampai saat ini konsep-konsep *transfer pricing* tradisional masih digunakan untuk menentukan jumlah penghasilan dari transaksi antar perusahaan yang masih dalam satu grup.

Isu penting dari *transfer pricing* dalam transaksi *e-commerce* adalah bagaimana mengalokasikan

*of copyright, exploitation, updates and add-ons, limited duration software and other digital information licenses, single-use software or other digital product, application hosting - separate license, application hosting - bundled contract, application service provider ('asp'), asp license fees, web site hosting, software maintenance, data warehousing, customer support over a computer network, data retrieval, delivery of exclusive or other high-value data, advertising, electronic access to professional advice, technical information, information delivery, subscription-based interactive web site access, online shopping portals, online auctions, sales referral programs, content acquisition transactions, streamed (real time) web based broadcasting, carriage fees, subscription to a web site allowing the downloading of digital products.*

TAG Report mengklasifikasikan transaksi-transaksi di atas sebagai **business profit**, kecuali *electronic ordering and downloading of digital products, technical information, content acquisition transactions* yang digolongkan sebagai **royalty**, dan *software maintenance* yang digolongkan sebagai **technical service**.

Berdasarkan klasifikasi transaksi di atas berarti, negara sumber hanya dapat mengenakan pajak atas *business profit* hanya apabila

2. Pajak tidak langsung yaitu pajak atas konsumsi, contoh: *Value Added Tax (VAT), Goods and Service Tax (GST), Retail Sales Tax (RST)*.

### Jenis Transaksi E-Commerce

Terkait dengan perdebatan mengenai pemajakan atas transaksi *e-commerce* di atas, tentunya tidak akan lepas dari isu mendasar dari semua transaksi *e-commerce* yaitu bagaimana transaksi tersebut diklasifikasikan sebagai **tangible property, services** atau **intangible property**. Mengenai hal ini, OECD memberikan *guideline* melalui *Tax Advisory Group (TAG) Report*, dengan menggolongkan jenis-jenis transaksi *e-commerce* sebagai berikut: *electronic order processing of tangible goods, electronic ordering and downloading of digital products, electronic ordering and downloading of digital products for the purposes*



keuntungan kepada satu atau lebih perusahaan yang beroperasi di beberapa negara.

### Metodelogi

Pada awalnya internet berfungsi untuk menjual *tangible goods*, dengan cara menaruh katalog barang pada sebuah *virtual outlet*, dalam perkembangan yang semakin kompleks adalah internet berfungsi sebagai pusat distribusi menyeluruh dengan *link* ke pabrikan, pembeli, dan staf dukungan pelanggan. Dengan kemampuannya mengotomasi serta memusatkan fungsi, internet telah mengurangi jumlah transaksi antar perusahaan sebagai fungsi distribusi yang sebelumnya dilakukan oleh banyak perusahaan, selanjutnya diotomasi dan dipusatkan ke satu atau sedikit perusahaan.

Dalam transaksi *tangible property*, menentukan harga transfer didasarkan pada kesamaan barang serta fungsi beserta risiko yang dihasilkan oleh pihak-pihak yang terlibat dalam

transaksi. Sehingga menentukan harga transfer dalam penjualan *tangible property* melalui media elektronik tidak akan berbeda dengan menentukan harga transfer atas penjualan barang secara konvensional. Pada kasus ini mungkin dapat dipakai metode *Comparable Uncontrolled Price Method* (CUP) dan *Resale Price Method* (RPM). Dengan internet, kegiatan distribusi konvensional dapat digantikan oleh suatu *computer server* yang mengotomasi seluruh kegiatan distribusi melalui suatu negara yang mengenakan tarif pajak rendah, dalam kondisi ini metode RPM jadi lebih sulit untuk diterapkan.

Dalam transaksi jasa, menentukan harga yang *arm's length* di antara perusahaan yang masih dalam satu grup adalah jumlah yang dikenakan atau akan dikenakan terhadap jasa yang sama pada transaksi yang bebas dengan atau antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, dan dalam kondisi yang sama. Pada kondisi ini, *cost plus*

*method* bisa dijadikan pendekatan untuk menentukan harga transfer. Memang terdapat beberapa masalah dalam menentukan jasa pembanding atas jasa yang di jual melalui internet, yakni sulit mencari jenis transaksi jasa pembanding yang *uncontrolled* dan sulit membandingkan antara jasa yang dijual melalui internet dengan yang tidak.

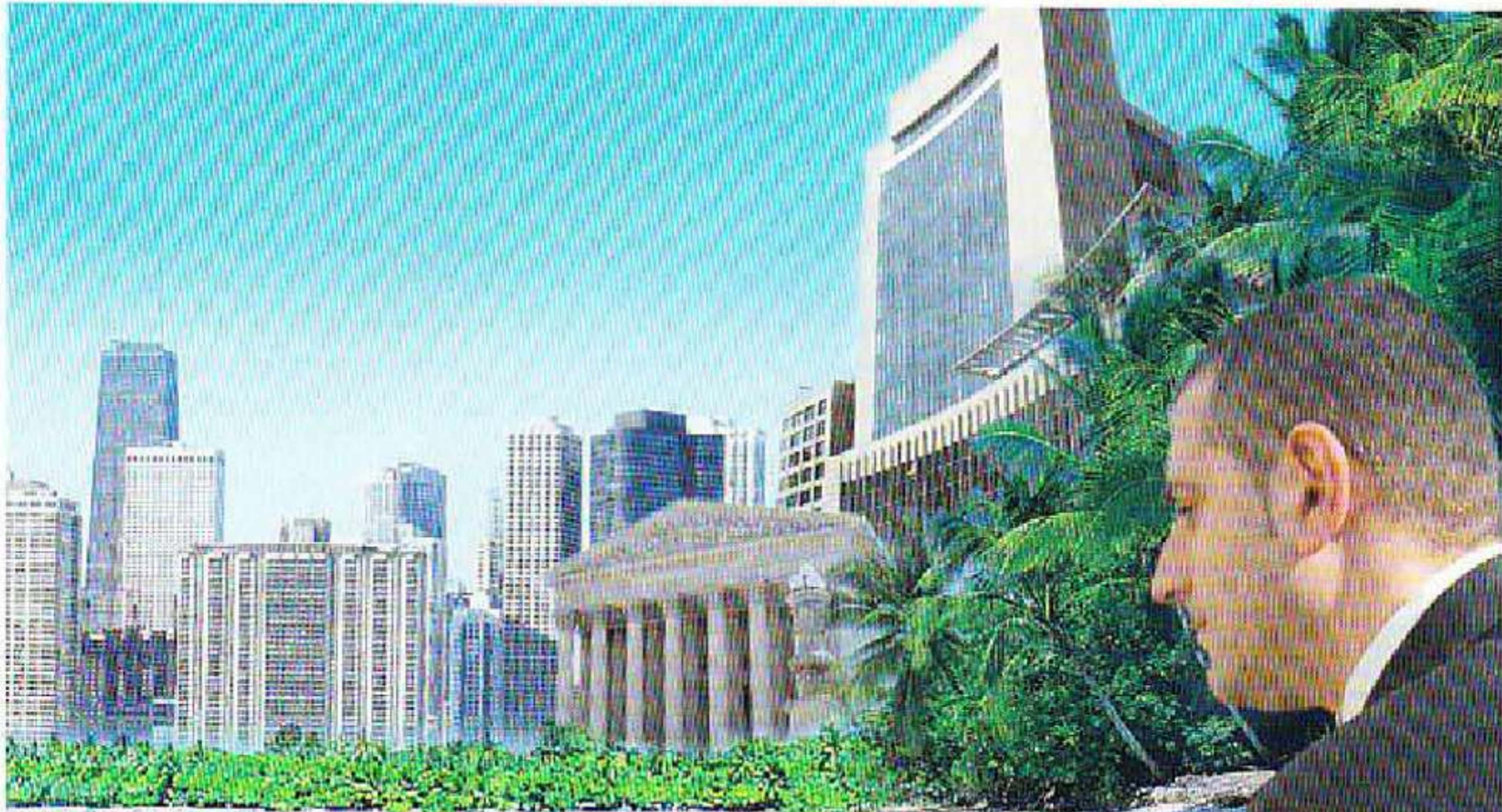
Dalam transaksi *intangible property*, sulit menentukan data pembanding transaksi seperti merk, teknologi, bisnis model yang unik dan dipatenkan sehingga nilainya tergantung pada industri mana yang menggunakan. Apabila lisensi diberikan kepada pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa akan dapat ditemukan data pembanding sehingga metode CUP dapat digunakan. Namun perlu diingat bahwa suatu *intangible property* juga sangat bernilai, sehingga perusahaan tidak akan menjual lisensi ini selain kepada grup-nya, sehingga mencari data pembanding internal sering tidak tersedia.

### Kesimpulan

Kehadiran *e-commerce* telah menciptakan efisiensi ekonomi yang besar dengan digitalisasinya, di lain pihak memberikan konsekuensi dan tantangan baru bagi otoritas perpajakan. Terdapat perbedaan pendapat mengenai isu pemajakan atas transaksi ini, banyak pihak yang mendukung dan banyak juga yang menolak. Para pendukung berpendapat bahwa berdasarkan prinsip netralitas, serta keadilan tidak ada alasan untuk memberikan insentif atas transaksi yang dilakukan melalui media internet berbeda dengan transaksi yang dilakukan secara konvensional. Sedangkan para penentang berpendapat bahwa *e-commerce* pada awalnya membutuhkan investasi yang besar untuk pengembangan dan R & D, dan mengingat bahwa masih berada dalam tahap *infancy* sehingga membutuhkan dukungan untuk tumbuh.

Ada tiga tantangan dalam mengenakan pajak atas transaksi *e-commerce*, yakni: (i) *jurisdiction issue*, (ii) *identification issue*, dan (iii) *enforcement issue*. Digitalisasi juga memberikan masalah baru terkait dengan bagaimana transaksi tersebut diklasifikasikan untuk keperluan pemajakan, apakah sebagai *tangible property*, *services* atau *intangible property*.

Kemajuan ini juga memotivasi perusahaan multinasional, dengan melakukan desain ulang operasinya agar dapat beradaptasi dengan efisiensi ekonomi yang ditawarkan internet. Faktor pajak dan *transfer pricing* juga dapat menjadi pertimbangan mereka dalam menghadapi tantangan dengan memodifikasi kebijakan *transfer pricing*, untuk mendesain ulang *tax planning* globalnya. ●



## **Abuse of Transfer Pricing melalui Tax Haven Countries**

► Oleh: **Darussalam, SE, Ak, MSi, LLM Int.Tax**  
**Danny Septriadi, SE, MSi, LLM Int.Tax**  
**Indrayagus Slamet, M.Ak**

**Penghindaran** pajak secara internasional sering dilakukan dengan berbagai skema. Adapun skema yang sering dilakukan yaitu seperti (i) *transfer pricing*, (ii) *treaty shopping*, (iii) *thin capitalization*, dan (iv) *controlled foreign corporation*. Keempat skema tersebut hampir semuanya dilakukan dengan cara melibatkan negara-negara yang dikategorikan sebagai surga pajak atau sering dikenal dengan nama *tax haven countries*, atau disebut *tax paradise* di Perancis, atau disebut dengan *tax oasis* di Jerman.<sup>1</sup> Para peneliti di bidang perpajakan internasional pada umumnya membagi *tax haven countries* dalam 4 (empat) kelompok sebagai berikut ini:

- *Classical tax haven* yaitu negara yang tidak mengenakan

pajak penghasilan sama sekali atau menerapkan tarif pajak penghasilan yang rendah atau sering disebut juga sebagai *no-tax haven*.

- *Tax havens* yaitu negara yang menerapkan pembebasan pajak atas sumber penghasilan yang diterima dari luar negeri (*no tax on foreign source of income*).
- *Special tax regimes* yaitu suatu negara yang memberikan fasilitas pajak khusus bagi daerah-daerah tertentu di wilayah negaranya.
- *Treaty tax havens* yaitu negara yang mempunyai *treaty network* yang sangat baik serta menerapkan tarif pajak yang rendah untuk *withholding tax* atas *passive income*. Pada umumnya negara ini akan dipakai sebagai negara *intermediary* untuk mendapatkan fasilitas penurunan tarif yang disediakan oleh *tax treaty*.

<sup>1</sup> Wykuls-Dokal, "The Concept of Tax Haven: A Legal Analysis", *Journal of Taxation*, 2004, no. 38.



## Keberadaan *tax haven countries* ini tentunya menjadi permasalahan besar bagi negara-negara lainnya karena akan mengancam penerimaan pajak mereka

Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa yang dimaksud dengan *tax haven countries* adalah negara-negara yang dengan sengaja memberikan fasilitas perpajakan kepada Wajib Pajak negara lain agar penghasilan Wajib Pajak negara lain tersebut dialihkan ke negara mereka (*tax haven*) untuk dikenakan pajak yang lebih rendah atau tidak dikenakan pajak sama sekali. Dengan kata lain, kehadiran *tax haven countries* ini akan mendorong Wajib Pajak negara lain untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) di negara tempat Wajib Pajak tersebut menjalankan kegiatan usaha yang sebenarnya. Dengan demikian, keberadaan *tax haven countries* ini tentunya menjadi permasalahan besar bagi negara-negara lainnya karena akan mengancam penerimaan pajak mereka. Lebih parah lagi, apabila di negara lainnya tersebut sangat lemah ketentuan *anti tax avoidance*-nya.

Dalam rangka untuk mencegah digunakannya *tax haven countries* sebagai alat penghindaran pajak maka banyak negara telah membuat suatu ketentuan perpajakan untuk menangkalkan skema penghindaran pajak melalui negara-negara yang dikategorikan sebagai *tax haven countries* tersebut, bagaimana dengan Indonesia?

### DEFINISI TAX HAVEN COUNTRIES

OECD<sup>1</sup> menyatakan bahwa *tax haven countries* tidak dapat didefinisikan dengan jelas karena *tax haven countries* ini sifatnya sangat relatif, yaitu tergantung kepada ketentuan masing-masing negara dalam mendefinisikannya. Menurut OECD, suatu negara bisa saja disebut sebagai *tax haven* oleh negara lainnya apabila negara yang disebut pertama tersebut memberikan suatu insentif dalam kegiatan perekonomian di suatu daerah tertentu di wilayah negara tersebut. Oleh karena itu, suatu negara akan diklasifikasikan sebagai suatu *tax haven country* atau tidak oleh negara lainnya tergantung dengan definisi *tax haven countries* yang diberikan oleh negara lainnya tersebut. Jadi, bisa saja misalnya negara A dikategorikan sebagai *tax haven country* oleh negara B tetapi oleh negara C tidak dikategorikan sebagai *tax haven country*. Tabel di bawah ini menunjukkan beberapa pengertian tentang *tax haven countries* berdasarkan definisi yang diberikan oleh beberapa negara.<sup>1</sup>

No	Negara	Definisi <i>Tax Haven Countries</i>
1	Belgia	Negara-negara yang memiliki "substantially tax regime" yang jauh lebih menguntungkan dibandingkan dengan negara Belgia sendiri.
2	Hongaria	Negara-negara yang tarif pajaknya kurang atau sama dengan 10%.
3	Brasil	Negara-negara yang tarif pajaknya kurang atau sama dengan 20%.
4	Korea	Negara-negara yang mempunyai beban pajak yang sesungguhnya dibayar kurang dari 15% dari penghasilan kena pajak.
5	Jepang	Negara-negara yang mempunyai beban pajak yang sesungguhnya dibayar kurang dari 25% dari penghasilan kena pajak.
6	Finlandia	Suatu negara akan diklasifikasikan sebagai <i>tax haven country</i> apabila pajak yang terutang di negara tersebut atas suatu penghasilan tertentu jumlahnya kurang dari 60% dari pajak yang terutang seandainya penghasilan tersebut dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan Finlandia.
7	Portugal	Suatu negara akan diklasifikasikan sebagai <i>tax haven country</i> apabila pajak yang terutang di negara tersebut atas suatu penghasilan tertentu jumlahnya kurang dari 60% dari pajak yang terutang seandainya penghasilan tersebut dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan Portugal.
8	Perancis	Suatu negara akan diklasifikasikan sebagai <i>tax haven country</i> apabila pajak yang terutang di negara tersebut atas suatu penghasilan tertentu jumlahnya kurang dari 66,67% dari pajak yang terutang seandainya penghasilan tersebut dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan Perancis.
9	Inggris	Suatu negara akan diklasifikasikan sebagai <i>tax haven country</i> apabila pajak yang terutang di negara tersebut atas suatu penghasilan tertentu jumlahnya kurang dari 75% dari pajak yang terutang seandainya penghasilan tersebut dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan Inggris.

Sedangkan dalam *International Tax Glossary*, *tax haven countries* diartikan sebagai "a place where taxes are levied at a low tax rate or not at all, or where it is hard for foreign jurisdictions to access information about citizens taxable income".<sup>2</sup> Jadi, *tax haven countries* dapat diartikan sebagai negara yang mengenakan pajak dengan tarif rendah atau tidak mengenakan pajak sama sekali, serta sangat menjaga kerahasiaan informasi perpajakan dari Wajib Pajak yang berdomisili di negaranya.

1. *Journal of International Taxation*, "What's New in International Tax Avoidance and Tax Evasion", (FITA) 1987, No. 23.  
 OECD Transfer Pricing Country Database, December 30, 2003, <http://www.oecd.org/dataoecd/34/15/2494191.pdf>.  
 OECD Low Tax Regimes, FA, 2001, No. 30.

2. Barry Leving, *International Tax Glossary*, (OECD) Edisi Pertama, 2005, No. 302.

**BEBERAPA KETENTUAN PERPAJAKAN INDONESIA TERKAIT DENGAN TAX HAVEN COUNTRIES**

Terdapat beberapa ketentuan perpajakan Indonesia yang terkait dengan *tax haven countries*, yaitu KMK-650/KMK.04/1994 yang membuat daftar negara-negara yang dikategorikan sebagai *tax haven countries*. Adapun negara-negara tersebut adalah sebagai berikut:

1. Argentina	17. Makau
2. Bahama	18. Mauritius
3. Bahrain	19. Mexico
4. Balize	20. Nederland Antiles
5. Bermuda	21. Nikaragua
6. British Isle	22. Panama
7. British Virgin Island	23. Paraguay
8. Cayman Island	24. Peru
9. Channel Island Greensey	25. Qatar
10. Channel Island Jersey	26. St.Lucia
11. Cook Island	27. Saudi Arabia
12. El Salvador	28. Uruguay
13. Estonia	29. Venezuela
14. Hong Kong	30. Vanuatu
15. Liechtenstein	31. Yunani
16. Lithuania	32. Zambia

Sumber : Lampiran KMK-650/KMK.04/1994

Selain itu, ada juga SE-04/PJ.34/2005 tentang Petunjuk Penetapan Kriteria "Beneficial Owner" sebagaimana Tercantum dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda antara Indonesia dengan Negara Lainnya. Isi Surat Edaran tersebut adalah bahwa jika penerima *passive income* adalah "special purpose vehicles" dalam bentuk "conduit company", "paper box company", "pass-through company" serta yang sejenis lainnya, maka penerima penghasilan dimaksud tidak termasuk dalam pengertian "beneficial owner" yang dapat menerima fasilitas yang diberikan oleh *tax treaty* yang bersangkutan.

Disamping kedua ketentuan tersebut, terdapat lagi ketentuan lain yang terkait dengan *tax haven countries* yaitu SE-04/PJ.7/1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-kasus *Transfer Pricing*. Dinyatakan dalam Surat Edaran tersebut bahwa *transfer pricing* dapat terjadi antara Wajib Pajak dalam negeri atau antara Wajib Pajak dalam negeri dengan pihak luar negeri, terutama yang berkedudukan di *tax haven countries*. Contoh skema *transfer pricing* melalui negara *tax haven country* yang diberikan oleh SE-04/PJ.7/1993 tersebut adalah sebagai berikut:

PT I Indonesia, yang mempunyai hubungan istimewa dengan H Ltd Hongkong, dua-duanya adalah anak perusahaan K di Korea. Dalam usahanya PT I mengekspor

barang yang langsung dikirim ke X di Amerika Serikat atas permintaan H Ltd Hongkong. Harga pokok barang tersebut adalah Rp 100. PT I Indonesia selalu menagih H Ltd dengan jumlah Rp 110. Sedangkan H Ltd Hongkong menagih X Amerika Serikat. Informasi yang diperoleh dari Amerika Serikat menunjukkan bahwa X membeli barang dengan harga Rp 175. Keterangan lebih lanjut menunjukkan bahwa H Ltd Hongkong hanya berupa *Letter Box Company (Reinvoicing Center)*, tanpa substansi bisnis. Oleh karena tarif pajak perseroan di Hongkong lebih rendah dari Indonesia, maka terdapat petunjuk adanya usaha Wajib Pajak untuk mengalihkan laba kena pajak dari Indonesia ke Hongkong (yang merupakan *tax haven country*) agar diperoleh penghematan pajak. Dengan memperhatikan substansi usaha dari Hongkong Ltd, maka transaksi demikian (untuk penghitungan pajak) dianggap tidak ada, sehingga harga jual oleh PT I yang diakui adalah sebesar Rp 175,-

**KETENTUAN PERPAJAKAN NEGARA LAIN TERKAIT DENGAN TAX HAVEN COUNTRIES**

Di bawah ini diberikan beberapa contoh kebijakan perpajakan yang diambil oleh beberapa negara terkait dengan pengklasifikasian suatu negara sebagai *tax haven country* dan upaya pengawasan terhadap Wajib Pajak yang melakukan transaksi melalui *tax haven countries*

- **Malaysia**  
 Pihak administrasi pajak di Malaysia memberikan perhatian yang besar atas transaksi hubungan istimewa yang melibatkan negara Singapura dan Hongkong karena negara tersebut mendapat status "quasi tax haven country".<sup>5</sup>
- **Taiwan**  
 Salah satu kriteria yang digunakan oleh *Taiwan National Tax Revenue Board* untuk melakukan pemeriksaan atas transaksi *transfer pricing* adalah jika terdapat salah satu dari grup Wajib Pajak didirikan di *tax haven countries*.<sup>6</sup>
- **Korea Selatan**  
 Korea Selatan menetapkan negara yang masuk dalam daftar negara *tax haven* adalah Irlandia, Belgia, Belanda, serta *offshore financial centers* seperti Labuan dan Malaysia.<sup>7</sup>
- **Jepang**  
 Berdasarkan ketentuan *anti-tax haven rule* Jepang, Singapura dikategorikan sebagai negara *tax haven* pada saat Singapura merubah tarif pajak penghasilan perusahaan menjadi lebih kecil dari 25% di akhir tahun 1998.<sup>8</sup>

<sup>5</sup> 300 See "San Tax Haven & Transfer Pricing Audit in Malaysia" dalam *Tax Notes International*, 2007, hal. 1029.  
<sup>6</sup> Hu King "Offshore Center for Transfer Pricing Audit" dalam *Tax Notes International*, 2008, hal. 32.  
<sup>7</sup> Lee Hui, Hongkong "Government to Publish Tax Haven List" dalam *Tax Notes International*, 2006, hal. 854.  
<sup>8</sup> Giesek "Tax Transfer Spread to Japan" dalam *Tax Notes International*, 2007, hal. 481.

**SUATU TRANSAKSI WAJIB PAJAK MELALUI TAX HAVEN COUNTRIES ADALAH SUATU TRANSAKSI YANG WAJAR SEPANJANG MEMENUHI "ACTIVE BUSINESS TEST" YAITU PERUSAHAAN YANG DIDIRIKAN DI TAX HAVEN COUNTRIES TERSEBUT MENJALANKAN KEGIATAN USAHA YANG SIFATNYA BUSINESS INCOME**

▪ Perancis

Berdasarkan Pasal 238 A, Perancis menetapkan dua asumsi *negative* terhadap perlakuan perpajakan atas Wajib Pajak yang melakukan transaksi melalui *tax haven countries*, yaitu (i) pembayaran yang ditujukan ke pihak yang berdomisili atau didirikan di negara *tax haven country* adalah bukan merupakan transaksi komersial yang sebenarnya (*not genuine transaction*), (ii) kemudian jika transaksi tersebut adalah transaksi komersial yang sebenarnya terjadi, harganya langsung dianggap tidak berdasarkan harga pasar wajar (*not arm's length*). Agar peraturan tersebut tidak diterapkan, maka Wajib Pajak harus membuktikan bahwa transaksi tersebut adalah merupakan transaksi komersial yang sebenarnya terjadi dan jumlah nilainya adalah wajar. Pemberian dokumen seperti kontrak kerja akan dianggap tidak cukup meyakinkan karena dokumen tersebut diasumsikan tidak benar.<sup>9</sup>

▪ Italia

Di Italia, untuk memastikan bahwa perusahaan di luar negeri yang berlokasi di *tax haven country* benar-benar melakukan aktivitas usaha komersial, maka pihak pajak di Italia mewajibkan adanya ketentuan mengenai dokumen-dokumen yang harus diberikan untuk dilakukan pengujian secara kuantitatif dan kualitatif. Adapun dokumen-dokumen tersebut adalah: (i) akte pendirian perusahaan, (ii) sertifikat yang diterbitkan dari asosiasi dagang setempat, (iii) aturan-aturan dan keputusan-keputusan yang diterbitkan oleh perusahaan mengenai aktivitas usaha, penunjukan direksi, serta kebijakan perusahaan, (iv) laporan keuangan yang mencantumkan informasi peredaran usaha, pelanggan dan pemasok, hutang dan piutang, serta persediaan barang dagang, (v) laporan yang telah diaudit, (vi) gambaran umum aktivitas usaha perusahaan, (vii) kontrak perjanjian sewa-menyewa gedung kantor, (viii) tagihan telepon dan listrik atas gedung yang dipakai, (ix) beberapa contoh kontrak dengan pegawai yang mencantumkan dengan detail tempat pekerjaan dilakukan serta rincian pekerjaan karyawan tersebut, (x) rekening koran yang menampilkan pendebitan jumlah tagihan rekening listrik dan telepon, (xi) kebijakan asuransi untuk karyawan dan gedung, (xii) contoh kontrak-kontrak terkini yang dibuat oleh perusahaan. Kemudian Italia juga menerbitkan daftar negara-negara *tax haven* untuk pajak penghasilan orang pribadi, antara lain yaitu Hongkong, Malaysia, Singapura, Philipina, dan Taiwan.<sup>10</sup>

▪ Brasil

Berdasarkan daftar negara yang dikategorikan sebagai *tax haven countries* (sebanyak 50 negara), ternyata Brasil memasukkan Singapura ke dalam daftar tersebut sebagai salah satu negara *tax haven*.<sup>11</sup>

## KESIMPULAN

Dalam rangka untuk mengamankan penerimaan pajak dan dalam rangka untuk kepastian hukum bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan negara-negara yang dikategorikan sebagai *tax haven countries*, maka sudah seharusnya Indonesia mengeluarkan ketentuan perpajakan yang lebih komprehensif tentang perlakuan perpajakan terhadap pihak-pihak yang melakukan transaksi dengan *tax haven countries* dengan prinsip-prinsip sebagai berikut:

- Menurut Brian J Arnold dan Michael J. Intyre, dalam kasus-kasus pajak yang terkait dengan *tax haven countries*, suatu transaksi Wajib Pajak melalui *tax haven countries* adalah suatu transaksi yang wajar sepanjang memenuhi "*active business test*" yaitu perusahaan yang didirikan di *tax haven countries* tersebut menjalankan kegiatan usaha yang sifatnya *business income* (bukan *passiva income*). Apabila perusahaan tersebut tidak memenuhi persyaratan tersebut maka perusahaan dimaksud harus memenuhi persyaratan (*test*) sebagai berikut: (i) bahwa penghasilan total dari perusahaan dimaksud tidak dialihkan lagi atau digunakan untuk membayar bunga, royalti atau utang dalam bentuk apapun ke negara ketiga lainnya, dan (ii) bahwa kepemilikan saham atas perusahaan dimaksud harus dimiliki paling sedikit 50% oleh Wajib Pajak (terutama Wajib Pajak orang pribadi) yang merupakan Wajib Pajak dalam negeri (*resident*) dari salah satu negara yang mengadakan *tax treaty*.<sup>12</sup>
- Akan tetapi, dalam kasus-kasus pajak yang terkait dengan *tax haven countries* yang terdapat ada indikasi "tidak ada tujuan bisnisnya" maka beban pembuktian (*burden of proof*) sudah seharusnya diletakkan pada Wajib Pajak yang melakukan transaksi melalui *tax haven countries* tersebut agar transaksi yang dilakukan dapat dianggap sebagai transaksi bisnis yang wajar. 🌟

<sup>10</sup> Carmine Borandaro, "The Pavarotti Case", dalam *European Taxation*, 2000, hal. 391.

<sup>11</sup> OECD Transfer Pricing Country Database, data per 30 Juni 2007.

<sup>12</sup> Michael J. McIntyre dan Brian J. Arnold, "International Tax Primer", *Kluwer Law International* Den Haag, 2002, hal. 131.

## MALAYSIA:

# PEDOMAN HARGA TRANSFER<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Disclaimer

► Oleh **Niken Susanti, Ak, M.Ak, LL.M.**

<sup>2</sup> Senior Research Associate, BFD Asia

### DASAR HUKUM

Pada tanggal 2 Juli 2003<sup>1</sup>, *The Malaysian Inland Revenue Board* (MIRB), divisi pemerintah yang berwenang di bidang perpajakan, mengeluarkan peraturan mengenai pedoman harga transfer (*transfer pricing guidelines*). Dasar hukum peraturan harga transfer adalah *Section 140* Undang-Undang Pajak Penghasilan<sup>2</sup> yang menyatakan bahwa MIRB dapat melakukan penyesuaian terhadap suatu transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa jika MIRB yakin bahwa transaksi tersebut tidak mencerminkan suatu harga wajar (*at arm's length price*). Walaupun Malaysia bukan merupakan anggota dari *the Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD), namun peraturan mengenai pedoman harga transfer mengacu pada *the OECD Transfer Pricing Guidelines* (OECD Guidelines)<sup>3</sup>.

### RUANG LINGKUP

Pedoman harga transfer berlaku terhadap setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan yang merupakan Wajib Pajak Malaysia (*resident company*) dengan perusahaan di luar negeri (*non-resident company*) di mana kedua pihak tersebut memiliki hubungan istimewa. Selain itu, pedoman tersebut juga berlaku terhadap setiap transaksi yang dilakukan oleh Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Malaysia dengan kantor pusatnya atau cabang lainnya di luar Malaysia. Dalam hal ini, BUT tersebut diperlakukan sebagai suatu bentuk usaha independen dan terpisah dari kantor pusatnya atau cabang lainnya tersebut.

Meskipun tidak dinyatakan secara eksplisit, paragraf pendahuluan dalam pedoman harga transfer mengindikasikan bahwa ruang lingkup pedoman harga transfer juga mencakup transaksi yang dilakukan oleh *resident companies* yang memiliki hubungan istimewa<sup>4</sup>.

MIRB dapat melakukan penyesuaian atas transaksi-transaksi antara lain penjualan atau pembelian

persediaan; penjualan, pembelian atau penyewaan aktiva berwujud; pemberian jasa; pengalihan, pembelian atau penggunaan aktiva tidak berwujud; pinjaman; dan transaksi lainnya yang berpengaruh terhadap laba/rugi perusahaan terkait.

### PRINSIP HARGA WAJAR (ARM'S LENGTH PRINCIPLE)

Pedoman harga transfer menyatakan bahwa prinsip harga wajar merupakan dasar yang digunakan untuk transaksi yang melibatkan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Oleh karena itu, harga transfer yang wajar adalah harga yang ditetapkan dalam suatu transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang independen. Definisi 'kendali' meliputi kendali baik langsung maupun tidak langsung<sup>5</sup>. Definisi 'hubungan istimewa' dalam pedoman harga transfer memiliki cakupan lebih luas dibandingkan dengan definisi 'hubungan istimewa' yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh)<sup>6</sup>. Menurut UU PPh, suatu perusahaan dianggap memiliki hubungan istimewa bila perusahaan dimiliki oleh maksimum 50 pemegang saham (*members*) dan dikontrol oleh tidak lebih dari 5 pihak. Menurut pedoman harga transfer, hubungan istimewa dianggap ada jika salah satu diantara dua perusahaan berpartisipasi baik langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, kendali, atau modal di perusahaan yang lainnya; atau pihak-pihak yang sama berpartisipasi baik langsung maupun tidak langsung dalam manajemen, kendali, atau modal di kedua perusahaan tersebut<sup>7</sup>.

### PERBANDINGAN (COMPARABILITY)

Dalam melakukan analisis perbandingan, hal-hal yang perlu diperhatikan terhadap pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa antara lain (i) hubungan secara komersial dan keuangan, (ii) proses terkait, (iii) kinerja keuangan, seperti laba kotor atau laba bersih, dan (iv) faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja keuangan<sup>8</sup>.

<sup>1</sup> Garis Panduan Pindahan Harga, 2 Juli 2003 (Malaysian Transfer Pricing Guidelines (MTPG) - penulis).

<sup>2</sup> Income Tax Act 1967.

<sup>3</sup> See Note 1, Section 3-4.

<sup>4</sup> Heng Huiw Lim, "Malaysia: Transfer Pricing Guidelines: Implications for Multinational Enterprises" *International Transfer Pricing Journal* 2 (March/April 2004): 66-90, at 66.

<sup>5</sup> See Note 2, Section 1.39.

<sup>6</sup> S.M. Thannirimalai et al, "Malaysia: Structuring an Appropriate Transfer Pricing Policy" 13 *Asia-Pacific Tax Bulletin* 2 (2007), 80-85, at 81.

<sup>7</sup> See Note 1, Para 4.3.2.

<sup>8</sup> See Note 1, Para 5.2.

Selain itu, faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam mengambil suatu perbandingan, antara lain adalah (i) karakteristik dari barang atau jasa, yang meliputi (a) karakteristik fisik, kualitas, dan volume barang; (b) jenis jasa; dan (c) dalam hal aktiva tak berwujud, bentuk transaksi dan jenis aktiva tak berwujud, (ii) fungsi yang dilakukan, mencakup analisis fungsi, aktiva (termasuk aktiva tak berwujud), dan risiko yang terdapat dalam transaksi, yang harus dialokasikan ke pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, dan (iii) kondisi ekonomi dan strategi usaha.

MIRB menganjurkan Wajib Pajak sedapat mungkin menggunakan perbandingan internal (*internal comparables*). Bila hal tersebut tidak mungkin dilakukan, MIRB menganjurkan agar Wajib Pajak menggunakan perusahaan lokal (*Malaysian companies*) sebagai perbandingan eksternal (*external comparables*). Perusahaan lokal diwajibkan untuk melaporkan data-data keuangan yang telah diaudit ke *the Companies Commission of Malaysia* (CCM). Wajib Pajak dapat menggunakan informasi yang ada pada CCM untuk mencari perbandingan eksternal<sup>9</sup>.

MIRB hanya akan menerima perusahaan di luar Malaysia sebagai perbandingan, jika Wajib Pajak tidak dapat menemukan perusahaan lokal yang dapat dijadikan sebagai perbandingan, dan Wajib Pajak harus dapat menunjukkan bahwa perusahaan di luar Malaysia tersebut relevan dan memenuhi kriteria perbandingan yang diatur dalam pedoman harga transfer.

MIRB, secara umum, tidak menggunakan perbandingan rahasia (*secret comparables*)<sup>10</sup>. Namun, MIRB dapat menggunakan kembali perusahaan yang telah tereliminasi dalam proses perbandingan sebagai perbandingan eksternal, jika alasan Wajib Pajak tidak cukup meyakinkan untuk mengeluarkan perusahaan tersebut sebagai perbandingan eksternal. Selain itu, MIRB juga dapat mengeluarkan perusahaan yang dipilih sebagai perbandingan oleh Wajib Pajak jika alasan Wajib Pajak tidak cukup meyakinkan untuk memasukkan perusahaan tersebut sebagai perbandingan eksternal.

Pedoman harga transfer tidak menyatakan secara spesifik apakah Wajib Pajak harus menggunakan satu nilai (*single figure*) atau beberapa nilai (*a range of figures*). Dalam praktik, *inter-quartile range* atau median sering digunakan sebagai nilai perbandingan. MIRB cenderung menggunakan median sebagai nilai perbandingan untuk menentukan penyesuaian harga transfer (*transfer pricing adjustment*). Namun, jika Wajib Pajak secara fungsional berbeda dengan perusahaan-perusahaan yang dijadikan sebagai perbandingan, dan perbedaan tersebut tidak dapat dikuantifikasi, maka MIRB akan menggunakan nilai lain

yang ada dalam *range* untuk mengkompensasi perbedaan tersebut.

### METODE HARGA WAJAR

Metode yang dapat digunakan untuk menentukan harga wajar adalah (i) *comparable uncontrolled price method*; (ii) *resale price method*; (iii) *cost plus method*; (iv) *profits split method*; dan (v) *transactional net margin method*<sup>11</sup>. Meskipun Wajib Pajak berhak untuk memilih metode yang akan digunakan untuk menentukan harga wajar, namun Wajib Pajak disarankan untuk menggunakan dua metode terakhir hanya jika ketiga metode pertama tidak dapat memberikan harga wajar yang dapat diandalkan.

Pedoman harga transfer tidak mengakui penggunaan metode *global formulary apportionment*, karena metode ini dianggap tidak dapat diandalkan untuk menentukan harga wajar. Metode *global formulary apportionment* mengacu pada harga wajar yang ditentukan terlebih dahulu berdasarkan formula tertentu yang merupakan gabungan antara biaya usaha, aktiva, gaji dan penjualan; di mana total laba yang diperoleh suatu kelompok perusahaan multinasional dialokasikan ke perusahaan afiliasinya di seluruh dunia berdasarkan formula tertentu tersebut<sup>12</sup>.

### DOKUMENTASI

Meskipun UU PPh tidak menyatakan secara spesifik kewajiban untuk melakukan dokumentasi atas transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, *Section 82* UU PPh menyatakan bahwa Wajib Pajak diwajibkan untuk menyimpan dokumen yang berhubungan dengan kegiatan usaha selama 7 tahun sejak berakhirnya tahun pajak yang bersangkutan<sup>13</sup>. Dokumen tersebut harus disimpan di Malaysia<sup>14</sup> dan meliputi antara lain: buku besar dan buku pendukung catatan akuntansi, *invoices*, *vouchers*, dan *receipts*<sup>15</sup>.

Mengacu pada *Section 82* UU PPh, pedoman harga transfer menyatakan bahwa Wajib Pajak harus memiliki dokumentasi yang memadai sehubungan dengan transaksi yang dilakukan dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Dokumen yang wajib dimiliki oleh Wajib Pajak antara lain, namun tidak terbatas pada dokumen berikut<sup>16</sup>:

#### a. Informasi mengenai Wajib Pajak

- Struktur kepemilikan yang memperlihatkan hubungan antara Wajib Pajak dengan entitas lain yang berada dalam satu kelompok usaha;
- Bagan organisasi Wajib Pajak; dan
- Informasi mengenai usaha Wajib Pajak termasuk fungsi/kegiatan Wajib Pajak.

9 Penulis mengucapkan terima kasih kepada Kay Winkana, Senior Research Associate IBCO Asia, Country Specialist of Malaysia, atas kontribusinya dalam penulisan artikel ini.

10 See Note 8.

11 See Note 1, Para. 7.1.

12 See Note 1, Para. 7.4.

13 See Note 7, Section 82 (1).

14 See Note 2, Section 87 (7).

15 See Note 7, Section 82 (1F).

16 See Note 1, Para. 10.

b. Informasi mengenai transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa

- Informasi mengenai seluruh transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, baik pihak lokal maupun pihak luar negeri, termasuk nama dan alamat pihak-pihak yang bersangkutan dan jenis transaksi yang dilakukan, misalnya: pembelian bahan mentah, aktiva tetap, penjualan, atau hutang;
- Informasi mengenai transaksi yang dilakukan oleh pihak independen yang mirip dengan transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa;
- Kondisi ekonomi pada saat transaksi dilakukan;
- Dokumen transaksi misalnya perjanjian;
- Kebijakan harga selama 7 tahun ke belakang;
- Perincian biaya produksi (*manufacturing cost*);
- Daftar harga barang.

c. Informasi mengenai harga wajar

- Metode penentuan harga wajar yang digunakan, dan bagaimana harga wajar diperoleh;
- Analisis fungsi dengan mempertimbangkan semua risiko dan aset yang digunakan dalam melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang melakukan hubungan istimewa; dan
- Jika analisis perbandingan menghasilkan lebih dari satu nilai harga wajar (*range*), Wajib Pajak harus memiliki alasan yang memadai mengapa suatu nilai tertentu yang ada dalam *range* digunakan.

Wajib Pajak tidak perlu melampirkan dokumen tersebut di dalam surat pemberitahuan tahunannya, namun Wajib Pajak harus dapat menunjukan/meminjamkan dokumen tersebut pada saat MIRB melakukan pemeriksaan harga wajar. Semua dokumen tersebut harus dibuat pada saat dilakukannya transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Dokumen tersebut harus dibuat dalam bahasa Inggris dan/atau bahasa Malaysia<sup>17</sup>.

Dalam surat pemberitahuan tahunan (*Section N of Form C*), Wajib Pajak wajib mencantumkan informasi mengenai transaksi yang dilakukan dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, dimana dilakukan pemisahan antara transaksi yang dilakukan oleh pihak lokal dengan pihak luar negeri. Transaksi yang wajib dilaporkan antara lain:

- penjualan kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa;
- pembelian dari pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa;
- pembayaran kepada pihak-pihak yang memiliki

hubungan istimewa;

- pinjaman/hutang dari pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa; dan
- transaksi lain yang dilakukan dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa.

#### PEMERIKSAAN HARGA TRANSFER<sup>18</sup>

MIRB dapat melakukan pemeriksaan harga transfer berdasarkan hal-hal berikut:

- Wajib Pajak memiliki laba yang kecil;
- Wajib Pajak memiliki laba yang berfluktuasi;
- Wajib Pajak mengalami kerugian secara terus-menerus;
- Wajib Pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dalam jumlah yang signifikan;
- Wajib Pajak yang terus melakukan ekspansi usaha, walaupun mengalami kerugian secara terus-menerus;
- Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa yang berkedudukan di luar negeri, di mana transaksi tersebut memiliki faktor risiko yang cukup signifikan; dan
- Wajib Pajak yang memperoleh insentif pajak tertentu, dan terus mengalami kerugian setelah masa berlakunya insentif tersebut selesai.

#### SANKSI/PENALTI

Pedoman harga transfer tidak mengatur mengenai sanksi atau penalti apabila Wajib Pajak tidak melaksanakan kewajiban yang ditetapkan dalam pedoman tersebut. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan harga transfer yang dilakukan oleh MIRB mengakibatkan jumlah pajak yang harus dibayar lebih besar, maka sejak 1 Januari 2007, sanksi yang dikenakan adalah sebagai berikut:

	Period	Sanksi/Penalti
Pengungkapan secara sukarela oleh Wajib Pajak sebelum dilakukan pemeriksaan harga transfer	Kurang dari 1 tahun	15% dari pajak yang kurang dibayar
	1 sampai 3 tahun	20% dari pajak yang kurang dibayar
	Lebih dari 3 tahun	30% dari pajak yang kurang dibayar
Pengungkapan secara sukarela oleh Wajib Pajak setelah Wajib Pajak menerima informasi bahwa pemeriksaan harga transfer akan dilakukan, namun sebelum pemeriksaan tersebut terjadi		35% dari pajak yang kurang dibayar
Temuan yang diperoleh pada saat dilakukannya pemeriksaan harga transfer		45% dari pajak yang kurang dibayar

17. See Note 1, Para. 10.2

18. See Note 9.

THE 1<sup>ST</sup> INDONESIAN TAX COMMUNITY MEDIA

# ORTax

Observation & Research of Taxation

Available on :



CD - Software



Internet - Online

Didukung Oleh :



ORTax merupakan media komunitas perpajakan digital pertama di Indonesia. Mengkolaborasikan seluruh elemen pajak dalam pengembangannya dan dengan dukungan konsultan pajak maupun tokoh-tokoh perpajakan yang tergabung dalam consulting partners, ORTax akan menjadi *Tax Information Center* bagi komunitas pajak Indonesia.

## Introduction

## Content

ORTax Software - Preview

All Free..

The screenshot shows the ORTax website with a navigation bar containing: Home, Referensi, Berita, Forum, Klinik, Formulir Pajak, About Us, and ISSN: 1978-5844. The main content area displays a list of articles with columns for 'No', 'Judul', 'Tanggal', and 'Pilih'. The sidebar on the right includes sections for 'Peraturan', 'Tax Treaty', 'Kurs', 'Panduan', 'Tax Learning', 'Artikel & Tips', 'Reel Time', 'Interactive Forum', 'Tax Clinic', 'Hot Issues of taxation', 'Get Connected with Other', 'Tax Economy', and 'Visit us at www.ortax.org'.

Organized by :



Tax Centre FISIP  
Universitas Indonesia  
www.taxcentre-fisipui.org



www.integraldp.co.id

Media Partners :



Consulting Partners :



For more information visit : <http://www.ortax.org>

# SEKILAS TENTANG *INTERNATIONAL TRANSFER PRICING* DAN ALTERNATIF SOLUSINYA

► Oleh **Dr. John Hutagaol, SE, Ak, M.Ec, M.Acc (Hons)<sup>1</sup>**  
**Dr. Wilson Tobing, SE, Ak, MSi<sup>2</sup>**

<sup>1</sup> Dosen Program Studi Doktor Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia  
<sup>2</sup> Ketua Jurusan Akuntansi STE Perbanas Jakarta

## Pendahuluan

Salah satu isu klasik dalam perpajakan internasional adalah *transfer pricing* karena belum ada solusi yang efektif untuk mencegahnya. Praktik *transfer pricing* perlu dicegah karena menimbulkan dampak yang negatif yaitu: (i) menimbulkan diskriminasi antara para pelaku bisnis karena Wajib Pajak yang menerapkan *transfer pricing* dapat menghindari dari kewajiban pembayaran pajaknya, sedangkan Wajib Pajak lainnya yang tidak menerapkan *transfer pricing* harus membayar pajak sesuai ketentuan, (ii) timbul distorsi dalam transaksi internasional karena pengambilan keputusan ekonomi berdasarkan pertimbangan penghindaran pajak melalui *transfer pricing*, (iii) menurunnya wibawa Undang-Undang domestik suatu negara karena rentan diselewengkan dengan praktik *transfer pricing*, dan (iv) hilangnya potensi penerimaan pajak (*tax revenue forgone*) karena penerimaan yang seharusnya diterima/diperoleh hilang akibat praktik *transfer pricing*.

Tidak sempurnanya administrasi perpajakan suatu negara, bervariasinya aturan hukum dan perpajakan di masing-masing negara, semakin *sophisticated* pelayanan dan produk jasa keuangan dan perbankan, serta semakin canggihnya perkembangan teknologi

informasi dan keinginan untuk memperoleh laba yang sebesar-besarnya dengan meminimalisasi kewajiban perpajakan dan mempercepat jangka waktu pengembalian investasi merupakan faktor-faktor pendorong bagi pelaku bisnis global untuk melakukan praktik *international transfer pricing*.

Praktik *international transfer pricing* cenderung berkembang dan semakin kompleks sehingga semakin sulit terungkap. Umumnya pengungkapan peristiwa besar praktik *transfer pricing* timbul karena pembocoran informasi kepada publik akibat *internal conflict* dalam perusahaan.

## Pengertian *Transfer Pricing*, Hubungan Istimewa dan *Arm's Length Price*

Singkatnya, *transfer pricing* diartikan sebagai kebijakan harga atas *transfer* barang dan/atau jasa antara departemen, divisi, unit-unit kerja dalam suatu badan usaha hukum yang bertujuan untuk mengevaluasi kinerja dari organisasi tersebut dan juga para manajernya (Gunadi, 1998; Edward. J Blocher, Kung H Chen, Thomas W. Lin, 1999). Dengan demikian awalnya *transfer pricing* tidak dimaksudkan untuk melakukan penghindaran pajak tetapi bertujuan untuk pengukuran *performance* dari suatu organisasi maupun para manajernya. Namun

dalam perkembangannya, banyak alasan bagi pelaku bisnis untuk melakukan *transfer pricing* dan salah satunya untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Praktik *transfer pricing* umumnya terjadi dalam transaksi hubungan istimewa (*related party transactions*). Para pelaku bisnisnya adalah mereka yang memiliki hubungan istimewa misalnya perusahaan induk (*parent company*) dengan perusahaan anak (*subsidiary company*) ataupun sesama perusahaan afiliasi (*associate enterprises*) yang dimiliki atau dikendalikan oleh orang (badan dan/atau orang pribadi) yang sama.

Kriteria suatu transaksi dikelompokkan sebagai transaksi hubungan istimewa yaitu: (i) penyertaan modal secara langsung ataupun tidak sekurang-kurangnya 25% pada anak perusahaan, atau (ii) satu perusahaan atau lebih secara langsung ataupun tidak di bawah pengendalian oleh orang (*person*) yang sama, atau (iii) hubungan darah satu derajat ke bawah ataupun ke atas (Undang-Undang Pajak Penghasilan). Dengan demikian, bila terjadi transaksi dalam hubungan istimewa maka harga yang disepakati cenderung tidak wajar.

Harga wajar (*arm's length price*) adalah harga yang seharusnya disepakati apabila transaksi dilakukan oleh penjual dan pembeli yang tidak memiliki hubungan istimewa



## Awalnya *transfer pricing* tidak dimaksudkan untuk melakukan penghindaran pajak tetapi bertujuan untuk pengukuran *performace* dari suatu organisasi maupun para manajernya

(*independent relationship*). Selanjutnya, dalam rangka menentukan kewajaran harga barang atau jasa dalam hubungan istimewa, kondisi barang atau jasa yang dijadikan sebagai pembandingan haruslah "*apple to apple*" artinya kondisi dan spesifikasinya harus sama. Bila kondisinya tidak sama maka perlu dilakukan penyesuaian terlebih dahulu agar dapat diperbandingkan (*comparable*).

### Metode *Transfer Pricing* dan Masalahnya

Dalam rangka menentukan kewajaran harga dalam transaksi istimewa, dapat dilakukan dengan 2 (dua) pendekatan yaitu pendekatan tradisional dan *transactional*. Sesuai pendekatan tradisional, terdapat 3 (tiga) metode yaitu: (i) *comparable uncontrolled price method*, (ii) *resale method*, dan (iii) *cost plus method*. Sesuai *comparable uncontrolled price method*, harga wajar sebagai dasar untuk mentransfer barang maupun jasa dalam transaksi hubungan istimewa adalah harga yang seharusnya disepakati oleh para pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa dalam situasi dan kondisi yang sama. Umumnya adalah harga pasar (*market price*). Selanjutnya sesuai *resale method*, harga wajar yang dijadikan sebagai dasar adalah harga jual kembali dari barang setelah dikurangi dengan *margin* yang layak. Sesuai *cost plus method*, harga wajar ditentukan berdasarkan harga pokok barang *plus mark up* yang layak.

Sesuai pendekatan transaksi, terdapat 2 (dua) metode yaitu: (i) *profit split method* dan (ii) *transactional net profit margin*. Sesuai *profit split method*, laba yang wajar dari masing-masing perusahaan dalam satu grup yang timbul dari transaksi hubungan

istimewa adalah laba yang seharusnya timbul dari transaksi yang tidak ada hubungan istimewa dengan mempertimbangkan situasi dan kondisi ekonomi. Selanjutnya sesuai *transactional net profit margin*, *net profit margin* perusahaan yang wajar dari transaksi hubungan istimewa adalah *net profit margin* perusahaan yang timbul dalam transaksi yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa.

### Pendekatan dalam Rangka Penyelesaian Masalah *Transfer Pricing*

Praktik *transfer pricing* relatif sulit untuk diungkapkan karena para pelaku bisnisnya adalah mereka yang memiliki hubungan istimewa. Apalagi bila ruang lingkup praktik *transfer pricing* menyangkut lintas negara (*cross border*) akan semakin kompleks

penyelesaiannya. Salah satu masalah yang utama dialami oleh Otoritas Pajak adalah menyajikan data dan informasi mengenai berapakah harga yang wajar dari transaksi barang atau jasa dalam hubungan istimewa.

Dalam rangka meminimalisasi timbulnya permasalahan *transfer pricing* di masa yang akan datang, terdapat langkah-langkah yaitu: (i) *transfer pricing compliance practices*, (ii) *corresponding adjustment and mutual agreement procedure*, (iii) *simultaneous tax examinations*, (iv) *safe harbours*, (v) *advance pricing agreement*, dan *arbitration*. Selain itu, kerjasama internasional di bidang perpajakan sangat diperlukan untuk menyelesaikan permasalahan yang timbul dari praktik *transfer pricing* yang mencakup lintas yurisdiksi lebih dari satu negara. Termasuk mengefektifkan pertukaran data dan informasi (*exchange of information*) antar Otoritas Pajak dari negara-negara mitra runding *tax treaty*.

### Penutup

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya di atas, dapat disimpulkan dan diberikan rekomendasi sebagai berikut:

1. Praktik *transfer pricing* harus dicegah dampak negatifnya karena selain merusak sistem perpajakan juga mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan pajak suatu negara.
2. Penyelesaian masalah *transfer pricing* harus dilakukan dengan pendekatan secara *holistic* dan *comprehensive* baik dari sisi regulasi, infrastruktur, sarana dan prasarana, serta peningkatan kualitas sumber daya manusia.
3. Penggalangan kerjasama internasional di bidang perpajakan baik secara *bilateral* maupun *multilateral* seyogianya ditingkatkan frekuensi dan kualitasnya.
4. Otoritas Pajak suatu negara seyogianya memiliki Tim *Transfer Pricing* yang menangani permasalahan *transfer pricing* termasuk yang mendesain regulasi dan melakukan kajian di bidang *transfer pricing*.
5. Otoritas Pajak suatu negara seyogianya mendirikan unit kantor pajak perwakilan di luar negeri (atase pajak di luar negeri) yang berfungsi untuk menyelesaikan permasalahan internasional *transfer pricing* termasuk pengumpulan data dan informasi yang menyangkut harga, spesifikasi dan kualitas barang, serta melakukan pengujian terhadap substansi perusahaan yang didirikan di luar negeri apakah hanya sekedar *special vehicle company* atau *real company*. ●

# LIS ALIBI PENDENS DAN PROSES SENGKETA PAJAK BERDASARKAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN INDONESIA

► Oleh **Rachmanto Surahmat**



cere:  
 a) Stabiliti versificatia si tipul de strofe. (0.5p)  
 b) Ce anotimp este prezentat in aceste versuri? (0.5 p)  
 careia ii apartin aceste versuri si dati un exemplu. (0.6 p)  
 Definiti functia sintactica a cuvintelor sub:  
 abiliti propozitii in care sa existe:  
 substantiv, atribut pronome  
 tiv in cazul G, com  
 azul Ac., un  
 e predic

## PENDAHULUAN

Setiap Undang-Undang selalu mengatur prosedur pengajuan keberatan apabila suatu keputusan yang diterbitkan oleh pihak yang menerimanya dianggap tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal yang sama juga berlaku terhadap ketetapan pajak, yaitu bahwa Wajib Pajak berhak mengajukan keberatan apabila ketetapan pajak yang dikenakan kepadanya dianggapnya tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pada tahap ini tidak akan terjadi konflik dua yurisdiksi pajak karena jalurnya sudah jelas. Tetapi apabila Wajib Pajak mempunyai pilihan untuk menempuh jalur hukum yang lain maka terdapat kemungkinan akan terjadi dua keputusan yang berbeda. Keadaan tersebut dapat dicegah apabila di dalam peraturan perundang-

undangan perpajakan Indonesia menganut prinsip "lis alibi pendens". Menurut Black's Law arti dari "lis alibi pendens" adalah *A suit pending elsewhere*, yaitu bahwa proses hukum antara penggugat dan tergugat sementara ditunda karena penggugat sedang menuntut tergugat yang sama untuk kasus yang sama di peradilan lain.

Masalah ini akan mencuat bila kasus yang dihadapi oleh Wajib Pajak Indonesia, misalnya juga menyangkut transaksi internasional yang berakibat ikut terlibatnya pejabat yang berwenang negara lain.

Dari sudut pandang Indonesia masalah ini akan timbul dalam kaitannya dengan penetapan pajak penghasilan yang menyangkut juga Wajib Pajak luar negeri yang berdomisili di negara yang mempunyai P3B dengan Indonesia. Di dalam semua P3B diatur mekanisme yang tersedia bagi Wajib Pajak untuk mengajukan keluhan dalam hal perlakuan pajak oleh negara lain tidak sesuai dengan ketentuan di dalam P3B yang bersangkutan. Mekanisme tersebut diatur di dalam ketentuan yang mengatur tentang "Mutual Agreement Procedure" (MAP).

Pelaksanaan dari MAP tersebut akan menimbulkan masalah apabila Wajib Pajak menempuh dua jalur hukum secara bersamaan. Masalah inilah yang dijadikan pokok bahasan dalam kaitannya dengan ketiadaan aturan yang mengatur tentang "*Lis alibi pendens*" seperti disinggung sebelumnya.

Pembahasannya difokuskan kepada masalah produk hukum yang ada di dalam peraturan perundang-undangan Indonesia, untuk menjawab pertanyaan apakah ketentuan yang ada di dalam perundang-undangan Indonesia sudah cukup memadai.

### UNDANG-UNDANG DOMESTIK

Dalam peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia sengketa pajak diselesaikan melalui dua tahap, yaitu tahap pertama melalui pengajuan keberatan dan kemudian mengajukan banding ke Pengadilan Pajak bila keberatan ditolak.

Pasal 25 dari Undang-Undang KUP mengatur bahwa keberatan dapat diajukan atas: Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, dan lain-lain. Keberatan atas surat-surat ketetapan tersebut hanya dapat diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak, sebagaimana diatur dalam Pasal 25 ayat (1).

Ini berarti bahwa Wajib Pajak tidak mempunyai pilihan lain kecuali mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak.

Apabila surat ketetapan tersebut menyangkut Wajib Pajak luar negeri yang berdomisili di negara yang mempunyai P3B dengan Indonesia, maka bagi Wajib Pajak tersebut tersedia upaya hukum lain disamping upaya hukum berdasarkan ketentuan Undang-Undang domestik.

Dalam hal keberatan Wajib Pajak ditolak maka masih ada upaya hukum lagi yang dapat ditempuh yaitu mengajukan banding, yang hanya dapat diajukan kepada Pengadilan Pajak, sebagaimana diatur dalam Pasal 27 Undang-Undang KUP. Ketentuan tentang banding ini membatasi upaya hukum Wajib Pajak yang keberatannya ditolak selain diajukan kepada Pengadilan Pajak. Ketentuan tersebut adalah ketentuan berdasarkan peraturan perundang-undangan domestik. Namun demikian bila kasusnya menyangkut Wajib Pajak luar negeri yang berdomisili di negara yang mempunyai P3B dengan Indonesia maka bagi Wajib Pajak yang bersangkutan dapat menempuh upaya hukum lain sebagaimana diatur di dalam P3B, yang akan dibahas di Butir 3.

### KETENTUAN DI DALAM PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DAN PRINSIP "*LIS ALIBI PENDENS*"

#### a. *Mutual Agreement Procedure*

Tujuan dari P3B adalah untuk menghindarkan

pengenaan pajak berganda dan sebagai sarana untuk menghilangkan hambatan-hambatan aliran modal. Dalam rangka penghindaran pajak berganda tersebut salah satu sarana yang tersedia adalah forum komunikasi antara pejabat yang berwenang kedua negara untuk memecahkan masalah dalam kaitannya dengan implementasi dari P3B yang bersangkutan. Ketentuan tersebut diatur di dalam pasal tentang *Mutual Agreement Procedure* (MAP), yang menurut OECD Model (*Article 25*) adalah sebagai berikut:

*"1. Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention (Agreement), he may irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is resident or if his case comes under paragraph 1 of Article 24, to that of Contracting State of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention (Agreement)"*

Ketentuan tersebut di atas mengandung beberapa hal penting yaitu:

- Apabila salah satu negara melakukan tindakan atau menerbitkan keputusan, baik yang bersifat yuridis ataupun peraturan dan baik yang bersifat individu maupun yang bersifat umum, yang berakibat kepada pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B dimaksud, maka orang atau badan yang terkena dampaknya dapat mengajukan *complaint*/keberatan kepada pejabat yang berwenang.
- Kasusnya diajukan tanpa melihat ada tidaknya kesempatan yang diberikan berdasarkan Undang-undang domestik negara yang menerapkan P3B.
- Kasusnya harus diajukan dalam jangka waktu 3 tahun dari saat timbulnya tindakan yang akan menimbulkan pengenaan pajak berganda.

Berdasarkan ketentuan tersebut Wajib Pajak yang terkena dampak dari tindakan salah satu negara dapat mengajukan masalahnya kepada pejabat berwenang di mana yang bersangkutan menjadi Wajib Pajak dalam negeri. Agar lebih jelas berikut ini disajikan contoh sebagai berikut.

SINCO adalah perusahaan yang berdomisili di Singapura yang melakukan kegiatan konstruksi di Indonesia yang melebihi tes waktu sebagaimana diatur di dalam *Article 5(2)*h P3B Indonesia-Singapura. Dengan demikian maka SINCO mempunyai BUT di Indonesia (untuk selanjutnya disebut BUT SINCO). Misalkan BUT SINCO diperiksa dan telah diterbitkan surat ketetapan

pajak yang koreksinya menyangkut biaya-biaya yang dikeluarkan untuk keperluan BUT di Indonesia tetapi dikeluarkan di Singapura.

BUT SINCO berpendapat bahwa koreksi tersebut tidak sesuai dengan ketentuan *Article 7(3)*, yang berbunyi sebagai berikut:

*"3. In determining the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses including executive and general administrative expenses, which would be deductible if the permanent establishment were an independent enterprise, insofar as they are reasonably allocable to the permanent establishment, whether incurred in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere."*

Dalam situasi yang demikian maka BUT SINCO dapat menempuh dua jalur hukum sekaligus yaitu mengajukan keberatan kepada DJP dan memasukkan *complaint* kepada *competent authority* (CA) Singapura, karena SINCO adalah Subjek Pajak yang berdomisili di Singapura. CA Singapura kemudian meneliti keluhan yang diajukan apakah keluhan tersebut dapat diterima untuk diteruskan kepada CA Indonesia. Hal ini dimungkinkan karena di dalam rumusan *Article 25(1)* mengandung: *"..... he may irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is resident..."*

Ketentuan tersebut mencerminkan bahwa P3B dimaksud mengesampingkan *Lis alibi pendens*, seandainya ada, sebab BUT SINCO dapat menempuh dua jalur secara bersamaan. Marilah kita simak bagaimana interaksinya dengan peraturan perundang-undangan Indonesia, dikaitkan dengan dua tahapan yang berbeda yaitu pada tingkat keberatan dan tingkat banding.

#### **b. Tingkat Keberatan**

Sebagaimana telah disebutkan sebelumnya keberatan harus diajukan dalam waktu tiga bulan sejak tanggal surat penetapan, dan Pasal 26 Undang-Undang KUP mengatur bahwa Dirjen Pajak harus memberi keputusan atas permohonan keberatan dalam waktu 12 bulan.

Batas waktu untuk mengajukan *complaint* dalam rangka MAP di dalam P3B dengan Singapura adalah 3 (tiga) tahun sejak terbitnya surat penetapan (*Article 25(1)*). Dari batas waktu yang menyangkut keputusan keberatan dan pengajuan MAP tampak bahwa jangka pengajuan MAP lebih lama. Dengan demikian maka terdapat kemungkinan bahwa proses MAP baru mulai pada saat keberatan BUT SINCO sudah diputuskan.

Dalam situasi yang demikian Dirjen Pajak tidak dapat menolak permintaan CA Singapura karena sudah memenuhi ketentuan *Article 25 (1)* P3B. Bila seandainya kedua CA dalam rangka MAP memutuskan kasusnya berbeda dengan keputusan keberatan maka Dirjen Pajak harus menindaklanjuti keputusan tersebut.

Tindak lanjut dalam hal keputusan MAP menganulir

keputusan keberatan, mengandung dua masalah yaitu produk hukum yang harus diterbitkan dan masalah jangka waktu.

#### **i) PRODUK HUKUM**

Berdasarkan ketentuan Undang-Undang KUP memberikan wewenang kepada Dirjen Pajak untuk dapat membetulkan produk hukum yang tidak benar, yaitu Pasal 16 atau Pasal 36.

Dalam hubungannya dengan contoh kasus di atas, maka yang menjadi dasar untuk menindaklanjuti MAP adalah Pasal 16, karena produk hukum yang dicakup oleh Pasal 16 adalah: surat ketetapan pajak, surat keputusan keberatan, surat keputusan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, surat keputusan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar, atau surat keputusan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.

Pasal 36 mengatur wewenang Dirjen Pajak untuk membatalkan surat ketetapan pajak, tetapi tidak meliputi surat keputusan keberatan, sehingga pasal ini tidak dapat dipakai untuk menindaklanjuti kesepakatan dari MAP.

Namun demikian, penerapan Pasal 16 untuk menindaklanjuti proses MAP mengandung kendala karena penjelasan dari ketentuan tersebut menyebutkan bahwa kesalahan tulis atau kekeliruan penerapan tidak mengandung sengketa pajak.

Apabila penafsiran dari penjelasan tersebut diberikan secara harfiah maka Pasal 16 tidak dapat dipakai sebagai sarana untuk menindaklanjuti proses MAP.

#### **ii) MASALAH WAKTU**

Seandainya Pasal 16 dapat dipakai sebagai ketentuan untuk menindaklanjuti MAP, masih ada masalah lagi yaitu yang menyangkut jangka waktu. Sebagaimana diatur di dalam Pasal 25 keberatan harus diajukan dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat penetapan. Kemudian Pasal 26 mengatur bahwa Dirjen Pajak harus memberi keputusan dalam waktu 12 bulan sejak permohonan diterima. Dengan demikian maka seluruh proses keberatan dari mulai pengajuan sampai keputusan membutuhkan waktu 15 (lima belas) bulan.

Dari sudut pandang MAP, pengajuannya kepada CA harus dilakukan dalam jangka waktu 3 (tiga) tahun sebagaimana diatur di dalam *Article 25* P3B dengan Singapura, seperti dirumuskan di bawah ini:

*"1. Where a resident of a Contracting State considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with this Agreement, he may, notwithstanding the remedies provided by the national laws of those States, present the case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident. The case must be presented within three years from the date of the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Agreement."*

Setelah proses MAP berlangsung dan memutuskan kasus yang dihadapi, maka negara yang harus melaksanakan tindak lanjut harus menindaklanjuti sebagaimana diatur di dalam *Article 25(2)*, yang bunyinya adalah sebagai berikut:

*"2. The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at an appropriate solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with this Agreement. If an agreement is reached, it shall be implemented notwithstanding any time limits prescribed in the tax laws of the Contracting States."*

Kata-kata: .... *notwithstanding any time limits prescribed in the tax laws of the Contracting States...* mengandung arti bahwa, dalam contoh di atas, Indonesia harus melaksanakannya walaupun masadaluwarsa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia sudah dilewati (berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 daluwarsa adalah 10 tahun).

Dalam hierarki perundang-undangan P3B berada diatas Undang-undang nasional sehingga seandainya keputusan MAP harus dilaksanakan pada saat daluwarsa sudah dilampaui, Indonesia harus tetap melaksanakannya. Masalah ini tidak langsung berhubungan dengan masalah *Lis alibi pendens* yang menjadi topik bahasan.

### c. Tingkat Banding

Dengan tidak adanya aturan *Lis alibi pendens*, maka BUT SINCO dapat menempuh dua jalur secara bersamaan, yaitu mengajukan banding dan mengajukan kasusnya kepada CA karena koreksi yang dilakukan terhadapnya masuk dalam ketentuan *Article 25 (1) P3B* Indonesia-Singapura, yaitu pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan P3B. Dalam hal ini akan ada dua kemungkinan situasi yang dapat terjadi, yaitu:

- Pengadilan Pajak sudah memberi putusan atas kasusnya, sedangkan proses MAP belum selesai; atau
- Pengadilan Pajak belum sampai kepada keputusan dan proses MAP sudah selesai.

Dalam situasi yang disebut pertama masalah yang timbul adalah produk hukum apa yang diterbitkan jika seandainya hasil dari MAP berbeda dengan keputusan pengadilan.

Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak mengatur bahwa putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Ketentuan tersebut menunjukkan bahwa Pengadilan Pajak tidak dapat

mengubah putusan yang telah dikeluarkan. Dengan demikian jelas bahwa apabila hasil dari MAP berbeda dengan putusan pengadilan maka putusan pengadilan tersebut tidak akan diubah sebagaimana hasil MAP.

Ayat (3) dari Pasal tersebut mengatur bahwa pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung. Ketentuan ini dapat dipakai oleh BUT SINCO seandainya dalam contoh di atas, MAP yang diajukannya lebih lambat dari keputusan pengadilan.

Dalam situasi yang kedua mungkin lebih sederhana karena keputusan MAP seharusnya dijadikan bahan pertimbangan sehingga pada dasarnya keputusannya akan sesuai dengan keputusan berdasarkan MAP.

## KESIMPULAN

Dari uraian di atas dapat diambil beberapa kesimpulan seperti berikut:

- Di dalam peraturan perundang-undangan Indonesia prinsip *lis alibi pendens* hanya berlaku untuk masalah keberatan dan banding di bidang perpajakan. Jadi apabila Wajib Pajak yang berdomisili di negara yang mempunyai P3B dengan Indonesia dapat mengajukan keberatan berdasarkan Pasal 25 Undang-Undang KUP atau banding berdasarkan Pasal 27 Undang-Undang KUP dan mengajukan keberatan melalui mekanisme MAP secara bersamaan.
- Walaupun peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia tidak menerapkan prinsip *lis alibi pendens* dalam kaitannya dengan Wajib Pajak luar negeri, namun ketentuan di dalam perundang-undangan Indonesia belum cukup mengatur sarana untuk melaksanakannya. Namun demikian perlu disimak ketentuan *Article 27<sup>1</sup>* dari *Vienna Convention* yang mengatur bahwa salah satu pihak dalam *treaty* tidak dapat memberikan alasan bahwa karena Undang-Undang domestiknya tidak memungkinkan sehingga tidak dapat melaksanakan keputusan dari *treaty* tersebut. Perlu disadari bahwa setiap pihak di dalam *treaty*, wajib melaksanakannya karena *treaty* tersebut bersifat mengikat kedua belah pihak.<sup>2</sup>
- Sebagai alternatif perlu dipikirkan diterapkannya prinsip *lis alibi pendens* di dalam perundang-undangan perpajakan Indonesia. Untuk keperluan tersebut perlu dipikirkan interaksinya dengan Undang-Undang lain, misalnya proses peradilan pajak harus menunggu sebelum MAP selesai. Hal ini akan membawa perubahan yang lain yaitu batas waktu penyelesaian sengketa di tingkat banding. ●

<sup>1</sup> Rumusan asli dan *Article 27, Vienna Convention on The Law of Treaties*:

"A party may not invoke the provisions of its internal law as justification for its failure to perform a treaty"

<sup>2</sup> *Article 26 (Pacta sunt servanda)*: "Every treaty in force is binding upon the parties to it and must be performed by them in good faith."

# Harmful Tax Competition

► Oleh **Priohandojo Kristanto**



## PENDAHULUAN

Di tahun 1998 OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*) mengeluarkan laporan berjudul "*harmful tax competition*". Tulisan ini berusaha mengupas secara ringkas apa yang menjadi latar belakang dikeluarkannya laporan tersebut, apa yang dimaksudkan dengan "*harmful tax competition*", selanjutnya sebagai bangsa Indonesia apakah kita harus menelan bulat-bulat rekomendasi yang diberikan oleh OECD.

## OECD

OECD adalah organisasi yang anggotanya terdiri dari 30 negara-negara maju di dunia. Menurut Pasal 1 dari perjanjian yang ditandatangani di Paris tanggal 14 Desember 1960, antara lain disebutkan bahwa OECD bertujuan untuk "mencapai perkembangan ekonomi, perluasan lapangan kerja dan peningkatan taraf hidup tertinggi bagi para anggotanya, sambil menjaga kestabilan keuangan, dan dengan demikian akan menyumbangkan kemakmuran bagi dunia"

Dari kutipan tersebut, jelas bahwa OECD didirikan terutama untuk kepentingan para anggotanya yang terdiri dari negara-negara maju.

## GLOBAL TAX COMPETITION

OECD percaya, bahwa perdagangan yang semakin terbuka dan bebas serta investasi antar negara yang semakin berkembang adalah **hal satu-satunya** yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi dan peningkatan taraf hidup. Oleh karena itu OECD akan berusaha menjaga dan mengembangkan sistem perdagangan multilateral dan akan menganjurkan perbaikan-perbaikan terhadap sistem tersebut bila terjadi perubahan terhadap perdagangan internasional termasuk jalinan hubungan antara perdagangan, investasi dan perpajakan.

Percepatan proses globalisasi di bidang perdagangan dan investasi dapat mempengaruhi hubungan sistem perpajakan antar negara. Dengan hilangnya rintangan-rintangan perdagangan dan investasi internasional, **perubahan kebijaksanaan perpajakan di suatu negara dapat membawa pengaruh terhadap perekonomian negara lain**. Globalisasi juga merupakan pencetus reformasi perpajakan, di mana Subjek dan

Objek Pajak diperluas dan tarif diturunkan. Pengurangan tarif pajak ini dapat mengakibatkan distorsi. Globalisasi mengakibatkan negara-negara di dunia terus menerus memperbaiki iklim perpajakannya agar dapat menarik investasi. Globalisasi juga telah merangsang negara-negara untuk mengurangi hambatan-hambatan di bidang perpajakan (*tax barriers*) sehingga dapat meningkatkan mobilitas modal dan pasar uang.

Globalisasi juga telah meningkatkan persaingan diantara perusahaan multinasional. Perusahaan

*haven*" dengan menurunkan tarif pajaknya atau bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali oleh OECD dianggap sebagai "*harmful tax competition*" atau persaingan pajak yang tidak sehat. Persaingan ini dianggap sebagai persaingan yang tidak sehat, karena tidak berdasarkan "*level playing field*". Negara-negara "*tax haven*" biasanya tidak membutuhkan penerimaan dari pajak untuk menjalankan negaranya. Negara mereka dapat dijalankan dengan penerimaan dari pariwisata, perkebunan negara, dari jasa-jasa tertentu, dan sebagainya.

**Negara "*tax haven*" seperti Mauritius sebenarnya lebih menguntungkan daripada merugikan Indonesia. Dengan ikut-ikutan memerangi negara "*tax haven*", kita memerangi diri sendiri.**

multinasional secara terus menerus mengembangkan strategi global. Kemajuan teknologi memungkinkan perusahaan multinasional beroperasi di beberapa negara. Misalnya manajemen global dilakukan dari satu negara, *design* barang dilakukan di negara lain, pembuatannya di negara lain dan dijual ke negara lainnya lagi.

Globalisasi juga membuka kesempatan untuk melakukan *international tax planning*, dengan mengurangi beban pajaknya secara global. Dan hal ini telah membuka kesempatan beberapa negara untuk merubah sistem perpajakannya demi menarik modal dan lalu lintas keuangan ke negaranya. Menurut OECD hal ini telah menimbulkan distorsi yang dapat mengganggu kemakmuran global (penulis: maksudnya negara-negara anggotanya) dengan berkurangnya penerimaan pajak secara global.

Negara-negara pada umumnya membutuhkan penerimaan untuk membiayai pengeluaran publik seperti keamanan, pendidikan, jaminan sosial dan pelayanan publik. Negara-negara ini sangat dirugikan bila investor yang berasal dari negara mereka menanamkan modalnya di negara-negara "*tax haven*" (pelabuhan pajak). Hal ini dimungkinkan karena negara-negara "*tax haven*" tidak mengenakan pajak sama sekali atau mengenakan pajak dengan tarif ringan. Investor-investor semacam ini oleh OECD dianggap sebagai "*free riders*". Mereka mendapat keuntungan dari pengeluaran publik tanpa ikut menanggung biayanya.

#### HARMFUL TAX COMPETITION

Tindakan yang dilakukan oleh negara-negara "*tax*

#### CIRI-CIRI NEGARA TAX HAVEN

Karena tidak ada definisi resmi mengenai negara "*tax haven*", OECD menyebutkan kriteria-kriteria sebagai berikut sebagai indikasi, bahwa negara tersebut dapat digolongkan sebagai "*tax haven*":

- Tarif pajaknya rendah atau bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali
- Ini merupakan petunjuk awal, bahwa negara tersebut dapat dikategorikan sebagai "*tax haven*".
- Kurangnya pertukaran informasi
- Pada umumnya negara "*tax haven*" mempunyai Undang-Undang mengenai kerahasiaan, sehingga mempersulit pertukaran informasi
- Kurang transparan
- Tidak adanya kegiatan yang substansial
- Hal ini mengindikasikan, bahwa negara tersebut memang sengaja berusaha menarik investasi atau transaksi-transaksi yang melulu untuk keperluan penghematan pajak

#### COUNTERACTING HARMFUL TAX COMPETITION

OECD mengajak dunia untuk tidak tinggal diam sementara penerimaan pajaknya berkurang. OECD mengajak dunia memerangi negara-negara "*tax haven*" dengan memberikan beberapa rekomendasi.

Di bawah ini adalah rekomendasi yang telah diikuti oleh Indonesia:

- Rekomendasi mengenai "*Controlled Foreign Corporations (CFC)*"  
 Negara-negara yang belum mempunyai "*CFC rules*" dianjurkan memasukkan peraturan tersebut di dalam

peraturan perundang-undangnya. Indonesia sudah mempunyai peraturan CFC sejak tahun 1994, yaitu sebelum adanya rekomendasi ini.

▪ **Rekomendasi mengenai "rulings"**

Negara-negara sebaiknya tidak memberikan "advance ruling" terhadap transaksi yang telah direncanakan untuk menghemat pajak. Walaupun tidak secara resmi, permintaan mengenai "advance ruling" belakangan ini sering tidak dijawab.

▪ **Rekomendasi mengenai akses terhadap informasi perbankan**

Untuk memerangi "harmful tax competition" sebaiknya otoritas perpajakan diperkenankan memperoleh informasi dari dunia perbankan. Direktorat Jenderal Pajak pernah berusaha memperoleh informasi dari perbankan, namun sampai sekarang belum disetujui oleh Pemerintah.

▪ **Rekomendasi mengenai hak menggunakan fasilitas P3B**

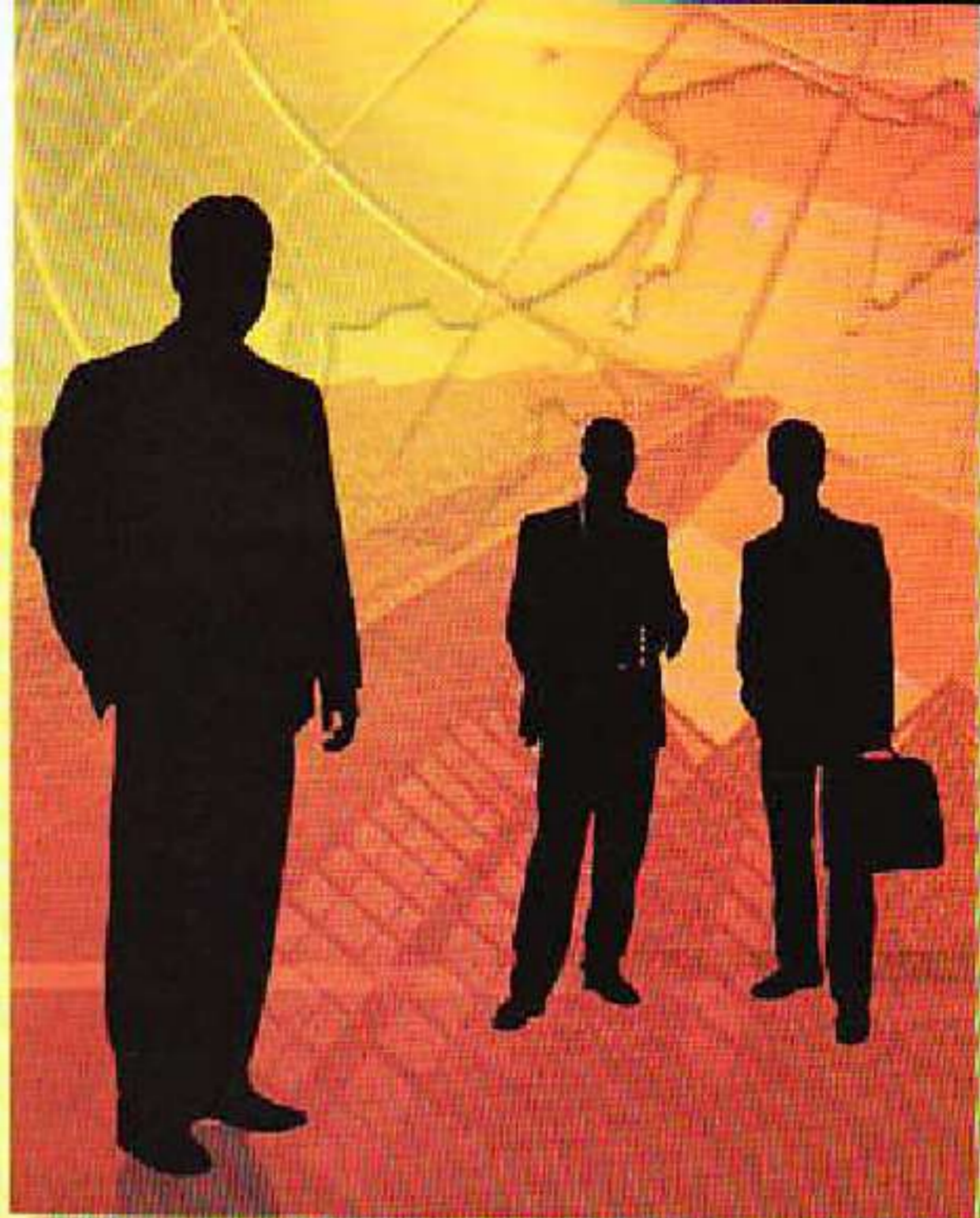
Negara-negara dianjurkan untuk memasukkan di dalam P3Bnya mengenai ketentuan yang membatasi hak untuk menggunakan fasilitas bagi transaksi yang dapat digolongkan dalam praktik persaingan pajak yang tidak sehat.

Indonesia telah memasukkan istilah "beneficial owner" di dalam P3B. Namun baru dilaksanakan secara agresif sejak tahun 2005 dengan dikeluarkannya SE-04/PJ.34/2005 tanggal 7 Juli 2005. Sejak dikeluarkannya SE tersebut pemeriksa pajak banyak melakukan koreksi terhadap Wajib Pajak yang menggunakan tarif pemotongan pajak atas bunga, dividen dan royalti berdasarkan P3B. Tindakan ini tentunya menambah beban untuk berusaha di Indonesia dan menimbulkan kesan berinvestasi di Indonesia makin tidak menarik.

Direktorat Jenderal Pajak juga mengeluarkan SE-17/PJ/2005 tanggal 8 Juni 2005 yang tidak mengakui tarif pemotongan pajak atas bunga berdasarkan P3B sebesar 0% atas pinjaman dari Belanda yang lebih dari dua tahun. Sebagai akibatnya banyak perusahaan gagal mencari dana murah yang dengan sendirinya menghambat investasi.

▪ **Rekomendasi mengenai P3B dengan negara-negara "tax haven"**

Negara-negara dianjurkan menghentikan P3B dengan negara "tax haven". Indonesia telah menghentikan P3B dengan Mauritius sejak 1 Januari 2005.



**GLOBALISASI - SIAPA YANG UNTUNG?**

Harian Kompas tanggal 10 Juli 2007 memuat tulisan Syamsul Hadi, Pengajar di Departemen Hubungan Internasional FISIP UI dan anggota *Executive Board* pada *Network of East Asian Studies* berjudul "Cek Kosong Globalisasi".

Thomas Friedman (1997) berpendapat "semakin terbuka ekonomi untuk perdagangan bebas dan kompetisi, semakin efisien dan tumbuh suburlah ekonomi Anda. Semakin patuh kepada prinsip-prinsip pasar bebas, semakin makmurlah negeri Anda". Namun ekonom Perancis, Robert Cohen (2006) mengatakan: "adalah suatu ilusi yang berbahaya untuk membayangkan bahwa partisipasi aktif dalam globalisasi ekonomi akan melahirkan penyebaran kemakmuran yang bersifat spontan. Teknologi komunikasi telah menghadirkan realitas kemakmuran negara maju yang enak ditonton di TV, tetapi hampir mustahil dicapai sebagian terbesar masyarakat di negara-negara berkembang. Globalisasi ibarat cek kosong, awalnya membangkitkan harapan, akhirnya menimbulkan kekecewaan".

Negara-negara maju sendiri pada mulanya anti pasar bebas, karena mereka belum siap. Setelah siap mereka baru mempromosikan pasar bebas. Sekarangpun mereka masih anti pasar bebas bagi produk pertaniannya. Indonesia walaupun belum siap nekat saja mempromosikan globalisasi.

Tulisan lainnya di harian *Bisnis Indonesia* oleh Rizal Ramli, mengatakan Indonesia terjerumus ke dalam krisis ekonomi semakin dalam, karena mematuhi anjuran IMF untuk melepaskan nilai tukar Rupiah kepada mekanisme pasar bebas. Malaysia yang menolak IMF aman-aman saja. Sepuluh tahun kemudian IMF baru mengaku telah salah resep. Kita seharusnya sadar, bahwa majikan IMF



adalah negara-negara maju.

Tulisan-tulisan di atas yang ditulis oleh orang-orang Indonesia yang terpelajar dan berani mengemukakan buah pikiran yang pro Merah-Putih menyadarkan kita, bahwa selama ini kita telah dengan suka rela **dibohongi** oleh ahli-ahli dari negara-negara maju. Barangkali kita merasa, bahwa mereka telah berhasil memajukan negaranya, mereka adalah orang-orang terpelajar dan berpengalaman luas, sehingga kita patut "minder".

Singkatnya, globalisasi lebih menguntungkan negara-negara maju. Anjuran-anjuran yang mereka berikan adalah terutama untuk kepentingan mereka sendiri. Namun ada juga orang dari negara maju seperti Robert Cohen yang mau membukakan mata kita.

### APA UNTUNGNYA BAGI INDONESIA MENGIKUTI REKOMENDASI OECD UNTUK MEMERANGI "HARMFUL TAX COMPETITION"?

Yang jelas kita hanya untung sedikit dan untuk jangka pendek, namun untuk jangka panjang kita rugi besar karena kehilangan kesempatan mengembangkan ekonomi, mengurangi pengangguran dan Direktorat Jenderal Pajak kehilangan "opportunity revenue".

#### ILUSTRASI:

Investor dari negara A mendirikan *holding company* di Mauritius di tahun 2003 dengan modal sebesar \$ 10,000,000. *Investor* tersebut juga menjual hak memungut royalti kepada *holding company* tersebut. *Holding company* tersebut mendirikan PMA di Indonesia dengan modal \$ 10,000,000.

Penjualan kotor setahun	\$ 10,000,000
Biaya gaji/upah	\$ 2,000,000
Biaya royalti	\$ 500,000
Biaya lain-lain	\$ 5,000,000
Jumlah biaya	\$ 7,500,000
Laba	\$ 2,500,000

Investasi tersebut tentunya memajukan ekonomi Indonesia, termasuk mengurangi angka pengangguran. Disamping itu Direktorat Jenderal Pajak dapat memperoleh pajak-pajak berikut ini:

PPN	10% x	\$ 10,000,000	\$ 1,000,000
PPh 21	15% x	\$ 2,000,000	\$ 300,000
PPh 26	10% x	\$ 500,000	\$ 50,000
PPh Badan	30% x	\$ 2,500,000	\$ 750,000
PPh Dividen	5% x	\$ 1,750,000	\$ 87,500
Jumlah			\$ 2,187,500

Katakanlah di dalam pemeriksaan pajak *holding company* di Mauritius tidak dianggap sebagai "beneficial owner" sesuai dengan anjuran OECD untuk membatasi penggunaan fasilitas P3B, dalam jangka pendek Direktorat Jenderal Pajak akan memperoleh tambahan penerimaan dari:

PPh 26	10% x	\$ 500,000	\$ 50,000
PPh Dividen	15% x	\$ 1,750,000	\$ 262,500
Jumlah			\$ 312,500

Namun karena P3B dengan Mauritius dicabut, dan Direktorat Jenderal Pajak semakin giat menolak berlakunya fasilitas P3B dengan menggunakan alasan penerima hasil bukan "beneficial owner", investor akan menghindari Indonesia. Dengan demikian kemajuan ekonomi Indonesia akan terhambat dan Direktorat Jenderal Pajak akan kehilangan "opportunity revenue".

Dari ilustrasi di atas terlihat juga bahwa sebenarnya yang rugi adalah negara A, karena tidak dapat mengenakan pajak atas dividen dan royalti, kecuali dividen dan royalti tersebut dikirim ke negara A. Di dalam praktiknya hasil investasi dari Indonesia, diinvestasikan lagi ke Indonesia atau ke negara lain.

#### KESIMPULAN

Istilah "harmful tax competition" diciptakan oleh OECD yang anggotanya terdiri dari negara-negara maju untuk melindungi kepentingan mereka. Dengan alasan globalisasi dan kemakmuran dunia mereka mengajak dunia untuk memerangi negara-negara "tax haven". Padahal globalisasi tidak menguntungkan negara berkembang seperti Indonesia. Negara "tax haven" seperti Mauritius sebenarnya lebih menguntungkan daripada merugikan Indonesia. Dengan ikut-ikutan memerangi negara "tax haven", kita memerangi diri sendiri. Selanjutnya terserah pengambil kebijaksanaan di negeri tercinta ini, apakah kita dengan suka rela dibohongi untuk kesekian kalinya oleh negara-negara maju demi keuntungan sesaat namun negara tetap melarat. ●

# Dr. Haula Rosdiana, M.Si.

Ketua Program D3 Studi Administrasi Perpajakan FISIP UI

**HAULA ROSDIANA** lahir di Bogor pada 5 Januari tiga puluh enam tahun silam ini baru saja menyelesaikan Program Doktor dalam Bidang Ilmu Administrasi di FISIP UI pada tanggal 23 Oktober 2007. Dalam Program Doktor Ilmu administrasi FISIP UI ini, Haula Rosdiana merupakan Doktor pertama yang menulis tentang pajak, Doktor perempuan ke-6, serta Doktor ke-46 yang dihasilkan oleh di Program Doktor Ilmu Administrasi FISIP UI tersebut. Judul disertasi yang dipertahankan oleh Haula Rosdiana di hadapan sidang akademik terbuka senat akademik Universitas Indonesia adalah "Menuju Sistem Pajak Penghasilan *Pro Corporate Cash-Flow* Untuk Mendorong Kemajuan Industri Telekomunikasi". Adapun selaku Promotor adalah Prof. R. Mansury, Ph.D dengan ketua sidang yaitu Prof. Dr. Eko Prosojo, Mag. Rer. Publ.

Disertasi yang dibuat oleh Haula Rosdiana membahas mengenai karakterisasi dan perlakuan perpajakan atas penghasilan dari beberapa transaksi yang terjadi dalam industri telekomunikasi yang sesuai dengan kesepakatan internasional, serta *opportunity cost* yang timbul akibat ketidakjelasan peraturan perpajakan atas penghasilan tersebut. Dalam disertasinya tersebut, secara mikro, Haula Rosdiana melakukan analisis atas implikasi pemotongan PPh atas *active income* dan implikasi *dispute* antara fiskus dan Wajib Pajak berkenaan dengan jenis penghasilan yang diperoleh dari transaksi telekomunikasi, seperti sewa *bandwith*. Dalam disertasinya tersebut, instrumen yang digunakan adalah "deregulasi", yaitu meniadakan *withholding tax* atas *active income*, dan "regulasi" atas karakterisasi penghasilan dari transaksi telekomunikasi. Haula Rosdiana menawarkan alternatif desain sistem PPh yang disebut dengan *Pro Corporate Cash-flow Tax* (PCCFT). Desain PCCFT dilatari oleh konsepsi *Supply-side Tax Policy*, yaitu suatu kebijakan pajak yang memberikan ruang yang lebih besar bagi swasta untuk meningkatkan produksinya. Hasil dari disertasi ini menunjukkan bahwa desain PCCFT dapat meminimalkan *opportunity cost* dan memberikan beberapa manfaat, antara lain bagi pengusaha dapat meningkatkan potensi penghasilan perusahaan dan mengurangi *cost of taxation*. Sedangkan bagi pemerintah sendiri dapat meningkatkan, antara lain, penerimaan pajak dan penerimaan bukan pajak (berupa Biaya Hak Penyelenggaraan Telekomunikasi dan pembagian dividen dari PT Telkom, Tbk dan PT Indosat, Tbk).

Selamat untuk Haula Rosdiana, semoga dengan gelar Doktor dalam bidang ilmu administrasi yang telah disandangnya dapat memberikan warna dalam pengembangan perpajakan di Indonesia. ●





# MASYARAKAT PERPAJAKAN INTERNASIONAL INDONESIA (Indonesian International Tax Society - IITS) [www.iits.or.id](http://www.iits.or.id)

Masyarakat Perpajakan Internasional Indonesia atau *Indonesian International Tax Society* (selanjutnya disingkat IITS) dibentuk atas dasar bahwa di era globalisasi bangsa Indonesia tidak terlepas dari hubungannya dengan dunia internasional, termasuk pula dalam bidang perpajakan. Hal ini disebabkan karena pajak merupakan bagian yang tidak terpisahkan dalam lalu lintas perdagangan dan investasi antar negara.

Dengan semakin meningkatnya transaksi lintas negara yang terjadi di Indonesia maka diperlukan suatu pemahaman terhadap aspek dan isu-isu yang terkait dengan perpajakan atas transaksi lintas negara. Berdasarkan hal tersebut di atas dan dalam rangka untuk mengembangkan profesi Perpajakan Internasional di Indonesia maka didirikanlah IITS pada tanggal 16 Januari 2007.

## TUJUAN

1. Meningkatkan kesadaran dan kepedulian terhadap masalah perpajakan internasional.
2. Sebagai sarana penyaluran aspirasi bagi Pelaksana Administrasi Pajak, Akademisi, dan Praktisi Pajak yang menangani masalah perpajakan internasional.
3. Pusat informasi dan nara sumber dalam bidang perpajakan internasional.
4. Pusat pengkajian isu-isu seputar masalah perpajakan internasional.
5. Menjadi lembaga sertifikasi keahlian perpajakan internasional.

## KEGIATAN

1. Menyelenggarakan perpustakaan, dokumentasi, dan penerbitan publikasi seputar perpajakan internasional.
2. Menyelenggarakan seminar, ceramah, lokakarya, diskusi, dan kegiatan lain dalam rangka meningkatkan pengetahuan bidang perpajakan internasional.
3. Menyelenggarakan pendidikan dan pemberian Sertifikasi Keahlian Perpajakan Internasional bagi yang memenuhi kualifikasi yang ditetapkan oleh IITS.

## KEANGGOTAAN

Keanggotaan IITS terdiri dari Dosen, Praktisi Pajak, Pemerhati Perpajakan Internasional, dan Mahasiswa.

### SUSUNAN DEWAN PEMBINA, DEWAN PENGURUS, DAN PENGURUS BIDANG (2006-2009)

#### DEWAN PEMBINA:

Prof. Dr. Gunadi, Ak. M.Sc.  
Drs. Rachmanto Surahmat  
Drs. Prijohandojo Kristanto  
Drs. Stan Pranoto

#### DEWAN PENGURUS:

Ketua Umum :  
**Dr. John Hutagaol, SE, Ak. M.Acc., M.Ec.**  
Wakil Ketua Umum :  
**Darussalam, SE, Ak. M.Si., LL.M Int. Tax**  
Sekretaris Umum :  
**Danny Septriadi, SE, M.Si., LL.M Int. Tax**  
Bendahara Umum :  
**Sri Wahyuni**

#### PENGURUS BIDANG:

##### Bidang Organisasi:

Ketua	Dr. Widi Widodo, SE, M.Si
Anggota	Drs. Jusuf Halim, M.Hum. Drajat Budiarto

##### Bidang Kerjasama dan Hukum

Ketua	Yustina, SE, SH, M.Si
Anggota	Felisia Sitanggang, SH

##### Bidang Pendidikan dan Pelatihan

Ketua	Ruston Tambunan, Ak., M.Si., M.Int.Tax
Anggota	Dr. Wilson Tobing, R. Kholid, Johannes, M.Si., Dra. Ning Rahayu, M.Si Ary Fadilah, M.Si, Ak

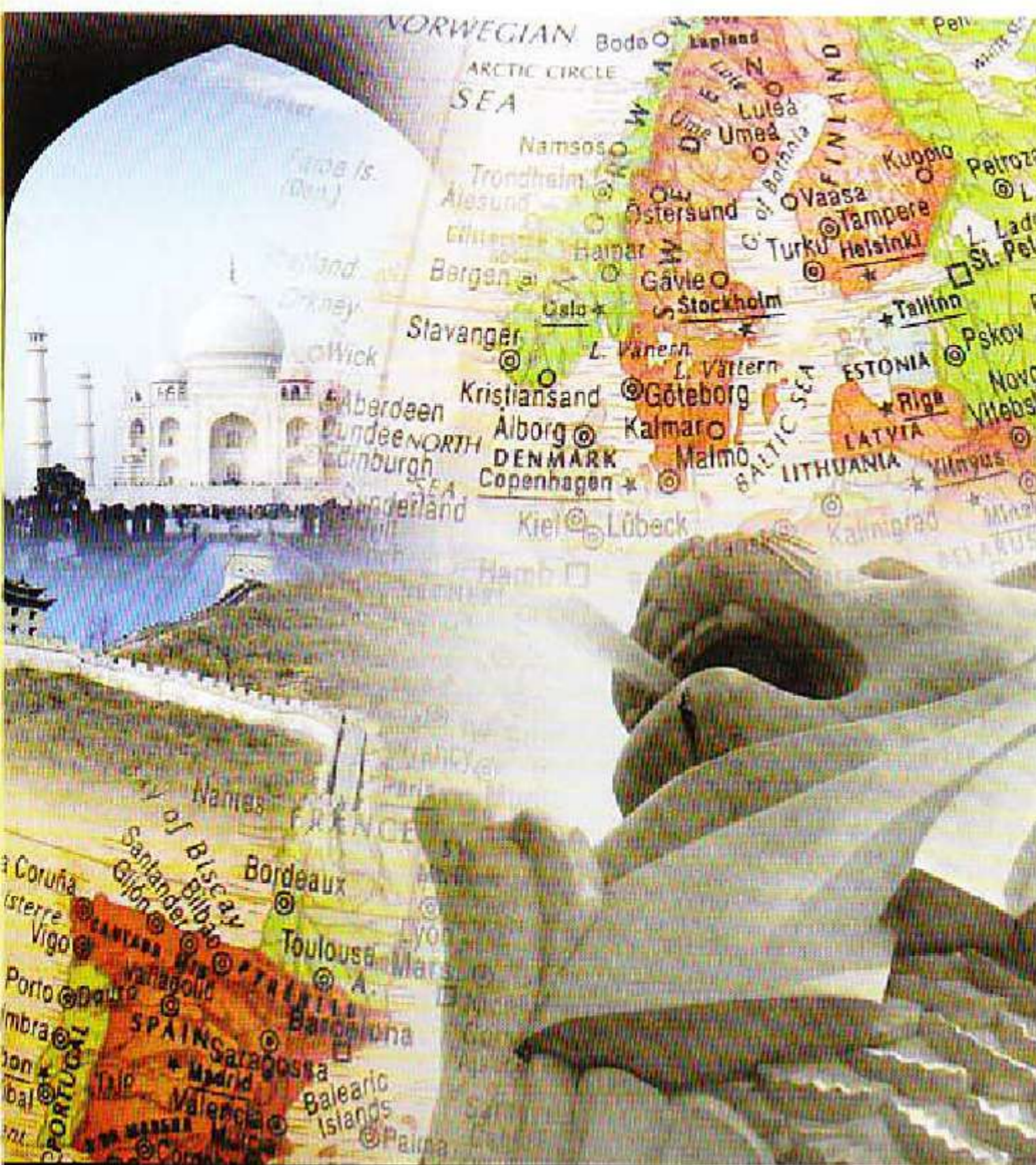
##### Bidang Sertifikasi:

Ketua	Gunawan Pribadi, SE, MBT, Ak.
Anggota	Lely Listianawati, SE, MBT, Ak. Christine, SE, Ak, M.Int.Tax

##### Bidang Publikasi dan Humas:

Ketua	Drs. Iman Santoso, M.Si
Anggota	Jul Seventia Tarigan, SE, BAP, MA Hendy Setiawan, S.Sos.





**ABSTRAKSI**

*Property tax* didefinisikan sebagai pajak yang dikenakan terhadap bangunan yang dikuasai dan/atau dimanfaatkan. Bermanfaat sebagai salah satu sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran pemerintah, *property tax* juga berkontribusi dalam mengatur mekanisme efisiensi pemanfaatan tanah dan bangunan yang terbatas jumlahnya serta memenuhi tujuan ekonomi lainnya, seperti mendorong iklim investasi. Desain *property tax* sangat dipengaruhi oleh dimensi kontekstual, dalam tulisan ini dinarasikan melalui implementasi yang bervariasi di New Delhi, Singapura, dan Beijing. Kota New Delhi dan Beijing adalah representasi dari negara (China dan India) dengan tingkat pertumbuhan ekonomi tertinggi di dunia, sementara Singapura adalah salah satu *financial hub* utama dengan tingkat densitas penduduk dan efisiensi pemakaian tanah dan bangunan yang tinggi.

# PROPERTY TAX DI NEW DELHI, SINGAPURA, DAN BEIJING: SUATU PERBANDINGAN

(Bagian 1)

► Oleh **Arief Adhi Sanjaya, SE, Ak, MH, MPA<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Dekeja pada Direktorat Jenderal Pajak, Mendapatkan gelar Master in Public Administration (MPA) dari National University of Singapore (2002) dengan Lee Kuan Yew Scholarship, Magister Hukum (2005) dan S1 Akuntansi (2000) dari Universitas Indonesia, serta Ajaran Akuntansi dari STAN (1999).

## A. PENGANTAR

Disamping bermanfaat sebagai salah satu sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran pemerintah, pajak yang dikenakan terhadap bangunan berperan pula dalam mengatur mekanisme efisiensi pemanfaatan tanah dan bangunan yang terbatas jumlahnya.<sup>1</sup> Secara umum terdapat tiga kemungkinan pengenaan pajak terhadap bangunan, yaitu: pajak terhadap transaksi jual beli bangunan (*property transaction tax*), pajak terhadap apresiasi nilai bangunan (*property appreciation tax* atau pajak terhadap *capital gain* bangunan), dan pajak terhadap bangunan yang dikuasai dan/atau dimanfaatkan (*property tax*). Guna membatasi ruang lingkup, uraian singkat ini maka hanya membahas mengenai pengenaan pajak terhadap bangunan yang dikuasai dan/atau dimanfaatkan (*property tax*) saja. Pembahasan difokuskan kepada desain *property tax* dan perbandingan antar desain dengan merujuk kepada dimensi kontekstual desain tersebut di New Delhi, Singapura, dan Beijing. Kota New Delhi dan Beijing dipilih untuk merepresentasikan ibukota negara (China dan India) dengan tingkat pertumbuhan ekonomi tertinggi di dunia<sup>2</sup>, sementara Singapura sebagai *city-state* adalah salah satu *financial hub* utama dengan tingkat densitas penduduk dan efisiensi pemakaian tanah dan bangunan yang tinggi.<sup>3</sup>

## B. DESAIN PROPERTY TAX

Secara teoretis, *property tax*

didesain dengan memperhatikan empat faktor dominan, yaitu elastisitas penerimaan negara jangka panjang, transparansi dalam penetapan dan pemungutan pajak, minimalisasi biaya transaksi (*transaction cost*), dan ekuitas vertikal dan horizontal. Rumus dasar penerimaan pajak, dimana penerimaan pajak adalah kalkulasi dari tarif pajak dengan dasar pengenaan pajak, juga berlaku bagi *property tax* ini. Dalam desain *property tax*, penghitungan besaran pajak pada umumnya bertitik tolak dari dasar pengenaan pajak. Terdapat dua metode yang dikreasikan dalam menghitung *property tax*, yaitu *Annual Rateable Value (ARV)* dan *Unit Area Value (UAV)*. Disamping dua metode ini, dikenal juga metode *hybrid*, dimana *property tax* dihitung dengan menggabungkan pajak atas bangunan ditambah dengan pajak atas tanah dimana *property* tersebut berada.<sup>4</sup>

Pola dasar *ARV* adalah menghitung pajak dengan menggunakan nilai sewa tahunan aktual atau yang diperkirakan akan diterima terhadap suatu bangunan tertentu (*annual rent actual or expected*).<sup>5</sup> Dengan kata lain, *property tax* dalam metode *ARV* dihitung dengan mengalikan tarif pajak dengan nilai *ARV*. Dalam metode *UAV*, dasar pengenaan pajak dihitung berdasar *capital value* dari suatu area, yang dapat diketahui dengan menghitung nilai histories (*historical cost*), nilai pasar yang berlaku (*market value*), atau penghitungan secara *notional* (perkiraan).<sup>6</sup> Kalkulasi matematis secara *notional* dilakukan dengan alasan perlunya penyesuaian dan perbedaan kategori bangunan,

seperti perumahan dan kawasan komersial, bangunan yang disewakan atau digunakan untuk kepentingan pribadi, dan depresiasi terhadap nilai bangunan.

Desain *property tax* juga mempertimbangkan faktor ekuitas berupa pengurangan tarif, pengecualian terhadap pengenaan *property tax*, dan pengurangan pembayaran *property tax* terhadap berbagai klasifikasi bangunan, seperti bangunan sederhana yang digunakan sendiri, bangunan yang dihuni, bangunan yang sedang dibangun ulang (*redesign and redevelopment*), dan bangunan yang digunakan untuk kepentingan umum. Lebih lanjut diuraikan mengenai desain *property tax* di New Delhi, Singapura, dan Beijing.

## C. PERBANDINGAN PROPERTY TAX

### 1. New Delhi

Terdapat tiga otoritas administrasi di New Delhi yaitu *Municipal Corporation of Delhi (MCD)*-hampir sebagian besar wilayah New Delhi berada dalam yurisdiksinya, *New Delhi Municipal Corporation (NDMC)* dengan kewenangan administrasi untuk *Central District of New Delhi*, dan *Delhi Cantonment Board (DCB)* untuk area kecil yang tidak termasuk dalam yurisdiksi *MCD* dan *NDMC*.<sup>7</sup> Dalam hal ini hanya diuraikan untuk dua otoritas yang pertama saja, yaitu *MCD* dan *NDMC*.

Salah satu elemen penting yang perlu dicermati berkaitan dengan penerapan *property tax* di New Delhi adalah adanya mekanisme kontrol terhadap nilai sewa bangunan.<sup>8</sup>

1. Roy Bahl & Jorge Martinez-Vazquez, "The Property Tax in Developing Countries: Current Practice and Prospects", Lincoln Institute of Land Policy Working Paper WPO/081, Lincoln Institute of Land Policy, 2007, hal. 24.

2. David A. Kelly (dai) Ramkshen S. Rajan, "Introduction to Managing Globalization: Lesson from China and India", David A. Kelly, Ramkshen S. Rajan dan Gillian H. Sobel, ed., *Managing Globalization*, Singapore: World Scientific, 2006, hal. 1-7.

3. "Densely Populated Countries", <http://www.mapsofworld.com/world-top-ten/world-top-ten-most-densely-populated-countries-map.html>, diunduh 04 Oktober 2007.

4. Joan M. Youngman, 1995, "Tax on Land and Buildings", Victor Thuronyi, ed., *Tax Law Design and Drafting*, International Monetary Fund, 1996, hal. 12.

5. M.E. Mathur, "Finances and Lawmaking of Urban Local Bodies: A Situation Report", Sebastian Morris, ed., *India Infrastructure Report 2001*, Oxford University Press, 2001, hal. 247.

6. Monika Jain, Vikas Gaba dan Leena Investava, "Managing Power Demand: A Case Study of Residential Sector in Delhi", New Delhi: The Energy and Resource Institute Press, 2007, hal. 45.

7. New Delhi adalah kota terbesar kedua di India setelah Mumbai, dengan populasi 13 juta penduduk. New Delhi sebagai ibukota India mempunyai status administratif istimewa sebagai kumpulan wilayah yang diadministrasikan secara federal yang dikenal sebagai the National Capital Territory of Delhi (NCT). Setelah diberi konstitusional pada 1991, memberikan kewenangan khusus bagi New Delhi untuk memiliki Dewan Perwakilan tersendiri dengan kewenangan yang terbatas. [http://en.wikipedia.org/wiki/New\\_Delhi](http://en.wikipedia.org/wiki/New_Delhi), diunduh 08 Oktober 2007.

8. "The Delhi Rent Act, 1997", <http://www.vajiraj.com/>

Pertama kali diperkenalkan di Amerika Serikat pada awal abad ke-20 sebagai bentuk proteksi terhadap penyewa<sup>9</sup>, aturan pengawasan nilai sewa bangunan diadopsi di New Delhi pertama kali melalui *Delhi Rent Control Act* pada 1958, yang kemudian di amandemen pada 1995. Guna menghindari kenaikan harga sewa secara berlebihan yang ditetapkan oleh pemilik bangunan, legislasi ini memungkinkan kenaikan besaran sewa bangunan setiap tiga tahun sekali, dengan nilai maksimal 10%.<sup>10</sup>

### 1. 1. *Municipal Corporation of Delhi (MCD)*

Secara historis, sebelum tahun 2003 dasar perhitungan *property tax* oleh MCD adalah menggunakan metode ARV, tetapi kemudian direformasi pada 2003 dengan memperkenalkan metode UAV dalam rangka mendorong terciptanya transparansi dan kesadaran yang lebih baik untuk membayar *property tax* secara sukarela (*voluntary compliance*).

Dengan metode UAV, konsepsi *property tax* yang didesain oleh MCD adalah tarif pajak dikalikan dengan dasar pengenaan pajak, yaitu *annual value* ( $\text{tax} = \text{tax rate} \times \text{annual value}$ ). Tarif pajak ditetapkan secara flat 10%, sementara *annual value* dihitung sebagai berikut:

$\text{Annual value} = \text{covered area} \times \text{unit area value} \times (\text{age factor} \times \text{occupancy factor} \times \text{use factor} \times \text{structure factor})$ , di mana:

**Unit area value :**  
 8 kategori, berkisar antara Rs100-630 per m<sup>2</sup>, tergantung dari harga pasar

**Age factor :**  
 0.5 (sebelum 1960) sampai 1.0 (setelah tahun 2000)

**Occupancy factor :**  
 1 (dihuni sendiri), 2 (disewakan)

**Use factor :**  
 1 (pemukiman penduduk), 2-10 (selain pemukiman penduduk)

**Structure factor :**  
 0.5 (sementara) sampai dengan 1.0 (permanen)<sup>11</sup>

Sesuai dengan tujuan *voluntary compliance*, otoritas MCD menerapkan sistem *self assessment* dalam pelaksanaan *property tax*. Faktor ekuitas diterjemahkan dalam bentuk pengecualian dari *property tax* untuk gedung pemerintahan dan pengurangan untuk hunian tertentu, diantaranya 30% pengurangan untuk tempat tinggal yang dihuni oleh wanita berusia lebih dari 65 tahun, 10% pengurangan bagi hunian kecil. Sebagai insentif bagi yang menepati periode pembayaran diberikan 15% potongan *property tax*.<sup>12</sup>

Berkaca dari desain dan konteks aplikasi *property tax* oleh MCD, maka dapat dipahami bahwa MCD mengutamakan transparansi dalam sistem *property tax* dengan menggunakan *benchmark* yang sederhana dan jelas dalam menghitung *property tax*, sehingga penerapan asas *self assessment* akan berpotensi manfaat ganda; disatu sisi mempermudah prosedur pengawasan terhadap Wajib Pajak, dan di sisi lain akan mengurangi biaya transaksi. Dalam rangka mencapai tujuan transparansi dan *voluntary compliance* ini, maka baik tarif pajak maupun dasar pengenaan pajaknya

dirancang berada pada posisi nilai yang rendah. Namun demikian, sebagai konsekuensi logis dari kesederhanaan pola perhitungan ini, maka elastisitas penerimaan *property tax* di MCD menjadi relatif rendah, dalam artian penerimaan pajak relatif tidak banyak terpengaruh mengingat perubahan dalam tarif pajak maupun *annual value* sangat terbatas. Perubahan *annual value* sangat bergantung kepada *unit area value*, namun dalam praktiknya *unit area value* tidak digantungkan kepada harga pasar karena adanya *Delhi Rent Control Act 1958*, sehingga kenaikan harga bangunan dalam kenyataan di lapangan tidak banyak merubah penerimaan *property tax*. Apabila dalam perjalanan ke depan *annual value* ini tidak didasarkan pada *market price*, maka penerimaan *property tax* akan berpotensi semakin turun.

Secara teoretis, dengan tarif pajak dan dasar pengenaan pajak yang rendah, maka *property tax* di MCD sesungguhnya berkontribusi terhadap penerimaan *property tax* yang rendah terhadap bangunan dengan nilai yang tinggi dan berharga mahal (*high-end property*). Dengan asumsi apresiasi nilai bangunan riil di atas tarif pajak 10% per tahun (Data dari agen *property* CB Richard Ellis menunjukkan kenaikan harga bangunan di New Delhi, Mumbai dan Hyderabad tahun 2006 berkisar antara 50% sampai dengan 100%)<sup>13</sup>, maka dapat diartikan bahwa *property tax* yang diterapkan oleh MCD merupakan pajak yang regresif.

Dari kaca mata ekuitas, maka dengan syarat yang terbatas terhadap bangunan untuk mendapat potongan dan/atau pengecualian *property tax*, maka akan berpotensi

9 <http://www.delhiintactdelhisentact.net>, diunduh 08 Oktober 2007.

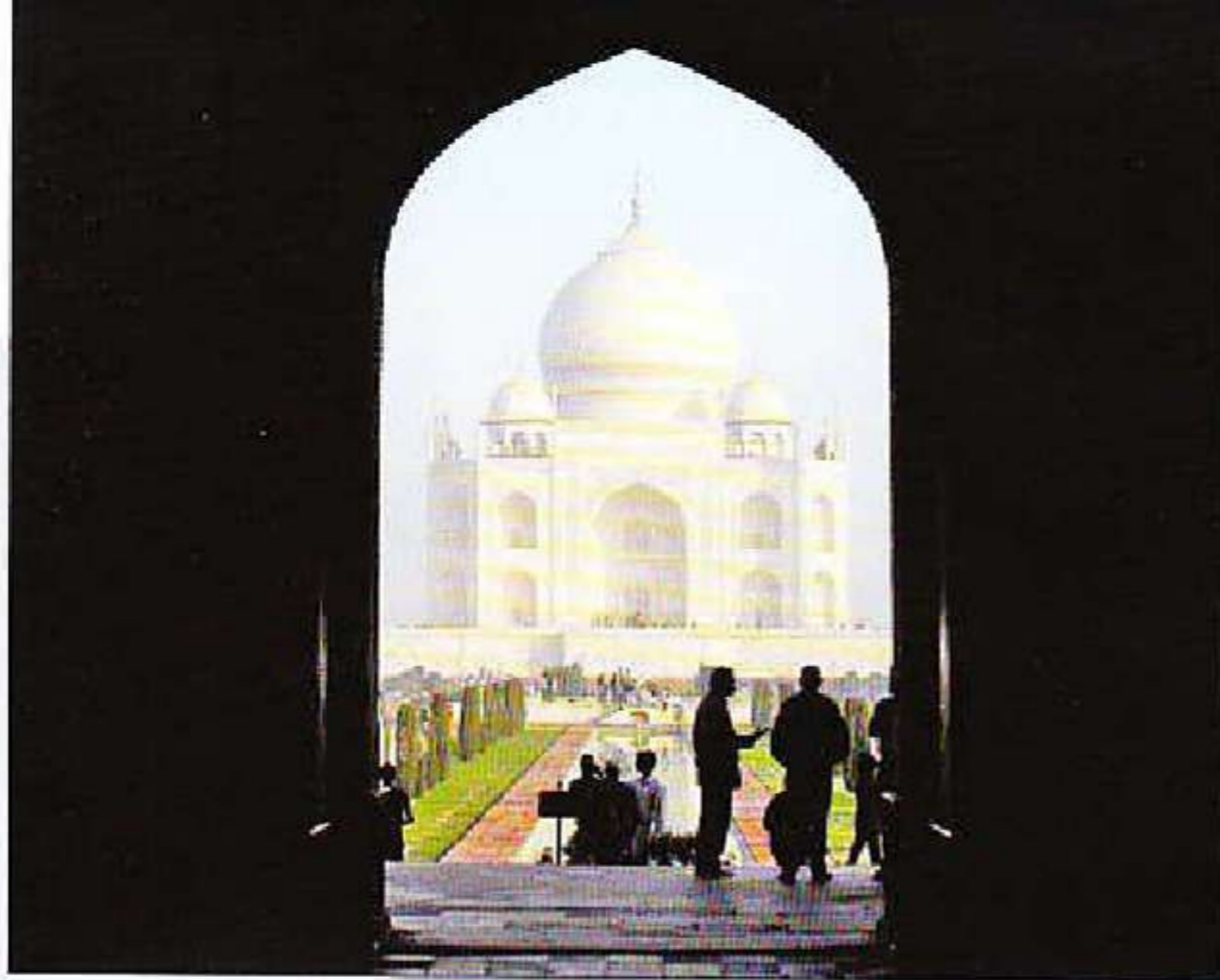
10 Kaushik Basu & Patrick M. Emerson, "The Economic of Tenancy Rent Control," *The Economic Journal*, Royal Economic Society, 2000, hlm. 943.

11 Ibid.

11 Vinay Kumar Singh, 2007, "Property Tax in Delhi," Paper dipresentasikan pada Symposium on Public Finance and Budgeting, National University of Singapore, Singapore, 09 April 2007.

12 "Municipal Corporation of Delhi Property Tax Information System (MCD-PTIS)", <http://www.mcdpropertytax.in/>, diunduh 08 Oktober 2007.

13 Balkar Chaturjee, "Upward Mobility Strains India's Family Tax," *The International Herald Tribune*, 16 Mei 2007.



## Property tax juga berkontribusi dalam mengatur mekanisme efisiensi pemanfaatan tanah dan bangunan yang terbatas jumlahnya

menciptakan ketidakseimbangan dan gejolak di masyarakat New Delhi yang sangat heterogen.<sup>14</sup>

### 1. 2. New Delhi Municipal Corporation (NDMC)

Otoritas lainnya di New Delhi, NDMC, menggunakan metode ARV dalam menghitung *property tax*, di mana dasar pengenaan pajaknya adalah *annual rateable value*.<sup>15</sup> Dengan demikian,  $tax = tax\ rate \times annual\ rateable\ value$ . Terdapat tiga strata dalam tarif pajak yang ditetapkan oleh NDMC; 20% untuk bangunan dengan nilai sampai dengan Rs.10 lacs, 25% untuk bagian nilai bangunan antara Rs.10 lacs sampai dengan Rs.20 lacs, dan 30% untuk bagian nilai bangunan yang bernilai di atas Rs.20 lacs.<sup>16</sup> Lebih lanjut diberikan pengecualian untuk

bangunan yang digunakan sebagai kantor administrasi pemerintahan. Secara umum, bangunan dalam kondisi sedang digunakan diberikan rabat *property tax* sebesar 66%.<sup>17</sup> Tidak seperti halnya MCD, *property tax* di NDMC bersandar pada sistem *official assessment*.

Dalam prakteknya, penggunaan metode ARV ini erat kaitannya dengan mekanisme kontrol terhadap besaran nilai sewa sesuai dengan *Delhi Rent Control Act 1958*. Aturan ini berimplikasi pada menurunnya dasar pengenaan pajak bagi NDMC. Bahkan dalam situasi dimana nilai sewa aktual lebih tinggi, terdapat perdebatan dan polemik hukum dalam tataran praktek pelaksanaan mengingat ARV tidak boleh melebihi standar nilai sewa sesuai dengan *Delhi Rent Control Act 1958*. Hal ini memacu terjadinya dikotomi antara nilai pasar dengan dasar pengenaan pajak, yang pada akhirnya berpotensi menaikkan tarif pajak agar target penerimaan dalam *property tax* dapat tercapai.<sup>18</sup>

Mekanisme kontrol terhadap

nilai sewa bangunan adalah kontraproduktif karena mempertinggi biaya transaksi (*transaction cost*) sebagai akibat dari semakin besarnya sumber daya yang dikeluarkan untuk melakukan pengawasan terhadap nilai sewa. Mekanisme kontrol terhadap nilai sewa juga menegasikan transaksi ekonomi riil yang terjadi, mengakibatkan terjadinya *negative tax buoyancy*, karena pertambahan *gross domestic product* yang secara riil dihasilkan dalam perekonomian tidak diakomodasi sebagai faktor yang akan berpengaruh terhadap kenaikan penerimaan pajak, sehingga penerimaan pajak dihitung lebih rendah dari potensi penerimaan yang sesungguhnya.

Rabat 66% yang diberikan kepada *property* yang sedang digunakan membuat kompetisi menjadi tidak seimbang bagi bangunan baru, karena bangunan baru yang belum berpenghuni dan belum digunakan yang tidak termasuk dalam pengecualian dibebani kewajiban *property tax* 100%. Secara ekonomi, hal ini adalah *disincentive* untuk pertumbuhan ekonomi karena investor menjadi kurang berminat dalam menanamkan modal di sektor *property* karena dengan membuat bangunan baru mereka harus membayar *property tax* yang lebih besar dibandingkan membeli bangunan lama. Mobilitas faktor produksi di sektor *property* juga terkendala mengingat *tenant* lebih memilih menyewa bangunan yang lama dibandingkan dengan bangunan yang baru, di sisi lain *tenant* lama tidak berkeinginan untuk pindah ke tempat lain, sehingga mobilitas menjadi terhambat. ● bersambung

14. Debolina Kundu & Anvita Kundu, "Urban Land Market, Tenure Security and the Poor: An overview of Policies and Tools of Intervention with special reference to Delhi, India," Paper presented at the Expert Group Meeting on secure land tenure: New legal frameworks and tools in Asia & Pacific, EIG Commission 7, UN-HABITAT, The World Bank and UN Economic and Social Commission for Asia and the Pacific, Bangkok, Thailand, 8-9 Desember 2005, 2005, hal. 14.

15. James Alm, Patricia Annez dan Arbind Modi, "Stamp Duties in Indian States: a Case for Reform", World Bank Policy Research Working Paper 3413, The World Bank, 2004, hal. 21.

16. New Delhi Municipal Corporation Act, Section 61.

17. Vinay Kumar Singh, op.cit.

18. Om Prakash Mohan, "India", Brian Roberts dan Trevor Karaley, ed. *Urbanization and Sustainability in Asia: Case Studies of Good Practice*, Asian Development Bank, 2006, hal. 149.

# Peran Putusan Pengadilan Negara Lain dan Pendapat Akademisi dalam *Tax Treaty Interpretation*

► Oleh **Darussalam, SE, Ak, MSi, LLM Int.Tax**  
**Danny Septriadi, SE, MSi, LLM Int.Tax**



## COMMON LAW VERSUS CIVIL LAW SYSTEM DALAM TAX TREATY INTERPRETATION

Sistem hukum dari negara-negara yang menganut *civil law* dapat diketahui dari *enactment*, atau *series of enactments*, atau sering disebut sebagai *code*, sedangkan negara-negara yang menganut *common law* dapat diketahui dari putusan-putusan pengadilan.<sup>1</sup> Delmar Karlen menyatakan bahwa perbedaan yang paling mendasar dari kedua sistem tersebut adalah bahwa *civil law* lahir dari proses pembuatan Undang-Undang yang kemudian dikodifikasi. Sedangkan *common law*, lahir dari putusan-putusan pengadilan (*case law*). Oleh karena itu, terminologi "*common law*" biasanya digambarkan sebagai *judge-made law* untuk membedakannya dari Undang-Undang yang disahkan oleh parlemen.<sup>2</sup> Di negara yang menganut *common law*, *case law* memegang peranan yang sangat penting dalam sistem hukum mereka, namun demikian bukan berarti *case law* tidak mendapatkan tempat di negara-negara yang menganut *civil law* karena dalam perkembangannya, *case law* juga dipergunakan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan. Bedanya, di negara-negara yang menganut *civil law* tersebut, *case law* belum dijadikan ketetapan formal yang mengikat seperti yang telah dianut oleh negara-negara *common law*. Adapun Indonesia, merupakan negara yang menganut *civil law*.<sup>3</sup>

## PERAN PUTUSAN PENGADILAN NEGARA LAIN DALAM TAX TREATY INTERPRETATION

Rainer Prokisch berpendapat bahwa dengan tidak adanya

*International Tax Court Justice*, menyebabkan putusan pengadilan dari negara lain perlu untuk dipertimbangkan agar terjadi harmonisasi atau keseragaman dalam *tax treaty interpretation* karena dianggap mewakili sudut pandang *international tax community*, meskipun putusan pengadilan dari negara lain tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat.<sup>4</sup> Philip Baker juga menyarankan bahwa dalam melakukan *tax treaty interpretation*, pengadilan harus melihat semua putusan pengadilan negara lain yang dapat digunakan untuk membantu mereka dalam mengambil keputusan, "kecuali pengadilan mempunyai keyakinan yang sangat besar bahwa putusan pengadilan dari negara lain adalah tidak benar".<sup>5</sup>

Dalam rangka untuk menyelaraskan *tax treaty interpretation*, pengadilan di suatu negara seharusnya mempertimbangkan putusan pengadilan dari negara lain (*foreign case law*) yang mempunyai kesamaan kasus yang sedang dipersengketakan. Akan tetapi, referensi putusan pengadilan dari negara lain tersebut tidak boleh dilakukan secara umum, atau dengan kata lain harus terbatas pada pasal dan ayat yang sama dari *tax treaty*.

Sudah banyak putusan pengadilan dari negara lain dipergunakan sebagai dasar untuk mengambil keputusan dalam *tax treaty interpretation*. Putusan pengadilan dari negara lain juga dapat dijadikan sebagai pedoman untuk melakukan klarifikasi atas interpretasi pasal-pasal *tax treaty* yang sedang dipersengketakan. Akan tetapi, yang perlu diperhatikan bahwa putusan dari pengadilan negara lain tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat bagi pengadilan di suatu negara. Namun demikian, jika terjadi perbedaan interpretasi dengan pengadilan negara lain atas suatu pasal dalam *tax treaty*, diharapkan pengadilan negara tersebut dapat menjelaskan sebab-sebab terjadinya

1. Van Meleod, *Legal Method*, 1993, hal. 50. Dalam Metode Penelitian Hukum yang dikompilasi oleh Virene J.L.K. Utuyatias, Indonesia: Fakultas Hukum Payakumbuh, 2004.

2. Delmar Karlen, "Common Law", diambil dari Sejarah Hukum Indonesia yang dikumpulkan oleh Rizki Kaban, Universitas Indonesia Fakultas Hukum Pasasarana, 2004.

3. Metri Thupay, "Comparative Tax Law", 2003, hal. 62-63. Dalam mengenai kebiasaan negara-negara yang menganut *civil law* dan *common law* sistem disabit di hal. 41-44 (Table 1: Tax Only Families).

4. Prokisch, *supra*, 1994, hal. 24.

5. David Ward, "Use of Foreign Court Decisions in Interpreting Tax Treaties" dalam *Courts and Tax Treaty Law*, edited by Guinevere Mahto, (BTD) 2007, hal. 175.





perbedaan.

Pengadilan mempunyai kewajiban untuk mempertimbangkan putusan pengadilan dari negara lain jika pihak yang berperkara merferensi putusan pengadilan dari negara lain sebagai dasar argumentasinya. Dengan demikian, hakim harus selalu siap terhadap skenario tersebut dan harus melihat putusan pengadilan dari negara lain yang mempunyai kesamaan dengan kasus yang sedang dipersengketakan.

### PERAN DAN PENDAPAT AKADEMISI DALAM TAX TREATY INTERPRETATION

Philip Baker menyarankan agar pengadilan dapat menerima pendapat dari para ahli, seperti *international tax lawyer* dan akademisi yang mendalami *international tax law*, sebagai alat bukti. Salah satu contoh adalah Pengadilan di Fiji menggunakan saksi ahli Professor Avery Jones dalam *tax treaty interpretation*.<sup>6</sup>

Di lain pihak, David Rosenbloom tidak sependapat dengan Philip Baker. Menurut David Rosenbloom, tidak ada alasan kuat yang mendukung pengadilan dari suatu negara untuk mengikuti putusan pengadilan negara lainnya jika putusan pengadilan negara lain tersebut tidak dilakukan oleh pengadilan tingkat akhir dan tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat karena negara tersebut tidak menganut prinsip *stare decisis*.<sup>7</sup>

Terkait dengan pendapat akademisi sebagai dasar dalam memutuskan perkara *tax treaty interpretation*, Mahkamah Agung Austria dalam putusan-putusannya banyak mengacu

kepada pendapat para akademisi yang telah dipublikasikan.<sup>9</sup> Sedangkan Pengadilan di Jerman paling banyak mengacu dan mengutip pendapat para akademisi untuk mendukung argumentasi mereka dalam pengambilan putusan, serta memberikan penjelasan jika putusannya tidak mengikuti pendapat dari para akademisi tersebut.<sup>10</sup>

Sedangkan Mahkamah Agung di India dalam memberikan putusan atas kasus *treaty shopping Azadi Bachao Adolan v. Union of India* mengutip pendapat akademisi Philip Baker dari buku *A Manual on the OECD Model Tax Convention on Income and Capital* dan Klaus Vogel dari buku *On Double Taxation Conventions (3rd editions)*.<sup>11</sup>

Di lain pihak, Pengadilan di Belanda jarang mengacu pada pendapat para akademisi dalam pengambilan putusannya.<sup>12</sup>

### PERAN PUTUSAN PENGADILAN NEGARA LAIN DALAM TAX TREATY INTERPRETATION -PERBANDINGAN

#### ▪ Austria

Di Austria, pada umumnya putusan pengadilan dari negara lain tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat bagi Mahkamah Agung. Akan tetapi, beberapa putusan dengan sangat jelas mengutip putusan-putusan dari pengadilan negara lain, terutama dari Jerman. Putusan dari Pengadilan Jerman dipilih karena mempunyai kesamaan bahasa dan sistem hukum dengan Austria.<sup>13</sup>

#### ▪ Denmark

Pengadilan di Denmark mempertimbangkan putusan pengadilan dari negara lain yang sedang dipersengketakan (*the other Contracting State's Courts*) dan negara-negara lainnya (*other State's Court*) yang mengadopsi *OECD Model Convention*.<sup>14</sup>

#### ▪ Perancis

Oleh karena Perancis tidak menganut prinsip *stare decisis*, maka putusan pengadilan dari negara lain tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat dalam pengambilan keputusan.<sup>15</sup>

#### ▪ Finlandia

Di Finlandia, pengadilan telah mempertimbangkan putusan pengadilan dari negara lain dalam *tax treaty interpretation*. Terutama, jika putusan tersebut mempunyai kesamaan dalam pasal yang sedang dipersengketakan dan

6 Ricardo Henriques da Palma Borges dan Raquel Maria Maymone Benedito, "Tax Treaty Interpretation: Portugal", edited by Michael Lang, Linde Verlag-Wien, 2001, hal. 302.

7 *Stare Decisis* Prinsip adalah putusan kasus hukum sebelumnya di tingkat banding atau di pengadilan tinggi yang dapat dijadikan sebagai sumber hukum dan wajib diikuti oleh pengadilan tersebut atau pengadilan yang tingkatnya lebih rendah sebagai pertimbangan pengambilan keputusan di masa yang akan datang.

8 David Ward, "Use of Foreign Court Decisions in Interpreting Tax Treaties", dalam *Courts and Tax Treaty Law*, edited by Guglielmo Maisto, IBFD, 2007, hal. 177.

9 Vanessa E. Metzler, "Country Survey: Austria", dalam *Courts and Tax Treaty Law*, edited by Guglielmo Maisto, IBFD, 2007, hal. 205.

10 Alexander Rust, "Country Survey: Germany", dalam *Courts and Tax Treaty Law*, edited by Guglielmo Maisto, IBFD, 2007, hal. 259.

11 Mukesh Sutarji, "Tax Treaty Interpretation: India", APFB, IBFD, 2004, hal. 59.

12 Otto Marey, "Country Survey: Netherlands", dalam *Courts and Tax Treaty Law*, edited by Guglielmo Maisto, IBFD, 2007, hal. 316.

13 Ines Hofbauer, "Tax Treaty Interpretation: Austria", edited by Michael Lang, Linde Verlag-Wien, 2001, hal. 38.

14 Aage Michelsen, "Tax Treaty Interpretation: Denmark", edited by Michael Lang, Linde Verlag-Wien, 2001, hal. 76.

15 Thomas Pevot, "Country Survey: France", dalam *Courts and Tax Treaty Law*, edited by Guglielmo Maisto, IBFD, 2007, hal. 251.

berasal dari negara yang sedang dipersengketakan (*the other Contracting State's Courts*). Akan tetapi, putusan dari negara lain (*other State's Court*) tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat bagi pengadilan Finlandia.<sup>16</sup>

▪ **Belanda**

Pengadilan di Belanda jarang sekali menggunakan putusan pengadilan dari negara lain, akan tetapi hal ini bukan berarti bahwa putusan pengadilan dari negara lain sama sekali tidak dapat digunakan. *Advocate General* (Penasihat) dari Mahkamah Agung di Belanda seringkali menggunakan putusan pengadilan dari negara lain dalam memberikan pendapatnya dan pada umumnya pendapat dari *Advocate General* mempunyai pengaruh yang sangat besar di Mahkamah Agung.<sup>17</sup>

▪ **Yunani**

Di Yunani, meskipun secara praktik belum ada putusan pengadilan negara lain dijadikan sebagai referensi oleh pengadilan dalam negeri, akan tetapi Yannopoulos dalam *Administrative and Public Law Review Journal* sudah memberikan saran agar terdapat satu pasal dalam *tax treaty* yang memberikan kewajiban kepada negara yang mengadakan perjanjian *tax treaty* untuk memberikan informasi kepada negara lainnya tentang putusan-putusan pengadilan yang relevan dengan *tax treaty*. Hal ini diharapkan bisa mengembangkan keseragaman dalam *tax treaty interpretation*.<sup>18</sup>

▪ **Portugal**

*Center for Fiscal Studies Ministry of Finance Portugal* dan Pengadilan Portugal mempertimbangkan putusan pengadilan dari negara lain dalam *tax treaty interpretation*.<sup>19</sup>

16. Marjanna Heikkinen, "Tax Treaty Interpretation: Finland" edited by Michael Lang, Linde Verlag, Wien, 2001, hal. 93.

17. Otto Mannes, "Country Survey: Netherlands" dalam *Courts and Tax Treaty Law*, edited by Guglielmo Mantovani, BFD, 2007, hal. 327.

18. Katerina Petrou, "Tax Treaty Interpretation: Greece" edited by Michael Lang, Linde Verlag, Wien, 2001, hal. 170.

19. Ricardo Henriques da Palma Borges dan Raquel Maria Maymonda Resende, "Tax Treaty Interpretation: Portugal" edited by Michael Lang, Linde Verlag, Wien, 2001, hal. 102.

**Dalam rangka untuk menyelaraskan *tax treaty interpretation*, pengadilan di suatu negara seharusnya mempertimbangkan putusan pengadilan dari negara lain (*foreign case law*) yang mempunyai kesamaan kasus yang sedang dipersengketakan**

▪ **Spainyol**

Di Spanyol, meskipun putusan pengadilan dari negara lain tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat, tetapi dapat dijadikan sebagai pedoman bagaimana negara lain memahami pasal yang sama dalam *tax treaty* agar tercapai harmonisasi dalam melakukan *tax treaty interpretation*.<sup>20</sup>

▪ **Inggris**

Di Inggris, hanya ada 2(dua) kasus yang menggunakan referensi putusan pengadilan dari negara lain. Tidak banyak digunakannya putusan pengadilan dari negara lain sebagai referensi mungkin disebabkan karena<sup>21</sup>:

1. Tidak adanya sentralisasi putusan pengadilan negara lain yang menyebabkan hakim harus melakukan penelitian secara perorangan.
2. Ketidakhahaman terhadap sistem hukum negara lainnya.
3. Masalah perbedaan pemahaman karena perbedaan bahasa.

▪ **Italia**

Pengadilan di Italia tidak begitu banyak mempertimbangkan putusan pengadilan dari negara lain dalam pengambilan putusan.<sup>22</sup>

20. Maria Teresa Bover Roch dan Aurora Ribes Ribes, "Tax Treaty Interpretation: Spain" edited by Michael Lang, Linde Verlag, Wien, 2001, hal. 318.

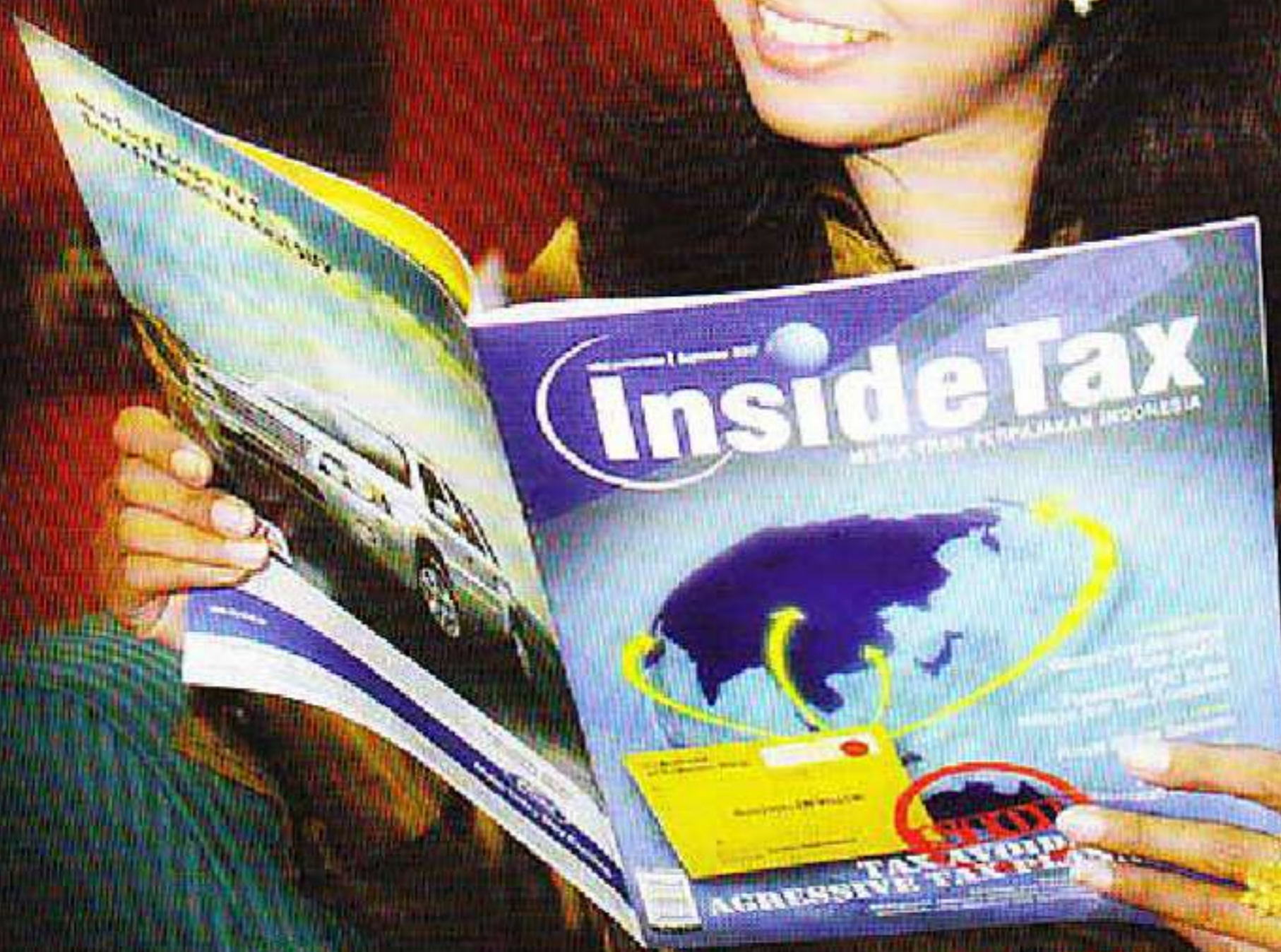
21. Avery Jones, "Tax Treaty Interpretation: United Kingdom" edited by Michael Lang, Linde Verlag, Wien, 2001, hal. 116.

22. Linda Jay, "Country Survey: Italy" dalam *Courts and Tax Treaty Law* edited by Guglielmo Mantovani, BFD, 2007, hal. 297.

**KESIMPULAN DAN SARAN**

Untuk mencapai keseragaman dalam *tax treaty interpretation*, pengadilan di negara-negara yang menganut *common law* sudah banyak mengacu kepada putusan pengadilan dari negara lain dan pendapat para akademisi perpajakan yang mempunyai reputasi internasional.

Menurut pendapat penulis, untuk negara yang menganut *civil law*, Hakim Pengadilan Pajak sebaiknya mulai mempersiapkan diri untuk mempelajari putusan-putusan pengadilan dari negara lain dan pendapat para akademisi sebagai bahan pertimbangan dalam menginterpretasikan suatu *tax treaty*, karena bukan tidak mungkin pihak yang bersengketa di masa mendatang akan mengacu putusan-putusan pengadilan dari negara lain dan pendapat para akademisi dalam argumentasi mereka. ◀



# InsideTax

## MEDIA TERDEPAN DALAM PENGETAHUAN PERPAJAKAN INDONESIA

Harga berlangganan selama satu tahun (12 Edisi) Rp. 300.000,-  
diskon 10% (Rp.270.000,-) untuk pelanggan yang membayar dalam bulan November 2007

\*Untuk pelanggan luar Jabodetabek ditambah ongkos kirim sebesar Rp. 30.000,-/tahun

▶ Untuk Berlangganan :

▶ Sms : 0856 9212 8839  
Ketik Nama#Alamat Lengkap  
▶ Email : insidetax@darussalam.com  
www.dannydarussalam.com

▶ Hubungi Ferry atau Ratih di:  
Telp. 021 450 6738  
Fax. 021 4584 2713  
Fatimah Telp. 021 478 65714

# Penghitungan *Gross-up* PPh Pasal 21 Pegawai Tetap dengan MS Excel

► Oleh **Hendy Setiawan, S.Sos.**

**Penghitungan PPh** Pasal 21 Pegawai Tetap bisa jadi adalah penghitungan yang paling kompleks dalam dunia perpajakan. Status dan waktu masuk pegawai ke perusahaan merupakan salah satu variabel yang menyebabkan bervariasinya cara menghitung PPh Pasal 21. Kondisi ini akan semakin rumit lagi jika perusahaan memutuskan untuk memberikan tunjangan pajak dengan sistem *Gross up* kepada para pegawainya.

Besarnya tunjangan pajak yang diberikan secara *Gross up* akan sama dengan PPh Pasal 21 yang sesungguhnya. Metode *Gross up* memberikan tunjangan pajak sebesar 100% dari PPh Pasal 21 yang harus dipotong. Jika penghitungan PPh Pasal 21 dengan kondisi ini dilakukan secara manual bisa jadi akan memakan waktu yang cukup lama dan diragukan keakuratannya. Tentu saja hal ini menjadi mudah jika perusahaan menggunakan *Software Payroll* dan PPh Pasal 21 yang beredar di pasaran. Karena faktor harga dan masalah teknis pemakaian, masih banyak perusahaan yang belum menggunakan *software* tersebut untuk menghitung PPh Pasal 21 pegawainya.

Alternatif lain adalah dengan menggunakan *MS Excel* dan fungsi makronya serta pemanfaatan menu *Iteration* untuk membuat Penghitungan *Gross up* PPh Pasal 21 Pegawai Tetap. Berikut adalah langkah-langkah dengan contoh standar di mana masa kerja pegawai yang bersangkutan diasumsikan 12 bulan. Jika Anda kesulitan mengikuti petunjuk ini, Anda dapat mendownload file contoh di <http://www.ORTax.org> pada menu *Download* (contoh Penghitungan *Gross up* PPh Pasal 21 Pegawai Tetap).

## LANGKAH 1 :

Buka *Microsoft Excel* Anda, dan pastikan *Security Macro* Anda pada posisi *Medium*. (Menu *Tools* → *Macro* → *Security*; pada Tab *Security Level*, Pilih *Medium*).



Prosedur ini dilakukan agar fungsi makro dapat dijalankan pada komputer Anda. Pada fungsi makro terdapat modul yang nantinya akan kita gunakan untuk membuat sebuah fungsi baru yang dapat dijalankan pada dokumen *MS Excel* Anda.

## LANGKAH 2 :

Buat format seperti gambar berikut :

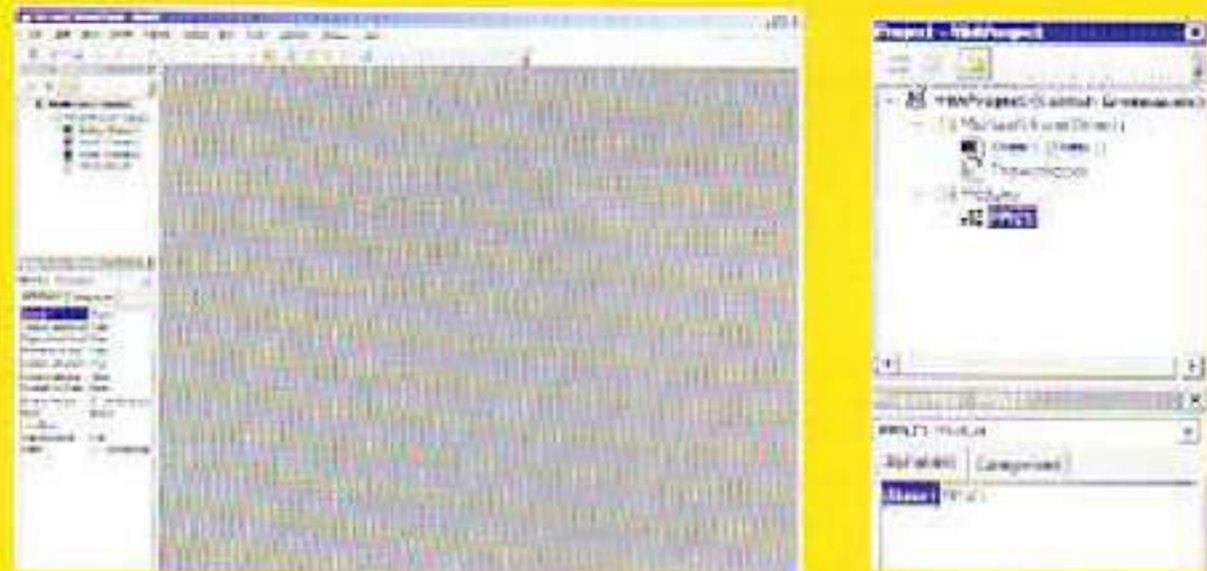
	A	B	C
1			
2	<b>Kategori Penghasilan</b>		
3	Gaji Pokok		
4	Uang Grossup		
5	Uang Kesehatan		
6	Pajak Asuransi Kesehatan		
7	Tunjangan Pajak		
8	Gaji Bruto		
9			
10	<b>Potongan Potongan</b>		
11	Biaya Jabatan		
12	Biaya Pensiun		
13	Total Potongan		
14			
15	<b>Penghasilan Neto</b>		
16	Penghasilan Neto Setelah		
17	Total PTKP		
18			
19	<b>PPh Per Tahun</b>		
20	PPh Pasal 21 Per Tahun		
21	PPh Pasal 21 Sebelum		
22	PPh Pasal 21 DTP		
23	PPh Pasal 21 Dipotong		
24			
25	<b>Status Pajak</b>		
26			

Pastikan seluruh sel yang menjadi sel penghitungan pada kolom B bertipe *Number* dan memiliki pemisah ribuan. (Klik Kanan → *Format Cells*; pada Tab *Number*, pilih *Number* pada *List Box Category* dan pilih *Use 1000 Separator*)

## LANGKAH 3 :

Membuat fungsi penghitungan pajak dengan tarif progresif pasal 17, fungsi penghitungan biaya jabatan dan fungsi penghitungan PTKP.

Jalankan fungsi makro. (Menu *Tools* → *Macro* → *Visual Basic Editor*)



Kemudian buat sebuah modul baru. (Menu *Insert* → *Module*)

Modul tersebut otomatis di beri nama *Module1*, rubah dengan nama *PPh21* melalui jendela *Properties*.

*Double* klik Modul *PPh 21* dan ketikan fungsi berikut ini, kemudian simpan :

```

Function Bilupajak(PPh)
    Dim PPh > 0 Then
        Dim PPh > 100000000 Then
            BilPajak = (PPh - 100000000) * 0,15 + 2000000 + 7500000 + 2500000 + 1250000
        Else: PPh > 100000000 Then
            BilPajak = (PPh - 100000000) * 0,15 + 7500000 + 3000000 + 1250000
        Else: PPh > 50000000 Then
            BilPajak = (PPh - 50000000) * 0,15 + 2000000 + 2500000
        Else: PPh > 25000000 Then
            BilPajak = (PPh - 25000000) * 0,1 + 1250000
        Else
            BilPajak = PPh * 0,05
        End If
    Tipe
    BilPajak = 0
End If
End Function

Function MacPPh(StatustKawin)
    StatustKawin = UCCase(StatustKawin)
    Select Case StatustKawin
        Case "M", "TK1"
            MacPPh = 14000000
        Case "M", "TK2"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK3"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK4"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK5"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK6"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK7"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK8"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK9"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK10"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK11"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK12"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK13"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK14"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK15"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK16"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK17"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK18"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK19"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK20"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK21"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK22"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK23"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK24"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK25"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK26"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK27"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK28"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK29"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK30"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK31"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK32"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK33"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK34"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK35"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK36"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK37"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK38"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK39"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK40"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK41"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK42"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK43"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK44"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK45"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK46"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK47"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK48"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK49"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK50"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK51"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK52"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK53"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK54"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK55"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK56"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK57"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK58"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK59"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK60"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK61"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK62"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK63"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK64"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK65"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK66"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK67"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK68"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK69"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK70"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK71"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK72"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK73"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK74"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK75"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK76"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK77"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK78"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK79"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK80"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK81"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK82"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK83"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK84"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK85"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK86"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK87"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK88"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK89"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK90"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK91"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK92"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK93"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK94"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK95"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK96"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK97"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK98"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK99"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK100"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK101"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK102"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK103"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK104"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK105"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK106"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK107"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK108"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK109"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK110"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK111"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK112"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK113"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK114"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK115"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK116"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK117"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK118"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK119"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK120"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK121"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK122"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK123"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK124"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK125"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK126"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK127"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK128"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK129"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK130"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK131"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK132"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK133"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK134"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK135"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK136"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK137"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK138"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK139"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK140"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK141"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK142"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK143"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK144"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK145"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK146"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK147"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK148"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK149"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK150"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK151"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK152"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK153"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK154"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK155"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK156"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK157"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK158"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK159"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK160"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK161"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK162"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK163"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK164"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK165"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK166"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK167"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK168"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK169"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK170"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK171"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK172"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK173"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK174"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK175"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK176"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK177"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK178"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK179"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK180"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK181"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK182"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK183"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK184"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK185"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK186"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK187"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK188"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK189"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK190"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK191"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK192"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK193"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK194"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK195"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK196"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK197"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK198"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK199"
            MacPPh = 10000000
        Case "M", "TK200"
            MacPPh = 10000000
    End Select
End Function

Function BiayaJabatan(Biaya)
    BiayaJabatan = Biaya * 0,05
    If BiayaJabatan > 10000 Then
        BiayaJabatan = 10000
    End If
End Function
    
```

Setelah itu tutup fungsi makro Anda. Sekarang Anda telah memiliki beberapa fungsi untuk melakukan penghitungan PPh Pasal 21.

**LANGKAH 4 :**

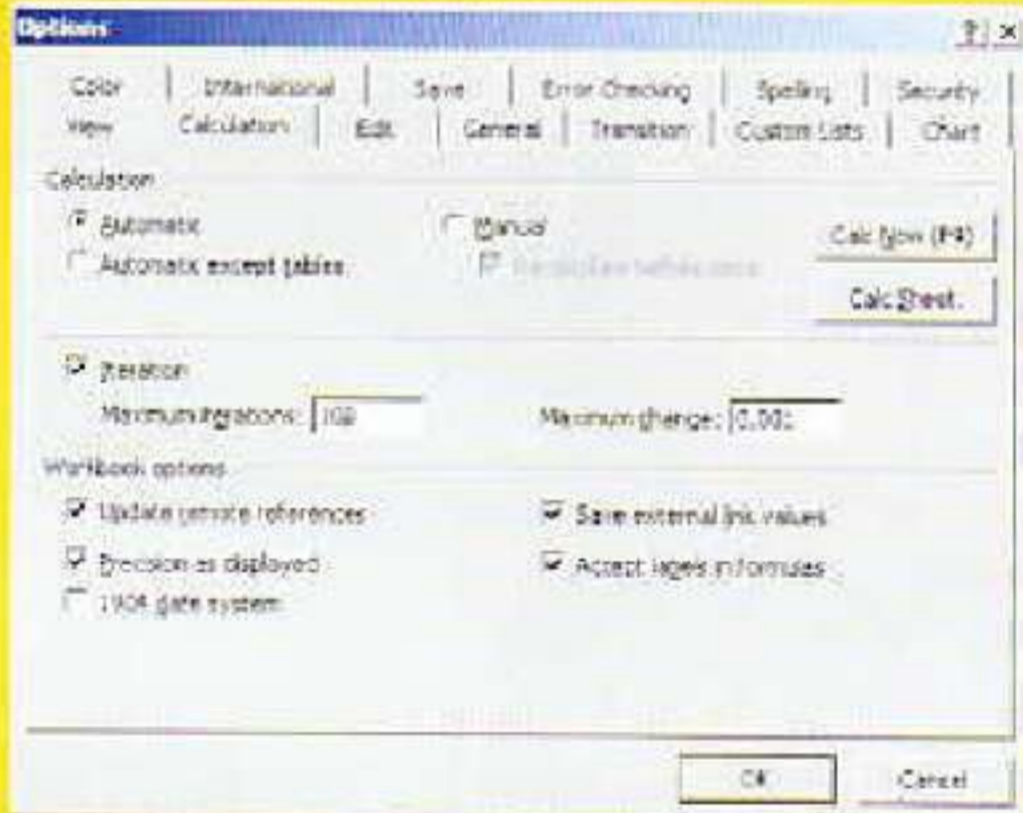
Untuk mengaplikasikan fungsi yang sudah dibuat, Anda harus menuliskan nama fungsinya pada sel yang bersangkutan. Misalnya untuk

menghitung biaya jabatan Anda dapat menuliskan "*=BiayaJabatan(B8)*" pada sel B11 (tanpa tanda petik). Masukkan nilai berikut pada masing-masing sel :

1			
2	Anggapan		
3	1. Gaji	10.000.000	
4	2. Tunjangan		
5	3. Biaya jabatan		
6	4. Biaya kesehatan		
7	5. Biaya pensiun		
8	6. Biaya lain-lain		
9	7. Total		
10	8. Pajak		
11	9. Pajak		
12	10. Pajak		
13	11. Pajak		
14	12. Pajak		
15	13. Pajak		
16	14. Pajak		
17	15. Pajak		
18	16. Pajak		
19	17. Pajak		
20	18. Pajak		
21	19. Pajak		
22	20. Pajak		
23	21. Pajak		
24	22. Pajak		
25	23. Pajak		
26	24. Pajak		
27	25. Pajak		
28	26. Pajak		
29	27. Pajak		
30	28. Pajak		
31	29. Pajak		
32	30. Pajak		
33	31. Pajak		
34	32. Pajak		
35	33. Pajak		
36	34. Pajak		
37	35. Pajak		
38	36. Pajak		
39	37. Pajak		
40	38. Pajak		
41	39. Pajak		
42	40. Pajak		
43	41. Pajak		
44	42. Pajak		
45	43. Pajak		
46	44. Pajak		
47	45. Pajak		
48	46. Pajak		
49	47. Pajak		
50	48. Pajak		
51	49. Pajak		
52	50. Pajak		
53	51. Pajak		
54	52. Pajak		
55	53. Pajak		
56	54. Pajak		
57	55. Pajak		
58	56. Pajak		
59	57. Pajak		
60	58. Pajak		
61	59. Pajak		
62	60. Pajak		
63	61. Pajak		
64	62. Pajak		
65	63. Pajak		
66	64. Pajak		
67	65. Pajak		
68	66. Pajak		
69	67. Pajak		
70	68. Pajak		
71	69. Pajak		
72	70. Pajak		
73	71. Pajak		
74	72. Pajak		
75	73. Pajak		
76	74. Pajak		
77	75. Pajak		
78	76. Pajak		
79	77. Pajak		
80	78. Pajak		
81	79. Pajak		
82	80. Pajak		
83	81. Pajak		
84	82. Pajak		
85	83. Pajak		
86	84. Pajak		
87	85. Pajak		
88	86. Pajak		
89	87. Pajak		
90	88. Pajak		
91	89. Pajak		
92	90. Pajak		
93	91. Pajak		
94	92. Pajak		
95	93. Pajak		
96	94. Pajak		
97	95. Pajak		
98	96. Pajak		
99	97. Pajak		
100	98. Pajak		

**LANGKAH 5 :**

Sekarang Anda sudah memiliki program *MS Excel* untuk menghitung PPh Pasal 21 Pegawai Tetap. Selanjutnya untuk menghitung tunjangan pajak dengan metode *Gross up* Anda harus mengaktifkan Menu *Iteration*. (Menu *Tools* → *Options*; Pada Tab *Calculation* pilih/aktifkan Menu *Iteration*. Kemudian tutup *Form Options*).



*Iterasi (Iteration)* dalam matematika dapat diartikan sebagai suatu proses atau metode yang digunakan secara berulang-ulang (pengulangan) dalam menyelesaikan suatu permasalahan matematik. Menu *Iteration* pada konteks ini digunakan untuk mencari hasil yang sesuai antara Tunjangan Pajak dengan PPh Pasal 21 Terutang.

Untuk mengaplikasikan menu ini pilih sel B7 (Tunjangan Pajak) dan tuliskan "*=B23*" (tanpa tanda petik).

Sistem akan melakukan riset ketika file *MS Excel* ini anda tutup, sehingga ketika Anda membuka file ini kembali sel-sel pada dokumen ini isinya akan menjadi #NAME? atau #VALUE!. Jangan khawatir, cukup hapus sel B7 (tunjangan pajak) dan tuliskan kembali "*=B23*" (tanpa tanda petik) pada sel B7 tersebut.

Selamat Mencoba dan Semoga Bermanfaat. 🍀

# Apa Kata PEJABAT PEMERINTAH NEGARA LAIN

tentang

# TRANSFER PRICING ?



## BILL CLINTON (MANTAN PRESIDEN AMERIKA SERIKAT)

Bill Clinton pada saat kampanye pemilihan Presiden pernah memberikan pernyataan bahwa dia dapat meningkatkan penerimaan pajak dengan jumlah yang besar hanya dengan menerapkan secara tepat ketentuan atas *transfer pricing* terhadap perusahaan multinasional yang berada di Amerika Serikat. Hal ini dilakukan mengingat perusahaan multinasional tidak mempunyai hak suara dalam pemilihan umum.<sup>1</sup> Kemudian, Senator Byron Dorgan meminta bantuan kepada Paksi dan Zdanowicz untuk melakukan studi tentang *transfer pricing* dengan hasil studi menyatakan bahwa akibat praktik manipulasi *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional di Amerika Serikat selama tahun 2001, negara Amerika Serikat diperkirakan kehilangan penerimaan pajak sebesar USD 53 Miliar.<sup>2</sup>

1. Miharu Nakazato, Transfer Pricing: The Japanese Perspective, Interpretation of Tax Law and Transfer Pricing in Japan and Germany edited by Klaus Vogel, *Kluwer Law International*, 1198, hal 143.

2. PAKSI & ZDANOWICZ, US 2002 US Trade with the world and estimate of 2001 cost of US Federal Income Tax Revenues due to Over-Invoiced Imports and Under-Invoiced Exports, *Citistat Database*, <http://dorgan.senate.gov/newsroom/extra/usai-zdanowicz>

## MAHATHIR MOHAMMAD (MANTAN PERDANA MENTERI MALAYSIA)

Pada tahun 2002, Perdana Menteri Malaysia<sup>3</sup> saat itu, Mahathir Mohammad, mengingatkan pihak administrasi pajak Malaysia (*Internal Revenue Board - IRB*) untuk lebih memusatkan perhatian terhadap perpajakan internasional seperti *transfer pricing* dan perdagangan melalui *e-commerce*.<sup>4</sup>

3. Doo Kee, Can You Solve Transfer Pricing Audit In Malaysia?, *Tax Notes International*, 2007, hal 1225.





### VLADIMIR PUTIN (PRESIDEN RUSIA)

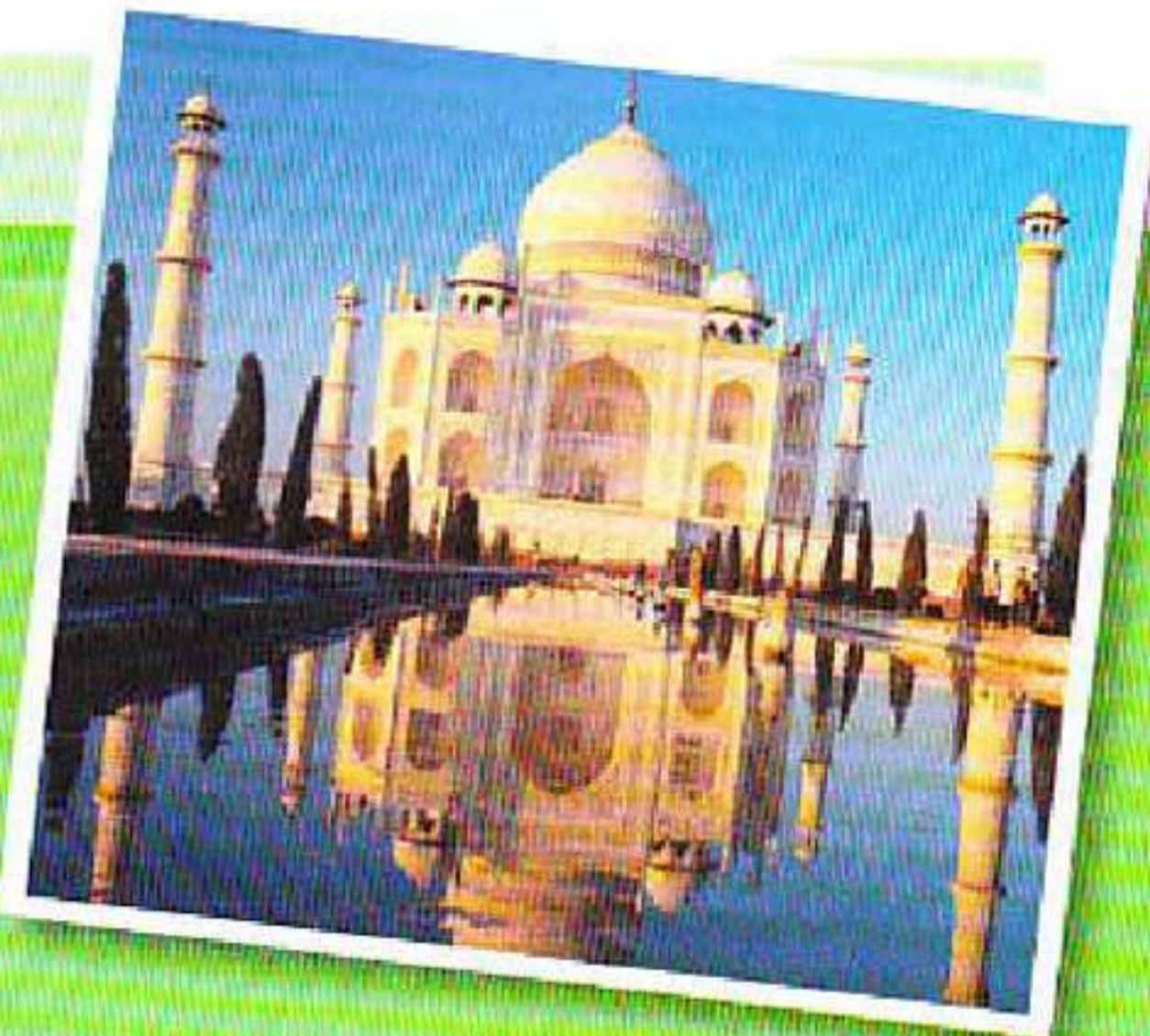
Presiden Rusia Vladimir Putin menyerahkan ke parlemen perubahan undang-undang pajak khusus mengenai *transfer pricing* yang diharapkan sebagai salah satu faktor penting pedoman kebijakan pajak Rusia untuk tahun 2008-2010.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Stephen Beck, Andrei Ignatov, Maureen O'Donoghue, *Major Changes Planned for Russian Transfer Pricing Rules*, *Tax Notes International*, 2007, hal 1050.

### PALANIAPPAN CHIDAMBARAN (MENTERI KEUANGAN INDIA)

Menteri Keuangan India Palaniappan Chidambaram untuk tahun Anggaran 2007 mengajukan satu pasal mengenai tambahan jangka waktu selama 33 bulan (3 tahun) untuk menyelesaikan pemeriksaan pajak atas *transfer pricing*. Usulan ini dilakukan setelah menindaklanjuti kebijakan pemeriksaan *transfer pricing* yang dijalankan oleh *India's Central Board of Direct Taxes* untuk perusahaan multinasional yang melakukan transaksi dengan perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan jumlah transaksi yang melebihi USD 3,7 juta.

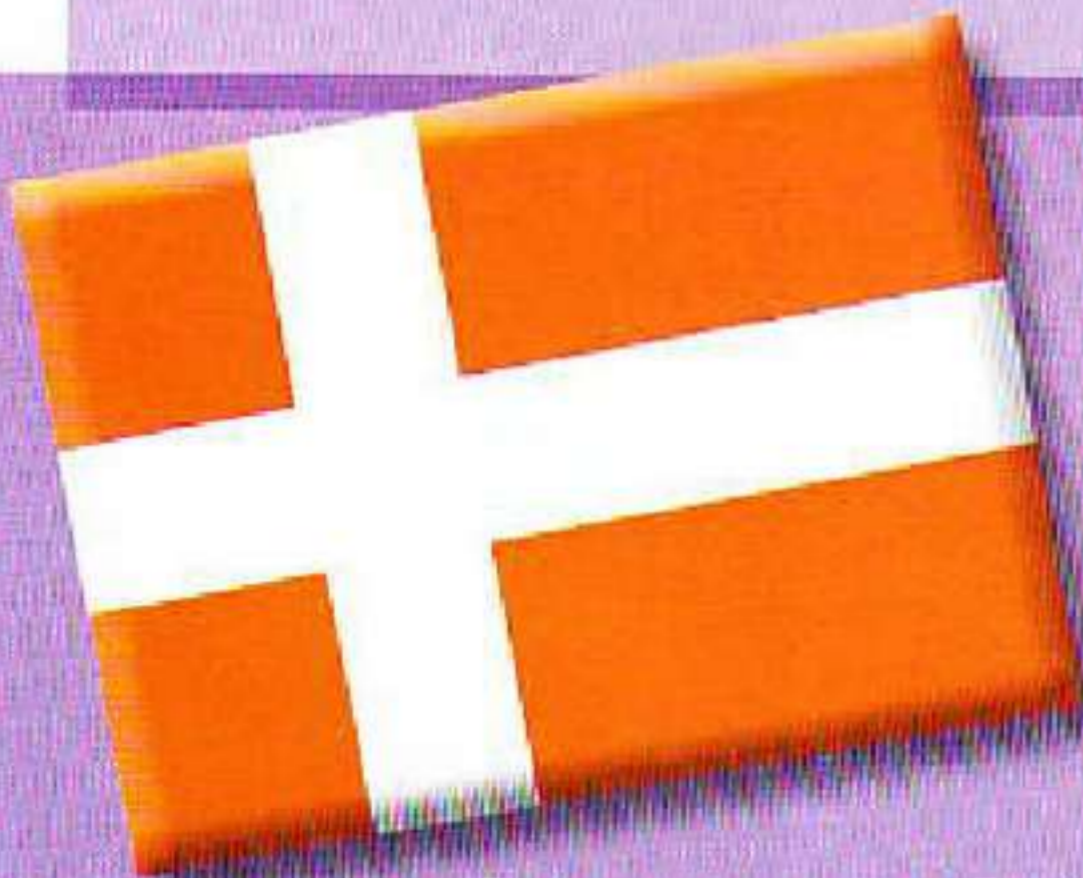
<sup>1</sup> Aubrey Nutt, *India's Transfer Pricing Assessment On the Rise*, *Tax Notes International*, 2007, hal 731.



### DENMARK

Setelah *Danish Economic Council* pada tahun 2001 menyatakan bahwa Denmark telah kehilangan *tax base* sebesar DKK 20-40 Miliar per tahun akibat *income-shifting* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional, maka *transfer pricing* menjadi topik pembicaraan yang hangat di ranah politik. Laporan tersebut menyebabkan *Minister of Taxation Denmark* memperbaiki ketentuan hukum dan administrasi pajak untuk memperkuat penegakan hukum atas *transfer pricing*.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Jens Wittendorf, *Denmark Steps Up Transfer Pricing Audits*, *Tax Notes International*, 2006, hal 411.





Judul : Membatasi Kekuasaan untuk Mengenaikan Pajak  
 Penulis : Darussalam dan Danny Septriadi  
 Penerbit : Grasindo  
 Cetakan : 2006  
 Tebal : (87) hal.  
 Harga : Rp. 15.000

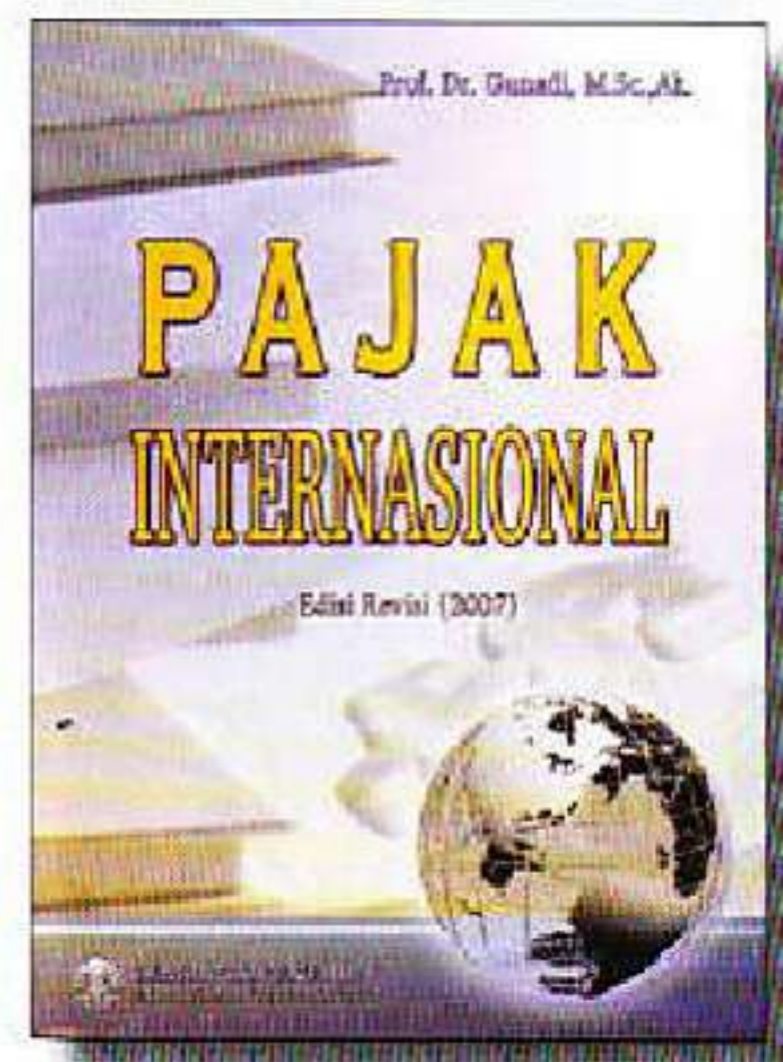
## MEMBATASI KEKUASAAN UNTUK MENGENAKAN PAJAK

Buku ini membahas seputar kontroversi besarnya kekuasaan pemerintah untuk mengenakan pajak yang banyak dikeluhkan oleh Wajib Pajak. Hal tersebut bermula dari UUD 1945, yang karena sifatnya singkat dan supel, tidak mengatur rambu-rambu pembatasan kekuasaan untuk mengenakan pajak. Pasal 23A UUD 1945 hanya mengatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dalam Undang-Undang (UU). Tidak seperti konstitusi negara Indonesia, konstitusi di banyak negara, Meksiko misalnya, mengatur pembatasan kekuasaan untuk mengenakan pajak melalui penerapan prinsip-prinsip ajaran Adam Smith, antara lain harus adil dan mempunyai kepastian hukum. Mengingat amanat Pasal 23A UUD 1945 dan ajaran Adam Smith tersebut, maka sudah seharusnya UU Pajak dapat menjamin pengenaan pajak dilakukan secara adil. Semaksimal mungkin masalah pengenaan pajak diatur dalam Pasal-pasal UU, dan seminimal mungkin mendelegasikannya kepada pemerintah.

## PAJAK INTERNASIONAL

Buku Pajak Internasional ini semula ditulis dalam tahun 1997 sebagai bahan kuliah mata pelajaran Pajak Internasional di Jurusan Administrasi Pajak Fakultas Ilmu Sosial dan Politik Universitas Indonesia. Walaupun tidak banyak mengalami perubahan sistematika dan materi pada tahun 1999 buku ini telah direvisi. Namun dalam tahun 2000 telah terjadi perubahan ketiga Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000. selain perubahan peraturan perundang-undangan perpajakan tersebut, juga telah terjadi perkembangan yang pesat dalam perdagangan, bisnis dan investasi internasional serta metode pelaksanaannya. Demikian juga jumlah Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang ditutup oleh Indonesia semakin bertambah menjadi lebih dari 50 negara, termasuk renegotiasi dan penutupan P3B (dengan Mauritius). Fenomena yang menonjol berikutnya adalah semakin intensifnya para *tax planner* untuk menciptakan rekayasa transaksi internasional untuk menghindari total beban pajak baik di negara sumber, negara domisili dan negara ketiga dengan melalui *special purpose vehicle* (SPV) yang berkedudukan di *tax haven countries*. Dalam rangka mengakomodir beberapa fenomena tersebut buku Pajak Internasional revisi 2006 ini diterbitkan. Revisi buku ini dilakukan ditengah proses pembahasan perubahan keempat Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Secara prinsip walaupun ada tambahan bab baru tentang negara dengan perlindungan pajak, perencanaan dan penghindaran pajak, sistematika penulisan buku masih sama yaitu pembahasan aspek internasional perpajakan dari Undang-Undang Pajak Penghasilan ditambah P3B dan dilengkapi praktek-praktek pemajakan dan ketentuan pemajakan di beberapa negara mitra dan teori-teori Perpajakan Internasional dari berbagai literatur.

Judul : Pajak Internasional  
 Penulis : Prof. Dr. Gunadi, MSc, Ak.  
 Penerbit : Lembaga Penerbit FE UI  
 Cetakan : Januari 2007  
 Tebal : (307) hal.  
 Harga : Rp. 72.000







## TEST IQ

Seorang ahli psikologi dari Kanada baru-baru ini menjual sebuah video kaset yang berisi ajaran untuk melakukan test intelegensia (IQ) terhadap anjing peliharaan. Isi dari video tersebut adalah: Jika anda mengeluarkan uang sebesar USD 15 untuk kaset video, maka anjing anda dapat dipastikan lebih pintar dari anda. (Jay Leno)

## Dua Pertanyaan

Saya baru saja menelepon konsultan pajak saya. "Bisakah saat ini saya mengajukan dua pertanyaan?" Konsultan pajak saya berkata, "Apa pertanyaan anda yang kedua?" (Henny Youngman)

## Second Opinion

Jangan pernah berkata kepada pria bahwa dia sangat buruk di ranjang. Dia segera akan pergi keluar dan akan berupaya untuk mendapatkan *second opinion*. (Rodney Dangerfield)

## SPT Tahunan

Anda lebih membutuhkan otak saat mengisi SPT Tahunan PPh dibandingkan dengan upaya untuk mendapatkan penghasilan. (Henny Youngman)

## Istri dan Temanku



Teman baik saya kabur bersama istri saya. Saya sangat kehilangan teman baik saya. (Henny Youngman)

## NAMA

Ketika anda pergi bekerja dan menemukan nama anda ada di bangunan kantor, maka dapat dipastikan anda adalah orang kaya. Jika nama anda terpampang di meja kantor, anda berada di kelas menengah. Jika nama anda tertera di baju yang dipakai saat bekerja, maka kemungkinan besar anda orang tidak mampu. (Rich Hall)



## Selamat Datang Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

- Pentingnya Advance Ruling dalam Sistem Self Assessment, Apakah Sudah Diatur?
- Selamat Tinggal "Tanggung Jawab Renteng"!
- Sanksi atas Wajib Pajak Semakin Agresif: Wajib Pajak Tidak Salahpun Dikenakan Sanksi!
- Ombudsman Pajak
- Konsep Permanent Establishment (PE) dalam Penentuan Hak Pemajakan Suatu Negara

Ya! Mohon dicatat sebagai pelanggan



### DATA PELANGGAN

Nama : \_\_\_\_\_  
Jabatan : \_\_\_\_\_  
Perusahaan : \_\_\_\_\_, Bagian: \_\_\_\_\_  
Alamat Kirim : \_\_\_\_\_  
Kota : \_\_\_\_\_ Kode Pos : \_\_\_\_\_  
Telepon : \_\_\_\_\_ Fax : \_\_\_\_\_  
HP : \_\_\_\_\_  
E-mail : \_\_\_\_\_

PEMBAYARAN TRANSFER BANK KE :  
BCA KCP Ruko Artha Gading  
**AC. 8400031020**  
a/n PT DIMENSI INTERNASIONAL TAX  
serta cantumkan nama lengkap pelanggan

Informasi hubungi :

- SMS: 0856 9212 8839, ketik: Nama#Alamat Lengkap
- Email: insidetax@dannydarussalam.com
- www.dannydarussalam.com
- Ferry/Ratih Telp. 021 450 6738 Fax. 021 4584 2713
- Fatiyah Telp. 021 478 65714

MAJALAH dikirim setelah bukti pembayaran dan formulir berlangganan ini diterima.

\*Jika ada perubahan alamat kirim yang dituju, segera hubungi kami!  
Untuk pelanggan luar Jabodetabek ditambah ongkos kirim sebesar Rp. 30.000,-/tahun



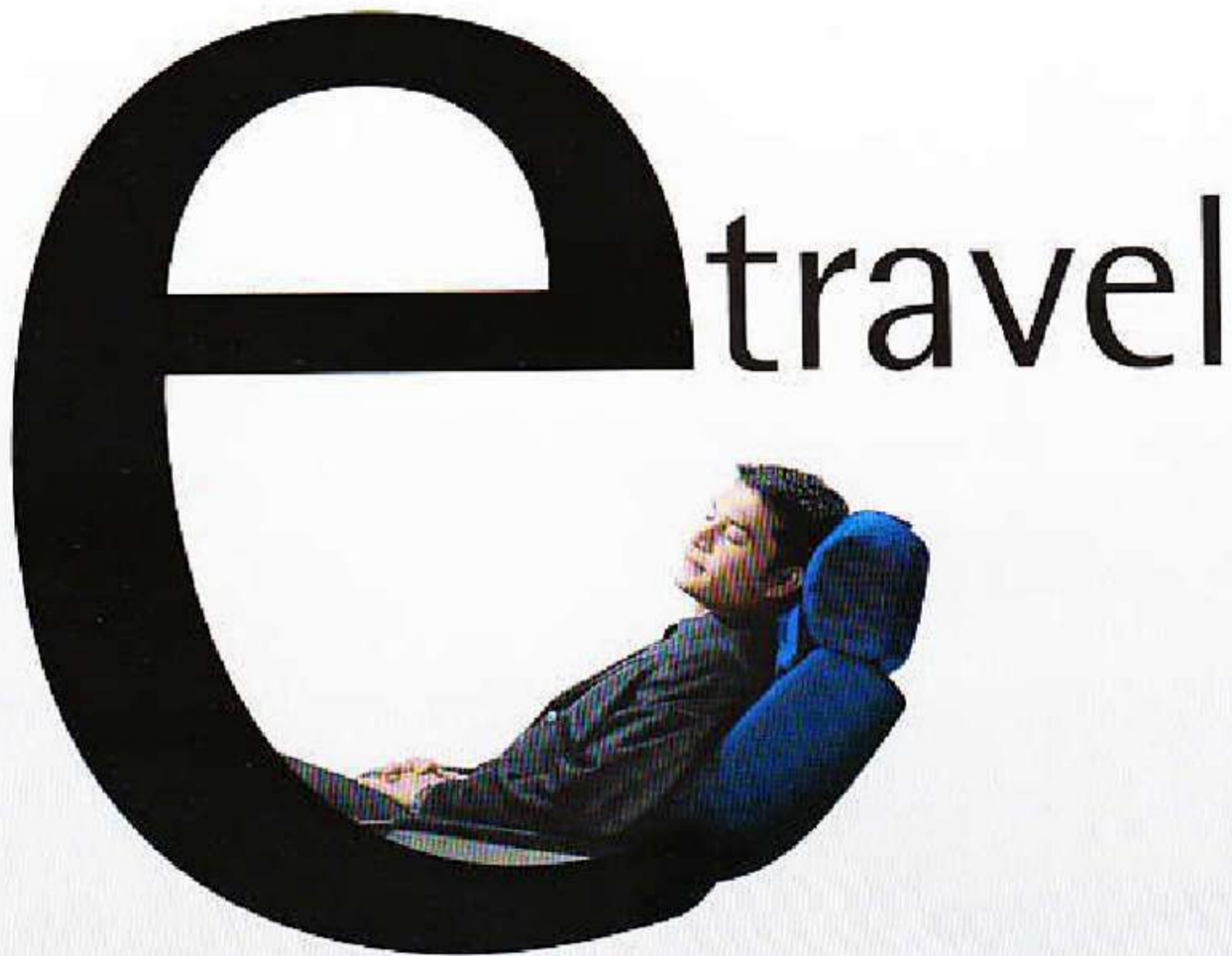
**HARGA BERLANGGANAN:**  
1 Tahun (12 Edisi): Rp 300.000

**DISC 10%**  
**RP 270.000**

Khusus berlaku untuk pembayaran  
pada bulan November 2007

Era kenyamanan baru dari Garuda Indonesia

# e travel



## easy booking

Booking melalui website mudah melalui call center 24 jam, 7 hari seminggu di nomor 0 807 1 807 807 atau 021 3351 9999



## epayment

Buy ticket lebih mudah dan cepat melalui berbagai jenis online payment untuk kenyamanan Anda.



## eticket

Undang tiket di HP. Melalui e-ticket tidak perlu cetak tiket. Anda tinggal scan QR code hingga Anda terbang dan tidak perlu bawa tiket fisik.



## easy check-in

Garuda Indonesia menyediakan berbagai pilihan layanan check-in untuk kenyamanan Anda. Termasuk layanan Telephone Check-in mulai dari 24 jam hingga 4 hari sebelum keberangkatan.



## enjoy flight

Selanjutnya kami siap memberikan penuh kenyamanan dan Garuda Indonesia



**Garuda Indonesia**

0 807 1 807 807  
atau (021) 3351 9999

[www.garuda-indonesia.com](http://www.garuda-indonesia.com)

# ESCAPE NOW, LEAVE ALL YOUR WORRIES BEHIND.



THE 6<sup>th</sup> **ACHILLES RADIAL** mobilmotor  
**INDONESIAN**  
**CAR OF THE YEAR**  
**2007**

The Best SUV Category

Saatnya tinggalkan kekhawatiran Anda dan alami sensasi The Real SUV - New Ford Escape VVT. Nikmati paket bebas biaya perawatan rutin selama 1 tahun atau sampai 30.000 km\* untuk pembelian New Ford Escape VVT periode 2 Oktober sampai 31 Desember 2007. Segera hubungi Ford Superstore terdekat di kota Anda.

\* syarat dan ketentuan berlaku



*Make Every Day Exciting*

[www.ford.co.id](http://www.ford.co.id)

Ford Superstore: Ford Jale-Tim, 021-8300313, Ford Jale-Sel, 021-7594508, Ford Jale-Pus, 021-6306508, Kelapa Gading, 021-4523988, Ford Jale-Bar, 021-5663127, Ford Bandung, 022-7320808, Ford Denpasar Gatot Soebroto, 0361-262263, 0361-262270, Teuku Umar, 0361-265461, Ford Medan, 061-6641818, Rantau Prapat, 0624-22405, 22415, Banda Aceh, 0651-48818, Ford Padang, 0751-37112, Ford Pekanbaru, 0761-857500, Ford Palembang, 0711-373357, Ford Banjarmasin, 0511-3271000, Ford Balikpapan, 0542-872848, Ford Samarinda, 0541-737070, Ford Makassar, 0411-422999, 0411-811888, Ford Manado, 0431-821621, Ford Sorong, 0951-332281, Ford Jayapura, 0967-523673, Service Partners: Cirebon, 0231-203313, Semarang, 024-357185, Surabaya, 031-8280726, 8280822, Timika, 0901-323356.