

Pertimbangan Pemilihan Metode Harga Transfer oleh Pemeriksa Pajak dalam Menentukan Harga atau Laba Usaha Wajar Transaksi Harta Tidak Berwujud

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menginvestigasi pertimbangan Pemeriksa Pajak dalam menentukan metode harga transfer yang digunakan dalam mengukur harta atau laba wajar terkait harta tidak berwujud. Penelitian yang dilakukan berupa pendekatan kualitatif dan analisis data menggunakan perangkat lunak (*software*) NVIVO 10. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pertimbangan pemilihan metode harga transfer harta tidak berwujud timbul dari regulasi yang tidak ketat dan detil, data yang diperoleh dari Wajib Pajak, metode harga transfer yang digunakan Wajib Pajak, karakteristik transaksi, faktor kesebandingan, tingkat pemahaman Pemeriksa Pajak, pengalaman Pemeriksa Pajak, serta asistensi. Selain itu, penelitian ini menemukan bahwa kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak berpengaruh terhadap pemilihan metode yang digunakan. Kesulitan yang dihadapi Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan harga transfer harta tidak berwujud termasuk: keterbatasan waktu, *overload* pekerjaan, ruang diskusi yang minim bagi Pemeriksa Pajak, tingkat pemahaman Pemeriksa Pajak, pengalaman Pemeriksa Pajak, pola mutasi, data yang dibutuhkan dari Wajib Pajak, pencarian dan pemilihan pembanding, sifat/nature ilmu *transfer pricing*, keterbatasan referensi.

Kata kunci: *arm's length price*; harga transfer; harta tidak berwujud; metode harga transfer.

The Consideration of Transfer Pricing Method Selection Used by Tax Auditor in Determining The Arm's Length Price in Intangible Asset Transaction.

Abstract

The purpose of this study is to investigate what the tax auditor's consideration in determining the transfer pricing methods used in measuring fair profit related asset or the intangible asset. Research carried out in the form of a qualitative approach and data analysis using NVivo 10 software. The results showed that the consideration of the selection method of transfer pricing of intangible assets arising from the regulations are not strict and detailed, data obtained from the taxpayers, transfer pricing method used taxpayers, transaction characteristics, comparability factor, the level of understanding of tax auditors, tax auditors experience, and assistance. In addition, the study found that the difficulties faced by the tax auditors influence on the selection method used. Tax auditors difficulties faced in dealing with transfer pricing examination of intangible assets include: time constraints, work overload, lack of space for the discussion of tax auditor, tax auditors level of understanding, tax auditors experience, patterns of mutation, the data required from the taxpayers, search and the selection of comparators, nature/science nature of transfer pricing, limited reference.

Keywords: *arm's length price*; *intangible asset*; *transfer pricing*, *transfer pricing method*.

PENDAHULUAN

Peningkatan sengketa pajak sebagian disumbang oleh peningkatan sengketa harga transfer. Harga transfer itu sendiri pada awalnya mempunyai konsep yang netral, yakni segala

transfer atas barang atau jasa di antara pihak yang memiliki hubungan istimewa. Dari sisi akuntansi manajerial, misalnya, harga transfer dapat digunakan untuk memaksimalkan laba suatu perusahaan melalui penentuan harga barang atau jasa oleh suatu unit organisasi dari suatu perusahaan kepada unit organisasi lainnya dalam perusahaan yang sama (Hongren, 1996). Akan tetapi, istilah harga transfer menjadi sering dikonotasikan sebagai sesuatu yang tidak baik, yaitu pengalihan atas penghasilan kena pajak dari suatu perusahaan dalam suatu grup perusahaan multinasional ke perusahaan lain dalam grup perusahaan multinasional yang sama dengan tarif pajak yang rendah (Buttersworths, 1997).

Penyalahgunaan harga transfer ini disebut sebagai *transfer pricing manipulation*. Menurut Lorraine Eden, *transfer pricing manipulation* merupakan penetapan harga transaksi di atas atau di bawah harga sebenarnya dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk menghindari peraturan pemerintah atau untuk mengeksploitasi perbedaan *cross-border*, dimana pada tarif ini menggeser beban usaha ke lokasi dimana mempunyai tarif pajak tinggi dan menggeser pendapatan ke lokasi dengan tarif pajak rendah, yang bertujuan untuk untuk mengurangi keseluruhan pembayaran pajak penghasilan badan (Eden, 2000).

Peningkatan sengketa harga transfer ini seiring dengan peningkatan perusahaan afiliasi asing di Indonesia. Dalam beberapa dekade terakhir, Indonesia telah menarik investor luar negeri yang tertarik dengan sumber daya alam yang melimpah, harga produksi yang rendah serta pasar yang potensial, dengan populasi penduduk sekitar 240 juta jiwa. Investor asing, sebagai induk perusahaan, mendirikan entitas di Indonesia dalam bentuk cabang atau anak perusahaan. Secara umum, dari tahun 2008 sampai dengan 2012, *Foreign Direct Investment* (FDI) yang masuk ke Indonesia meningkat secara signifikan yakni dari US\$ 16,4 milyar pada tahun 2010 meningkat menjadi US\$ 28,6 milyar pada tahun 2013 (BKPM, 2014).

Selain itu, kegiatan bisnis juga semakin berkembang yang dapat dilihat dari peningkatan volume perdagangan yang cukup drastis selama tiga dasawarsa terakhir. Produk

yang diperdagangkan secara internasional juga semakin beragam dan tidak terbatas hanya pada bahan baku atau barang jadi. Misalkan, terjadi peningkatan perdagangan global untuk barang setengah jadi dan transaksi harta tidak berwujud, contohnya penyerahan teknologi, formula, paten, penggunaan merek dagang (Kristiaji&Irawan, 2013). Selain itu, perekonomian banyak negara telah berubah dari basis manufaktur yang diawaki oleh buruh kepada basis *service* yang didorong oleh pekerja yang berpengetahuan. Modal intelektual telah muncul sebagai aset utama di antara negara-negara industri di seluruh dunia. Perubahan terbaru dalam aturan akuntansi juga memperluas pengakuan pasar atas harta tidak berwujud, yang memungkinkan perusahaan untuk memaksimalkan nilai yang berasal dari modal intelektual mereka (Cardoza et al, 2006).

Pada umumnya sengketa harga transfer diawali dengan proses pemeriksaan yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak terhadap Wajib Pajak. Permasalahan harga transfer ini tidak hanya sekedar melibatkan jumlah pajak yang dipersengketakan, namun juga pemahaman terhadap aspek bisnis, fakta, metode, serta ketentuan peraturan perpajakan yang diperdebatkan. Sengketa tentang metode harga transfer terkait harta tidak berwujud menjadi perhatian yang menarik. Beberapa putusan pengadilan telah memutuskan kasus terkait harga transfer harta tidak berwujud yang didalamnya mempersengketakan metode yang dipilih. Sengketa atas metode harga transfer bermula dari koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak terhadap pemilihan metode harga transfer yang digunakan oleh Wajib Pajak.

Oleh karena itu, peneliti ingin melihat apa sajakah pertimbangan pemilihan metode harga transfer yang ditentukan oleh Pemeriksa Pajak dalam mengukur kewajaran dan kelaziman harga atau laba usaha. Penelitian ini menjadi penting karena selain belum ada penelitian yang secara khusus melihat pertimbangan seorang Pemeriksa Pajak dalam menentukan metode yang akan digunakan untuk mengukur harga atau laba wajar sebuah transaksi harta tidak berwujud, juga akan membahas bagaimana perbedaan pemilihan metode

harga transfer masih terjadi antara Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak sementara peraturan tentang metode harga transfer telah diatur sebelumnya.

Berdasarkan permasalahan yang diuraikan diatas, terdapat beberapa pokok permasalahan yang perlu diperhatikan lebih lanjut:

1. Apa saja pertimbangan metode harga transfer yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan harga atau laba usaha wajar pada transaksi harta tidak berwujud?
2. Apa saja kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan harga transfer atas transaksi harta tidak berwujud?
3. Apakah kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan harga transfer transaksi harta tidak berwujud dapat mempengaruhi pemilihan metode yang digunakan?

Salah satu penelitian yang menganalisis topik ini adalah disertasi Abdul Haris Muhammadi (2013) yang berjudul: "Tax Audit of Transfer Pricing Cases Derived from Intangible Assets: A Study of Selected Tax Court Cases in Indonesia". Dengan rumusan masalah:

1. What difficulties do Indonesian tax auditors face during the audit process of intangible transactions?; dan
2. How do Indonesian tax auditors deal with transfer pricing cases derived from intangible assets?

Penelitian Abdul Haris Muhammadi (2013) menggunakan pendekatan deskripsi dan penjelasan (*descriptions and explanations*) dalam menganalisis kesulitan-kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak serta bagaimana mereka menangani pemeriksaan harga transfer harta tidak berwujud. Penelitian ini menghasilkan kesimpulan yakni munculnya kesulitan-kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak, yaitu: berkenaan dengan hal-hal

teknis pemeriksaan, kesulitan yang muncul dari Wajib Pajak, peraturan yang ada, dan kesulitan-kesulitan terkait dengan organisasi dan Sumber Daya Manusia. Selain itu penelitian ini juga menguraikan dasar hukum, peran Pemeriksa Pajak, Kepala Kantor Pelayanan Pajak, Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, Direktorat Peraturan Perpajakan II, Direktorat Keberatan dan Banding serta *Account Representative* dalam menangani kasus yang berkaitan dengan harga transfer harta tidak berwujud.

TINJAUAN PUSTAKA

Harga Transfer (*Transfer Pricing*)

Harga transfer dapat diaplikasikan untuk tiga tujuan yang berbeda yaitu pertama, dari sisi hukum perseroan, harga transfer dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan efisiensi dan sinergi antara perusahaan dengan pemegang sahamnya. Kedua, dari sisi manajemen akuntansi, harga transfer dapat digunakan untuk memaksimalkan laba suatu perusahaan melalui penentuan harga barang atau jasa oleh suatu unit organisasi dari suatu perusahaan kepada unit organisasi lainnya dalam perusahaan yang sama. Serta ketiga, dalam perspektif perpajakan, harga transfer adalah suatu kebijakan harga dalam transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Proses kebijakan tersebut menentukan pula besaran penghasilan dari setiap entitas yang terlibat. (Darussalam, Septriadi, & Kristiaji, 2013)

Pada saat perusahaan independen saling melakukan transaksi, kondisi hubungan finansial dan komersial diantara keduanya seperti harga yang dibebankan atas barang dan jasa yang disediakan, lazimnya dipengaruhi oleh keadaan pasar. Namun, apabila sebuah transaksi terjadi diantara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, hubungan komersial dan finansial perusahaan tersebut tidak dipengaruhi secara langsung oleh keadaan pasar seperti halnya yang terjadi dalam transaksi antara perusahaan-perusahaan independen.

Oleh karena itu, harga yang ditetapkan dalam transaksi diantara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa atau terafiliasi jarang mengikuti harga pasar atau harga wajar. Price Waterhouse Coopers (2001) mengidentifikasi transfer antara pihak yang memiliki hubungan istimewa meliputi transaksi penyerahan barang berwujud (*tangibles*) dan barang tidak berwujud (*intangibles*), penyerahan jasa dan pembiayaan, sewa guna usaha dan sewa, berbagai kontrak (manufaktur/makloon), penelitian dan pengembangan, pemeliharaan, pemasaran dan pembagian biaya (*cost sharing*).

Hubungan Istimewa

Untuk menentukan apakah suatu pembahasan relevan dibicarakan dalam konteks harga transfer adalah dipenuhinya suatu persyaratan yang memungkinkan terjadinya suatu transaksi dengan menggunakan harga kesepakatan kedua belah pihak yang terlibat dalam transaksi tersebut tanpa melalui mekanisme penetapan harga pasar yang berlaku umum, yaitu ada tidaknya hubungan istimewa. Pengertian hubungan istimewa dalam Article 9 paragraph 1 OECD Model Tax Convention, Article 9 paragraph 1 UN Model Tax Convention, dan Article 9 paragraph 1 Tax Treaty adalah sama, yaitu sebagai berikut:

*Where a) an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or
b) the same persons participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and an enterprise of the other Contracting State,*

OECD dan UN Model Tax Convention, Tax Treaty maupun OECD *Guidelines* tidak memberikan penjelasan tentang apa yang dimaksud dengan berpartisipasi secara langsung atau tidak langsung dalam manajemen, pengendalian atau modal. Menurut Grecian dalam International Fiscal Association (IFA), yang dimaksud dengan pengendalian (*control*) antara lain adalah memiliki kewenangan untuk membuat keputusan terkait dengan kebijakan

keuangan dan operasi suatu perusahaan dan mempunyai pengaruh untuk menentukan besarnya harga. Manajemen (*management*) adalah jabatan tertentu dalam kepengurusan atau pengelolaan suatu perusahaan baik level direktur atau manajer. Partisipasi (*participation*) adalah kepemilikan saham dalam suatu perusahaan. Untuk dapat dikatakan terjadi hubungan istimewa, jumlahnya sangat bervariasi antara satu negara dengan negara lain. Berpartisipasi dalam manajemen (*participation in management*) berarti terlibat dalam pembuatan keputusan atas kegiatan operasi suatu perusahaan (Darussalam & Septriadi, 2008).

Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*Arm's Length Principle*)

OECD menunjukkan bahwa ketika perusahaan independen melakukan transaksi, kondisi hubungan komersial dan keuangan biasanya akan ditentukan oleh kekuatan pasar, seperti harga dan kondisi barang dan jasa yang ditransfer. Pada transaksi antar perusahaan independen, setiap perusahaan tersebut bertindak sesuai dengan kepentingannya masing-masing. Transaksi tersebut dikenal sebagai transaksi yang wajar (*arm's length transaction*).

Menurut Robert Feinschreiber (2004) secara teoritis, prinsip harga wajar didasarkan atas transaksi yang sama (*the same transaction*) dalam kondisi yang sama (*same circumstances*) yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Namun dalam pengaplikasiannya keadaan seperti diatas sangat jarang atau bahkan tidak pernah terjadi, sehingga prinsip harga pasar wajar dalam pengaplikasiannya cukup didasarkan pada:

- a. transaksi yang dapat dibandingkan (*comparable transactions*) dan
- b. dalam kondisi yang dapat dibandingkan (*comparable circumstances*) apabila tidak terdapat transaksi yang benar-benar serupa.

Metode Penentuan Harga Pasar Wajar

Dalam menentukan harga pasar wajar ada beberapa metode yang dapat digunakan. Tujuan dari metode-metode tersebut untuk memastikan bahwa transaksi yang terjadi antara perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa telah memenuhi harga pasar wajar

secara konsisten. Menurut Prasetyo (2008), metode pendekatan untuk menentukan harga pasar wajar yang diatur dalam OECD terbagi menjadi dua kelompok yaitu, pendekatan tradisional dan pendekatan transaksional. Lalu, dari dua kelompok itu dibagi lagi menjadi lima metode, yaitu:

1. Metode *Comparable Uncontrolled Price* (CUP) atau metode harga pasar sebanding.

Pada pendekatan ini, harga transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dibandingkan dengan harga wajar pada transaksi serupa yang terjadi antara pihak-pihak yang sama sekali tidak berhubungan (berada pada kondisi *arm's length*).

2. *Resale Price Method* atau metode harga jual minus.

Pada metode *Resale Price*, pedomannya adalah *gross margin* yang diperoleh untuk transaksi serupa pada kondisi *arm's length*. Harga koreksi dihitung dari harga jual kembali produk tersebut dikurang dengan *gross margin* tadi.

3. *Cost Plus Method* atau metode harga pokok plus.

Metode ini sama dengan metode *Resale Price*, yaitu menggunakan *gross margin* sebagai pedoman. Namun yang menjadi dasar perhitungan adalah total biaya yang dikeluarkan untuk membuat suatu produk.

4. *Profit Split Method* atau metode pembagian laba.

Metode ini dipergunakan ketika tidak terdapat data yang dapat diperbandingkan. Dalam pendekatan metode *Profit Split* ini, laba dari transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dapat diketahui dengan cara melakukan analisis fungsi atas kegiatan usaha yang dilakukannya.

5. *Transactional Net Margin Method* (TNMM).

Pada pendekatan TNMM, laba bersih transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dibandingkan dengan satu dasar tertentu, misalnya jumlah aktiva, biaya, atau total penjualan. Hasilnya kemudian disandingkan dengan angka serupa

tetapi yang diperoleh dari harga dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

Harta Tidak Berwujud

OECD menyatakan bahwa harta tidak berwujud pada hakikatnya adalah hak untuk menggunakan *industrial asset* yang mencakup:

- *Patents, trademarks, trade names, designs* atau *models*;
- *Literary* dan *artistic property rights*, dan *intellectual property* seperti *know-how* dan *trade secrets*.

OECD membagi harta tidak berwujud menjadi *trade intangible* dan *marketing intangible*. *Trade intangible* termasuk *patents, know-how, designs and models* yang digunakan untuk memproduksi sebuah barang atau menyediakan jasa, dan juga kepemilikan *intangible* yang merupakan aset bisnis mereka sendiri dipindahkan ke pelanggan atau digunakan dalam operasi bisnis, misalnya *computer software*. *Trade intangible* biasanya dikembangkan melalui aktivitas riset dan pengembangan yang menghabiskan biaya yang besar dan beresiko, serta pada umumnya berlangsung dalam jangka panjang, yang mana pengeluaran yang dikeluarkan untuk memperolehnya pada umumnya ditutupi melalui penjualan produk, lisensi atau kontrak-kontrak dagang (Markham, 2005).

OECD *Guidelines* para 6.4 menyebutkan *marketing intangibles* adalah aset tidak berwujud seperti merek dagang dan nama dagang yang dapat membantu dalam eksploitasi komersial suatu produk atau jasa, daftar pelanggan, jaringan distribusi, dan nama unik, simbol atau gambar yang mempunyai nilai promosi yang penting untuk suatu produk. OECD mengakui bahwa nilai *marketing intangibles* bergantung pada banyak faktor, seperti *historical quality* dan penyedia jasa dibawah nama atau merk, tingkatan atas kualitas pengendalian serta

penelitian dan pengembangan yang sedang berlangsung, ketersediaan barang dan jasa yang dijual serta sejauh dan seberapa berhasil promosi yang dilakukan (Markham, 2005).

Analisis Kepemilikan atas Harta Tidak Berwujud

Przysuski, Lalapet dan Swaneveld (2004) menyatakan bahwa identifikasi, pembuatan, dan kepemilikan harta tidak berwujud adalah tiga isu penting yang akan mempengaruhi penilaian dalam konteks harga transfer. Identifikasi harta tidak berwujud sangat penting karena nilai harta tidak berwujud dalam perusahaan tidak didapat secara akurat dengan metodologi akuntansi kontemporer. Kebanyakan harta tidak berwujud yang ada dan dihasilkan secara terus-menerus oleh perusahaan multinasional, diabaikan dalam neraca. Neraca hanya mencakup nilai buku aset berwujud yang dimiliki saat ini. Sebagai akibat dari akuisisi harta tidak berwujud hanya goodwill yang muncul dalam neraca.

Ada dua prinsip kepemilikan yang utama dalam harga transfer yaitu kepemilikan secara hukum dan ekonomis. Berdasarkan prinsip kepemilikan secara hukum, setelah perusahaan induk mempertahankan kepemilikan hukum atas harta tidak berwujud tertentu maka anak perusahaan tidak dapat membuat "*own local marketing*" atas harta tidak berwujud yang berbeda dari yang dimiliki oleh perusahaan induk. (Przysuski, Lalapet, & Swaneveld, 2004).

METODOLOGI PENELITIAN

Jenis Penelitian

Berdasarkan tujuannya, jenis penelitian adalah deskriptif. Penelitian deskriptif berusaha menggambarkan atau menjelaskan sedetail mungkin mengenai suatu hal dari data yang tersedia. Jenis penelitian ini tidak terbatas pada pengumpulan dan penyusunan data, tetapi meliputi analisis dan interpretasi tentang arti dari data tersebut, menjadi suatu wacana dan konklusi dalam berpikir logis, praktis dan teoritis. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Neuman (2000):

”descriptive research present a picture of specific details of situation, social setting, or relationship. The outcome of a descriptive study is a detailed picture of subject”

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran yang mendetail mengenai pertimbangan yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan metode harga transfer dalam mengukur kewajaran usaha suatu transaksi. Sehingga akan dilihat bagaimana Pemeriksa Pajak memutuskan metode apa yang paling cocok digunakan dalam mengukur kewajaran usaha. Selain itu, penelitian ini juga akan memberikan gambaran mengenai kesulitan-kesulitan yang dihadapi Pemeriksa Pajak dalam menangani kasus harga transfer harta tidak berwujud serta melihat apakah kesulitan yang dihadapi Pemeriksa Pajak berpengaruh terhadap pertimbangan dalam melakukan pemilihan sebuah metode harga transfer.

Data

Data dapat dibedakan menjadi data primer dan data sekunder. Data primer berhubungan dengan informasi yang diperoleh pertama kali berhubungan dengan tujuan khusus dari studi yang dilakukan. Data primer dikumpulkan khususnya untuk mencari jawaban atas pertanyaan yang terdapat dalam penelitian (Sekaran, 2003). Informasi dalam bentuk kata-kata berupa narasi, tindakan, dan peristiwa tentang pelaksanaan pemeriksaan harga transfer harta tidak berwujud terkait pemilihan metode yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak, menjadi data primer dalam penelitian ini. Data primer yang dikumpulkan mencakup persepsi dan pemahaman informan serta deskripsi lainnya yang berkaitan.

Data sekunder berhubungan dengan informasi yang dikumpulkan dari sumber yang sudah ada (*literature*). Data sekunder dikumpulkan dari buku-buku, jurnal ilmiah, materi kuliah dan sumber-sumber lainnya, seperti *browsing* di internet. Data sekunder yang dimaksud juga meliputi berkas Putusan Pengadilan yang berkaitan dengan penelitian.

Sampling

Ahmadi (2014) menyebutkan bahwa informan atau responden dalam penelitian kualitatif tidak berfungsi untuk mewakili populasi, tetapi mewakili informasi. Oleh karena itu, penentuan subjek penelitian bukan pada besarnya jumlah orang yang diperlukan untuk memberikan informasi (data), melainkan siapa saja di antara mereka yang lebih banyak terlibat dalam peristiwa dan/atau memiliki informasi penting yang diperlukan dalam penelitian sehingga dalam penelitian kualitatif cenderung menggunakan *purposive sampling*.

Informan

Yang menjadi informan/responden dalam penelitian ini adalah:

1. Otoritas Pajak

- Arman Imran, S.E., Ak., M.BusAdv(Acc) (Kepala Seksi Transfer Pricing dan Transaksi Khusus Lainnya)
- Asep Tatip Nugraha, S.E., M.M (Pemeriksa Pajak di KPP Penanaman Modal Asing Dua)
- Roy Kristanto, S.E., M.Si (Pemeriksa Pajak di KPP Penanaman Modal Asing Tiga)
- Pemeriksa Pajak di KPP Penanaman Modal Asing Satu yang identitasnya tidak bersedia dicantumkan

2. Akademisi

Penelitian ini menggali informasi berkaitan dengan metode harga transfer atas harta tidak berwujud terutama dari kajian akademisi, melalui wawancara dengan Prof.Dr. Gunadi, M.Sc.,Ak selaku dosen pengajar yang memahami perpajakan internasional di Universitas Indonesia

3. Konsultan atau Wajib Pajak

Danny Septriadi, SE, MSi, LL.M Int.Tax (Pendiri Danny Darussalam Tax Center).

Teknik Analisis Data

Peneliti menggunakan perangkat lunak (*software*) yang khusus mengolah data dan informasi pada penelitian dengan metode kualitatif. Hal ini diharapkan dapat membantu peneliti dalam *data entry*, proses *coding*, *text search*, *data retrieval*, dan penyajian data (*mapping*) dalam bentuk matrik dan grafik, serta pembuatan pelaporannya. Perangkat lunak (*software*) yang digunakan adalah QSR Nvivo 10.

Pengelolaan data dalam penelitian kualitatif sering menjadi pekerjaan yang rumit dan melelahkan bagi peneliti karena data yang dihasilkan sangat banyak, beragam, dan tidak terstruktur. Dengan menggunakan Nvivo diharapkan data yang diperoleh dapat direduksi dengan mudah, cepat, serta dengan tingkat ketelitian yang tinggi. Data yang telah direduksi kemudian dirangkum dan difokuskan pada hal-hal yang penting dalam bentuk node. Kemudian data tersebut dipilah-pilah berdasarkan tema dan kategori tertentu guna memberikan gambaran yang lebih tajam tentang hasil pengamatan.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian akan dibagi menjadi tiga bagian yaitu hal-hal yang mempengaruhi Pemeriksa Pajak dalam memilih metode harga transfer yang akan digunakan, kesulitan-kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan harga wajar transaksi harta tidak berwujud serta penjelasan tentang pengaruh kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan harga wajar transaksi harta tidak berwujud terhadap pertimbangan pemilihan metode harga transfer yang akan digunakan.

Pengolahan data hasil wawancara dimulai dengan membuat transkrip wawancara dengan pola *verbatim transcript*, dimana semua hasil wawancara diubah menjadi bentuk naskah (transkrip) secara detil. Analisis data dimulai dengan pengkodean semua transkrip

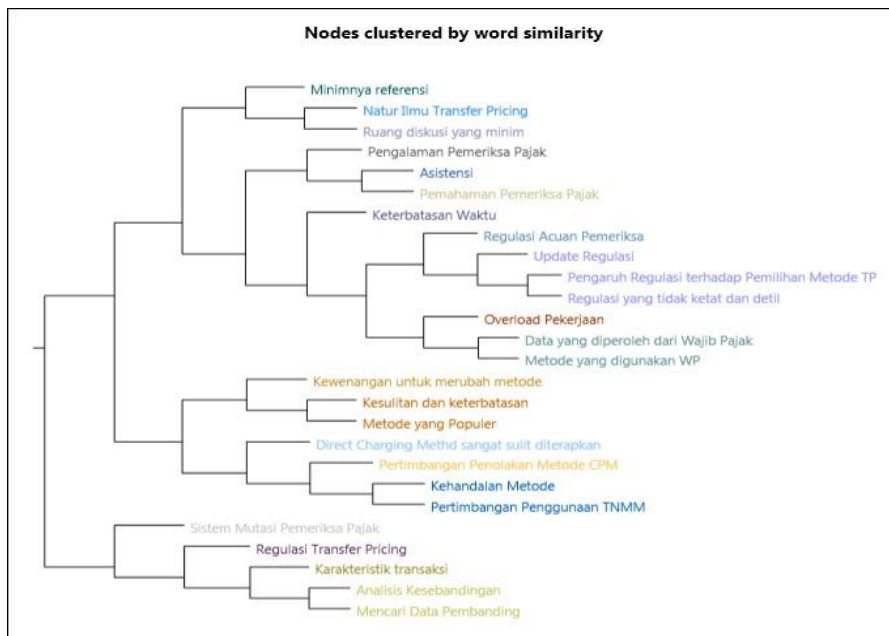
hasil wawancara dengan memasukkan setiap kalimat yang mengandung kata atau maksud yang sama dalam suatu kode yang sama. Pengolahan data ini dilakukan dengan bantuan program Nvivo 10. Hasil dari pengelompokan ini adalah nodes yang mengandung kalimat dengan kata dan isi yang sama. Pada hasil familiarisasi ini diperoleh 26 *nodes* yang berbeda-beda (**Tabel 4.1**). Kolom *references* menunjukkan banyaknya kalimat yang mengandung kata (bermakna sama) yang ada dalam kolom *name* pada setiap narasumber. Sedangkan kolom *sources* menunjukkan banyaknya narasumber yang menyebutkan kata (bermakna sama) yang ada pada kolom *name*.

Tabel 4.1 Nodes yang dihasilkan

No	Name	Sources	References
1	Update Regulasi	3	4
2	Sistem Mutasi Pemeriksa Pajak	1	1
3	Ruang diskusi yang minim	1	2
4	Regulasi yang tidak ketat dan detil	3	4
5	Regulasi Transfer Pricing	1	2
6	Regulasi Acuan Pemeriksa	2	3
7	Pertimbangan Penolakan Metode CPM	1	1
8	Pertimbangan Penggunaan TNMM	1	1
9	Pengaruh Regulasi terhadap Pemilihan Metode TP	2	4
10	Pengalaman Pemeriksa Pajak	3	5
11	Pemahaman Pemeriksa Pajak	4	6
12	Overload Pekerjaan	1	2
13	Natur Ilmu Transfer Pricing	1	1
14	Minimnya referensi	2	2
15	Metode yang Populer	3	4
16	Metode yang digunakan WP	3	6
17	Mencari Data Pembanding	1	1
18	Kewenangan untuk merubah metode	1	1
19	Keterbatasan Waktu	2	3
20	Kesulitan dan keterbatasan	3	3
21	Kehandalan Metode	1	1
22	Karakteristik transaksi	2	2
23	Direct Charging Method sangat sulit diterapkan	1	1
24	Data yang diperoleh dari Wajib Pajak	2	6
25	Asistensi	4	6
26	Analisis Kesebandingan	2	2

Sumber : Diolah oleh Peneliti dengan bantuan Nvivo 10

Selanjutnya *nodes* atau kode-kode tersebut dikategorikan berdasarkan tujuan penelitian (*research objective*) atau rumusan masalah penelitian (*interview question*). Setiap kode atau *node* yang satu golongan dimasukkan dalam kategori yang sama. *Software* Nvivo membantu mengelompokkan setiap *node* yang ada berdasarkan kesamaan kata yang muncul atas setiap *node* yang telah dibuat.



Gambar 4.2 Nodes dikategorikan berdasarkan kesamaan kata

Sumber : Diolah oleh Peneliti dengan bantuan Nvivo 10

Nodes pada tabel 4.1 yang berwarna kuning akan dimasukkan ke dalam kategori berdasarkan rumusan masalah (*research question*) sedangkan yang berwarna putih tidak dimasukkan kedalam kategori tetapi menjadi informasi tambahan bagi peneliti. Gambar 4.2 merupakan hasil pengelompokkan *nodes* yang ada berdasarkan kesamaan kata yang muncul dari setiap *nodes*. Sebagai contoh, minimnya referensi, natur ilmu *transfer pricing*, dan ruang diskusi yang minim mempunyai kedekatan sehingga dapat dijadikan kelompok pertama. Sementara Pemahaman Pemeriksa Pajak, Pengalaman Pemeriksa Pajak dan Asistensi dapat dijadikan kelompok yang kedua, dan seterusnya. Beberapa *nodes* yang muncul tidak dapat dimasukkan ke dalam kategori karena tidak berkaitan langsung dengan rumusan masalah penelitian.

Hasil yang disajikan oleh *software* Nvivo hanya membantu peneliti dalam mengkategorisasikan *nodes* yang muncul. Tetapi atas pertimbangan peneliti, beberapa *nodes* yang mempunyai kesamaan kata tidak dijadikan satu kategori. Misalnya, *overload* pekerjaan, data yang diperoleh dari Wajib Pajak, dan metode yang digunakan Wajib Pajak mempunyai kedekatan berdasarkan kesamaan kata, tetapi peneliti menjadikan *overload* pekerjaan sebagai kategori kesulitan yang timbul dari organisasi sedangkan data yang diperoleh dari Wajib Pajak dan metode yang digunakan Wajib Pajak dikategorikan sebagai kesulitan yang timbul dari Wajib Pajak.

Pertimbangan Pemeriksa Pajak dalam Menentukan Metode Harga Transfer Harta

Tidak Berwujud

Dari hasil pengolahan yang dilakukan muncul 8 *nodes* yang menjelaskan tentang pertimbangan Pemeriksa Pajak dalam menentukan metode harga transfer harta tidak berwujud. Peneliti mengelompokkan 8 *nodes* tersebut menjadi 3 tema berdasarkan sumber pertimbangan tersebut, yaitu:

1. Pertimbangan yang berasal dari Regulasi
 - a. Regulasi yang tidak ketat dan detail
2. Pertimbangan yang berasal dari Wajib Pajak
 - a. Data yang diperoleh dari Wajib Pajak
 - b. Metode yang digunakan Wajib Pajak
 - c. Karakteristik transaksi (*Characteristic of transaction*)
 - d. Faktor kesebandingan (*Comparability*)
3. Pertimbangan yang berasal dari Pemeriksa Pajak.
 - a. Tingkat pemahaman Pemeriksa Pajak (*Level of knowledge of tax auditors*)
 - b. Pengalaman Pemeriksa Pajak (*Level of experience of tax auditors*)

- c. Asistensi (*Technical Assistance*)

Kesulitan yang Dihadapi Pemeriksa Pajak dalam Menentukan Metode Harga Transfer terkait Transaksi Harta Tidak Berwujud

Dari hasil pengolahan yang dilakukan muncul 10 *nodes* yang menjelaskan tentang kesulitan yang dihadapi Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan harga transfer harta tidak berwujud. Peneliti mengelompokkan 10 *nodes* tersebut menjadi 4 tema berdasarkan sumber masing-masing kesulitan yang dihadapi, yaitu:

1. Kesulitan yang muncul dari Regulasi
 - a. Keterbatasan waktu
2. Kesulitan yang muncul dari Organisasi
 - a. Overload pekerjaan
 - b. Ruang diskusi yang minim bagi Pemeriksa Pajak
 - c. Tingkat pemahaman Pemeriksa Pajak (*Level of knowledge of tax auditors*)
 - d. Pengalaman Pemeriksa Pajak (*Level of experience of tax auditors*)
 - e. Pola mutasi
3. Kesulitan yang muncul dari Wajib Pajak
 - a. Data yang dibutuhkan dari Wajib Pajak
4. Kesulitan yang muncul dari Masalah Teknis Pemeriksaan Harga Transfer
 - a. Pencarian dan pemilihan pembanding
 - b. Sifat/Nature ilmu transfer pricing
 - c. Keterbatasan referensi

Pengaruh Kesulitan yang Dihadapi Pemeriksa Pajak dalam Menangani Pemeriksaan Harga Transfer Harta Tidak Berwujud terhadap Pemilihan Metode yang Digunakan

Peneliti menanyakan kepada beberapa responden apakah kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan harga transfer harta tidak berwujud dapat mempengaruhi pemilihan penggunaan metode yang akan digunakan. Tiga orang responden mengatakan bahwa kesulitan yang mereka hadapi dapat mempengaruhi perubahan metode yang akan mereka gunakan dalam mengukur kewajaran harga atau laba wajar dari kasus harga transfer harta tidak berwujud. Seorang responden menambahkan bahwa penggunaan yang sering dipilih adalah metode TNMM. Responden yang lain mengatakan bahwa selain kesulitan yang dihadapi berpengaruh terhadap pemilihan metode yang akan digunakan, responden tersebut juga menjelaskan alasan penggunaan metode TNMM adalah karena lebih praktis serta lebih mudah diterima Wajib Pajak.

KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN PENELITIAN

Kesimpulan

Berkaitan dengan perumusan masalah pertama, penelitian ini menunjukkan bahwa pertimbangan dalam pemilihan metode harga transfer harta tidak berwujud oleh Pemeriksa Pajak antara lain pertimbangan yang berasal dari regulasi, Wajib Pajak, serta Pemeriksa Pajak. Regulasi yang tidak terlalu ketat dan detil menjadi faktor pertimbangan yang berasal dari masalah regulasi. Hal ini disebabkan karena regulasi yang tidak ketat dan detil dapat menyebabkan multipersepsi dan *multiunderstanding* antara Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak. Sedangkan pertimbangan yang berasal dari Wajib Pajak dapat berupa data yang diperoleh dari Wajib Pajak, metode yang digunakan oleh Wajib Pajak dalam mengukur harga atau laba wajar atas usaha yang dimilikinya, karakteristik transaksi, serta faktor kesebandingan yang diperoleh Pemeriksa Pajak. Selain itu, pertimbangan juga dapat muncul dari Pemeriksa Pajak itu sendiri berupa tingkat pemahaman Pemeriksa Pajak, tingkat pengalaman Pemeriksa Pajak,

serta asistensi yang kemungkinan didapat oleh Pemeriksa Pajak dari Seksi Transfer Pricing dan Transaksi Khusus Lainnya.

Sedangkan terkait dengan perumusan masalah yang kedua, penelitian menunjukkan bahwa kesulitan yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan harga transfer atas transaksi harta tidak berwujud, antara lain: kesulitan yang muncul dari regulasi yang ada, organisasi, Wajib Pajak maupun kesulitan yang muncul dari teknis pemeriksaan harga transfer. Kesulitan yang dapat muncul dari regulasi yang ada yakni berupa keterbatasan waktu. Pemeriksa Pajak mengalami kesulitan karena waktu yang mereka miliki dalam melakukan pemeriksaan cukup terbatas sementara jumlah SPT yang harus diperiksa relatif banyak terutama yang berasal dari SPT Lebih Bayar. Sedangkan kesulitan yang muncul dari organisasi antara lain berupa ruang diskusi yang minim bagi pemeriksa pajak, tingkat pemahaman Pemeriksa Pajak yang minim, tingkat pengalaman Pemeriksa Pajak yang tidak banyak, pola mutasi yang singkat, serta jumlah pekerjaan yang *overload*. Sementara itu kesulitan yang dapat muncul dari Wajib Pajak yaitu sulitnya memperoleh data dari Wajib Pajak. Dan terakhir, kesulitan yang muncul dari masalah teknis pemeriksaan harga transfer berupa kesulitan dalam mencari dan memilih pembanding, sifat atau *nature* dari ilmu *transfer pricing* yang bukan merupakan ilmu pasti, serta keterbatasan referensi mengenai harga transfer transaksi harta tidak berwujud.

Berkaitan dengan perumusan masalah yang ketiga, hasil penelitian menunjukkan bahwa kesulitan yang dihadapi Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan harga transfer harta tidak berwujud berpengaruh terhadap pemilihan metode yang digunakan. Pemeriksa Pajak lebih sering memilih metode TNMM karena menurut Pemeriksa Pajak yang menjadi responden pada penelitian ini, metode TNMM tidak sulit dan lebih mudah diterima oleh Wajib Pajak.

Implikasi Hasil Penelitian

Pembuat Kebijakan di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak dapat menggunakan hasil dari penelitian ini untuk melihat apa saja pertimbangan yang muncul dalam menentukan metode harga transfer yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak untuk menentukan harga dan laba usaha wajar. Sehingga melalui deskripsi penelitian ini, Pembuat Kebijakan dapat mengambil langkah-langkah dalam mengurangi sengketa yang muncul antara DJP dan Wajib Pajak khususnya terkait metode harga transfer. Selain itu, Pembuat Kebijakan dapat melihat kesulitan apa yang dihadapi oleh Pemeriksa Pajak dalam menangani pemeriksaan terkait harga transfer atas transaksi harta tidak berwujud melalui hasil penelitian ini.

Bagi Pemeriksa Pajak yang sedang menangani kasus harga transfer terkait transaksi harta tidak berwujud dapat menggunakan hasil dari penelitian ini untuk melihat apa saja pertimbangan yang muncul dalam menentukan suatu metode harga transfer dan menggunakan pertimbangan-pertimbangan tersebut untuk mengurangi sengketa yang mungkin timbul dari perbedaan metode harga transfer. Misalnya dengan meningkatkan pemahaman atas hal-hal yang berkaitan dengan harga transfer melalui asistensi, membaca referensi dan bertukar pikiran melalui diskusi diantara Pemeriksa Pajak.

Bagi Pemeriksa Pajak yang belum memiliki pengalaman dalam menangani kasus harga transfer terkait transaksi harta tidak berwujud dapat menggunakan hasil penelitian ini sebagai panduan dalam menangani kasus harga transfer khususnya terkait metode yang akan digunakan serta melihat kesulitan-kesulitan apa yang mungkin muncul dalam menangani kasus harga transfer harta tidak berwujud.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dari penelitian ini adalah terkait dengan ukuran sampel yang kecil. Jumlah responden yang diwawancarai dapat dilihat sebagai kelemahan yaitu kesimpulan yang hanya terbatas pada informan yang memeriksa kasus harga transfer harta tidak berwujud yang mereka tangani. Beberapa Pemeriksa Pajak yang pernah menangani kasus harga transfer harta tidak berwujud telah mutasi keluar DKI Jakarta atau mengundurkan diri (*resign*) dari Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini menyulitkan peneliti untuk mendapatkan informasi secara langsung dari mereka. Keterbatasan yang lain adalah dalam pengumpulan informasi mengenai kasus harga transfer yang diselesaikan oleh Pengadilan Pajak Indonesia untuk sengketa harta tak berwujud.

Daftar Referensi

Literatur dan Jurnal:

- Ahmadi, Ruslam. (2014). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Yogyakarta: Ar-Ruzz Media.
- Butterworths. (1997). *Business and Law Dictionary*. Sydney: Butterworths
- Cardoza Keith, CFA, Justin Basara, Liddy Cooper, dan Rick Conroy. (2006). *The Power of Intangible Assets An Analysis of the S&P500*. Chicago: Ocean Tomo Intellectual Capital Equity.
- Darussalam dan Septriadi, Danny. (2008). “Konsep Dasar *Transfer Pricing*”. Dalam *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*. Jakarta: Danny Darussalam Tax Center (PT. Dimensi International Tax).
- Darussalam, Septriadi, Danny., Kristiaji, Bawono. (2013). *Transfer Pricing: Ide, Strategi. Dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*. Jakarta: Danny Darussalam Tax Center (PT. Dimensi International Tax).
- Eden, Lorraine. (2000). *Taxes, Transfer Pricing, and The Multinational Enterprises*. Oxford University Press.
- Feinschreiber, Robert. (2004). *Transfer Pricing Methods: An Application Guide*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Hongren, C.T, W.O Stratton & G.L Sundem. (1996). *Interoduction to Management Accounting*. USA: Prentice Hall International Inc.,

Irawan, Romi. (2013). *Transfer Pricing: Ide, Strategi. Dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*. Jakarta: Danny Darussalam Tax Center.

Kristiaji, Bawono., & Irawan, Romi. (2013). *Transfer Pricing: Ide, Strategi. Dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*. Jakarta: Danny Darussalam Tax Center.

Markham, Michelle. (2005). *The Transfer Pricing of Intangibles*. Netherland: Kluwer Law International.

Muhammadi, Abdul Haris. (2013). *Tax Audit of Transfer Pricing Cases Derived from Intangible Assets: A Study of Selected Tax Court Cases in Indonesia*. Unpublished Dissertation. Auckland University of Technology.

Neuman, Lawrence W. (2000). *Social Research Methods, Qualitative and Quantitative Approaches*. United States of America: Allyn and Bacon, Inc.

Przysuski, M., Lalapet, S., & Swaneveld, H. (2004). *Transfer pricing of intangible property: A Canadian-US Comparison*. Corporate Business Taxation Monthly.

Ramang, Sujahto. (2010). Analisis Struktur *Contract Manufacturing* dalam *Global Supply Chain Management* Perusahaan Multinasional Ditinjau dari Ketentuan Perpajakan tentang *Transfer Pricing*. Tesis Magister Akuntansi. FEUI. Salemba.

Sekaran, Uma. (2013). *Research Method for Business: A skill Building Approach, (6th Edition)*. New York: McGraw-Hill.

Sumber Lain:

PriceWaterhouseCoopers. (2001). *International Transfer Pricing*. United Kingdom: PriceWaterhouseCoopers

OECD. (2010). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Taxes Administrations*. Paris, France: OECD Publishing.

Rahayu, Ning. *Perjalanan Panjang Penanganan Sengketa Pajak di Indonesia*. Majalah *Inside Tax*. Edisi 22, Agustus 2014.

Sinar Harapan. 2014. *Sengketa Pajak Menumpuk*. (Online). (<http://sinarharapan.co/index.php/news/read/33915/sengketa-pajak-menumpuk.html>. Diakses tanggal 13 November 2014).