



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk mengubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pada tahun 2018, penerimaan dalam negeri Indonesia mencapai Rp1.897.643,40 (dalam milyar). Penerimaan dalam negeri terdiri dari penerimaan perpajakan dan penerimaan bukan pajak. Penerimaan yang berasal dari pajak mencapai Rp1.548.485 (dalam milyar) yang terdiri dari pajak dalam negeri dan pajak perdagangan internasional. Sedangkan penerimaan bukan pajak Indonesia sebesar Rp349.168,3 (dalam milyar) yang terdiri dari penerimaan sumber daya alam, bagian laba BUMN, penerimaan bukan pajak lainnya, dan pendapatan badan layanan umum. Dalam persentase, pajak berkontribusi sebesar 81,60% terhadap penerimaan dalam negeri negara (www.bps.go.id).

Berdasarkan data tersebut, pajak memberikan kontribusi terbesar terhadap penerimaan dalam negeri negara, yang menjadikan pajak sebagai salah satu penopang pendapatan nasional. Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. (www.pajak.go.id).

Bagi negara, pajak adalah salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan (Suandy, 2016). Bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang dapat mengurangi laba bersih. Hal ini menunjukkan adanya perbedaan kepentingan antara pemerintah dengan perusahaan dimana pemerintah menginginkan pendapatan pajak yang sebesar-besarnya dari wajib pajak sedangkan perusahaan menginginkan pembayaran pajak yang seminimal mungkin kepada negara.

Perencanaan pajak adalah usaha yang mencakup perencanaan perpajakan agar pajak yang dibayar oleh perusahaan benar-benar efisien. Dalam *tax planning* ada tiga macam cara yang dapat dilakukan Wajib Pajak untuk menekan jumlah pajaknya, yaitu dengan *tax avoidance*, *tax evasion* dan *tax saving*. *Tax avoidance* adalah strategi dan teknik penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman yang memanfaatkan kelemahan yang terdapat dalam Undang-Undang dan peraturan perpajakan itu sendiri. *Tax evasion* adalah strategi dan teknik penghindaran pajak yang dilakukan secara *illegal* dengan cara penyelundupan pajak yang bertentangan dengan ketentuan perpajakan. *Tax saving* merupakan suatu tindakan penghematan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak secara legal dan aman karena tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan. *Tax saving* didefinisikan sebagai upaya untuk mengefisienkan beban pajak melalui pemilihan alternatif pengenaan pajak dengan tarif yang lebih rendah (Pohan, 2016).

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) mengeluarkan *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS (Base Erosion and Profit*

Shifting) yang bertujuan untuk mengakhiri strategi-strategi *tax avoidance* yang selama ini memanfaatkan kelemahan dalam peraturan perpajakan (www.OECD.org). Dari 15 aksi yang dibahas dalam *inclusive framework*, aksi delapan (8), sembilan (9), dan sepuluh (10) membahas persoalan *transfer pricing* dan aksi tiga belas (13) menetapkan *country-by-country reporting* sebagai standar minimum. Indonesia sebagai anggota dari G-20 ikut serta mendukung aksi *OECD/G20 Inclusive Framework* dengan mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016 yang mengatur tentang jenis dokumen dan/atau informasi tambahan yang wajib disimpan oleh Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan tata cara pengelolaannya. Dalam PMK 213 Pasal 1 ayat 6, disebutkan bahwa Dokumen Penentuan Harga Transfer (*Transfer Pricing Document*) adalah dokumen yang diselenggarakan oleh Wajib Pajak sebagai dasar penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Selain itu Indonesia juga memiliki peraturan yang mengatur tentang pedoman pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-22/PJ/2013.

Di Indonesia, kasus *transfer pricing* dilakukan oleh PT Asian Agri dan grupnya. PT Asian Agri melakukan ekspor yang pengiriman barangnya langsung ditujukan kepada negara pembeli (*end buyer*), tetapi dokumen keuangan yang berkaitan dengan transaksi ekspor tersebut dibuat seolah-olah dijual kepada perusahaan afiliasi di Hong Kong, kemudian dijual lagi ke perusahaan di Macau, baru selanjutnya dijual ke *end*

buyer. Rekayasa penjualan produk produk PT Asian Agri ke luar negeri tersebut dimaksudkan untuk mengubah harga jual yang seharusnya ke *end buyer* diganti dengan harga yang lebih rendah ke perusahaan-perusahaan di Hong Kong, sehingga keuntungan menjadi lebih rendah untuk perusahaan di Indonesia (Pohan, 2018). Atas penyimpangan pajak tersebut, Majelis hakim Mahkamah Agung dalam Putusan MARI Nomor 2239K/PID.SUS/2012 memutuskan Asian Agri Group diwajibkan membayar pajak terhutang sebesar Rp1,2 triliun serta dihukum denda dua kali pajak terhutang sebesar Rp2,5 triliun. PT Asian Agri Group akhirnya melunasi denda tersebut pada tanggal 17 September 2014 (www.news.detik.com).

Menurut Pasal 1 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi maupun badan usaha yang sifatnya memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Dari segi ekonomi, pajak merupakan pemindahan sumber daya dari sektor privat (perusahaan) ke sektor publik. Bagi negara, pajak adalah satu sumber penerimaan yang penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan. (Suandy, 2016). Hal ini sesuai dengan UUD 1945 alinea keempat yang menyatakan bahwa negara harus melindungi segenap bangsa Indonesia dan memajukan kesejahteraan umum, negara

memiliki kewajiban dan tanggung jawab untuk melaksanakan pembangunan demi kesejahteraan rakyat.

Terdapat dua fungsi pajak yaitu sebagai berikut (Resmi, 2017):

1. Fungsi *Budgetair* (Sumber Keuangan Negara)

Pajak memiliki fungsi sebagai salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara.

2. Fungsi *Regularend* (Pengatur)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, yang artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu diluar bidang keuangan. Contoh penerapan pajak sebagai fungsi pengatur adalah penetapan tarif pajak progresif yang dikenakan atas penghasilan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula sehingga terjadi pemerataan pendapatan.

Dalam bukunya, Resmi (2016) menjelaskan terdapat berbagai jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu:

1. Menurut Golongan

- a. Pajak langsung, ialah pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).

- b. Pajak tidak langsung, ialah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

2. Menurut Sifat

- a. Pajak Subjektif, ialah pajak yang pengenaannya memerhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memerhatikan keadaan subjeknya. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh)
- b. Pajak Objektif, ialah pajak yang pengenaannya memerhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memerhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak) maupun tempat tinggal. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

3. Menurut Lembaga Pemungut

- a. Pajak Negara (Pajak Pusat), ialah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
- b. Pajak Daerah, ialah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kabupaten/kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing. Contoh: Pajak

Kendaraan Bermotor, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Hotel, Pajak Reklame.

Pajak pusat yang dikelola oleh Pemerintah Pusat, dalam hal ini sebagian besar dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak meliputi (Resmi, 2016):

1. Pajak Penghasilan (PPh), ialah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu Tahun Pajak. Yang dimaksud dengan penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun. Dengan demikian maka penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan lain sebagainya.
2. Pajak Pertambahan Nilai (PPN), ialah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean (dalam wilayah Indonesia). Orang Pribadi, perusahaan, maupun pemerintah yang mengkonsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikenakan PPN. Pada dasarnya, setiap barang dan jasa adalah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, kecuali ditentukan lain oleh Undang-undang PPN.
3. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), ialah pajak yang dikenakan atas pengkonsumsian Barang Kena Pajak tertentu yang tergolong mewah, juga dikenakan PPnBM. Yang dimaksud dengan Barang Kena Pajak yang tergolong

mewah adalah barang tersebut bukan merupakan barang kebutuhan pokok, barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat tertentu, pada umumnya barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat berpenghasilan tinggi, barang tersebut dikonsumsi untuk menunjukkan status, atau apabila dikonsumsi dapat merusak kesehatan dan moral masyarakat, serta mengganggu ketertiban masyarakat.

4. Bea Meterai, ialah pajak yang dikenakan atas pemanfaatan dokumen, seperti surat perjanjian, akta notaris, serta kwitansi pembayaran, surat berharga, dan efek, yang memuat jumlah uang atau nominal diatas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan.
5. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), ialah pajak yang dikenakan atas kepemilikan atau pemanfaatan tanah dan atau bangunan. PBB merupakan Pajak Pusat namun demikian hampir seluruh realisasi penerimaan PBB diserahkan kepada Pemerintah Daerah baik Propinsi maupun Kabupaten/Kota.

Transfer Pricing (penentuan harga transfer) secara umum adalah kebijakan suatu perusahaan dalam menentukan harga suatu transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (Kurniawan, 2015). Menurut Kamilah (2016), *transfer pricing* adalah suatu metode penentuan harga antarperusahaan dalam satu grup yang sama.

Lazimnya transaksi yang terjadi apabila melibatkan pihak-pihak yang independen satu dengan yang lain (tidak ada hubungan istimewa) harga yang terbentuk ditentukan oleh kekuatan pasar (hukum permintaan dan penawaran). Apabila transaksi tersebut melibatkan pihak-pihak yang ada hubungan istimewa (*associated enterprises*), maka dapat terjadi harga yang terbentuk menjadi tidak wajar, karena kekuatan pasar

tidak berlaku apa adanya. Namun demikian, otoritas pajak tidak dapat serta-merta menganggap bahwa transaksi yang melibatkan hubungan istimewa terdapat upaya untuk meminimalkan laba (penghindaran pajak). Menjadi penting kiranya untuk menetapkan harga transfer yang tepat, yang dapat diterima oleh semua pihak (termasuk otoritas pajak) apabila transaksi melibatkan perusahaan dalam satu grup (*intra-group transactions*) yang dipengaruhi hubungan istimewa (Kurniawan, 2015).

Dalam ketentuan perpajakan di Indonesia, apabila suatu transaksi dipengaruhi hubungan istimewa, maka wajib pajak harus menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Dalam PMK Nomor 213/PMK.03/2016 prinsip kewajaran dan kelaziman usaha adalah prinsip yang mengatur bahwa dalam hal kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa sama atau sebanding dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara para pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang dijadikan sebagai pembanding, harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dimaksud, harus sama dengan-atau berada dalam rentang harga atau rentang laba-dalam transaksi yang dilakukan antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang dijadikan sebagai pembanding.

Dengan menggunakan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, transaksi dalam suatu grup perusahaan dibandingkan dengan transaksi yang dilakukan oleh perusahaan yang tidak saling terkait (tidak ada hubungan istimewa) untuk menentukan harga transfer diterima (*transfer pricing*). Dengan demikian, untuk tujuan pajak, kondisi

pasar yang terdiri dari perusahaan-perusahaan yang independent dijadikan ukuran atau patokan untuk mengukur harga transfer (Kurniawan, 2015).

Perlakuan *transfer pricing* relevan jika para pihak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Berdasarkan Undang-Undang PPh Pasal 18 Ayat 4 hubungan istimewa menurut Undang-Undang PPh dapat terjadi karena faktor kepemilikan/penyertaan modal, penguasaan maupun hubungan keluarga. Dalam Undang-Undang PPh Pasal 18 Ayat 4(a) kepemilikan/penyertaan modal mengakibatkan hubungan istimewa jika wajib pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% pada wajib pajak lain, atau hubungan antara wajib pajak dengan penyertaan paling rendah 25% pada dua wajib pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua wajib pajak atau lebih yang disebut terakhir.

Dalam Undang-Undang PPh Pasal 18 ayat 4(b) hubungan istimewa antara wajib pajak dapat juga terjadi karena penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi, walaupun tidak terdapat hubungan kepemilikan. Menurut Kurniawan (2015), yang memengaruhi hubungan istimewa adalah faktor penguasaan, yaitu jika wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya atau dua atau lebih wajib pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung. Faktor penguasaan tersebut dapat melalui manajemen atau penggunaan teknologi.

Sedangkan berdasarkan Undang-Undang PPh Pasal 18 ayat 4(c) faktor keluarga dianggap menimbulkan hubungan istimewa dalam hal terdapat hubungan keluarga, baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau ke samping satu

derajat. Yang dimaksud dengan hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat adalah; ayah, ibu, dan anak. Sedangkan hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan ke samping satu derajat adalah saudara. Yang dimaksud dengan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat adalah mertua dan anak tiri. Sedangkan hubungan semenda dalam garis keturunan ke samping satu derajat adalah ipar.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 7 (IAI, 2018) pihak-pihak yang dianggap mempunyai hubungan istimewa bila satu pihak mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pihak lain atau mempunyai pengaruh signifikan atas pihak lain dalam mengambil keputusan keuangan dan operasional. Pengendalian dapat terjadi melalui kepemilikan langsung anak perusahaan dengan lebih dari setengah hak suara dari suatu perusahaan, atau adanya kepentingan substansial dalam hak suara dan kekuasaan untuk mengerahkan kebijakan keuangan dan operasi manajemen perusahaan berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian.

Lebih lanjut dalam PSAK Nomor 7 (IAI, 2018) disebutkan cakupan hubungan istimewa meliputi pula:

- a. Perusahaan yang melalui satu atau lebih perantara (*intermediaries*) mengendalikan atau dikendalikan oleh atau berada di bawah pengendalian Bersama, dengan perusahaan pelapor (termasuk *holding companies*, *subsidiaries*, dan *fellow subsidiaries*).

- b. Perusahaan asosiasi (*associated company*)
- c. Perorangan yang memiliki, baik secara langsung atau tidak langsung, suatu kepentingan hak suara di perusahaan pelapor yang berpengaruh secara signifikan, dan anggota keluarga dekat dari perorangan tersebut
- d. Karyawan kunci, yaitu orang-orang yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, dan mengendalikan kegiatan perusahaan pelapor yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi, dan manajer dari perusahaan, serta anggota keluarga dekat orang-orang tersebut.
- e. Perusahaan di mana suatu kepentingan substansial dalam hak suara dimiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung oleh setiap orang yang diuraikan dalam (c) atau (d), atau setiap orang tersebut mempunyai pengaruh signifikan atas perusahaan tersebut. Ini mencakup perusahaan-perusahaan yang dimiliki oleh anggota dewan komisaris, direksi atau pemegang saham utama dari perusahaan pelapor dan perusahaan-perusahaan yang mempunyai anggota manajemen kunci yang sama dengan perusahaan pelapor.

Metode *transfer pricing* yang tepat diperlukan, baik oleh wajib pajak maupun bagi otoritas pajak. *OECD Guidelines* membagi metode *transfer pricing* ke dalam lima metode yang dikelompokkan dalam dua kategori, yaitu metode tradisional dan metode laba transaksi (Kurniawan. 2015). Menurut *OECD* dalam Darussalam dan Septriadi (2012), *OECD* tidak memperkenankan metode lainnya sebagai metode penentuan

harga dalam *transfer pricing* karena metode ini tidak mencerminkan prinsip harga pasar wajar. Metode tradisional lebih dipilih untuk diterapkan dibandingkan dengan metode lain. Akan tetapi, dalam metode tradisional tersebut, sangat sulit untuk mendapatkan harga pasar pembandingan. Maka dari itu, tujuan utama pemilihan metode *transfer pricing* adalah untuk menggunakan metode terbaik untuk setiap kasus.

Dalam metode tradisional, unsur penting dalam penentuan harga wajar *transfer pricing* adalah ketersediaan data pembandingan (Darussalam dan Septriadi, 2012). Menurut Kurniawan (2015) yang termasuk dalam kategori metode tradisional yaitu:

1. *Comparable Uncontrolled Price Method/CUP* (metode perbandingan harga antara pihak yang independen).
2. *Resale Price Method/RPM* (metode harga penjualan kembali).
3. *Cost Plus Method/CPM* (metode biaya-plus)

Metode yang termasuk dalam kategori metode laba transaksi (*transactional profit methods*) yaitu (Kurniawan, 2015):

1. *Profit Split Method/PSM* (metode pembagian laba)
2. *Transactional Net Margin Method/TNMM* (metode laba bersih transaksional)

Comparable Uncontrolled Price (CUP) atau metode perbandingan harga antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa adalah metode penentuan harga transfer, yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga barang atau jasa dalam transaksi, yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak

mempunyai hubungan istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding (Kurniawan, 2015).

Penggunaan metode *CUP* dapat mempergunakan data pembanding internal maupun eksternal. Data pembanding internal adalah data harga wajar atau laba wajar dalam transaksi sebanding yang dilakukan oleh wajib pajak dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Data pembanding eksternal adalah data harga wajar atau laba wajar dalam transaksi sebanding yang dilakukan oleh wajib pajak lain dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Dengan demikian, data pembanding internal dapat berasal dari (Kurniawan, 2015):

1. Harga atau laba dari transaksi penjualan barang atau penyerahan jasa kepada pihak independen dalam kondisi yang sebanding.
2. Harga atau laba dari transaksi pembelian barang atau pemanfaatan jasa dari pihak independen dalam kondisi yang sebanding.

Data pembanding eksternal dapat berada dari harga atau laba transaksi penjualan/pembelian barang atau penyerahan/pemanfaatan jasa antara pihak-pihak yang independen dalam kondisi yang sebanding. Dalam penerapan metode *CUP* diperlukan perbandingan transaksi secara detail, dengan melakukan analisis kesebandingan. Suatu transaksi yang dilakukan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa dianggap sebanding dengan transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa jika (Kurniawan, 2015):

1. Tidak terdapat perbedaan kondisi yang material atau signifikan yang dapat mempengaruhi harga dari transaksi yang diperbandingkan.
2. Terdapat perbedaan kondisi, tetapi dapat dilakukan penyesuaian untuk menghilangkan pengaruh yang material atau signifikan dari perbedaan kondisi tersebut terhadap harga.

Metode *CUP* mempunyai beberapa kelebihan dan kelemahan. Kelebihan metode ini adalah (Kurniawan, 2015):

1. Metode ini dianggap sebagai metode yang langsung menguji kewajaran harga/laba transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa.
2. Dapat dilakukan analisis pada kedua belah pihak, sehingga harga/laba dapat ditentukan yang berasal dari dua pihak yang melakukan transaksi.
3. Tetap dapat digunakan untuk menentukan harga atau laba wajar meskipun dalam kondisi rugi, karena basis penentuan kewajaran pada level harga jual (*price*).
4. Menggunakan data transaksi pembanding yang detail.

Kelemahan metode *Comparable Uncontrolled Price (CUP)* adalah (Kurniawan, 2015):

1. Sering kali sulit menemukan pembanding yang benar-benar mirip.
2. Data pembanding internal sering kali tidak ada, sedangkan data pembanding eksternal dalam praktiknya sulit didapat.

Kondisi yang tepat dalam menerapkan metode *Comparable Uncontrolled Price (CUP)* antara lain:

1. Barang atau jasa yang ditransaksikan memiliki karakteristik yang identik dalam kondisi yang sebanding.
2. Kondisi transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa identik, atau memiliki tingkat kesebandingan yang tinggi atau dapat dilakukan penyesuaian yang akurat untuk menghilangkan pengaruh dari perbedaan kondisi yang timbul.

Resale Price Method (RPM) atau metode harga penjualan kembali adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi suatu produk. Dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga jual kembali produk tersebut setelah dikurangi laba kotor wajar, yang mencerminkan fungsi, aset, dan risiko, atas penjualan kembali produk tersebut kepada pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau penjualan kembali produk yang dilakukan dalam kondisi wajar. *Resale price method* menentukan kewajaran harga/laba pada tingkat laba kotor. Indikator yang digunakan adalah persentase laba kotor (*gross return on sales*), yang dihitung dengan membagi laba kotor (*gross profit*) dibagi dengan penjualan bersih (*net sales*) (Kurniawan, 2015):

Metode *resale price* mempunyai beberapa kelebihan dan kelemahan. Kelebihan metode ini adalah (Kurniawan, 2015):

1. Dapat digunakan walaupun terdapat perbedaan produk.
2. Metode ini didasarkan pada harga jual kembali, yaitu harga pasar sehingga mencerminkan permintaan (*demand*).
3. Dapat digunakan tanpa harus memaksa distributor untuk menghasilkan keuntungan yang tidak realistis.
4. Lebih realistis karena hasil pengujian tidak berupa rentang laba.

Kelemahan metode *resale price* adalah (Kurniawan, 2015):

1. Merupakan analisis satu sisi saja, menggunakan *benchmark* dari perusahaan pembanding.
2. Kesulitan dalam penerapan terutama tentang mencari pembanding yang mempunyai kemiripan fungsi dan risiko.
3. Data tidak akan sebanding jika ada perbedaan akuntansi, terutama dalam pencatatan harga pokok persediaan.

Cost Plus Method atau metode biaya-plus adalah metode penentuan harga transfer, yang dilakukan dengan menambahkan *margin* terhadap harga pokok penjualan. Metode ini diterapkan untuk kondisi dimana barang yang diperjualbelikan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah barang setengah jadi, perjanjian jual-beli jangka panjang, kegiatan pemberian jasa, dan perjanjian atas *joint facility* (Darussalam dan Septriadi, 2012).

Profit Split Method atau metode pembagian laba adalah metode penentuan harga transfer berbasis laba transaksional (*transactional profit method based*). Dilakukan dengan mengidentifikasi laba gabungan atas transaksi afiliasi yang akan dibagi oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut, dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi memberikan perkiraan pembagian laba yang selayaknya akan terjadi, dan akan tercemin dari kesepakatan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, dengan menggunakan metode kontribusi (*contribution profit split method*) atau metode sisa pembagian laba (*residual profit split method*) (Kurniawan, 2015).

Transactional Net Margin Method (TNMM) atau metode laba bersih transaksional adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, penjualan, aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dengan persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding dengan pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa, atau persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa lainnya (Kurniawan, 2015).

Dengan demikian, metode *transactional net margin* menggunakan indikator laba yang sesuai dengan penentuan kewajaran. Beberapa rasio finansial yang dapat digunakan sebagai dasar pembanding menurut Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2013 adalah:

1. Rasio *Gross-Mark Up*:

$$\text{Gross-Mark Up} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Harga Pokok Penjualan}}$$

2. Rasio Tingkat Pengembalian Penjualan:

$$\text{Rasio Tingkat Pengembalian Penjualan} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Penjualan}}$$

3. Rasio Tingkat Pengembalian Total Biaya:

$$\text{Rasio Tingkat Pengembalian Total Biaya} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{HPP} + \text{Biaya Operasi}}$$

4. Rasio Tingkat Pengembalian Aset (ROA):

$$\text{Rasio Tingkat Pengembalian Aset} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Total Operating Asset}}$$

5. Rasio Tingkat Hasil *Capital Employed* (ROCE):

$$\text{Rasio Tingkat Hasil Capital Employed} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Aktiva Kewajiban Lancar}}$$

6. Rasio Berry:

$$\text{Rasio Berry} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Biaya Operasi}}$$

7. Rasio Hutang terhadap Modal:

$$\text{Rasio DER} = \frac{\text{Hutang}}{\text{Modal}}$$

8. Rasio Biaya R&D terhadap Penjualan:

$$\text{Rasio Biaya R\&D terhadap Penjualan} = \frac{\text{Biaya R\&D}}{\text{Penjualan}}$$

9. Rasio Biaya Pemasaran terhadap Penjualan:

$$\text{Rasio Biaya Pemasaran terhadap Penjualan} = \frac{\text{Biaya Pemasaran}}{\text{Penjualan}}$$

Dalam praktiknya, metode *TNMM* yang paling banyak digunakan. Adapun kelebihan metode ini adalah (Kurniawan, 2015):

1. Laba bersih tidak banyak dipengaruhi oleh perbedaan transaksi (selain harga) dan perbedaan fungsi (selain laba kotor).
2. Tidak terlalu membutuhkan analisis fungsional yang kompleks, karena diterapkan di salah satu pihak yang ada hubungan istimewa.
3. Dapat digunakan walaupun salah satu pihak mempunyai harta tidak berwujud yang keuntungannya tidak dapat ditentukan dengan pasti.

Namun, metode ini mempunyai sejumlah kelemahan, yaitu (Kurniawan, 2015):

1. Laba bersih dipengaruhi oleh banyak faktor (misalnya biaya-biaya operasi)
2. Hanya diterapkan pada salah satu pihak afiliasi (*one sided approach*).
3. Sulit menghitung kembali untuk menentukan harga transfer.

Dalam penggunaan metode *transactional profit*, baik *profit split based* maupun *transactional net margin method*, penting untuk dicatat bahwa penggunaan metode ini dapat dimanipulasi baik oleh Wajib Pajak maupun pihak otoritas pajak melalui pemilihan data perusahaan pembanding yang sebenarnya tidak dapat untuk diperbandingkan. Untuk menghindari hal tersebut, perlu dikembangkan suatu kriteria dalam menentukan kelayakan sebuah perusahaan sebagai alat pembanding.

Berdasarkan PMK Nomor 213/PMK.03/2016 Pasal 2 Ayat 1, Dokumen Penentuan Harga Transfer (*Transfer Pricing Document*) terdiri atas dokumen induk, dokumen lokal, dan/atau laporan per negara. Menurut Kurniawan, 2015 dokumen induk (*Masterfile*) berisi tentang informasi standar yang relevan untuk semua anggota kelompok perusahaan multinasional. *Masterfile* menyediakan informasi yang memberikan gambaran secara menyeluruh mengenai operasi perusahaan multinasional sebagai sebuah grup. Dalam *masterfile* diberikan informasi sifat operasi bisnis perusahaan di seluruh dunia, kebijakan *transfer pricing* keseluruhan grup perusahaan, alokasi pendapatan dalam grup perusahaan dan kegiatan ekonomi yang dilakukan oleh entitas anggota grup perusahaan multinasional. Tujuan informasi dari *masterfile* adalah dalam rangka membantu otoritas pajak dalam mengevaluasi adanya risiko *transfer pricing* yang perlu menjadi perhatian. *Masterfile* dimaksudkan untuk memberikan *high-level overview* atas operasi perusahaan multinasional.

Dokumen lokal (*local file*) memberikan informasi spesifik transaksi wajib pajak di suatu negara (lokal). *Local file* bertujuan untuk memberikan informasi apakah transaksi yang dilakukan wajib pajak sudah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Informasi dalam *local file* meliputi laporan keuangan, analisis kesebandingan dan pemilihan metode *transfer pricing*. Laporan per negara (*Country by Country Reporting*) berisi informasi tertentu yang berkaitan dengan alokasi global pendapatan dan pajak perusahaan multinasional yang dibayar grup di seluruh dunia. *Country by Country Reporting* juga memberikan indikator atas kegiatan ekonomi para anggota grup perusahaan multinasional (Kurniawan, 2015).

Berdasarkan peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha untuk tujuan perpajakan sesuai dengan ketentuan perpajakan di Indonesia dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembanding. Dalam melaksanakan analisis kesebandingan dilakukan analisis atas faktor-faktor yang dapat memengaruhi tingkat kesebandingan, antara lain karakteristik barang/harga berwujud dan barang/harga tidak berwujud yang diperjualbelikan, termasuk jasa, fungsi masing-masing pihak yang melakukan transaksi, ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian, keadaan ekonomi, dan strategi usaha. Dalam menentukan pembanding dapat menggunakan data pembanding, baik internal maupun eksternal.

2. Menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat. Dalam penentuan metode harga wajar atau laba wajar wajib dilakukan kajian untuk metode penentuan harga transfer yang paling sesuai (*The Most Appropriate Method*). Metode penentuan harga transfer yang dapat diterapkan dalam ketentuan perpajakan di Indonesia adalah metode perbandingan harga antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*), metode harga penjualan kembali (*Resale Price Method/RPM*), metode biaya-plus (*Cost Plus Method*), metode pembagian laba (*Profit Split Method/PSM*) atau metode laba bersih transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*).
3. Menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha berdasarkan hasil analisis kesebandingan dan metode penentuan harga transfer yang tepat ke dalam transaksi yang dilakukan antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
4. Mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan harga wajar atau laba wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Wajib Pajak wajib mendokumentasikan langkah-langkah, kajian, dan hasil kajian dalam melakukan analisis kesebandingan dan penentuan pembandingan, penggunaan data pembandingan internal dan atau data pembandingan eksternal, pemilihan metode penetapan harga transfer serta menyimpan buku, dasar catatan, atau dokumen sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Menurut Undang-Undang PPh perusahaan diwajibkan untuk melakukan pengungkapan hubungan istimewa. Wajib Pajak diwajibkan melaporkan setiap transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa dalam surat pemberitahuan pajak penghasilan dengan melaporkan formulir lampiran khusus yaitu:

a. Pernyataan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (Lampiran Khusus 3A/3B), yang berisi:

1. Daftar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, meliputi nama, alamat, NPWP, kegiatan usaha lawan transaksi, dan bentuk hubungan dengan wajib pajak.
2. Rincian transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, meliputi nomor urut transaksi berdasarkan urutan waktu, nama mitra transaksi, jenis transaksi, nilai transaksi, dan metode penetapan harga, serta alasan penggunaan metode tersebut.

b. Dokumentasi Penetapan Harga Wajar (Lampiran Khusus 3A-1/3B-1)

Dalam lampiran ini wajib pajak memberikan pernyataan tentang dibuat atau tidaknya dokumentasi penetapan harga wajar dan menyatakan:

1. Membuat catatan-catatan khusus sebagai pendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran (*arm's length principle*) dan kelaziman.
2. Gambaran perusahaan secara rinci

3. Catatan rinci mengenai transaksi
 4. Catatan hasil analisis kesebandingan
 5. Catatan mengenai penentuan harga wajar.
- c. Transaksi dengan Pihak yang Merupakan Penduduk *Tax Haven Country*

Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (www.pajak.go.id)

Upaya hukum yang dapat ditempuh oleh Wajib Pajak adalah keberatan, banding, gugatan, dan peninjauan kembali. Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktorat Jenderal Pajak atas suatu (Resmi, 2017):

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

SKPKB merupakan Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu lima tahun setelah terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak, apabila terjadi hal-hal sebagai berikut:

- a. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar.

- b. Apabila surat pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan dan telah ditegur secara tertulis, tidak disampaikan juga seperti ditentukan dalam surat teguran.
- c. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atas PPN dan PPnBM ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0%.
- d. Apabila Wajib Pajak tidak melakukan kewajiban pembukuan dan tidak memenuhi permintaan dalam pemeriksaan pajak, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)

Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dalam jangka waktu lima tahun setelah terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak, apabila ditemukan data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah dilakukan tindakan pemeriksaan dalam rangka penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan tidak akan mungkin diterbitkan sebelum didahului dengan penerbitan surat ketetapan pajak.

3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB)

SKPLB diterbitkan untuk:

- a. Pajak Penghasilan (PPh) jika jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang, atau sudah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
 - b. Pajak Pertambahan Nilai (PPN), apabila jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang atau sudah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
 - c. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), apabila jumlah pajak yang dibayar lebih besar dari jumlah pajak yang terutang, atau sudah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang.
4. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN)
- Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) diterbitkan apabila setelah dilakukan pemeriksaan, ditemukan adanya jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar sama dengan pajak yang terutang, atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak atau tidak ada pembayaran pajak.
5. Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Wajib Pajak hanya dapat mengajukan keberatan terhadap materi atau isi dari surat ketetapan pajak, yang meliputi jumlah rugi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, jumlah besarnya pajak, atau terhadap materi atau isi dari pemotongan atau pemungutan pajak. Dalam hal terdapat alasan keberatan selain

mengenai materi atau isi dari surat ketetapan pajak atau pemotongan atau pemungutan pajak, alasan tersebut tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatan.

Terdapat beberapa syarat pengajuan keberatan yaitu (www.pajak.go.id):

1. Diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia;
2. Mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan Wajib Pajak dengan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;
3. 1 (satu) keberatan diajukan hanya untuk 1 (satu) surat ketetapan pajak, untuk 1 (satu) pemotongan pajak, atau untuk 1 (satu) pemungutan pajak;
4. Wajib Pajak telah melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui Wajib Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi, sebelum Surat Keberatan disampaikan;
5. Diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat ketetapan pajak dikirim atau pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga, kecuali Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan Wajib Pajak;
6. Surat Keberatan ditandatangani oleh Wajib Pajak, dan dalam hal Surat Keberatan ditandatangani oleh bukan Wajib Pajak, Surat Keberatan tersebut harus dilampiri

dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang KUP; dan

7. Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 Undang-Undang KUP.

Alur penyelesaian keberatan adalah (www.pajak.go.id):

1. Dalam proses penyelesaian keberatan, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk:
 - a. Meminjam buku, catatan, data, dan informasi dalam bentuk *hardcopy* dan/atau *softcopy* kepada Wajib Pajak terkait dengan materi yang disengketakan melalui penyampaian surat permintaan peminjaman buku, catatan, data dan informasi;
 - b. Meminta Wajib Pajak untuk memberikan keterangan terkait dengan materi yang disengketakan melalui penyampaian surat permintaan keterangan;
 - c. Meminta keterangan atau bukti terkait dengan materi yang disengketakan kepada pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak melalui penyampaian surat permintaan data dan keterangan kepada pihak ketiga;
 - d. Meninjau tempat Wajib Pajak, termasuk tempat lain yang diperlukan;
 - e. Melakukan pembahasan dan klarifikasi atas hal-hal yang diperlukan dengan memanggil Wajib Pajak melalui penyampaian surat panggilan;

- f. Surat panggilan dikirimkan paling lama 10 (sepuluh) hari kerja sebelum tanggal pembahasan dan klarifikasi atas sengketa perpajakan.
 - g. Pembahasan dan klarifikasi dituangkan dalam berita acara pembahasan dan klarifikasi sengketa perpajakan.
 - h. Melakukan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka keberatan untuk mendapatkan data dan/atau informasi yang objektif yang dapat dijadikan dasar dalam mempertimbangkan keputusan keberatan.
2. Wajib Pajak harus memenuhi peminjaman dan/atau permintaan paling lama 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim.
 3. Apabila sampai dengan jangka waktu 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim berakhir, Wajib Pajak tidak meminjamkan sebagian atau seluruh buku, catatan, data dan informasi dan/atau tidak memberikan keterangan yang diminta, Direktur Jenderal Pajak menyampaikan surat permintaan peminjaman yang kedua; dan/atau surat permintaan keterangan yang kedua.
 4. Wajib Pajak harus memenuhi peminjaman dan/atau permintaan yang kedua paling lama 10 (sepuluh) hari kerja setelah tanggal surat peminjaman dan/atau permintaan yang kedua dikirim.

Apabila Wajib Pajak masih belum puas dengan Surat Keputusan Keberatan atas keberatan yang diajukannya, maka Wajib Pajak masih dapat mengajukan banding ke Badan Peradilan Pajak. Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak. Banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli, warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya (www.pajak.go.id).

Banding memiliki beberapa syarat yaitu (www.pajak.go.id):

1. Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan.
2. Permohonan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut.
3. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.

Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap pelaksanaan penagihan Pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Putusan Gugatan adalah putusan badan peradilan pajak atas gugatan terhadap hal-hal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan

perpajakan dapat diajukan gugatan. Gugatan dapat diajukan oleh penggugat, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya dengan disertai dengan alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau Keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat (www.pajak.go.id).

Apabila Wajib Pajak masih belum puas dengan Putusan Banding, maka Wajib Pajak masih memiliki hak mengajukan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung. Peninjauan Kembali dapat diajukan jika Wajib Pajak telah memenuhi beberapa syarat yaitu (www.pajak.go.id):

1. Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak.
2. Permohonan Peninjauan Kembali tidak menanggihkan atau menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak.
3. Hukum Acara yang berlaku pada pemeriksaan peninjauan kembali adalah hukum acara pemeriksaan peninjauan kembali sebagaimana dimaksud dalam UU No. 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung, kecuali yang diatur secara khusus dalam UU Pengadilan Pajak.

Jangka waktu pengajuan Peninjauan Kembali dibedakan berdasarkan alasan diajukannya Peninjauan Kembali (www.pajak.go.id):

1. Peninjauan Kembali yang diajukan bila putusan pengadilan pajak didasarkan pada kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan berlaku, diajukan paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak Putusan Hakim pengadilan pidana memperoleh kekuatan hukum tetap.
2. Peninjauan Kembali yang diajukan apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di pengadilan pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda memiliki batas waktu pengajuan paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak ditemukan surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan dibawah sumpah dan disahkan oleh pejabat yang berwenang.
3. Apabila dengan alasan telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c, pengajuan Peninjauan Kembali diajukan paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.
4. Peninjauan Kembali yang diajukan karena suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa mempertimbangkan sebab-sebabnya memiliki batas pengajuan paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.

5. Peninjauan Kembali yang diajukan apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, diajukan paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.

Audit operasional adalah proses pemeriksaan yang komprehensif atas suatu unit operasi atau perusahaan yang bertujuan untuk mengevaluasi system, control, serta performa perusahaan. Audit operasional berfokus kepada efisiensi, efektivitas, dan nilai ekonomis dari suatu operasi. Auditor operasional menilai system dan control manajemen atas berbagai bidang antara lain: pembelian, pemrosesan data, penerimaan barang, pengiriman barang, layanan perkantoran, pengiklanan dan bidang teknis. Umumnya, audit operasional dilakukan oleh internal auditor perusahaan tersebut. Pengguna laporan audit operasional adalah *manager* dari berbagai tingkatan, termasuk dewan direksi.

Menurut Muda et al. (2018), audit kinerja merupakan perpanjangan dari audit financial yang menilai sisi 3E yaitu efisiensi, efektivitas dan ekonomis. Auditor yang melakukan audit kinerja wajib mengumpulkan informasi tentang suatu organisasi, menilai struktur organisasi, prosedur kerja, sistem informasi dan pelaporan keuangan perusahaan. Audit kinerja diekspektasikan untuk memiliki dampak positif terhadap program dan perusahaan yang sedang di audit.

Tahap-tahap dalam audit operasional yaitu (Whittington dan Pany, 2014):

1. Menjelaskan tujuan audit

Tujuan umum dari audit operasional adalah untuk menilai kinerja perusahaan. Akan tetapi auditor juga harus menentukan secara spesifik prosedur dan peraturan yang akan dinilai dan kaitannya terhadap tujuan utama perusahaan.

2. Pengenalan

Sebelum memulai audit operasional, auditor harus mengumpulkan pengetahuan yang komprehensif terkait tujuan, struktur organisasi, dan karakteristik dari unit bisnis yang sedang di audit.

3. Survei Pendahuluan

Di dalam survei ini tercantum kesimpulan awal terkait aspek-aspek operasi perusahaan dan masalah-masalah potensial. Survei ini digunakan sebagai pedoman dalam mengembangkan program audit.

4. Pengembangan Program

Program audit berisi tentang semua uji dan analisa yang diperlukan untuk mengevaluasi kegiatan operasi perusahaan.

5. *Fieldwork*

Fase *fieldwork* meliputi pengekseskuan dari program audit operasional yang telah dibuat. Audit akan memilih bidang yang akan dinilai dan menentukan kualitas prosedur yang sudah ada dan kepatuhan terhadap prosedur tersebut. Bagian penting dari fase ini juga meliputi analisis auditor. Analisis auditor akan menjadi dasar dalam menentukan rekomendasi untuk meningkatkan aspek efektivitas, efisiensi dan ekonomis.

6. Melaporkan Hasil Temuan

Dalam tahap akhir fase *fieldwork*, auditor diharuskan untuk merangkum temuan audit mereka. Laporan tersebut akan berisi saran terkait kebijakan dan prosedur. Laporan formal kemudian disampaikan kepada *top management*.

7. *Follow-Up*

Tahap akhir dalam audit operasional adalah melakukan *follow-up* untuk memastikan bahwa kekurangan-kekurangan yang telah disampaikan dalam laporan audit telah ditangani.

SWOT Analysis adalah suatu pedoman yang digunakan dalam *strategic planning* dan *strategic management* dalam suatu organisasi. *SWOT Analysis* dapat digunakan untuk membangun *competitive strategy* suatu organisasi. Berdasarkan pendekatan sistem, suatu organisasi adalah suatu badan yang berinteraksi dengan lingkungan sekitar mereka. Maka dari itu, suatu organisasi berada dalam dua lingkungan yang berbeda yaitu di dalam organisasi itu sendiri dan di luar organisasi. Dalam melaksanakan *strategic management*, perusahaan harus menganalisa kedua lingkungan tersebut. Proses menilai suatu organisasi beserta lingkungannya disebut sebagai *SWOT Analysis* (Gurel dan Tat, 2017).

SWOT Analysis menganalisa kekuatan (*strengths*), kelemahan (*weaknesses*), peluang (*opportunities*), dan ancaman (*threats*) suatu organisasi. Kekuatan dan kelemahan seringkali berasal dari internal suatu organisasi sehingga lebih mudah untuk diukur dan diperbaiki. Sedangkan peluang dan ancaman berasal dari luar perusahaan dan tidak bisa selalu dicegah. (Nickels et al., 2016). Kekuatan (*strengths*) adalah faktor-

faktor internal yang mendukung sebuah peluang (*opportunity*) atau mengatasi suatu ancaman (*threat*). Kekuatan (*strength*) dapat meliputi: kekuatan financial, keuntungan teknologis, *customer service*, dan kekuatan dalam bidang sumber daya manusia. Kelemahan (*weakness*) adalah faktor-faktor internal yang menyebabkan ketidakmampuan untuk memanfaatkan sebuah peluang atau rentan terhadap sebuah ancaman. Kelemahan meliputi: kelemahan dalam bidang finansial, teknologi atau proses yang tidak fleksibel, *customer service* yang tidak maksimal, atau moral karyawan yang rendah. Peluang (*opportunities*) adalah faktor eksternal yang timbul atas keadaan yang tidak bisa dikendalikan, tetapi dapat bermanfaat bagi perusahaan. Peluang meliputi: kompetitor yang mundur dari pasar, *trend* baru, inovasi dalam bidang teknologi, peraturan atau hukum baru yang memiliki kemungkinan untuk mengancam kompetitor. Ancaman (*threat*) adalah faktor eksternal yang tidak dapat dikendalikan. Ancaman dapat meliputi: pengambilalihan secara paksa, kompetitor baru, atau pencurian (Sarsby, 2016).

SWOT Analysis memiliki banyak kelebihan. Beberapa kelebihan dari *SWOT Analysis* yaitu (Sarsby, 2016):

1. *SWOT Analysis* sangat mudah dimengerti, hanya berupa diagram yang sederhana dan tidak melibatkan matematika.
2. *SWOT* dapat diaplikasikan di berbagai level organisasi, baik secara individu, tim, unit bisnis, divisi, maupun dalam penyusunan strategi perusahaan secara keseluruhan.

3. *SWOT* dapat diaplikasikan di berbagai permasalahan, untuk permasalahan yang kompleks, *SWOT Analysis* dapat dijelaskan secara terperinci dan untuk permasalahan yang lebih sederhana *SWOT Analysis* dapat digunakan untuk menjelaskan secara singkat dan ringkas.
4. *SWOT Analysis* sangat visual sehingga mudah untuk disampaikan kepada pihak-pihak lain.

Meskipun *SWOT* digunakan secara luas, *SWOT* memiliki beberapa kelemahan yaitu (Sarsby, 2016):

1. *SWOT Analysis* dapat dibuat menggunakan data yang berkualitas buruk, seperti data yang belum terjamin kebenarannya atau yang terlalu mengeneralisir.
2. *SWOT Analysis* dapat dibuat menggunakan data yang tidak objektif karena dapat dipengaruhi oleh persepsi, kepercayaan, tipe kepribadian dan preferensi masing-masing individu atau tim.
3. Dalam menyusun *SWOT Analysis*, seringkali prinsip dasar penyusunan *SWOT* diabaikan sehingga faktor-faktor dapat dikategorikan dalam area analisis yang salah dan mengakibatkan strategi yang tidak tepat.

Lean organization adalah bentuk struktur organisasi yang bertujuan untuk mengurangi birokrasi dan mempercepat proses pengambilan keputusan. *Lean organization* merupakan jenis struktur yang lebih terfokus dan fleksibel. *Downsizing* adalah sebuah usaha yang sistematis yang bertujuan untuk membuat organisasi yang

lebih ramping dengan cara menutup lokasi-lokasi, mengurangi jumlah karyawan, atau menjual unit bisnis yang tidak menambah nilai kepada perusahaan. Tujuan dilakukannya proses perampingan organisasi adalah untuk membuat perusahaan menjadi lebih fleksibel, efisien, dan produktif. Hal ini bisa tercapai jika suatu organisasi melakukan pemotongan secara hati-hati dan dengan terus mendukung karyawan selama proses berlangsung (Robbins dan Judge, 2017).

1.2 Maksud dan Tujuan Kerja Magang

Program kerja magang dilakukan dengan maksud dan tujuan:

1. Menambah pengetahuan dalam melakukan pengujian terhadap penentuan harga transfer (*transfer pricing*) atas transaksi-transaksi afiliasi dengan metode *Comparable Uncontrolled Price (CUP)*, *Transactional Net Margin Method (TNMM)*, dan *Resale Price Method (RPM)* untuk penyusunan *transfer pricing document*.
2. Menambah kemampuan dalam melakukan rekonsiliasi transaksi antara lampiran 3A SPT Badan dengan buku jual dan buku beli perusahaan
3. Menambah pengetahuan dalam lampiran untuk penyusunan *transfer pricing document*
4. Menambah kemampuan dalam melakukan *audit management* khususnya bagian *inventory stock* dan pajak
5. Menambah kemampuan dalam menyusun *SWOT Analysis*.

6. Menambah pengetahuan dalam merekapitulasi SPHP, Risalah Pembahasan dan Ikhtisar Hasil Pembahasan.
7. Menambah pengetahuan dalam mencari dan menyusun dasar – dasar hukum serta informasi pendukung guna menyusun laporan Peninjauan Kembali.
8. Menambah pengetahuan dalam menyusun Surat Banding.

1.3 Waktu dan Prosedur Pelaksanaan Kerja Magang

1.3.1 Waktu Pelaksanaan Kerja Magang

Pelaksanaan kerja magang dilakukan pada tanggal 17 Juni 2019 sampai 15 Agustus 2019 bertempat di PT Ofisi Prima Konsultindo sebagai *junior consultant*. Jam kerja selama magang, yaitu hari Senin sampai dengan Jumat, pukul 08.30-17.30. PT Ofisi Prima Konsultindo berlokasi di AKR Tower lantai 17 Unit A, Kebon Jeruk, Jakarta Barat.

1.3.2 Prosedur Pelaksaan Kerja Magang

Prosedur pelaksanaan kerja magang berdasarkan ketentuan yang terdapat dalam Buku Panduan Kerja Magang Fakultas Ekonomi Program Studi Akuntansi adalah sebagai berikut:

1. Pengajuan

Prosedur pengajuan kerja magang adalah sebagai berikut:

- a. Mengajukan permohonan dengan mengisi formulir pengajuan kerja magang sebagai acuan pembuatan Surat Pengantar Kerja Magang yang ditujukan kepada perusahaan yang dimaksud yang ditandatangani oleh Ketua Program Studi.
- b. Surat Pengantar dianggap sah apabila dilegalisir oleh Ketua Program Studi.
- c. Program Studi menunjuk seorang dosen pada Program Studi yang bersangkutan sebagai pembimbing Kerja Magang.
- d. Mahasiswa diperkenankan mengajukan usulan tempat kerja magang kepada Ketua Program Studi.
- e. Mahasiswa menghubungi calon perusahaan tempat Kerja Magang dengan dibekali surat pengantar kerja magang.
- f. Mahasiswa dapat mulai melaksanakan Kerja Magang apabila telah menerima surat balasan bahwa mahasiswa bersangkutan diterima Kerja Magang pada perusahaan yang dimaksud yang ditujukan kepada Koordinator Magang.
- g. Apabila mahasiswa telah memenuhi semua persyaratan kerja magang, mahasiswa akan memperoleh: Kartu Kerja Magang, Formulir Kehadiran Kerja Magang, Formulir Realisasi Kerja Magang, dan Formulir Laporan Penilaian Kerja Magang.

2. Tahap Pelaksanaan

a. Sebelum mahasiswa melakukan Kerja Magang di perusahaan, mahasiswa diwajibkan menghadiri perkuliahan Kerja Magang yang dimaksudkan sebagai pembekalan. Perkuliahan pembekalan dilakukan sebanyak 3 kali tatap muka. Jika mahasiswa tidak dapat memenuhi ketentuan kehadiran tersebut tanpa alasan yang dapat dipertanggung-jawabkan, mahasiswa akan dikenakan pinalti dan tidak diperkenankan melaksanakan praktik kerja magang di perusahaan pada semester berjalan, serta harus mengulang untuk mendaftar kuliah pembekalan magang pada periode berikutnya.

b. Pada perkuliahan Kerja Magang, diberikan materi kuliah yang bersifat petunjuk teknis kerja magang dan penulisan laporan kerja magang, termasuk di dalamnya perilaku mahasiswa di perusahaan. Adapun rincian materi kuliah adalah sebagai berikut:

Pertemuan 1: Sistem dan prosedur kerja magang, perilaku dan komunikasi mahasiswa dalam perusahaan.

Pertemuan 2: Struktur organisasi perusahaan, pengumpulan data (sistem dan prosedur administrasi, operasional perusahaan, sumberdaya); analisis kelemahan dan

keunggulan (sistem, prosedur, dan efektivitas administrasi serta operasional, efisiensi penggunaan sumber daya, pemasaran perusahaan, keuangan perusahaan).

Pertemuan 3: Cara penulisan laporan, ujian kerja magang dan penilaian, cara presentasi dan tanya jawab.

- c. Mahasiswa bertemu dengan dosen pembimbing untuk pembekalan teknis di lapangan. Mahasiswa melaksanakan kerja magang di perusahaan di bawah bimbingan seorang karyawan tetap di perusahaan/instansi tempat pelaksanaan kerja magang yang selanjutnya disebut sebagai Pembimbing Lapangan. Dalam periode ini mahasiswa belajar bekerja dan menyelesaikan tugas yang diberikan Pembimbing Lapangan. Untuk menyelesaikan tugas yang diberikan, mahasiswa berbaur dengan karyawan dan staf perusahaan agar mahasiswa ikut merasakan kesulitan dan permasalahan yang dihadapi dalam pelaksanaan tugas di tempat kerja magang. Jika di kemudian hari ditemukan penyimpangan-penyimpangan (mahasiswa melakukan kerja magang secara fiktif), terhadap mahasiswa yang bersangkutan dapat dikenakan sanksi diskualifikasi dan sanksi lain sebagaimana

aturan universitas, serta mahasiswa diharuskan mengulang proses kerja magang dari awal.

- d. Mahasiswa harus mengikuti semua peraturan yang berlaku di perusahaan/instansi tempat pelaksanaan Kerja Magang.
- e. Mahasiswa bekerja minimal di satu bagian tertentu di perusahaan sesuai dengan bidang studinya. Mahasiswa menuntaskan tugas yang diberikan oleh Pembimbing Lapangan di perusahaan atas dasar teori, konsep, dan pengetahuan yang diperoleh di perkuliahan. Mahasiswa mencoba memahami adaptasi penyesuaian teori dan konsep yang diperolehnya di perkuliahan dengan terapan praktisnya.
- f. Pembimbing Lapangan memantau dan menilai kualitas dan usaha kerja magang mahasiswa.
- g. Sewaktu mahasiswa menjalani proses kerja magang, koordinator Kerja Magang beserta dosen pembimbing Kerja Magang memantau pelaksanaan Kerja Magang mahasiswa dan berusaha menjalin hubungan baik dengan perusahaan. Pemantauan dilakukan baik secara lisan maupun tertulis.

3. Tahap Akhir

- a. Setelah Kerja Magang di perusahaan selesai, mahasiswa menuangkan temuan serta aktivitas yang dijalankannya selama

kerja magang dalam laporan kerja magang dengan bimbingan dosen Pembimbing Kerja Magang.

- b. Laporan Kerja Magang disusun sesuai dengan standar format dan struktur laporan Kerja Magang Universitas Multimedia Nusantara.
- c. Dosen pembimbing memantau laporan final sebelum mahasiswa mengajukan permohonan ujian kerja magang. Laporan Kerja Magang harus mendapat pengesahan dari Dosen Pembimbing dan diketahui oleh Ketua Program Studi. Mahasiswa menyerahkan laporan Kerja Magang kepada Pembimbing Lapangan dan meminta Pembimbing Lapangan mengisi formulir penilaian pelaksanaan kerja magang.
- d. Pembimbing Lapangan mengisi formulir kehadiran kerja magang terkait dengan kinerja mahasiswa selama melaksanakan kerja magang.
- e. Hasil penilaian yang sudah diisi dan ditandatangani oleh Pembimbing Lapangan di perusahaan/instansi dan surat keterangan yang menjelaskan bahwa mahasiswa yang bersangkutan telah menyelesaikan tugasnya, dikirim secara langsung kepada Koordinator Magang.
- f. Setelah mahasiswa melengkapi persyaratan ujian kerja magang, Koordinator Kerja Magang menjadwalkan ujian/Kerja Magang.

g. Mahasiswa menghadiri ujian kerja magang dan bertanggung-jawabkan laporannya pada ujian kerja magang