

ANALISIS *ECONOMIC BENEFIT* DAN *ARM'S LENGTH PRINCIPLE* TERHADAP TRANSAKSI PEMANFAATAN JASA MANAJEMEN

Rizky Kusma Damayanti

rizky.kusma97@gmail.com

Yuliasuti Rahayu

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to find out the process of economic benefit verification on transaction of management service utilization by multinational companies which focused on port service and arm's length principles for service payment which had been used related to valid tax provision. The research was qualitative, in which the researchers examined on-going analysis, not examined hypotheses. Moreover, the research instrument used observation, field data collection, interviews, and documentation. The research result showed that some ways of affiliation in analyzing economic benefit on abroad legal existence were by examining its existence and service realization, having data proof and supporting legal documentation of legal existence, also in deciding arm's length principle for service payment, it needed comparison data analyzing which related to criteria in order to be fulfilled within comparable analysis with the third database, i.e. Transfer Pricing catalyst. Another way was by deciding a proper Transfer Pricing, namely, cost plus method. Additionally, in this research economic benefit verification and arm's length principle were applied in higher structured law enforcement and by comprehensively in considering its substance into tax court as the independent one.

Keyword: economic benefit, arm's length principle, legal existence, transfer pricing, cost plus method

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui proses pembuktian *economic benefit* terhadap transaksi pemanfaatan jasa manajemen oleh perusahaan multinasional yang bergerak dibidang jasa kepelabuhan dan *arm's length principle* atas pembayaran jasa yang telah dimanfaatkan sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Penelitian ini termasuk jenis penelitian kualitatif, dimana Peneliti menguji analisis yang sedang terjadi bukan menguji hipotesis. Pendekatan penelitian yang digunakan adalah observasi, pengumpulan data di lapangan serta wawancara dan pendokumentasian. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dalam melakukan analisis *economic benefit* atas pemanfaatan jasa luar negeri dari pihak afiliasi adalah dengan cara meneliti eksistensi dan realisasi jasa serta membuktikan data dan dokumen legal pendukung transaksi pemanfaatan jasa (*legal existence*) serta dalam penentuan *arm's length principle* atas pembayaran jasa perlu menganalisa data pembanding yang sesuai kriteria untuk dapat dimasukkan kedalam analisa kesebandingan dengan bantuan database pihak ketiga yaitu *Transfer Pricing catalyst*, kemudian menentukan metode *Transfer Pricing* yang tepat yaitu *cost plus method*. Pembuktian *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam penelitian dilakukan ditingkat upaya hukum yang lebih tinggi dengan terstruktur, lengkap dengan mempertimbangkan substansi ke badan peradilan pajak sebagai pihak independen.

Kata Kunci: economic benefit, arm's length principle, legal existence, transfer pricing, cost plus method

PENDAHULUAN

Pada era globalisasi persaingan diberbagai bidang sangat pesat, khususnya dibidang ekonomi dunia. Beberapa hal yang mengindikasikan globalisasi yakni pertumbuhan saling keterkaitan antar pihak untuk tujuan ekonomi, dapat dibuktikan melalui perdagangan internasional atau transaksi komersial yang diterapkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional, serta penyebaran dibidang manajemen, perkembangan teknologi dan konsultasi ahli sebagai dampak dari ekspansi investasi asing langsung yang cepat. Globalisasi

ditandai dengan menjamurnya perusahaan multinasional yang mendirikan dan beroperasi di Indonesia yang disebut Penanaman Modal Asing yang merupakan perusahaan luar negeri yang menginvestasikan sahamnya secara langsung maupun tidak langsung di Indonesia dan menjadikan perusahaan di Indonesia tersebut sebagai pihak afiliasi, serta operasinya dikontrol oleh perusahaan induknya di luar negeri untuk tujuan membuka peluang yang lebih besar di pasar dunia.

Strategi manajemen adalah perusahaan induk atau yang mengontrol seringkali terlibat langsung dalam hal sistem kerja, sumber daya manusia, serta arah dan tujuan usaha perusahaan. Kontrol perusahaan yang dapat terlihat jelas adalah dengan mengirimkan tenaga ahli untuk bekerja di lokasi usaha perusahaan yang di Indonesia atau biasa disebut *expatriate*, praktik ini disebut dengan transaksi jasa intra grup. Menurut Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-50/PJ/2013 tentang petunjuk teknis pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa, Transaksi pemanfaatan jasa antar grup adalah suatu kegiatan bisnis berupa penyerahan dan pemanfaatan jasa antar pihak dalam suatu grup usaha yang memberikan manfaat bagi satu atau lebih anggota lain dalam grup usahanya, berdasarkan definisi tersebut dapat dikatakan bahwa pemanfaatan jasa intra grup harus memenuhi syarat yaitu manfaat ekonomi serta biaya yang ditagihkan sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Untuk mencegah praktik ilegal penghindaran pajak berupa *profit shifting* dengan memperbesar laba maka menentukan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha harus sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yaitu prinsip mengatur kondisi apabila dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sama atau sebanding dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antar pihak Independen.

Definisi *Transfer Pricing* adalah suatu kebijakan penetapan harga yang dilakukan oleh dua entitas atau lebih namun masih memiliki transaksi terkontrol (hubungan istimewa). Dalam *Transfer Pricing*, prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dijadikan pedoman untuk menentukan harga transfer dalam suatu perusahaan multinasional. Peraturan mengenai *Transfer Pricing* diatur dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Tujuan dari *Transfer Pricing* yaitu untuk memanajemen jumlah laba sehingga pajak yang terutang menjadi rendah. Dengan demikian, *Transfer Pricing* sering dikaitkan dengan penetapan under price secara sistematis dan *over expenses* yang bertujuan untuk mengurangi laba. Adanya transaksi pemanfaatan jasa intra grup mengindikasikan adanya praktik *Transfer Pricing* yang mendapat perhatian khusus oleh otoritas perpajakan Indonesia karena diindikasikan adanya potensial loss berupa praktik *illegal profit shifting*, melalui wewenangya direktorat jenderal pajak dapat menentukan besaran penghasilan atas transaksi yang dilakukan oleh pihak antar hubungan istimewa salah satunya melalui pemeriksaan pajak. Pemanfaatan jasa manajemen dalam melakukan pengujian kewajaran dan kelaziman usaha harus menganalisis *economic benefit* dan *arm's length principle* sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

Salah satu perusahaan yang melakukan pemanfaatan jasa luar negeri dari pihak afiliasinya (*parent company*) berupa *management fee* ini adalah PT E di Jakarta yang merupakan perusahaan yang bergerak di bidang jasa kepelabuhanan dan merupakan penanaman modal asing yang terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak Modal Asing yang berarti di dalamnya terdapat tenaga lokal maupun *expatriate*. Pada tahun 2016 dikenakan pemeriksaan pajak dan dikoreksi atas beban manajemennya yaitu pemanfaatan jasa manajemen dari induknya karena dianggap tidak memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha serta tidak melakukan analisis *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasanya, atas hal ini PT E mengajukan hukum lanjutan ke tingkat keberatan dan banding dibadan peradilan pajak.

Penjelasan diatas memberikan beberapa pertanyaan yaitu 1) Bagaimana pembuktian *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi?, 2) Faktor apakah yang menjadi penghambat dalam pembuktian *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi?, 3) Upaya apa yang dilakukan untuk mengatasi hambatan dalam kebijakan *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi?

Berdasarkan hal tersebut maka penelitian ini dilakukan untuk (1) menganalisis sengketa pajak dalam transaksi pemanfaatan manajemen dengan menerapkan prinsip *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi, (2) Untuk menganalisis penghambat yang dialami oleh perusahaan dalam memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha transaksi pemanfaatan jasa dengan menerapkan prinsip *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi ditingkat pemeriksaan, keberatan dan banding pajak (upaya hukum sengketa pajak), (3) Untuk menganalisis upaya perusahaan dalam membuktikan ditingkat pemeriksaan, keberatan dan banding pajak (upaya hukum sengketa pajak) bahwa transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasinya telah memenuhi kewajaran usaha sesuai dengan prinsip *economic benefit* dan *arm's length principle*.

TINJAUAN TEORITIS

Teori Agensi

Teori agensi terjadi apabila ada keterkaitan dua pihak, dimana pihak tersebut sepakat untuk memanfaatkan jasa. Pengertian hubungan keagenan adalah dimana *principal* memperkerjakan agen untuk memanfaatkan jasa dan memberitahukan wewenang untuk mencapai tujuan. Dengan demikian, pihak manajemen wajib mempertanggungjawabkan laporan keuangan ke *stakeholder* dan kreditor sebagai bentuk tanggung jawab atas keputusannya. Selain itu menurut Dermawan (2014:273), *agency cost* adalah biaya yang timbul karena perusahaan menggunakan utang dan melibatkan hubungan antara pemilik perusahaan (pemegang saham) dan kreditor. Jika perusahaan menggunakan utang ada kemungkinan pemilik perusahaan melakukan tindakan yang merugikan kreditor. Misalnya, perusahaan melakukan investasi pada proyek-proyek yang berisiko tinggi hal ini dapat merugikan kreditor.

Adanya konflik keagenan diakibatkan karena tindakan oportunistik yang dilakukan agent yaitu perbuatan manajemen untuk mensejahterakan kepentingan pribadi yang bertolak belakang dengan kepentingan pemegang saham. Beberapa faktor adanya masalah keagenan yaitu: 1) Moral Hazard yaitu Konflik ini timbul umumnya terjadi pada perusahaan yang memiliki fungsi yang beragam, manajemen melakukan kegiatan yang pada umumnya tidak diketahui oleh pemegang saham (tindakan yang menunjukkan etika yang tidak layak dan melanggar kontrak); 2) Penahanan Laba (*Earnings Retention*) yaitu Konflik ini timbul akibat seorang manajemen selaku agen melakukan investasi untuk tujuan kekuasaan atau penghargaan, namun disisi lain dapat menyebabkan kerugian dan mengganggu kesejahteraan para pemegang saham; 3) Horison Waktu yaitu masalah ini ada akibat dari perbedaan tujuan dalam mengelola kas, manajemen cenderung mengarahkan yang memiliki keterkaitan dengan pekerjaannya, sedangkan *principal* mengarahkan yang berkaitan pengelolaan kas untuk masa depan yang kepastiannya masih diragukan (Colgan, dalam Purwanto, 2016).

Dengan demikian, kesimpulan yang dapat diambil adalah konflik keagenan muncul akibat dari perbedaan kepentingan antara *pricipal* dan *agent*, dimana *principal* tidak langsung menangani teknis dalam pengelolaan perusahaan. Sedangkan agen yang bertugas sebagai pelaksana jalanya perusahaan sehingga mempunyai wewenang untuk melakukan praktik *transfer pricing*.

Teori Akuntansi positif

Teori Akuntansi Positif dapat menjelaskan mengapa kebijakan akuntansi menjadi suatu masalah bagi perusahaan dan pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan, dan untuk memprediksi kebijakan akuntansi yang hendak dipilih oleh perusahaan dalam kondisi tertentu (Watts dan Zimmerman, dalam Setijaningsih, 2012). Salah satu teori akuntansi positif mengusulkan hipotesis manajemen laba adalah Hipotesis Rencana Bonus (*the bonus plan hypothesis*). Pengertian Hipotesis Rencana Bonus (*the bonus plan hypothesis*) adalah Hipotesis ini menjelaskan para agen akan memilih rencana bonus dengan memilih standar akuntansi yang merubah laba dari periode masa depan ke masa masa kini dengan harapan bonus yang tinggi dalam setiap periode akuntansi. Perusahaan cenderung memberikan bonus kepada agen ketika perusahaan mengalami keuntungan yang signifikan, sehingga hal-hal ini memotivasi para agen untuk melakukan penggeseran *profit* ke periode akan datang. Hal tersebut menimbulkan kesimpulan bahwa para manajer perusahaan cenderung lebih menyukai laba pada tahun berjalan.

Transfer Pricing

Menurut Gunadi (2016) *Transfer pricing* memiliki pengertian transfer harga barang atau jasa dengan nama dan dalam bentuk apapun antar perusahaan yang berafiliasi baik dalam negeri maupun luar negeri. Darussalam dan Septriadi (2013) mendefinisikan *Transfer pricing* merupakan suatu skema usaha perusahaan dan perpajakan yang bertujuan untuk memastikan harga yang diterapkan dalam transaksi afiliasi telah memenuhi prinsip kewajaran harga pasar. Menurut Zain (2016) mendefinisikan bahwa transfer pricing merupakan harga yang berkaitan dengan perhitungan dalam rangka kontrol manajemen atas transfer barang dan jasa antar pusat pertanggung jawaban laba atau biaya, termasuk penetapan harga untuk barang, bunga pinjaman, beban dan imbalan atas pemanfaatan jasa.

Economic Benefit

Economic benefit dapat didefinisikan sesuatu hal yang memiliki nilai komersial yang meningkatkan posisi komersial perusahaan penerima jasa. Penghasilan bersih dan pendapatan, misalnya, adalah bentuk manfaat ekonomi. Laba dan arus kas bersih juga merupakan manfaat ekonomi. Manfaat ekonomi juga dapat merujuk pada pengurangan sesuatu seperti biaya. Manfaat ekonomi adalah manfaat apa pun yang dapat kita kuantifikasi dalam hal uang yang dihasilkannya. Penghasilan bersih dan pendapatan, misalnya, adalah bentuk manfaat ekonomi. Laba dan arus kas bersih juga merupakan manfaat ekonomi. Manfaat ekonomi juga dapat merujuk pada pengurangan sesuatu seperti biaya. Misalnya, biaya bahan baku atau tenaga kerja yang lebih rendah adalah manfaat ekonomi.

Menurut *Organization for Economic Co-Operation and Development* (2016) *Transfer Pricing Guidelines for Multinational enterprises and Tax Administrations Point B.1 Angka 7.6* sebagaimana telah diterjemahkan:

"Di bawah prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, pertanyaan apakah jasa intra group telah diberikan ketika kegiatan dilakukan untuk satu atau lebih anggota kelompok oleh anggota kelompok lain harus tergantung pada apakah kegiatan tersebut memberikan nilai ekonomi atau komersial untuk meningkatkan posisi komersialnya. Ini dapat ditentukan dengan mempertimbangkan apakah perusahaan independen dalam keadaan yang sebanding akan bersedia membayar untuk kegiatan yang dilakukannya oleh perusahaan independen atau akan melakukan aktivitas secara mandiri. jika kegiatan itu bukan salah satu dari kegiatan di mana perusahaan independen akan bersedia membayar atau melakukan untuk dirinya sendiri, kegiatan tersebut tidak boleh dianggap sebagai layanan intra group berdasarkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha"

Dalam kutipan paragraf tersebut dapat diperoleh informasi bahwa pada dasarnya adanya transaksi pemanfaatan jasa antar grup yang memiliki kontrol dapat diakui jika jasa

tersebut memberikan manfaat ekonomi perusahaan pemanfaatan jasa. Penentuan akan hal ini dapat dilakukan dengan mempertimbangkan apakah pihak independen dalam kondisi sebanding akan bersedia membayar pihak independen atau melakukan sendiri aktivitas penyediaan jasa tersebut (*inhouse*).

Arm's Length Principle

Arm's length principle adalah suatu prinsip dan keadaan dimana transaksi yang melibatkan antar pihak afiliasi sama dengan kondisi transaksi yang dilakukan ke pihak independen (Suandy, 2016). Hal ini juga termuat dalam pasal 18 ayat (3) UU Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas UU Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang memuat penolakan atas penghindaran pajak. Dalam ketentuan tersebut otoritas perpajakan yaitu Direktur Jenderal Pajak dapat menentukan besaran penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menentukan besaran penghasilan kena pajak bagi Wajib Pajak yang memenuhi kriteria sebagai Wajib pajak yang berafiliasi tentu dengan mempertimbangkan keadaan harga pasar wajar serta transaksi antar pihak independen yang mencerminkan kewajaran usaha.

Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan Pasal 25 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mengumpulkan bukti dan meneliti kevalidan data dan dokumen perpajakan. Salah satu tujuan pemeriksaan adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan pemeriksaan untuk tujuan lain. Hasil dari pemeriksaan dilampiri Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dan produk hukum Surat Ketetapan Pajak dan Surat Tagihan Pajak. Jenis Surat Ketetapan Pajak yang akan diterbitkan karena telah terjadi pemeriksaan pajak adalah Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar. Apabila Wajib Pajak merasa tidak setuju atas Surat Ketetapan Pajak hasil pemeriksaan pajak tersebut, Wajib Pajak mempunyai hak untuk dapat mengajukan keberatan ke tingkat Kanwil Direktorat Jenderal Pajak.

Kewajiban Pemotongan dan Pemungutan Pajak

Salah satu objek Pajak Pertambahan Nilai dan PPh Pasal 26 UU Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas UU Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan adalah pemanfaatan Jasa Kena Pajak (JKP) dari luar daerah pabean atau biasa disebut jasa luar negeri. Berdasarkan pasal 4 ayat 1 huruf d dan e UU Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah salah satu kriteria jasa luar negeri adalah jasa yang dilakukan di dalam maupun di luar negeri, sepanjang penyedia jasa bukanlah subyek pajak dalam negeri. Jasa luar negeri dapat dikatakan bahwa jasa yang dimanfaatkan siapapun didalam negeri. Atas Pajak Pertambahan Nilai Jasa Luar Negeri dan Pajak Penghasilan Pasal 26 yang terutang telah disetor ke negara hal ini mengacu ke Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010 tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan nilai atas pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud.

Keberatan Pajak

Dalam UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, terdapat pasal-pasal yang mengatur hak dan kewajiban Wajib Pajak. Salah satu hak Wajib Pajak adalah hak untuk mengajukan keberatan. Ketentuan mengenai keberatan ada dalam Pasal 25 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara

Perpajakan. Dalam Ketentuan Umum Perpajakan serta aturan pelaksanaannya, tidak menyebutkan secara eksplisit pengertian keberatan. Namun, menurut pasal 25 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sederhananya keberatan pajak adalah upaya yang dapat ditempuh Wajib Pajak yang kurang puas bahkan tidak puas, tidak sepatutnya, tidak setuju atau tidak sependapat dengan hasil pemeriksaan pajak yang tertuang dalam Surat Ketetapan Pajak, Risalah Pembahasan, dan Iktisar Pembahasan Hasil Pemeriksaan.

Banding Pajak

Berdasarkan Pasal 1 angka 6 UU Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, banding adalah upaya hukum lanjutan setelah keberatan yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung pajak terhadap suatu produk hukum berupa surat keputusan keberatan. Lebih lanjut, berdasarkan Pasal 31 ayat (2) UU Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak pihak yang mempunyai otoritas untuk memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan adalah Majelis Hakim Pengadilan Pajak. Surat pengajuan banding yang dibuat harus mengandung posita dan petitum yang jelas. Posita memuat alasan-alasan mengapa surat banding itu diajukan. Selain itu, dalam posita juga diuraikan mengenai fakta-fakta, seperti pembukuan atau pencatatan, perhitungan pajak, ataupun hal-hal materiil lainnya. Dengan demikian, banding menjadi cara yang dapat ditempuh Wajib Pajak yang merasa tidak mendapatkan keadilan atas surat keputusan keberatan yang diterbitkan Direktur Jenderal Pajak dalam tingkat keberatan.

Metode Transfer Pricing

Menurut *Organization for Economic Co-Operation and Development (2016) Transfer Pricing Guidelines for Multinational enterprises and Tax Administrations* Penentuan harga transfer yang sesuai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dapat menggunakan beberapa metode diantaranya a) Metode Perbandingan Harga antara Pihak Independen (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*); b) Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method/RPM*); c) Metode Biaya Plus (*Cost Plus Method/CPM*); d) Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method/PSM*); e) Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method*).

Analisa Kesebandingan

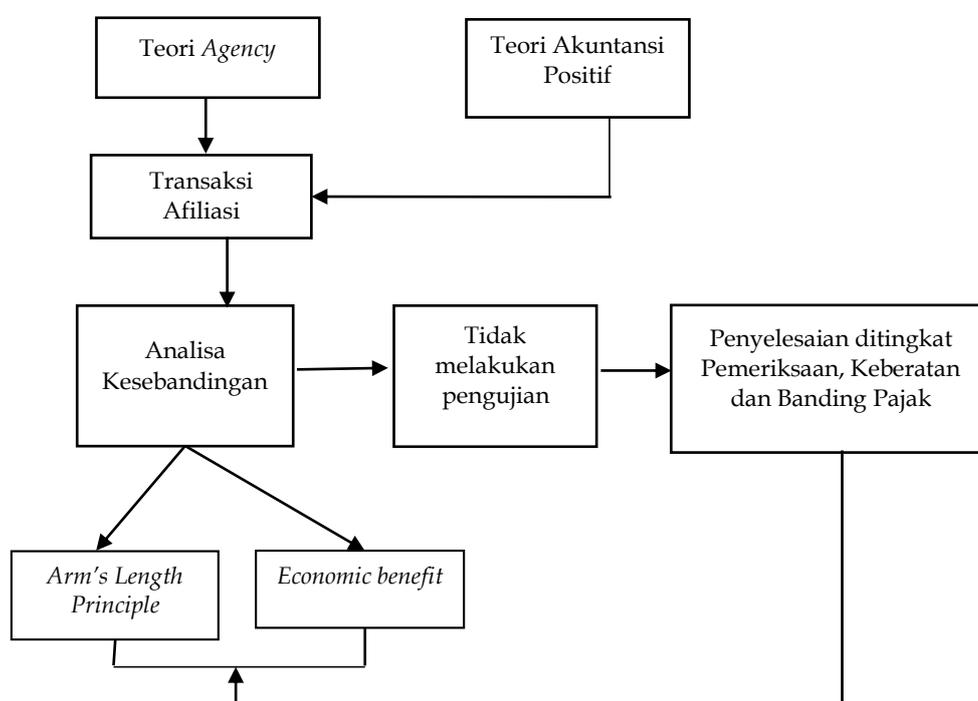
Analisa kesebandingan harus memenuhi beberapa aspek yaitu transaksi yang dilakukan antar pihak afiliasi dianggap sebanding dengan transaksi dengan pihak independen dalam hal tidak terdapat perbedaan kondisi yang signifikan yang mempengaruhi laba dan penetapan harga. Dalam hal tersedia data internal maka lebih baik diuji dengan pihak internal karena tingkat kesebandingannya akan lebih baik, namun jika tersedia data internal yang sejenis dengan transaksi afiliasi maka diperkenankan untuk menguji kesebandingan menggunakan data eksternal.

Hasil Penelitian yang Relevan

Hasil penelitian Kesa (2015) berkesimpulan bahwa dalam proses pemenuhan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) atas transaksi pinjaman (*loan*) oleh lembaga keuangan (Perbankan) kepada perusahaan yang berafiliasi adalah dengan melakukan analisis Fungsi, Aset dan Risiko (*FAR Analysis*). Hasil penelitian Hukamawati (2015) berkesimpulan bahwa pihak yang berhak atas remunerasi adalah pihak yang mempunyai kepemilikan secara hukum yang sah yaitu pihak yang mempunyai kendali atas keputusan terkait eksploitasi *intangible asset* serta mempunyai kewenangan untuk membatasi pihak lain untuk menggunakan *intangible asset* dan pihak yang turut berkontribusi terhadap *marketing intangible value* dengan mengidentifikasi pihak yang menanggung biaya dan risiko atas pengembangan merek dagang (*economic ownership*). Hasil penelitian Putri (2018)

berkesimpulan bahwa *transfer pricing* dapat diartikan sebagai strategi, taktik, dan motivasi pengurangan beban pajak untuk menghasilkan penghasilan yang optimal diantara grup usaha terkait. Pengaruh pajak terhadap praktik *transfer pricing* berbeda-beda berkaitan dengan pajak dan norma hukum, Praktik *Transfer Pricing* berupa *profit shifting* ke negara yang memiliki tarif pajak rendah akan mengakibatkan kerugian penerimaan negara yang memiliki tarif pajak tinggi. Hal ini harus ada evaluasi dari otoritas perpajakan yang memiliki tarif tinggi untuk memberikan keadilan sehingga praktik seperti ini dapat diminimalisir. Pada tahun 2016 dalam mengatasi hal tersebut, Indonesia diberlakukan prinsip *arm's length* melalui kewajiban pembuatan *Transfer Pricing documentation* pada perusahaan yang memiliki pengendalian atas entitas lain (hubungan istimewa) untuk mengurangi adanya praktik *profit shifting* dalam *Transfer Pricing* yang merugikan pendapatan negara.

Rerangka Pemikiran



Gambar 1
Rerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif memiliki gambaran masalah pada suatu kondisi, tata cara dalam situasi tertentu, hubungan antar kegiatan, sikap atas keberlangsungan proses. Menurut Yusuf (2016), penelitian deskriptif (*descriptive research*) adalah jenis penelitian yang menggambarkan atau menguraikan suatu keadaan secara jelas atas objek yang diteliti. Pendapat Nazir (2011) bahwa penelitian dengan metode deskriptif merupakan suatu metode dalam meneliti status kelompok manusia, suatu objek, suatu sel kondisi, suatu sistem pemikiran ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif. Menurut Yusuf (2016), penelitian kualitatif adalah penelitian yang datanya dalam bentuk narasi atau gambar-gambar. Pendekatan kualitatif digunakan sebagai pendekatan dalam penelitian ini untuk

memahami kejadian-kejadian yang terkait dengan analisis *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi penyerahan jasa manajemen kepada pihak afiliasi.

Menurut Moleong (2018), dalam penentuan lokasi perlu mempertimbangkan teori substantif dan menelaah lapangan untuk menyesuaikan dengan keadaan di lapangan secara nyata. Penelitian diadakan di perusahaan penanaman modal asing di bidang jasa pelayanan kepelabuhanan, sedangkan situs dalam penelitian ini adalah bagian Divisi Keuangan dan Perpajakan perusahaan sebagai pihak intern dan praktisi yang ahli dibidang perpajakan yaitu Konsultan Pajak.

Teknik Pengumpulan Data

Menurut Arikunto (2016), sumber data dalam penelitian adalah subjek darimana data diperoleh. Subjek dalam hal ini adalah seseorang atau sesuatu hal atau benda yang memuat informasi. Sumber data utama dalam penelitian kualitatif ialah kata-kata dan tindakan selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain (Lofland, dalam Moleong, 2018). Berdasarkan masalah dan fokus penelitian, sumber data dalam penelitian diklasifikasikan menjadi tiga jenis yang disingkat dengan 3P, yaitu: (1) *Person*, yaitu person yang akan dijadikan objek penelitian adalah informan dari perusahaan penanaman modal asing di bidang jasa pelayanan kepelabuhanan; (2) *Paper* (kertas) adalah berupa data dan dokumen terkait peristiwa yang menjadi dasar penelitian, keterangan, Surat Keputusan (SK) dan dokumen hasil dari pemeriksaan; (3) *Place* (tempat) yakni lokasi berlangsungnya suatu kegiatan yang berhubungan dengan penelitian.

Arikunto (2016:134) mengemukakan bahwa teknik pengumpulan data adalah prosedur yang dapat digunakan oleh Peneliti untuk mengumpulkan data. Cara menunjukkan pada sesuatu yang abstrak, tidak dapat diwujudkan dalam benda yang kasat mata, tetapi hanya diperhatikan penggunaannya. Data penelitian didapatkan dengan teknik pengumpulan data melalui penelitian diantaranya 1) Wawancara Mendalam (*In-Depth Interview*) yaitu proses untuk mendapatkan informasi dengan mengajukan pertanyaan-pertanyaan secara lisan untuk dijawab secara lisan pula. Wawancara memiliki ciri utama yaitu adanya kontak langsung dengan sumber informasi yakni narasumber yang merupakan sumber data jenis data primer, pada metode ini Peneliti berkomunikasi secara tatap muka dengan narasumber. Pertanyaan-pertanyaan harus memuat informasi yang diperlukan untuk tujuan penelitian. Wawancara dilakukan peneliti dengan pihak-pihak yang terlibat dalam penentuan analisis *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi. Informan yang terlibat dalam wawancara adalah pihak praktisi pajak yaitu Ketua Departemen *Tax Dispute Consultant*, *Senior Tax Dispute Consultant* dan *Transfer Pricing Analyst* di PT Multi Utama Consultindo; 2) Dokumentasi yaitu Sumber informasinya berupa bahan-bahan tertulis atau tercatat. Pada metode ini, bahan-bahan tertulis yang relevan dikirim kepada Peneliti pada lembaran-lembaran isian yang telah disiapkan untuk itu. Peneliti memfokuskan pengumpulan data ini melalui data dan arsip dari perusahaan penanaman modal asing di bidang jasa pelayanan kepelabuhanan antara lain yang pertama adalah dokumen pemeriksaan pajak yaitu Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Risalah Pembahasan Akhir Pemeriksaan, dan Iktisar Pembahasan. Kedua, dokumen keberatan yaitu Surat Hasil Penelitian Keberatan, Surat Pengajuan Keberatan, dan Surat Keputusan Keberatan. Ketiga, dokumen internal perusahaan yaitu laporan keuangan, *agreement* pemanfaatan jasa, *certificate skills*, *curriculum vitae*, dokumen pemenuhan kewajiban pajak dan notulensi rapat para pekerja. Data yang dikumpulkan juga berasal dari data dan dokumen yang relevan dengan topik penelitian, jurnal-jurnal penelitian yang sejenis terdahulu.

Satuan Kajian

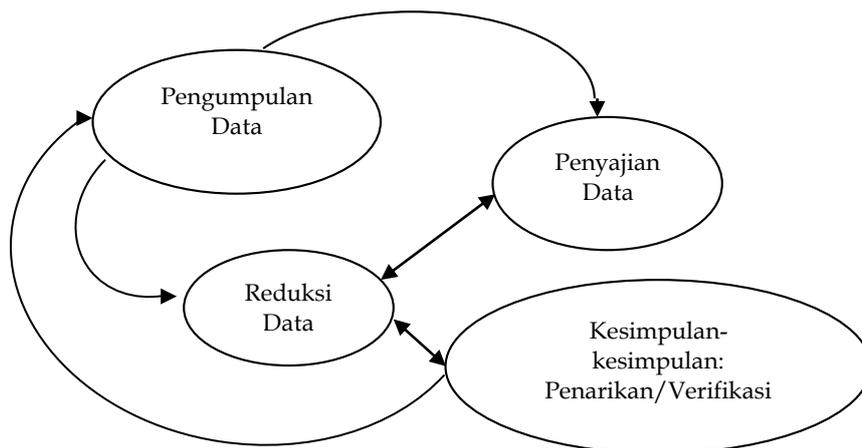
Unit analisis dalam penelitian ini adalah pemanfaatan jasa manajemen dan sengketa pajak dan analisis yang digunakan adalah *economic benefit* dan *arm's length principle*, karena sesuai dengan metode yang digunakan yaitu metode penelitian kualitatif, dimana dalam pengumpulan datanya bergantung pada diri peneliti itu sendiri. Kedudukan peneliti dalam penelitian kualitatif cukup rumit karena sekaligus perencana, pelaksana, pengumpul data, analisis, penafsir data dan pada akhirnya Peneliti menjadi pelapor hasil penelitian. Instrumen penunjang yang digunakan oleh peneliti adalah 1) Pedoman wawancara (*interview guide*) sebagai panduan wawancara dengan para objek penelitian; 2) Perangkat penunjang yang meliputi catatan lapangan (*field note*); 3) Dokumen pendukung pemanfaatan jasa dan sengketa pajak sebagai dasar menganalisis *economic benefit* dan *arm's length principle*.

Pengujian Data

Untuk memeriksa keabsahan data dalam penelitian ini, Peneliti menggunakan teknik triangulasi. Triangulasi diartikan sebagai teknik pengumpulan data yang bersifat menggabungkan data dari berbagai teknik pengumpulan data dan sumber data yang telah ada. Penelitian ini menggunakan triangulasi sumber. Triangulasi sumber berarti untuk mendapatkan data dari sumber yang berbeda-beda dengan teknik yang sama (Sugiyono, 2018). Pengujian keabsahan data meliputi 1) Uji Kredibilitas (*Credibility*) yaitu menguji kredibilitas data atau kepercayaan terhadap data hasil penelitian kualitatif antara lain dilakukan dengan peningkatan ketekunan dalam penelitian, triangulasi atau pengecekan data dari berbagai sumber serta diskusi dengan teman seprofesi dengan men-*display* data-data yang ditemukan di lapangan menjadi bahan bahasan dengan informan; 2) Uji Reabilitas (*Reability*) yaitu Penelitian yang reliabel adalah apabila orang lain dapat mengulangi atau mereplikasi proses penelitian tersebut. Dalam penelitian kualitatif, uji reabilitas dilakukan dengan melakukan audit terhadap keseluruhan proses penelitian; 3) Uji Obyektivitas (*Confirmability*) yaitu Penelitian yang obyektif adalah penelitian yang telah disepakati banyak orang. Uji *confirmability* berarti menguji hasil penelitian yang dikaitkan dengan proses yang dilakukan. Hasil penelitian harus mencakup fungsi dari proses penelitian agar memenuhi standar *confirmability*

Teknis Analisis Data

Setelah data-data yang diperlukan dalam penelitian ini diperoleh, selanjutnya mengolah data yang sudah terkumpul dengan menganalisis, mendeskripsikan, serta pengambilan keputusan. Mengingat penelitian ini adalah kualitatif maka analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini merupakan data berupa keterangan-keterangan. Menurut Nawawi dan Hadari (2013:25) dalam penelitian kualitatif, analisa data harus dilakukan secara terstruktur dari awal, proses, hingga akhir penelitian, analisa tersebut berupa usaha untuk menafsirkan makna dan dihubungkan dengan masalah yang diangkat pada penelitian. Analisa kualitatif digunakan untuk memaparkan, memberikan gambaran serta menjelaskan hasil penelitian dengan jawaban yang tepat. Pada saat pengumpulan data dilakukan pula analisis data penelitian kualitatif. Hal ini selaras dengan pendapat Miles *et al.*, (2014:20), terdapat tiga alur kegiatan yang terjadi secara bersamaan dalam analisis data kualitatif. Aktivitas dalam analisis data yaitu: reduksi data, penyajian data, penarikan kesimpulan/ verifikasi.



Gambar 2
Analisis Model Interaktif
 Sumber: Miles (2014)

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Gambaran Usaha Objek Penelitian

Objek penelitian adalah PT E dengan usaha jasa kepelabuhanan berupa jasa bongkar muat (B/M) serta menyewakan gudang, *workshop*, bangunan kantor, dan alat berat serta penyedia layanan penggantian awak (tenaga kerja) untuk fasilitas pengeboran, produksi, dan tempat penyimpanan *offshore*. Saham PT E dimiliki oleh Induknya yang berada diluar negeri dengan persentase 95% dan 5% merupakan kepemilikan PT D yang ada di Indonesia. PT E bertransaksi dengan *E-Corporation* selaku induknya dan pemegang saham mayoritasnya, transaksi tersebut merupakan transaksi jasa manajemen dimana PT E yang memanfaatkan jasa dari *E-Corporation*, dengan demikian sesuai dengan pasal 18 ayat (4) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, PT E di Indonesia memiliki hubungan istimewa, sehingga atas transaksi pemanfaatan jasa manajemen oleh PT E harus memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Dalam rangka memenuhi prinsip tersebut, PT E Indonesia diharuskan membuat pendokumentasian transaksi beserta langkah-langkah untuk membuktikan harga wajar atau laba wajar atau yang dikenal sebagai *Transfer Pricing* documentation yang memuat analisis *economic benefit* dan *arm's length principle*. Namun pada faktanya PT tidak mendokumentasikan serta menganalisis transaksi afiliasinya sehingga otoritas perpajakan melakukan pemeriksaan atas kecurigaan adanya dugaan *praktik Transfer Pricing* yang berindikasi merugikan negara. Dengan demikian, PT E diwajibkan untuk membuktikan transaksi pemanfaatan jasanya wajar dengan menganalisis *economic benefit* dan *arm's length principle*.

Penerapan Ketentuan *Transfer Pricing* Transaksi Pemanfaatan Jasa Manajemen

Sistem pemungutan pajak di Indonesia menganut *self assessment system*, yang artinya transaksi kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa yang dilakukan oleh *tested party* dianggap memenuhi ketentuan kewajaran selama Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas pajak di Indonesia tidak dapat melakukan pembuktian bahwa transaksi pemanfaatan jasa manajemen tidak wajar. Sesuai dengan ketentuan *sistem self assessment* tersebut, maka Wajib Pajak yang mempunyai transaksi kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa wajib mengungkapkan informasi tersebut kepada Direktorat Jenderal Pajak. Termasuk atas transaksi pemanfaatan jasa manajemen yang menjadi fokus pada penelitian ini. Namun, apabila perusahaan tidak melakukan pengujian kewajaran usaha sesuai dengan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang perubahan atas

peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-50/PJ/2013 maka Direktorat Jenderal Pajak didasari pasal 18 (3) UU Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas UU Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan berhak menentukan harga wajar atas transaksi antar pihak afiliasi dan menentukan besaran penghasilan wajar melalui proses pemeriksaan pajak, jika perusahaan tidak puas atas penentuan harga wajar yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak maka akan timbul yang disebut sengketa pajak.

Proses Sengketa Pajak

Proses sengketa pajak diawali dengan pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh direktorat jenderal pajak untuk tujuan menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Dalam proses sengketa pajak ditingkat pemeriksaan, Pemeriksa pajak meneliti pendokumentasian Perusahaan dalam pembuatan serta penerapan *arm's length principle* yang seharusnya termuat dalam *Transfer Pricing Documentation*, namun pada faktanya PT E tidak pernah melakukan pengujian kewajaran serta mendokumentasikan transaksi afiliasinya dalam *Transfer Pricing Documentation*, dengan hal ini Pemeriksa pajak selaku otoritas perpajakan menguji transaksi afiliasi PT E. meskipun secara substansi jasa yang dimanfaatkan oleh PT E benar-benar terjadi dan dapat dibuktikan namun apabila tidak menguji sesuai ketentuan praturan perpajakan maka akan dikoreksi oleh Pemeriksa menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2013 mengenai Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha atas Transaksi Pemberian Jasa Intra-Grup, terdapat mekanisme pengujian kewajaran pembayaran yang dilakukan PT E atas jasa manajemen dari pihak afiliasi diantaranya: 1) Memastikan bahwa suatu jasa dari pihak afiliasi benar-benar dilakukan (*intra-group service has been rendered*) dan memberikan manfaat ekonomi bagi Wajib Pajak; 2) Melakukan penghitungan kewajaran pembayaran jasa (*Arm's Length Principle*), hingga proses pemeriksaan berakhir syarat tersebut belum terpenuhi oleh PT E dengan demikian Pemeriksa Pajak mengoreksi beban manajemen PT E. Untuk memperjelas sejauh mana pemenuhan PT E dalam mengatasi sengketa pajak ditingkat pemeriksaan dapat diinformasikan melalui tabel dibawah ini:

Tabel 1

Syarat-Syarat Pemenuhan Penerapan Economic Benefit dan Arm's Length Principle Pada Proses Pemeriksaan

Nomor	Syarat Penerapan Economic benefit dan Arm's Length Principle Jasa Manajemen	Dokumen Pendukung	Checklist
1.	Meneliti Proses Latar belakang kebutuhan jasa	Company Profile dan Dokumen Kontrak	-
2.	Meneliti pemenuhan kewajiban pajak berdasarkan dokumen pemanfaatan jasa	SPT PPh Pasal 26, Invoice	√
3.	Meneliti kualifikasi penyedia jasa berdasarkan kebutuhan perusahaan	Surat Perintah penugasan dan dokumen kontrak	√
4.	Meneliti proses negosiasi harga terkait kompensasi jasa	Dokumen alokasi biaya	√
5.	Memastikan kesesuaian fungsi-fungsi expatriat yang bertugas dengan kebutuhan PT E	Curriculum vitae dan certificate skills	-
6.	Melakukan perhitungan perhitungan kewajaran pembayaran jasa (Arm's Length Principle)	Kertas kerja Transfer Pricing analyst	-

Sumber: dokumen pemeriksaan pajak, tahun 2016

Proses sengketa pajak yang kedua adalah keberatan pajak. PT E mengajukan keberatan melalui surat pengajuan keberatan sesuai ketentuan yang berlaku yaitu surat keberatan ditulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan alasan ketidaksetujuan atas hasil pemeriksaan, pada proses keberatan pembuktian *economic benefit* dan *arm's length principle* transaksi pemanfaatan jasa manajemen oleh PT E lebih lengkap daripada pada proses pemeriksaan. Pada proses keberatan PT E berpendapat 3 hal yaitu pertama PT E mengungkapkan bahwa Jasa yang diberikan oleh E-Corporation telah benar-benar dilakukan. Pembuktian bahwa jasa tersebut telah benar-benar dilakukan dibuktikan dengan adanya daftar hadir dan notulensi kegiatan orang-orang yang menjadi *Person In Charge* (PIC) dalam pendampingan manajemen, kedua Jasa yang diberikan oleh E-Corporation bermanfaat secara ekonomi bagi PT E. Pembuktian bahwa jasa tersebut bermanfaat secara ekonomi bagi Wajib Pajak dibuktikan dengan tidak adanya karyawan PT E yang memiliki keahlian dan pengalaman dalam pengelolaan pelabuhan sehingga Wajib Pajak masih membutuhkan pendampingan dari E-Corporation, ketiga Jumlah yang dibayarkan oleh PT E kepada E-Corporation atas transaksi *management fee* telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Jumlah tersebut diperoleh dari *Budget* biaya yang dikeluarkan oleh E-Corporation ditambah dengan *Mark-up* 5%. Untuk memperjelas sejauh mana pemenuhan PT E dalam mengatasi sengketa pajak ditingkat keberatan dapat diinformasikan melalui tabel dibawah ini:

Tabel 2
Syarat-Syarat Pemenuhan Penerapan *Economic benefit* dan *Arm's Length Principle* Pada Proses Keberatan

Nomor	Syarat Penerapan <i>Economic benefit</i> dan <i>Arm's Length Principle</i> Jasa Manajemen	Dokumen Pendukung	Checklist
1.	Meneliti Proses Latar belakang kebutuhan jasa	<i>Company Profile</i> dan Dokumen Kontrak	√
2.	Meneliti pemenuhan kewajiban pajak berdasarkan dokumen pemanfaatan jasa	SPT PPh Pasal 26, <i>Invoice</i>	√
3.	Meneliti kualifikasi penyedia jasa berdasarkan kebutuhan perusahaan	Surat Perintah penugasan dan dokumen kontrak	√
4.	Meneliti proses negosiasi harga terkait kompensasi jasa	Dokumen alokasi biaya	√
5.	Memastikan kesesuaian fungsi-fungsi expatriat yang bertugas dengan kebutuhan PT E	<i>Curriculum vitae</i> dan <i>sertificate skills</i>	-
6.	Melakukan perhitungan perhitungan kewajaran pembayaran jasa (<i>Arm's Length Principle</i>)	Kertas kerja <i>Transfer Pricing analyst</i>	-

Sumber: dokumen pemeriksaan pajak, tahun 2016

Berdasarkan tabel diatas dari 6 (enam) syarat penentuan *economic benefit* dan *arm's length principle*, PT E hanya memenuhi 4 (empat) syarat. Hasil keberatan pajak menyatakan PT E tidak setuju dengan hasil penelitian keberatan dan Penelaah keberatan juga mempertahankan koreksi Pemeriksa pajak, sehingga PT E mengajukan upaya hukum lanjutan yaitu banding pajak.

Proses sengketa pajak yang ketiga adalah banding pajak. Sesuai dengan fokus bahasan penelitian ini yakni analisis *economic benefit* dan *arm's length priciple* atas pemanfaatan jasa manajemen oleh PT E, maka Peneliti memaparkan alasan ketidaksetujuan PT E terhadap hasil penelitian keberatan yang termuat pada surat pengajuan banding, bahwa Penelaah keberatan mengabaikan fakta-fakta dan dokumen yang telah diserahkan PT E pada proses keberatan diantaranya adalah 1) *Invoice Management Fee* untuk membuktikan bahwa benar nyata adanya pembayaran atas Jasa tersebut; 2) *Management Fee Agreement* yang menunjukkan bahwa jasa tersebut telah disepakati oleh E-Corporation sebagai pemberi jasa dan PT E sebagai yang

memanfaatkan jasa; 3) Surat Perintah penugasan yang menunjukkan bahwa tidak ada karyawan Pemohon Banding yang memiliki keahlian dan pengalaman dalam pengelolaan pelabuhan sehingga PT E masih membutuhkan pendampingan dari *E-Corporation*; 4) Daftar nama para *Person in Charge (Expatriate)* dari *E-Corporation* yang ditugaskan untuk memberikan jasa manajemen kepada PT E. Daftar nama tersebut juga menjelaskan tugas dari masing-masing orang; 5) Dokumen pendukung berupa absen masuk para *Expatriate (Person On Board)* yang menunjukkan bahwa jasa telah benar-benar dilakukan; 6) Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Pasal 26 dan Pajak Pertambahan Nilai Jasa Luar Negeri bahwa PT E telah dapat membuktikan dengan melakukan pemotongan pajak atas *Management Fee* tersebut sehingga benar adanya jika jasa dari *E-Corporation* sudah diberikan dan dilakukan pemotongan pajak. PT E juga memaparkan pada surat bandingnya bahwa Penelaah Keberatan tidak melakukan salah satu langkah yang tercantum dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-50/PJ/2013 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa yakni meneliti apakah terdapat pembanding atas jasa intra-grup serta *mark up*-nya dan menerapkan metode *Transfer Pricing* yang paling sesuai dengan kondisi dan fakta. Penelaah keberatan pada faktanya tidak menyediakan data konkret berupa nilai biaya *Management Fees* sebagai pembanding kewajaran nilai yang dibayarkan oleh PT E. Hasil analisis terhadap surat pengajuan banding PT E menyatakan bahwa keputusan Penelaah keberatan untuk menolak keberatan PT E tidak didasarkan pada penilaian subyektif dan tidak mempertimbangkan data dan keterangan yang telah diberikan PT E selama proses keberatan.

Proses sengketa banding terdapat proses persidangan dimana PT E diwakili seorang Kuasa Hukum Pajak serta sidang dipimpin oleh satu Hakim Ketua, dua Hakim Anggota, Panitera dan Terbanding (Penelaah Keberatan). Dalam proses persidangan PT E mengungkapkan kronologi sengketa dari tahap pemeriksaan dan keberatan serta alasan pengajuan banding ke pengadilan pajak. Dalam penelitian ini, Peneliti menemukan dokumen berupa notulensi sidang yang isinya memuat isi sengketa jasa manajemen diantaranya permintaan pembuktian *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi mulai dari proses pemeriksaan hingga uji bukti dalam persidangan.

Hambatan teknis dalam penerapan *Economic benefit* dan *Arm's length principle* juga dipaparkan pada proses persidangan, diantaranya proses pembuktian data yang bersifat personal dari penyedia jasa yaitu para *expatriate*. Seringkali para *expatriate* menanyakan keamanan personal data mereka ketika diungkap dalam proses persidangan dan risiko yang mungkin akan berdampak secara personal serta hambatan kedua adalah terletak pada proses analisa kesebandingan dimana banyaknya kriteria yang harus dipenuhi oleh data pembanding untuk bisa dimasukkan dalam analisis kesebandingan.

Uji Bukti Penerapan *Economic Benefit*

Penentuan *economic benefit* pada transaksi pemanfaatan jasa manajemen, perlu meneliti 2 hal yaitu lampiran peraturan perundang-undangan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-50/PJ/2013 tentang tahapan pelaksanaan pemeriksaan *Transfer Pricing* dan hal-hal khusus terkait penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas pemanfaatan jasa dari pihak afiliasi, kedua bagian dari analisis ini pada akhirnya difokuskan terhadap pengujian *economic benefit* dan *Arm's Length Principle* sebagai kunci penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang diatur pada Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa..

Dalam melakukan pengujian jasa intra grup setidaknya harus memuat analisis 1) Meneliti proses latar belakang kebutuhan atas jasa, dalam hal ini perlu meneliti mengapa PT

E memerlukan jasa tersebut untuk dimanfaatkan di lokasi usaha PT E; 2) Meneliti pemenuhan kewajiban pajak berdasarkan dokumen pemanfaatan jasa, dalam hal ini perlu meneliti pembayaran atas *invoice* yang ditagihkan oleh *E-Corporation*, melakukan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 26 dan Pajak Pertambahan Nilai Jasa Luar Negeri atas Jasa Manajemen. Atas Pajak Pertambahan Nilai Jasa Luar Negeri dan Pajak Penghasilan Pasal 26 yang terutang telah disetor ke negara hal ini mengacu ke Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK 40/PMK.03/2010 tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan nilai atas pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud; 3) Meneliti kualifikasi penyedia jasa (*E Corporation*) berdasarkan kebutuhan perusahaan, dalam hal ini perlu meneliti bahwa jasa yang diberikan oleh *E-Corporation* memenuhi kualifikasi yang dibutuhkan oleh PT E; 4) Meneliti proses negosiasi harga terkait kompensasi jasa, dalam hal ini perlu meneliti Tarif proporsional dari penyedia jasa (*E-Corporation Singapore*) kepada PT E didasarkan pada kebutuhan dan kegiatan usaha PT E dalam pemanfaatan jasa tersebut (dasar alokasi pembetulan harga); 5) Memastikan kesesuaian fungsi-fungsi *expatriate* yang bertugas dengan kebutuhan PT E, dalam hal ini perlu meneliti *expatriate* yang ditugaskan untuk bekerja dilokasi usaha PT E telah memenuhi kualifikasi dan fungsi yang dibutuhkan oleh PT E, hal tersebut dapat dibuktikan dengan *sertificate skills* dan *curriculum vitae* para *expatriate* yang bekerja.

Uji Bukti *Arm's Length Principle*

Melakukan penghitungan kewajaran pembayaran jasa (*Arm's Length Principle*), dalam ini perlu bantuan *database* pihak ke-3 yaitu *Transfer Pricing catalyst* untuk menemukan *comparable company* yang sesuai dengan usaha PT E, meneliti pemilihan metode penentuan harga transfer, Evaluasi Pemilihan Metode Penentuan Harga Transfer yaitu dengan menggunakan *Cost Plus Method* karena CPM dianggap lebih *comparable* untuk transaksi jasa dengan dasar pembenaran menggunakan *mark-up*, penerapan metode penentuan harga transfer dengan mempertimbangkan jenis usaha perusahaan pembanding, mengingat yang akan diuji adalah biaya atas pemanfaatan jasa maka pihak yang dianalisis adalah yang memiliki kegiatan usaha penyerahan jasa sejenis dengan *comparable* potensial *SIC all codes :8741- Management service* dan *full overview* kegiatan usaha perusahaan pembanding,

Strategi pencarian data pembanding adalah dengan mengeliminasi status perusahaan pembanding yang tidak aktif, mengeliminasi perusahaan yang dipengaruhi hubungan istimewa (indikator independensi), data dan informasi yang tersedia dikarenakan PT E bersengketa di tahun 2016 maka informasi tahun 2012-2014 dianggap relevan, dan menggunakan data tahun jamak untuk mendistorsi keadaan yang mempengaruhi pengujian, kemudian yang terakhir adalah melakukan manual review kuantitatif dan kualitatif dengan mengeliminasi perusahaan yang rugi berturut-turut, mengeliminasi perusahaan yang data keuangannya tidak memadai, mengeliminasi perusahaan yang mempunyai perbedaan fungsi seperti adanya aktivitas *Reaserch and Development* dan perusahaan distributor.

Proses selanjutnya yaitu *benchmarking* hasil pembanding final dengan menggunakan rumus CPM (*Gross Profit/COGS*). Tabel berikut menyajikan rentang interkuartil untuk *Weighted Average Gross Profit Mark up (WAGPMU)* 2012-2014 dari 5 (lima) perusahaan pembanding. Berdasarkan tabel 3, rentang interkuartil WACPM perusahaan pembanding untuk tahun 2012-2014 adalah 2% sampai 17% dengan nilai median sebesar 15%. Pada tahun pajak 2016, PT E memproyeksikan untuk memperoleh CPM sebesar 5% dan pemanfaatan jasa oleh PT E telah menunjukkan bahwa PT E dalam analisis ini telah konsisten dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Tabel 3
Hasil Analisis CPM

Perusahaan Pembanding	CPM 2014	CPM 2013	CPM 2012	WA CPM 2012- 2014
Joint Stock Company Viru-Ekaterinburg	14,03%	16,64%	18,78%	16,53%
Kontsern uralgazstroj	15,41%	10,32%	20,06%	13,55%
Kultbytstroi - km	23,66%	11,17%	10,48%	15,38%
Torgovyi dom atlantis	1,24%	1,66%	1,82%	1,64%
Upravlyayushchaya kompaniya stroitel'nogo kholdinga	10,93%	14,60%	26,57%	18,17%
Rentang Interquartile				
Maksimum	23,66%	16,64%	26,57%	18,17%
Kuartil atas (Q3)	15%	15%	20%	17%
Median (Q2)	114%	11%	19%	15%
Kuartile bawah (Q1)	1%	2%	2%	2%
Minimum	1,24%	1,66%	1,82%	1,64%

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2021

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari penelitian yang telah dilakukan pembuktian *economic benefit* dan *arm's length principle* dalam transaksi pemanfaatan jasa manajemen dari pihak afiliasi adalah dengan cara meneliti eksistensi termasuk *economic benefit* diantaranya adalah meneliti proses latar belakang kebutuhan jasa, meneliti pemenuhan kewajiban pajak berdasarkan dokumen pemanfaatan jasa, meneliti kualifikasi penyedia jasa berdasarkan kebutuhan perusahaan, meneliti proses negosiasi harga terkait kompensasi jasa, dan memastikan kesesuaian fungsi-fungsi *expatriate* yang bertugas sesuai dengan kebutuhan PT E serta melakukan perhitungan kewajaran pembayaran jasa. Hambatan yang dialami adalah terletak pada proses pembuktian data serta legal eksistensi yang bersifat personal dari penyedia jasa yaitu para *expatriate*. Sedangkan hambatan dalam pengujian *arm's length principle* pembayaran jasa adalah banyaknya kriteria yang harus dipenuhi oleh data pembanding untuk dapat memasukan dalam analisa kesebandingan, upaya yang dilakukan adalah dengan cara membuktikan secara mendetail mengenai eksistensi data, penjelasan secara lengkap dan terstruktur tentang substansi jasa manajemen (*legal existence*) serta pengujian kewajaran pembayaran jasa menggunakan bantuan database pihak ketiga yaitu *Transfer Pricing Catalyst* dan menentukan metode *Transfer Pricing* yang tepat.

Saran

Saran untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat memberikan masukan kepada perusahaan yang melakukan transaksi afiliasi khususnya jasa intra grup untuk harus melakukan pengujian prinsip kewajaran dan kelaziman usaha karena memiliki pihak afiliasi agar tidak menimbulkan sengketa pajak dikemudian hari, saran untuk pemerintah adalah berkaitan dengan semakin berkembangnya transaksi yang dilakukan oleh perusahaan multinasional dengan afiliasinya maka sudah seharusnya edukasi dan arahan akan kewajiban perusahaan dipertajam, dan bagi peneliti adalah Peneliti harus mempertajam analisa serta pembuktian mengenai transaksi afiliasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, S. 2016. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Rineka Cipta. Jakarta.
- Darussalam, dan D. Septriadi. 2013. *Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*, Penerbit Danny Darussalam Tax Centre. Jakarta.
- Dermawan, S. 2014. *Manajemen Keuangan*. Edisi 4. Mitra Wacana Media. Jakarta.

- Gunadi. 2014. Kajian Hukum Mengenai Strategi Pertumbuhan Ekonomi Indonesia Dalam Konteks Globalisasi Ekonomi Internasional. *Jurnal Ekonomi* 19(3): 273-281.
- _____. 2016. *Panduan Komprehensif Pajak Penghasilan*. Bee Media Indonesia. Jakarta.
- Hukamawati, D. 2015. Analisis Penerapan Arm's Length Principle Pada Transaksi Pembayaran Royalti Atas Pemanfaatan Merek Dagang (Trademark) Kepada Pssssssserusahaan Afiliasi. *Jurnal Informasi Keuangan dan Akuntansi* 4(1): 1-18.
- Kesa, D. 2015. Analisis Tranfer Pricing Dalam Lending Activities Banking Dengan Menggunakan Arm's Length Principle. *Jurnal Vokasi Indonesia* 3(2): 43-60.
- Miles, M. B., A. M. Huberman, dan J. Saldana. 2014. *Qualitative Data Analysis, A Methods Sourcebook* 3rd Edition. Sage Publications. USA. Terjemahan Tjetjep Rohindi Rohidi, UI-Press.
- Moleong, J. L. 2018. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Penerbit Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Nawawi dan Hadari. 2013. *Metode Penelitian Bidang Sosial*. Gajah Mada University Press. Yogyakarta.
- Nazir, M. 2011. *Metode Penelitian*. Penerbit Ghalia Indonesia. Jakarta.
- Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- _____, Nomor PER-22/PJ/2013 mengenai Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha atas Transaksi Pemberian Jasa Intra-Grup
- Organization for Economic Co-Operation and Development. 2016. *Development Co-operation Report 2016*. <https://doi.org/10.1787/dcr-2016-en>.
- Purwanto, N. 2016. Pengaruh Good Corporate Governance Pada Manajemen Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2014). *Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi (JRMA)*, 4(1): 1-14.
- Putri, W. 2018. Prinsip Kewajaran dan Dokumen sebagai Penangkal Kecurangan Transfer Pricing di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan* 6 (1): 1-10.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 40/PMK.03/2010 Tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Dan/ Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean.
- Setijaningsih, 2012. Teori Akuntansi Positif dan Konsekuensi Ekonomi. *Jurnal Akuntansi* 16(3): 427-438.
- Suandy, E. 2016. *Perencanaan Pajak*. Penerbit Salemba Empat. Edisi 6. Jakarta.
- Sugiyono. 2018. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Penerbit CV Alfabeta. Bandung.
- Surat Edaran Nomor-50/PJ/2013 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- _____, Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- _____, Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak
- _____, Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
- Yusuf, M. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Penelitian Gabungan*. Penerit Prenada Media. Jakarta.
- Zain, M. 2016. *Manajemen Perpajakan* Edisi 3 [e-book]. Diperoleh dari <https://books.google.co.id>