

METODE DAN TUJUAN PAJAK DAN HARGA TRANSFER DI PERUSAHAAN INTERNASIONAL

Oleh: Muhyiddin, S.Ak., M.Ak.

PENDAHULUAN

Bagi organisasi yang terdesentralisasi, keluaran dari sebuah divisi dipakai sebagai masukan bagi divisi lain. Transaksi antar divisi ini mengakibatkan timbulnya suatu mekanisme *transfer pricing*. Harga transfer (*transfer pricing*) adalah harga produk atau jasa yang ditransfer kepada suatu pusat pertanggungjawaban di dalam suatu perusahaan yang menggunakan produk atau jasa dari pusat pertanggungjawaban lainnya dalam suatu perusahaan. Jika dua atau lebih pusat laba bertanggung jawab bersama atas pengembangan, pembuatan, dan pemasaran suatu produk, maka masing-masing harus membagi pendapatan yang dihasilkan ketika produk tersebut terjual.

Tujuan yang ingin dilakukan dalam harga transfer diantaranya sebagai berikut:

1. Memaksimalkan penghasilan global
2. Mengamankan posisi kompetitif anak/cabang perusahaan dan penetrasi pasar
3. Mengevaluasi kinerja anak/cabang perusahaan mancanegara
4. Menghindarkan pengendalian devisa
5. Mengontrol kredibilitas asosiasi
6. Mengurangi risiko moneter
7. Mengatur arus kas anak/cabang yang memadai
8. Membina hubungan baik dengan administrasi setempat
9. Mengurangi beban pengenaan pajak dan bea masuk
10. Mengurangi risiko pengambil alihan oleh pemerintah.

Untuk organisasi yang terdesentralisasi, keluaran dari sebuah unit dipakai sebagai masukan bagi unit lain. Transaksi antar unit ini mengakibatkan timbulnya suatu mekanisme transfer pricing. Transfer pricing didefinisikan sebagai suatu harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antar divisional untuk mencatat pendapatan unit penjual (*selling division*) dan unit divisi pembeli (*buying division*). Pada penjelasan ini pengertian harga transfer dibatasi pada nilai yang diberikan atas suatu transfer barang atau jasa dalam suatu transaksi yang setidaknya salah satu dari kedua pihak yang terlibat adalah pusat laba.

Sedangkan tujuan yang ingin dicapai dari harga transfer yang terjadi antar unit antara lain:

1. Memberi informasi yang relevan kepada masing-masing unit usaha untuk menentukan imbal balik yang optimum antara biaya dan pendapatan perusahaan.
2. Menghasilkan keputusan yang selaras dengan cita-cita (meningkatkan laba unit usaha namun juga dapat meningkatkan laba perusahaan).
3. Membantu pengukuran kinerja ekonomi dari unit usaha individual.
4. Sistem tersebut harus mudah dimengerti dan dikelola.

Harga transfer sering memicu masalah terutama pada penentuan harga sepakatannya, karena melibatkan dua unit, yaitu unit pembeli dan unit penjual, dan harga transfer juga mempengaruhi pengukuran laba unit, harga transfer yang tinggi akan merugikan unit pembeli sedangkan harga transfer yang terlalu rendah akan merugikan unit penjual, maka penentuan harga transfer menjadi hal yang sangat penting.

VARIABEL DALAM MENENTUKAN HARGA TRANSFER

Variabel - variabel dalam menentukan harga transfer adalah sebagai berikut:

1. Faktor Pajak

Harga transaksi yang wajar merupakan harga yang akan diterima oleh pihak-pihak tidak berhubungan istimewa untuk barang-barang yang sama atau serupa dalam keadaan yang sama persis atau serupa. Metode penentuan harga transaksi wajar yang dapat diterima adalah:

1. Metode penentuan harga tidak terkontrol yang sebanding
2. Metode penentuan harga jual kembali
3. Metode penentuan biaya plus dan
4. Metode harga lainnya

2. Faktor Tarif

Tarif yang dikenakan untuk barang-barang impor juga mempengaruhi kebijakan penentuan harga transfer perusahaan multinasional. Sebagai tambahan atas keseimbangan yang diidentifikasi, perusahaan multinasional harus mempertimbangkan biaya dan manfaat tambahan, baik internal maupun eksternal. Tarif pajak tinggi yang dibayarkan oleh importer akan menghasilkan dasar pajak penghasilan yang lebih rendah.

3. Faktor Daya Saing

Demikian juga halnya, harga transfer yang lebih rendah dapat digunakan untuk melindungi operasi yang sedang berjalan dari pengaruh kompetisi luar negeri yang semakin mengikat pada pasar setempat atau pasar lainnya. Pertimbangan daya saing seperti itu harus diseimbangkan terhadap banyak kerugian berakibat sebaliknya. Harga transfer untuk alasan-alasan kompetitif dapat mengundang tindakan *anti-trust* oleh pemerintah.

4. Risiko Lingkungan

Apabila faktor daya saing luar negeri dapat menjamin harga transfer yang rendah dan dibebankan kepada anak perusahaan luar negeri, resiko atas harga inflasi yang sangat tinggi dapat mengakibatkan hal yang sebaliknya. Inflasi mengurangi daya beli uang tunai yang dimiliki perusahaan. Harga transfer yang tinggi terhadap barang atau jasa yang diberikan kepada anak perusahaannya yang menghadapi inflasi tinggi dapat mengalihkan kas dalam jumlah yang sangat besar dari anak perusahaan tersebut.

5. Faktor Evaluasi Kinerja

Kebijakan harga transfer juga dipengaruhi oleh pengaruh mereka terhadap perilaku manajemen dan sering kali merupakan penentu kinerja perusahaan yang utama.

6. Kontribusi Akuntansi

Para akuntan manajemen dapat memainkan peranan yang signifikan dalam menghitung kesibangan dalam strategi penentuan harga transfer. tantangan yang dihadapi adalah mempertahankan persepektif global pada saat melakukan pemetaan manfaat dan biaya yang berkaitan dengan keputusan penentu harga

KEBIJAKAN PERPAJAKAN INTERNASIONAL

Untuk memajukan perdagangan antar negara, mendorong laju investasi di masing-masing negara, pemerintah berusaha untuk meminimalkan pajak yang menghambat perdangan dan investasi tersebut. Salah upaya untuk meminimalkan beban tersebut adalah dengan melakukan penghindaraan pajak berganda internasional.

Menurut Doernberg (1989) menyebutkan ada 3 unsur netraliats yang harus dipenuhi dalam kebijakan pemajakan internasional:

1. *Capital Export Neutrality* (Netralitas Pasar Domestik): Kemanapun kita berinvestasi, beban pajak yang dibayar haruslah sama. Sehingga tidak ada bedanya bila kita berinvestasi di dalam atau luar negeri. Maka jangan sampai bila berinvestasi di luar negeri, beban pajaknya lebih besar karena menanggung pajak dari dua negara. Hal ini akan melandasi UU PPh Psl 24 yang mengatur kredit pajak luar negeri.
2. *Capital Import Neutrality* (Netralitas Pasar Internasional): Darimanapun investasi berasal, dikenakan pajak yang sama. Sehingga baik investor dari dalam negeri atau luar negeri akan dikenakan tarif pajak yang sama bila berinvestasi di suatu negara. Hal ini melandasi hak pemajakan yang sama denagn Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN) terhadap permanent establishment (PE) atau Badan Uasah Tetap (BUT) yang dapat berupa cabang perusahaan ataupun kegiatan jasa yang melewati time-test dari peraturan yang berlaku.
3. *National Neutrality*: Setiap negara, mempunyai bagian pajak atas penghasilan yang sama. Sehingga bila ada pajak luar negeri yang tidak bisa dikreditkan boleh dikurangkan sebagai biaya pengurang laba.

Perpajakan Berganda Internasional

Terjadinya Pemajakan berganda adalah dikarenakan terjadinya benturan antar klaim pemajakan. Hal ini karena adanya prinsip pemajakan global untuk wajib pajak dalam negeri (*global principle*) dimana penghasilan dari dalam luar negeri dan dalam negeri dikenakan pajak oleh negara residen (negara domisili wajib pajak). Selain itu, terdapat pemajakan teritorial (*source principle*) bagi wajib pajak luar negeri (WPLN) oleh negara sumber penghasilan dimana penghasilan yang bersumber dari negara tersebut dikenakan pajak oleh negara sumber. Hal ini membuat suatu penghasilan dikenakan pajak dua kali, pertama oleh negara residen lalu oleh negara sumber Misalnya: PT XYZ punya cabang di Inggris. Penghasilan cabang di Inggris dikenakan pajak oleh fiskus Inggris. Lalu di

Indonesia penghasilan itu digabung dengan penghasilan dalam negeri lalu dikalikan tarif pajak UU domestik Indonesia.

Bentuk klaim lebih diperparah bila terjadi dual residen, dimana terdapat dua negara sama-sama mengklaim seorang subjek pajak sebagai wajib pajak dalam negerinya yang menyebabkan ia terkena pemajakan global dua kali. Misalnya: Mr. A bekerja di Indonesia lebih dari 183 hari namun setiap Sabtu dan Minggu ia pulang ke rumahnya di Singapura. Mr. A dianggap WPDN oleh Indonesia dan juga Singapura sehingga untuk wajib melapor dan membayar pajak untuk penghasilan globalnya pada Indonesia maupun Singapura.

Solusi Menghindari Pemajakan Berganda Internasional

Solusi dalam menghindari pemajakan berganda internasional, lakukan upaya berikut ini:

1. *Tax Treaty* (Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda/P3B): yaitu perjanjian antara 2 negara untuk menghindari pajak berganda untuk memajukan investasi antara 2 negara tersebut. Untuk active income, Biasanya negara sumber hanya berhak memajaki penghasilan dari cabang (BUT) dan penghasilan dari aset tak bergerak yang berhasil dari negara sumber tersebut. Bila ekspor-impor biasa tanpa BUT maka negara sumber tidak bisa memajaki. Penghasilan pegawai hanya boleh dipajaki bila melewati time-test atau dibayar oleh WPDN ataupun BUT. Untuk passive income seperti deviden, bunga dan royalti, kedua negara berhak memajaki namun terdapat pengurangan tarif.
2. Kredit Pajak Luar Negeri: Yaitu jumlah pajak yang dibayarkan di luar negeri dapat dijadikan pengurang pajak penghasilan secara keseluruhan. Di Indonesia diatur dalam UU PPh pasal 24. Dimana kredit pajak luar negeri hanya sebatas: $\text{Penghasilan LN} / (\text{Semua penghasilan LN dan DN}) \times \text{PPh terutang untuk semua penghasilan}$

Pengaruh Harga Transfer terhadap Pajak

Kegiatan Harga Transfer (*Transfer Pricing*) ini adalah mentransfer laba dari dalam negeri ke perusahaan dengan hubungan istimewa di negara lain yang tarif pajaknya lebih rendah. Hal ini dapat dilakukan dengan membayar harga penjualan yang lebih rendah dari harga pasar, membiayakan biaya-biaya lebih besar dari pada harga yang wajar, *thin capitalization* (memperbesar utang dengan beban bunga untuk mengurangi laba). Misalnya: tarif pajak di Indonesia 28%, di Singapura 25%. PT XYZ mempunyai anak perusahaan di Singapura, maka laba di PT XYZ dapat digeser ke anak perusahaan di Singapura yang tarifnya lebih kecil dengan cara anak perusahaan di Singapura meminjamkan uang dengan bunga yang besar, sehingga laba PT XYZ berkurang, memang pendapatan anak perusahaan di Singapura bertambah namun tarif pajaknya lebih kecil. Hal bisa juga dilakukan dengan PT XYZ menjual rugi (*mark down*) barang dan jasa (harga jual di bawah ongkos produksinya) ke anak perusahaan di Singapura. Di Indonesia, *transfer pricing* dicegah dalam UU PPh pasal 18 dimana pihak fiskus berhak mengkoreksi harga transaksi, penghitungan utang sebagai modal dan DER (*Debt Equity Ratio*).

METODOLOGI PENENTUAN HARGA TRANSFER

Dalam suatu dunia dengan harga transfer yang sangat kompetitif, tidak akan menjadi masalah besar ketika hendak menetapkan harga transfer sumber daya dan jasa antar perusahaan. Namun demikian, jarang sekali terdapat pasar eksternal yang kompetitif untuk produk-produk yang ditransfer antar entitas yang berhubungan istimewa tersebut. Masalah penentuan ini sangat terasa dalam tingkat internasional, karena konsep akuntansi biaya ini berbea dari satu negara ke negara lainnya.

1. Harga Versus Biaya Versus

Sistem harga transfer berbasis biaya dapat menanggulangi kebanyakan kekurangan ini. sistem ini sederhana digunakan, didasarkan pada data yang langsung tersedia, mudah untuk dijelaskan kepada otoritas pajak, dan merupakan hal yang sering dilakukan, sehingga dapat menghindari terjadinya fiksi internal yang sering terjadi apabila sistem arbitrer digunakan.

2. Prinsip Wajar

Harga transfer antar perusahaan dengan mengadakan transaksi itu terjadi antara pihak-pihak yang tidak berhubungan istimewa dipasar yang kompetitif.

3. Metode Harga Tidak Terkontrol yang Setara

Metode ini tepat digunakan jika barang tersedia dalam jumlah cukup sehingga penjualan yang dikontrol pada dasarnya sebanding dengan penjualan pada pasar terbuka.

4. Metode Transaksi Tidak Terkontrol yang Setara

Diterapkan untuk pengalihan aktiva tidak berwujud. Metode ini digunakan untuk mengidentifikasi tingkat royalti acuan dengan mengacu pada transaksi yang tidak terkontrol dimana aktiva tidak berwujud yang sama dialihkan.

5. Metode Harga Jual Kembali

Metode ini menghitung harga transaksi yang wajar yang diawali dengan harga yang dikenakan atas penjualan barang yang dimaksud kepada pembeli yang independen.

6. Metode Penentuan Biaya Plus

Metodo ini secara khusus berguna apabila barang semi jadi dialihkan antarperusahaan afiliasi luar negeri, atau jika satu entitas merupakan sub kontraktor bagi perusahaan lain.

7. Metode Laba Sebanding

Metode ini umumnya memerlukan penyesuaian atas perbedaan-perbedaan yang ada antara pihak yang dibandingkan. Faktor-faktor yang memerlukan penyesuaian tersebut adalah kondisi penjualan yang berbeda, perbedaan biaya modal, resiko nilai tukar valuta asing, dan resiko lainnya dan perbedaan dalam praktik pengukuran akuntansi.

8. Metode Pemisahan Laba

Metode ini digunakan jika acuan produk atau pasar tidak tersedia. Pada dasarnya metode ini mencakup pembagian laba yang dihasilkan melalui transaksi dengan pihak berhubungan istimewa, yaitu antara perusahaan afiliasi berdasarkan cara yang wajar.

9. Metode Penentuan Harga Lainnya

Menurut OECD: Harus diakui bahwa harga yang wajar dalam banyak kasus tidak dapat ditetapkan dengan tepat dan bahwa dalam situasi seperti itu akan dipandang perlu untuk mencari perkiraan wajar yang mendekatinya. Seringkali, akan lebih bermanfaat untuk perhiyungan lebih dari satu metode untuk mendapatkan perkiraan atas harga yang memuaskan dengan memperhatikan bukti-bukti yang tersedia.

10. Perjanjian Penentuan Harga Lanjutan

Mekanisme yang digunakan oleh perusahaan multinasional dan otoritas pajak untuk secara sukarela menegosiasikan metodologi penentuan harga transfer yang disepakati dan mengikat kedua belah pihak.

PENDEKATAN PENENTUAN HARGA TRANSFER

Tentunya dalam penentuan harga transfer manajemen tidak dapat sembarangan menentukan harga, secara garis besar harga tersebut sebisa mungkin tidak merugikan salah satu pihak yang terlibat, selain itu harga transfer dalam praktiknya harus terus diperhatikan agar tujuan manajemen sesuai dengan tujuan perusahaan.

Prinsip dasarnya adalah bahwa harga transfer sebaiknya serupa dengan harga yang akan dikenakan seandainya produk tersebut dijual ke konsumen luar atau dibeli dari pemasok luar. Namun hal tersebut dalam dunia nyata sangat sulit diterapkan, hanya sedikit perusahaan yang menetapkan prinsip ini.

Secara umum pendekatan dalam penentuan metode harga transfer dapat ditentukan dengan 3 pendekatan sebagai berikut:

1. Harga Transfer Berdasarkan Harga Pasar (*Market-Based Transfer Prices*)

Harga transfer berdasarkan harga pasar dipandang sebagai penentuan harga transfer yang paling independen. Barang-barang yang diproduksi unit penjual dihargai sama dengan harga yang berlaku di pasar, pada sisi divisi penjual ada kemungkinan untuk memperoleh

profit, pada sisi pembeli harga yang dibayarkan adalah harga yang sewajarnya.

Namun yang menjadi kelemahan utama dari sistem ini adalah jika harga suatu produk ternyata tidak tersedia di pasar. Tidak semua barang-barang yang diperjual-belikan antar divisi tersedia di pasar, misalnya pada suatu industri yang terdeferensiasi dan terintegrasi seperti industri kertas, jika divisi penjual harus mengirim kertas yang setengah jadi ke divisi lain, pasar tidak menyediakan harga kertas mentah atau setengah jadi.

Namun, jika harga pasar tersedia atau dapat diperkirakan maka ada baiknya menggunakan harga pasar. Meskipun demikian, jika tidak ada cara untuk memperkirakan harga kompetitif, pilihan lainnya adalah mengembangkan harga transfer berdasarkan biaya (*cost-based transfer price*).

2. Harga Transfer Berdasarkan Biaya (*Cost-based Transfer Prices*)

Perusahaan menggunakan metode penetapan harga transfer atas dasar biaya yang ditimbulkan oleh divisi penjual dalam memproduksi barang atau jasa, penetapan harga transfer metode ini relatif mudah diterapkan namun memiliki beberapa kekurangan. Pertama, penggunaan biaya sebagai harga transfer dapat mengarah pada keputusan yang buruk, jika seandainya unit penjual tidak dapat memproduksi dengan optimal sehingga menghasilkan biaya yang lebih tinggi daripada harga pasar, maka dapat terjadi kecenderungan pembelian barang dari luar. Kedua, jika biaya digunakan sebagai harga transfer, divisi penjual tidak akan pernah menghasilkan laba dari setiap transaksi internal. Ketiga, penentuan harga transfer yang berdasarkan biaya berarti tidak ada insentif bagi orang yang bertanggung jawab mengendalikan biaya.

Umumnya perusahaan menetapkan harga transfer atas biaya berdasarkan biaya variabel dan atau biaya tetap dalam bentuk: biaya penuh (*full cost*), biaya penuh ditambah mark-up (*full cost plus markup*) dan gabungan antara biaya variabel dan tetap (*variable cost plus fixed fee*).

3. Harga Transfer Negoisasi (*Negotiated Transfer Prices*)

Dalam ketiadaan harga, beberapa perusahaan memperkenankan divisi-divisi dalam perusahaan yang berkepentingan dengan transfer pricing untuk menegosiasikan harga transfer yang diinginkan. Harga transfer negoisasi memiliki beberapa kelebihan. Pertama, pendekatan ini melindungi otonomi divisi dan konsisten dengan semangat desentralisasi. Kedua, manajer divisi cenderung memiliki informasi yang lebih baik tentang biaya dan laba potensial atas transfer dibanding pihak-pihak lain dalam perusahaan.

Harga transfer negosiasi mencerminkan prespektif kontrolabilitas yang inheren dalam pusat-pusat pertanggungjawaban karena setiap divisi yang berkepentingan tersebut pada akhirnya yang akan bertanggung jawab atas harga transfer yang dinegosiasikan. Namun transfer pricing ini tidak begitu mudah untuk ditentukan karena posisinya pada situasi sulit yang bisa menimbulkan *conflict of interest* diantara kedua belah pihak yang terlibat, yaitu divisi penjual dan divisi pembeli. Artinya, tidak akan ada satu metode transfer price yang terbaik, yang akan diterima mutlak oleh kedua belah pihak.

ASPEK INTERNASIONAL HARGA TRANSFER

Transfer pricing sering juga disebut dengan *intracompany pricing*, *intercorporate pricing*, *interdivisional* atau *internal pricing* yang merupakan harga yang diperhitungkan untuk keperluan pengendalian manajemen atas transfer barang dan jasa antar anggota (grup perusahaan). Bila dicermati secara lebih lanjut, transfer pricing dapat menyimpang secara signifikan dari harga yang disepakati (harga pasar).

Tujuan harga transfer berubah apabila melibatkan *multinational corporation* (MNC) serta barang yang ditransfer melalui batas-batas negara. Tujuan penentuan harga transfer internasional terfokus pada meminimalkan pajak, bea cukai, dan risiko pertukaran asing, bersama dengan meningkatkan suatu kompetitif perusahaan dan memperbaiki hubungannya dengan pemerintah asing. Walaupun tujuan domestik seperti motivasi manajerial dan otonomi divisi selalu penting, namun seringkali menjadi sekunder ketika transfer internasional terlibat. Perusahaan akan lebih fokus pada pengurangan pajak total atau memperkuat anak perusahaan asing. Oleh karena itu transfer pricing juga sering dikaitkan dengan suatu rekayasa harga secara sistematis yang ditujukan untuk mengurangi laba yang nantinya akan mengurangi jumlah pajak atau bea dari suatu negara.

Penentuan Harga Transfer Domestik dan Internasional

Penentuan harga transfer domestik dan internasional dapat dijelaskan dalam table berikut ini:

| Tujuan Penentuan Harga Transfer | |
|---|---|
| Domestik: <ul style="list-style-type: none">- Otonomi- Meningkatkan Motivasi Manajer- Evaluasi Kinerja yang lebih baik- Keselarasan Tujuan antar Individu dan Perusahaan | Internasional: <ul style="list-style-type: none">- Pengukutan tarik, bea cukai, dan Pajak- Pengurangan Risiko Nilai Tukar- Posisi Kompetisi yang lebih Kuat |

Sebagai contoh, pembebanan harga transfer yang rendah untuk anak perusahaan asing mungkin akan mengurangi pembayaran bea cukai sebagai akibat dari batas-batas internasional, atau mungkin membantu anak perusahaan untuk bersaing dalam pasar asing dengan mempertahankan biaya anak perusahaan yang rendah. Di sisi lain mebebaskan suatu harga transfer yang tinggi mungkin membantu MNC mengurangi laba pada negeri yang telah memperketat kendali pengiriman uang asing, atau mungkin memberikan kemudahan bagi MNC memindahkan pendapatan dari suatu negara yang memiliki tingkat pajak pendapatan yang tinggi ke suatu negara dengan tingkat pajak rendah (*tax haven country*).

Penelitian akhir-akhir ini telah menemukan bahwa lebih dari 80% perusahaan-perusahaan multinsional (MNC) melihat *transfer pricing* sebagai suatu isu pajak internasional utama, dan lebih dari setengah dari perusahaan ini mengatakan bahwa isu ini adalah isu yang paling penting. Sebagian besar negara sekarang menerima perjanjian modal *Organization of Economic Cooperation and Development* (OECD), yang menyatakan bahwa harga-harga transfer sebaiknya disesuaikan dengan menggunakan standar *arm's-length*, artinya pada suatu harga yang akan dicapai oleh pihak-pihak yang independen. Sementara perjanjian model tersebut diterima secara luas, terdapat perbedaan-perbedaan dalam

cara negara-negara menerapkannya. Meskipun demikian, terdapat dukungan yang kuat di seluruh dunia terhadap suatu pendekatan untuk membatasi usaha-usaha oleh MNC untuk mengurangi kewajiban pajak dengan menetapkan harga-harga transfer yang berbeda dengan *arm's-length standard* tersebut.

Referensi:

Choi D.S. Frederick & Meek K. Gary. 2005. Akuntansi Internasional, Edisi 5
Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.

Prof. Gunadi. 2007. Penetapan Harga Transfer. LPFEUI