

KONSEP PERPAJAKAN INTERNASIONAL DAN TRANSFER HARGA

Disusun oleh: Muhyiddin, S.Ak., M.Ak.

Latar Belakang

Pada era globalisasi sekarang ini terdapat perkembangan kegiatan ekonomi yang menglobal dan menumbuhkan investasi internasional dan yang pada akhirnya dapat mendorong pertumbuhan ekonomi. Dari sisi perpajakan, globalisasi menciptakan permasalahan sendiri. Transaksi lintas negara menimbulkan konsekwensi pemajakan yang tidak sederhana karena setiap negara mempunyai kedaulatan dalam memajakan lalu lintas ekonomi, baik atas penduduk maupun bukan penduduk yang ada di negaranya. Akibatnya, transaksi lintas negara menimbulkan benturan dalam masalah yuridiksi dan hak pemajakannya.

Pesatnya kegiatan ekonomi di era globalisasi ini telah melewati batas-batas negara, sehingga menimbulkan permasalahan tersendiri dari sisi perpajakan. Prinsip-prinsip pemajakan yang berbeda-beda di setiap negara dapat memunculkan pajak berganda internasional (international double taxation).

Pemajakan Transaksi Lintas Negara

Transaksi lintas negara dapat menimbulkan permasalahan dalam bidang perpajakan. Hukum Pajak Internasional Indonesia secara umum dapat dikatakan berlaku terbatas hanya pada subyek dan obyek yang berada di wilayah Indonesia saja. Dengan kata lain terhadap orang atau badan yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak berkedudukan di Indonesia pada dasarnya tidak dikenakan pajak berdasarkan undang-undang Indonesia. Namun demikian, Hukum Pajak Internasional Indonesia dapat berkaitan (berhubungan) dengan subyek maupun obyek yang berada di luar wilayah Indonesia sepanjang ada hubungan yang erat, yaitu dalam hal terdapat hubungan ekonomis atau hubungan kenegaraan dengan Indonesia.

Menurut Rochmat Sumitro, azas-azas perpajakan adalah sebagai berikut :

1. Azas domisili.

Berdasarkan azas domisili , subyek pajak dikenakan pajak di negara tempat subyek pajak tersebut berdomisili. Umumnya, negara ini menerapkan prinsip world wide income, yaitu penghasilan akan dikenakan pajak di negara domisili, baik yang diperoleh dari dalam negeri maupun dari luar negeri. Indonesia termasuk negara yang menggunakan azas ini.

2. Azas Sumber.

Berdasarkan azas sumber pajak dikenakan berdasarkan tempat sumber penghasilan berasal.

3. Azas kewarganegaraan

Berdasarkan azas kewarganegaraan, pengenaan pajak didasarkan pada status kewarganegaraan seseorang . Jadi, setiap orang yang menjadi warga negara di suatu negara akan dikenakan pajak di negara tersebut, walaupun penghasilannya diterima dari negara lain. Contoh negara yang menganut azas ini adalah Amerika Serikat.

4. Azas teritorial.

Berdasarkan azas ini, pajak dikenakan atas penghasilan yang diperoleh di wilayah (teritorial) suatu negara. Jadi yang dikenakan pajak hanya atas penghasilan yang diperoleh dalam wilayah negara tersebut, sehingga atas penghasilan yang diperoleh dari luar negara tersebut tidak dikenakan pajak.

Prinsip-prinsip pemajakan berbeda yang dianut di masing-masing negara menjadi cikal bakal munculnya pajak berganda internasional (international double taxation).

Pada dasarnya pajak internasional berlandaskan pada ketentuan perpajakan domestik yang berlaku terhadap wajib pajak dalam negeri yang memperoleh penghasilan dari luar negeri dan terhadap wajib pajak luar negeri yang memperoleh penghasilan dari Indonesia. Selain ketentuan domestik pajak internasional juga berlandaskan pada perjanjian perpajakan dan praktik perpajakan (Gunadi, 1970). Dengan kata lain, pajak internasional akan berbicara mengenai bagaimana pemajakan atas penghasilan orang asing atau perusahaan (badan) asing yang diterimanya dari Indonesia, dan bagaimana pemajakan atas penghasilan orang atau

perusahaan (badan) Indonesia atas penghasilan yang diterima dari luar negeri, dengan berdasarkan undang-undang domestik dan undang-undang negara lain, serta perjanjian perpajakan (tax treaty)

Dimensi pajak internasional cukup luas, meliputi aturan pajak internasional yang sudah ada dalam Undang-undang Pajak Indonesia, aturan perpajakan yang ada di UU.Pajak Negara lain yang bersinggungan serta persetujuan penghindaran pajak yang telah dibuat Indonesia dengan negara lain. Dengan demikian pemajakan transaksi lintas negara dapat dilakukan dengan mengacu kepada ketentuan-ketentuan pajak internasional.

Pengertian Domisili Fiskal

Domisili fiskal (fiscal domicile) atau fiscal resident adalah status kependudukan yang digunakan untuk tujuan pemajakan. UU PPh Indonesia menggunakan istilah subyek pajak dalam negeri untuk penduduk dan istilah subyek pajak luar negeri untuk bukan penduduk.

Subyek Pajak Dalam Negeri.

Sesuai Pasal 2 ayat (3) UU PPh , maka kriteria dari subyek dalam negeri adalah sbb :

Subyek pajak orang pribadi dalam negeri menjadi wajib pajak apabila telah menerima atau memperoleh penghasilan yang besarnya melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

Subyek pajak badan dalam negeri menjadi wajib pajak sejak saat didirikan, atau bertempat kedudukan di Indonesia.

1. Subyek Pajak Dalam Negeri:
 - a) Orang pribadi;
 - b) Badan;
 - c) Warisan yang belum terbagi.
2. Subyek Pajak Luar Negeri:
 - a) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

- b) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak berkedudukan di Indonesia, yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Subyek pajak luar negeri, baik orang pribadi maupun badan sekaligus merupakan wajib pajak, karena menerima dan/atau memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia atau menerima/ atau memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Penghasilan wajib pajak luar negeri yang menjadi obyek pemotongan PPh Pasal 26 adalah :

1. dividen;
2. bunga termasuk premium, dikonto dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
3. royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
4. imbalan, sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
5. hadiah dan penghargaan;
6. pensiunan dan pembayaran berkala lainnya;
7. pensiun swap dan transaksi lindung nilai lainnya; dan/atau
8. keuntungan, karena pembebasan utang

Konsep Juridical Versus Economic DoubleTaxation.

Pajak berganda internasional terjadi karena pada dasarnya tidak ada hukum internasional yang mengatur tentang hal tersebut sehingga terjadi bentrokan hukum antar dua negara atau lebih. Pajak berganda internasional terjadi apabila pengenaan pajak dari dua negara atau lebih saling menindih, sedemikian rupa sehingga orang-orang yang dikenakan pajak di negara-negara yang lebih dari satu memikul beban pajak yang lebih besar daripada jika mereka dikenakan pajak di satu negara saja. Beban tambahan yang terjadi bukan semata-mata disebabkan karena perbedaan tarif dari negara-negara yang bersangkutan, melainkan karena dua negara atau lebih bersamaan memungut pajak atas obyek dan subyek yang sama.

Pajak berganda internasional akan timbul, karena atas satu obyek dan subyek pajak yang sama dikenakan pajak lebih dari satu kali sehingga menimbulkan beban berat bagi subyek pajak yang dikenakan tersebut.

Sumber Hukum Perpajakan Internasional

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro beberapa sumber hukum pajak internasional yaitu :

1. Hukum Pajak Nasional / Unilateral yang mengandung unsur asing misalnya :

a) Pasal 5 UU PPh mengenai Bentuk Usaha Tetap (BUT).

Yang dimaksud dengan bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak berkedudukan di Indonesia namun menjalankan usaha atau melakukan kegiatannya di Indonesia;

b) Pasal 26 UU PPh mengenai pembayaran antara lain berupa dividen, royalti, kepada Wajib Pajak luar negeri yang dikenakan pajak sebesar 20% (dua puluh persen);

c) Pasal 4 UU PPh (Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000) mengenai pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean akan dikenakan PPN sebesar 10% (sepuluh persen).

2. Traktat, yaitu kaedah hukum yang dibuat menurut perjanjian antarnegara baik secara bilateral maupun multilateral. Perjanjian secara bilateral yang telah dilakukan Indonesia dengan negara-negara lain sampai saat ini telah mencapai 49 Negara dalam bentuk Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (Tax Treaty). Sedangkan perjanjian yang sifatnya multilateral, Indonesia terikat dalam perjanjian perpajakan model Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) , maupun model United Nation (UN) yang merupakan acuan dalam rangka perundingan perjanjian penghindaran pajak berganda.

3. Keputusan Hakim Nasional atau Komisi Internasional tentang pajak-pajak internasional. Keputusan hakim nasional maupun komisi internasional yang memberikan putusan yang menyangkut adanya unsur internasional merupakan sumber hukum yang sifatnya mengikat juga bagi hukum pajak Indonesia.

Prinsip Non Diskriminasi

Untuk tujuan perpajakan pada prinsipnya dikenal non diskriminasi (tidak membedakan) pengenaan pajak antara WP dalam negeri (WPDN) dan WP luar negeri (WPLN). Berdasarkan UU PPh Indonesia dikenal istilah subjek pajak dalam negeri (resident) dan istilah subjek pajak luar negeri untuk bukan luar penduduk (non resident). Pada umumnya, domisili fiskal tidak selalu dikaitkan dengan status kewarganegaraan seseorang atau penduduk menurut UU kependudukan. Indonesia termasuk negara yang menentukan domisili fiskal tanpa melihat apakah seseorang tersebut berkewarganegaraan atau tidak. Sedangkan Amerika Serikat juga termasuk negara yang menentukan domisili fiskal, tetapi tetap melihat status kewarganegaraan. Setiap warga negara Amerika Serikat secara otomatis akan menjadi penduduk (resident) untuk tujuan pemajakan di Amerika.

UU PPh tidak melihat status subjek pajak Orang Pribadi berdasarkan kewarganegaraan, namun pada faktor:

1. tempat tinggal
2. berapa lama berada di Indonesia;
3. adanya niat bertempat tinggal di Indonesia.

Wajib Pajak dalam negeri baik orang pribadi maupun badan sesuai Pasal 4 ayat (1) UU PPh akan dikenakan pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia. Dengan kata lain, wajib pajak dikenakan pajak menggunakan prinsip world wide income. Sedangkan wajib pajak luar negeri, baik orang pribadi maupun badan sekaligus merupakan wajib pajak, karena menerima dan/atau memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia atau menerima dan/atau memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Ketentuan Pasal 26 UU PPh, mengatur tentang pemotongan atas penghasilan yang bersumber di Indonesia yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak Luar Negeri (baik orang pribadi maupun badan) selain Bentuk Usaha Tetap.

Perbedaan antara wajib pajak dalam negeri dengan wajib pajak luar negeri terletak dalam pemenuhan kewajiban pajaknya antara lain :

1. Wajib Pajak dalam negeri dikenai pajak atas penghasilan baik yang diterima atau yang diperoleh dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, sedangkan wajib pajak luar negeri dikenai pajak hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber Indonesia.

2. Wajib Pajak dalam negeri dikenai pajak berdasarkan penghasilan netto dengan tarif umum, sedangkan wajib pajak luar negeri dikenai pajak berdasarkan penghasilan bruto dengan tarif pajak sepadan.
3. Wajib Pajak dalam negeri wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Pajak Penghasilan sebagai sarana untuk menetapkan pajak yang terutang dalam satu tahun pajak, sedangkan wajib pajak luar negeri tidak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan karena kewajiban pajaknya dipenuhi melalui pemotongan pajak yang bersifat final.

Konsep Anti Tax Avoidance

Perusahaan yang saling berhubungan / ada hubungan istimewa (related parties atau affiliated parties) sering mengatur harga yang menyebabkan harga kurang wajar atau kurang lazim (arm's length principle) dengan motif melakukan tax avoidance.

Berdasarkan Pasal 18 ayat (3) dan (3A) UU Nomor 36 Tahun 2008 dan Permenkeu Nomor 160/PMK.04/2010 untuk Bea Masuk, dua atau lebih perusahaan yang saling berhubungan disebut mempunyai hubungan istimewa antara lain apabila :

1. Kepemilikan saham minimal 25 %;
2. Pengendali perusahaan berada di tangan satu keluarga;
3. Yang merupakan satu group dari satu keluarga;
4. Penguasaan teknologi yang dipakai dalam proses produksi;
5. Keterkaitan perusahaan merupakan sinergi / integrated system;
6. Hubungan sebagai pekerja dan pemberi kerja;
7. Secara bersama dikendalikan atau mengendalikan pihak lain yang sama
8. Dikenal sebagai partner kerja / rekan dagang.

Harga Transfer (Transfer Pricing)

Harga transfer 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 perusahaann 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

Hubungan Transfer Pricing dengan Tax Avoidance

Transfer pricing yang dilakukan melalui Tax avoidance dapat berupa:

1. Penjualan, pengalihan, pembelian, atau peralihan barang berwujud maupun barang tidak berwujud (intangible goods);
2. Sewa, royalti atau imbalan lain yang timbul akibat penyediaan / pemanfaatan harta berwujud dan tidak berwujud;
3. Penghasilan atau pengeluaran sehubungan dengan penyerahan atau pemanfaatan jasa;
4. Alokasi biaya;
5. Penyerahan atau perolehan harta dalam bentuk instrument keuangan dan penghasilan / pengeluaran yang timbul akibat penyerahan harta dalam bentuk instrument tersebut.

Konsep untuk melakukan penghindaran tax avoidance tersebut antara lain dengan menentukan nilai yang wajar atau yang lazim dengan :

1. Metode harga sebanding (comparable uncontrolled price= CUP);
2. Metode harga jual kembali (resale price method = RPM);
3. Metode harga pokok plus (cost plus method = CPM);
4. Metode laba bersih transaksional (transactional net margin method = TNMM);
5. Metode pembagian laba berupa indikator tingkat laba(profit level indicator) atau laba bersih operasi (net operating profit).

Pengertian dan Tujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

Pengertian Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) adalah perjanjian pajak antara dua negara secara bilateral. Persetujuan penghindaran pajak ini mengatur mengenai pembagian hak pemajakan yang diterima atau diperoleh penduduk dari salah satu atau kedua negara pada pihak persetujuan.

Tujuan diadakannya Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) ini adalah untuk menghindari adanya pemajakan berganda atas penghasilan yang diterima atau diperoleh subyek yang sama.

P3B membatasi hak pemajakan suatu negara untuk mengenakan pajak atas suatu penghasilan tertentu. Ketika masing-masing ketentuan domestik suatu negara sama-sama mengenakan pajak atas penghasilan yang sama, maka berdasarkan P3B , hak masing-masing negara untuk

mengenakan pajak atas suatu penghasilan tersebut dapat dihilangkan atau dibatasi. Dengan kata lain, ketika suatu negara mengadakan P3B, maka negara tersebut setuju untuk dibatasi haknya dalam mengenakan pajak berdasarkan pembatasan yang diatur dalam P3B.

Kedudukan P3B di Indonesia terhadap UU Pajak Penghasilan diperlakukan sebagai *lex specialis*, sehingga apabila ada pertentangan antara UU Domestik Indonesia dengan P3B, maka aturan-aturan yang ada dalam P3B akan didahulukan.

P3B tidak memberikan hak pemajakan baru kepada negara yang mengadakan P3B. Pengenaan pajak suatu negara atas suatu penghasilan, didasarkan atas ketentuan domestik negara tersebut. Dengan demikian, apabila dalam P3B suatu negara diberi hak pemajakan atas suatu penghasilan tertentu, akan tetapi negara tersebut berdasarkan hukum domestik tidak mengenakan pajak atas penghasilan tertentu tersebut, maka negara tersebut tidak dapat mengenakan pajak atas penghasilan tertentu tersebut, walaupun P3B memberikan hak pemajakan kepada negara 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

www.pajak.go.id