

DAFTAR ISI

Lampiran I	4
BAB I PENDAHULUAN.....	4
BAB II TAHAPAN PEMERIKSAAN <i>TRANSFER PRICING</i>	6
A. Tahapan Persiapan	6
B. Tahapan Pelaksanaan	7
1. Menentukan Karakteristik Usaha Wajib Pajak	8
a. Mengidentifikasi Karakteristik Transaksi Afiliasi Wajib Pajak	8
1) Melakukan Analisis Industri Wajib Pajak	8
2) Membuat Skema Transaksi Afiliasi	9
3) Melakukan Analisis Rantai Suplai	10
b. Melakukan Analisis Fungsi	12
2. Memilih Metode <i>Transfer Pricing</i>	20
a. Mengidentifikasi Ketersediaan Pembandingan	20
b. Memilih Metode <i>Transfer Pricing</i> yang Paling Sesuai dengan Fakta dan Kondisi	21
3. Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha	22
a. Transaksi Penjualan/Pembelian Barang/Jasa	22
1) Metode Perbandingan Harga Antara Pihak yang Independen	22
2) Metode Harga Penjualan Kembali	25
3) Metode Biaya-Plus	27
4) Metode Laba Bersih Transaksional	31
5) Metode Pembagian Laba	33
a) Metode Pembagian Laba Kontribusi	33
b) Metode Pembagian Laba Sisa	35
b. Transaksi Jasa Intra-Grup	37
c. Transaksi Harta Tak Berwujud	41
d. Transaksi Pembayaran Bunga	43
e. Penentuan Harga/Laba Wajar	44
f. <i>Primary Adjustment, Secondary Adjustment dan Corresponding Adjustment</i>	44
C. Tahapan Pelaporan Pemeriksaan <i>Transfer Pricing</i>	45
Lampiran II FORMAT TAMBAHAN KKP	46
Lampiran III FORMAT TAMBAHAN LHP	75

BAB I PENDAHULUAN

Era globalisasi mendorong berkembangnya perusahaan multinasional. Batas-batas ekonomi antarnegara yang memudar mempermudah perusahaan dalam menentukan pilihan-pilihan bisnisnya dengan cara berinvestasi serta bertransaksi jual-beli antarnegara. Tingginya biaya produksi serta jenuhnya pasar domestik turut menjadi pemicu ekspansi perusahaan multinasional ke negara-negara lain. Umumnya negara yang dipilih adalah negara yang memiliki keunggulan biaya produksi (*location saving*) serta keunggulan pangsa pasar (*market premium*).

Pesatnya pertumbuhan perusahaan multinasional diikuti dengan semakin banyaknya transaksi intra-grup perusahaan multinasional (transaksi afiliasi). Transaksi yang terjadi antara pihak afiliasi tersebut antara lain transaksi penjualan, pembelian, pengalihan serta pemanfaatan harta berwujud, pemberian jasa intra-grup, pengalihan dan pemanfaatan harta tak berwujud, pembayaran bunga, dan penjualan atau pembelian saham. Permasalahan utama pada transaksi afiliasi adalah penentuan harga transfer (*transfer pricing*). Motif yang digunakan oleh perusahaan grup dalam penentuan harga transfer transaksi afiliasi, antara lain minimalisasi pajak, repatriasi modal, risiko perbedaan mata uang, *window dressing* laporan keuangan perusahaan induk serta alasan bisnis lainnya.

Dalam penentuan harga transfer transaksi afiliasi, Wajib Pajak harus menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Prinsip ini mengatur bahwa apabila kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sama atau sebanding dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang menjadi pembandingan, maka harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa harus sama dengan atau berada dalam rentang harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang menjadi pembandingan.

Untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak pada transaksi afiliasi, Direktorat Jenderal Pajak, sebagaimana yang diatur dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan, berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.

Untuk menjamin kualitas pemeriksaan dalam menjalankan wewenang tersebut di atas, perlu disusun suatu petunjuk teknis pemeriksaan Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Petunjuk teknis ini merupakan tuntunan teknis pemeriksaan yang dapat digunakan Pemeriksa Pajak dalam melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa.

Petunjuk Teknis Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa meliputi kegiatan persiapan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, pelaporan pemeriksaan, format tambahan Kertas Kerja Pemeriksaan (Lampiran II), dan format tambahan Laporan Hasil Pemeriksaan (Lampiran III). Hal-hal yang bersifat umum terkait pemeriksaan mengacu pada Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 tanggal 11 Juni 2013 tentang Standar Pemeriksaan.

Penyelesaian kasus pada contoh yang terdapat dalam Surat Edaran ini, dilakukan dengan asumsi tersedia data dan informasi baik dari pihak Wajib Pajak maupun pihak eksternal. Pada praktiknya, penyelesaian atas kasus pemeriksaan *transfer pricing* sangat tergantung dengan fakta dan kondisi yang ada di lapangan. Oleh karena itu, Pemeriksa Pajak harus menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dengan mempertimbangkan fakta dan kondisi yang terdapat pada setiap kasus.

BAB II

TAHAPAN PEMERIKSAAN TRANSFER PRICING

Pemeriksaan *transfer pricing* dilakukan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Tahapan pemeriksaan *transfer pricing* terdiri dari Tahapan Persiapan, Tahapan Pelaksanaan, dan Tahapan Pelaporan. Berikut penjelasan dari tahapan-tahapan pemeriksaan tersebut.

A. Tahapan Persiapan Pemeriksaan Transfer Pricing

Dalam Pemeriksaan *transfer pricing*, tahapan persiapan dilakukan sesuai dengan Tata Cara Pemeriksaan yang berlaku. Hal yang perlu diperhatikan oleh Pemeriksa Pajak dalam tahapan persiapan adalah mengumpulkan dan mempelajari data Wajib Pajak terkait transaksi afiliasi beserta pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk dipertimbangkan dalam penyusunan rencana pemeriksaan dan program pemeriksaan.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam tahapan persiapan pemeriksaan, antara lain:

1. Mereviu informasi terkait transaksi afiliasi beserta pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, berupa: Lampiran V SPT PPh Badan, Lampiran Khusus 3A/3B SPT PPh Badan (untuk Tahun Pajak s.d. 2008), Lampiran Khusus 3A/3B, 3A-1/3B-1, 3A-2/3B-2, dan Lampiran 8 SPT PPh Badan (untuk Tahun Pajak 2009 dan seterusnya) atau lampiran lainnya dalam SPT PPh Badan terkait transaksi afiliasi.
2. Apabila Wajib Pajak tidak mengisi Lampiran Khusus 3A/3B, maka Pemeriksa Pajak perlu mereviu informasi terkait transaksi afiliasi beserta pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak yang terdapat pada catatan atas laporan keuangan auditan, sebagaimana yang diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) nomor 7.
3. Apabila Pemeriksa Pajak menemukan adanya indikasi transaksi afiliasi yang memiliki risiko penghindaran pajak, namun tidak dapat menemukan informasi mengenai hubungan istimewa dengan pihak lawan transaksi, maka dapat dilakukan penelitian melalui *website*, *database* komersial, atau sumber data lain untuk memastikan adanya hubungan istimewa dengan pihak lawan transaksi.
4. Dalam hal terdapat hubungan istimewa, maka Pemeriksa Pajak agar menganalisis risiko penghindaran pajak dalam transaksi afiliasi tersebut yang dituangkan dalam KKP identifikasi masalah. Hal yang perlu diteliti antara lain:
 - a. Signifikansi transaksi afiliasi yang dapat diukur dari proporsinya terhadap penjualan ataupun laba bersih usaha.
 - b. Transaksi afiliasi dengan pihak lawan transaksi yang berkedudukan di negara dengan tarif pajak rendah.
 - c. Transaksi afiliasi yang bersifat khusus, misalnya: pengalihan atas harta tak berwujud (lisensi), pembayaran royalti, jasa intra-grup, dan biaya bunga.
 - d. Performa laba bersih usaha Wajib Pajak lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan lainnya dalam industri sejenis.
 - e. Signifikansi transaksi afiliasi yang tidak termasuk dalam komponen laba bersih usaha Wajib Pajak yang dapat diukur dari proporsinya terhadap laba bersih usaha misalnya: beban bunga, laba/rugi penjualan aset, dan laba/rugi kurs.
 - f. Jenis transaksi afiliasi yang tidak rutin, misalnya: restrukturisasi bisnis yang melibatkan atau tidak melibatkan harta tak berwujud dan penjualan intangible property.
 - g. Wajib Pajak yang mengalami kerugian dalam beberapa tahun.
5. Apabila dalam identifikasi masalah, Pemeriksa Pajak:
 - a. menemukan adanya risiko penghindaran pajak melalui transaksi afiliasi maka Pemeriksa Pajak harus menuangkan dalam rencana pemeriksaan dan program pemeriksaan.
 - b. belum menemukan adanya risiko penghindaran pajak melalui transaksi afiliasi maka Pemeriksa Pajak perlu melakukan pengujian dalam tahap pelaksanaan pemeriksaan. Setelah dilakukan pengujian dan ditemukan risiko penghindaran pajak, maka Pemeriksa Pajak menuangkannya dalam perubahan rencana pemeriksaan dan program pemeriksaan.

B. Tahapan Pelaksanaan Pemeriksaan Transfer Pricing

Hal-hal yang harus diperhatikan dalam tahapan pelaksanaan pemeriksaan, antara lain:

1. Setelah SP2 terbit, Pemeriksa Pajak dapat menyampaikan permintaan keterangan/bukti transaksi afiliasi menggunakan Surat Permintaan Keterangan/Bukti beserta lampirannya (Lampiran II PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa) bersamaan dengan penyampaian Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan.
2. Dalam hal Wajib Pajak dapat menunjukkan dokumen yang menjadi dasar penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*Transfer Pricing Documentation*) maka permintaan keterangan/bukti dapat disesuaikan dengan data dan informasi yang telah disampaikan.
3. Dalam hal Wajib Pajak telah mengisi lampiran Surat Permintaan Keterangan/Bukti dan/atau menyerahkan dokumen yang menjadi dasar penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, maka Pemeriksa Pajak harus mempelajari data dan informasi terkait transaksi afiliasi Wajib Pajak tersebut dan menuangkannya dalam KKP.
4. Pemeriksa Pajak perlu meminta penjelasan terkait transaksi afiliasi dengan cara memanggil Wajib Pajak menggunakan Surat Panggilan untuk Memberikan Keterangan Wajib Pajak Terkait Transaksi Afiliasi (Lampiran II PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa).
5. Keterangan lisan ataupun penjelasan lisan yang disampaikan Wajib Pajak yang relevan dengan transaksi afiliasi, harus dituangkan dalam Berita Acara Pemberian Keterangan Wajib Pajak Terkait Transaksi Afiliasi (Lampiran II PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa).
6. Pemeriksa Pajak dapat melakukan pertukaran informasi (*exchange of information*) kepada negara mitra transaksi yang diajukan sesuai dengan ketentuan dalam PER-67/PJ/2009 dan peraturan

penggantinya, dengan tujuan:

- a. untuk mengklarifikasi hubungan istimewa apabila terdapat indikasi kuat transaksi afiliasi yang belum diyakini hubungan istimewanya.
 - b. untuk memastikan transaksi afiliasi yang diragukan kebenarannya.
7. Apabila Wajib Pajak memiliki transaksi afiliasi dengan pihak Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia, maka Pemeriksa Pajak perlu melakukan konfirmasi kepada KPP domisili lawan transaksi untuk memastikan:
- a. kebenaran nilai dan jenis transaksi;
 - b. tidak terdapat penghindaran pajak dengan memanfaatkan perbedaan tarif pajak atau hal lainnya dalam transaksi afiliasi sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) PER-32/PJ/2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi Antara Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa atau peraturan penggantinya.
8. Pemeriksa Pajak menguji risiko penghindaran Pajak dalam transaksi afiliasi, dengan mempertimbangkan faktor sebagaimana dimaksud dalam tahapan persiapan pemeriksaan (huruf A angka 4). Jika dalam pelaksanaan pemeriksaan, Pemeriksa Pajak meyakini bahwa terdapat risiko penghindaran pajak, maka Pemeriksa Pajak membuat perubahan rencana pemeriksaan dan program pemeriksaan.

Tahapan pelaksanaan pemeriksaan *transfer pricing* terdiri dari Menentukan Karakteristik Usaha Wajib Pajak, Memilih Metode Transfer Pricing, serta Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha. Setelah mengumpulkan keterangan dan bukti terkait transaksi afiliasi baik melalui Wajib Pajak ataupun pihak eksternal, Pemeriksa Pajak menentukan karakteristik usaha Wajib Pajak, memilih metode *transfer pricing*, dan menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Berikut adalah penjelasan tahapan-tahapan tersebut.

1. Menentukan Karakteristik Usaha Wajib Pajak

Setiap Wajib Pajak memiliki karakteristik yang berbeda, bahkan di dalam industri yang sama tiap-tiap perusahaan memiliki strategi, struktur organisasi, serta tujuan yang berbeda. Tahapan menentukan karakteristik usaha Wajib Pajak diperlukan untuk memahami realitas usaha Wajib Pajak. Melalui tahapan ini, diharapkan Pemeriksa Pajak dapat memperoleh gambaran tentang industri dimana Wajib Pajak berbisnis, bisnis perusahaan grup tersebut, serta fungsi utama dari tiap-tiap anggota perusahaan grup berdasarkan sumber informasi eksternal dan internal Wajib Pajak. Dengan menentukan karakteristik usaha Wajib Pajak serta memahami fungsi-fungsi pihak lawan transaksinya, Pemeriksa Pajak akan mendapatkan gambaran mengenai remunerasi yang diharapkan (*expected return*) oleh masing-masing pihak yang bertransaksi, serta risiko terjadinya penghindaran pajak menggunakan transaksi *transfer pricing*.

Hal yang perlu dilakukan untuk menentukan karakteristik usaha Wajib Pajak antara lain:

a. Mengidentifikasi Karakteristik Transaksi Afiliasi Wajib Pajak

1) Melakukan Analisis Industri Wajib Pajak

Pemeriksa Pajak dapat melakukan analisis industri dengan tujuan untuk memahami gambaran kondisi industri Wajib Pajak. Analisis industri Wajib Pajak dilakukan dengan memperhatikan beberapa faktor, di antaranya:

- a) Karakteristik utama industri Wajib Pajak
- b) Performa industri

Untuk mendapatkan informasi tersebut di atas, Pemeriksa Pajak dapat menggunakan sumber-sumber informasi eksternal antara lain, *industry research report*, laporan keuangan tahunan pemain utama di industri Wajib Pajak yang tersedia untuk publik, data Badan Pusat Statistik (BPS), *Transfer Pricing Documentation*, serta media informasi lainnya yang tersedia di internet ataupun *database*.

Contoh 1 :

PT B merupakan Wajib Pajak yang bergerak di bidang manufaktur semikonduktor dan merupakan subsidiary dari A Co. Beberapa jenis barang produksinya adalah *graphic card* dan *random access memory*.

PT B berdiri sejak tahun 1981 bersamaan dengan A Co. mengumumkan produk semikonduktornya yaitu *graphic card* CDE dan *random access memory* FGH. Dalam dekade terakhir ini (tahun 2002 s.d. 2012) total penjualan semikonduktor di seluruh dunia meningkat signifikan. Produsen ternama dalam industri ini telah berusaha untuk meningkatkan performa mereka sejak tahun 1990-an melalui restrukturisasi internal dan *merger*.

Analisis Industri Semikonduktor

1. Karakteristik industri semikonduktor, khususnya *graphic card* dan *random access memory*

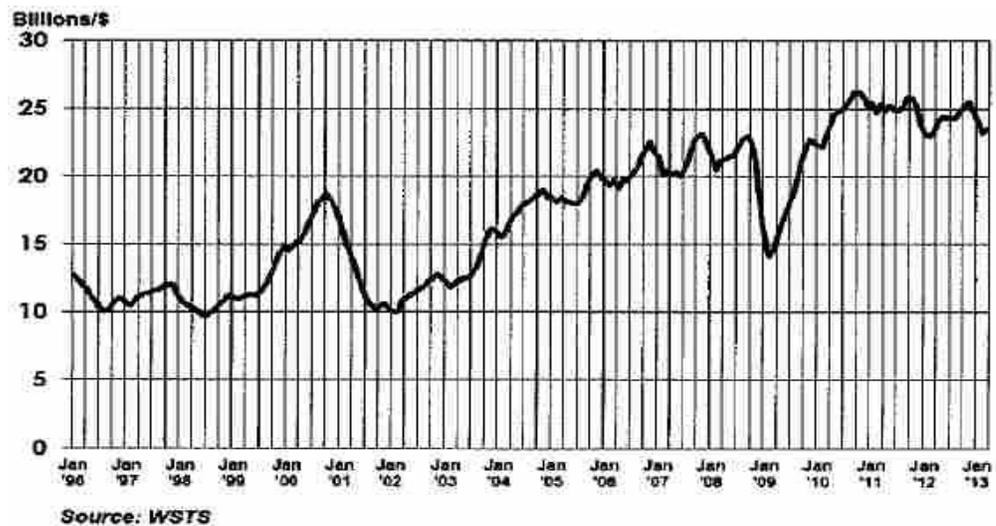
Industri semikonduktor (khususnya *graphic card* dan *random access memory*) mempunyai tingkat persaingan pasar cukup rendah. Hal ini dikarenakan hanya ada dua pemain besar yaitu: A Co. dan D Ltd. A Co. dan D Ltd. memiliki kekhususan pada produk mereka sehingga masing-masing sudah memiliki pangsa pasar tersendiri. A Co. mengkhususkan teknologi *graphic card*-nya untuk game komputer dan multimedia lainnya, sedangkan D Ltd. lebih mengkhususkan produknya dari sisi kestabilan dan daya tahan. Tingginya biaya R&D, perubahan teknologi, skala ekonomi, pengakuan merek membuat pemain baru sulit untuk masuk ke industri semikonduktor (khususnya *graphic card* dan *random access memory*). A Co. memiliki kekhususan pada produknya, serta memiliki kekuatan pada merek, sehingga A Co. memiliki posisi tawar lebih tinggi dibanding konsumennya. A Co. memiliki posisi tawar cukup tinggi dibanding pemasoknya, dikarenakan tingginya tingkat kompetisi pada pemasok.

2. Performa industri

Secara umum, sejak tahun 1996 s.d. tahun 2012, terdapat peningkatan omset industri semikonduktor secara stabil. Di tahun 2008, terjadi penurunan

penerimaan yang diakibatkan adanya krisis global. Titik terendah dicapai di awal tahun 2009, setelah itu terjadi peningkatan penerimaan secara bertahap hingga tahun 2012.

Worldwide Semiconductor Revenues



Source: WSTS
Gambar 1. Grafik Omset Industri Semikonduktor di Seluruh Dunia Tahun 1996 s.d. 2012

- 2) Membuat Skema Transaksi Afiliasi
Untuk memahami risiko penghindaran pajak menggunakan transaksi *transfer pricing*, Pemeriksa Pajak perlu memahami skema transaksi afiliasi. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam membuat skema transaksi afiliasi adalah sebagai berikut:
- Pihak-pihak yang melakukan transaksi hubungan istimewa
 - Fungsi yang dilakukan masing-masing pihak
 - Negara dimana lawan transaksi berada
 - Jenis transaksi yang dilakukan
 - Nilai transaksi yang dilakukan
 - Arus barang/jasa

Contoh 2:

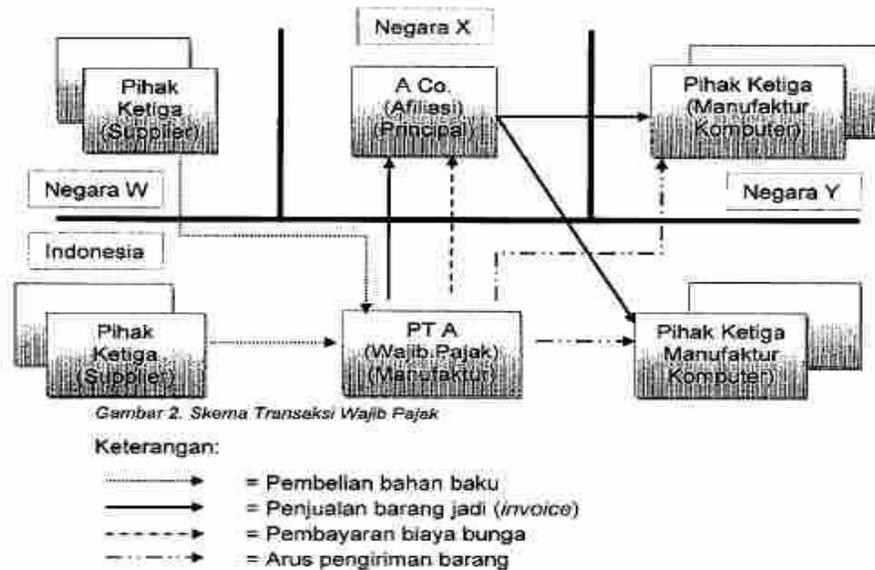
Sebagaimana contoh 1, PT B melakukan kegiatan manufakturnya dengan menggunakan teknologi, desain, dan sesuai pesanan dari induknya, A Co.

Dalam melakukan kegiatan produksinya, PT B membeli bahan baku dari pihak independen baik di dalam negeri maupun di luar negeri. Semua hasil produksinya merupakan pesanan A Co. dan dijual kepada A Co. Kemudian A Co. menjual hasil produksi tersebut kepada perusahaan manufaktur komputer. Dalam praktiknya, barang yang diproduksi oleh PT B, dikirimkan langsung kepada perusahaan manufaktur komputer (pihak ketiga), walaupun *invoice* ditagihkan kepada A Co. Berdasarkan SPT Tahunan PPh Badan Lampiran Khusus 3A Tahun Pajak 2012 diketahui PT B memiliki transaksi afiliasi sebagai berikut.

No	Jenis Transaksi	Mitra Transaksi	Nilai/Jumlah	Jenis Hubungan Istimewa	Metode	Keterangan
1.	Penjualan/Pembelian Harta Berwujud,	A Co.	Rp 1.000.000.000	18 ayat (4) huruf a	TNMM	Negara X
2.	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap,	-	-	-	-	-
3.	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud,	-	-	-	-	-
4.	Peminjaman Uang,	-	-	-	-	-
5.	Pembayaran Jasa,	-	-	-	-	-
6.	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi,	-	-	-	-	-
7.	Lain-Lain: Pembayaran Bunga	A Co.	Rp200.000	18 ayat (4) huruf a	CUP	Negara X

Tabel 1. Transaksi Afiliasi PT B Berdasarkan Lampiran 3A SPT Tahunan PPh Badan

Berikut adalah skema transaksi PT B:



3) Melakukan Analisis Rantai Suplai (*Supply Chain Analysis*)

Perusahaan adalah organisasi yang mengatur produksi barang atau jasa, dengan tujuan memaksimalkan laba. Untuk memproduksi barang atau jasa tersebut, perusahaan melakukan fungsi-fungsi antara lain: fungsi riset dan pengembangan, fungsi *procurement*, fungsi manufaktur, fungsi distribusi, fungsi logistik, atau fungsi marketing. Fungsi-fungsi yang dilakukan oleh perusahaan tersebut dikenal dengan istilah rantai suplai.

Pada umumnya, perusahaan grup melakukan fungsi-fungsi rantai suplai melalui beberapa perusahaan secara terintegrasi dan global. Dalam melakukan fungsi-fungsi rantai suplai, perusahaan grup dapat memilih untuk melakukannya secara mandiri atau melalui alih daya (*outsourcing*) ke pihak independen. Perusahaan grup memilih untuk mengalih daya suatu fungsi apabila terdapat fungsi-fungsi yang kurang memiliki manfaat apabila dilakukan secara mandiri.

Analisis yang dilakukan atas fungsi-fungsi yang dilakukan oleh perusahaan grup dikenal dengan analisis rantai suplai. Analisis ini dilakukan untuk memahami bagaimana perusahaan grup melakukan usahanya.

Beberapa hal yang dapat dilakukan dalam analisis rantai suplai, antara lain:

- a) memetakan rantai suplai perusahaan grup,
- b) membedakan fungsi-fungsi utama perusahaan grup dengan fungsi-fungsi pendukungnya, dan
- c) mengidentifikasi dan memahami fungsi-fungsi utama perusahaan grup yang menjadi faktor utama kesuksesannya.

Untuk mendapatkan informasi fungsi-fungsi yang dilakukan perusahaan grup, Pemeriksa Pajak dapat mempergunakan sumber-sumber informasi antara lain: laporan keuangan tahunan dan/atau prospektus dari *principal* ataupun *holding* perusahaan grup, *company profile* perusahaan grup, serta media informasi lainnya yang tersedia di internet ataupun *database*.

Untuk meningkatkan kualitas hasil analisis rantai suplai, Pemeriksa Pajak dapat meminta Wajib Pajak untuk menjelaskan rantai suplai perusahaan grup.

Contoh 3:

Sesuai contoh 2, berikut adalah penerapan analisis rantai suplai grup A terkait produksi komponen komputer.

Deskripsi	R&D	Design	Manufacturing	Marketing	Distribution	After Sales Services
Tahun Pajak yang Diperiksa 2012	A Co.	A Co.	PT. B	A Co.	A Co.	A Co.
Laba Bersih Usaha	25,6%		0,17%	25,6%		

Gambar 3. Analisis rantai suplai atas grup A terkait produksi komponen komputer

Keterangan: Laba bersih usaha A Co. sebesar 25,6% merupakan total operating margin A Co. dari semua fungsi yang dilakukan, meliputi R&D, desain, pemasaran, distribusi, dan layanan purna jual atas semikonduktor.

Perusahaan Grup A memiliki 2 perusahaan yang saling berafiliasi, yang melakukan

fungsi-fungsi khusus antara lain:

- A Co. di negara X melakukan fungsi riset dan pengembangan, desain produk komponen, pemasaran, distribusi, dan layanan purna jual semikonduktor untuk perusahaan grup A. Jenis perusahaan ini biasanya mempekerjakan ahli-ahli teknis seperti *engineer* dan *scientist* yang memiliki peranan penting dalam pengembangan produk perusahaan grup A. Selain itu ahli pemasaran dan distribusi juga dipekerjakan oleh perusahaan ini.
- PT B di Indonesia hanya melakukan fungsi manufaktur.

Untuk lebih memahami rantai suplai perusahaan grup, Pemeriksa Pajak dapat mendalami fungsi-fungsi utama dalam perusahaan grup A tersebut, yang akan memengaruhi penentuan harga wajar dalam transaksi di perusahaan grup A.

- Alternatif pertama: A Co. adalah pihak yang melakukan fungsi riset dan pengembangan dan desain produk semikonduktor, dengan risiko serta biaya yang ditanggung mereka sendiri, serta A Co. adalah pemilik legal atas *intangible property* yang dibentuk dari riset dan pengembangan tersebut. Sementara PT B merupakan *contract manufacturing*.
- Alternatif kedua: terdapat kemungkinan bahwa PT B, selaku pemilik legal *Intangible property*, meminta A Co. untuk mengembangkan intangible property berdasarkan perjanjian dengan risiko dan biaya yang ditanggung PT B.
- Penentuan harga transfer untuk kedua alternatif di atas berbeda-beda, tergantung pihak mana yang memiliki fungsi-fungsi utama didalam perusahaan grup.

b. Melakukan Analisis Fungsi

Analisis Fungsi merupakan pemetaan atas fakta-fakta yang relevan secara ekonomi dan karakteristik transaksi afiliasi dengan memperhatikan fungsi, aset, dan risiko, serta pengalokasian atas fungsi, aset, dan risiko antara pihak-pihak yang terkait dalam transaksi afiliasi sehingga dapat diketahui karakteristik setiap pihak secara tepat.

Pemeriksa Pajak perlu mempelajari beberapa sumber informasi antara lain:

- 1) Bagan organisasi (*organizational chart*). Fungsi secara luas dapat diidentifikasi menggunakan bagan organisasi Wajib Pajak.
- 2) Daftar seluruh pegawai, deskripsi tugas, dan kewenangan dari para pegawai yang terlibat dalam fungsi yang mempunyai relevansi secara ekonomi.
- 3) Laporan keuangan audit.
- 4) Laporan keuangan yang tersegmentasi (baik segmentasi berdasarkan fungsi ataupun berdasarkan independensi transaksi).
- 5) Dokumen kebijakan harga perusahaan grup (*global pricing policy document*).
- 6) Kontrak lisensi harta tak berwujud untuk mengetahui pihak-pihak yang memiliki harta tak berwujud serta identifikasi pembayaran/penghasilan royalti kepada/dari pihak yang memiliki hubungan istimewa.
- 7) *Transfer Pricing Documentation*.

Dalam melakukan analisis fungsi, beberapa hal yang perlu diperhatikan oleh Pemeriksa Pajak, antara lain:

- 1) Mengidentifikasi fungsi-fungsi signifikan yang mempunyai relevansi ekonomi yang dilakukan Wajib Pajak, antara lain desain, pengolahan, perakitan, penelitian dan pengembangan, penjualan dan distribusi, pembelian, pemberian jasa, pemasaran, promosi, transportasi, pembiayaan (*financing*) dan manajemen.
- 2) Identifikasi fungsi-fungsi yang signifikan dilakukan berdasarkan, antara lain:
 - *Transfer Pricing Documentation* dan/atau formulir analisis fungsi, aset, dan risiko;
 - Laporan Keuangan Wajib Pajak;
 - Bagan Organisasi.
- 3) Menyiapkan daftar pertanyaan yang diperlukan dalam wawancara dengan pegawai kunci (*key personnel*). Pegawai kunci yang perlu diwawancarai adalah pegawai yang terlibat dalam fungsi-fungsi yang signifikan.
- 4) Melakukan pengamatan lapangan serta wawancara dengan pegawai kunci. Kegiatan pengamatan lapangan dan wawancara bertujuan untuk memahami/memperoleh gambaran detail terhadap fungsi yang dilakukan, aset yang digunakan, dan risiko yang ditanggung Wajib Pajak. Pemeriksa Pajak perlu membuat Berita Acara Pemberian Keterangan terkait keterangan yang relevan dengan analisis fungsi.
- 5) Meyakini fungsi yang dilakukan oleh pihak afiliasi yang menjadi mitra transaksi, antara lain:
 - a) Pada transaksi dengan pihak afiliasi yang berfungsi sebagai perantara (*intermediary*) dalam transaksi penjualan/pembelian produk, Pemeriksa Pajak perlu melakukan penelitian terhadap bagan organisasi, jumlah dan kualifikasi pegawai, serta laporan keuangan dari pihak afiliasi tersebut. Dengan tujuan untuk meyakini bahwa pihak afiliasi tersebut mempunyai fungsi dalam transaksi afiliasi Wajib Pajak.
 - b) Pada transaksi pengalihan harta tak berwujud, Pemeriksa Pajak perlu memastikan kualifikasi pihak yang menerima pengalihan harta tak berwujud tersebut. Misalnya dengan mempertimbangkan kemampuan pihak penerima pengalihan dalam pengembangan, perlindungan atau pemeliharaan harta tak berwujud. Hal ini dapat dilakukan dengan mempelajari bagan organisasi, jumlah dan kualifikasi pegawai serta laporan keuangan pihak afiliasi.
 - c) Pada transaksi pemberian jasa intra-grup, Pemeriksa Pajak perlu memastikan kualifikasi pihak yang melakukan penyerahan jasa intra-grup. Hal ini dapat dilakukan dengan mempelajari bagan organisasi, jumlah dan kualifikasi pegawai yang memberikan jasa tersebut.
- 6) Mengidentifikasi dan/atau meyakini jenis aset yang digunakan oleh Wajib Pajak, antara lain tanah, bangunan dan mesin, penggunaan harta tak berwujud yang bernilai, aset

keuangan; dan sifat dari aset yang digunakan, antara lain masa manfaat, nilai pasar, lokasi, perlindungan hukum yang tersedia untuk harta tak berwujud dimaksud.

Hal-hal yang perlu dipertimbangkan dalam mengidentifikasi penggunaan atau keberadaan harta tak berwujud antara lain:

- a) Perusahaan memperoleh tingkat profitabilitas yang lebih tinggi dibanding rata-rata industri sejenis.
- b) Keberadaan harta tak berwujud tidak ditentukan oleh tercatat atau tidaknya harta tak berwujud tersebut dalam neraca.

Contoh 4:

Biaya sehubungan dengan penelitian, pengembangan dan pemasaran suatu produk seringkali tidak dikapitalisir melainkan dibebankan sebagai biaya pada saat terjadi. Hal ini menyebabkan biaya tersebut tidak timbul di neraca sebagai aset.

- c) Keberadaan harta tak berwujud juga tidak ditentukan oleh adanya proteksi secara legal atau tidak.

Contoh 5:

Harta tidak berwujud terkait dengan proses produksi berupa paten lazimnya terdaftar sedangkan yang berupa *know-how* lazimnya tidak terdaftar karena perusahaan pemilik *know-how* berpendapat informasi tersebut harus dirahasiakan.

Berikut adalah jenis harta tak berwujud serta langkah-langkah untuk mengidentifikasi keberadaannya.

- a) **Harta tak berwujud manufaktur (*manufacturing intangibles*)**
Harta tak berwujud manufaktur pada umumnya tercipta melalui aktivitas riset dan pengembangan yang berisiko dan memerlukan biaya, sehingga pengembangnya berusaha memperoleh pengganti pengeluaran sehubungan dengan aktivitas tersebut serta mencari keuntungan melalui penjualan barang, perjanjian lisensi, atau kontrak jasa. Pengembang harta tak berwujud dapat melakukan aktivitas penelitian dan pengembangan atas namanya sendiri, atas nama satu atau lebih anggota kelompok usaha dengan:
 - (1) berdasarkan kontrak jasa, atas namanya sendiri dan satu atau lebih anggota kelompok usaha;
 - (2) berdasarkan perjanjian dimana anggota-anggota yang terlibat dalam aktivitas bersama tersebut akan menjadi pemilik ekonomis atas harta tak berwujud manufaktur.

Langkah-langkah yang perlu dilakukan Pemeriksa Pajak untuk mengidentifikasi keberadaan *manufacturing intangible*.

- a) Lakukan penelitian terhadap kontrak, misalnya kontrak lisensi atau kontrak penjualan harta tak berwujud.
- b) Reviu tabel analisis FAR terkait fungsi pemanufakturasi serta harta tak berwujud yang digunakan yang telah diisi Wajib Pajak.
- c) Cek bagan organisasi Wajib Pajak terkait fungsi manufaktur, pegawai kunci, beserta deskripsi pekerjaan pegawai kunci tersebut.
- d) Lakukan *site visit* dan wawancara dengan manager pabrik beserta *manufacturing engineer* untuk memastikan adakah *know how* atau paten yang digunakan di dalam pabrik serta manfaat ekonomis dari *know how* atau paten tersebut.
- e) Identifikasi keberadaan peralatan produksi yang unik atau modifikasi yang dilakukan terhadap peralatan produksi yang ada yang meningkatkan kualitas atau mengurangi biaya produksi.
- f) Identifikasi adanya perubahan dalam rancang bangun pabrik yang mengurangi biaya produksi.
- g) Dapatkan daftar paten serta lakukan wawancara dengan pegawai bagian riset dan pengembangan (atau *key person* terkait paten) untuk memilah paten yang digunakan serta yang tidak digunakan, serta memilah paten yang memiliki nilai dan yang tidak memiliki nilai.
- h) Lakukan wawancara dengan pegawai bagian riset dan pengembangan untuk menentukan tingkat kesuksesan perusahaan di pasar (*market power*) yang dihasilkan tiap-tiap paten tersebut.
- i) Jika diperlukan, Pemeriksa Pajak dapat meminta pendapat tenaga ahli terkait nilai paten tersebut bagi Wajib Pajak.

- b) **Harta tak berwujud pemasaran (*marketing intangibles*)**
Harta tak berwujud pemasaran meliputi dan tidak terbatas pada merek dagang atau nama dagang yang membantu meningkatkan pemasaran dari barang dan jasa, daftar pelanggan, saluran distribusi, nama yang unik, simbol atau gambar yang memiliki nilai promosi yang penting bagi produk yang bersangkutan. Nilai harta tidak berwujud pemasaran tergantung dari beberapa faktor, termasuk reputasi dan kredibilitas merek atau nama dagang, tingkat pengendalian mutu dan riset yang berkelanjutan, distribusi dan ketersediaan barang dan jasa yang dipasarkan, keberhasilan biaya promosi dan lain-lain.

Langkah-langkah yang perlu dilakukan Pemeriksa Pajak untuk mengidentifikasi keberadaan harta tak berwujud pemasaran:

- a) Lakukan penelitian terhadap kontrak terkait lisensi.
- b) Reviu tabel analisis FAR terkait fungsi pemasaran serta harta tak berwujud yang digunakan yang telah diisi Wajib Pajak.
- c) Cek bagan organisasi Wajib Pajak terkait fungsi pemasaran, pegawai kunci, beserta deskripsi pekerjaan pegawai kunci tersebut.
- d) Lakukan wawancara dengan *marketing/sales personel* untuk mengidentifikasi alasan kesuksesan produk di pasar.

- e) Identifikasi keberadaan serangkaian aktivitas yang memberi nilai terhadap transaksi.
Contoh 6:
Aktivitas perencanaan strategis di bidang pemasaran, aktivitas *advertising* yang mempunyai dampak jangka panjang terhadap suatu produk dan lain-lain.
- j) Identifikasi keberadaan saluran distribusi yang sukses sehingga memudahkan konsumen untuk membeli produk dan atau jasa tersebut,
- k) Jika diperlukan, Pemeriksa Pajak dapat meminta pendapat tenaga ahli terkait alasan kesuksesan produk Wajib Pajak di pasar.

7) Memetakan dan/atau meyakini risiko yang ditanggung oleh Wajib Pajak terkait transaksi afiliasi. Hal ini dapat dilakukan dengan cara antara lain mempelajari kontrak perjanjian penjualan/pembelian, mengidentifikasi transaksi *write-off* termasuk piutang tak tertagih, biaya operasi berupa kerugian selisih kurs, *warranty expense*, dan persediaan barang rusak/usang (*inventory obsolescence*). Pemeriksa Pajak perlu memperhatikan kesesuaian pihak yang menanggung risiko sebagaimana yang tercantum di kontrak dengan fakta dan kondisi di lapangan.

Dalam melakukan analisis fungsi, Pemeriksa Pajak perlu mengidentifikasi kontribusi Wajib Pajak terhadap pembentukan, pengembangan, perlindungan atau pemeliharaan harta tak berwujud. Hal-hal yang harus diperhatikan dalam mengidentifikasi kontribusi Wajib Pajak antara lain:

- a) Adanya biaya riset dan pengembangan ataupun biaya pemasaran.
- b) Adanya fungsi terkait riset dan pengembangan yang dilakukan oleh Wajib Pajak.
- c) Adanya fungsi pemasaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak.
- d) Adanya risiko riset dan pengembangan dan/atau risiko pemasaran yang ditanggung oleh Wajib Pajak.
- e) Adanya pegawai yang memiliki kualifikasi khusus yang dipekerjakan di fungsi pemasaran, pabrikasi, ataupun riset dan pengembangan atau fungsi lain yang menentukan kesuksesan produk Wajib Pajak. Pegawai tersebut dapat diidentifikasi dari berbagai hal, seperti pengalaman, latar belakang pendidikan, penghasilan, penilaian kinerja serta tugas dari pegawai tersebut.
- f) Adanya saluran distribusi dan daftar pelanggan.

Kontribusi yang diberikan oleh Wajib Pajak terkait kesuksesan produk seharusnya mendapat remunerasi di atas fungsi rutin yang dilakukan. Oleh karena itu, rentang wajar performa keuangan Wajib Pajak seharusnya berada di atas rata-rata perusahaan sejenis yang tidak mempunyai kontribusi terhadap harta tak berwujud.

Setelah melakukan analisis fungsi, Pemeriksa Pajak seharusnya dapat menyimpulkan karakteristik usaha Wajib Pajak serta fungsi-fungsi yang dilakukan pihak afiliasinya, serta meneliti kesesuaian remunerasi yang diperoleh Wajib Pajak serta pihak afiliasinya dengan fungsi yang dilakukan, aset yang digunakan, serta risiko yang ditanggung oleh masing-masing pihak.

Kesimpulan atas karakteristik usaha Wajib Pajak dapat berupa toll manufacturing, contract manufacturing, fully fledge manufacturing, fully fledge distributor, limited risk distributor, commissionaire, commission agent, service provider atau lainnya.

Pada praktiknya, sesuai dengan perkembangan bisnis, akan dijumpai karakteristik usaha Wajib Pajak yang berbeda dari karakteristik yang telah disebutkan diatas. Dalam hal demikian, Pemeriksa Pajak menentukan remunerasi berdasarkan fungsi yang dilakukan, aset yang digunakan, dan risiko yang ditanggung sesuai dengan fakta dan kondisi.

Contoh 7:

Sesuai contoh 3, berikut adalah laporan keuangan PT B selama 3 tahun terakhir:

Akun	2012	% of Sales	2011	% of Sales	2010	% of Sales
Penjualan	1.000.000.000	100,00%	900.000.000	100,00%	1.100.000.000	100,00%
Harga Pokok Penjualan						
Bahan baku upah langsung	808.300.000	80,83%	740.000.000	82,22%	899.000.000	81,73%
FOH	100.000.000	10,00%	97.000.000	10,78%	101.000.000	9,18%
FOH	50.000.000	5,00%	50.000.000	5,56%	54.500.000	4,95%
Total HPP	958.300.000	95,83%	887.000.000	98,56%	1.054.500.000	95,86%
Laba Kotor	41.700.000	4,17%	13.000.000	1,44%	45.500.000	4,14%
Biaya Operasi Biaya Umum & Administrasi	40.000.000	4,00%	20.000.000	2,22%	41.000.000	3,73%
Total Biaya Operasi	40.000.000	4,00%	20.000.000	2,22%	41.000.000	3,73%
Laba Bersih Usaha	1.700.000	0,17%	(7.000.000)	-0,78%	4.500.000	0,41%
Penghasilan (Biaya) dari Luar Usaha						
Biaya Bunga	200.000	0,02%	100.000	0,01%	210.000	0,02%
Laba Bersih Sebelum Pajak	1.500.000	0,15%	(7.100.000)	-0,79%	4.290.000	0,39%
<i>Net Mark-Up</i>	0,17%		-0,77%		0,41%	

Tabel 2. Laporan keuangan PT B

Berdasarkan hasil penelitian Pemeriksa Pajak atas transaksi penjualan komponen komputer oleh PT B kepada A Co., diketahui PT B dan A Co. melakukan fungsi, mempunyai aset, dan menanggung risiko sebagai berikut:

No.	Fungsi/Aset/Risiko	cfm. Wajib Pajak		Cfm. Pemeriksa Pajak	
		PT. A	A Co	PT. B	A Co
I.	FUNGSI				
A.	Pembelian Bahan Baku	XXX	-	XXX	-
B.	Konsinyasi Bahan Baku	-	-	-	-
C.	Riset/Penelitian dan Pengembangan	-	XXX	X	XXX
D.	Perencanaan Produksi	XXX	-	XXX	-
E.	Proses Produksi/Pengolahan	XXX	-	XXX	-
F.	Pergudangan dan Logistik	XXX	-	XXX	-
G.	Penetapan Harga Jual	XX	XX	XX	XX
H.	<i>Invoicing</i> dan Penagihan	X	XX	X	XX
I.	Pemasaran, Pengiklanan dan Promosi	-	XXX	-	XXX
J.	<i>Quality Control (QC)</i>	XX	X	XX	X
K.	Penjualan dan Distribusi	-	XXX	-	XXX
II.	ASET				
A.	Aset Tak Berwujud	-	XXX	-	XXX
B.	Aset Berwujud	XXX	-	XXX	-
III.	RISIKO				
A.	Risiko Persediaan	XXX	-	XXX	-
B.	Risiko Riset dan Pengembangan	-	XXX	-	XXX
C.	Risiko Kredit	X	XX	X	XX
D.	Risiko Pasar	-	XX	-	XX
E.	Risiko Fluktuasi Kurs	-	X	X	X

Tabel 3. Analisis Fungsi PT B dan A Co

Berdasarkan hasil pengamatan dan wawancara, berikut penjelasan fungsi, aset dan risiko dari Wajib Pajak (PT B) dan pihak afiliasinya (A Co.).

I. FUNGSI

A. Pembelian Bahan Baku

Diketahui pihak yang melakukan fungsi pembelian bahan baku adalah PT B. A Co. tidak

melakukan fungsi ini sama sekali. Hal ini dapat diketahui dari adanya dokumentasi proses pemilihan pemasok, *purchase order* yang dibuat oleh PT B kepada pihak pemasok, dan rekening koran PT B yang menunjukkan adanya pengeluaran atas pembelian bahan baku.

- B. **Konsinyasi Bahan Baku**
Pembelian bahan baku tidak dilakukan secara konsinyasi dibuktikan dengan kontrak perjanjian pembelian dengan pemasok serta terdapat saldo persediaan di neraca.
 - C. **Riset/Penelitian dan Pengembangan**
Diketahui pihak yang melakukan fungsi adalah A Co. dan PT B. Dalam dokumen yang diterima oleh Pemeriksa Pajak, PT B menyatakan bahwa yang melakukan fungsi ini adalah A Co., tetapi berdasarkan penelitian terhadap struktur organisasi dan SPT PPh 21 WP, diketahui bahwa ternyata terdapat departemen untuk riset dan pengembangan di dalam perusahaan PT B. Departemen tersebut memiliki 50 orang pegawai. Pemeriksa Pajak telah meminta *curriculum vitae* dan kualifikasi setiap pegawai di departemen ini dan dapat diyakini bahwa pegawai di departemen ini memiliki kualifikasi di bidang pengembangan teknologi semikonduktor, sehingga disimpulkan bahwa PT B melakukan fungsi ini.
 - D. **Perencanaan Produksi**
Diketahui pihak yang melakukan fungsi perencanaan produksi adalah PT B. A Co. tidak melakukan fungsi ini sama sekali. Hal ini dapat diketahui dari dokumen perintah untuk melakukan produksi barang dari A Co. kepada PT B, dan selanjutnya ditindaklanjuti oleh PT B dengan membuat dokumen perencanaan produksi yang berisikan jumlah produk yang akan diproduksi, bahan baku yang diperlukan, waktu produksi, jumlah sumber daya yang dibutuhkan.
 - E. **Proses Produksi/Pengolahan**
Diketahui pihak yang melakukan fungsi proses produksi/pengolahan adalah PT B. A Co. tidak melakukan fungsi ini sama sekali. Hal ini dapat diketahui dari aset mesin dan peralatan yang dimiliki PT B untuk melakukan produksi, serta pemeriksa telah memastikan bahwa mesin dan peralatan tersebut memang benar digunakan untuk melakukan produksi.
 - F. **Pergudangan dan Logistik**
Diketahui pihak yang melakukan fungsi pergudangan dan logistik adalah PT B. A Co. tidak melakukan fungsi ini sama sekali. Hal ini diketahui dari departemen logistik/pergudangan yang dimiliki oleh PT B. Dan di dalam departemen ini terdapat beberapa pegawai yang bertugas untuk mengurus logistik.
 - G. **Penetapan Harga Jual**
Diketahui bahwa WP dan A Co. sama-sama melakukan fungsi penetapan harga jual. Hal tersebut berarti atas harga jual WP, terdapat intervensi dari pihak afiliasi untuk penetapannya. Intervensi ini diketahui dari perjanjian antara WP dan A Co. yang dalam salah satu butir pasalnya menyebutkan bahwa harga jual barang hasil produksi WP adalah ditetapkan oleh A Co. dengan memperhitungkan seluruh biaya yang dikeluarkan oleh WP ditambah dengan *fee*.
 - H. **Invoicing dan Penagihan**
Diketahui bahwa PT B dan A Co. sama-sama melakukan fungsi ini, tetapi A Co. lebih banyak melakukannya dibanding PT B.
 - I. **Pemasaran, Pengiklanan, dan Promosi**
A Co. adalah pihak yang melakukan fungsi ini, sedangkan PT B tidak melakukan sama sekali. Hal ini diketahui dari tidak terdapatnya departemen pemasaran dalam struktur organisasi WP. Dan juga tidak terdapat biaya atas kegiatan ini, baik dilakukan sendiri maupun yang dibayarkan kepada pihak ketiga.
 - J. **Quality Control**
Yang melakukan fungsi ini adalah PT B dan A Co., dengan porsi PT B lebih banyak. PT B mempekerjakan sejumlah orang dengan gaji yang cukup tinggi. PT B melakukan fungsi proses produksi dan kontrol kualitas barang produksi. Sebelum melakukan proses produksi, PT B membuat perencanaan jadwal produksi berdasarkan jadwal pengiriman barang yang ditentukan oleh A Co. Dalam memproduksi barangnya, PT B melakukan seluruh tahap proses produksi. Untuk menjaga kualitas barang yang telah ditentukan, PT B memiliki sebuah departemen *Quality Control* (QC) yang bertanggung jawab untuk melakukan pengujian terhadap barang-barang jadi yang telah diproduksi oleh PT B. Selain itu, PT B juga melakukan pengawasan yang ketat dalam setiap tahap proses produksi agar proses produksi berjalan sesuai dengan rencana. Mesin yang digunakan dalam proses produksi dipilih oleh A Co. Untuk menjamin kualitas barang yang digunakan. Secara periodik A Co. melakukan kontrol atas mesin tersebut.
 - K. **Penjualan dan Distribusi**
Penjualan kepada konsumen akhir tidak dilakukan oleh PT B karena PT B hanya berperan sebagai pembuat *graphic card* dan RAM. A Co. bertanggung jawab dalam hal penjualan, distribusi, dan pemasaran, antara lain memperkenalkan produk baru kepada pasar dan mengidentifikasi kebutuhan konsumen untuk perkembangan produk. Dalam transaksi penjualan kepada pihak independen A Corp. melakukan negosiasi dengan pelanggannya.
- II. **ASET**
- A. **Aset Tak Berwujud**
A Co. memiliki aset tak berwujud terkait *graphic card* dan RAM yang diproduksi PT B. Hal ini dibuktikan dengan adanya sejumlah harta tak berwujud yang diungkapkan dalam laporan keuangan A Co. serta beberapa bukti kepemilikan secara legal atas paten.

- B. Aset Berwujud
Aset berwujud dimiliki oleh PT B, dan digunakan untuk melakukan produksi. Hal ini dibuktikan dengan adanya aset berupa tanah seluas 2 Ha, bangunan (yang terdiri atas satu bangunan utama, 4 pabrik, dan 2 bangunan pendukung), mesin, dan peralatan yang diungkapkan dalam laporan keuangan PT B.

III. RISIKO

- A. Risiko Persediaan
PT B adalah pihak yang menanggung risiko atas persediaan barang yang diproduksinya. Risiko persediaan adalah risiko yang berkaitan dengan manajemen persediaan. PT B menanggung risiko persediaan atas bahan baku dan produk jadi sebelum terjadi pemindahan kepemilikan atas produk tersebut. Di dalam laporan keuangan, terdapat biaya persediaan barang rusak/usang (*inventory obsolescence*). Untuk melakukan kontrol atas persediaan produk jadi, perusahaan melakukan monitoring atas persediaan di gudang meskipun penjualan dilakukan atas order dari A Co.
- B. Risiko Riset dan Pengembangan
PT B melakukan riset dan pengembangan atas instruksi yang diberikan oleh A Co. sebagaimana kontrak perjanjian. PT B melakukan riset dan pengembangan untuk mendukung riset yang dilakukan oleh A Co., sehingga PT B diharuskan mendapat otorisasi terlebih dahulu dari A Co. sebelum melakukan riset. Dalam laporan keuangan PT B, tidak ditemukan adanya biaya terkait riset dan pengembangan. Ketika dilakukan pengujian dalam rekening koran, ditemukan fakta bahwa A Co. melakukan penggantian atas semua biaya yang telah dikeluarkan oleh PT B terkait riset ditambah fee.
- C. Risiko Kredit
PT B dan A Co. sama-sama menanggung risiko kredit, tetapi PT B cenderung mengalami risiko yang lebih rendah karena semua produknya merupakan pesanan/perintah dari A Co.
Risiko kredit ini terjadi akibat ketidakmampuan debitur dalam membayar tagihan atau bentuk pinjaman lainnya, baik berupa pokok hutang atau bunga atau keduanya. Jangka waktu pembayaran yang ditentukan oleh PT B dalam transaksi penjualan dengan A Co. adalah satu bulan, hal ini dapat menyebabkan risiko kredit apabila terjadi keterlambatan pembayaran selama jangka waktu yang telah ditentukan. Oleh karena itu, PT B menanggung risiko kredit tersebut walaupun risiko kredit yang ditanggung relatif kecil. Selama ini, A Co. dapat melakukan pembayaran dalam jangka waktu sesuai perjanjian. Risiko kredit A Co. diperoleh dari transaksi dengan pihak independen yang dibuktikan dengan *invoice* atas penjualan dengan pihak independen.
- D. Risiko Pasar
A Co. menanggung risiko ini karena dialah pihak yang menjual hasil produksi ke pasar (pihak independen). Risiko pasar adalah risiko yang muncul akibat perilaku pasar sehingga berpotensi merugikan perusahaan, seperti munculnya kompetitor baru yang memasuki pasar, penurunan nilai investasi, perubahan atas permintaan dan harga barang dan sebagainya. Tingkat risiko ini adalah menengah karena produk ini adalah produk yang sangat dibutuhkan oleh pasar, sehingga walaupun terjadi krisis, tingkat penjualan tidak turun terlalu jauh.
- E. Risiko Fluktuasi Kurs
A Co. dan PT B menanggung risiko fluktuasi kurs. Dalam menentukan harga jual ke A Co., PT B tidak memperhitungkan biaya selisih kurs dalam komponen biaya yang ditagihkan.

Kesimpulan:

Karakteristik usaha PT B sebagai *contract manufacturing* yang melakukan fungsi riset dan pengembangan serta menanggung risiko fluktuasi kurs mata uang, sedangkan A Co. merupakan principal yang memiliki harta tak berwujud dan merupakan pihak yang menanggung risiko pasar atas barang yang diproduksi oleh PT B.

Risiko *Transfer Pricing*:

Dari contoh 2 diketahui transaksi penjualan seluruhnya ke A Co (induk perusahaan). Dari contoh 3, berdasarkan hasil analisis rantai suplai diketahui laba usaha A Co sebesar 25,6% sedangkan PT B hanya sebesar 0,17%. Selain itu, berdasarkan performa industri sejenis dari berbagai sumber diketahui bahwa margin laba usaha untuk perusahaan yang memproduksi barang yang sejenis sebesar rata-rata 5% selama tahun 2010 s.d. 2012, sedangkan PT B hanya mendapatkan margin laba (rugi) usaha pada tahun 2010, 2011, dan 2012 berturut-turut 0,41%, -0,78%, dan 0,17%. Rendahnya margin laba usaha PT B dibandingkan dengan industri sejenis merupakan indikasi awal adanya penghindaran pajak ke perusahaan afiliasinya yang berada di luar negeri. Hal ini menunjukkan bahwa risiko *transfer pricing* dalam kasus ini sangat tinggi.

2. Memilih Metode *Transfer Pricing*

Setelah tahapan menentukan karakteristik usaha Wajib Pajak dilakukan, Pemeriksa Pajak dapat menyimpulkan karakteristik usaha Wajib Pajak serta fungsi yang dilakukan oleh lawan transaksinya yang dapat digunakan sebagai dasar untuk memilih metode yang paling sesuai dengan fakta dan kondisi.

Berikut ini langkah-langkah yang dilakukan dalam memilih metode transfer pricing yang paling sesuai.

a. Mengidentifikasi Ketersediaan Pembanding

Sebelum memilih Metode *Transfer Pricing* yang paling tepat sesuai fakta dan kondisi, Pemeriksa Pajak terlebih dahulu perlu mengidentifikasi ketersediaan data pembanding yang digunakan untuk menguji transaksi afiliasi. Terdapat dua jenis pembanding yang digunakan, yaitu pembanding internal (*internal comparable data*) dan pembanding eksternal (*external*

comparable data),

1) **Pembandingan Internal**

Pembandingan internal diperoleh ketika pihak yang diuji (*tested party*) melakukan transaksi penjualan atau pembelian barang/jasa kepada pihak independen, lisensi atas *Intangible property* kepada pihak independen, pengenaan *interest rate*/pembayaran bunga atas pinjaman kepada pihak independen, dll. Beberapa hal yang perlu dipastikan dalam mengidentifikasi pembandingan internal yang andal, antara lain:

a) Memastikan bahwa pembandingan internal bukan merupakan transaksi yang dibuat semata-mata untuk menjustifikasi bahwa transaksi afiliasi sudah wajar.

Contoh 8:

PT IMRA, pabrikan mesin pertanian menjual sebagian besar produk rz-a melalui D Ltd., anak perusahaannya di negara X. Selain itu, PT IMRA juga menjual sebagian kecil produk rz-a ke E Ltd., distributor independen di negara Y. Kondisi ekonomi di negara X dan negara Y relatif sama. Untuk menggunakan transaksi penjualan ke E Ltd. sebagai pembandingan internal, harus dipastikan terlebih dahulu bahwa transaksi independen tersebut tidak dibuat semata-mata untuk menjustifikasi bahwa transaksi afiliasi sudah wajar.

b) Memastikan bahwa pembandingan internal merupakan transaksi independen yang dilakukan dalam kegiatan bisnis normal.

Contoh 9:

Pada awal tahun, PT SLTN pabrikan mesin pertanian menjual produk rz-a kepada D Ltd., anak perusahaannya di negara X. Namun demikian, pada akhir tahun tersebut, PT SLTN sedang mengalami kebangkrutan sehingga PT SLTN harus melikuidasi persediaannya dengan menjual seluruh produk rz-a pada harga likuidasi. Karena penjualan tidak dilakukan dalam kondisi bisnis yang normal, maka penjualan PT SLTN pada saat likuidasi tidak dapat dijadikan sebagai pembandingan independen dalam menentukan harga wajar produk PT SLTN ke D Ltd.

c) Memastikan kesebandingan antara transaksi afiliasi dan pembandingan internal dengan mempertimbangkan 5 (lima) faktor kesebandingan.

2) **Pembandingan Eksternal**

Pembandingan eksternal yang dapat digunakan untuk menguji kewajaran transaksi afiliasi, dapat berupa:

a) harga pasar produk komoditas atau harga barang/jasa sejenis yang diperjualbelikan oleh pihak independen, misalnya: logam emas, logam perak, CPO, batubara serta produk komoditas lainnya.

b) *London interbank Offered Rate (LIBOR)*, *Singapore interbank Offered Rate (SIBOR)*, *Jakarta Interbank Offered Rate (JIBOR)*, dll.

c) *Database komersial (commercial database)*.

Untuk mendapatkan pembandingan eksternal yang andal, perlu dipastikan kesebandingan antara transaksi afiliasi dan pembandingan eksternal dengan mempertimbangkan 5 (lima) faktor kesebandingan.

b. Memilih Metode *Transfer Pricing* yang Paling Sesuai dengan Fakta dan Kondisi

Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan untuk memilih metode *transfer pricing* yang paling sesuai dengan fakta dan kondisi, antara lain:

1) kelebihan dan kekurangan setiap metode;

2) kesesuaian metode penentuan harga transfer dengan sifat dasar transaksi, yang ditentukan berdasarkan analisis fungsi;

3) ketersediaan informasi yang andal (sehubungan dengan pembandingan independen) untuk menerapkan metode yang dipilih dan/atau metode lain;

4) tingkat kesebandingan antara transaksi afiliasi dengan transaksi antarpihak yang independen, termasuk keandalan penyesuaian yang dilakukan untuk menghilangkan pengaruh yang material dari perbedaan yang ada.

Ketika Pemeriksa Pajak menerapkan metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus atau metode laba bersih transaksional maka Pemeriksa Pajak harus terlebih dahulu menentukan pihak yang akan diuji (*tested party*). Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam pemilihan pihak yang diuji antara lain:

- Pihak yang diuji umumnya adalah pihak yang memiliki fungsi yang lebih sederhana (*less complex function*), contohnya: pihak yang tidak memiliki *unique/valuable Intangible property*.

- Apabila pihak yang diuji berada di luar negeri, Pemeriksa Pajak agar meyakini keandalan atas informasi terkait pihak yang diuji, misalnya dengan melakukan permintaan data/informasi laporan keuangan atau data lainnya kepada Wajib Pajak dan/atau melakukan pertukaran informasi (*exchange of information*) dengan *competent authority* di negara terkait.

- Dalam hal Pemeriksa Pajak tidak dapat meyakini keandalan dan kecukupan informasi dari pihak afiliasi di luar negeri yang akan diuji maka Pemeriksa Pajak dapat memilih Wajib Pajak atau pihak afiliasi lainnya sebagai pihak yang akan diuji.

3. Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha

Penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha untuk berbagai jenis transaksi afiliasi diuraikan masing-masing sebagai berikut.

a. **Transaksi Penjualan atau Pembelian Barang/Jasa**

Untuk menguji penjualan atau pembelian barang/jasa Pemeriksa Pajak dapat menggunakan metode *transfer pricing* yang paling sesuai dengan fakta dan kondisi. Berikut adalah penjelasan langkah-langkah untuk menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha sesuai dengan metode yang telah dipilih pada langkah sebelumnya.

1) Metode Perbandingan Harga Antara Pihak yang Independen (*Comparable Uncontrolled Price Method/CUP*)

Metode CUP diterapkan dengan cara membandingkan harga barang atau jasa dalam transaksi afiliasi dengan harga barang atau jasa dalam transaksi independen. Penerapan metode CUP pada transaksi penjualan atau pembelian barang/jasa dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut.

a) Melakukan Analisis Kesebandingan
Sebelum perbandingan harga dilakukan, Pemeriksa Pajak harus terlebih dahulu memastikan kesebandingan antara transaksi afiliasi dan transaksi independen. Berikut penjelasan faktor-faktor kesebandingan yang harus diperhatikan dalam pengujian transaksi afiliasi menggunakan metode CUP.

(1) Karakteristik Barang dan Jasa;
Dalam melakukan analisis kesebandingan, perlu dipahami bahwa perbedaan minor pada karakteristik barang dan jasa dapat memiliki pengaruh material terhadap harga barang dan jasa. Oleh karena itu, kesebandingan barang atau jasa menjadi faktor penting yang perlu dipertimbangkan dalam metode CUP dibandingkan dalam penerapan metode *transfer pricing* lainnya.

(2) Analisis Fungsi;
Selain karakteristik barang dan jasa, kesebandingan fungsi, aset dan risiko antara transaksi afiliasi dan transaksi independen juga memiliki pengaruh material terhadap harga barang dan jasa. Pada umumnya perbedaan fungsi, aset, dan risiko yang signifikan mencerminkan perbedaan remunerasi yang diharapkan (*expected return*).

Contoh 10:

Ketika bertransaksi dengan induk perusahaan yang memiliki harta tak berwujud, PT MJ berfungsi sebagai *contract manufacturing* yang tidak menanggung risiko pasar, sementara ketika bertransaksi dengan pihak independen, PT MJ berfungsi sebagai *fully fledged manufacturing* yang menanggung risiko pasar. Dalam kasus ini, terdapat perbedaan fungsi, aset, risiko serta remunerasi yang diharapkan (*expected return*) antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang berpengaruh material terhadap harga barang.

(3) Selain karakteristik produk dan analisis fungsi, perbedaan ketentuan kontrak, strategi bisnis, serta keadaan ekonomi juga merupakan faktor-faktor kesebandingan yang penting untuk diperhatikan dalam penerapan metode CUP.

Setelah dilakukan analisis kesebandingan, maka perbandingan harga barang atau jasa dalam transaksi afiliasi dengan harga barang atau jasa dalam transaksi independen dapat dilakukan. Ada dua cara perbandingan harga barang atau jasa, yaitu:

(1) Perbandingan langsung (*direct comparison*) dilakukan apabila tidak ada perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang secara material berpengaruh terhadap harga barang dan jasa, sehingga atas perbedaan harga barang dan jasa tersebut dapat langsung dilakukan koreksi.

Contoh 11:

PT RDB, pabrik cat menjual produknya melalui D Ltd., anak perusahaannya di negara X. Selain itu, PT RDB juga menjual produk yang sama ke E Ltd., distributor independen di negara Y. Setelah dilakukan analisis kesebandingan, dapat disimpulkan bahwa penjualan ke E Ltd. merupakan pembandingan internal yang andal. Tidak ada perbedaan kondisi antara transaksi penjualan ke D Ltd. dan transaksi penjualan ke E Ltd. yang secara material berpengaruh terhadap harga barang, sehingga atas perbedaan harga tersebut dapat langsung dilakukan koreksi.

No	Faktor Kesebandingan	Penjualan Ke Pihak Afiliasi	Penjualan Ke Pihak Independen	Tingkat Kesebandingan
1	Karakteristik Barang a Jenis Cat Tembok b Warna c Kemasan	Kualitas I Tertentu Dikemas	Kualitas I Semua Warna Dikemas	Tinggi Tinggi Tinggi
2	Analisis Fungsi a Fungsi 1 R&D 2 Manufacturing 3 Purchasing 4 Packaging 5 Warehousing 6 Distributing 7 Marketing	Ya Ya Ya Ya Ya Tidak Tidak	Ya Ya Ya Ya Ya Tidak Tidak	Tinggi Tinggi Tinggi Tinggi Tinggi Tinggi Tinggi
	b Aset 1 Mesin produksi 2 Know-how 3 Trademark	Ya Ya Ya	Ya Ya Ya	Tinggi Tinggi Tinggi
	c Risiko 1 Warranty 2 Bad debt expenses 3 Foreign exchange risk	Ya Tidak Ya	Ya Tidak Ya	Tinggi Tinggi Tinggi

3	Ketentuan Kontrak a periode penjualan kredit b syarat pengiriman c volume penjualan	3 bulan FOB 1.500 kilo liter	3 bulan FOB 1.500 kilo liter	Tinggi Tinggi Tinggi
4	Keadaan Ekonomi Lokasi penjualan	Negara X	Negara Y	Tinggi
5	Strategi customer level penetrasi pasar	Distributor Tidak ada	Distributor Tidak ada	Tinggi Tinggi

Tabel 4. Analisis Kesebandingan Metode CUP

- (2) Perbandingan tidak langsung (*indirect comparison*) dilakukan apabila terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang secara material berpengaruh terhadap harga barang dan jasa, serta penyesuaian yang akurat (*reasonably accurate adjustment*) dapat dilakukan untuk menghilangkan pengaruh material tersebut.

b) Meningkatkan Kesebandingan

Peningkatan kesebandingan dilakukan apabila terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang berpengaruh secara material terhadap harga barang dan jasa. Tujuan peningkatan kesebandingan adalah untuk menghilangkan pengaruh material tersebut.

Peningkatan kesebandingan pada metode CUP, dilakukan dengan cara membuat penyesuaian yang akurat (*reasonably accurate adjustment*) atas perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen.

Berikut ini beberapa contoh perbedaan kondisi yang dapat dilakukan penyesuaian akurat.

(1) Syarat Pengiriman Barang

Contoh 12:

PT BAV menjual sepeda DEX kepada perusahaan afiliasi D Co. PT BAV juga menjual sepeda DEX kepada E Co. (perusahaan independen) pada saat yang sama. Semua informasi relevan dalam transaksi afiliasi dan transaksi independen tersedia pada PT BAV, dan tidak ada perbedaan kondisi yang mempunyai pengaruh material terhadap harga kecuali syarat pengiriman (FOB versus CIF).

No.	Faktor Kesebandingan	Penjualan Ke Afiliasi	Penjualan ke Pihak Independen	Tingkat Kesebandingan
1	Karakteristik Barang	Sepeda	Sepeda	Tinggi
2	Analisis Fungsi	<i>Contract manufacturing</i>	<i>Contract manufacturing</i>	Tinggi
3	Ketentuan Kontrak - Syarat Pengiriman	CIF	FOB	Tidak Sebanding, diperlukan penyesuaian
4	Keadaan Ekonomi	Negara X	Negara Y	Tinggi
5	Strategi Bisnis	Tidak ada strategi khusus	Tidak ada strategi khusus	Tinggi

Tabel 5. Analisis Kesebandingan Metode CUP

Penjelasan:

Jika harga jual kepada pihak independen sebesar Rp900.000 (FOB) per unit, sedangkan harga jual kepada pihak afiliasi sebesar Rp1.000.000 (CIF) per unit maka selanjutnya penyesuaian yang akurat perlu dilakukan terhadap selisih *insurance* dan *freight*. Jika *insurance* dan *freight* diketahui sebesar Rp150.000 per unit maka harga jual wajar kepada pihak afiliasi adalah sebesar $Rp900.000 + Rp150.000 = Rp1.050.000$.

(2) Syarat pembayaran

Contoh 13:

PT AIK menjual produk komoditas seharga Rp100.000.000 per ton kepada M Co. (perusahaan afiliasi) secara kredit dengan jangka waktu 3 bulan. Selain itu, PT AIK menjual produk komoditas yang sama kepada N Co. (pihak independen) seharga Rp100.000.000 per ton dengan jangka waktu pelunasan 1 bulan.

No.	Faktor Kesebandingan	Penjualan Ke Afiliasi	Penjualan ke Pihak Independen	Tingkat Kesebandingan
1	Karakteristik Barang	Komoditas	Komoditas	Tinggi
2	Analisis Fungsi	<i>Fully Fledged Manufacturing</i>	<i>Fully Fledged Manufacturing</i>	Tinggi
3	Ketentuan Kontrak Jangka Waktu Kredit	FOB, 3 bulan	FOB, 1 bulan	Tidak Sebanding, diperlukan penyesuaian
4	Keadaan Ekonomi	Negara X	Negara Y	Tinggi
5	Strategi Bisnis	Tidak ada strategi khusus	Tidak ada strategi khusus	Tinggi

Tabel 6. Analisis Kesebandingan Metode CUP

Penjelasan:

Terdapat perbedaan jangka waktu pelunasan pada transaksi afiliasi dan transaksi independen. Untuk penjualan kepada pihak afiliasi diberikan jangka waktu pelunasan 3 bulan, sedangkan untuk penjualan kepada pihak independen diberikan jangka waktu pelunasan 1 bulan dan setiap keterlambatan pembayaran dikenakan denda sebesar 2% per bulan. Penyesuaian kondisi harus dilakukan berdasarkan selisih nilai waktu dari uang dalam jangka waktu 2 bulan tersebut yaitu sebesar $2 \text{ bulan} \times 2\% = 4\% \times \text{nilai penjualan}$. Jadi nilai beda kondisi antara transaksi afiliasi dan transaksi independen adalah $= 4\% \times \text{Rp}100.000.000 = \text{Rp}4.000.000$. Sehingga harga jual wajar kepada pihak afiliasi adalah $\text{Rp}104.000.000$.

Setelah melakukan penyesuaian (*adjustment*) atas perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen, Pemeriksa Pajak perlu memastikan bahwa penyesuaian yang dilakukan adalah penyesuaian yang akurat (*reasonably accurate adjustment*).

Apabila penyesuaian yang akurat (*reasonably accurate adjustment*) tidak dapat dilakukan maka Pemeriksa Pajak perlu memilih metode transfer pricing lainnya yang lebih sesuai dengan fakta dan kondisi.

- 2) Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method*)
Metode harga penjualan kembali adalah metode penentuan harga transfer yang menentukan harga pembelian barang dan jasa dari pihak afiliasi dengan cara mengurangkan laba kotor pihak independen yang sebanding dari harga jual kembali barang dan jasa tersebut kepada pihak independen. Penerapan metode harga penjualan kembali pada transaksi pembelian barang dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut.
 - a) Melakukan Analisis Kesebandingan
Dalam penerapan metode harga penjualan kembali, harus diperhatikan faktor-faktor kesebandingan antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen, antara lain:
 - (1) Karakteristik Barang dan Jasa
Dalam penerapan metode harga penjualan kembali, perbedaan pada karakteristik barang, umumnya tidak memiliki pengaruh material terhadap *gross margin*.
Contoh 14:
Perusahaan distributor alat pemanggang roti dan perusahaan distributor blender yang memiliki fungsi, aset dan risiko yang sebanding, maka kedua perusahaan distributor tersebut seharusnya memiliki tingkat *gross margin* yang sebanding atas penjualan alat panggang roti dan blender tersebut.
Dalam penerapan metode harga penjualan kembali, walaupun perbedaan barang dan jasa dapat ditolerir, kesebandingan karakteristik barang tetap harus diperhatikan. Perbedaan yang terlalu jauh pada karakteristik barang, cenderung menunjukkan adanya perbedaan fungsi, aset dan risiko yang memiliki pengaruh material terhadap *gross margin*.
 - (2) Analisis Fungsi
Untuk metode harga penjualan kembali, kesebandingan atas fungsi, aset dan risiko antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen lebih ditekankan dibandingkan kesebandingan karakteristik barang. Transaksi afiliasi dengan transaksi independen dapat dikatakan tidak sebanding apabila terdapat perbedaan fungsi, aset, dan risiko yang signifikan. Umumnya perbedaan fungsi, aset, dan risiko yang signifikan mencerminkan perbedaan remunerasi yang diharapkan (*expected return*).
 - (3) Konsistensi Standar Akuntansi
Hal penting lainnya dalam penerapan metode harga penjualan kembali adalah konsistensi standar akuntansi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen. Di antara konsistensi standar akuntansi yang perlu diperhatikan adalah keseragaman pengklasifikasian biaya.
 - (4) Penambahan Nilai Tambah Produk yang Signifikan
Pada umumnya, metode ini akan lebih tepat digunakan apabila *reseller* tidak menambah nilai yang signifikan terhadap produk yang dijual.
 - (5) Harta Tak Berwujud yang Mungkin Dihilangkan
Apabila distributor melakukan suatu kegiatan pemasaran yang ekstensif (misalnya pembentukan *distribution channel* atau biaya promosi/iklan yang sangat besar), maka dapat dikatakan bahwa distributor tersebut kemungkinan telah menjadi pemilik ekonomis dari harta tak berwujud (*economic ownership*) terkait kegiatan pemasaran yang ekstensif tersebut. Pada umumnya, metode ini akan lebih tepat digunakan pada distributor yang tidak melakukan kegiatan pemasaran yang ekstensif.
 - (6) Adanya Hak Eksklusif
Apabila distributor mendapatkan hak eksklusif dalam melakukan penjualan barangnya, hal tersebut dapat mempengaruhi tingkat *gross margin*. Hak eksklusif ini dipengaruhi beberapa hal seperti luas wilayah dan adanya kompetitor. Pada umumnya, metode ini akan lebih tepat digunakan pada distributor yang tidak memiliki hak eksklusif.
 - (7) Faktor-faktor Kesebandingan Lainnya
Perbedaan ketentuan kontrak, strategi bisnis, serta keadaan ekonomi, juga merupakan faktor-faktor kesebandingan yang penting dalam penerapan metode harga penjualan kembali.

Setelah dilakukan analisis kesebandingan, Pemeriksa Pajak membandingkan *gross margin* transaksi afiliasi dengan *gross margin* transaksi independen. Terdapat dua cara pembandingan *gross margin*, yaitu:

- (1) Pembandingan langsung, yaitu apabila berdasarkan analisis kesebandingan tidak terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang secara material berpengaruh terhadap *gross margin*, maka atas selisih *gross margin* tersebut dapat ditentukan harga pembelian wajar. Kemudian dilakukan koreksi atas selisih harga pembelian wajar dengan harga pembelian dari pihak afiliasi.

Contoh 15:

PT DH, distributor mesin pertanian membeli produk rz-a dari D Ltd. (*manufacturing*), anak perusahaannya di negara X. Selain itu, PT DH juga membeli produk rz-b dari E Ltd., manufaktur independen di negara Y. PT DH menjual produk rz-a dan rz-b ke pihak independen di Indonesia. Atas produk rz-a yang dijual kembali kepada pihak independen, PT DH mendapatkan *gross margin* sebesar 15%. Sedangkan untuk produk rz-b, PT DH mendapatkan *gross margin* sebesar 25%. Dari penelitian dapat disimpulkan bahwa pembelian dari E Ltd. merupakan pembandingan internal yang andal. Tidak ada perbedaan kesebandingan antara transaksi pembelian dari D Ltd. dengan transaksi pembelian dari E Ltd. yang secara material berpengaruh terhadap *gross margin*, sehingga atas pembelian produk rz-a dari D Ltd. dapat dikoreksi positif sebesar 10%.

No.	Faktor Kesebandingan	Transaksi Afiliasi (Pembelian Dari D Ltd.)	Transaksi Independen (Pembelian Dari E Ltd.)	Tingkat Kesebandingan
1	Karakteristik Barang	Rz-a	Rz-b	Sedang
2	Analisis Fungsi	Low Risk Distributor	Low Risk Distributor	Tinggi
3	Ketentuan Kontrak	FOB	FOB	Tinggi
4	Keadaan Ekonomi	Negara X	Negara Y	Tinggi
5	Strategi Bisnis	Tidak Diperlukan Strategi Khusus Untuk Menjual Produk	Tidak Diperlukan Strategi Khusus Untuk Menjual Produk	Tinggi

Tabel 7. Analisis Kesebandingan Metode Resale Price

- (2) Pembandingan tidak langsung dilakukan apabila berdasarkan analisis kesebandingan terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang secara material berpengaruh terhadap *gross margin*, maka penyesuaian yang akurat (*reasonably accurate adjustment*) dilakukan untuk menghilangkan pengaruh material tersebut agar didapat harga pembelian yang wajar.

b) Meningkatkan kesebandingan

Peningkatan kesebandingan dilakukan apabila terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang berpengaruh secara material terhadap *gross margin*. Tujuan dilakukan peningkatan kesebandingan adalah untuk menghilangkan pengaruh material terhadap *gross margin* tersebut. Peningkatan kesebandingan dapat dilakukan dengan membuat penyesuaian yang akurat, penggunaan data beberapa tahun, agregasi transaksi, serta melakukan kriteria pencarian dan seleksi manual.

Apabila penyesuaian yang akurat (*reasonably accurate adjustment*) sulit untuk dilakukan, maka Pemeriksa Pajak perlu mempertimbangkan metode *transfer pricing* lainnya yang lebih sesuai dengan fakta dan kondisi.

3) Metode Biaya-Plus (*Cost Plus Method*)

Metode biaya-plus adalah metode penentuan harga transfer yang menambahkan laba kotor dari transaksi independen yang sebanding terhadap biaya yang ditanggung dalam transaksi afiliasi. Penerapan Metode Biaya-plus pada transaksi penjualan barang/jasa dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut.

a) Melakukan Analisis Kesebandingan

Dalam penerapan metode biaya-plus, harus diperhatikan faktor-faktor kesebandingan antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen, antara lain:

(1) Karakteristik Barang dan Jasa

Di dalam metode biaya-plus, perbedaan pada karakteristik barang dan jasa umumnya tidak memiliki pengaruh material terhadap *gross mark-up*.

Contoh 16:

Perusahaan manufaktur alat panggang roti (*toasters*) dan perusahaan manufaktur setrika (*irons*) yang mempunyai fungsi, aset dan risiko yang sebanding maka kedua perusahaan manufaktur tersebut seharusnya memiliki tingkat *gross mark-up* yang sebanding. Pembandingan manufaktur alat panggang roti dan manufaktur setrika ini dilakukan dengan asumsi tidak terdapat pembandingan manufaktur alat panggang roti yang andal.

Walaupun perbedaan barang atau jasa dapat ditolerir, kesebandingan karakteristik barang dan jasa antara transaksi afiliasi dengan transaksi

independen tetap harus diperhatikan. Perbedaan yang terlalu jauh pada karakteristik barang dan jasa, cenderung menunjukkan adanya perbedaan fungsi, aset dan risiko yang memiliki pengaruh material terhadap *gross mark-up*.

(2) Analisis Fungsi

Untuk metode biaya-plus, kesebandingan atas fungsi, aset dan risiko antara transaksi afiliasi dan transaksi independen lebih ditekankan dibandingkan dengan kesebandingan atas karakteristik barang dan jasa. Transaksi afiliasi dengan transaksi independen dapat dikatakan tidak sebanding apabila terdapat perbedaan fungsi, aset, dan risiko yang signifikan. Umumnya perbedaan risiko yang signifikan mencerminkan perbedaan remunerasi yang diharapkan (*expected return*).

Contoh 17:

Setelah dilakukan analisis fungsi, ketika bertransaksi dengan induk perusahaan yang memiliki harta tak berwujud, PT RNA berfungsi sebagai manufaktur dengan fungsi dan risiko terbatas (*contract manufacturing*) yang tidak menanggung risiko pasar, sementara ketika bertransaksi dengan pihak independen, PT RNA berfungsi sebagai manufaktur dengan fungsi dan risiko penuh atau *fully fledged manufacturing* yang menanggung risiko pasar. Dalam kasus ini, terdapat perbedaan fungsi, aset, risiko serta remunerasi yang diharapkan (*expected return*) antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang berpengaruh material terhadap *gross mark-up*.

(3) Konsistensi Standar Akuntansi

Hal penting lainnya dalam penggunaan metode biaya-plus bahwa *gross mark-up* yang diperbandingkan memiliki keterkaitan dengan basis biaya (*cost base*) sehingga ketika melakukan pengujian transaksi afiliasi menggunakan metode biaya-plus, Pemeriksa Pajak perlu memastikan kesebandingan basis biaya.

Terkait dengan basis biaya, konsistensi struktur biaya menjadi aspek yang penting. Terdapat kemungkinan adanya perbedaan perlakuan akuntansi pada setiap negara bahkan antarperusahaan dalam negara yang sama.

(4) Faktor Kesebandingan Lainnya

Perbedaan ketentuan kontrak, strategi bisnis, serta keadaan ekonomi juga merupakan faktor-faktor kesebandingan yang penting dalam penerapan metode biaya-plus.

Pemeriksa Pajak melakukan perbandingan *gross mark-up* transaksi afiliasi dengan *gross mark-up* transaksi independen setelah dilakukan analisis kesebandingan. Terdapat dua cara perbandingan *gross mark-up*, yaitu:

(1) Perbandingan langsung (*direct comparison*) yaitu apabila berdasarkan analisis kesebandingan tidak terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang secara material berpengaruh terhadap *gross mark-up*, maka atas selisih *gross mark-up* tersebut dapat ditentukan harga penjualan wajar dan dilakukan koreksi atas selisih harga penjualan wajar dengan harga penjualan dari pihak afiliasi.

Contoh 18:

PT NG, pabrikan mesin pertanian (menggunakan teknologi dari induk perusahaan) menjual produk rz-a melalui D Ltd., pihak afiliasinya di negara X. Selain itu, PT NG juga menjual produk rz-b ke E Ltd., distributor independen di negara Y. Dari penelitian dapat disimpulkan bahwa penjualan ke E Ltd. merupakan perbandingan internal yang andal. Tidak ada perbedaan kesebandingan antara transaksi penjualan ke D Ltd. dan transaksi penjualan ke E Ltd. yang secara material berpengaruh terhadap *gross mark-up*, sehingga atas perbedaan *gross mark-up* tersebut dapat langsung dilakukan koreksi.

No.	Faktor Kesebandingan	Transaksi Afiliasi (D Ltd.)	Transaksi Independen (E Ltd.)	Tingkat Kesebandingan
1	Karakteristik Barang	Rz-a	Rz-b	Sedang
2	Analisis Fungsi	Full Fledged Manufacturing (Licensed)	Full Fledged Manufacturing (Licensed)	Tinggi
3	Ketentuan Kontrak	FOB	FOB	Tinggi
4	Keadaan Ekonomi	Negara X	Negara Y	Tinggi
5	Strategi Bisnis	Tidak terdapat Strategi Khusus	Tidak terdapat Strategi Khusus	Tinggi

Tabel 8. Analisis Kesebandingan Metode Biaya-Plus

(2) Perbandingan tidak langsung (*indirect comparison*) dilakukan apabila berdasarkan analisis kesebandingan terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang secara material berpengaruh terhadap *gross mark-up*, maka penyesuaian yang akurat (*reasonably accurate adjustment*) dilakukan untuk menghilangkan pengaruh material tersebut agar didapat harga penjualan yang wajar.

b) Meningkatkan kesebandingan

Peningkatan kesebandingan dilakukan, apabila terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen yang berpengaruh secara material terhadap *gross mark-up*. Tujuan dilakukan peningkatan kesebandingan adalah untuk menghilangkan pengaruh material terhadap *gross mark-up*. Peningkatan kesebandingan pada metode biaya-plus, umumnya dilakukan dengan membuat penyesuaian yang akurat, penggunaan data beberapa tahun, agregasi transaksi, serta melakukan kriteria pencarian dan seleksi manual.

Contoh 19:

PT HY memproduksi sepatu untuk pihak independen yang berkedudukan di Negara N menggunakan desain yang disediakan oleh pihak independen tersebut dengan *mark-up* atas biaya sebesar 10%. Dalam perjanjian, biaya didefinisikan sebagai jumlah biaya langsung (tenaga kerja dan bahan baku) ditambah estimasi biaya tidak langsung (diestimasi sebesar 40% dari biaya langsung).

Selain memproduksi sepatu, PT HY juga memproduksi sepatu sandal untuk pihak afiliasi F Corp. yang berkedudukan di negara M. PT HY menggunakan desain yang disediakan oleh F Corp. Dalam perjanjian, PT HY menjual sepatu sandal kepada F Corp. dengan *mark-up* atas biaya sebesar 10%. Biaya didefinisikan sebagai jumlah dari biaya langsung ditambah biaya tidak langsung yang benar-benar dikeluarkan.

Setelah dilakukan perhitungan, biaya tidak langsung yang dikeluarkan setara dengan 30% biaya langsung.

No.	Faktor Kesebandingan	Transaksi Afiliasi (F Corp)	Transaksi Independen	Tingkat Kesebandingan
1	Karakteristik Barang	Sepatu Sandal	Sepatu	Sedang
2	Analisis Fungsi	<i>Contract Manufacturing</i>	<i>Contract Manufacturing</i>	Tinggi
3	Ketentuan Kontrak			
	- <i>mark up</i>	10%	10%	Tinggi
	- basis	Biaya Langsung+ Biaya Tidak Langsung Aktual	Biaya Langsung + 40% Biaya Langsung (Estimasi)	Tidak Sebanding, diperlukan Penyesuaian
4	Keadaan Ekonomi	Negara M	Negara N	Tinggi
5	Strategi Bisnis	Tidak terdapat Strategi Khusus	Tidak terdapat Strategi Khusus	Tinggi

Tabel 9. Analisis Kesebandingan Metode Cost Plus

Penyesuaian dilakukan dengan cara sebagai berikut.

Transaksi Independen

Biaya Langsung	Rp500.000.000
Biaya Tidak Langsung	<u>Rp200.000.000</u> (40% biaya langsung)
Total Biaya	Rp700.000.000
Mark-up (10%)	<u>Rp 70.000.000</u>
Harga Jual	Rp770.000.000

Perhitungan kembali mark-up di bawah perjanjian *arm's length price* menggunakan restated cost:

Biaya Langsung	Rp500.000.000
Biaya Tidak Langsung	<u>Rp150.000.000</u> (30% biaya langsung)
Total Biaya	Rp650.000.000

Mark up Berdasarkan *Restated Cost*
 = Rp770.000.000 - Rp650.000.000 Rp120.000.000
 Gross Mark-up Transaksi Independen 18,5%
 Berdasarkan *Restated Cost*
 = Rp120.000.000 : Rp650.000.000

Transaksi Afiliasi

Biaya Langsung	Rp400.000.000
Biaya Tidak Langsung	<u>Rp120.000.000</u> (Biaya Aktual)
Total Biaya	Rp520.000.000
Mark-up sesuai perjanjian	<u>Rp 52.000.000</u>
Harga Jual Transaksi Afiliasi	Rp572.000.000

Gross Mark-up Wajar
 = 18,5% x Rp520.000.000 = Rp96.000.000
 Harga Jual Wajar Transaksi Afiliasi
 = Rp520.000.000 + Rp96.000.000 Rp616.000.000
 Koreksi Positif Penjualan Rp 44.000.000

Contoh ini menggambarkan bagaimana basis biaya dari *tested party* dan transaksi sebanding harus dinyatakan dalam syarat-syarat yang setara. Diasumsikan bahwa transaksi antara PT HY dan pihak independen secara fungsi, aset dan risiko sebanding dengan transaksi antara PT HY dengan F Corp.

- 4) Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method - TNMM*)
Metode laba bersih transaksional adalah metode penentuan harga transfer yang menggunakan indikator tingkat laba transaksi independen yang sebanding untuk menentukan laba bersih usaha transaksi afiliasi. Penerapan Metode Laba Bersih Transaksional pada transaksi pembelian/penjualan barang berwujud, dilakukan dengan langkah-langkah, antara lain:

- a) Melakukan Pemilihan *Profit Level Indicator (PLI)* yang paling sesuai dengan fakta dan kondisi
PLI ditunjukkan dalam bentuk perbandingan antara laba bersih usaha dengan penjualan, total biaya, aset, dll.
Penentuan penyebut (*denominator*) yang digunakan dalam metode TNMM dilakukan dengan mempertimbangkan *profit driver* perusahaan dan independensi dari *denominator* yang digunakan. Faktor lain yang perlu dipertimbangkan dalam pemilihan PLI adalah jenis usaha dan ketersediaan data. Perusahaan penyedia jasa, pabrikan (manufaktur) dan sejenisnya pada umumnya menggunakan laba bersih usaha dibandingkan dengan total biaya sebagai PLI. Sementara kegiatan distribusi pada umumnya menggunakan laba bersih usaha yang dibandingkan dengan penjualan.

Rasio yang umum digunakan sebagai PLI adalah *net margin*, *net mark-up*, dan *return on assets (ROA)*

- (1) Rasio Tingkat Pengembalian Penjualan (*Net Margin*)
Net Margin dihitung dengan formula sebagai berikut:
$$\text{Net Margin} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Penjualan}} \times 100\%$$

- (2) Rasio Tingkat Pengembalian Total Biaya (*Net Mark-up*)
Net Mark-up dihitung dengan formula sebagai berikut:
$$\text{Net Mark-up} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{HPP} + \text{Biaya Operasi}} \times 100\%$$

- (3) Rasio Tingkat Pengembalian Aset (ROA)
ROA dihitung dengan menggunakan formula sebagai berikut:
$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Total Operating Asset}} \times 100\%$$

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Total Aset} - \text{Aset Non Operasi Termasuk Kas}} \times 100\%$$

Total operating assets termasuk aset tetap operasi (termasuk tanah, bangunan, pabrik, dan peralatan), aset tak berwujud yang digunakan dalam usaha (seperti paten atau *know-how*), dan *working capital assets* (seperti persediaan dan piutang dagang dikurangi utang dagang). Investasi dan kas tidak termasuk dalam *operating assets* kecuali perusahaan yang bergerak dalam industri keuangan.

- b) Meningkatkan Kesebandingan

Meningkatkan kesebandingan dalam metode TNMM, antara lain:

- (1) Kriteria Pencarian dan Seleksi Manual
Dalam hal perusahaan pembanding yang digunakan adalah pembanding eksternal, pencarian pembanding dapat dilakukan dengan menggunakan data yang tersedia secara publik, misalnya database komersial. Pencarian dengan menggunakan database komersial dapat dilakukan melalui pencarian dengan menggunakan beberapa kriteria tertentu (*searching strategy*) misalnya kode industri yang sesuai dengan Wajib Pajak yang diperiksa, wilayah (*region*), ketersediaan data, dan indikator laporan keuangan.

Setelah melakukan pencarian data melalui *searching strategy* tertentu, maka akan diperoleh satu atau lebih data perusahaan yang akan dijadikan sebagai pembanding. Akan tetapi, data yang diperoleh dari *commercial database* tersebut hanya merupakan kandidat pembanding. Atas kandidat pembanding yang terpilih, wajib dilakukan proses seleksi manual (*manual review/manual screening*) sehingga dapat diputuskan apakah kandidat pembanding tersebut digunakan (andal) atau ditolak.

Seleksi manual dapat dilakukan dengan mempelajari profil masing-masing perusahaan yang menjadi kandidat pembanding, melihat pada *website*-nya, mencari informasi yang terkait dengan kandidat pembanding tersebut pada media cetak atau *online*, atau cara lainnya. Seleksi manual dapat dilakukan secara kuantitatif dan kualitatif.

- (2) Penggunaan Data Beberapa Tahun
Data beberapa tahun (*multiple year data*) digunakan dalam hal dapat meningkatkan hasil analisis kesebandingan. Analisis data beberapa tahun dapat meningkatkan proses pemilihan kandidat pembanding misalnya dengan mengidentifikasi pembanding yang mempunyai perbedaan signifikan dari pihak yang diuji. Dalam beberapa kasus, hal ini akan mengarah pada penolakan kandidat pembanding atau pendeteksian anomali dari kandidat pembanding. Penggunaan data beberapa tahun dalam analisis kesebandingan, tidak berarti bahwa dalam penentuan harga atau laba wajarnya menggunakan rata-rata kinerja data beberapa tahun.

- (3) Pendekatan Transaksi Per Transaksi atau Gabungan Transaksi
Pengujian transaksi afiliasi dapat dilakukan baik secara transaksi per transaksi maupun secara gabungan dengan mempertimbangkan fakta dan kondisi. Pengujian transaksi afiliasi secara gabungan lebih tepat dilakukan

dalam kondisi, misalnya terdapat transaksi yang terkait erat (*closely link transaction*) atau berkelanjutan (*continuous*). Contoh penerapan pengujian secara gabungan.

- (a) Transaksi yang timbul dari kontrak jangka panjang untuk suplai komoditas atau jasa,
- (b) Penggunaan *intangible property* yang melekat pada produk,
- (c) Penentuan harga produk-produk yang terkait erat,
- (d) Perusahaan menerapkan strategi penentuan harga yang berfokus pada pendekatan portofolio dengan cara meminimalkan *profit* untuk produk tertentu dengan tujuan memaksimalkan *profit* pada produk lain yang terkait, misalnya penentuan harga printer dan harga *cartridge*.

5) Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method*)

Metode pembagian laba adalah metode penentuan harga transfer yang membagi laba gabungan kepada pihak afiliasi yang terlibat dalam transaksi afiliasi berdasarkan kontribusi yang diberikan. Metode pembagian laba digunakan pada kasus yang melibatkan operasi yang saling terintegrasi (*highly integrated operation*) atau kedua belah pihak memberikan kontribusi unik dan sangat bernilai (misalnya kontribusi *unique/valuable intangible property*) sehingga tidak dapat dilakukan pengujian secara terpisah. Terdapat dua Metode Pembagian Laba yang umum digunakan yaitu Metode Pembagian Laba Kontribusi dan Metode Pembagian Laba Sisa, berikut adalah teknik pengujian kewajaran transaksi dengan metode-metode tersebut.

a) Metode Pembagian Laba Kontribusi (*Contribution Profit Split Method*)

Metode Pembagian Laba Kontribusi diterapkan dalam hal transaksi terjadi antara pihak yang saling terintegrasi. Metode ini juga dikenal dengan analisis satu tahap.

Contoh 20:

IHK Corp. berkedudukan di negara A memiliki 95% saham di PT IHKI. Pada tahun 2010 PT IHKI membeli *semifinished goods* dari IHK Corp. untuk diproses menjadi *finished goods*. Berdasarkan data yang ada, diketahui bahwa IHK Corp dan PT IHKI adalah saling terkait sangat erat dalam operasional perusahaan (*highly integrated operation*). PT IHKI menjual produk jadi untuk pasar Indonesia. Berdasarkan analisis fungsi diketahui bahwa PT IHKI melakukan fungsi-fungsi yang cukup signifikan untuk mendapat remunerasi yang tepat.

Langkah-langkah penerapan Metode Pembagian Laba Kontribusi, antara lain:

- (1) Menggabungkan laba bersih usaha para pihak sebagai satu kesatuan.

Laporan Keuangan IHK Corp. 2010 (USD)		Laporan Keuangan PT. IHKI 2010 (USD)	
Penjualan	: 100,000	Penjualan	: 120,000
HPP	: <u>50,000</u>	HPP	: <u>100,000</u>
Laba Kotor	: 50,000	Laba Kotor	: 20,000
Biaya Operasi	: <u>30,000</u>	Biaya Operasi	: <u>18,000</u>
Laba Bersih Usaha	: 20,000	Laba Bersih Usaha	: 2,000

Tabel 10. Laporan Keuangan IHK Corp. dan PT IHKI

Laba bersih usaha IHK Corp.	=	USD	20,000
Laba bersih usaha PT IHKI	=	USD	<u>2,000</u>
Laba bersih usaha gabungan	=	USD	22,000

- (2) Menentukan Fungsi, Aset, dan Risiko yang berkontribusi terhadap laba bersih usaha.

Fungsi	IHK Corp.	PT. IHKI
Pemasaran	XXX	XX
Transportasi	XXX	X
Harta tak berwujud	XXX	-
Akuntansi	X	XXX
Penjualan	XXX	X
Daftar Pelanggan	XXX	XX
Logistik	XXX	XX
Pergudangan	-	XXX
Garansi	XXX	XX
<i>Sales Support</i>	XX	XXX
Pelatihan	XXX	-

Tabel 11. Analisis Fungsi IHK Corp. dan PT IHKI

- (3) Mengidentifikasi data eksternal.

Sebelum melakukan pembobotan atas fungsi, Pemeriksa Pajak dapat melakukan analisis data pasar eksternal (misalnya data dari *joint venture*) yang merefleksikan bagaimana pihak independen mengalokasikan profit dalam kondisi yang sebanding. Jika data tidak tersedia, Pemeriksa Pajak dapat menggunakan data internal (termasuk data finansial) untuk melakukan pembobotan. Analisis kontribusi dilakukan berdasarkan analisis terperinci apakah fungsi, aset, dan risiko yang digunakan untuk mengalokasikan *profit* dapat diterima/dibenarkan secara ekonomi.

- (4) Melakukan Pembobotan atas Fungsi dan Menentukan Persentase Pembagian laba.

Pembobotan didasarkan pada nilai relatif atas fungsi yang dilakukan dan kontribusi ekonomis oleh setiap pihak afiliasi yang bertransaksi. Nilai relatif

atas fungsi yang dilakukan dapat dikaitkan dengan biaya yang dikeluarkan, aset yang digunakan, dll.

Berikut adalah contoh hasil pembobotan yang dilakukan atas fungsi kedua pihak afiliasi yang bertransaksi.

Fungsi	Bobot	IHK Corp.	PT. IHKI
Pemasaran	10	6	4
Transportasi	5	4	1
Intangible Property	10	10	0
Akuntansi	5	1	4
Penjualan	10	8	2
Daftar Pelanggan	10	6	4
Logistik	5	3	2
Pergudangan	5	0	5
Garansi	5	3	2
Sales Support	5	2	3
Pelatihan	5	5	0
<i>Total</i>	75	48	27
<i>Profit Split</i>		64%	36%

Tabel 12. Pembobotan atas Fungsi IHK Corp. dan PT IHKI

- (5) Mengalokasikan laba sesuai bobot kontribusi tiap-tiap pihak afiliasi. Setelah diperoleh persentase laba selanjutnya dilakukan perhitungan pembagian laba untuk masing-masing pihak afiliasi yang bertransaksi berdasarkan bobot kontribusi.

Laba bersih usaha IHK Corp. = 64% x USD22.000 = USD 14,080

Laba bersih usaha PT IHKI = 36% x USD22,000 = USD 7,920

Sehingga koreksi positif setelah penyesuaian (*adjustment*) untuk PT IHKI adalah sebagai berikut:

Laba setelah *adjustment* = USD7.920

Laba yang dilaporkan PT IHKI = USD2.000

Koreksi positif = USD5.920

- (6) Menentukan laba wajar. Koreksi positif atas laba operasi bersih diatribusikan kepada transaksi afiliasi yang terjadi yaitu transaksi pembelian sehingga pembelian yang wajar setelah koreksi adalah:

PT IHKI = USD 100,000 - USD 5,920 = USD 94,080

- b) Metode Pembagian Laba Sisa (*Residual Profit Split Method*)
Metode Pembagian Laba Sisa (RPSM) diterapkan dalam kasus di mana kedua pihak yang bertransaksi memiliki kontribusi unik dan sangat bernilai (misalnya kontribusi *unique/valuable intangible property*).

Contoh 21:

BGS Corp. perusahaan manufaktur yang berkedudukan di negara A memiliki 99% saham di PT BGS (distributor) yang berkedudukan di Indonesia. BGS Corp. melakukan fungsi riset dan pengembangan dan memproduksi barang dengan *brand name* D&D. Sedangkan PT BGS adalah distributor yang sangat aktif memasarkan produk yang dibuat oleh BGS Corp. PT BGS melakukan promosi dan iklan secara masif baik di media cetak maupun elektronik sehingga *brand name* D&D yang semula tidak terkenal menjadi sangat terkenal di Indonesia.

Langkah-langkah penerapan metode Pembagian Laba Sisa, antara lain:

- (1) Menggabungkan laba bersih usaha para pihak afiliasi sebagai satu kesatuan.

Laporan Keuangan BGS Corp. (USD)		Laporan Keuangan PT. BGS (USD)	
Penjualan	: 730,000	Penjualan	: 976,000
HPP	: 436,000	HPP	: 730,000
Laba Kotor	: 294,000	Laba Kotor	: 246,000
Biaya Operasi:		Biaya Operasi:	
Biaya R & D	: 200,000	Biaya marketing	: 180,000
Biaya Operasi lain	: 34,000	Biaya Operasi lain	: 26,000
Laba Bersih Usaha	: 60,000	Laba Bersih Usaha	: 40,000

Tabel 13. Laporan Keuangan BGS Corp. dan PT BGS

Laba bersih usaha BGS Corp. = USD 60,000

Laba bersih usaha PT BGS = USD 40,000

Laba bersih usaha gabungan = USD 100,000

- (2) Menentukan kontribusi unik tiap-tiap pihak. Berdasarkan analisis fungsi, diketahui bahwa BGS Corp. memiliki *manufacturing intangibles* berupa paten sedangkan PT BGS memiliki *marketing intangibles*.

- (3) Mengidentifikasi fungsi rutin (*simple function*) tanpa kontribusi unik masing-masing pihak.

BGS Corp. memiliki fungsi rutin pabrikasi (manufaktur) sedangkan PT BGS memiliki fungsi rutin sebagai distributor.

- (4) Mencari pembandingan untuk fungsi rutin tanpa kontribusi unik. Berdasarkan fungsi rutin yang dilakukan oleh setiap pihak, dapat ditentukan pembandingan untuk fungsi rutin tersebut. Fungsi rutin BGS Corp.

adalah manufaktur sehingga Pemeriksa Pajak harus mencari pembanding perusahaan yang melakukan manufaktur rutin. Untuk PT BGSI, Pemeriksa Pajak harus mencari pembanding perusahaan yang berfungsi sebagai distributor rutin.

- (5) Menghitung bagian laba masing-masing pihak tanpa kontribusi unik. Setelah mendapatkan pembanding eksternal untuk fungsi rutin masing-masing pihak maka langkah selanjutnya adalah mengalokasikan laba berdasarkan kompensasi rutin dengan menggunakan metode satu sisi (*one-sided method*).

Dari data pembanding didapatkan bahwa total net mark-up untuk fungsi manufaktur yang dilakukan oleh BGS Corp. adalah 5%. Sedangkan total biaya sebagai basis *mark up* atas fungsi rutin BGS Corp. adalah :

$$\text{Harga Pokok Penjualan} + \text{Biaya Operasi Lain} \\ = \text{USD } 436,000 + \text{USD } 34,000 = \text{USD } 470,000$$

$$\text{Maka kompensasi rutin BGS Corp. adalah} \\ = 5\% \times \text{USD } 470,000 = \text{USD } 23,500$$

Dari data pembanding diketahui bahwa remunerasi rutin atas fungsi distribusi yang dilakukan oleh PT BGSI adalah 2% dari total penjualan, sehingga alokasi laba rutin untuk PT BGSI = 2% x USD 976,000 atau sebesar USD 19,520.

Sehingga laba gabungan yang telah dialokasikan berdasarkan fungsi rutin masing-masing pihak adalah:

$$\text{USD } 23,500 + \text{USD } 19,520 = \text{USD } 43,020$$

- (6) Menentukan Nilai Relatif atas kontribusi unik masing-masing pihak. *Residual profit* (yaitu laba yang tersisa setelah langkah (5) diatribusikan kepada pihak afiliasi berdasarkan nilai relatif atas kontribusi unik yang dimiliki oleh masing-masing pihak.

Pendekatan berikut ini dapat dijadikan dasar dalam menentukan nilai relatif kontribusi unik pihak afiliasi:

- benchmark* pasar eksternal yang merefleksikan nilai pasar wajar atas *intangible property*,
- biaya yang dikapitalisasi atas pengembangan, perbaikan, dan pembaruan *intangible property*, dikurangi jumlah amortisasi yang sesuai berdasarkan umur penggunaan tiap *intangible property* tersebut; atau
- jumlah biaya aktual pengembangan *intangible property* dalam tahun-tahun terakhir, apabila biaya tersebut selama masa itu konstan dan umur penggunaan *intangible property* pihak-pihak yang terlibat tidak terlalu jauh berbeda.

Pembagian *residual profit* dari contoh kasus PT BGSI:

Residual profit yang dihasilkan setelah langkah pertama adalah :

$$\text{USD } 100,000 - \text{USD } 43,020 = \text{USD } 56,980$$

Diasumsikan bahwa pengeluaran biaya R&D dan biaya pemasaran adalah dasar yang relevan dijadikan sebagai nilai relatif untuk pembagian *residual profit*.

Biaya R&D BGS Corp.	= USD 200,000	52,63%
Biaya Pemasaran PT BGSI	= USD 180,000	47,37%

Total Biaya	= USD 380,000	
-------------	---------------	--

- (7) Membagi *Residual Profit* berdasarkan nilai relatif kontribusi unik masing-masing pihak.

Setelah diperoleh nilai relatif kontribusi unik masing-masing pihak maka langkah selanjutnya adalah mengalokasikan *residual profit* berdasarkan nilai relatif kontribusi unik masing-masing pihak.

Penghitungan alokasi *residual profit* sebagai berikut:

BGS Corp.	(52,63% x USD 56,980) =	USD 29,989
-----------	-------------------------	------------

PT BGSI	(47,37% x USD 56,980) =	USD 26,991
---------	-------------------------	------------

Total <i>Residual Profit</i>		= USD 56,980
------------------------------	--	--------------

Sehingga laba yang diatribusikan kepada pihak afiliasi adalah sebagai berikut:

Pihak Afiliasi	Remunerasi Atas Fungsi Rutin (USD)	Alokasi Residual Profit (USD)	Laba bersih usaha setelah koreksi (USD)
BGS Corp.	23,500	29,989	53,489
PT BGSI	19,520	26,991	<u>46,511</u>
			100,000

Tabel 14. Pembagian Laba Sisa BGS Corp. dan PT BGSI

- (8) Menentukan laba wajar
 Dari hasil penghitungan sampai langkah (7) di atas diperoleh koreksi positif atas laba bersih PT BGSI sebesar USD 6,511 (USD 46,511 - USD 40,000). Koreksi positif atas laba bersih usaha tersebut diatribusikan kepada pos terkait. Untuk contoh kasus di atas, koreksi diatribusikan kepada pos pembelian (Harga Pokok Penjualan) PT BGSI.

- b. Transaksi Jasa Intra-Grup (*intra-group services*)
 Jasa intra-grup adalah aktivitas yang diberikan oleh suatu pihak dalam suatu grup usaha yang memberikan manfaat bagi satu atau lebih anggota lain dalam grup usahanya. Jasa intra-grup dapat berupa jasa manajemen, jasa administrasi, jasa teknis, jasa pendukung, jasa

pembelian, jasa pemasaran, jasa distribusi, dan jasa komersial lainnya yang diberikan berkaitan dengan sifat bisnis grup tersebut.

Pada dasarnya keberadaan transaksi penyerahan jasa intra-grup diakui apabila jasa tersebut memberikan manfaat ekonomi atau nilai komersial yang meningkatkan posisi komersial perusahaan penerima jasa (misalnya meningkatkan keuntungan atau menambah efisiensi melalui penurunan beban operasi). Hal ini dapat ditentukan dengan mempertimbangkan apakah pihak independen dalam kondisi sebanding akan bersedia membayar pihak independen atau melakukan sendiri aktivitas penyediaan jasa tersebut (*inhouse*).

Langkah Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha atas Transaksi Jasa Intra-grup:

1) memastikan bahwa suatu jasa dari pihak afiliasi telah benar-benar dilakukan dan memberikan manfaat ekonomi bagi Wajib Pajak.

Pengujian bahwa jasa dari pihak afiliasi telah benar-benar dilakukan sebagai berikut.

a) Memastikan eksistensi atau realisasi dari jasa yang diberikan, Pemeriksa Pajak perlu melakukan hal-hal antara lain:

- Meneliti proses latar belakang kebutuhan atas jasa serta dokumen yang terkait.
- Meneliti proses penunjukan penyedia jasa termasuk meneliti kualifikasi penyedia jasa (misalnya ditunjukkan dengan *curriculum vitae* yang berisikan pengalaman kerja, latar belakang pendidikan, serta *track record* dari penyedia jasa).
- Meneliti proses negosiasi terkait kompensasi atas jasa yang disediakan.
- Meneliti proses dan hasil penyediaan jasa serta dokumen/bukti terkait.
- Mereviu dokumen terkait aktivitas jasa seperti kontrak perjanjian dan *invoice*.
- Meneliti pihak-pihak yang terlibat dalam pelaksanaan penyediaan jasa (penyediaan jasa dapat dilakukan oleh pihak afiliasi sendiri atau dengan melibatkan Wajib Pajak serta pihak ketiga).

b) Memastikan jasa yang diberikan memberikan manfaat ekonomi, Pemeriksa Pajak perlu melakukan hal-hal antara lain:

- Memastikan kesesuaian antara fungsi-fungsi yang dilakukan Wajib Pajak dengan jenis jasa intra-grup yang diterima.

Contoh 22:

Berdasarkan hasil analisis fungsi diketahui bahwa PT AGP sebagai distributor yang tidak melakukan aktivitas yang menambah nilai produk. Oleh karena itu, seharusnya PT AGP tidak dibebankan biaya jasa teknik yang terkait dengan kegiatan pabrikasi.

- Meneliti rincian jasa yang dibebankan (jika jasa lebih dari satu) dan memahami secara spesifik bagaimana jasa tersebut dapat atau telah memberikan manfaat ekonomis kepada Wajib Pajak.
- Memastikan bahwa jasa intra-grup tersebut bukan merupakan kegiatan sebagai berikut:

(1) *Shareholder activity*

Shareholder activity adalah jasa yang ditujukan untuk aktivitas perusahaan induk.

Dalam kondisi tertentu, perusahaan induk akan membebankan biaya jasa kepada anak perusahaannya meskipun anak perusahaan tersebut tidak membutuhkan jasa tersebut dan tidak akan membayar jasa tersebut apabila tidak terdapat hubungan istimewa.

Contoh 23:

- (a) Kegiatan dalam rangka kebutuhan pelaporan dari perusahaan induk, misalnya penyiapan laporan keuangan konsolidasian.
- (b) Kegiatan yang berhubungan dengan status dan struktur hukum dari perusahaan induk, misalnya mengawasi kepatuhan laporan tahunan, melaksanakan pertemuan pemegang saham, menerbitkan saham dan pengawasan oleh dewan pengawas.
- (c) Menghimpun dana untuk digunakan sendiri oleh induk perusahaan dalam rangka mengakuisisi usaha/cabang lain.

(2) *Duplicative services*

Duplicative services adalah jasa yang dilakukan oleh anggota grup perusahaan multinasional yang merupakan duplikasi dari kegiatan yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak atau dilakukan oleh pihak ketiga.

Dalam mengevaluasi duplikasi jasa perlu diteliti kemampuan Wajib Pajak untuk menyediakan sendiri jasa tersebut (misalnya dalam hal kualifikasi, keahlian, dan ketersediaan pegawai) atau Wajib Pajak telah membayar pihak independen untuk menyediakan jasa tersebut. Apabila pembebanan biaya merupakan duplikasi jasa maka biaya jasa intra-grup tersebut tidak dapat dibebankan.

Contoh 24:

PT PPW telah melakukan analisis modal dan anggaran operasional secara mandiri, namun demikian pada tahun yang sama perusahaan induk juga membebankan biaya jasa yang sama atas analisis modal dan anggaran operasional ke PT PPW.

Pengecualian dapat terjadi apabila duplikasi jasa hanya bersifat sementara dan khusus.

(3) Jasa yang memberikan manfaat insidental (*Incidental Benefit*)

Jasa yang memberikan manfaat insidental adalah aktivitas yang dilakukan oleh suatu anggota grup usaha untuk anggota tertentu

yang juga memberikan manfaat insidental kepada Wajib Pajak dalam grup tersebut. Pada umumnya jasa intra-grup akan dilakukan untuk memenuhi kebutuhan penerima tertentu. Anggota grup lainnya kemungkinan memperoleh manfaat secara insidental dari jasa tersebut. Biaya yang dibebankan atas manfaat insidental yang diterima tersebut bukan merupakan biaya yang dapat dibebankan.

Contoh 25:

Suatu grup yang memiliki sentralisasi fungsi teknologi informasi, perusahaan A memasang sistem baru yang terkomputerisasi untuk menangani pesanan dalam perusahaan B (afiliasi). Perusahaan B menjual produknya kepada pihak ketiga dan juga kepada perusahaan C (perusahaan afiliasinya). Efisiensi sistem baru perusahaan B membuat perusahaan C dapat mengurangi biaya *overhead* berupa pengurangan karyawan pada departemen pembelian.

Perusahaan C mendapatkan manfaat secara insidental dari jasa yang dilakukan oleh perusahaan A ke perusahaan B. Bagaimanapun perusahaan A tidak dianggap memberikan jasa kepada perusahaan C, yang dalam situasi wajar (*arm's length*) perusahaan C tidak akan mau berkontribusi atas beban implementasi sistem baru pada perusahaan B karena kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan A ditujukan untuk memenuhi kebutuhan perusahaan B,

(4) *Passive association*

Passive association adalah jasa yang dibayarkan kepada perusahaan afiliasi semata-mata karena Wajib Pajak adalah anggota perusahaan grup.

Contoh 26:

Tidak ada biaya jasa yang harus dibayar oleh Wajib Pajak hanya karena Wajib Pajak mendapat peringkat kredit lebih tinggi ketika menjadi bagian dari perusahaan grup dibandingkan dengan ketika Wajib Pajak bukan menjadi bagian dari perusahaan grup.

(5) Jasa siaga (*on call services*)

Jasa siaga adalah jasa yang disediakan oleh salah satu anggota grup usaha (biasanya perusahaan induk) yang selalu tersedia kapan saja diperlukan oleh Wajib Pajak, atau jika disediakan oleh pihak independen, jasa tersebut akan dikenakan biaya khusus untuk menjamin ketersediaannya.

Jasa siaga tidak dapat dibebankan jika:

- potensi atas kebutuhan jasa tersebut sangat kecil,
- manfaat yang diperoleh dari jasa tersebut tidak signifikan (dapat diabaikan), atau
- jasa siaga dapat segera diperoleh kapan saja dan tersedia dari pihak lain yang independen tanpa harus membuat perjanjian siaga terlebih dahulu

Dalam menganalisis potensi kebutuhan dan manfaat atas jasa siaga yang disediakan, Pemeriksa Pajak dapat mempertimbangkan penggunaan jasa tersebut pada tahun yang bersangkutan dan tahun-tahun sebelumnya.

2) Melakukan penghitungan kewajaran pembayaran jasa intra-grup.

Langkah yang perlu dilakukan untuk menghitung kewajaran dan kelaziman pembayaran jasa adalah sebagai berikut.

a) Mereviu dasar pembebanan biaya jasa intra-grup.

Pembebanan atas biaya jasa intra-grup seharusnya didasarkan pada biaya yang sebenarnya dikeluarkan untuk menyediakan jasa tersebut. Misalnya pembebanan jasa manajemen seharusnya berdasarkan pada jumlah biaya yang sebenarnya dikeluarkan, bukan berdasarkan atas omset Wajib Pajak. Untuk mengetahui dasar pembebanan biaya jasa intra-grup, Pemeriksa Pajak perlu:

- melihat dokumen perjanjian jasa intra-grup, dan/atau
- melakukan wawancara kepada pegawai kunci.

b) Meneliti komponen basis biaya yang sebenarnya dikeluarkan oleh penyedia jasa serta kesesuaiannya dengan jasa yang diberikan dan manfaat ekonominya bagi Wajib Pajak.

Contoh 27:

AR Co. membebankan jasa akuntansi kepada PT AR dengan rincian basis biaya sebagai berikut: gaji ahli akuntansi yang dikirim ke Indonesia, bonus direktur AR Co., tiket pesawat Indonesia-X PP, dan biaya liburan ke Bali. Dalam hal ini AR Co. tidak dapat memperhitungkan bonus direktur AR Co. dan biaya liburan ke Bali sebagai komponen basis biaya jasa akuntansi yang akan dibebankan kepada PT AR.

c) Meneliti metode pembebanan jasa yang digunakan.

Metode pembebanan jasa terdiri dari metode langsung dan metode tidak langsung.

(1) Metode Langsung (*Direct Charges Method*)

- (a) Metode langsung digunakan dalam kondisi di mana jasa, penerima jasa, biaya yang dibebankan, dan dasar pembebanan dapat secara jelas diidentifikasi. Biaya dapat dialokasikan secara langsung kepada penerima.
- (b) Metode langsung seharusnya dapat diterapkan perusahaan penyedia jasa ketika jasa yang serupa selain diberikan kepada pihak afiliasi

juga diberikan kepada pihak independen.

- (2) Metode Tidak Langsung (*Indirect Charges Method*)
Metode tidak langsung digunakan apabila metode langsung tidak dapat diterapkan atau apabila biaya terkait jasa yang disediakan tidak mudah diidentifikasi dan diatribusikan kepada perusahaan afiliasi.
Contoh 28:
Penyediaan jasa teknologi informasi seperti sistem informasi manajemen yang melibatkan pengembangan, penerapan dan pemeliharaan data elektronik untuk beberapa anggota perusahaan grup.
Metode tidak langsung didasarkan pada alokasi biaya dan pembagian yang mengacu pada dasar alokasi (*key allocation*) yang sesuai dengan sifat dan tujuan dari jasa yang disediakan.
Misalnya, penyediaan jasa penggajian (*payroll*) mungkin lebih terkait dengan jumlah staf daripada omset sedangkan alokasi penggunaan jaringan infrastruktur dapat dialokasikan sesuai dengan jumlah komputer.
- d) Meneliti dasar alokasi pembebanan jasa.
Penerapan prinsip kewajaran atas transaksi jasa intra-grup mengharuskan jumlah biaya yang dialokasikan untuk anggota grup sebanding dengan manfaat yang diharapkan dari jasa. Pemeriksa diharapkan mendokumentasikan analisis yang dilakukan untuk pilihan dasar alokasi (*key allocation*). Dasar alokasi pembebanan jasa seharusnya disesuaikan dengan sifat dan tujuan dari jasa yang disediakan. Alokasi berdasarkan penjualan dapat diterima apabila Wajib Pajak dapat menjelaskan korelasi antara penjualan dan biaya yang dikeluarkan.
- e) Meneliti apakah terdapat pembandingan atas jasa intra-grup serta *mark up*-nya dan menerapkan metode *transfer pricing* yang paling sesuai dengan kondisi dan fakta.
Metode-metode yang dapat digunakan dalam penilaian kewajaran nilai pembebanan jasa antara lain:
 - (1) Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang Independen (*Comparable Uncontrolled Price*),
 - (2) Metode Biaya-Plus, dan
 - (3) *Transactional Net Margin Method*

c. Transaksi Harta Tak Berwujud

Harta tak berwujud untuk kepentingan analisis penentuan harga transfer adalah aset yang bukan merupakan aset fisik atau aset keuangan. Harta tak berwujud dibagi dalam 2 (dua) bagian besar yang meliputi Harta Tak Berwujud Manufaktur (*Manufacturing Intangibles*) dan Harta Tak Berwujud Pemasaran (*Marketing Intangibles*).

Langkah-langkah pengujian terkait transaksi Harta Tak Berwujud:

- 1) Mengidentifikasi keberadaan setiap harta tak berwujud yang memiliki kontribusi terhadap kesuksesan produk tersebut di pasar. Identifikasi ini dapat dilakukan melalui analisis fungsi. Dalam analisis fungsi, Pemeriksa Pajak diharapkan memiliki pemahaman yang baik tentang usaha Wajib Pajak.
- 2) Mengidentifikasi nilai harta tak berwujud dan menentukan pihak-pihak yang berkontribusi terhadap pembentukan harta tak berwujud dimaksud. Hal ini perlu dilakukan agar dapat diketahui apakah Wajib Pajak di Indonesia ikut berkontribusi terhadap pembentukannya sehingga berhak menerima hasil atas eksploitasi harta tak berwujud tersebut.
- 3) Mempelajari apakah benar-benar telah terjadi transfer harta tak berwujud dalam transaksi tersebut. Analisis terhadap saat terjadinya transfer harta tak berwujud dalam transaksi independen dapat dijadikan pedoman.
- 4) Menentukan kompensasi yang wajar untuk setiap harta tak berwujud yang ditransfer. Hal ini dilakukan dengan mengacu kepada pasar dimana harta tak berwujud digunakan dan membandingkannya dengan transaksi pembandingan.

Pengujian kewajaran untuk pemanfaatan atau pengalihan harta tak berwujud harus mempertimbangkan perspektif pihak yang menyerahkan (*transferor*) dan pihak yang menerima (*transferee*) harta tak berwujud. Pihak yang menyerahkan harus memastikan bahwa akan memperoleh manfaat yang lebih besar dari penyerahan/pemanfaatan harta tak berwujud dibandingkan biaya yang telah dikeluarkan. Sedangkan dari sisi penerima harta tak berwujud akan melihat apakah akan diperoleh manfaat yang lebih besar apabila menggunakan/memperoleh harta tak berwujud dibandingkan dengan biaya yang harus dikeluarkan.

Dalam pengujian kewajaran transaksi harta tak berwujud perlu dipahami tipe dan karakteristiknya. Pemahaman ini akan memudahkan dalam menentukan faktor-faktor yang akan mempengaruhi nilai lisensi dari harta tak berwujud dan juga dalam menentukan transaksi pembandingan. Faktor-faktor yang umumnya dijadikan dasar pertimbangan dalam menentukan nilai lisensi harta tak berwujud antara lain:

- a) Proteksi dan jangka waktu
Beberapa jenis harta tak berwujud seperti paten dilindungi oleh jangka waktu secara hukum. Hal ini membuat perlindungan dari pesaing yang akan menduplikasi. Semakin lama jangka waktu perlindungan atas harta tak berwujud tersebut maka manfaat yang diharapkan akan diterima semakin besar.
- b) Eksklusivitas
Hal ini terkait apakah pemanfaatan harta tak berwujud dilindungi oleh hak eksklusif atau tidak. Pihak yang memanfaatkan harta tak berwujud dengan hak eksklusif seharusnya bersedia membayar biaya royalti lebih tinggi daripada pihak yang memanfaatkan harta tak berwujud tanpa hak eksklusif.
- c) Cakupan Geografis
Semakin luas cakupan geografis yang diberikan akan membuat manfaat yang diperoleh

- semakin besar.
- d) Masa manfaat harta tak berwujud (*useful life*)
Beberapa harta tak berwujud mempunyai masa manfaat yang terbatas. Masa manfaat ini selain dipengaruhi oleh perlindungan hukum seperti di atas juga dipengaruhi oleh tingginya tingkat penemuan teknologi dari suatu industri tertentu. Persaingan ketat pada industri tertentu membuat masa manfaat atas harta tak berwujud yang ditemukan menjadi lebih pendek.
 - e) Hak untuk mengembangkan, merevisi, dan melakukan perbaikan
Proteksi suatu harta tak berwujud menjadi usang jika ditemukan teknologi baru. Untuk tetap dapat bersaing pihak pemanfaat harta tak berwujud dapat diberikan hak untuk ikut mengembangkan, merevisi dan melakukan perbaikan. Apabila hak ini diberikan maka perlu dipertimbangkan dalam menentukan nilai lisensi suatu harta tak berwujud.
 - f) Adanya harta tak berwujud lain atau jasa yang melekat dalam penyerahan atau pemanfaatan harta tak berwujud. Suatu pemanfaatan harta tak berwujud seringkali disertai dengan pemberian jasa secara berlanjut oleh pihak yang memberikan lisensi. Hal ini perlu menjadi pertimbangan dalam menentukan besarnya royalti yang dibayar dan dalam menentukan pembanding.
 - g) Adanya hak untuk melisensikan kembali (*sublicence*) ke pihak ketiga.
 - h) Faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi secara ekonomis besarnya nilai lisensi harta tak berwujud.

Dalam hal Wajib Pajak adalah pihak yang memanfaatkan (licensee) atau pembeli dari harta tidak berwujud maka perlu memperhatikan hal-hal antara lain:

- a) Pembayaran yang dilakukan akan memperoleh tingkat pengembalian yang sepadan dibandingkan dengan royalti yang dibayarkan. Hal ini ditunjukkan dengan analisis keuangan atas transaksi tersebut.
- b) Pembayaran yang dilakukan akan memberikan manfaat secara ekonomis atas penggunaan harta tak berwujud dari pihak afiliasi.

Metode yang dapat digunakan dalam menilai kewajaran transfer harta tak berwujud antara lain:

- a) Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang Independen
- b) Metode Harga Penjualan Kembali
- c) Metode Biaya-Plus
- d) Metode Laba Bersih Transaksional
- e) Metode Pembagian Laba
- f) Metode Lainnya
 - (1) Metode Berdasarkan Pendekatan Biaya
 - (2) Metode Berdasarkan Pendekatan Pasar
 - (3) Metode Berdasarkan Pendekatan Pendapatan

d. Transaksi Pembayaran Bunga

Pemeriksaan atas transaksi pinjaman intra-grup dilakukan untuk menguji kewajaran perbandingan utang dan modal Wajib Pajak serta untuk menguji kewajaran tingkat bunga (*interest rate*) dan/atau biaya lainnya terkait transaksi pinjaman intra-grup yang dibebankan kepada Wajib Pajak.

Langkah-Langkah yang perlu dilakukan dalam menguji transaksi pembayaran bunga antara lain:

- 1) Melakukan analisis atas kebutuhan utang.
Pengujian kewajaran utang dan besarnya utang terhadap pihak afiliasi dapat dilakukan dengan melihat faktor sebagai berikut.
 - a) Sifat dan tujuan utang
Keputusan untuk melakukan pinjaman harus memperhatikan keberadaan dan tujuan ekonomis dilakukan utang kepada pihak afiliasi. Tujuan ekonomis dari pinjaman dapat diketahui dengan menghitung *working capital analysis* dari Wajib Pajak.
 - b) Kondisi pasar pada saat utang diberikan
Keputusan untuk melakukan pinjaman biasanya memperhatikan kondisi pasar tingkat suku bunga. Saat tingkat suku bunga tinggi, Wajib Pajak seharusnya mempertimbangkan lebih dalam mengenai biaya dan manfaat ekonomis atas utang yang dilakukan.
 - c) Jumlah pokok utang dan jangka waktu utang
Keputusan untuk melakukan pinjaman seharusnya memperhatikan jumlah dana yang diperlukan oleh peminjam untuk tujuan ekonomis yang diharapkan. Selain itu, jangka waktu pengembalian seharusnya memperhatikan kemampuan Wajib Pajak dalam melunasi pinjaman.
 - d) Keamanan yang ditawarkan oleh peminjam dan jaminan dalam pinjaman
Keputusan untuk memberikan pinjaman dan berapa dana yang akan dipinjamkan seharusnya memperhatikan keamanan dari dana yang diberikan. Jaminan dalam pinjaman dapat berupa aset dari Wajib Pajak maupun jaminan personal dari pihak lain (*personal guarantee*).
 - e) Besarnya utang yang masih dimiliki oleh peminjam
Keputusan melakukan pinjaman seharusnya memperhatikan besarnya pinjaman yang masih dimiliki oleh Wajib Pajak. Hal ini berkaitan dengan kemampuan Wajib Pajak untuk memenuhi semua kewajiban yang akan terjadi, termasuk pembayaran pokok dan bunga pinjaman. Kemampuan Wajib Pajak untuk membayar beban bunga dapat dihitung dengan menggunakan rasio kemampuan membayar bunga (*Interest Coverage Ratio*) yang lazim dari perusahaan sejenis.

Penghitungan *Interest Coverage Ratio* dapat dilakukan sebagai berikut:

$$\text{Interest Coverage Ratio} = \frac{\text{EBIT}}{\text{Interest Charge}}$$

Keterangan :

EBIT : Laba sebelum pembayaran bunga dan Pajak
Interest Charge : Beban bunga

- 2) Memastikan utang benar-benar terjadi.
Untuk memastikan utang benar-benar terjadi, Pemeriksa Pajak dapat melakukan penelitian pada dokumen-dokumen kontrak utang serta pada arus uang pemberian pinjaman ataupun pembayaran pokok dan/atau bunga.
 - 3) Melakukan pengujian kewajaran perbandingan utang terhadap modal.
Kewajaran perbandingan utang dengan modal dapat dilakukan dengan membandingkan utang dan modal dari perusahaan sejenis. Apabila perbandingan tersebut tidak wajar maka dapat dilakukan penyesuaian sebagaimana pasal 18 ayat (3) UU PPh.
 - 4) Melakukan pengujian tingkat bunga atas pinjaman ke pihak afiliasi.
Pengujian tingkat bunga pinjaman ke pihak afiliasi dilakukan dengan membandingkan tingkat bunga pinjaman ke pihak afiliasi terhadap tingkat bunga yang umum digunakan oleh pihak independen. Tingkat bunga yang umum digunakan oleh pihak independen biasanya dihitung dari tingkat suku bunga tertentu (misalnya SIBOR, LIBOR, atau JIBOR) ditambah dengan nilai tertentu berdasarkan peringkat kredit (*credit rating*) pihak yang menerima pinjaman atau hal lainnya.
- e. Penentuan harga/laba wajar
Setelah perbandingan yang andal diperoleh dan metode *transfer pricing* yang akan digunakan telah ditentukan, maka langkah selanjutnya adalah membandingkan harga atau laba transaksi afiliasi dengan harga atau laba perbandingan tersebut sesuai metode yang akan digunakan.
- f. *Primary adjustment, secondary adjustment, dan corresponding adjustment*
Selisih antara harga atau laba transaksi afiliasi dengan harga atau laba wajar merupakan koreksi primer (*primary adjustment*). Apabila koreksi primer dilakukan pada tingkat laba, maka Pemeriksa Pajak harus mengatribusikan koreksi laba tersebut pada transaksi afiliasi yang memiliki risiko penghindaran pajak tinggi.
Koreksi primer yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak dapat mengakibatkan terjadinya koreksi sekunder. Koreksi sekunder (*secondary adjustment*) merupakan koreksi lanjutan yang dapat terjadi akibat adanya koreksi primer pada transaksi afiliasi. Misalnya Pemeriksa Pajak melakukan koreksi positif atas suatu transaksi afiliasi Wajib Pajak. Akibat koreksi tersebut, terdapat kelebihan pembayaran ke pihak afiliasi. Atas kelebihan pembayaran tersebut, Pemeriksa Pajak dapat melakukan koreksi sekunder berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku.
Selanjutnya atas koreksi primer dan koreksi sekunder dapat dilakukan *corresponding adjustment* sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

C. Tahapan Pelaporan Pemeriksaan *Transfer Pricing*

Tahapan pelaporan pemeriksaan *transfer pricing* dilakukan sesuai dengan tata cara pemeriksaan yang berlaku. Format tambahan Laporan Hasil Pemeriksaan terdapat dalam Lampiran III Surat Edaran ini.

Lampiran II
Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak
Nomor : SE-50/PJ/2013
Tanggal : 24 Oktober 2013

**DAFTAR FORMAT TAMBAHAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN TERHADAP WAJIB PAJAK
YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA*)**

- A. Pengujian Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha pada Transaksi Afiliasi
- B. Pemegang Saham dan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa
- C. Analisis Industri Wajib Pajak
- D. Transaksi Afiliasi
- E. Analisis Rantai Suplai
- F. Analisis Fungsi
- G. Karakteristik Usaha Wajib Pajak
- H. Identifikasi Ketersediaan Pembanding
- I. Pemilihan Metode *Transfer Pricing*
- J. Analisis Kesebandingan
- K. Penentuan Harga/Laba Wajar Transaksi Afiliasi dan Pengaruh Terhadap Pos yang Diperiksa

*) Format Tambahan KKP Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa merupakan bagian dari format KKP berdasarkan Surat Edaran tentang Pedoman Penyusunan KKP Untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan dengan kode indeks KKP WP Badan B. 13. KKP ini dapat disesuaikan dengan kebutuhan atau hasil pengujian Pemeriksa Pajak.

A. FORMAT KKP PENGUJIAN PENERAPAN PRINSIP KEWAJARAN DAN KELAZIMAN USAHA PADA TRANSAKSI AFILIASI

**KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK**
..... (1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

PENGUJIAN PENERAPAN PRINSIP KEWAJARAN DAN KELAZIMAN USAHA PADA TRANSAKSI AFILIASI	Nama Wajib Pajak :	....	(2)
	NPWP :	....	(3)
	Masa/Tahun Pajak :	....	(4)

1. Menentukan Karakteristik Usaha Wajib Pajak
 - a. Pemegang Saham dan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa dengan Wajib Pajak (KKP B-)
 - b. Analisis Industri Wajib Pajak (KKP B -)
 - c. Ringkasan Transaksi Afiliasi (KKP B -)
 - d. Analisis Rantai Suplai (KKP B -)
 - e. Analisis Fungsi (KKP B -)
 - f. Karakteristik Usaha Wajib Pajak (KKP B -)
2. Memilih Metode Transfer Pricing
 - a. Identifikasi Ketersediaan Pembanding (KKP B -)
 - b. Pemilihan Pihak yang Diuji dan Metode (KKP B -)
3. Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha
 - a. Analisis Kesebandingan (KKP B -)
 - b. Penentuan Harga/Laba Wajar Transaksi Afiliasi dan Pengaruh terhadap Pos-Pos yang Diperiksa (KKP B -)

Penjelasan		
No.	Uraian	Dasar Hukum
	(15)	(16)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(17)	(18)	(19)	(20)	(21)	(22)

Indeks :(23)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
PENGUJIAN TRANSAKSI AFILIASI**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
Nomor (5) : Diisi dengan nama pihak yang memiliki hubungan istimewa (simpulan KKP PEMEGANG SAHAM DAN PIHAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA)
Nomor (6) : Diisi dengan uraian analisis industri Wajib Pajak (simpulan KKP ANALISIS INDUSTRI WAJIB PAJAK)
Nomor (7) : Diisi dengan ringkasan transaksi afiliasi Wajib Pajak (simpulan KKP TRANSAKSI AFILIASI)
Nomor (8) : Diisi dengan analisis rantai suplai Wajib Pajak (simpulan KKP ANALISIS RANTAI SUPLAI)
Nomor (9) : Diisi dengan analisis fungsi Wajib Pajak (simpulan KKP ANALISIS FUNGSI)
Nomor (10) : Diisi dengan karakteristik usaha Wajib Pajak (simpulan KKP KARAKTERISTIK USAHA WAJIB PAJAK)
Nomor (11) : Diisi dengan analisis ketersediaan pembanding (simpulan KKP IDENTIFIKASI KETERSEDIAAN PEMBANDING)
Nomor (12) : Diisi dengan pemilihan pihak yang diuji dan metode transfer pricing yang digunakan (simpulan KKP PEMILIHAN METODE TRANSFER PRICING)
Nomor (13) : Diisi dengan hasil analisis kesebandingan (simpulan KKP ANALISIS KESEBANDINGAN)
Nomor (14) : Diisi dengan simpulan Pemeriksa Pajak terkait penilaian kewajaran transaksi afiliasi Wajib Pajak serta pengaruh terhadap pos/akun yang diperiksa (simpulan KKP PENENTUAN HARGA/LABA WAJAR TRANSAKSI AFILIASI DAN PENGARUH TERHADAP POS YANG DIPERIKSA)
Nomor (15) : Diisi dengan:
- Uraian penjelasan dilakukannya koreksi;
- Uraian penjelasan tidak dilakukannya koreksi; dan/atau
- Uraian lain yang dipandang perlu oleh pemeriksa
Nomor (16) : Diisi dengan dasar hukum terkait dengan uraian pada Nomor (15)
Nomor (17) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
Nomor (18) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
Nomor (19) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
Nomor (20) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
Nomor (21) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
Nomor (22) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
Nomor (23) : Diisi dengan kode indeks KKP

B. FORMAT KKP PEMEGANG SAHAM DAN PIHAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
(1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

PEMEGANG SAHAM DAN PIHAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA	Nama Wajib Pajak	:	....	(2)
	NPWP	:	....	(3)
	Masa/Tahun Pajak	:	....	(4)

Sumber Data:

- S PT
 - Laporan keuangan
 - Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
 - Hasil konfirmasi (termasuk EOI)
 - Hasil pencarian melalui internet
 - Dll.
-(5)

Pengujian yang dilakukan:

1. Pemanfaatan Informasi Internal dan Eksternal DJP
 2. Pengujian Keabsahan Dokumen
 3. Permintaan Keterangan atau Bukti
 4. Dll.
- (6)

Hasil pengujian:

Pemegang saham dan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak adalah:(7)

Skema pohon kepemilikan

.... (8)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)

Indeks (15)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
PEMEGANG SAHAM DAN PIHAK YANG MEMPUNYAI HUBUNGAN ISTIMEWA**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan pemegang saham dan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan hasil pengujian berupa pemegang saham dan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan skema pohon kepemilikan Wajib Pajak
- Nomor (9) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (11) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (12) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (14) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (15) : Diisi dengan kode indeks KKP

C. FORMAT KKP ANALISIS INDUSTRI WAJIB PAJAK

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
(1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

ANALISIS INDUSTRI WAJIB PAJAK	Nama Wajib Pajak	:	....	(2)
	NPWP	:	....	(3)
	Masa/Tahun Pajak	:	....	(4)

Sumber Data:

- *Industry Research Report* (5)
- Laporan keuangan
- Laporan keuangan perusahaan industri sejenis
- Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
- Hasil pencarian melalui internet
- Data BPS
- Dll.

Pengujian yang dilakukan:

- 1. Pemanfaatan Informasi Internal dan Eksternal DJP (6)
- 2. Pengujian Keabsahan Dokumen
- 3. Permintaan Keterangan atau Bukti
- 4. Dll.

Hasil analisis industri:

..... (7)

Analisis Industri

- 1. Karakteristik industri
- 2. Performa industri
- 3. Dll.

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)

Indeks (14)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
ANALISIS INDUSTRI WAJIB PAJAK**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam melakukan analisis industri Wajib Pajak
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan hasil pengujian berupa uraian hasil analisis industri Wajib Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (9) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (11) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (12) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (14) : Diisi dengan kode indeks KKP

D. FORMAT KKP TRANSAKSI AFILIASI

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
(1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

TRANSAKSI AFILIASI	Nama Wajib Pajak : (2)
	NPWP : (3)
	Masa/Tahun Pajak : (4)

Sumber Data : (5)

- SPT
- Laporan keuangan
- Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
- Invoice
- Buku Besar
- Dll.

Pengujian yang dilakukan: (6)

1. Pemanfaatan Informasi Internal dan Eksternal DJP
2. Penelusuran angka-angka
3. Analisis angka-angka
4. Dll.

Hasil pengujian transaksi afliasi: (7)

Ringkasan transaksi afliasi adalah sebagai berikut.

1. Menurut Wajib Pajak

No.	Jenis Transaksi	Mitra Transaksi	Nilai/ Jumlah	Jenis Hubungan Istimewa	Metode	Keterangan
1.	Penjualan/Pembelian Harta Berwujud					
2.	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap					
3.	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud					
4.	Peminjaman Uang					
5.	Pembayaran Jasa					
6.	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi					
7.	Lain-Lain					

Penjelasan (8)

2. Menurut Pemeriksa Pajak

No.	Jenis Transaksi	Mitra Transaksi	Nilai/ Jumlah	Jenis Hubungan Istimewa
1.	Penjualan/Pembelian Harta Berwujud			
2.	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap			
3.	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud			
4.	Peminjaman Uang			
5.	Pembayaran Jasa			
6.	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi			
7.	Lain-Lain			

Skema Transaksi Afiliasi

..... (9)

--

Penjelasan

..... (10)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(11)	(12)	(13)	(14)	(15)	(16)

Indeks: (17)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
TRANSAKSI AFILIASI**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam mengidentifikasi transaksi afiliasi Wajib Pajak
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan hasil pengujian berupa transaksi afiliasi menurut Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan penjelasan transaksi afiliasi menurut Wajib Pajak (penjelasan transaksi afiliasi sebagaimana Lampiran 3A SPT Tahunan PPh atau Lampiran II Perdirjen Pajak nomor PER-22/PJ/2013)
- Nomor (9) : Diisi dengan skema transaksi afiliasi Wajib Pajak menurut Pemeriksa Pajak
- Nomor (10) : Diisi dengan penjelasan transaksi afiliasi menurut Pemeriksa Pajak
- Nomor (11) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (12) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (14) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (15) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (16) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (17) : Diisi dengan kode indeks KKP

E. FORMAT KKP ANALISIS RANTAI SUPLAI

**KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
.....(1)**

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

ANALISIS RANTAI SUPLAI	Nama Wajib Pajak :	....	(2)
	NPWP :	....	(3)
	Masa/Tahun Pajak :	....	(4)

Sumber Data:

- SPT
 - Laporan keuangan
 - Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
 - Hasil pencarian melalui internet
 - *Database* komersial
 - Dll.
- (5)

Pengujian yang dilakukan:

1. Pemanfaatan Informasi Internal dan Eksternal DJP
 2. Wawancara
 3. Permintaan Keterangan atau Bukti
 4. Dll.
- (6)

Hasil analisis rantai suplai:

..... (7)

Menurut Wajib Pajak :

Deskripsi	R&D	Design	Manufacture	Marketing	Distribution	After Sales Services
Tahun Pajak						
Laba Bersih Usaha						

Penjelasan

..... (8)

Menurut Pemeriksa Pajak

Deskripsi	R&D	Design	Manufacture	Marketing	Distribution	After Sales Services
Tahun Pajak						
Laba Bersih Usaha						

Penjelasan

..... (9)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)

Indeks (16)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
ANALISIS RANTAI SUPLAI**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam melakukan analisis rantai suplai
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan analisis rantai suplai menurut Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan penjelasan analisis rantai suplai menurut Wajib Pajak (Lampiran II Perdirjen Pajak nomor PER-22/PJ/2013)
- Nomor (9) : Diisi dengan penjelasan analisis rantai suplai menurut Pemeriksa Pajak
- Nomor (10) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (11) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (12) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (13) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (14) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (15) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (16) : Diisi dengan kode indeks KKP

F. FORMAT KKP ANALISIS FUNGSI

**KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
.....(1)**

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

ANALISIS FUNGSI (FUNCTION ASSET AND RISK ANALYSIS)	Nama Wajib Pajak : (2)
	NPWP : (3)
	Masa/Tahun Pajak : (4)

Sumber Data:

..... (5)

- SPT
- Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
- Bagan organisasi (*organizational chart*). Fungsi secara luas dapat diidentifikasi menggunakan bagan organisasi Wajib Pajak.
- Daftar seluruh pegawai, deskripsi tugas, dan kewenangan dari para pegawai yang terlibat dalam fungsi yang mempunyai relevansi secara ekonomi.
- Laporan keuangan auditan.
- Laporan keuangan yang tersegmentasi (baik segmentasi berdasarkan fungsi ataupun berdasarkan independensi transaksi).
- Dokumen kebijakan harga perusahaan grup (*global pricing policy document*).
- Kontrak lisensi harta tak berwujud untuk mengetahui pihak-pihak yang memiliki harta tak berwujud serta identifikasi pembayaran/penghasilan royalti kepada/dari pihak yang memiliki hubungan istimewa.
- Dll.

Pengujian yang dilakukan:

..... (6)

1. Inspeksi
2. Wawancara
3. Permintaan Keterangan atau Bukti
4. Dll.

Hasil analisis fungsi:

..... (7)

No.	Fungsi/Aset/Risiko	Cfm Wajib Pajak				Cfm Pemeriksa Pajak			
		Nama WP	Nama Pihak Afiliasi	Nama Pihak Lain	Ket	Nama WP	Nama Pihak Afiliasi	Nama Pihak Lain	Ket
I.	FUNGSI								
A.	Pembelian Bahan Baku								
	1. Pemilihan pemasok								
	2. Penjadwalan								
	3. Pengawasan kualitas material								
	4. Pembelian material impor								
	5. Pembelian material lokal								
	6. Distribusi material impor								
	7. Negosiasi harga atas material impor								
	8. Negosiasi harga atas material lokal								
	9. Pemilik bahan baku								
	10.								
B.	Konsinyasi Bahan Baku								
	1. Pemilik bahan baku								
	2. Penanggung jawab pengadaan bahan baku								
	3. Pihak yang menanggung risiko kenaikan harga bahan baku								
	4. Kontrak pengadaan bahan baku								
	5.								
C.	Riset/Penelitian dan Pengembangan								
	1. Penelitian fundamental								
	2. Pengumpulan informasi								

III.	RISIKO								
1.	Pihak yang menanggung risiko R&D								
2.	Pihak yang menanggung risiko keuangan								
3.	Pihak yang menanggung risiko atas bahan baku impor								
4.	Pihak yang menanggung risiko atas bahan baku lokal								
5.	Pihak yang menanggung risiko atas ketidakefisienan lini produksi								
6.	Pihak yang menanggung risiko atas jadwal produksi								
7.	Pihak yang menanggung risiko atas kegagalan produksi								
8.	Pihak yang menanggung risiko pasar								
9.	Pihak yang menanggung kerugian investasi								
10.	Pihak yang menanggung risiko persediaan								
11.	Pihak yang menanggung risiko nilai tukar/valas								
12.	Pihak yang menanggung risiko kerusakan produk dan garansi								
13.	Pihak yang menanggung risiko piutang tak tertagih								
14.	.....							

Penjelasan

..... (8)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)

Indeks (15)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
ANALISIS FUNGSI**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam melakukan analisis fungsi
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan analisis fungsi menurut Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan penjelasan fungsi sebagaimana nomor (7)
- Nomor (9) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (11) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (12) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (14) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (15) : Diisi dengan kode indeks KKP

G. FORMAT KKP KARAKTERISTIK USAHA WAJIB PAJAK

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
(1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

KARAKTERISTIK USAHA WAJIB PAJAK	Nama Wajib Pajak	:	....	(2)
	NPWP	:	....	(3)
	Masa/Tahun Pajak	:	....	(4)

SumDer Data:

- SPT (5)
- Laporan keuangan
- Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
- Analisis fungsi
- Dll.

Pengujian yang dilakukan:

- 1. Pemanfaatan informasi internal dan eksternal DJP (6)
- 2. Wawancara
- 3. Permintaan Keterangan atau Bukti
- 4. Dll.

Hasil Pengujian:

..... (7)

Cfm. Wajib Pajak	Cfm. Pemeriksa Pajak
a. <i>Fully Fledged Manufacturing</i>	a. <i>Fully Fledged Manufacturing</i>
b. <i>Contract Manufacturing</i>	b. <i>Contract Manufacturing</i>
c. <i>Toll Manufacturing/Jasa Maklon</i>	c. <i>Toll Manufacturing/Jasa Maklon</i>
d. <i>Fully Fledged Distributor</i>	d. <i>Fully Fledged Distributor</i>
e. <i>Strip Buy Sell Distributor</i>	e. <i>Strip Buy Sell Distributor</i>
f. <i>Commisioner</i>	f. <i>Commisioner</i>
g. <i>Commision Agent</i>	g. <i>Commision Agent</i>
h. <i>Service Provider</i>	h. <i>Service Provider</i>
i. Lain - Lain	i. Lain - Lain
j. Tidak Dapat Didefinisikan	j. Tidak Dapat Didefinisikan

Penjelasan

..... (8)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)

Indeks (15)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
KARAKTERISTIK USAHA WAJIB PAJAK**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan karakteristik usaha Wajib Pajak
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan karakteristik usaha menurut Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan penjelasan karakteristik usaha Wajib Pajak sebagaimana dinyatakan pada nomor (7)
- Nomor (9) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (11) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (12) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (14) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (15) : Diisi dengan kode indeks KKP

H. FORMAT KKP IDENTIFIKASI KETERSEDIAAN PEMBANDING

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
(1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

IDENTIFIKASI KETERSEDIAAN PEMBANDING	Nama Wajib Pajak	:	....	(2)
	NPWP	:	....	(3)
	Masa/Tahun Pajak	:	....	(4)

Sumber Data:

- SPT
 - Laporan keuangan
 - Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
 - Database komersial
 - Dll.
- (5)

Pengujian yang dilakukan:

1. Pemanfaatan informasi internal dan eksternal DJP
 2. Wawancara
 3. Permintaan Keterangan atau Bukti
 4. Dll.
- (6)

Hasil Pengujian:

..... (7)

No.	Ketersediaan Pembanding	Cfm. Wajib Pajak	Cfm. Pemeriksa Pajak	Keterangan
1.	Internal			
2.	Eksternal			
3.	Dll.			

Penjelasan

..... (8)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)

Indeks (15)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
IDENTIFIKASI KETERSEDIAAN PEMBANDING**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan ketersediaan pembanding
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan pembanding menurut Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan penjelasan pemilihan pembanding yang andal sebagaimana nomor (7)
- Nomor (9) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (11) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (12) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (14) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (15) : Diisi dengan kode indeks KKP

I. FORMAT KKP PEMILIHAN METODE *TRANSFER PRICING*

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
(1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

PEMILIHAN METODE <i>TRANSFER PRICING</i>	Nama Wajib Pajak	:	....	(2)
	NPWP	:	....	(3)
	Masa/Tahun Pajak	:	....	(4)

Sumber Data:

- SPT
 - Laporan keuangan
 - Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
 - Database komersial
 - Analisis Fungsi
 - Dll.
- (5)

Pengujian yang dilakukan :

1. Pemanfaatan informasi internal dan eksternal DJP
 2. Evaluasi
 3. Analisis angka-angka
 4. Dll.
- (6)

Hasil Pengujian:

..... (7)

No.	Jenis Transaksi	Cfm. Wajib Pajak		Cfm. Pemeriksa Pajak	
		Pihak yang Diuji	Metode	Pihak yang Diuji	Metode
1.	Penjualan/Pembelian harta Berwujud				
2.	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap,				
3.	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud,				
4.	Peminjaman Uang,				
5.	Pembayaran Jasa,				
6.	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi,				
7.	Lain-Lain				

Penjelasan

..... (8)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)

Indeks (15)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
PEMILIHAN METODE *TRANSFER PRICING***

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam menentukan pihak yang diuji (*tested party*) dan memilih metode *transfer pricing*
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan pemilihan pihak yang diuji (*tested party*) dan *metode transfer pricing* menurut Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan penjelasan terkait pemilihan pihak yang diuji (*tested party*) dan *metode transfer pricing* sebagaimana nomor (7)
- Nomor (9) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (11) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (12) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (14) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (15) : Diisi dengan kode indeks KKP

J. FORMAT KKP ANALISIS KESEBANDINGAN

**KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
.....(1)**

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

ANALISIS KESEBANDINGAN	Nama Wajib Pajak	:	(2)
	NPWP	:	(3)
	Masa/Tahun Pajak	:	(4)

Sumber Data:

- SPT
- Laporan keuangan
- Dokumen penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*TP Documentation*)
- Analisis Fungsi
- Dll.

..... (5)

Pengujian yang dilakukan:

1. Pemanfaatan informasi internal dan eksternal DJP
2. Evaluasi
3. Analisis angka-angka
4. Dll.

..... (6)

Hasil Pengujian:

..... (7)

No.	Faktor Kesebandingan	Cfm. Wajib Pajak		Tingkat Kesebandingan	Cfm. Pemeriksa Pajak		Tingkat Kesebandingan
		Transaksi Afiliasi	Transaksi Independen		Transaksi Afiliasi	Transaksi Independen	
1.	Karakteristik Barang dan Jasa (<i>Characteristic Of Product and Service</i>)						
2.	Analisis Atas Fungsi, Aset, dan Risiko (<i>FAR Analysis</i>)						
3.	Ketentuan Kontrak (<i>Contractual Term</i>)						
4.	Keadaan Ekonomi (<i>Economic Condition</i>)						
5.	Strategi Bisnis (<i>Business Strategic</i>)						

Penjelasan

..... (8)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)

Indeks (15)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
ANALISIS KESEBANDINGAN**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam melakukan analisis kesebandingan antara transaksi afiliasi dan transaksi independen
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan analisis kesebandingan menurut Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak
- Nomor (8) : Diisi dengan penjelasan terkait analisis kesebandingan sebagaimana nomor (7)
- Nomor (9) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (11) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (12) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (14) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (15) : Diisi dengan kode indeks KKP

K. FORMAT KKP PENENTUAN HARGA/LABA WAJAR TRANSAKSI AFILIASI DAN PENGARUH TERHADAP POS YANG DIPERIKSA

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
(1)

KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

PENENTUAN HARGA/LABA WAJAR TRANSAKSI AFILIASI DAN PENGARUH TERHADAP POS YANG DIPERIKSA	Nama Wajib Pajak	:	..... (2)
	NPWP	:	..... (3)
	Masa/Tahun Pajak	:	..... (4)

Sumber Data:

- S PT
 - Laporan keuangan
 - Analisis Fungsi
 - Kontrak perjanjian jual atau beli produk
 - Rincian penjualan/pembelian produk
 - *Invoice, Bill of lading, PIB, PEB*
 - *Transfer pricing documentation*
 - Bagan organisasi, jumlah pegawai serta laporan keuangan pihak *trader/supplier/agent/intermediary party* yang menjual bahan baku ke Wajib Pajak ataupun yang membeli produk Wajib Pajak
 - Dll.
- (5)

Pengujian yang dilakukan:

1. Pemanfaatan informasi internal dan eksternal DJP
 2. Evaluasi
 3. Analisis angka-angka
 4. Dll.
- (6)

Hasil Pengujian:

..... (7)

Dibuat oleh :			Ditelaah oleh :		
Nama	Paraf	Tanggal	Nama	Paraf	Tanggal
(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)

Indeks (14)

**PETUNJUK PENGISIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
PENENTUAN HARGA/LABA WAJAR TRANSAKSI AFILIASI DAN PENGARUH TERHADAP
POS YANG DIPERIKSA**

- Nomor (1) : Diisi dengan nama Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)
- Nomor (2) : Diisi dengan nama Wajib Pajak
- Nomor (3) : Diisi dengan Nomor Pokok Wajib Pajak
- Nomor (4) : Diisi dengan Masa Pajak atau Tahun Pajak
- Nomor (5) : Diisi dengan sumber data yang digunakan oleh Pemeriksa Pajak dalam menilai kewajaran transaksi afiliasi dan pengaruh terhadap pos yang diperiksa
- Nomor (6) : Diisi dengan pengujian yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak
- Nomor (7) : Diisi dengan penilaian kewajaran transaksi afiliasi dan pengaruh terhadap pos yang diperiksa
- Nomor (8) : Diisi dengan nama Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (9) : Diisi dengan paraf Ketua Tim dan Anggota Tim Pemeriksa
- Nomor (10) : Diisi dengan tanggal dibuatnya KKP
- Nomor (11) : Diisi dengan nama Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (12) : Diisi dengan paraf Supervisor Tim Pemeriksa
- Nomor (13) : Diisi dengan tanggal ditelaahnya KKP
- Nomor (14) : Diisi dengan kode indeks KKP

E. URAIAN HASIL PEMERIKSAAN

1. Pemanfaatan Data/Informasi yang Tersedia

2. Pengujian Transaksi Afiliasi

- a. Skema Pemegang Saham dan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa Menurut Wajib Pajak:

--

Menurut Pemeriksa:

--

- b. Analisis Industri Wajib Pajak
 Penjelasan:

--

- c. Ringkasan Transaksi Afiliasi
 Transaksi afiliasi yang terjadi adalah sebagai berikut:

c.1. Menurut Wajib Pajak

No	Uraian	Jumlah	% dari Total Transaksi
(1)	(2)	(3)	(4)
1	Penjualan/Pembelian Harta Berwujud		
2	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap		
3	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud		
4	Peminjaman Uang		
5	Pembayaran Jasa		
6	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi		
7	Lain-Lain		

c.2. Menurut Pemeriksa:

No	Uraian	Jumlah	% dari Total Transaksi
(1)	(2)	(3)	(4)
1	Penjualan/Pembelian Harta Berwujud		
2	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap		
3	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud		
4	Peminjaman Uang		
5	Pembayaran Jasa		
6	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi		
7	Lain-Lain		

d. Analisis Rantai Suplai
Menurut Wajib Pajak:

--

Menurut Pemeriksa :

--

e. Simpulan Analisis Fungsi, Aset, dan Risiko

No	Fungsi/Aset/Risiko	Cfm. Wajib Pajak		Cfm. Pemeriksa Pajak		Ke- terangan
		Nama Wajib Pajak	Nama Pihak Afiliasi	Nama Wajib Pajak	Nama Pihak Afiliasi	
I.	FUNGSI					
A.	Pembelian Bahan Baku					
B.	Konsinyasi Bahan Baku					
C.	Riset/Penelitian dan Pengembangan					
D.	Perencanaan Produksi					
E.	Proses Produksi/Pengolahan					
F.	Kepemilikan Barang/Produk					
G.	Perakitan dan <i>Packaging</i>					
H.	Pergudangan dan Logistik					
I.	Penetapan Harga Jual					
J.	<i>Invoicing</i> dan Penagihan					
K.	Pemasaran, Pengiklanan, dan Promosi					
L.	<i>Quality Control</i>					
M.	Penjualan dan Distribusi					
N.	Lain-lain					
II.	ASET					
A.	Aset Tak Berwujud					
B.	Aset Berwujud					
III.	Risiko					
A.	Pihak yang menanggung risiko R&D					
B.	Pihak yang menanggung risiko keuangan					
C.	Pihak yang menanggung risiko atas bahan baku impor					
D.	Pihak yang menanggung risiko atas bahan baku lokal					
E.	Pihak yang menanggung risiko atas ketidakefisienan lini produksi					
F.	Pihak yang menanggung risiko atas jadwal produksi					
G.	Pihak yang menanggung risiko atas kegagalan produksi					
H.	Pihak yang menanggung risiko pasar					
I.	Pihak yang menanggung kerugian investasi					
J.	Pihak yang menanggung risiko persediaan					
K.	Pihak yang menanggung risiko nilai tukar/valas					
L.	Pihak yang menanggung risiko kerusakan produk dan garansi					
M.	Pihak yang menanggung risiko piutang tak tertagih					
N.	Lainnya					

- f. Simpulan Karakteristik Usaha
Berdasarkan Analisa Fungsi, Aset dan Risiko disimpulkan karakteristik usaha Wajib Pajak adalah sebagai:

Menurut Wajib Pajak:

a	Fully Fledged Manufacturing
b	Contract Manufacturing
c	Toll Manufacturing
d	Fully Fledged Distributor
e	Limited Risk Distributor
f	Commissionaire
g	Commission Agent
h	Penyedia Jasa
i	.....

Menurut Pemeriksa:

a	Fully Fledged Manufacturing
b	Contract Manufacturing
c	Toll Manufacturing
d	Fully Fledged Distributor
e	Limited Risk Distributor
f	Commissionaire
g	Commission Agent
h	Penyedia Jasa
i	.....

- g. Ketersediaan Pembandingan dan Pemilihan Metode

g.1 Ketersediaan pembandingan :

Menurut Wajib Pajak :

--

Menurut Pemeriksa :

--

g.2 Pemilihan metode:

Menurut Wajib Pajak:

No	Uraian	Pihak yang diuji	Metode
(1)	(2)	(3)	(4)
1	Penjualan/Pembelian Harta Berwujud		
2	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap		
3	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud		
4	Peminjaman Uang		
5	Pembayaran Jasa		
6	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi		
7	Lain-Lain		

Menurut Pemeriksa:

No	Uraian	Pihak yang diuji	Metode
(1)	(2)	(3)	(4)
1	Penjualan/Pembelian Harta Berwujud		
2	Penjualan/Pembelian Barang Modal, Termasuk Aktiva Tetap		
3	Penyerahan/Pemanfaatan Harta Tak Berwujud		
4	Peminjaman Uang		
5	Pembayaran Jasa		
6	Penyerahan/Perolehan Instrumen Keuangan Seperti Saham dan Obligasi		
7	Lain-Lain		

- h. Analisis Kesebandingan

Menurut Wajib Pajak:

No	Uraian	Transaksi Afiliasi	Transaksi Independen	Tingkat Kesebandingan
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1	Karakteristik Barang atau Jasa			
2	Analisis Fungsi, Aset, dan Risiko			
3	Ketentuan Kontrak			
4	Keadaan Ekonomi			
5	Strategi Bisnis			

Menurut Pemeriksa:

No	Uraian	Transaksi Afiliasi	Transaksi Independen	Tingkat Kesebandingan
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1	Karakteristik Barang atau Jasa			
2	Analisis Fungsi, Aset, dan Risiko			
3	Ketentuan Kontrak			
4	Keadaan Ekonomi			
5	Strategi Bisnis			

i. Penentuan Harga/Laba Wajar Transaksi Afiliasi dan Pengaruh Terhadap Pos yang Diperiksa

--

E. Uraian Hasil Pemeriksaan

1. Pemanfaatan Data/Informasi yang Tersedia
Diisi dengan uraian pemanfaatan atas data/informasi yang tersedia, meliputi:
 - a. Uraian pemanfaatan atas KP.Data;
 - b. Uraian pemanfaatan atas hasil analisis dan pengembangan atas IDLP;
 - c. Uraian pemanfaatan atas LHP lokasi;
 - d. Uraian pemanfaatan atas bantuan tenaga ahli; dan/atau
 - e. Uraian pemanfaatan atas data/informasi lainnya.
2. Pengujian Transaksi Afiliasi
 - a. Skema Pemegang Saham dan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa
Diisi dengan skema antara Wajib Pajak dengan pihak pemegang saham dan yang memiliki hubungan istimewa, baik yang disampaikan oleh Wajib Pajak maupun yang dibuat oleh Pemeriksa.
 - b. Analisis Industri Wajib Pajak
Diisi dengan uraian analisis industri Wajib Pajak.
 - c. Ringkasan Transaksi Afiliasi
 - c. 1. Menurut Wajib Pajak
 - Angka 1 : Cukup Jelas.
 - Angka 2 : Cukup Jelas.
 - Angka 3 : Diisi dengan jumlah transaksi yang dilakukan kepada pihak afiliasi, baik dalam Rp ataupun US\$ menurut Wajib Pajak.
 - Angka 4 : Diisi dengan jumlah persentase transaksi terhadap total transaksi afiliasi secara keseluruhan menurut Wajib Pajak.
 - c.2. Menurut Pemeriksa
 - Angka 1 : Cukup Jelas.
 - Angka 2 : Cukup Jelas.
 - Angka 3 : Diisi dengan jumlah transaksi yang dilakukan kepada pihak afiliasi, baik dalam Rp ataupun US\$ menurut Pemeriksa.
 - Angka 4 : Diisi dengan jumlah persentase transaksi terhadap total transaksi afiliasi secara keseluruhan menurut Pemeriksa.
 - d. Analisis Rantai Suplai
Diisi dengan analisis Rantai Suplai baik yang disampaikan oleh Wajib Pajak maupun yang dibuat oleh pemeriksa.
 - e. Simpulan Analisis Fungsi, Aset, dan Risiko
Diisi dengan analisis atas fungsi, aset, dan risiko yang disampaikan oleh Wajib Pajak maupun menurut pemeriksa.
Contoh:
Atas fungsi riset dan pengembangan, menurut Wajib Pajak, pihaknya tidak melakukan (yang melakukan pihak afiliasi). Sedangkan menurut pemeriksa, Wajib Pajak-lah yang melakukan riset dan pengembangan. Atas hal tersebut, maka diisi sebagai berikut:

No.	Fungsi/Aset/Risiko	Cfm. WP		Cfm. Pemeriksa		Keterangan
		WP	Af.	WP	Af.	
A	Riset dan Pengembangan		XX	XX		

f. Simpulan Karakteristik Usaha
Diisi dengan kesimpulan karakteristik usaha yang dilakukan oleh Wajib Pajak, baik menurut Wajib Pajak maupun pemeriksa.
Contoh:

Berdasarkan hasil analisis fungsi, aset, dan risiko, Wajib Pajak menyatakan bahwa karakteristik usahanya adalah contract manufacturing, sedangkan menurut pemeriksa merupakan fully fledged manufacturing. Atas hal tersebut, maka diisi sebagai berikut:

- Menurut Wajib Pajak:
- | | |
|---|------------------------------------|
| a | <i>Fully Fledged Manufacturing</i> |
| X | <i>Contract Manufacturing</i> |
| c | <i>Toll Manufacturing</i> |
| d | <i>Fully Fledged Distributor</i> |
| e | <i>Limited Risk Distributor</i> |

- Menurut Pemeriksa:
- | | |
|---|------------------------------------|
| X | <i>Fully Fledged Manufacturing</i> |
| b | <i>Contract Manufacturing</i> |
| c | <i>Toll Manufacturing</i> |
| d | <i>Fully Fledged Distributor</i> |
| e | <i>Limited Risk Distributor</i> |

f	Commissionaire
g	Commission Agent
h	Penyedia Jasa
i	.....

f	Commissionaire
g	Commission Agent
h	Penyedia Jasa
i	.....

g. Pemilihan Pihak yang Diuji dan Metode

g.1 Ketersediaan pembanding

Diisi dengan pemilihan pembanding yang digunakan, apakah pembanding internal ataupun eksternal, disertai dengan alasan penggunaan pembanding tersebut, baik yang disampaikan oleh Wajib Pajak maupun yang dibuat oleh Pemeriksa,

g.2 Pemilihan metode

Menurut Wajib Pajak

Angka 1 : Cukup Jelas.

Angka 2 : Cukup Jelas.

Angka 3 : Diisi dengan pihak yang diuji atas suatu transaksi. Diisi dengan identitas Wajib Pajak apabila pihak yang diuji dengan pihak yang diperiksa sama. Dan diisi dengan identitas perusahaan lain apabila pihak yang diuji dengan pihak yang diperiksa berbeda berdasarkan pendapat Wajib Pajak.

Angka 4 : Diisi dengan metode yang digunakan dalam menguji transaksi dimaksud. Berdasarkan pendapat Wajib Pajak.

Menurut Pemeriksa

Angka 1 : Cukup Jelas.

Angka 2 : Cukup Jelas.

Angka 3 : Diisi dengan pihak yang diuji atas suatu transaksi. Diisi dengan identitas Wajib Pajak apabila pihak yang diuji dengan pihak yang diperiksa sama. Dan diisi dengan identitas perusahaan lain apabila pihak yang diuji dengan pihak yang diperiksa berbeda berdasarkan analisis Pemeriksa,

Angka 4 : Diisi dengan metode yang digunakan dalam menguji transaksi dimaksud berdasarkan pendapat Pemeriksa.

h. Analisis Kesebandingan

Menurut Wajib Pajak

Angka 1 : Cukup Jelas.

Angka 2 : Cukup Jelas.

Angka 3 : Diisi dengan uraian transaksi afiliasi yang dilakukan oleh Wajib Pajak Menurut Wajib Pajak.

Angka 4 : Diisi dengan uraian transaksi independen yang dilakukan oleh Wajib Pajak Menurut Wajib Pajak.

Angka 5 : Diisi dengan tingkat kesebandingan antara transaksi independen dengan transaksi afiliasi menurut Wajib Pajak.

Contoh:

Berdasarkan analisis kesebandingan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, disampaikan sebagai berikut :

No	Uraian	Transaksi Afiliasi	Transaksi Independen	Tingkat Kesebandingan
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1	Karakteristik Barang atau Jasa	Sepatu	Sepatu	Rendah
2	Analisis Fungsi, Aset, dan Risiko	Contract Manufacturing	Contract Manufacturing	Tinggi
3	Ketentuan Kontrak	FOB	FOB	Tinggi
4	Keadaan Ekonomi	Thailand	Indonesia	Tinggi
5	Strategi Bisnis	Tidak perlu strategi khusus	Tidak perlu strategi khusus	Tinggi

Menurut Pemeriksa

Angka 1 : Cukup Jelas.

Angka 2 : Cukup Jelas.

Angka 3 : Diisi dengan uraian transaksi afiliasi yang dilakukan oleh Wajib Pajak Menurut Pemeriksa.

Angka 4 : Diisi dengan uraian transaksi independen yang dilakukan oleh Wajib Pajak Menurut Pemeriksa.

Angka 5 : Diisi dengan tingkat kesebandingan antara transaksi independen dengan transaksi afiliasi menurut Wajib Pajak.

Contoh:

Berdasarkan analisis kesebandingan yang dilakukan oleh Pemeriksa, disampaikan sebagai berikut:

No	Uraian	Transaksi Afiliasi	Transaksi Independen	Tingkat Kesebandingan
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1	Karakteristik Barang atau Jasa	Sepatu	Sepatu	Rendah
2	Analisis Fungsi, Aset, dan Risiko	Contract Manufacturing	Fully Fledged Manufacturing	Rendah
3	Ketentuan Kontrak	FOB	FOB	Tinggi
4	Keadaan Ekonomi	Thailand	Indonesia	Tinggi
5	Strategi Bisnis	Tidak perlu strategi khusus	Tidak perlu strategi khusus	Tinggi

- i. Penentuan Harga/Laba Wajar Transaksi Afiliasi Dan Pengaruh Terhadap Pos Yang Diperiksa
Diiisi dengan hasil pengujian atas kewajaran transaksi afiliasi yang dilakukan oleh pemeriksa.