

Analisa Pemilihan Metode *Transfer Pricing* Atas Transaksi Penjualan Produk Makanan Berbasis *Marketing Intangible Assets* Berupa *Trademark* Entitas SL

Elly Widyowati¹, Choliz Hidayati²

ABSTRAK

Terbitnya PMK 213/PMK.03/Tahun 2016 yang mengatur tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya semakin memperjelas kewajiban yang harus dipenuhi oleh entitas yang melakukan transaksi afiliasi. Entitas yang memiliki transaksi afiliasi diwajibkan untuk menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*Arm's Length Principle*). Penelitian ini membahas mengenai Analisa Pemilihan Metode *Transfer Pricing* atas Transaksi Penjualan Produk Makanan Berbasis *Marketing Intangible Assets* Berupa *Trademark* Entitas SL. Berdasarkan ketentuan PMK 213/PMK.03/Tahun 2016, Entitas SL dikategorikan sebagai wajib pajak yang wajib untuk membuat dokumentasi *transfer pricing*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana proses analisa metode dan mengetahui metode *transfer pricing* yang dapat digunakan oleh Entitas SL untuk menilai kewajaran dan kelaziman usaha sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku.

Transaksi yang dilakukan oleh Entitas SL dengan pihak afiliasi yaitu penjualan produk makanan. Entitas SL memiliki aset tidak berwujud berupa merek dagang yang melekat pada produk jadi yang dijualnya. Pengujian metode dilakukan dengan mempertimbangan hal-hal seperti ketersediaan data serta tingkat kesebandingan antar transaksi. Hasil penelitian menunjukkan metode yang dapat digunakan untuk melakukan pengujian kewajaran transaksi afiliasi Entitas SL adalah TNMM (*Transactional Net Margin Method*). Pengujian dengan metode TNMM menunjukkan bahwa indikator tingkat keuntungan Entitas SL berada di dalam rentang interkuartil yang berarti Entitas SL telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Kata Kunci: Penentuan Harga Transfer, Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha, Metode Laba Bersih Transaksional

PENDAHULUAN

Seiring dengan meningkatnya transaksi lintas batas negara, isu *transfer pricing* dalam konteks perpajakan dinilai semakin penting terutama berkaitan dengan basis pajak di suatu negara. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Pajak lebih dari 60% transaksi internasional yang dilakukan oleh korporasi multinasional adalah transaksi yang memiliki hubungan istimewa yang menunjukkan tingginya transaksi *transfer pricing* yang saat ini terjadi. Sebenarnya *transfer pricing* merupakan konsekuensi logis dari strategi grup perusahaan yang bertujuan untuk menciptakan keunggulan kompetitif melalui sinergi antar afiliasi.

Berdasarkan Pasal 2 ayat (6) PMK No.213/PMK.03/2016 menyatakan bahwa wajib pajak yang mempunyai transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa wajib untuk menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*Arm's Length Principle*) adalah harga transfer yang dilakukan terhadap pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa adalah mencerminkan harga pasar yang wajar

TINJAUAN TEORI

Akuntansi

Menurut Siregar (2013) akuntansi adalah suatu sistem informasi yang menyajikan laporan kepada berbagai pengguna atau para pembuat keputusan baik internal perusahaan maupun eksternal mengenai aktivitas bisnis dari suatu satu kesatuan ekonomi. Menurut I Made Narsa (2020) 2 cabang utama akuntansi yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.

Akuntansi Keuangan

Menurut Kieso (2011) akuntansi keuangan merupakan sebuah proses yang berakhir pada pembuatan laporan keuangan menyangkut perusahaan secara keseluruhan untuk digunakan baik oleh pihak-pihak internal maupun pihak eksternal.

Akuntansi Manajemen

Menurut Garaika (2018) akuntansi manajemen adalah sistem akuntansi yang tujuan utamanya adalah menyajikan laporan keuangan untuk kepentingan pihak internal perusahaan, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan pihak internal lainnya.

Tujuan akuntansi manajemen menurut Baldrick (2013) adalah:

1. Menyediakan informasi yang diperlukan dalam penentuan harga pokok jasa, produk, dan tujuan lain yang diinginkan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi yang digunakan dalam perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan. Informasi akuntansi manajemen membantu mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikannya, serta mengevaluasi kinerja. Jadi, informasi akuntansi manajemen dibutuhkan dan dipergunakan dalam semua tahapan manajemen, termasuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

Akuntansi Perpajakan

Sukrisno Agoes (2014) menjelaskan akuntansi pajak merupakan akuntansi yang diterapkan sesuai dengan peraturan perpajakan. Akuntansi pajak merupakan bagian dari akuntansi komersial yang diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Menurut Waluyo (2014:35) akuntansi pajak merupakan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan dengan memperhatikan konsep peraturan perundang-undangan pajak yang digunakan untuk menetapkan besarnya pajak terhutang

Transfer Pricing

Dalam perspektif hukum perseroan (Wolfgang Schon:2012, 47), kebijakan penetapan *transfer pricing* dalam transaksi pihak berelasi harus dikendalikan untuk mencegah perlakuan tidak adil terhadap kreditur dan pemegang saham minoritas. Perspektif akuntansi manajerial (Garrison et al.:2012, 507), *transfer pricing* adalah harga yang dibebankan ketika suatu segmen perusahaan menyediakan barang dan atau jasa kepada segmen lain dari perusahaan yang sama. Tujuannya adalah untuk memberikan keuntungan yang maksimal atas profit suatu divisi dan perusahaan secara keseluruhan.

Hubungan Istimewa

Hubungan istimewa yang disebutkan dalam ketentuan pasal 18 ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, ditandai dengan adanya hal-hal sebagai berikut:

- a. Wajib pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% pada wajib pajak lain; hubungan antara wajib pajak dengan penyertaan paling rendah 25% pada dua wajib pajak atau lebih; hubungan di antara dua wajib pajak atau lebih yang disebut terakhir.

b. Wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya atau dua atau lebih wajib pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau

Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

Arm's length Principle (ALP)

Berdasarkan PER 43/PJ/2010 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER 32/PJ/2011, penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dilakukan melalui langkah-langkah berikut:

1. Melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembandingan;
2. Menentukan metode *transfer pricing* yang tepat;
3. Menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha berdasarkan hasil analisis kesebandingan menggunakan metode yang tepat dalam transaksi afiliasi;

Mendokumentasikan setiap tahap dalam menentukan harga atau laba wajar berdasarkan peraturan pajak yang berlaku.

Analisis Kesebandingan

Ketentuan perpajakan yang terkait dengan analisis kesebandingan diatur dalam Pasal 1 ayat 7 PER DJP No.

43/PJ./2010 sebagaimana diubah terakhir dengan PER DJP No. 32/PJ./2011 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai berikut :

“Analisis kesebandingan adalah analisis yang dilakukan oleh wajib pajak atau Direktorat Jenderal Pajak atas kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa untuk diperbandingkan dengan kondisi dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, dan melakukan identifikasi atas perbedaan kondisi dalam kedua jenis transaksi dimaksud.”

Karakteristik Usaha

Berdasarkan S-153.PJ.4/2010 tentang panduan pemeriksaan kewajaran transaksi afiliasi menyebutkan bahwa penentuan karakter usaha wajib pajak harus dilakukan berdasarkan hasil analisis fungsi, aset dan resiko (FAR) dan bukan hanya berdasarkan status legal dari wajib pajak, karena terdapat kemungkinan bahwa status legal wajib pajak tidak sama dengan substansi usaha wajib pajak.

Menurut Septriadi dkk (2013) *Toll manufacturer* merupakan entitas yang

melakukan fungsi manufaktur atas permintaan dari perusahaan induk (manufaktur), di mana seluruh pasokan bahan baku untuk proses produksi disediakan oleh perusahaan induk.

Indikator Tingkat Keuntungan

Menurut (M. Levey, K. Chung & S. Wraope: 2006) *Profit Level Indicator* (PLI) atau indikator tingkat keuntungan merupakan salah satu informasi yang digunakan untuk penerapan metode *transfer pricing*. Penerapan metode *transfer pricing* memerlukan pemilihan indikator tingkat keuntungan yang sesuai. Indikator tingkat keuntungan merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur hubungan antara keuntungan dan biaya yang terjadi atau sumber daya yang digunakan.

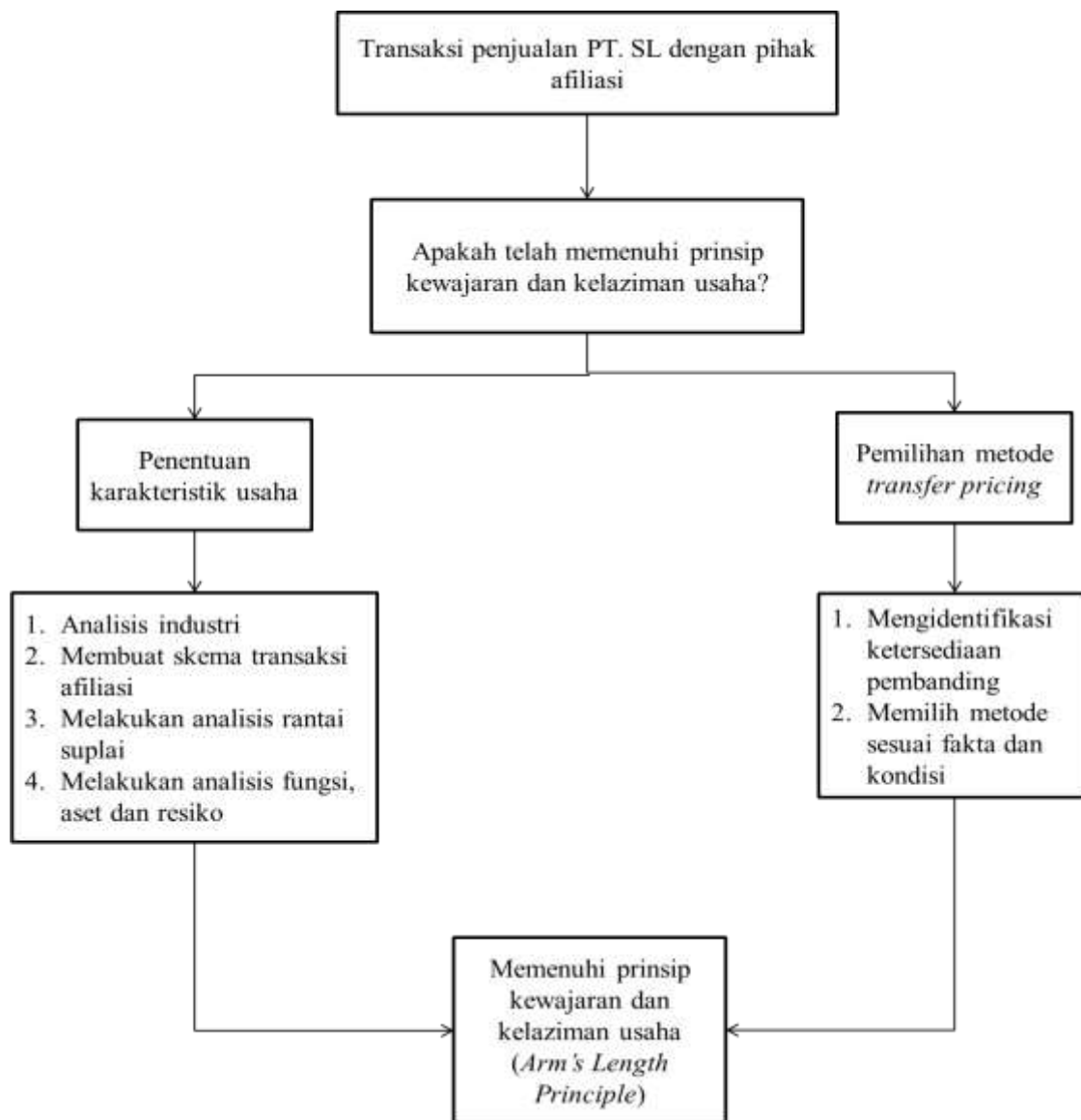
Rentang Kewajaran

Rentang kewajaran merupakan suatu uji hasil dari seluruh pembandingan baik yang berasal dari pembandingan internal maupun eksternal dengan beberapa syarat (Septriadi, dkk : 2013):

1. Adanya informasi yang cukup atas transaksi-transaksi yang terjadi dengan pihak independent maupun transaksi afiliasi, sehingga seluruh perbedaan material yang ada dapat teridentifikasi.
2. Efek dari setiap perbedaan pada suatu harga atau laba sifatnya adalah pasti.

Penyesuaian dapat dilakukan untuk mengeliminasi perbedaan yang material.

Kerangka Konseptual



METODOLOGI PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah dan tujuan penelitian yang telah diuraikan, maka penelitian ini menggunakan penelitian kualitatif. Metode penelitian kualitatif deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini bermaksud untuk memberi gambaran mengenai analisis penggunaan metode *transfer pricing* yang dapat

diaplikasikan oleh PT. SL, serta menilai tingkat kewajaran dan kelaziman transaksi yang dilakukan PT. SL dengan afiliasinya.

Menurut Lofland dalam bukunya Moleong (2014:157) mengatakan bahwa sumber data utama dalam penelitian kualitatif adalah kata-kata, dan tindakan selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain.

Teknik Pengumpulan Data

Menurut Sugiyono (2016:224), teknik pengumpulan data merupakan langkah paling strategis dalam penelitian karena tujuan utama dari penelitian adalah memperoleh data.

Metode Analisa Data

Teknik analisa data merupakan suatu metode untuk mengelola sebuah data yang telah diperoleh sehingga dapat digunakan untuk mencari solusi dari sebuah permasalahan. Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk melakukan analisa data adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data terkait dengan *transfer pricing* yang dimiliki oleh PT. SL. Data-data yang dapat dikumpulkan yaitu:
 - a. Laporan Keuangan dan Audit untuk tahun 2018 yang digunakan untuk menganalisa performa perusahaan melalui profitabilitas yang didapatkan.
 - b. Data transaksi yang terkait dengan pihak afiliasi dan non afiliasi. Data tersebut merupakan salah satu syarat untuk pemilihan metode yang akan digunakan, dengan cara membandingkan kewajaran transaksi antara pihak afiliasi dengan pihak non afiliasi.
 - c. Wawancara
Langkah ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui secara

langsung terkait bisnis PT. SP selaku afiliasi PT. SL dan hal-hal lain yang tidak digambarkan dalam Laporan Keuangan dan Laporan Audit dalam melakukan analisis *transfer pricing*.

2. Mengevaluasi data-data yang telah diperoleh hingga mendapatkan hal-hal pendukung dalam penetapan metode *transfer pricing*.
3. Membandingkan seluruh metode *transfer pricing* sesuai dengan peraturan yang berlaku.
4. Mengeliminasi metode *transfer pricing* yang kurang sesuai hingga memperoleh dan menentukan metode yang tepat dengan bisnis dan transaksi yang dilakukan oleh PT. SL.
5. Menarik kesimpulan atas pemilihan metode *transfer pricing* yang tepat, serta menarik kesimpulan mengenai kesesuaian transaksi yang dilakukan oleh PT. SL dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Profil Perusahaan

Entitas SL merupakan perusahaan yang bergerak di bidang industri produksi makanan. Produk-produk yang dihasilkan diantaranya saos dan saus sambal. PT. SL didirikan sejak tahun 1989 dan memiliki kantor yang berlokasi di Kota Gresik.

Produk PT SL dipasarkan baik di dalam maupun luar negeri. Proses pembuatan produk makanan PT. SL mengutamakan kualitas dan kebersihan. PT. SL memiliki distributor yang merupakan anak usahanya yaitu PT. SP yang memiliki

beberapa gudang distribusi di beberapa wilayah Indonesia

Ikhtisar Keuangan

Tabel dibawah ini menyajikan ringkasan Laporan Keuangan PT. SL dari kegiatan bisnis pada 31 Desember 2018:

Tabel 4.1
Laporan keuangan Audit

No.	Deskripsi	2018 (Rp)
A.	Laporan Posisi Keuangan	
1.	Aset	148.102.834.825
2.	Liabilitas	96.386.007.655
3.	Ekuitas	51.716.827.170
B	Laporan Laba Rugi	
1	Penjualan	128.685.448.356
2	Harga Pokok Penjualan	113.719.276.946
3	Laba Kotor [1 – 2]	14.966.171.410
4	Biaya Operasional	5.462.482.810
5	Laba Operasional [3- 4]	9.503.688.600
6	Keuntungan (Kerugian) Lainnya	(75.587.864)
7	Laba Sebelum Bunga dan Pajak (EBIT) [5-6]	9.428.100.736
8	Bunga	(1.620.835.665)
9	Laba Sebelum Pajak (EBIT) [7- 8]	7.807.265.071
10.	Pajak	(2.257.834.619)
11.	Laba Bersih [9-10]	5.549.430.452

Sumber : Laporan Audit PT. SL tahun 2018

Rantai Nilai Industri

Rantai nilai industri memberikan gambaran kegiatan yang berlangsung

dalam operasional perusahaan yang dimulai dari input, proses dan hingga

menghasilkan output. Berikut adalah gambaran rantai nilai industri PT. SL:

Gambar 4.1
Rantai Nilai Industri

Deskripsi	R&D	Desain	Pengadaan	Manufaktur	Pemasaran	Distribusi	Jasa Pasca Produksi
Pelaksana Fungsi	-	√	√	√	√	√	-

Sumber : Data Internal Perusahaan (Diolah oleh Penulis)

ANALISIS DATA

Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha

Berdasarkan aturan *transfer pricing* di Indonesia prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- a) Melakukan analisis kesebandingan dan menentukan pembanding;
- b) Menentukan metode penentuan harga transfer yang tepat;
- c) Menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha berdasarkan hasil analisis kesebandingan dan metode penentuan harga transfer yang tepat ke dalam transaksi yang dilakukan

antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa; dan

- d) Mendokumentasikan setiap langkah dalam menentukan harga wajar atau laba wajar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

e) **Analisis Kesebandingan**

Ketentuan pajak (Peraturan Dirjen Pajak No. Per-43/PJ/2010) mengharuskan analisis dilakukan atas 5 (lima) faktor kesebandingan dalam rangka menentukan data pembanding yang andal, baik pembanding internal maupun pembanding eksternal yaitu:

Tabel 4.2
Analisa Kesebandingan

No	Uraian	Pihak Afiliasi	Pihak Independen
1.	Karakteristik barang dan jasa		
	a) Kategori produk	Saus dan Saus Sambal	Saus dan Saus Sambal
	b) Kualitas produk	Tinggi	Tinggi
	c) Daya tahan	Moderat	Moderat
	d) Target pelanggan	Distributor makanan, restoran cepat saji, agen makanan	Distributor makanan, restoran cepat saji, agen makanan
	e) Volume produksi	> 800.000 pcs untuk keseluruhan produk, setiap pesanan disesuaikan dengan permintaan pelanggan	

2.	Analisis Fungsi, Aset dan Resiko (FAR)		
	a) Fungsi	Melakukan semua fungsi kecuali konsinyasi	Melakukan semua fungsi kecuali konsinyasi
	b) Aset	Memiliki aset berwujud dan tidak berwujud	Memiliki aset berwujud dan tidak berwujud
	c) Resiko	Menanggung semua resiko pada industri manufaktur	Menanggung semua resiko pada industri manufaktur
3.	Ketentuan kontrak		
	a) Term of contract	Tidak memiliki kontrak, hanya berupa PO (<i>Purchase Order</i>)	Tidak memiliki kontrak, hanya berupa PO (<i>Purchase Order</i>)
	b) Term of trade		
	c) Term of payment		
4.	Keadaan ekonomi		
	a) Luas pasar	Lokal	Lokal dan internasional
	b) Tingkat persaingan	Tinggi	Tinggi
	c) Permintaan dan penawaran pelanggan	Tinggi	Tinggi
	d) Ketersediaan barang pengganti	Tinggi	Tinggi
5.	Strategi Bisnis		
	a) Pengembangan produk	Ada	Ada
	b) Diversifikasi produk	Tinggi	Tinggi
	c) Penetrasi Pasar	Tidak ada	Ada dengan merambah ke toko retail

Sumber: (Peraturan Dirjen Pajak No. Per-22/PJ/2013) – Data Hasil Penelitian

Berdasarkan perbandingan yang disajikan dalam tabel analisa kesebandingan, dapat disimpulkan bahwa transaksi penjualan dari PT. SL kepada pihak afiliasi dan pihak independen tidak dapat dibandingkan. Perbedaan materiil antar transaksi sangat berpengaruh pada

kesebandingan dan tidak dapat dilakukan penyesuaian, oleh sebab itu data internal yang dimiliki oleh PT. SL tidak dapat dijadikan pembandingan untuk menguji kewajaran dan kelaziman usaha.

Analisis FAR (Fungsi, Aset dan Resiko)

Tabel 4.3

Ringkasan Analisis FAR

No	Fungsi/Aset/Resiko	PT. SL	PT. SP	Pihak Ketiga
I	Fungsi			

	a. Pembelian Bahan Baku	Tinggi	-	-
	b. Konsinyasi Bahan Baku	-	-	-
	c. Riset/Penelitian dan Pengembangan	Sedang	-	-
	d. Perencanaan Produksi	Tinggi	-	-
	e. Proses Produksi	Tinggi	-	-
	f. Kepemilikan Barang dan Produk	Tinggi	-	-
	g. Penggabungan dan Pengemasan	Tinggi	-	-
	h. Pergudangan dan Logistik	Tinggi	-	-
	i. Penetapan Harga Jual	Tinggi	-	-
	j. Invoicing dan Penagihan	Tinggi	-	-
	k. Pemasaran, Pengiklanan dan Promosi	Tinggi	Tinggi	Tinggi
	l. Quality Control	Tinggi	-	-
	m. Penjualan dan Distribusi	Tinggi	Tinggi	Tinggi
II	Aset			
	a. Aset Berwujud	Tinggi	-	-
	b. Aset Tidak Berwujud	Sedang	-	-
III	Resiko			
	a. Pihak yang menanggung resiko R&D	Sedang	-	-
	b. Pihak yang menanggung resiko keuangan	Tinggi	-	-
	c. Pihak yang menanggung resiko atas bahan baku impor	-	-	-
	d. Pihak yang menanggung resiko atas bahan baku local	Tinggi	-	-
	e. Pihak yang menanggung resiko atas ketidakefisienan lini produksi	Tinggi	-	-
-	f. Pihak yang menanggung resiko atas jadwal produksi	Tinggi	-	-
	g. Pihak yang menanggung resiko atas kegagalan produksi	Tinggi	-	-
	h. Pihak yang menanggung resiko atas pasar	Tinggi	-	-
	i. Pihak yang menanggung kerugian investasi	Tinggi	-	-
	j. Pihak yang menanggung resiko persediaan	Tinggi	-	-
	k. Pihak yang menanggung resiko nilai tukar/valas	Tinggi	-	-
	l. Pihak yang menanggung resiko kerusakan produk dan garansi	Tinggi	-	-

	m. Pihak yang menanggung resiko piutang tak tertagih	Tinggi	-	-
--	--	--------	---	---

Sumber: Hasil Penelitian (Diolah oleh Penulis)

PT. SL selaku industri manufaktur melakukan serangkaian fungsi dengan level tinggi seperti fungsi pengadaan bahan baku, perencanaan produksi, proses produksi, pengemasan, logistik serta kontrol kualitas. PT. SL juga melakukan fungsi pemasaran, distribusi serta penagihan kepada pelanggan. Fungsi riset dan pengembangan yang dilakukan oleh PT. SL berada pada tingkat moderat karena hanya sebatas melakukan uji kualitas produk serta penganekeagaman produk. PT. SL tidak melakukan konsinyasi bahan baku, semua produk yang dijual merupakan produk milik PT. SL sendiri. PT. SP selaku afiliasi berperan selaku distributor PT. SL, dimana juga melakukan fungsi pemasaran serta distribusi produk PT. SL. PT. SL memiliki aset berwujud dan juga aset tidak berwujud. Aset berwujud yang dimiliki diantaranya berupa mesin produksi, bangunan pabrik dan kantor, kendaraan serta peralatan produksi lainnya. Aset tidak berwujud yang dimiliki oleh PT. SL berupa merek dagang atas produknya. Tidak terdapat transaksi atas penggunaan merek dagang berbayar oleh pihak ketiga sehingga tidak ada aliran pendapatan atas kepemilikan merek dagang yang dimiliki oleh PT. SL. Maka dari itu pengujian

kewajaran atas aset tidak berwujud berupa merek dagang tidak perlu dilakukan.

Metode *Transfer Pricing*

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

Analisis kesebandingan memberikan hasil bahwa transaksi yang dilakukan oleh PT. SL dengan pihak afiliasi dengan transaksi yang dilakukan oleh PT. SL dengan pihak independen tidak sebanding. Barang yang dijual kepada pihak afiliasi merupakan berbagai jenis produk yang sudah dikemas dan siap dijual dipasaran dan juga bahan baku untuk pembuatan tepung bumbu, sedangkan barang yang dijual kepada pihak independen adalah beberapa jenis barang jadi dengan jumlah tertentu, barang permintaan khusus pelanggan yang tidak dijual dipasaran maupun bahan baku untuk pembuatan kerupuk yang nantinya akan diolah lagi oleh pelanggan. Perbedaan materiil seperti jenis dan volume produk akan mempengaruhi derajat kesebandingan. Penyesuaian tidak dapat dilakukan untuk menghilangkan efek material tersebut

Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method*)

Tabel 4.4**Karakteristik Perusahaan Manufaktur**

Uraian Karakteristik	Manufaktur Fungsi Penuh (Fully-Fledged Manufacturer)	Manufaktur Fungsi Terbatas (Contract Manufacturer)	Maklon (Toll Manufacturer)	PT. SL
Fungsi yang dilaksanakan	Seluruh fungsi dari R&D sampai dengan penjualan barang jadi	Terbatas pada pengadaan bahan baku dan proses produksi barang jadi	Terbatas pada proses produksi	Menjalankan semua fungsi
Pengambilan Keputusan Strategis	Ya	Minimal	Tidak	Ya
Mampu Melakukan Aktifitas Manufaktur	Ya	Ya	Ya	Ya
Manajemen Persediaan	Ya	Ya	Ya	Ya
Kepemilikan Persediaan	Ya	Ya	Tidak	Ya
Resiko Persediaan	Ya	Minimal	Tidak	Ya
Resiko Kredit	Ya	Minimal	Tidak	Ya
Resiko Pasar	Ya	Minimal	Tidak	Ya

Sumber: (Surat Dirjen Pajak No. S-153/PJ.04/2010) – Data Diolah oleh Penulis

PT. SL merupakan industri manufaktur yang menjalankan seluruh fungsi operasi bisnis produksi, memiliki aset serta menanggung berbagai resiko bisnis. Penulis telah menjabarkan hal tersebut dalam analisis fungsi, aset dan resiko yang menunjukkan bahwa PT. SL masuk ke dalam kategori manufaktur fungsi penuh (*fully fledged manufacture*). Metode *Resale Price* lebih cocok digunakan untuk industri yang menjual produk tanpa

memberikan nilai tambah atau melakukan proses pengolahan, seperti distributor atau reseller. Sesuai analisis diatas dapat diketahui bahwa metode harga penjualan kembali tidak dapat digunakan untuk menilai kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksi penjualan PT. SL karena perbedaan fungsi usaha.

Pemilihan PLI

PT. SL lebih banyak melakukan penjualan kepada pihak afiliasi dibandingkan dengan penjualan kepada pihak ketiga/independen. Transaksi pembelian hanya dilakukan dengan pihak ketiga. Maka dari itu,

denominator yang paling sesuai untuk dipakai adalah total biaya. Berikut merupakan perhitungan rasio indikator tingkat keuntungan PT. SL tahun 2018.

Tabel 4.5
Indikator Tingkat Keuntungan

Deskripsi	2018 (Rp)
Penjualan	128.685.448.356
Harga Pokok Penjualan	113.719.276.946
Laba Kotor [1 – 2]	14.966.171.410
Biaya Operasional	5.462.482.810
Laba Operasional [3- 4]	9.503.688.600
Keuntungan (Kerugian)	(75.587.864)
Lainnya	
Laba Sebelum Bunga dan Pajak (EBIT) [5-6]	9.428.100.736
Bunga	(1.620.835.665)
Laba Sebelum Pajak (EBIT) [7- 8]	7.807.265.071
Pajak	(2.257.834.619)
Laba Bersih [9-10]	5.549.430.452
Profit Indikator	Persentase tahun 2018
Return On Sales (ROS)	7,39%
Full Cost Mark Up (FCMU)	7,97%
Return On Assets (ROA)	7,06%

Sumber : Laporan Audit PT. SL tahun 2018 (Diolah oleh Penulis)

**Hasil Kewajaran dan Kelaziman
Usaha**

Tabel 4.6
FCMU Pembanding Terpilih

Nilai Statistik		Laba Operasional 2017 (Dalam Ribu Rp)	Total Biaya Operasional 2017 (Dalam Ribu Rp)	FCMU 2017 (%)
1.	DALIAN YOURONG CANNED FOOD CO.,LTD	1.670.365	65.602.436	2,55
2.	ILMI AGRICULTURE FISHERIES CO.,LTD.	41.219.161	509.382.053	8,09
3.	ITSUMIYA CO.,LTD.	11.980.460	430.553.648	2,78
4.	KOTOBUKI KOGEN SHOKUHHN KK	16.212.937	359.791.838	4,51
5.	S.M.AGRI. & FISHERIES CO., LTD.	12.816.322	390.586.317	3,28
6.	TAEYANG FARM CO.,LTD.	5.406.886	118.573.230	4,56

Sumber : Oriana Database, KKP AR (Diolah oleh Penulis)

Hasil persentase FCMU pembanding terpilih diatas akan digunakan untuk menghitung nilai interkuartil. Nilai interkuartil terdiri dari kuartil bawah, kuartil tengah dan kuartil atas. Tabel dibawah ini merupakan hasil rentang interkuartil dari FCMU pembanding terpilih yang diperoleh dari *database* Oriana

Tabel 4.7

Rentang Interkuartil Pembanding Terpilih

Rentang Interkuartil	Persentase
Kuartil atas (Q3)	4,53%
Kuartil tengah (Q2)	3,89%
Kuartil bawah (Q1)	3,03%

Interkuartil untuk FCMU berkisar antara 3,03% dan 4,53%, dengan median 3,89%. Kisaran interkuartil pada kuartil bawah sampai kuartil atas dianggap titik acuan yang wajar berdasarkan peraturan *Transfer Pricing* Indonesia dan OECD. Jika ternyata analisis *transfer pricing* yang dilakukan berada di dalam rentang kewajaran, transaksi yang diteliti dapat dinyatakan sebagai transaksi yang wajar.

Tabel 4.8

Perbandingan Persentase FCMU PT. SL dengan Perusahaan Pembanding

PT. SL	Pembanding Terpilih Eksternal		
	Kuartal 1 (Q1)	Kuartal 2 (Q2)	Kuartal 3 (Q3)

7,97%	3,03%	3,89%	4,53%
FCMU PT. SL lebih tinggi dari rentang interkuartil pembanding eksternal terpilih			

PT. SL memiliki persentase FCMU sebesar 7,97% dimana berada di atas rentang interkuartil perusahaan pembanding terpilih. Berdasarkan hasil penilaian pada tabel 4.19, dapat disimpulkan bahwa transaksi penjualan PT. SL kepada pihak afiliasi telah dilakukan sesuai dengan prinsip kewajaran dan peraturan *transfer pricing* di Indonesia.

Implikasi Penelitian

Berdasarkan analisa yang telah penulis sampaikan maka dapat ditarik kesimpulan bahwa metode yang dapat digunakan oleh PT. SL dalam menilai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha adalah metode laba bersih transaksional (*Transactional Net Margin Method* - TNMM). Hasil penilaian kewajaran menunjukkan bahwa transaksi penjualan PT. SL kepada pihak afiliasi masuk di dalam rentang interkuartil yang artinya transaksi tersebut telah dilakukan sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha sesuai peraturan *transfer pricing* di Indonesia.

Implikasi yang relevan dengan penelitian ini adalah hasil penelitian ini dapat menjadi referensi bagi peneliti

selanjutnya untuk menganalisa metode *transfer pricing* lainnya.

KESIMPULAN

PENUTUP

5.1 SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan penjelasan dan penelitian yang telah dilakukan, metode *Transactional Net Margin Method* (TNMM) merupakan metode yang dianggap paling tepat untuk menguji transaksi penjualan PT. SL dengan PT. SP selaku pihak afiliasi.
2. Berdasarkan hasil penelitian melalui metode *Transactional Net Margin Method* (TNMM) diketahui bahwa transaksi penjualan makanan PT. SL kepada pihak afiliasi telah memenuhi kriteria *Arm Length's Principle* atau prinsip kewajaran dan kelaziman usaha sebagaimana diatur dalam PER 43/PJ/2010 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PER 32/PJ/2011.

DAFTAR PUSTAKA

Departemen Keuangan Republik Indonesia
Direktorat Jenderal Pajak. 2008.
Undang-undang Nomor 7 Tahun
1983 sebagaimana telah diubah

terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.

Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2009. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.

Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2011. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER: 43/PJ/2010 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER: 32/PJ/2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi Antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.

Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2016.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor 50/PJ/2016 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.

Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2016. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib.

Faruq U & Arif Nugrahanto, 2020, "Penerapan Metode CUP Pada Transaksi CPO antara Pihak-Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa", Jurnal Pajak dan Keuangan Negara.

Feriyana, W. Garaika. Akuntansi Manajemen. Lampung Selatan: CV.Hira-Tech, 2018.

Garrison, Ray H, Norren, Brewer. Akuntansi Manajerial. Jakarta: Salemba Empat, 2012.

G.S. Clarissa, 2012, "Analisis Praktik Transfer Pricing atas Produk Digital Pada PT. KLM", Skripsi, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia

- Hukamawati Dinartika & Arifah F.A., 2012, "Analisis Penerapan Arm's Length Principle Pada Transaksi Pembayaran Royalti Atas Pemanfaatan Merek Dagang (Trademark) Kepada Perusahaan Afiliasi", Jurnal Pajak dan Keuangan Negara.
- Hutabarat, Indri P.V., 2012, "Analisis Implementasi Kebijakan Transfer Pricing Documentation antara Perusahaan yang Memiliki Hubungan Istimewa", Skripsi, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. PSAK No. 1 Tentang Laporan Keuangan – edisi revisi 2015. Dewan Standar Akuntansi Keuangan: PT. Raja Grafindo.
- J. Moleong, Lexy. Metode Penelitian Kualitatif, Bandung: Edisi Revisi. PT Remaja Rosdakarya, 2014.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2013. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
- Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J., Warfield, Terry D. Intermediate Accounting 14th Edition. Asia: John Wiley & Sons Inc, 2011.
- L. Suparwoto, Akuntansi Keuangan Lanjutan Bagian 1, Yogyakarta: BPF, 2016.
- Mulyadi. Sistem Akuntansi. Edisi Keempat. Jakarta: Salemba Empat, 2017.
- Narsa, I Made, Akuntansi Biaya, Tangerang Selatan: UT, 2020.
- OECD. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration. OECD Publishing, 2010.
- Putri Vidiyana R., 2017, "Analisis Faktor yang Mempengaruhi Transfer Pricing pada perusahaan manufaktur di Indonesia", Jurnal STIE Indonesia Banking School.
- Samryn, L. M. Akuntansi Manajemen. Jakarta : Prenada Media, 2017.

Schon, Wolfgang. "Transfer Pricing- Business Incentives, International Taxation and Corporate Law". Dalam Fundamentals of International Transfer Pricing in Law and Economics p.47-67. Berlin: Springer, 2012

Septriadi dkk, Ide, Strategi, dan Paduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional. Jakarta: PT Dimensi International Tax, 2013.

Siregar, Baldric, dkk. Akuntansi Manajemen. Jakarta: Salemba Empat, 2013.

Sugiyono, Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: PT. Alfabet, 2016.

Yunitianti Almazzi V. & Ning Rahayu, 2015, "Implementasi Perencanaan Pajak Melalui Transfer Pricing atas Intra Group Services Pada Perusahaan Multinasional Berbentuk Subsidiary Company", Jurnal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia.