



## ANALISIS PENERAPAN CUSTOMS VALUATION DAN TRANSFER PRICING DALAM TRANSAKSI PARA PIHAK YANG MEMILIKI HUBUNGAN ISTIMEWA

Hasyim Azhari<sup>1</sup>, Mohammad Fachrudin<sup>2</sup>

*Direktorat Jenderal Bea dan Cukai<sup>1</sup>*

*Politeknik Keuangan Negara STAN, Indonesia<sup>2</sup>*

*mahrus08@gmail.com<sup>1</sup>, dosen.kapabeanan@gmail.com<sup>2</sup>*

### Info Artikel :

Diterima : 22 Desember 2021

Disetujui : 26 Desember 2021

Dipublikasikan : 29 Desember 2021

### ABSTRAK

**Kata Kunci:**  
Transfer  
Pricing,  
Customs  
Valuation,  
Pajak

Indonesia menempati peringkat ke-9 besar negara berkembang dengan illicit financial flow dengan rata-rata USD 18,071 Milyar per tahun dan peringkat ke-8 dengan trade misinvoicing tertinggi pada periode 2004 s.d. 2013 dengan gross trade misinvoicing sebesar USD 590,941 milyar. (Global Financial Integrity, 2015). Hubungan antara transfer pricing dan customs valuation telah dibahas di berbagai forum nasional maupun internasional pada beberapa tahun terakhir. Tujuan penelitian ini adalah menganalisis hubungan antara customs valuation untuk perhitungan Bea Masuk dan transfer pricing yang dilakukan oleh perusahaan multinasional di Indonesia. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa buku, jurnal atau hasil karya tulis yang bisa diperoleh melalui studi kepustakaan dan wawancara dengan regulator, praktisi, dan akademisi. Hasil penelitian menunjukkan terdapat kesamaan antara customs valuation dan transfer pricing, yaitu sama-sama menggunakan konsep arm's length principle dalam penetapan "harga wajar" dan terdapat perbedaan fokus dan kepentingan antara customs valuation dan transfer pricing. Penyesuaian transfer pricing pada akhir tahun fiskal yang signifikan dapat mempengaruhi validitas nilai pabean atas barang yang bersangkutan.

### ABSTRACT

**Keywords:**  
Transfer  
Pricing,  
Customs  
Valuation,  
Tax

Indonesia is ranked the 9th largest developing country with illicit financial flows with an average of USD 18,071 billion per year and ranked 8th with the highest trade miss invoicing over the period 2004 - 2013 with gross trade miss invoicing of USD 590.941 billion. (Global Financial Integrity, 2015). The relationship between transfer pricing and customs valuation has been discussed in various national and international forums in recent years. The purpose of this study is to analyze the relationship between customs valuation for the calculation of import duties and transfer pricing carried out by multinational companies in Indonesia. This study uses a qualitative method. The type of data used in this study is secondary data in the form of books, journals, or written works that can be obtained through literature studies and interviews with regulators, practitioners, and academics. The results of the study show that there are similarities between customs valuation and transfer pricing, namely they both use the concept of the arm's length principle in setting a "fair price" and there are differences in focus and importance between customs valuation and transfer pricing. The transfer pricing adjustment at the end of the fiscal year can significantly affect the validity of the customs value of the goods concerned..

## PENDAHULUAN

Perkembangan ekonomi dan perdagangan internasional telah menimbulkan suatu perkembangan tatanan baru dalam perekonomian dunia, yaitu munculnya unifikasi ekonomi global dengan kecenderungan ke arah regionalisasi maupun globalisasi. Globalisasi ekonomi telah membawa dampak semakin meningkatnya transaksi internasional atau *cross border transaction*. Arus barang, orang, jasa, dan permodalan (investasi) antarnegara telah menjadi berlipat ganda.

Saat ini pergerakan modal dan dana dari satu negara ke negara lain menjadi lebih besar dari sebelumnya. Menariknya, 60% s.d. 70% dari keseluruhan transaksi bisnis global merupakan transaksi yang dilakukan antar afiliasi ataupun di dalam perusahaan multinasional itu sendiri, dimana 39% dari transaksi perusahaan multinasional tersebut merupakan transaksi *transfer pricing* dalam rangka penghindaran kewajiban perpajakan (OECD., 2017). Hal ini tentunya berdampak besar bagi pemerintah di berbagai negara dalam menentukan arah kebijakannya. Salah satu isu yang menjadi perhatian pemerintah di berbagai negara terkait dengan fenomena ini adalah *transfer pricing* dan *customs valuation*.

*Transfer pricing* merupakan suatu rekayasa kebijakan harga, tarif atau imbalan secara sistematis dengan maksud mengurangi jumlah laba artifisial dalam suatu unit bisnis, memproduksi kerugian semu, menghindari pajak, atau bea masuk di suatu negara (Karomatunnisa, Susiatiningsih, & Putranti, 2016). Dalam *transfer pricing* terdapat dua kategori, yaitu *intra company* dan *inter company transfer pricing*. *Intra company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antar divisi dalam satu perusahaan. Sedangkan *inter company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antara dua perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa.

Transaksi *transfer pricing* sendiri dilakukan secara domestik maupun internasional. *Transfer pricing* merupakan salah satu upaya perusahaan untuk meminimalkan pembayaran pajak dengan memanfaatkan celah peraturan yang ada (Tiwa, Saerang, & Tirayoh, 2017). Perusahaan dapat memindahkan keuntungan ke negara lain dengan tarif pajak yang lebih rendah atau bahkan bebas pajak. Negara-negara dengan tarif pajak yang lebih rendah atau bahkan bebas pajak biasanya disebut sebagai *tax heaven country*. Bagi pemerintah, praktek *cross border transfer pricing* merupakan sebuah persoalan yang rumit karena dapat menggerus basis penerimaan pajak (Base Erosion and Profit Shifting/BEPS) (Fadila, 2018).

Praktik *transfer pricing* dengan skema BEPS memberikan dampak hilangnya potensi PPh Badan secara global sebanyak 4% s.d. 10% setiap tahunnya dimana negara berkembanglah yang paling dirugikan karena 20% s.d. 30% penerimaan pajaknya disumbang oleh penerimaan PPh Badan.

Sebagai contoh, kasus Starbucks dan Amazon di Inggris. Starbucks mengaku rugi sejak tahun 2008, dengan jumlah kerugiannya mencapai £112 juta atau sekitar Rp1,7 triliun. Dengan kerugian ini, Starbucks Inggris tidak membayar pajak korporasi. Padahal, di dalam laporan kepada investornya di Amerika Serikat, Starbucks mengatakan bahwa mereka memperoleh keuntungan yang besar di Inggris (Setiawan, 2014), bahkan penjualannya selama 3 tahun (2008 s.d. 2010) mencapai £1,2 miliar atau sekitar Rp18 triliun.. Hal yang sama terjadi pada perusahaan Amazon di Inggris, di mana mereka berhasil melakukan penjualan di Inggris sebesar £3,35 miliar selama tahun 2011 tetapi hanya membayar pajak sebesar £1,5 juta.

Pendapatan negara masih sangat mengandalkan pada penerimaan perpajakan. Dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2021, penerimaan dari perpajakan termasuk penerimaan Pabean dan Cukai sebesar Rp. 1.444,5 Triliun dari total pendapatan negara sebesar Rp. 1.743,6 Triliun. Artinya, penerimaan perpajakan menyumbang 82,85% dari total pendapatan negara.

Berdasarkan *Financial Flows and Tax Havens : Combining to Limit the Lives of Billions of People Report*, Indonesia menempati peringkat ke-7 terbesar sebagai penyedia transfer. Setidaknya ada USD 196,9 Milyar, dana terkait *transfer pricing* yang keluar dari Indonesia sepanjang periode 1980 s.d. 2012. Ini berarti ada USD 5,97 Milyar basis pajak yang hilang setiap tahunnya.

Dalam laporan *Illicit Financial Flows from Developing Countries* (Global Financial Integrity, 2015), Indonesia juga menempati peringkat ke-8 dengan *trade misinvoicing* tertinggi pada periode 2004 s.d. 2013 dengan *gross trade misinvoicing* sebesar USD 590,941 milyar.

Hubungan antara *transfer pricing* dan *customs valuation* telah dibahas di berbagai forum nasional maupun internasional pada beberapa tahun terakhir (Utama, 2012). Upaya untuk melakukan harmonisasi dan integrasi antara aturan terkait *transfer pricing* dan *customs valuation* bukanlah sesuatu hal yang mudah. Sebab, keduanya memiliki persamaan dan juga kepentingan yang berbeda, walaupun keduanya saling berinteraksi. Perbedaan utama antara *transfer pricing* dan *customs valuation* terdapat pada kategori atau jenis perpajakannya. *Transfer pricing* akan mempengaruhi pajak langsung (*direct tax*) berupa Pajak Penghasilan, sedangkan *customs valuation* akan mempengaruhi pajak tidak langsung (*indirect tax*) berupa bea masuk. *Transfer pricing* akan mempengaruhi pajak (Haniv, 2020).

Penelitian ini dilakukan untuk menjawab pertanyaan Bagaimana keterkaitan antara *customs valuation* dan *transfer pricing* di Indonesia? Tujuan penelitian ini adalah menganalisis aturan kepabeanan dan perpajakan di Indonesia mengenai *transfer pricing* dan *customs valuation*. Kebaruan dari penelitian ini adalah analisis hubungan antara *customs valuation* untuk perhitungan Bea Masuk dan *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan multinasional di Indonesia.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer didapat melalui data pengadilan pajak terkait kasus *transfer pricing*, serta wawancara kepada pihak-pihak yang dijadikan sebagai narasumber, yaitu dari regulator (Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai), praktisi dan akademisi. Sedangkan data sekunder yang digunakan berupa buku, jurnal atau hasil karya tulis yang bisa diperoleh melalui studi kepustakaan.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Pengaturan *Transfer pricing* dalam Perundang-undangan di Bidang Kepabeanan**

Undang-Undang Nomor 10 tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 telah memuat ketentuan penetapan nilai pabean sesuai *Customs Value Agreement* (CVA).

Penelitian pengaruh hubungan antara penjual dan pembeli terhadap harga barang

yang diatur di dalam PMK 160/2010 pada dasarnya serupa dengan ketentuan yang ada di CVA. Perbedaan CVA dan PMK 160/2010 hanya terletak pada adanya penambahan ketentuan mengenai daluarsa dan limitasi besaran bagi nilai transaksi barang identik, nilai barang identik yang diperoleh berdasarkan metode dedukasi, dan nilai barang identik yang diperoleh berdasarkan metode komputasi dalam hal digunakan sebagai nilai pembanding (disebut *Test Value*) untuk menentukan apakah hubungan antara penjual dan pembeli mempengaruhi harga atau tidak.

Narsumber dari Direktorat Teknis Kepabeanan, DJBC, Dawny Marbagio berpendapat bahwa secara umum, CVA telah mengakomodir permasalahan *transfer pricing* dengan menggunakan terminologi "*related parties transaction*" atau transaksi antara pihak yang saling berhubungan.

Peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanan pada dasarnya telah mengacu pada CVA. Yang berarti bahwa ketentuan perundang-undangan di bidang kepabeanan telah mengatur mengenai *transfer pricing*, meskipun tidak secara eksplisit.

### **Pengaturan *Transfer pricing* dalam Perundang-undangan di Bidang Perpajakan**

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang perubahan keempat Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Pasal 18 ayat 4. Wajib pajak (WP) dianggap memiliki hubungan istimewa apabila (1) WP mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% ( dua puluh lima persen ) pada WP lain, atau hubungan antara WP dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh limapersen) pada dua WP atau lebih, demikian pula hubungan antara dua WP atau lebih yang disebut terakhir; atau (2) WP menguasai WP lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau (3) terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau ke samping satu derajat.

Undang-undang No.42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah Pasal 2 ayat 1 "Dalam hal Harga Jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan."

Berdasarkan penjelasan-penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa terdapat kemiripan antara terminologi "WP memiliki hubungan istimewa" dengan terminologi "pihak yang berhubungan" yang diatur di dalam UU Kepabeanan.

Khairilia B. Kadir, narasumber dari Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, DJP, Cindy Kikhonia Febby, dan Ganda Christian Tobing, Konsultan pada Danny Darussalam Tax Center (DDTC), sepakat bahwa pada dasarnya peraturan perundang-undangan Indonesia di bidang perpajakan yang mengatur tentang *transfer pricing* sudah mengakomodir atau sudah inline dengan peraturan/pedoman internasional seperti UN *manual on Transfer pricing*, OECD *Guidelines on for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, serta *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Action Plan* yang diterbitkan oleh OECD.

### **Hubungan *Customs valuation* dan *Transfer pricing***

Hubungan harga transfer dan nilai pabean sebagai dua sisi yang berlawanan dan diperlukan dari koin yang sama, yang nilai masing-masing tidak dapat dihindari mempengaruhi keseimbangan sistem valuasi yang terkait erat (Massimo, 2010: 4-25). Hal ini menunjukkan bahwa antara harga transfer dan nilai pabean saling terkait erat

yang mempengaruhi system valuasi.

*Transfer pricing* dan *customs valuation* memiliki kesamaan berupa penggunaan *arms'slength principle* untuk menentukan masing-masing nilai atau harga. Namun, kedua konsep ini juga memiliki berbagai perbedaan (Hunt and Hunt Lawyers, 2015). Perbedaannya meliputi pihak mana yang mengeluarkan pedoman, system transaksional dan periodik, dikenakan atas pajak apa, bagaimana metode pengujiannya, dan bagaimana perbedaankepentingannya.

*Arm's length principle* umumnya diterapkan oleh otoritas pabean sebagai prinsip perbandingan antara nilai yang diimpor oleh pihak terkait dan oleh pihak independen. Tujuan kedua sistem penilaian, baik *transfer pricing* maupun *customs valuation*, adalah untuk membuktikan transaksi dilakukan oleh pihak terkait tidak mempengaruhi harga (Massimo, 2010: 4-25).

### **Perbedaan *outcome* penilaian**

*Customs valuation* dan *transfer pricing*, pada dasarnya berbagi konsep nilai yang sama (Marsilla, 2008: 399). *Transfer pricing* untuk keperluan pajak perusahaan dan nilai yang dideklarasikan untuk keperluan pabean tidak selalu sama, karena pada dasarnya *transfer pricing* dan *customs valuation* didasarkan pada disiplin yang benar-benar berbeda. Otoritas pajak dan bea dan cukai juga memiliki fokus yang berbeda (PcW, 2015:144).

Menurut Ping dan Silberztein (2007:36), terdapat beberapa perbedaan yang signifikan dalam penerapan *arm's length principle*. Mereka menggambarkan perbedaan tersebut meliputi tujuan kebijakan, fungsi operasional, waktu penilaian, metode penilaian, persyaratan dokumentasi dan mekanisme penyelesaian sengketa.

Perbedaan *outcome* penilaian yang dilakukan oleh otoritas Pajak dan Bea dan Cukai dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga) yaitu : perbedaan fokus periodik vs transaksional, perbedaan ekspektasi nilai antara otoritas Pajak dan Bea dan Cukai, dan Perbedaan biaya tambahan dan biaya pengurang wajib (*mandatory addition and deduction*).

Menurut Dawny Marbagio, narasumber DJBC kalau di DJBC *concernnya* kepada nilai pabean (transaksional), dalam konteks pembayaran bea masuk, sementara DJP itu kan tidak *concern* pada harga, dia lebih melihat kepada margin. Otoritas bea dan cukai meneliti atau menentukan besaran bea masuk berdasarkan tarif dan nilai pabean dimana bea masuk merupakan pajak tidak langsung yang berbasis transaksi spesifik. Perbedaan ini akan menyebabkan permasalahan saat penyesuaian retrospektif atas *transfer pricing* pada akhir tahun fiskal tertentu yang dapat berimbas pada penyesuaian nilai pabean.

Otoritas pajak dan bea dan cukai cenderung "menarik importir/wajib pajak dalam arah yang berlawanan" (Jovanovich,2017: xvi). Otoritas pajak secara alami akan mencari hasil yang akan memaksimalkan jumlah pajak untuk memastikan pendapatan terbesar di negaranya. Oleh karena itu, otoritas pajak umumnya menginginkan nilai rendah pada transaksi antara pihak yang saling berhubungan untuk meningkatkan penerimaan pajak penghasilan (Marsilla, 2008:400). Ping dan Silberztein juga menggambarkan kepentingan yang bertentangan dari otoritas bea dan cukai dan otoritas pajak (2007:36).

Ketika pihak penjual dalam transaksi antara pihak yang saling berhubungan berada di negara dengan tarif pajak yang lebih rendah, sehingga otoritas pajak berusaha mencegah laba ditransfer dari negara pengimpor ke suatu negara dengan tarif pajak

yang lebih rendah (Massmo, 2010:4-25). Otoritas pabean juga memiliki misi pengumpulan penerimaan yang serupa, tetapi secara reversible. Otoritas bea dan cukai menginginkan nilai pabean menjadi cukup tinggi karena nilai pabean yang tinggi akan memaksimalkan bea masuk yang dapat diperoleh.

Hal itu sejalan dengan apa yang disampaikan narasumber dari Danny Darussalam Tax Center, yaitu dalam konteks transaksi perdagangan internasional yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa terutama dalam impor, otoritas pajak maupun otoritas kepabeanan memiliki perspektif yang sedikit berbeda. Otoritas pajak cenderung menyelidiki dan menguji apakah harga beli yang dilakukan tidak terlalu tinggi jika dibandingkan dengan transaksi sejenis. Sedangkan, otoritas kepabeanan menguji sejauh mana harga tersebut tidak terlalu rendah jika dibandingkan dengan harga-harga lain.

Importir umumnya ingin memiliki nilai pabean yang rendah sehingga jumlah bea masuk yang harus dibayarkan menjadi lebih rendah. Namun, ketika dihadapkan untuk tujuan pajak, wajib pajak pada umumnya ingin memiliki *transfer pricing* yang lebih tinggi untuk barang yang sama untuk meningkatkan biaya yang dapat dikurangkan di negara pengimpor karena akan menghasilkan pendapatan kena pajak yang lebih sedikit sehingga jumlah pajak yang harus dibayarkan menjadi lebih rendah.(OECD, 2017, paragraf 1.67)

Sebagaimana dijelaskan oleh Ping dan Silberztein, spesialis/konsultan kepabeanan perusahaan multinasional ingin menyatakan nilai pabean yang diimpor pada sisi terendah, sementara ahli/konsultan pajaknya mungkin ingin memiliki harga transfer yang lebih tinggi untuk menghasilkan deduksi/pengurang yang lebih besar sehingga penghasilan kena pajak menjadi lebih sedikit (2007:36).

Terdapat biaya-biaya yang tidak termasuk ke dalam nilai transaksi untuk perhitungan nilai pabean, namun menjadi bagian biaya untuk penentuan *transfer pricing*. begitu juga sebaliknya. Sebagai contoh, biaya pengangkutan setelah barang masuk ke daerah pabean hingga ke gudang importir tidak termasuk unsur biaya yang ditambahkan dalam nilai pabean, namun menjadi unsur biaya pada *transfer pricing* (Malm, 2009:36). Hal ini sejalan dengan apa yang disampaikan oleh Ibnu Wijaya, narasumber Direktorat Pajak Internasional, Direktorat Jenderal Pajak, “ketika DJBC menentukan nilai pabean untuk bea masuk, terdapat unsur-unsur biaya yang tidak termasuk ke dalam unsur biaya PPh, begitu juga sebaliknya. Marsilla berpendapat berbeda bahwa masih memungkinkan untuk menentukan unsur-unsur biaya apa saja yang berbeda agar dapat membuat penyesuaian dari *transfer pricing* ke *customs valuation* dan sebaliknya (2009:401-402).

### Komparasi Metode *Customs valuation* dan *Transfer pricing*

**Tabel I** Komparasi Metode *Customs valuation* Dan *Transfer pricing*

Metode <i>Customs valuation</i>	Metode <i>Transfer pricing</i>
Nilai Transaksi (TVM)	-
Nilai Transaksi Barang Identik (TVI)	Metode Comparable Uncontrolled Price (CUP)
Nilai Transaksi Barang Serupa (TVS)	Metode Comparable Uncontrolled Price (CUP)
Metode Deduksi (DVM)	Metode Resale Price (RPM)
Metode Komputasi (CVM)	Metode Cost Plus
-	Metode Profit Split (PSM)
-	Metode Transactional Profit (TPM)
Metode Fallback	Metode Lain

Sumber : Malm, Maria, (2009), *Customs Valuation and Transfer Pricing : Two Sides of the Same Coin*”, Swedia : Jonkopin University.

Metode nilai transaksi (TVM) tidak memiliki metode *transfer pricing* yang dapat dianggap sama, nilai transaksi didasarkan pada harga faktur ditambah biaya tambahan dan dikurangi biaya pengurang, dan secara tertulis tidak ada ketentuan tersebut dalam *OECD Transfer Pricing Guidelines* (Malm, 2009 : 27).

Nilai transaksi barang identik (TVI) dan nilai transaksi barang serupa (TVS) keduanya dianggap mirip dengan metode harga sebanding (CUP) karena kedua metode tersebut semua menggunakan nilai perbandingan ketika menetapkan harga.

Metode deduksi (DVM) dianggap mirip dengan metode harga jual kembali (RPM) karena keduanya menggunakan harga barang serupa atau sejenis di pasar dalam negeri sebagai patokan untuk kemudian dikurangkan dengan biaya-biaya tertentu untuk menentukan nilai pabean atau nilai *transfer pricing*nya.

Metode komputasi (CVM) dianggap mirip dengan metode biaya plus (CPM) karena keduanya sama-sama mengekstrak harga agar menemukan nilai yang sesuai dengan *arm's length principle*. Baik metode laba bersih transaksional (TNMM) maupun metode pembagian laba (PSM) tidak memiliki metode CV yang sesuai. Salah satu alasannya adalah karena penilaian pabean didasarkan pada transaksi dan perbandingan spesifik produk dengan margin kotor, bukan pada tingkat margin bersih (Maisto, 2001:108).

### **Penyesuaian *Transfer pricing***

Otoritas pajak dan bea dan cukai menggunakan pendekatan yang berbeda dalam menentukan kewajaran *transfer pricing* dan nilai pabean yang dideklarasikan oleh importir/wajib pajak. Untuk tujuan pabean, ketika harga transaksi tidak dapat diterima, maka pemeriksa bea dan cukai akan menetapkan nilai pabean berdasarkan metode lain yang kemungkinan besar menghasilkan nilai pabean yang berbeda. Begitu juga dengan pemeriksa pajak, harga transaksi afiliasi (*transfer pricing*) yang diajukan oleh wajib pajak hanya dapat diterima dengan melakukan beberapa penyesuaian tertentu.

Konflik seperti ini sangat tidak menguntungkan bagi importir/wajib pajak, karena bisa saja importir/wajib pajak ditagih dengan nilai pabean yang terlalu tinggi dan penetapan *transfer pricing* yang terlalu rendah. Penyesuaian *transfer pricing* juga mempengaruhi bea masuk yang dibayarkan karena barang yang diimpor dilakukan penyesuaian harga dimana nilai pabean bisa menjadi lebih besar maupun lebih kecil. (Idsinga, Kalshoven dan van Herksen, 2005:201).

### **Efek Penyesuaian *Transfer pricing* terhadap *Customs valuation***

Praktek secara umum di dunia, tidak ada otoritas kepabeanan yang memberlakukan penyesuaian retrospektif atas kegiatan impor dan ekspor. Menurut Dawny Marbagio, Di DJBC, *declare* nilai pabean itu hanya satu kali di *on customs clearance*, (yaitu) pada saat pengajuan PIB. Sehingga untuk tiap transaksi impor deklarasi ke Bea dan Cukai dilakukan hanya satu kali untuk kepentingan pengeluaran barang dari Kawasan pabean.

Menurut Menurut Cindy Kikhonia Febby dan Ganda Christian Tobing, pada dasarnya putusan atau hasil pemeriksaan DJP atas penyesuaian *transfer pricing* dapat dipergunakan sebagai data atau informasi untuk penentuan nilai pabean. Apabila informasi dari DJP dianggap relevan, maka DJBC dapat menggunakan putusan atau hasil pemeriksaan DJP tersebut sebagai dasar untuk melakukan audit kepabeanan (*post clearance audit*).

Cindy Kikhonia Febby menambahkan bahwa saat ini belum ada panduan

khusus di DJBC tentang penyesuaian harga wajar akibat putusan DJP atas penyesuaian *transfer pricing*. Aturan DJBC secara normatif hanya menjelaskan tentang bagaimana mengembangkan data atau informasi, tanpa secara spesifik mengatur bagaimana analisis penyesuaian nilai pabean akibat putusan DJP atas penyesuaian *transfer pricing*.

Namun demikian, bukan berarti penyesuaian atas *transfer pricing* tidak mempengaruhi nilai pabean dari barang yang bersangkutan. Untuk tujuan *transfer pricing*, penyesuaian dalam jenis apapun pada dasarnya dibutuhkan untuk mencerminkan harga sesuai dengan *arm's length principle*. Perubahan atau penyesuaian *transfer pricing* yang signifikan dapat berpengaruh terhadap validitas dari *customs valuation* (Malm, 2009:35).

## KESIMPULAN

Secara umum terdapat kemiripan antara peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang mengatur hubungan istimewa dengan Undang - Undang Kepabeanan. Peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan sudah mengakomodir peraturan/pedoman internasional seperti UN *manual on Transfer pricing*, OECD *Guidelines on for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, serta *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Action Plan* yang diterbitkan oleh OECD.

Terdapat kesamaan antara *customs valuation* dan *transfer pricing* dalam beberapa aspek. Kesamaan yang cukup penting adalah sama-sama menggunakan konsep *arm's length principle* dalam penetapan "harga wajar". Namun, terdapat lebih banyak perbedaan dibandingkan dengan persamaan keduanya. Alasan utamanya adalah adanya perbedaan fokus dan kepentingan antara *customs valuation* dan *transfer pricing*.

Dalam *Customs valuation Agreement* maupun di dalam Undang- Undang Kepabeanan, tidak ada ketentuan yang mengatur mengenai penyesuaian nilai pabean pasca kegiatan impor maupun ekspor. Praktek secara umum di dunia, tidak ada otoritas kepabeanan yang memberlakukan penyesuaian retrospektif atas kegiatan impor dan ekspor. Namun demikian, penyesuaian *transfer pricing* pada akhir tahun fiskal yang signifikan dapat mempengaruhi validitas nilai pabean atas barang yang bersangkutan. Penyesuaian *transfer pricing* juga mempengaruhi bea masuk yang dibayarkan, sehingga berpotensi merugikan importir.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ainsworth, Richard Thompson. (2007). *IT-APA:s Harmonizing Inconsistent Transfer pricing Rules in Income Tax – Customs – VAT*. Working Paper Series, Law and Economics.
- Bakker, A. & Obuoforibo, B. (2009). *Transfer Pricing and Customs Valuation: Two Worlds to Tax as One*. IBFD.
- Budilaksono, Agung,. (2014). *Potret Kecil Transfer Pricing dalam Bingkai Besar Perdagangan Dunia*. Jakarta : Jurnal Pusdiklat Bea dan Cukai, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Kementerian Keuangan.

- Bulana, Oleksandra, (2015). *Transfer Pricing and Customs valuation: Key Differences and Mitigation Of Potential Risks*. Institute for Economics and Forecasting.
- Creswell, J. W. (2007). *Qualitative Inquiry and Research Design: Choosing Among Five Approaches*. California: Sage Publication.
- Darussalam dan Danny Septriadi. (2008). *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*. Jakarta : Danny Darussalam Tax Center.
- Darussalam dan Danny Septriadi. (2013). *Transfer Pricing : Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*. Jakarta : Danny Darussalam Tax Center.
- Ernst & Young. (2011). *2010 Global Transfer pricing Survey, Adressing The Challenges of Globalization*.
- Ernst & Young. (2015) *Guide to Advance Pricing Agreements (APAs), Managing Global Transfer pricing Issues with APAs*.
- Ernst & Young. (2018). *CJEU Issues Ruling on Determining Transaction Value for Customs valuation*,.
- Feinschreiber, R. (2004). *Transfer pricing Methods: An Applications Guide*. John Wiley & Sons.
- Hansen, Don R. dan Mowen, Maryanne M. (2007). *Managerial Accounting. Edisi ke-8*.
- Harimurti, Fajar. (2007). *Aspek Perpajakan Dalam Transfer pricing*. Jakarta : Jurnal Ekonomi dan Kewirausahaan.
- Heckemeyer, J., & Overesch, M. (2013). *Multinationals' Profit Response to Tax Differentials: Effect Size and Shifting Channels*.
- Idsinga, Folkert,. Kalshoven, Bart-Jan,. and van Herksen, Monique. (2005), *Let's Tango! The Dance between VAT, Customs and Transfer pricing*.
- International Chamber of Commerce. (2015). *Transfer Pricing and Customs Valuation*.
- Jovanovich, Juan Martin. (2017). *Customs Valuation and Transfer pricing – Is It Possible to Harmonize Customs and Tax Rules? ,2<sup>nd</sup> ed*, Amerika Serikat : Kluwer Law International.
- Kiesselbach, Daniel,. Rhonda Mackenzie, dan Angelos Xilinas. (2014). *Transfer Pricing and Customs Valuation*.
- Larson, Charles R,. Marios Karayannis, dan John Burges. (1999). *Comparability Adjustment in Transfer Pricing, in Transfer Pricing Handbook, 2nd edition*. USA : John Willey & Sons.
- Lexy, J. M. (2002). *Metode Penelitian Kualitatif*.. Bandung: Rosda Karya.
- Maisto, Guglielmo. (2001). *Cross-Border Valuation for Income Tax, Customs Duties and VAT*. IBFD

- Malm, Maria, (2009), *Customs Valuation and Transfer Pricing : Two Sides of the Same Coin*”, Swedia : Jonkopin University.
- Marsilla, Santiago Ibáñez. (2008). *Customs valuation and Transfer pricing*
- Massimo, Fabio. (2010). *Customs Law of the European Union*. Amerika Serikat : Kluwer Law International.
- OECD. (2017). *Model Tax Convention on Income and on Capital*.
- OECD. (2017). *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*.
- Ping, Liu & Silberstein, Caroline. (2007). *Transfer Pricing, Customs Duties and VAT Rules: Can We Bridge the Gap?*, World Commerce Review Volume 1.
- Plasschaert, S.R.F. (1979). *Transfer Pricing and Multinational Corporations: An Overview Of Concepts, Mechanisms, and Regulations*. London : Saxon House.
- Putri, Merry Dewi. (2016). *Tax Planning dalam Transfer Pricing Versi Perusahaan Starbucks*.
- Tuominen, Juha. (2018). *The link between transfer pricing and the EU customs valuation law: Is there any and how could it be strengthened?*. Swedia : Lund University.
- United Nation. (2013). *UN manual on Transfer Pricing*. New York : United Nation.
- World Customs Organization. (2018). *WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing*.
- World Customs Organization. (2018). *WCO Technical Guidelines on Advance Rulings For Classification, Origin and Valuation*.
- Wijaya, Erikson. (2017). *Kerahasiaan Data Wajib Pajak dan Delik Aduan*. Jakarta : Punditax.
- Zain, Mohammad. (2005). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Undang-Undang No. 10 Tahun 1995 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang No. 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 7/PMK.03/2015 tentang Tata Cara Pembentukan dan Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transfer (Advance Pricing Agreement).
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 34/PMK.04/2016 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160/PMK.04/2010 Tentang Nilai Pabean Untuk Penghitungan Bea Masuk
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016 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.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 sebagaimana telah diubah

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.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 29/PJ/2017 Tentang Tata Cara Pengelolaan Laporan Per Negara Direktur Jenderal Pajak