

KOREKSI SEKUNDER DAN POTENSI PEMAJAKAN BERGANDA



DIAJUKAN OLEH:

**NAMA: INDRIYANTO WIDHI NUGROHO
NIM: 126231116**

**PROGRAM PENDIDIKAN PROFESI AKUNTAN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS TARUMANAGARA
JAKARTA
2024**

LAPORAN TUGAS AKHIR

KOREKSI SEKUNDER DAN POTENSI PEMAJAKAN BERGANDA



DIAJUKAN OLEH:

**NAMA: INDRIYANTO WIDHI NUGROHO
NIM: 126231116**

**UNTUK MEMENUHI SALAH SATU SYARAT
UNTUK KELULUSAN PADA PROGRAM STUDI PENDIDIKAN
PROFESI AKUNTAN**

PROGRAM STUDI PENDIDIKAN PROFESI AKUNTAN

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS TARUMANAGARA JAKARTA

2024

KOREKSI SEKUNDER DAN POTENSI PEMAJAKAN BERGANDA

Laporan Tugas Akhir

Disusun oleh:



Indriyanto Widhi Nugroho
126231116

Disetujui oleh:

Pembimbing



Tony Sudirgo S.E.,M.M.,Ak.,CA.,BKP

ABSTRAK

Perkembangan yang cepat dalam teknologi, transportasi, dan komunikasi memberikan kemudahan bagi perusahaan multinasional untuk menempatkan usaha mereka di manapun di berbagai belahan dunia. Sebagai entitas ekonomi, perusahaan multinasional tentu akan berupaya memaksimalkan keuntungan grup perusahaan secara keseluruhan. Perbedaan tarif pajak di satu negara dengan negara yang lain memungkinkan perusahaan multinasional mengambil keuntungan dengan melakukan pergeseran pendapatan ataupun biaya. Pembuatan Dokumen Penentuan Harga Transfer yang berisikan informasi memadai tentang transaksi transfer pricing dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (*related party*) adalah merupakan salah satu pelaksanaan kewajiban perpajakan yang sifatnya merupakan *mandatory* (kewajiban). Untuk mencegah pergeseran tersebut, diperlukan informasi mengenai transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa tersebut, diungkapkan dengan jelas. Pengungkapan informasi yang lebih jelas ini tertuang dalam kewajiban penyusunan Dokumen Penentuan Harga Transfer.

Ketika perusahaan tidak menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha, maka Otoritas Pajak memiliki wewenang untuk melakukan koreksi atau penyesuaian atas penghasilan kena pajak perusahaan. Dalam konteks koreksi ini, dikenal adanya koreksi sekunder. Koreksi sekunder merupakan langkah lanjutan setelah dilakukannya koreksi primer. Koreksi sekunder dilakukan sebagai bentuk penyesuaian atas posisi keuangan perusahaan dengan kondisi baru yang terbentuk, yang berasal dari timbulnya koreksi primer. Namun demikian, koreksi sekunder yang memperlakukan selisih nilai transaksi tersebut sebagai dividen, berpotensi memunculkan pemajakan berganda bagi perusahaan. Hal ini tentu tidak sesuai dengan konsep perpajakan internasional, yang berusaha menghindari pemajakan berganda.

ABSTRACT

Rapid developments in technology, transportation and communications make it easy for multinational companies to locate their businesses anywhere in the world. As economic entities, multinational companies will certainly try to maximize the profits of the company group as a whole. Differences in tax rates from one country to another

allow multinational companies to take advantage by shifting income or costs. Preparing Transfer Pricing Determination Documents containing adequate information about transfer pricing transactions with related parties is one of the implementations of mandatory tax obligations. To prevent this shift, information regarding transactions between companies that have a special relationship is required to be clearly disclosed. This clearer disclosure of information is contained in the obligation to prepare the Transfer Pricing Document.

When a company does not apply the Arm's Length Principle, the Tax Authority has the right to make corrections or adjustments to the company's taxable income. In the context of this correction, it is known that there is a secondary correction, which is a further step taken by the tax authority, after the primary correction has been carried out. This aims to adjust the company's financial position to the new reality formed due to the primary correction. However, a secondary correction that treats the difference in transaction value as a dividend has the potential to give rise to double taxation for the company. This is certainly not in accordance with the concept of international taxation, which seeks to avoid double taxation.

KATA PENGANTAR

Terima kasih kami haturkan kepada Tuhan Yang Mahaesa bahwa atas karunianya, Penulis dapat menyelesaikan tugas akhir ini. Adapun tugas akhir ini disusun sebagai pemenuhan salah satu syarat kelulusan dari Program Studi Pendidikan Profesi Akuntan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Tarumanagara.

Dalam proses pelaksanaan penyusunan tugas akhir ini penulis banyak mendapat bantuan, baik berupa bimbingan teknis maupun dukungan moral dari berbagai pihak. Dalam hal ini penulis bermaksud menyampaikan terima kasih kepada:

1. Seluruh keluarga yang telah memberikan dukungan dan semangat selama proses perkuliahan hingga menyelesaikan penulisan tugas akhir ini.
2. Prof. Dr. Ir. Agustinus Purna Irawan, I.P.U., ASEAN Eng. selaku Ketua Rektor Universitas Tarumanagara.
3. Dr. Sawidji Widoatmojo, S.E., M.M., MBA selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Tarumanagara.
4. Dr. Jamaludin Iskak, SE, MSi, Ak, CA, CPA, CPI, ASEAN CPA selaku Ketua Program Studi PPAk FEB Universitas Tarumanagara.
5. Bapak Tony Sudirgo S.E.,M.M.,Ak.,CA.,BKP selaku Dosen Pembimbing yang telah membantu serta meluangkan waktunya untuk membantu penulis dalam menyelesaikan tugas akhir ini.
6. Dr. Herlin Tundjung Setijaningsih, S.E., Ak., M.Si, CA. selaku Penasihat Akademik yang telah banyak memberikan dukungan dan dorongan sehingga penulis dapat menyelesaikan tugas akhir ini.
7. Seluruh dosen, staf, dan karyawan di PPA FEB Universitas Tarumanagara yang telah membantu selama proses perkuliahan serta telah memberikan ilmu dan pengetahuan dalam penulis menyelesaikan tugas akhir ini.
8. Rekan-rekan semua yang telah memberikan bantuan serta dukungan dalam menyelesaikan penulisan tugas akhir ini.

Selain itu penulis berharap agar tugas akhir ini dapat bermanfaat bagi para pembaca dari praktisi dan pemerhati pajak pada khususnya dan berbagai kalangan pada umumnya. Semoga tugas akhir ini menambah khasanah diskusi dan pembelajaran perpajakan di Indonesia. Penulis juga menyampaikan permohonan maaf

sekiranya dalam proses penyusunan ini banyak melakukan kesalahan secara lisan dan tulisan, baik yang disengaja maupun tidak disengaja.

Jakarta, 16 Juni 2024

Indriyanto Widhi Nugroho

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN LAPORAN AKHIR.....	iii
ABSTRAK.....	iv
KATA PENGANTAR.....	vi
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR GAMBAR.....	ix
BAB I PENDAHULUAN.....	1
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	4
2.1. Jenis-jenis Koreksi dalam Penentuan Harga Transfer.....	4
2.1.1. Koreksi Primer.....	5
2.1.2. Koreksi Sekunder.....	6
2.1.3. Penyesuaian Keterkaitan.....	7
BAB III METODA PENELITIAN.....	8
3.1. Penerapan di Indonesia.....	8
3.2. Penerapan di Negara-negara Lain.....	10
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	13
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....	17
REFERENSI.....	19

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1. Penyelesaian Melalui Koreksi Sekunder.....	9
Gambar 3.1. Posisi Awal Neraca dan Laba Rugi Afiliasi.....	11
Gambar 3.2. Posisi Penyesuaian Neraca dan Laba Rugi Afiliasi.....	12
Gambar 4.1. Penyelesaian Melalui Repatriasi Kas.....	15

BAB I PENDAHULUAN

Dalam era globalisasi ini, hubungan antar negara dalam hal apapun semakin terbuka dan mengalami peningkatan. Kemajuan teknologi komunikasi mempercepat peningkatan dan keterbukaan tersebut. Dunia terasa makin tanpa batas. Hal ini terjadi pula pada pergerakan barang dan jasa, pergerakan modal, dan sumber daya manusia. Globalisasi telah mengurangi dan bahkan menghilangkan hambatan antarnegara, sehingga arus barang, jasa, modal, dan sumber daya manusia bergerak lebih leluasa melebihi batas-batas negara. Globalisasi dalam hal ini telah mempercepat tumbuh kembangnya perusahaan-perusahaan dalam skala multinasional. Perkembangan yang cepat dalam sarana transportasi, kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi komunikasi, telah memberikan keleluasaan bagi perusahaan multinasional untuk mengoperasikan kegiatan usaha mereka di manapun di dunia. Kenyataannya bahwa mayoritas dari kegiatan perdagangan internasional saat ini melibatkan perusahaan multinasional yang berada di dalam satu group (intra-group transactions). Pada perkembangannya, transaksi perdagangan internasional ini kemudian tidak hanya melibatkan barang saja, tapi meluas ke jasa, modal dan harta tidak bergerak, yang mana kompleksitas tersebut berakibat memunculkan pula kompleksitas dalam menganalisa dan memahami transaksi tersebut, terutama dalam aspek perpajakannya.

Sebagai entitas ekonomi, perusahaan multinasional tentu akan berupaya memaksimalkan keuntungan grup perusahaan secara keseluruhan. Perbedaan tarif pajak di satu negara dengan negara yang lain memunculkan peluang bagi perusahaan multinasional untuk dapat mengambil keuntungan secara perpajakan dengan melakukan pergeseran laba, melalui pergeseran pendapatan ataupun biaya. Negara dengan tarif Pajak Penghasilan yang lebih tinggi, akan menjadi target perusahaan multinasional untuk melaporkan laba sebelum pajak yang lebih rendah, sehingga nilai yang menjadi dasar pengenaan pajak akan lebih kecil.

Di sisi lain, negara-negara yang memiliki tarif pajak penghasilan yang relative rendah, akan menjadi sasaran bagi perusahaan multinasional untuk melaporkan laba

sebelum pajak yang lebih tinggi, dengan demikian biaya pajak secara grup akan menjadi lebih kecil.

Praktik-praktik seperti ini berpotensi menggeser pendapatan pajak dari suatu negara tertentu ke negara lainnya. Pergeseran pendapatan pajak dari suatu negara ke negara lainnya dapat mengakibatkan hilangnya sumber daya ekonomi suatu negara. Untuk mencegah pergeseran tersebut, diperlukan informasi mengenai transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa tersebut, diungkapkan dengan jelas. Pengungkapan informasi yang lebih jelas ini tertuang dalam kewajiban penyusunan Dokumen Penentuan Harga Transfer.

Wajib pajak secara umum wajib mengadakan pembukuan dan menyimpan catatan dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan. Khusus untuk Wajib pajak yang termasuk dalam ruang lingkup Transfer Pricing, terdapat kewajiban tambahan yaitu untuk menyelenggarakan Dokumen Penentuan Harga Transfer.

Pembuatan Dokumen Penentuan Harga Transfer yang berisikan informasi memadai tentang transaksi transfer pricing dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (*related party*) adalah merupakan salah satu pelaksanaan kewajiban perpajakan yang sifatnya merupakan *mandatory* (kewajiban). Dari sisi wajib pajak, Dokumen Penentuan Harga Transfer ini digunakan untuk menghindarkan munculnya potensi kewajiban pajak tambahan. Karena apabila wajib pajak melakukan transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, dan tidak menyiapkan Dokumen Penentuan Harga Transfer, pihak Fiskus dapat melakukan koreksi atas harga jual, harga beli, atau tingkat bunga yang dianggap memenuhi nilai kewajaran bertransaksi.

Bila wajib pajak tidak melaksanakan kewajiban pembuatan Dokumen Penentuan Harga Transfer, setiap koreksi fiskal positif atas kasus pemeriksaan Penentuan Harga Transfer, bisa merugikan perusahaan, karena dapat mendatangkan atau menghasilkan sanksi administrasi berupa hutang pajak baru berikut dengan dendanya, serta tidak menutup kemungkinan mendatangkan sanksi pidana pajak, dengan pertimbangan tertentu. Apabila memiliki Dokumen Penentuan Harga Transfer, jika terjadi koreksi positif transfer pricing dari Otoritas Pajak, maka wajib pajak dapat memiliki peluang

yang baik untuk mempertahankan argumennya, bahwa transaksi afiliasi yang dilakukannya sudah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (arms's length).

Dari sisi Otoritas Perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak dalam hal terkait Penentuan Harga Transfer, memiliki kewenangan untuk melakukan koreksi sekunder (secondary adjustment) terhadap perhitungan penghasilan kena pajak dari wajib pajak, sebagai tindak lanjut atas koreksi primer (primary adjustment) yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak maupun oleh Otoritas pajak negara lain. Selain melakukan penyesuaian, Direktorat Jenderal Pajak juga berwenang melakukan pemeriksaan dan penyidikan atas transaksi Penentuan Harga Transfer.

Pemerintah pada tahun 2020 melalui Peraturan Menteri Keuangan (PMK) nomor 22 Tahun 2020, telah menetapkan peraturan baru terkait tata cara pelaksanaan kesepakatan harga transfer (Advance Pricing Agreement/APA) dimana salah satunya terkait dengan koreksi sekunder atas penetapan harga transfer antar pihak terafiliasi.

Koreksi sekunder merupakan lanjutan dari koreksi primer atas transaksi afiliasi atau penetapan harga transfer antar pihak terafiliasi. Sebagaimana kita pahami, bahwa ruang lingkup koreksi primer adalah atas selisih harga atau laba transaksi afiliasi dengan harga atau laba yang wajar. Koreksi sekunder berupa koreksi tambahan, atas koreksi primer tadi, sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Di dalam PMK tersebut, dinyatakan bahwa selisih antara nilai transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa yang tidak sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dengan nilai transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa, yang sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, dianggap sebagai dividen yang dikenakan Pajak Penghasilan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Dalam hal ini, Undang-undang Pajak Penghasilan menyatakan bahwa pemotongan PPh Pasal 26 (withholding tax) bersifat final. Pengenaan PPh pasal 26 ini termasuk atas dividen dalam konteks koreksi sekunder, sehingga withholding tax tersebut tidak dapat dikreditkan di negara di mana lawan transaksi terafiliasi tersebut berada, sehingga akan menimbulkan pemajakan berganda (double taxation).

REFERENSI

- Kurniawan, Anang Mury. (2015). *Transfer Pricing untuk Kepentingan Pajak*. Jogjakarta : Andi.
- Tampubolon, Karianton, Al Farizi, Zulham. (2018). *Transfer Pricing dan Cara Membuat TP Doc*. Jakarta: Deepublish.
- Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Pembentukan dan Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transfer (Advance Pricing Agreement).
- Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang Pajak Penghasilan.
- OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*
- Peraturan Menteri Keuangan no 172 tahun 2023 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi yang Dipengaruhi Hubungan Istimewa.