

Putusan Pengadilan Pajak Nomor : PUT-107945.15/2013/PP/M.IIIA Tahun 2018

- Jenis Pajak : PPh Badan
- Tahun Pajak : 2013
- Pokok Sengketa : bahwa nilai sengketa terbukti dalam sengketa banding ini adalah koreksi atas Nilai Penghasilan Netto Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2013 sebesar USD7,060,596 yang tidak disetujui oleh Pemohon Banding;
- Menurut Terbanding : bahwa terdapat transaksi penjualan kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Banding, sehingga Pemeriksa melakukan Pemeriksaan dengan berpedoman sesuai PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Dan Pemeriksa memakai Wajib Pajak (ITDF) sebagai pihak yang diuji (tested party);

bahwa setelah meneliti Laporan Hasil Pemeriksaan dan surat keberatan Pemohon Banding, Tim Peneliti berpendapat bahwa yang menjadi sengketa adalah pemilihan pihak yang diuji (tested party), dimana Wajib pajak tidak setuju kalau Pemohon Banding menjadi pihak yang diuji (tested party);

bahwa berdasarkan hasil pengujian Pemeriksa terhadap Identifikasi Ketersediaan Pembanding, diketahui bahwa Pemeriksa memilih TDFJ sebagai pihak yang diuji dengan alasan sebagai berikut:

- ✓ Pihak TDFJ (Jepang) melisensikan intangible property (IP) nya ke pihak ITDF dan ITDF membayar royalti atas IP tersebut. Artinya terdapat proses riset/pengembangan IP di TDFJ yang tidak dilakukan oleh WP. Hal tersebut menunjukkan fungsi TDFJ (Jepang) lebih complex
- ✓ Dalam SPT WP disebutkan bahwa TDFJ Jepang melakukan fungsi manufacturing, sehingga TDFJ mempunyai fungsi yang tidak lebih sederhana dibanding WP.
- ✓ Sesuai informasi di website www.TDF.jp menyebutkan bahwa TDFJ jepang memiliki business scope production and sales of polyester Film (melakukan fungsi manufacturing dan distribusi)

bahwa berdasarkan hal tersebut menunjukkan TDFJ Jepang memiliki fungsi yang lebih complex daripada ITDF.

bahwa berdasarkan hasil analisa Pemeriksa atas karakteristik Pemohon Banding, diketahui bahwa:

Cfm. Wajib Pajak	Cfm. Pemeriksa Pajak
a. Fully Fledged Manufacturing (tanpa R&D)	a. <i>Fully Fledged Manufacturing (tanpa R&D)</i>
b. <i>Contract Manufacturing</i>	b. Contract Manufacturing
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. <i>Lain-lain (Limited Risk Manufacturer)</i>	i. <i>Lain-lain</i>
j. <i>Tidak Dapat Didefinisikan</i>	j. <i>Tidak Dapat Didefinisikan</i>

Penjelasan :

bahwa berdasarkan analisis FAR yang dilakukan, Karakteristik Usaha Wajib Pajak adalah *Contract Manufacturing* yang terutama menanggung risiko produksi. ITDF tidak melakukan fungsi penjualan dan pemasaran. ITDF hanya memproduksi produk-produknya untuk diekspor berdasarkan pesanan yang diterima dari pihak afiliasi (*related party*).

bahwa ITDF merupakan produsen atas produk plastik lembaran jenis polyester yang melakukan fungsi pengadaan, produksi, pengontrolan kualitas, manajemen persediaan, pengemasan, labeling, dan kegiatan logistik.

bahwa resiko ITDF diasumsikan berkaitan dengan keuangan, bahan baku lokal,fungsi pekerjaan produksi (ketidakefisienan lini produksi, Jadwal produksi, kegagalan produksi).

bahwa ITDF tidak tidak memiliki aktiva tak berwujud (*intangible assets*). Semua aset tidak berwujud (*intangible assets*) yang berkaitan dengan *manufacturing know-how and processes* dikembangkan dan dimiliki oleh TDFJ

bahwa berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak nomor PER-22/ PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, diketahui bahwa:

bahwa untuk memilih metode yang paling sesuai pada suatu kasus transfer pricing, dibutuhkan informasi-informasi terkait faktor-faktor kesebandingan terhadap transaksi afiliasi yang sedang diteliti, terutama informasi tentang fungsi, aset, dan risiko dari semua pihak afiliasi yang bertransaksi dengan Pemohon Banding, termasuk pihak afiliasi yang berada di luar negeri. Penjelasan mengenai metode transfer pricing diuraikan dalam BAB III Metode Transfer Pricing.

bahwa pemilihan tested party dilakukan berdasarkan analisis fungsi yang telah dibuat dan keandalan data/bukti/keterangan serta fakta yang diperoleh dalam pemeriksaan. Pemeriksa Pajak dapat memilih Wajib Pajak yang sedang diperiksa (audited party) sebagai pihak yang diuji (tested party). Pemeriksa Pajak juga dapat memilih lawan transaksi dari Pemohon Banding yang sedang diperiksa sebagai pihak yang diuji (tested party). Pada umumnya, yang dipilih sebagai pihak yang diuji (tested party) adalah pihak yang memiliki fungsi yang lebih sederhana (lesscomplex functions) dan tidak memiliki unique/valuable intangible property.

bahwa berdasarkan analisis fungsi yang telah dibuat dengan didukung keandalan data/bukti yang diperoleh dalam pemeriksaan, Pemeriksa Pajak juga dapat memilih dua pihak yang diuji (tested party) dalam transaksi afiliasi sebagai pihak yang diuji (tested party), yaitu Pemohon Banding yang sedang diperiksa (audited party) dan lawan transaksinya.

bahwa terhadap pernyataan Pemohon Banding bahwa alasan Pemohon Banding memilih TDFJ sebagai pihak yang diuji karena transaksi afiliasi utama yang diuji menggunakan TNMM merupakan transaksi ketika ITDF bertindak selaku perusahaan manufaktur dan TDFJ sebagai distributor, bukan TDFJ selaku perusahaan manufaktur yang memiliki *manufacturing intangibles*, Tim Peneliti berpendapat bahwa pernyataan Pemohon Banding tersebut membuktikan bahwa Pemohon Banding sendiri telah menyatakan bahwa TDFJ merupakan perusahaan yang mempunyai beberapa fungsi, diantaranya selain sebagai perusahaan manufaktur juga sebagai distributor, sehingga dapat dikatakan bahwa TDFJ bukan perusahaan yang mempunyai fungsi yang lebih sederhana.

bahwa terhadap alasan Pemohon Banding yang menyatakan bahwa apabila ITDF dipilih sebagai pihak yang diuji, walaupun wajib pajak tidak setuju dengan pemilihan tersebut, Wajib Pajak tidak setuju dengan penerapan TNMM dimana ITDF dipilih sebagai pihak yang diuji oleh Pemeriksa dengan alasan bahwa Laba bersih ITDF pada tahun 2013 mencakup extraordinary cost yang sulit disesuaikan sehingga pembanding yang andal sulit didapatkan, dan Pemohon Banding tidak setuju dengan tahapan pemilihan perusahaan pembanding dan perusahaan pembanding yang dipilih Pemeriksa dalam penerapan TNMM tersebut, Tim Peneliti berpendapat:

- ✓ Pemeriksa telah melakukan langkah-langkah pemeriksaan sesuai dengan PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan terhadap Pemohon Banding yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
- ✓ Pemilihan perusahaan pembanding didahului dengan pencarian perusahaan pembanding dengan menggunakan database komersial ORIANA untuk memperluas hasil pencarian, yaitu perusahaan pembanding akan mencakup perusahaan publik dan non publik, dengan *search strategy* sbb:

Product name	Oriana-Neo	
Update number	113	
Software version	41.00	
Data update	23/09/2014 (n° 1131)	
Username	DIAVOI-User	
Export date	20/01/2014	
Cut off date	31/03	
1. Legal Status: Active		20,724,729
2. Region/Country/Region in country: Far East and Central Asia, ASEAN		14,859,161
3. BvD Independence indicator: A+, A, A-		331,168
4. All companies with Overview information		711,121
5. Years with available accounts: 2013, 2012, 2011		1,734,691
6. Type of accounts: C2/U2 (companies with both types of accounts), U1 (companies with unconsolidated accounts only)		1,442,980
7. NAICS (primary codes only, incl. related words): 32611 - Plastics Packaging Materials and Unlaminated Film and Sheet Manufacturing, 326112 - Plastics Packaging Film and Sheet (including Laminated) Manufacturing, 326113 - Unlaminated Plastics Film and Sheet (except Packaging) Manufacturing		24,440
8. US-SIC (primary codes only, incl. related words): 2671 - Packaging paper and plastics film, coated and laminated, 2673 - Plastics, foil and coated paper bags, 2821 - Plastic materials, synthetic resins and nonvulcanizable elastomers, 3081 - Unsupported plastics film and sheet, 3086 - Plastics foam products, 3089 - Plastic products, not elsewhere specified		125,497
9. Operating P/L (th USD): 2013, 2012, 2011, min=0, for all the selected periods		158,847
10. Trade description, National activity labels, Overview (Search on the main activity): NoWordsMerged("wholesale*", "retail*", "service*")		19,756,776
Boolean search : 1 And 2 And 3 And 4 And 5 And 6 And (7 Or 8) And 9 And 10		
TOTAL		55

Terdapat 55 perusahaan pembanding. Pemeriksa melakukan Manual Review/seleksi manual atas perusahaan tersebut, sehingga didapat 6 perusahaan pembanding, dengan alasan pengeliminasian tersebut adalah:

- Perusahaan dengan fungsi yang berbeda
- Perusahaan memiliki industri / kegiatan usaha yang berbeda
- Prosentase cost R&D atas Sales dibawah 1%

Adapun ke-6 perusahaan pembanding tersebut adalah:

	Company name	WebSites	Country	Primary business line	Main products and services
4.	NIFCO INC	www.nifco.com	JAPAN	Involved in the manufacture of industrial plastic parts and components	Industrial plastic parts and components
5.	KUKDO CHEMICAL CO.,LTD.	www.kukdo.com	REPUBLIC OF KOREA	Engaged in the manufacture of plastic products, specializing in injection molding of plastics	Plastic products
11.	TAIWAN HONCHUAN ENTERPRISE COMPANY LIMITED	www.honchuan.com.tw	TAIWAN	Engaged in the manufacture of packaging solutions, such as metal products, plastic products, and machine products	Bottle products, cap products, label products, battery can products, machinery products, and beverage OEM / ODM
39.	NSM CO.,LTD.		REPUBLIC OF KOREA	Engaged in the manufacture of plastic products	Plastic laminating, coating and other surface processing products
48.	SEOKWANG FENSTER CO.,LTD.		REPUBLIC OF KOREA	Engaged in the manufacture of plastic products	Plastic windows and doors
55.	DAEWON SP CO.,LTD.	WWW.DAEWONSP.CO.KR	REPUBLIC OF KOREA	Engaged in the manufacture of plastic products	Plastic products

✓ Berdasarkan deskripsi perusahaan pembanding tersebut, terlihat bahwa perusahaan yang

- menjadi perusahaan pembanding adalah perusahaan yang memiliki industri/ kegiatan usaha yang sama dengan Pemohon Banding.
- ✓ Alasan dieliminasi perusahaan yang mengalami kerugian, karena berdasarkan hasil pengujian karakteristik Pemohon Banding, diketahui bahwa karakteristik usaha Wajib Pajak adalah *contract manufactur*. Perusahaan *contract manufactur* seharusnya tidak mengalami kerugian tanpa alasan yang jelas (tidak mengalami financial distress), hal tersebut sesuai dengan OECD 9,27 yang menyatakan:
“.... While the contract manufacturer is allocated a guaranteed remuneration irrespective of whether and if so at what price the principal is able to re-sell the products on the market...”
 - ✓ Berdasarkan hal-hal tersebut diatas, Tim Peneliti berpendapat bahwa pemilihan metode TNMM dan pemilihan perusahaan pembanding yang dilakukan pemeriksa telah sesuai dengan ketentuan peraturan yang berlaku.

bahwa Terhadap alasan Pemohon Banding yang menyatakan bahwa apabila ITDF dipilih sebagai pihak yang diuji dalam pengujian TNMM, walaupun wajib pajak tidak setuju dengan pemilihan tersebut, Wajib Pajak tidak setuju dengan koreksi Pemeriksa yang menggunakan laporan keuangan Wajib Pajak secara agregat, Tim Peneliti berpendapat:

- ✓ Sesuai dengan pernyataan Pemeriksa pada Berita Acara Pembahasan Sengketa Perpajakan nomor BA-1555/WPJ.07/ BD.05/2016 tanggal 06 Juni 2016, terkait keberatan Pemohon Banding tersebut, dalam proses pemeriksaan ditemukan perbedaan jumlah penjualan afiliasi antara yang dilaporkan di laporan keuangan (\$ 16.611.304) dan SPT (\$ 16.365.344). Pemeriksa telah meminta penjelasan dan bukti pendukung atas perbedaan tersebut serta meminta laporan keuangan segmentasi atas transaksi afiliasi dan transaksi independen. Sampai diterbitkan surat ke-2 permintaan keterangan, Pemohon Banding tidak menyerahkan data tersebut.
- ✓ Berdasarkan hal tersebut, sesuai dengan Pasal 26 A ayat (4) UU KUP, yang mengatur “Wajib Pajak yang mengungkapkan pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain dalam proses keberatan yang tidak diberikan pada saat pemeriksaan, selain data dan informasi yang pada saat pemeriksaan belum diperoleh Wajib Pajak dari pihak ketiga, pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain dimaksud tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatannya”

Menurut Pemohon : bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi yang dilakukan Terbanding terhadap Peredaran Usaha Pemohon Banding Tahun Pajak 2013 sebesar USD 7,060,596. Adapun alasan dan argumentasi Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

Pentingnya Peran Fakta dan Kondisi di lapangan dalam Analisis Transfer Pricing

bahwa dalam melakukan analisis transfer pricing, Pemohon Banding menyadari bahwa sangatlah penting untuk melihat fakta dan kondisi yang ada di lapangan terkait transaksi kepada pihak afiliasi yang dilakukan dalam kaitannya dengan TDFJ. Selanjutnya setelah mempertimbangkan fakta dan kondisi, maka hal penting lainnya yang harus dipertimbangkan adalah terkait penentuan pihak yang diuji (tested party). Hal yang perlu diperhatikan dalam penentuan pihak yang diuji (tested party) yaitu dengan cara melakukan analisis fungsional untuk entitas yang terlibat dalam suatu transaksi dalam grup.

bahwa lebih lanjut, sebagaimana diketahui bahwa sengketa yang dialami Pemohon Banding merupakan sengketa yang berkenaan dengan isu transfer pricing, sehingga dalam melakukan analisisnya diperlukan pemahaman fakta yang mendalam. Karena kompleksitas fakta maka perlu dilakukan cross-check atas fakta-fakta yang dimiliki pemohon banding dan terbanding. Cross-check ini diperlukan untuk menghindari terdapatnya perbedaan kesimpulan antara Terbanding dan Pemohon Banding. Terlebih, Pemohon Banding memiliki itikad baik dengan mencoba untuk memberikan pemahaman yang mendalam kepada Terbanding dalam menganalisis sengketa ini;

bahwa setelah mempertimbangkan atas fakta, kondisi dan analisis fungsional Pemohon Banding serta dilakukannya cross-check antara fakta yang dimiliki Pemohon Banding dan Terbanding, dan disertai dengan adanya itikad baik dari Pemohon Banding yang mencoba untuk memberikan pemahaman yang mendalam kepada Terbanding, maka dengan ini Pemohon Banding dapat disimpulkan sebagai pihak yang diuji (tested party). Hal ini dikarenakan Pemohon Banding adalah pihak yang memiliki fungsi yang lebih sederhana (least complex function) dan dikarakterisasikan sebagai contract manufacture;

Ketidaksebandingan antara Perusahaan Pembanding Yang Dipilih Pemeriksa Dengan Karakterisasi dan Bisnis Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui pencarian kandidat perusahaan pembanding eksternal yang dilakukan oleh Terbanding, sebab Terbanding tidak mempertimbangkan faktor kesebandingan dengan fakta dan kondisi Pemohon Banding. Hal ini terlihat dari, seluruh perusahaan pembanding yang dipilih oleh Terbanding tidak sebanding dengan Pemohon Banding, baik dari tidak sebanding dengan fungsi dan produk Pemohon Banding, kepemilikan indikator independensi lebih dari 25% (sehingga perusahaan yang dipilih tersebut bukanlah perusahaan independen), hingga dari segi

kepemilikan atas aset tidak berwujud dan biaya riset dan pengembangan. Oleh karena itu, Pemohon Banding berpendapat bahwa seluruh perusahaan pembanding yang dipilih oleh Terbanding tidak sebanding dan/atau tidak dapat digunakan sebagai dasar dilakukannya perhitungan Full-Cost Mark Up untuk menghitung kewajaran transaksi afiliasi yang dilakukan oleh Pemohon Banding.

bahwa lebih lanjut, berdasarkan fakta dan kondisi bahwa Pemohon Banding adalah pihak yang diuji dengan karakterisasi contract manufacture, Pemohon Banding telah melakukan pencarian perusahaan pembanding dengan menggunakan ORIANA dan telah melakukan telaah manual yang menghasilkan 3 (tiga) perusahaan pembanding yang mempunyai aktivitas yang sebanding dengan Pemohon Banding yaitu sebagai perusahaan contract manufacture yang merupakan produsen atas produk plastik lembaran jenis polyester, yang antara lain Polyester Film, PET, Plastik Film;

bahwa setelah mendapatkan 3 (tiga) perusahaan pembanding tersebut, Pemohon Banding melakukan perhitungan FCMU untuk mendapatkan rentang kewajaran. Namun, terdapat perbedaan perhitungan antara Pemohon Banding yang menggunakan multiple-years dan perhitungan Terbanding yang menggunakan single year. Dalam hal ini, Pemohon Banding tidak menyetujui penggunaan perhitungan atas perusahaan pembanding secara single year, sebab data pembanding yang digunakan tidak hanya berasal dari satu periode (tahun) tertentu, namun juga mencakup tahun sebelum atau setelah transaksi afiliasi dilakukan dan analisis multiple-years akan lebih relevan digunakan untuk meminimalisir adanya perbedaan-perbedaan yang bersifat material;

bahwa berdasarkan pencarian pembanding eksternal hingga analisis TNMM yang dilakukan, maka didapatkanlah rentang kewajaran atas weighted average FCMU atas 3 (tiga) perusahaan pembanding tersebut yaitu kuartil bawah 2.98%, median 3.19%, dan kuartil atas 4.81%;

bahwa dengan demikian, sudah sewajarnya Majelis dapat mempertimbangkan untuk mengacu pada analisis perhitungan rentang kewajaran sebagaimana yang tercantum dalam Tabel 18 yang dilakukan oleh Pemohon Banding sebagai dasar untuk melakukan koreksi pos penjualan dari Pemohon Banding;

Penggunaan Laporan Keuangan Tersegmentasi dalam Analisis Transfer Pricing Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui penggunaan laporan keuangan Pemohon Banding secara agregat dalam pengujian TNMM yang dilakukan oleh Terbanding, sebab Terbanding tidak memperhitungkan keandalan dalam penentuan kewajaran transaksi afiliasi;

bahwa jikaalaupun terdapat perbedaan angka antara laporan keuangan dengan Lampiran 3B SPT Tahunan Badan tahun 2013, hanyalah dikarenakan perbedaan pencantuman lawan transaksi saja, dimana transaksi penjualan kepada Dupont Singapore tidak tertulis dalam Lampiran 3B SPT Tahunan Badan tahun 2013;

bahwa namun jika melihat berdasarkan fakta dan kondisi yang ada, tidak terdapat perbedaan angka penjualan barang jadi dari Pemohon Banding ke TDFJ antara laporan keuangan dengan Lampiran 3B SPT Tahunan Badan tahun 2013 yang sebesar USD 16,365,344 atau hanya 58% dari total penjualan Pemohon Banding pada tahun 2013 yang sebesar USD 28,213,669;

bahwa sebagaimana tujuan utama dari analisis transfer pricing dengan basis data akuntansi adalah menjamin bahwa informasi akuntansi yang tersedia dapat menggambarkan transaksi atau aktivitas dengan pihak afiliasi yang sedang dianalisis. Oleh karena itu, dengan perhitungan pengujian kewajaran atas transaksi dengan pihak hubungan istimewa dengan menggunakan laporan keuangan secara agregat, maka perhitungan tersebut tidak dapat menggambarkan transaksi atau aktivitas dengan pihak afiliasi yang sedang dianalisis, yang dalam hal ini adalah transaksi penjualan antara Pemohon Banding kepada TDFJ;

bahwa lebih lanjut, Pemohon Banding telah melakukan normalisasi atas laporan keuangan tersegmentasi, dimana Pemohon Banding mengeluarkan komponen produk PUREX yang dalam hal ini merupakan extraordinary items dan yang menjadi faktor utama penyebab kerugian Pemohon Banding pada tahun 2013, Pemohon Banding mencatat nilai Full Cost Plus Mark-up pada transaksi dengan afiliasi sebesar -5.01%;

bahwa kemudian, setelah Pemohon Banding melakukan cross-check atas fakta-fakta yang dimiliki antara Pemohon Banding dan Terbanding dengan disertai adanya itikad baik dari Pemohon Banding, maka berdasarkan hasil pencarian perusahaan pembanding oleh Pemohon Banding, didapatkanlah hasil rentang kewajaran perusahaan pembanding sebesar 2.98% sampai dengan 4.81% dengan nilai median sebesar 3.19%. Rentang kewajaran tersebut digunakan sebagai acuan atas kewajaran transaksi penjualan Pemohon Banding TDFJ;

bahwa lantas, jika disandingkan dengan FCMU Pemohon Banding sebesar -5.01%, maka dapat disimpulkan bahwa rasio FCMU Pemohon Banding untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember 2013 berada di bawah rentang kewajaran dari perusahaan pembanding tahun 2011-2013. Maka sudah sewajarnya jika terdapat koreksi di pos penjualan Pemohon Banding pada FCMU yang berada di nilai median 3.19%;

bahwa dari hasil penilaian kewajaran transaksi afiliasi ini, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa laba wajar dengan indikator FCMU yang wajar adalah sebesar 3.19%. Dengan demikian, berdasarkan perhitungan kembali koreksi terhadap penjualan atas laporan keuangan tersegmentasi menurut Pemohon Banding adalah sebesar USD 1,426,677;

bahwa dengan demikian, Majelis dapat mempertimbangkan untuk mengacu kepada perhitungan kembali koreksi terhadap penjualan sebagaimana yang tercantum dalam Tabel 23 yang dilakukan oleh Pemohon Banding sebagai dasar untuk melakukan koreksi pos penjualan dari Pemohon Banding, dikarenakan Terbanding telah melakukan koreksi/penyesuaian atas dasar perhitungan profit level indicator (PLI) pada laporan keuangan Pemohon Banding secara agregat dan tanpa mengeluarkan extraordinary items adalah tidak andal, serta perusahaan pembanding yang dipilih oleh Terbanding tidak sesuai dengan karakteristik dan bisnis Pemohon Banding;

Tidak Terdapat Risiko Penghindaran Pajak atas Transaksi Penjualan oleh Pemohon Banding, karena Lawan Transaksi Tidak Berkedudukan di Negara dengan tarif Pajak Rendah.

bahwa penghindaran pajak dapat terjadi apabila transaksi dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap di Indonesia dengan Wajib Pajak Luar Negeri di luar Indonesia. Dengan kata lain, transaksi tersebut adalah transaksi lintas batas negara yang dimana Wajib Pajak dapat memanfaatkan perbedaan tarif pajak dalam rangka mengurangi beban pajak. Dalam kasus ini, transaksi yang dilakukan oleh Pemohon Banding merupakan transaksi lintas batas negara dengan Jepang, yang memiliki tarif pajak yang lebih tinggi daripada Indonesia. Pada tahun 2013 tarif teratas untuk pajak penghasilan badan di Indonesia adalah 25% sedangkan tarif efektif yang berlaku di Jepang untuk pajak penghasilan badan adalah 38.01%, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada motif penghindaran pajak atas transaksi yang dilakukan oleh Pemohon Banding dengan TDFJ;

Menurut Majelis : bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas berkas banding dan keterangan para pihak dalam persidangan, diketahui bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah koreksi atas Peredaran Usaha Tahun Pajak 2013 sebesar USD7,060,596 yang tidak disetujui Pemohon Banding;

bahwa menurut Terbanding berdasarkan Lampiran 3B SPT Tahunan PPh Badan Tahun Pajak 2013 PT ITDF, diketahui terdapat transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa yaitu Teijin DuPont Films Japan (TDFJ) berupa penjualan barang jadi sebesar USD 16,365,344 (61,8%) dan pembelian bahan baku sebesar USD 7,845,610 (41,19%);

bahwa amanat Pasal 18 ayat (3) UU No. 7/1983 stdd UU No. 36 Tahun 2008, bahwa:
"Direktur Jenderal Pajak 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"

bahwa Terbanding melakukan pengujian kewajaran transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan menggunakan Transactional Net Margin Method (TNMM), khususnya untuk menguji kewajaran penjualan. TNMM adalah metode penentuan harga transfer yang menggunakan indikator tingkat laba transaksi independen yang sebanding untuk menentukan laba bersih usaha transaksi afiliasi, dan metode yang digunakan adalah *Full Cost Mark Up* (FCMU);

bahwa berdasarkan Dokumentasi Transfer Pricing yang dibuat oleh Pemohon Banding dalam melakukan penelitian atas transaksi afiliasi yang terjadi antara Pemohon Banding dengan Teijin DuPont Film Japan (TDFJ), Pemohon Banding menggunakan TDFJ sebagai pihak yang diuji dengan alasan TDFJ memiliki fungsi yang lebih sederhana dibandingkan Pemohon Banding dan penyesuaian tidak perlu dilakukan dalam data keuangannya untuk memperoleh hasil penerapan TNMM yang dapat diandalkan;

bahwa Terbanding menggunakan Pemohon Banding sebagai *tested party*, sementara Pemohon banding menggunakan TDFJ sebagai *tested party*, adapun alasan Terbanding adalah sebagai berikut:

- a. Sesuai dengan PER-22/PJ/2013 dijelaskan bahwa "Pemilihan *tested party* dilakukan berdasarkan analisis fungsi yang telah dibuat dan keandalan data/bukti/keterangan serta fakta yang diperoleh dalam pemeriksaan. Pemeriksa Pajak dapat memilih Wajib Pajak yang sedang diperiksa (*audited party*) sebagai pihak yang diuji (*tested party*). Pemeriksa Pajak juga dapat memilih lawan transaksi dari Wajib Pajak yang sedang diperiksa sebagai pihak yang diuji (*tested party*). Pada umumnya yang dipilih sebagai pihak yang diuji adalah pihak yang memiliki fungsi yang lebih sederhana (*less complex functions*) dan tidak memiliki *unique/valuable intangible property*."
- b. Menurut OECD Guidelines 2010 Par. 3.18 dijelaskan *"When applying a cost plus, resale price or transactional net margin method as described in Chapter II, it is necessary to choose the party to*

the transaction for a which a financial indicator (mark-up on costs, gross margin, or net profit indicator) is tested. The choice of the tested party should be consistent with the functional analysis of the transactions. As a general rule, the tested party is the one to which a transfer pricing method can be applied in the most reliable manner and for which the most reliable comparables can be found, i.e. it will most often be the one that has the less complex functional analysis."

c. Dalam pemeriksaan ditemukan hal-hal sebagai berikut:

- Pihak TDFJ melisensikan intangible property (IP) ke Pemohon Banding dan ITDF membayar royalti atas IP tersebut. Artinya terdapat proses riset/pengembangan IP di TDFJ yang tidak dilakukan oleh Pemohon Banding. Hal tersebut menunjukkan fungsi TDFJ lebih kompleks.
- Dalam SPT Pemohon Banding disebutkan bahwa TDFJ melakukan fungsi manufakturing, sehingga TDFJ mempunyai fungsi yang tidak lebih sederhana dibanding Pemohon Banding.
- Sesuai informasi di website www.TDF.jp menyebutkan bahwa TDFJ memiliki *business scope production and sales of polyester film* (melakukan fungsi manufaktur dan distribusi).

bahwa berdasarkan hal tersebut menunjukkan TDFJ memiliki fungsi yang lebih kompleks daripada Pemohon Banding. Oleh karena itu, argumentasi Pemohon Banding dalam Dokumentasi Transfer Pricing yang memilih TDFJ sebagai pihak yang diuji dengan alasan TDFJ memiliki fungsi yang lebih sederhana dibandingkan Pemohon Banding, tidak dapat diterima oleh Pemeriksa. Dengan demikian, Pemeriksa memilih Pemohon Banding sebagai tested party untuk melakukan pengujian transaksi afiliasi.

bahwa dalam pengujian TNMM Terbanding menggunakan 6 perusahaan pembanding sebagai berikut:

No	Company Name	Websites	Country
1	Taiwan Jon Chuan Enterprise Company Limited	www.honchuan.com.tw	Taiwan
2	NSM Co., Ltd	-	Republic of Korea
3	Seokwang Fenster Co., Ltd	-	Republic of Korea
4	Daewon SP Co., Ltd	www.daegonsp.co.kr	Republic of Korea
5	Kukdo Chemical Co., Ltd	www.kukdo.com	Republic of Korea
6	NIF Co., Inc	www.nifco.com	Japan

bahwa data dari keenam pembanding tersebut di atas diperoleh angka pembanding dengan perhitungan sebagai berikut:

FCMU	FY 2013
Pemohon Banding	-14.90%
Net Profit Margin:	
Taiwan Jon Chuan Enterprise Company Limited	9.5%
NSM Co., Ltd	8.1%
Seokwang Fenster Co., Ltd	4.2%
Daewon SP Co., Ltd	3.1%
Kukdo Chemical Co., Ltd	4.7%
NIF Co., Inc	9.2%
Minimum	3.10%
Lower Quartile	4.33%
Median	6.40%
Upper Quartile	8.93%
Maximum	9.50%
Koreksi FCMU (dengan nilai median)	21.30%

bahwa dari hasil penilaian kewajaran transaksi afiliasi ini, ditarik kesimpulan laba wajar dengan indikator *Full Cost Mark Up* (FCMU) yang wajar adalah 6.40%, sementara laporan keuangan Pemohon Banding menunjukkan besarnya FCMU adalah -14,90% dengan perhitungan sebagai berikut:

No	Uraian	Menurut WP (FY 2013)
.		

-	Penjualan	28.213.669
-	Harga Pokok Penjualan	30.150.895
-	Laba Bruto Usaha	(1.937.226)
-	Biaya Umum dan Administrasi	3.001.610
-	Laba Operasi	(4.938.836)
	FCMU	-14,90%

bahwa dengan demikian besarnya koreksi terhadap penjualan menjadi sebesar USD7,060,596 $\{21,30\% \times (30.150.895 + 3.001.610)\}$;

bahwa menurut Pemohon Banding koreksi yang dilakukan Terbanding terhadap Peredaran Usaha Pemohon Banding Tahun Pajak 2013 sebesar USD 7,060,596 tidak benar karena:

1. Perusahaan Pembanding yang Dipilih Terbanding Tidak Sebanding Dengan Karakterisasi dan Bisnis Pemohon Banding;
2. Penggunaan Laporan Keuangan Tersegmentasi dalam Analisis Transfer Pricing Pemohon Banding;

bahwa menurut Pemohon Banding seluruh perusahaan pembanding yang dipilih oleh Terbanding pada hakikatnya tidak sebanding dengan Pemohon Banding, hal ini karena: (i) perusahaan pembanding yang diterima oleh Terbanding memiliki perbedaan fungsi yang dijalankan dan memiliki produk yang berbeda dengan Pemohon Banding; kepemilikan indikator independensi lebih dari 25% (sehingga perusahaan yang dipilih tersebut bukanlah perusahaan independen), (ii) perusahaan pembanding yang diterima oleh Terbanding memiliki biaya yang berhubungan dengan kegiatan *research and development*; dan (iii) perusahaan pembanding yang diterima oleh Terbanding memiliki *intangible fixed asset*;

bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui penggunaan laporan keuangan Pemohon Banding secara agregat dalam pengujian TNMM, sebab Terbanding tidak memperhitungkan keandalan dalam penentuan kewajaran transaksi afiliasi dan juga belum mempertimbangkan adanya product PUREX yang merupakan product baru sehingga masih memunculkan cost yang sangat besar (*extra ordinary cost*). Selanjutnya setelah melihat fakta bahwa terdapat transaksi afiliasi dari Pemohon Banding, maka sudah seharusnya Terbanding menggunakan laporan keuangan tersegmentasi dan sudah mengeluarkan komponen product PUREX karena merupakan *extra ordinary cost* dalam analisa TNMM untuk menguji kewajaran transaksi dengan pihak hubungan istimewa. Segmentasi laporan keuangan, sebagai salah satu wujud upaya memaparkan informasi yang akurat, harus dipertimbangkan sebagai bagian dari manajemen risiko transfer pricing;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas berkas banding dan penjelasan para pihak dalam persidangan, diketahui bahwa pada dasarnya yang menjadi sengketa dalam koreksi Peredaran Usaha Tahun Pajak 2013 sebesar USD7,060,596 karena terkait dengan kewajaran atas Penjualan dan Pembelian yang merupakan transaksi dengan pihak afiliasi, dimana Terbanding menggunakan metode TNMM yang penggunaan data pembandingnya tidak disetujui oleh Pemohon Banding, serta Terbanding dalam pengujian TNMM tidak menggunakan laporan keuangan tersegmentasi;

bahwa berdasarkan Pasal 18 ayat (3) UU.PPh : *Direktur Jenderal Pajak 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.*

bahwa menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa :

Pasal 5 ayat (1): *Dalam melaksanakan Analisis Kesebandingan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) harus dilakukan analisis atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan antara lain:*

- a. *karakteristik barang/harta berwujud dan barang/harta tidak berwujud yang diperjualbelikan, termasuk jasa;*
- b. *fungsi masing-masing pihak yang melakukan transaksi;*
- c. *ketentuan-ketentuan dalam kontrak/perjanjian;*
- d. *keadaan ekonomi; dan*
- e. *strategi usaha .*

Pasal 6 ayat (1) : *Dalam menilai dan menganalisis karakteristik barang/harta berwujud dan barang/harta tidak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf a, harus dilakukan analisis terhadap jenis barang atau jasa yang diperjualbelikan, dialihkan, atau diserahkan, baik oleh pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa maupun oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai*

Hubungan Istimewa;

bahwa berdasarkan ketentuan dalam OECD Guideline Paragraph 2.69 dinyatakan :
“In practice, it has been observed that comparability analyses for methods based on gross or net profit indicators often put more emphasis on functional similarities than on product similarities.....”

bahwa menurut Majelis, berdasarkan ketentuan-ketentuan a quo, menyatakan bahwa analisa perbandingan dengan menggunakan metode yang mendasarkan kepada indikator laba bruto atau laba bersih sering lebih menekankan kepada persamaan fungsi daripada kesamaan produk;

bahwa berdasarkan ketentuan dalam OECD Guideline Paragraph 2.69 dinyatakan :

“ Prices area likely to be affected by differences in products, and gross margin are likely to be affected by differences in functions, but, net profit indicators are less adversely affected by such differences

“ ... In order to apply the method, the net profit indicators related to such functions may still not be automaytically comparable. There are various factors other than products and functions that can significantly influence net profit indicators “

“.... Harga cenderung dipengaruhi oleh perbedaan produk, dan margin kotor cenderung dipengaruhi oleh perbedaan fungsi, namun, indikator laba bersih kurang terpengaruh oleh perbedaan tersebut

“ Untuk menerapkan metode ini, **indikator laba bersih yang terkait dengan fungsi tersebut mungkin masih tidak dapat secara otomatis dibandingkan.** Ada berbagai factor selain produk dan fungsi yang secara signifikan dapat mempengaruhi indikator laba bersih “

bahwa menurut Majelis, berdasarkan ketentuan-ketentuan a quo, Terbanding memiliki kewenangan untuk menghitung kembali besarnya penghasilan bagi Wajib Pajak yang memiliki hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai kewajaran yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa;

bahwa dalam menentukan kembali besarnya penghasilan kena pajak sesuai kewajaran a quo, Terbanding harus melakukan analisis atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kesebandingan sebagaimana tersebut di atas, di samping itu *indicator* laba bersih yang terkait dengan fungsi tidak dapat secara otomatis dibandingkan. Ada berbagai faktor selain produk dan fungsi yang secara signifikan dapat mempengaruhi indikator laba bersih yang harus dipertimbangkan antara lain kapasitas produksi apakah sudah 100% atau belum, biaya terkait penyusutan fixed asset yang baru, biaya tetap lainnya yang tidak dipengaruhi oleh peningkatan penjualan atau peningkatan kapasitas produksi, dan ada tidaknya laba atau rugi yang tidak biasa (*extra ordinary gain or loss*);

bahwa berdasarkan data dan fakta dalam persidangan diketahui bahwa ke enam perusahaan pembandingan yang dipakai Terbanding tersebut memiliki kriteria sebagai berikut:

No	Company Name	Country	Primary Business Lines	Main Products and Services
1	NIFCO., Inc	Japan	Involved in the manufacture of the industrial plastic parts and components	Industrial plastic parts and components
2	Kukdo Chemical Co., Ltd	Republic of Korea	Engaged in the manufacture of plastic products, specializing in injection molding of plastics	Plastic products
3	Taiwan Jon Chuan Enterprise Company Limited	Taiwan	Engaged in the manufacture of packaging solutions, such as metal products, plastic products, and machine	Bottle products, cap products, label products, battery can products, machinery products, and everage beverage OEM/ODM
4	NSM Co., Ltd	Republic of Korea	Engaged in the manufacture of plastic products	Plastic laminating, coating and other surface processing products
5	Seokwang Fenster Co., Ltd	Republic of Korea	Engaged in the manufacture of plastic products	Plastic windows and doors
6	Daewon SP Co., Ltd	Republic of Korea	Engaged in the manufacture of plastic products	Plastic products

bahwa berdasarkan data di atas, Majelis berpendapat bahwa perusahaan pembanding tersebut memiliki industri/kegiatan usaha yang sama dengan Pemohon Banding yaitu merupakan produsen atas produk plastik lembaran jenis polyester yang melakukan fungsi pengadaan produksi, pengontrolan kualitas, manajemen persediaan, pengemasan, labeling dan kegiatan logistik, sehingga masih memiliki fungsi yang sama dengan Pemohon Banding yaitu manufaktur *plastic products*, dengan demikian berdasarkan ketentuan dalam OECD Transfer Pricing Guidelines Tahun 2010, metode TNMM (FCMU) yang digunakan Terbanding dalam menguji tingkat laba dari Pemohon Banding sudah tepat, dengan demikian hasil perhitungan data pembanding untuk menemukan FCMU yang wajar sebesar 6,40% yang dibuat Terbanding sudah tepat;

namun demikian karena Terbanding dalam melakukan koreksinya belum mempertimbangkan adanya *extra ordinary cost* dan belum menggunakan laporan keuangan yang tersegmentasi, maka Majelis menghitung kembali besarnya koreksi dengan menggunakan laporan keuangan tersegmentasi dan mengeluarkan adanya *extra ordinary cost* tersebut;

bahwa berdasarkan fakta dalam persidangan diketahui bahwa laporan keuangan tersegmentasi Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

Uraian	Tidak Termasuk Produk PUREX (US\$)		
	Afiliasi	Independen	Total
Penjualan	16,532,994	10,536,742	27,069,736
Harga Pokok Penjualan	16,298,278	11,232,392	27,530,670
Laba Bruto Usaha	234,716	(695,650)	(460,934)
Marjin Laba Bruto Usaha (%)	1.42%	-6.60%	-1.70%
Biaya Operasional	1,106,190	845,985	1,952,176
Laba Bersih Operasional	(871,474)	(1,541,635)	(2,413,110)
Marjin Laba Operasional (%)	-5.27%	-14.63%	-8.91%
Full Cost	17,404,468	12,078,377	29,482,846
Full Cost Mark Up (FCMU)	-5.01%	-12.76%	-8.18%

bahwa berdasarkan laporan keuangan tersegmentasi di atas dan berdasarkan perhitungan FCMU berdasarkan data pembanding, Majelis berpendapat bahwa koreksi FCMU menjadi sebesar 14,58% (FCMU wajar sebesar 6,40% + FCMU laporan tersegmentasi sebesar -8,18%);

bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas Majelis berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Peredaran Usaha yang dapat dipertahankan adalah sebesar USD4.300.012,00 (14,58% x USD29.4825.846,00);

bahwa menurut Pasal 5 Ayat (1) Undang-undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman: *"Hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat"*;

bahwa menurut Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak :

Pasal 69 ayat (1e): *"bahwa alat bukti dapat berupa pengetahuan hakim"*, yang di Pasal 75 disebutkan *"adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya"*;

Pasal 78: *"Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim"*;

Penjelasan Pasal 78 : *"Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan"*;

bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas Majelis berpendapat bahwa dalil Terbanding tidak seluruhnya benar, dengan demikian atas koreksi positif peredaran usaha sebesar USD7,060,596,00 koreksi sebesar USD2,760,584.00 tidak dapat dipertahankan dan koreksi sebesar USD4.300.012,00 tetap dipertahankan;

- Menimbang : bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai tarif pajak;
- Menimbang : bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi, kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;
- Menimbang : bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berketetapan untuk menggunakan kuasa Pasal 80 ayat (1) huruf b

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, untuk mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding dengan perhitungan sebagai berikut :

Penghasilan Netto menurut Keputusan	USD2,074,328,00
Koreksi yang dibatalkan:	
Peredaran Usaha	USD2,760,584.00
Peredaran usaha menurut Majelis	(USD 686,256.00)
Mengingat	: Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dan ketentuan perundang-undangan lainnya serta peraturan hukum yang berlaku dan yang berkaitan dengan perkara ini;
Memutuskan	: Mengabulkan sebagian Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01034/KEB/WPJ.07/2016 tanggal 21 Juli 2016, tentang keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2013 Nomor 00011/206/13/052/15 tanggal 27 April 2015, atas nama PT. ITDP , dengan perhitungan sebagai berikut.

Penghasilan Netto	(USD686,256.00)
Pajak Penghasilan terutang	0.00
Kredit Pajak	USD497,011.00
Pajak yang tidak/kurang dibayar	(USD497,011.00
Sanksi Administrasi	0,00
Jumlah PPh yang masih harus dibayar	(USD497,011.00)

Demikian diputus di Jakarta berdasarkan musyawarah setelah pemeriksaan dalam persidangan dicukupkan pada hari Kamis, tanggal 18 Januari 2017 Hakim Majelis IIIA Pengadilan Pajak dengan susunan Majelis sebagai berikut:

Dr. Sartono, S.H., M.H., M.Si,	sebagai Hakim Ketua,
M.Z. Arifin, S.H., M.Kn.	sebagai Hakim Anggota,
Junaidi Eko Widodo, Ak., M.P.P.	sebagai Hakim Anggota,

Yang dibantu oleh
Drs. Tripto Tri Agustono, M.Si., sebagai Panitera Pengganti

Putusan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum oleh Hakim Ketua Majelis IIIA Pengadilan Pajak pada hari Selasa tanggal 27 Februari 2018 dengan dihadiri oleh para Hakim anggota, Panitera Pengganti, serta tidak dihadiri oleh Pemohon Banding maupun Terbanding;