

Ketika Angka Tidak Cukup: Analisis Pembuktian dalam Sengketa *Transfer Pricing*

Catatan Penulis:

Nama pihak tertentu dalam artikel ini disamarkan melalui penggunaan akronim, semata-mata ditujukan untuk menjaga objektivitas dan menghindari potensi interpretasi, tanpa memengaruhi substansi fakta, analisis, maupun pertimbangan hukum sebagaimana termuat dalam putusan. Artikel ini disusun berdasarkan materi putusan dan analisis yang terdapat dalam naskah sumber. Penyajian kembali dilakukan untuk memperjelas sistematika, argumentasi, dan keterbacaan tanpa mengubah substansi pokok yang menjadi dasar analisis.

Abstrak

Sengketa Transfer Pricing tidak semata-mata berkaitan dengan perbedaan hasil perhitungan, tetapi juga dengan bagaimana angka tersebut dibentuk, dijelaskan, dan didukung oleh bukti yang memadai. Artikel ini menganalisis Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-002677.15/2025/PP/M.IIIA Tahun 2026 atas sengketa Transfer Pricing Tahun Pajak 2020, dengan fokus pada pengujian Return on Sales (ROS), perlakuan Other Income, serta kecukupan pembuktian dalam pemeriksaan pajak. Dalam perkara tersebut, perbedaan perlakuan terhadap Other Income sebesar Rp5.428.634.343 menyebabkan ROS Wajib Pajak berubah dari 1,73% menjadi -12,14%, yang kemudian menjadi dasar koreksi Transfer Pricing sebesar Rp5.323.058.112. Majelis Pengadilan Pajak tidak hanya mempertimbangkan posisi ROS terhadap rentang pembandingan, tetapi juga menilai substansi ekonomi Other Income, dasar penghitungan koreksi, serta bukti yang diajukan para pihak. Putusan tersebut menunjukkan bahwa hasil benchmarking dan profit level indicator tidak dapat dilepaskan dari kualitas data, karakteristik transaksi, serta substansi ekonomi yang mendasarinya. Dalam perkara ini, Transfer Pricing Documentation dan bukti pendukung yang mampu menjelaskan keterkaitan antara laporan keuangan, reklasifikasi akun, perhitungan ROS, dan transaksi afiliasi menjadi bagian penting dalam pembuktian kewajaran transaksi. Artikel ini menegaskan bahwa dalam sengketa Transfer Pricing, angka merupakan titik awal analisis, sedangkan substansi transaksi dan kualitas pembuktian menjadi faktor penting dalam mempertahankan atau menggugurkan suatu koreksi.

Kata Kunci: *Transfer Pricing, Prinsip Arm's Length, Return on Sales, Indikator Laba, Other Income, Dokumen Transfer Pricing, Pembuktian Pajak.*

1. Sengketa yang Berawal dari Angka

Dalam sengketa *Transfer Pricing*, angka sering kali menjadi titik awal pengujian. Margin laba, *profit level indicator*, rentang kuartil, hingga nilai koreksi menjadi dasar untuk menilai apakah suatu transaksi afiliasi telah memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU). Namun, apakah angka tersebut dengan sendirinya cukup untuk membuktikan adanya ketidakwajaran?

Putusan Pengadilan Pajak nomor PUT-002677.15/2025/PP/M.IIIA Tahun 2026 atas sengketa PT YZN Tahun Pajak 2020 memberikan perspektif menarik. Dalam perkara ini, koreksi penyesuaian fiskal positif yang dilakukan otoritas pajak sebesar Rp5.323.058.112 berdasarkan pengujian *Transfer Pricing* pada akhirnya tidak dapat dipertahankan seluruhnya. Majelis tidak semata-mata melihat hasil perhitungan *Return on Sales (ROS)*, tetapi juga menilai substansi *Other Income*, dasar koreksi, serta kecukupan bukti yang digunakan dalam pemeriksaan.

Perkara tersebut memperlihatkan satu hal penting: dalam sengketa *Transfer Pricing*, **angka mungkin menjadi titik awal analisis, tetapi pembuktian atas substansi transaksi menjadi penentu.**

2. Koreksi Rp5,3 Miliar yang Berawal dari ROS

Pokok sengketa dalam perkara ini adalah koreksi penyesuaian fiskal positif sebesar Rp5.323.058.112 yang berasal dari pengujian transaksi hubungan istimewa pada segmen perdagangan.

Baik wajib pajak maupun otoritas pajak pada prinsipnya menggunakan *Transactional Net Margin Method (TNMM)*. Untuk segmen perdagangan, *profit level indicator (PLI)* yang digunakan adalah *Return on Sales (ROS)*. Sementara untuk segmen jasa digunakan *Net Cost Plus Markup (NCPM)*.

Perbedaan utama muncul ketika otoritas pajak menghitung ROS atas laba rugi segmen dagang wajib pajak dengan tidak memperhitungkan *Other Income* sebesar Rp5.428.634.343.

3. Dasar Perhitungan Koreksi

Dengan perlakuan tersebut, ROS segmen perdagangan menurut otoritas pajak menjadi -12,14%. Angka tersebut berada jauh di bawah rentang ROS perusahaan pembandingan, yaitu Q1: 1,37%, Q2: 1,46%, dan Q3: 2,10%.

Atas dasar tersebut, otoritas pajak menyimpulkan bahwa transaksi afiliasi tidak memenuhi PKKU dan menggunakan median 1,46% sebagai tingkat laba wajar. Koreksi kemudian dialokasikan pada harga pokok penjualan dengan nilai Rp5.323.058.112.

4. Ketika Satu Pos Mengubah Hasil Pengujian

Menurut wajib pajak, *Other Income* sebesar Rp5.428.634.343 bukan merupakan penghasilan operasional baru yang secara substansi meningkatkan profit perusahaan. Nilai tersebut merupakan hasil reklasifikasi akun sebagai bagian dari penyesuaian laporan keuangan oleh auditor.

Wajib pajak menjelaskan bahwa nilai tersebut terdiri dari:

- Rp2.539.309.313 yang berasal dari akun *contract penalties*;
- Rp2.889.325.030 yang berasal dari akun bonus, *wages & salaries* yang berkaitan dengan biaya jasa konsultan.

Dengan kata lain, persoalannya bukan semata-mata apakah terdapat angka Rp5,428 miliar pada pos *Other Income*. Persoalan yang lebih penting adalah apa substansi ekonomi di balik angka tersebut.

Laba Rugi	Menurut Wajib Pajak	Menurut Otoritas Pajak
<i>Operating Expenses</i>	Rp19,531 miliar	Rp19,531 miliar
<i>Foreign Exchange, net</i>	Rp2,983 miliar	Rp2,983 miliar
<i>Other Income</i>	Rp5,429 miliar	Rp0
<i>Operating Profit</i>	Rp678,655 juta	(Rp4,750 miliar)
ROS	1,73%	-12,14%

Data tersebut menunjukkan betapa sensitifnya hasil pengujian terhadap perlakuan atas satu pos laporan laba rugi. Dengan *Other Income* diperhitungkan, ROS wajib pajak menjadi 1,73%, yang berada dalam rentang kewajiban. Sebaliknya, ketika pos tersebut dikeluarkan, ROS berubah menjadi -12,14%. Perbedaan tersebut bukan sekadar perbedaan angka, namun, menentukan kesimpulan akhir mengenai apakah transaksi afiliasi dianggap memenuhi atau tidak memenuhi PKKU.

5. Substansi di Balik Klasifikasi Akuntansi

Dalam perspektif akuntansi, *Other Income* disajikan sebagai pos tersendiri. Namun, untuk kepentingan pengujian *Transfer Pricing*, pertanyaan yang harus dijawab adalah apakah penghasilan atau biaya tersebut mempunyai hubungan langsung dengan aktivitas operasional yang menjadi objek pengujian.

Wajib pajak berargumentasi bahwa *Other Income* tersebut muncul karena reklasifikasi biaya pada saat penyusunan laporan keuangan audit. Bahkan, menurut wajib pajak, apabila *Other Income* dikeluarkan dari perhitungan, maka beban yang menjadi asal reklasifikasi tersebut seharusnya juga diperhatikan.

Di sisi lain, otoritas pajak mempertahankan pendekatan bahwa *Other Income* tersebut tidak seharusnya diperhitungkan dalam *operating profit* karena secara substansi tidak berhubungan langsung dengan kegiatan operasional perusahaan. Otoritas pajak juga menyampaikan bahwa tidak terdapat informasi yang menunjukkan perusahaan pembanding memasukkan *Other Income* atau pos non-operasional serupa dalam penghitungan *operating profit*.

6. Dari Perhitungan ke Pembuktian

Menariknya, pada akhirnya Majelis tidak hanya mempertimbangkan perbedaan perhitungan ROS antara para pihak. Majelis menempatkan persoalan tersebut dalam konteks pembuktian.

Dalam pertimbangannya, Majelis mengacu pada ketentuan pemeriksaan pajak yang mengharuskan pendapat dan kesimpulan pemeriksa didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan, serta dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha sebenarnya dari Wajib Pajak.

Majelis kemudian menemukan fakta persidangan bahwa dasar otoritas pajak untuk tidak mengakui *Other Income* dalam komponen laba operasi hanya didasarkan pada laporan laba rugi, tanpa meneliti lebih lanjut substansi *Other Income* tersebut.

Atas dasar itu, Majelis menilai kesimpulan otoritas pajak tidak sesuai dengan ketentuan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 UU KUP dan tidak dapat dipercayai kebenarannya.

7. TP Documentation sebagai Instrumen Pembuktian

Dalam persidangan, wajib pajak berhasil membuktikan dalil bahwa transaksi yang berkaitan dengan hubungan istimewa telah memenuhi kewajaran melalui dokumen *Transfer Pricing*.

Transfer Pricing Documentation seharusnya tidak dipandang semata-mata sebagai dokumen untuk memenuhi kewajiban administratif. Dokumen tersebut idealnya mampu menjawab pertanyaan yang mungkin muncul ketika transaksi diuji, antara lain:

1. Mengapa metode TNMM dipilih?
2. Mengapa ROS digunakan sebagai PLI?
3. Bagaimana karakterisasi fungsi, aset, dan risiko ditentukan?
4. Mengapa suatu akun dimasukkan atau dikeluarkan dari *operating profit*?
5. Bagaimana laporan keuangan segmentasi direkonsiliasi dengan laporan keuangan audit?
6. Bagaimana transaksi afiliasi dibandingkan dengan perusahaan independen?
7. Apakah hasil *benchmarking* konsisten dengan karakteristik bisnis perusahaan?

Dalam perkara ini, kemampuan wajib pajak untuk menjelaskan hubungan antara laporan keuangan, reklasifikasi akun, perhitungan ROS, dan dokumen *Transfer Pricing* menjadi bagian penting dari pembuktian.

8. Bukan Sekadar “ROS di Luar Rentang”

Secara sederhana, ROS wajib pajak sebesar -12,14% berada di luar rentang pembanding 1,37%–2,10%. Namun, pertanyaan berikutnya adalah: Apakah -12,14% tersebut merupakan ROS yang tepat untuk digunakan dalam menguji transaksi yang bersangkutan?

Pertanyaan ini penting karena PLI merupakan hasil dari serangkaian keputusan analitis. Pemilihan PLI, penentuan komponen laba operasi, segmentasi laporan keuangan, serta pemilihan perusahaan pembanding semuanya saling berkaitan.

Dengan demikian, hasil *benchmarking* seharusnya tidak dibaca secara terpisah dari proses yang menghasilkan angka tersebut.

Dalam perkara ini, perbedaan perlakuan terhadap *Other Income* menghasilkan perbedaan ROS yang sangat signifikan yaitu dari 1,73% menjadi -12,14%.

9. Ketika Koreksi Tidak Didukung Bukti yang Memadai

Setelah mempertimbangkan fakta persidangan, Majelis menyatakan bahwa tindakan otoritas pajak melakukan koreksi penyesuaian fiskal positif sebesar Rp5.323.058.112 dinilai tidak didukung dengan bukti yang memadai.

Sebaliknya, wajib pajak dinilai dapat membuktikan dalilnya mengenai kewajaran transaksi hubungan istimewa melalui dokumen *Transfer Pricing*. Oleh karena itu, koreksi tersebut tidak dapat dipertahankan.

Pada amar putusan, Pengadilan Pajak kemudian mengabulkan seluruhnya banding wajib pajak. Dengan demikian, perkara ini bukan hanya mengenai apakah ROS wajib pajak berada di dalam atau di luar rentang kewajaran. Lebih jauh, perkara ini menunjukkan bagaimana kualitas

pembuktian dapat menentukan keberlangsungan sebuah koreksi *Transfer Pricing*.

10. Kesimpulan

Sengketa *Transfer Pricing* pada dasarnya adalah upaya untuk menentukan apakah kondisi transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa mencerminkan kondisi yang wajar sebagaimana transaksi independen.

Untuk mencapai kesimpulan tersebut, angka memang diperlukan. *Benchmarking* diperlukan. PLI diperlukan. Namun, semuanya tetap merupakan alat analisis.

Perkara PT YZN menunjukkan bahwa ketika sebuah koreksi dibangun dari angka yang kemudian dipengaruhi oleh perlakuan terhadap suatu akun, maka substansi akun tersebut menjadi bagian yang tidak dapat diabaikan.

Pada akhirnya, Majelis tidak mempertahankan koreksi Rp5,323 miliar karena menilai koreksi tersebut tidak didukung bukti yang memadai, sementara wajib pajak dapat membuktikan kewajaran transaksi melalui dokumen *Transfer Pricing*.

Pustaka:

1. Republik Indonesia. UU No.14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
2. Republik Indonesia. UU No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
3. Republik Indonesia. UU No.7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
4. Kementerian Keuangan RI. PMK No. 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.
5. Kementerian Keuangan RI. PMK No. 172 Tahun 2023 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi yang Dipengaruhi Hubungan Istimewa.
6. Kementerian Keuangan RI. PMK No.15 Tahun 2025 tentang Pemeriksaan Pajak.
7. Pengadilan Pajak RI. Putusan PP Nomor PUT-002677.15/2025/PP/M.IIIA Tahun 2026, mengenai sengketa *Transfer Pricing* Tahun Pajak 2020.

Disclaimer:

Artikel ini merupakan analisis atas materi yang tersedia dalam naskah sumber dan dimaksudkan sebagai bahan kajian profesional. Untuk penggunaan sebagai opini atau dokumen resmi, substansi putusan, dasar hukum, dan dokumen pendukung tetap perlu diverifikasi terhadap dokumen sumber asli dan ketentuan yang berlaku pada saat publikasi.