



Indonesia Transfer Pricing Alert April 2020

Indonesia merilis pedoman Kesepakatan Harga Transfer / *Advance Pricing Agreement*

Menindaklanjuti penerbitan perubahan peraturan Prosedur Persetujuan Bersama/*Mutual Agreement Procedures* (MAP)¹ tahun lalu (lihat [Tax Alert Mei 2019](#)), Menteri Keuangan baru-baru ini menerbitkan peraturan baru nomor 22/PMK.03/2020 (“PMK-22”) mengenai Tata Cara Pembentukan dan Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transfer/*Advance Pricing Agreement* (“APA”).

PMK-22 berupaya untuk menyelaraskan peraturan APA dengan tujuan [Action 14](#)² dari proyek *Base Erosion and Profit Shifting* (“BEPS”) the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) dan G20 yang lebih luas dan memberikan pedoman rinci untuk memastikan kepastian hukum bagi wajib pajak yang terlibat dalam proses APA, khususnya terkait prosedur dan jangka waktu permohonan APA dan tindak lanjutnya.

Efektif sejak 18 Maret 2020, PMK-22 menggantikan peraturan APA sebelumnya dan berlaku untuk semua permohonan APA yang akan disampaikan dan yang sedang berjalan. *Alert* ini merangkum hal-hal penting dari pedoman APA yang baru.

¹ Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 49/PMK.03/2019 tentang “Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama” (“PMK-49”) yang diterbitkan pada 26 April 2019.

² OECD (2015), *Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective, Action 14 - 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241633-en>.

1. Cakupan APA yang diperluas

Sebagai salah satu hal paling signifikan dalam pedoman baru ini, PMK-22 memperluas cakupan APA sebagai berikut:

- a. Peraturan ini memperpanjang cakupan periode APA unilateral dan bilateral menjadi 5 (lima) tahun (dibandingkan dengan pedoman sebelumnya yang hanya 3 (tiga) tahun untuk unilateral dan 4 (empat) tahun untuk bilateral);
- b. Peraturan ini mengatur kembali mengenai *roll-back*, yang berarti tahun-tahun sebelumnya dapat dicakup di dalam APA sepanjang memenuhi persyaratan tertentu (dirinci pada bagian selanjutnya); dan
- c. Peraturan ini memungkinkan transaksi afiliasi dalam negeri untuk dicakup di dalam APA. Klarifikasi ini dapat menjawab kekhawatiran grup bisnis dalam negeri yang memiliki transaksi afiliasi dalam negeri yang signifikan dimana akhir-akhir ini sedang mengalami peningkatan pengawasan.

2. Roll-back APA

Seperti disebutkan di atas, PMK-22 mengatur kembali mengenai *roll-back* baik untuk APA unilateral maupun bilateral. Perubahan ini dinilai baik karena dimaksudkan untuk menyelaraskan kerangka kerja APA Indonesia dengan standar minimum *Action 14* BEPS dan peraturan ini juga akan membantu mengurangi kemungkinan sengketa untuk tahun-tahun yang belum dilakukan pemeriksaan. PMK-22 mensyaratkan kondisi-kondisi berikut untuk tahun pajak yang diusulkan penerapan *roll-back*:

- a. Fakta dan kondisi transaksi afiliasi tidak berbeda secara material dengan fakta dan kondisi transaksi afiliasi yang telah disepakati dalam APA;
- b. Belum daluwarsa penetapan;
- c. Belum diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (“SKP”) Pajak Penghasilan Badan (“PPH Badan”); dan
- d. Wajib pajak tidak sedang dilakukan penyidikan tindak pidana ataupun menjalani pidana di bidang perpajakan.

Dengan mempertimbangkan daluwarsa penetapan pada Undang-Undang Pajak Penghasilan, maka dapat diasumsikan *roll-back* APA dapat mencakup paling lama 5 (lima) tahun pajak menurut peraturan baru ini.

3. Persyaratan tambahan untuk mengajukan APA

Peraturan APA sebelumnya mensyaratkan hanya wajib pajak yang telah beroperasi atau menjalankan kegiatan usaha selama setidaknya 3 (tiga) tahun yang berhak untuk mengajukan APA. PMK-22 mengatur persyaratan tambahan sebagaimana berikut:

- a. Wajib Pajak telah menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (“SPT”) PPh Badan untuk 3 (tiga) tahun pajak sebelum diajukannya permohonan APA;
- b. Wajib Pajak telah menyelenggarakan dan menyimpan Dokumen Induk dan Dokumen Lokal untuk 3 (tiga) tahun pajak sebelum diajukannya permohonan APA;
- c. Wajib Pajak tidak sedang dilakukan penyidikan tindak pidana ataupun menjalani pidana di bidang perpajakan;
- d. Transaksi afiliasi dan pihak afiliasi yang diusulkan untuk dicakup dalam permohonan APA telah dilaporkan oleh wajib pajak dalam SPT PPh Badan untuk 3 (tiga) tahun pajak sebelum diajukannya permohonan APA;
- e. Usulan penentuan harga transfer dalam permohonan APA dibuat berdasarkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (“PKKU”) dan tidak mengakibatkan laba operasi wajib pajak lebih kecil daripada yang telah dilaporkan dalam SPT PPh Badan untuk 3 (tiga) tahun pajak terakhir.

Dapat dipahami bahwa peraturan ini mengharapkan para wajib pajak untuk mematuhi persyaratan penentuan harga transfer mereka pada tahun-tahun sebelumnya. Lebih lanjut, peraturan ini memberikan indikasi bahwa kemungkinan kesepakatan yang dibuat berdasarkan APA tidak boleh merugikan Indonesia dari sisi pajak dibandingkan dengan 3 (tiga) tahun pajak sebelumnya.

4. Proses permohonan yang disederhanakan

Perubahan lain yang patut dicermati adalah bahwa PMK-22 telah menyederhanakan proses permohonan APA. Permohonan langsung menurut PMK-22 berupa pengisian formulir permohonan APA yang mensyaratkan informasi sebagai berikut:

- a. Rangkuman usulan penerapan PKKU atas transaksi afiliasi yang diusulkan untuk dicakup dalam APA;
- b. Riwayat penerapan PKKU selama 3 (tiga) tahun pajak terakhir;

- c. Riwayat sengketa penentuan harga transfer yang relevan dari tahap pemeriksaan hingga tahap banding selama 5 (lima) tahun pajak terakhir, serta laporan laba rugi wajib pajak selama 5 (lima) tahun pajak terakhir; dan
- d. Proyeksi laporan laba rugi selama periode APA yang diusulkan.

Formulir permohonan tersebut harus melampirkan surat pernyataan bahwa wajib pajak bersedia untuk menyampaikan seluruh dokumen yang dibutuhkan dalam proses APA dan melaksanakan kesepakatan APA.

Setelah Direktorat Jenderal Pajak ("DJP") mengkonfirmasi penerimaan permohonan, dokumen-dokumen kelengkapan tertentu harus diserahkan, termasuk antara lain, laporan keuangan yang diaudit untuk 3 (tiga) tahun pajak terakhir, dokumen penentuan harga transfer untuk 3 (tiga) tahun pajak terakhir, dan dokumen yang berisi penjelasan rinci atas penerapan PKKU untuk setiap transaksi afiliasi yang diusulkan untuk dicakup dalam APA.

DJP kemudian akan melaksanakan pengujian material (seperti peninjauan lokasi, meminta tambahan data dan/atau informasi, pertemuan/wawancara, dsb) sebagai langkah validasi. Selain itu, DJP dapat melaksanakan pemeriksaan dengan tujuan lain jika transaksi afiliasi yang diusulkan untuk dicakup dalam APA belum pernah diperiksa selama 3 (tiga) tahun pajak sebelum diajukannya permohonan APA dan/atau jika permohonan APA mencakup tahun *roll-back*.

Hasil perundingan APA berbentuk Naskah APA untuk APA unilateral dan Persetujuan Bersama untuk APA bilateral.

5. Jangka waktu proses yang jelas

PMK-22 menentukan jangka waktu yang jelas untuk pelaksanaan tindak lanjut baik oleh DJP maupun Wajib pajak sehubungan dengan permohonan APA.

- a. *Pengajuan permohonan* – Permohonan harus diajukan dalam waktu 12 (dua belas) hingga 6 (enam) bulan sebelum dimulainya periode APA yang diusulkan. PMK-22 memberikan jangka waktu yang jelas mengenai tindak lanjut permohonan pelaksanaan APA setelah diterima oleh DJP, sebagaimana berikut:
 - (i) Penelitian permohonan yang diserahkan wajib pajak dan menerbitkan pernyataan tertulis apakah permohonan APA dapat ditindaklanjuti atau tidak³;
 - (ii) Penyampaian dokumen kelengkapan permohonan APA oleh wajib pajak;
 - (iii) Tanda terima pernyataan dari negara mitra untuk APA bilateral;
 - (iv) Proses perundingan;
 - (v) Pengajuan permohonan APA unilateral jika perundingan APA bilateral menghasilkan ketidaksepakatan atau permohonan APA bilateral dihentikan oleh DJP karena kurangnya tanggapan dari negara mitra;
 - (vi) Penerbitan surat keputusan pemberlakuan APA oleh DJP atas Naskah APA / Persetujuan Bersama.
- b. *Pengakhiran perundingan* – Proses perundingan harus mematuhi jangka waktu berikut:
 - (i) APA Unilateral – perundingan dimulai paling lambat 6 (enam) bulan sejak Wajib Pajak menyampaikan dokumen kelengkapan permohonan APA dan diselesaikan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak dimulainya perundingan APA;
 - (ii) APA Bilateral – perundingan harus diselesaikan dalam waktu 24 (dua puluh empat) bulan sejak penerimaan/penyerahan permohonan APA tertulis dari negara mitra.

PMK-22 tidak mengatur perpanjangan atas jangka waktu tersebut dan dengan jelas menyatakan APA akan menghasilkan "ketidaksepakatan" jika belum dicapai kesepakatan sampai dengan batas waktu.

6. Pencabutan permohonan APA

PMK-22 menetapkan langkah, kondisi, dan konsekuensi dari pencabutan permohonan APA. Pada dasarnya, pencabutan permohonan APA harus diajukan sebelum kesepakatan tercapai dan harus mencantumkan alasan pencabutan. Dalam waktu 10 (sepuluh) hari sejak menerima pencabutan permohonan APA, DJP akan mengeluarkan pernyataan tertulis. Jika pencabutan permohonan APA diajukan setelah proses perundingan APA dimulai, wajib pajak tidak dapat mengajukan kembali permohonan APA untuk tahun pajak yang dicakup di dalam permohonan APA yang dicabut.

³ Dalam jangka waktu 1 (satu) bulan setelah diterimanya permohonan APA.

7. Hasil perundingan: kesepakatan atau ketidaksepakatan

Baik Naskah APA maupun Persetujuan Bersama akan menjabarkan hasil perundingan yang menyebutkan kesimpulan yang dicapai. Selain kasus yang dibahas di atas, dimana batas waktu perundingan terlampaui, DJP dapat tidak menyepakati APA dalam situasi berikut:

- a. Transaksi afiliasi tidak didasari oleh motif ekonomi;
- b. Substansi ekonomi transaksi afiliasi berbeda dengan bentuk formalnya;
- c. Transaksi afiliasi dilakukan dengan salah satu tujuan untuk meminimalisasi beban pajak;
- d. Informasi dan/atau bukti atau keterangan yang disampaikan oleh Wajib Pajak tidak benar atau tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya;
- e. Informasi dan/atau bukti atau keterangan yang diminta dalam rangka pengujian material tidak disampaikan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari kerja sejak tanggal permintaan tertulis; dan/atau
- f. Tahun pajak dalam Periode APA atau *roll-back* telah diterbitkan SKP PPh Badan.

8. Penerapan APA

PMK-22 mewajibkan para wajib pajak menerapkan kesepakatan dalam APA dalam kebijakan penentuan harga transfer mereka dan mendokumentasikan pelaksanaannya dalam dokumen penentuan harga transfer untuk periode APA yang dicakup.

Selanjutnya, dalam 1 (satu) bulan sejak dikeluarkannya surat keputusan DJP tentang pemberlakuan APA, wajib pajak harus melakukan pembetulan SPT PPh Badan yang menjadi kurang bayar karena kesepakatan dalam APA dan belum dilakukan pemeriksaan untuk tahun(-tahun) yang dicakup dalam APA. Namun, jika pemeriksaan pajak sudah dimulai untuk tahun(-tahun) yang dicakup dalam APA, DJP dapat menerbitkan SKP atau melakukan pembetulan atas SKP yang telah diterbitkan dengan mempertimbangkan kesepakatan APA.

9. Evaluasi APA

Berbeda dengan peraturan sebelumnya, PMK-22 tidak mewajibkan penyampaian laporan kepatuhan tahunan oleh wajib pajak ke DJP; namun, peraturan ini mengharapkan kepatuhan pada APA didokumentasikan dalam dokumen penentuan harga transfer. PMK-22 membolehkan DJP untuk melakukan evaluasi APA dengan menggunakan kewenangan serupa yang DJP miliki untuk pengujian material. Berdasarkan hasil evaluasi, DJP dapat melakukan peninjauan kembali APA atau pembatalan APA sebelum periode APA berakhir.

Peninjauan kembali APA juga dapat dilakukan berdasarkan permohonan wajib pajak karena adanya perubahan asumsi kritis. Hasil perundingan peninjauan kembali APA akan berupa perubahan Naskah APA / Persetujuan Bersama.

Hasil evaluasi APA dapat berupa pembatalan APA, jika teridentifikasi bahwa wajib pajak telah menyerahkan informasi dan/atau bukti atau keterangan yang tidak benar atau tidak konsisten dengan kondisi aktual; dan/atau tidak menyampaikan informasi dan/atau bukti atau keterangan yang dapat mempengaruhi hasil kesepakatan APA. Dalam kasus seperti itu, wajib pajak tidak akan dapat mengajukan kembali permohonan APA untuk periode APA yang dicakup dalam APA yang dibatalkan dan dapat mengakibatkan pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan.

10. Pembaruan APA

PMK-22 memungkinkan pembaruan APA yang ada selama satu periode APA⁴ berikutnya jika fakta dan kondisi dalam APA sebelumnya tetap sama. Permohonan pembaruan APA tersebut harus diajukan dalam format yang ditentukan dalam jangka waktu 12 (dua belas) hingga 6 (enam) bulan sebelum awal tahun terakhir periode APA yang ada. Atas permohonan tersebut, DJP langsung melakukan pengujian materi tidak seperti peraturan sebelumnya yang memperlakukan pembaruan APA sebagai permohonan baru.

⁴ Mengacu pada tahun-tahun pajak yang dicakup di dalam APA yang ada.

11. Pedoman Penerapan PKKU

Hal menarik lainnya adalah PMK-22 mengatur mengenai pedoman penerapan PKKU, yang dalam beberapa kasus, berbeda dengan peraturan penentuan harga transfer yang berlaku. Pedoman ini mencakup antara lain, definisi transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa yang diperluas, penggunaan "titik kewajaran" atau "titik di dalam rentang kewajaran", penjelasan rinci tiap-tiap faktor kesebandingan, penggunaan penilaian sebagai metode penentuan harga transfer, dan hierarki metode penentuan harga transfer.

Sementara pedoman yang disediakan dalam PMK-22 ini diharapkan dapat lebih diterapkan selama perundingan APA, akan menarik untuk dicermati bagaimana pedoman ini akan diterapkan jika ada potensi kontradiksi dengan peraturan yang ada. Bagaimanapun juga, peraturan ini menyebutkan bahwa peraturan DJP yang terpisah tentang pedoman penerapan PKKU akan dikeluarkan di kemudian hari.

12. Pertimbangan lainnya

PMK-22 menegaskan kembali posisi bahwa APA tidak akan mencegah DJP untuk pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Dalam hal proses tersebut dimulai, DJP tidak dapat melakukan koreksi atas penentuan harga transfer transaksi yang dicakup dalam APA. Namun hal ini tidak akan berlaku dalam hal Wajib Pajak:

- a. Menyampaikan SPT PPh Badan yang penentuan harga transfernya tidak sesuai dengan APA;
- b. Tidak menyampaikan pembetulan SPT PPh Badan yang diperlukan dalam rangka pelaksanaan kesepakatan APA dalam jangka waktu yang ditentukan;
- c. Menyampaikan pembetulan SPT PPh Badan yang penentuan harga transfernya tidak sesuai dengan APA; atau
- d. Tidak menyampaikan SPT PPh Badan untuk tahun pajak yang dicakup dalam periode APA.

PMK-22 menyatakan bahwa jika proses APA tidak mencapai kesepakatan, semua dokumen wajib pajak yang digunakan selama proses APA akan dikembalikan ke wajib pajak dan tidak akan digunakan sebagai dasar untuk melakukan pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. PMK-22 memperjelas penerapan penyesuaian sekunder (*secondary adjustment*) di mana selisih antara nilai transaksi afiliasi dan nilai wajar akan dianggap sebagai dividen yang dikenakan pajak penghasilan. Panduan lebih lanjut tentang pelaksanaan APA akan diatur kemudian melalui peraturan DJP terpisah.

13. Komentar kami

Pengalaman di beberapa negara telah menunjukkan bahwa APA dapat memainkan peranan penting dalam meminimalkan sengketa penentuan harga transfer dan memberikan kepastian lebih bagi bisnis, terutama karena implementasi BEPS dan penerapan persyaratan laporan per negara (CbC) telah menyebabkan peningkatan aktivitas pemeriksaan di banyak negara. Dalam situasi ini, panduan terperinci dan elaboratif di bawah PMK-22 merupakan langkah yang baik bagi Pemerintah Indonesia yang akan membantu menghilangkan ketidakpastian seputar proses dan jangka waktu. Cakupan APA yang diperluas dan pengaturan kembali mengenai "roll-back" adalah tentu suatu tambahan yang baik pada peraturan yang sudah baik!

Kerangka kerja APA yang disederhanakan dan diperkuat tentunya layak mendapatkan evaluasi yang lebih mendalam ketika perusahaan multinasional merancang strategi manajemen kontroversi mereka di Indonesia.

Narahubung

Pertanyaan mengenai topik atau hal yang dimuat dalam terbitan ini dapat diajukan kepada individu yang biasanya Anda hubungi dalam firma kami, atau kepada salah satu dari individu berikut:

Roy David Kiantiong	National Transfer Pricing Leader	rkiantiong@deloitte.com
Balim	Transfer Pricing Partner	bbalim@deloitte.com
Shivaji Das	Senior Technical Advisor	shivdas@deloitte.com
Sandra Suhenda	Transfer Pricing Director	ssuhenda@deloitte.com
Wara Kertiningrum	Transfer Pricing Director	kertiningrum@deloitte.com

Anda juga dapat menghubungi Tax Partners lainnya dalam firma kami, sebagai berikut:

Melisa Himawan Tax Managing Partner	Business Tax	mehimawan@deloitte.com
Ali Mardi Djohardi	Business Tax	alimardi@deloitte.com
Cindy Sukiman	Business Tax	csukiman@deloitte.com
Dionisius Damijanto	Business Tax	ddamijanto@deloitte.com
Heru Supriyanto	Business Tax	hsupriyanto@deloitte.com
Irene Atmawijaya	Global Employer Services and Business Process Solutions	iatmawijaya@deloitte.com
John Lauwrenz	Business Tax and Merger & Acquisition	jlauwrenz@deloitte.com
Ratna Lie	Business Tax and Business Process Solutions	ratnalie@deloitte.com
Roy Sidharta Tedja	Business Tax, Indirect Tax and Business Process Solutions	roytedja@deloitte.com
Turmanto	Business Tax and Global Trade Advisory (Customs)	tturmanto@deloitte.com
Yan Hardyana	Business Tax	yhardyana@deloitte.com

Deloitte Touche Solutions

The Plaza Office Tower, 32nd Floor

Jl. M.H. Thamrin Kav 28-30

Jakarta 10350, Indonesia

Tel: +62 21 5081 8000

Fax: +62 21 2992 8303

Email: iddttl@deloitte.com

www.deloitte.com/id

Deloitte.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organisation”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax & legal and related services. Our global network of member firms and related entities in more than 150 countries and territories (collectively, the “Deloitte organisation”) serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte’s approximately 312,000 people make an impact that matters at www.deloitte.com.

Deloitte Asia Pacific Limited is a company limited by guarantee and a member firm of DTTL. Members of Deloitte Asia Pacific Limited and their related entities, each of which are separate and independent legal entities, provide services from more than 100 cities across the region, including Auckland, Bangkok, Beijing, Hanoi, Ho Chi Minh City, Hong Kong, Jakarta, Kuala Lumpur, Manila, Melbourne, Osaka, Shanghai, Singapore, Sydney, Taipei, Tokyo and Yangon.

About Deloitte Indonesia

In Indonesia, services are provided by Deloitte Touche Solutions and its subsidiaries and affiliates.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms or their related entities (collectively, the “Deloitte organisation”) is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser.

No representations, warranties or undertakings (express or implied) are given as to the accuracy or completeness of the information in this communication, and none of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be liable or responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication. DTTL and each of its member firms, and their related entities, are legally separate and independent entities.