

Edisi 05 | Maret 2008

ISSN 1978-5836



94771978583642

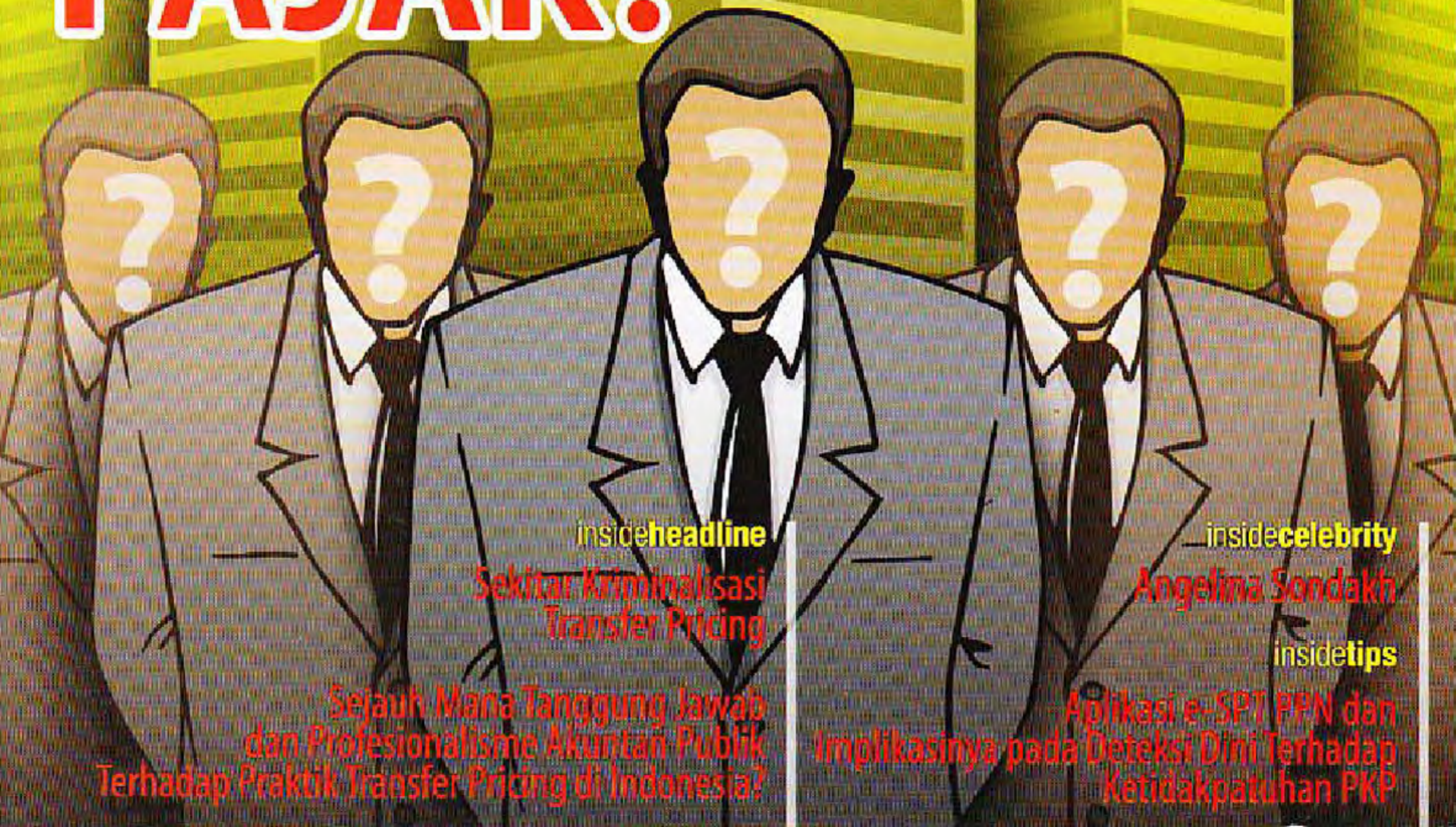
Rp 25.000

# InsideTax

MEDIA TREN PERPAJAKAN INDONESIA

**ADA APA DIBALIK  
KETENTUAN**

**KUASA  
WAJIB  
PAJAK?**



**insideheadline**

**Sekitar Kriminalisasi  
Transfer Pricing**

**Sejauh Mana Tanggung Jawab  
dan Profesionalisme Akuntan Publik  
Terhadap Praktik Transfer Pricing di Indonesia?**

**insidecelebrity**

**Angelina Sondakh**

**insidetips**

**Aplikasi e-SPT PPN dan  
Implikasinya pada Deteksi Dini Terhadap  
Ketidakpatuhan PKP**



# MERUBAH CARA PANDANG ANDA TENTANG PAJAK

Tidak hanya sekedar berisi informasi dan peraturan pajak saja, tetapi menganalisis secara mendalam sistem hukum, administrasi, dan kebijakan perpajakan di Indonesia dengan pendekatan antar disiplin ilmu serta perbandingan dengan negara lain.

Didukung oleh kontributor pilihan yang mempunyai pengetahuan dan pengalaman luas dalam bidang perpajakan, menjadikan Inside Tax sebagai

Untuk berlangganan hubungi:

Ferry atau Ratih di 021 450 6738, 021 919 246 89 atau sms ke 0856 9212 8839,  
atau kunjungi website: [www.dannydarussalam.com](http://www.dannydarussalam.com)



Diterbitkan oleh:  
**DANNY DARUSSALAM**  
Tax Center



Diterbitkan oleh:

**DANNY DARUSSALAM Tax Center,  
PT Dimensi Internasional Tax**

Direktur Utama:

**Darussalam, SE, Ak, MSi, LLM Int.Tax**

Pemimpin Redaksi:

**Danny Septriadi, SE, MSi, LLM Int.Tax**

Kontributor Ahli:

**Prof. Dr. Gunadi, MSc, Ak**

**Prof. R. Mansury, Ph.D.**

**Rachmanto Surahmat**

**Nuryadi Mulyodiwarno**

**A. Prijohandojo Kristanto**

**Dr. John Hutagaol, SE, Ak, M.Acc, M.Ec  
(Hons)**

**Drs. Iman Santoso, MSi.**

**Astera Primanto Bhakti**

**Budi Wiyanto, SH, MBT.**

**Gunawan Priyadi, SE, Ak, MBT.**

**Christine, SE, Ak, M.Int.Tax**

**Dr. Widi Widodo, MSi.**

**Teguh Budiharto, SH, LLM Int.Tax**

**Hendy Setiawan, S.Sos.**

Redaksi:

**Mochammad Ferry K.**

**Dwi Ratih Hartina, S.Sos.**

**Yuliana**

Fotografer:

**Ronny Fhyzar**

Desain:

**Zoelfahmi, Ki Agoes**

Rekening Bank:

**BCA KCP Ruko Artha Gading**

**A/C: 8400031020**

**Atas nama: PT Dimensi Internasional Tax**

Alamat Redaksi, Tata  
Usaha, dan Marketing:

**Komp. Artha Gading**

**Niaga E/25, Lt.1**

**Kelapa Gading,**

**Jakarta Utara 14240**

**Telp. 021 - 450 6738**

**021 - 919 24 689**


**Fax. 021 - 4584 2713**

**www.dannydarussalam.com**

Komunitas Pajak yang terhormat,

Praktik perpajakan Indonesia yang berlaku saat ini, tidak memberikan apresiasi kepada dunia pendidikan perpajakan. Hal ini bisa dilihat dengan diberlakukannya PMK 22 tahun 2008 yang membatasi lulusan jurusan perpajakan yang berasal dari universitas hanya boleh menjadi kuasa Wajib Pajak kecil. Padahal pendidikan perpajakan dibentuk untuk menciptakan akademisi yang memahami konsep-konsep perpajakan. Pendidikan perpajakan bukan hanya sekedar menghitung jumlah pajak yang terutang saja, tetapi juga mempelajari konsep hukum guna menginterpretasikan dan memahami suatu peraturan. Pendidikan perpajakan menciptakan akademisi yang kritis terhadap setiap kebijakan perpajakan yang dibuat oleh pemerintah guna memperbaiki sistem perpajakan yang lebih baik lagi.

Inside Tax edisi Maret 2008, menyoroti kebijakan pemerintah mengenai ketentuan kuasa Wajib Pajak yang terdapat dalam artikel *Ada Apa Dibalik Ketentuan Kuasa Wajib Pajak?* Pemerintah hendaknya mengkaji lebih lanjut dalam membuat kebijakan perpajakan yang berkaitan dengan dunia pendidikan perpajakan. Jangan sampai pemerintah tidak memberikan apresiasi kepada dunia pendidikan perpajakan. Kalau hal ini terjadi tentu akan berdampak besar kepada pola pikir insan-insan perpajakan Indonesia. Bagaimana sistem perpajakan di Indonesia dapat berkembang apabila sistem pendidikan perpajakannya tidak didukung untuk maju. Kemudian, dapat disimak artikel-artikel lain diantaranya yaitu *Sekitar Kriminalisasi Transfer Pricing*, *Optimalisasi PPAK untuk Menelisik Transfer Pricing Batubara*, *Sejauh Mana Tanggung Jawab dan Profesionalisme Akuntan Publik*, serta *Pengaruh Transfer Pricing dan Tax Haven Terhadap Penerimaan Pajak*.

Wajib Pajak sebagai pembayar pajak mempunyai hak untuk memilih siapa yang akan menjadi kuasanya dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakan mereka. Selanjutnya, Wajib Pajak juga mempunyai hak untuk menunjuk karyawannya untuk mewakili atau menjadi kuasa mereka terkait dengan hak dan kewajibannya. Jadi, jangan dibatasi hak-hak Wajib Pajak dan jangan pula Wajib Pajak dipersulit untuk melaksanakan kewajiban perpajakan mereka. 



- 06 Inside Headline**
- 06** Ada Apa dibalik Ketentuan Kuasa Wajib Pajak?
- 14** Sekitar Kriminalisasi Transfer Pricing
- 18** Sejauh Mana Tanggung Jawab dan Profesionalisme Akuntan Publik Terhadap Praktik Transfer Pricing di Indonesia?
- 24** Optimalisasi PPAK untuk Menelusik Transfer Pricing Batubara
- 26** Apakah Limitation on Benefits (LOB) dapat Diterapkan sebagai Ketentuan Anti-Treaty Shopping Indonesia?
- 32 Inside Celebrity**
- 32** Angelina Sondakh
- 34 Inside Opinion**
- 34** Pengaruh Transfer Pricing dan Tax Haven Terhadap Penerimaan Pajak (Bagian II)
- 42 Inside Profile**
- 42** Dr. Edi Slamet Irianto, M.Si.
- 44 Inside Tips**
- 44** Aplikasi e-SPT PPN dan Implikasinya pada Deteksi Dini Terhadap Ketidakpatuhan PKP
- 51 Inside Event**
- 51** International Tax Law and Tax Treaty Interpretation
- 52 Inside Court**
- 52** Transfer Pricing, Pemegang Saham Minoritas, dan Akuntan Publik
- 54 Inside News**
- 56 Inside Resensi**
- Modernisasi dan Reformasi Pelayanan Perpajakan Berdasarkan UU Terbaru  
 Oleh : Liberti Pandiangan, S.E., M.Si.
- Akuntansi Pajak Lanjutan  
 Oleh : Drs. Pardiati, Ak.
- 57 Inside Refreshing**

**insideheadline**

## ADA APA DIBALIK KETENTUAN KUASA WAJIB PAJAK?

M. Chir. Darmasalamo, S.E., Ak., M.Si., LL.M. (US), LL.M. (UK)  
 Gerry Septiadi, S.E., M.Si., LL.M. (US)



**insideheadline**

## Sekitar KRIMINALISASI TRANSFER PRICING

H. Chir. Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Ak.

**insidecelebrity**



**PAJAK dan LINGKUNGAN**

H. Chir. Kristian Agung Prasetyo

**insideopinion**

## Pengaruh TRANSFER PRICING DAN TAX HAVEN Terhadap Penerimaan Pajak

H. Chir. Kristian Agung Prasetyo



**insidetips**

## APLIKASI e-SPT PPN DAN IMPLIKASINYA PADA DETEKSI DINI TERHADAP KETIDAKPATUHAN PKP

H. Chir. Eko Arjanto, S.E., M.Si.



**insidecourt**

## Transfer Pricing, Pemegang Saham Minoritas, dan Akuntan Publik

M. Chir. Darmasalamo, S.E., Ak., M.Si., LL.M. (US), LL.M. (UK)  
 Gerry Septiadi, S.E., M.Si., LL.M. (US)



Materi yang disampaikan dalam *Inside Tax up to date* dan disertai dengan kajian yang cukup variatif, independen, dan atraktif. Metode penyampaiannya sistematis dan desain *Inside tax* yang menarik. Selamat dan sukses selalu.

**Emung Indriastanto**  
 PT PGN (Persero)

Majalah *Inside Tax* adalah majalah pertama yang membahas perpajakan internasional secara detail, ahli, dan komprehensif, serta sebagai sumber informasi berharga bagi praktisi pajak dan akademisi. Saya berharap *Inside Tax* dapat menampilkan kasus sengketa perpajakan internasional dari dalam negeri atau luar negeri dengan alasan penyelesaiannya sebagai referensi untuk menambah wawasan.

**Sriadi Setyanto Ak.M.A.**  
 Pusat Analisis dan Harmonisasi Kebijakan  
 Sekretariat Jenderal Departemen  
 Keuangan

Salut untuk *Inside Tax* telah membuat terobosan baru dalam dunia perpajakan Indonesia dengan menyediakan media yang edukatif untuk mengembangkan pengetahuan perpajakan internasional. Semoga *Inside Tax* tetap bisa menjaga kualitas artikel-artikelnya sehingga tetap menjadi majalah perpajakan terbaik di negeri ini.

**Joko Galungan**  
 Account Representative  
 KPP Pratama Menteng Satu

*Inside Tax* banyak mengeluarkan isu-isu terbaru mengenai dunia perpajakan, terutama mengenai

perpajakan internasional, terutama mengenai perpajakan internasional yang saat ini lagi terjadi di era globalisasi selain itu *Inside Tax* tampilannya juga menarik.

**Annisa Imanda**  
 Mahasiswa FISIP UI

Majalah *Inside Tax* cukup menarik, terutama pembahasan mengenai Perpajakan Internasional yang masih jarang saya temui di majalah perpajakan lain. Terutama pembahasan yang tidak hanya berdasarkan peraturan yang berlaku di Indonesia saja, tetapi juga menyertakan pendapat dari para pakar perpajakan internasional di luar negeri, serta perbandingan dengan praktik di negara lain. Ini merupakan referensi yang bagus bagi para *advisor* di perusahaan, terutama *advisor* perpajakan. Dan kalau boleh saya menyarankan agar dalam *Inside Tax* ada artikel kamus istilah dalam perpajakan internasional, serta artikel yang membahas perbandingan Undang-Undang Perpajakan di luar negeri dengan di Indonesia.

**Yusuf Rizal**  
 PT Trans Pacific Petrochemical

Redaksi menerima sumbangan artikel, kritik dan saran, silakan kirim ke redaksi kami di Komp. Artha Gading Niaga blok E, No.25, Lt.1, Kelapa Gading, Jakarta Utara atau melalui email: [insidetax@dannydarussalam.com](mailto:insidetax@dannydarussalam.com)



Majalah ini sangat berguna sebagai referensi pekerjaan saya serta menambah wawasan. Saran saya agar majalah ini lebih menarik, jangan terlalu serius, maka diusulkan agar ditambahkan rubrik lain seperti tempat pariwisata yang unik dan menarik atau rubrik lainnya yang serius tapi santai.

**Eko Yanto P., S.H., M.Si.**  
 Legal Advisor PT Garuda Indonesia



**InsideTax**

**PERWAKILAN PEMASARAN  
 SURABAYA**

Doni Budiono, ST, SE, Ak, BKP  
 Ruko Griya Babatan Mukti 19 Blok A-3  
 Surabaya (60227) – Jawa Timur  
 Telp : (031) 70013916, 7534804, 7527144  
 Fax : (031) 7522172  
 Email : [donib@infopajak.com](mailto:donib@infopajak.com)

# ADA APA DIBALIK KETENTUAN **KUASA WAJIB PAJAK?**

► Oleh **Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LLM Int.Tax**  
**Danny Septriadi, S.E., M.Si., LLM Int.Tax**



Tulisan ini sekali lagi mencoba menyoroiti kebijakan pemerintah tentang ketentuan kuasa Wajib Pajak sejak diberlakukannya UU KUP 2000, UU KUP 2007 serta PMK 22 tahun 2008 yang penuh kontroversi.

**A. UU KUP TAHUN 2000**

**A1. Sebelum 13 Oktober 2005**

1. Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut dengan UU KUP) menyatakan bahwa:

*Orang Pribadi atau Badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.*

Adapun mengenai persyaratan seseorang kuasa Wajib Pajak dalam menjalankan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan (selanjutnya disebut "kuasa" Wajib Pajak) diatur dalam Pasal 32 ayat (3a) sebagai berikut ini:

*Kuasa sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) harus memenuhi persyaratan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.*

2. Atas dasar kuasa Pasal 32 ayat (3a) UU KUP tersebut, pada tanggal 26 Desember tahun 2000, Menteri Keuangan mengeluarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 576/KMK.04/2000 (selanjutnya disebut KMK 576) yang dalam Pasal 1 ayat (2) memuat persyaratan tentang seorang kuasa Wajib Pajak sebagai berikut:

- a. Menyerahkan surat kuasa khusus yang asli.
- b. Menguasai ketentuan-ketentuan di bidang perpajakan.
- c. Tidak pernah dihukum karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana di bidang keuangan negara.

Lebih lanjut Pasal 1 ayat (3) KMK 576 tersebut menyatakan bahwa seorang kuasa **dianggap** menguasai ketentuan-ketentuan di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud dalam ayat

(2) huruf b, apabila telah memperoleh pendidikan di bidang perpajakan yang dibuktikan dengan memiliki:

- a. Brevet yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak, atau
- b. Ijazah formal pendidikan di bidang perpajakan yang diterbitkan oleh lembaga pendidikan negeri atau swasta dengan status disamakan dengan negeri.

3. Dengan demikian, atas dasar **Pasal 32 ayat (3) huruf b** dan **ayat (3a) UU PPh** serta **Pasal 1 ayat (2) dan ayat (3) KMK 576** seperti tersebut dalam poin 1 dan 2 di atas, dapat disimpulkan bahwa seseorang yang dapat menjadi kuasa Wajib Pajak dapat melalui JALUR sebagaimana yang terdapat dalam Tabel 1.

4. Untuk JALUR "Brevet Pajak" yang diterbitkan oleh Ditjen Pajak, seseorang boleh menjadi kuasa Wajib Pajak, berdasarkan **Pasal 2 angka 9 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 485/KMK.03/2003** tanggal 30 Oktober 2003 (selanjutnya disingkat KMK 485), harus memiliki "Sertifikat

**TABEL 1**



**Konsultan Pajak”**

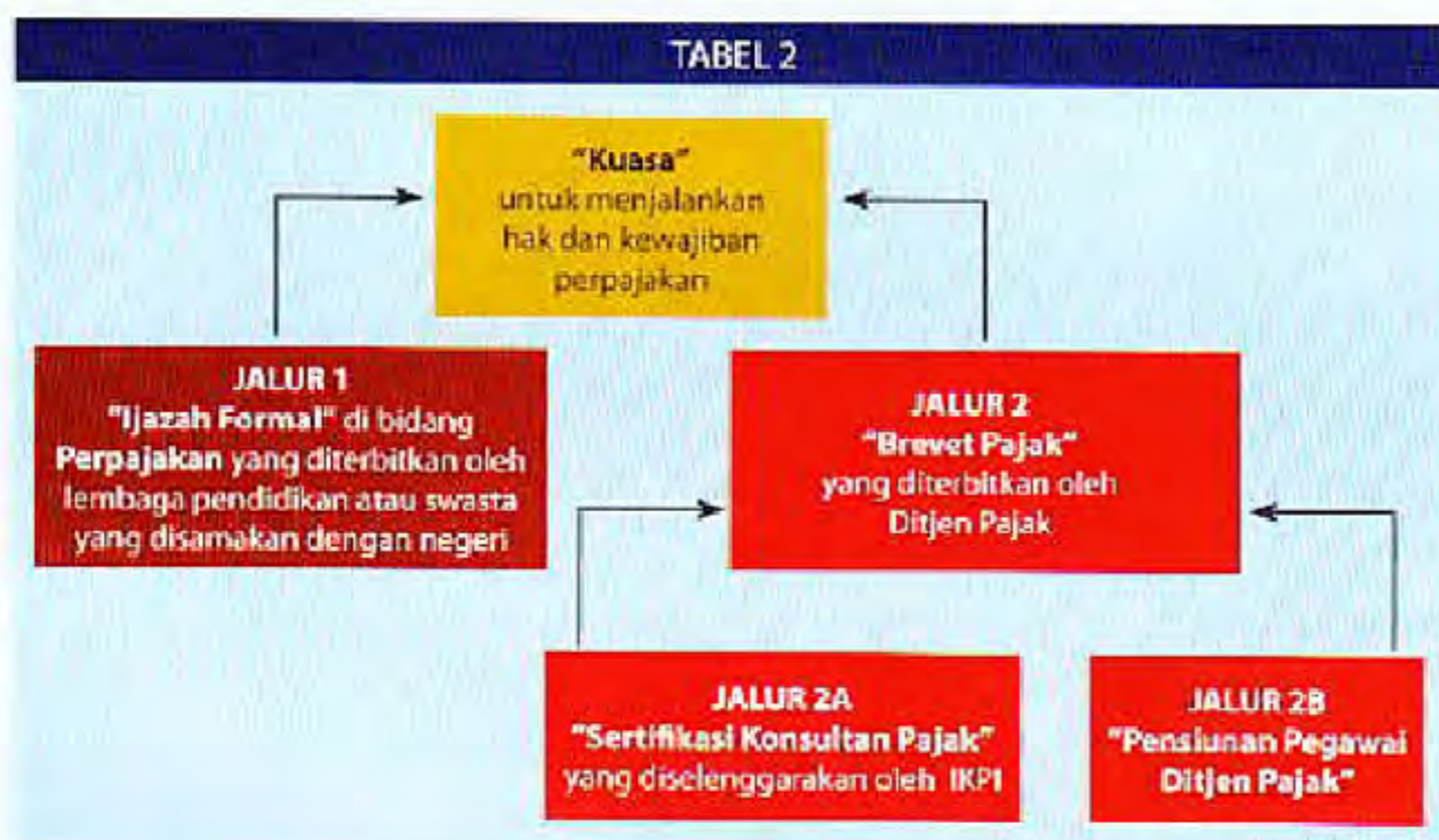
5. Untuk mendapatkan “Sertifikat Konsultan Pajak” tersebut, harus lulus ujian sertifikasi konsultan pajak yang oleh Pasal 6 ayat (1) KMK 485, penyelenggaraanya diserahkan kepada Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI).
6. Selain itu, dalam Pasal 3 ayat (4) KMK 485, JALUR “Brevet Pajak” juga diberikan kepada “Pensiunan Pegawai Ditjen Pajak”.
7. Berdasarkan penjelasan poin 4, 5, dan 6 tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa seseorang yang boleh menjadi kuasa Wajib Pajak seperti yang digambarkan dalam Tabel 2.

**A.2. Setelah 13 Oktober 2005**

8. Akan tetapi, pada tanggal **13 Oktober 2005** Menteri Keuangan menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 97/PMK.03/2005 (selanjutnya disingkat PMK 97) yang menyatakan bahwa seseorang untuk menjadi kuasa Wajib Pajak hanya dapat melalui JALUR “Brevet Pajak”, sehingga seseorang yang ingin menjadi kuasa untuk menjalankan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan melalui JALUR (1) “dihilangkan”.
9. PMK 97 ini juga diberlakukan **surut**, sehingga para lulusan di bidang perpajakan dari

perguruan tinggi negeri maupun swasta yang disamakan negeri yang pada saat **sebelum** tanggal 13 Oktober 2005 **boleh** menjadi kuasa Wajib Pajak (berdasarkan KMK 576), maka **sejak** tanggal 13 Oktober 2005 mereka **tidak boleh** lagi menjadi seorang kuasa Wajib Pajak.

10. Dengan berlaku surutnya PMK 97 ini menyebabkan para mahasiswa lulusan di bidang perpajakan dari perguruan tinggi negeri maupun swasta yang telah lulus sebelum berlakunya PMK 97 tersebut **kehilangan hak mereka sebagai seseorang kuasa Wajib Pajak**. Hak mereka menjadi kuasa Wajib Pajak yang mereka peroleh berdasarkan KMK 576 tiba-tiba **dicabut** oleh PMK 97. PMK 97 ini sebenarnya cacat hukum karena tidak memberikan **Pasal Peralihan** yang tetap memperbolehkan seseorang menjadi kuasa Wajib Pajak yang pada saat PMK 97 tersebut diterbitkan telah menjadi kuasa Wajib Pajak berdasarkan KMK 576. Ketentuan yang berlaku surut ini **menyalahi** prinsip *legal certainty*. Apabila ketentuan yang berlaku surut ini diterapkan, maka tidak boleh merugikan kepentingan masyarakat umum. Lebih lanjut, ketentuan hanya boleh berlaku surut apabila untuk melindungi negara yang dalam bahaya. Jika penerbitan peraturan tidak sesuai dengan konsep tersebut, maka peraturan tersebut sebenarnya **batal demi hukum**.
11. Apabila poin 8, 9, dan 10 tersebut disajikan dalam bentuk skema, maka seseorang yang dapat menjadi kuasa Wajib Pajak dapat digambarkan seperti yang terlihat dalam Tabel 3.





**B. UU KUP TAHUN 2007**

12. Dengan diberlakukannya UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, atas **kuasa Pasal 48 UU No. 6 Tahun 1983**, pemerintah telah mengeluarkan PP 80 tahun 2007 yang dalam Pasal 28 mengatur tentang kuasa Wajib Pajak. Dalam Pasal 28 ayat (2) PP 80 tahun 2007 tersebut menyatakan bahwa kuasa Wajib Pajak dapat dijalankan oleh (i) konsultan pajak dan (ii) bukan konsultan pajak. Lebih lanjut, Pasal 28 ayat (3) menyatakan bahwa syarat untuk menjadi kuasa harus menguasai peraturan ketetapan perundang-undangan perpajakan.

13. Siapa yang dapat **dianggap** menguasai peraturan perpajakan? Penjelasan Pasal 28 ayat (3) PP 80 tahun 2007 menyatakan sebagai berikut:

13.1 Konsultan Pajak sebagai seorang kuasa **dianggap** menguasai peraturan ketentuan perundang-undangan perpajakan apabila dapat menyerahkan fotokopi surat izin praktik konsultan pajak yang dilengkapi surat pernyataan sebagai konsultan pajak.

13.2 Seorang kuasa yang bukan konsultan pajak **dianggap** menguasai peraturan ketentuan perundang-undangan perpajakan apabila dapat menyerahkan fotokopi **sertifikat brevet** atau **ijazah pendidikan formal di bidang perpajakan** yang diterbitkan oleh perguruan tinggi negeri atau swasta dengan status terakreditasi A,

sekurang-kurangnya tingkat Diploma III.

14. Dengan demikian, pengaturan seseorang yang dapat menjadi kuasa Wajib Pajak yang diatur dalam PP 80 tahun 2007 pada hakekatnya **sama** dengan yang diatur dalam KMK 576 yaitu melalui (i) JALUR Brevet Pajak (konsultan pajak) dan (ii) JALUR perguruan tinggi di bidang perpajakan (bukan konsultan pajak). Dalam bentuk Tabel dapat dilihat dalam Tabel 4.

15. Lebih lanjut, berdasarkan Pasal 31 PP 80 tahun 2007, ketentuan tentang syarat mengenai kuasa Wajib Pajak yang berasal dari **JALUR Brevet Pajak** (konsultan pajak) **akan diatur lebih lanjut** dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan (PMK).

16. Pada tanggal 6 Februari 2008,

atas dasar kuasa Pasal 32 ayat (3a) UU KUP dan Pasal 31 PP 80 tahun 2007, dikeluarkan PMK 22 tahun 2008 (selanjutnya disebut PMK 22). Akan tetapi, PMK 22 tersebut bukannya mengatur tentang persyaratan kuasa Wajib Pajak yang berasal dari JALUR Brevet Pajak, malahan membatasi kuasa Wajib Pajak yang berasal dari perguruan tinggi yang sebenarnya sudah diatur secara jelas dalam PP 80 tahun 2007. Seharusnya PMK tersebut sifatnya hanya **menjelaskan** PP 80 tahun 2007 dan **bukan memperluas** PP 80 tahun 2007 serta **tidak boleh membatasi** lulusan jurusan pajak dari perguruan tinggi. Dengan terbitnya PMK 22 ini, maka atas dasar Pasal 4 PMK 22, seseorang yang menjadi kuasa



TABEL 5



Wajib Pajak akan tampak seperti yang terdapat dalam Tabel 5.

17. Ternyata pembatasan tidak hanya diterapkan kepada kuasa Wajib Pajak yang berasal dari JALUR perguruan tinggi saja, tetapi **meluas** kepada karyawan perusahaan. Dalam Pasal 4 PMK 22 ini, karyawan perusahaan hanya boleh menjadi kuasa atau mewakili perusahaan (Wajib Pajak) di mana dia bekerja sebatas dari:

- a. Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
- b. Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan peredaran bruto tidak lebih dari Rp. 1,8 miliar dalam 1 tahun.
- c. Wajib Pajak Badan dengan peredaran bruto tidak lebih dari Rp. 2,4 miliar dalam 1 tahun.

18. Dengan ketentuan ini, PMK 22 telah berlaku **diskriminasi** dan memberikan hak **monopoli** kepada organisasi profesi tertentu serta **mengarahkan** perusahaan untuk memakai jasa konsultan pajak dari suatu organisasi profesi tertentu tersebut untuk dapat menjalankan hak dan kewajiban perpajakan mereka. Perusahaan yang mempunyai karyawan yang ahli pajak tidak dapat

**Victor Thuronyi dan Frans Vanistendael** juga mengingatkan bahwa untuk mengembangkan profesi *tax advisor* agar **dihindari pemberian hak eksklusif** untuk memasuki profesi *tax advisor* hanya kepada satu wadah tertentu saja.



Darussalam bersama Prof. Frans Vanistendael (*Chairman of the EC Tax Review*) dalam suatu kesempatan di Katholieke Universiteit Leuven Belgia

memperdayakan karyawannya tersebut. Ini tentunya akan menimbulkan **biaya tinggi** bagi perusahaan dan **mempersulit** Wajib Pajak untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya.

19. PMK 22 ini tentunya akan memperkecil peluang bagi lulusan perguruan tinggi di bidang perpajakan untuk **bekerja sebagai seorang kuasa** Wajib Pajak maupun **bekerja sebagai karyawan** di bidang perpajakan. Implikasi lebih luas dari PMK 22 ini akan menyebabkan orang berpikir panjang untuk mengambil jurusan pajak dan tentunya berdampak kepada **pengembangan** sistem perpajakan Indonesia karena orang akan malas untuk mendalami perpajakan secara akademis atau secara keilmuan. Ini tentu tidak kondusif bagi Ditjen Pajak sendiri.

### C. STUDI PERBANDINGAN TENTANG PERSYARATAN KUASA WAJIB PAJAK DAN PROFESI KUASA WAJIB PAJAK<sup>1</sup>

20. Menurut Victor Thuronyi (*Senior Council Taxation - IMF*) dan Frans Vanistendael (*Head of European Tax College*) menyatakan bahwa sangat sulit untuk melaksanakan suatu sistem perpajakan dengan baik jika tidak melibatkan *tax advisor*. Hal ini disebabkan karena hampir sebagian besar Wajib Pajak susah untuk dapat memahami seluruh peraturan pajak dengan tepat karena rumitnya peraturan pajak tersebut. Dalam konteks inilah diperlukan seorang *tax advisor* untuk menjadi kuasa Wajib Pajak agar Wajib Pajak dapat memenuhi kewajiban perpajakannya dengan baik dan benar.

21. Oleh karena pentingnya kedudukan *tax advisor* ini dalam sistem perpajakan, maka mereka menyarankan agar terdapat suatu aturan tentang profesi *tax advisor*. Aturan tersebut dibutuhkan untuk melindungi Wajib Pajak dari *tax advisor* yang tidak memiliki keahlian. Akan tetapi, jangan sampai aturan tersebut disalahgunakan untuk kepentingan pihak-pihak

tertentu dan jangan sampai aturan tersebut **membatasi hak** seseorang yang punya keahlian di bidang perpajakan untuk berprofesi sebagai *tax advisor* dengan cara menciptakan birokrasi tambahan yang seharusnya tidak diperlukan.

22. Kemudian, mereka mengatakan bahwa pada umumnya profesi di bidang perpajakan dijalankan oleh tiga kelompok yaitu (i) **accountants**, (ii) **lawyers**, dan (iii) **other tax advisor**. Pertanyaan yang bersifat politis adalah apakah profesi ini harus dijalankan dengan monopoli? Dengan monopoli diharapkan dapat menghindari masuknya orang-orang yang tidak berkompeten dalam memberikan jasa perpajakan. Akan tetapi, perlu diingat bahwa monopoli tidak dapat sepenuhnya menghilangkan pemberian jasa perpajakan yang tidak berkualitas. Hal ini dapat terjadi jika para kuasa Wajib Pajak yang tidak kompeten justru yang melakukan monopoli. Di lain pihak, jika orang yang memiliki kualitas pengetahuan

<sup>1</sup> Diadopsi dari Tulisan Victor Thuronyi dari Frans Vanistendael, *Tax Law & Economics* (Ditabung IMF), 1995, hal. 135-141. Prof. Frans

Vanistendael adalah salah seorang pemegang tesis salah satu penulis (Darussalam) saat belajar di Tubung University Belanda.

perpajakan dipersulit untuk dapat memasuki profesi tersebut, maka monopoli akan menghasilkan kuasa Wajib Pajak yang tidak berkualitas.

23. Victor Thuronyi dan Frans Vanistendael juga mengingatkan bahwa untuk mengembangkan profesi *tax advisor* agar **dihindari pemberian hak eksklusif** untuk memasuki profesi *tax advisor* hanya kepada satu wadah tertentu saja. Dengan demikian, ketika suatu **syarat utama** untuk menjadi kuasa Wajib Pajak adalah melalui ijazah formal di bidang perpajakan yang diterbitkan oleh perguruan tinggi, maka dalam rangka untuk **menghindari monopoli** harus ada suatu ketentuan yang mengatur **alternatif lain** untuk menjadi *tax advisor* yaitu melalui tes resmi yang diselenggarakan oleh pemerintah, yang tingkat kompetensinya sama dengan yang diselenggarakan oleh perguruan tinggi. Dengan demikian, seseorang yang ingin berkarir sebagai kuasa Wajib Pajak dapat memilih lewat "**jalur perguruan tinggi di bidang perpajakan**" atau "**melalui tes resmi yang diselenggarakan oleh pemerintah**" bagi mereka yang tidak memiliki ijazah formal di bidang perpajakan.

24. Lebih lanjut Victor Thuronyi dalam bukunya yang berjudul *Comparative Tax Law*<sup>2</sup> mengungkapkan bahwa masalah regulasi tentang profesi kuasa Wajib Pajak pada dasarnya dibagi menjadi tiga sistem yaitu: (i) **Full Regulation**, (ii) **Partial Regulation**, dan (iii) **No Regulation**. Dalam sistem **Full Regulation** diatur bahwa **hanya**

*tax advisor* yang mempunyai lisensi yang bisa memberikan konsultasi di bidang perpajakan (dianut oleh Jerman). Kalau dalam sistem **Partial Regulation**, pada dasarnya **siapa pun boleh** memberikan konsultasi di bidang perpajakan atau mengisi SPT Wajib Pajak, akan tetapi bagi yang mengisi SPT wajib untuk menandatangani SPT tersebut (dianut oleh USA). Sedangkan dalam sistem **No Regulation**, tidak diatur sama sekali mengenai ketentuan tentang profesi kuasa Wajib Pajak, artinya **semua orang** dapat memberikan jasa konsultasi pajak tanpa adanya hambatan (*restriction*) dan sistem ini dianut oleh banyak negara (misalnya Belgia, Italia, Portugal, Inggris, dan Spanyol).

#### D. KESIMPULAN DAN SARAN

▪ Apa yang dinyatakan dalam Pasal 28 ayat (2), ayat (3) PP 80 tahun 2007 dan Penjelasannya yang menyatakan bahwa seseorang bisa menjadi kuasa Wajib Pajak tidak hanya melalui JALUR Brevet Pajak (konsultan pajak) tetapi juga dapat melalui JALUR lulusan perguruan tinggi di bidang perpajakan ternyata oleh PMK 22 tahun 2008 **dibatasi ruang gerak**nya.

▪ Dalam rangka untuk **memperluas penciptaan lapangan pekerjaan** yang saat ini semakin sulit didapat, serta memperhatikan Pasal 27 ayat (2) UUD 1945 setelah Perubahan ke-empat yang menyatakan "**Tiap-tiap warga negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan**"

maka seseorang yang mempunyai keahlian di bidang perpajakan yang berasal dari

JALUR pendidikan formal **berhak atas pekerjaan sebagai kuasa Wajib Pajak sesuai dengan keahlian yang mereka miliki** tanpa ada hambatan melalui penciptaan suatu birokrasi tambahan.

▪ Dalam rangka memberikan kepastian hukum, seharusnya persyaratan tentang kuasa Wajib Pajak dinyatakan **secara tegas** dalam Undang-undang dan tidak didelegasikan kepada Peraturan Menteri Keuangan. Hal ini didasarkan pada pengalaman agar tidak terjadi lagi perubahan peraturan yang diberlakukan surut yang melukai rasa keadilan, seperti yang telah diuraikan dalam poin IA dan IB.

▪ Apabila diinginkan suatu Peraturan Menteri Keuangan yang ingin mengatur tentang kuasa Wajib Pajak seperti diatur dalam PMK 22 tahun 2008, hendaknya Peraturan Menteri Keuangan tersebut **tidak boleh bertentangan** dan **tidak boleh memperluas** ketentuan kuasa Wajib Pajak sebagaimana telah diatur dalam PP 80 tahun 2007. Lebih lanjut, perlu adanya **public expose** terlebih dahulu untuk mendengar pendapat pihak-pihak yang terkena dampak atas peraturan yang akan diterbitkan.

▪ Dengan memperhatikan poin-poin tersebut di atas dan **menyelaraskan** dengan ketentuan **kuasa hukum** berdasarkan PMK No. 06/PMK.01/2007, serta mengingat bahwa UU KUP memberi kesempatan bagi **siapa pun** untuk dapat menjadi kuasa Wajib Pajak **sepanjang** menguasai ketentuan perpajakan (tidak seperti akuntan publik yang **hanya** dibuka untuk jurusan

<sup>2</sup> Victor Thuronyi, *Comparative Tax Law: A Global Law International*, 2003, hal. 226.

akuntansi saja maupun advokat yang dibuka juga **hanya** untuk jurusan hukum saja), maka penulis berpendapat seyogianya **persyaratan dasar (minimal)** untuk menjadi kuasa Wajib Pajak diatur seperti terlihat dalam Tabel 6.

- Oleh karena Tabel 6 tersebut hanya merupakan **persyaratan dasar (minimal)**, maka perlu diatur lebih lanjut lagi mengenai **peningkatan kompetensi** kuasa Wajib Pajak oleh suatu **organisasi profesi** kuasa Wajib Pajak atau konsultan Wajib Pajak yang didirikan berdasarkan **undang-**

**undang** yang anggotanya terdiri dari tiga JALUR tersebut (lihat Tabel 6). Dengan kata lain, organisasi profesi kuasa Wajib Pajak atau konsultan pajak tersebut hendaknya dikembangkan atas dasar tiga pondasi JALUR tersebut.

- Dengan demikian, **tugas pokok** asosiasi profesi kuasa Wajib Pajak atau konsultan pajak adalah mengembangkan kurikulum perpajakan bagi perguruan tinggi perpajakan, mengembangkan pendidikan kompetensi profesi perpajakan, memperjuangkan adanya

piagam hak-hak Wajib Pajak (*taxpayer right*), dan menjadi salah satu mitra kritis Direktorat Jenderal Pajak.

- Dengan kondisi demikian, diharapkan sistem perpajakan Indonesia dapat berkembang menuju ke arah yang lebih baik lagi. Atau dengan kata lain, menuju suatu sistem perpajakan ideal dengan ditopang oleh pihak-pihak yang berkepentingan atas perpajakan Indonesia **yang satu sama lain saling mendukung dan bukan saling menjegal**. Semoga. ☺

TABEL 6



Pengungkapan kasus *transfer pricing* (TP) yang dilakukan beberapa perusahaan pengeksport produknya melalui jasa perusahaan *trading* di Singapura sedang dikembangkan oleh Ditjen Pajak. Beberapa perusahaan (Wajib Pajak atau WP) yang 'terpilih' menjadi sampel (menurut Majalah Trust), bahkan ada juga perusahaan yang sudah dilanjutkan ke penyidikan karena diduga terlibat tindak pidana perpajakan yaitu telah terjadi penggelapan pajak. Sehubungan dengan penyidikan tersebut dapat dipertanyakan apakah praktik TP merupakan penghindaran pajak untuk mencari penghematan pajak secara legal atau sudah merupakan penggelapan pajak untuk menggansir pajak secara illegal (melawan hukum)? Dalam buku *International Accounting* (2002), Prof Choi (et al) menyatakan bahwa dalam dunia bisnis perusahaan multi nasional (MNE) laba perusahaan di

satu negara dapat disetel naik atau turun dengan TP. Sebagai unsur kebijakan bisnis, praktik TP dapat menggeser laba dari perusahaan di negara yang tarif pajaknya tinggi ke perusahaan afiliasi di negara yang tarif pajaknya rendah. Misalnya tarif pajak korporat Indonesia 30%, sedangkan tarif pajak korporat Singapura 20%. Kalau PT A mengeksport produk dengan harga pokok dan biaya lainnya USD 100 ke XY Ltd. di Negara PQ dengan harga USD 200, atas laba USD 100 dibayar PPh di Indonesia sebesar USD 30. Namun apabila dijual ke perusahaan afiliasi SQ Ltd. di Singapura dengan TP sebesar USD 120 dan kemudian SQ menjual ke XY dengan harga USD 200, maka atas laba PT A sebesar USD 20 dan QS sebesar USD 80 akan dibayar pajak sejumlah USD 22 (di Indonesia USD 6 dan di Singapura USD 16). Dengan *chanelling* ke Singapura, dari laba global USD100 sudah terdapat penghematan pajak sebesar USD 8. Kalau, SQ menjual

# Sekitar **KRIMINALISASI TRANSFER PRICING**

► Oleh **Prof. Dr. Gunadi, MSc., Ak.<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Dosen Perpajakan FISIP UI



ke perusahaan afiliasi HK Ltd. di Hongkong (yang mengenakan pajak korporat 16%) dengan harga USD 150, maka atas laba di Indonesia USD 20, di Singapura USD 30 dan di Hongkong USD 50 akan dibayar PPh sebesar USD 20 (PT A membayar USD 6, SQ membayar USD 6, dan HK membayar USD 8). Dengan tiga tahap penjualan ini terdapat penghematan pajak sebesar USD 10. Jadi semakin rendah tarif pajak negara tempat kedudukan perusahaan *trading* afiliasi yang dimanfaatkan dalam mata rantai perdagangan semakin besar penghematan pajak dari praktik TP.

#### SOLUSI ADMINISTRATIF

Dengan semakin mengglobalnya skala operasi grup perusahaan, TP merupakan fenomena yang tidak dapat dihindari. Prof Choi (et al) memperkirakan bahwa di Amerika sendiri sekitar 60% transaksi perdagangan internasional

melibatkan TP antar perusahaan afiliasi. Perkembangan transaksi antar afiliasi ini menimbulkan masalah perpajakan internasional antarnegara. OECD *Guideline on Transfer Pricing* (1995) menyatakan bahwa masalah perpajakan antar negara ini tidak dapat dianggap merupakan melulu suatu urusan di masing-masing yurisdiksi secara terpisah, tetapi harus dipandang dalam konteks jejaring perpajakan internasional (antarnegara) yang lebih luas. Administrasi pajak di tiap negara menghadapi masalah baik pada tataran kebijakan maupun praktik. Pada tataran kebijakan harus mempertimbangkan hak pemajakannya yang *legitimate* atas laba yang secara *appropriate* dianggap diperoleh dari kegiatan yang berada di wilayah teritorialnya dan menghindari pemajakan atas penghasilan yang sama yang merupakan hak sah negara lain untuk mencegah timbulnya pajak

ganda internasional (*international double taxation*). Pajak ganda dapat menghambat arus mobilitas barang, jasa, dan modal, serta investasi antarnegara. Pada tataran praktik, administrasi pajak terkendala oleh fakta tidak mudahnya memperoleh data dan informasi perpajakan yang berada di luar wilayah yurisdiksinya. Adalah merupakan suatu *generally accepted internationally best practices* yang meluas tidak hanya di negara-negara OECD saja, untuk menyelesaikan masalah TP secara administratif. Praktik tersebut misalnya tercantum dalam ketentuan Pasal 9 OECD *Model Convention*, yaitu dengan memperbolehkan salah satu negara untuk melakukan koreksi (*primary adjustment*) TP atas transaksi perusahaan asosiasi dengan mensyaratkan negara lainnya melakukan koreksi setimpal (*corresponding adjustment*) atas koreksi pertama dimaksud, agar tidak terjadi pajak ganda internasional.


Kembali pada contoh di muka, apabila Indonesia dan Singapura secara terpisah melakukan koreksi TP atas transaksi dengan perusahaan asosiasi tanpa koreksi setimpal dari Singapura (atas koreksi Indonesia) dan dari Hongkong (atas koreksi Singapura), maka dari semua koreksi tersebut bisa jadi laba yang dikenakan pajak lebih dari USD 100. Akibatnya akan terjadi *over (excessive) taxation* oleh Indonesia, Singapura, dan Hongkong atas grup perusahaan PT A, SQ, dan HK. Kalau Indonesia menganggap bahwa SQ dan HK tidak ada dan mengoreksi TP menjadi USD 200, dan demikian juga Singapura menganggap HK tidak ada dan mengoreksi harga menjadi USD 200, maka dari laba yang sejatinya hanya USD 100 akan membengkak menjadi USD 230 untuk pengenaan pajak (Indonesia USD 100, Singapura USD 80 dan Hongkong USD 50). Akibatnya atas grup perusahaan ini terjadi *tax canibalisme* karena atas laba *arm's length* USD 100 dikenakan pajak dari 'laba USD 230' yang sebetulnya jumlah sebesar USD 130 adalah merupakan modal perusahaan. Untuk mengurangi kesewenangan otoritas perpajakan tersebut, maka Pasal 9(2) OECD Model Convention mensyaratkan adanya koreksi setimpal di negara lain atau kalau tidak berhasil dapat diatasi melalui *Mutual Agreement Procedures* untuk mengalokasi laba yang *appropriate* kepada ketiga negara dimaksud.

#### KRIMINALISASI

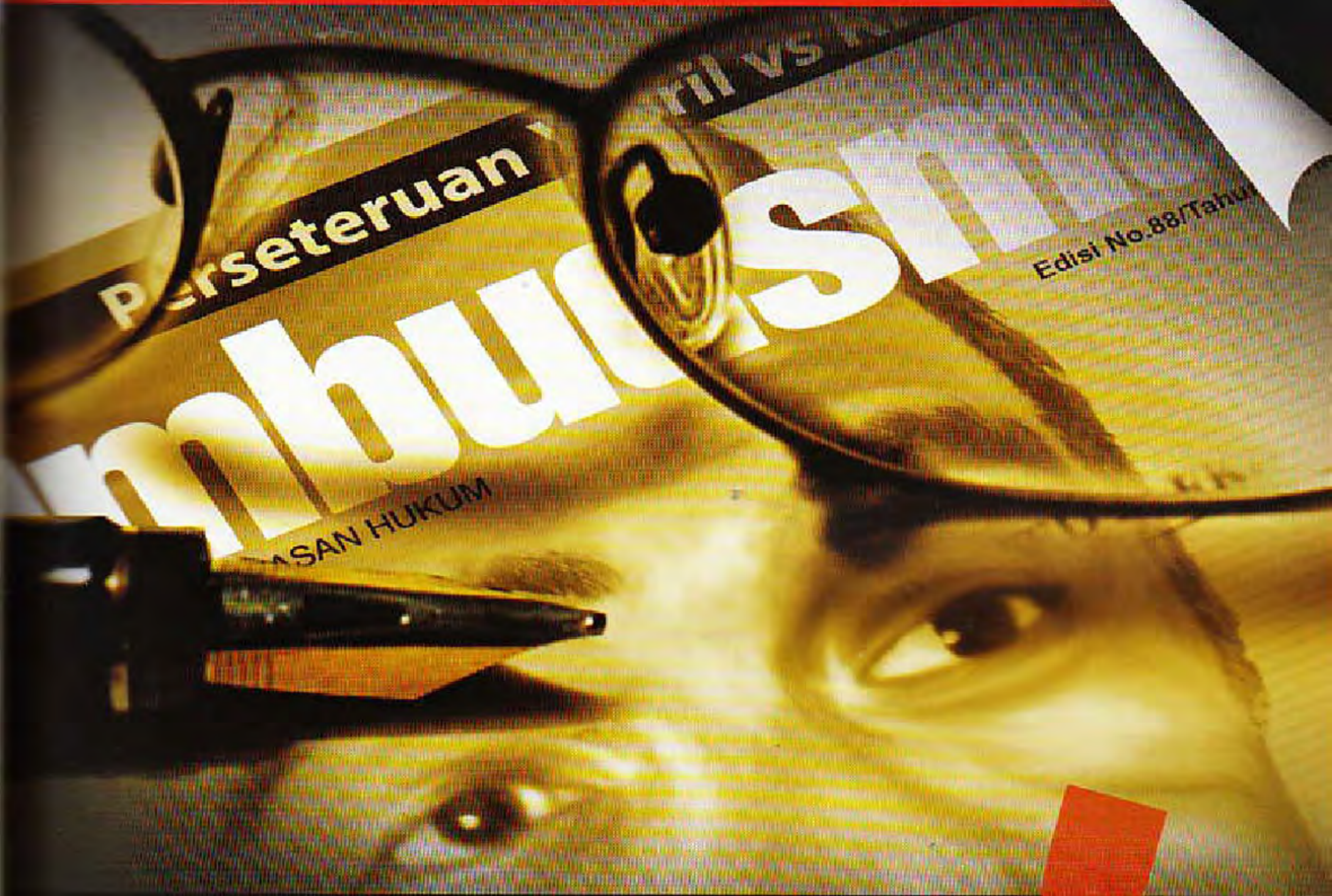
Walaupun terjadi alokasi dan penyebaran laba ke Indonesia, Singapura, dan Hongkong, tetapi seluruh laba yang diperoleh ketiga perusahaan sebenarnya telah dilaporkan seluruhnya dalam SPT mereka ke tiga negara dimaksud.

## Secara hukum, kalau tidak dinyatakan secara tegas dalam undang-undang bahwa TP merupakan perbuatan pidana pajak rasanya tidak mudah untuk mengkriminalkan TP

Sehingga apabila dikaitkan dengan ketentuan pidana perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39(1)(c) UU KUP, yaitu bahwa PT A telah menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, rasanya secara hukum hal ini perlu dipertanyakan tentang ketidakbenaran SPT dimaksud. Bisa jadi secara fakta SPT telah diisi berdasar pembukuan yang didukung oleh bukti, data dan keterangan yang asli, sah, dan cukup, serta mungkin pula laporan keuangan telah diperiksa Akuntan Publik. Dalam buku *Multinational Corporations, Transfer Prices and Taxes: Evidence from US Petroleum Industry* (1990), Bernard dan Weiner menyatakan bahwa, kecuali dilarang dalam undang-undang, TP dapat dipakai untuk mengatur jumlah laba dari beberapa perusahaan dalam satu grup yang berada di beberapa wilayah yurisdiksi pemajakan. Hal ini menunjukkan bahwa secara hukum, kalau tidak dinyatakan secara tegas dalam undang-undang bahwa TP merupakan perbuatan pidana pajak rasanya tidak mudah untuk mengkriminalkan TP. Pendapat demikian nampaknya didukung oleh penghentian penyelidikan sebuah perusahaan pertambangan batubara yang menurut Media Indonesia (12 Februari 2008) dihentikan karena tidak ada masalah dan royalti serta 'semuanya' telah dibayar. Dengan demikian nampak bahwa atas TP lebih ditempuh solusi administratif

ketimbang pemidanaan. UU PPh mengatur solusi ini dalam Pasal 18(3) jo SE 04/PJ.7/1993, selaras dengan ketentuan P3B yang setara dengan ketentuan Pasal 9(2) OECD Model Convention. Apabila kasus TP diteruskan ke pengadilan sebagai perbuatan pidana perpajakan, maka selain telah terjadi kriminalisasi TP yang kurang jelas dasar hukum pajaknya baik domestik maupun internasional akan muncul beberapa dampak dalam dunia perpajakan. Pertama, akan ada yurisprudensi bahwa TP adalah penggelapan pajak dan bukan lagi sekedar kebijakan bisnis berupa penghindaran pajak yang tidak melawan hukum. Kedua, kurang dihormatinya P3B yang telah ditandatangani kedua negara berdaulat, terutama menyangkut solusi administratif TP dalam suatu ketentuan setara dengan Pasal 9 OECD Model. Ketiga, akan terjadi penggandaan pajak yang menjauhkan dari semangat P3B dan kalau dikenakan dengan denda pidana dapat memunculkan *excessive taxation*. Keempat, kalau para pengusaha penduduk negara runding P3B merasa diperlakukan kurang adil dapat mengajukan protes melalui *competent authority procedures* yang menjadikan kurang pastian hukum dan iklim perpajakan kurang kondusif terhadap bisnis dan investasi. Kelima, semua dampak tersebut mungkin dapat bermuara pada gangguan pembangunan ekonomi nasional. 





**Melek hukum** bagi masyarakat adalah soal penting



Alamat Redaksi:

Jl. Taman Tanah Abang III No. 11 Jakarta 10160

Iklan Berlangganan: (021) 384 1568, 345 2410, 384 4720 Fax: (021) 3804075

# Sejauh Mana **TANGGUNG JAWAB DAN PROFESIONALISME AKUNTAN PUBLIK**

## Terhadap Praktik *Transfer Pricing* di Indonesia?

► Oleh **Christine, S.E., Ak., M.Int.Tax**<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Staf Pengajar FEUI.

### **PENDAHULUAN**

Isu mengenai praktik *transfer pricing* oleh perusahaan-perusahaan multinasional mulai marak dibicarakan di Indonesia. Walaupun sampai saat ini Indonesia belum memiliki suatu *formal Indonesian Transfer Pricing Guideline*, namun perhatian *tax authority* mulai meningkat terhadap permasalahan praktik *transfer pricing* terutama yang dilakukan oleh perusahaan multinasional di Indonesia. Hal ini disebabkan karena penyimpangan dalam praktik *transfer pricing* akan mengancam sumber utama penerimaan negara, yaitu dari sektor pajak.

Kenyataan bahwa adanya

beberapa kasus permasalahan *transfer pricing* yang muncul dalam proses pemeriksaan SPT Tahunan dari perusahaan-perusahaan multinasional di Indonesia, padahal laporan keuangan perusahaan tersebut telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik "Big 4" yang ada di Indonesia, menimbulkan pertanyaan yang cukup menggelitik, sebenarnya sejauh mana tanggung jawab dan profesionalisme dari Akuntan Publik di Indonesia terhadap praktik *transfer pricing* yang dilakukan oleh kliennya tersebut?

### **PERATURAN TERKAIT YANG BERLAKU SAAT INI**

Untuk mengukur sejauh mana

tanggung jawab Akuntan Publik di Indonesia terhadap praktik *transfer pricing* yang dilakukan oleh klien, maka penting untuk mengetahui peraturan yang mengikat praktik Akuntan Publik di Indonesia. Terdapat beberapa aturan yang cukup penting dan relevan terkait dengan praktik *transfer pricing* yang dilakukan oleh klien.

#### **a. PMK No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik**

Sebelum kita membahas mengenai peraturan yang terkait secara spesifik dengan masalah *transfer pricing*, terlebih dahulu kita bahas mengenai siapa yang dimaksud dengan Akuntan Publik



dan jasa apa yang dapat diberikan oleh Akuntan Publik menurut aturan yang ada di Indonesia. Aturan yang mengatur tentang Jasa Akuntan Publik adalah PMK No. 17/PMK.01/2008. PMK ini mengatur tentang Jasa Akuntan Publik, yang mencakup ketentuan administratif serta hal lainnya yang berkaitan dengan Jasa Akuntan Publik.

Menurut PMK tersebut di atas, Akuntan Publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur di dalam PMK ini, yaitu dalam bidang Atestasi, meliputi jasa audit umum atas laporan keuangan,

jasa pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif, jasa pemeriksaan atas pelaporan informasi keuangan performa, jasa review atas laporan keuangan, dan jasa Atestasi lainnya sebagaimana tercantum dalam SPAP dan juga dalam bidang non Atestasi yang meliputi jasa konsultasi, jasa kompilasi, jasa perpajakan, dan jasa-jasa lain yang berhubungan dengan akuntansi dan keuangan.<sup>1</sup> Selanjutnya, di dalam Pasal 24 disebutkan bahwa dalam memberikan jasanya, Akuntan Publik dan KAP wajib mematuhi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang

ditetapkan oleh IAI, kode etik IAI dan aturan etika akuntan IAI-Kompartemen Akuntan Publik, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang berhubungan dengan bidang jasa yang diberikan.

#### **b. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 7 tentang Pengungkapan Pihak-pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa**

Masalah terkait dengan *transfer pricing* diatur di dalam PSAK No.7 tentang Pengungkapan Pihak-pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa. Pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa menurut PSAK ini diantaranya adalah *associated companies, holding companies, subsidiaries*; karyawan kunci;<sup>2</sup> perorangan yang memiliki baik secara langsung maupun tidak langsung suatu kepentingan hak suara di perusahaan pelapor yang berpengaruh secara signifikan dan anggota keluarga dekat dari perorangan tersebut; perusahaan di mana suatu kepentingan substansial dalam hak suara dimiliki pihak-pihak tertentu seperti dewan komisaris, direksi, atau pemegang saham utama dari perusahaan pelapor dan perusahaan-perusahaan yang mempunyai anggota manajemen kunci yang sama dengan perusahaan pelapor.<sup>3</sup> Serta, disebutkan pula bahwa dalam mempertimbangkan setiap kemungkinan hubungan istimewa, harus mempertimbangkan *substance over form* (ditekankan pada

<sup>1</sup> Orang-orang yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, dan mengendalikan kegiatan perusahaan pelapor yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi, dan manajer dari perusahaan serta anggota keluarga dekat orang-orang tersebut.

<sup>2</sup> PSAK No. 7, paragraf 24.

substansi hubungan, bukan hanya pada bentuk hukum dari pihak-pihak terkait).

Di dalam PSAK ini diatur bahwa jika telah terjadi transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, maka perusahaan pelapor harus mengungkapkan hakikat hubungan istimewa, jenis, dan unsur-unsur transaksi yang diperlukan untuk pemahaman laporan keuangan tersebut. Unsur-unsur ini biasanya mencakup volume transaksi, baik jumlah maupun proporsinya, jumlah atau proporsi pos-pos terbuka, dan kebijakan harga. Hal tersebut dikarenakan bahwa posisi keuangan dan hasil usaha dari suatu perusahaan dapat terpengaruh oleh hubungan istimewa dengan suatu pihak. Di dalam PSAK ini juga disebutkan mengenai metode-metode yang digunakan untuk menentukan harga dalam suatu transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa, seperti metode harga pasar bebas yang dapat diperbandingkan, *resale price method*, dan *cost-plus method*.

### c. Standar Profesional Akuntan Publik

Sebagaimana disinggung di bagian pendahuluan, bahwa terdapat beberapa kasus *transfer pricing* dari perusahaan multinasional yang ditemukan pada saat terjadinya pemeriksaan oleh *tax auditor* padahal laporan keuangan tersebut sudah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang masuk ke dalam "Big 4". Untuk mengkaji lebih dalam sejauh mana tanggung jawab Akuntan Publik (baca: Auditor

Eksternal) terkait dengan praktik *transfer pricing* klien, penulis akan menekankan pada Standar Auditing yang termasuk di dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik yang diadopsi dari AICPA *Professional Standards as of June 1998*.

Tanggung jawab auditor independen dijelaskan secara umum di SA Seksi 110 mengenai Tanggung Jawab dan Fungsi Auditor Independen paragraf 02: "Auditor bertanggungjawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh **keyakinan memadai** tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan." Paragraf di atas disebutkan adanya kata "keyakinan memadai" bukan "keyakinan mutlak" bahwa salah saji material terdeteksi. Selanjutnya di paragraf 03 dijelaskan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor atas laporan keuangan audit terbatas pada pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut.

Secara lebih spesifik, standar yang terkait dengan masalah *transfer pricing* adalah SA Seksi 334 tentang pihak yang memiliki hubungan istimewa yang menjelaskan tentang prosedur yang harus dipertimbangkan auditor untuk mengidentifikasi pihak yang memiliki hubungan istimewa dan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa. Standar ini memiliki keterkaitan dengan PSAK No.7 tentang Pengungkapan Pihak-pihak yang



Memiliki Hubungan Istimewa yang telah diuraikan di atas. Auditor harus memandang transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa dalam rangka pernyataan prinsip akuntansi, **dengan penekanan pada cukup atau tidaknya pengungkapan.**<sup>6</sup> Dalam melaksanakan audit, auditor juga harus mempertimbangkan prinsip *substance over form* dari suatu transaksi, sehingga laporan keuangan harus mengidentifikasi substansi transaksi tersebut.



bukan hanya bentuk hukumnya semata.<sup>3</sup>

Lebih lanjut, standar ini mengatur tentang prosedur-prosedur audit khusus yang diperlukan auditor untuk menentukan keberadaan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa serta untuk mengidentifikasi transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa tersebut. Setelah mengidentifikasikan hal tersebut di atas, auditor harus menerapkan prosedur untuk memperoleh keyakinan mengenai

tujuan, sifat, luas transaksi tersebut, dan dampaknya pada laporan keuangan. Prosedur tersebut harus diarahkan untuk memperoleh dan mengevaluasi bahan bukti yang cukup dan kompeten, contohnya memperoleh pemahaman tentang tujuan bisnis dari transaksi, memeriksa dokumen terkait, melakukan pengujian kewajaran terhadap perhitungan jumlah yang diungkapkan atau dipertimbangkan untuk diungkapkan dalam laporan keuangan, dan sebagainya.<sup>4</sup> Jika auditor tidak memiliki pengetahuan khusus untuk memahami transaksi tertentu, maka auditor diperbolehkan untuk melakukan konsultasi dengan orang yang memiliki pengetahuan yang diperlukan.

**d. Pasal 16(2) Peraturan Pemerintah No. 80/2007 tentang Tata cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan UU No. 6 th. 1983 tentang KUP**

Peraturan tersebut di atas mengatur bahwa dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, kewajiban menyimpan dokumen lain, meliputi dokumen dan/atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

**PEMBAHASAN**

Mengacu kepada uraian tentang peraturan terkait di atas, terdapat beberapa hal yang perlu

dicermati lebih lanjut, terutama yang berhubungan dengan PSAK, SPAP, dan PP No. 80/2007 Pasal 16(2). Hal pertama yang menarik adalah disebutkan dalam SA Seksi 110 bahwa tanggung jawab auditor hanya merencanakan dan melaksanakan audit untuk mendapatkan **keyakinan yang memadai** bahwa tidak terdapat salah saji yang material. Jika kita fokuskan kepada masalah *transfer pricing* yang dilakukan oleh klien, pertanyaannya adalah seberapa jauh bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa metode *transfer pricing* yang dilakukan oleh kliennya berada di dalam batas kewajaran?

Disebutkan di atas bahwa, auditor harus memandang transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa dalam rangka pernyataan prinsip akuntansi, dengan pe-nekanan pada cukup atau tidaknya pengungkapan. Hal tersebut menunjukkan keterkaitan antara SA Seksi 334 dan PSAK No.7 yang ditekankan adalah **pengungkapan** di dalam laporan keuangan tentang pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa serta transaksi yang material antarpihak tersebut. Lebih lanjut, jika ditelaah dari penjelasan di atas tentang prosedur yang harus dilakukan oleh auditor untuk memperoleh keyakinan mengenai tujuan, sifat, luas transaksi tersebut, dan dampaknya pada laporan keuangan, salah satu prosedurnya adalah untuk melakukan pengujian kewajaran terhadap perhitungan jumlah yang diungkapkan atau yang dipertimbangkan untuk diungkapkan dalam laporan keuangan. Dengan demikian, dalam proses audit, auditor seharusnya

dengan kemampuan profesionalnya menguji kewajaran transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa untuk diungkapkan di dalam laporan keuangan.

Terkait dengan prosedur tersebut di atas, berdasarkan wawancara penulis dengan beberapa auditor dari KAP "Big 4", secara *general*, mereka melakukan review terhadap dokumentasi klien yang berhubungan dengan transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa tersebut dan jika terdapat ketidakpastian untuk menentukan *exposure* terutama yang terkait dengan *tax exposure*, mereka akan berkonsultasi dengan *tax specialist* untuk mengidentifikasi apakah terdapat *potential tax exposures* dari transaksi tersebut. Jika terdapat *exposures* yang cukup signifikan,

maka hal tersebut akan dimasukkan ke dalam *Management Letter* yang merupakan bentuk komunikasi dengan manajemen perusahaan auditan. Hal ini diatur di dalam SA Seksi 360 tentang Komunikasi dengan Manajemen, yang salah satunya mengatur tentang komunikasi dengan manajemen padaakhiraudituntukmembicarakan beberapa hal seperti ketidaksetujuan dengan manajemen berkaitan dengan laporan keuangan, apakah *adjustment* audit signifikan perlu disajikan atau tidak dalam laporan keuangan, dan lain-lain. Berdasarkan pengalaman yang dipaparkan oleh narasumber yang didapat oleh penulis, *audit adjustment* yang berkaitan dengan isu *transfer pricing* jarang dilakukan, hal itu karena belum jelasnya peraturan mengenai

*transfer pricing* di Indonesia. Maka seharusnya, jika terdapat *exposure* yang tidak didukung oleh bukti-bukti yang cukup dan kompeten dari manajemen, maka auditor harus menerbitkan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar, tergantung tingkat materialitasnya.

Namun, pada akhirnya, seperti yang telah dijelaskan dalam SPAP, laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor atas laporan keuangan auditan terbatas pada pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut secara keseluruhan. Dengan demikian, tanggung jawab terbesar atas laporan keuangan, termasuk juga metode *transfer pricing* yang digunakan adalah tanggung jawab manajemen.

## REKOMENDASI DAN KESIMPULAN

Di dalam proses audit umum, isu tentang *transfer pricing* hanya merupakan salah satu bagian dari audit prosedur jika terdapat transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Dengan mempertimbangkan hal tersebut, jika pihak klien menginginkan analisis yang lebih mendalam mengenai hal terkait *transfer pricing*, maka pihak Akuntan Publik dapat memberikan jasa khusus dalam bidang *transfer pricing*, seperti *strategic planning*, *verifying documentation*, *audit defence strategy*, dan sebagainya. Sebenarnya hal ini sudah dilakukan oleh KAP "Big 4" yang ada di luar negeri, terutama di negara-negara yang sudah memiliki peraturan mengenai *transfer pricing* yang jelas, seperti Australia, Amerika, dan negara maju lainnya, yaitu dengan adanya *Transfer Pricing Division* yang biasanya berada di bawah *tax department* di dalam

KAP tersebut. Hal ini dapat menjadi salah satu "target pasar yang baru" bagi para Akuntan Publik, mengingat semakin maraknya isu mengenai *transfer pricing* di Indonesia, terlebih lagi dengan dikeluarkannya PP No. 80/2007 Pasal 16(2) yang terkait dengan kewajiban adanya dokumentasi yang mendukung transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa, maka bukan tidak mungkin di masa yang akan datang, akan semakin banyak *tax audit* terkait dengan isu *transfer pricing*.

Selain hal tersebut di atas, jika ditinjau dari sisi profesionalisme Akuntan Publik, walaupun laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen dan tanggung jawab auditor atas laporan keuangan auditan terbatas pada pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut secara keseluruhan, Akuntan Publik yang menjalankan tugasnya sebagai auditor independen harus

tetap menjaga profesionalisme mereka, khususnya dalam menjalankan prosedur yang terkait dengan isu *transfer pricing* klien, terutama dalam menilai kewajaran transaksi yang dilakukan oleh klien mereka yang tidak hanya dilihat dari bentuk hukumnya tetapi harus mempertimbangkan substansi utama dari transaksi tersebut dan hal tersebut harus *fully disclosed* di dalam laporan keuangan auditan.

Selanjutnya, jika ditinjau dari kewajiban manajemen perusahaan terkait dengan isu *transfer pricing*, untuk mengurangi risiko dikoreksi pada saat pemeriksaan pajak sehubungan dengan metode *transfer pricing* yang diadopsi oleh perusahaan, maka pihak manajemen harus memiliki dan menyimpan dengan baik semua dokumentasi yang mendukung kewajaran nilai transaksi-transaksi tersebut. **□**



**DOCUMENTATION :**

1. Peraturan Pajak
2. Peraturan Bea Cukai
3. Peraturan Daerah
4. Peraturan Tambahan
5. Pengadilan Pajak
6. Tax Treaty

**KNOWLEDGE :**

1. Tax Learning
2. Artikel & Hot Issues Perpajakan
3. Panduan Perpajakan
4. Klinik ORTax
5. Kliping Berita Perpajakan

**OTHERS :**

1. Kurs KMK
2. Kurs Bank Indonesia
3. Formulir Perpajakan
4. Kalkulator Pajak (PPh OP, Badan, PPN, PPh 21)
5. Kamus Akuntansi

**PORTFOLIO in providing Tax Information :**

Mengembangkan Media Komunitas Perpajakan Indonesia Online – ORTax (Observation & Research of Taxation)

Media ini dikembangkan bersama Tax Centre FISIP UI dengan didukung oleh Ditjen Pajak (DJP), Asosiasi Pembayar Pajak Indonesia (APPI), Ikatan Akuntan Indonesia dan seluruh asosiasi yang terkait dengan pajak. Media ini dapat di akses di [www.ORTax.org](http://www.ORTax.org).

Membangun Database Informasi Perpajakan Internal untuk kantor-kantor pajak ( KPP LTO I, LTO II, BUMN, Badora I, Badora II, PMA II, PMA III, Tanah Abang I, Tanah Abang III, Kanwil LTO dsb)

Membangun Database Informasi Perpajakan Internal untuk perusahaan-perusahaan asuransi melalui Asosiasi Asuransi Umum Indonesia (AAUI) dsb (Kunjungi Website kami untuk lebih detail)

**& .. ; KLIPING BERITA PERPAJAKAN**

*Keeping Your Knowledge up-to-date*

Dengan fitur KLIPING BERITA PERPAJAKAN dari berbagai media, kini jangan takut ketinggalan berita perpajakan. Fasilitas Search Engine-nya memungkinkan Anda untuk mencari berita-berita perpajakan yang memuat lebih dari 1000 berita, dan tentu saja akan terus bertambah.

Untuk Informasi Hubungi :

PT INTEGRAL DATA PRIMA  
Phone : 47865713-15  
Fax : (021) 4705008

Mail : [support@integraldp.co.id](mailto:support@integraldp.co.id)  
<http://www.integraldp.co.id>

**Integral**  
Data Prima

**ONLY ;**  
**Rp. 300.000,-**  
**+ Update 1 Th**



**KENAIKAN HARGA** minyak dunia secara berkelanjutan akan mengontrol harga batubara ikut sampai akhir tahun 2008. Secara logika kenaikan ini akan berdampak positif terhadap penerimaan pajak dan pencapaian target APBN. Namun kabar kurang sedap diberbagai media (seperti Bisnis dan Majalah Trust) menyebut bahwa telah terjadi permainan harga jual alias *transfer pricing* dalam ekspor batubara yang dilakukan oleh beberapa perusahaan dengan inisial PTA, PTAI, dan PTKPC (Trust: No 12 Tahun 2008). Kalau dihitung menurut harga pasar pada tahun 2005 dan 2006, dengan rekayasa *transfer pricing*, PTA sudah mampu menggembosi penghasilan kena pajak sebesar Rp.9,121 triliun. Dalam modus operandi rekayasa tersebut, tanpa menyebut negara tujuan akhir penjualan, Direktur Pembinaan Usaha Mineral dan Batubara menyatakan bahwa penjualan PTA tersebut merupakan penjualan dua tingkat. Pada tingkat pertama PTA menjual kepada perusahaan afiliasinya (*Coaltrade International Service Ltd. (CIS)*) di Singapura. Pada tingkat kedua, CIS menjual batubara tersebut ke negara lain (misalnya XYZ di Negara C). Dalam rekayasa *transfer pricing* sangat boleh jadi bahwa batubara itu oleh PTA dikirim langsung ke XYZ di Negara X sedangkan faktur tagihan dikirim ke CIS. Selanjutnya CIS akan mengirimkan faktur tagihan ke XYZ. Dari substansi ekonomis, sebetulnya CIS ini merupakan *re invoicing centre* saja atau paling banter sebagai agen atau broker internasional. Pelaksanaan transaksi menjadi dua tingkat atau lebih, dalam transaksi 'pencucian uang' disebut '*layering*' dengan tujuan untuk mengaburkan atau memperpanjang jejak transaksi sehingga mempersulit

# OPTIMALISASI UNTUK MENELISIK TRANSFER PRICING BATUBARA

► Oleh **Prof. Dr. Gunadi, MSc., Ak.**

Dosen Perpajakan FISIP UI

pemeriksaan dan pengusutan perkara. *Layering* sepertinya merupakan 'wajib' hukumnya dalam rekayasa *transfer pricing* untuk memaksimalkan penghematan pajak global. Keterbatasan jangkauan kewenangan administrasi pajak yang bersifat teritorial, yang tidak dapat memeriksa atau menyelidiki transaksi di negara lain, merupakan salah satu alasan

mengapa '*layering*' dilakukan. Kesulitan administratif ini masih diperberat dengan belum efektifnya kegiatan pertukaran informasi pajak antarnegara penandatanganan P3B, sebagaimana diatur dalam ketentuan serupa dengan Pasal 26 OECD Model. Walaupun berdasarkan SE 04/PJ.7/1993 atas kuasa Pasal 18(3) UU PPh Ditjen Pajak dapat menghitung kembali penghasilan



# PPATK



yang dilaporkan PTA berdasar harga pasar (atau dasar lainnya), namun apabila SKP diajukan keberatan dan kemudian banding ke Pengadilan Pajak, misalnya dengan merujuk pada putusan suatu Perusahaan Farmasi tanggal 28 Maret 2000, karena tidak mudah mendapatkan bukti formal harga wajar, dalam banyak hal Ditjen Pajak kalah berperkara.

## KERJASAMA PPATK

Berdasarkan Pasal 25(3) Undang-Undang Tindak Pidana Pencucian Uang (UU TPPU), dalam upaya pencegahan dan pemberantasan tindak pidana pencucian uang, Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK) telah menandatangani MOU dengan Ditjen Pajak pada tanggal 28 Oktober 2003 dan MOU dengan sekitar 23 negara sahabat yang mempunyai lembaga serupa dengan PPATK. Selanjutnya untuk mengaktifkan MOU tersebut, Pasal 26 huruf d UU TPPU menyatakan bahwa PPATK mempunyai tugas untuk memberi bantuan pada instansi yang berwenang tentang informasi yang diperoleh oleh PPATK sesuai dengan ketentuan undang-undang. Untuk menelisik (*tracing*) rekayasa *transfer pricing* dua tahap yang dilakukan PTA ke CIS (Singapura) dan selanjutnya CIS ke XYZ (di Negara C), berdasarkan permintaan Ditjen Pajak, PPATK dapat melakukan *inquiry* ke PPATK Singapura berdasarkan (*Egmont Charter*) tentang transaksi PTA ke CIS dan ke PPATK Negara C (berdasarkan MOU atau *Egmont Charter*) mengenai transaksi CIS ke XYZ. Pengalaman selama ini menunjukkan bahwa kerja sama pertukaran informasi PPATK Indonesia dengan mitranya diberbagai negara cukup efektif, terbukti bahwa lebih dari 200 *enquiry* telah dilaksanakan. Apalagi saat ini, bersama dengan Australia, Indonesia adalah *Co-Chair* paguyuban PPATK se Asia-Pasifik. Kalau ternyata bahwa misalnya berdasarkan *enquiry* ke PPATK Singapura harga batubara yang dibayar CIS adalah USD 35 sama dengan faktur tagihan PTA ke CIS dan menurut *enquiry* ke PPATK Negara C harga batubara yang dibayar XYZ ke CIS adalah USD 48

perton, karena CIS adalah afiliasi PTA maka jumlah keuntungan nyata adalah sebesar USD 48 dikurangi harga pokok dan biaya lainnya. Karena tidak ada dasar hukum yang kuat, Ditjen Pajak tidak mungkin meniadakan keberadaan CIS apalagi ada P3B dengan Singapura. Koreksi atas *transfer pricing* oleh Indonesia harus dilakukan secara seksama tidak mungkin dilakukan secara unilateral tetapi harus memperhatikan kemungkinan *corresponding adjustment* oleh Kantor Pajak Singapura untuk menghindari adanya *international double taxation*. Dalam hal ini bisa jadi solusi koreksi *transfer pricing* ditempuh melalui jalur *mutual agreement procedure* antara kedua Otoritas Pajak untuk mengalokasikan keuntungan yang dihitung berdasarkan harga USD 48 ke Indonesia dan Singapura sesuai dengan fungsi PTA dan CIS. Selanjutnya kalau PTA keberatan dan mengajukan banding atas SKP yang diterbitkan berdasarkan *mutual agreement* antara Kantor Pajak Indonesia dan Singapura tersebut, dapat dipertanyakan apakah *enquiry* yang dilakukan PPATK tersebut dapat dipakai sebagai bukti perkara? Dalam berbagai korespondensi, sebagai lembaga intelijen PPATK selalu menyatakan bahwa surat-surat jawaban (atau data, termasuk yang disampaikan ke Ditjen Pajak) tidak dapat dipakai sebagai alat bukti perkara. Karena itu, agar data PPATK dapat bernilai sebagai alat bukti Ditjen Pajak sebagai kompeten *authority* Indonesia melalui prosedur pertukaran informasi sebagaimana diatur dalam P3B dapat meminta kepada kompeten *authority* di Singapura dan Negara C untuk memberikan informasi seperti yang telah diberikan PPATK Singapura dan Negara C kepada PPATK Indonesia. (1)

APAKAH

# LIMITATION ON BENEFITS (LOB)

## DAPAT DITERAPKAN SEBAGAI KETENTUAN ANTI-TREATY SHOPPING INDONESIA?

► Oleh **Dian Savitri E.W., M. Ak.**

### A. TREATY SHOPPING

Sampai saat ini, Indonesia telah menutup P3B dengan 76 negara mitra runding (*treaty partner*).<sup>1</sup> Dari ke-76 P3B tersebut, sebanyak 57 telah berlaku efektif. Dalam tiap P3B tersebut juga terdapat pasal yang mengatur tentang *treaty benefits*. Hal ini menarik perhatian pihak-pihak yang bukan merupakan WPDN Indonesia maupun WPDN negara lain yang mempunyai P3B dengan Indonesia untuk ikut memanfaatkan *treaty benefits* tersebut. Salah satu hal yang dilakukan adalah dengan mendirikan perseroan atau badan hukum baru di negara

yang mempunyai P3B dengan Indonesia di mana negara tersebut memberikan *treaty benefits* bagi WPDN-nya, kemudian badan hukum baru inilah yang akan dipakai untuk menerima penghasilan dari Indonesia. Karena perseroan atau badan hukum baru yang menerima penghasilan dari Indonesia merupakan WPDN di negara yang mempunyai P3B dengan Indonesia, maka fasilitas yang diberikan P3B akan diberikan kepada badan hukum baru tersebut. Upaya Wajib Pajak tersebut lazim disebut dengan istilah *treaty shopping*.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Gunadi, "Pajak Internasional", Jakarta: PMFEI, No. 192

<sup>2</sup> R. Marsully, "Memahami Ketentuan Perpajakan dalam Tax Treaty Indonesia", Jakarta, 1998, 65-217

# ADIL

ANALISIS ■ INDEPENDEN

## Majalah ADIL Majalah Bulanan

Hanya Rp.16.800/Bulan+kirim

## Analisis & Indipenpen

6 Edisi Hanya  
Rp. 90.720/ 6 Bulan+Kirim

## Anda Adalah Berita

12 Edisi Hanya  
Rp. 171.000/12Bulan+Kirim



## SEGERA HUBUNGI

Customer service Majalah ADIL  
Telp : 021-797 5303 / 703 22376  
Fax : 021-797 5279  
Email : [marketing@adilnews.com](mailto:marketing@adilnews.com)

## Anda adalah Berita



[www.adilnews.com](http://www.adilnews.com)

## B. KETENTUAN ANTI-TREATY SHOPPING MENURUT OECD

Secara prinsip, *OECD Committee on Fiscal Affairs* tidak menyetujui adanya praktik *treaty shopping*. Pada tahun 1987 *OECD Report*<sup>3</sup> menyatakan bahwa *treaty shopping* merupakan suatu praktik yang tidak diinginkan karena tidak sesuai dengan semangat P3B. Oleh karena itu, OECD menyarankan empat pendekatan yang dapat dilakukan untuk menangkal *treaty shopping*, yakni (i) *look through approach*, (ii) *exclusion approach*, (iii) *subject to tax approach*, dan (iv) *channel approach*. Lebih lanjut, pada tahun 1987 *OECD Report* merekomendasikan *bonafide provisions* untuk menjamin bahwa *treaty benefits* diberikan kepada pihak yang benar-benar melakukan aktivitas (*genuine business activities*).

*OECD Report 1987* juga menyimpulkan bahwa ketentuan *anti-treaty shopping* domestik sebaiknya tidak mengesampingkan ketentuan di dalam *tax treaty*. Mengapa? Karena tujuan dari *tax treaty* terbatas pada penghindaran pajak berganda, bukan untuk membantu menangkal penghindaran dan pengelakan pajak. Dengan kata lain *anti-avoidance* bukanlah salah satu tujuan dari *tax treaty*. Hal tersebut dinyatakan dalam paragraf 43 yang menyebutkan bahwa *treaty benefits must be granted under the principle of 'pacta sunt servanda' (good faith) even if considered improper* (fasilitas P3B harus diberikan berdasarkan prinsip niat baik bahkan jika suatu transaksi tersebut tidak tepat).

Pada tahun 1998, *OECD Report*<sup>4</sup> menerbitkan laporan yang menyatakan bahwa *treaty shopping* dapat menimbulkan persaingan pajak yang membahayakan (*harmful tax competition*) dan pada intinya menyarankan penggunaan *tax treaty* secara lebih luas untuk menangkal *treaty shopping*.

Sedangkan pada tahun 2002, *OECD Committee on Fiscal Affairs* menerbitkan laporan berjudul *Restricting the Entitlement to Treaty Benefits* untuk merespon laporan tahun 1998. Dalam laporan tahun 2002 tersebut OECD merekomendasikan bahwa *Commentary on Article 1* harus diubah atau diperbaiki dengan menyarankan adanya *specific anti-avoidance* dalam *tax treaty* untuk menangkal *treaty shopping*.

Selanjutnya dalam *OECD Commentary Update 2003* diusulkan perubahan secara mendasar mengenai hubungan antara *tax treaty* dan *domestic anti-avoidance rule* di mana ketentuan penangkal *treaty shopping* termasuk di dalamnya. Salah satu perubahan tersebut adalah terdapat dalam *Paragraf 7 Article 1 Commentary*

yang secara khusus menyebutkan bahwa di samping untuk menghindari pajak berganda, *tax treaty* juga dimaksudkan untuk mencegah penghindaran dan pengelakan pajak. Selain itu *tax treaty* tidak dimaksudkan pula untuk membatasi penerapan *domestic anti-avoidance rule*. Oleh karena itu, *domestic anti-avoidance rule* tidak perlu dimasukkan dalam *tax treaty*.

Lebih lanjut, *OECD Commentary Update 2003* juga secara substansial mengadopsi kebijakan Amerika Serikat untuk memasukkan klausul *Limitation On Benefits* dalam *tax treaty*. Namun, OECD sendiri tidak merekomendasikan satu metode mana yang paling baik untuk dipakai.

## C. LOB (LIMITATION ON BENEFITS)

LOB atau *Limitation on Benefits* merupakan suatu klausul dalam *tax treaty* atau P3B yang hampir pasti tercantum dalam P3B Amerika dengan negara mitra perjanjiannya. LOB menurut Rohatgi<sup>5</sup> adalah "*tax treaty provision designed to restrict treaty benefits to persons who meet one or several tests. These tests may require minimum levels of local ownership or business activities in the country where residence is claimed for tax purposes. The person claiming the treaty benefits may also have to meet certain criteria to ensure that a treaty residents is not being used as a conduit company by third-country residents.*"

Dengan kata lain, LOB merupakan ketentuan dalam P3B yang membatasi pemberian fasilitas P3B terhadap person yang memenuhi satu atau beberapa pengujian. Pengujian tersebut kemungkinan menghendaki tingkatan minimum kepemilikan lokal atau aktivitas bisnis di negara domisili. Person yang mengklaim fasilitas P3B juga harus memenuhi kriteria tertentu untuk menjamin bahwa status kependudukannya tidak dipakai sebagai *conduit company* oleh penduduk negara ketiga.

Ketentuan ini tidak terdapat dalam *OECD* maupun *UN Model Double Taxation Convention*, namun terdapat dalam *US Model Double Taxation Convention* yakni dalam *Article 22*, sehingga dapat dikatakan bahwa klausul LOB merupakan karakteristik utama dari P3B Amerika Serikat.

Otoritas pajak Amerika Serikat percaya bahwa hanya *resident* yang sah (*legitimate*) yang berhak mendapatkan *treaty benefits*, oleh karena itu suatu *tax treaty* haruslah mengandung ketentuan khusus untuk mencegah penggunaannya oleh penduduk negara ketiga yang tidak berhak. Dalam hal ini, untuk menangkal *treaty shopping*, Amerika Serikat bersikeras untuk memasukkan *limitation on benefits article (LOB)* dalam *tax treaty*.<sup>6</sup>

3 Committee on Fiscal Affairs, *Double Taxation Conventions and the Use of Certain Conventions* (OECD, 1987).  
 4 OECD Committee on Fiscal Affairs, *Harmful Tax Competition* (1998).

5 R.C. Rohatgi, *Social International Taxation*, London: BNA International, Inc., 2005, hal. 100.  
 6 Alan J. Auerbach and Michael J. Montyin, *International Tax Primer*, The Hague: Netherlands Kluwer Law International, 2002, hal. 52.

**Penyusunan ketentuan LOB oleh negara pada pihak perjanjian biasanya dilakukan untuk menyeimbangkan antara kepentingan negara dan menutup *loopholes* dalam *tax treaty* yang memungkinkan dilakukannya *treaty shopping*, karena tidak memadainya ketentuan domestik.**

Penyusunan ketentuan LOB oleh negara pada pihak perjanjian biasanya dilakukan untuk menyeimbangkan antara kepentingan negara dan menutup *loopholes* dalam *tax treaty* yang memungkinkan dilakukannya *treaty shopping*, karena tidak memadainya ketentuan domestik. Oleh karena itu, pengembangan pasal LOB oleh Amerika Serikat ini dapat diinterpretasikan sebagai refleksi atas lemahnya ketentuan *treaty residence* mereka. Amerika Serikat juga beralasan bahwa ketentuan ini dibuat untuk mencegah suatu *bilateral tax treaty* menjadi *treaty with the world*. Fakta bahwa hampir semua P3B Amerika Serikat yang mulai berlaku sejak tahun 1979 mengandung ketentuan LOB menggarisbawahi pentingnya dan perlunya ketentuan ini.<sup>7</sup>

Namun kita perlu memahami bahwa apapun kebijakan atau ketentuan yang tercantum dalam

suatu P3B merupakan hasil dari negosiasi antara dua negara. Demikian juga halnya dengan LOB, Ketentuan LOB merupakan hasil negosiasi antara negara yang mengadakan perjanjian dan tergantung pada kebutuhan negara-negara tersebut, apakah mereka memang perlu memasukkan ketentuan ini dalam P3B untuk mencegah *treaty shopping*. Dalam suatu P3B yang memuat ketentuan ini, pasti akan mengandung berbagai macam pengujian seperti *subjective tests* (misalnya: *principal purpose test*) dan *objective tests* (misalnya: *direct stock exchange test*, *indirect stock exchange test*, *resident shareholder test*, *active trade or business test*, *foreign ownership test*, *base erosion test*). Oleh karena itu, bagi seseorang (*person*) yang merupakan *resident* salah satu negara dalam perjanjian tentunya akan dilakukan pengujian-pengujian tersebut untuk mengetahui apakah ia benar-benar berhak atas fasilitas P3B.

Ketentuan khusus LOB ini bervariasi dari satu *treaty* ke *treaty* yang lain. Sebagai contoh, klausul LOB dalam P3B Amerika Serikat-Belanda mengandung ketentuan tentang penentuan siapa saja yang berhak atas *treaty benefits* secara panjang dan rinci karena Amerika Serikat memandang bahwa Belanda *are considered to offer many conduit possibilities*. Sementara itu, dalam P3B Amerika Serikat-Inggris atau P3B Amerika Serikat-Swedia, ketentuan LOB di dalamnya kurang kompleks jika dibandingkan dengan P3B Amerika Serikat-Belanda di atas. Demikian juga P3B Amerika Serikat-Perancis yang ketentuan LOB-nya lebih luas daripada dengan P3B Amerika Serikat-Inggris dan Swedia namun tidak seluas P3B Amerika Serikat-Belanda.<sup>8</sup>

Sebagaimana dijelaskan di atas bahwa *LOB provision* ini merupakan karakteristik utama P3B Amerika Serikat sebagai perancang dan pengembangnya. Meskipun demikian, hal ini tidak menjadikan klausul LOB eksklusif hanya untuk Amerika Serikat saja karena konsep ini telah menjadi unsur penting dalam suatu kebijakan P3B dari banyak negara. Dengan kata lain telah banyak negara yang mendapatkan keuntungan dengan mempunyai klausul LOB dalam P3B-nya, khususnya negara yang mengadopsi *territorial taxation system* atau *remittance based tax system*. Sebagai contoh, Singapura yang mengadopsi *territorial taxation system* memasukkan klausul ini dalam P3B dengan India dan Inggris. Selain itu, Australia juga memasukkannya dalam P3B dengan Rusia.

Dari uraian di atas dapat dikatakan bahwa ketentuan LOB ini memang benar-benar membatasi ruang gerak pihak-pihak yang ingin mengklaim fasilitas P3B. Namun

<sup>7</sup> Wapiti, "Statemen Gubernur dan Wakil Gubernur: Discussion on Benefits Clause dalam Tax Treaty Policy and Development" Wapiti, *InsideVeritas* 4441, 2005, hal. 307.

<sup>8</sup> Ibid., hal. 313-314.

perlu disadari juga bahwa kompleksitasnya dapat menyebabkan ketentuan ini sulit untuk dijalankan secara menyeluruh. Terlebih lagi jika kita mengingat bahwa ketentuan LOB yang disetujui untuk diterapkan oleh dua negara yang mengadakan perjanjian, tidak terlepas dari atau sangat bergantung pada pertimbangan ekonomi dan sistem perpajakan di kedua negara.

Bagaimana dengan Indonesia? Untuk menjawab perlu tidaknya klausul LOB dimasukkan dalam P3B Indonesia, ada baiknya kita melihat pada satu *case law* yang dapat menjadi rujukan analisis ini. *Case law* ini merupakan putusan Mahkamah Agung India (*Indian Supreme Court*) atas kasus *Union of India vs. Azadi Bachao Andolan and Anr* (2003).<sup>9</sup> Dalam kasus ini, Mahkamah Agung India menyatakan pendapatnya atas isu yang berkaitan dengan *treaty shopping* dan P3B India-Mauritius.

Latar belakang kasus ini adalah banyak *institutional investor* yang menjadi *resident* di Mauritius (*shell company*) dan melakukan investasi pada perusahaan India agar dapat menikmati fasilitas P3B-India-Mauritius. Dengan kata lain *offshore companies* yang didirikan di Mauritius adalah *shell companies* yang tidak melakukan aktivitas bisnis dan didirikan dengan motif semata-mata untuk mendapatkan keuntungan yang tidak semestinya (*undue advantage*) dari P3B India-Mauritius.<sup>10</sup>

Mahkamah Agung India dalam putusannya menyatakan bahwa jika penduduk negara ketiga memenuhi syarat untuk mendapatkan *treaty benefits* berdasarkan P3B India-Mauritius, maka ia tidak boleh dihalangi untuk memperoleh *treaty benefits* tersebut dengan dasar bahwa *treaty shopping* bukanlah sesuatu yang *unethical* dan *illegal*.<sup>11</sup> Di samping itu, Mahkamah Agung India juga menyatakan bahwa *treaty shopping* hanya dapat dicegah jika suatu P3B memasukkan klausul LOB. Perlunya LOB dimasukkan dalam P3B India juga didasarkan pendapat bahwa dalam semua P3B India tidak ada pernyataan secara langsung mengenai *anti-treaty abuse*.


Mengapa Mahkamah Agung India menyatakan bahwa *treaty shopping is not illegal*? Karena Mahkamah Agung India mengamati bahwa secara keseluruhan, sebuah negara perlu mengambil pandangan menyeluruh. Negara berkembang memperbolehkan *treaty shopping* untuk membangkitkan masuknya modal dan teknologi yang berasal dari negara maju. Berkurangnya pendapatan pajak dapat menjadi tidak berarti apabila dibandingkan

dengan keuntungan non pajak lain dari segi ekonomi. Kebanyakan kasus *treaty shopping* tidak perlu terlalu diperhatikan kecuali jika pendapatan pajak berkurang secara signifikan dibandingkan dengan keuntungan pajak maupun non pajak dari *treaty*, ataupun *treaty shopping* mengarah pada tindakan *tax abuse* yang lain. Apakah tindakan *treaty shopping* dapat terus dilakukan dan berapa lama, tergantung pada kebijakan pemerintah yang biasanya berdasarkan pada beberapa pertimbangan ekonomi dan politik.

Dengan adanya putusan Mahkamah Agung tersebut, India memasukkan ketentuan LOB dalam beberapa P3B-nya. Dalam setiap kasus, ketentuan LOB berdasarkan pada *national treaty policy* dan dipengaruhi oleh faktor-faktor non-fiskal. Sebagai contoh, P3B India-Armenia mengandung ketentuan LOB yang komprehensif sebagaimana *Article 22 US Model Convention*, sedangkan P3B India-Singapura menolak pemberian *treaty benefits* yang berkaitan dengan *capital gain exemption* hanya kepada *shell* atau *conduit companies*.

Dengan melihat uraian di atas, apakah Indonesia harus memasukkan ketentuan LOB dalam setiap P3B-nya?

Untuk ke depan, semestinya ketentuan LOB dapat dinegosiasikan dengan negara mitra perjanjian. Namun perlu diingat bahwa untuk memasukkan klausul ini perlu mempertimbangkan beberapa faktor. Salah satunya adalah luasnya jaringan P3B Indonesia, yakni dengan 57 negara. Untuk memasukkan ketentuan tersebut dalam P3B yang masih berlaku adalah sangat sulit karena dalam praktik, jangka waktu berlakunya P3B sampai direnegosiasi kembali rata-rata sekitar 14 tahun. Hal ini terjadi karena suatu renegosiasi memerlukan adanya kepentingan bersama dari dua negara yang melakukan renegosiasi tersebut.<sup>12</sup>

Lebih lanjut, apabila Indonesia berhasil memasukkan klausul LOB tersebut dalam salah satu P3B yang baru atau P3B hasil renegosiasi, apakah P3B lain yang tidak mengandung klausul LOB pasti "berbahaya" atau dapat dengan mudahnya dipakai untuk *treaty shopping*? Penulis berpendapat bahwa hal ini tergantung seberapa menguntungkannya fasilitas P3B yang tersedia. Selain itu, beberapa ketentuan LOB tersebut rumit dan terlalu kompleks untuk dipatuhi dan dilakukan secara efektif. Oleh karena itu, dengan memperhatikan pengalaman negara lain seperti India di atas, ada baiknya kita menyisipkan ketentuan ini meskipun tidak sepenuhnya, karena bagaimanapun juga semua tergantung pada upaya negosiasi. 

<sup>9</sup> *Union of India vs. Azadi Bachao Andolan and Anr*, (2003) 128 Taxman 305 (SC).

<sup>10</sup> *Union of India vs. Azadi Bachao Andolan and Anr*, (2003) 128 Taxman 305 (SC).

<sup>12</sup> *Union of India vs. Azadi Bachao Andolan and Anr*, (2003) 128 Taxman 305 (SC).

**PENTING ANDA MILIKI !**

**EDISI TERBARU**

# STDI

**STANDARD TRADE & INDUSTRY  
DIRECTORY OF INDONESIA**  
Twenty Fifth edition - 2008



**Tersedia dalam  
Buku dan  
CD Rom**

Memuat data-data perusahaan secara lengkap dan terperinci seperti : **nama perusahaan, alamat, telepon dan fax, e-mail, website, eksekutif, bidang usaha, dll.**

**PT. KOMPASS INDONESIA**  
Central Cikini Building  
Jl. Cikini Raya No.58 S-T Jakarta 10330  
Phone : +62 21 **3190 0977**  
Fax : +62 21 3193 8151



ABA - ACE



**A & E CRAFT COLLECTION**  
Pantai Coms No 35, Kalibata  
Jakarta 12750  
Phone (62 21) 798281  
Executive(s)  
Mrs. Yohana Supono (Director)  
Activities: Trading Manufacturing  
Line of Business: Handicraft services

**A & J INTELLECTUAL  
PROPERTY RIGHTS**  
Corps: Gedung Sahar  
Jl. Gubung 7

**A ON SOFA**  
Jl. Thepedan Rt 07 Rm 07 No 2  
Kamal Kalandes Jakarta 11810  
Phone (62 21) 8855331 8855344  
Fax (62 21) 8851228  
Email: aon\_sofa@com.net.id  
Executive(s)  
Mr. Kurniawan Laksmawan (Director)  
Mr. Widya Lim (Marketing Manager)  
Activities: Trading Exporter Importer  
Line of Business: Furniture

**A THAM INTERNASIONAL  
TAILOR**  
Jl. Cideng Barat No. 16, Jakarta 10140  
Phone (62 21) 6337661 (Hunting)  
Fax (62 21) 6337660  
Homepage: www.athamtailor.com  
Executive(s)  
Mr. Tong Ko Tham (Director)  
Mr. Muzwar Hamidy, SH  
(General Manager)  
Activities: Service  
Line of Business: Tailored

**A VAN**

**A. JAWA BERSAUDARA, PT**  
21 HOSI-Gdangmendo No. 83  
Jakarta 10010  
PO Box 3847  
Phone (62 21) 0142164 3142163  
Fax (62 21) 01926752  
Email: ajb@kaskas.com  
Executive(s)  
Mr. Drs. Stefan Lohi (Director)  
Activities: Distributor Trading  
Line of Business: Pharmaceutical

**A. KASOEM OPTIK  
HEARING AID**  
Jl. Cikini Raya  
Phone (62 21) 39000  
Fax (62 21) 3909748

**AA DECORA**  
Corps: DHI F  
Kapur Mu  
Phone  
Fax  
E-mail



**KOMPASSINDO**



Angelina Sondakh

# PAJAK dan LINGKUNGAN

**MENARIK, CANTIK,** dan pintar kesan inilah yang melekat pada dara yang mempunyai nama lengkap Angelina Patricia Pingkan Sondakh. Angie, begitu panggilan akrabnya mempunyai beragam aktivitas. Dari kontes ratu kecantikan sampai dunia politik digelutinya. Wanita kelahiran Australia 28 Desember 1977 ini, pada Pemilu 2004 lalu terpilih menjadi Anggota Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia (DPR RI) dari Partai Demokrat. Saat ini, Angie bekerja pada Komisi X yang membidangi masalah pendidikan, pemuda, olahraga, pariwisata, kesenian, dan kebudayaan. Dalam dunia politik Angie menjelaskan bahwa kaum perempuan harus berani tampil dalam dunia politik praktis yang selama ini identik dengan dunia laki-laki. Sudah saatnya, kaum perempuan mampu dan mau menentukan kebijakannya sendiri sesuai dengan tuntutan dan kebutuhan kaum perempuan itu

sendiri, begitu penjelasannya.

Kemudian pada tanggal 5 April 2005, oleh OUREI (*Orangutan Republik Education Initiative*) yang berpusat di Santa Monica, USA, Angie terpilih menjadi Duta Orangutan Indonesia. Wanita berdarah Manado ini bersedia menjadi Duta Orangutan karena kecintaannya pada kelestarian lingkungan. Kegiatan sebagai Duta Orangutan yang telah dilakukannya cukup banyak, antara lain mendorong adanya Pekan Peduli Orangutan Indonesia/PPOUI (*Orangutan Caring Week*) yang diadakan setiap tahun pada bulan November. Saya juga mendorong terbentuknya Club Peduli Orangutan Indonesia (CPOI) sebagai wadah bagi siapapun juga untuk mulai aktif mengambil peran dalam penyelamatan Orangutan Indonesia, lanjutnya.

Namun usaha untuk melestarikan Orangutan mendapatkan berbagai hambatan. Mantan Putri Indonesia tahun 2001 ini menjelaskan bahwa

hambatan yang datang cukup besar, baik faktor eksternal maupun faktor internal. Faktor eksternal lebih mengarah pada cara berpikir dan perilaku sebagian masyarakat kita (terutama pengusaha perkebunan dan hasil hutan) maupun masyarakat di sekitar hutan yang ada habitat Orangutannya. Maksud saya, belum banyak pengusaha perkebunan kita yang benar-benar menerapkan pembangunan yang berkelanjutan (*sustainable development*), di mana antara kepentingan ekonomi dan lingkungan seharusnya diposisikan pada posisi yang sejajar. Sering kali motif keuntungan ekonomi lebih dikedepankan, sehingga pada akhirnya kepentingan konservasi termasuk habitat yang ada di dalamnya menjadi terancam. Kita mempunyai prinsip menjaga Orangutan, berarti harus menjaga hutan. Orangutan memerlukan kurang lebih 1 hektar luas hutan, baik sebagai tempat mencari makan



maupun sebagai tempat tinggal.

Dalam hal faktor internal lebih mengarah pada masalah-masalah yang ada secara alamiah melekat pada Orangutan itu sendiri, seperti lambannya reproduksi. Seperti kita ketahui, induk Orangutan hanya akan melahirkan satu anak dalam kurun waktu 5-6 tahun sekali, bahkan lebih. Induk Orangutan cenderung melindungi anaknya sampai anaknya tumbuh dewasa dan bisa mandiri, serta mempunyai ikatan yang sangat kuat dengan anaknya tersebut, begitu pemaparannya.


Menjaga kelestarian lingkungan memang bukan hanya kebutuhan tetapi sudah menjadi keharusan bagi kita semua. Masalah lingkungan merupakan masalah yang sangat kompleks. Bukan tanggung jawab pemerintah atau masyarakat saja, tetapi seluruh instrument warga negara, baik secara pribadi maupun institusi. Artinya, semua pihak baik pribadi maupun institusi harus mulai mengambil peran untuk mendorong terciptanya kelestarian lingkungan, ungkap anak bungsu dari dua bersaudara ini. Kewajiban ini sudah

barang tentu menyangkut institusi perpajakan juga, tambahnya.

Ketika ditanya mengenai peran pajak untuk melestarikan lingkungan, wanita yang mempunyai kegemaran membaca ini menjelaskan bahwa pajak, sebagai sebuah instrumen keuangan yang semakin penting dalam prinsip kehidupan modern, harus melihat hal ini sebagai sebuah "peluang" sekaligus menjalankan misi kemanusiaan melalui program CSR (*Corporate Social Responsibility*). Memberikan pengurangan kepada Wajib Pajak atau insentif pajak pada perusahaan-perusahaan yang mau menyisihkan sebagian keuntungannya untuk program penyelamatan lingkungan adalah sebuah contoh yang bisa dilakukan, jelasnya.

Berbicara mengenai bagaimana pengalokasian pajak untuk lingkungan, Angie menuturkan bahwa apabila berbicara mengenai masalah pajak harus sedikit berhati-hati, dalam arti jangan sampai kebijakan perpajakan yang diambil justru bersifat kontroversial yang pada akhirnya tidak efektif di lapangan atau bahkan tidak mendorong pada terciptanya pertumbuhan ekonomi yang berbasis kelestarian lingkungan. Jangan sampai kebijakan perpajakan justru membuat takut para investor atau bahkan larinya investor ke luar negeri. Bila wacananya adalah peranan perpajakan dalam

pelestarian lingkungan, mungkin saya akan lebih setuju bila kebijakan tersebut justru dapat mendorong para investor atau perusahaan agar mau berpartisipasi secara aktif dan sadar dalam kelestarian lingkungan. Yang saya khawatirkan, apabila kebijakan perpajakan diarahkan pada penerapan pajak baru dengan mengatasnamakan demi kelestarian lingkungan atau pajak atas lingkungan, hal ini sesuatu yang benar-benar harus diperhitungkan secara matang. Jangan sampai tujuannya baik, karena salah kebijakan hasilnya jadi tidak baik yaitu tidak sesuai dengan harapan kita semua. Jadi, untuk menerapkan pajak atas lingkungan, pengertian pajak atas lingkungan sendiri harus diklarifikasi dulu pengertiannya seperti apa, begitu pemaparannya.

Harapan agar masyarakat Indonesia lebih peduli dalam usaha untuk melestarikan lingkungan, Angie menuturkan bahwa agar banyak pihak yang mau memikirkan dan terlibat secara nyata dalam berbagai upaya yang mengarah pada pelestarian lingkungan. Pendidikan pada lingkungan harus kita mulai dari diri sendiri dan dari keluarga kita sendiri. Mulai dari yang sederhana dalam kehidupan kita sehari-hari, jelasnya. 



# Pengaruh **TRANSFER PRICING DAN TAX HAVEN**

Terhadap Penerimaan Pajak (Bagian II)

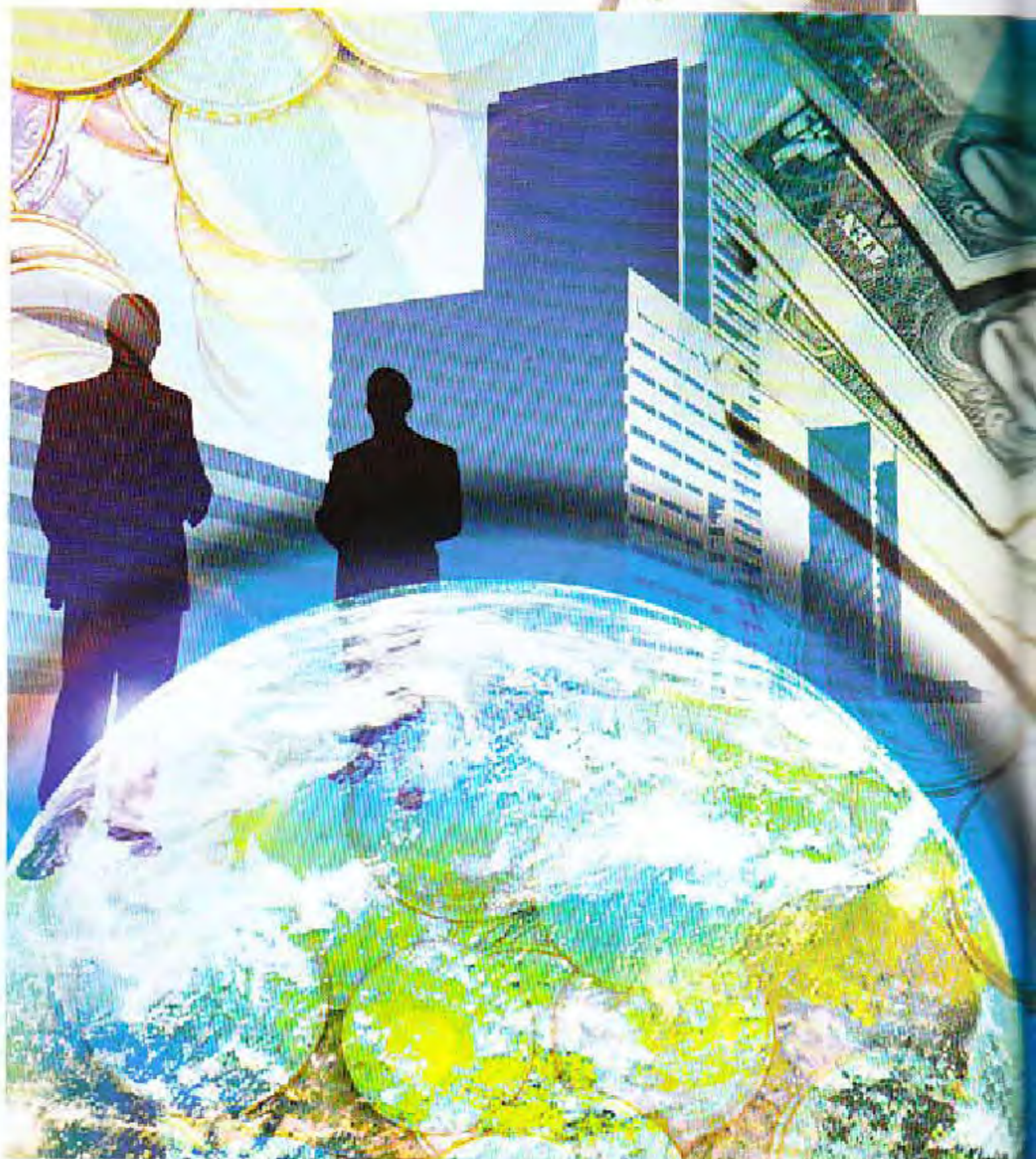
► Oleh **Kristian Agung Prasetyo**<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Grad.Cert.Tax, PgrasDip.Com, M.Tax

PERUSAHAAN-PERUSAHAAN yang beroperasi secara global mempunyai banyak cabang di berbagai negara. Ketika anak-anak perusahaan ini mengadakan transaksi satu dengan yang lain, maka harus ditetapkan satu harga (*transfer price*) untuk memberikan nilai pada transaksi itu. Penetapan *transfer price* ini penting untuk berbagai hal, misalnya sebagai salah satu sarana bagi manajemen untuk mengadakan penilaian atas kinerja anak perusahaan tertentu.

Kalau misalnya ada anak perusahaan yang terletak di negara yang tarif pajaknya rendah, maka bisa jadi ada insentif untuk memindahkan sebanyak mungkin penghasilan ke negara itu. Caranya adalah dengan memanipulasi *transfer price* tadi. Inilah yang secara luas dikenal dengan praktik-praktik *transfer pricing*. Jadi secara umum, negara yang mempunyai tarif pajak tinggi lebih rawan dibandingkan dengan negara lain yang tarif pajaknya lebih rendah. Jadi salah satu sarana yang efektif untuk memerangi praktik ini barangkali dengan menurunkan tarif pajak.<sup>1</sup> Meskipun kelihatannya benar, namun penurunan tarif pajak bisa jadi tidak berarti sama sekali kalau si perusahaan global itu ternyata juga menggunakan *tax haven* (lebih detail akan kita lihat pada bagian lain).

<sup>1</sup> McLure, *ibid* h.2, hal. 8



Misalnya ada dua perusahaan, yaitu R dan T. R membuat televisi dan T yang akan menjualnya. R dan T masing-masing saling independen. Artinya, tidak ada pemegang saham mayoritas di R yang juga memiliki T, tidak ada pula anggota keluarga pemegang saham mayoritas R yang memiliki mayoritas kepemilikan di T, atau tidak ada pengurus R yang menjadi pengurus di T. Dalam kasus seperti ini, R akan menjual televisi bukannya ke T sesuai dengan harga pasar wajar yang berlaku. Aparat pajak pun tenang karena penghasilan kena pajak atau rugi pajak yang timbul adalah hasil transaksi komersial yang wajar.

Sekarang bagaimana kalau ternyata R memiliki T, satu atau beberapa orang bersama-sama memiliki R dan T, atau *Chief Executive Officer* (CEO) R ternyata duduk sebagai ketua Dewan Komisaris di T? Kalau seperti ini yang terjadi, jelas tidak bisa dikatakan bahwa R dan T keduanya saling independen. Memang secara hukum keduanya terpisah, namun pada kenyataannya keduanya mempunyai hubungan istimewa. Hal ini tidak perlu dikhawatirkan sepanjang keduanya terletak di negara yang sama atau kalau di negara yang berbeda, tarif pajaknya sama. Secara teoritis tidak ada rangsangan untuk mengalihkan keuntungan antara R dan T, karena secara keseluruhan, siapapun yang dikenakan pajak, beban pajak yang harus dibayar tetap sama.

Sekarang bagaimana kalau ternyata R lokasinya di negara yang tarif pajaknya lebih rendah daripada T? Dalam hal ini, misalnya R dan T mempunyai keuntungan yang sama, maka R membayar pajak yang lebih rendah. Akibatnya, mungkin akan ada upaya-upaya untuk menaikkan harga televisi yang dijual R ke T untuk menaikkan keuntungan R dan menurunkan keuntungan T. Laba keseluruhan tetap, namun jumlah pajak yang harus dibayar lebih rendah karena sebagian besar keuntungan dialihkan ke R yang tarif pajaknya memang lebih kecil.

Misalnya biaya pembuatan satu unit televisi adalah Rp. 700 ribu dan harga pasar wajarnya adalah Rp. 1,2 juta dan T dapat menjual TV itu seharga Rp. 1,7 juta. Kemudian tarif pajak di negara tempat R adalah sebesar 10% dan di negara asal T sebesar 40%. Maka baik R dan T masing-masing memperoleh laba Rp. 500 ribu. R harus membayar pajak sebesar Rp. 50 ribu, sedangkan T harus menanggung pajak sebesar Rp. 200 ribu per unit. Secara keseluruhan laba setelah pajak (*earning after tax / EAT*) yang diperoleh adalah Rp. 1 juta dan pajak yang harus dibayar

adalah sebesar Rp. 250 ribu. *Effective worldwide tax rate*-nya adalah 25%.

Sekarang bagaimana kalau ternyata ditetapkan bahwa T harus membayar Rp. 1,5 juta untuk setiap unit televisi yang diperoleh dari R? Berarti laba R naik menjadi Rp. 800 ribu dan laba T turun menjadi Rp. 200 ribu. Maka pajak yang harus dibayar R dan T masing-masing adalah sebesar Rp. 80 ribu dengan *effective worldwide tax rate* turun menjadi 16%. Ini karena sebagian besar keuntungan dikenakan pajak di negara tempat R berasal yang tarifnya lebih rendah. Jadi dengan memanipulasi *transfer price*, maka beban pajak dapat dikurangi secara signifikan.

#### TAX HAVEN

*Tax haven* pada dasarnya merujuk pada negara-negara yang

"...countries that are able to finance their public services with no or nominal income taxes and that offer themselves as places to be used by non-residents to escape tax in their country of residence..."<sup>2</sup>

Definisi pastinya sendiri relatif cukup sulit dirumuskan. Menurut OECD, salah satu indikator apakah suatu negara termasuk *tax haven* adalah dengan melihat apakah negara itu sudah dikenal luas sebagai *tax haven* atau tidak. Inilah yang disebut dengan *reputation test*.<sup>3</sup> Namun demikian, lembaga ini mengidentifikasi beberapa faktor yang dapat dipergunakan untuk mengidentifikasi *tax haven*, yaitu:<sup>4</sup>

1. Tidak ada pajak atau kalau ada, tarifnya sangat kecil.

Untuk menggali penerimaan, sebagian besar negara mengenakan pajak atas perusahaan, perorangan, atau *trust* yang melaksanakan kegiatan usaha di wilayah negara itu. Namun demikian *tax haven* berbeda karena:

- a. Mereka mendorong orang untuk membuka rekening



<sup>2</sup> OECD, *Guidelines for the Identification of Tax Havens*, 2000.  
<sup>3</sup> Ibid, hal. 22.  
<sup>4</sup> Ibid.

bank, mendirikan perusahaan, atau *trust* di sana.

- b. Perusahaan yang didirikan di *tax haven* diharuskan untuk tidak melaksanakan aktivitas usaha riil di sana. Dengan demikian rekening bank di *tax haven* dipergunakan untuk menerima uang dari negara lain dan membayar tagihan-tagihan dari negara lain pula dan *trust* yang didirikan di sana dipergunakan untuk mengelola aset yang letaknya di negara lain. Kemudian karena perusahaan atau *trust* ini tidak melaksanakan kegiatan usaha, maka mereka tidak dikenakan pajak, kecuali keharusan membayar sejumlah pungutan.

2. Minimnya ketersediaan mekanisme pertukaran informasi. Kadangkala negara satu dengan negara yang lain melakukan tukar-menukar informasi atas apa yang telah dilakukan oleh warga negara, perusahaan, atau *trust* dari satu negara di negara yang lain. Di Eropa misalnya, kegiatan pertukaran informasi ini dapat dilaksanakan secara otomatis.

Mekanisme pertukaran data secara otomatis seperti ini yang tidak dapat ditemukan di negara berkembang manapun, khususnya dalam kaitannya dengan kekayaan yang disimpan di satu negara oleh warga dari negara lain. *Tax haven* biasanya malah menolak untuk berpartisipasi dalam kegiatan pertukaran informasi seperti ini.

3. Kurang transparan.

Kurangnya transparan *tax haven* berarti:

- a. Rahasia bank sangat ketat. Tidak satu bank pun diizinkan memberitahukan apa yang dilaksanakannya. Setiap pelanggaran akan dikenakan sanksi yang berat.

- b. Perusahaan dapat didirikan tanpa perlu mempublikasikan siapa nama pemegang kontrol

atau pemilik perusahaan

- c. *Trust* dapat dibuat tanpa perlu mendaftarkannya ke pihak berwenang, mempublikasikan nama pendiri (*settlor*) dan *beneficiaries*-nya. Jadi di *tax haven* tidak mungkin untuk mengetahui siapa tengah melakukan apa.

4. Tidak ada kegiatan usaha yang signifikan.

Sama sekali tidak ada aktivitas usaha riil di *tax haven*. Kalaupun di dalam dokumen-dokumen perbankan atau perusahaan tercatat ada kegiatan usaha, sebenarnya kegiatan itu dilaksanakan di tempat lain.

Perusahaan yang didirikan di *tax haven* biasanya tidak diizinkan untuk melakukan kegiatan usaha di negara itu, dengan asumsi bahwa kegiatan bisnisnya akan dilakukan di negara lain. Kemudian pihak perusahaan tidak perlu memberikan informasi apapun kepada pihak berwenang di *tax haven*, kecuali barangkali nama, alamat pemegang saham, dan pengurus perusahaan. Namun demikian, *nominee name* diperbolehkan. *Nominee name* adalah orang yang dibayar untuk mengaku bahwa dirinya adalah pengurus suatu perusahaan (di *tax haven*) meskipun sebenarnya dia sama sekali tidak ada kaitan dengan perusahaan itu.<sup>5</sup> Selain itu, kebanyakan perusahaan di *tax haven* dimiliki oleh *trust* yang asalnya dari negara lain (*tax haven* kedua). *Trustee*-nya (yang biasanya adalah juga *nominee*) berasal dari *tax haven* lain lagi (*tax haven* ketiga).<sup>6</sup>

Bentuk seperti ini menyulitkan aparat berwenang untuk mengetahui transaksi yang sebenarnya terjadi dan siapa-siapa saja yang terlibat. Di sisi lain, para pihak yang melaksanakan transaksi dapat menyatakan bahwa transaksi itu tidak dilaksanakan di negara tempat mereka berasal. Sebagai akibatnya, si badan usaha (dan orang-

orang di belakangnya) tidak perlu memberikan pertanggungjawaban ke pihak manapun, tidak membayar pajak kepada negara manapun, dan tidak ada kewajiban untuk melaporkan apapun.<sup>7</sup> Inilah yang membuat *tax haven* ideal untuk menyembunyikan berbagai aktivitas, diantaranya *tax avoidance* dan *evasion*. Contoh pemanfaatan *tax haven* dapat dilihat pada dua hal berikut ini:<sup>8</sup>

### 1. *Passive investment*

*Tax haven* bisa dipergunakan untuk menerima penghasilan yang diperoleh dari *passive investment* (misalnya dividen, bunga, dan royalti). Untuk keperluan ini, biasanya didirikan satu anak perusahaan atau *trust* di *tax haven* untuk melakukan *passive investment*. Dengan demikian hasil investasi akan diterima oleh anak perusahaan atau *trust*, bukan perusahaan induk. Sebagai akibatnya, pembayaran pajak atas hasil investasi yang seharusnya dibayar oleh perusahaan induk (seandainya langsung dilakukan sendiri oleh perusahaan induk) dapat ditunda. Negara asal perusahaan induk baru bisa mengenakan pajak ketika penghasilan itu dibayarkan oleh anak perusahaan atau *trust*. Bahkan penghasilan yang diperoleh oleh perusahaan induk dari investasinya di dalam negeri bisa pula dialihkan ke anak perusahaan atau *trust* di *tax haven*. Dengan demikian pengenaan pajaknya bisa ditunda. Hal-hal seperti inilah yang dikenal dengan *tax deferral*.

Karena sifatnya hanya menunda, maka sebenarnya cepat atau lambat, uang yang terkumpul di *tax haven* akan direpatriasi ke negara asal, sehingga pajak dapat dikenakan. Makanya ada yang berpendapat bahwa *tax deferral* tidak perlu terlalu

<sup>5</sup> R. M. Atkinson, *Trusts and Taxation*, 2nd ed., Butterworths, 1992, p. 101.

<sup>6</sup> Ibid. hal. 102.

<sup>7</sup> Ibid. hal. 102.

# Majalah Akuntan Indonesia



## Mitra Dalam Perubahan

Dengan Moto "Mitra dalam Perubahan" kami memberikan liputan mendalam tentang dunia akuntan dan bisnis di masa sekarang dan masa depan. Selain itu, juga akan memberikan pandangan kritis, isu terkini, ide-ide progresif, dan analisa praktis yang mendalam tentang isu teknis sehingga akan memperluas wawasan pembaca sebagai bekal dalam era globalisasi, dimana ilmu Akuntansi senantiasa berubah mengikuti perkembangan jaman dan kebutuhan dunia bisnis yang makin kompleks. Dengan artikel yang bervariasi mulai dari Berita tentang Akuntan, karya ilmiah, hingga teknologi informasi dan gaya hidup, maka majalah ini juga akan menunjukkan kehidupan akuntan dibalik neraca dan arus kas.

Majalah Akuntan Indonesia merupakan majalah bulanan yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.



Saya berminat berlangganan majalah **Akuntan Indonesia** :

Pulau Jawa Rp. 20.000,- :

Paket 1 = 12 Edisi Rp. 216.000,- (Harga termasuk diskon 10% + Free Tas IAI)

Paket 2 = 6 Edisi Rp. 114.000,- (Harga termasuk diskon 5%)

Luar Pulau Jawa Rp. 22.500,- :

Paket 1 = 12 Edisi Rp. 243.000,- (Harga termasuk diskon 10% + Free Tas IAI)

Paket 2 = 6 Edisi Rp. 128.000,- (Harga termasuk diskon 5%)

Nama :

Alamat :

Telp/HP/Fax :

Paket :

Pembayaran transfer:

ke rekening IAI Wilayah Jakarta

Bank Central Asia

A/C No. 092.3009130

Kirimkan formulir ini ke:

Redaksi Majalah Akuntan Indonesia Bagian Langganan

Telp No. 83707344, 8353588, Fax No. 8290324





dikhawatirkan. Padahal secara finansial, uang yang diterima saat ini mempunyai nilai yang lebih tinggi dibandingkan dengan yang diterima besok meskipun secara nominal jumlahnya sama. Inilah yang disebut dengan *time value of money*. Selain itu, dengan membiarkan *tax deferral* berlangsung sama saja dengan memberikan pinjaman tanpa bunga dan tanpa jangka waktu pelunasan.<sup>9</sup>

Bisa pula penghasilan berupa dividen yang diperoleh dari *passive investment* diubah menjadi *capital gain* dengan cara menjual saham di anak perusahaan yang didirikan di *tax haven*. Karena biasanya pajak atas *capital gain* lebih rendah (terutama bila diterima oleh perseorangan atau *trust*) maka pajak yang dibayar pun bisa lebih

rendah.

Kalau yang melakukan *tax deferral* perusahaan, maka masih ada kemungkinan pajak bisa dikenakan ketika penghasilan itu direpatriasi ke negara asal. Tetapi bagaimanakaupelakunyaadalah perseorangan? Bisa saja ia tidak merepatriasi penghasilannya dan membiarkan kekayaannya terkumpul bebas pajak di *tax haven*. Jika penghasilannya ini ternyata tidak dilaporkan pula di negara asalnya, maka dia telah melaksanakan *tax evasion*.

## 2. *Active investment*

Selain untuk menunda pengenaan pajak atas *passive income*, perusahaan yang didirikan di *tax haven* dapat pula dipakai untuk menunda pengenaan pajak atas penghasilan induk perusahaan di negara asalnya (*residence country taxation*). Blessing menjelaskan

skenario berikut ini:<sup>10</sup>

- a. Perusahaan induk mendirikan satu anak perusahaan (sebut saja A) di *tax haven*. Perusahaan ini nantinya akan bertindak sebagai pusat dari seluruh proses produksi. Untuk itu maka seluruh *intangible* yang berkaitan dengannya (misalnya hak paten) dialihkan ke A. A juga yang mengatur segala proses produksi, distribusi, dan fungsi-fungsi yang lain. A pula yang memegang kepemilikan barang yang diproduksi dan berhak penuh atas laba usaha.
- b. A kemudian menyerahkan proses manufaktur kepada perusahaan lain berdasarkan suatu *contract manufacturing* (jasa maklon) dengan *fee* sepantasnya.
- c. Barang kemudian dijual oleh perusahaan lain yang bertindak sebagai *independent*

<sup>9</sup> E. M. Sunkin, "Deferral of Tax" dalam J. J. Cordes, R. G. Reel dan T. G. Osborne (eds), *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*, 2002, hal. 75-77.

<sup>10</sup> Mulder, *ibid* n 2, hal. 7.

*agent*, yaitu satu agen yang bertindak atas namanya sendiri dan menerima *fee* sepiantasnya atas jasa yang diberikannya. Penjualan barang ini bisa pula dilakukan oleh perusahaan yang membeli barang dan kemudian langsung menjualnya (dengan demikian relatif tidak menanggung risiko) kembali dengan laba sepiantasnya.

d. Fungsi-fungsi *back office* lainnya (misalnya *invoice* dan pengiriman) dijalankan oleh perusahaan yang berbeda dengan *fee* sepiantasnya pula.

Dengan memecah proses produksi dan penjualan barang seperti ini, maka pengenaan pajak oleh negara asal perusahaan induk atas laba usaha bisa ditunda tanpa mengalihkan uang dari satu negara ke negara lainnya.

### TRANSFER PRICING DAN TAX HAVEN

Kalau kita tengok kembali bagian mengenai *transfer pricing* di atas, akan nampak bahwa keuntungan menggunakan teknik *transfer pricing* akan semakin besar apabila perbedaan tarif pajak antara negara yang satu (T pada contoh sebelumnya) dengan negara yang lain (R pada contoh di atas). Tetapi apabila ternyata Wajib Pajak juga melibatkan *tax haven*, keuntungan memanipulasi *transfer price* tidak lagi tergantung pada perbedaan tarif pajak antara *residence country* dengan *source country*, namun tergantung pada perbedaan tarif pajak antara kedua negara itu dengan *tax haven*.

Agar mudahnya, ada baiknya kita ubah sedikit contoh sebelumnya. Anggap saja pemilik T dan R memutuskan untuk membentuk satu perusahaan baru di Liechtenstein sebagai *holding company*. Kita sebut saja L. L kemudian membeli hak paten teknologi pembuatan TV dari T. L kemudian juga membeli T selaku produsen TV dan R yang menjual TV.

Karena dari ketiga perusahaan itu yang berada di *tax haven* hanya L, maka akan ada motivasi bagi pemilik perusahaan untuk sebanyak mungkin memindahkan laba usaha ke L supaya pajak yang dibayar minimal. Dengan adanya L yang didirikan di *tax haven*, maka untung tidaknya manipulasi *transfer price* tidak tergantung lagi pada perbedaan tarif pajak antara negara asal T dan R. Dengan terlibatnya L, maka penurunan tarif pajak (yang bisa jadi bermanfaat bagi negara asal T seandainya L tidak ada) tidak akan efektif.

Contohnya, kita misalkan tarif pajak di negara asal T dan R sama, yaitu 40% sedangkan tarif pajak di Liechtenstein misalnya 0%. Sekarang, TV produksi T tidak langsung dijual ke R untuk dipasarkan. Namun T menjual TV terlebih dulu ke L dengan harga Rp. 800ribu. Kemudian L baru menjualnya ke R dengan harga Rp. 1,6 juta. R lalu menjualnya ke konsumen seharga Rp. 1,7 juta. Maka dengan demikian:

1. T dan R masing-masing memperoleh laba sebesar Rp. 100 ribu dan membayar pajak masing-masing sebesar Rp. 40 ribu.
2. L memperoleh keuntungan sebesar Rp. 800 ribu dan tidak membayar pajak.
3. Secara keseluruhan, keuntungan yang diperoleh tetap Rp. 1 juta dengan pajak yang dibayar hanya sejumlah Rp. 80 ribu. *Effective worldwide tax rate*-nya cuma 8%.

Dari sini dapat kita lihat bahwa dengan menggunakan teknik *transfer pricing* yang dikombinasikan dengan penggunaan *tax haven*, maka pajak penghasilan yang seharusnya dibayar dapat dikurangi secara signifikan. Padahal di Liechtenstein sama sekali tidak ada kegiatan usaha aktif yang dilaksanakan.

### SITUASI NEGARA BERKEMBANG

Di negara-negara maju, teknik-teknik *transfer pricing* dengan menggunakan *tax haven* relatif

sudah jarang dipergunakan. Di samping karena peraturan hukum untuk menangkalnya sudah ada, juga karena aparat perpajakannya juga sudah relatif lebih terlatih.

Di Australia misalnya sudah terdapat aturan-aturan untuk menangkal *tax deferral*. Kalau Wajib Pajak menggunakan perusahaan yang didirikan di luar negeri, maka mereka akan 'tertangkap' oleh aturan *controlled foreign company*. Aturan ini pada dasarnya mewajibkan Wajib Pajak untuk memasukkan penghasilan yang diterimanya di luar negeri oleh perusahaan yang berada di bawah kontrol si Wajib Pajak. Jika Wajib Pajak tidak menggunakan perusahaan (*trust* misalnya) Wajib Pajak masih tetap tersandung oleh aturan-aturan *foreign investment fund*, yang pada intinya hampir sama dengan ketentuan *controlled foreign company*. Seandainya Wajib Pajak masih lolos dari keduanya, masih ada *General Anti Avoidance Provisions* yang tercantum di dalam *Part IVA ITAA 1936*. Selain itu mereka juga cukup aktif memerangi penggunaan *tax haven* oleh Wajib Pajak. Salah satu contohnya adalah dengan dilaksanakannya *Operation Wickenby* yang merupakan kerja bersama antara *Australian Crime Commission (ACC)*, *Australian Taxation Office (ATO)*, dan *Australian Securities and Investment Commission (ASIC)*.<sup>11</sup>

Bagaimana dengan negara-negara berkembang? Di negara-negara ini kondisinya jauh berbeda. McLure mengidentifikasi beberapa permasalahan yang dihadapi negara-negara berkembang:<sup>12</sup>

1. Kurangnya aturan yang dapat dipergunakan sebagai landasan hukum untuk mengatasi masalah *transfer pricing* ini. Publikasi *transfer pricing* IBFD yang mengklaim sebagai yang paling lengkap ternyata hanya mencakup 33 negara saja. Itupun 10 di antaranya adalah anggota OECD. Kemudian survei yang

<sup>11</sup> "Warren Tax Haven: Today, The Benefits and Pitfalls of Using International Offshore 2007".  
<sup>12</sup> McLure, *ibid* hal. 11.



dilaksanakan oleh PBB atas aturan-aturan *transfer pricing* di negara-negara berkembang menunjukkan bahwa hanya 41% dari negara-negara yang disurvei yang mencakup masalah jasa. Sementara itu, survei yang sama juga menunjukkan bahwa 2/3-nya sama sekali tidak menyinggung masalah transfer teknologi. Padahal di Eropa, teknik-teknik *transfer pricing* sudah melibatkan pembelian lisensi intelektual properti dari luar negeri yang sangat sulit ditentukan harga sebenarnya.

Di Indonesia sendiri misalnya, masalah *transfer pricing* hanya diatur secara singkat dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-04/PJ.7/1993 yang terbit lebih dari satu dekade lampau. Isinya pada dasarnya mengenai

contoh-contoh perhitungan dan kemungkinan skema *transfer pricing* yang mungkin terjadi, terutama dengan *tax haven*. Setahun kemudian terbit KMK-650/KMK.04/1994 yang memberikan daftar 32 negara yang dikelompokkan ke dalam *tax haven*. Meskipun OECD sudah merevisi daftar *tax haven* mereka,<sup>13</sup> nampaknya belum ada upaya serupa dari Pemerintah Indonesia.

Yang terbaru tentang *tax haven* barangkali SE-04/PJ.34/2005 tentang petunjuk penetapan *beneficial owner*. Isinya pada dasarnya menyatakan bahwa

13. Dalam laporan yang dirilis pada bulan Juni 2007, OECD mengidentifikasi 47 daerah yang dianggap memiliki kriteria *tax haven*. Dua belas daerah tersebut dikelompokkan dalam daftar *tax haven* sehingga tinggal 35 daerah. Kemudian pada tahun 2002, daftar *tax haven* yang tersedia untuk publik telah diperluas hanya menjadi tujuh negara saja, yaitu Andorra, Liechtenstein, Lube, Monaco, Marshall Islands, Niue, dan Vanuatu.

- fasilitas yang diberikan di dalam *tax treaty* tidak dapat dinikmati bila perusahaan-perusahaan penerima *passive income* adalah hanya berupa *conduit company*. Kondisi ini jelas berbeda dengan Malaysia yang sudah mempunyai *transfer pricing guidelines* (mereka menyebutnya Garis Panduan Pindahan Harga) sejak 2 Juli 2003.
2. Negara-negara berkembang seringkali tidak mempunyai tenaga-tenaga terlatih dalam hal *transfer pricing*. Padahal rata-rata perusahaan multinasional mempunyai sepasukan konsultan pajak untuk menangani hal yang sama.
  3. Data-data yang diperlukan untuk menentukan *arm's length price* seringkali sulit diperoleh. Masalah ini bukan hanya dihadapi oleh negara-negara berkembang, namun juga oleh negara maju sekalipun.
  4. Walaupun ada kasus *transfer pricing* yang teridentifikasi, proses penyelesaiannya sering membutuhkan waktu yang lama. Karena butuh uang pemasukan segera, maka banyak negara berkembang yang menjadi tidak tertarik untuk menindaklanjuti.

Selain itu, aturan-aturan *transfer pricing* di negara yang satu dengan negara yang lain berbeda-beda. Akibatnya untuk satu transaksi yang sama bisa jadi *transfer price* yang dilaporkan di satu negara berbeda dengan negara yang lain. Inilah salah satu alasan OECD menerbitkan berbagai standar seperti *OECD Model Tax Convention* dan *OECD Transfer Pricing Guidelines*.

Meskipun aturan *transfer pricing* secara internasional sama persis, tetap saja penerapannya membutuhkan kerja sama secara internasional, yang biasanya dimungkinkan oleh adanya *tax treaty*. Padahal *tax treaty* antara negara maju dan negara berkembang tidak terlampau banyak. Akibatnya kerja sama tukar-menukar informasi



menjadi kurang efektif. Lebih memprihatinkan lagi seandainya di antara *source country* (biasanya negara berkembang) dan *residence country* (biasanya negara maju) disisipkan *tax haven* seperti contoh di atas. Ini karena sudah menjadi sifat *tax haven* untuk menjaga kerahasiaan 'klien' mereka sehingga sedikit sekali (kalau tidak boleh dibilang tidak ada) *tax treaty* yang mereka buat.

Kemudian, negara-negara maju sendiri juga sering berlaku tidak adil. Aturan-aturan hukum mereka dan *guideline-guideline* yang disusun OECD (yang notabene klub negara kaya) didesain sedemikian rupa sehingga kalau diikuti, hanya sebagian kecil saja penghasilan perusahaan multinasional yang bisa dikenakan pajak di negara-negara berkembang. Bahkan OECD sendiri menyatakan bahwa untuk transaksi *e-commerce*, hanya sedikit saja yang akan menjadi bagian negara tempat produk-produk itu dijual.<sup>14</sup>

Lalu apa yang bisa dilakukan? Dari sisi hukum, negara-negara berkembang bisa membuat berbagai aturan *anti avoidance* (misalnya *transfer pricing* dan *thin capitalization*) untuk menambal kelemahan-kelemahan legal yang mungkin ada dan meningkatkan kemampuan aparat pajaknya melalui berbagai bentuk *training*. Indonesia sendiri pada waktu-waktu terakhir ini nampak lebih aktif mengirimkan petugas-petugas pajaknya untuk mengikuti berbagai *training* yang diselenggarakan oleh OECD. Selain itu ada pula beberapa lembaga donor (misalnya AusAID yang mendanai program TAMF) yang bekerja dengan Ditjen Pajak antara lain melalui penyelenggaraan pelatihan-pelatihan perpajakan.

Secara multilateral, OECD telah menganjurkan anggota-anggotanya untuk melaksanakan apa yang mereka sebut dengan *coordinated defensive measures*. Ini meliputi antara lain aturan *thin capitalization*, menolak

biaya-biaya yang dibayarkan ke pihak-pihak yang asalnya dari *tax haven*, serta membatasi atau bahkan


membatalkan *tax treaty* dengan negara-negara yang terlibat *harmful tax practices*.

## KESIMPULAN

Penerimaan pajak sering menjadi andalan bagi negara-negara berkembang, termasuk Indonesia. Namun demikian, justru penerimaan dari sektor perpajakan ini kerap mengalami erosi karena kegiatan penghindaran pajak, baik melalui *avoidance* atau *evasion*. Secara teoritis, kedua hal ini berbeda karena biasanya *avoidance* masih berada di dalam koridor hukum. Kalau Wajib Pajak melanggar aturan *anti avoidance*, pelanggaranannya tidak tergolong ke dalam tindakan kriminal dan sanksinya berupa denda. Pengaruh *tax avoidance* sendiri pada penerimaan pajak ditengarai cukup besar.

Ada beberapa skenario penghindaran yang sering dipergunakan, antara lain dengan memanipulasi *transfer price*. *Transfer price* pada dasarnya adalah harga yang dilekatkan untuk memberikan nilai pada suatu produk yang dipertukarkan antarperusahaan yang masih dalam satu kelompok usaha. Dengan memanipulasi *transfer price*, perusahaan multinasional dapat mengatur supaya penghasilan kelompok usahanya itu sebanyak mungkin diterima oleh anak perusahaan yang lokasinya di negara yang tarif pajaknya paling rendah. Keuntungan dari manipulasi *transfer price* ini semakin besar jika perbedaan antara *source* dan *residence country* semakin besar. Keadaannya bisa berbeda kalau di antara kedua negara itu 'disisipkan' *tax haven*, yang biasanya tidak mengenakan pajak atau kalau ada pajak, tarifnya sangat rendah. Kalau sudah demikian, maka perbedaan tarif antara *source* dan *residence country* menjadi tidak lagi relevan karena Wajib Pajak akan menggeser sebagian besar penghasilannya ke *tax haven*.

Meskipun permasalahan di atas tidak hanya dihadapi negara berkembang, namun akibatnya akan lebih berat bagi negara berkembang. Ini karena negara-negara maju mempunyai perangkat hukum yang lebih lengkap, seperti berbagai aturan *anti deferral*. Selain itu aparat pajaknya juga mempunyai kemampuan yang mencukupi untuk mendeteksi teknik-teknik semacam itu. Di sisi lain, negara-negara berkembang seringkali tidak mempunyai aturan hukum yang memadai. Kalaupun aturan-aturan itu ada, mereka biasanya tidak mempunyai aparat pajak yang cukup mampu untuk mendeteksi dan menangkal *transfer pricing*. Selain itu data yang diperlukan untuk menentukan *arm's length price* sulit diperoleh. Bahkan kalaupun ada kasus *transfer pricing* yang berhasil diidentifikasi, penyelesaiannya seringkali membutuhkan waktu yang lama. Sedikitnya jaringan *tax treaty* juga bisa berpengaruh karena ini berarti sarana tukar-menukar data menjadi lebih terbatas. Apalagi kalau ada *tax haven* yang terlibat.

Untuk mengatasinya, secara unilateral negara-negara berkembang bisa melaksanakan *training* untuk meningkatkan kemampuan aparat pajaknya. Mereka juga bisa membuat aturan-aturan *anti avoidance* untuk lebih memperkuat landasan hukum. Secara multilateral, OECD telah menghimbau anggotanya untuk melaksanakan upaya-upaya terkoordinasi yang antara lain meliputi *thin capitalization*, menolak biaya-biaya yang dibayarkan ke pihak-pihak yang asalnya dari *tax haven*, serta membatasi dan membatalkan *tax treaty* dengan negara-negara yang terlibat *harmful tax practices*. 

**Dr. Edi Slamet Irianto, M.Si.**

# PAJAK MENJADI ISU POLITIK DAN INSTRUMEN DEMOKRASI

**Dr. Edi Slamet Irianto** lahir di Kuningan, 3 Mei 1963. Sekarang menjabat sebagai Kepala Sub-Direktorat Perencanaan Pemeriksaan Pajak. Karirnya berawal sejak tahun 1989 di Kantor Wilayah (Kanwil) VII Direktorat Jenderal Pajak. Pada tanggal 23 Februari 2008 lalu ia berhasil mendapatkan gelar doktornya dari Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Gajah Mada.

Dalam disertasinya, Dr. Edi Slamet memaparkan bahwa desentralisasi fiskal merupakan salah satu upaya untuk penguatan demokrasi melalui pemindahan kekuasaan fiskal (*fiscal dispersion of power*) dengan Pemerintah Daerah. Proses

penyebaran kekuasaan harus berlangsung baik dalam hubungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah maupun dalam interaksi negara dan masyarakat.

Kebijakan perpajakan merupakan bagian tidak terpisahkan dari kebijakan fiskal, dapat menjadi instrumen dan medium penting untuk menemukan indikasi proses instalasi dan pendalaman demokrasi (*deepening democracy*). Demokratisasi perpajakan merupakan ekspresi nyata dari proses demokratisasi di Indonesia. Argumen tersebut beralasan karena proses kebijakan perpajakan merupakan hasil dan muara dari proses interaksi simultan di dua ranah penting, yaitu

ranah hubungan negara-masyarakat dan ranah hubungan Pusat-Daerah.

Oleh karena itu dalam disertasinya, Dr. Edi Slamet berusaha mendalami lebih jauh dinamika proses demokratisasi di Indonesia melalui *medium taxing power sharing* yang berlangsung di dalam kebijakan desentralisasi fiskal. Agar tujuan tersebut tercapai, pertanyaan kunci yang hendak dijawab dalam disertasi yang dibuat oleh Dr. Edi Slamet, yaitu:

- Mengapa *taxing power sharing* yang lebih besar tidak terjadi dalam kebijakan desentralisasi fiskal dan faktor-faktor apa yang



mempengaruhi tidak terjadinya *taxing power sharing* dalam desentralisasi fiskal?

- Bagaimana implikasi tidak terjadinya *taxing power sharing* dalam kebijakan desentralisasi fiskal terhadap demokratisasi di Indonesia?

Disertasi ini menunjukkan bahwa *policy process* (proses kebijakan) desentralisasi fiskal yang dilaksanakan di Indonesia masih didominasi oleh Pusat. Hal ini tampak, mulai dari inisiatif gagasan, keterlibatan aktor, dan *setting* kebijakan. Inisiatif gagasan dapat dijelaskan melalui ide-ide politik yang dibangun cenderung hanya untuk meredam kuatnya tuntutan Daerah dan rakyat yang menghendaki adanya penyebaran kekuasaan. Keterlibatan aktor dalam proses pembuatan kebijakan desentralisasi fiskal didominasi oleh *elite* Pusat yang dalam hal ini *elite* birokrasi otoritas perpajakan. Representasi Daerah yang seharusnya menjadi bagian penting dalam pengambilan keputusan tidak dilibatkan, karena Daerah hanya diposisikan sebagai pihak yang dimintakan masukan dan mendapatkan sosialisasi atas kebijakan yang telah menjadi keputusan Pusat. Dalam hal materi kebijakan, kuatnya kepentingan Pusat sangat menonjol bahkan dalam beberapa hal tampak sangat tegas, seperti bagaimana Pusat berkeinginan untuk mengamankan sumber-sumber penerimaan negara. Akibat dari kondisi tersebut menyebabkan kebijakan desentralisasi fiskal gagal memberikan kewenangan pemajakan yang lebih besar kepada Daerah.

Apabila hal ini terus berlangsung, maka rakyat akan merasa tidak ada manfaatnya untuk membayar pajak dan pada akhirnya dapat melakukan pemogokan untuk membayar pajak. Demokrasi perpajakan yang menghendaki tersedianya ruang publik yang memungkinkan

munculnya partisipasi publik mulai dari proses pembuatan kebijakan perpajakan, pengelolaan pajak, dan pengawasan penggunaan uang pajak oleh negara, gagal dihadirkan akibat kondisi internal negara yang masih diwarnai oleh perdebatan politik dalam memperjuangkan keberadaan kewenangan perpajakan di masing-masing pemerintahan.

Disertasi ini menunjukkan pentingnya perspektif politik dalam studi perpajakan. Hal ini terbukti, pajak tidak lagi menjadi isu ekonomi sebagai sumber keuangan negara, isu hukum sebagai kewajiban warga negara dan isu administrasi sebagai manajemen pengelolaan pajak, namun telah menjadi isu politik sebagai instrumen demokrasi *substantive deliberatif* yang secara operasional dapat diimplementasikan dalam membangun relasi Pusat-Daerah dan relasi negara-rakyat sebagai salah satu indikator keberadaan demokrasi suatu negara. Disertasi ini juga memperkuat pentingnya isu perpajakan dimasukkan sebagai salah satu kajian ilmu politik dan demokrasi sehingga kajian demokrasi tidak terjebak pada konsepsi narasi besar kelembagaan politik formal, namun terus masuk ketataran yang lebih makro dan operasional kenegaraan.

Keterlibatan representasi Daerah dalam proses politik pembuatan kebijakan desentralisasi fiskal khususnya dalam kerangka pembagian kewenangan perpajakan Pusat-Daerah menjadi sangat penting dan strategis secara politik. Hal ini dimaksudkan untuk memosisikan Daerah merasa bertanggung jawab terhadap setiap keputusan yang telah diambil oleh negara dan memberikan dukungan politik pada tahap implementasi kebijakan. Berdasarkan disertasi ini, Pusat dapat memberikan kewenangan perpajakan yang lebih besar kepada Daerah dengan cara sebagai berikut :

- (1) Pendaerahan Objek Pajak Bumi

dan Bangunan untuk sektor perkotaan, pedesaan, dan perkebunan.

- (2) Menerapkan sistem *piggy-back* untuk Pajak Penghasilan Orang Pribadi yaitu dengan memberikan opsi tarif 5% kepada Daerah. Tarif ini menjadi satu kesatuan dari besarnya tarif maksimum yang diberlakukan negara kepada rakyat, sehingga bukan tarif yang berdiri sendiri. Daerah sesuai dengan kepentingan politiknya diberikan kebebasan untuk menerapkan atau tidaknya tarif maksimum 5% tersebut kepada warganya. Oleh karena itu, akan terjadi perbedaan penerapan tarif di masing-masing Daerah sesuai dengan prioritas kepentingan politik Daerah masing-masing.

Untuk menjamin desentralisasi perpajakan dapat dilaksanakan dan berjalan baik, maka *elite* birokrasi otoritas fiskal atau perpajakan harus memiliki *political will* untuk mengubah paradigma teknokratis sentralis kepada teknokratis politis desentralis. Hal ini penting, karena kekuasaan yang terpusat selama ini, terbukti gagal mewujudkan kesejahteraan yang berkeadilan. Untuk mewujudkan demokrasi perpajakan dalam hubungan antarnegara dengan rakyat, maka negara perlu menyediakan ruang publik guna melakukan komunikasi politik dan memberikan preferensi politik kepada rakyat, terutama kepada mereka yang membayar pajak. Apabila negara dapat melakukan hal tersebut dengan baik, maka kebijakan perpajakan negara akan mendapatkan dukungan politik dari rakyat dalam bentuk meningkatnya kesadaran rakyat untuk melakukan partisipasi perpajakan, seperti keterlibatan dalam proses pembuatan kebijakan perpajakan, pembayaran pajak secara benar dan tepat waktu, serta turut melakukan pengawasan terhadap penggunaan uang pajak. (U)

# APLIKASI e-SPT PPN DAN IMPLIKASINYA PADA DETEKSI DINI TERHADAP KETIDAKPATUHAN PKP



► Oleh **Eko Ariyanto, S.E., M.Si.**<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Praktisi Perpajakan

## A. KONSEP VALUE ADDED PADA PPN

Sebagaimana pengalaman empirik negara-negara maju yang berhasil meningkatkan penerimaan pajak melalui kepatuhan sukarela Wajib Pajaknya, maka Otoritas Pajak dapat lebih mengkonsentrasikan sumber dayanya secara lebih efisien dan efektif, misalnya dalam mengidentifikasi informasi yang berhubungan dengan Wajib Pajak yang gagal mematuhi kewajiban pajaknya.<sup>1</sup> Pada dasarnya kunci utama pengumpulan pajak dengan sistem *self assessment* adalah pada kepatuhan sukarela (*voluntary*

*compliance*).

*Value Added Tax* atau *taxe sur la valeur ajoutée* pertama kali diintrodusir di Perancis pada tahun 1954 (David William, 1996:164), dan dengan berbagai kelebihan-kelebihannya konsep ini diadopsi secara cepat dan menyebar ke berbagai negara. Namun dalam implementasinya di setiap negara, terjadi perkembangan yang berbeda-beda, antara lain karena faktor bahasa, namun secara konseptual dapat didefinisikan berdasarkan karakteristiknya atau menurut Ben Terra bahwa "*Basically it means that the intrinsic nature of a tax should be the guiding principle in determining its consequences and not just the label, or*

*the name of a tax*".<sup>2</sup>

Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*) merupakan pajak atas nilai tambah (*value added*) dari suatu barang atau jasa. Nilai tambah (*value added*) tersebut merupakan suatu nilai dari produsen yang bertambah di dalam bahan baku produksi atau pembelian sebelum penjualan produk yang dihasilkan atau pengembangan dari suatu produk atau jasa.<sup>3</sup>

Nilai tambah dari suatu barang atau jasa oleh Henry Aaron didefinisikan sebagai "*Value added is the difference*

<sup>1</sup> Slemrod, Joel (Editor), "Why People Pay Taxes: Tax Compliance and Enforcement", Ann Arbor, The University of Michigan Press, 1993, hal. 12.

<sup>2</sup> Haxle Rosdiana, "Pajak, Teori dan Kebijakan", Pusat Kajian Ilmu Administrasi FISIP UI, 2004, hal. 138.

<sup>3</sup> Alan A. Tait, "Value Added Tax: International Practice and Problems", Washington DC: International Monetary Fund, 1968, hal. 4.

between the value of a firm's sales and the value of the purchase materials inputs used in production goods sold"<sup>4</sup> atau dapat juga bahwa nilai tambah (*value added*) sama dengan jumlah dari upah atau gaji (*wages/salaries*), bunga (*interest*) yang dibayar dari laba (*profit*) sebelum pajak yang diperoleh dari perusahaan.

Maka prinsip "nilai tambah" adalah suatu nilai yang merupakan hasil penjumlahan biaya produksi atau distribusi yang meliputi penyusutan, bunga modal, gaji/upah yang dibayarkan, sewa telepon, listrik serta pengeluaran lainnya, dan laba yang diharapkan oleh pengusaha. Secara sederhana, nilai tambah di bidang perdagangan dapat juga diartikan sebagai selisih antara harga jual dengan harga beli barang dagangan dan karena yang menjadi dasar pengenaan pajak ini adalah *value added* (pertambahan nilai atau nilai tambah), maka istilah atau terminologi yang digunakan adalah *Value Added Tax* atau disebut Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

PPN di Indonesia (UU Nomor 8 Tahun 1983 yang mulai berlaku tanggal 1 April 1985 sebagai pengganti UU No. 19 Tahun 1951 Drt. Jo UU Nomor 35 Tahun 1953 tentang Pajak Penjualan) mengenakan pajak atas nilai tambah (*value added*) yang timbul pada barang atau jasa tertentu yang dikonsumsi. Namun sebelum barang atau jasa tersebut sampai pada tingkat konsumen, PPN sudah dikenakan pada setiap tingkat mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Meskipun demikian, pemungutan secara bertingkat ini tidak menimbulkan efek ganda (*cascade effect*) seperti pada Pajak Penjualan (PPN) karena adanya metode perolehan kembali, pajak yang telah dibayar (kredit pajak) oleh Penusaha Kena Pajak (PKP)

sehingga presentase beban pajak yang dipikul tetap sama dengan tarif pajak yang berlaku.

Dalam perpajakan PPN di Indonesia mekanismenya adalah pajak dihitung dengan cara mengurangi selisih pajak yang dipungut pada waktu penjualan (*output tax*) dengan jumlah pajak yang telah dibayar pada waktu pembelian (*input tax*). Jadi dalam metode *indirect subtraction* ini, yang dikurangkan adalah pajaknya, karena itu metode ini dikenal juga dengan metode kredit (*credit method*). Untuk mengetahui berapa pajak yang telah dibayar dan atau dipungut maka harus ada dokumen yang dapat membuktikannya.<sup>5</sup>

## B. METODE FAKTUR PAJAK DAN PEMERIKSAAN (TAX AUDIT) PPN

Setiap PKP<sup>6</sup> wajib menerbitkan Faktur Pajak (FP) pada setiap penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP)<sup>7</sup>. FP tersebut merupakan bukti adanya transaksi dari pemungutan PPN. Oleh karena itu menjadi hak PKP Pembeli untuk meminta FP atas setiap pembelannya karena merupakan bukti bahwa pihaknya sudah membayar pajak. Berdasarkan faktur inilah dihitung jumlah pajak terhutang dalam suatu masa pajak yang wajib disetor ke Kas Negara atau Bank Persepsi melalui Surat Setoran Pajak (SSP).

Dari sisi pembeli BKP, penerima JKP dan pihak pengimpor BKP maka FP berfungsi sebagai bukti pembayaran pajak. Dari sisi pihak

yang menyerahkan BKP atau JKP atau DJBC, FP berfungsi sebagai bukti pungutan pajak.<sup>8</sup>

Dalam sistem pengkreditan PPN maka FP berfungsi juga sebagai sarana pengkreditan pajak, yakni dari Pajak Masukan (PM) terhadap Pajak Keluaran (PK), atau berfungsi sebagai pajak masukan bagi pembeli BKP atau penerima JKP, dan sekaligus pajak keluaran bagi pihak yang menyerahkan BKP atau JKP tersebut. Bentuk formulir FP Standar tersebut memang dengan sengaja dirancang sesuai fungsi-fungsi tersebut dengan bentuk dan ukuran formulir disesuaikan dengan kepentingan PKP.<sup>9</sup>

Pihak yang memungut (PKP Penjual) menerima sejumlah uang yang tertera dalam FP dengan kewajiban mengeluarkan atau menerbitkan FP dan harus dipertanggungjawabkannya melalui sarana Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN yang dilaporkan setiap bulannya. Pihak yang dipungut (PKP Pembeli) harus membayar uang yang tertera dalam FP kepada pihak pemungut dan mengkreditkannya melalui sarana SPT Masa PPN.

Pihak yang berhak menerbitkan FP adalah PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP yaitu penyerahan hak atas suatu barang karena perjanjian yang berupa perjanjian jual beli, tukar-menukar, dan sebagainya. Pembuatan FP yang tidak didasari suatu penyerahan BKP atau JKP tidak dibenarkan oleh Undang-Undang PPN dan akan dikenakan sanksi harus menyetorkan jumlah pajak yang tercantum dalam FP ke Kas Negara dan dikenakan sanksi berupa denda administrasi sebesar 2% (dua persen) dari Dasar

4. Sesuai Insidetips, hal 16.

5. PKP adalah Pengusaha Kena Pajak, yaitu pengusaha (orang pribadi atau badan) yang dalam kegiatan usahanya secara reguler menghasilkan barang, mengimpor barang, mengangkut barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dan/atau Daerah Pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dan/atau Daerah Pabean yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau pelayanan Jasa Kena Pajak (JKP) yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN, tidak termasuk Perusahaan Kepting yang kebijakannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP.

7. Sesuai dengan pengertian Pasal 1 angka 14 dan 15 UU Nomor 16 Tahun 2000 tentang PPN dan PPnBM.

8. Sesuai dengan pengertian Pasal 1 angka 23 UU Nomor 16 Tahun 2000 tentang PPN dan PPnBM.

9. Peraturan Menteri Pajak No/PER-159/TA/2006 tentang Saat Pembuat, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar.

Pengenaan Pajak.<sup>10</sup>

Sistem pemungutan pajak di Indonesia yang menggunakan prinsip *self assessment* yaitu Wajib Pajak diberi kewenangan, kepercayaan, dan tanggung jawab untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus di bayar atau menurut terminologi International Tax Glossary adalah "... System under which the tax payer is required to declare the basis of his assessment (e.g taxable income), to submit a calculation of the tax due and usually to accompany his calculation with payment of the amount he regards as due"<sup>11</sup>

Berkaitan dengan penerapan sistem *self assessment* dalam pemberdayaan masyarakat Wajib Pajak dan mekanisme pemeriksaan sebagai alat pengawasan maka secara konseptual sistem *self assessment* tidak berjalan secara sendirian, karena harus didukung perangkat administrasi perpajakan yang telah mengikuti prinsip-prinsip administrasi modern. Berbagai kegagalan di masa lampau yang menempatkan Wajib Pajak sebagai objek telah menjadi pelajaran yang berharga dan semakin meneguhkan tekad untuk menciptakan sistem perpajakan modern yang menuntut peranan aktif dari Wajib Pajak. Dengan sistem baru ini pihak administrator pajak idealnya hanya bertindak sesuai dengan fungsinya yaitu melakukan pengawasan, pengendalian, dan penelitian apabila ada kecurigaan bahwa Wajib Pajak (khususnya PKP) tidak melaksanakan kewajiban sesuai dengan peraturan perundangan.<sup>12</sup>

Kewenangan administrasi

perpajakan untuk melakukan pemeriksaan merupakan keharusan sebagai mekanisme dari deteksi keamanan (*safeguards mechanism*) dan bentuk pertanggungjawaban *self assesment* PKP<sup>13</sup> atau akan terlihat tidak adil (*unfair conditions*)<sup>14</sup> jika ketaatan hanya dinyatakan sepihak oleh Wajib Pajak atau PKP karena akuntabilitas dari mekanisme *voluntary compliance* bermuara pada penyampaian SPT yang lengkap, jelas, benar, dan tepat waktu (dalam hal pelaporan dan atau pembayaran) melalui pembukuan yang baik. Pembukuan merupakan alat pembuktian dan penyelenggaraan pembukuan yang memadai (sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum) dapat membantu PKP untuk secara cepat dan tepat membuktikan kepatuhan pemenuhan perpajakannya. Kegagalan pembuktian tersebut dapat mengundang sanksi administrasi (dan bahkan pidana) yang sangat merugikan perusahaan baik secara ekonomis maupun sosial-politis.

**C. APLIKASI eSPT PPN FORM 1107**

Berdasarkan Peraturan Dirjen Pajak Nomor: PER-146/PJ./2006

<sup>10</sup> Victor Thibault, Editor, *Tax Law, Duties and Customs*, Westminster BC, WA, 1996, hal. 223.  
<sup>11</sup> Victor A. Smith, *Administrative Behaviour: A Study in Decision Making Processes in Administrative Organizations*, 2nd Edition, New York: The Free Press, 1957, hal. 104.

tanggal 2006 tentang Bentuk, Isi, dan Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan Masa PPN yang berlaku sejak 01 Januari 2007, maka bentuk pelaporan SPT Masa PPN pun berubah dari Form 1195 menjadi Form 1107.

Beberapa ketentuan yang mendasar adalah :

1. Bagi PKP yang menerbitkan lebih dari 30 (tiga puluh) FP Standar dalam 1 (satu) Masa Pajak, wajib menyampaikan SPT Masa PPN dalam bentuk data elektronik (data SPT yang dihasilkan dari e-SPT atau program Aplikasi Pengisian SPT).
2. Bagi PKP yang menerbitkan tidak lebih dari 30 (tiga puluh) FP Standar, dapat menyampaikan SPT Masa PPN baik dalam bentuk formulir kertas (*hard copy*) maupun dalam bentuk data elektronik (bersifat opsional).
3. PKP menyampaikan SPT Masa PPN tersebut melalui media elektronik, yaitu sarana penyimpanan data elektronik yang dapat digunakan untuk memindahkan data dari suatu komputer ke komputer lainnya, misal: *diskette, flash disk, dan compact disc (CD)*.
4. SPT terdiri dari (i) Induk SPT – Formulir 1107; (ii) Lampiran 1 Daftar Pajak Keluaran dan PPN BM – Formulir 1107 A; dan (iii)



<sup>10</sup> Sesuai dengan pengertian Pasal 14 ayat (1) dan (2) UU Nomor 18 Tahun 2003 tentang PPN dan PPhBM.  
<sup>11</sup> International Tax Glossary, 1996, hal. 266.  
<sup>12</sup> Asti Harahap, *Paradigma Baru Perpajakan Indonesia: Perspektif Ekonomi-Politik*, Jakarta: Integrasi Dinamika Press, 2004, hal. 34.

Lampiran 2 Daftar Pajak Masukan dan PPN BM – Formulir 1107 B.

5. Bagi PKP yang wajib namun tidak menyampaikan SPT Masa PPN dalam bentuk data elektronik, maka PKP dianggap tidak menyampaikan SPT dan dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.
6. Formulir SPT dan e-SPT dapat diperoleh dengan cara (i) disediakan secara cuma-cuma di KPP atau KP4, (ii) digandakan atau diperbanyak sendiri oleh PKP, dan (iii) di- download di Home Page DJP dengan alamat <http://www.pajak.go.id>; atau disediakan oleh perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP) yang telah ditunjuk oleh

DJP dalam hal SPT disampaikan dengan cara elektronik.

Sarana yang dibutuhkan oleh PKP dengan penyampaian e-SPT Masa PPN ini adalah seperangkat komputer (PC atau laptop) minimal Pentium 233 MHz, Operating System dengan Windows 98/ME/2000/XP, CD Room atau USB Flash, VGA minimal resolusi layar 1042 x 768 dan Printer.

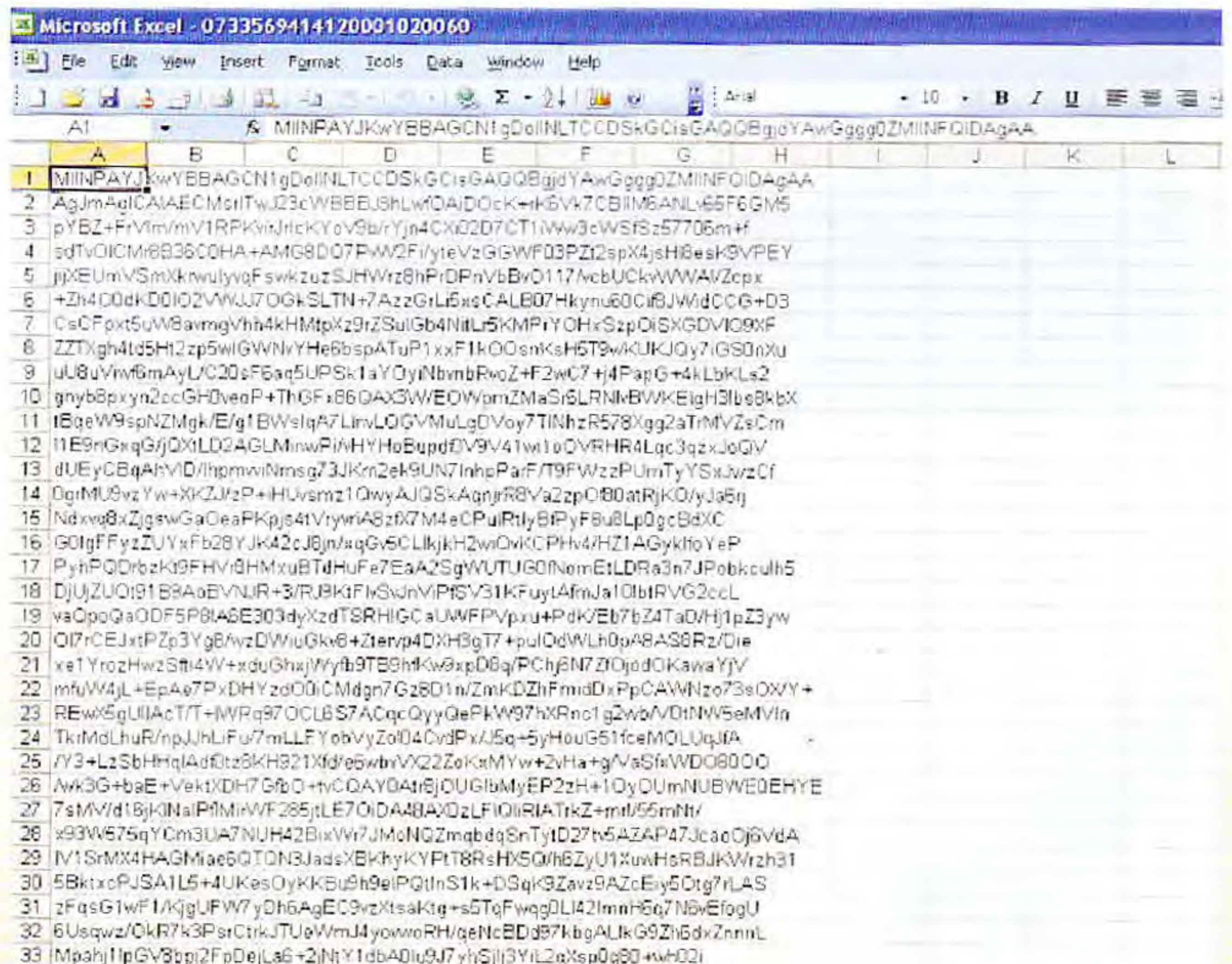
Sebagai catatan bahwa file yang dihasilkan program e-SPT adalah dalam bentuk format ".csv" dan sudah dienkripsi (*encrypted*) untuk kemudian disimpan oleh PKP dalam media elektronik (disket, USB atau CD) untuk dilaporkan ke KPP.

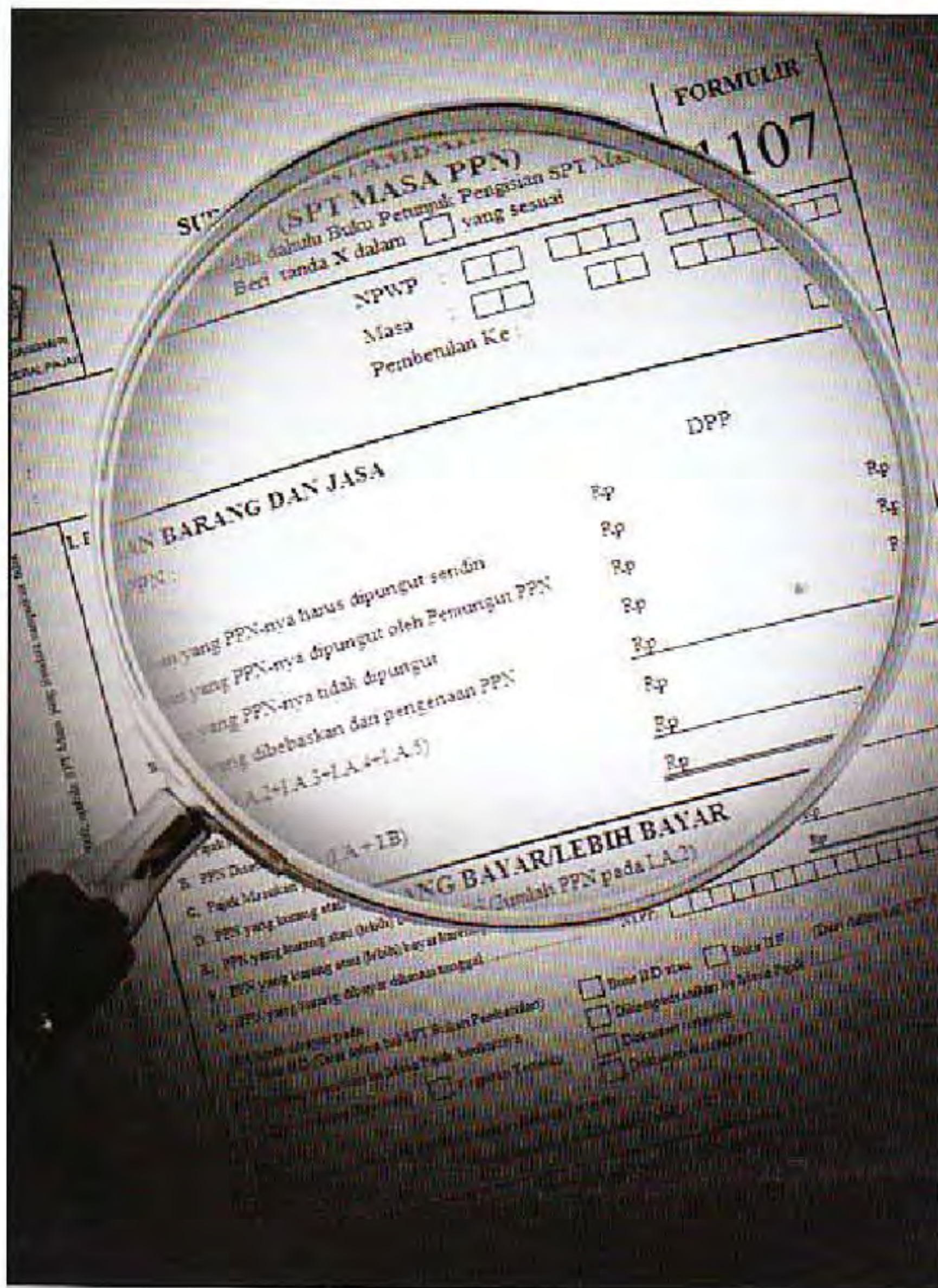
Berikut ini adalah bentuk File Pelaporan PKP jika dibuka dalam program Microsoft Excel :

File Pelaporan PKP tersebut kemudian oleh KPP setempat diinput dalam *Loader File e-SPT*, yaitu aplikasi yang telah ter-*install* di KPP setempat yang bertujuan untuk me-*load* file enkripsi e-SPT (format .CSV) ke database perpajakan DJP.

Beberapa kelebihan dari e-SPT adalah :

1. Bagi Wajib Pajak atau PKP
  - Praktis (*software* aplikasi yang dapat disimpan dalam media elektronik, seperti CD atau Flash Disk sehingga tingkat mobilitasnya tinggi);
  - Efisien (*paperless* sehingga memudahkan PKP dan *backup* data lebih mudah);
  - Mengurangi *human-error*;
  - *User-Friendly* (penggunaan





teknologi untuk memudahkan pelaksanaan kewajiban perpajakan).

2. Bagi Petugas Pajak atau DJP

- Mengurangi penggunaan *Entry- Manual Cost* (dengan adanya fungsi *Loader-File* maka akan dapat mengurangi pengeluaran biaya yang berhubungan dengan tenaga, waktu bahkan dana untuk kegiatan perekaman file pelaporan SPT Masa ke dalam database perpajakan);
- Mengurangi *human-error*

dalam kegiatan perekaman ke database DJP;

- Mengurangi waktu dalam proses konfirmasi PK-PM FP Standar terhadap PKP yang sedang dilakukan pemeriksaan.

**C. PROSEDUR KONFIRMASI DAN IMPLIKASI INPUT SYSTEM GAGAL DETEKSI KETIDAKPATUHAN PKP**

Dengan berbagai kelebihan dan kemudahannya, e-SPT ternyata menyimpan potensi adanya gagal

mendeteksi terhadap bentuk-bentuk ketidakpatuhan Wajib Pajak atau PKP dan dalam jangka panjang akan memberikan dampak negatif yang *predictable but uncountable*. Bandingkan jika seandainya sudah ada sistem deteksi dini sebagai *alert-system* tentunya korban jiwa dan tingkat kerugian akibat gelombang tsunami yang melanda Aceh akan dapat diminimalisir (catatan tapi tidak dapat dihindari karena merupakan bentuk bencana alam yang *force majeure*, hanya usaha kita untuk dapat diminimalkan efek negatifnya).

Pemeriksaan (*tax audit*) atas pengajuan permohonan restitusi lebih bayar SPT Masa PPN dilaksanakan DJP dengan amanat UU<sup>15</sup> dan menurut David Williams sebagai keharusan mekanisme dari deteksi keamanan (*safeguards mechanism*) atau mekanisme pengawasan terhadap *voluntary compliance* pada pelaksanaan *self assessment*. Bahkan lebih lanjut disarankan untuk pengajuan restitusi maka "... is to allow the tax authorities to require securities or guarantees (e.g., from a bank) to ensure that the taxable person continues making taxable supplies after the repayment is made or to make repayments only when subject to other conditions for protection of the integrity of the revenue."<sup>16</sup>

Dalam rangka peningkatan pengawasan kepatuhan Wajib Pajak atau PKP dan peningkatan pelayanan dalam pengembalian kelebihan pembayaran PPN, DJP menerbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-754/PJ./2001 tentang Tata Cara Pelaksanaan Konfirmasi Faktur Pajak dengan Aplikasi Sistem Informasi Perpajakan.

Konfirmasi FP tersebut adalah

<sup>15</sup> Sesuai dengan Pasal 17 UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.  
<sup>16</sup> Thornton/Victor (Editor), hal. 230



serangkaian tindakan yang dilakukan untuk mendapatkan keterangan tentang keabsahan FP yang dilaporkan pada SPT Masa PPN Masa Pajak Januari 2000 dan seterusnya, yaitu DJP mendapatkan keyakinan bahwa :

1. FP tersebut diterbitkan oleh Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP;
2. FP tersebut diterbitkan oleh PKP sehubungan dengan adanya penyerahan BKP dan atau JKP yang terutang PPN;
3. FP tersebut telah dilaporkan PKP Penjual (penerbit) sebagai Pajak Keluaran (PK) pada SPT Masa PPN.

Beberapa ketentuan mengenai konfirmasi FP sesuai peraturan tersebut bagi KPP yang dimintakan konfirmasi adalah:

- Dalam hal FP tidak atau belum dipertanggungjawabkan sebagai PK oleh PKP Penjual maka segera diterbitkan surat teguran kepada PKP Penjual agar dalam jangka waktu paling lambat 7 (tujuh) hari sejak tanggal surat teguran PKP segera melaksanakan kewajiban perpajakannya, jika tidak maka KPP wajib menerbitkan SKPKB atau SKPKBT.
- Jika FP yang diminta klarifikasi tersebut tidak sah karena (i) Pengusaha yang menerbitkan FP tersebut tidak atau belum dikukuhkan sebagai PKP; atau (ii) PKP Penjual menyatakan tidak melakukan penyerahan kepada PKP Pembeli yang tercantum pada FP yang dimintakan konfirmasi tersebut maka terhadap PKP Penjual yang menerbitkan FP dengan indikasi tidak sah akan diusulkan kepada Kepala Kantor Wilayah DJP atasannya untuk dilakukan pemeriksaan.
- Permintaan klarifikasi harus dijawab paling lambat 1 (satu)

bulan sejak tanggal pengiriman surat permintaan klarifikasi (termasuk dengan jangka waktu pengiriman himbauan dan penerbitan SKPKB atau SKPKBT kepada PKP Penjual) dan harus disertai dengan penjelasan.

- Apabila lewat jangka waktu 1 (satu) bulan jawaban klarifikasi belum atau tidak diterima maka jika berdasarkan hasil pengujian arus barang dan atau arus uang dapat dibuktikan bahwa FP tersebut sah adanya maka dapat diperhitungkan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan (dengan berita acara dan ditandatangani oleh petugas pemeriksa dan pejabat yang berwenang sebagai lampiran dalam Kertas Kerja Pemeriksaan atau KKP).

Prosedur konfirmasi tersebut memang akan dapat mengeliminasi bahkan pada akhirnya akan men-terminate PKP-PKP "nakal" yang hanya sebagai *free-raider* dalam sistem perdagangan dan perpajakan di Indonesia. Namun hanya terbatas pada sebuah jaringan PKP teridentifikasi yang *downline*-nya mengajukan restitusi lebih bayar atau dilakukan pemeriksaan khusus.<sup>17</sup>

Bagaimana dengan pengawasan atau *safeguards mechanism* terhadap PKP yang wajib e-SPT dan menyampaikan SPT Masa PPN tidak termasuk kriteria pemeriksaan?

Bagaimana jika FP Standar yang dilaporkan dalam SPT Masa tersebut merupakan FP yang bermasalah (Fiktif)<sup>18</sup> atau bahkan dilakukan oleh

17. Sesuai dengan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. 32-CP/004/2007 tentang Kebijakan Pemeriksaan Khusus bahwa pemeriksaan khusus dilakukan berdasarkan hasil analisis risiko yang pembedaan terhadap data dan informasi yang kemudian yang dilakukan untuk menilai tingkat keterpaparan Wajib Pajak yang berisiko menimbulkan kerugian penerimaan pajak terutama pada Wajib Pajak dengan nilai tinggi (high risk) yang dituntut dari potensi penerimaan pajak yang masih dapat digigit (tax revenue at risk).

18. Dalam satu kesatuan sistem deteksi dini maka selanjutnya DJP akan karena absan untuk memberikan pelayanan yang baik serta penyelesaian yang cepat maka akan dilakukan pengujian sebagai PKP dilakukan tanpa seleksi yang memadai.

PKP Fiktif<sup>19</sup> yang kemudian secara sistemik dan periodik akan *input-directly* ke dalam database DJP melalui mekanisme pelaporan e-SPT yang di-loading di masing-masing KPP tempat domisili PKP-PKP Fiktif tersebut?

Bagaimana jika *input-data* yang termasuk dalam klasifikasi *error-data* tersebut menjadi dasar untuk menjawab konfirmasi FP dari PKP lawan-transaksi yang sedang dilakukan pemeriksaan?<sup>20</sup>

## E. KESIMPULAN

Menurut penelitian yang dilakukan University of California di Berkeley's School tahun 2002 mengenai digitalisasi dalam dunia data dan informasi memaparkan bahwa "... *Ninety-two percent of the new information was stored on magnetic media, mostly hard disks .... Film represented 7% of the total, paper 0.01%, and optical media 0.0002%*"<sup>21</sup> dan Richard T. Ainsworth sehubungan dengan era digitalisasi pajak memaparkan bahwa Uni Eropa bahkan Amerika Serikat " ... *is transitioning to a digital VAT now. Analogous, fully digital consumption tax systems are already in place and functioning in the retail sales tax in several American jurisdictions. The future of the VAT is digital and all VAT*

19. FP Fiktif, berwujud (BKP) adalah (i) Pembelian FP tidak didapat oleh pembeli atau diterbitkan SKPKB (ii) FP bukan diterbitkan oleh PKP terdaftar (iii) Penjualan PKP (KPP) tidak dilakukan kepada pihak pembeli/penerima jasa (KPP Pembelian) yang tidak dilakukan kepada PKP pembeli (KPP Penjualan) tidak sesuai dengan yang tertanda dalam FP (iv) Nama PKP pembeli tidak sesuai dengan nama/jumlah PKP pembeli (v) Pajak pembeli/penerima jasa tidak melakukan FP (KPP) dalam SPT Masa PPNnya dan (vi) FP dibuat oleh pembeli yang tidak diterbitkan oleh pengik/penerima jasa dengan tujuan agar tidak terdeteksi oleh sistem DJP.

20. Adanya pengujian tanggung renteng sesuai Peraturan Pajak UU No. 6 Tahun 1993 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan bahwa semua dengan prinsip bebas pembayaran pajak untuk LPN barang dan jasa dan Pajak Penjualan yang Berwujud adalah pembeli atau konsumen barang atau penerima jasa. Namun berdasarkan cara yang apabila pembeli atau konsumen barang dan penerima jasa bertanggung jawab tentang atas pembayaran pajak (viii) sehingga apabila ternyata bahwa pajak yang terhutang tersebut tidak dibayarnya, selanjutnya tidak dapat menanggung bukti pembayaran pajak. Catatan sesuai dengan UU Nomor 22 Tahun 2007 tentang perubahan umum dan Tata Cara Perpajakan dilakukan tanggal 17 Juli 2007, maka Prinsip yang mengatur tanggung renteng tersebut telah dihapus.

21. Eric Woodman, Information Generation: Berkeley study measures gargantuan information boom (EMC), diunduh pada <http://www.emc.com> 20 Maret 2006.

processes will be automated.<sup>22</sup>

Penerapan aplikasi e-SPT pada pelaporan SPT Masa PPN merupakan kebijakan DJP yang sudah mengantisipasi perkembangan teknologi sekaligus pemanfaatannya yang mudah diaplikasikan oleh PKP (*user-friendly*). Berbagai kelebihannya, baik dari sisi PKP maupun pihak DJP telah dipaparkan secara jelas di atas.

Namun terdapat kendala berupa kemungkinan (besar?) adanya implikasi penerapan e-SPT tersebut bahwa *input-system*-nya tidak dapat (lebih tepatnya belum dapat) mendeteksi sejak awal adanya bentuk-bentuk ketidakpatuhan PKP yang masuk ke dalam database DJP sebagai bagian dari SOP (*Standard*


*Operating Procedure*) dalam Tata Cara Pelaksanaan Pemenuhan Permintaan Konfirmasi dan Klarifikasi di setiap kantor DJP.

Menurut Teori Kisi Perumusan Kebijakan Publik dari Michael Mont Harmon<sup>23</sup> digambarkan keterlibatan administrator baik secara implisit maupun eksplisit dalam pemilihan kebijakan negara, yang ditunjukkan dengan tingkat kaitan atau hubungan antara suatu kebijakan negara dengan kepentingan publik. Garis vertikal menunjukkan tingkat responsivitas administrator sebagai *policy framer* terhadap masalah-masalah, kebutuhan-kebutuhan, dan tuntutan-tuntutan yang ada di lingkungannya. Sedangkan garis horizontal menunjukkan tingkat

aktivitas administrator dalam memberikan rekomendasi terhadap suatu kebijakan (*policy advocacy*) yang responsif terhadap masalah kebutuhan dan tuntutan lingkungan tadi.<sup>24</sup>

Paradigma pemeriksaan yang mengedepankan aspek kekuasaan harus digeser dan disesuaikan kepada upaya yang memasukkan unsur pendidikan (*education*) kepada Wajib Pajak dalam arti luas meliputi upaya pembinaan, pelayanan, dan sekaligus penyuluhan.<sup>25</sup> Persoalan mendasarnya adalah bahwa kepatuhan sukarela ini adalah produk dari sikap mental yang di dalamnya terkandung proses pembelajaran dan kesadaran terus menerus secara aktif dengan bersandar pada nilai-nilai kesetaraan. Konsekuensinya pemerintah, dalam hal ini DJP, sedapat mungkin menghindari digunakannya pendekatan kekuasaan, misalnya di dalam proses pemeriksaan terhadap Wajib Pajak.

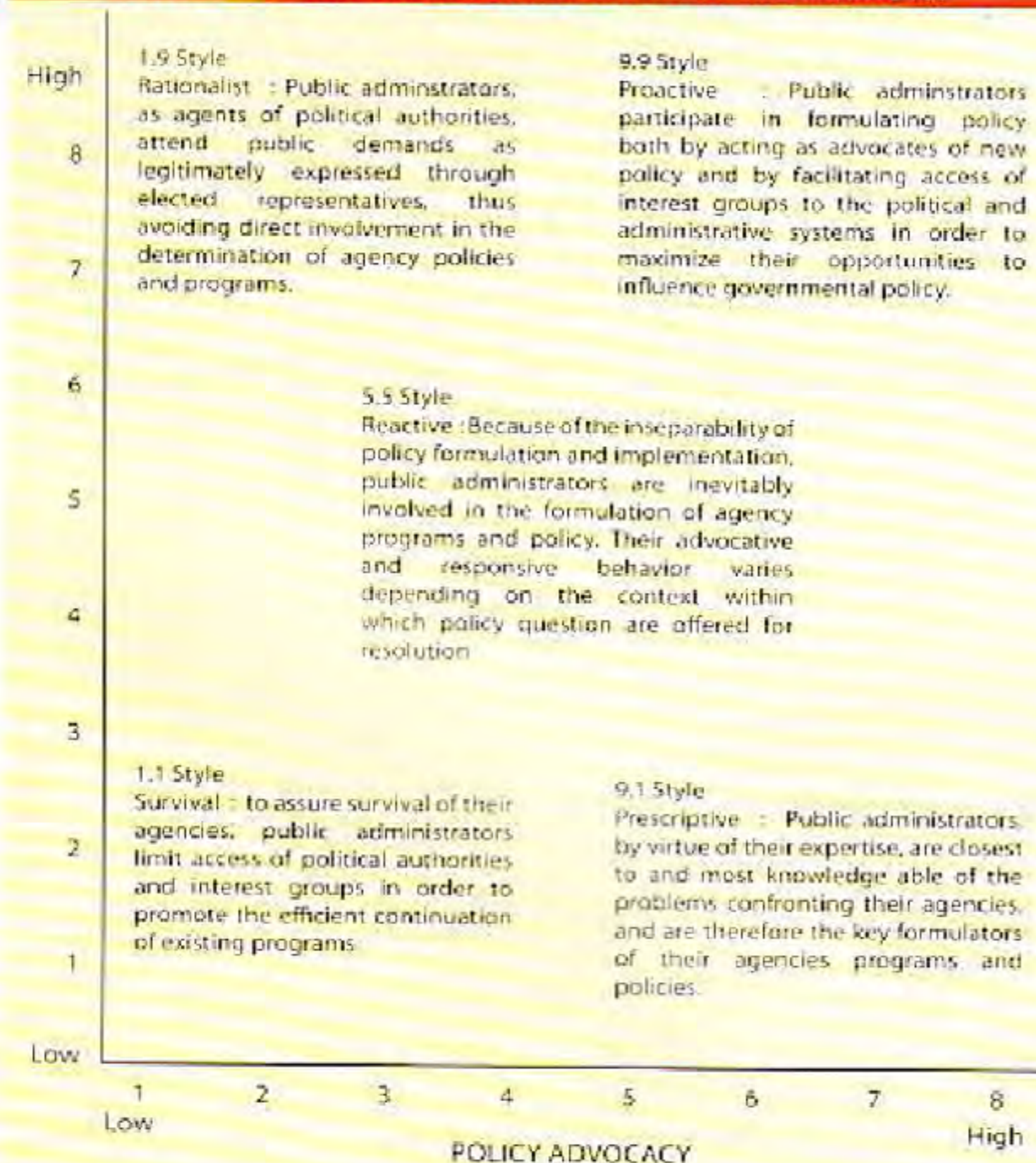
Dengan adanya kendala implikasi tersebut, penerapan e-SPT dan digitalisasi PPN hendaknya mendapat perhatian khusus DJP dan *policy maker* untuk disempurnakan menjadi sebuah kebijakan masa mendatang yang proaktif berbasiskan penerapan teknologi modern.

Selamat BEKERJA BERSAMA menuju kemandirian bangsa melalui perpajakan! 

22. Edward T. Bryman, *Harmon's Focus on the Public Good and the Public Interest*, Public Administrator Review, July 1997, 126-9, hal. 465.

23. Michael Mont Harmon, *Administrative Policy Formulation and the Public Interest*, Public Administrator Review, July 1997, 126-9, hal. 465.

### POLICY FORMULATION GRID - MICHAEL M HARMONT



24. Dari diagram tersebut kebijakan tidak dipaparkan bahwa Point 1,1 menunjukkan tingkat aktivitas yang rendah atau kurang, jadi misalnya gaya administratif atau individual style menunjukkan gaya administrator dalam mengambil keputusan kurang peka terhadap masalah kebutuhan dan tuntutan lingkungan serta kurang peduli dalam meningkatkan/mendambungkan kebijakan yang bermanfaat pada kepentingan publik sedangkan Point 8,9 yaitu gaya proaktif (proactive style) adalah meredakan keberifan dan konflik yang ada karena administrator mempunyai tingkat responsivitas yang tinggi terhadap masalah kebutuhan dan tuntutan publik serta selalu berupaya secara efektif untuk meningkatkan/menjalankan kebijakan yang dibuatnya sesuai dengan kepentingan publik. Menurut Harmon, proaktif administrator adalah yang terbaik, karena tipe administrator seperti itu dalam merumuskan kebijakan selalu berorientasi pada kepentingan publik.

25. Asri Haralipo, *Op-Ed*, hal. 10.

# INTERNATIONAL TAX LAW and TAX TREATY INTERPRETATION


Pelatihan yang diselenggarakan oleh Danny Darussalam Tax Center kali ini dengan tema *International Tax Law and Tax Treaty Interpretation* yang diselenggarakan pada tanggal 27-28 Februari 2008 di Hotel Bumi Karsa Bidakara. Dengan diikuti oleh peserta dari berbagai institusi dan latar belakang profesi, pelatihan ini berlangsung atraktif. Di mana pelatihan ini memberikan konsep-

konsep dan prosedur yang benar dalam mengaplikasikan dan menginterpretasikan suatu *tax treaty*.

Materi yang disampaikan dimulai dari teori-teori dalam *international tax law, tax treaty*, sampai kepada studi kasus dari Indonesia dan negara lain seperti USA, India, Inggris, dan Kanada. Materi-materi yang disampaikan ini mengundang

antusias para peserta, hal ini terlihat dari banyaknya pertanyaan seputar materi seminar.

Materi yang berlangsung selama dua hari ini, tidak hanya terbatas pada penjelasan oleh instruktur pelatihan tersebut. Namun para peserta yang umumnya memiliki pengetahuan di bidangnya masing-masing dapat menyampaikan pendapatnya. Selanjutnya para peserta yang juga terdiri dari berbagai latar belakang profesi berbeda dapat berdiskusi dalam suasanakebersamaan pada pelatihan tersebut.

Menurut para peserta, pelatihan mengenai *International Tax Law and Tax Treaty Interpretation* ini sangat bermanfaat bagi mereka tentang bagaimana menginterpretasikan suatu *tax treaty*. Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int.Tax dan Danny Septriadi, S.E., M.Si., LL.M Int.Tax, adalah sebagai instruktur dalam pelatihan ini. Sampai jumpa dalam pelatihan oleh Danny Darussalam Tax Center selanjutnya. 



# Transfer Pricing, Pemegang Saham Minoritas, dan Akuntan Publik<sup>1</sup>

► Oleh **Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int.Tax**  
**Danny Septriadi, S.E., M.Si., LL.M Int.Tax**



Ternyata, praktik *abuse of transfer pricing* tidak saja merugikan otoritas pajak suatu negara, tetapi juga dapat merugikan para pemegang saham minoritas. Terkait dengan hubungan antara *transfer pricing* dan kerugian pemegang saham minoritas, maka dituntut peran Akuntan Publik untuk dapat mengungkapkan praktik *transfer pricing*. Tulisan di bawah ini mencoba untuk menghubungkan keterkaitan antara *transfer pricing*, pemegang saham minoritas, dan Akuntan Publik. Tulisan ini,

penulis sarikan dari kasus *abuse of transfer pricing* yang disidangkan di Pengadilan Tinggi (*The High Court of Sindh*) di Karachi.

## KASUS

A Ltd. adalah sebuah anak perusahaan (*subsidiary*) yang berdomisili di Pakistan dan bergerak dalam bidang farmasi. Pemegang saham mayoritas adalah B Inc. yang berdomisili di Amerika Serikat. Sedangkan pemegang saham lainnya, yaitu pemegang saham

minoritas (*minority shareholder's*), hanya memiliki kurang dari 0,5% dari jumlah saham A Ltd. Dalam laporan keuangannya, A Ltd. menunjukkan kinerja keuangan yang jelek, sehingga menderita kerugian yang mengakibatkan modal pemegang saham menjadi berkurang. Atas dasar hal tersebut, pemegang saham minoritas *complain* ke Pengadilan Tinggi di Karachi dengan alasan bahwakondisikinerja keuangan yang jelek tersebut disebabkan karena A Ltd. melakukan praktik *transfer pricing* dengan membebankan biaya pembelian bahan baku obat yang dibeli dari B Inc. dengan harga yang tinggi (*artificially high price*). Pemegang saham minoritas tersebut berpendapat bahwa *mark-up* harga beli bahan baku obat yang sangat tinggi tersebut menyebabkan A Ltd. menderita kerugian.

Pihak Pengadilan juga berpendapat sama dengan pemegang saham minoritas. Pengadilan mengutip Laporan Audit (*auditor's report*) tahun 2003 yang menyatakan bahwa:

"....Laporan Keuangan A Ltd. adalah merupakan konsekuensi langsung dari keputusan manajemen..., dan keputusan manajemen tersebut adalah untuk kepentingan pemegang saham mayoritas, yang merupakan pemasok utama bahan baku obat."

## Akuntan Publik dituntut kemampuannya untuk dapat mendeteksi adanya *abuse of transfer pricing* dalam laporan keuangan perusahaan publik untuk melindungi kepentingan pemegang saham minoritas


Laporan Audit juga memberikan catatan bahwa 60% dari bahan baku obat yang dibeli oleh A Ltd. adalah berasal dari B Inc. Laporan tersebut juga menyajikan perbandingan harga yang dibebankan oleh B Inc. dan pemasok lainnya yang independen. Salah satu bahan baku obat yang dibeli dari B Inc. adalah USD 30.000/Kg, sedangkan harga dari pihak lain yang independen adalah USD 500/Kg. Bahan baku lainnya yang dibeli dari B Inc. adalah USD 8.750/Kg, sedangkan harga dari pihak lain yang independen adalah USD 125/Kg.

Pengadilan berkesimpulan bahwa meskipun Akuntan Publik telah bekerja dengan baik dan menghasilkan pendapat yang *fair*, akan tetapi Akuntan Publik tidak mempertimbangkan dampak dari praktik *transfer pricing* yang dilakukan oleh B Inc. terhadap laporan keuangan A Ltd, dan nilai saham dari pemegang saham minoritas. Oleh karena itu, pemegang saham minoritas sudah sewajarnya mendapatkan kompensasi atas tindakan yang telah dilakukan B Inc. yang tidak *fair*. Atas dasar argumentasi tersebut, pengadilan

memerintahkan kepada Akuntan Publik untuk menghitung ulang nilai saham A Ltd. dengan asumsi tidak ada manipulasi harga.

### KESIMPULAN

Dari paparan kasus tersebut di atas, pelajaran penting yang dapat kita petik adalah bahwa:

1. Ternyata tidak hanya otoritas pajak suatu negara saja yang dirugikan atas praktik *abuse of transfer pricing*, pemegang saham minoritas juga sangat dirugikan dengan adanya praktik ini.
2. Akuntan Publik dituntut kemampuannya untuk dapat mendeteksi adanya *abuse of transfer pricing* dalam laporan keuangan perusahaan publik untuk melindungi kepentingan pemegang saham minoritas. 




**Sosialisasi Undang - undang tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007**  
 Accounting Group & PT. TAF Consulting  
 26 & 27 Februari 2008



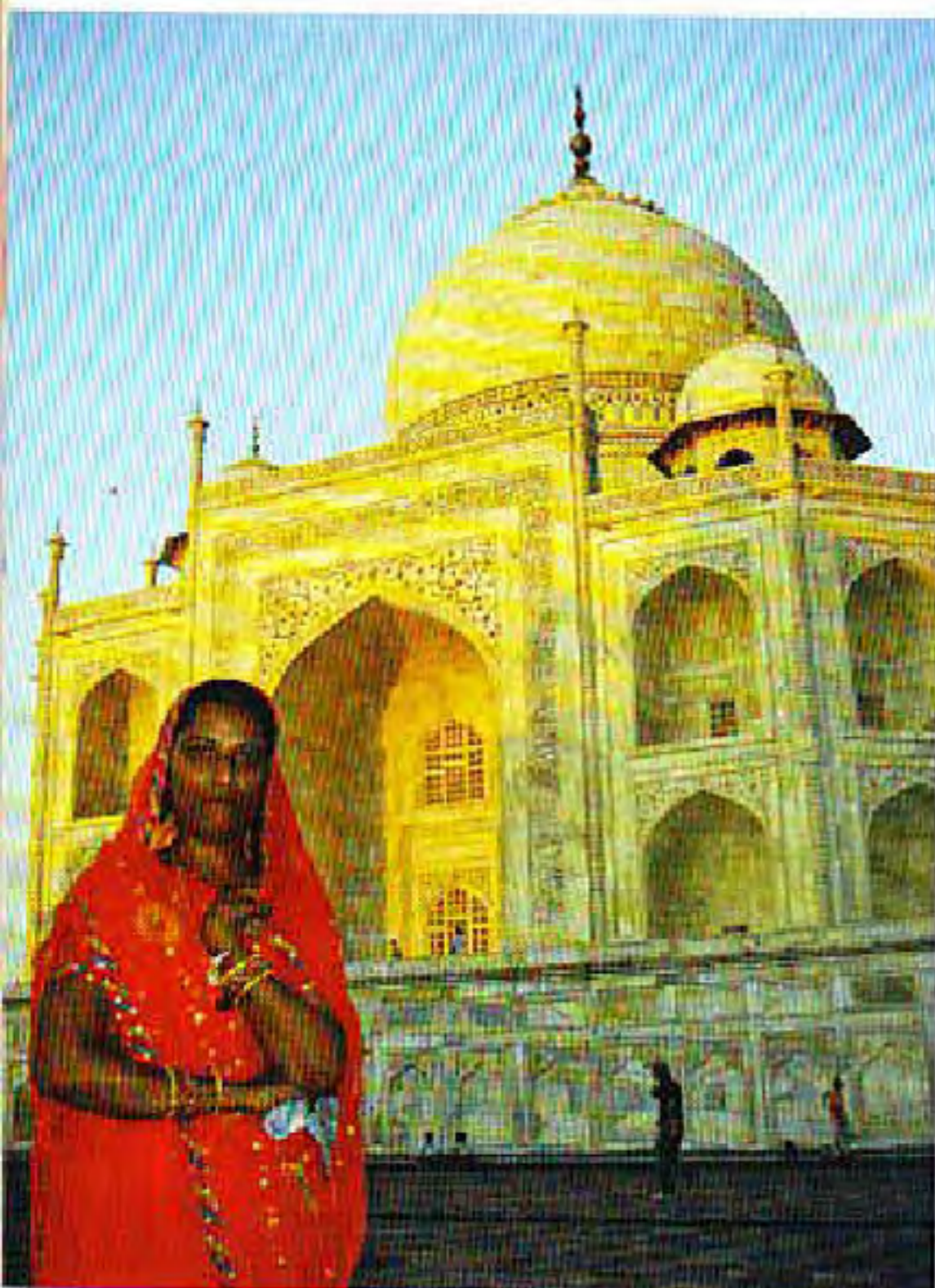
Darussalam (kiri bawah) dan Rama Pratama, anggota DPR RI (tengah bawah), sebagai pembicara dalam sosialisasi UU KUP di Bank Mandiri

## PAJAK YANG RAMAH LINGKUNGAN DI KANADA


Perubahan iklim dan cuaca yang semakin buruk dari waktu ke waktu perlu mendapat perhatian serius. Di Kanada, salah satu kebijakan untuk menghadapi fenomena global ini yaitu diperkenalkannya *green tax*. *Green tax* ini diperkenalkan kepada industri dan konsumen untuk mengurangi penggunaan gas emisi. Dengan ada pengurangan konsumsi gas emisi ini tentunya dapat mengurangi tingkat pencemaran udara. <sup>1</sup> 



<sup>1</sup> Randal Jackson, "Think Tank Urges Adoption of Carbon Tax", dalam *Tax Notes International*, February 11, 2008, hal. 474.



## AUDIT TRANSFER PRICING INDIA

Transaksi internasional yang dilakukan oleh perusahaan multinasional dapat menyebabkan terjadinya sengketa *transfer pricing*. Di India, *aggressive transfer pricing* menjadi sorotan utama dalam pelaksanaan transaksi perusahaan multinasional disana. Untuk menanggulangi hal ini, Wajib Pajak di India perlu berhati-hati dalam perencanaan pajaknya (*tax planning*) dalam hal *transfer pricing*. Transaksi dan dokumentasi *transfer pricing* harus selalu *diupdated* setiap tahunnya oleh Wajib Pajak di India. Selain itu dalam pelaksanaan *transfer pricing* di India, Wajib Pajak juga harus merencanakan dan mempersiapkan serta mengevaluasi secara detail mengenai skema *transfer pricing* yang dilakukannya. <sup>1</sup> 


<sup>1</sup> Lisa M. Nidal, "Transfer Pricing Audits on The Rise, Practitioner Says", dalam *Tax Notes International*, February 11, 2008, hal. 479.

## PERATURAN MENTERI KEUANGAN NO. 22/PMK.03/2008: MENDEGRADASI KARYAWAN DIVISI PAJAK

Jakarta (Parwito, Bisnis Indonesia, 28 Februari 2008). Apabila Anda bekerja di bagian divisi pajak, siap-siaplah angkat koper dan cari pekerjaan lain di luar bidang pajak. Perusahaan tidak bisa lagi memanfaatkan tenaga Anda untuk menangani urusan pajak karena Kantor Pelayanan Pajak (KPP) hanya bersedia menerima bos besar atau konsultan pajak. Beberapa KPP di wilayah Jakarta sudah tegas-tegas menolak berurusan dengan karyawan perusahaan. Mereka hanya bersedia bertemu dengan direksi atau konsultan pajak yang mendapat kuasa dari direksi perusahaan.

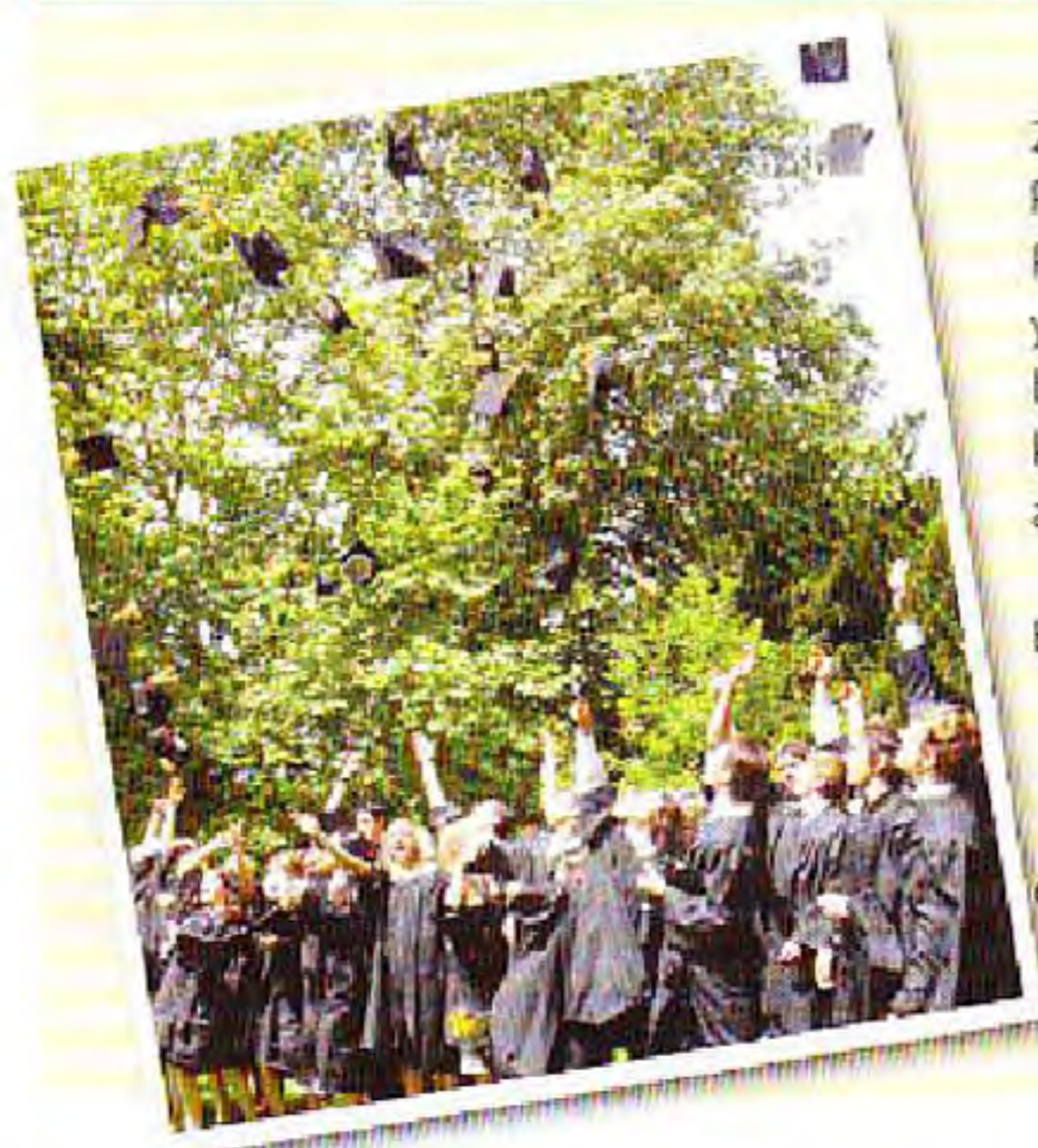
Muaranya adalah Peraturan Menteri Keuangan No.22/PMK.03/2008 tentang persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa, yang ditandatangani oleh Sri Mulyani Indrawati pada tanggal 6 Februari 2008 lalu. Di mana dalam Permenkeu tersebut mengatur ketentuan mengenai seorang yang bukan konsultan pajak termasuk karyawan Wajib Pajak hanya dapat menerima kuasa dari Wajib Pajak Badan dengan peredaran bruto tidak lebih dari Rp. 2,4 miliar dalam satu tahun.

Membatasi hak-hak karyawan sama dengan membatasi hak-hak perusahaan atau hak Wajib Pajak. Jika mereka yang berstatus karyawan tidak boleh berhadap-hadapan dengan kantor pajak, karena omzet perusahaan sudah di atas Rp. 2,4 miliar, lalu untuk apa perusahaan harus membentuk divisi atau bagian pajak dalam organisasinya?


Tampaknya, Menkeu lupa bahwa dalam Peraturan Pemerintah No. 80/2007 yang bisa diatur lebih lanjut adalah mengenai syarat serta hak dan kewajiban seorang konsultan pajak, bukan seorang kuasa Wajib Pajak. Padahal, konsultan pajak dan kuasa Wajib Pajak adalah dua 'makhluk' yang jelas-jelas berbeda. 



## PERATURAN MENTERI KEUANGAN NO. 22/PMK.03/2008: MENDEVALUASI LULUSAN D3, S1, DAN S2 PAJAK



Tidak hanya mendegradasi karyawan divisi pajak, PMK No. 22/PMK.03/2008 juga mendevaluasi lulusan D3, S1, dan S2 Pajak dari perguruan tinggi. Hal ini dapat dilihat dari Pasal 4 PMK No. 22/PMK.03/2008 yang membatasi kuasa Wajib Pajak yang berasal dari perguruan tinggi. Pasal 4 tersebut menyatakan bahwa seseorang lulusan pajak baik strata D3, S1, dan S2 (bukan konsultan pajak) hanya dapat menerima kuasa dari :

- a. Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- b. Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan peredaran bruto atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp. 1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun; atau
- c. Wajib Pajak Badan dengan peredaran bruto tidak lebih dari dari Rp. 2.400.000.000,00 (dua miliar empat ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun. 

# FORMULIR BERLANGGANAN

Saya berminat berlangganan majalah



## DATA PELANGGAN

Nama : \_\_\_\_\_  
Jabatan : \_\_\_\_\_  
Perusahaan : \_\_\_\_\_, Bagian : \_\_\_\_\_  
Alamat Kirim : \_\_\_\_\_  
: \_\_\_\_\_  
: \_\_\_\_\_  
Kota : \_\_\_\_\_ Kode Pos : \_\_\_\_\_  
Telepon : \_\_\_\_\_ Fax : \_\_\_\_\_  
HP : \_\_\_\_\_  
E-mail : \_\_\_\_\_  
: \_\_\_\_\_

Pembayaran Transfer Bank Ke:  
**BCA KCP RUKO ARTHA GADING**  
**AC. 8400031020**  
**A/N PT DIMENSI INTERNASIONAL TAX**  
serta cantumkan nama lengkap pelanggan

- Informasi hubungi:
- SMS: 0856 9212 8839, ketik: Nama#Alamat Lengkap
  - E-mail: insidetax@dannydarussalam.com
  - Ferry/Ratih Telp. 021-450 6738, 021-919 246 89
  - Fax: 021 4584 2713
  - Fatiyah Telp. 021 478 65714

Majalah dikirim setelah bukti pembayaran dan formulir berlangganan di terima.

\*) Jika ada perubahan alamat kirim yang dituju, segera hubungi kami!  
Untuk pelanggan luar Jabodetabek ditambah ongkos kirim sebesar Rp. 5.000,- per edisi



Kirim formulir ini dan bukti pembayaran ke no fax. 021 4584 2713 atau E-mail: [insidetax@dannydarussalam.com](mailto:insidetax@dannydarussalam.com)





# HARGA IKLAN



Spread (42x27.5cm)	: Rp. 17.000.000,-
Back Cover (21x27.5cm)	: Rp. 12.000.000,-
Inside Back Cover (21x27.5cm)	: Rp. 12.000.000,-
1 Halaman FC (Full Colour) (21x27.5cm)	: Rp. 8.000.000,-
1/2 Halaman (21x13.75cm)	: Rp. 5.000.000,-
1/3 Halaman (21x9.17cm)	: Rp. 3.000.000,-
1/4 Halaman (10.5x13.75cm)	: Rp. 2.000.000,-
Advetorial perhalaman	: Rp. 10.000.000,-

Materi Iklan berupa file Final Artwork yang ready print (CMYK + High Resolution) disertai Image, Font yang digunakan dan proof print.

## PROMO

- Diskon 20% untuk pemasangan 6 bulan berturut-turut.
- Diskon 15% untuk pemasangan 4 bulan berturut-turut.
- Diskon 10% untuk pemasangan 2 bulan berturut-turut

### INFORMASI HUBUNGI

Ferry atau Ratih di 021 450 6738, 021 919 24 689

atau sms ke 0856 9212 8839

atau kunjungi website: [www.dannydarussalam.com](http://www.dannydarussalam.com)

# New Ford Ranger. Medan ekstrim, bukan halangan!



Single Cab



RAS



Double Cab



Karena mesin diesel seri DURATORQ terbaru New Ford Ranger lebih responsif, menghasilkan torsi besar sekaligus irit bahan bakar. Front grille garang, kap mesin kokoh, overfenders besar merefleksikan kejantanannya sedangkan ground clearance yang tinggi membuatnya tetap sigap melampaui jalan tanjakan, berbatu maupun berlumpur sekalipun. Semua tantangan ekstrim bisa ditaklukkan! Segera kunjungi Ford Superstore terdekat untuk menjajal ketangguhannya.

**Harga mulai Rp. 119 juta OTR Jakarta**

Tersedia pilihan 4x2 dan 4x4 dengan transmisi manual atau otomatis.



*Make Every Day Exciting*

[www.ford.co.id](http://www.ford.co.id)

Ford Superstore: Ford Jakarta Barat, Tel. 021-5663127, Ford Jakarta Selatan, Tel. 021-75914508, Ford Jakarta Pusat, Tel. 021-5306508, Ford Jakarta Pusat - Kelapa Gading, Tel. 021-4523988, Ford Jakarta Timur, Tel. 021-8300313, Ford Bandung, Tel. 022-7320808, Ford Surabaya, Tel. 031-7390825, Ford Denpasar 1, Tel. 0361-262263, 262270, Ford Denpasar 2, Tel. 0361-265461, Ford Medan, Tel. 061-6641818, Rantau Prapat, Tel. 0624-22615, Ford Banda Aceh, Tel. 0651-48818, Ford Padang, Tel. 0751-37112, Ford Pekanbaru, Tel. 0761-857500, Ford Palembang, Tel. 0711-364688, Ford Banjarmasin, Tel. 0511-3271000, Ford Balikpapan, Tel. 0542-872848, Ford Samarinda, Tel. 0541-737070, Ford Makassar, Tel. 0411-422999, Ford Manado, Tel. 0431-821821, Ford Sorong, Tel. 0951-332281, Ford Jayapura, Tel. 0967-523673, Ford Timika, Tel. 0901-323356, Service Partners: Jambi, Tel. 0741-40333, Cirebon, Tel. 0231-203313, Semarang, Tel. 024-350785, Surabaya, Tel. 031-8280726, 8280822, Timika, Tel. 0901-404337.