

Edisi 09 | Juli 2008



Inside Tax

MEDIA TREN PERPAJAKAN INDONESIA

KEPASTIAN HUKUM

dalam

PAJAK PERTAMBAHAN NILAI



insideheadline

Penentuan Pajak Pertambahan Nilai Terutang atas Penyerahan Paket Program Acara Ke Stasiun Televisi oleh Rumah Produksi

Analisis Perlakuan PPN atas Perusahaan Pertambangan Emas Generasi VI

insideopinion

PMK Nomor 22/PMK.03/2008: Tax Community Friendly atau Tax Profession Friendly?

insidecelebrity

Pinkan Mambo: Perlunya Transparansi Pajak

Miliki Segera!

KONSEP DAN APLIKASI
CROSS-BORDER TRANSFER PRICING UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN

KONSEP DAN APLIKASI **CROSS-BORDER TRANSFER PRICING** UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN



Editor
Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int. Tax
Danny Septriadi, S.E., M.Si., LL.M Int. Tax


DANNY DARUSSALAM
Tax Center

Di tengah langkanya buku perpajakan yang membahas isu transfer pricing, buku ini merupakan buku yang membahas transfer pricing secara tuntas. Materi yang diberikan dalam buku ini dipaparkan secara detil. Mulai dari definisi, konsep, dan skema transfer pricing sampai dengan metode penyelesaian sengketa atas transfer pricing.

Untuk pemesanan hubungi:

021-450 6738, 4584 3544, 021-919 246 89 atau sms ke 0856 9212 8839,
atau kunjungi website: www.dannydarussalam.com



DANNY DARUSSALAM
Tax Center



Diterbitkan oleh:

DANNY DARUSSALAM Tax Center,
PT Dimensi Internasional Tax

Direktur Utama:

Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LLM Int.Tax

Pemimpin Redaksi:

Danny Septriadi, S.E., M.Si., LLM Int.Tax

Kontributor Ahli:

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

Prof. R. Mansury, Ph.D.

Rachmanto Surahmat

Nuryadi Mulyodiwarno

A. Prijohandojo Kristanto

**Prof. Dr. John Hutagaol, S.E., Ak., M.Acc.,
M.Ec. (Hons.)**

Drs. Iman Santoso, M.Si.

Astera Primanto Bhakti

Budi Wiyanto, S.H., MBT.

Gunawan Pribadi, S.E., Ak., MBT.

Christine, S.E., Ak., M.Int.Tax

Dr. Widi Widodo, M.Si.

Teguh Budiharto, S.H., 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, 4584 3544

021 - 919 24 689

Fax. 021 - 4584 2713

www.dannydarussalam.com


Komunitas Pajak yang Terhormat,

Salah satu pertimbangan utama pengusaha, terutama investor asing untuk menanamkan modalnya di Indonesia adalah masalah kepastian hukum. Kepastian hukum ini guna memberikan jaminan usaha di Indonesia.

Dalam peraturan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), ketentuan yang berkaitan dengan pelaksanaan PPN dan PPnBM selalu berubah mengikuti kebijakan ekonomi. Sehingga untuk menentukan PPN dan PPnBM yang timbul dalam setiap transaksi selain diatur dalam UU PPN juga diatur dalam berbagai Keputusan Menteri Keuangan/Peraturan Menteri Keuangan, Peraturan Pemerintah, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak. Hal ini mengakibatkan para Wajib Pajak khususnya Pengusaha Kena Pajak kesulitan untuk memahami sistem pemajakan PPN dan PPnBM. Padahal para investor mengharapkan regulasi perpajakan yang kondusif dengan dunia usaha termasuk implementasinya di lapangan.

Sajian utama Inside Tax edisi Juli 2008, membahas mengenai PPN. Di mana dalam pembahasan ini, Inside Tax menyoroti tentang kepastian hukum dalam peraturan PPN. Pembahasan tersebut dapat disimak dalam artikel "Penentuan Pajak Pertambahan Nilai Terutang atas Penyerahan Paket Program Acara ke Stasiun Televisi oleh Rumah Produksi", Analisis Perlakuan PPN atas Perusahaan Pertambangan Emas Generasi VI, dan Perlakuan PPN atas Transaksi *Sale and Lease Back*.

Terkait dengan adanya PMK No.22/PMK.03/2008, Inside Tax menampilkan hasil wawancara dengan TB. Eddy Mangkuprawira yang menguraikan mengenai kedudukan peraturan dalam tata urutan perundang-undangan di Indonesia serta langkah konkret untuk merevisi Pasal 4 ayat (1) PMK No.22/2008. Terdapat catatan lain akibat adanya keberadaan PMK No.22 ini yaitu suatu pertanyaan mengenai apakah adanya PMK No.22/2008 mengutamakan kepentingan komunitas pajak atau profesi perpajakan.

Dalam dunia usaha pajak merupakan faktor penting dalam pengambilan keputusan baik dalam manajemen perusahaan maupun para investor. Semoga kebijakan perpajakan, khususnya PPN dapat lebih sederhana dan mudah dalam pelaksanaannya. 



- 06 **Inside Headline**
 Penentuan Pajak Pertambahan Nilai Terutang atas Penyerahan Paket Program Acara Ke Stasiun Televisi oleh Rumah Produksi
- 18 **Analisis Perlakuan PPN atas Perusahaan Pertambangan Emas Generasi VI**
- 26 **Perlakuan PPN atas Transaksi Sale and Lease Back**
- Inside Event**
- 32 **Diskusi "Tax Treaty Negotiation"**
- 33 **Cross-Border Transfer Pricing Course**
- 34 **In-House Training Transfer Pricing**
- Inside Profile**
- 35 **Rachmanto Surahmat: Lambatnya Perkembangan Perpajakan Internasional di Indonesia**
- Inside Interview**
- 37 **TB. Eddy Magkuprawira, S.H.: "Langkah Konkret Kelanjutan PMK No. 22/PMK.03/2008"**
- Inside Opinion**
- 38 **PMK Nomor 22/PMK.03/2008: Tax Community Friendly atau Tax Profession Friendly?**
- 42 **Bonafide Business Purpose Doctrine**
- 46 **The Application and Interpretation of Article III:2, III:4, and XX(d) of GATT on the WTO Panel Ruling on Mexico-Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages**
- 53 **Inside Celebrity**
 Pinkan Mambó: Perlunya Transparansi Pajak
- 54 **Inside News**
- 56 **Inside Resensi**
- 57 **Inside Refreshing**

insideheadline



PENENTUAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI TERUTANG ATAS PENYERAHAN PAKET PROGRAM ACARA KE STASIUN TELEVISI OLEH RUMAH PRODUKSI

By: Ni Nurma Araningtyas

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

insideheadline



ANALISIS PERLAKUAN PPN atas Perusahaan Pertambangan Emas Generasi VI

By: Widi Suwardi Raki Gunidana

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

insideprofile

Rachmanto Surahmat: LEMAHNYA PERKEMBANGAN PERPAJAKAN INTERNASIONAL DI INDONESIA



Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

insideopinion

PMK NOMOR 22/PMK.03/2008: Tax Community Friendly atau Tax Profession Friendly?

By: Darmawan S.E., Ak. M.S., LLM dan Tax Danny Septandi, S.E., M.S., LLM dan Tax



Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

insideopinion

BONAFIDE BUSINESS PURPOSE DOCTRINE



Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

insidecelebrity



Perlunya Transparansi Pajak

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan pajak pertambahan nilai terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi adalah jenis barang yang diserahkan. Menurut Pasal 14 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Perdagangan, penyerahan barang yang diserahkan adalah barang yang diserahkan.

Inside Tax merupakan majalah perpajakan pertama yang saya baca. Sangat *inspiring* dan pastinya banyak menambah pengetahuan tentang isu perpajakan terbaru. Isinya membantu saya mengetahui realita perpajakan yang tidak saya ketahui di bangku kuliah. Go Inside Tax!

Komang Natalia
Mahasiswa FEUI

Perkembangan dunia perpajakan di Indonesia harus diimbangi dengan adanya pengetahuan akan informasi perpajakan. Semoga Inside Tax dapat mengupas lebih dalam akan permasalahan perpajakan yang ada di Indonesia.

M. Ircham R., S.Sos.
Tax Supervisor Fajar Baizury
Groups

Media yang membahas International Tax di Indonesia belum terlalu banyak, tetapi Inside Tax berani mewujudkannya. Sungguh sebuah media yang sangat bermanfaat bagi komunitas perpajakan di Indonesia.

Evi Surya Prihantini
PT Integral Data Prima

Sejauh ini Inside Tax sudah bagus dan menarik harap di-*maintain* terus kualitasnya supaya tidak menurun.

Yanti Gondoprawiro
Ray White Indonesia

Inside Tax memberikan nuansa baru, khususnya terkait dengan masalah perpajakan internasional yang selama ini belum terlalu dibahas

mendalam dalam majalah sejenis. Semoga Inside Tax selalu *exist* dan memberikan materi perpajakan internasional yang semakin "super".

Abdul Gani
Kantor Pusat Ditjen Pajak

Inside Tax memberikan wawasan baru dalam bidang perpajakan dengan mengupas masalah perpajakan internasional dan banyak memberikan pencerahan bagi masyarakat dan praktisi pajak.

S. B. Prabowo
PT Gobel International

Inside Tax memberikan wawasan luas, tidak hanya dalam *tax perspective* saja. Tetapi juga *inline* dengan *accounting regulation*.

Chistine Jahja
PT Bayer Indonesia

Majalah Inside Tax mengupas masalah-masalah pajak dengan

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



level lanjutan sehingga yang membacanya merasa mendapat ilmu yang lain dari biasanya. Sangat bagus dibaca untuk orang yang sudah paham perpajakan, sehingga memiliki khazanah yang lebih luas dan mendalam, terutama masalah perpajakan internasional.

Kemal Iwan Dharmawan
PT Bakrie Telecom



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



PENENTUAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI TERUTANG ATAS PENYERAHAN PAKET PROGRAM ACARA KE STASIUN TELEVISI OLEH RUMAH PRODUKSI

► Oleh **Rr. Nurina Ayuningtyas**

A. PENDAHULUAN

Industri media di Indonesia sekarang ini telah berkembang dengan pesat. Dengan keberadaan industri media tersebut tentunya akan berdampak pada peluang meningkatnya potensi penerimaan negara khususnya pajak. Media sebagai sarana penyampaian suatu informasi kepada masyarakat,

memiliki beberapa macam bentuk di antaranya media massa, media radio dan yang terakhir media televisi. Peran media televisi tidak hanya sebagai sarana untuk menyampaikan informasi, namun juga menyajikan hiburan dan pendidikan atau bahkan gabungan dari ketiganya yang ditujukan bagi masyarakat. Karena budaya membaca yang masih

kurang pada masyarakat Indonesia, keberadaan media televisi yang menyajikan informasi dan hiburan melalui visual (kombinasi teknologi audio dan video) menjadikannya media terpopuler di Indonesia. Mengingat banyaknya stasiun-stasiun televisi yang bermunculan sekarang ini, mendorong para pengusaha untuk mendirikan rumah produksi. Karena dalam perkembangannya, pembuatan atas program acara yang ada di televisi tidak terlepas dari campur tangan rumah produksi.

Rumah produksi (*production house*) sendiri adalah perusahaan pembuatan rekaman video dan atau perusahaan pembuatan rekaman audio yang kegiatan utamanya membuat rekaman acara siaran, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, untuk keperluan lembaga penyiaran seperti stasiun televisi. Rumah produksi dalam hal ini sebagai pihak yang paling dominan perannya sebagai penyedia barang dan jasa yang berkaitan dengan program

acara, mulai dari pembuatan materi sampai dengan menjadi suatu paket program acara untuk ditayangkan.

Kontrak yang dilakukan antara rumah produksi dengan stasiun televisi atas penjualan paket program acara bukan hanya menyangkut ketentuan pembayaran, tetapi juga akan berpengaruh kepada kewajiban perpajakannya. **Pada prinsipnya sebenarnya apa yang diserahkan oleh rumah produksi kepada stasiun televisi itu adalah atas produk yang sama yakni suatu paket program acara, tetapi berdasarkan konsep dan ketentuan PPN yang berlaku, atas mekanisme sistem penyerahan yang terjadi walaupun berupa produk yang sama ternyata paket program acara dapat terutang untuk jenis objek yang berbeda.** Dengan demikian akan menimbulkan beberapa konsekuensi yang berbeda pula sehubungan dengan aspek perpajakannya seperti atas ketentuan saat terutang dan ketentuan mengenai saat pembuatan faktur pajak.

B. PERLAKUAN PPN ATAS PENYERAHAN PAKET PROGRAM ACARA TELEVISI

Perlakuan PPN atas paket program acara di televisi secara umum sebenarnya tidak berbeda dengan perlakuan PPN atas transaksi penjualan lainnya. Atas produk rumah produksi yang berupa paket program acara televisi petunjuk pelaksanaan perlakuan PPN-nya secara spesifik oleh pemerintah melalui SE-11/PJ.532/2000 dan mulai berlaku sejak 1 Mei 2000.

Rumah produksi dikatakan sebagai wajib PPN karena berdasarkan ketentuan PPN yang berlaku di Indonesia. Rumah produksi ini termasuk ke dalam kategori badan (subjek pajak), sekaligus

memenuhi syarat-syarat subjektif dan objektif, yaitu memproduksi dan benar-benar menyerahkan barang kena pajak (BKP), mendistribusikan BKP, mengimpor dan mengekspor BKP atau melakukan jasa kena pajak (JKP) dalam hubungan perusahaan atau pekerjaannya di Daerah Pabean Republik Indonesia yang memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang.¹

Untuk menentukan apakah suatu transaksi penyerahan BKP di Dalam Negeri terutang PPN, harus dipenuhi syarat-syarat terutangnya PPN secara kumulatif sebagai berikut :

A. Untuk syarat transaksi penyerahan BKP di dalam negeri terutang PPN, jika:²

1. Barang yang diserahkan adalah BKP
2. Penyerahan dilakukan di Daerah Pabean Indonesia³
3. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya

Selain itu, ada 2 syarat lain yang secara implisit tersirat dalam undang-undang :

4. Penyerahannya termasuk penyerahan terutang PPN (Pasal 1A ayat (1) & (2))
5. Yang menyerahkan: Pengusaha Kena Pajak (penjelasan Pasal 3A (2) UU PPN dan Pasal 14 (1) huruf e UU KUP)

B. Untuk syarat transaksi penyerahan JKP terutang PPN, jika :⁴

1. Jasa yang diserahkan adalah JKP
2. Penyerahan dilakukan di Daerah Pabean Indonesia
3. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau

pekerjaannya

Dan terdapat syarat yang secara implisit tersirat dalam undang-undang

4. Yang menyerahkan: Pengusaha Kena Pajak (penjelasan Pasal 3A ayat 2 UU PPN Tahun 2000)

Paket program acara dalam penyerahan yang dilakukan oleh rumah produksi sebagai PKP kepada stasiun televisi memenuhi syarat-syarat tersebut dan karenanya maka, atas penyerahan paket program acara oleh rumah produksi ke stasiun televisi termasuk ke dalam transaksi penyerahan yang terutang PPN. Konsekuensi dari melakukan transaksi penyerahan yang terutang PPN, maka kewajiban sebagai pemungut PPN harus dilakukan oleh rumah produksi dalam transaksi penjualannya atas paket program acara tersebut kepada stasiun televisi sesuai dengan ketentuan UU PPN.

Produk rumah produksi yang utama adalah paket program acara yang di antaranya berupa sinetron, dokumenter, kuis, *reality show*, *talk show*, film, film animasi, dan lain sebagainya. Atas penyerahan paket program acara termasuk ke dalam objek penyerahan yang terutang PPN. Penetapan objek PPN dilihat dari apakah suatu barang atau jasa tersebut memiliki dan memenuhi karakteristik yang ada pada PPN sehingga dapat digolongkan ke dalam objek PPN. Karakteristik yang dimiliki PPN menurut Terra, yakni *General On Consumption*, di mana terhadap PPN dikenakan atas konsumsi yang bersifat umum atas barang dan jasa; *Indirect Tax*, pengenaan PPN dibebankan kepada pembeli namun pembeli disini tidak sekaligus berkewajiban menyetorkan pajak yang menjadi bebannya tersebut

1. Sudrajat, *Keperluan Pajak Kewajiban Nilai Tambah*, Jakarta: PT Djaja, 1993, hal. 31

2. *Peraturan Menteri Keuangan* Undang-Undang PPN dan PPBM No.13 Tahun 2000

3. Daerah Pabean Indonesia, adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi seluruh wilayah perNegeri dan asing pada wilayahnya serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekspor, Restoran dan Landai Konvensional yang di dalamnya berlaku Undang-Undang No.10 Tahun 1993 tentang Kebebasan

4. *Peraturan Menteri Keuangan* UU PPN dan PPBM No.13 Tahun 2000

tetapi penjuallah yang memiliki kewajiban untuk menyetorkan pajak yang terutang; *Neutral* dan *Non Cumulative*, adanya PPN seharusnya tidak akan mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi terhadap suatu barang atau jasa dan PPN dipungut pada setiap tingkatan mulai dari produksi sampai dengan distribusi namun hanya atas selisih dari pertambahan nilainya saja.³ Selain itu ada pula beberapa karakteristik lainnya yang dimiliki oleh PPN seperti terdapat dalam OECD yakni, *Tax Credit Type*, karena atas pajak yang telah dipungut dapat dikreditkan untuk menghindari pemungutan berganda; *It is Destination Based*, di mana PPN dipungut di tempat di mana barang atau jasa tersebut dikonsumsi; and *it is a Net Consumption Tax*, di mana PPN dipungut hanya atas selisih dari pertambahan nilainya saja.⁴

Petunjuk pelaksanaan perlakuan PPN atas penyerahan produk rumah produksi yang berupa paket program acara yang diatur dalam SE-11/PJ.532/2000 di antaranya berisi mengenai tarif PPN sesuai dengan Pasal 7 UU PPN sebesar 10% dari jumlah dasar pengenaan pajak (DPP) yang sesuai dengan Pasal 9 UU PPN yang didapatkan dari jumlah harga jual berupa uang yang diminta atau seharusnya diminta oleh rumah produksi selaku penjual karena melakukan penyerahan atas suatu paket program acara. Karena konsep penyerahan identik dengan konsumsi dalam negeri, maka atas penjualan paket program acara yang penyerahannya oleh rumah produksi dilakukan di dalam negeri termasuk ke dalam penyerahan yang

terutang PPN sesuai dengan prinsip *destination principle*.

C. PENENTUAN OBJEK PPN TERUTANG ATAS PENYERAHAN PAKET PROGRAM ACARA TELEVISI

Jika dilihat dari sudut pajak, khususnya PPN, maka kontrak pembayaran yang terjadi antara rumah produksi dengan stasiun televisi seperti telah dijelaskan sebelumnya termasuk kedalam bentuk penyerahan yang terutang PPN. Penyerahan yang terutang PPN (*taxable supplies*) di Indonesia dikenal dengan penyerahan atas BKP. Meskipun dikenal dengan penyerahan BKP bukan berarti bahwa atas penyerahan JKP menjadi tidak terutang PPN. Hal tersebut sesuai dengan *legal character* yang menyatakan bahwa PPN adalah *general tax on consumption* dan bahwa atas *supply of services* dalam lingkup VAT biasanya didefinisikan sebagai *as any supply* selain *supply of goods or a supply of land*.⁵ Karena konsep terutang PPN atas jasa sebenarnya sama seperti konsep terutang atas barang, yakni atas apa yang dikonsumsi.

Dalam SE-11/PJ.532/2000 mekanisme sistem penyerahan dan tata cara penyerahan atas paket program acara telah ditentukan, termasuk di dalamnya penentuan jenis objek PPN tanpa adanya ketentuan penjelasan lain mengenai ketentuan bagaimana perlakuan PPN atas paket program acara tersebut jika mekanisme penyerahannya tidak terdapat atau tidak sesuai dengan yang terdapat dalam SE tersebut.

Sesuai dengan *legal character* PPN, objek PPN terbagi menjadi:

1. Konsumsi atas Barang (*Supply of Goods*)

Konsumsi atas barang tidak dibedakan apakah barang yang dikonsumsi akan langsung habis atau habis secara bertahap. Konsumsi atas barang meliputi barang yang berupa barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud. Pengertian penyerahan BKP meliputi penyerahan hak atas BKP karena suatu perjanjian yang meliputi jual beli, tukar menukar, jual beli dengan angsuran, atau perjanjian lain yang mengakibatkan penyerahan hak atas barang.

Karena UU PPN tidak mengatur secara khusus mengenai apa saja yang menjadi kriteria jenis barang (berwujud, tidak berwujud, bergerak dan tidak bergerak), maka untuk kriteria jenis barang ini dapat mengacu pada sifat atau hukumnya yang secara umum (*lex generalis*) yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata). Pengertian barang menurut hukum perdata, yang terdapat dalam buku kedua tentang kebendaan Pasal 506-518 KUH Perdata dikenakan atas:

- a. Benda (berwujud/*tangible*)
 - Benda bergerak (*movable properties/asset*)
 - Benda tidak bergerak (*immovable properties/asset*)
- b. Hak (tidak berwujud/*intangible*)
 - Hak bergerak (*movable right*)
 - Hak tidak bergerak (*immovable right*)

Paket program acara sendiri sebagai barang menurut sifat atau hukumnya sesuai dengan hukum perdata dan menyesuaikan dengan UU PPN yang ada, dapat digolongkan ke dalam kategori sebagai barang (BKP) atau hak (BKP tidak berwujud) tergantung dari isi ketentuan kontrak yang menyangkut mengenai hak kepemilikan.

³ Ben Nemo Dedit, See The Latin maxim "The Giver cannot take back".
⁴ OECD's Value-Added Tax Implementation and Digital Exchanges
⁵ OECD's Value-Added Tax Implementation and Digital Exchanges

⁶ Donald Harty, *Legal Aspects of Income Tax Law and High-Net-Worth Financial Planning* (New York: Fund. 1994), 110.

**Penggolongan/Klasifikasi Objek BKP dan BKP Tidak Berwujud
 atas Penyerahan Paket Program Acara**

Barang Kena Pajak (BKP) Berwujud	Barang Kena Pajak Tidak Berwujud (BKP Tidak Berwujud)
<ul style="list-style-type: none"> - Apabila paket program acara atas bentuk fisiknya berpindah dari rumah produksi ke stasiun televisi; - Hak penyiaran dan hak kepemilikan atas barang berpindah dari rumah produksi ke stasiun televisi; - Bentuk penyerahan atas kepemilikannya adalah dalam bentuk Hak Cipta (<i>copyright</i>) menjadi kewenangan stasiun televisi; - Tertulis dalam kontrak antara rumah produksi dan stasiun televisi; - Ada transaksi pembayaran yang dilakukan antara stasiun televisi dengan rumah produksi. 	<ul style="list-style-type: none"> - Apabila paket program acara atas bentuk fisiknya berpindah sementara dari rumah produksi ke stasiun televisi untuk jangka waktu tertentu; - Hak penyiaran berada di stasiun televisi untuk jangka waktu tertentu; - Atas hak kepemilikannya (hak cipta) tetap berada di rumah produksi tidak pindah ke stasiun televisi; - Bentuk penyerahannya adalah dalam bentuk lisensi (diberikan hak penggunaan untuk disiarkan dalam jangka waktu tertentu); - Tertulis dalam kontrak antara rumah produksi dan stasiun televisi; - Ada transaksi pembayaran yang dilakukan antara stasiun televisi dengan rumah produksi.

Sumber: Diolah peneliti

Penyerahan paket program acara atas objek barang (BKP/BKP tidak berwujud) dalam hak kepemilikan maksudnya adalah di mana bila hak kepemilikan atas paket program acara berpindah dari rumah produksi ke stasiun televisi. Bila hak kepemilikan berpindah, maka rumah produksi tidak lagi memiliki kewenangan atas paket program acara yang telah dibuatnya tersebut untuk dapat digandakan, di-copy dan disebar atau dijual/ditawarkan/diedarkan kembali kepada stasiun televisi lain, bentuk penyerahan yang terjadi adalah berupa *copy right*. Tetapi bila atas hak kepemilikan tetap berada di rumah produksi di mana bentuk penyerahannya berupa lisensi, maka atas paket program acara yang dibuat oleh rumah produksi tersebut masih dapat dijual/ditawarkan/diedarkan kembali kepada stasiun televisi lain jika jangka waktu yang disepakati atas kontrak hak penyiaran dengan suatu stasiun televisi sebelumnya sudah berakhir atau habis.

Hak kepemilikan ini menjadi hal yang sangat penting dalam penentuan jenis objek PPN. Dalam Pasal 1A (1) huruf a beserta penjelasannya, menetapkan bahwa penyerahan BKP adalah penyerahan hak atas barang kena pajak karena suatu perjanjian yang diikuti dengan perpindahan hak. Dalam hal terjadinya penyerahan paket program acara, perpindahan hak meliputi 2 (dua) hal yakni atas hak penyiaran dan hak kepemilikan. Bila penyerahan hanya dalam hal hak penyiaran, maka bentuk penyerahan yang terjadi adalah berupa lisensi dan atas objek PPNnya adalah penyerahan BKP tidak berwujud. Namun bila penyerahannya hak kepemilikan secara penuh maka, bentuk penyerahan yang terjadi adalah berupa hak cipta (*copy right*) dan atas objek PPN-nya adalah penyerahan BKP.

2. Konsumsi atas Jasa (Supply of Services)

Konsumsi atas jasa sebenarnya

sama seperti konsep konsumsi atas barang. Karena di dalam VAT konsumsi atas jasa biasanya didefinisikan sebagai konsumsi lainnya. Yang dimaksud dengan jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.

Paket program acara dapat digolongkan ke dalam objek JKP, bilamana memiliki kriteria sebagai berikut:

- Pembuatan paket program acara tersebut dilakukan berdasarkan pesanan dan petunjuk dari stasiun televisi kepada rumah produksi;
- Hasil yang berbentuk fisik atas paket program acara menjadi sepenuhnya milik stasiun televisi;
- Hak penyiaran berada di stasiun televisi sepenuhnya;
- Atas hak kepemilikannya berada di stasiun televisi;
- Bentuk penyerahan atas kepemilikannya adalah dalam bentuk Hak Cipta (*copy right*) menjadi kewenangan stasiun televisi;
- Biaya yang dikeluarkan oleh rumah produksi dalam proses pembuatan paket program acara menjadi tanggung jawab/beban stasiun televisi;
- Tertulis dalam kontrak antara rumah produksi dan stasiun televisi;
- Ada transaksi pembayaran yang dilakukan stasiun TV dengan rumah produksi.

Penentuan objek PPN terutang atas paket program acara sebelumnya telah ditentukan

berdasarkan mekanisme sistem penyerahan yang terdapat di dalam SE-11/PJ.532/2000, namun dari hasil penelitian pada rumah produksi seperti mekanisme penyerahan yang dilakukan oleh rumah produksi tidak hanya terbatas seperti yang terdapat dalam SE-11/PJ.532/2000 saja. Penjualan dan mekanisme penyerahan atas paket program acara dapat juga dilakukan dengan variasi yang lain seperti dengan menggabungkan atau mengkombinasikan mekanisme sistem penyerahan yang terdapat

dalam SE-11/PJ.532/2000, sehingga menghasilkan mekanisme penyerahan baru dan atau dengan nama lain yang baru. Semuanya tergantung dari kesepakatan yang dibuat dalam bentuk kontrak penjualan antara rumah produksi dengan stasiun televisi sebagai pihak penjual dan pembeli.

Meskipun mekanisme penyerahannya berbeda dengan yang terdapat pada SE-11/PJ.532/2000 tentang Perlakuan PPN atas Paket Program Acara di Televisi, namun sebenarnya potensi

untuk melakukan pemungutan PPN atasnya tetap ada. Karena penyerahan yang terjadi sesuai dengan *legal character* PPN atas *General Tax on Consumption*, di mana PPN dikenakan atas seluruh konsumsi barang dan atau jasa yang termasuk ke dalam objek terutang PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 4 UU PPN No.18 Tahun 2000.

Atas mekanisme penyerahan paket program acara berdasarkan ketentuan kontrak penjualan yang telah disebutkan di atas, dapat dijabarkan sebagai berikut :

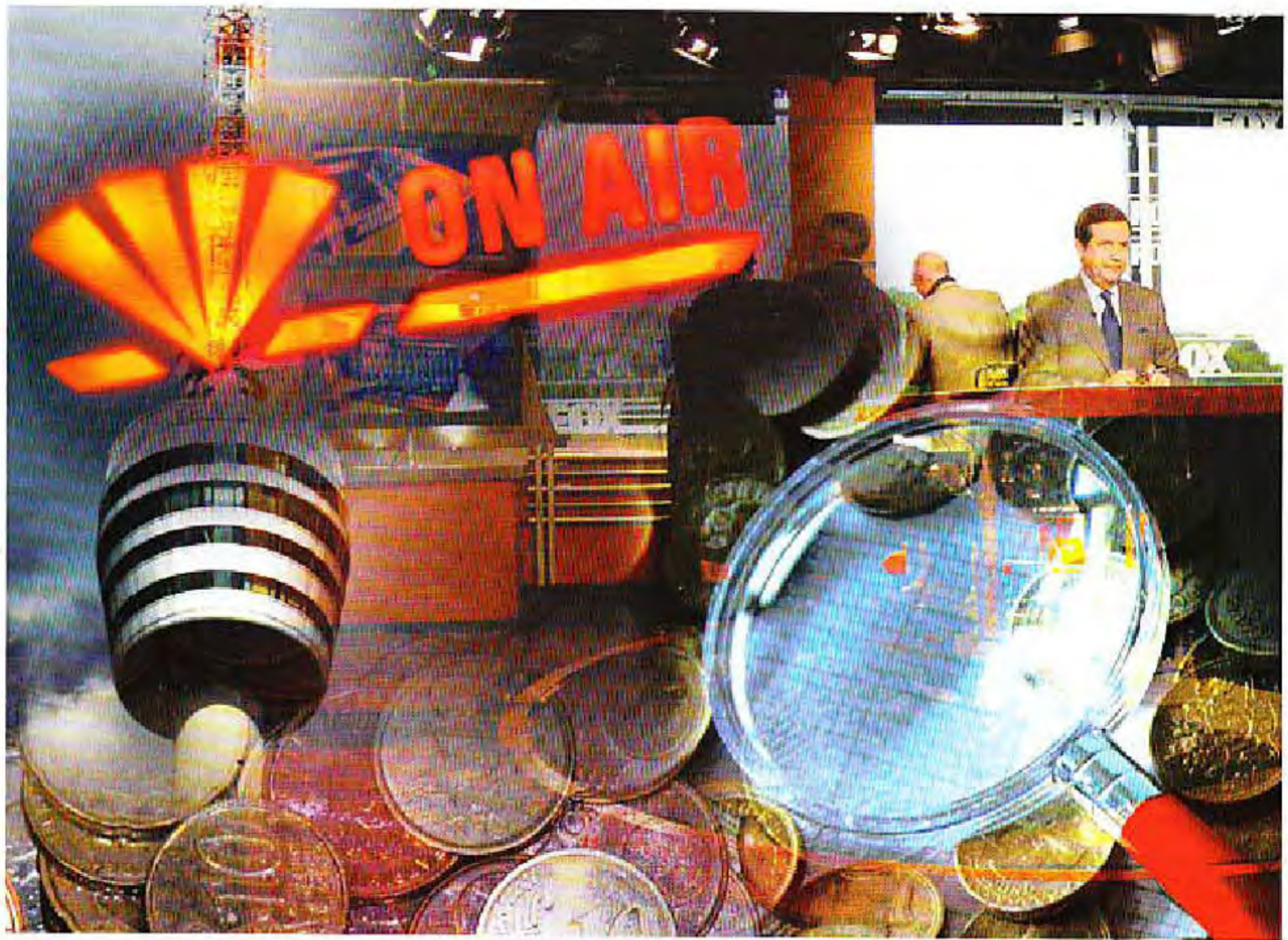
Mekanisme	Beli Putus	Pemesanan	Bagi hasil (<i>Sharing</i>)		Sewa Acara	Beli Waktu
			Revenue Sharing	Profit Sharing		
• Penyerahan paket program acara dalam bentuk fisik (format audio video)	✓	✓	✓	✓	✓	✓
• Hak untuk menyiarkan berada di stasiun televisi	✓	✓	✓	✓	✓	✓
• Hak milik atas paket program acara berpindah dari rumah produksi ke stasiun televisi	✓		✓	✓		
Hak milik atas paket program acara tetap berada di rumah produksi		✓	✓	✓	✓	✓
• Sistem pembayaran dilakukan setelah/ ketika dilakukan penyerahan	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Sistem pembayaran dilakukan sebelum dilakukan penyerahan	✓	✓	✓	✓	✓	✓
• Paket program acara dibuat jika terdapat permintaan dari stasiun televisi untuk ditayangkan di stasiun televisi yang bersangkutan (dalam hal ini rumah produksi hanya bertindak sebagai pemberi jasa)		✓				
• Biaya produksi menjadi beban rumah produksi	✓			✓	✓	✓
Biaya produksi menjadi beban stasiun televisi		✓				
Biaya produksi menjadi beban rumah produksi & stasiun televisi		✓	✓			
• Pendapatan sepenuhnya dari hasil pembayaran oleh stasiun televisi, sebesar fee dari hasil kesepakatan	✓					
Pendapatan sepenuhnya dari hasil pembayaran oleh stasiun televisi, sebesar fee+ biaya produksi		✓				
Pendapatan sepenuhnya dari hasil iklan yang tayang pada jam penayangan paket program acara						✓
Pendapatan sepenuhnya dari hasil iklan yang tayang pada jam penayangan paket program acara dengan persentase tertentu			✓	✓		

Sumber : diolah peneliti

Secara sederhana penentuan jenis objek PPN terutang atas penyerahan paket program acara berdasarkan penggolongan/ klasifikasi objek PPN dapat terlihat dalam tabel berikut :

**Penentuan Jenis Objek PPN Terutang atas
 Penjualan Paket Program Acara**

Objek PPN	BKP	BKP tidak berwujud	JKP
Beli putus	Hak kepemilikan atas hak cipta (<i>copy right</i>) pada paket program acara berpindah dari rumah produksi ke stasiun televisi		
Pemesanan			Pembuatan paket program acara baru dilakukan bila ada pesanan dari stasiun televisi. Hak kepemilikannya atas hak cipta (<i>copy right</i>) paket program acara berada di stasiun televisi.
Bagi hasil	Hak kepemilikan atas hak cipta (<i>copy right</i>) pada paket program acara berpindah dari rumah produksi ke stasiun televisi	Hak kepemilikannya (hak cipta) tetap berada di rumah produksi tidak pindah ke stasiun televisi. Bentuk penyerahannya adalah dalam bentuk lisensi (diberikan hak penggunaan untuk disiarkan dalam jangka waktu tertentu), pembayaran yang diterima adalah pembayaran atas royalti	
Sewa acara		Hak kepemilikannya (hak cipta) tetap berada di rumah produksi tidak pindah ke stasiun televisi. Bentuk penyerahannya adalah dalam bentuk lisensi (diberikan hak penggunaan untuk disiarkan dalam jangka waktu tertentu), pembayaran yang diterima adalah pembayaran atas royalti	
Beli waktu		Hak kepemilikannya (hak cipta) tetap berada di rumah produksi tidak pindah ke stasiun televisi. Bentuk penyerahannya adalah dalam bentuk lisensi (diberikan hak penggunaan untuk disiarkan dalam jangka waktu tertentu), pembayaran yang diterima adalah pembayaran atas royalti	



Jadi, dalam penentuan objek PPN terutang atas paket program acara di televisi semuanya tergantung dari kontrak yang terjadi antara rumah produksi dengan stasiun televisi. Hal tersebut disebabkan karena mekanisme kesepakatan penyerahan antara rumah produksi dengan stasiun televisi, dilakukan secara pasti sesuai dengan kesepakatan yang terdapat dalam surat kontrak. Untuk penggolongan kriteria objek PPN, jika tidak terdapat penjelasan secara khusus dalam UU PPN maka dapat menggunakan ketentuan umum yang sifatnya *lex generalis* seperti KUH Perdata.

Dalam hal terdapat biaya, dapat di-reimburse bila tagihan (*invoice*) dipisah, bukti-bukti pengeluaran asli seluruhnya diberikan kepada stasiun televisi dan tidak terdapat *mark up*

atau *mark down* atasnya serta diatur dalam ketentuan kontrak. Dalam sistem beli waktu (*blocking time*) stasiun televisi menayangkan paket program acara pada jam tertentu biasanya pada waktu-waktu *prime time* (jam 19.00-22.00) yang telah disepakati oleh rumah produksi dan stasiun televisi sebelumnya (setelah terjadi transaksi jual beli waktu tayang).

Dalam menentukan apakah paket program acara tersebut termasuk kriteria BKP atau BKP tidak berwujud atau JKP adalah melihat dari pada ketentuan isi dalam kontrak yang membahas mengenai hak kepemilikan atas paket program acara dan mengenai tata cara pembuatan paket program acara tersebut terjadi.

D. Analisis Kedudukan SE-11/PJ.532/2000 Tentang Perlakuan PPN atas Penyerahan Paket Program Acara di Televisi

Latar belakang pemerintah mengeluarkan peraturan mengenai perlakuan PPN atas paket program acara ke televisi adalah karena semakin banyaknya jumlah stasiun televisi, sehingga meningkatkan volume penjualan paket program acara ke stasiun televisi oleh rumah produksi untuk memenuhi kebutuhan program acaranya. Atas hal tersebut terdapat potensi pendapatan pajak khususnya untuk PPN yang cukup dapat diperhitungkan jumlahnya. Selain itu atas produk rumah produksi tidak termasuk ke dalam jenis barang dan jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, atau dengan kata

lain keluarnya SE-11/PJ.532/2000 untuk menegaskan mengenai pengenaan PPN atas paket program acara di televisi.

Keberadaan SE-11/PJ.532/2000 sendiri sebenarnya secara tidak langsung ditujukan sebagai pedoman bagi para pengusaha rumah produksi yang sebagian besar usahanya adalah memproduksi acara untuk program di televisi, karena tidak semua rumah produksi mengetahui secara baik mengenai bagaimana perlakuan PPN atas produknya yang berupa paket program acara. Dalam pembukaan SE-11/PJ.532/2000 juga dikatakan bahwa SE tersebut dikeluarkan karena sehubungan dengan adanya perbedaan persepsi mengenai pengenaan PPN terhadap paket program acara di televisi, maka hadirnya SE tersebut berperan dan ditujukan sebagai penegasan atas perlakuan PPN atas transaksi penjualan paket program acara.

Di dalam SE dijelaskan bahwa keluarnya SE tersebut karena terdapat perbedaan persepsi mengenai pengenaan PPN atas paket program acara di televisi, berarti dapat dikatakan bahwa keberadaan SE ini tergolong ke dalam kategori *advance ruling*. Di mana yang dimaksud dengan *advance ruling* dalam *Internasional Tax Glossary* adalah sebagai suatu surat konfirmasi tertulis untuk penegasan (*ruling*) yang dikeluarkan oleh Ditjen Pajak sebagai otoritas pajak yang ditujukan kepada Wajib Pajak yang meminta surat penegasan (*ruling*) tersebut atas suatu transaksi (bisa spesifik atau umum) yang sudah atau akan dilakukan oleh Wajib Pajak.⁸ Dengan keberadaan SE-11/PJ.532/2000 sebagai *advance ruling* ini seharusnya dapat menjadi pedoman dan mempermudah

rumah produksi sebagai Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya terkait dengan ketentuan PPN atas paket program acara. Selain itu keberadaan SE-11/PJ.532/2000 diharapkan juga dapat mencegah perbedaan pandangan terhadap perlakuan perpajakan antara rumah produksi sebagai Wajib Pajak dan Ditjen Pajak.

Dalam hieraki perundang-undangan yang berlaku di Indonesia, yang terdapat UU No.10 Tahun 2004

Dalam hal terjadinya penyerahan paket program acara, perpindahan hak meliputi 2 (dua) hal yakni atas hak penyiaran dan hak kepemilikan

tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan menyebutkan bahwa jenis dan hieraki perundang-undangan adalah sebagai berikut:

1. UUD 1945
2. UU/Peraturan Pemerintah Pengganti UU
3. Peraturan Pemerintah
4. Peraturan Presiden
5. Peraturan Daerah

Pada Pasal 7 ayat (4) menyatakan bahwa jenis peraturan perundang-undangan selain sebagaimana disebut dalam Pasal 7 ayat (1), diakui

keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum sepanjang diperintahkan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi. Pasal 7 ayat (5) menyebutkan bahwa kekuatan hukum peraturan perundang-undangan adalah sesuai dengan hieraki sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1). Adapun jenis peraturan perundang-undangan selain seperti tersebut dalam Pasal 7 ayat (1), menurut penjelasan Pasal 7 ayat (4), antara lain adalah peraturan yang dikeluarkan/diterbitkan oleh MPR, DPR, DPD, MA, MK, BPK, BI, Menteri.

Kedudukan SE sendiri yang dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai *advance ruling* ternyata tidak terdapat di dalam hieraki perundang-undangan yang berlaku di Indonesia. Sesuai penjelasan Pasal 7 ayat (4) UU No.19 Tahun 2004 ketentuan yang dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak tidak termasuk ke dalam peraturan perundang-undangan lain. Dalam UU Pajak yang ada dan berlaku (UU PPh, PPN dan KUP) tidak dikenal pendelegasian kekuasaan melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak dan Surat Direktur Jenderal Pajak.⁹ Ketika sebagian besar rumah produksi menggunakan SE-11/PJ.532/2000 sebagai pedoman dalam pemungutan PPN atas paket program acara, tetapi sebenarnya kehadiran SE ini tidak memiliki status hukum yang jelas dan kuat (tidak memiliki kekuatan hukum). **Dengan kata lain SE-11/PJ.532/2000 sebenarnya tidak dapat dijadikan pedoman dan tidak mengikat bagi rumah produksi dalam melakukan pemungutan PPN atas paket program acara televisi.**

⁸ Ditaxation dan Dampak legal, "Perintah Advance Ruling dalam Self Assessment System" Inside Tax (Juli 07) Nomor 01 1937 hal. 18-19.

⁹ Ditaxation dan Dampak legal, "Membaca Keputusan Untuk Manajemen Pajak, Tujuan Asas yang Terdapat terhadap Hukum dan Administrasi Pajak" Inside Tax (Juli 07) Nomor 01 1937 hal. 18-19.

Karena atas kedudukan SE tidak memiliki status kekuatan hukum sehingga menjadi tidak dapat mengikat rumah produksi, maka ketentuan mengenai perlakuan pemungutan PPN atas paket program acara sesuai ketentuan hukum positif dikembalikan kepada aturan secara umum yang berlaku atasnya yakni UU PPN No.18 Tahun 2000 dan UU KUH Perdata. Hal tersebut berlaku tidak hanya atas mekanisme penyerahan, ketentuan tarif, saat pembuatan faktur pajak dan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) saja, tetapi juga atas penentuan objek PPN dan saat terutang PPN. Bilamana dalam ketentuan UU PPN yang ada tidak terdapat penjelasan

yang cukup jelas, maka dapat merujuk dari ketentuan yang berlaku secara umum (*lex generalis*) pada UU KUH Perdata.

E. ANALISIS SAAT TERUTANG PPN ATAS PENYERAHAN PAKET PROGRAM ACARA DI TELEVISI

Setelah menentukan objek PPN dan transaksi penyerahan paket program acara yang terutang PPN, hal selanjutnya yang harus diperhatikan adalah mengenai ketentuan saat terutang PPN. Penentuan kapan saat terutang atas penyerahan paket program acara dengan mekanisme yang telah dijelaskan sebelumnya beserta konsekuensi perpajakan

yang mengikutinya, seperti yang terjadi dalam kontrak penjualan antara rumah produksi dengan stasiun televisi adalah sebagai berikut:

Barang Kena Pajak (BKP):

- Saat terutangnya PPN adalah pada saat rumah produksi menyerahkan paket program acara kepada stasiun televisi. Jika dalam hal terjadi pembayaran sebelum penyerahan BKP, maka saat terutangnya pajak adalah pada saat terjadinya pembayaran tersebut.
- Saat pembuatan faktur pajak selambat-lambatnya pada akhir bulan berikutnya setelah bulan



penyerahan paket program acara, kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya maka faktur pajak harus dibayar selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran. DPP yang digunakan adalah sebesar harga jual dengan tarif 10%.

Kasus 1 (Beli Putus):

Rumah produksi TAX Entertainment membuat suatu program berupa kuis anak-anak. Acara tersebut ditawarkan kepada salah satu stasiun televisi swasta dan mereka menerima tawaran tersebut. Pembayaran dilakukan dengan sistem beli putus seharga

Rp 300.000.000,00 per episode. Oleh karena pembayaran dilakukan dengan cara beli putus, maka atas program acara tersebut seluruhnya menjadi milik stasiun televisi.

Penyerahan program acara yang dibayar dengan sistem beli putus berarti termasuk dalam pengertian penyerahan BKP. Oleh karena itu, atas penyerahan program acara terutang PPN 10% dengan DPP Rp 300.000.000,00 yaitu sebesar Rp 30.000.000,00 per episode.

Barang Kena Pajak Tidak Berwujud (BKP tidak berwujud) :

Saat terutangnya pada saat yang terjadi lebih dahulu di antara peristiwa-peristiwa berikut :

- a. saat harga penyerahan paket program acara dinyatakan sebagai piutang oleh rumah produksi;
- b. saat harga penyerahan paket program acara ditagih oleh rumah produksi;
- c. saat harga penyerahan paket program acara diterima pembayarannya, baik sebagian atau seluruhnya oleh rumah produksi; atau
- d. saat ditandatanganinya kontrak atau perjanjian antara rumah produksi dengan stasiun televisi, dalam hal saat sebagaimana dimaksud dalam huruf a sampai dengan huruf c tidak diketahui.

Saat pembuatan faktur pajak selambat-lambatnya pada akhir bulan berikutnya setelah saat terutangnya PPN dan untuk objek BKP tidak berwujud, saat pembuatan faktur pajak selambat-lambatnya pada akhir bulan berikutnya setelah saat terutangnya PPN sebagaimana yang dimaksud pada Pasal 13 PP No.24 Tahun 2002. DPP yang digunakan adalah sebesar jumlah iklan yang tayang di acara tersebut dengan persentase bagi hasil tertentu yang seharusnya diterima

rumah produksi berdasarkan kontrak yang telah disepakati dengan tarif 10% bila paket program tersebut laku sebelum ketentuan masa pembuatan faktur pajak berakhir. Bila sampai dengan jangka waktu pembuatan faktur pajak berakhir, tetapi program tersebut belum juga tayang maka DPP yang digunakan untuk faktur pajak adalah Rp 0 karena belum diketahui berapa jumlah penghasilan yang masuk dari iklan untuk program acara tersebut. Ketika program acara tersebut tayang maka rumah produksi wajib membuat faktur pajak lagi dengan DPP sebesar jumlah iklan yang tayang di acara tersebut dengan persentase bagi hasil yang telah disepakati dalam kontrak dengan tarif 10%.

Kasus 2 (Bagi Hasil/ Sharing) :

Rumah produksi TAX Entertainment menawarkan acara berupa *talk show* tiga mata kepada salah satu stasiun televisi. Dalam melakukan negosiasi tersebut akhirnya pihak TAX Entertainment menerima pendapatan dengan persentase 50:50. Biaya yang dikeluarkan untuk pembuatan *talk show* tersebut sebesar Rp 200.000.000,00 per episode. Setelah beberapa waktu acara tersebut berlangsung pendapatan yang diterima TAX Entertainment sebesar Rp 500.000.000,00 per episode berdasarkan pembagian hasil dengan pihak televisi. PPN yang terutang adalah sebesar 10% dengan DPP sebesar Rp 500.000.000,00 yakni Rp 50.000.000,00 per episode, dengan catatan jika biaya yang dikeluarkan sepenuhnya ditanggung oleh rumah produksi atau stasiun televisi (atas data-data asli yang terkait dengan biaya produksi diserahkan kepada pihak stasiun televisi).

Namun, jika biaya yang dikeluarkan menjadi beban



Penentuan objek PPN atas paket program acara, dilakukan dengan cara melihat dari mekanisme penyerahan yang terdapat dalam ketentuan isi kontrak antara rumah produksi dengan stasiun televisi

bersama antara rumah produksi dengan stasiun televisi dengan persentase 50:50 dan data-data asli yang terkait dengan biaya produksi tidak diserahkan ke stasiun televisi, maka PPN yang terutang adalah 10% dengan DPP sebesar Rp 600.000.000,00 yakni Rp 60.000.000,00.

Kasus 3 (Sewa Acara) :

Rumah produksi TAX Entertainment membuat suatu program berupa drama komedi. Acara tersebut ditawarkan kepada salah satu stasiun televisi dan mereka menerima. Dalam negosiasi yang dilakukan antara rumah produksi dengan stasiun televisi drama komedi tersebut dapat tayang di stasiun televisi yang bersangkutan untuk jumlah pemutaran dan jangka waktu pemutaran tertentu. Setelah jangka waktu kontrak tersebut selesai rumah produksi dapat menawarkan program tersebut ke stasiun televisi lain untuk di putar. Pembayaran dilakukan dengan sistem kontrak sewa acara seharga Rp 250.000.000,00 maka penyerahan tersebut terutang PPN 10% dengan DPP sebesar Rp 250.000.000,00 yakni Rp 25.000.000,00. Dan bila rumah produksi menawarkan ke stasiun televisi lain harga program tersebut tidaklah sebesar harga seperti program tersebut pertama kali ditawarkan namun jauh lebih murah,

sehingga atas besarnya jumlah PPN terutang tidaklah sama antara penjualan awal dengan penjualan selanjutnya.

Kasus 4 (Beli Waktu/ Blocking Time) :

Rumah produksi TAX Entertainment memiliki program *reality show* yakni Tax Idol. TAX Entertainment melakukan penawaran ke stasiun televisi untuk membeli jam tayang *prime time* pk.19.00 s/d pk. 20.00 sebesar Rp 200.000.000,00. Berdasarkan kontrak kesepakatan antara rumah produksi dan stasiun televisi atas pendapatan yang didapatkan oleh stasiun televisi ketika penayangan *reality show* tersebut yang berasal dari biaya pemasangan iklan, stasiun televisi memiliki kewajiban untuk membayarkan sepenuhnya pendapatan yang diduplikannya itu. Seandainya jumlah pendapatan yang masuk dari iklan yang tayang pada jam Tax Idol berlangsung adalah sebesar Rp 350.000.000,00 maka PPN terutang atas program acara tersebut adalah sebesar 10% dari DPP Rp 350.000.000,00 yang jumlahnya didapatkan dari hasil iklan yang tayang ketika acara tersebut diputar yakni Rp 35.000.000,00.

Jasa Kena Pajak (JKP) :

- Pada sistem pemesanan ini objek yang terutang PPN atas paket program acara adalah dalam bentuk JKP, maka saat terutangnya

PPN adalah pada saat rumah produksi menyerahkan paket program acara kepada stasiun televisi untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya. Jika dalam hal terjadi pembayaran sebelum penyerahan JKP, maka saat terutangnya pajak adalah pada saat terjadinya pembayaran tersebut.

- Saat pembuatan faktur pajak selambat-lambatnya pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan paket program acara, kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya maka faktur pajak harus dibayar selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran. DPP yang digunakan adalah sebesar harga penggantian dengan tarif 10%.
- Biasanya pihak pemesan baru akan membayar jika pesannya sudah selesai dibuat atau dengan kata lain biaya dikeluarkan oleh rumah produksi terlebih dahulu. Pembayaran dengan hal ini haruslah dilakukan secara berhati-hati, karena akan berpengaruh pada penghitungan pajaknya karena biaya produksi dan *fee* yang dibayarkan oleh stasiun televisi sebagai pihak pemesan kepada rumah produksi seluruhnya akan menjadi DPP dalam menghitung PPN terutang jika tagihannya (*invoice*) tidak dipisahkan menjadi dua komponen.

- Jika tagihan tersebut dipisah, maka DPP atas PPN terutang hanya dihitung atas fee-nya saja sepanjang penggantian (*reimbursement*) biaya produksi tersebut memenuhi syarat:
 1. Dokumen pengeluaran biaya asli harus diserahkan kepada penanggung beban (stasiun televisi);
 2. Tidak ada *mark-up* atau *mark-down* saat penagihan tagihan;
 3. Ketentuan tersebut diatur secara tertulis dalam kontrak;
 4. Seluruh dokumen yang berkaitan dengan biaya-biaya yang dimintakan penggantian harus dibuat atas nama klien atau menggunakan metode q.q., kecuali FP harus mencantumkan nama klien

(tidak boleh q.q.)

Kasus 5 (Pemesanan):

Rumah produksi TAX Entertainment menerima pesanan dari salah satu stasiun televisi swasta untuk membuat program acara akhir tahun. Di dalam kontrak kerjanya, TAX Entertainment akan menerima komisi atas jasa yang dilakukannya sebesar Rp 400.000.000,00. Dalam kontrak tersebut juga ditentukan bahwa biaya produksi ditanggung terlebih dahulu oleh pihak TAX Entertainment dan akan diganti setelah program tersebut selesai dibuat.

Setelah dikerjakan selama 2 bulan, akhirnya program tersebut selesai dengan menghabiskan biaya produksi sebesar Rp 300.000.000,00 dan diserahkan kepada pihak televisi

dengan tagihan yang terpisah antara komisi dan biaya produksi dengan menyerahkan semua data-data asli atas pembelian semua barang dan jasa yang terkait dengan biaya produksi. Dengan demikian atas penyerahan program tersebut terutang PPN 10% dengan DPP sebesar Rp 400.000.000,00 yakni Rp 40.000.000,00. Namun, besarnya DPP tersebut akan berbeda jika di dalam kontrak tidak disebutkan adanya pemisahan antara komisi dengan biaya produksi sebagaimana dijelaskan diatas dan penagihannya juga dilakukan tanpa adanya pemisahan antara komisi dengan biaya produksi tersebut. Jika memang demikian, maka PPN dengan DPP sebesar Rp 700.000.000,00 yakni Rp 70.000.000,00.


F. KESIMPULAN

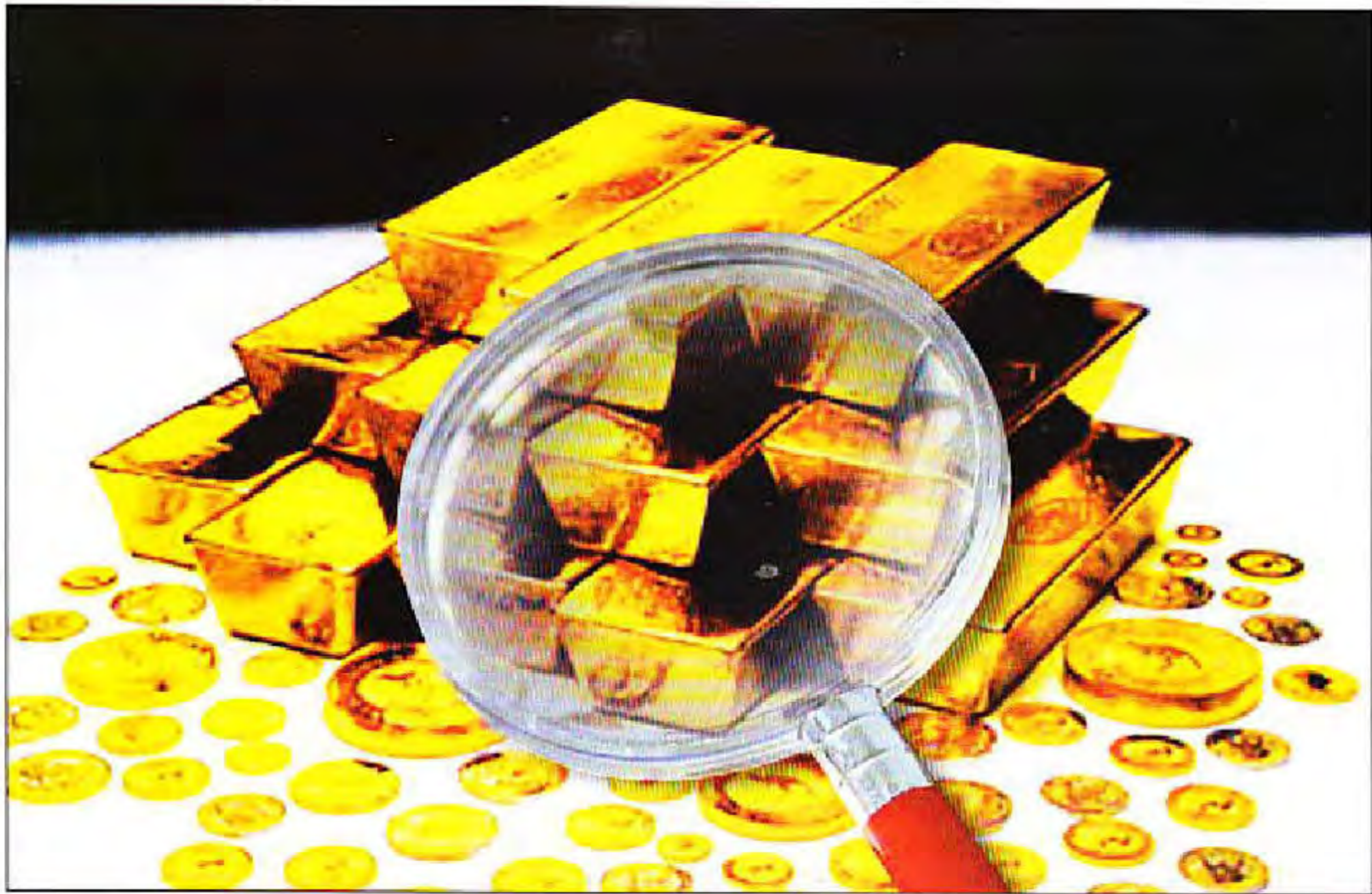
Paket program acara yang diserahkan oleh rumah produksi ke stasiun televisi termasuk ke dalam penyerahan yang terutang PPN. Penentuan objek PPN atas paket program acara, dilakukan dengan cara melihat dari mekanisme penyerahan yang terdapat dalam ketentuan isi kontrak antara rumah produksi dengan stasiun televisi. Ketentuan yang dilihat adalah atas hal yang menyangkut tentang hak kepemilikan dan saat pembuatannya. Jika hak kepemilikan berpindah ke stasiun televisi, maka terutang atas BKP. Jika hak kepemilikan tetap berada di rumah produksi, maka terutang atas BKP tidak berwujud. Jika saat pembuatan dilakukan setelah terjadi pemesanan oleh stasiun televisi ke rumah produksi, maka terutang atas JKP.

Dalam UU Pajak yang ada dan berlaku (UU PPh, PPN dan KUP) tidak dikenal pendelegasian kekuasaan melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak dan Surat Direktur Jenderal Pajak. Karena atas kedudukan SE tidak memiliki status kekuatan hukum sehingga menjadi tidak dapat mengikat rumah produksi sebagai Wajib Pajak, maka ketentuan mengenai perlakuan pemungutan PPN atas paket program acara sesuai ketentuan hukum positif dikembalikan kepada aturan secara umum yang berlaku atasnya yakni UU PPN No.18 Tahun 2000 dan UU KUH Perdata.

Atas paket program acara bila objek PPN terutangnya adalah atas penyerahan BKP, maka saat terutangnya adalah pada saat rumah produksi menyerahkan paket program acara kepada stasiun televisi. Bila objek PPN terutangnya adalah atas penyerahan BKP tidak berwujud, maka saat terutangnya adalah pada saat yang terjadi lebih dahulu peristiwa-peristiwa berikut:

- a. saat harga penyerahan paket program acara dinyatakan sebagai piutang oleh rumah produksi;
- b. saat harga penyerahan paket program acara ditagih oleh rumah produksi;
- c. saat harga penyerahan paket program acara diterima pembayarannya, baik sebagian atau seluruhnya oleh rumah produksi; atau
- d. saat ditandatanganinya kontrak atau perjanjian antara rumah produksi dengan stasiun televisi, dalam hal peristiwa sebagaimana dimaksud dalam huruf a sampai dengan huruf c tidak diketahui.

Bila objek PPN terutangnya adalah atas penyerahan JKP, maka saat terutangnya PPN adalah pada saat rumah produksi menyerahkan paket program acara kepada stasiun televisi untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya. Dalam hal terjadi pembayaran sebelum penyerahan BKP atau BKP tidak berwujud ataupun JKP terjadi, maka saat terutangnya adalah pada saat terjadinya pembayaran baik sebagian ataupun seluruhnya. 



ANALISIS PERLAKUAN PPN atas Perusahaan Pertambangan Emas Generasi

► Oleh **Wiwin Siswanti Rizki Gumilang**

PENDAHULUAN

Indonesia telah menjadi produsen timah kedua terbesar di dunia, eksportir batubara *thermal* ketiga terbesar di dunia, penghasil tembaga ketiga terbesar di dunia dan berada pada urutan kelima dan ketujuh untuk masing-masing produksi nikel dan emas. Indonesia menjadi tuan rumah bagi pertambangan kelas dunia, termasuk tambang tembaga dan emas Grasberg di Irian Jaya, tambang tembaga batu hijau di

Sumbawa, tambang nikel di Inco Soroako, Kaltim Prima Coal di Kaltim dan penambangan timah dari PT Timah di Bangka. Investasi asing, bantuan luar negeri, dan sumber-sumber dalam negeri terutama minyak dan gas bumi serta hasil pertambangan merupakan sumber pembangunan dalam negeri.¹ Industri pertambangan termasuk ke dalam *capital-intensive industry*

yaitu proses kegiatan usaha atau industri yang membutuhkan modal yang sangat besar untuk memproduksi barang.² Kegiatan pertambangan umum selama ini dilakukan melalui penanaman modal asing karena merupakan investasi yang padat modal.³ Penanaman modal bagi pemerintah

¹ Diceritakan kembali oleh *Indonesia, Indeks dan Majalah* tentang tahun 2005 in *Indonesia* Indonesia. *Beijing* (China), Jakarta: Kompas. *Media* (Indonesia). Edisi 09 Juli 2008 (hal. 2).

² *Investment & Capital: Media Company*. *Capital Intensive*. www.investor.com. Diakses pada tanggal 14 Maret 2008.
³ *Kontribusi Investasi Asing*. *Ministry of Finance*. *Indonesia*. *Beijing* (China). *Media* (Indonesia). Edisi 09 Juli 2008 (hal. 2).

diharapkan dapat meningkatkan dan mengembangkan persediaan mineral yang terkandung di dalam bumi Indonesia.¹ Sehingga industri pertambangan merupakan industri yang penting bagi perkembangan ekonomi Indonesia karena industri pertambangan memberikan lapangan pekerjaan yang luas sehingga mengurangi tingkat pengangguran, dan mendukung pembangunan di daerah pertambangan. Selain itu industri pertambangan merupakan penghasil ekspor terbesar bagi pemerintah.

Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 (selanjutnya disebut dengan UUD 1945) yang telah mengalami perubahan terakhir kali yang keempat pada tanggal 10 Agustus 2002, Pasal 33 ayat (2) menyebutkan bahwa cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara. Di dalam Pasal 33 ayat (3) disebutkan juga bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat.² Pertambangan merupakan kekayaan alam yang terkandung di dalam tanah negara Indonesia sehingga cabang-cabang produksi yang menyangkut tentang hasil tambang akan dikuasai oleh negara untuk kemakmuran rakyat.

Berdasarkan Undang-Undang No. 11 Tahun 1967 tentang ketentuan-ketentuan pokok pertambangan di dalam Pasal 5 disebutkan bahwa usaha pertambangan dapat dilakukan oleh Instansi Pemerintah yang ditunjuk oleh Menteri, Perusahaan Negara, Perusahaan

Daerah, Perusahaan dengan modal bersama antara negara dan daerah, koperasi, badan atau perseorangan swasta yang memenuhi syarat-syarat yang dimaksud, dan pertambangan rakyat.³ Untuk menjalankan perusahaan pertambangan di Indonesia lazimnya adalah suatu *joint venture company*. *Joint venture* adalah kerjasama antara pemilik modal asing dengan pemilik modal nasional semata-mata berdasarkan suatu perjanjian⁴, yang dimiliki pemegang saham Indonesia dan pemegang saham luar negeri atau asing.

Joint venture company tersebut lazim disebut "*mining company*" atau perusahaan pertambangan yang menjalankan kegiatan usahanya dalam bentuk kontrak karya (*contract of work*) di bidang pertambangan.⁵ Menurut Ismail Suny yang dikutip oleh Sunarjati Hartono, kerjasama modal asing dengan modal nasional dalam bentuk kontrak karya terjadi apabila penanam modal asing membentuk suatu badan hukum Indonesia dan badan hukum ini mengadakan perjanjian kerjasama dengan suatu badan hukum yang mempergunakan modal nasional.⁶ Berdasarkan Undang-Undang No. 11 Tahun 1967 Pasal 10 ayat 3 menyebutkan bahwa perjanjian kontrak karya mulai berlaku sesudah disahkan oleh pemerintah melalui Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), kontrak karya diperlakukan sebagai *lex specialis* (ketentuan khusus) yakni kedudukannya dipersamakan dengan undang-undang. *Lex specialis* adalah ketentuan khusus yang mengenyampingkan ke-

tentuan umum.⁷ Dalam kontrak karya tersebut diatur hak-hak dan kewajiban-kewajiban perusahaan pertambangan yang bersangkutan, termasuk kewajibannya untuk membayar pajak.

Dalam bentuk *joint venture company* tersebut, kepada pemegang saham asing diperkenankan untuk melakukan *preliminary survey* tersebut diberikan untuk masa selamasatutahun. Penandatanganan kontrak karya berarti bahwa kepada *joint venture company* tersebut diberikan hak penambangan yang sebenarnya dimulai. Tahap-tahap kegiatan sebelum operasi penambangan adalah:⁸

1. Masa pengamatan umum
2. Masa eksplorasi
3. Masa *feasibility study*
4. Masa konstruksi
5. Masa operasi penambangan

Kontrak karya dibuat dengan tujuan untuk mendorong dan mempromosikan eksplorasi dan juga untuk mengembangkan sumber mineral di Indonesia. Pemerintah juga berharap bahwa dengan adanya perusahaan pertambangan dapat menciptakan pertumbuhan pembangunan di daerah, menambah lapangan pekerjaan, mendorong dan mengembangkan kegiatan usaha di daerah dan menjamin adanya *transfer of knowledge* dan teknologi.⁹ Kontrak karya juga diyakini dapat memberikan kepastian hukum bagi perusahaan pertambangan.¹⁰

Kepastian hukum bagi para pengusaha tambang mempunyai arti yang penting. Usaha pertambangan adalah usaha yang membutuhkan waktu yang lama sebelum membuahkan hasil, maka para investor perlu diyakinkan bahwa apa

¹ Undang-Undang No. 11 Tahun 1967 tentang ketentuan-ketentuan pokok pertambangan di dalam Pasal 5 disebutkan bahwa usaha pertambangan dapat dilakukan oleh Instansi Pemerintah yang ditunjuk oleh Menteri, Perusahaan Negara, Perusahaan

² Undang-Undang Dasar 1945 (selanjutnya disebut dengan UUD 1945) yang telah mengalami perubahan terakhir kali yang keempat pada tanggal 10 Agustus 2002, Pasal 33 ayat (2) menyebutkan bahwa cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara. Di dalam Pasal 33 ayat (3) disebutkan juga bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat.

³ Undang-Undang No. 11 Tahun 1967 tentang ketentuan-ketentuan pokok pertambangan di dalam Pasal 5 disebutkan bahwa usaha pertambangan dapat dilakukan oleh Instansi Pemerintah yang ditunjuk oleh Menteri, Perusahaan Negara, Perusahaan

yang sudah disepakati tidak dirubah secara sepihak. Demikian juga dengan hak-hak yang telah diperoleh melalui kuasa pertambangan (KP), kontrak karya (KK) atau Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B).¹⁴

Pola penanaman modal dalam bentuk kontrak karya dianggap oleh kalangan investor asing dapat mengurangi risiko, karena sistem ini mengacu pada dua prinsip utama, yaitu:¹⁵

1. Memberikan kepastian hukum bagi investor.
2. Memberikan jaminan usaha di Indonesia.

Ketentuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang berlaku sekarang adalah UU PPN No. 18 Tahun 2000 yang menyebutkan bahwa atas barang hasil pertambangan seperti bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, dan bijih perak

serta bauksit, dan batubara sebelum diproses merupakan barang tidak kena pajak sehingga mengakibatkan Pengusaha Kena Pajak tidak dapat mengkreditkan pajak masukan.

Akibat dari perubahan komoditi sumber daya mineral yang semula dikategorikan sebagai BKP menjadi Non-BKP sedikitnya berdampak kepada tiga hal:¹⁶

1. Bagi perusahaan mineral atau pertambangan umum tidak bisa mengkreditkan pajak masukan dengan pajak keluaran sehingga pembayaran PPN bagi perusahaan akan menjadi beban yang akan mengakibatkan biaya produksi meningkat sebesar 10 persen.
2. Kenaikan biaya ini berpotensi menghentikan usaha perusahaan pertambangan, karena mengganggu *cash flow* akibat dari biaya produksi yang meningkat sementara harga jual komoditi tambang tidak berubah bahkan

cenderung turun.

3. Bagi perusahaan tahap eksplorasi akan berakibat pada peningkatan biaya investasi, sehingga tingkat pengembalian modal (*return on investment*) dari usaha pertambangan akan menurun. Ini berarti daya tarik investasi pertambangan Indonesia menjadi tidak kompetitif dibanding negara lain.

Menumpuknya biaya akibat tidak dapat mengkreditkan pajak masukan menyebabkan barang komoditi tambang yang akan dijual menjadi tidak kompetitif dengan komoditi sejenis dari negara lain. Dan perlakuan ini menjadi tidak sejalan dengan kontrak karya yang mendapat perlakuan secara khusus.

KEDUDUKAN KONTRAK KARYA DALAM HIERARKI PERUNDANG-UNDANGAN

Menurut Musgrave dan Musgrave, bahwa salah satu tujuan perumusan kebijakan fiskal adalah untuk mempengaruhi arus investasi dari luar negeri. Sedangkan, Mansury menjelaskan bahwa dalam sistem perpajakan terdapat tiga unsur pokok, yaitu kebijakan perpajakan (*tax policy*), undang-undang perpajakan (*tax laws*), dan administrasi perpajakan (*tax administration*), di mana ketiganya saling mempengaruhi dan berhubungan satu sama lain. Adapun proses pembuatan kebijakan sebagai serangkaian tahap yang saling bergantung yang diatur menurut urutan waktu yaitu penyusunan agenda: para pejabat yang akan dipilih dan diangkat menempatkan masalah pada agenda publik, namun demikian ada masalah yang ditunda atau bahkan tidak diangkat sama sekali, formulasi kebijakan: para pejabat yang dipilih merumuskan alternatif kebijakan untuk mengatasi

14. Direktorat Pajak ITB, 1997.

15. Mardani, Mardani, 1998, *Prinsip-Prinsip Kebijakan Pajak*, WAJIKPUB.COM, 11 Mei 2007, <http://www.wajikpub.com/judul/24.html>, 2008.

16. *Wahid Saad*, 2007, "30 Tahun 1980-2010: Wawasan Baru tentang Perundang-undangan sebagai Negeri Hukum", *Wahid Saad*, 2007, 18-20.



Menumpuknya biaya akibat tidak dapat mengkreditkan pajak masukan menyebabkan barang komoditi tambang yang akan dijual menjadi tidak kompetitif dengan komoditi sejenis dari negara lain

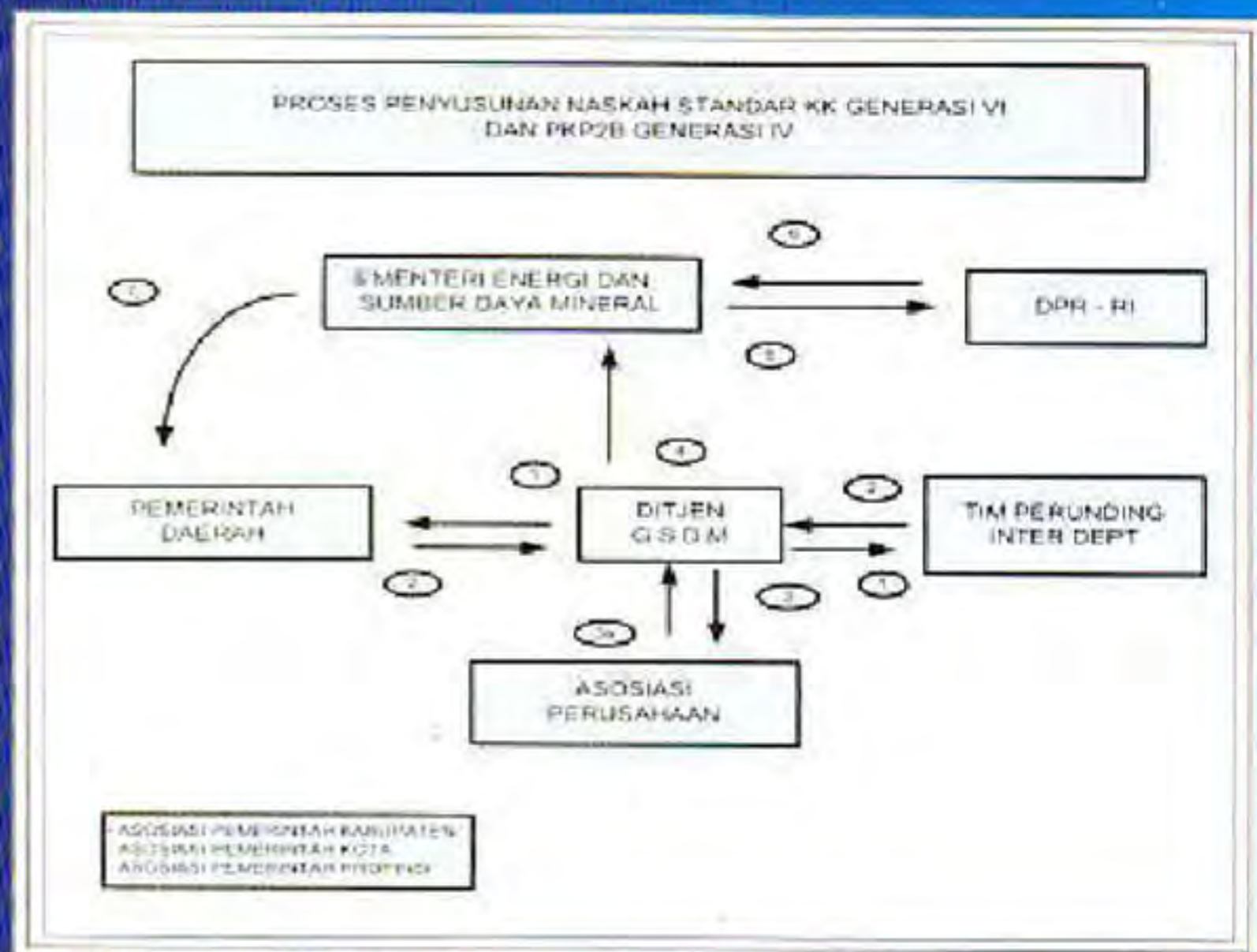
masalah, adopsi kebijakan: merupakan alternatif yang diadopsi dengan dukungan dari mayoritas legislatif, konsensus diantara pimpinan lembaga atau keputusan peradilan, implementasi kebijakan: kebijakan yang telah diambil untuk dilaksanakan oleh unit-unit administrasi yang memobilisasikan sumber daya finansial dan manusia, dan penilaian kebijakan: unit-unit pemeriksa dan akuntansi dalam pemerintahan menentukan apakah badan-badan eksekutif, legislatif, dan peradilan memenuhi persyaratan undang-undang dalam pembuatan kebijakan dan pencapaian tujuan. Musgrave dan Musgrave menyebutkan bahwa terdapat dua aspek dari kebijakan pajak yang perlu dipertimbangkan, yaitu pertama adalah perumusan dari peraturan pajak dan kedua adalah masalah-masalah penting yang menyangkut administrasi perpajakan.

Tiga hal penting dalam proses legislasi undang-undang pajak sebagaimana yang dinyatakan oleh Gordon dan Thuronyi yang belum seluruhnya dijalankan, yaitu: (i) estimasi penerimaan, (ii) survey terhadap praktik yang sedang berlaku, dan (iii) perbandingan hukum pajak dengan negara lain. Pentingnya perbandingan hukum pajak dengan negara lain menurut Monsser sebagaimana yang dikutip oleh Darussalam dan Septriadi adalah untuk mengetahui cara pemecahan masalah perpajakan yang dilakukan oleh negara lain. Menurut Budiarjo, bahwa salah satu fungsi pemerintah adalah memberikan dan mengusahakan kesejahteraan dan kemakmuran bagi rakyatnya. Sebagaimana disebutkan di dalam UUD 1945, yang telah mengalami perubahan keempat, bahwa kekayaan alam yang menyangkut hajat hidup orang

banyak dikuasai oleh negara. Oleh karena itu pemerintah membuat sebuah kontrak karya, yakni untuk mendorong industri pertambangan, mengembangkan daerah-daerah

pedalaman, meningkatkan pembangunan daerah setempat, dan juga sebagai alih teknologi. Dalam pembuatan naskah kontrak karya melibatkan berbagai pihak

Gambar 1
Proses Penyusunan Naskah Standar KK Generasi VI dan PKP2B Generasi IV



Keterangan:

1. Ditjen GSDM menyiapkan Naskah Standar KK/PKP2B yang selanjutnya disampaikan kepada Tim Perunding Interdept dan Pemerintah Daerah (Asosiasi Pemerintah Daerah).
2. Tim Perunding dan Pemerintah Daerah menyampaikan tanggapan atas Rancangan Naskah Standar KK/PKP2B kepada Ditjen GSDM.
3. Ditjen GSDM menyampaikan Rancangan Naskah Standar KK/PKP2B kepada Asosiasi Perusahaan untuk mendapat tanggapan.
- 3a. Asosiasi Perusahaan menyampaikan masukan.
4. Ditjen GSDM menyampaikan Rancangan Naskah Standar KK/PKP2B kepada Menteri ESDM.
5. Menteri ESDM menyampaikan Rancangan Naskah Standar KK/PKP2B kepada DPR RI untuk mendapat rekomendasi/persetujuan/tanggapan.
6. Rekomendasi/persetujuan/tanggapan DPR RI disampaikan kepada Menteri ESDM.
7. Naskah Standar KK/PKP2B disampaikan ke seluruh Pemerintah Propinsi/Kabupaten/kota untuk dipergunakan sebagai dasar persetujuan KK/PKP2B.

sebagaimana terlihat di dalam gambar di bawah ini.

Untuk kontrak karya yang telah ditandatangani sebelum 1 Januari 2001, proses pelayanan perizinan dan rekomendasi dilaksanakan oleh Ditjen GSDM dengan meminta masukan dari Pemda setempat. Khusus untuk perizinan yang memerlukan AMDAL atau UKL/

UPL, persetujuannya diberikan oleh Pemda setempat.

Dalam rangka Penanaman Modal Dalam Negeri (PMDN) diajukan/diproses oleh Bupati untuk wilayah dalam satu kabupaten, Gubernur untuk lintas kabupaten, Menteri ESDM untuk lintas propinsi.

1. Kontrak karya ditandatangani oleh Pemda setempat setelah mendapat

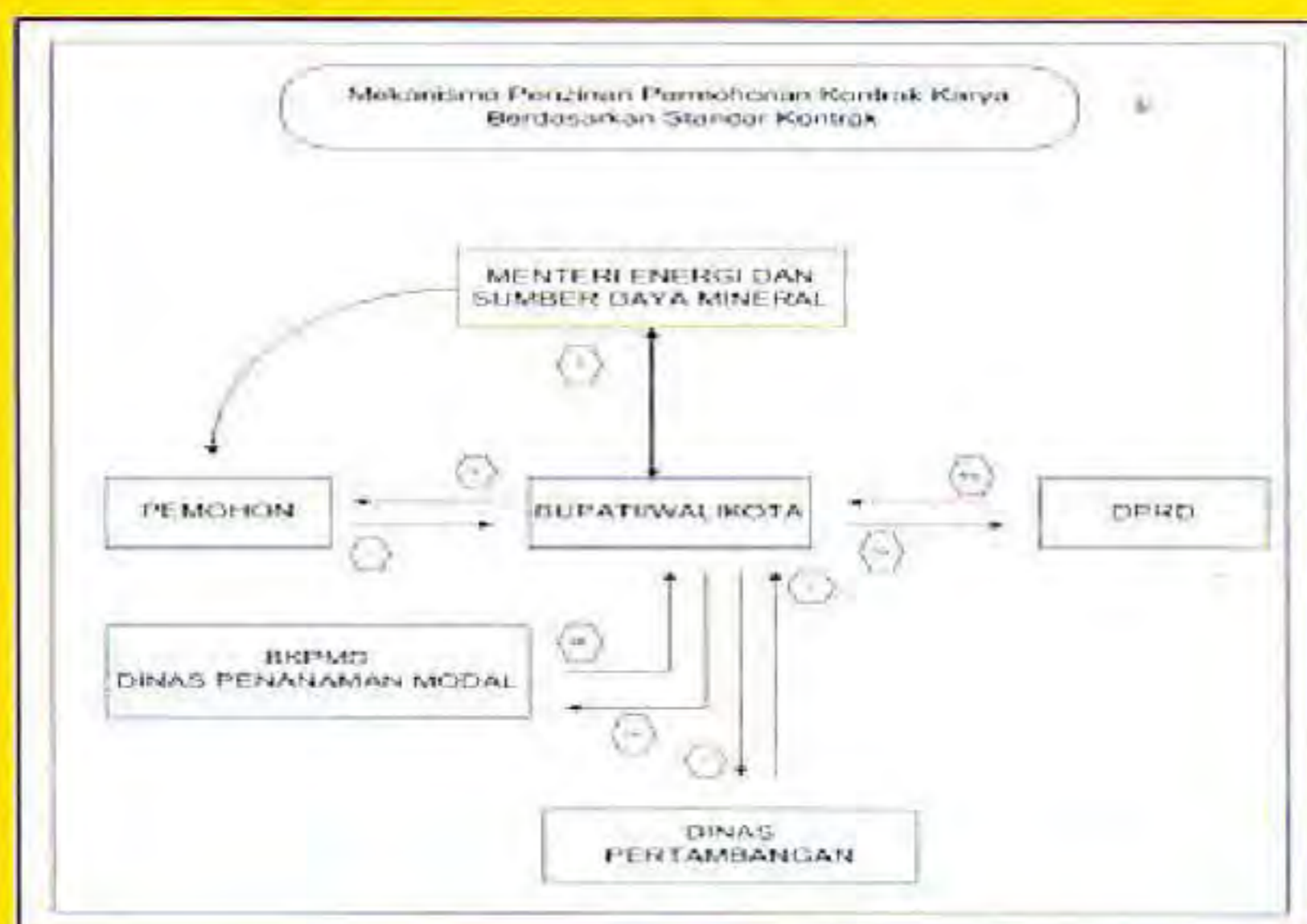
rekomendasi dari Menteri ESDM dan Kepala BKPM/BKPMMD.

2. Kontrak karya ditandatangani oleh Menteri ESDM setelah mendapat rekomendasi dari Pemda setempat dan Kepala BKPM/BKPMMD.

3. Khusus PMA diproses sebagaimana PMDN dengan terlebih dahulu dikonsultasikan dengan DPR-RI dan mendapat persetujuan Presiden RI.

Kegiatan pertambangan merupakan kegiatan eksploitasi alam yang dilindungi oleh negara berdasarkan UUD 1945 sebagaimana telah diubah terakhir kali pada tanggal 10 Agustus 2002. Berdasarkan Pasal 33 UUD 1945 bahwa kekayaan alam yang menyangkut hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara demi kemakmuran rakyat. Oleh karena itu, untuk melakukan kegiatan pertambangan di Indonesia pemerintah membuat sebuah perjanjian dengan para investor melalui kontrak karya. Kontrak karya dipercaya oleh para investor sebagai pemberi kepastian hukum dalam menjalankan bisnisnya di Indonesia karena di dalam kontrak karya tercantum berbagai hak dan kewajiban bagi si investor, dalam hal ini perusahaan pertambangan dengan Pemerintah RI. Sebelum penandatanganan, kontrak karya selalu didahului dengan proses konsultasi antara pemerintah dengan DPR atas draf kontrak karya untuk era tertentu. Karena proses legalisasi kontrak karya yang melewati persetujuan DPR maka kedudukannya dipersamakan dengan undang-undang pajak domestik. Kontrak karya mempunyai sifat khusus yakni bahwa kontrak tersebut hanya berlaku bagi perusahaan yang menandatangani kontrak karya tersebut. Oleh karena

Gambar 2
Mekanisme Perizinan Kontrak Karya Berdasarkan Standar Kontrak



Keterangan:

1. Pengajuan permohonan kontrak karya kepada Bupati atau Walikota.
2. Bupati atau Walikota memerintahkan Dinas Pertambangan untuk mempersiapkan konsep persetujuan prinsip dan rancangan naskah kontrak karya.
3. Dinas Pertambangan menyampaikan konsep persetujuan prinsip dan rancangan naskah kontrak karya kepada Bupati atau Walikota.
4. Persetujuan prinsip disampaikan kepada perusahaan. Bupati atau Walikota menyampaikan rancangan naskah kontrak karya kepada:
 - 5a. DPRD untuk mendapat rekomendasi
 - 5b. BKPMMD atau Dinas Penanaman Modal untuk diproses atau dicatat dalam rangka penanaman modal.
- 6a. DPRD menyampaikan rekomendasi kepada Bupati atau Walikota.
- 6b. BKPMMD atau Dinas Penanaman Modal menyampaikan rekomendasi kepada Bupati atau Walikota.
7. Bupati atau Walikota bersama Menteri ESDM menandatangani naskah kontrak karya.

undang-undang pajak domestik mengatur hal yang sama dengan kontrak karya yang mengatur mengenai kewajiban perpajakan (Pasal 13 kontrak karya Generasi VI), karena mengatur materi yang sama maka peraturan yang khusus dapat mengalahkan peraturan yang bersifat umum. Itulah sebabnya klausula pajak didalamnya diperlakukan sebagai *lex specialist* terhadap undang-undang pajak domestik yang berlaku. Dengan kata lain, kedudukan kontrak karya lebih tinggi dibandingkan dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN) yang berlaku di Indonesia.

PERLAKUAN PRODUK EMAS SEBAGAI BUKAN BARANG KENA PAJAK

Dalam menentukan dan merumuskan suatu barang merupakan *taxable goods* harus dilihat dari tiga prinsip utama yang dikemukakan oleh Tait bahwa untuk menjustifikasi suatu barang layak atau tidak dikenakan pajak berdasarkan:

1. Apakah objek yang ingin dikenakan pajak tersebut dapat mengurangi dampak dari progresivitas PPN.
2. Terdapat beberapa barang dan jasa yang menurut Musgrave sangat "berjasa" sehingga berhak untuk tidak dikenakan pajak atau *tax free*. Sehingga penentuannya apakah barang tersebut termasuk kedalam kelompok barang yang *meritorious* atau "berjasa" seperti yang disebutkan oleh Musgrave.
3. Apakah barang dan jasa tersebut dirasa sulit untuk dikenakan pajak atau *hard to tax*.

Selain itu untuk menentukan apakah suatu barang dan jasa layak untuk dijadikan objek PPN dilihat juga dari *legal character* PPN. Sebagai

Dalam menentukan pengertian barang yang dikenakan PPN, harus diperhatikan dan dipertimbangkan keselarasan dengan konsep/ teori "*consumption based taxation*", karena VAT pada hakikatnya adalah *indirect tax on consumption*, di mana, *consumption = income - saving*

konsekuensi *legal character* PPN, maka dalam merancang UU PPN perlu dikaji apa-apa saja yang dapat dijadikan sebagai objek PPN, yaitu mengenai alasan konsumsi tersebut dijadikan objek PPN dan bagaimana cara pemungutannya.

Dalam menentukan dan merumuskan pengertian barang yang dikenakan pajak, harus dilihat *legal character* yang lain, yaitu *on consumption*. Konsekuensi karakteristik tersebut adalah:

1. Pengertian barang dapat mencakup pengertian yang luas, yaitu semua barang tanpa membedakan apakah barang tersebut digunakan/habis sekaligus ataupun digunakan/habis secara bertahap/berangsur-angsur. Dengan demikian, pengertian barang dapat mencakup:
 - a) Barang konsumsi (*consumer product*);
 - b) Bahan baku;
 - c) Barang modal.

Legal character VAT memungkinkan semua barang dijadikan sebagai objek PPN tanpa memperhatikan untuk apa barang tersebut digunakan. Fokus dalam merumuskan pengertian barang adalah bahwa barang tersebut harus merupakan *private expenditure*. Oleh karena itu, *public expenditure* atau pengeluaran belanja pemerintah dapat saja dikecualikan sebagai objek PPN.

Pertimbangan belanja pemerintah dikecualikan dari objek PPN karena dapat dianalogikan "ke luar dari kantong kanan masuk ke kantong kiri" jadi penerimaan pemerintah secara agregat adalah nihil. Alasan lainnya adalah untuk kemudahan administrasi.

2. Pengertian barang dapat dibedakan menjadi barang bergerak maupun barang tidak bergerak, pengertian barang diperluas menjadi:
 - a) Konsumsi barang bergerak;
 - b) Konsumsi barang tidak bergerak.

Dalam menentukan pengertian barang yang dikenakan PPN, harus diperhatikan dan dipertimbangkan keselarasan dengan konsep/teori "*consumption based taxation*", karena VAT pada hakikatnya adalah *indirect tax on consumption*, di mana, *consumption = income - saving*.

Pengeluaran yang hakikatnya merupakan *saving*, dapat dipertimbangkan (atau sebaiknya) tidak dimasukkan dalam pengertian barang yang dikenakan PPN, contohnya:

- a) Surat-surat berharga (saham, obligasi, dan lain-lain);
- b) Emas batangan;
- c) Tanah.

Semua jenis mata uang sebaiknya juga dikecualikan dalam pengertian barang, dengan pertimbangan:

- a) Selain karena uang merupakan alat

pembayaran (bukan konsumsi, namun sebagai alat pembayaran untuk melakukan konsumsi);

b) Juga karena administrasi pemajakan yang rumit jika hal tersebut "dipaksakan" untuk dijadikan sebagai barang yang dikenakan PPN.

Di dalam UU PPN No. 18 Tahun 2000 Pasal 4A ayat (2) huruf d, emas batangan dikategorikan sebagai kelompok barang yang tidak dikenakan PPN. Alasan mengapa

emas batangan masuk kedalam kelompok barang yang dikecualikan dari pengenaan PPN adalah karena emas batangan disejajarkan dengan alat tukar dan investasi.

Menurut Tait sebagaimana dikutip dari *International Bureau of Fiscal Documentation* bahwa atas produk emas di negara *European Community* sejak 1 Januari 1986 merupakan objek PPN. Jika kita kaitkan dengan teori *justifications for exemption and zero rating* dari Tait maka dapat

ditampilkan di dalam tabel berikut:

Penentuan suatu barang merupakan Barang Kena Pajak (selanjutnya disebut BKP) dan Bukan Barang Kena Pajak (selanjutnya disebut Non BKP) diatur di dalam UU PPN Pasal 4 dan Pasal 4A yang diatur lebih lanjut di dalam Peraturan Pemerintah (selanjutnya disebut sebagai PP). Dalam perjalanannya penentuan objek suatu barang menjadi BKP dan Non BKP atas barang-barang pertambangan mengalami perubahan, sebagaimana terlihat didalam Tabel 3.

Sejak berlakunya PP No. 144 Tahun 2000, yang diterbitkan pada tanggal 22 Desember 2000, menyebutkan bahwa hasil pertambangan yang diambil langsung dari alam tidak dapat dikreditkan, salah satunya adalah bijih emas begitu juga dengan emas batangan yang berubah masuk kedalam kelompok barang-barang yang tidak dikenakan PPN. Dari sudut pandang Wajib Pajak dalam hal ini adalah Pengusaha Pertambangan Emas, yang menandatangani kontrak karya Generasi VI pada tanggal 28 April 1997, atas perubahan kebijakan ini menyebabkan atas biaya-biaya yang dikeluarkan menjadi tidak dapat dikreditkan sehingga akan menambah beban atau biaya produksi perusahaan sebesar 10%. Atas kenaikan biaya produksi ini akan mempengaruhi tingkat *cash flow* (arus uang) perusahaan karena pada masa awal sebelum berproduksi yakni pada masa eksplorasi perusahaan pertambangan banyak mengeluarkan biaya-biaya untuk mengeksplorasi daerah pertambangan emas itu sendiri. Peningkatan biaya tersebut akan mempengaruhi *return of investment* sehingga tingkat pengembalian modalnya akan menurun.

Sebelum UUPPN Tahun 1994 Pasal 1 huruf c bahwa barang kena pajak

Tabel 1

Dampak Penentuan Emas Batangan Menjadi BKP

Dampak	Gold Bar	
	Yes	No
Progresivitas PPN	x	
Meritorious goods		x
Hard to tax		x

Tabel 2

Dampak Penentuan Emas Batangan Menjadi Non BKP

Dampak	Gold Bar	
	Yes	No
Progresivitas PPN		x
Meritorious goods		x
Hard to tax		x

Penjelasan:

1. Ketika emas batangan dibebaskan dari pengenaan PPN justru semakin menambah efek dari progresivitas PPN. Sehingga beban pajaknya menjadi lebih tinggi. Sama halnya dengan yang dijelaskan oleh Tait mengenai barang kebutuhan pokok. Ketika barang kebutuhan pokok tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN (*exemption*) dapat meningkatkan efek progresivitas PPN karena barang kebutuhan pokok dianggap sebagai "meritorious goods".
2. Emas batangan bukan termasuk kedalam kelompok "meritorious goods" seperti yang dikelompokkan oleh Musgrave yaitu: barang-barang kebutuhan pokok, pendidikan, kesehatan, air, buku-buku, kebudayaan. Oleh karena itu seharusnya atas barang-barang kelompok "meritorious goods" tersebut tidak dikenakan pajak atau *zero rate*.
3. Secara administratif tidak ada kesulitan dalam hal untuk memajaki emas batangan. Karena produk emas batangan bukan termasuk kedalam jasa perbankan, keuangan, asuransi, permainan, dan lotere. Alasan kenapa jasa-jasa tersebut tidak dikenakan pajak bukan karena jasa tersebut termasuk kedalam "meritorious goods" tetapi secara administratif lebih mudah untuk tidak mengenakan pajak atas jasa tersebut.

Tabel 3
Perbandingan Jenis Barang Hasil Pertambangan
yang dikategorikan sebagai Non BKP


UU No 18 Tahun 2000 Jo PP No 144 Tahun 2000	UU No 11 Tahun 1994 Jo PP No 50 Tahun 1994
Barang hasil pertambangan atau pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, adalah: a. minyak mentah (crude oil); b. gas bumi; c. panas bumi; d. pasir dan kerikil; e. batubara sebelum diproses menjadi briket batubara; dan f. bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, dan bijih perak serta bijih bauksit. g. Emas Batangan.	Barang hasil pertambangan, penggalian, dan pengeboran lainnya yang diambil langsung dari sumbernya, meliputi: a. minyak mentah; b. gas bumi; c. pasir dan kerikil; d. barang hasil pertambangan, penggalian, pengeboran lainnya yang diambil langsung dari sumbernya.

adalah barang bergerak ataupun barang tidak bergerak mengalami proses pengolahan (pabrikasi) yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini. Sedangkan di UU PPN Tahun 2000 tidak mengenal istilah pengolahan lebih lanjut lagi namun pembagian suatu barang menjadi BKP atau Non BKP merupakan penetapan berdasarkan kebijakan pemerintah. Terminologi

pengolahan lebih lanjut sudah tidak ada lagi di UU PPN No. 18 Tahun 2000. Namun dalam kebijakan perpajakan di Indonesia sekarang penentuan emas batangan sebagai Non BKP dilatarbelakangi dengan alasan karena emas batangan disejajarkan dengan alat tukar. Karena fungsi emas batangan yang disejajarkan dengan alat tukar dan juga sebagai investasi, maka pengeluaran

yang hakikatnya merupakan *saving* ataupun tabungan, dapat dipertimbangkan (atau sebaiknya) tidak dimasukkan dalam pengertian barang yang dikenakan PPN.

KESIMPULAN

1. Kedudukan kontrak karya Generasi VI adalah *lex specialist* terhadap undang-undang pajak domestik karena antara kontrak karya dengan undang-undang pajak domestik mengatur materi yang sama yakni mengenai kewajiban perpajakan. Artinya kedudukan kontrak karya lebih tinggi dari pada undang-undang pajak domestik. Di dalam kontrak karya Generasi VI ditentukan bahwa kewajiban PPN mengacu pada UU PPN yang berlaku sekarang sebagaimana tercantum di dalam UU PPN No. 11 Tahun 1994 Pasal II.
2. Secara konsep, produk emas batangan merupakan BKP. Karena emas batangan merupakan hasil pabrikasi, yaitu dalam proses pembuatan emas batangan terdapat perubahan bentuk dan pengolahan lebih lanjut sehingga atas penyerahannya seharusnya merupakan penyerahan yang terutang PPN. Emas batangan juga bukan termasuk kedalam kelompok barang publik yang PPN-nya harus dibebaskan.
3. Sebelum Tahun 2000 emas batangan merupakan kelompok BKP, maka perusahaan pertambangan emas kontrak karya Generasi VI merupakan Pengusaha Kena Pajak. Sehingga atas pajak masukannya dapat dikreditkan. Sedangkan setelah Tahun 2000 produk emas batangan dikelompokkan menjadi Non BKP, sehingga pajak masukannya menjadi tidak dapat dikreditkan. 



PENDAHULUAN

Salah satu metode pembiayaan yang lazim dilakukan pelaku usaha guna mendapatkan barang modal adalah melalui skema Sewa Guna Usaha (SGU/*leasing*). Dalam transaksi *leasing*, perusahaan pembiayaan (*lessor*) menyediakan barang modal yang diperlukan oleh pelaku usaha (*lessee*) sesuai kontrak *leasing* yang disepakati bersama.

Model kontrak *leasing* yang umum digunakan adalah SGU dengan hak opsi (*finance/capital lease*) dan SGU tanpa hak opsi (*operational lease*). Dalam *finance lease*, *lessee* mempunyai hak opsi untuk melakukan pembelian atas barang modal *leasing* dari *lessor* setelah periode kontrak *leasing* berakhir. Sedangkan *operational*

Perlakuan PPN atas Transaksi **SALE AND LEASE BACK**

► Oleh Ilya M. Nur Ilyas

lease menyerupai perjanjian sewa menyewa barang biasa dan *lessee* tidak mempunyai hak untuk membeli barang modal *leasing* setelah periode kontrak *leasing* berakhir.

Finance lease sendiri dalam teknis

pelaksanaannya dapat berupa pembelian barang modal baru (*direct lease*) atau penjualan barang modal yang dimiliki oleh *lessee* kepada *lessor* untuk kemudian dibeli kembali oleh *lessee* (*sale and lease back*).

A hand is shown holding a 100,000 Indonesian Rupiah banknote. The banknote features a portrait of a man in a suit and a red cap. The text on the banknote includes 'BANK INDONESIA' and 'SERATUS RIBU RUPIAH'. The background shows a spiral notebook and other banknotes, suggesting a financial or accounting context.

BANK INDONESIA
SERATUS RIBU RUPIAH

Direct lease merupakan transaksi yang memang bertujuan untuk mendapatkan barang modal yang dibutuhkan oleh *lessee*, sedangkan *sale and lease back* lebih merupakan cara *lessee* untuk mendapatkan tambahan modal kerja dari barang modal yang dimiliki.

Ketentuan perpajakan membedakan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas *Finance Lease* dan *Operational Lease* sebagai berikut:

- *Finance Lease* : Atas penyerahan jasa dalam transaksi SGU dengan hak opsi dari *lessor* kepada *lessee*, dikecualikan dari pengenaan PPN.¹
- *Operational Lease* : Atas penyerahan jasa dalam transaksi SGU tanpa hak opsi dari *lessor* kepada *lessee*, terhutang PPN.²

Tulisan ini akan membahas perlakuan PPN atas transaksi *Sale and Lease Back* berdasarkan ketentuan yang berlaku saat ini.

PERKEMBANGAN KETENTUAN PPN ATAS TRANSAKSI SALE AND LEASE BACK

Keputusan Menteri Keuangan (Kepmenkeu) Nomor: 1441b/KMK.04/1989 (KMK 1441b) tanggal 29 Desember 1989 mengecualikan pembayaran kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh *lessee* sehubungan dengan pemindahan hak barang modal dari *lessee* kepada *lessor* dalam transaksi *Sale and lease back* sepanjang *lessee* masih menggunakan barang modal tersebut. KMK 1441b telah mengalami beberapa kali perubahan berturut-turut oleh Kepmenkeu Nomor: 296/KMK.04/1994 (KMK 296) tanggal 27 Juni 1994, Kepmenkeu Nomor: 643/KMK.04/1994 (KMK 643) tanggal 29 Desember 1994, dan Kepmenkeu Nomor: 575/

KMK.04/2000 (KMK 575) tanggal 26 Desember 2000. Saat ini KMK 575 masih berlaku sedangkan Kepmenkeu lainnya sudah tidak berlaku.

KMK 296 masih memasukkan ketentuan mengenai pengecualian pembayaran kembali Pajak Masukan tersebut. Akan tetapi KMK 643 dan KMK 575 sudah tidak mencantumkan ketentuan pengecualian tersebut. Sehingga terhitung dari tanggal 29 Desember 1994 tidak ada ketentuan yang mengecualikan kewajiban pembayaran kembali Pajak Masukan dari transaksi *sale and lease back*. Direktur Jenderal Pajak (Dirjen Pajak) telah menerbitkan beberapa surat penegasan guna menjawab permintaan konfirmasi dari Wajib Pajak mengenai hal tersebut.

Surat Dirjen Pajak No. S-2086/PJ.54/1998 (S-2086) tanggal 23 September 1998 memberi penegasan bahwa transaksi *sale and lease back* tidak terhutang PPN dengan syarat *lessee* masih menggunakan barang modal *leasing* tersebut. Meskipun S-2086 tidak merujuk KMK 1441b dan perubahannya tapi penegasan tersebut sepertinya merujuk ke KMK 1441b dan KMK 296. Dengan demikian pengertian tidak terhutang PPN dapat dimaksudkan sebagai tidak ada kewajiban pembayaran Pajak Masukan kembali. S-2086 mendasarkan penegasannya pada Kepmenkeu No. 1169/KMK.01/1991 (KMK 1169) tanggal 27 Nopember 1991, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-10/PJ.42/1994 (SE-10) tanggal 22 Maret 1994 dan Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 (PP 50).

Namun dalam Surat Nomor: S-813/PJ.53/2005 (S-813) tanggal 5 September 2005, Dirjen Pajak menegaskan hal yang berlawanan dengan S-2086 sebagai berikut, dalam transaksi *sale and lease back*:

Transaksi *direct lease* dan *sale and lease back* dengan hak opsi pada prinsipnya merupakan transaksi yang sama. Perbedaan yang ada hanya terletak pada awal kepemilikan hak dan penguasaan barang modal *leasing* karena di dalam transaksi *sale and lease back*, *lessee* bertindak juga sebagai *supplier* barang

- Penyerahan hak Barang Kena Pajak (BKP) oleh *lessee* kepada perusahaan *leasing* (transaksi *sale*) terhutang PPN sepanjang Pajak Masukan atas perolehan BKP dapat dikreditkan oleh *lessee*.
- Penyerahan hak atas BKP yang telah menjadi milik perusahaan *leasing* kepada *lessee* (transaksi *Lease Back* dengan hak opsi) termasuk dalam pengertian penyerahan BKP yang terhutang PPN, sedangkan penyerahan jasanya (jasa *leasing* dengan hak opsi) bukan merupakan penyerahan yang dikenakan PPN.
- Penegasan dalam S-2086 tidak berlaku karena beberapa ketentuan yang menjadi dasar hukum penegasan tersebut sudah tidak berlaku.

Ketentuan mengenai pembayaran kembali PPN atas penyerahan barang (aktiva) oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) sepanjang PPN yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan telah diatur dalam Pasal 16D UU No. 11/1994 (sebagaimana diubah terakhir

Lessee seharusnya membayar kembali PPN atas pengalihan barang modal *leasing* kepada lessor sepanjang PPN yang dibayarkan saat perolehan barang modal *leasing* dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal16D terhitung mulai 1 Januari 1995

dengan UU No.18/2000 atau disebut kemudian dalam artikel ini UU PPN). Dengan demikian dengan dihapusnya ketentuan pengecualian pembayaran kembali PPN tersebut dalam KMK 643 maka, dalam transaksi *sale and lease back*, *lessee* harus membayar kembali PPN atas pengalihan barang modal *leasing* kepada *lessor* sepanjang PPN yang dibayarkan saat perolehan barang modal *leasing* dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal16D terhitung mulai 1 Januari 1995. Dalam konteks ini penegasan S-813 telah sesuai dengan ketentuan berlaku.

TRANSAKSI DIRECT LEASE VERSUS SALE AND LEASE BACK

Pertanyaan yang timbul adalah mengenai perlakuan PPN atas transaksi *sale and lease back* dalam penegasan S-813. Dirjen pajak menyatakan terdapat dua jenis penyerahan dalam transaksi *sale and lease back* dari *lessor* kepada *lessee* yaitu penyerahan kembali hak atas barang modal *leasing* yang terhutang PPN dan penyerahan jasa *sale and leasing* dengan hak



opsi yang bukan penyerahan yang dikenakan PPN.

Pengenaan PPN dari transaksi *Lease back* dalam S-813 tampaknya didasari kembali oleh Pasal16D di atas serta Pasal 1A angka 1 huruf b UU PPN mengenai penyerahan barang dalam rangka SGU telah terhutang PPN saat perjanjian *leasing* ditandatangani. Sedangkan penegasan tentang jasa *leasing* dengan hak opsi bukan penyerahan yang dikenakan PPN sesuai Peraturan Pemerintah Nomor: 144 Tahun 2000 (PP 144).

Transaksi *direct lease* dan *sale and lease back* dengan hak opsi pada prinsipnya merupakan transaksi yang sama. Perbedaan yang ada hanya terletak pada awal kepemilikan hak dan penguasaan barang modal *leasing* karena di dalam transaksi *sale and lease back*, *lessee* bertindak juga sebagai *supplier* barang.

Dalam transaksi *direct lease*

kepemilikan awal hak barang modal *leasing* berada pada *supplier* barang yang dialihkan kepada *lessor*. Hak tersebut kemudian baru dialihkan oleh *lessor* kepada *lessee* saat kontrak *leasing* berakhir dan hak opsi digunakan. Penguasaan barang modal *leasing* itu sendiri berpindah dari *supplier* barang kepada *lessee* sejak awal kontrak *leasing* disepakati. Sedangkan dalam transaksi *sale and lease back*, *lessee* (selaku *supplier* barang) mengalihkan hak awal barang modal *leasing* kepada *lessor*. Hak tersebut baru dialihkan kembali oleh *lessor* kepada *lessee* saat kontrak *leasing* berakhir dan hak opsi digunakan. Penguasaan barang modal *leasing* itu sendiri tidak berpindah tetap berada pada *lessee* sejak awal kontrak *leasing* disepakati. Diagram I dan II menggambarkan alur perbandingan pemindahan hak dan penguasaan barang modal *leasing* dari kedua transaksi tersebut.

Diagram I - Direct Lease

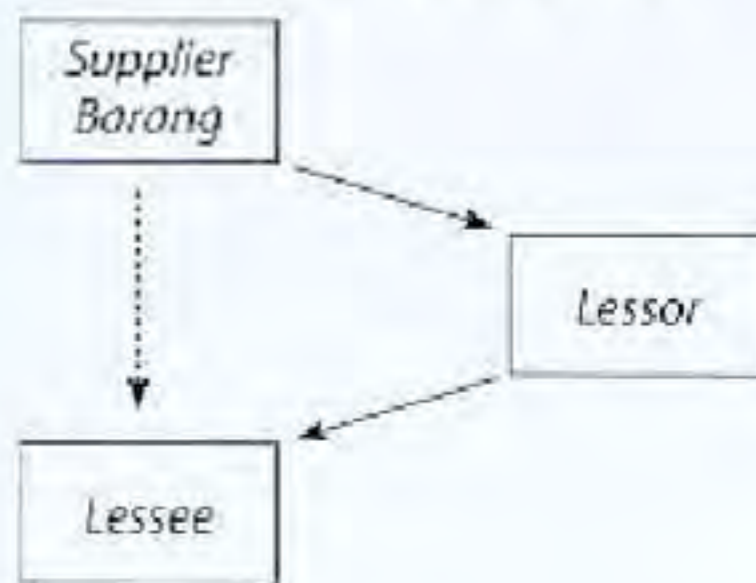
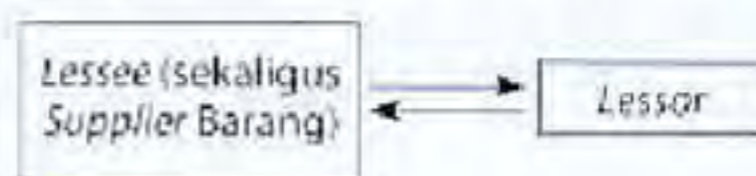


Diagram II - Sale and Lease Back



Keterangan:

—————>
 arus pengalihan hak atas barang modal leasing

----->
 arus pengalihan penguasaan atas barang modal leasing

Melihat kesamaan transaksi *direct lease* dan *sale and lease back* di atas, seharusnya perlakuan PPN untuk transaksi *sale and lease back* dapat disamakan pula dengan transaksi *direct lease*.

PERLAKUAN PPN DALAM DIRECT LEASE

Sejatinya transaksi *financial lease* merupakan salah satu metode pembiayaan dalam dunia usaha yang dilakukan oleh perusahaan pembiayaan. Perusahaan pembiayaan (*lessor*) adalah badan usaha di luar Badan dan Lembaga Keuangan Bukan Bank yang khusus didirikan untuk melakukan kegiatan yang termasuk dalam bidang usaha Lembaga Pembiayaan dengan ruang lingkup kegiatan usaha SGU, Anjak Piutang, Usaha Kartu Kredit, dan/atau Pembiayaan konsumen.⁵

Dalam *Financial Lease*, perusahaan

SGU (*lessor*) adalah pihak yang membiayai penyediaan barang modal. Penyewa guna usaha (*lessee*) biasanya memilih barang modal yang dibutuhkan dan, atas nama perusahaan sewa guna usaha, sebagai pemilik barang modal tersebut, melakukan pemesanan, pemeriksaan serta pemeliharaan barang modal yang menjadi objek transaksi SGU. Selama masa SGU, penyewa guna usaha melakukan pembayaran SGU secara berkala di mana jumlah seluruhnya ditambah dengan pembayaran nilai sisa (*residual value*), kalau ada, akan mencakup pengembalian harga perolehan barang modal yang dibiayai serta bunganya, yang merupakan pendapatan perusahaan SGU.⁶ Sehingga dalam hal ini *lessor* hanya bertindak sebagai pemodal yang membiayai pembelian barang dari *supplier* barang atas permintaan *lessee*. Seperti yang dijelaskan dalam awal tulisan *financial lease* secara teknis pelaksanaannya terbagi dalam *direct lease* dan *sale and lease back*.

KMK 1169 tidak menggunakan istilah bunga dalam mendefinisikan pendapatan *lessor* dari *financial lease* akan tetapi sebagai imbalan jasa SGU⁵ yang termasuk kelompok jasa yang tidak dikenakan PPN seperti jasa bidang perbankan dan asuransi.⁶

Kepemilikan hak atas barang modal *leasing* oleh *lessor* selama masa kontrak *leasing* hanya untuk keperluan kontrak *leasing* dan, sebagai perusahaan pembiayaan, *lessor* bukan merupakan Pengusaha Kena Pajak. Kepenguasaan dan pemanfaatan barang modal *leasing* untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang sebenarnya berada pada *lessee*.

Untuk mengakomodasi ketidaksesuaian antara kepemilikan hak dan

penguasaan barang modal *leasing* dalam *direct lease*, SE-10 mengatur bahwa pihak *supplier* barang harus membuat faktur pajak atas nama *lessor* untuk dan atas nama (qq) *lessee*, dengan mencantumkan identitas *lessor* maupun *lessee* (Nama, NPWP dan alamat), yang ditegaskan lebih lanjut dalam surat Ditjen Pajak Nomor: S-2539/PJ.53/1995 (S-2539). Faktur pajak dengan metode qq ini menyebabkan pihak *lessee* (yang berstatus Pengusaha Kena Pajak) dapat mengklaim Pajak Masukan yang dibayarkan, meskipun hak atas barang tersebut masih berada pada *lessor*. SE 10 juga tidak mengatur bahwa *lessor* wajib menerbitkan faktur pajak saat pengalihan hak barang modal *leasing* ke *lessee* saat kontrak *leasing* berakhir dan hak opsi di ambil. Hal ini mungkin disebabkan karena pengalihan tersebut termasuk dalam skema transaksi *direct lease* dan kesesuaian dengan penerbitan faktur pajak dengan metode qq di atas.

Ketentuan dalam SE 10 dan S-2539 mengenai pembuatan faktur pajak dengan metode qq tersebut seharusnya dapat diterapkan pula dalam transaksi *sale and lease back* dengan hak opsi. *Lessee* selaku *supplier* barang menerbitkan faktur pajak atas nama *lessor* untuk dan atas nama (qq) *lessee* selaku penguasa barang, dengan mencantumkan identitas *lessor* maupun *lessee* (Nama, NPWP, dan alamat). Dengan demikian pengalihan hak atas barang modal *leasing* dari *lessor* kepada *lessee* dalam transaksi *sale and lease back* dengan hak opsi seharusnya juga tidak terhutang sebagaimana dalam transaksi *direct lease*.

Permasalahan lain yang timbul adalah apakah faktur pajak dalam transaksi *sale and lease back* (yang diterbitkan oleh *lessee* selaku *supplier* barang) dapat dikreditkan sama halnya dengan faktur pajak

⁵ UU No. 30 - Akutir - Sewa Guna Usaha
⁶ Pasal 11 huruf b dan c KMK 1169
 21 Februari 2008

dalam transaksi *direct lease* (yang diterbitkan oleh *supplier* barang) oleh *lessee* selaku penguasa barang modal?

PENINGKREMITAN PAJAK MASUKAN

PKP dapat mengkreditkan Pajak Masukan dalam suatu masa pajak dengan pajak keluaran untuk masa pajak yang sama. Dalam hal belum ada pajak keluaran dalam suatu masa pajak, maka PKP tetap dapat mengkreditkan Pajak Masukan pada masa yang bersangkutan. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan pajak keluaran pada masa pajak yang sama, dapat dikreditkan pada masa pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.⁷

PKP tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan bagi pengeluaran untuk⁸:

- perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
- pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak

Sederhana;

- perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);
- pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
- perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;
- perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.

Faktur pajak yang memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (6) merupakan Faktur Pajak Standar yang paling sedikit memuat keterangan tentang⁹:

- Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib

Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;

- Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
- Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
- Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut;
- Kode, Nomor Seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
- Nama, jabatan, dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.


Atas penyerahan Aktiva Pasal 16D kepada selain Pemungut PPN, PKP harus menerbitkan Faktur Pajak Standar dengan keterangan di atas dan menggunakan Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak yang ditetapkan.¹⁰

Berdasarkan ketentuan di atas sepanjang faktur pajak yang diterbitkan oleh *lessee* (selaku *supplier* barang) telah memenuhi syarat sebagai faktur pajak standar dan kondisi di atas, maka *lessee* (sebagai penguasa barang modal *leasing*) seharusnya tetap dapat mengkreditkan faktur pajak tersebut seperti halnya faktur pajak yang diterbitkan oleh *supplier* barang dalam transaksi *direct lease*.

7 Pasal 13 ayat (5) dan (6).

PENUTUP

Ketentuan dalam S-813 telah menimbulkan kekhawatiran bagi pelaku industri pembiayaan SGU mengenai beban PPN yang timbul dari transaksi *sale and lease back*. Terlebih telah ada kasus dalam proses pemeriksaan pajak, aparat pajak menerbitkan ketetapan pajak untuk menagih PPN terhutang dari transaksi *sale and lease back* kepada salah satu perusahaan pembiayaan. Transaksi *sale and lease back* dan transaksi *direct lease* pada prinsipnya merupakan transaksi yang sama, sehingga seharusnya mempunyai perlakuan PPN yang sama pula.

Asosiasi perusahaan pembiayaan telah mengajukan surat permohonan penegasan mengenai aspek perpajakan dalam transaksi *sale and lease back* ke Dirjen Pajak namun sepanjang pengetahuan penulis sampai saat ini pihak Dirjen Pajak belum menjawab surat tersebut. Untuk memberi kepastian bagi para pelaku industri, Dirjen Pajak sebaiknya segera memberikan penegasan tersebut. 

Lingkungan Hidup
 Peradilan
Hukum Internasional
 Pendidikan
 Telekomunikasi
 Perbankan & Keuangan
 Yurisprudensi
 Konstitusi, HAM & Tata Negara
~~_____~~
 Pasar Modal
 Adat
 Arbitrase Alternatif Penyelesaian Sengketa
 Penanaman Modal
 Perdagangan & Industri

Kepailitan
 Kesehatan
 Perdata
 Pekerjaan Umum
 Transportasi
 Perdagangan Internasional
 Agraria
 Energi Utilitas
 Energi

Hak Atas Kekayaan Intelektual
 Keamanan Perusahaan
 Persewaan Usaha
 Kliping
 Proyek Pemerintah
 Perlindungan Konsumen
 Otomatis Daerah
 Keagamaan, Distributor & Perdagangan Ecran
 Administrasi Negara
 Buruh Tenaga Kerja
 Acara Peradilan
 Agribisnis, Kehutanan Kelautan
Properti Perumahan

ingin lebih jelas? klik.....

www.hukumonline.com
 PT Justika Siar Publika
 Puri Imperium Office Plaza, Unit UG-15
 Jl. Kuningan Madya, Kav. 5-6, Kuningan,
 Jakarta 12980
 Telp. 021 8370 1827
 Fax. 021 8370 1826


hukum[®]
 online.com

Diskusi "TAX TREATY NEGOTIATION"

Bertempat di Hotel Allson kawasan Senen Jakarta, diselenggarakan diskusi mengenai "Tax Treaty Negotiation". Diskusi diadakan oleh Badan Kebijakan Fiskal Departemen Keuangan Republik Indonesia. Diskusi dihadiri oleh perwakilan dari Ditjen Pajak, pejabat Badan Kebijakan Fiskal, serta pejabat Pusat Analisis dan Harmonisasi Kebijakan Departemen Keuangan yang dipandu oleh moderator Gunawan Pribadi, S.E, Ak., MBT. Narasumber pada diskusi tersebut yaitu Danny Septriadi, S.E., M.Si., LL.M Int.Tax yang memberikan informasi mengenai alasan dimulainya *tax treaty negoitation* adalah karena alasan politik, ekonomi, dan kebijakan. Lebih lanjut, Danny Septriadi juga menekankan pentingnya *tax treaty* tersebut untuk mencegah agar jangan terjadi *double taxation* maupun *double non taxation*. Danny Septriadi diundang sebagai nara sumber karena terkait dengan penelitiannya dalam bidang *tax treaty negoitation* pada saat kuliah di Vienna University of Economics and Business Administration Austria. 






Cross-Border Transfer Pricing Course

Akhir Juli 2008, DANNY DARUSSALAM Tax Center menyelenggarakan pelatihan *Cross-Border Transfer Pricing* yang bertempat di Hotel Bumikarsa Bidakara, Jakarta Selatan. Acara yang diselenggarakan pada tanggal 23-24 ini, diikuti oleh berbagai peserta yang berasal dari berbagai kalangan.

Acara ini diinstrukturi oleh Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int. Tax dan Danny Septriadi S.E., M.Si., LL.M Int. Tax. Berbekal pengetahuan perpajakan internasional dan pengetahuan yang luas akan informasi perpajakan, acara ini berlangsung informatif dan mudah dipahami bagi para pesertanya. Materi-materi yang disampaikan dalam pelatihan ini adalah materi yang berbobot internasional. Adapun materi yang disampaikan antara lain mengenai *Indonesian Cross-Border Transfer Pricing Rules; Transfer Pricing Schemes; Comparability Analysis; Documentation, Burden of Proof and Panalty; Settlement of Transfer Pricing Disputes under Indonesia Tax Treaty; OECD Transfer Pricing Guidelines, OECD Intra Company Services; OECD Transfer Price on Intangibles Assets; dan Intangibles Assets Valuation and Royalty Rates*, yang disertai dengan berbagai kasus-kasus perpajakan domestik dan internasional dari berbagai negara.


Tujuan pelatihan ini diharapkan agar para peserta dapat memahami konsep-konsep perpajakan internasional, khususnya dalam transaksi *Cross-Border Transfer Pricing*. 



In-House Training Transfer Pricing



Tanggal 19 Juli 2008, Prime Consult bekerjasama dengan DANNY DARUSSALAM Tax Center menyelenggarakan pelatihan mengenai *transfer pricing*. Di mana permasalahan perpajakan mengenai *transfer pricing*, saat ini menjadi pusat perhatian baik bagi Wajib Pajak maupun otoritas pajak.


Pelatihan yang diselenggarakan di Hotel Kartika Chandra ini diberikan oleh Danny Septriadi, S.E., M.Si., LL.M Int.Tax. Dalam pelatihan tersebut Danny Septriadi membagi ilmu dan pengalamannya mengenai konsep dan praktik *transfer pricing*. Pemberian materi yang disampaikan tidak hanya teori saja tetapi juga disertai dengan kasus-kasus perpajakan baik yang berasal dari dalam negeri maupun luar negeri. Sehingga pelatihan yang diikuti oleh karyawan Prime Consult ini berlangsung sangat antusias. 



Rachmanto Surahmat: LAMBATNYA PERKEMBANGAN PERPAJAKAN INTERNASIONAL DI INDONESIA



pendapat bahwa perkembangan perpajakan internasional di Indonesia apabila dilihat dari sisi yuridis fiskal perkembangannya masih lambat. Sedangkan dalam penerapannya di lapangan masih sangat lemah, karena kurangnya minat untuk membaca buku dan bertanya. Dalam perpajakan internasional diperlukan suatu keahlian dalam menginterpretasikan suatu *tax treaty*, di mana dalam memberikan interpretasi *tax treaty* terdapat kaidah yang baku, apabila kaidah itu tidak dikuasai maka bagaimana seseorang dapat memberikan interpretasi yang benar, jelas pria yang gemar bermain tenis ini.

Apabila dilihat dari sudut akademisi perkembangan perpajakan internasional di Indonesia sudah cukup baik yaitu dengan adanya mata kuliah perpajakan internasional. Partner dari Ernst & Young ini, menyarankan agar ditambahkan jam dalam pembelajaran mata kuliah perpajakan internasional. Serta metode pengajarannya, diperlukan suatu pendekatan kasus-kasus, jadi tidak hanya diberikan teori saja. Dari sisi pembuatan kebijakannya, harus dinamis yaitu para pembuat kebijakan harus melihat perkembangan peraturan perpajakan di luar negeri, papar ketua dari Internasional Fiscal Association cabang Indonesia ini. 

Peran sertanya dalam hal negosiasi pembuatan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, menjadikan pria yang mempunyai nama lengkap Rachmanto Surahmat ini dikenal sebagai ahli perpajakan internasional. Awal ketertarikannya dalam perpajakan internasional disebabkan karena banyak membaca peraturan-peraturan dalam OECD. Pria kelahiran Solo 9 Agustus 1941 ini merasa tertantang untuk terus belajar mendalami perpajakan internasional. Hal inilah yang menjadikannya menulis buku Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Sebuah Pengantar, di mana buku itu dapat dijadikan sebagai panduan dalam belajar perpajakan internasional. "Yang

saya senangi dalam perpajakan internasional adalah transparan dan peraturan perpajakan internasional apabila dilihat dari semua sisi adalah sama (tidak memihak-red), ujar pria berkacamata ini.

Pria yang pernah menjabat sebagai Direktur Hubungan Perpajakan Internasional ini ber-



Pendidikan

- Fakultas Ekonomi, Jurusan Ekonomi Makro, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta (1968)
- International Tax Program, Harvard Law School, Massachusetts, USA (1974)
- International Course, Opleidings Instituuts Financien Netherlands/SITEPP, Jakarta (1986)
- International Tax Administration, United States Internal Revenue, Washington DC, USA (1985)

“Langkah Konkret Kelanjutan PMK No.22/PMK.03/2008”

Peraturan mengenai kuasa Wajib Pajak diatur dalam Pasal 32 ayat (3a) UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP). Dalam Pasal 32 ayat (3a) disebutkan bahwa “Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan”. Dengan diberlakukannya UU KUP tersebut pemerintah mengeluarkan PP No. 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Dalam PP Nomor 80 Tahun 2007 mengatur ketentuan mengenai Kuasa Wajib Pajak. Dalam Pasal 28 ayat (2) PP Nomor 80 Tahun 2007 menyebutkan bahwa seorang kuasa meliputi konsultan pajak dan bukan konsultan pajak. Lebih lanjut dalam penjelasan PP Nomor 80 Tahun 2007 Pasal 28 ayat (3) menjelaskan mengenai konsultan pajak dan seorang yang bukan konsultan pajak, yaitu sebagai berikut:

“Konsultan pajak sebagai seorang kuasa dianggap menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan apabila dapat menyerahkan fotokopi surat

izin praktek konsultan pajak yang dilengkapi dengan Surat Pernyataan sebagai konsultan pajak. Sedangkan seorang kuasa yang bukan konsultan pajak dianggap menguasai ketentuan peraturan 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.”

Selanjutnya dalam Pasal 31 PP Nomor 80 Tahun 2008 disebutkan bahwa ketentuan lebih lanjut mengenai syarat serta hak dan kewajiban konsultan pajak dapat ditunjuk sebagai kuasa diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Namun dalam PMK No. 22/PMK.03/2008 (selanjutnya disebut PMK No. 22) tentang Persyaratan Serta Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Seorang Kuasa justru mengatur ketentuan mengenai persyaratan seseorang yang bukan konsultan pajak. Berikut ini isi dalam Pasal 4 PMK No. 22:

(1) Seseorang yang bukan konsultan pajak termasuk karyawan Wajib 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 Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun; atau
- c. Wajib Pajak Badan dengan peredaran bruto tidak lebih dari Rp 2.400.000.000,00 (dua miliar empat ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun.



2) Karyawan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah karyawan tetap yang telah menerima penghasilan dari Wajib Pajak pemberi kuasa yang dibuktikan dengan Surat Pernyataan bermeterai dari Wajib Pajak dengan format sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran III Peraturan Menteri Keuangan ini.

Dilihat dari adanya PMK No. 22 ini, terdapat suatu pertanyaan besar mengapa dalam peraturan tersebut mengatur juga syarat serta hak dan kewajiban seorang kuasa yang bukan konsultan pajak. Bahkan dalam PMK No. 22 ini membatasi ruang lingkup seorang kuasa yang bukan konsultan pajak dan karyawan perpajakan suatu perusahaan.

Untuk mencari kejelasan mengenai PMK No. 22 yang bertentangan dengan PP No. 80 Tahun 2007, Inside Tax mewawancarai TB. Eddy Mangkuprawira, Mantan Hakim pengadilan pajak ini, saat ini menjabat sebagai ketua dari Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia (LBHPI).

Kepada Inside Tax, Dosen Jurusan Administrasi Pajak Fakultas Ilmu Sosial dan Politik (FISIP UI) ini memberikan pendapatnya. Berikut hasil wawancara Inside Tax pada 1 Juli 2008, di kantor LBHPI di Gedung Dhanapala, Kompleks Departemen Keuangan.

Bagaimanakah pandangan Bapak terhadap PMK No.22/PMK.03/2008 ?

PMK No. 22 dapat dilihat dari sudut pandang pembentukannya. Berdasarkan UU No. 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan PMK No. 22 harus sesuai dengan asas-asas dan hirarkinya.

Berdasarkan Pasal 10 UU No.10 Tahun 2004 tersebut, PMK No. 22 seharusnya merupakan peraturan

pemerintah yang berisi materi untuk menjalankan undang-undang sebagaimana mestinya. Kemudian materi muatan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah tidak boleh menyimpang dari materi yang diatur dalam undang-undang yang bersangkutan.

Materi muatan ketentuan Pasal 4 ayat (1) PMK No. 22 bukanlah pengaturan tentang persyaratan Kuasa, tetapi tentang pembatasan hak-hak Kuasa dalam menjalankan hak dan kewajiban Wajib Pajak yang berdampak pada pembatasan hak-hak Wajib Pajak. Hal ini merupakan penyimpangan dari undang-undang atau Peraturan Pemerintah. Pembatasan ini bertentangan dengan Pasal 9 ayat (1) PMK No. 22 yang berbunyi "Seorang kuasa mempunyai hak dan/atau kewajiban yang sama dengan Wajib Pajak." Seharusnya hak dan kewajiban kuasa sama dengan Wajib Pajak, sehingga tidak boleh ada pembatasan bagi kuasa dalam menjalankan hak dan kewajiban Wajib Pajak.

Pembatasan ini bertentangan dengan Pasal 6 ayat (1) UU No. 10 Tahun 2004 tentang asas-asas yang harus terkandung dalam materi muatan peraturan perundang-undangan, antara lain:

- **Asas Pengayoman**
Setiap materi muatan peraturan perundang-undangan harus berfungsi memberikan perlindungan dalam rangka menciptakan ketentraman masyarakat. PMK No. 22 ini tidak memberikan perlindungan kepada Wajib Pajak dan menyebabkan *cost of compliance* meningkat. Serta PMK No. 22 juga dapat menghambat penciptaan lapangan kerja.
- **Asas Keadilan**
Setiap materi muatan peraturan perundang-undangan harus

mencerminkan keadilan secara proposional bagi setiap warga tanpa kecuali.

PMK No. 22 di satu sisi membatasi hak kuasa non konsultan dan di lain sisi memberikan hak istimewa kepada konsultan pajak berizin.

- **Asas Kesamaan Kedudukan dalam Hukum**

Materi muatan peraturan perundang-undangan tidak boleh berisi hal-hal yang membedakan berdasarkan latar belakang, antara lain agama, suku, ras, golongan, gender atau status sosial.


PMK No. 22 ini memberikan monopoli kepada konsultan pajak berizin untuk menangani Wajib Pajak besar atau dengan kata lain telah berlaku diskriminasi.

- **Asas Ketertiban dan Kepastian Hukum**

Setiap materi muatan peraturan perundang-undangan harus dapat menimbulkan ketertiban dalam masyarakat melalui jaminan adanya kepastian hukum.

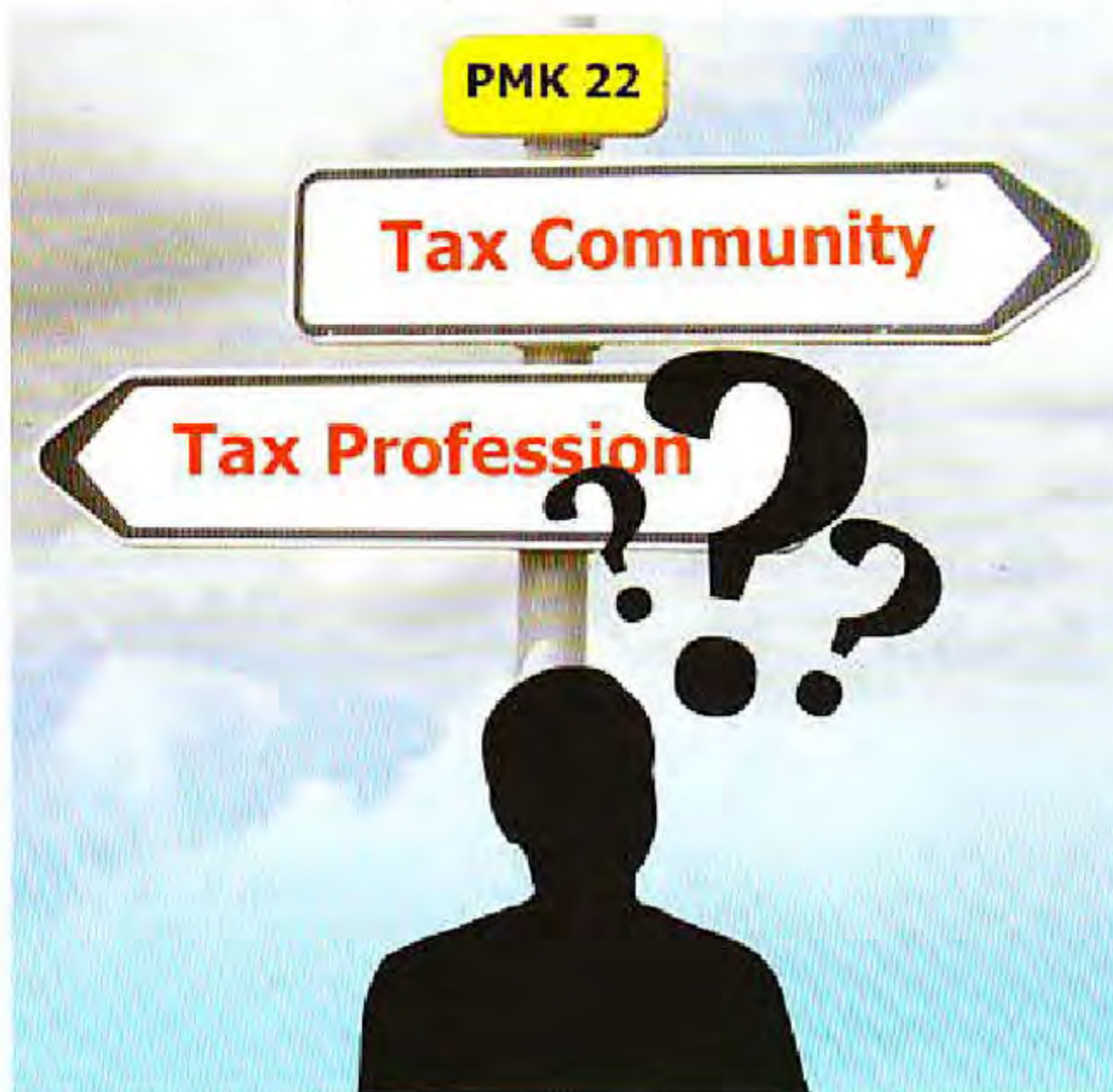
PMK No. 22 ini justru menyimpang dan mengkebiri hak-hak Wajib Pajak yang diatur dalam UU KUP.

Langkah konkret apa yang harus ditempuh melihat penyimpangan dari PMK No. 22 ini ?

Ada dua opsi untuk meluruskan penyimpangan yang terjadi dalam PMK No. 22. Opsi pertama dengan memberikan masukan kepada Menteri Keuangan RI untuk mengubah PMK No. 22 tanggal 6 Februari 2008 dengan masukan mencabut ketentuan Pasal 4 ayat (1) yang mendiskriminasi jalur bukan konsultan pajak. Sedangkan opsi keduanya yaitu dengan mengajukan permohonan *judicial review* (uji material) PMK No. 22 kepada Mahkamah Agung RI dengan permohonan untuk mencabut ketentuan Pasal 4 ayat (1). 

PMK NOMOR 22/PMK.03/2008: *Tax Community Friendly* atau *Tax Profession Friendly*?

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



PENDAHULUAN

Seperti diketahui bersama, penerbitan suatu peraturan perpajakan di Indonesia yang tingkatannya di bawah undang-undang sering dilakukan tanpa *hearing* terlebih dulu dengan pihak-pihak yang terkena dampak atas peraturan tersebut. Salah satunya contohnya yaitu PMK No. 22/PMK.03/2008 tentang Persyaratan dan Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Seorang Kuasa (selanjutnya disebut PMK 22/2008). Komunitas pajak,

seperti jurusan perpajakan dari universitas yang terakreditasi A beserta mahasiswa dan alumennya, karyawan divisi pajak dari suatu perusahaan, para pengusaha, dan praktisi perpajakan, yang terkena dampak negatif atas kebijakan PMK 22/2008 tersebut tidak pernah diajak berbicara untuk didengar pendapatnya.

Kontroversi atas PMK 22/2008 tersebut berasal dari Pasal 4 ayat (1) yang membatasi peran karyawan Wajib Pajak dan seseorang yang

mempunyai keahlian pajak yang bukan konsultan pajak untuk menjadi kuasa Wajib Pajak untuk urusan tertentu seperti mendampingi Wajib Pajak selama pemeriksaan pajak dan keberatan pajak. Adapun bunyi Pasal 4 ayat (1) dari PMK 22/2008 adalah sebagai berikut:

Seseorang yang bukan konsultan pajak termasuk karyawan Wajib Pajak hanya dapat menerima kuasa dari :

1. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
2. 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
3. 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.

KEBIJAKAN YANG TIDAK BERSAHABAT PADA KOMUNITAS PAJAK

Penerbitan PMK 22/2008 jelas tidak memihak atau melayani kepentingan mayoritas komunitas pajak yang ada tanah air kita. PMK 22/2008 cenderung memihak atau melayani kepentingan sebagian kecil dari komunitas pajak yaitu organisasi profesi pajak tertentu. Patut dipertanyakan, di tengah suasana kehidupan berbangsa yang semakin sulit ini masih saja ada kebijakan-kebijakan pemerintah

yang memberikan hak-hak istimewa kepada suatu kelompok orang atau organisasi tertentu.

Kebijakan pajak dalam mengatur profesi pajak seharusnya memperhatikan hal-hal sebagai berikut di bawah ini sebagaimana ditulis oleh Victor Thuronyi dan Frans Vanistendael¹ dalam artikel *Regulations for Tax Professionals* di buku *Tax Law Design and Drafting*:

1. Tujuan dari diterbitkannya pengaturan terhadap profesi perpajakan adalah untuk melindungi klien dari *tax advisor* yang tidak kompeten. Akan tetapi, pengaturan tersebut dapat memberikan dampak yang negatif jika ternyata pengaturan tersebut justru untuk melindungi kepentingan ekonomi dari pihak-pihak yang mempunyai izin untuk menjadi *tax advisor* atau dengan menghambat pihak lain untuk memasuki profesi tersebut dengan menciptakan birokrasi berbelit yang sebenarnya tidak perlu.
2. Setiap rencana penerbitan pengaturan terhadap profesi perpajakan sangat penting untuk mengetahui di tahap awal berapa jumlah orang yang akan diperbolehkan untuk berprofesi di bidang perpajakan. Ditetapkannya standar minimal pengalaman dan tingkat pendidikan dapat untuk menentukan estimasi berapa jumlah *supply tax advisor*. Kemudian, permintaan (*demand*) terhadap *tax advisor* tergantung dari tingkat pertumbuhan ekonomi dan jumlah Wajib Pajak yang menyampaikan SPT. Estimasi terhadap *supply* dan *demand* dari *tax advisor* akan menentukan apakah untuk profesi perpajakan perlu atau tidak dilakukan pengaturan serta apakah profesi

perpajakan harus diberikan monopoli.

3. Monopoli dalam profesi perpajakan kadangkala memang diperlukan. Akan tetapi, tujuan dari diadakannya monopoli adalah untuk kepentingan publik atau dengan kata lain bukan untuk kepentingan pihak yang dapat berprofesi di bidang perpajakan. Kepentingan publik harus diutamakan dengan terciptanya kualitas jasa di bidang perpajakan yang tinggi dan harga yang terjangkau oleh masyarakat. Kemudian, dengan adanya monopoli diharapkan dapat menghilangkan *tax advisor* yang tidak kompeten. Akan tetapi perlu diingat bahwa pada umumnya monopoli akan menimbulkan harga yang tinggi. Terakhir, monopoli belum tentu dapat menghilangkan semua *tax advisor* yang tidak kompeten. Hal ini dapat terjadi jika justru *tax advisor* yang tidak kompeten berhasil menciptakan monopoli sehingga *tax advisor* yang berkompeten malah berada di luar sistem. Oleh karena itu, monopoli hanya akan menghasilkan kualitas jasa konsultasi perpajakan yang rendah dibandingkan dengan adanya *free competition* yang sehat.
4. Profesi di bidang perpajakan dapat diatur melalui undang-undang, akan tetapi tidak boleh memberikan monopoli kepada organisasi profesi terhadap jasa konsultasi perpajakan. Dengan adanya aturan ini maka konsumen dapat mempunyai pilihan untuk mendapatkan konsultasi pajak dari konsultan pajak "terakreditasi" atau dari professional lainnya yang dalam praktik sehari-hari berhubungan erat dengan perpajakan (seperti *notary*, *accountant*, *auditor*,

lawyer, dan akademisi). Kondisi ini dapat menciptakan kompetisi yang sehat antara konsultan pajak dengan profesi lainnya dalam pemberian jasa *tax advisory*.

5. Untuk menjaga kualitas jasa *tax advisor*, maka setiap aturan yang diterbitkan tidak boleh memberikan hanya satu jalur saja akses untuk memasuki profesi *tax advisor* untuk menghindari terjadinya *bottleneck*.
6. Setiap aturan yang akan diterbitkan harus memperhatikan bahwa jasa perpajakan terhadap perusahaan bukan dilakukan oleh eksternal *tax advisor*, melainkan oleh karyawan internal perusahaan. Jika ada upaya pengaturan dari pemerintah mengenai jasa apa saja yang dapat dilakukan oleh karyawan, maka hal tersebut **tidak tepat** karena perusahaan-lah, sebagai pemberi kerja, yang paling tahu kebutuhan perusahaan. Oleh karena itu, pada umumnya karyawan bebas untuk memberikan jasa perpajakan kepada pemberi kerja tanpa adanya pembatasan dari pemerintah terhadap kualifikasi mereka. Terakhir, karyawan harus dibebaskan dari kualifikasi atau standar yang dipersyaratkan kepada *independent tax advisor*.
7. Seringkali praktisi pajak di masa awal transisi membuka pintu lebar-lebar untuk memasuki profesi perpajakan dengan menetapkan standar yang sangat minimal untuk memasuki profesi perpajakan. Akan tetapi, kemudian menutup pintu tanpa memberikan celah sedikitpun setelah masa awal transisi berakhir, sehingga praktisi pajak yang sudah mapan akan duduk dengan manis, di lain pihak calon lain yang masih muda dan berkompeten akan terpinggirkan melalui halangan-

1. Victor Thuronyi dan Frans Vanistendael, "Regulations for Tax Professionals" in Victor Thuronyi and Frans Vanistendael, "Tax Law Design and Drafting" (Chicago, Ill.: University of Chicago Press, 2002).

halangan yang sulit untuk diatasi (*insurmountable entry barriers*).

Dari apa yang diutarakan oleh Victor Thuronyi dan Frans Vanistendael tersebut, terkait dengan penerbitan PMK 22/2008, penulis berpendapat bahwa:

1. Komunitas pajak adalah pihak mayoritas yang terkena dampak negatif secara ekonomis dan sosial akibat adanya pembatasan untuk menangani Wajib Pajak dengan skala kecil. Sedangkan organisasi profesi adalah pihak minoritas yang mendapatkan keuntungan secara ekonomis ditinjau dari pemberian hak eksklusif untuk menangani Wajib Pajak dengan skala besar. Atau dengan kata lain kriteria pembatasan untuk menjadi kuasa Wajib Pajak bukan berdasarkan kompleksitas aspek perpajakan dari suatu transaksi tapi berdasarkan nilai dari transaksi.
2. Organisasi profesi secara ekonomis di masa mendatang mempunyai potensi untuk menambah pendapatan dari "hanya melaksanakan" ujian sertifikasi. Hal ini disebabkan karena karyawan perusahaan yang skalanya melewati ambang batas Pasal 4 ayat (1) PMK 22/2008 untuk dapat menjalankan kuasa harus menempuh ujian sertifikasi yang dalam ketentuan sebelumnya tidak ada kewajiban untuk ikut ujian ikut sertifikasi. Jadi, kebijakan PMK 22/2008 ini menciptakan biaya tinggi. Hal ini tentu bertentangan dengan prinsip efisiensi yaitu, menurut Duncant Bentley, bahwa biaya administrasi dan kepatuhan pajak seharusnya serendah mungkin.²
3. Pada umumnya otoritas pajak akan melindungi pihak minoritas yang lemah dari kelompok

mayoritas yang pada umumnya lebih mempunyai kekuasaan agar tercipta keadilan dalam berusaha. Di Indonesia, kondisi yang terjadi adalah sebaliknya, dengan terbitnya PMK 22/2008 dapat diartikan bahwa otoritas pajak berpihak terhadap pihak minoritas yang justru berpotensi mendapat keuntungan secara ekonomis.


4. Sejalan dengan peranan pajak dalam APBN yang semakin penting dan upaya pemerintah untuk meningkatkan intensifikasi dan ekstensifikasi pajak terhadap Wajib Pajak, maka kebutuhan terhadap profesi perpajakan tentu akan meningkat. Di lain pihak PMK 22/2008 justru semakin mempersulit banyak pihak untuk berprofesi di bidang perpajakan. Hal ini dapat menimbulkan persaingan yang tidak sehat.
5. Syarat yang sangat ketat untuk berprofesi di bidang perpajakan dikhawatirkan dapat menyebabkan *tax advisor* yang tidak kompeten yang justru menciptakan birokrasi yang

panjang untuk menghambat regenerasi atau modernisasi sehingga generasi muda yang berbakat sulit untuk masuk ke dalam profesi ini.

6. Tidak ada otoritas pajak di negara manapun di dunia yang mengatur kualifikasi karyawan serta mempersyaratkan kualifikasi karyawan setara dengan *independent tax advisor*. Yang paling tahu kebutuhan dan kualifikasi karyawan adalah pemberi kerja atau perusahaan itu sendiri. Kemudian, kalau Wajib Pajak ingin bertanya mengenai masalah perpajakan atau kesulitan dalam menjalankan hak dan kewajiban pajaknya dapat berkonsultasi dengan *Account Representative*.
7. Terakhir, pertanyaan dari penulis, kalau komunitas pajak ingin bertanya mengenai alasan yang rasional atas dimasukkannya Pasal 4 ayat (1) dalam PMK 22/2008 serta memberikan masukan yang positif agar pasal tersebut segera dihapus sebaiknya ditujukan kepada siapa?

KESIMPULAN

Tujuan perubahan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan (UU KUP) yaitu untuk **meningkatkan efisiensi** pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara. Selaras dengan tujuan perubahan UU KUP tersebut, Duncant Bentley juga menyatakan bahwa "...*minimizing taxpayer compliance costs and making compliance easier is thought to improve revenue collection.*"³ Oleh karena itu, jika Ditjen Pajak ingin meningkatkan penerimaan pajak maka dalam pembuatan kebijakan seharusnya memperhatikan *compliance cost* Wajib Pajak. PMK 22/2008 justru menambah *cost of compliance* Wajib Pajak.

Akhir kata, terkait dengan modernisasi Ditjen Pajak, prinsip keadilan, dan dalam konteks pelayanan prima kepada semua Wajib Pajak, hendaknya setiap kebijakan pajak yang diambil tidak memihak kepada salah satu profesi tertentu dan kalau bisa dipermudah kenapa harus dipersulit? 

³ Duncant Bentley, *ibid*, hal. 22

² Duncant Bentley, *Saxpayers Rights: Theory, Origin and Implementation*, *Praxer Law International*, 2007, hal. 73

SEMINAR PERPAJAKAN



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
WILAYAH JAKARTA

Bekerjasama dengan :



INSTITUT
AKUNTAN PUBLIK
INDONESIA

Menurut Pengumuman Direktur Penyuluhan, Pelayanan dan HUMAS Pajak No. 02/PJ.09/2008 mengenai fasilitas penghapusan sanksi pajak penghasilan, Pemerintah memberikan fasilitas perpajakan berupa penghapusan sanksi administrasi untuk orang pribadi, WP orang pribadi maupun perusahaan, yang dilaksanakan hingga Desember 2008.

Pengumuman ini diantaranya menyebutkan, bagi orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk mendaftarkan NPWP dan Menyampaikan SPT Tahun Pajak 2007 dan tahun-tahun sebelumnya hingga akhir 2008 akan mendapatkan penghapusan sanksi administrasi dan tidak diperiksa. Selain itu, bagi Wajib Pajak orang pribadi atau Wajib Pajak Badan yang membetulkan SPT tahun Pajak 2006 dan tahun-tahun sebelumnya diberikan fasilitas penghapusan sanksi administrasi jika dilakukan hingga akhir tahun ini.

Namun sebagian dari masyarakat & pelaku usaha masih belum mengetahui tentang aplikasi dari pengumuman ini terhadap pelaporan pajak mereka.

Banyak pertanyaan yang beredar diberbagai kalangan mengenai kejelasan dan pelaksanaan di lapangan dari kebijakan tersebut. Oleh karena itu, Seminar ini merupakan tempat yang tepat untuk mendapatkan informasi tentang Kebijakan ini, dan juga merupakan sarana untuk melakukan dialog dan berinteraksi dengan ahlinya.

Sebagai pembicara adalah Dr. Robert Pakpakahan, Ak. Direktur Transformasi Proses Bisnis dan Direktorat Jendral Pajak

WAKTU & TEMPAT

Waktu	: Sabtu, 9 agustus 2008, pukul 08.00 – 14.00
Tempat	: Auditorium BPKP Jl. Pramuka No.33 Jakarta Timur
Susunan Acara	: 08.00 – 09.00 Registrasi & Coffe Morning 09.00 – 11.00 Seminar "Pemutihan Sanksi Pajak Penghasilan" oleh Dr. Robert Pakpahan, Ak Moderator : M. Mansyur, BAP, BKP 11.00 – 12.00 Makan Siang
Kredit	: 2,5 SKP

Untuk Informasi & Pendaftaran Hubungi : Ria/Imam
IAI Wilayah Jakarta

Gedung Gajah, Jl. Sahardjo No. 111, Blok AE, Jakarta 12810

Telp: 8353588, 8354031 Fax: 8290324

email : iai.jakarta@iaiglobal.or.id

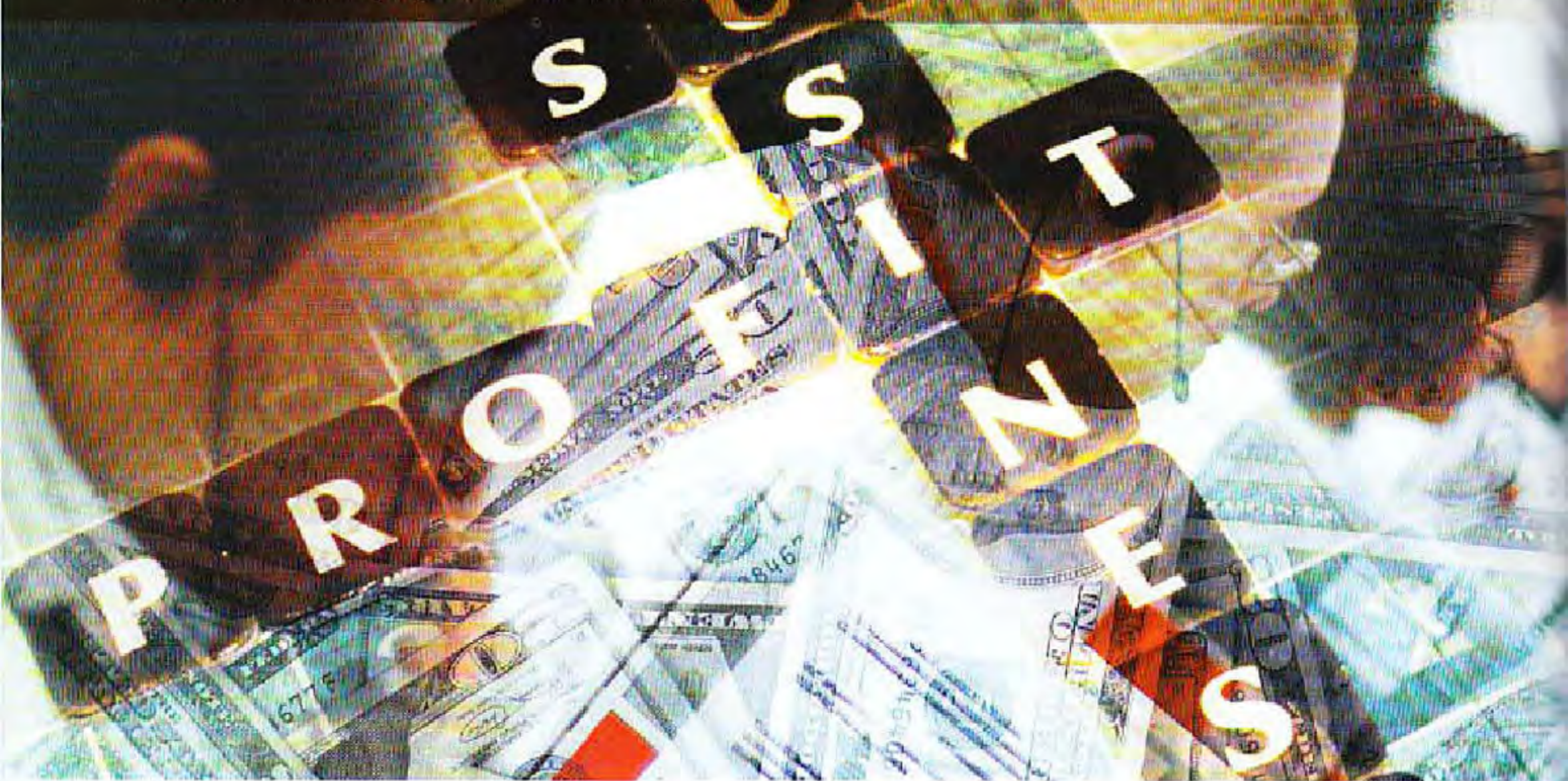
didukung oleh:

ai

Majalah Akuntan Indonesia

BONAFIDE BUSINESS PURPOSE DOCTRINE

► Oleh **Indrayagus Slamet, Ak., M.Ak.**



PENDAHULUAN

Ditinjau dari kacamata pajak beberapa negara seperti USA, Kanada, Australia, Malaysia, UK, dan beberapa negara lainnya telah menerapkan prinsip *substance over form*. Maksud dari prinsip *substance over form* tersebut adalah bahwa transaksi ekonomi yang dilakukan oleh Wajib Pajak harus dilihat dari inti realitasnya dan harus sesuai dengan tujuan didirikannya perusahaan, yaitu *profit-oriented*. Dengan demikian, apapun tindakan yang dijalankan oleh manajemen, jika sudah berlandaskan konsep praktik bisnis yang sehat (*bonafide business purpose*), maka untung atau rugi akan dapat diterima oleh otoritas pajak. Sebaliknya, jika suatu transaksi dilakukan tanpa memiliki tujuan mencari laba dan tidak berdasarkan itikad yang baik tadi, maka transaksi dan kerugian yang ditimbulkan itu dapat tidak diakui oleh

otoritas pajak

Sebenarnya *bonafide business purpose* ini pada dasarnya sama dengan prinsip *substance over form* atau dalam undang-undang perpajakan Indonesia, prinsip *substance over form* ini dipakai untuk menilai kewajaran transaksi ekonomi Wajib Pajak. Salah satu bentuk penerapan prinsip *substance over form* dalam undang-undang perpajakan Indonesia adalah mengenai unsur-unsur penghasilan sebagai objek pajak yang berbunyi "penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun".

Dalam suatu contoh yang diberikan dalam KEP-01/PI.7/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, diberikan ilustrasi yang tidak berlandaskan prinsip *substance over form*. Contoh transaksi tersebut adalah sebagai berikut: Misalkan A menjual saham

kepada pihak yang independen (C) melalui *intermediary entity* (B) yang memiliki hubungan istimewa dengan A. Dalam kasus ini, penjualan yang seharusnya langsung dari A kepada C diubah menjadi A kepada B, lantas B kepada C. Penjualan saham dari A kepada B dilakukan secara *underpriced*. Dalam KEP-01/PJ.7/1993 tersebut, Ditjen Pajak mengambil posisi tegas bahwa keberadaan B tidak diakui. Adapun transaksi yang diakui adalah transaksi antara A dan C. Akan tetapi sayangnya, dalam beberapa hal, Ditjen Pajak tidak memiliki ketidaktegasan seperti yang dituangkan dalam KEP-01/PJ.7/1993. Ketidaktegasan tersebut terlihat dalam dua contoh kasus yang akan penulis jabarkan dalam sub-bagian berikut nanti. Jika ketidaktegasan ini berlanjut, maka penulis khawatir akan memberikan peluang bagi Wajib Pajak untuk melakukan penghindaran pajak.

TAX AVOIDANCE MELALUI TRANSAKSI HUBUNGAN ISTIMEWA

Hubungan istimewa diatur dalam Pasal 18 ayat (4) UU PPh. Menurut UU PPh, hubungan istimewa dianggap ada apabila Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; atau Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung.

Wajib Pajak dalam melakukan praktik penghindaran pajak biasanya terjadi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*related party*). Hal ini sesuai dengan logika umum, bahwa pihak *related party* pada dasarnya adalah pihak-pihak yang dapat dikendalikan, sehingga bisa diajak kompromi. Oleh sebab itu, transaksi yang tidak memiliki substansi ekonomi tidak mungkin melibatkan pihak independen karena pihak terakhir ini sulit diajak kompromi. Berikut ini adalah contoh transaksi-transaksi yang tidak memiliki tujuan usaha yang baik dan tidak berlandaskan itikad yang baik, sehingga substansi ekonominya tidak ada dan semata-mata hanya untuk menghindari pajak saja.

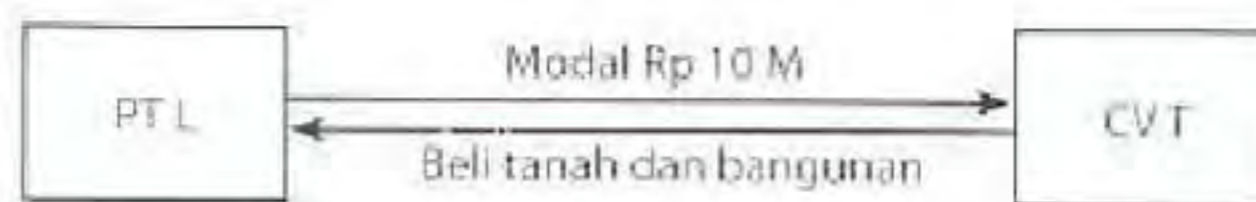
Contoh 1

PT L adalah perusahaan yang bergerak dibidang perdagangan dan jasa. Pemegang sahamnya (merangkap direksi) adalah Tn. M dan Tn. E. Tahun 2007 perusahaan memiliki laba usaha yang sangat besar, sehingga mereka

mendatangi konsultan pajak, dan minta nasihat agar tidak membayar pajak sedemikian besar untuk tahun-tahun mendatang dengan cara sebagaimana rupa tetapi tidak bertentangan dengan ketentuan peraturan perpajakan. Saran konsultan pajak adalah sebagai berikut:

- Langkah pertama, mendirikan badan usaha (CV T) yang berfungsi sebagai *special purpose vehicle* dengan pemilik modal PT L (100%).
- Langkah kedua, PT L memberikan modal kepada CV T sebanyak Rp 10 miliar.
- Langkah ketiga, CV T membeli tanah dan bangunan milik PT L dengan uang dari setoran modal yang Rp 10 miliar tersebut. Kemudian membayar BPHTB (CV T) dan PPh 5% (oleh PT ABC).
- Langkah keempat, tanah dan bangunan tersebut disewa oleh PT L dari CV T seharga Rp 5 miliar setahun (PPh Final 10% dari harga sewa).

Gambar 1
 Skema Transaksi Sale and Lease Back



Tahun 2008 dan seterusnya, PT L menikmati *tax saving* Rp 1 miliar setahun. Adapun perhitungannya adalah sebagai berikut:

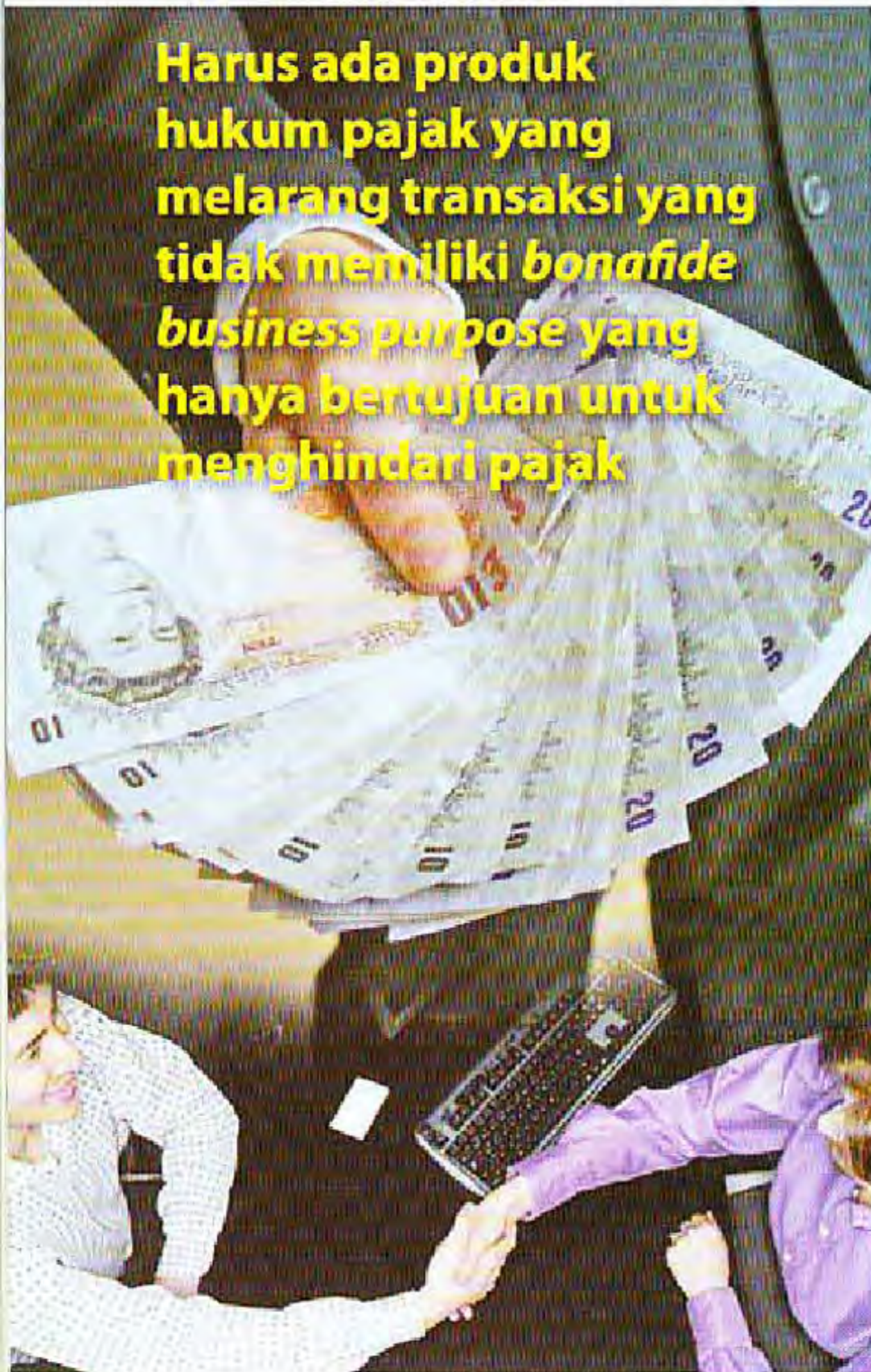
Tabel 1

Transaksi	Total Biaya	Tarif	Penghematan Pajak
Biaya Sewa	5.000.000.000	30%	1.500.000.000
PPh Final atas Sewa	5.000.000.000	10%	1.500.000.000
Net of tax		20%	1.000.000.000

Penghasilan CV T ini tidak ada dari usaha lainnya, hanya semata-mata dari sewa tanah dan bangunan. BPHTB dikapitalisasi oleh CV T dan PPh atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan dikreditkan oleh PT L dengan keuntungan pengalihan tanah sekian rupiah. PPh Badan yang dibayar (setelah kredit PPh yang 5%) atas keuntungan itu *break even* dalam waktu 1 tahun dengan *tax saving* yang Rp 1 miliar.

Apa yang akan dilakukan oleh aparat Ditjen Pajak terhadap kasus ini? Reaksinya mungkin bermacam-macam, ada yang baik-baik saja karena bukti-bukti formalnya lengkap dan tidak melanggar hukum pidana/perdata, ada yang menentang keberadaan transaksi sewa ini. Menurut penulis, inilah yang dinamakan transaksi yang tidak memiliki *bonafide business purpose*.

Harus ada produk hukum pajak yang melarang transaksi yang tidak memiliki *bonafide business purpose* yang hanya bertujuan untuk menghindari pajak



Pertanyaannya, berapa *profit* yang dihasilkan dari transaksi *parent* dan *subsidiary* jika dilakukan konsolidasi Laporan Keuangan?

Contoh 2 (Sale and Lease Back)

PT Sugeng menyewakan mesin A kepada PT Sue. Beberapa hari kemudian, PT Sue menyewakan lagi mesin tersebut kepada PT Sepoy. PT Sepoy dalam waktu 2 hari setelah kontrak sewa tadi menyewakan lagi kepada PT Sugeng. Mesin belum diangkut ke mana-mana, masih ada di PT Sugeng, hanya transaksi di atas kertas saja. PT Sugeng memiliki saham 90% PT Sue dan 99% PT Sepoy. Gambaran transaksinya untuk kejadian tahun 2008 adalah sebagai berikut.


Gambar 2



Bagaimana kajiannya jika aktiva tetap yang dimiliki oleh PT Sugeng ujung-ujungnya disewakan kembali kepada PT Sugeng juga? Inilah yang disebut dengan *no bonafide business purpose*. Apa tujuannya PT Sugeng melakukan transaksi sewa menyewa ini? Mana aspek *profit oriented*-nya?

Menurut penulis, 2 contoh transaksi tersebut di atas tidak memiliki *bonafide business purpose*. Bila kita perhatikan lebih seksama, transaksi tersebut memiliki keganjilan. Dalam Contoh 1 dan Contoh 2, aktiva perusahaan kembali kepada perusahaan itu lagi (pemilik awal). Jika dikaji dari sisi perpajakan Indonesia, ketentuan mana yang melarang tindakan tersebut? Tidak ada, artinya bahwa tindakan ini sesuai dengan hukum pajak dan sah-sah saja dilakukan oleh Wajib Pajak. Jika Perusahaan L tersebut mengajukan banding ke Pengadilan Pajak atas tidak diakuinya biaya sewa ini oleh otoritas pajak, apakah hakim pajak akan berpihak kepada otoritas pajak? Jawaban yang ada selama ini adalah Wajib Pajak memiliki hak untuk mengatur kegiatannya secara bebas, asalkan tidak bertentangan dengan undang-undang, dan didukung dengan bukti formal.

KESIMPULAN

Praktik seperti contoh kasus tersebut di atas sudah banyak dilakukan oleh Wajib Pajak. Sudah saatnya Ditjen Pajak membuat kebijakan perpajakan yang mampu menanggulangi transaksi tanpa tujuan usaha yang baik seperti tersebut. Di USA dalam kasus *Gregory vs Helvering*, Hakim pajak memberi dukungan penuh pada fiskus yang tidak mengakui transaksi Wajib Pajak yang seperti ini. Di UK dalam kasus *Craven & White*, Hakim juga mendukung tindakan otoritas pajak. Di Malaysia ada kasus *Lahad Datu Timber Bhd*. Di Australia ada kasus *Peabody vs The Commissioner*. Oleh sebab itu, harus ada produk hukum pajak yang melarang transaksi semacam ini, yaitu transaksi yang tidak memiliki *bonafide business purpose* yang hanya bertujuan untuk menghindari pajak. 

JobStreet.com Indonesia

present

Indonesia Career Women Forum
Sharing Moment with Inspiring Women

WOMEN in LEADERSHIP 2008

Friday 22 August 2008 • Diamond Ballroom, Nikko Hotel Jakarta

In today's highly competitive business environment, women leaders are still an interesting issue. The image of women leaders that use personal feeling and emotion in their leadership management becomes an issue that influences professionalism in the work environment. As a result, it is often complex and challenging for career women to manage their leadership in the organization.

This forum aims to provide Career Women with skills and knowledge and share the experiences from successful leader to helping them become Professional Leaders in their organizations and grow the company business.

Here are some topics that we will share :

1. Raising up women leaders
2. Power Networking
3. Balancing Your Life Through Rejuvenating and Self-healing
4. Leadership by feeling and professionalism
5. Public Speaking for Women Leaders

- This event is open to all career women and JobStreet.com exclusive members
- Registration will be made on a "first come, first served" basis
- Closing date for registration is 15 August 2008
- Registration Fee is only Rp. 700,000
- Get a Special discount for Early Birds before 31 July 2008

For more information, please contact :

Ari 0812 - 8917146 / Rury 0818 - 06655567

PT JobStreet Indonesia

Telp : (62-21) 3903218; Fax : (62-21) 3903217; Email : info-id@jobstreet.co.id

Organised by :

JobStreet.com
INDONESIA

Media Partner :



THE APPLICATION AND INTERPRETATION OF ARTICLE III:2, III:4, AND XX(d) OF GATT ON THE WTO PANEL RULING ON MEXICO-TAX MEASURES ON SOFT DRINKS AND OTHER BEVERAGES

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

1. FACTS

In Mexico, cane sugar is the dominant sweetener, majority of soft drinks and syrups produced in Mexico being sweetened with cane sugar. Since 1 January 2002, in order to protect its domestic cane sugar industry, Mexico has levied discriminatory tax measures on soft drinks and other beverages. The tax measures are as follows:¹

- a) 20 percent tax on the transfer or the importation of soft drinks and other beverages that use any sweetener other than cane sugar ("**soft drink tax**");
- b) 20 percent tax on specific services (commission, mediation, agency, representation, brokerage, consignment and distribution), when provided for the purpose of transferring soft drinks and other beverages that use any sweetener other than cane sugar ("**distribution tax**");
- c) A number of requirements levied on taxpayers subject to the "soft drink tax" and to the "distribution tax" ("**bookkeeping requirements**").

The United States complains against those tax measures, and have held discussion with Mexico regarding this dispute. Unfortunately, there is no decision to this dispute. In order to break this dispute, the United States requested the Dispute Settlement Body ("DSB") to establish a Panel pursuant to Article 6 of the Dispute Settlement Understanding ("DSU) to examine that matter with standard terms of reference as stated in Article 7.1 of DSU.

2. ARGUMENTS OF THE PARTIES

According to the United States, Mexico's tax measures as mentioned above breach:

- a) Articles III:2, first sentence and second sentence; and
- b) Article III:4 of GATT 1994.

But, Mexico argued that the Mexican's tax measures are justified under Article XX(d) of the GATT 1994. In addition, the countries as third parties have presented

their comments as follows:

- a) China focuses on issues whether HFCS can be established as "**like product**" of cane sugar under Article III:2 second sentence and Article III:4 of GATT, and expect the Panel will further examine the concept of "like product".²
- b) Canada requested that the Panel rejects Mexico's request to decline to exercise its jurisdiction in this case.³
- c) Guatemala hopes that the Panel will interpret Article III and XX of GATT properly, and consider the function of regional trade agreements (NAFTA) for the multilateral trading system.⁴
- d) Like China, Japan focuses on the concept of "**like**

¹ Report of the Panel on Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 2 (2006).
² Report of the Panel on Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 20 (2006).
³ Report of the Panel on Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 10 (2006).



product". In order to examine that concept, Japan suggests the panel use the criterion as such: (i) the product's properties, nature and quality, (ii) product's end-uses in given market, (iii) consumer's tastes and habits, and (iv) tariff classification.⁵

- e) The European Communities comments on three issues, namely: (i) the concept of "**like product**", (ii) Like Guatemala; EC also requests the Panel consider the relationship of the WTO agreements and other international agreements, and (iii) the application of Article XX(d).⁶

3. PANEL'S FINDING

The Panel's finding related to the United States' claim regarding three measures applied by Mexico as noted above, i.e., soft drink tax, distribution tax, and bookkeeping requirements are inconsistent with Article III:2 first sentence and second sentence, as well as Article III:4 of GATT 1994. As regards Mexico's soft drink tax and distribution tax, the Panel concluded as follows:⁷

- a) imported beet sugar, soft drinks and syrups sweetened with non-cane sugar sweetener are subject to internal taxes in excess of those applied to like domestic products, inconsistent with Article III:2 first sentence;
- b) imported high-fructose corn syrup ("HFCS") is taxed differently compared with the directly competitive or substitutable products so as to afford protection to domestic products, inconsistent with Article III:2 second sentence;

c) imported beet sugar and HFCS are accorded less favourable treatment than like domestic products, inconsistent with Article III:4;

4. COMMENTS AND ANALYSIS

4.1 General

Non discrimination is the basic principles of WTO law. Non discrimination requires WTO members to accord to similar imported goods and services from all other WTO Members similar treatment related to border and internal measures that affect the competitive relationship of such products.⁸ Under this principle, therefore, imported products are "like" certain domestic products entitled to be treated no less favorably than domestic products. In order to ascertain that internal tax measures not be applied to imported products so as to afford protection to domestic products, Article III:2, III:4, and XX of GATT are formulated, in which Article III has the main purpose is:⁹

"... to avoid protectionism in the application of internal tax and regulatory measures. More specifically, the purpose of Article III 'is to ensure that internal measures "not be applied to imported or domestic products so as to afford protection to domestic production"

Furthermore, in *Canada - Periodicals*, the Appellate Body also stated that the fundamental purpose of Article III of the GATT 1994 is to ensure equality of competitive conditions between imported products and "like" domestic products.¹⁰ Article III:2 provides two standards for examining complaints

about a Member's internal taxation laws, i.e., the first sentence and the second sentence. Whereas, the aim of Article XX is as a balance of rights and duties, i.e., "balance must be struck between the right of a Member to invoke an exception under Article XX and the duty of that same Member to respect the treaty rights of the other Member..."¹¹

The following comments and analysis regarding the application and interpretation of those Articles in connection to the United States' claim and the Panel's finding as mentioned in Part 3 above.

4.2 Comments and Analysis the application of the first sentence of Article III:2 of the GATT 1994

The first sentence of Article III:2 of the GATT 1994 provides that:

"The products of the territory of any contracting party imported into the territory of any other contracting party shall not be subject, directly or indirectly, to internal taxes or other internal charges of any kind in excess of those applied, directly or indirectly, to like domestic products."

According to the Appellate Body on *Japan - Alcoholic Beverages II*, a tax measure is inconsistent with the first sentence of Article III:2 if:¹²

- a) The taxed imported and domestic products are "**like**".
- b) The taxes applied to the imported products are "**in excess of**" those applied to like domestic products.
- The interpretation of whether imported products are "**like**" certain domestic products can be approached as follows:¹³
- a) which is a threshold test, focuses on a group of factors which generally

⁵ Report of the Panel on Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 106-106.

⁶ Report of the Panel on Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 99-102.

⁷ Report of the Panel on Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 102-103.

⁸ Jonh B. Goss, "Non-Discrimination, 'Likeness' and Market Definition in World Trade Organization Jurisprudence" in *Journal of World Trade* 40(2): 315-340, 2006, p. 315.

⁹ http://www.wto.org/english/05/ebooks_e/05nrvtk_index_61patt1994_02_e.htm#text160

¹⁰ http://www.wto.org/english/05/ebooks_e/05nrvtk_index_61patt1994_02_e.htm#text160

¹¹ Appellate Body Report on US - Shrimp, para. 76.

¹² Appellate Body Report on Japan - Alcoholic Beverages II, p. 111.

¹³ Amela Korpis and Jeff P. Trachten, "Border Trade and Domestic Regulation: The Resurrection of Like and Effects" in *Journal of World Trade* 37(4): 783-799, 2003.

bear on whether the product compete with one another in the market ("competitive likeness");

- b) which is almost necessarily separate, focuses on the distinction drawn by the national and asks whether it will be sufficient to render the imported and domestic products not "like" for purposes of Article III ("regulatory likeness").

According to Appellate Body on EC – Asbestos, the interpretation of "like products" under the first sentence of Article III:2 there is no treaty-mandated definition of how this shall be determined.¹⁴ The criterion "like products" under the first sentence can be determined by the following criterion:¹⁵

- a) the product's properties, nature and quality;
- b) product's end-uses in a given market;
- c) consumer's tastes and habits, and
- d) tariff classification

The examining the criterion as mentioned above must be done "on a case-by-case basis". Furthermore, the concept of "likeness" can be reflected in the specific terms "identical" goods, "similar" goods and "like" products. The concepts are explained as follows:¹⁶

- a) Article 15 of the Custom valuation Agreement defines the term "identical" goods as follows: "identical" goods means good which are the same in all respect including physical characteristic, quality and reputation. Minor differences in appearance would not preclude goods otherwise conforming to the definition from being regarded as identical."
- b) Article 15 of the Custom Valuation Agreements defines "similar"



goods as follows:

"similar" goods means which, although not alike in all respects, have like characteristics and like component materials which enable them to perform the same functions and to be commercially interchangeable. The quality of the goods, their reputation and the existence of a trademark are among the factors to be considered in determining whether goods are similar."

- c) Article 2, paragraph 6 of the Agreement on the Implementation of Article VI of the GATT 1994 on the interpretation of "like" products under that agreement reads is as follows: "...throughout this Agreement the term "like" product shall be interpreted to mean a product which is identical, i.e., alike in all respect to the product under consideration, or in the absence of such a product, another product which, although not alike in all respect, has characteristics closely resembling those of the product under consideration."

For example, in *Japan – Alcoholic Beverages II*, shochu and vodka was determined based on the similarities in physical characteristics and end-uses of products made of similar

raw materials, and the end-uses were virtually identical. Shochu and vodka were also categorized in the same heading under Japan's tax classification, and were covered by same Japanese tariff binding at the time of its negotiation.¹⁷

With regard to the claim of the United States stated that beverages sweetened with HFCS and beverages sweetened with cane sugar are "like products". Especially with respect to their physical properties and end-uses, and are both classified under heading 1701 of the Harmonized System. In relation to the tariff classification, Japan in its opinion stated that it should be noted that in order to apply the criterion of tariff classification is not too broad to be used for such comparison.¹⁸

4.3 Comments and Analysis the application of the second sentence of Article III:2 of the GATT 1994

The second sentence of Article III:2 of GATT 1994 says:

"Moreover, no contracting party shall otherwise apply internal taxes or other internal charges to imported or domestic products in

¹⁴ Appellate Body Report on EC – Asbestos, para. 102.

¹⁵ The Japan's opinion as third parties in Report of the Panel on Mexico – Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 126.

¹⁶ James B. Goss, Non-Discrimination, "Likeness, and Market Definition" in World Trade Organization: *Interdisciplinary Journal of World Trade* 40(2): 93-94(3) 2006, p. 93.

¹⁷ The Japan's opinion as third parties in Report of the Panel on Mexico – Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 105.

¹⁸ The Japan's opinion as third parties in Report of the Panel on Mexico – Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages, p. 107.

a manner contrary to the principles set forth in paragraph 1.”

Furthermore, paragraph 1 of Article III of the GATT states:

“The contracting parties recognize that internal taxes and other internal charges, and laws, regulations and requirements affecting the internal sale, offering for sale, purchase, transportation, distribution or use of products, and internal quantitative regulations requiring the mixture, processing or use of products in specified amounts or proportions, should not be applied to imported or domestic products so as to afford protection to domestic production.”

The relation between the second sentence and the first sentence is further clarified in *Ad Article III* as follows:

A tax conforming to the requirements of the first sentence of paragraph 2 would be considered to be inconsistent with the provisions of the second sentence only in cases where competition was involved between, on the one hand, the taxed product and, on the other hand, a directly competitive or substitutable product which was not similarly taxed.

Therefore, the first sentence of Article III:2 examines whether products of an exporting country are taxed in excess of the taxes on the “like” domestic product. The second sentence examines whether products of an exporting country are taxed similarly to domestic products that are “directly competitive or substitutable”.

In *Japan - Taxes on Alcoholic Beverages II*¹⁹, the Appellate Body noted that there are three issues **must be considered to determinate**

whether an internal tax measure is inconsistent or not with Article III:2, second sentence, the following issues:

- whether the imported products and the domestic products are “**directly competitive or substitutable products**” which are in competition with each other;
- whether the directly competitive or substitutable imported and domestic products are “**not similarly taxed**”; and
- whether the dissimilar taxation of the directly competitive or substitutable imported products is “**applied ... so as to afford protection to domestic production**”.

Accordingly, before examining three issues mentioned above, the first step must be conducted is that ascertain whether the measures at issue are “internal taxes” or not.

Directly competitive or substitutable products

The scope of “directly competitive or substitutable” products is broader than that of “like” products. Products which may be too different in terms of physical characteristics or end uses to qualify as “like” for the purposes of the first sentence of Article III:2 may still be found to be “competitive or substitutable” for purposes of its second sentence.²⁰ According to the European Communities, the drafting history of the GATT 1947 also supports a broad interpretation of the scope of “directly competitive or substitutable” products. At the Geneva session of the Preparatory Committee, delegates cited several examples of products that could be considered sufficiently “competitive” to trigger the application of

Article III:2, second sentence. These examples included quite broad categories of products, such as apples and oranges.²¹

In order to determine of whether the products belong to “directly competitive or substitutable”, the following criterion should be applied:²²

- Physical characteristics;
- common end-uses;
- tariff classification;
- the “market-place”.

a) Physical characteristic

Although not identical, HFCS and cane sugar have the same physical characteristic in at least the following respects:

- Both of them consist of combination of glucose and fructose, even though in different proportion.
- HFCS is always liquid, and sugar can also be consumed in liquid form, particularly for industrial uses such as the production of soft drinks and syrups.
- HFCS and cane sugar are mixed with water to produce the soft drink or syrup.

b) Common end-uses

HFCS and cane sugar may have the same end-uses in at least the following respects:

- Used as a sweetener in the production of soft drinks and syrups.
- HFCS and cane sugar may be blended in the production.

c) Tariff classification

Tariff classification can be used as tool to determine the product similarity. In the Harmonized System, HFCS and cane sugar

¹⁹ Appellate Body Report in *Japan - Taxes on Alcoholic Beverages II*, (1996), (WT/DS8/AB/R).

²⁰ Appellate Body Report in *Japan - Taxes on Alcoholic Beverages II*, (1996), (WT/DS8/AB/R).

²¹ Report of the Panel in *Chile - Taxes on Alcoholic Beverages*, (1998), (WT/DS87/R).

²² Appellate Body in *Japan - Taxes on Alcoholic Beverages II*, (1996), (WT/DS8/AB/R).

are classified as "sugar". Cane sugar is within heading 1701. On the other hand, HFCS is within heading 1702. Both of them are as path of Harmonized System Chapter 17, namely "Sugar and sugar confectionery".²³

Based on the above arguments, the conclusion of Panel stated that HFCS and cane sugar are "directly competitive or substitutable products" for producing soft drinks and syrups, within the meaning of Article III:2, second sentence, is correct.

Not similarly taxed

In *Japan - Alcoholic Beverages II*, the Appellate Body interpreted the term "not similarly taxed" is greater than *de minimis* levels:

"To give due meaning to the distinctions in the wording of Article III:2, first sentence, and Article III:2, second sentence, the phrase 'not similarly taxed' in the *Ad Article* to the second sentence must not be construed so as to mean the same thing as the phrase 'in excess of' in the first sentence. On its face, the phrase 'in excess of' in the first sentence means any amount of tax on imported products 'in excess of' the tax on domestic 'like products'. The phrase 'not similarly taxed' in the *Ad Article* to the second sentence must therefore mean something else. It requires a different standard, just as 'directly competitive or substitutable products' requires a different standard as compared to 'like products' for these same interpretive purposes."

In the present case, based on the table below, HFCS and cane sugar are obviously not taxed "similarly"

No.	Type of tax	Tax treatment
1	soft drink tax	20 percent tax on the transfer or the importation of soft drinks and other beverages that use any sweetener other than cane sugar
2	distribution tax	20 percent tax on specific services (commission, mediation, agency, representation, brokerage, consignment and distribution), when provided for the purpose of transferring soft drinks and other beverages that use any sweetener other than cane sugar

Based on the Table above the conclusion of the Panel stated that the treatment of taxation between HFCS and domestic cane sugar is more than *de minimis* and therefore two products "not similarly taxed", is correct.

So as to afford protection to domestic production

According to the Appellate Body on *Japan - Alcoholic Beverages II*, the tax measure whether as a "so as to afford protection to domestic production" can be discerned from an examination of the "design, architecture and revealing structure of a measure".²⁴

In this present case, there are several aspects of the design, architecture and structure of Mexico's tax regime establish its protective application, i.e., the tax rate differential in this case is sufficient to establish that the measure is applied "so as to afford protection to the domestic product." In addition, there are also several statements in Mexico's first written submission explained that the measure is intended "so as to afford protection to domestic production".²⁵

- a) In Mexico the cultivation of sugarcane is widespread and crucial to the rural economy.
- b) It is a vital cash crop for many relative poor farmers in 15 of Mexico's 32 states.

- c) There are some 155.000 cane growers in Mexico and it is estimated that nearly 3 million people in rural Mexico depend on the sugarcane crop.

4.4 Comments and Analysis the application and interpretation of Article III:4 of the GATT 1994

Article III:4 of the GATT provides:

"The product of the territory of any contracting party imported into the territory of any other contracting party shall be accorded treatment no less favourable than that accorded to like products of national origin in respect of all laws, regulations and requirements affecting their internal sale, offering for sale, purchase, transportation, distribution or use. The provisions of this paragraph shall not prevent the application of differential internal transportation charges which are based exclusively on the economic operation of the means of transport and not on the nationality of the product."

As regards the meaning of "like products" in Article III:4, the "competitive relationship" is important condition for likeness. The imported products and domestic products to which it is being compared must actually compete in the market.²⁶ Products can only be in competition if they are regarded

²³ Report of the Panel on Mexico's Measures on Sugar and Sugar Confectionery, ¶ 78.

²⁴ Appellate Body Report on *Japan - Alcoholic Beverages II*, ¶ 132.

²⁵ Mexico's first written submission, paragraph 4.

²⁶ Tommaso Cottarelli, *Further Thoughts on the Five of Regulatory Purpose under Article III of the General Agreement on Tariffs and Trade* in *Journal of World Trade* 17 (1983), available at <http://www.wto.org>.

by consumer substitutes, in other word, products can not be "like" for Article III:4 purposes unless products are viewed by the market as substitutes.²⁷ So, what is the different between the concept "like" in Article III:2 first sentence and in Article III:4? The Appellate Body on *EC- Asbestos* asserted that the scope of "like" in Article III:4 is broader than the scope of "like" in Article III:2 first sentence.²⁸

In case *Mexico – Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages*, in order to determine of whether sweetener for the production of soft drinks and syrups, beet sugar, HFCS and cane sugar are "like product" under the meaning of Article III:4 must be done by examining relevant criterion²⁹ as mentioned above. If the result of examining stated that tax measures adopted by Mexico affect the competitive situation of the imported sweeteners, such as beet sugar and HFCS, it can be noted the tax measures are inconsistent with Article III:4. In other word, because of examining based on Article III:2 second sentence as mentioned above have been done, it can be concluded that the Mexican's measures are inconsistent with Article III:4 of GATT.

4.5 Comments and analysis the application and interpretation of Article XX(d) of GATT 1994

Paragraph (d) of Article XX of the GATT says:

Subject to the requirement that such measures are not applied in a manner which would constitute a means of arbitrary or unjustifiable discrimination between countries where the same conditions

prevail, or a disguised restriction on international trade, nothing in this Agreement shall be construed to prevent the adoption or enforcement by any contracting party of measures:

(d) necessary to secure compliance with laws or regulations which are not inconsistent with the provisions of this agreement, including those relating to customs enforcement, the enforcement of monopolies operated under paragraph 4 of Article II and Article XVII, the protection of patents, trade marks and copyrights, and the prevention of deceptive practices;

Furthermore, *Ad Article XX* states: The exception provided for in this subparagraph extends to any commodity agreement which conforms to the principles approved by the Economic and Social Council in its resolution 30 (IV) of 28 March 1947.

In order to determine of whether a tax measure may be inconsistent with Article XX(d) of GATT 1994, two elements must be met, namely:³⁰


- a) the measure must be one designed to "secure compliance" with law or regulations that are not themselves inconsistent with some provision of the GATT 1994; and
- b) the measure must be "necessary" to secure such compliance.

So, a Member who invokes Article XX(d) as a justification has the burden of proof that two elements above are satisfied.³¹ If these elements are satisfied, the measures will be justified under Article III(d) of GATT. Accordingly, in present case, Mexico must prove that its measures are consistent with Article III(d).

To secure compliance with laws or regulations

Based on the first element above, the measure must be designed to secure with "law or regulation". Therefore, the main question is what the concept of "laws or regulations" for the purpose of Article XX(d)? Whether the domestic laws or regulations of government or laws or regulation under an international agreements? In present case, Mexico argued that international agreements that are incorporated into domestic law, and the legal obligations arising from those agreements, would be covered by the phrase "laws or regulations".³² Nevertheless, the United States argued that the ordinary meaning of "laws or regulations" is the domestic laws or regulations of government.³³ In order to break this matter, it is need to look for the use of phrase "laws or regulations" in the text of the GATT and WTO Agreement. In those text, phrase "law or regulation" relate principally to domestic rules issued by the governments and not by international agreements.³⁴ The Panel also asserted that international agreements that are incorporated into domestic law are not in the meaning of domestic law. Based on the reasons above, the conclusion of the Panel stated that Mexico can not prove its measure is consistent with Article III(d), is correct.

Necessary

If the requirement "to secure compliance with laws or regulations" is not satisfied, it need not examine further whether Mexico's tax measures are "necessary to secure compliance". 

²⁷ *Canada/US Import Regulatory Purposes and "Like Products"* in Article III:4 of the GATT (With Additional Remarks on Article III:2), in *Journal of World Trade* 35(3) 443-476, 2001, p. 447.
²⁸ Appellate Body Report on *EC – Asbestos*, para. 99.
²⁹ The relevant criteria are the product's physical, chemical and quality characteristics, its uses in a given market, consumers' tastes and habits, and tariff classification of the product.

³⁰ http://www.wto.org/english/press_e/booksp_e/sepalytic_index_en.htm#1994_27_27.htm#article20.
³¹ *Ibid*.

³² As stated in Report of the Panel in *Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages*, p. 351.
³³ As stated in Report of the Panel in *Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages*, p. 52.
³⁴ As stated in Report of the Panel in *Mexico Tax Measures on Soft Drinks and Other Beverages*, p. 794.

Dapatkan Segera..!

Majalah **Tiro** Edisi Agustus 2008



Tegas & Bersahabat

Hadir Tiap Awal Bulan

Tersedia di:
Toko Buku, Hotel, Airport, Mall, Kampus, Gedung Perkantoran,
Mini Market, Agen dan Loper-loper Majalah di Seluruh Indonesia

Untuk Informasi & Berlangganan Hubungi:

Telp: (021) 56966198 / SMS: 0815 9791758

Email: majalahtiro@yahoo.com



Seharusnya pemerintah lebih transparan kepada masyarakat terhadap dana yang diperoleh dari pajak dan diharapkan agar sosialisasinya merata

Pinkan Mambo:


Perlunya Transparansi Pajak

Meski tidak lagi bergabung sebagai vokalis grup duo Ratu bersama Maia Estianti karier Pinkan Mambo tidaklah meredup. Wanita yang mempunyai nama lengkap Pinkan Ratnasari Mambo ini, tetap eksis dalam dunia hiburan di tanah air. Saat ini penyanyi pop berdarah Manado ini, memilih untuk bersolo karier.

Dengan suara khas yang dimilikinya, wanita kelahiran Jakarta, 11 November 1980 ini telah mengeluarkan 2 album solo. Album solo pertamanya dengan single berjudul "Cinta Tak Kan Usai" terdapat dalam sebuah album kompilasi "Best of Female Idol". Album solo kedua yaitu "Aku Tahu Rasanya" dengan single berjudul "Dirimu Dirinya", berhasil dirilisnya pada bulan Juni lalu. Ditanya mengenai kendala dalam pembuatan album terbarunya ini, Pinkan menjelaskan bahwa kesulitannya yaitu dalam hal mencari lagu yang bagus dan dalam membuat konsep album. Sebagai musisi, aku ingin agar dirinya dapat berguna bagi sesama manusia, ujarnya.


Menanggapi maraknya pembajakan yang ada saat ini, wanita yang tampil enerjik ini, mengatakan bahwa dampak yang paling terasa akibat adanya pembajakan adalah musisi dan rekaman. Menurutnya untuk memberantas hal ini sangatlah sulit, di mana gerakan

anti pembajakan sudah menjadi gerakan nasional. Maka dari itu untuk menyikapinya seorang musisi harus pandai-pandai untuk mensiasatinya. Saya percaya bahwa uang datang dari kebaikan, cara membangunnya yaitu dengan adanya tanggung jawab status sosial aku sebagai *public figur* kepada masyarakat, sehingga dapat berguna bagi masyarakat, paparnya.

Berbicara mengenai pajak, Ibu dari Muhammad Alfa Rezel dan Michelle Ashley Rezya ini, menuturkan bahwa pajak itu memang perlu, kita harus membayar pajak. Pajak di Indonesia dilihat dari nominalnya sudah cukup proposional. Tetapi ada cumanya, yaitu kurang adanya eksplorasi maksimal dari pemerintah yang ditujukan untuk rakyat. Pemerintah dan masyarakat merupakan dua pihak yang seharusnya saling mengerti satu sama lain, akan hak dan kewajibannya. Pemerintah harus mengetahui akan kewajibannya, terutama dalam hal mengalokasikan dana dari pajak kepada masyarakat. Di sisi lain masyarakat jangan hanya menuntut haknya saja tetapi juga harus melaksanakan kewajiban perpajakannya. Di akhir pembicaraan dengan Inside Tax, Pinkan menyarankan agar pemerintah lebih transparan kepada masyarakat terhadap dana yang diperoleh dari pajak dan diharapkan agar sosialisasinya merata. 




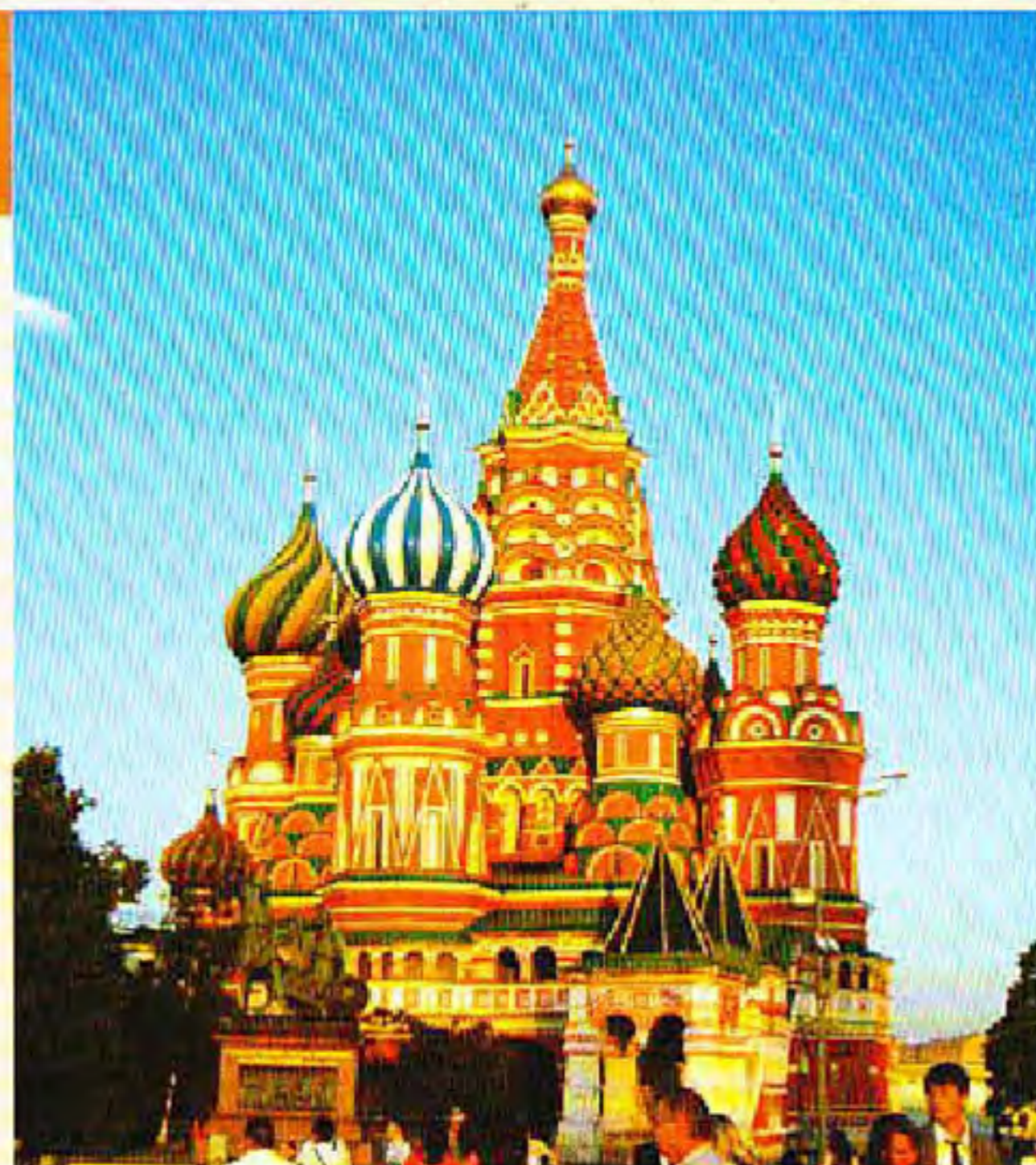
RENCANA PEMOTONGAN TARIF PAJAK DI JEPANG

Rancangan kebijakan pajak di Jepang sudah disetujui sejak Bulan Januari 2008. Rancangan tersebut mencakup revisi kebijakan dalam perpajakan internasional, perpajakan dalam merger dan akuisisi, perpajakan korporasi, investasi dan beberapa perubahan lainnya. Dalam revisi peraturan mengenai perpajakan korporasi adanya rencana kebijakan menurunkan tarif pajak korporasi. Ditambah lagi satu kebijakan baru dengan memperkenalkan adanya "special local corporation tax". Penurunan tarif pajak korporasi ini ditujukan untuk meningkatkan daya saing Jepang dalam dunia bisnis negeri matahari tersebut. ¹ 

¹ Ed Wearley, Ryuzaro Oka, Shinichi Kobayashi, Koh Tomioka, and Gabriel S. Sattory, "A Review of Pending Japanese Tax Legislation", *Tax Notes International*, June 23, 2008, Vol. 1235.

RUSIA MEMPERCEPAT TAX HOLIDAYS UNTUK OIL TAX


Perdana Menteri Rusia, Vladimir Putin merencanakan akan adanya pemotongan pajak. Rancangan undang-undang pajak Rusia akan menerapkan insentif pajak untuk penambangan sumber daya alam. Dengan adanya *tax holiday* dalam 10 tahun diharapkan prospek perluasan perusahaan-perusahaan meningkat. Dan lebih lanjut dalam jangka 15 tahun, prospek perluasan perusahaan-perusahaan yang memproduksi minyak juga meningkat. Tax holiday juga akan mengembangkan ladang-ladang minyak di Yamal dan Timan-Pechora dalam 7 tahun mendatang. 






MEMANG SUDAH SEHARUSNYA FISKAL LUAR NEGERI TIDAK ADA

Masyarakat Indonesia diwajibkan membayar biaya fiskal luar negeri sebesar Rp. 1 juta ketika ingin melakukan kunjungan ke luar negeri. Selanjutnya pada tahun 2011 akan dibebaskan untuk seluruh masyarakat. Jakarta (Irina Gustia, DetikFinance, 23 Juni 2008). Ketua Panitia Khusus Rancangan Undang-

Undang Pajak Penghasilan (RUU PPh) Melchias Markus Meneng menyatakan "Ini salah satu kesepakatan yang sedang dibahas Panitia Khusus RUU PPh karena pembayaran fiskal luar negeri di dunia internasional itu tidak lazim, yang menerapkan hanya Indonesia dan satu negara miskin lagi." Rencana pembebasan fiskal tersebut juga mendapat dukungan dari berbagai pihak (Koran Tempo, 24 Juni 2008) seperti Ketua Umum Perhimpunan Hotel dan Restoran Indonesia, Yanti Sukamdani, karena menurutnya sudah tidak lagi sesuai dengan era globalisasi dan ASEAN sudah memprotes kita karena menghambat perjalanan. Pada dasarnya Pembebasan fiskal menjadi salah satu sarana ekstensifikasi pajak oleh otoritas pajak di Indonesia. Jadi pembebasan fiskal memang sudah seharusnya dilakukan. Di Eropa, kebebasan seperti ini dikenal dengan sebutan *freedom movement of person*. 

Belum Adanya Keadilan PTKP di Indonesia

Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) di Indonesia belum mencerminkan asas keadilan. Hal ini dinyatakan oleh Danny Septriadi (Harian Kompas, 22 Juli 2008), pajak seharusnya hanya boleh dibebankan atas penghasilan riil Wajib Pajak. Penghasilan riil tersebut didapat dari penghasilan yang diperoleh dikurangi atas seluruh biaya kebutuhan dasarnya. PTKP yang didasarkan pada penghasilan riil tersebut akan menimbulkan rasa kesukarelaan Wajib Pajak dalam membayar pajaknya. Jadi PTKP yang baru, sebesar Rp.15.84 juta per tahun belum mencerminkan kebutuhan hidup minimum. Misalnya saja PTKP untuk tambahan anak ditetapkan Rp.1.32 juta per tahun jika dibagi dengan jumlah hari dalam setahun maka perharinya setara dengan Rp.3.561 untuk kebutuhan seorang anak. Tentunya hal ini jauh dari asas keadilan.

Berbeda dengan pernyataan dari Dirjen Pajak Darmin Nasution (Harian Kompas, 22 Juli 2008), yang menyatakan bahwa PTKP tidak memperhitungkan kebutuhan dasar seseorang. Menurutnya pengalaman di negara mana pun, tidak ada kaitan antara pengenaan pajak dan kebutuhan dasar seseorang dan PTKP selalu ditetapkan di bawah besaran kebutuhan dasar. 





PAJAK PERTAMBAHAN NILAI LENGKAP DENGAN UNDANG-UNDANG

Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak tidak langsung, yang dikenakan atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak maupun pemanfaatan Jasa Kena Pajak. Pada dasarnya pengenaan Pajak Pertambahan Nilai akan dibebankan kepada konsumen akhir.

Karena merupakan pajak tidak langsung, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Barang Kena Pajak yang sama dapat dikenakan berkali-kali. Namun demikian, Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar setiap pengenaan PPN tersebut, terlebih dahulu harus diperhitungkan dengan pajak masukan yang berkaitan dengan pengadaan Barang Kena Pajak tersebut. Ini mengandung arti bahwa PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak pada setiap transaksi tersebut dikenakan atas nilai tambah dari Dasar Pengenaan Pajak setiap transaksi.

Buku ini disajikan berdasarkan urutan Undang-Undang PPN dan semua permasalahan yang berkaitan dengan ketentuan perpajakan disesuaikan dengan sumbernya, yaitu undang-undang perpajakan, khususnya Pajak Pertambahan Nilai.

Pembahasan dalam buku ini meliputi:

- Pengusaha Kena Pajak
- Objek PPN
- Dasar Pengenaan Pajak
- Tarif dan Perhitungan PPN
- Pajak Masukan dan Pajak Keluaran
- Pembayaran PPN
- Saat dan Tempat Terutangnya PPN
- Faktur Pajak
- Pemungut PPN
- Surat Pemberitahuan PPN
- PPN Tidak Dikenakan, Tidak Dipungut, Dibebaskan, atau Ditanggung Pemerintah
- PPN dalam Hubungan Istimewa
- PPN Membangun Sendiri
- Sanksi pada PPN
- Restitusi PPN
- Pajak Penjualan Barang Mewah

Judul : Pajak Pertambahan Nilai Lengkap dengan Undang-Undang
 Penulis : Djoko Muljono
 Penerbit : Andi Yogyakarta
 Cetakan : 2006
 Tebal : 230 hal
 Harga : Rp 56.000

Panduan Komprehensif dan Praktis Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah

Rendahnya kesadaran dan kepedulian masyarakat untuk membayar pajak salah satunya antara lain disebabkan kurang pemahannya masyarakat terhadap ketentuan peraturan yang ada. Oleh karena itu, buku ini disusun untuk memberikan informasi mengenai prinsip-prinsip dasar penghitungan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah beserta peraturan pelaksanaannya.

Dalam buku ini diberikan informasi pentingnya tiap-tiap pokok pembahasan atau bab, dan hubungan antara setiap bab pembahasan dengan sistem pemajakan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah pada umumnya, serta berusaha menyusun secara sistematis agar mudah dipahami dan dimengerti oleh pihak yang membaca buku ini, termasuk memberikan contoh penghitungan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan SPT Masa.

Judul : Panduan Komprehensif dan Praktis Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah
 Penulis : Wirawan B. Ilyas, Rudy Suhartono
 Penerbit : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi UII
 Cetakan : 2007
 Tebal : 405 hal
 Harga : Rp 99.000





PETUGAS PAJAK YANG SELALU BENAR

AR sebuah kantor pajak terkenal keras kepala dan ngotot dalam segala hal. Pada suatu hari atasannya menegurnya.

Atasan : Kamu selalu menyangka dirimu benar, padahal kamu pernah salah juga bukan ?

AR : Benar, namun sekali-sekali saya juga pernah berbuat salah.

Atasan : Nah itu kamu menyadarinya, kapan kamu menyadari hal itu ?

AR : Beberapa waktu yang lalu, waktu saya mengira saya salah dan ternyata saya benar.

Atasan : hmmmmmm.....kamu!

TUA TAPI MESRA¹

Sepasang kakek-nenek datang ke restoran dengan saling menuntun. Mereka duduk disebuah bangku panjang berdua, di sampingku. Si kakek segera berdiri dan memesan makanan, sebuah hamburger, seporsi kentang goreng dan segelas minuman.

Setelah itu kembali duduk, membagi hamburger jadi 2 bagian, menghitung kentang goreng dengan cermat dan membagi adil dengan si nenek, kemudian mengambil dua sedotan, menaruh gelas minuman tepat ditengah meja.

Aku memperhatikan tingkah sepasang kakek-nenek itu dengan salut dan kagum, pikirku... "Wah sudah tua-tua begitu masih bisa saling berbagi & mengasih... sungguh patut dijadikan contoh..."

Si kakek kemudian mulai makan bagiannya, sementara si nenek hanya memperhatikan. Akupun merasa kasian, akhirnya mendekat sembari menyodorkan kentangku yang *Super Size* dan berkata: "Kek ambillah ini..."

Si Kakek jawab: "Tidak usah terima kasih..kami selalu berbagi makanan yang sama".

Sampai si kakek selesai makan, mengelap mulut dengan tissue, si nenek masih saja menunggu tanpa menyentuh makanan bagiannya.

Akupun mendekat lagi, kali ini berkata: "Nek, boleh saya belikan makanan yang lain, mungkin nenek tidak suka yang ini?"

Si Nenek jawab: "Tidak terimakasih.."

Lalu Aku bertanya lagi, "Kalau begitu kenapa makanannya tidak dimakan, katanya kalian suka berbagi?"

Kata si Nenek, "SAYA SEDANG MENUNGGU GIGI... GANTIAN SAMA KAKEKI!" (KapanLagi.com/rit)

MEMILIKI PARTNER YANG MISKIN

Liburan sekolah anak-anak telah tiba, karena kesibukannya seorang partner di Kantor Konsultan Pajak mengajak anaknya untuk berlibur dikantornya. Saat jam makan siang, Office girl sedang berbincang-bincang dengan karyawan yang lainnya.

Office Girl : Ternyata partner kita orang miskin juga yah ?

Karyawan : Husss, kalo ngomong jangan sembarangan.

Office Girl : Orang benar koq. Masa uang lima puluh perak saja diributkan ketika anaknya menelan uang logam itu.

Karyawan : Ya iyalah masa ya iya dong.



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, 4584 3544
021-919 246 89
 - Fax. 021 4584 2713
 - Fatimah Telp. 021 478 65714

Majalah dikirim setelah bukti pembayaran dan formulir berlangganan di terima.

*1 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



Substansi TaxBase 2008 :

1. Dokumentasi Peraturan ;

- » Peraturan Perpajakan
- » Peraturan Bea Cukai
- » Peraturan Daerah
- » Peraturan Tambahan
(Perseroan, Pasar Modal & Peraturan Lain yang terkait dengan Perpajakan)

2. Dokumentasi Putusan Pengadilan Pajak

3. Tax Treaty (Indonesia - English)

4. E-Learning Perpajakan

Berupa e-learning perpajakan dalam bentuk slide beserta penjelasannya dan peraturan perpajakan terkait yang dibahas secara komprehensif

5. Artikel & Hot Issues Perpajakan

6. Panduan Perpajakan (Tax Summary, Consolidation & Manual)

7. Klinik Perpajakan ORTax (Observation & Research of Taxation)

8. Kurs KMK & Bank Indonesia

9. Formulir-Formulir Perpajakan

10. Kalkulator Perpajakan & Kamus Akuntansi ;

- » Kalkulator Pajak Standar (PPH Orang Pribadi, Badan & PPN)
- » Kalkulator PPh Pasal 21 Masa & Tahunan

Dapat digunakan untuk menghitung PPh Pasal 21 karyawan dengan berbagai kondisi subjektif (Karyawan baru, pindahan, ekspatriate), variasi PTKP, Gross up maupun Netto



& ... ; 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 dari bulan April 2007 hingga saat ini dengan jumlah lebih dari 2.000 berita, dan tentu saja akan terus bertambah.

*Kunjungi Website Kami, download dan evaluasi.
Anda akan melihat mengapa mereka mempercayai kami
untuk menjadi Tax Information Partner mereka.*



Untuk informasi lebih lanjut, hubungi :

PT INTEGRAL DATA PRIMA

Telp. : (021) 47865713

Fax : (021) 4705008

E-mail : support@integraldp.co.id

Website : <http://www.integraldp.co.id>



DOWNLOAD TRIAL VERSION :
WWW.INTEGRALDP.CO.ID

www.integraldp.co.id
Integral
Data Prima

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 kejantannya sedangkan ground clearance yang tinggi membuat performanya tetap sigap melampaui jalan tanjakan, berbatu maupun berlumpur sekalipun. Semua tantangan ekstrim bisa ditaklukkan! Segera kunjungi Ford Superstore terdekat untuk menjajal ketangguhannya.

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



Make Every Day Exciting

www.ford.co.id

Ford Superstore: Ford Jakarta Timur, Tel. 021-6300313, Ford Jakarta Selatan, Tel. 021-75914308, Ford Jakarta Barat, Tel. 021-5663127, Ford Jakarta Pusat, Tel. 021-6306508, Ford Jakarta Pusat - Kelapa Gading, Tel. 021-4523988, 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. 061-6641518, Rantau Prapat, Tel. 0624-22615, Ford Banda Aceh, Tel. 0651-48818, Ford Padang, Tel. 0751-37112, Ford Pekanbaru, Tel. 0761-057500, Ford Palembang, Tel. 0711-364688, Ford Banjarmasin, Tel. 0511-3271000, Ford Balikpapan, Tel. 0542-672848, Ford Samarinda, Tel. 0541-737070, Ford Makassar, Tel. 0411-422999, Ford Manado, Tel. 0431-801821, Ford Palu, Tel. 0451-456999, 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. 024-357185, Surabaya, Tel. 031-8280726, 8280822, Timika, Tel. 0901-404337