

Edisi 11 | September 2008

ISSN 1976-5836

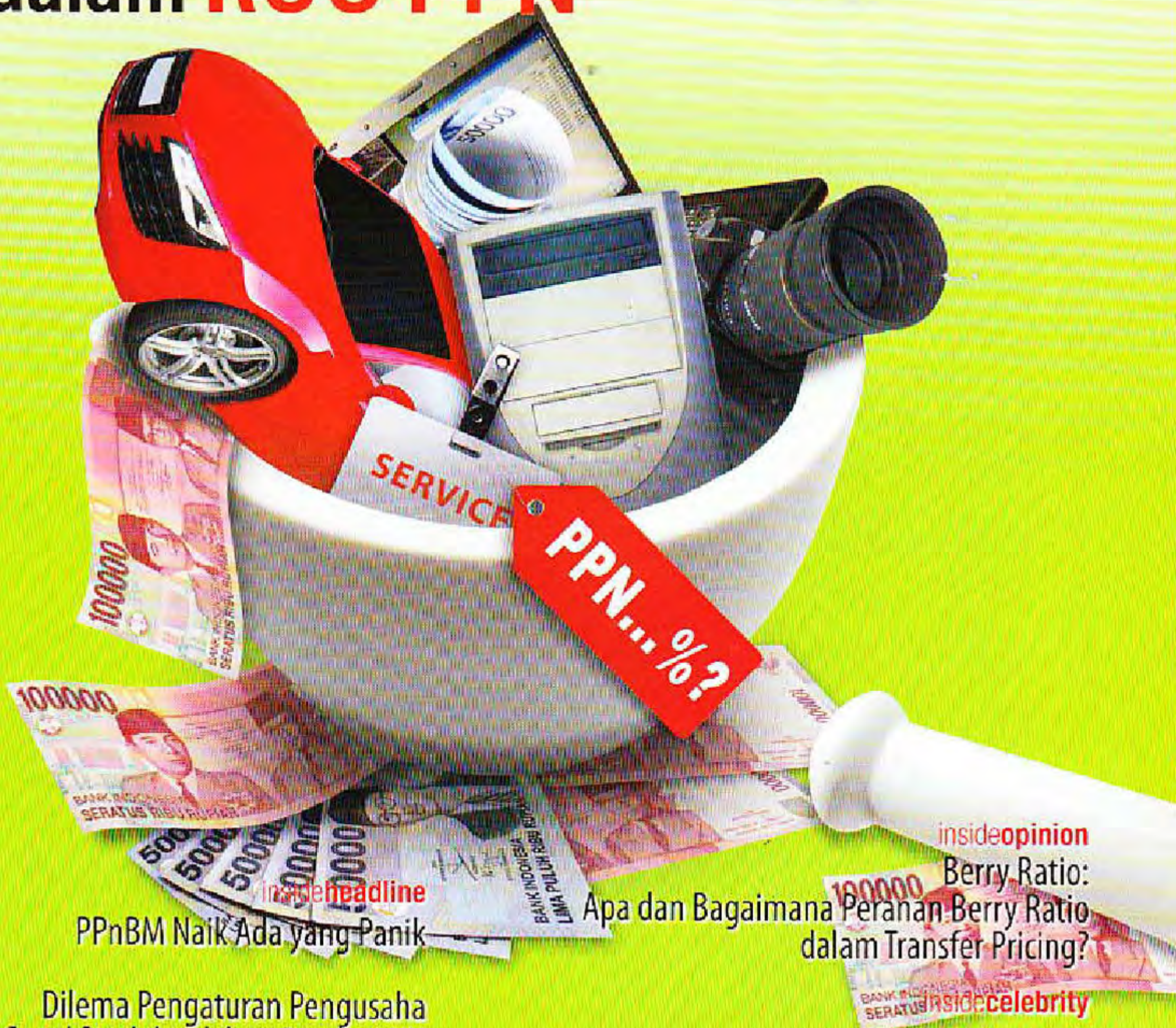


Rp 25.000

Inside Tax

MEDIA TREN PERPAJAKAN INDONESIA

PERDEBATAN dalam **RUU PPN**



insideheadline
PPnBM Naik Ada yang Panik

insideopinion
Berry Ratio:
Apa dan Bagaimana Peranan Berry Ratio
dalam Transfer Pricing?

Dilema Pengaturan Pengusaha
Gagal Produksi dalam Pasal 14 UU
No.28/2007 dengan RUU PPN

insidecelebrity
Dorce Gamalama:
Hendaknya Pajak Sesuai dengan Hati Nurani

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 Mulyodiwamo

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,

Ada catatan penting pada bulan Ramadhan kali ini. Di mana saat ini Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sedang mengadakan pembahasan RUU PPN. Dalam pembahasan tersebut DPR juga meminta kepada masyarakat untuk memberikan masukan atas materi pembahasan RUU Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM).

PPN atau *Value Added Tax* pada dasarnya merupakan pajak atas barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak. Kebijakan PPN sangat mempengaruhi pola konsumsi masyarakat, di mana masyarakat merupakan konsumen akhir dalam rantai distribusi. Oleh karena itu pembahasan dalam RUU PPN ini, masyarakat sangat mengharapkan kebijakan yang mengedepankan prinsip-prinsip dasar dalam PPN itu sendiri, guna meningkatkan permintaan pasar.

Dalam edisi September ini, Inside Tax membahas mengenai perdebatan dalam pembahasan RUU PPN. Artikel-artikel tersebut di antaranya "PPnBM Naik Ada yang Panik", Dilema Pengaturan Pengusaha Gagal Produksi dalam Pasal 14 UU No. 28/2007 dengan RUU PPN, "Menyongsong Era Informasi dan Teknologi: PPN 0% atas Ekspor BKPTidak Berwujud dan Jasa", dan "Siapa yang Mengonsumsi Royalti?".

Terkait dengan *Taxpayer's Right*, redaksi Inside Tax mendapatkan kesempatan untuk mewawancarai Prof. Dr. Gunadi. Dalam kesempatan tersebut Prof. Dr. Gunadi mengatakan bahwa perlunya *mutual trust* dan *mutual respect* antara Wajib Pajak dan otoritas pajak guna meningkatkan kepatuhan dari Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Pro dan kontra dalam pembahasan RUU PPN merupakan hal wajar terjadi, karena adanya perbedaan pendapat dan kepentingan. Harapan kami, semoga kebijakan dalam UU PPN yang baru nanti tidak hanya dapat meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan, tetapi dapat juga meningkatkan pertumbuhan perekonomian dalam negeri. 



- 06 **Inside Headline**
PPnBM Naik Ada yang Panik
- 08 Dilema Pengaturan Pengusaha Gagal Produksi dalam Pasal 14 UU No. 28/2007 dengan RUU PPN
- 10 Menyongsong Era Informasi dan Teknologi: PPN 0% atas Ekspor BKP Tidak Berwujud dan Jasa
- 18 Siapa yang Mengonsumsi Royalti?
- Inside Event**
- 22 Pengukuhan Guru Besar Prof. Dr. PM. John Liberty Hutagaol, S.E., Ak., M.Acc., M.Ec (Hons)
- 23 Seminar Amandemen UU PPh dan Kebijakan Sunset Policy
- Inside Interview**
- 24 Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc.: Perlu Mutual Trust dan Mutual Respect antara Wajib Pajak dan Otoritas Pajak
- Inside Opinion**
- 28 Berry Ratio: Apa dan Bagaimana Peranan Berry Ratio dalam Transfer Pricing?
- 36 Tax Aspects on Investment in Indonesia
- 42 Suatu Tinjauan Perlakuan Pajak atas Jasa Konstruksi
- Inside Celebrity**
- 50 Dorce Gamalama: Hendaknya Pajak Sesuai dengan Hati Nurani
- Inside Profile**
- 52 Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int. Tax: Tidak Sekedar "Bayar Pajaknya, Awasi Penggunaannya".....
- 54 **Inside News**
- 56 **Inside Resensi**
- 57 **Inside Refreshing**

insideheadline
 Headline | 11 | September 2008



PPnBM NAIK ADA YANG PANIK
 M. Dhu, Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc.

Sebelumnya, pemerintah berencana untuk menaikkan tarif PPN (Persentase Pengenaan Pajak) dari 10% menjadi 15% pada tahun 2010. Namun, dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah (PP) No. 28/2007 tentang PPN, pemerintah memutuskan untuk menaikkan tarif PPN menjadi 11% pada tahun 2008, 12% pada tahun 2009, dan 13% pada tahun 2010. Keputusan ini menimbulkan kekhawatiran di kalangan pengusaha, terutama yang bergerak di bidang ekspor barang dan jasa, karena akan meningkatkan biaya produksi mereka.

Salah satu alasan pemerintah menaikkan tarif PPN adalah untuk meningkatkan pendapatan negara. Dengan menaikkan tarif PPN, pemerintah berharap dapat meningkatkan penerimaan pajak secara signifikan. Namun, di sisi lain, kenaikan tarif PPN juga dapat meningkatkan biaya produksi bagi pengusaha, yang pada akhirnya dapat mengurangi daya saing mereka di pasar internasional.

Untuk mengatasi masalah ini, pemerintah berencana untuk memberikan insentif kepada pengusaha yang melakukan ekspor barang dan jasa. Dengan memberikan insentif ini, pemerintah berharap dapat mengurangi dampak negatif dari kenaikan tarif PPN terhadap pengusaha yang bergerak di bidang ekspor.

insideheadline
 Headline | 11 | September 2008

MENYONGSONG ERA INFORMASI DAN TEKNOLOGI: PPN 0% ATAS EKSPOR BKP TIDAK BERWUJUD DAN JASA
 M. Dhu, David Mawanih Samra



Perubahan paradigma dunia yang semakin maju dengan ditemukannya teknologi informasi dan teknologi komunikasi, telah membawa dampak yang signifikan terhadap kehidupan manusia. Salah satunya adalah munculnya era informasi dan teknologi, yang ditandai dengan ditemukannya barang dan jasa yang tidak berwujud (BKP) dan jasa. Hal ini menimbulkan tantangan bagi pemerintah dalam mengatur pajak atas ekspor BKP dan jasa.

Salah satu tantangan yang dihadapi pemerintah adalah menentukan tarif pajak yang tepat untuk ekspor BKP dan jasa. Di sisi lain, pemerintah juga harus memperhatikan kepentingan pengusaha yang bergerak di bidang ekspor BKP dan jasa. Dengan memberikan tarif pajak yang tepat, pemerintah diharapkan dapat meningkatkan pendapatan negara tanpa mengurangi daya saing pengusaha di pasar internasional.

Untuk mengatasi masalah ini, pemerintah berencana untuk memberikan tarif PPN 0% atas ekspor BKP dan jasa. Dengan memberikan tarif PPN 0%, pemerintah berharap dapat mengurangi biaya produksi bagi pengusaha yang bergerak di bidang ekspor BKP dan jasa, yang pada akhirnya dapat meningkatkan daya saing mereka di pasar internasional.

insideinterview
 Interview | 11 | September 2008

PERU DR. GUNADI, AK., M.Sc.
Perlu Mutual Trust dan Mutual Respect
 antara Wajib Pajak dan Otoritas Pajak



Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc., adalah seorang ahli hukum pajak yang telah berpengalaman puluhan tahun di bidangnya. Dalam wawancara ini, beliau membahas pentingnya membangun hubungan yang saling percaya dan saling menghormati antara wajib pajak dan otoritas pajak. Beliau menyatakan bahwa hubungan yang baik ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan pada akhirnya akan meningkatkan pendapatan negara.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah kepercayaan yang dimiliki wajib pajak terhadap otoritas pajak. Jika wajib pajak percaya bahwa otoritas pajak akan bertindak secara adil dan transparan, maka mereka akan lebih cenderung untuk mematuhi peraturan pajak. Oleh karena itu, pemerintah perlu meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan pajak.

Di sisi lain, otoritas pajak juga perlu menghormati hak-hak wajib pajak. Dengan menghormati hak-hak wajib pajak, otoritas pajak dapat membangun hubungan yang saling percaya dengan wajib pajak. Hal ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan pada akhirnya akan meningkatkan pendapatan negara.

insideopinion
 Opinion | 11 | September 2008

Berry Ratio: Apa dan Bagaimana Peranan Berry Ratio dalam Transfer Pricing?
 M. Dhu, K. Utik Agung Pratomo



Berry Ratio adalah salah satu metode yang digunakan dalam transfer pricing untuk menentukan harga yang wajar antara perusahaan yang terkait. Metode ini didasarkan pada perbandingan antara harga yang dibayarkan oleh perusahaan yang terkait dengan harga yang dibayarkan oleh perusahaan yang tidak terkait. Dengan menggunakan Berry Ratio, perusahaan dapat memastikan bahwa harga yang dibayarkan adalah harga yang wajar dan tidak merugikan pihak mana pun.

Peranan Berry Ratio dalam transfer pricing sangat penting. Dengan menggunakan Berry Ratio, perusahaan dapat menghindari risiko sengketa pajak yang timbul akibat perbedaan harga yang dibayarkan oleh perusahaan yang terkait. Selain itu, Berry Ratio juga dapat digunakan sebagai alat untuk memantau dan mengontrol harga yang dibayarkan oleh perusahaan yang terkait.

Untuk memastikan bahwa Berry Ratio digunakan dengan benar, perusahaan perlu memperhatikan beberapa hal. Pertama, perusahaan perlu memastikan bahwa data yang digunakan dalam perhitungan Berry Ratio adalah data yang akurat dan lengkap. Kedua, perusahaan perlu memastikan bahwa metode yang digunakan dalam perhitungan Berry Ratio adalah metode yang wajar dan tidak merugikan pihak mana pun.

insidecelebrity
 Celebrity | 11 | September 2008

Dorce Gamalama
Hendaknya Pajak Sesuai dengan Hati Nurani



Dorce Gamalama adalah seorang pengusaha sukses yang telah membangun bisnisnya dengan jujur dan adil. Dalam wawancara ini, beliau mengungkapkan bahwa ia selalu membayar pajak sesuai dengan hati nurani. Beliau menyatakan bahwa membayar pajak adalah kewajiban setiap warga negara dan dengan membayar pajak, ia dapat berkontribusi untuk pembangunan negara.

Salah satu alasan Dorce Gamalama selalu membayar pajak sesuai dengan hati nurani adalah karena ia percaya bahwa membayar pajak adalah cara yang terbaik untuk membangun hubungan yang saling percaya dengan otoritas pajak. Dengan membayar pajak sesuai dengan hati nurani, ia dapat memastikan bahwa ia telah memenuhi kewajiban hukumnya sebagai warga negara.

Dorce Gamalama juga mengungkapkan bahwa ia selalu memperhatikan penggunaan pajak yang dibayarkannya. Beliau memastikan bahwa pajak yang dibayarkannya digunakan dengan benar dan tidak disalahgunakan. Hal ini menunjukkan bahwa ia memiliki kesadaran yang tinggi tentang pentingnya penggunaan pajak yang benar.

insideprofile
 Profile | 11 | September 2008

Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int. Tax
Tidak Sekedar "BAYAR PAJAKNYA, AWASI PENGGUNAANNYA".....



Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int. Tax adalah seorang ahli hukum pajak yang telah berpengalaman puluhan tahun di bidangnya. Dalam wawancara ini, beliau membahas pentingnya memperhatikan penggunaan pajak yang dibayarkan. Beliau menyatakan bahwa membayar pajak adalah kewajiban setiap warga negara dan dengan memperhatikan penggunaan pajak yang dibayarkan, warga negara dapat memastikan bahwa pajak yang dibayarkannya digunakan dengan benar dan tidak disalahgunakan.

Salah satu faktor yang mempengaruhi penggunaan pajak yang dibayarkan adalah kesadaran yang dimiliki warga negara tentang pentingnya penggunaan pajak yang benar. Jika warga negara memiliki kesadaran yang tinggi tentang pentingnya penggunaan pajak yang benar, maka mereka akan lebih cenderung untuk memperhatikan penggunaan pajak yang dibayarkan.

Oleh karena itu, pemerintah perlu meningkatkan kesadaran masyarakat tentang pentingnya penggunaan pajak yang benar. Dengan meningkatkan kesadaran masyarakat, pemerintah diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak dan pada akhirnya akan meningkatkan pendapatan negara.

Inside Tax dalam pembahasannya diharapkan adanya diskusi tanya jawab secara domestik dan internasional. Topik pembahasan juga lebih *update*. Dalam pekerjaan saya dibidang *akuarter* sangat membantu.

Edy Subagyo
Staff Perpajakan

Inside Tax sudah cukup baik. Saran saya mengenai muatan praktisnya agar ditambah dan lebih *applicable*.

Eddy Faisal
Direktorat Jenderal Pajak

Sebagai media tren perpajakan Inside Tax memberikan pemahaman mengenai sistem perpajakan baik domestik maupun internasional. Semoga hal ini menjadikan sistem perpajakan di Indonesia menjadi lebih baik lagi.

Novita Angela
Mahasiswa Perpajakan
Universitas Indonesia

Dalam praktik di bidang perpajakan, hendaknya kita juga harus mengetahui konsep-konsep dasar dari perpajakan. Adanya Inside Tax membantu saya untuk memahami permasalahan perpajakan dengan analisis yang lebih berdasar.

Leonita Afrijayanti, S.E., Ak.
Staff Perpajakan

Majalah Inside Tax mengupas tuntas aspek perpajakan baik domestik maupun internasional dengan perspektif multi disiplin ilmu. Bagi saya, Inside Tax merupakan referensi perpajakan yang terpercaya. *Bravo* Inside Tax.

Nurin Sugiarto, S. Sos.
Fiskus KPP Pratama di Jakarta

Pajak saat ini menjadi sorotan media. Kepastian hukum merupakan hal mutlak bagi para Wajib Pajak maupun Otoritas Pajak. Inside Tax tidak hanya membahas pajak dari sudut pandang akuntansi saja tetapi juga dari sisi hukum. Hal ini memudahkan saya dalam bidang pekerjaan saya, selaku praktisi hukum.

Achmad Ardiansyah B., S.H.
Praktisi Hukum di Jakarta

Semoga cakupan materi dalam majalah Inside Tax tentang pajak diperluas yaitu dengan penulis yang lebih beragam. Kami juga berharap

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



penyampaian bahasa dalam majalah Inside Tax lebih dipermudah agar mudah dipahami bagi kalangan mahasiswa. Saran kami yaitu agar pemasarannya diperluas sehingga majalah Inside Tax mudah dididapat.

Windy dan Fikha
Mahasiswa FEUI



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



PPnBM NAIK ADA YANG PANIK

Oleh Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc.¹

Guru Besar Asepaka* PSIF UI

Berpotensi menambah pengeluaran per unit konsumsi barang mewah dan mengurangi omset penjualan, dengan berbagai alasan konsumen dan pengusaha kurang sependapat dengan wacana kenaikan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

Kebanyakan surat kabar terbitan Selasa 29 Juli 2008 mengulas rencana kenaikan tarif tertinggi PPnBM dari 75% menjadi 200% dalam amandemen UU Perubahan Ketiga atas UU No 8/1983 tentang PPN (Pajak Pertambahan Nilai) dan PPnBM. Beberapa alasan kenaikan tarif tersebut menurut Staf Khusus Menko Perekonomian (Bisnis Indonesia, 22 Juli 2008) adalah: (i) melindungi industri dalam negeri dengan membatasi impor barang, (ii) penghematan penggunaan BBM, dan (iii) mereduksi kesenjangan ekonomi masyarakat. Selain itu, masih terdapat beberapa tujuan seperti: (i)

meningkatkan penerimaan APBN, (ii) mengurangi jumlah mobil beredar dan menekan kemacetan lalu lintas, dan (iii) mendukung program langit biru dan reduksi pemanasan global. Sementara itu, terdapat anggota DPR dan pengusaha yang kurang sependapat dengan wacana tersebut dengan alasan: (i) pengalaman empiris di beberapa negara menunjukkan bahwa perlindungan industri domestik dengan mendongkrak pajak sudah tidak populer dan kurang berhasil karena sesuai dengan WTO pajak tinggi tersebut harus juga dikenakan pada produk dalam negeri, (ii) berpotensi mendorong hengkangnya investor dan *principal* dari Indonesia, (iii) peningkatan harga konsumen mendorong turunnya permintaan dan menyebabkan kegagalan program peningkatan penerimaan APBN, (iv) relokasi industri karena menurunnya daya saing dukungan

investasi dan hengkangnya *principal* menyebabkan meningkatnya pengangguran dan kemiskinan, dan (v) menekan daya beli masyarakat konsumen kelas menengah ke bawah.

KETIDAKADILAN

Pajak penjualan dengan berbagai variasinya (termasuk PPN) dimaksudkan untuk mengenakan pajak atas konsumsi barang dan jasa dalam negeri yang dilakukan oleh mereka yang bukan pengusaha kena pajak (termasuk Pemerintah, lembaga sosial kemasyarakatan, dan lainnya; Ben Tera, 1990). Secara ekonomis, persentase pengeluaran konsumsi (*the average propensity to consume*) seseorang akan semakin menurun dengan meningkatnya penghasilan. Demikian juga besaran persentase beban pajak terhadap penghasilan juga cenderung menurun. Oleh karena itu, dalam

hubungannya dengan penghasilan seseorang, PPn (termasuk PPN) sering disebut sebagai pajak yang regresif (menurun) dan tidak adil. Mereka yang berpenghasilan rendah mungkin semua penghasilannya (bahkan kurang) habis dibelanjakan untuk kebutuhan pokok. Yang berpenghasilan menengah boleh jadi cukup untuk memenuhi kebutuhan pokok tetapi habis atau kurang cukup memenuhi kebutuhan sekunder. Baru mereka yang berpenghasilan tinggi cukup memenuhi kebutuhan pokok, sekunder dan tersier, sedangkan yang berpenghasilan super tinggi dapat punya kelebihan di atas semua kebutuhannya. Sehubungan dengan berbagai level penghasilan tersebut, terdapat ambiguitas beban PPn yaitu: (i) menjadi beban absolut bagi mereka yang berada di bawah garis hampir sejahtera, dan (ii) berpengaruh regresif bagi mereka yang berada di atas garis dimaksud. Secara teoretis, menurut Ben Tera (1990) dan David William (dalam Victor Thuronyi, 1996) terdapat dua pilihan untuk mengurangi ketidakadilan PPn tersebut: (i) pengenaan tarif rendah, pengecualian atau pembebasan pajak atas beberapa barang terutama kebutuhan pokok, dan (ii) pengenaan tarif yang lebih tinggi atau mewah atas beberapa kategori barang tertentu. Karena variasi atau deferensiasi tarif (*multi rates*) membuat ruwet administrasi PPN, terutama mekanisme pengkreditan pajak, untuk mengurangi ketidakadilan tersebut, Indonesia menerapkan: (i) pembebasan/pengecualian pajak atas barang/jasa kebutuhan pokok, (ii) tarif normal 10% atas penyerahan barang dan jasa dalam daerah pabean dan impor serta penerapan tarif 0% atas ekspor, dan (iii) penerapan PPnBM sebagai tambahan atas PPN (*on top of VAT*). Sebetulnya untuk

mengurangi ketidakadilan PPN tersebut, sebagai ganti PPnBM, dapat diterapkan cukai. Namun karena kekhususan alasan pengenaan cukai (Ben Tera dalam Victor Thuronyi, 1996) dan secara legal dan politis belum tentu lolos di DPR, maka dipilihlah penerapan PPnBM (Malcolm Gillis, 1989). Dengan demikian, pengenaan PPnBM di Indonesia, selain untuk menambah penerimaan APBN, terutama adalah untuk mengurangi ketidakadilan atau regresivitas PPN atas penghasilan konsumen, dengan variasi tarif (10%-75%) untuk disesuaikan dengan level penghasilan mereka yang mengkonsumsi 'barang mewah' dalam berbagai kategori.

KEDEPAN

Secara ekonomis, kenaikan tarif PPnBM akan menaikkan harga barang konsumsi, sehingga mereka yang rasional akan mengurangi permintaan. Penurunan permintaan menyebabkan berkurangnya omzet dan keuntungan pengusaha hingga mereka berpikir untuk mengurangi karyawan atau merelokasi usahanya ke luar Indonesia yang iklim pajaknya lebih kompetitif. Selain menambah pengangguran, relokasi usaha menyebabkan menurunnya kegiatan ekonomi lingkungan (misalnya tutupnya warteg, toko, titipan kendaraan, alat transpor, tempat kost, tukang ojek, dan sebagainya) dan kegiatan ikutan (misalnya toko onderdil, bengkel, dan sebagainya). Semua itu akhirnya akan meningkatkan kemiskinan dan hilangnya potensi penerimaan negara. Namun hal itu semua tergantung pada elastisitas permintaan terhadap kenaikan pajak, kalau permintaan inelastis tentu saja kenaikan tarif PPnBM tidak begitu berpengaruh terhadap permintaan barang. Lebih-lebih kalau konsumen berpikir bahwa

semakin mahal barang malah justru mendongkrak prestisinya maka situasinya akan lain. Terlepas dari itu semua, memang harus diakui bahwa kecenderungan *tax reform* yang berterima internasional adalah penurunan tarif dengan perluasan basis (*rate-flattening, base-broadening*; Josep A Pechman, 1989). Selain tidak populer, menaikkan tarif pajak akan memperlemah daya saing iklim investasi nasional, mengingat tarif PPN (Singapura hanya 5% dan Thailand 7%, sedang Malaysia dan Philipina serta Brunei tidak mengenakan PPnBM). Di samping itu, karena dari segi *supply-side economic of tax policy* kenaikan tarif pajak kurang pas, maka wacana kenaikan tarif PPnBM sebaiknya dipertimbangkan secara seksama. Lalu apa yang dapat dilakukan? Dengan memperhatikan elastisitas permintaan dan kategorisasi kembali 'barang mewah' sesuai dengan perkembangan zaman dan kebutuhan masyarakat, pemerintah dapat mendelisting beberapa barang dari kategori 'mewah' terutama barang elektronika untuk komunikasi, pendidikan, dan kepentingan lainnya, kenaikan tarif moderat atas barang-barang 'super mewah' tertentu dapat dipertimbangkan. Selain itu, intensifikasi pengenaan PPN dan PPnBM atas barang mewah otomotif yang selama ini masih menggunakan harga *dealer* belum harga konsumen masih dapat dilakukan. Begitu juga pemanfaatan data pembelian barang mewah tersebut dapat dimanfaatkan untuk intensifikasi PPh dengan mengecek silang kebenaran pengisian SPT PPh-nya. Intensifikasi PPN, PPnBM dan PPh tersebut tentu berpotensi meningkatkan kepatuhan pajak masyarakat dan penerimaan APBN. 

DILEMA PENGATURAN PENGUSAHA GAGAL PRODUKSI DALAM PASAL 14 UU NO 28/2007 DENGAN RUU PPN



Oleh: Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc.¹

Ketentuan Pasal 14 ayat (1) huruf g Undang-Undang No 28/2007 (UU KUP) mungkin dengan sungguh-sungguh ingin mendorong Pengusaha Kena Pajak (PKP) Pabrikasi untuk mengerahkan segala daya upayanya semaksimal mungkin agar sukses memproduksi Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP), karena kalau gagal produksi akan berakibat diterbitkannya STP atas pajak masukan (PM) PPN dari barang modal yang telah direstitusi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (6a) UU PPN. Dorongan ini diperkuat lagi dengan pengenaan sanksi bunga sebesar 2% perbulan (tanpa ada rumusan batas waktu) dari pajak yang ditagih kembali. Selain dibaca secara positif sebagai dorongan kepada PKP untuk meningkatkan produksi nasional dalam rangka menyediakan lapangan kerja dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat, ketentuan tersebut dapat juga dibaca agak miring sebagai ancaman bahkan penalti kepada PKP yang mengalami gagal produksi dan malah memperburuk iklim investasi, membuat takut para calon investor karena sudah gagal malah ketimpa tangga membayar PPN lagi. Pertanyaan kita ialah (i) apakah kebijakan ini secara

teoretis dapat diterima, (ii) kalau ya, apa ada yang aneh, dan (iii) secara legal administratif apa yang dapat dilakukan untuk mengurangi *damaging effect*-nya.

PAJAK ATAS KONSUMSI

Dalam buku *Tax Law Design and Drafting* (ed Victor Thuronyi, IMF; 1996), Prof Sijbren Cnossen (dari Erasmus Universiteit) menyatakan bahwa PPN adalah pajak objektif (*in rem taxes*) atas konsumsi domestik. Secara ideal, PPN harus dikenakan pada semua kegiatan konsumsi (bukan kegiatan produksi) agar sejalan dengan prinsip keadilan (*equity*) dan netralitas (*neutrality*). Untuk mempertegas bahwa yang dikenakan PPN hanyalah konsumsi akhir, PPN atas barang dan jasa yang dipakai sebagai input untuk produksi BKP atau JKP harus dapat dikreditkan dan direstitusi. Kredit demikian harus diberikan juga atas PPN dari pembelian barang modal (untuk memproduksi BKP atau JKP). Tipe PPN dengan pemberian kredit atas PPN dari pembelian barang modal disebut "*consumption-type VAT*"; untuk membedakannya dengan "*product-type*" (yang tidak mengkreditkan PPN atas pembelian barang modal) dan "*income-type VAT*" (yang memberikan kredit atas

PPN dari pembelian barang modal secara bertahap proporsional dengan depresiasi). Dalam Pasal 9 UU PPN, nampak bahwa atas PPN dari pembelian barang modal dapat dikreditkan sekalipun PKP belum memproduksi (menghasilkan BKP atau JKP). Dengan demikian, PPN kita menganut "*consumption-type VAT*". Apakah suatu barang modal (yang PPN-nya telah dikreditkan) itu dipakai dalam proses menghasilkan BKP atau JKP ditentukan berdasarkan fakta pemanfaatannya (*asset-used test*) bukan berdasar tipe barang (*asset-type test*). Karena sulit untuk meyakinkan bahwa suatu barang modal telah dimanfaatkan untuk memproduksi BKP atau JKP secara langsung, menurut Liam Ebrill et al (*The Modern VAT*; 2001) maka diadakan restriksi baik sengaja secara legal maupun sebagai konsekuensi kurang efisien administrasi. Pasal 14 ayat (1) huruf g UU KUP itu nampaknya tidak lebih dari sekedar alat cek-ricik instrumen "*asset-used test*" apakah "barang modal" yang PPN-nya telah dikreditkan, telah dimanfaatkan sebagaimana mestinya untuk memproduksi BKP atau JKP. Kalau ternyata bahwa "barang modal" itu tidak dimanfaatkan untuk memproduksi BKP atau JKP maka walaupun tipenya adalah barang

modal namun dalam pengertian PPN (sebagai pajak atas konsumsi) karena tidak dipakai untuk menghasilkan BKP atau JKP maka dipersamakan dengan pengeluaran konsumsi yang dikenakan pajak. Oleh karena itu, sesuai dengan prinsip *equity* dan *neutrality*, PPN yang telah dikreditkan harus ditagih kembali ditambah dengan nilai waktu dari uang berupa bunga.


RUU PPN

Dalam Pasal 9 ayat (6a) RUU PPN pemikiran bahwa secara teoretis PPN adalah pajak atas konsumsi barang (termasuk barang modal yang tidak difungsikan untuk memproduksi BKP) dan jasa tersebut di atas ditegaskan dengan mengenakan kembali PPN atas barang modal yang semula telah dibayar pengusaha dan telah direstitusi (walaupun belum ada penyerahan BKP), namun akhirnya pengusaha dimaksud gagal produksi. Sebetulnya secara teoretis akademis untuk menjaga kemurnian pajak atas barang konsumsi dan netralitas PPN, rumusan tersebut adalah cukup proporsional mempunyai landasan yang kuat. Dalam pengenaan PPN penentu apakah barang itu termasuk barang "modal" atau bukan adalah pada "asset-used test" bukan pada "asset-type test". Tanpa memperhatikan berbagai alasan kenapa pengusaha tersebut gagal produksi sehingga tidak memenuhi "asset-used test" barang modalnya, faktanya adalah bahwa "barang modal" tersebut fungsinya adalah sama seperti barang konsumsi yang adalah merupakan objek PPN. Sehingga secara teoretis harus dikenakan PPN dengan menagih kembali yang semula telah direstitusi, atau dengan lain kata bahwa pengembalian pajak yang tidak seharusnya. Walaupun secara teoretis benar, tentu dapat dimengerti bahwa hal ini tidak populer dikalangan para calon investor atau pengusaha dengan alasan misalnya bahwa gagal produksi adalah keadaan darurat yang tidak dikehendaki semua

pengusaha sehingga pengenaan kembali PPN tersebut akan menambah biaya investasi (*high cost investment*) dan memperburuk iklim investasi. Karena kebijakan pajak dapat dipakai untuk mempengaruhi perilaku sosial ekonomis, agar tidak nampak kesewenangan peraturan dengan menimpuk orang yang sudah jatuh (gagal produksi), kepada mereka yang gagal produksi karena alasan yang dapat diterima dapat tidak diminta membayar kembali PPN yang telah direstitusi. Namun hal ini akan mendorong perlakuan kurang adil kepada pengusaha yang sukses produksi, karena dengan membayar PPN atas barang modal walaupun dapat dikreditkan toh dana mereka sementara tertahan di kas negara sampai PPN dapat sepenuhnya dikreditkan. Demi keadilan kepada semua pengusaha pembeli barang modal, pembebasan PPN dari semua barang modal baik yang gagal maupun yang sukses produksi serta yang tidak dimanfaatkan untuk berproduksi merupakan pemikiran yang perlu dipertimbangkan. Karena ini menyangkut perubahan tipe pengenaan PPN kita, tentu sedikit banyak ada dampak pada penerimaan negara.

KOMPLIKASI JURIDIS

UU KUP adalah ketentuan formal atau administratif yang mengatur prosedur dan tata cara bagaimana pajak yang diatur dalam ketentuan materiil (termasuk UU PPN) dapat direalisasikan menjadi penerimaan negara atau dilaksanakan secara administratif. Repotnya dalam paket perubahan UU Pajak saat ini UU KUP diundangkan mendahului ketentuan materiil (UU PPh dan UU PPN). Agar runtut, semestinya ketentuan Pasal 9 ayat (6a) UU PPN diberlakukan dahulu baru kemudian Pasal 14 ayat (1) huruf g UU KUP. Pemberlakuan Pasal 14 ayat (1) huruf g UU KUP agak anomali karena mengatur tata cara administratif atas suatu ketentuan substantif yang belum ada. Walaupun secara teoretis,

penagihan kembali atas PPN dari pembelian barang modal yang "gagal fungsi" adalah pas sebagai konsekuensi dari "consumption-type VAT" dan memenuhi prinsip keadilan dan netralitas. Namun nuansa politis (*political acceptability*) dan pertimbangan atau aspirasi lain yang muncul dalam pembahasan RUU PPN belum tentu dapat menerima pemikiran tersebut. Akibatnya, nanti kalau ternyata ketentuan substantif Pasal 9 ayat (6a) RUU PPN itu gagal mendapat persetujuan maka Pasal 14 ayat (1) huruf g tersebut secara juridis legal berlaku tetapi secara efektif administratif hanya seperti "pepesan kosong" belaka. Selanjutnya agar pasal tersebut tidak kasat mata menjadi pasal "tega" menghukum PKP yang gagal produksi sehingga mempunyai *damaging effect* terhadap investasi, maka istilah "gagal produksi" harus dirumuskan secara seksama dengan mempertimbangkan berbagai hambatan internal dan eksternal penyebab gagal produksi dan upaya maksimal PKP untuk menghindari gagal produksi. Penyebab gagal produksi yang berada diluar kendali PKP sudah seharusnya dapat menghindarkan penerbitan STP. Dilain pihak, tidak adanya penagihan kembali atas PPN dari pembelian barang modal "gagal produksi" yang telah direstitusi sama saja dengan merubah karakter PPN dari pajak atas pengeluaran konsumsi domestik menjadi pajak atas barang konsumsi domestik. Hal ini selain mencederai prinsip *generality*, juga kurang selaras dengan prinsip *equity* dan *neutrality* PPN. Kecuali apabila berdasar pertimbangan penerimaan dari PPN atas barang konsumsi sudah dirasa cukup, dan berdasar "supply-side tax policy" Pemerintah ingin melaksanakan "tax-cut" untuk mendorong produksi barang modal untuk meningkatkan kapasitas produksi nasional dalam rangka menyediakan lapangan kerja dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. 

MENYONGSONG ERA INFORMASI DAN TEKNOLOGI: PPN 0% ATAS EKSPOR BKP TIDAK BERWUJUD DAN JASA

► Oleh **David Hamzah Damian**



1. PENDAHULUAN

Presiden Susilo Bambang Yudhoyono meminta sudah saatnya Indonesia mengalihkan fokus ekspor komoditi berupa barang ke sektor jasa dan pelayanan yang nilainya hanya baru mencapai USD 3 Miliar.¹ Pada pameran produk ekspor Indonesia tahun 2006, Mari Elka Pangestu menjelaskan bahwa pemerintah tengah membuat cetak biru pengembangan ekspor jasa, Mari juga membandingkan dengan ekspor jasa India yang mencapai USD 31 Miliar. Bersebrangan dari keinginan pemerintah untuk mendorong nilai

ekspor Jasa Kena Pajak (JKP), masih terdapat penghalang atau *barrier* yang datangnya dari kebijakan pemerintah khususnya sektor pajak. Ketidakpastian hukum atas perlakuan ekspor Barang Kena Pajak (BKP) tidak berwujud dan jasa yang hanya dijawab melalui surat-surat penegasan Ditjen Pajak yang menjelaskan bahwa ekspor BKP tidak berwujud dan JKP adalah terutang PPN 10%. Di saat ekspor barang berwujud dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) 0%, ekspor BKP tidak berwujud dan JKP dikenakan PPN 10%, perbedaan perlakuan ini jelas menyebabkan distorsi bagi pengusaha untuk lebih

memilih ekspor barang berwujud. Produk-produk BKP tidak berwujud dan JKP dari Indonesia dapat dipastikan kurang mampu bersaing di pasar internasional salah satunya karena adanya tambahan biaya 10% PPN bagi pembeli di luar negeri yang tidak dapat mengkreditkan PPN masukan tersebut.

Perlakuan pengenaan PPN atas transaksi ekspor BKP tidak berwujud dan ekspor JKP sejak Undang-Undang PPN 1984 selain diatur secara tidak jelas atau abu-abu juga mengalami pasang surut ketidakpastian hukum dalam hal peraturan pelaksana atau jawaban penjelasan dari otoritas pajak.

¹ <http://www.sampointeraktif.com/fig/ekbis/2006/10/11/brk-20061011-85845.kd.htm>

Bahkan PPN atas transaksi ekspor BKP tidak berwujud dan ekspor JKP dalam kenyataan di lapangan berupa hasil-hasil pemeriksaan, jawaban-jawaban surat penegasan, dan lain sebagainya berdasar kepada amandemen kedua UU PPN di tahun 2000 diperlakukan sebagai transaksi yang terutang PPN 10% sejauh jenis BKP tidak berwujud dan jenis JKP tidak masuk ke dalam *negative list* PPN. Hal ini bertentangan dengan praktik PPN di dunia internasional yang mendasar kepada teori-teori PPN. Akibatnya PPN atas transaksi ekspor BKP tidak berwujud dan JKP (penyerahan JKP dari dalam daerah pabean ke luar daerah pabean) yang ditagihkan kepada pihak klien di luar negeri tidak dapat dikreditkan dan menambah biaya perolehan klien di luar negeri untuk memperoleh atau memanfaatkan BKP tidak berwujud dan JKP dari Indonesia. Sehingga, PPN di Indonesia kehilangan karakter PPN-nya dan menjadi Pajak Penjualan serta produk ekspor Indonesia mengalami penurunan daya saing akibat penambahan PPN 10% yang tidak dapat dikreditkan. Menjelang amandemen ketiga UU PPN di tahun 2008 yang sedang berlangsung, pemberian kepastian hukum untuk pelaku bisnis dalam transaksi ekspor BKP tidak berwujud dan ekspor JKP hendaklah dijelaskan secara eksplisit tanpa adanya unsur abu-abu yang membutuhkan interpretasi lebih lanjut. Kepastian hukum tersebut juga hendaknya mengacu kepada praktik PPN internasional dan teori-teori PPN yang teruji.

2. DASAR PEMIKIRAN PERLUNYA PENEGASAN BAHWA EKSPOR BKP TIDAK BERWUJUD DAN JKP ATAU PENYERAHAN JKP DARI DALAM DAERAH PABEAN KE LUAR DAERAH PABEAN ADALAH

TERUTANG PPN 0%

2.1. Dasar Hukum

Indonesia memiliki UU PPN yang sangat luas dan memungkinkan perbedaan interpretasi dari sebagian besar peraturannya. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, antara lain diatur sebagai berikut:

- (i) Pasal 1 angka 2: Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud.
- (ii) Pasal 1 angka 3: Barang Kena Pajak adalah barang sebagaimana di maksud dalam angka 2 yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini.
- (iii) Pasal 1 angka 4: Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 3.
- (iv) Pasal 4 huruf c: Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas: penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.
- (v) Memori penjelasan Pasal 4 huruf c:
 Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
- penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean,
- penyerahan dilakukan

dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya. Termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan atau Jasa Kena Pajak yang diberikan secara cuma-cuma.

- (vi) Pasal 4 huruf f: Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas: ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.
- (vii) Pasal 7 ayat (2): Tarif Pajak Pertambahan Nilai atas ekspor Barang Kena Pajak adalah 0% (nol persen).

Dari dasar hukum tersebut di atas berkaitan dengan ekspor BKP tidak berwujud, secara definisi dari UU PPN tersebut ekspor BKP tidak berwujud adalah terutang PPN 0%, hanya saja pada praktiknya PPN 0% atas ekspor hanya bisa dimanfaatkan apabila terdapat ekspor yang *jelas* atau dapat di rekonsiliasi antara SPT masa PPN dan PEB yang disahkan oleh bea dan cukai. Permasalahan berikutnya muncul ketika BKP tidak berwujud tersebut dalam dokumen ekspornya tidak mencantumkan nilai atas kekayaan intelektualnya karena terikat prinsip valuasi *World Trade Organization* (WTO), atau ketika BKP tidak berwujud tersebut di ekspor tidak melalui pelabuhan, melainkan melalui saluran data elektronik seperti koneksi internet, satelit atau kabel optik. Hal ini jelas belum diatur oleh UU PPN.

Sementara berkaitan dengan ekspor JKP, Pasal 4 huruf c UU PPN pada amandemen 1994 dan 2000 hanya terjadi pergeseran kata-kata "yang dilakukan" lalu menyebabkan perubahan perlakuan perpajakan atas ekspor JKP.

UU PPN amandemen 1994

Pasal 4 huruf c: Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha.

UU PPN amandemen 2000

Pasal 4 huruf c: Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.

Pada surat-surat jawaban/penegasan yang dikeluarkan berdasarkan UU PPN amandemen 1994, dijelaskan bahwa ekspor JKP atau penyerahan JKP dari dalam daerah pabean ke luar daerah pabean adalah tidak terutang PPN. Sementara pada surat-surat jawaban/penegasan yang dikeluarkan berdasarkan UU PPN amandemen 2000, adalah sebaliknya, yaitu terutang PPN 10%.

2.2. Definisi BKP tidak Berwujud

Terdapat banyak definisi BKP tidak berwujud namun untuk keperluan definisi di Indonesia yang telah terdokumentasi, penulis menggunakan definisi barang tidak berwujud atau aktiva tidak berwujud berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 19 (Revisi 2000) antara lain dijelaskan sebagai berikut:

- (i) Halaman 19.2 baris ke 11 angka 04 Beberapa jenis aktiva tidak berwujud mungkin terkandung dalam bentuk fisik seperti dalam *compact disk* (yang memuat piranti lunak komputer), dokumentasi legal (yang memuat lisensi atau paten), atau film...
- (ii) Halaman 19.3 baris ke 17 Aktiva tidak berwujud adalah aktiva non-moneter yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan atau menyerahkan barang atau jasa, disewakan kepada pihak lainnya,

Berdasarkan beberapa literatur kajian akademis tentang PPN, khususnya tentang prinsip netralitas, menyimpulkan bahwa PPN adalah netral. Prinsip tersebut mengandung arti bahwa PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi

atau untuk tujuan administratif.

2.3. Prinsip valuasi WTO atas BKP tidak berwujud

Berdasarkan prinsip-prinsip valuasi atau penilaian *World Trade Organization* (WTO), antara lain diatur cara menentukan nilai kena pajak atas importasi media pembawa berisi data atau instruksi, hanya nilai media pembawa yang akan dijadikan dasar. Nilai kena pajak sehingga tidak akan menambahkan nilai data atau instruksi, dengan syarat dapat dibedakan dengan nilai media pembawa, lengkapnya adalah sebagai berikut:

- (i) *WTO Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994.*
- (ii) *Technical Committee on Customs Valuation commentary 19.1 angka 1: "...the charges for the right to reproduce the imported goods in the country of importation shall not be added to the price actually paid or payable for the imported goods in determining the Customs value".*
- (iii) *WTO (GATT) Decision 4.1 24 September 1984 angka 2: "In determining the Customs value*

of imported carrier media bearing data or instructions, only the cost or value of the carrier medium itself shall be taken into account. The Customs value shall not, therefore, include the cost or value of the data or instructions, provided that this is distinguished from the cost or the value of the carrier medium".

Dalam menentukan nilai kena pajak atas importasi media pembawa berisi data atau instruksi, hanya nilai media pembawa yang akan dijadikan dasar. Nilai kena pajak sehingga tidak akan menambahkan nilai data atau instruksi, dengan syarat dapat dibedakan dengan nilai media pembawa.

2.4. Mekanisme transaksi ekspor BKP tidak berwujud

Transaksi ekspor BKP tidak berwujud dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu secara fisik dan non fisik. Dalam hal ekspor secara fisik transaksinya secara umum adalah sebagai berikut:

- (i) Bentuk BKP tidak berwujud adalah program piranti lunak komputer, desain mesin, desain arsitektur, produksi sinematografi, musik dan lain sebagainya

- (ii) BKP tidak berwujud dibuat oleh pengusaha di Indonesia untuk diserahkan baik materi isi maupun hak cipta, paten, hak siar, hak tayang dan lain hak kepemilikan atas *intangible goods* kepada pihak klien di luar negeri. Peralihan hak kepemilikan atas *intangible goods* mengacu kepada praktik hukum hak atas kekayaan intelektual.
- (iii) Pengiriman materi isi (untuk digunakan) menggunakan media pembawa berupa *Digital Versatile Disc (DVD)* atau *Video Compact Disc (VCD)* atau kaset *betacam* atau media pembawa lainnya.
- (iv) DVD, VCD atau *betacam* atau media pembawa lainnya yang berisi materi isi tersebut dikirimkan melalui pelabuhan udara, darat atau laut
- (v) Pemberitahuan Ekspor Barang atas DVD, VCD atau *betacam* yang berisi materi isi tersebut menggunakan nama perusahaan pengusaha atau perusahaan kurir seperti DHL atau UPS
- (vi) Dalam hal PEB menggunakan nama perusahaan kurir, terdapat *airway bill* dan *invoice* atas nama pengusaha yang disertakan dalam Ekspor DVD, VCD atau *betacam* yang berisi materi tersebut.
- (vii) Nilai pabean yang dijadikan nilai ekspor pada Ekspor pada dokumen ekspor DVD, VCD atau *betacam* yang berisi materi isi tersebut hanya senilai media pembawa berbentuk fisik yaitu nilai DVD atau VCD atau kaset *betacam*.
- (viii) Nilai produk tidak berwujud atau materi isi yang masuk ke dalam kategori hak atas kekayaan intelektual (*intellectual*

property) tidak termasuk dalam nilai pabean yang dijadikan nilai ekspor, hal ini adalah sesuai prinsip valuasi WTO yang dijelaskan di atas.

- (ix) Pengusaha di Indonesia kemudian menagihkan nilai produk materi isi yang masuk ke dalam kategori hak atas kekayaan intelektual (*intellectual property*) pada suatu *invoice* kepada pihak klien di luar negeri.

Dalam hal terjadi ekspor non fisik transaksi yang dapat terjadi adalah:

- (i) Bentuk BKP tidak berwujud adalah program piranti lunak komputer, desain mesin, desain arsitektur, produksi sinematografi, musik dan lain sebagainya.
- (ii) BKP tidak berwujud dibuat oleh pengusaha di Indonesia untuk diserahkan baik materi isi maupun hak cipta, paten, hak siar, hak tayang dan lain hak kepemilikan atas *intangible goods* kepada pihak klien di luar negeri. Peralihan hak kepemilikan atas *intangible goods* mengacu kepada praktik hukum hak atas kekayaan intelektual.
- (iii) Pengiriman materi isi (untuk digunakan) menggunakan media saluran data elektronik seperti satelit, kabel optik, dan lain sebagainya, sehingga dapat dimanfaatkan oleh pihak klien di luar daerah pabean.
- (iv) Pengusaha di Indonesia kemudian menagihkan nilai produk materi isi yang masuk ke dalam kategori hak atas kekayaan intelektual (*intellectual property*) pada suatu *invoice* kepada pihak klien di luar negeri.

2.5. Mekanisme transaksi ekspor JKP

Transaksi ekspor JKP dari dalam daerah pabean ke luar daerah pabean dapat terjadi dengan cara:

- (i) Jasa dilakukan di Indonesia terhadap barang bergerak yang akan dikirim ke luar negeri.
- (ii) Jasa dilakukan di Indonesia untuk menghasilkan informasi-informasi yang dimanfaatkan oleh pihak di luar negeri.
- (iii) Jasa dilakukan di luar Indonesia dengan cara mengirimkan orang atas nama pengusaha di Indonesia ke luar negeri.

2.6. Perubahan Jawaban dan Peraturan atas Ekspor JKP pada UU PPN 1994 dan 2000

Berdasarkan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN 2000), antara lain diatur sebagai berikut:

- (i) Pasal 4 huruf c: Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas: penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.
- (ii) Memori penjelasan Pasal 4 huruf c: Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:
 - jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
 - penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean,
 - penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya. Termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan atau Jasa Kena Pajak yang diberikan secara cuma-

cuma.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 (UU PPN 1994), antara lain diatur sebagai berikut :

(i) Pasal 4 huruf c: Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas: penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh pengusaha.

(ii) Memori penjelasan Pasal 4 huruf c:

Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
- penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean,
- penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan pengusaha yang bersangkutan

Berikut adalah beberapa dasar hukum yang dikeluarkan sebelum berlakunya UU PPN 2000 yang antara lain menjelaskan bahwa Penyerahan Jasa Kena Pajak yang Dilakukan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dari Dalam Daerah Pabean kepada pihak yang berada di Luar Daerah Pabean adalah tidak terutang PPN adalah:

- Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 302/KMK.04/1989 (01/04/1989)
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-25/PJ.3/1989 (20/05/1989)
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-271/PJ.32/1990 (28/08/1990)
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-74/PJ.321/1991 (05/03/1991)
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-173/PJ.32/1991

(17/07/1991)

- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1424/PJ.51/1991 (14/10/1991)
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-08/PJ.52/1996 (29/03/1996)
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1022/PJ.532/1997 (04/04/1997)
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-2207/PJ.532/1998 (06/10/1998)
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-2268/PJ.532/1998 (12/10/1998)
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-2598/PJ.532/1998 (18/11/1998)

Sementara dasar hukum yang dikeluarkan sesudah berlakunya UU PPN 2000 yang antara lain menjelaskan bahwa Penyerahan Jasa Kena Pajak yang Dilakukan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dari Dalam Daerah Pabean kepada pihak yang berada di Luar Daerah Pabean adalah tidak terutang PPN adalah:

- Putusan pengadilan pajak Nomor: Put.01078/PP/M.III/16/2003
 - Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1178/PJ.51/2002 (22/11/2002) yang menjelaskan masih berlakunya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-08/PJ.52/1996 (29/03/1996) dimana dijelaskan jasa perdagangan yang dimanfaatkan pihak di luar daerah pabean adalah tidak terutang PPN
- Surat-surat penegasan yang dikeluarkan sesudah berlakunya UU PPN 2000 kecuali S-1178 tersebut di atas adalah menjelaskan Penyerahan Jasa Kena Pajak yang Dilakukan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dari Dalam Daerah Pabean kepada pihak yang berada di Luar Daerah Pabean adalah terutang PPN.

Contoh masih berlakunya dasar

hukum yang dikeluarkan sebelum berlakunya UU PPN 2000 yang antara lain menjelaskan bahwa Penyerahan Jasa Kena Pajak yang Dilakukan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dari Dalam Daerah Pabean kepada pihak yang berada di Luar Daerah Pabean adalah tidak terutang PPN adalah Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1178/PJ.51/2002 (22/11/2002) angka 3 yaitu:

"Sesuai dengan butir 2.1.b. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 tentang PPN Jasa Perdagangan, dinyatakan bahwa Jasa Perdagangan dikenakan PPN dalam hal pengusaha jasa perdagangan dan pemberli barang selaku penerima jasa perdagangan berada di dalam Daerah Pabean."

Di mana dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-08/PJ.52/1996 (29/03/1996) dijelaskan antara lain bahwa jasa perdagangan walaupun dilakukan di Indonesia yang dimanfaatkan pihak di luar daerah pabean adalah tidak terutang PPN. Dengan menggunakan referensi SE-08/PJ.52/1996 (29/03/1996) pada S-1178/PJ.51/2002 (22/11/2002), berarti Direktur Jenderal Pajak mengakui bahwa SE-08/PJ.52/1996 adalah masih dapat digunakan atau diterapkan.

2.7. Dasar Teori PPN yang Menganut Prinsip Netralitas dan Prinsip Destinasi (Destination Principle)

Berdasarkan beberapa literatur kajian akademis tentang PPN, khususnya tentang prinsip netralitas, menyimpulkan bahwa PPN adalah netral. Prinsip tersebut mengandung arti bahwa PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi. Prinsip ini juga memberikan sifat netral PPN dalam perdagangan internasional. Transaksi impor barang atau jasa

dan luar negeri dan transaksi penyerahan barang atau jasa dalam negeri sebagai komoditas yang akan dikonsumsi di dalam negeri akan dikenakan beban pajak yang sama. Sebaliknya, transaksi ekspor Indonesia dalam bentuk apa pun dikenakan PPN dengan tarif 0%, karena pihak lawan transaksi yang berada di luar negeri tidak akan dapat mengkreditkan PPN yang dibayarkannya atas transaksi tersebut bila ada. Apabila atas transaksi ekspor Indonesia dalam bentuk apa pun dikenakan PPN dengan tarif normal misalkan 10%, pihak lawan transaksi yang berada di luar negeri akan menanggung biaya tambahan 10% akibat pengenaan PPN sehingga transaksi tersebut menghilangkan karakter PPN. Literatur-literatur tersebut antara lain:

- (i) Dan Throop Smith dalam bukunya *"What You Should Know About The Value Added Tax"* (Penerbit: Dow Jones Irwin Inc, tahun 1997) " pada halaman 3 menyatakan *"The VAT ideally taxes the value added in every stage of production and distribution which implies that the taxpayer would have to be given credit for the taxes pays on his purchases."* PPN idealnya memajaki nilai tambah pada setiap tahap produksi dan distribusi sehingga mengakibatkan pembayar pajak (Wajib Pajak) diberikan kredit (pengurangan pajak) atas PPN yang dibayarkan pada setiap pembeliannya.
- (ii) Untung Sukardji dalam bukunya *"Pajak Pertambahan Nilai"* (Penerbit: RajaGrafindo Persada, tahun 2003) halaman 19-25 menyatakan bahwa PPN bersifat netral.

Karakter netralitas PPN dibentuk oleh dua faktor, yaitu :

- a. Pajak Pertambahan Nilai

dikenakan untuk konsumsi barang dan atau jasa.

- b. Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*).
- (iii) Clara K Sullivan dalam bukunya *"The Tax on Value Added"* (Penerbit: Columbia University Press, tahun 1996) halaman 271 menyatakan *"A Neutral tax may be defined as*

Apabila atas transaksi ekspor Indonesia dalam bentuk apa pun dikenakan PPN dengan tarif normal misalkan 10%, pihak lawan transaksi yang berada di luar negeri akan menanggung biaya tambahan 10% akibat pengenaan PPN sehingga transaksi tersebut menghilangkan karakter PPN

on one which has no effect on the allocation of an economy's resources" Pajak yang netral dapat didefinisikan sebagai pajak yang tidak memiliki dampak terhadap pengalokasian sumber daya ekonomis. Dan teori-teori PPN lainnya khususnya yang membahas prinsip netralitas, dan prinsip tempat tujuan.

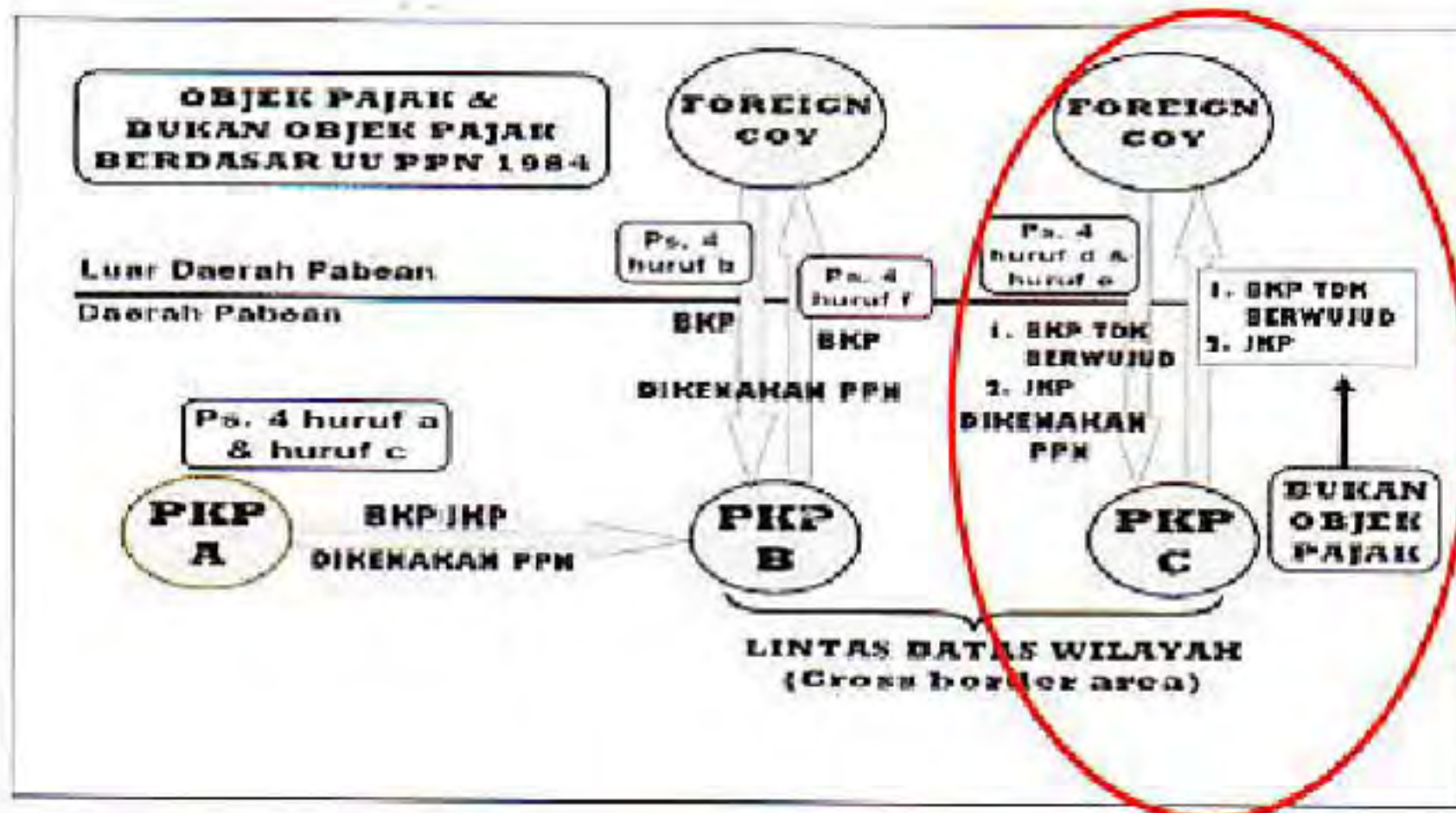
- (iv) Kutipan panduan PPN Internasional oleh OECD (Februari 2006).

"Chapter III... 3. The place of consumption for cross-border supplies of services and intangible property that are capable of delivery from a remote location made to a non resident business recipient should be the jurisdiction in which the recipient has located its business presence (The business presence in principle, the establishment (for example, headquarters, registered office, or a branch of the business) of the recipient to which the supply is made.)"

PPN sebagai pajak atas konsumsi menekankan bahwa PPN terutang pada tempat dimana dilakukannya konsumsi (pemanfaatan) bukan pembuatan, pengerjaan atau bahkan penyerahan (*delivery*), sehingga tempat dimana dikonsumsi atas transaksi pemberian jasa dan barang tidak berwujud menurut kutipan di atas adalah dimana penerima jasa usahanya berada (kantor terdaftar).

- (v) Untung Sukardji dalam Modul PPN DTSD Pajak I² pada tanggal 19 Agustus 2008, pada halaman 5 sampai dengan 7 antara lain menjelaskan bahwa ketentuan Pasal 4 huruf c tidak dapat diterapkan terhadap perbuatan hukum yang merupakan arus lintas batas wilayah (*cross border area*). Menurutnya, ekspor BKP tidak berwujud dan pemanfaatan JKP di luar daerah pabean yang berasal dari dalam daerah pabean, keduanya adalah tidak dikenakan PPN. Berikut adalah skema yang terdapat pada halaman 5 dalam modul tersebut:

2. (25 Februari 2006 & 8 Mei 2008) diunduh dan http://www.bpk.depkeu.go.id/webotax/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=188&Itemid=30



Sumber: Modul PPN DTSD Pajak I (25 Februari 2008 - 9 Mei 2008)

3. PERMASALAHAN PADA PEN-ERAPAN

Pada pelaksanaan administrasi penerapan PPN 0% atas ekspor hanya nyata-nyata diperbolehkan apabila terdapat ekspor yang jelas yaitu yang memiliki dokumen ekspor yang dapat diverifikasi dengan yang terdapat pada bea dan cukai. Sementara dengan interpretasi definisi UU PPN dapat diperoleh bagan sebagai berikut:

dalam pemeriksaan pajak, pemeriksa bersikukuh untuk melakukan rekonsiliasi antara jumlah ekspor diSPT Masa PPN dan di dokumen-dokumen pemberitahuan ekspor barang.

4. PENUTUP

Untuk lebih meningkatkan kepastian hukum, mohon dapat dipertimbangkan agar perubahan atau amandemen ketiga UU PPN yang sedang dalam proses dapat mengakomodir permasalahan ini sehingga amandemen ketiga UU PPN dapat mengatur bahwa baik

penerimaan negara dari sektor PPN berkaitan dengan Ekspor BKP tidak berwujud maupun Ekspor JKP dari dalam daerah pabean ke luar daerah pabean akan berkurang, namun gerak roda perekonomian eksportir BKP tidak berwujud dan JKP juga membutuhkan BKP dan JKP untuk menunjang produksinya dan secara tidak langsung akan terdapat PPN atas transaksi tersebut. Juga dari penerimaan pajak lainnya seperti Pajak Penghasilan Badan dan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penghasilan karyawan, dapat dipastikan lebih meningkat lagi. Sehingga untuk jangka pendek kehilangan sedikit penerimaan PPN untuk kemudian mendapatkan penerimaan pajak lain, pembukaan lapangan kerja, peningkatan investasi, dan lain sebagainya.

Apabila terjadi pengenaan PPN atas transaksi ekspor BKP tidak berwujud dan penyerahan JKP yang dilakukan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dari dalam Daerah Pabean kepada pihak yang berada di Luar Daerah Pabean sebesar 10% dari nilai transaksi, PPN yang ditagihkan tersebut tidak dapat dikreditkan oleh klien-klien di luar negeri dan kemudian meninggikan harga pokok penjualan pihak klien, dan PPN tersebut telah kehilangan karakter dan prinsip-prinsip dasarnya sebagai PPN (*Value Added Tax*) dan menjadi Pajak Penjualan. Peningkatan harga akibat tagihan PPN Indonesia tersebut menyebabkan semakin mahalnya biaya untuk memperoleh BKP Tidak Berwujud dari Indonesia dan biaya untuk memanfaatkan JKP dari Indonesia di mana pada akhirnya menurunkan daya saing produk dari Indonesia dan membuka kemungkinan beralihnya klien-klien pengusaha di Indonesia ke perusahaan lain di negara yang lain.

PENGENAAN PPN ATAS PENYERAHAN BARANG		
UU PPN Psl 7 ayat (2)	UU PPN Psl 7 ayat (1) dan (3)	UU PPN Psl 4A ayat (1) dan (2)
0%	5 - 15% (avg 10%)	Tidak Terutang PPN
Ekspor	Domestik	
UU PPN Pasal 1 angka 3		
Barang Kena Pajak		Barang Tidak Kena Pajak
UU PPN Pasal 1 angka 2		
Barang		
Berwujud		Tidak Berwujud
Bergerak	Tidak Bergerak	

Sehingga dapat diketahui bahwa ekspor BKP tidak berwujud adalah terutang PPN 0% dari nilai ekspor baik secara fisik atau non fisik dan mengikuti prinsip valuasi WTO atau pun tidak. Namun seringkali

Ekspor BKP tidak berwujud maupun Ekspor JKP dari dalam daerah pabean ke luar daerah pabean secara jelas atau eksplisit adalah terutang PPN dengan tarif 0% (nol persen). Terdapat dampak terhadap

Seluruh Direksi dan Staff



DANNY DARUSSALAM
Tax Center

Mengucapkan:

Selamat Hari Raya Idul Fitri
1 Syawal 1429 H

Minal Aidin Wal Faizin
Mohon Maaf Lahir dan Bathin

www.dannydarussalam.com

Siapa yang Mengkonsumsi Royalti ?

► Oleh **Tjokorda G. Eka Utama¹**

1 Praktisi Pajak



"Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan **Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean**" demikian judul surat keputusan kekurangan bayar PPN yang sesungguhnya ditujukan untuk kekurangan bayar PPN atas pemanfaatan Barang Kena Pajak (BKP) tidak berwujud berupa royalti,

tetapi entah kenapa, ditetapkan sebagai kekurangan bayar atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak (JKP) dari luar daerah pabean. Rancunya istilah JKP dan BKP tidak berwujud yang diperoleh dari luar daerah pabean, sudah dianggap lumrah bahkan cenderung diremehkan. Mungkin karena keduanya sama-

sama tidak kasat mata. Walaupun demikian bukan berarti keduanya tidak memiliki perbedaan sama sekali, jika sama tentu tidak dibutuhkan istilah khusus untuk membedakan keduanya.

JKP sebagaimana disebutkan dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000 definisinya adalah sebagai berikut:

Jasa adalah 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.

Berbeda dengan JKP yang dijelaskan dengan cukup rinci, maka BKP tidak berwujud dijabarkan hanya sekilas dan digabung dengan penjelasan tentang barang berwujud dalam Pasal 1 ayat 2, sebagai berikut:

*Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan **barang tidak berwujud.***

Bahkan dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000 ini telah dianggap cukup jelas sehingga penjelasan tentang maksud dari BKP tidak berwujud adalah merujuk

pada Pasal 1 huruf b Undang-Undang Nomor 11 tahun 1994 yang menyebutkan bahwa:

"yang dimaksud barang tidak berwujud adalah antara lain hak atas merek dagang, hak paten dan hak cipta".

Tetapi dalam Pasal 3A ayat 3 tentang subjek pajak PPN, dan Pasal 4 huruf d tentang objek PPN, justru BKP tidak berwujud tidak dimasukkan dalam kelompok BKP. Disini istilah yang digunakan adalah **pemanfaatan**, berbeda dengan istilah **penyerahan** yang digunakan oleh kelompok BKP, selanjutnya yang digunakan adalah istilah pemanfaatan.

Dalam Pasal 11 ayat 1 huruf d Undang-Undang No.8 tahun 1983 ditentukan "saat terjadinya pemanfaatan" atas BKP tidak berwujud, yang bunyinya sebagai berikut;

*Terutangnya pajak terjadi pada saat **pemanfaatan** Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d;*

Terminologi ini mirip dengan Pasal 11 ayat 1 huruf e tentang saat terutangnya pajak atas pemanfaatan JKP.

Penjelasan atas Pasal 11 ayat 1 huruf d menyebutkan latar belakang timbulnya kewajiban PPN atas pemanfaatan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean :

"Dalam hal orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean, maka terutangnya pajak terjadi pada saat orang pribadi atau badan tersebut mulai memanfaatkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut di dalam daerah pabean. Hal ini dihubungkan dengan kenyataan bahwa yang menyerahkan

Tetapi anehnya BKP tidak berwujud yang diatur pemanfaatannya, hanyalah atas BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean, sedangkan "penyerahan" atau "pemanfaatan" di dalam daerah pabean tidak disebut sama sekali

Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak tersebut diluar daerah pabean, sehingga tidak dapat dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, oleh karena itu saat terutang pajak tidak lagi dikaitkan dengan penyerahan tetapi dikaitkan dengan pemanfaatan;

Penjelasan atas pasal ini mengungkapkan alasan utama diberlakukannya aturan Pasal 4 huruf d yaitu akibat **keterbatasan undang-undang dalam menjangkau Wajib Pajak luar negeri untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak**, padahal untuk terjadinya penyerahan maka harus ada pihak yang berhak mengenakan PPN yaitu Pengusaha Kena Pajak, berarti istilah pemanfaatan digunakan akibat gagalnya penetapan subjek pajak, ini adalah cacat "filosofis". Jadi pengenaan PPN ini pengertiannya telah dibelokan dari substansinya semula.

Tetapi anehnya BKP tidak berwujud yang diatur pemanfaatannya, hanyalah atas BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean, sedangkan "penyerahan" atau "pemanfaatan" di dalam daerah pabean tidak disebut sama sekali. Berbeda dengan JKP, yang menetapkan objek pajaknya bisa dari dalam atau dari luar daerah pabean. Apakah telah sedemikian pesimisnya kita, sepertinya mustahil bangsa ini menciptakan inovasi baru yang bisa menghasilkan BKP tidak berwujud, sampai sampai tidak ada aturan tentang hal ini.

Pemanfaatan sendiri hanya bisa terjadi jika terdapat objek yang

dimanfaatkan, dan juga terdapat nilainya atau Dasar Pengenaan Pajaknya (DPP). Dalam Pasal 1 angka 10 Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000 disebutkan bahwa:

Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean adalah setiap kegiatan pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean **karena suatu perjanjian** di dalam daerah pabean.

Sedangkan pemanfaatan JKP sesuai Pasal 1 angka 8 menyebutkan;

Pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean adalah setiap kegiatan pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.

Perbedaan yang mencolok antara dua definisi tentang pemanfaatan ini adalah penambahan kata kata "**karena suatu perjanjian**" yang terdapat dalam definisi pemanfaatan BKP tidak berwujud. Dengan demikian jelas bahwa "perjanjian" menjadi landasan ada tidaknya BKP tidak berwujud yang dimanfaatkan.

Persoalannya adalah saat terjadi penghapusan kewajiban, sebagai contoh: penghapusan royalti ("*waivers*"), oleh pemilik hak royalti (*Licencor*), sesuai kesepakatan antara *Licencor* dan penerima hak (*Licencee*). Pihak fiskus umumnya menganggap peristiwa penghapusan kewajiban ini hanya berdampak pada penghapusan atas kewajiban pemotongan PPh Pasal 23/26 saja, sementara itu kewajiban pemungutan PPN tetap ada, sebab fiskus mendasarkan pada Pasal 11 ayat 1 huruf d di atas. Sebagaimana JKP, sesuai pasal ini,

mereka menganggap royalti telah dikonsumsi sehingga wajib dipungut PPN-nya.

Apakah benar telah terjadi konsumsi royalti walaupun telah dihapuskan? Untuk itu kita harus bertolak dari perbedaan yang ada antara JKP dan BKP tidak berwujud. JKP sebagaimana definisinya di atas adalah suatu **kegiatan pelayanan** berdasarkan perikatan, artinya ada suatu **usaha aktif** yang dilakukan oleh pemberi jasa yang bisa ditelusuri hasilnya berupa perubahan pada objek yang dikerjakan, misalnya saja hasil kerja pemborong berupa berdirinya bangunan atau hasil kerja konsultan berupa berubahnya struktur penggajian. Jika terjadi penghapusan tagihan atas jasa yang telah diberikan tersebut, maka hal ini tidak dapat menghapus hasil kerjanya, yang dimanfaatkan oleh penerima jasa, sehingga masuk akal jika penerima jasa tetap dianggap telah mengkonsumsi jasa walaupun dibebaskan dari kewajiban membayar.

Berbeda dalam hal royalti, sebagaimana Pasal 1 huruf b di atas maka wujudnya hanyalah berupa hak. *Licencor* praktis hanya menerima haknya berupa penghasilan secara berkala tanpa melakukan kegiatan apapun, oleh karenanya royalti tergolong sebagai **passive income**, formula yang diberikan kepada *Licencee*, atau rancang bangun yang diijinkan untuk ditiru, hanyalah sarana untuk memproduksi atau mengerjakan kegiatan tertentu, sedangkan pekerjaan sesungguhnya dilakukan oleh *Licencee* sendiri. Unjuk kerja yang dapat ditelusuri pada barang atau jasa yang dihasilkan, adalah hasil kerja *Licencee* sendiri. Jadi jika *Licencor* tidak menuntut haknya maka, tidak adapun yang bisa diasosiasikan sebagai "penyerahan" oleh *Licencor* yang dimanfaatkan/

dikonsumsi oleh *Licencee*. Hal ini sejalan dengan Pasal 1 angka 10 Undang-Undang No.18 tahun 2000 di atas, yang mensyaratkan terdapatnya perjanjian sebagai syarat timbulnya hak atas pemanfaatan royalti. Dalam hal terjadi penghapusan hak atas ijin *Licencor*, maka yang menjadi dasar adalah perjanjian penghapusan. Dengan hapusnya hak maka tidak ada dasar menetapkan nilai yang dikonsumsi, karena hal ini adalah hak eksklusif *Licencor*, tentunya tidak ada pihak lain yang berhak menentukan

Penghapusan kewajiban atas BKP tidak berwujud seharusnya diatur secara tegas dampaknya terhadap kewajiban PPN dan selaras dengan aturan dasar tentang PPN, guna menghindari perbedaan pendapat dan agar tercipta kepastian hukum

nilai lain atas hak ini, apalagi pihak ketiga semisal pemerintah, kecuali terdapat bukti usaha penggelapan pajak.


Bahkan akan semakin tidak beralasan lagi jika mengingat telah terjadi pembelokan terhadap subjek dan objek PPN sebagaimana dijelaskan di atas. Tanpa adanya penghapusan saja telah ada cacat "filosofis" dalam pengenaan PPN atas BKP tidak berwujud, apalagi jika dipaksakan untuk dikenakan pada BKP tidak berwujud yang dihapuskan, hal ini sama saja dengan

power abuse.

Pihak Kantor Pajak kadangkala menggunakan ketentuan Pasal 7 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 untuk memperkuat alasan pengenaan PPN atas royalti yang telah dihapuskan, yang menyatakan:

Penghapusan piutang tidak mengakibatkan dilakukan penyesuaian Pajak yang telah dibayar, dilaporkan oleh Pengusaha Kena Pajak penjual atau pemberi jasa dan tidak mengakibatkan dilakukan penyesuaian pajak yang telah dikreditkan atau yang telah dibebankan sebagai biaya, oleh Pengusaha Kena Pajak penjual atau Pengusaha Kena Pajak pemberi jasa dan pembeli atau PKP Penerima jasa.

Pasal ini sebagai alasan untuk tidak mengembalikan kelebihan bayar PPN, akibat fakta yang diketahui belakangan berupa terjadinya penghapusan tagihan, tetapi seharusnya hanya berlaku untuk PPN yang telah terlanjur dibayar atau dibiayakan berdasarkan *accrued royalty*, sedangkan untuk PPN yang belum dibayar atas *accrued royalty* maka PP ini tidak relevan sama sekali, apalagi bagi royalti yang telah dihapuskan tanpa sempat dibayar PPN-nya.

Kesimpulannya adalah PPN sebagai pajak atas konsumsi, yang pada mulanya dikenakan saat terjadi penyerahan, haruslah di dudukan pada posisi yang sebenarnya, dan harus dihindarkan terjadinya kerancuan akibat penyimpangan dari filosofi dasarnya. Penghapusan kewajiban atas BKP tidak berwujud seharusnya diatur secara tegas dampaknya terhadap kewajiban PPN dan selaras dengan aturan dasar tentang PPN, guna menghindari perbedaan pendapat dan agar tercipta kepastian hukum. 

Sudahkah Anda Memilikinya?

ai

AKUNTAN

INDONESIA

mitra dalam perubahan

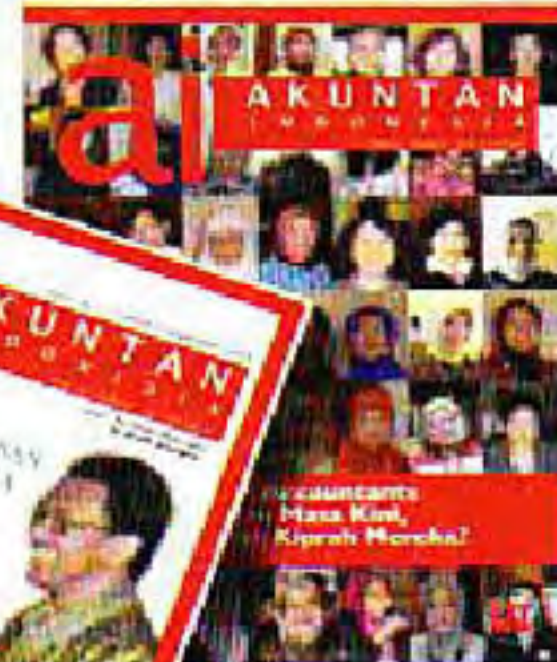
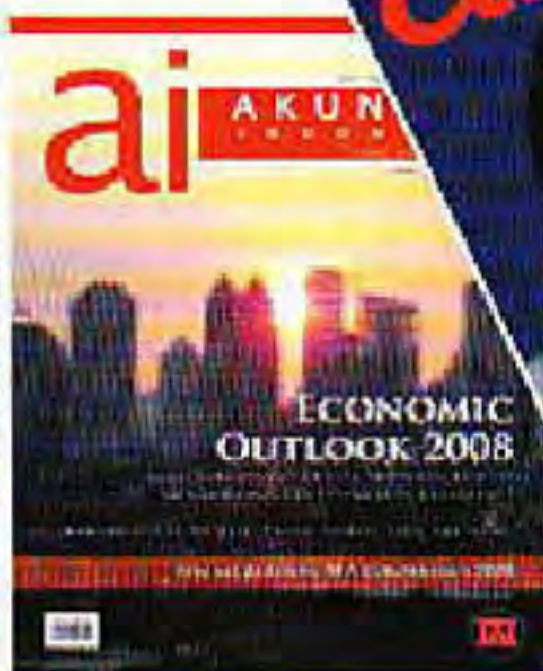




Foto bersama para pembicara, moderator dan panitia bersama Direktur Jenderal Pajak Darussalam


Seminar Amandemen UU PPh dan Kebijakan Sunset Policy



Foto pembicara dalam Sesi II adalah Prof. Dr. John Hutagaol dan Darussalam, SE, Ak. M.Si, LL.M. Int. Tax, serta moderator Christine SE, Ak. M. Int. Tax

Bertempat di gedung MAKSI Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia (FEUI) Salemba diselenggarakan seminar mengenai Amandemen Undang-Undang Pajak Penghasilan Tahun 2008 dan *Sunset Policy*. Seminar yang bertempat di MAKSI FEUI tersebut diselenggarakan oleh Tax Center FEUI pada tanggal 28 Agustus 2008. Seminar dihadiri oleh lebih dari 100 peserta yang terdiri dari berbagai latar belakang profesi serta juga dihadiri oleh para akademisi di lingkungan FEUI maupun luar FEUI. Hadir sebagai *keynote speech* adalah Dirjen Pajak Dr. Darmin Nasution.

Adapun pembicara dalam Sesi Pertama adalah Dr.


Sumihar Petrus Tambunan selaku Ketua Panitia RUU PPh yang menyampaikan presentasi tentang kebijakan *Sunset Policy* dengan moderator Dr. Dwi Martani, staf pengajar FEUI. Sedangkan Pembicara dalam Sesi II adalah Prof. Dr. John Hutagaol selaku Sekretaris Panitia RUU PPh yang menyampaikan topik aspek internasional dalam UU PPh dan Darussalam, SE, Ak. M.Si, LL.M. Int. Tax yang menyampaikan materi tentang amandemen UU PPh. Sebagai moderator dalam Sesi II adalah Christine, SE, Ak. M. Int. Tax, staf pengajar FEUI. Peserta yang mengikuti seminar terlihat antusias dalam mengikuti seminar dengan berbagai macam pertanyaan. 



PENGUKUHAN GURU BESAR

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

Bertempat di Auditorium *Asian Banking Finance and Informatics* (ABFI) Perbanas Jakarta, diselenggarakan pengukuhan Guru Besar ABFI Institute (IKPIA) Perbanas Jakarta. Prof. Dr. P.M. John Liberty Hutagaol, S.E., Ak., M.Acc., M.Ec (Hons) dikukuhkan menjadi Guru Besar ABFI Institute (IKPIA) Perbanas pada Rabu, 27 Agustus 2008. Pada pidato pengukuhannya, Prof. Dr. John Hutagaol, S.E., Ak., M.Acc., M.Ec (Hons) memaparkan mengenai aspek perpajakan dalam Masyarakat Ekonomi ASEAN dan dampaknya terhadap Sistem Perpajakan Indonesia. Pada saat yang bersamaan juga dikukuhkan Prof. Dr. Drs.

Narumi Lapoliwa, Ak., MBA, M.M menjadi guru besar dalam bidang Ilmu / mata kuliah akuntansi dengan topik sistem akuntansi mencegah terjadinya tindak pidana korupsi pada profesionalisme dan kegiatan operasional yang sehat. Pada pengukuhan guru besar tersebut dihadiri juga oleh rekan-rekan Prof. Dr. P.M. John Liberty Hutagaol, S.E., Ak., M.Acc., M.Ec (Hons) dari Direktorat Jenderal Pajak, *Indonesian International Tax Society* (IITS), Akademisi dari Universitas Indonesia, ABFI Perbanas serta praktisi perpajakan. 

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

Perlu *Mutual Trust* dan *Mutual Respect*

antara Wajib Pajak dan Otoritas Pajak

Landasan pemungutan pajak di Indonesia terdapat dalam Pasal 23A UUD 1945 yang pada dasarnya mengatur bahwa segala pungutan untuk kepentingan negara yang bersifat memaksa kepada warga negara harus diatur dengan undang-undang. Berdasar ketentuan ini negara mempunyai dasar hukum menyusun undang-undang perpajakan untuk mengumpulkan dana dari para pembayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sebaliknya sebagai kontra prestasi tidak langsung dari pembayaran pajak tersebut warga negara sebagai Wajib Pajak memperoleh hak untuk mendapat perlakuan yang adil dari negara dalam melaksanakan kewajiban tersebut dan hak untuk mendapatkan kepastian hukum.

Dengandemikian, hubungan antara pemerintah sebagai pelaksana undang-undang pajak dan warga negara sebagai pembayar pajak merupakan hubungan hukum yang lahir dari undang-undang. Dalam sistem perpajakan terdapat adanya hubungan timbal balik antara hak dan kewajiban. Sejak 1984 sistem pemungutan pajak di Indonesia beralih ke *self assessment system*. Dalam pemungutan pajak dengan *self assessment system* ini perlindungan terhadap hak-hak Wajib Pajak merupakan salah satu unsur penting. Perlindungan hukum terhadap hak-hak Wajib Pajak merupakan konsekuensi logis yang harus diwujudkan.

Bagaimana pendapat Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc. mengenai *Taxpayer's Right*? Wakil Kepala Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK) ini bersedia meluangkan waktunya untuk diwawancarai. Bertempat di kantornya di Gedung PPATK berikut hasil wawancara redaksi Inside Tax dengan Guru Besar Luar Biasa Manajemen Pajak Universitas Indonesia.

1. Apa saja hak-hak yang seharusnya diperoleh oleh Wajib Pajak dalam bidang perpajakan?

Secara umum hak yang harus diperoleh Wajib Pajak berupa pelayanan dan perlindungan atas segala hak-hak perpajakannya. Misalnya hak atas pembinaan pelaksanaan kewajiban perpajakan sebelum dilakukan



tindakan penegakan hukum, pelayanan memperoleh NPWP, pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT), Surat Keterangan Pajak (SKP) yang salah atau tidak benar, hak atas pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau pajak yang tidak seharusnya terutang beserta bunga keterlambatan, hak atas penyelesaian keberatan, banding dan kasasi, dan sebagainya. Pajak dipungut berdasarkan *benefit mutual principle*. Karena itu, dalam sistem perpajakan semua warga harus mendapat manfaat dari negara penerima pembayaran pajak walaupun tidak secara langsung.

2. Apakah hak-hak Wajib Pajak perlu diatur dalam undang-undang?

Agar dapat diketahui oleh masyarakat secara jelas dan ada konsekuensi hukumnya apabila tidak dipenuhi, hak-hak perpajakan dapat diatur dalam undang-undang sebagaimana yang terjadi di beberapa negara, misalnya diatur dalam *'taxpayer's bill of rights'*. Hak perpajakan tersebut harus dipenuhi dan dilindungi dan apabila tidak dipenuhi oleh pemerintah ada konsekuensi hukumnya. Kalau tidak jelas dan tegas diatur, selain dapat dilalaikan dan tidak dipenuhi, bisa jadi sebagaimana yang terjadi di beberapa negara berkembang otoritas perpajakan berperilaku birokratis dan otoriter yang merugikan Wajib Pajak.

3. Bagaimana tanggapan Bapak tentang hak-hak Wajib Pajak dalam hal kerahasiaan data Wajib Pajak?

Di negara-negara Barat yang mengedepankan paham individualisme menyatakan bahwa kerahasiaan merupakan *privacy* seseorang, terutama dalam bidang



finance. Segala transaksi keuangan tiap orang merupakan *privacy* seseorang bebas dari campur tangan orang dan pihak lain. Perpajakan merupakan *privacy* seseorang dalam bidang keuangan yang harus dilindungi oleh negara.

Sistem pemungutan pajak di negara kita menganut *self assessment systems*. Sistem ini mengedepankan premis bahwa segala sesuatu tentang perpajakan, Wajib Pajak yang bersangkutan dianggap yang paling mengetahui. Wajib Pajak sudah mau melaporkan kewajiban perpajakannya kepada pemerintah, dan pemerintah seharusnya memberikan kepercayaan untuk tetap menjaga apa saja yang telah dilaporkan tersebut. Agar jangan sampai terjadi suatu ketidakpercayaan (*misstrust*) antara masyarakat yang menyerahkan

dengan yang menerima laporan, peranan pemerintah adalah menjaga dan melindungi bahwa apa-apa yang dipercayakan kepadanya pemerintah sesuai dengan sifatnya bahwa laporan perpajakan tersebut tetap menjadi *domain private* yang dititipkan kepada pemerintah. Apabila perlindungan ini tidak diberikan dapat terjadi bahwa Wajib Pajak cenderung tidak melaporkan kewajiban perpajakannya apa adanya secara benar dan lengkap karena takut akan dimanfaatkan oleh para pesaingnya. Namun demikian harus dimaklumi bahwa kerahasiaan bukanlah merupakan sesuatu yang sakral dan mutlak absolut sama sekali tidak boleh diungkapkan. Dalam rangka transparansi, pelayanan keadilan, dan *good governance* dalam kasus-kasus tertentu, diperlukan pengecualian untuk dapat

dibuka. Karena kerahasiaan tanpa pengecualian yang memungkinkan pengawasan sama juga menyetujui suatu penyelewengan.

4. Bagaimana tanggapan Bapak dalam hal penyegelan yang dilakukan oleh Otoritas Pajak?

Dalam sistem perpajakan penyegelan dapat dilakukan dalam kegiatan pemeriksaan (dan penyidikan) atau penagihan. Kewenangan penyegelan dalam pemeriksaan diatur dalam Pasal 29 UU KUP). Kembali pada *self assessment system* yang memberikan kepercayaan menghitung pajak terutang kepada Wajib Pajak, terdapat aksioma bahwa apa yang dilaporkan Wajib Pajak dalam SPT kepada Ditjen Pajak dianggap benar selama Ditjen Pajak tidak mendapatkan suatu bukti sebaliknya. Untuk dapat membuktikan bahwa laporan itu tidak benar maka diperlukan suatu pemeriksaan. Sesuai dengan ketentuan, dalam pemeriksaan ini Wajib Pajak harus kooperatif dengan pemeriksa pajak. Apabila tidak kooperatif maka pemeriksa akan mengalami kesulitan untuk mengetahui kebenaran dan kelengkapan laporan Wajib Pajak. Oleh karena itu pemeriksa diberikan hak melakukan penyegelan untuk mengamankan bukti-bukti dokumen agar tidak dilakukan pemindahan, pemusnahan atau perusakan oleh Wajib Pajak. Untuk tetap melindungi kepentingan Wajib Pajak dari tindakan pemeriksa yang mungkin bisa *overacting*, penyegelan ini harus dilakukan sesuai dengan prosedur.

Sementara penyegelan dalam hal penagihan, dapat dilakukan apabila kepada pembayar pajak yang menunggak telah diberikan surat paksa namun juga tidak mau melunasi utang pajaknya. Penyegelan disini lebih merupakan penyitaan

Miss trust
(ketidakpercayaan) dapat mengurangi kredibilitas dan kepercayaan Wajib Pajak terhadap Ditjen Pajak sehingga akan menurunkan kepatuhan pembayar pajak. Termasuk juga kepercayaan bahwa hak-hak Wajib Pajak dilindungi dan dilayani dengan baik

yang dilakukan bukan atas dokumen atau keterangan dan bukti tetapi penyegelan atas harta atau aset Wajib Pajak yang jumlahnya sebesar jumlah tunggakan pajaknya. Jangan sampai penyegelan yang dilakukan oleh juru sita melebihi jumlah tunggakan pajak karena dapat mengganggu operasi perusahaan secara kurang proporsional. Hak-hak inilah yang harus diberikan kepada Wajib Pajak. Penyegelan merupakan alat untuk memaksa agar Wajib Pajak melunasi tunggakan pajaknya. Jika Wajib Pajak mau membayar tunggakan pajaknya maka tidak perlu dilakukan penyegelan.

5. Menurut Bapak apakah masih ada Wajib Pajak yang belum mendapatkan keadilan dalam mendapatkan hak Wajib Pajak ?

Keadilan dalam perpajakan didasarkan pada sesuatu aturan atau ketentuan yang tertulis dalam undang-undang perpajakan dan

bukannya didasarkan pada perasaan subjektivitas masing-masing orang. Jadi kalau kepada Wajib Pajak telah diberikan perlakuan sesuai dengan apa-apa yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan perpajakan tanpa adanya hambatan apapun berarti kepadanya telah diberikan keadilan. Apabila masih terdapat hambatan maka akan terjadi ketidakadilan, sebagai contoh misalnya demikian:

Wajib Pajak diperiksa, dalam *self assessment system* yang dianggap mengetahui segala sesuatu tentang perpajakan terperiksa adalah Wajib Pajak sendiri, tentunya keterangan apapun dari Wajib Pajak harus didengar, diperhatikan dan kemudian diproses dihubungkan dengan data atau informasi yang ada pada pemeriksa. Namun ternyata apabila dilakukan pemeriksaan bukti permulaan (PP No.80 Tahun 2007), terlepas dari keterangan terperiksa, apapun temuan dan simpulan pemeriksa harus dilaksanakan dan dibayar. Pembahasan temuan pemeriksaan tidak dilakukan dan selebihnya Wajib Pajak tidak ada hak penyelesaian atas keberatan, banding dan proses judicial lebih lanjut. Ini nampaknya merupakan sesuatu ketidakadilan, karena sesuai dengan prinsip *self assessment* bahwa yang dianggap mengetahui segala sesuatunya adalah Wajib Pajak jadi keterangan dari Wajib Pajak harus didengar. Masalah ketidakbenaran keterangan adalah masalah pembuktian. Hal ini untuk menghindarkan kecurangan pemeriksa karena salah dalam melakukan penafsiran atas suatu fakta atau temuan dan menghindarkan kesewenang-wenangan pemeriksa pajak. Kesewenang-wenangan ini terjadi akibat kecurangtahuan pemeriksa terhadap permasalahan dari bisnis Wajib Pajak, karena terasa

agak naif apabila mempersepsikan bahwa pemeriksa mengetahui segalanya. Hal-hal seperti inilah yang dapat menghambat pelayanan hak-hak Wajib Pajak secara berkeadilan.

6. Bagaimana menurut Bapak dari sudut pandang administrasi perpajakan, yang melindungi hak-hak Wajib Pajak?

Dalam sistem administrasi pajak modern terdapat paradigma baru peningkatan kepatuhan Wajib Pajak yaitu melalui pemberian pelayanan prima (*excellent services*). Sejalan dengan paradigma tersebut Kantor Pelayanan Pajak harus dapat memberikan pelayanan yang modern dan cepat kepada Wajib Pajak. Perilaku birokrasi Aparat Pajak juga seharusnya mulai diperbaharui sesuai dengan paradigma modern dimaksud dengan mendahulukan pemberian pelayanan prima kepada para pembayar pajak sehingga mereka akan meningkatkan kepatuhan perpajakannya dan dengan demikian akan meningkatkan penerimaan pajak. Pengawasan atas pelaksanaan pelayanan prima ini harus dilakukan dengan memberikan sanksi seperlunya kepada mereka yang dengan berbagai dalih dan alasan ternyata tidak mau memberikan pelayanan demikian.

7. Perlu atau tidak adanya lembaga pengawas perpajakan (ombudsman pajak)?

Sesuai dengan prinsip management yang baik (*Good Governance*), pengawasan baik internal maupun eksternal diperlukan untuk mengendalikan jalannya roda organisasi menuju pada sasaran yang telah ditetapkan. Karena pengawasan internal saja mungkin belum cukup efektif dengan adanya benturan kepentingan,

nampaknya perlu adanya lembaga ombudsman perpajakan agar pengawasan pemberian pelayanan perpajakan proporsional tidak timbul kesewenang-wenangan dari pihak otoritas pajak maupun pelayanan yang berlebihan sehingga malah dapat menimbulkan kerugian pada penerimaan negara.

8. Bagaimana tanggapan Bapak terhadap Hukum Pajak bukan untuk memidanakan seseorang?

Pada prinsipnya sistem perpajakan terutama ditujukan untuk memperoleh penerimaan negara guna pembiayaan pembangunan dan penyelenggaraan pemerintahan. Pemungutan pajak diadakan bukan untuk mempidanakan seseorang namun untuk mencari dana pembangunan dan pemerintahan guna mensejahterkan masyarakat. Memang, sebagaimana terdapat dalam sistem perundang-undangan lainnya, agar ketentuan perpajakan dipatuhi masyarakat harus ada ketentuan tentang sanksinya termasuk sanksi pidana. Karena tujuan utama adalah mengumpulkan uang, maka sanksi pidana lebih merupakan sarana terakhir (setelah sanksi administrasi) untuk membuat kepatuhan bagi Wajib Pajak.

9. Bagaimana saran Bapak guna melindungi hak-hak Wajib Pajak?

Sistem pajak dapat berjalan dengan baik dan efektif apabila ada saling percaya antara pembayar pajak dengan pemerintah sebagai pemungut pajak. Untuk meningkatkan *mutual trust* antara Wajib Pajak dengan Ditjen Pajak maka harus sesuai dengan slogan Ditjen Pajak yaitu lunasi pajaknya, awasi penggunaannya. Wajib Pajak akan membayar lunas pajak yang dibebankan secara adil kepadanya apabila percaya bahwa pajak yang telah mereka bayar itu digunakan dengan benar yaitu dimanfaatkan sebesar-besarnya untuk kesejahteraan rakyat dan dapat diawasi secara transparan. *Miss trust* (ketidakpercayaan) dapat mengurangi kredibilitas dan kepercayaan Wajib Pajak terhadap Ditjen Pajak sehingga akan menurunkan kepatuhan pembayar pajak. Termasuk juga kepercayaan bahwa hak-hak Wajib Pajak dilindungi dan dilayani dengan baik. Wajib Pajak jangan hanya dituntut kewajiban perpajakannya saja. Apabila kepercayaan sudah bisa diperoleh akan timbul *mutual respect* yaitu dengan saling menghormati antara Wajib Pajak dan Ditjen Pajak, yang akan meningkatkan kepatuhan dari Wajib Pajak. 

BIODATA

Tempat Tanggal Lahir
Jabatan

Yogyakarta, 15 Agustus 1948

- Wakil Kepala PPATK Bidang Riset, Analisis dan Kejasama Antar Lembaga
- Guru Besar Luar Biasa Manajemen Pajak Universitas Indonesia

Riwayat Pendidikan
Perguruan Tinggi S1

Tahun 1947 Fakultas Ekonomi (Akuntansi) Universitas Gajah Mada

Pasca Sarjana S2
Haag Netherland S3

Tahun 1985 Institut of *Public Finance* Den
Tahun 1991 *University of Leiden*
(*International Taxation*)

KONSEP DASAR

Kalau satu perusahaan menjual barang ke perusahaan lain, maka pasti ada harga jual yang disepakati kedua pihak. Apabila kedua perusahaan ini mempunyai hubungan istimewa, harga jualnya disebut dengan *transfer price*. *Transfer pricing* pada dasarnya berkaitan dengan penjualan barang, penyerahan jasa yang dilakukan oleh perusahaan induk, serta pembayaran royalti antara perusahaan-perusahaan yang saling terafiliasi.¹

Contohnya begini. Misalkan ada satu perusahaan multinasional yang bergerak di bidang otomotif. Perusahaan ini mendirikan anak perusahaan di luar negeri yang khusus melakukan perakitan mobil, sedangkan mesin-mesin mobil dikirim langsung dari perusahaan induk. Si anak perusahaan 'membeli' mesin mobil dari perusahaan induk. Harga jual beli inilah yang disebut dengan *transfer price*. Termasuk ke dalam penghasilan perusahaan induk adalah penghasilan yang asalnya dari 'penjualan' mesin ke anak perusahaannya itu. Sedangkan biaya-biaya anak perusahaan termasuk di dalamnya adalah uang yang dibayarkan untuk 'membeli' mesin mobil dari perusahaan induk.

Secara keseluruhan, penghasilan dan biaya perusahaan multinasional itu tidak mengalami perubahan. Yang terjadi hanyalah perpindahan uang dari kantong kanan ke kantong kiri saja. Tetapi dari sisi perpajakan, transaksi ini bisa berpengaruh pada keseluruhan jumlah pajak terutang. Perusahaan multinasional itu akan memperoleh keuntungan manakala tarif pajak yang berlaku di negara tempat perusahaan induk lebih rendah dibandingkan dengan tarif pajak di lokasi anak perusahaan berdiri. Upaya-upaya

Berry Ratio: Apa dan Bagaimana Peranan Berry Ratio dalam *Transfer Pricing*?

► Oleh **Kristian Agung Prasetyo**



untuk meminimalkan beban pajak dengan memanipulasi *transfer price* inilah yang sering disebut dengan *transfer pricing*. Namun demikian, biasanya perusahaan multinasional diwajibkan mengatur supaya *transfer price*-nya sesuai dengan harga wajar yang disepakati oleh dua pihak yang saling independen (pada posisi *arm's length*). Tetapi sesungguhnya aparat pajak sangat sulit untuk mengetahui

apakah *transfer price* yang dilaporkan Wajib Pajak memang merupakan harga wajar yang terjadi karena memang menemukan *comparables* bukanlah pekerjaan yang mudah. Selain untuk keperluan pajak, *transfer price* juga sering dilakukan untuk mengurangi pembayaran bea, mengatasi pembatasan repatriasi laba dan dividen, serta mengurangi risiko politik dan nilai tukar,

¹ <http://www.kemendagri.go.id>

Selain itu *transfer pricing* juga bisa dipergunakan untuk mendongkrak laba anak perusahaan sehingga bisa lebih mudah untuk mendapatkan pinjaman. Dari sisi persaingan, 'permainan' *transfer pricing* bisa dipakai sebagai salah satu alat untuk mengalahkan pesaing si anak perusahaan. Caranya dengan menekan *transfer price* di bawah harga pasar sehingga pesaing yang membeli bahan produksi pada harga pasar dipaksa 'menyerah'.²

Permasalahan *transfer pricing* ini bisa menjadi lebih pelik kalau si Wajib Pajak mempunyai kegiatan di dua negara yang saling berseberangan: negara pertama menyatakan bahwa *transfer price*-nya terlalu rendah dan karenanya memberikan koreksi positif sedangkan negara kedua berpendapat bahwa nilai *transfer price* sudah sesuai dan karenanya tidak ada yang perlu dikoreksi. Akibatnya Wajib Pajak terjepit di tengah-tengah dan terpaksa membayar pajak atas penghasilan yang sama dua kali. Inilah yang dimaksud dengan *economic double taxation*.

Transfer pricing sendiri sebetulnya secara manajerial mempunyai fungsi relatif penting:³

1. Untuk memotivasi manajemen supaya bisa mencapai tujuan pendirian anak perusahaan.
2. Memberikan keleluasaan pada manajemen anak perusahaan untuk mencapai tujuan-tujuannya.
3. Untuk lebih meningkatkan laba perusahaan secara keseluruhan.

Satu hal yang harus diingat bahwa *transfer price* sebenarnya tidak semata-mata untuk kepentingan pajak saja. Dalam perusahaan, peranan *transfer price* tergantung pada tingkat desentralisasi

dalam suatu perusahaan.⁴ Bila suatu perusahaan multinasional terdesentralisasi, maka *transfer price* mempunyai peranan yang hampir sama dengan harga pasar dalam penentuan biaya pembelian bahan baku dan hasil penjualan barang jadi. Bahkan apabila anak perusahaan benar-benar otonom, maka *transfer price*-nya akan sama dengan harga pasar. Sebaliknya kalau perusahaan multinasional itu tersentralisir, maka *transfer price* seringkali hanya berfungsi sebagai sarana untuk mengalokasikan penghasilan untuk kepentingan pajak semata.

Jadi kalau kita lihat sebenarnya *transfer price* untuk kepentingan pajak tidak harus sama dengan *transfer price* yang dipakai untuk keperluan manajemen. Capithorne menunjukkan bahwa produk yang dialihkan dari satu perusahaan ke perusahaan lain yang mempunyai hubungan istimewa seringkali mempunyai dua jenis harga. Harga yang pertama adalah *internal shadow price* yang dihitung berdasarkan *marginal cost*, sedangkan harga yang kedua merupakan harga yang dirancang untuk pelaporan kepada aparat pajak dan bea cukai.⁵

PENDEKATAN TRANSFER PRICING

Posisi OECD dalam kaitannya dengan *transfer pricing* dirinci di dalam *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*.⁶ Tema sentral yang diusung adalah mengenai penggunaan prinsip *arm's length* dalam mengevaluasi transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Dalam panduannya ini, OECD menyatakan bahwa ada beberapa

pendekatan yang bisa dipergunakan, yaitu:

1. Pendekatan tradisional
 - a. *Comparable Uncontrolled Price Method* (CUP)

Pada pendekatan ini, harga transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dibandingkan dengan harga wajar pada transaksi serupa yang terjadi antara pihak-pihak yang sama sekali tidak berhubungan (berada pada kondisi *arm's length*). Kalau tidak sesuai, maka harga yang dilaporkan bisa dikoreksi sesuai dengan harga *arm's length* ini.

Contohnya begini. Misalnya ada perusahaan Australia yang menjual jus buah buaatannya ke *subsidiary*-nya di Jakarta seharga \$1 per pak. Perusahaan Australia itu ternyata juga mengekspor jus buah buaatannya ke perusahaan lain yang bukan *subsidiary*-nya di Malaysia seharga \$1,50 per pak. Berdasarkan CUP, maka harga \$1 per pak di Indonesia harus dikoreksi menjadi \$1,50 itu.

- b. *Resale Price Method* (RPM)

Pada RPM, pedomannya adalah *gross margin* yang diperoleh untuk transaksi serupa pada kondisi *arm's length*. Harga koreksian dihitung dari harga jual kembali produk itu dikurangi dengan *gross margin* tadi.

Misalnya perusahaan Australia pada contoh kita sebelumnya menjual jus buah ke *subsidiary*-nya di Indonesia sebesar \$1 per pak. Perusahaan Indonesia ini kemudian mengekspor jus itu ke perusahaan Mesir (yang tidak ada hubungan istimewa) seharga \$1,50 per pak. Kalau misalnya ada perusahaan lain

² AP (Andri) E. I. (2006) *Transfer Pricing in Indonesia*. Jakarta: PT Pustaka Setia. (2006) 200-201.

³ Capithorne, (2004) *Transfer Pricing: Multinational Taxation*. London: Kluwer. (2004) 11-21.

⁴ OECD (2005) *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. Paris: OECD.

yang menjual jus buah serupa dengan laba 10%, maka harga koreksian adalah sebesar \$1,35 per pak (\$1,50 dikurangi 10%).

c. *Cost Plus Method (CPM)*

Sama halnya dengan RPM, CPM juga menggunakan *gross margin* sebagai pedoman. Namun yang jadi dasar perhitungannya adalah total biaya yang dikeluarkan untuk membuat satu unit produk. Harga *arm's length* sama dengan total biaya produksi ditambah dengan *gross margin*.

Contohnya demikian. Biaya untuk membuat satu pak jus buah pada contoh kita sebelumnya ternyata adalah sebesar \$0,95. Perusahaan lain ternyata mempunyai keuntungan 20% dari total biaya untuk membuat jus buah serupa. Maka harga koreksiannya adalah sebesar \$1,14 (\$0,95 plus 20% *mark up*).

2. Pendekatan transaksional

a. *Profit Split Method (PSM)*

Pendekatan ini dipergunakan untuk transaksi-transaksi yang kaitannya sangat erat, maka tidak bisa dianalisis per transaksi secara terpisah. Ada dua jenis analisis yang bisa dipakai, yaitu analisis kontribusi dan analisis residual. Pada cara yang pertama, laba/rugi bersih dibagi antara kedua pihak berdasarkan persentase kontribusi masing-masing pihak. Jadi di sini tidak dibutuhkan data pembanding sama sekali.

b. *Transactional Net Margin Method (TNMM)*

Pada pendekatan TNMM ini, laba bersih transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa

dibandingkan dengan satu dasar tertentu, misalnya jumlah aset, biaya, atau total penjualan. Hasilnya kemudian disandingkan dengan angka serupa tetapi yang diperoleh dari harga pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

OECD sendiri secara eksplisit menyatakan bahwa pendekatan yang harus diutamakan adalah pendekatan

Secara keseluruhan, penghasilan dan biaya perusahaan multinasional itu tidak mengalami perubahan. Yang terjadi hanyalah perpindahan uang dari kantong kanan ke kantong kiri saja. Tetapi dari sisi perpajakan, transaksi ini bisa berpengaruh pada keseluruhan jumlah pajak terutang

tradisional. Setelah pendekatan ini tidak bisa dipergunakan, pendekatan transaksional baru boleh dipakai. Namun demikian ada beberapa negara anggota OECD yang tidak mempunyai aturan seperti ini. Australia misalnya, tidak menentukan metode mana yang menjadi pilihan utama sepanjang masih merefleksikan prinsip *arm's length*.² Hal ini karena fakta dan situasi pada setiap kasus berbeda-beda, sehingga

ATO memandang pemberian keleluasaan seperti ini diperlukan. Bahkan penggunaan pendekatan baru (meskipun secara legal Australia mengikuti *OECD Guideline*) tetap tidak dianggap *invalid* sepanjang sejalan dengan tujuan utama untuk menjaga penerimaan pajak dan konsisten dengan prinsip *arm's length*. ATO menyatakan bahwa pemilihan metode *transfer pricing* harus mempertimbangkan:

1. Karakteristik transaksi.
2. Ketersediaan dan kualitas data pembanding.
3. Tingkat kesebandingan antara *uncontrolled* dan *controlled dealing*.
4. Asumsi-asumsi yang dipergunakan.³

Pada dasarnya CUP merupakan pendekatan yang paling konsisten dengan *arm's length*. Namun demikian pada kenyataannya menemukan pembanding yang benar-benar *comparable* bukanlah pekerjaan yang mudah.⁴ Apabila situasinya seperti ini, seringkali Wajib Pajak harus menggunakan pendekatan transaksional.

PENDEKATAN TRANSAKSIONAL

Seperti yang dikemukakan sebelumnya, ada kalanya pendekatan tradisional tidak dapat dipergunakan karena:

1. Tidak mencukupinya data pembanding (*in term of* kualitas maupun kuantitas) yang bisa dipakai dalam pendekatan tradisional.
2. Barang atau jasa yang ditransaksikan ternyata bersifat unik atau mengandung unsur *intangible* yang bersifat khusus.
3. Penggunaan pendekatan tradisional dirasa tidak memungkinkan karena

² *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Independent Member States*, paragraph 1.20, OECD, Paris, 2004.

³ *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Independent Member States*, paragraph 1.20, OECD, Paris, 2004.

kompleksnya kondisi Wajib Pajak.

4. Seringkali ada berbagai transaksi yang saling tumpang-tindih antara beberapa perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Dalam hal ini pendekatan transaksional seringkali lebih efektif.
5. *Net margin* seringkali lebih fleksibel apabila ada perbedaan fungsi antar pembanding dengan transaksi yang dianalisis.¹⁹

Pendekatan transaksional pada dasarnya melihat kondisi keuntungan perusahaan secara makro. Data-data seperti ini pada dasarnya dapat diperoleh secara luas sehingga masalah ketersediaan data tidak menjadi kendala meski *screening* tetap harus dilakukan. Justru pada tahap inilah yang menjadi penentu akurasi hasil analisis.

Seperti yang telah dikemukakan, pendekatan transaksional pada dasarnya terdiri atas dua pendekatan, yaitu *profit split* dan TNMM. Perbedaan antara keduanya adalah bahwa *profit split* diterapkan untuk seluruh perusahaan-perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa sedangkan TNMM hanya menganalisis satu perusahaan saja (lawan transaksi tidak disentuh). Karena sifatnya yang "berat sebelah" ini, maka ada risiko bahwa perusahaan-perusahaan lain dalam satu grup mempunyai tingkat keuntungan yang terlalu tinggi atau terlalu rendah. Oleh karena itu harus dijaga supaya hasil analisisnya tetap wajar secara ekonomis. Fokus pembahasan artikel ini adalah pada pemanfaatan TNMM khususnya pada penggunaan *Berry ratio* dalam analisis *transfer pricing*.

TRANSACTIONAL NET MARGIN METHOD (TNMM)

Seperti yang telah dikemukakan,

TNMM pada dasarnya menganalisis rasio antara laba bersih dengan faktor tertentu, misalnya penjualan, biaya, atau aset. Jadi sifatnya mirip dengan CPM dan RPM. Karena sifatnya yang *one-sided*, TNMM paling sesuai dipergunakan untuk pihak yang strukturnya sederhana, yaitu untuk entitas yang unsur *intangible*-nya tidak terlalu signifikan, serta penyesuaiannya tidak terlalu banyak.²⁰ TNMM sendiri sering dipergunakan untuk menganalisis laba rutin perusahaan.²¹ Asumsinya adalah bahwa perusahaan yang bergerak pada bidang yang sama atau serupa cenderung mempunyai

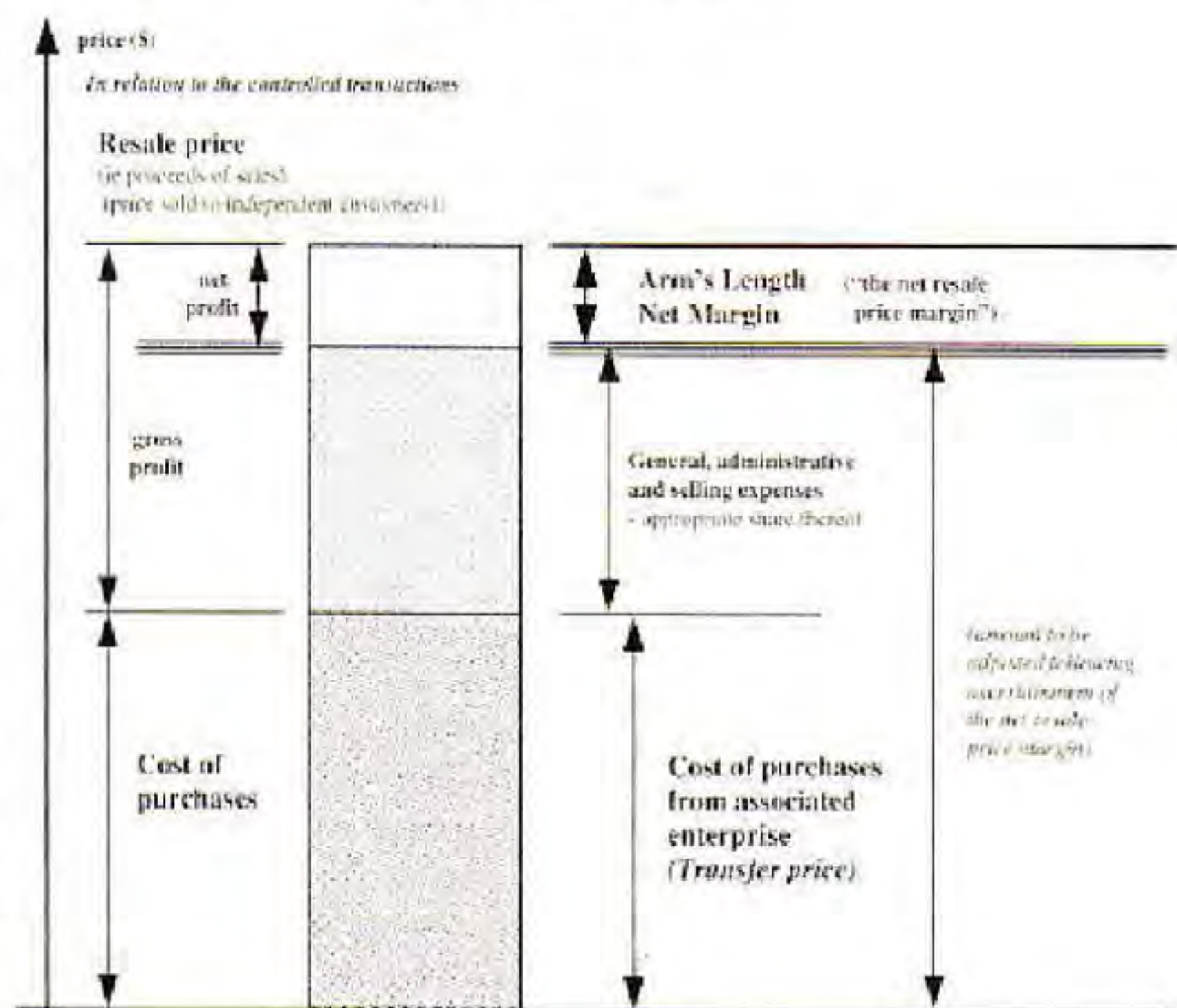
tingkat keuntungan yang sama pada kondisi perekonomian yang serupa.²² Konsep dasarnya dapat ditinjau dari dua sisi, yaitu dari sudut *resale price* (Gambar 1) dan dari *cost plus* (Gambar 2).²³ *Net margin* yang diperoleh kemudian dibandingkan dengan *net margin* yang diperoleh Wajib Pajak ketika melakukan transaksi serupa dengan pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau dengan transaksi serupa yang dilakukan oleh pihak ketiga dengan pihak lainnya yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

Ada beberapa rasio yang sering dipergunakan untuk keperluan pembandingan ini. Inilah yang disebut dengan *profit indicator*

19. M. P. Sweeney dan J. A. Cooney, *Transfer Pricing: A Practical Approach*, 2nd ed., John Wiley & Sons, Inc., New York, 2002, hal. 197.
 20. I. B. K. K. K. K., *Transfer Pricing: A Practical Approach*, 2nd ed., John Wiley & Sons, Inc., New York, 2002, hal. 197.

21. *Transfer Pricing: A Practical Approach*, 2nd ed., John Wiley & Sons, Inc., New York, 2002, hal. 197.

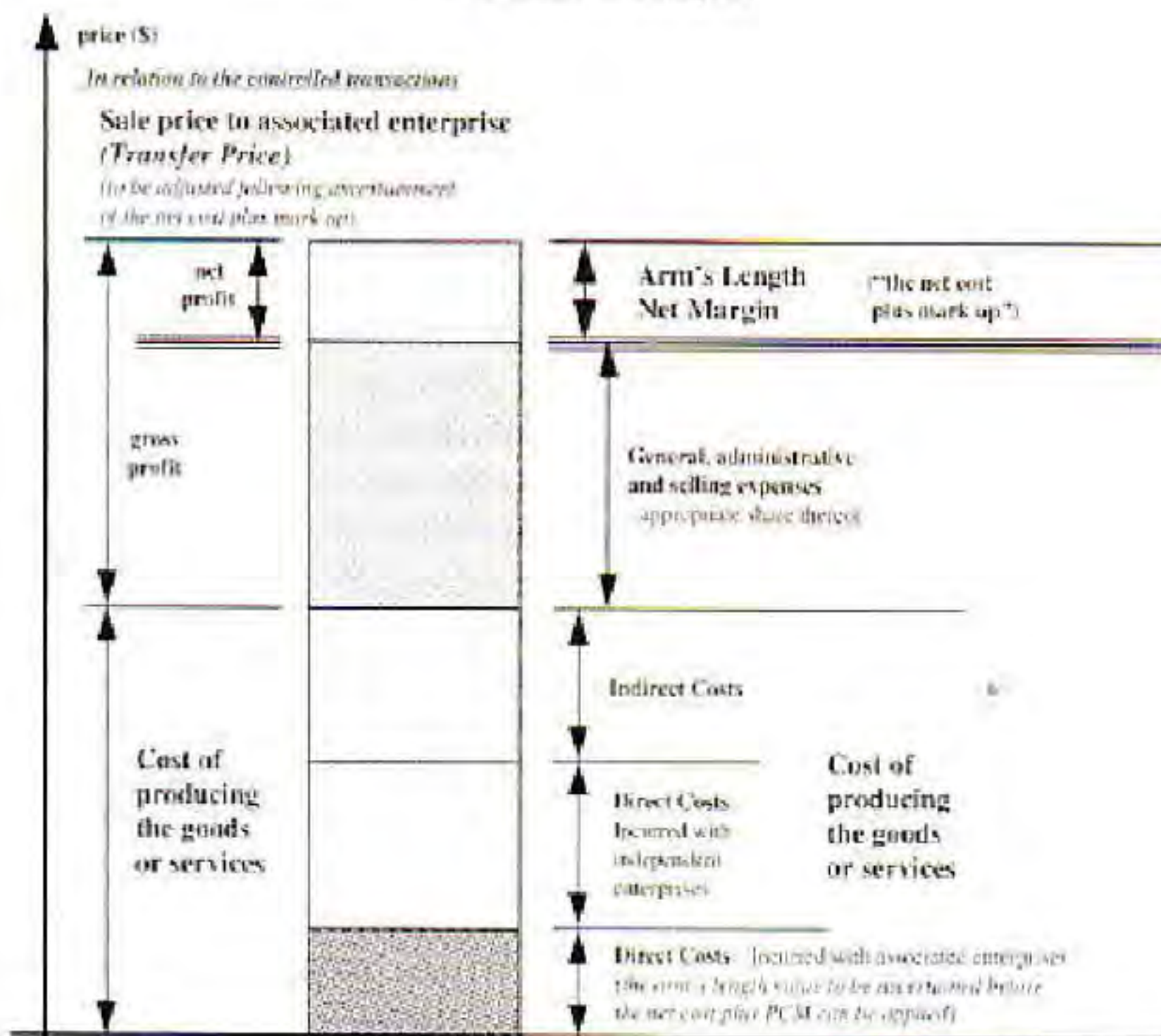
Gambar 1
 TNMM dari sisi *resale price*



Sumber: Australian Taxation Office, 1997

Pada Gambar 1 dapat dilihat bahwa keuntungan bersih dapat diperoleh dengan mengeluarkan biaya pembelian dan biaya-biaya SG&A, inilah yang kemudian dibandingkan dengan transaksi-transaksi lain atau dengan rata-rata industri. Berdasarkan hasil perbandingan inilah kemudian dihitung besarnya penyesuaian fiskal yang diperlukan guna transaksi yang dianalisis mencerminkan *arm's length*.

Gambar 2
 TNMM dari sisi cost plus



Sumber: Australian Taxation Office, 1997

Berbeda dengan Gambar 1, pada gambar di atas keuntungan bersih dilihat dari sisi biaya produksi. Dari sini, keuntungan bersih dihitung dengan mengeluarkan harga pokok penjualan dan biaya SG&A. Proses selanjutnya sama dengan pada Gambar 1.

atau *profit level indicator (PLI)* yang mengukur hubungan antara laba dengan biaya yang dikeluarkan atau laba yang dipergunakan untuk memperoleh laba itu. PLI jenisnya macam-macam. PLI mana yang dipilih tergantung pada beberapa hal, antara lain jenis usaha, kondisi transaksi, dan ketersediaan data pembandingan.¹² Misalnya saja untuk distributor maka yang paling sesuai adalah membandingkan laba dengan total penjualan, sedangkan untuk industri manufaktur barangkali akan lebih cocok kalau laba dibandingkan dengan *total costs* atau *total assets* kalau industri itu banyak *property, plant, dan equipment (PP&E)*. Pertimbangannya adalah kira-kira bagaimana cara perusahaan itu menghasilkan laba. Kalau lebih

banyak menggunakan aset tetap (seperti pabrik-pabrik) barangkali *total asset* yang dipakai. Namun jika untuk distributor barangkali perbandingan dengan *total asset* justru kurang tepat.

Mengenai jenis-jenis PLI sendiri, OECD *Guideline* tidak memberikan petunjuk sama sekali. Namun demikian di Amerika, IRS menggunakan *return on capital employed, return on sales, dan return on operating costs*.¹⁶ Yang terakhir inilah yang disebut dengan *Berry ratio*. Kemudian di Australia ATO menyatakan bahwa beberapa rasio yang bisa dipergunakan antara lain:

1. *Ratio of net profit before tax to sales (net profit margin)*
2. *Ratio of net profit (before interest and tax) to sales*

3. *Berry Ratio*
4. *Ratio of NPBT to shareholders' funds*
5. *Ratio of EBIT to assets*
6. *Ratio of NPBT or sales to number of employees.*¹⁷

BERRY RATIO

Sejarah

Pada akhir 1950-an, DuPont mendirikan subsidiary (yang seluruh sahamnya dimiliki oleh induk perusahaan) di Swiss. Perusahaan yang bernama DuPont de Nemours International S.A. (DISA) ini didirikan sebagai distributor utama DuPont di Eropa. Tugas utamanya adalah untuk menangani urusan pemasaran, periklanan, dan mendistribusikan produk-produk DuPont di seluruh Eropa. DISA bertindak sebagai perantara antara induk perusahaan DuPont di Amerika dengan seluruh distributor Eropa yang menjual barang-barang DuPont. Untuk itu DuPont memberikan DISA margin sebesar 25% dari harga jual barang. Margin inilah yang oleh IRS dianggap terlalu tinggi.

Sengketa antara DuPont dengan IRS berujung dengan DuPont mengajukan gugatan ke US Claims Court. Dalam rangka inilah pada tahun 1973, Charles Berry (kemudian menjadi Profesor di Universitas Princeton) dan Irving Plotkin di kontrak oleh IRS dan Justice Department untuk menganalisis apakah margin ini *arm's length* atau tidak. Plotkin sendiri menyatakan bahwa sebelumnya perusahaan tempatnya bekerja (yaitu Arthur D. Little) pernah diminta oleh IRS untuk mencari pembandingan untuk DuPont. Hasilnya? Sia-sia.¹⁸ Ini berarti seluruh pendekatan tradisional sama sekali tidak bisa diterapkan.

¹² *Transfer Pricing Guidelines*, 1995

¹⁶ *MASSACHUSETTS DEPARTMENT OF REVENUE, "Transfer Pricing Guidelines for Foreign Income Taxation,"* 1995, diakses melalui http://www.mass.gov/dor/publications/transfer_pricing_guidelines.pdf

¹⁷ *ibid.*

Berry ratio didasarkan pada teori yang menyatakan bahwa perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang usaha yang sama cenderung mempunyai rate of return serupa

Berry lalu meneliti lebih dalam dan kemudian menemukan bahwa sebenarnya DISA bukanlah distributor semata. DISA melakukan berbagai fungsi yang kalau diringkas merupakan gabungan antara distributor, marketing, dan periklanan. Berry kemudian mengumpulkan data-data berbagai perusahaan yang melaksanakan fungsi serupa dan menghitung perbandingan antara laba dengan SG&A. Berry waktu itu melakukan analisis atas enam konsultan manajemen, lima perusahaan periklanan, dan 21 distributor. Pertama-tama Berry menghitung rasio antara laba kotor dengan biaya operasi DISA. Kemudian hasilnya dibandingkan dengan perbandingan antara total penghasilan dengan total biaya (konsultan manajemen), komisi usaha dengan biaya operasi (perusahaan periklanan), serta dibandingkan dengan rasio antara laba kotor minus bunga dan *extraneous income* dengan total biaya minus bunga dan penyusutan.¹⁹ Plotkin (dengan menggunakan pendekatan serupa) menghitung tingkat pengembalian untuk 1.500 perusahaan yang fungsinya tidak persis sama dengan DISA. Hasilnya kemudian dimasukkan ke dalam grafik. Dari sini Berry melihat bahwa rasio milik DISA berada di luar kurva rasio serupa dari perusahaan-

perusahaan perbandingan. Hasil perhitungan Plotkin pun menunjukkan hasil bahwa rasio milik DISA jauh di atas rasio perbandingan. Makanya Plotkin menyatakan bahwa baik secara mikro (hasil Berry) maupun makro (perhitungan Plotkin) laba DISA "tidak masuk akal".²⁰

KONSEP DASAR

Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya, Berry ratio didasarkan pada teori yang menyatakan bahwa perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang usaha yang sama cenderung mempunyai *rate of return* serupa. Oleh karena itu maka ketika data perbandingan tidak ada, analisis tetap bisa dilakukan dengan melihat *profitability* perusahaan lain yang mempunyai aktivitasnya serupa. Makanya menurut Frisch, pada Berry ratio asumsinya adalah *'what you do translates into what you make.'*²¹ Persamaan matematisnya adalah sebagai berikut:

$$BR = \frac{GP}{OE}$$

di mana:
 BR : Berry ratio
 GP : Gross profit
 OE : Operating expenses

Dari sini dapat kita lihat bahwa ada keterkaitan antara biaya operasi

dengan laba kotor perusahaan. Oleh karena itu maka rasio ini hanya cocok dipergunakan untuk perusahaan yang tingkat keuntungannya tidak dihasilkan oleh kegiatan yang memanfaatkan aset perusahaan. Dengan kata lain hanya cocok untuk distributor. Kalau dilihat lebih jauh, maka:

$$GP = BR \times OE$$

Persamaan di atas menunjukkan bahwa sesungguhnya BR dapat dilihat sebagai *markup* atas OE. Jadi BR dapat dilihat sebagai besarnya berapa keuntungan yang diperoleh perusahaan dengan mengeluarkan biaya sebesar OE. Dengan demikian maka BR mengukur nilai tambah yang diberikan oleh si distributor. Kalau kita anggap bahwa GP sama dengan penghasilan yang diperoleh perusahaan dan OE ekuivalen dengan *total costs*, maka sesungguhnya BR tak lain dan tak bukan adalah *cost plus method*.

Berry ratio sebenarnya dapat pula dipergunakan untuk menganalisis profitabilitas perusahaan jasa. Bagaimana dasarnya? Mari kita lihat.

$$\begin{aligned} BR - 1 &= \frac{GP}{OE} - 1 \\ &= \frac{GP - OE}{OE} \\ &= \frac{OP}{OE} \end{aligned}$$

di mana:
 BR : Berry ratio
 GP : Gross profit
 OE : Operating expenses
 OP : Operating profit

Persamaan di atas menunjukkan bahwa pada hakikatnya BR merupakan *markup* atas OE. Kemudian kalau dikaitkan dengan *return on total cost*, maka:

19. Berry, *Accounting*, hal. 172-181, 184.

20. *Modern Accounting*, hal. 22.

$$ROTC = \frac{OP}{TC}$$

$$= \frac{OP}{COGS + OE}$$

di mana:

- ROTC : *return on total costs*
- COGS : *cost of goods sold*
- OE : *Operating expenses*
- OP : *Operating profit*

COGS sendiri sebenarnya mengacu pada biaya yang diperlukan untuk membuat suatu barang. Untuk distributor, maka COGS biasanya mengacu pada nilai barang yang distribusikannya, bukan pada biaya yang dikeluarkan untuk mendistribusikan barang itu. Sedangkan pada perusahaan jasa, COGS jelas tidak relevan. Jadi persamaan di atas menjadi:

$$ROTC = \frac{OP}{COGS + OE}$$

$$= \frac{OP}{0 + OE}$$

$$= \frac{OP}{OE}$$

Persamaan di atas menunjukkan bahwa *Berry ratio* bisa dipergunakan untuk menganalisis distributor atau perusahaan jasa sepanjang penggolongan biayanya teridentifikasi dengan jelas.²²

Kalau kita kembali pada persamaan dasarnya, maka dapat dilihat pula bahwa 'angka keramat' BR adalah 1 (atau 100%). Distributor yang mempunyai BR lebih dari 1 berarti bisa menggunakan OE untuk menghasilkan laba. Sebaliknya mereka yang BR-nya kurang dari 1 berarti OE-nya terlalu tinggi. Manajemen harus segera mengambil langkah-langkah yang diperlukan untuk membuat OE di atas 1. Kalau tidak perusahaan bisa pailit.

SALAH KAPRAH

Meski secara konsep nampak sederhana namun *powerful*, *Berry ratio* bukannya tanpa masalah. Kelemahan utamanya justru pada asumsi dasar yang dipergunakan. *Berry ratio* didasarkan pada asumsi bahwa kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dapat dilihat dari besarnya biaya operasi yang dikeluarkannya. Oleh karena itulah maka *Berry ratio* hanya bisa dipergunakan untuk perusahaan yang hanya menjalankan fungsi sebagai distributor murni atau penyedia jasa.

Kesalahan yang sering terjadi adalah *Berry ratio* dipergunakan untuk menganalisis perusahaan yang merupakan *mixed distributor*. Maksudnya selain menjalankan fungsi sebagai distributor, perusahaan itu juga melakukan kegiatan manufaktur, meski sederhana. Dari sini nampak bahwa bila perusahaan menghasilkan laba, maka sesungguhnya labanya tidak semata-mata 'bersumber' dari biaya operasi semata, namun ada unsur ongkos manufaktur di dalamnya. Jadi COGS tidak benar-benar nol.

Lalu bagaimana caranya

mengetahui bahwa suatu perusahaan itu murni distributor? Menurut James Mogle, suatu perusahaan adalah murni distributor kalau tidak melakukan kegiatan '*key entrepreneurial risk-taking*' atau KERT.²³ Selain itu antara perusahaan yang dianalisis dan perusahaan pembanding harus mempunyai fungsi yang serupa. Kalau kedua unsur ini dipenuhi, baru *Berry ratio* bisa memberikan makna. Inilah yang merupakan manifestasi *arm's length*.

INDONESIA

Di Indonesia, peraturan mengenai *transfer pricing* dapat dilihat pada SE-04/PJ.7/1993 dan KEP-01/PJ.7/1993. Peraturan pertama pada dasarnya membahas beberapa skenario kemungkinan terjadinya *transfer pricing* disertai beberapa contoh perhitungan yang nampaknya mengacu pada CUP, CPM, atau RPM.²⁴ Pada peraturan yang kedua, dinyatakan bahwa otoritas pajak dapat menggunakan beberapa jenis rasio untuk menganalisis kewajaran laporan Wajib Pajak, yaitu dapat dilihat pada Tabel 1:²⁵

²² Ibid. dan lain-lain.
²³ Ibid. dan lain-lain.
²⁴ Ibid. dan lain-lain.
²⁵ Ibid. dan lain-lain.

Tabel 1

Jenis	Rumus
Rasio laba kotor	$\frac{\text{Laba kotor}}{\text{Penjualan}}$ Atau $\frac{\text{Laba kotor}}{\text{Harga pokok}}$
Rasio laba bersih	$\frac{\text{Laba bersih}}{\text{Penjualan}}$
Rasio operasi	$\frac{\text{Total biaya operasi}}{\text{Penjualan}}$
Rasio Tingkat Hasil Aktiva (ROA)	$\frac{\text{Laba bersih}}{\text{Total aktiva}}$
Perputaran Persediaan	$\frac{\text{Harga pokok penjualan}}{\text{Rata-rata persediaan}}$
Rasio Laba Bersih terhadap Biaya Operasi	$\frac{\text{Laba bersih}}{\text{Biaya operasi}}$
Rasio Hutang terhadap Modal Sendiri	$\frac{\text{Laba bersih}}{\text{Biaya operasi}}$

Berry ratio hanya bisa dipergunakan untuk perusahaan yang hanya menjalankan fungsi sebagai distributor murni atau penyedia jasa

Dari sini ada beberapa hal yang bisa dicatat:

1. Aturan ini tidak mencantumkan kondisi-kondisi yang membatasi validitas hasil perhitungan. Jadi sah-sah saja menggunakan misalnya ROA untuk menganalisis tingkat profitabilitas perusahaan jasa meskipun sebenarnya jumlah aset laba perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap laba perusahaan.
2. Tidak ada panduan mengenai jenis data seperti apa yang bisa dipergunakan sebagai pembanding. Hanya dinyatakan bahwa data pembanding bisa berasal dari "...hasil pemeriksaan dari perusahaan sejenis, atau konfirmasi ke Pusat Pengolahan Data dan Informasi Perpajakan, atau sumber-sumber lainnya."²⁶ Analisis fungsi dan komparabilitas tidak dibahas. Padahal untuk menjaga 'semangat' *arm's length*, *screening data* pembanding justru merupakan salah satu proses yang tidak dapat diabaikan.
3. Tidak ada pembahasan mengenai Berry ratio. Meskipun OECD *Guideline* juga tidak menyediakan panduan detail, namun secara praktis semakin banyak Wajib Pajak dan institusi pajak (misalnya IRS (Amerika), CRA (Kanada), dan NTS (Korea Selatan)) yang mengadopsi Berry ratio dalam aturan hukumnya.

Mengingat transaksi wajib pajak yang semakin mengglobal dan melihat banyaknya perusahaan asing yang mempunyai distributor tunggal di Indonesia, ada baiknya aturan *transfer pricing* di Indonesia lebih dikembangkan supaya sejajar dengan perkembangan dunia usaha.

KESIMPULAN

Dalam melakukan analisis *transfer pricing*, pendekatan tradisional seringkali tidak dapat dipakai karena keterbatasan data pembanding. Dalam hal ini, pendekatan yang transaksional sering menjadi tumpuan harapan. Dari dua metode yang ada, barangkali TNMM yang sering dipergunakan.

Inti dari TNMM adalah penggunaan indikator laba. Jenisnya sendiri ada macam-macam, mulai dari ROA, ROCE, *net profit margin*, Berry ratio, dan lain sebagainya. Pemilihan rasio yang akan dipergunakan tergantung pada jenis usaha Wajib Pajak. Kalau usahanya banyak menggunakan aset tetap (seperti pabrik), barangkali ROA bisa dipergunakan. Namun kalau untuk sektor jasa, mungkin ROA kurang sesuai karena unsur aset tetapnya tidak terlalu signifikan. Untuk bidang usaha seperti ini (dan tentunya distributor murni) maka Berry ratio bisa jadi lebih sesuai.

Berry ratio mengukur perbandingan antara laba kotor dengan

biaya operasi. Asumsinya adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba tercermin dalam biaya operasi yang dikeluarkannya. Ini sesuai dengan konsep dasar yang dirumuskan oleh Charles Berry ketika menjadisaksi ahli untuk menganalisis kasus DISA yang bergerak di bidang yang tidak berkaitan sama sekali dengan unsur *manufacturing*. Oleh karena itu maka Berry ratio tidak akurat bila dipergunakan untuk perusahaan yang mempunyai unsur manufaktur dalam aktivitasnya sehari-hari. Ini karena perusahaan-perusahaan seperti ini ada unsur manufaktur yang berkontribusi dalam menghasilkan laba. Padahal Berry ratio tidak mampu menangkap kontributor laba di luar biaya operasi. Jadi sifatnya harus benar-benar distributor murni. Syarat ini juga berlaku untuk data pembanding yang dipergunakan sebagai *benchmark*. Cara mengetahui apakah suatu perusahaan mempunyai sifat yang demikian atau tidak adalah dengan melihat unsur KERT. Kalau tidak ada KERT, berarti perusahaan itu murni distributor dan Berry ratio bisa dipakai.

Di Indonesia, Berry ratio belum disentuh dalam aturan perpajakan. Pada KEP-01/PJ.7/1993 memang dibahas beberapa jenis rasio, namun Berry ratio tidak termasuk di dalamnya. Padahal Berry ratio sendiri sudah dikembangkan sekitar dua dekade sebelum KEP-01/PJ.7/1993 dibuat. Jelas bukan kurun waktu yang singkat. Supaya bisa menyeimbangkan dengan perkembangan dunia usaha yang semakin mengglobal, ada baiknya Ditjen Pajak menyempurnakan aturan *transfer pricing* khususnya yang berkaitan dengan TNMM, termasuk pula di dalamnya penjelasan mengenai Berry ratio. 



TAX ASPECTS ON INVESTMENT IN INDONESIA

► Oleh Wisamodro Jati, S.Sos, M.Int.Tax.

BACKGROUND

This essay will elaborate the tax aspects on investment made by Australian company (assumed M&M) in five different alternatives: selling directly to the customer, involving an agent, a local office, wholly-owned subsidiary incorporated in Indonesia, or establishing manufacture and/or assembly in Indonesia by a wholly-owned subsidiary incorporated in Indonesia. The tax analysis considers Indonesia tax law and Indonesia-Australia tax treaty. The discussion will also take account tax implication in Australia on cross-border dividend payment.

INDONESIA TAX LAW: GENERAL CONCEPT ON THE CROSS-BORDER TRANSACTION

Indonesia income tax law adopts *residence jurisdiction* that applies for Indonesia resident taxpayer on world wide basis and *source jurisdiction* that applies to non resident taxpayer only on income sourced from Indonesia. The different jurisdiction scope that is based on residency status will end up on different tax treatment. First, resident taxpayer is taxed on the net basis income while the non resident taxpayer is taxed on the basis of gross income. Second, resident taxpayer is subject to progressive tax rate as stated in article 17 Indonesia Income Tax Law (IIT) while non resident taxpayer is subject to single rate 20% on the gross income as stated in article 26 IIT. Third, in terms of tax administration, resident taxpayer has obligation to file income tax return while non resident taxpayer subject to withholding income tax.¹

The difference treatment between residence and non residence taxpayer make the residency criteria become centerpiece in dealing with cross border transaction. The legislation is drafted by distinguishing *tax subject* and *taxpayer*. The tax subject means everyone mentioned in article 2 IIT, both resident and non-resident tax subject, that is technically possible becomes taxpayer while the taxpayer means every tax subject that has objective tax obligation.² The important factor to taxing non resident tax subject who runs business in Indonesia is permanent establishment. If non resident tax subject runs business through the permanent establishment, it is simply treated as resident company

but, based on article 5 IIT the income subject to tax only limited to the income attributable to the permanent establishment, head office income from Indonesia that similar to the permanent business activity (*force of attraction*) or particular income receipt by head office that is *effectively connected* to permanent establishment.³ Then, based on article 26 paragraph 3 IIT, branch profit tax 20% of the gross basis applies on any transfer of profit from permanent establishment to the head office. The absence of permanent establishment makes it liable to pay tax only on income that falls on withholding income tax article 26 criteria.

Besides income tax, business activity that related to the selling goods is subject to Value Added Tax. Based on article 4 Indonesia Value Added Tax Law (IVAT), import and the transfer of taxable goods is subject to VAT collection with single rate 10%. In this problem case, it is assumed either the permanent establishment or subsidiary falls on Taxable Firm criteria⁴ and the goods is assumed falls on taxable goods⁵. Therefore, in general the selling goods from M&M to Indonesia directly or through permanent establishment or subsidiary is subject to VAT.

EXPORTING THE GOODS TO INDONESIA THROUGH DIRECT MARKETING

In this option, M&M sells the goods directly to the customer with two optional methods: advertise the goods in the magazine and filling order on it or the customer may access through company's website making order over the internet. The options arises issue

whether it constitutes permanent establishment, or if it is not whether it is subject to withholding income tax article 26.

The permanent establishment concept in elucidation of article 2 paragraph 5 IIT is defined as the place of business that can be in form of land, building, machine, or other kind of facility. It means there should be, at least, a physical facility from which the company running the business. Therefore, it is clear the magazine advertisement and the order by filling the form in the magazine does not constitutes permanent establishment. Then, the assessment should refer to withholding income tax article 26 IIT. The article does not include the selling goods and, therefore, Indonesia can not impose tax on the transaction. However, the order and communication through internet may fulfill facility criteria of permanent establishment if the server facility through which the website contained product information is located in Indonesia.⁶ Furthermore, article 5 tax treaty does not explicitly explain whether the server constitutes permanent establishment but the analysis may refer to paragraph 42.2 of Commentary on article 5 paragraph 7 OECD Convention Model⁷ that clearly mention the location of the server may be regarded as permanent establishment. Therefore, Indonesia may regards there is permanent establishment situated in its territory in case the server is located in Indonesia. As consequences, all income derives by the permanent establishment income, including the selling through magazine as the *force of attraction rule* applied, is subject to progressive income tax rate article

1. Undang-Undang Pajak Tahun 2002 & Peraturan Pajak (MUIP) (Munis Publishing, 2002) at 88.
 2. Ulin Hidayat, "Corporation and Entity System: Suatu Perspektif Pajak", Saleka (Most, 2006) at 4.
 3. The collection tax obligation can be deemed liable taxpayer or still liable to comply an administratively.

4. Surat Menteri 14/1997.
 5. Berdasarkan Undang-Undang tentang Pajak Nomor 4/2008 tentang the taxable firm thresholdnya Rp. 500 miliar.
 6. It is assumed the goods are not sold on any goods criteria.

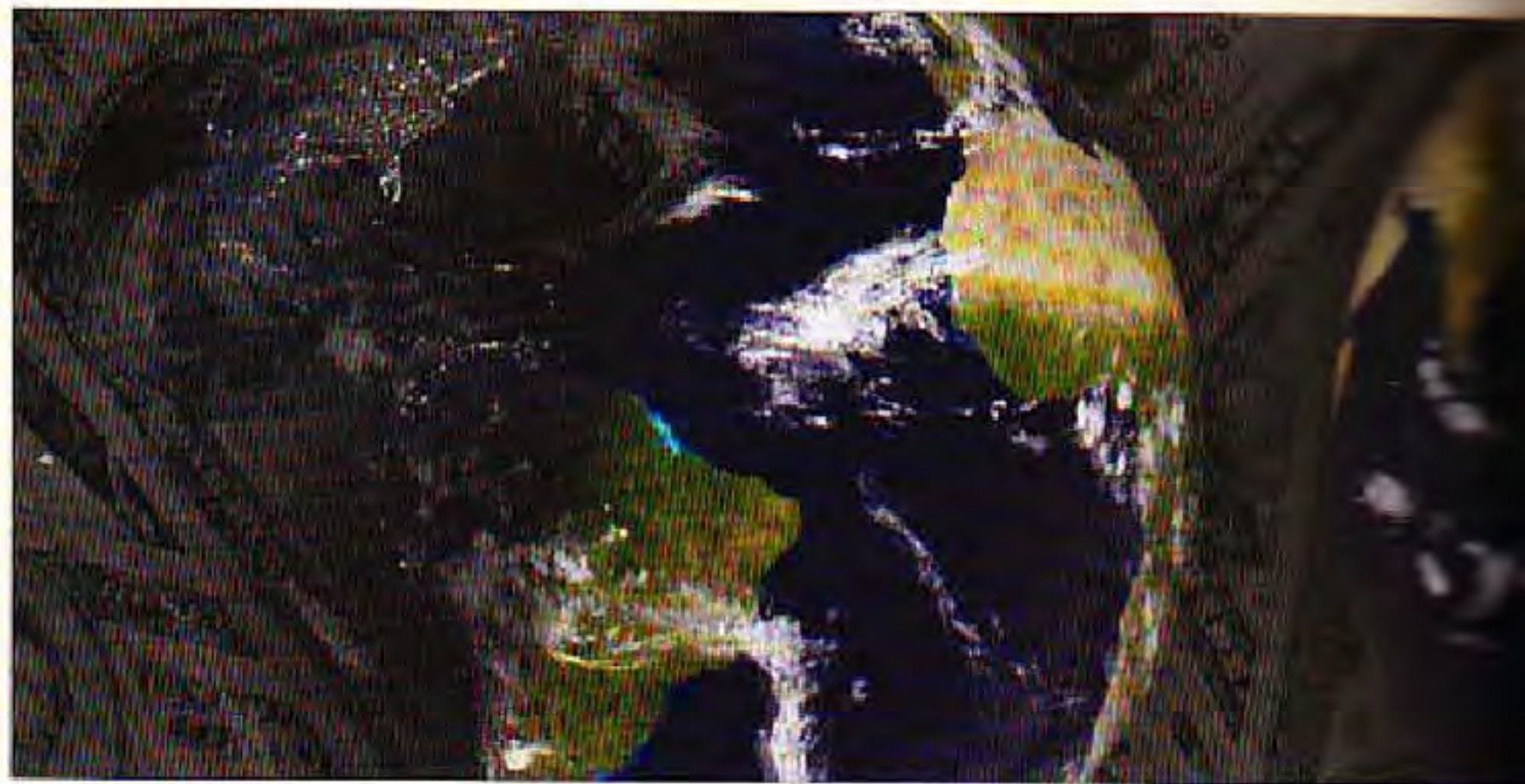
7. The server facility may fall on permanent establishment if it is used to sell goods, including machinery and equipment.
 8. Undang-Undang Menteri dan Peraturan Menteri 2001, The website International Tax Center, www.itsc.org (2006) at 12-13.

17 IIT on the net income basis and any profit transfer from permanent establishment to M&M Australia will be subject to branch profit tax under withholding income tax article 26 IIT. Furthermore, there is issue on how to allocate the revenue and expenses between head office and permanent establishment. The transfer pricing issue arises in the calculation. Based on article 18 paragraph 3 IIT, the tax authority has the power to assess and decides the allocation.

EXPORTING GOODS INDONESIA THROUGH AGENT

In this option, M&M Australia propose to appoint Agent Ltd, an unrelated company, to perform as sole agent, to advertise the products and to send all order received to M&M in Australia. Then, the M&M will send the product directly to the customer. The agent that has no control either on the product stock or its distribution simply maintains the product sample for marketing purposes. However, sometimes it may meet small orders from the stock from time to time.

The analysis on the option should be focus on whether the agent is independent, otherwise it constitutes permanent establishment. Based on Elucidation of IIT article 2 paragraph 5, the agent will be regarded as independent if it has independent status in carrying the activity and it act fully in respect of operating its own business. The similar independency criteria are also stated in tax treaty on article 5 paragraph 5 of the tax treaty. Furthermore, the independency status is elaborated in Article 37 of Commentary on Article 5 paragraph 6 OECD Convention Model as independent both legally and economically, and acting in the ordinary course of its business when



acting on behalf of the enterprise. In this case Agent Ltd may be classified as independent agent because it has ordinary course of business in agency, separate unrelated entity status that means independent legally and, it is assumed, independent economically. As consequence, there is no permanent establishment in Indonesia and, therefore, Indonesia only can not impose income tax on the selling goods transactions. However, the fact that Agent Ltd meets small orders from the stock from time to time may possibly constitute permanent establishment if the agent conducts it on the behalf of M&M by signing the contract and delivering the products. It will bring tax implication of permanent establishment (see previous discussion on permanent establishment).

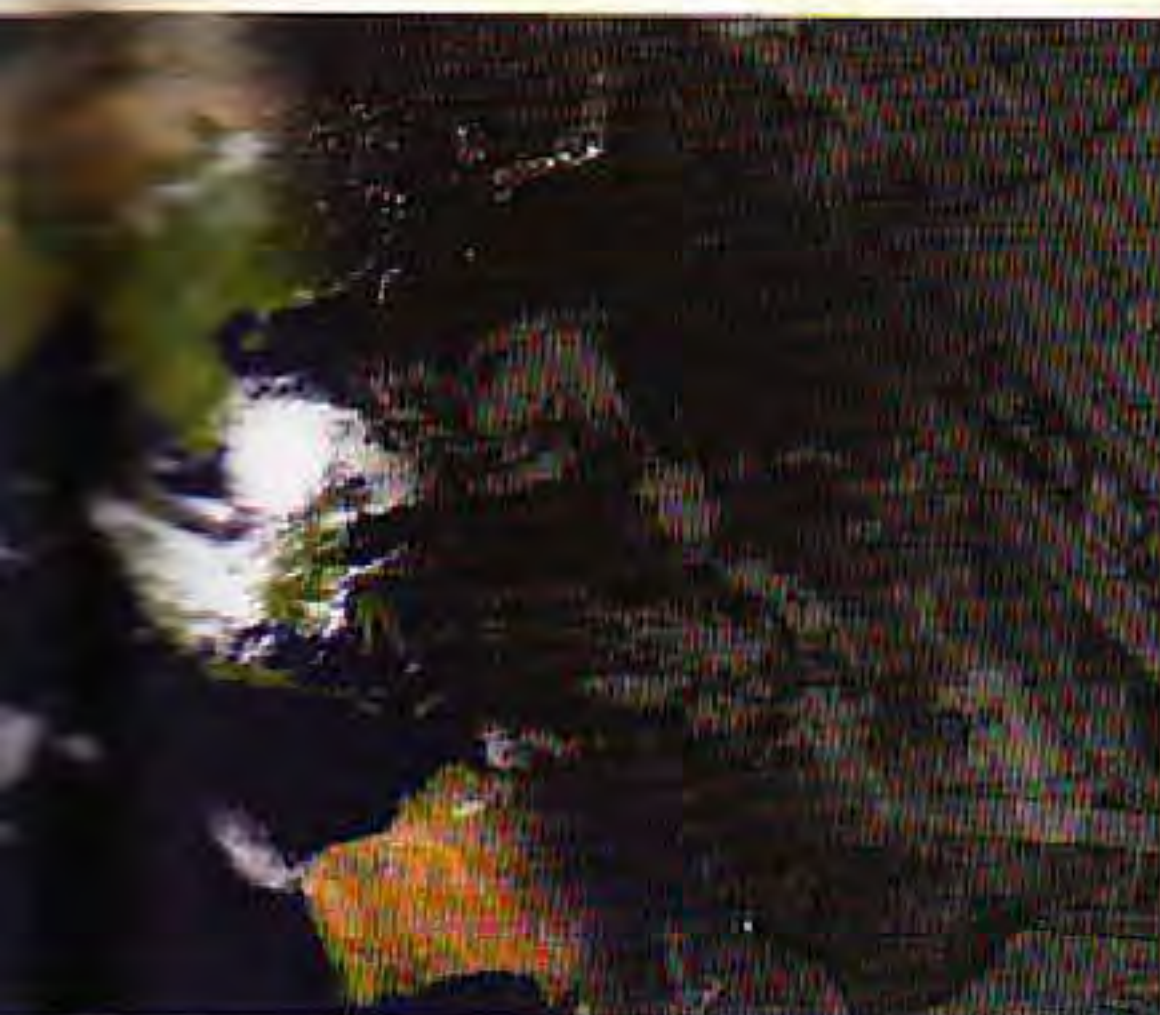
EXPORTING GOODS INVOLVING A LOCAL OFFICE IN INDONESIA

In this option, M&M establishes a local office in Indonesia. The sales representative will be M&M staff that is rotated not more than five months while secretarial support will be local people. During the assignment, sales representative that will spend much

his or her time to travel around Indonesia to seek order also will get a car and rent-free accommodation. The order received will be passed to M&M office for acceptance and the good will be shipped to the local office that will simply re-address to the customer or, in some cases, make separate shipment for several different customer. The local office only maintains stock of goods for display purpose and to meet small orders in emergency situations.

There are four tax issues on this arrangement. *First*, the establishment of local office brings issue whether it constitutes permanent establishment in Indonesia. Based on article 2 paragraph 5 IIT, local office that has main purpose to market the product (representative office) is classified as permanent establishment. Meanwhile, article 5 paragraph 3 tax treaty in essence does not include representative office in permanent establishment category but article 5 paragraph 3(b) tax treaty does not cover distribution as exception criteria of permanent establishment.⁵ In this case, the local office distributes the goods by re-address the shipment to the customer

⁵ The 1982 Australia-Indonesia tax treaty (1982 Austli-Indo) does not include representative office in permanent establishment category.



or making separate shipment for several different customers and also maintains stock of goods to meet small orders in emergency situations. It makes local office may fall on permanent establishment criteria and, as result, Indonesia has the right to impose tax. Then, based on article 2 paragraph 2 of Minister of Finance Decree No. 634/KMK.04/1994, the representative office is regarded has deemed profit 1% of gross export value⁹ and liable to pay tax 0.44% of the gross export value. *Second*, the payment to the local staff will be subject to withholding income tax article 21 on net basis and progressive rate as the local people, according article 2 paragraph 3 IIT, falls on domestic tax subject criteria as they residing in Indonesia for more than 183 days within 12 months period. *Third*, salary payment to sales representative will be subject to withholding income tax article 26 on 20% of gross basis because, according article 2 paragraph 4 IIT, they fall on foreign tax subject criteria based on their presence day that is maximum 150 days (5 months) within 12 months period. Further,

⁹ Gross export value means all payment received directly or indirectly by local office from the sales representative office in Indonesia.

based on article 15 paragraph 1 of tax treaty, Indonesia has the right to impose tax based on its domestic tax law as the employment is exercised in Indonesia, *unless* the employment scheme fulfills all criteria mentioned in article 15 paragraph 2: the employee present in Indonesia not exceeds than 120 days, remuneration is paid by or behalf of M&M, remuneration is not deductible for permanent establishment, and remuneration is subject to income tax in Australia. *Fourth*, car facility and free rent accommodation that is provided for sales representative office is subject to withholding income tax article 26 based on argument the normal rules that disallowing deduction in employer level can not be applied on representative office that is taxed based on deemed profit.¹⁰

EXPORTING GOODS TO WHOLLY-OWNED SUBSIDIARY INCORPORATED IN INDONESIA

In this option, M&M has no direct contract to the customer but it sells the goods to its wholly-owned subsidiary incorporated in Indonesia. Based on article 2 paragraph 3 the subsidiary that is incorporated in Indonesia falls in domestic tax subject category and, therefore, it is subject to Indonesia income tax on worldwide income basis and progressive tax rate. Any dividend payment to M&M will be subject to withholding income tax on 20% of gross basis.

There are two tax issues in this option. *First*, the transaction between M&M and its wholly owned subsidiary triggers transfer pricing issue as it is common the internal trade within the multinational company is set up on particular price.¹¹ Indonesia

¹⁰ Article 3 paragraph 3 regulation of Directorate General of Taxation No. PER-12/PJ/2002 requires employer of domestic office bear on the tax burden tax on benefit in kind provided.

¹¹ Supriatna July 1985

income tax law applies transfer pricing rule only on the transaction between related parties does not reflect the actual price. The relationship between M&M and its subsidiary falls on related parties criteria that is stated on article 18 paragraph 4(a) IIT, i.e. minimum 25% ownership, directly or indirectly, on another party. Furthermore, based on article 18 paragraph 3 IIT, the tax authority has the power to assess and decides the actual revenue and expenses if the transaction between the related parties does not reflect real value. The methods to decide the normal price may be comparable uncontrolled price method, cost plus method, or resale price method.¹² The transfer pricing issue also impacts on import VAT of the subsidiary. Based on article 2 paragraph 1 IVAT, the transaction between M&M and its subsidiary that falls on related party criteria under article 2 paragraph 2 IVAT may be adjusted to reflects the normal value. It means the adjustment on income tax is coherent with adjustment in VAT. The transfer pricing adjustment creates conflict between taxpayer and tax authority as there is no clear standard of normal price. Furthermore, in context cross border transaction, double taxation issue also possibly occurs as the adjustment in one country is not easily recognized by the other country, even if through mutual agreement procedures. Because of that problem, another solution in dealing with transfer pricing through Advance Pricing Agreement (APA), i.e an arrangement that is made in advance regarding to controlled transaction.¹³ Article 18 paragraph 3a gives authority to Directorate General of Taxation to negotiate APA with taxpayer for particular period of time and control the implementation.

¹² Supriatna July 1985

¹³ Supriatna July p. 186-187

Second, profit repatriation in form of dividend payment from Indonesia that adopts classical system to the M&M in Australia that adopts imputation system and exempting the active business income source from foreign country trigger issue on taxing shareholders in Australia. Based on withholding income tax rule article 26 IIT, any profit repatriation in form of dividend will be subject to withholding tax 20% on gross basis, but based on article 10 paragraph 2 of tax treaty, the withholding income tax maximum is 15% on gross basis. In Australia, such foreign sourced business income is exempt that means the income tax paid in Indonesia can not be credited. In M&M level, it seems there is no problem because the company is not liable to pay tax on this income. However, as Australia adopts imputation system, the shareholders in essence can not utilize the tax credit from Indonesia and, as result, they burden more tax than income source from domestic.¹⁴ Furthermore, the profit repatriation from wholly-owned subsidiary may possibly subject to CFC rule if it is generated from passive income¹⁵. If so, the profit will be taxed in Australia although it has not been distributed. However, in this case, the profit is likely not subject to CFC based on assumption all income are derived from active business.

BUILDING MANUFACTURE AND/OR ASSEMBLY IN HOST COUNTRY BY A WHOLLY-OWNED SUBSIDIARY INCORPORATED IN HOST COUNTRY


In this option, the wholly owned subsidiary manufacture and/or assembly the product in Indonesia

under M&M license and finance by injecting the mixture equity and in-house loans. M&M also provides technical and management services for, in return, getting fee from the subsidiary.

The arrangement will be discussed on 3 issues. *First*, The license from M&M Ltd to its subsidiary will trigger income tax issue on royalty payment. Based on article 26 paragraph 1(c) IIT, royalty payment subjects to withholding income tax 20% of gross payment, but based on paragraph 12 paragraph 2(a) tax treaty, Indonesia only may impose withholding income tax maximum 15%.¹⁶ The payment will also subject to the transfer pricing rule as the transaction occur between the parent and fully-owned subsidiary. Furthermore, based on Minister of Finance Decree No.302/KMK.04/1989 jo. Circular Letter of Directorate General of Taxes No. SE-25/PJ.3/1989, the royalty payment is subject to VAT. Again, the transfer pricing rule applies on VAT collection. *Second*, the financing scheme through mixture equity and in-house loans is related to thin capitalization rule. The rule that is set up to avoid any re-characterization profit distribution to debt – interest scheme between related parties denies the excessive debt financing.¹⁷ Article 8 paragraph 2 IIT gives power to tax authority to adjust debt to equity ratio so that it reflects normal transactions. Furthermore, based on Minister of Finance Decree No. 1002/KMK.04/1984 the maximum debt to equity ratio is 3 : 1. As results, if the debt ratio is more than the mentioned rule, the tax authority can denies the interest deduction on the excessive debt. *Third*, technical and management

service that is provided by M&M triggers whether it constitutes permanent establishment. Based on article 2 paragraph 5 (j) IIT, if the management and technical service is exercised in Indonesia for more than 60 days within 12 months period, it constitutes permanent establishment. However, based on tax treaty, the permanent establishment is regarded exist only if the service is exercised for more than 120 days within 12 months period. Then, if the services fall on the permanent establishment criteria, any technical and management fee payment from subsidiary is subject to withholding income tax article 23: 15% of gross fee payment.¹⁸

CONCLUSION

The above discussion shows basically the business income from selling goods is not taxed in Indonesia unless such business is carried through permanent establishment or subsidiary. The critical point in arranging the direct selling or business activity through office in Indonesia is whether it falls on permanent establishment criteria stated in IIT and tax treaty. The discussion shows either direct selling through internet, agency or establishment of local office may falls on permanent establishment criteria. Then, the issue will be the allocation of income between the M&M and the permanent establishment, tax administrative obligation and branch profit tax. Meanwhile, on the case of subsidiary office, it is important to take account the transfer pricing rule that cover any service fee payment to the head office and pricing of goods; tax administrative obligation; and withholding tax issue on profit repatriation. 

14. Jay, Richard Terry, "Company Shareholder Taxation Under Double Taxation Treaties" Volume XXXV/4, *Cadmus De Queer Fiscal International* 404.
 15. The CFC rule applies imputed rule to ensure only active income can be passed to parent.
 16. Tax Treaty Indonesia – Australia the payment of royalties and license fee are royalties or patent category mentioned in article 12 paragraph 3a.
 17. Arnold, Bernd, & Michael, J. Maloney, *International Tax Planning*, *Law International* 2002: at 84 + 85.
 18. It is because permanent establishment is established only as domestic corporate tax subject. Thus, it is subject to administering domestic tax article 23.



BERGABUNGLAH DENGAN MILIS PERPAJAKAN TERAKTIF DI INDONESIA

indonesiataxforum@yahoogroups.com

indonesiataxforum@yahoogroups.com (ITF) hadir untuk memenuhi kebutuhan diskusi perpajakan via internet sehingga setiap keingintahuan masyarakat mengenai perpajakan terpenuhi.

Bukan hanya kupas tuntas perpajakan dan menginformasikan peraturan terbaru melalui internet secara gratis, kini ITF melalui TaxCorner-nya rutin mengadakan kegiatan tatap muka seperti seminar, pelatihan, maupun pendidikan singkat dengan topik dan pembicara perpajakan terbaik yang ada di negeri ini. Selain itu TaxCorner juga menjadi ajang peningkatan pengetahuan dan keahlian perpajakan dengan biaya termurah.

Bahkan ITF kini sedang merancang pembuatan ITF Chapter yang akan hadir di setiap propinsi di seluruh Indonesia, sehingga melalui ITF Chapter masyarakat semakin memahami fungsi pajak bagi pembangunan bangsa.

Terobosan lain yang dilakukan ITF adalah pembuatan ID Card yang akan berfungsi sebagai Discount Card yang dapat digunakan pada institusi-institusi tertentu.

Keanggotaan ITF terbuka bagi semua kalangan baik pengusaha, akademisi, konsultan pajak, karyawan, maupun masyarakat umum kecuali fiskus yang ingin mengetahui lebih dalam mengenai perpajakan.

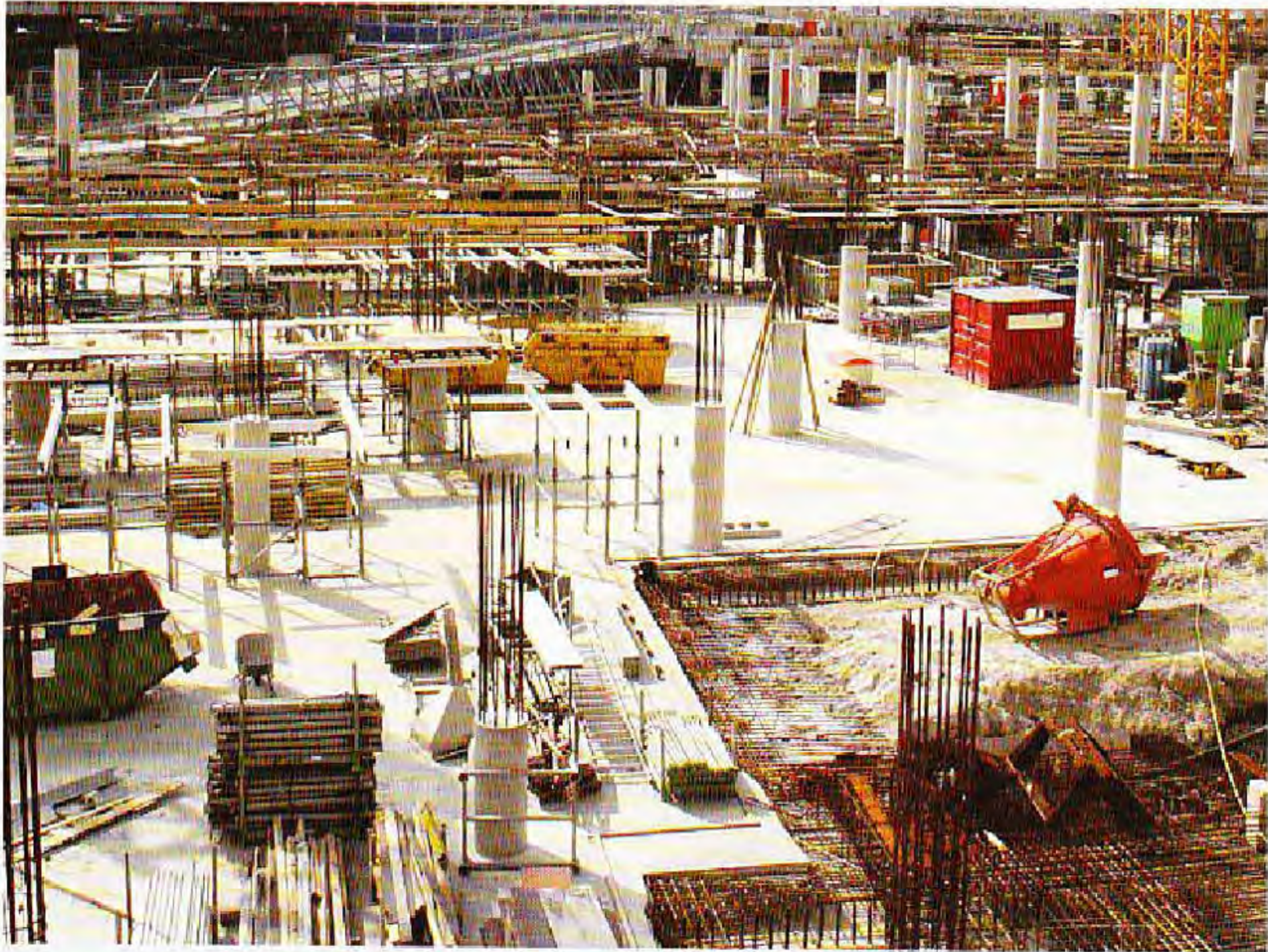
Untuk memperoleh semua manfaat diatas, kami mengajak Anda bergabung dengan ITF dengan cara kirimkan email ke indonesiataxforum-subscribe@yahoogroups.com atau vaudy_starworld@yahoo.com dengan subject : **ITF Number 1**.

Rasakan manfaatnya



SUATU TINJAUAN PERLAKUAN PAJAK ATAS JASA KONSTRUKSI

► Oleh **Ivan Sandy**



PENDAHULUAN

Target penerimaan pajak yang terus meningkat seiring dengan kebutuhan APBN yang tinggi ditambah dengan defisit yang mungkin dapat terjadi dikarenakan asumsi harga minyak dunia ikut berubah yang disebabkan naiknya harga komoditas minyak yang menurut prediksi para ahli dalam tahun 2008 ini dapat menembus angka US\$ 130 per barrel, membuat pihak Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen Pajak) harus bekerja ekstra keras untuk tahun 2008 dan tahun-tahun selanjutnya. Salah satu caranya adalah dengan menggali sumber penerimaan yang belum tergali atau belum maksimal sebagaimana mestinya, mencari sumber pengenaan pajak yang baru, menambah Wajib Pajak baru dan memodifikasi sistem

pemungutan pajak agar lebih efektif dan efisien.

Industri konstruksi adalah salah satu industri yang bangkit, tumbuh dan berkembang pasca krisis ekonomi. Sesuai dengan data BPS, sejak tahun 2002 nilai kapitalisasi sektor industri mencapai angka sekitar Rp. 110,52 triliun terus tumbuh hingga tahun 2005 yang nilai kapitalisasinya mencapai Rp. 173,44 triliun. Berdasarkan administrasi Ditjen Pajak, jumlah Wajib Pajak yang terdaftar sekitar 96.000 Wajib Pajak yang meliputi Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi. Menurut statistik tahun 2008 Lembaga Pengembangan Jasa Konstruksi (LPJK), terdaftar 373.296 badan usaha dengan 68 sub-bidang (lampiran 1).¹

¹ http://www.lpkj.org/modules/statistik/badan_usaha/2007/kasif_kasf_mua/Pkaji.php

Konstruksi merupakan suatu kegiatan membangun sarana maupun prasarana. Dalam sebuah bidang arsitektur atau teknik sipil, sebuah konstruksi juga dikenal sebagai bangunan atau satuan infrastruktur pada sebuah area atau pada beberapa area.² **Pekerjaan konstruksi** adalah keseluruhan atau sebagian rangkaian kegiatan perencanaan dan/atau pelaksanaan beserta pengawasan yang mencakup pekerjaan arsitektural, sipil, mekanikal, elektrikal, dan tata lingkungan masing-masing beserta kelengkapannya, untuk mewujudkan suatu bangunan atau bentuk fisik lain.³

Walaupun kegiatan konstruksi dikenal sebagai satu pekerjaan, tetapi dalam kenyataannya konstruksi merupakan satuan kegiatan yang terdiri dari beberapa pekerjaan lain yang berbeda, yaitu :

1. Perencana konstruksi yaitu penyedia jasa orang perseorangan atau badan usaha yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang perencanaan jasa konstruksi yang mampu mewujudkan pekerjaan dalam bentuk dokumen perencanaan bangunan atau bentuk fisik lain.

Pemberian layanan meliputi rangkaian kegiatan atau bagian dari kegiatan mulai dari studi pengembangan sampai dengan penyusunan dokumen kontrak kerja konstruksi, yang dapat terdiri dari :

- survei
- perencanaan umum, studi makro dan studi mikro
- studi kelayakan proyek, industri dan produksi
- perencanaan teknik, operasi dan pemeliharaan
- penelitian

2. Pelaksana konstruksi yaitu penyedia jasa orang perseorangan atau badan usaha yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang pelaksanaan jasa konstruksi yang mampu menyelenggarakan kegiatannya untuk mewujudkan suatu hasil perencanaan menjadi bentuk bangunan atau bentuk fisik lain.

Pemberian layanan meliputi rangkaian kegiatan atau bagian dari kegiatan mulai dari penyiapan lapangan sampai dengan penyerahan akhir hasil pekerjaan konstruksi.

3. Pengawas konstruksi yaitu penyedia jasa orang perseorangan atau badan usaha yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang pengawasan jasa konstruksi yang mampu melaksanakan pekerjaan pengawasan sejak awal pelaksanaan pekerjaan konstruksi sampai selesai dan diserahkan.

Pemberian layanan meliputi baik keseluruhan maupun sebagian pekerjaan pelaksanaan konstruksi mulai dari penyiapan lapangan sampai dengan penyerahan akhir

hasil konstruksi, yang dapat terdiri dari:

- pengawasan pelaksanaan pekerjaan konstruksi;
- pengawasan keyakinan mutu dan ketepatan waktu dalam proses pekerjaan dan hasil pekerjaan konstruksi.

Seperti diketahui juga, Pemerintah, dalam hal ini Ditjen Pajak, sedang menggodok aturan tentang Pajak Penghasilan (PPH) final untuk usaha jasa konstruksi. Isinya, pemerintah akan mengenakan pajak final bagi industri jasa konstruksi secara bervariasi tergantung dari golongan perusahaan.⁴ Rencana ini tertuang di dalam Rancangan Peraturan Pemerintah (RPP) tentang PPH atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi yang sedang digodok di Departemen Hukum dan Hak Asasi Manusia (Depkumham). Sikap pengusaha konstruksi sendiri masih mendua terhadap kebijakan pajak final ini.

Dalam artikel ini mencoba untuk mengupas sedikit aspek perpajakan, baik domestik maupun internasional, dan perlakuan perpajakannya atas usaha jasa konstruksi yang mungkin terjadi apabila diterapkan kebijakan PPH final atas jasa konstruksi sebagaimana dalam RPP yang rencana disahkan pemerintah dan diterapkan pada tahun pajak 2008 ini juga.

METODE PENGAKUAN PENDAPATAN USAHA JASA KONSTRUKSI

Metode pengakuan pendapatan usaha jasa konstruksi menjadi krusial dalam penentuan besarnya pajak yang harus dibayar terkait dengan pekerjaan konstruksi yang diselesaikan lebih dari satu tahun (*multi years*). Banyak aspek yang harus diperhatikan dalam pengakuan pendapatan ini, di mana harus melakukan pengukuran nilai wajar pembayaran yang diterima untuk masa sekarang atau pun masa yang akan datang melalui estimasi yang handal. Keandalan estimasi menjadi berkurang dan dapat menjadi hilang kepastiannya sebagai akibat penyimpangan yang terjadi dalam kontrak ataupun realisasi yang terjadi.

Menurut PSAK No.34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi, pendapatan kontrak terdiri dari :

- (a) nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan
- (b) penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif:⁵
 - (i) sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan
 - (ii) dapat diukur secara andal.

Biaya suatu kontrak konstruksi terdiri atas:

- (a) biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak

² <http://id.wikipedia.org/wiki/Konstruksi>
³ <http://www.pptd.com/PPH%20usaha%20konstruksi>

⁴ <http://www.pptd.com/PPH%20usaha%20konstruksi>

Aspek perpajakan jasa konstruksi dalam konteks internasional timbul ketika jasa tersebut dilakukan oleh Wajib Pajak Luar Negeri di negara sumber atau melalui suatu kontrak kerjasama konstruksi (*Joint Operation*) yang melibatkan, khususnya, subjek pajak luar negeri (*non-residence*)

tertentu;

- (b) biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut; dan
- (c) biaya lain semacam itu yang khususnya dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak.

Bila hasil (*outcome*) kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan **tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal neraca.**⁵

Bila hasil kontrak konstruksi tidak dapat diestimasi secara andal maka:⁶

- a. pendapatan diakui hanya sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat dipulihkan (*recoverable*); dan
- b. biaya kontrak harus diakui sebagai beban dalam periode terjadinya

Taksiran rugi (*expected loss*) pada kontrak konstruksi tersebut harus segera diakui sebagai beban.

Secara ringkas, ada 2 (dua) metode yang lazim digunakan untuk menentukan besarnya penghasilan dalam penghitungan pajak penghasilan jasa konstruksi yaitu:

- a. **Metode Persentasi Penyelesaian** (*"percentage of completed method"*).

Penghasilan diakui secara periodik atas dasar persentase dari pekerjaan yang diselesaikan. Dengan demikian penghasilan diakui secara proporsional sesuai dengan tahap penyelesaian pekerjaan. Cara ini lazim dijumpai dalam perusahaan-perusahaan konstruksi atau kontraktor bangunan yang mengerjakan proyek-proyek yang memakan waktu beberapa tahun.

Penghitungan PPh yang terutang dilakukan setiap

tahun pajak atas dasar penghasilan yang diperoleh secara periodik, proporsional selama tahap penyelesaian pekerjaan.

- b. **Metode Kontrak Selesai** (*"completed contract method"*).

Penghasilan diakui pada saat kontrak telah selesai. Penghitungan PPh yang terutang dilakukan pada saat atau pada tahun pajak selesainya pelaksanaan pekerjaan, karena penghasilan baru diakui pada akhir tahun selesainya pekerjaan. Selama tahap penyelesaian pekerjaan tidak dilakukan penghitungan PPh yang terutang.

PERLAKUAN PPh KONSTRUKSI MENURUT KETENTUAN YANG BERLAKU

Ketentuan perpajakan mengenai jasa konstruksi mulai tahun 2001 mengikuti ketentuan yang diatur dalam PP 140 tahun 2000 dan KMK No.559/KMK.04/2000 serta Keputusan Dirjen Pajak No Kep-96/PJ/2001. Dalam ketiga peraturan tersebut pengenaan PPh atas jasa konstruksi dibedakan menjadi bersifat final dan tidak final. Tergantung dari kualifikasi Wajib Pajak sebagai pengusaha di bidang jasa konstruksi kecil atau besar.

1. Bersifat Tidak Final

PPh atas jasa konstruksi bersifat tidak final dikenakan terhadap Wajib Pajak penerima jasa konstruksi yang (bersifat kumulatif):

- tidak termasuk Wajib Pajak dengan kualifikasi usaha kecil termasuk orang perseorangan.
- termasuk pengusaha kecil berdasarkan sertifikasi yang dikeluarkan oleh lembaga yang berwenang tetapi nilai pengadaannya lebih besar dari Rp. 1.000.000.000,- (satu miliar rupiah).

Atas pembayaran jasa konstruksi yang diterima Wajib Pajak pada saat pembayaran uang muka atau termin dipotong PPh Pasal 23 dengan tarif yang diatur dalam Keputusan Dirjen Pajak No Kep-96/pj./2001 yaitu sebagai berikut:

Tabel 1.

Jenis Jasa Konstruksi	Tarif
Jasa perencanaan konstruksi	4 % dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
Jasa pengawasan konstruksi	4 % dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
Jasa Pelaksanaan konstruksi	2 % dari jumlah bruto tidak termasuk PPN

Kewajiban PPh Pasal 23

5 Paragraph 45 PSAK 34
 6 Paragraph 51 PSAK 34

Terhadap Wajib Pajak yang termasuk dalam kategori ini juga dikenakan ketentuan PPh Pasal 25 dalam hal pemberi penghasilan adalah bukan Badan Pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap atau orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri yang ditunjuk oleh Ditjen Pajak sebagai pemotong pajak.

Untuk masa tahun pajak 2001, mulai tanggal 1 Januari 2001 Wajib Pajak wajib membayar PPh Pasal 25 dengan cara perhitungan 1/12 dari (seperdua belas) dari PPh yang dihitung berdasarkan tarif umum Pasal 17 Undang-Undang PPh atas penghasilan neto bulan yang bersangkutan setelah disetahunkan. Dengan memperhitungkan pajak yang dipotong dan dipungut oleh pihak lain. Dalam hal ini, angsuran PPh Pasal 25 untuk tahun 2001 belum tentu nihil.

2. Bersifat final

PPh atas jasa konstruksi bersifat final dikenakan terhadap Wajib Pajak dengan kualifikasi usaha kecil termasuk orang perorangan yang mempunyai nilai pengadaan sampai dengan Rp. 1.000.000.000.- (satu miliar rupiah).

Atas pembayaran yang diterima pada saat pembayaran uang muka atau termin dipotong PPh yang bersifat final dengan tarif yang diatur dalam PP No 140 Tahun 2000 sebagai berikut:

Jenis Jasa Konstruksi	Tarif
Jasa perencana konstruksi	4% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
Jasa pengawasan konstruksi	4% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
Jasa Pelaksanaan konstruksi	2% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN

Wajib Pajak Menyetor Sendiri PPh Finalnya

Dalam hal pemberi penghasilan adalah **bukan** badan pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap atau orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri yang ditunjuk oleh Ditjen Pajak sebagai pemotong pajak. Maka Wajib Pajak menyetor sendiri PPh yang terhutang pada saat menerima pembayaran uang muka dan termijn.

ASPEK PERPAJAKAN JASA KONSTRUKSI DALAM KONTEKS INTERNASIONAL

Pada dasarnya, penghasilan yang mengalir dari satu negara ke negara yang lain harus dikenakan pajak. Negara yang mengenakan pajak ini bisa negara tempat

peghasilan itu berasal (*source country*) atau negara tempat penghasilan itu diterima, yang disebut dengan *residence country*. Apabila negara sumber penghasilan dan negara *residence* keduanya mengenakan pajak atas penghasilan yang sama, maka terjadi pemajakan berganda, yang dapat dicegah dengan melakukan Perjanjian Penghindaran Pajak berganda (P3B) atau *treaty* dengan negara *partner*.

Ada dua model yang sering dipergunakan sebagai landasan dalam penyusunan P3B, yaitu model dari OECD dan dari *United Nations* (PBB). Keduanya mempunyai isi yang mirip, meskipun model dari PBB cenderung lebih menguntungkan negara sumber penghasilan (biasanya adalah negara-negara berkembang) bukan negara-negara *residence*, yang umumnya adalah negara-negara maju (anggota OECD). Namun demikian, justru model dari OECD-lah yang lebih banyak dipakai karena seringkali negara-negara berkembang mempunyai posisi tawar yang lebih rendah dalam perundingan P3B.

Dalam model OECD, laba usaha **hanya bisa** dikenakan pajak di negara sumber penghasilan asal penghasilan itu bisa diterima oleh *permanent establishment* (Bentuk Usaha Tetap/BUT). Jadi hak pemajakannya sebenarnya diberikan pada negara asal si Wajib Pajak (negara *residence*). Namun demikian kalau penghasilan yang diterima itu berupa bunga, dividen, atau royalti, maka yang berhak mengenakan pajak adalah negara sumber penghasilan melalui mekanisme *withholding tax*. Biasanya, dalam P3B ditentukan bahwa besarnya tarif *withholding tax* diturunkan atau bahkan dihapuskan. Jadi penting bagi negara sumber penghasilan untuk menentukan apakah penghasilan yang akan dikenakan pajak itu termasuk ke dalam laba usaha atau jenis penghasilan lainnya (yaitu bunga, dividen, atau royalti). Kemudian kalau penghasilan itu adalah laba usaha, maka selanjutnya harus dilihat apakah penghasilan itu diperoleh oleh BUT.

Aspek perpajakan jasa konstruksi dalam konteks internasional timbul ketika jasa tersebut dilakukan oleh Wajib Pajak Luar Negeri di negara sumber atau melalui suatu kontrak kerjasama konstruksi (*Joint Operation*) yang melibatkan, khususnya, subjek pajak luar negeri (*non-residence*). Kategori penghasilan jasa konstruksi masuk dalam kategori laba usaha (*business profit*) sebagaimana diatur dalam ketentuan Artikel 7 *treaty*, di mana hak pemajakan ada di negara sumber melalui BUT (*Permanent Establishment/PE*), namun dikenakan sebatas kontribusi BUT yang ada di negara sumber saja.

Dalam Artikel 5 *paragraph 3 treaty*, disebutkan salah satu yang dapat menimbulkan terjadinya BUT atau tidak,

yaitu :

"A building site or construction or installation project constitutes a permanent establishment only if it lasts more than..."

Suatu *site* gedung atau konstruksi atau proyek instalasi dapat menimbulkan BUT apabila pekerjaan tersebut lewat dari *time test* yang ditentukan dalam *treaty*, dan hak pemajakannya ada di negara sumber. Setelah itu, baru lihat ketentuan perpajakan domestik di negara sumber apakah, dalam hal ini mengacu pada Pasal 26 ayat 4 UU PPh, yaitu *Branch Profit Tax* sebesar 20% atas penghasilan bersih setelah pajak. Namun, perlu kembali melihat batas maksimum pengenaan pajak atas laba usaha tersebut sesuai dengan *treaty* yang terdapat dalam ayat 6 atau ayat 7 Artikel 10 tentang *deviden (additional tax or deemed dividends)*:

"Notwithstanding any other provisions of this Agreement, where a company which is a resident of one of the Contracting states has a permanent establishment in the other Contracting state, the profits of the permanent establishment may be subjected to an additional tax in that other State in accordance with its law, but the additional tax so charged shall not exceed % of the amount of such profits after deducting from those profits the tax imposed on them in that other state"

Negara asal si Wajib Pajak (*negara residence*) yang mengenakan pajak atas *worldwide income* biasanya akan memasukkan penghasilan yang diperoleh oleh Wajib Pajak ke dalam keseluruhan penghasilan kena pajak namun akan memberikan kredit atas pajak yang telah dibayar di luar negeri (yaitu di negara sumber penghasilan), hanya sebesar jumlah pajak kalau seandainya penghasilannya diperoleh di dalam negeri. Selain itu negara *residence* juga akan mengakui pemisahan antara induk perusahaan dengan *subsidiary*, karena *subsidiary* secara legal pada dasarnya merupakan perusahaan terpisah dari perusahaan induk. Jadi negara

residence tidak akan mengenakan pajak atas penghasilan *subsidiary* sepanjang penghasilan itu tidak ditarik ke induk perusahaan.

ARAH KEBIJAKAN PPH FINAL JASA KONSTRUKSI TAHUN 2008

Dalam rangka memberikan kemudahan dan kesederhanaan penghitungan PPh bagi Wajib Pajak konstruksi dan sebaliknya untuk mengefisienkan biaya pengawasan kepatuhan terhadap Wajib Pajak yang bergerak di sektor konstruksi yang jumlahnya relatif banyak, akan tetapi $\pm 90\%$ usaha jasa konstruksi adalah usaha kecil dan menengah yang berkemampuan terbatas yang pengenaan pajaknya bersifat final merupakan pilihan pemerintah yang paling baik untuk saat ini.

Adapun besarnya tarif PPh final dalam rancangannya yang sedang diusulkan terhadap Wajib Pajak jasa konstruksi dan rencananya diterapkan mulai 1 Januari 2008:³

- a. Jasa Pelaksanaan Konstruksi :
 - Tarif 2%: untuk WP yang memiliki Kualifikasi Usaha Kecil type C, dan memiliki omzet < Rp. 1 Milyar (syarat kumulatif)
 - Tarif 3%: untuk WP yang memiliki kualifikasi Usaha Non-Kecil.
 - Tarif 4%: untuk WP yang tidak memiliki Kualifikasi Usaha.

- b. Jasa Perencanaan dan Pengawasan Konstruksi
 Dikenakan tarif pajak final 4% untuk kedua jenis pekerjaan konstruksi selain pelaksanaan konstruksi.

Yang dimaksud dengan kualifikasi usaha adalah stratifikasi yang ditentukan berdasarkan sertifikasi yang dikeluarkan oleh LPJK, sebagaimana diringkas dalam Tabel 3.

³ <http://www.pu.go.id/barek/mbu/mbu.htm?01/amb/01/amb/01/2008/01/mbu/01.htm>
⁴ *Keputusan Konstruksi Selama Masa yang Akan Datang*, oleh Prof. Dr. John Hutagaol

Tabel 3

Golongan	Kualifikasi	Pekerjaan sub-bidang yang dapat dilakukan	Nilai per Proyek	Tipe (Menurut rancangan PP baru)
B1	Grade 7	SESUAI KEMAMPUAN	Diatas 1 milyar s/d tak terbatas	Type A
B2	Grade 6	10 sub bidang	Diatas 1 milyar s/d 25 milyar	
M	Grade 5	8 sub bidang	Diatas 1 milyar s/d 10 milyar	
K1	Grade 4	6 sub bidang	Sampai dengan 1 milyar	Type B
K2	Grade 3	4 sub bidang	Sampai dengan 600 juta	
K3	Grade 2	2 sub bidang	Sampai dengan 300 juta	Type C
	Grade 1	1 sub bidang	Sampai dengan 100 juta	

Pengenaan pajak secara final berdampak terhadap rugi yang diderita perusahaan tidak dapat dikompensasi karena pengenaan pajak final pada dasarnya mirip dengan penentuan laba usaha dengan norma

Khusus untuk Wajib Pajak BUT, pengenaan PPh Final ditambah lagi pajak tambahan (*Branch Profit Tax*) sebesar 20% atas laba usaha bersih setelah dikurangi pajak. Laba usaha bersih untuk jasa konstruksi ditetapkan sebesar 10% (*deemed profit*). Besarnya tarif pajak 20% tergantung *treaty* dengan negara *partner* di mana Wajib Pajak sebenarnya berdomisili (*residence*). Pengenaan PPh Final atas jasa konstruksi tidak berlaku atas penghasilan yang berasal dari kegiatan konstruksi di luar Indonesia, sehingga atas penghasilan tersebut dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan umum.

TINJAUAN PERPAJAKAN ATAS PPh FINAL JASA KONSTRUKSI

Pengenaan pajak secara final ini, khususnya terhadap industri konstruksi, pernah diterapkan pada 1996, yang kemudian diubah kembali pada 2000. Pengenaan pajak final pada masa tersebut adalah Peraturan Pemerintah No. 73/1996, yang diterapkan terhadap industri konstruksi dan jasa konsultan selain konsultan hukum dan konsultan pajak.

Peraturan tersebut menyebutkan bahwa perlakuan pajak tersebut berlaku bagi Wajib Pajak yang bergerak di bidang yang disebutkan di muka. Ini berarti bahwa pengenaan pajak final juga berlaku terhadap BUT.

Pengenaan pajak secara final berdampak terhadap rugi yang diderita perusahaan tidak dapat dikompensasi karena pengenaan pajak final pada dasarnya mirip dengan penentuan laba usaha dengan norma. Secara teori metode tersebut membuat ketentuan Pasal 6 dan 9 Undang-Undang PPh menjadi tidak berarti, atau diabaikan (biaya-biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto, Wajib Pajak Badan dan BUT). Hal

ini berarti, kebijakan tersebut hanya berpengaruh atas perlakuan perpajakan terhadap Wajib Pajak yang memiliki kualifikasi usaha dengan pengadaannya di atas Rp. 1 Milyar (non-kecil) yang biasanya memiliki omzet dalam setahun > Rp. 1 Milyar dan tentunya melakukan pembukuan, yang tadinya dikenakan non-final menjadi final.

Berikut diberikan gambaran perhitungan berdasarkan pajak final ini, dengan contoh pekerjaan pelaksanaan konstruksi sebesar Rp. 10 Milyar dilakukan oleh BUT yang memiliki klasifikasi usaha:

Tabel 4

Atribut	Pajak non-Final (PP No. 140 th 2000)	Pajak Final (Rancangan PP Baru)
Penghasilan Bruto (A)	Rp. 10 M	Rp. 10 M
PPh 23 (15% x 26 2/3% x Rp. 10 M)	Rp. 400jt	Rp. -
<i>Deemed net profit</i> = 10% (B)	Rp. 1 M	Rp. 1M
Pajak yang terutang (C) (<i>Corporate Tax</i> = 30%, <i>Final</i> = 3%)	Rp. 300jt	Rp. 300jt
Kredit Pajak	Rp. 400jt	Rp. -
Pajak Lebih bayar (kurang bayar)	Rp. 100jt	Rp. -
Penghasilan Bersih setelah pajak (= B - C)	Rp. 700jt	Rp. 700jt
<i>Branch Profit Tax</i> (20%) (D)	Rp. 140jt	Rp. 140jt
<i>Effective Tax Rate</i> (= (D+C)/A)	4,4%	4,4%

Dari perhitungan di atas, dapat secara jelas dilihat bahwa penerapan pengenaan pajak final akan sama halnya dengan pajak non-final **apabila diambil asumsi laba bersih sebelum pajaknya (*deemed net profit margin*) adalah 10% dari nilai kontrak**. Total pajak yang dibayar pun memiliki *effective rate* yang sama sebesar 4,4%. Hal lain yang memberi valuasi tambahan bagi perusahaan adalah pengenaan pajak final memberikan kepastian *cash flow* perusahaan sebagai akibat tidak dikenakan pemotongan PPh Pasal 23. Namun apabila dalam kenyataannya, *profit margin* lebih besar dari yang diperkirakan, dalam arti kondisi ekonomi tumbuh bagus maka ada *potensial tax loss* akibat diterapkannya pajak final ini.

Di sisi lain, Wajib Pajak juga dapat menderita kerugian dalam tahun pertama pelaksanaan proyek akibat menganut pengakuan pendapatan metode kontrak selesai (*cost to cost approach*). Seperti disebutkan

sebelumnya, PP No. No.73/1996 juga memberlakukan pajak final atas jasa konstruksi, dan dalam perjalanan pelaksanaannya pernah dikeluarkan surat Dirjen Pajak No. S-25/PJ.43/2000, yang menegaskan penghitungan dari Pasal 26 ayat (4) (BPT) sebesar 20% dari jumlah penghasilan neto, berdasarkan laporan keuangan yang sudah dikoreksi fiskal dikurangi dengan PPh final. Dengan demikian, Wajib Pajak harus memasukkan laporan keuangan untuk menghitung penghasilan neto dari proyek tersebut. Jadi dengan penegasan dari Dirjen Pajak tersebut pelaksanaan dari aturan yang dituangkan dalam Peraturan Pemerintah No.73/1996 menjadi tidak konsisten

Masalah akan timbul seandainya di dalam laporan keuangan tersebut Wajib Pajak ternyata menderita rugi. Hal ini bisa terjadi pada proyek konstruksi yang memakan waktu lebih dari satu tahun. Kerugian tersebut dapat saja terjadi terutama untuk tahun pertama dari proyek tersebut. Kerugian dimaksud tidak dapat dikompensasikan karena dengan penerapan pajak final dianggap tidak pernah terjadi kerugian. Dari sudut pandang Ditjen Pajak dengan laporan keuangan yang menyatakan rugi maka tidak ada PPh Pasal 26 ayat (4) yang terutang.

Apabila BUT dimaksud adalah BUT dari perusahaan yang berdomisili di negara mitra P3B maka perlu diperhatikan ketentuan ayat 6 dari *Article 7 OECD Model* yang rumusnya adalah sebagai berikut:

"6. For the purposes of the preceding paragraphs, the profits to be attributed to the permanent establishment shall be determined by the same method year by year unless there is good and sufficient reason to the contrary."

Ketentuan tersebut mensyaratkan laba usaha yang dianggap laba usaha suatu BUT harus ditentukan dengan metode yang konsisten setiap tahunnya. Dengan demikian, bila Indonesia berniat untuk melakukan perubahan atas pengenaan pajak terhadap BUT yang bergerak di jasa konstruksi tersebut, DJP harus memberikan alasan penggantian metode yang diterapkan. Perlu diketahui bahwa ketentuan tersebut ada di dalam hampir semua P3B yang sekarang berlaku⁹.

Kebijakan pajak final ini juga mengeliminir insentif pajak yang diberikan untuk Wajib Pajak yang terdaftar di Bursa Efek. Sebagai contoh, perusahaan konstruksi yang tidak setuju dengan diberlakukannya tarif final ini adalah PT Adhi Karya Tbk., yang memiliki saham beredar di bursa sekitar 49% dan seharusnya berhak mendapatkan insentif pajak berdasarkan PP No.81/2007 berupa pengurangan

tarif sebesar 5% dari tarif umum Badan menjadi 25%.¹⁰ Tabel 5 berikut ini mencoba mengilustrasikan perbedaan tersebut :

Tabel 5

Atribut	Pajak non-Final (PP No. 140 th 2000)	Pajak Final (Rancangan PP Baru)
Penghasilan Bruto (A)	Rp. 10 M	Rp. 10 M
PPh. 23 (15% x 26-2/3% x Rp. 10 M)	Rp. 400jt	Rp. -
Deemed net profit = 10% (B)	Rp. 1 M	Rp. 1M
Pajak yang terutang (C) (Corporate Tax = 25%, Final = 3%)	Rp. 250jt	Rp. 300jt
Kredit Pajak	Rp. 400jt	Rp. -
Pajak Lebih bayar (kurang bayar)	Rp. 150jt	Rp. -
Penghasilan Bersih setelah pajak (= B - C)	Rp. 750jt	Rp. 700jt
Branch Profit Tax (20%) (D)	Rp. 150jt	Rp. 140jt
Effective Tax Rate (= (D+C)/A)	4%	4,4%

Secara jelas terlihat, *effective tax rate* yang lebih kecil bagi perusahaan terbuka yang minimal 40% sahamnya dimiliki oleh publik apabila dikenakan tarif pajak *non-final* seperti sebelumnya.

TAX PLANNING

Dengan diterapkan tarif pajak final ini, beban pajak semakin tinggi tingkat kepastiannya dibandingkan pengenaannya melalui pajak *non-final*, sehingga tingkat kesulitan dalam melakukan *tax avoidance* maupun *tax evasion* semakin kecil kemungkinannya dikarenakan pengawasan dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya akan semakin mudah dilakukan oleh petugas pajak. Namun bukan berarti tidak dapat dilakukan **perencanaan pajak** oleh Wajib Pajak. Sistem pajak final, yang rencananya diterapkan di awal Januari 2008, dengan memperhatikan omzet dalam satu tahun pajak dan kelas usaha Wajib Pajak dapat menjadi ruang dalam *tax planning*.

Ada beberapa cara yang dapat dilakukan, antara lain untuk menghindari omzet yang besar maka pengerjaan konstruksi dipecah-pecah dalam beberapa PT yang mungkin semuanya adalah sama kepemilikannya ataupun pekerjaan pelaksanaannya, khusus untuk konstruksi rumah bisa dimasukkan ke dalam kegiatan membangun sendiri sedangkan untuk perencanaan

⁹ "Pampok Pajak Final pada P3B oleh Refugante Suralimel yang dimuat dalam *Ekono* Indonesia, 02/04/08

¹⁰ *Bisnis Indonesia*, 2/15/2008

dan pengawasannya diambil oleh kontraktor, walaupun dalam pelaksanaannya yang membangun juga kontraktor tersebut. Namun apapun yang dapat dilakukan semuanya bermuara pada dua hal inti berikut, yaitu pertama untuk menikmati tarif yang lebih rendah lagi berdasarkan klasifikasi usaha kecil dengan cara memecah omzet, kedua untuk mengecilkan dasar pengenaan pajaknya, sehingga tarif final hanya dikenakan pada nilai jasanya saja tidak termasuk harga barangnya.

Melihat kondisi sektor riil yang mulai bangkit perlahan-lahan di tengah ancaman resesi ekonomi global akibat kasus *subprime-mortgage* di Amerika Serikat, *tax planning* jasa konstruksi dalam pembangunan perumahan sangatlah diperlukan guna menyasiasi kondisi harga-harga bahan bangunan yang selalu naik dan beban pajak yang sudah menjadi pasti dikarenakan sifat finalnya. Berikut ini contoh yang dapat disajikan:

Nilai kontrak pembangunan sebuah rumah adalah Rp. 2 Miliar.


Kontraktor dapat menawarkan dua opsi kepada pemilik proyek (calon pemilik rumah):

1. Kontraktor menawarkan diri sebagai pelaksana konstruksi rumah tersebut, yang tentunya kalo sebagai PKP harus memungut PPN diluar nilai kontrak tersebut tergantung perjanjian; atau
2. Kontraktor menawarkan diri sebagai perencana dan pengawas konstruksi, di mana ditawarkan ke pemilik proyek sebagai pelaksananya adalah pemilik proyek akan tetapi pengadaan barang untuk bahan konstruksi dilakukan oleh kontraktor.

Implikasi perpajakan pada dua opsi tersebut disajikan pada Tabel 6.

Secara total, Tabel 6 menunjukkan pilihan sebagai perencanaan dan pengawasan konstruksi yang menghasilkan *effective tax rate* yang rendah dibandingkan sebagai pelaksana konstruksi. Hal ini disebabkan tingginya PPh final yang dibayarkan dengan memperhitungkan nilai pengadaan barang dan jasa sebagai dasar perhitungannya, walaupun dari sisi PPN pelaksana konstruksi dapat mengkreditkan pajak yang telah dibayarnya sehubungan dengan pembelian barang.

KESIMPULAN

Penerimaan pajak sering menjadi andalan bagi negara-negara berkembang, termasuk Indonesia. Dalam rangka ekstensifikasi dan intensifikasi perpajakan, salah satu langkah yang ditempuh pemerintah dalam hal ini diwakili oleh Ditjen Pajak, melakukan penyederhanaan dalam pemungutan dan penagihan pajaknya melalui pajak-pajak final, salah satunya adalah usaha jasa konstruksi. Terdapat perlakuan pajak yang berbeda akibat perubahan sistem pajak ini. Namun terlepas dari pro dan kontra pengenaan pajaknya, pengusaha harus mencermati setiap peluang yang mungkin dapat diambil terkait dalam usaha memaksimalkan *wealth*-nya untuk meningkatkan *value of the firm*-nya sedangkan pihak Ditjen Pajak harus membuktikan bahwa kebijakan ini akan menghasilkan efisiensi dalam usaha peningkatan penerimaan pajak negara. Pada akhirnya pemerintah bersama masyarakat bekerjasama menciptakan peluang kerja di sektor jasa konstruksi dan menjaga kondisi ekonomi makro melalui pertumbuhan ekonomi yang tinggi. 

Tabel 6

Atribut	Pelaksana Konstruksi	Perencanaan & Pengawasan Konstruksi
Nilai Bangunan (A)	Rp. 2 M	Rp. 2 M
Nilai Kontrak	Rp. 2 M	Rp. 200jt
Nilai pengadaan barang (60%)	Rp. 1,2 M	Rp. 1,2 M
Nilai Jasa tukang, dan lain-lain (30%)	Rp. 600jt	Rp. 600jt
Expected Profit (10%)	Rp. 200jt	Rp. 200jt
PPh Final atas jasa konstruksi	3% x Rp. 2M = Rp. 60jt	4% x Rp. 200jt = 8jt
PPN Keluaran atas penyerahan Rumah (dibayar oleh pemilik proyek)	10% x Rp. 2M = Rp. 200jt	4% x Rp. 2M = Rp. 80jt (PPN pasal 16 C, Kegiatan Membangun Sendiri)
PPN Masukan	10% x Rp. 1,2M = Rp. 120jt (dapat dikreditkan)	10% x Rp. 1,2M = Rp. 120jt (tidak dapat dikreditkan)
Total pajak yang dibayar (B)	Rp.60jt + Rp.80jt =Rp.140jt	Rp.8jt+Rp.80jt = Rp.88jt
Effective Tax Rate (A/B)	7%	4,4%

Dorce Gamalama


Hendaknya Pajak Sesuai dengan Hati Nurani



Artis serba bisa Dorce Gamalama, berkecimpung dalam dunia hiburan tanah air sebagai profesi pelawak, penyanyi, pembawa acara dan film. Kesibukannya saat ini yaitu sebagai presenter dalam acara *reality show* Dorce Show yang lokasi syutingnya tidak hanya di dalam negeri saja tapi juga ke berbagai negara. Seperti pada peringatan Kemerdekaan RI ke-63 beberapa waktu lalu, Bunda Dorce, begitu panggilan akrabnya, mengikuti peringatan kemerdekaan di Negara Belanda bersama Warga Negara Indonesia yang tinggal di Belanda dalam acara yang sudah dipandunya sejak beberapa tahun terakhir ini.

Selain sebagai *entertainment*, Bunda Dorce juga menjalankan perannya sebagai orang tua asuh. Pemilik Yayasan Dorce Halimatussadiyah 1963 ini, saat ini sudah memiliki anak asuh kurang lebih sebanyak 1600 orang. Bagi aktris kelahiran Solok, 21 Juli 1963 ini, bulan Ramadhan adalah satu bulan yang lebih dari bulan-bulan yang lainnya maka biasanya disebut dengan seribu bulan. Dalam bulan Ramadhan ini umat muslim diwajibkan untuk berpuasa, di mana dalam bulan Ramadhan ini penuh dengan magfirah dan ampunan. Oleh karena itu untuk meyikapi bulan Ramadhan menurut Bunda Dorce penggunaan bulan Ramadhan ini sebaik-baiknya karena kita tidak tahu apakah tahun depan kita masih bisa menjalankan ibadah puasa atau tidak, tuturnya kepada redaksi Inside Tax.

Saat ditanya mengenai pajak, Bunda Dorce mengatakan bahwa pajak itu merupakan sumbangsih kita kepada negara. Sebagai warga negara yang baik harus melakukan kewajibannya dalam membayar pajak. Namun yang perlu diperhatikan misalnya saja yayasan, di mana dalam yayasan ini tidak memiliki penghasilan. Jadi seharusnya ada timbal balik yaitu minimal dengan adanya peninjauan dari otoritas pajak yaitu dengan tidak membayar pajak, jelasnya.

Artis yang menciptakan lagu "Bayar Pajak" ini, menyarankan agar hendaknya pajak sesuai dengan hati nurani. Dengan membayar pajak, masyarakat jangan dibebankan dengan hal-hal lain. Jadi, naif bagi orang untuk melarikan uang pajak yang telah dikumpulkan dari masyarakat, paparnya. 

enlightment

COOPERATION

anyone

Various perspective

never ending

path

priceless contribution

Puri Imperium Office Plaza, Unit UG-15,
Jl Kuningan Madya Kav. 5-6, Kuningan,
Jakarta Selatan 12980
Ph. (62-21) 8370 1827
Fax. (62-21) 8370 1826
www.hukumonline.com

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

Tidak Sekedar

"BAYAR PAJAKNYA, AWASI PENGGUNAANNYA".....

Terkait dengan slogan "Bayar Pajaknya, Awasi Penggunaannya", menurut Darussalam, slogan tersebut seharusnya diperluas yaitu tidak hanya sekedar "awasi" penggunaan uang pajaknya saja, tetapi Wajib Pajak juga "dilibatkan" dalam perumusan ketentuan-ketentuan peraturan perpajakan yang sifatnya mengikat Wajib Pajak (*under democratic control*), sehingga sistem perpajakan yang diterapkan "merefleksikan" pilihan Wajib Pajak (*democratic choice*). Inilah makna Pasal 23A UUD 1945 kata Darussalam lebih lanjut. Ungkapan ini merupakan cerminan keprihatinan Darussalam mengenai banyaknya pasal-pasal dalam UU pajak yang isinya berupa "pendelegasian kekuasaan" kepada pemerintah untuk mengatur lebih lanjut peraturan perpajakan yang sifatnya mengikat Wajib Pajak.

Pria Jawa kelahiran Sumatera (pujakesuma) pada tahun 1967 ini memulai karirnya sebagai pemeriksa pajak di Direktorat Jenderal Pajak sejak tahun 1993-2003. Memperoleh pendidikan khusus keahlian pajak dengan spesialisasi Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak selama 18 bulan di Pusdiklat Pajak


Departemen Keuangan. Di tahun 2000, mendapatkan gelar Magister Sains Kekhususan Ilmu Administrasi dan Kebijakan Perpajakan dari Universitas Indonesia (UI).

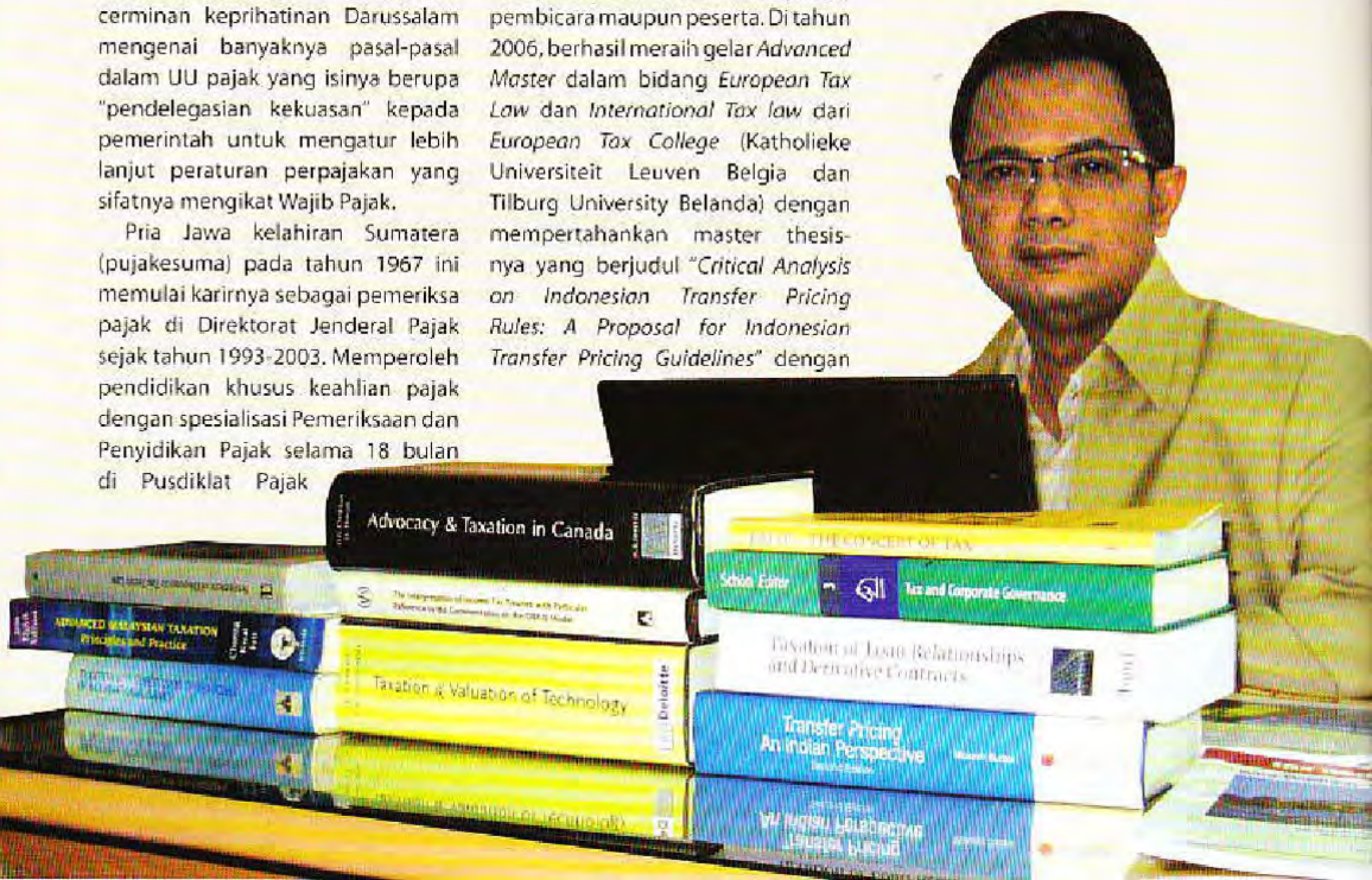
Selepas dari Direktorat Jenderal Pajak, perjalanannya di dunia pajak pun dilanjutkan dengan bergabung menjadi Konsultan dan Pengacara Pajak di KAP Santoso Harsokusumo (Horwarth International) di tahun 2003-2004.

Pria yang telah menulis banyak artikel dan buku perpajakan ini juga aktif mengikuti seminar pajak di dalam dan luar negeri baik sebagai pembicara maupun peserta. Di tahun 2006, berhasil meraih gelar *Advanced Master* dalam bidang *European Tax Law* dan *International Tax law* dari *European Tax College* (Katholieke Universiteit Leuven Belgia dan Tilburg University Belanda) dengan mempertahankan master thesis-nya yang berjudul "*Critical Analysis on Indonesian Transfer Pricing Rules: A Proposal for Indonesian Transfer Pricing Guidelines*" dengan

pembimbing Prof. Frans Vanistendael dan Prof. Luc Hinnekens serta penguji ahli Prof. Peter Essers dan Prof. Eric Kemmeren.

Dalam dunia akademisi, pria yang gemar membaca dan menulis ini aktif mengajar di Program Pascasarjana Ilmu Administrasi dan Kebijakan Perpajakan UI, Program Magister Akuntansi FEUI, S1 Regular Administrasi Pajak UI, D3 Administrasi Pajak UI, Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAK) FEUI, dan Magister Akuntansi Universitas Padjajaran.

Pria yang peduli terhadap perkembangan sistem pendidikan perpajakan di Indonesia ini mendirikan DANNY DARUSSALAM Tax Center sejak tahun 2007 sebagai bentuk kepeduliannya dalam bidang pendidikan perpajakan khususnya dalam bidang perbandingan sistem perpajakan dan perpajakan internasional. 



ingin tahu masalah hukum dan bisnis?

baca majalah **Tiro**

Tegas & Bersahabat

hadir tiap awal bulan

**DAPATKAN
KADO HEBOH TIRO**

Tersedia di:

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

segera hubungi:

Telp: (021) 56966198 / SMS: 0815 9791758

Email: majalahtiro@yahoo.com



Pemerintah Belarus Memberi Insentif Pajak untuk Pengembangan Pedesaan



Presiden Belarusian Aleksandr Lukashenko menandatangani kebijakan mengenai pembebasan pajak (*tax incentives*) untuk badan atau individu yang melakukan usahanya di daerah pedesaan. Kebijakan baru ini diberikan kepada badan atau individu yang penghasilannya didapat dari penjualan atau penyediaan barang dan jasa di daerah pedesaan. Pajak Penghasilan yang dibebaskan termasuk juga atas pengusaha di bidang jasa konstruksi, renovasi, dan instalasi di pedesaan. Dengan adanya pembebasan pajak ini diharapkan dapat mengembangkan daerah pedesaan yang cenderung masih tertinggal dibandingkan dengan daerah perkotaan.¹

¹ H. H. Lind, Graham & Lehman, Chidambaram, "Government Expands Tax Incentives for Rural Development," *Tax Notes International*, August 26, 2008, at E37.

Rencana Kebijakan Pajak Thailand dalam Rangka Mendorong Pertumbuhan Ekonomi di Thailand

Perdana Menteri Thailand, Samak Sundaravej merencanakan akan adanya pemotongan pajak (*tax cuts*) dengan tujuan Stimulasi Ekonomi di Thailand. Pemotongan pajak ini untuk merangsang pertumbuhan ekonomi di Thailand. Salah satu rencana pemotongan pajak antara lain, pengurangan tarif cukai untuk mendorong penggunaan bahan bakar alternatif yang lebih murah. Selain itu, pemerintah Thailand juga melakukan penundaan kenaikan harga pada *liquefied petroleum gas* (lpg) yang digunakan oleh rumah tangga, adanya transportasi darat gratis berupa *railway* dan 800 bus yang beroperasi untuk umum. Tentunya rencana tersebut ditujukan untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi di Thailand.¹

¹ Dillon White, "Prime Minister Announces Tax Plan to Stimulate Economy," *Tax Notes International*, July 28, 2008, at 436.



Selamat Datang Undang-Undang Pajak Penghasilan



Rancangan Undang-Undang Pajak Penghasilan disahkan menjadi undang-undang oleh DPR pada 2 September 2008. Berbagai kebijakan baru akan diberlakukan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan tersebut. Misalnya saja tarif Pajak Penghasilan untuk orang pribadi akan turun menjadi 30% dan tarif Pajak Penghasilan untuk badan akan turun bertahap menjadi 28% ditahun 2008 dan menjadi 25% ditahun 2010 (detikfinance.com). Undang-Undang Pajak Penghasilan ini juga memberi insentif pajak untuk Usaha Kecil dan Menengah serta perusahaan terbuka yang tercatat dibursa. Kebijakan baru Pajak Penghasilan diharapkan mampu menciptakan sistem perpajakan di Indonesia menjadi lebih baik. 

Pajak Lingkungan dalam RUU PDRD



Perubahan iklim dan cuaca yang semakin buruk di dunia secara global perlu mendapat perhatian yang serius. Dalam Rancangan Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (RUU PDRD). Pihak DPR menyatakan bahwa pengenaan pajak lingkungan akan bertentangan dengan Undang-Undang Lingkungan Hidup. Namun, Kepala Badan Kebijakan Fiskal Departemen Keuangan Anggito Abimanyu mengatakan, tujuan utama pengenaan pajak lingkungan adalah mengurangi dampak negatif perindustrian terhadap lingkungan. Itu diterapkan karena ada beberapa jenis industri yang sulit menghilangkan unsur-unsur polutif sehingga perlu dikurangi (Kompas, 9 September 2008). Dengan adanya kebijakan pajak lingkungan ini diharapkan mampu mengurangi produk yang mempunyai dampak buruk terhadap lingkungan. Bagaimana selanjutnya perkembangan kebijakan pajak lingkungan di Indonesia? 

Taxpayers' Rights: Theory, Origin and Implementation

Tax Payers' Rights : Theory, Origin, and Implementation

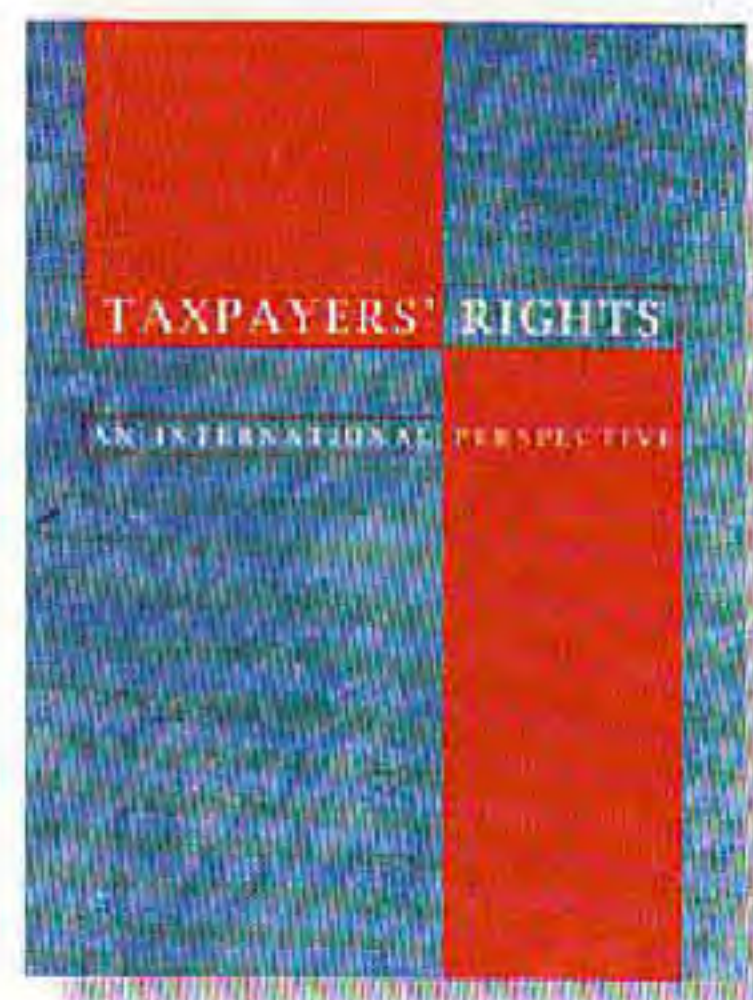
Buku ini membahas secara mendalam tentang model hak-hak Wajib Pajak yang harus dikembangkan dalam merumuskan piagam hak-hak Wajib Pajak dalam suatu administrasi pajak. Untuk dapat membuat model tersebut diperlukan pengetahuan tentang teori yang melatarbelakangi adanya hak-hak Wajib Pajak. Buku ini juga memberikan analisis yang mendalam tentang penerapan hak-hak Wajib Pajak dalam berbagai kondisi dan lingkungan administrasi pajak yang berbeda.

Judul : *Tax Payers' Rights : Theory, Origin, and Implementation*
Penulis : Duncan Bentley
Penerbit : Kluwer Law International
Cetakan : 2007
Tebal : (460) hal.

Tax Payers' Rights an International Perspective

Buku ini mengupas praktik administrasi pajak dari sudut pandang Wajib Pajak. Buku menjelaskan tentang (i) hak-hak apa saja yang seharusnya dimiliki oleh Wajib Pajak, (ii) hak-hak apa saja yang sudah dimiliki oleh Wajib Pajak, dan (iii) hak-hak apa saja yang belum diatur oleh suatu administrasi pajak. Pembahasan dimulai dari pengertian, klasifikasi, dan kerangka dasar tentang hak-hak Wajib Pajak dan perkembangannya. Selanjutnya pembahasan dilanjutkan tentang analisis mendalam tentang hak-hak Wajib Pajak dalam berbagai administrasi pajak. Adapun administrasi pajak yang dibahas adalah Australia, Kanada, Kroasia, Jerman, Hungaria, Jepang, Selandia Baru, Afrika Selatan, Swedia, Belanda, Inggris, dan Amerika Serikat.

Judul : *Tax Payers' Rights an International Perspective*
Penulis : Duncan Bentley
Penerbit : Kluwer Law International
Cetakan : 1998
Tebal : (394) hal.





Kodok, Kura kura dan kaki seribu

Suatu hari kura-kura mengundang dua temannya ke rumahnya untuk mengadakan pesta kecil-kecilan. Setelah asyik ngobrol, makan, minum, dan lain-lain si kodok berkata, "Eh... dari tadi kayaknya ada yang kurang ya... pada ngerasa gak... Oh iya kita kok gak ngerokok ya, pantasan mulut asem banget nih..."

Kura-kura : "iya ya..sorry gue lupa nggak nyediain rokok... kalo gitu lu beli aja deh 'Dok.. warungnya deket khan..!"

Kodok : "Lho koq gue sih.. khan tuan rumahn ya elu 'Ra.."

Kura-kura : "iya sih.. tapi khan gue jalannya lambat. kalo elu khan bisa cepet..!"

Kodok : "Ah.. nggak bisa gitu donk!!.. lagian kalo soal cepet.. pasti si kaki seribu lebih cepet dari gue.. kakinya aja ada seribu!!!"

Kura-kura : "Oh iya ya.. Elu aja deh yang pergi.. Kaki seribu.."

Kaki Seribu : "koq jadi gue sih.."

Kodok : "Udah ..nggak apa apa.. elu aja.. buruan.."

Akhirnya kaki Seribu pergi juga untuk membeli rokok. Si Kodok dan Kura-kura menunggu di rumah. Lima menit menunggu... Kaki Seribu belum juga datang. 10 menit... 20 menit... satu jam... dan ternyata sampai tiga jam Kaki Seribu belum datang juga.

Kodok : "Kok Kaki seribu nggak pulang-pulang ya..?"

Kura-kura : "Iya nih..gue jadi khawatir..kita susulin aja yuk, Dok...!"

Kodok : "ayuk deh..!"

Tapi pas si kura2 buka pintu... Kaki Seribu sudah ada di depan pintu.

Kura-kura : "Nah ni dia..!"

Kodok : "Iya nih dari tadi ditungguin juga... mana rokoknya, mulut gue udah asem banget nih..?!"

Kaki Seribu : "Boro-boro rokok... jalan aja belum..!!"

Kodok : "Haah belum jalan... emangnya dari tadi ngapain aja...?"

Kaki Seribu : "Yeeeeeeeeee. . elu nggak liat nih... gue lagi pakai sepatu!!!???"

Pegawai Pajak Baru yang Keterlalu

Laura sangat senang setelah mengikuti ujian brevet 2 tahun silam akhirnya mendapat pekerjaan dan mendapat ruang kerja yang nyaman. Ada juga telepon di meja pribadinya, dengan bangganya ia menelepon untuk meminta minuman.

Telepon : Hallo!

Laura : Tolong antar kopi keruangan saya sekarang juga.

Telepon : Kurang ajar, saya itu direktur utama diperusahaan ini.

Laura : Oh, Ya, tahu tidak sekarang anda bicara dengan siapa ?

Telepon : Tidak tahu.

Laura : Syukurlah kalau tidak tahu. (Ia pun langsung menutup gagang teleponnya).

Dosen yang Tidak Bisa Ngajar

Seorang Ibu sedang memarahi anaknya yang kuliah di jurusan perpajakan setelah mendapat surat teguran dari kampusnya.

Ibu : Baca surat teguran ini, kamu membuat malu keluarga. Kampusmu mengirim surat ketidaksanggupan mengajar kamu lagi.

Anak : Aku bilang juga apa, Dosen disana tidak sanggup mengajar. Baru sekarang mereka ngaku kan ?



FORMULIR BERLANGGANAN

Saya berminat berlangganan majalah



DATA PELANGGAN

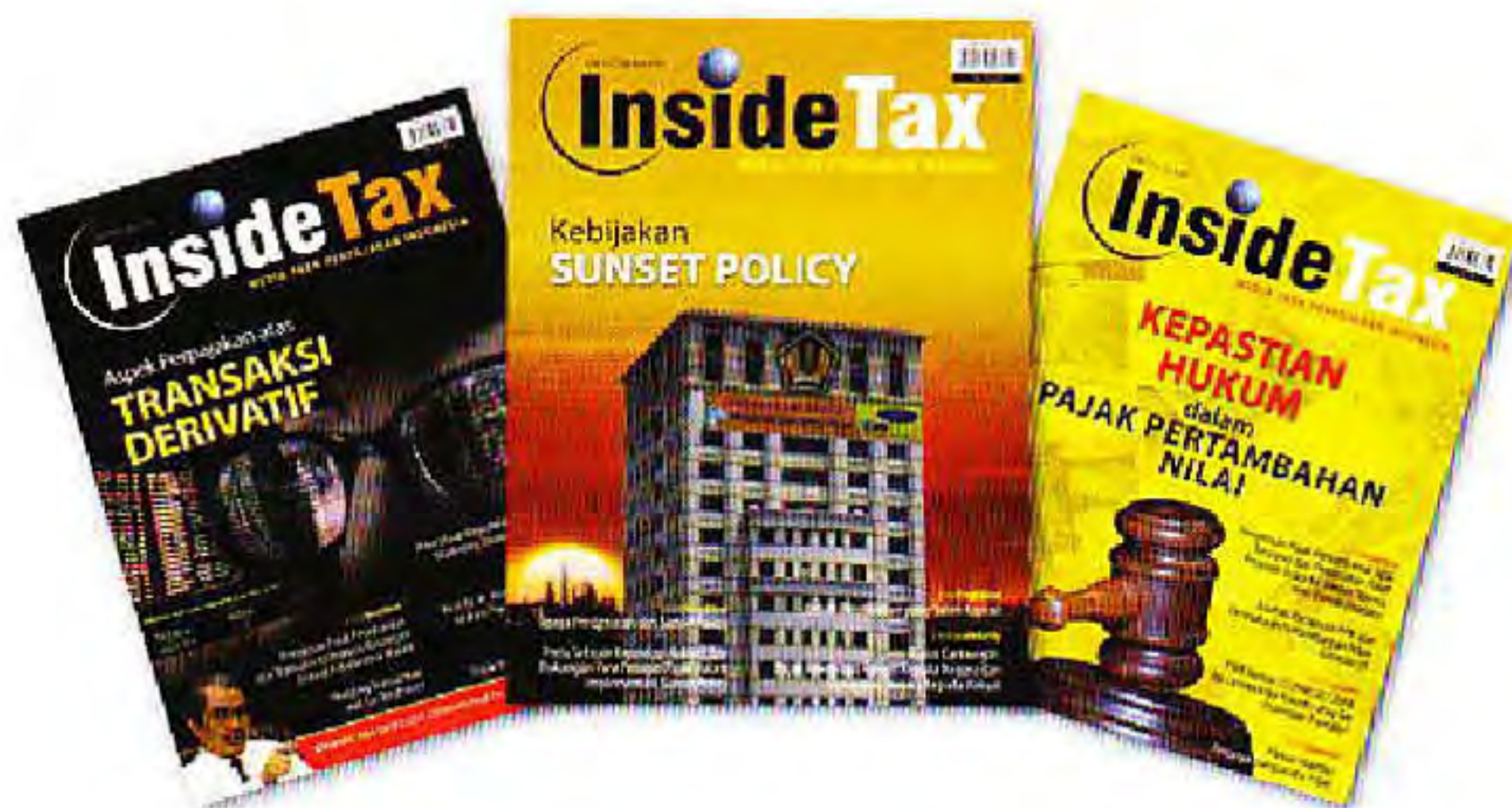
Nama : _____
Jabatan : _____
Perusahaan : _____ , Bagian : _____
Alamat Kirim : _____
Kota : _____ Kode Pos : _____
Telepon : _____ Fax : _____
HP : _____
E-mail : _____

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
 - Fatiyah Telp. 021 478 65714

Majalah dikirim setelah bukti pembayaran dan formulir berlangganan di terima.

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



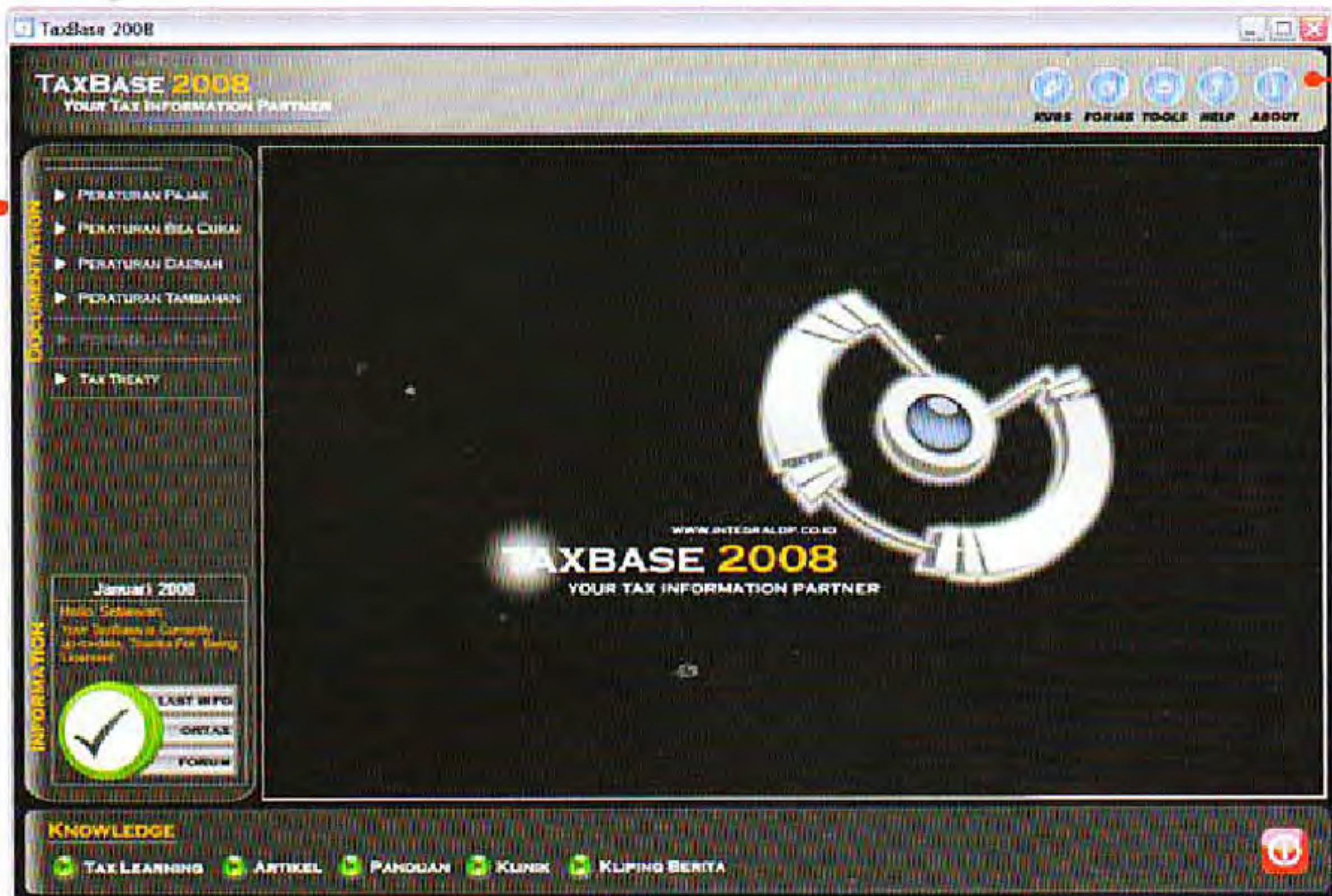
Kirim formulir ini dan bukti pembayaran ke no fax. 021 4584 2713 atau E-mail: insidetax@dannydarussalam.com



GET THE BIGGEST TAX LIBRARY ...

TAXBASE 2008
YOUR TAX INFORMATION PARTNER

DOWNLOAD TRIAL VERSION ;
WWW.INTEGRALDP.CO.ID



DOCUMENTATION :

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

KNOWLEDGE :

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

OTHERS :

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

Our PORTFOLIO in providing Tax Information :

- ✓ Mengembangkan Media Komunitas Perpajakan Indonesia Online – ORTax (Observation & Research of Taxation)
Media ini dikembangkan bersama Tax Centre FISIP UI dengan didukung oleh Ditjen Pajak (DJP), Asosiasi Pembayar Pajak Indonesia (APPI), Ikatan Akuntan Indonesia dan seluruh asosiasi yang terkait dengan pajak. Media ini dapat di akses di www.ORTax.org.
- ✓ Membangun Database Informasi Perpajakan Internal untuk kantor-kantor pajak (KPP LTO I, LTO II, BUMN, Badora I, Badora II, PMA II, PMA III, Tanah Abang I, Tanah Abang III, Kanwil LTO dsb)
- ✓ Membangun Database Informasi Perpajakan Internal untuk perusahaan-perusahaan asuransi melalui Asosiasi Asuransi Umum Indonesia (AAUI)
- ✓ dsb (Kunjungi Website kami untuk lebih detail)

& .. : KLIPING BERITA PERPAJAKAN

Keeping Your Knowledge up-to-date

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

Untuk Informasi Hubungi :

PT INTEGRAL DATA PRIMA

Phone : 47865713-15

Fax : (021) 4705008

Mail : support@integraldp.co.id

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

Integral
Data Prima

ONLY :
Rp 450.000
+ Update 1 Th



New Ford Ranger. Medan ekstrim, bukan halangan!



Single Cab



R/S



Double Cab



Karena mesin diesel seri DURATORO 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.

Harga mulai Rp 124 juta OTR Jakarta.

Terdapat biaya +20% untuk pengiriman barang ke seluruh nusantara.



Make Every Day Exciting

www.ford.co.id

Ford Superstore: Ford Jakarta Pusat (021-2511111) Ford Jakarta Timur (021-2511111) Ford Jakarta Selatan (021-2511111) Ford Jakarta Barat (021-2511111) Ford Jakarta Pusat Kelapa Gading (021-2511111)
 Ford Bandung (022-2511111) Ford Semarang (061-2511111) Ford Surabaya (031-2511111) Ford Denpasar 1 (0361-2511111) Ford Denpasar 2 (0361-2511111) Ford Medan 1 (061-2511111)
 Ford Medan 2 (061-2511111) Rantau Prapat (011-2511111) Ford Banda Aceh (0651-2511111) Ford Padang (0751-2511111) Ford Pekanbaru (081-2511111) Ford Palembang (081-2511111)
 Ford Banjarmasin (0511-2511111) Ford Balikpapan (0541-2511111) Ford Samarinda (0541-2511111) Ford Makassar (041-2511111) Ford Manado (0431-2511111) Ford Palu (0831-2511111) Ford Sorong (0671-2511111)
 Ford Jayapura (0967-2511111) Ford Timika (0967-2511111) Service Partners: Jambi (081-2511111) Cirebon (031-2511111) Surabaya (031-2511111) Timika (0967-2511111)