

BAB III

**GAMBARAN UMUM BENTUK USAHA TETAP DAN PERLAKUAN
PENYUSUTAN BERDASARKAN UNDANG-UNDANG
PAJAK PENGHASILAN INDONESIA**

A. Gambaran Umum Bentuk Usaha Tetap

A.1 Definisi Bentuk Usaha Tetap Menurut UU PPh

Berdasarkan Pasal 2 ayat (5) UU PPh, yang dimaksud dengan bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:

- a. tempat kedudukan manajemen;
- b. cabang perusahaan;
- c. kantor perwakilan;
- d. gedung kantor;
- e. pabrik;
- f. bengkel;
- g. pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan;
- h. perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan;
- i. proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan;

- j. pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;
- k. orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- l. agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia.

A.2 Tipe-tipe Bentuk Usaha Tetap

Dilihat dari bentuknya, bentuk usaha tetap dapat dikelompokkan dalam empat tipe, yaitu sebagai berikut:

1. Bentuk Usaha Tetap Tipe Aset

Dalam tipe ini, bentuk usaha tetap dapat berupa gedung, kantor, bengkel, pabrik, tanah pertanian, peternakan, pertambangan, dan penggalian sumber alam.

2. Bentuk Usaha Tetap Tipe Aktivitas

Bentuk usaha ini dapat berupa bentuk proyek konstruksi, proyek instalasi, dan pemberian jasa (*furnishing of services*)

3. Bentuk Usaha Tetap Tipe Agen

Dalam tipe ini, bentuk usaha tetap berupa orang pribadi atau badan yang bertindak sebagai agen dari perusahaan luar negeri yang kedudukannya tidak bebas (*dependen agent*)

4. Bentuk Usaha Tetap Tipe Asuransi

Dalam tipe ini bentuk usaha tetap dapat berupa agen atau pegawai dari

perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di suatu negara yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di negara itu.

A.3 Objek Pajak Bentuk Usaha Tetap

Ada tiga kelompok jenis penghasilan yang merupakan objek pajak bentuk usaha tetap berdasarkan Pasal 5 ayat (1) Undang-undang PPh, yaitu:

1. Penghasilan dari usaha atau kegiatan bentuk usaha tetap tersebut dan dari harta yang dimiliki atau dikuasai;
2. Penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa di Indonesia yang sejenis dengan yang dijalankan atau yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap di Indonesia;
3. Penghasilan sebagaimana disebut dalam Pasal 26 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000, yang berupa dividen, bunga, royalti, sewa dan penghasilan lain yang sehubungan dengan jasa, pekerjaan dan kegiatan, yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara bentuk usaha tetap dengan harta atau kegiatan yang memberikan penghasilan dimaksud.

A.4 Penghitungan Penghasilan Kena Pajak Bentuk Usaha Tetap

Besarnya penghasilan kena pajak bagi BUT ditentukan berdasarkan besarnya penghasilan bruto setelah dikurangi dengan pengurangan-pengurangan yang diperkenankan menurut Pasal 6 Undang-undang PPh, yang dapat berupa:

1. Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan;
2. Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun;
3. Iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
4. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
5. Kerugian dari selisih kurs mata uang asing;
6. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia;
7. Biaya bea siswa, magang, dan pelatihan;
8. Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, dengan syarat:
 - a. Telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;
 - b. Telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya

perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan;

- c. Telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; dan
- d. Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

A.5 Alokasi Biaya Kantor Pusat

Dalam menentukan besarnya laba BUT, selain pengurangan-pengurangan tersebut diatas, menurut Pasal 5 ayat (2) dan (3) huruf a Undang-undang PPh diperkenankan juga dikurangkan:

1. Biaya-biaya yang berkenaan dengan Penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa di Indonesia yang sejenis dengan yang dijalankan atau yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap di Indonesia dan biaya-biaya sehubungan dengan penghasilan sebagaimana disebut dalam Pasal 26 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000, yang berupa dividen, bunga, royalti, sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan atau kegiatan, yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara bentuk usaha tetap dengan harta atau kegiatan tersebut;
2. Biaya administrasi kantor pusat yang berkaitan dengan usaha atau kegiatan bentuk usaha tetap.

A.6. Pengeluaran-pengeluaran yang tidak Boleh Dibebankan dalam Menghitung Penghasilan Kena Pajak Bentuk Usaha Tetap.

Selain pengeluaran-pengeluaran yang dibayarkan BUT ke kantor pusat berupa royalti, imbalan jasa manajemen, dan bunga (kecuali yang dalam hal BUT adalah bank) yang tidak diperkenankan dikurangkan terhadap penghasilan bruto, terdapat pengeluaran-pengeluaran lain yang juga tidak boleh dikurangkan terhadap penghasilan bruto dalam menghitung penghasilan kena pajak BUT berdasarkan Pasal 9 Undang-undang PPh. Pengeluaran-pengeluaran tersebut adalah:

1. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
2. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
3. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk usaha asuransi dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
4. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali pemberian dalam bentuk natura dalam bentuk makanan minuman yang dinikmati seluruh pegawai dan pemberian dalam bentuk natura atau kenikmatan di daerah

tertentu serta pemberian dalam bentuk natura dan kenikmatan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan, yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan; Catatan:

Ketentuan mengenai pengeluaran untuk pemberian dalam bentuk natura berupa makanan dan minuman yang dinikmati seluruh pegawai dapat dibebankan sebagai biaya oleh bentuk usaha tetap, baru berlaku mulai 1 Januari 2001.

5. Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
6. Harta yang dihibahkan, bantuan, atau sumbangan;
7. Pajak penghasilan;
8. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Pembayaran kepada kantor pusat yang tidak diperbolehkan dibebankan sebagai biaya berdasarkan Pasal 5 ayat (3) huruf b Undang-undang PPh adalah:

1. Royalti atau imbalan lainnya sehubungan dengan penggunaan harta, paten, atau hak-hak lainnya;
2. Imbalan sehubungan dengan jasa manajemen dan jasa lainnya;
3. Bunga, kecuali bunga yang berkenaan dengan usaha perbankan.

B. Perlakuan Perpajakan terhadap Laba Usaha (*business Profit*) yang Diperoleh Perusahaan Luar Negeri yang Merupakan Penduduk (*resident*) Negara Mitra Perjanjian Perpajakan

Pengertian penghasilan atau laba yang berasal dari (*attributable*) bentuk usaha dapat berupa:

1. penghasilan atau laba dari kegiatan atau usaha yang dilakukan (*attributable*) sendiri;
2. penghasilan atau laba dari penjualan barang-barang atau barang dagangan yang dilakukan di negara sumber (yang langsung dilakukan oleh perusahaan yang merupakan penduduk (*resident*) di negara mitra kepada pembeli di negara sumber, tanpa melalui bentuk usaha tetapnya), yang sama atau jenisnya serupa (*the same or similar kind*) seperti yang dijual bentuk usaha tetap.
3. Penghasilan atau laba dari kegiatan usaha lainnya yang dijalankan di negara sumber yang sama atau jenisnya serupa dengan kegiatan usaha lain yang dilakukan oleh perusahaan yang merupakan penduduk (*resident*) di negara mitra kepada langganan di negara sumber, tanpa melalui bentuk usaha tetapnya.

Pada akhir tahun pajak, penghasilan yang bersangkutan digunggungkan (digabungkan) dengan penghasilan BUT lainnya. Biaya untuk memperoleh, menagih dan memelihara penghasilan yang bertalian dengan penghasilan tersebut, dapat dibebankan sebagai biaya BUT. Pajak Penghasilan Pasal 23 yang telah dipotong (jika ada) yang bertalian dengan penghasilan dari kegiatan dimaksud,

dapat dikreditkan oleh BUT. Begitu juga Pajak Penghasilan Pasal 26 yang telah dipotong atas penghasilan tersebut (jika ada), dapat dikreditkan oleh BUT.

B.1. Penghitungan Laba Usaha Bentuk Usaha Tetap

Ada beberapa prinsip umum yang dianut dalam penghitungan laba usaha bentuk usaha tetap, yaitu sebagai berikut.

1. Laba yang akan dianggap sebagai laba bentuk usaha tetap (*profit attributable to the permanent establishment*) dari transaksi dengan perusahaan yang memiliki bentuk usaha tetap tersebut atau dengan unit lainnya yang mempunyai hubungan istimewa adalah laba yang diperoleh bentuk usaha tetap dalam kedudukannya seolah-olah sebagai perusahaan yang terpisah atau berdiri sendiri, yang melakukan kegiatan-kegiatan yang sama atau yang serupa dan yang mengadakan transaksi dalam suasana sepenuhnya bebas dengan perusahaan yang memiliki bentuk usaha tetap.
2. Dalam menentukan besarnya laba bentuk usaha tetap, dapat dikurangkan biaya-biaya untuk kepentingan bentuk usaha tetap tersebut, termasuk biaya pimpinan dan administrasi umum (*executive and general administrative expenses*) yang dikeluarkan kantor pusat yang kemudian dialokasikan kepada bentuk usaha tetap, baik yang dikeluarkan di negara mitra (dalam kapasitasnya sebagai negara domisili), maupun yang dikeluarkan di tempat lain.
3. Sepanjang merupakan kelaziman, untuk menentukan besarnya laba bentuk usaha tetap, dapat pula dipakai perhitungan berdasarkan persentase

tertentu dari penerimaan kotor perusahaan, atau berdasarkan suatu pembagian laba terhadap seluruh laba perusahaan untuk berbagai bagiannya, sepanjang cara yang dipakai tersebut tidak bertentangan dengan asas-asas yang dipakai dalam penghitungan laba usaha bentuk usaha tetap.

4. Laba yang merupakan bagian bentuk usaha tetap harus dihitung dengan cara yang sama (konsisten) dari tahun ke tahun, kecuali jika terdapat alasan yang kuat dan cukup untuk melakukan penyimpangan.

B.2 Laba Usaha BUT Menurut OECD Model

Penentuan laba usaha dari BUT dalam OECD Model diatur dalam *Article 7*, yang rumusannya adalah seperti berikut:

1. *The profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits of the enterprise may be taxed in the other State but only so much of them as is attributable to that permanent establishment.*
2. *Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.*
3. *In determining the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the permanent establishment, including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere.*

C. Perlakuan Penyusutan Menurut Undang-undang Pajak Penghasilan Indonesia

Untuk menghitung besarnya penyusutan harta tetap berwujud dibagi menjadi dua golongan, yaitu:

1. harta berwujud yang bukan berupa bangunan
2. harta berwujud yang berupa bangunan

Harta berwujud yang bukan bangunan terdiri dari empat kelompok, yaitu:

1. kelompok 1: kelompok harta berwujud bukan bangunan yang mempunyai masa manfaat 4 tahun
2. kelompok 2: kelompok harta berwujud bukan bangunan yang mempunyai masa manfaat 8 tahun
3. kelompok 3: kelompok harta berwujud bukan bangunan yang mempunyai masa manfaat 16 tahun
4. kelompok 4: kelompok harta berwujud bukan bangunan yang mempunyai masa manfaat 20 tahun

Saat dimulainya penyusutan dapat dimulai pada:

1. tahun dilakukannya pengeluaran
2. untuk harta yang masih dalam pengerjaan, penyusutan dimulai pada tahun pengerjaan harta tersebut selesai
3. Dengan izin dari DJP, penyusutan dapat dimulai pada tahun harta berwujud mulai digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan atau pada tahun harta tersebut mulai menghasilkan

C.1 Metode-metode Penyusutan (*Depreciation Method*)

Ada berbagai metode penyusutan, hanya beberapa metode saja yang biasa dipergunakan. Berikut adalah 2 metode penyusutan yang banyak dipergunakan, karena paling mudah dan paling relevan dengan perlakuan akuntansi.

C.1.1. Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)

Metode ini menganggap aset tetap akan memberikan kontribusi yang merata disepanjang masa penggunaannya, sehingga aset tetap akan mengalami tingkat penurunan fungsi yang sama dari periode ke periode hingga aset ditarik dari penggunaannya.

Metode ini termasuk yang paling luas dipakai. Untuk penerapan “*Matching Cost Principle*”, metode garis lurus dipergunakan untuk menyusutkan aset-aset yang fungsionalnya tidak terpengaruh oleh besar kecilnya volume produk/jasa yang dihasilkan. Misalnya : bangunan, peralatan kantor. Formula:

TABEL III.1
FORMULA PENYUSUTAN METODE GARIS LURUS

Dengan Nilai Residu	
Penyusutan =	$\frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Umur Ekonomis}}$
Tanpa Nilai Residu	
Penyusutan =	$\frac{\text{Nilai Perolehan}}{\text{Umur Ekonomis}}$
Dengan Persentase	
Persentase =	$\frac{100\%}{\text{Umur Ekonomis}}$
Penyusutan = Persentase x (Harga Perolehan – Nilai Residu)	

Sumber: Hasil olahan peneliti

C.1.2. Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Aset tetap dianggap akan memberikan kontribusi terbesar pada periode di awal-awal masa penggunaannya, dan akan mengalami tingkat penurunan fungsi yang semakin besar di periode berikutnya seiring dengan semakin berkurangnya umur ekonomis atas aset tersebut.

Metode ini sesuai jika dipergunakan untuk jenis aset tetap yang tingkat kehausannya tergantung dari volume produk yang dihasilkan, yaitu jenis aset mesin produksi. Formula :

TABEL III.2

FORMULA PENYUSUTAN METODE SALDO MENURUN

Rumus penyusutan Metode Saldo Menurun tahun pertama :
$P1 = H \times T \times b/12$
Rumus penyusutan Metode Saldo Menurun tahun kedua s/d satu tahun sebelum tahun terakhir:
$Pn = \{(1 - T)^{n-2} \times (H - P1)\} \times T$
Rumus penyusutan Metode Saldo Menurun tahun terakhir :
$Pn = \{(1 - T)^{n-2} \times (H - P1)\}$
H = Harga Perolehan Aset Tetap T = Tarif Penyusutan b = Banyaknya Bulan n = Tahun Kesekian Aset Tetap Disusutkan P1 = Besarnya Penyusutan Pada Tahun Pertama Pn = Besarnya Penyusutan Tahun ke n

Sumber: Hasil olahan peneliti

Untuk menghitung penyusutan, masa manfaat dan tarif penyusutan harta berwujud ditetapkan sebagai berikut :

TABEL III.3
TARIF PENYUSUTAN

Kelompok	Masa Manfaat	Tarif penyusutan sebagaimana dimaksud dalam	
		Ayat (1)	Ayat (2)
I. Bukan bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12.5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6.25%	12.5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II. Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	
Tidak Permanen	10 tahun	10%	

Sumber : Undang-Undang PPh Nomor 17 Tahun 2000

C.2 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Biaya Penyusutan:

C.2.1. Harga Perolehan (*Acquisition Cost*)

Harga Perolehan adalah faktor yang paling berpengaruh terhadap biaya penyusutan. Berdasarkan pasal 10 UU PPh, harga perolehan dapat ditentukan dengan:

- a. Harga perolehan atau harga penjualan dalam hal terjadi jual beli harta yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (4) adalah jumlah yang sesungguhnya dikeluarkan atau diterima, sedangkan apabila terdapat hubungan istimewa adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima.
- b. Nilai perolehan atau nilai penjualan dalam hal terjadi tukar-menukar harta adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima berdasarkan harga pasar.

- c. Nilai perolehan atau pengalihan harta yang dialihkan dalam rangka likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau pengambilalihan usaha adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima berdasarkan harga pasar, kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.
- d. Apabila terjadi pengalihan harta :
 - 1. yang memenuhi syarat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, maka dasar penilaian bagi yang menerima pengalihan sama dengan nilai sisa buku dari pihak yang melakukan pengalihan atau nilai yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak;
 - 2. yang tidak memenuhi syarat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a, maka dasar penilaian bagi yang menerima pengalihan sama dengan nilai pasar dari harta tersebut.
- e. Apabila terjadi pengalihan harta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf c, maka dasar penilaian harta bagi badan yang menerima pengalihan sama dengan nilai pasar dari harta tersebut.

C.2.2. Nilai Residu (*Salvage Value*)

Merupakan taksiran nilai atau potensi arus kas masuk apabila aset tersebut dijual pada saat penarikan/penghentian (*retirement*) aset. Nilai residu tidak selalu ada, ada kalanya suatu aset tidak memiliki nilai residu karena aset tersebut tidak dijual pada masa penarikannya alias di jadikan besi tua, hingga habis terkorosi.

C.2.3. Umur Ekonomis Aset (*Economical Life Time*)

Sebagian besar, aset tetap memiliki 2 jenis umur, yaitu :

- a. Umur fisik : Umur yang dikaitkan dengan kondisi fisik suatu aset. Suatu aset dikatakan masih memiliki umur fisik apabila secara fisik aset tersebut masih dalam kondisi baik.
- b. Umur Fungsional : Umur yang dikaitkan dengan kontribusi aset tersebut dalam penggunaannya. Suatu aset dikatakan masih memiliki umur fungsional apabila aset tersebut masih memberikan kontribusi bagi perusahaan. Walaupun secara fisik suatu aset masih dalam kondisi sangat baik, akan tetapi belum tentu masih memiliki umur fungsional. Bisa saja aset tersebut tidak difungsikan lagi akibat perubahan model atas produk yang dihasilkan, kondisi ini biasanya terjadi pada aset mesin atau peralatan yang dipergunakan untuk membuat suatu produk. Dalam penentuan beban penyusutan, yang dijadikan bahan perhitungan adalah umur fungsional yang biasa dikenal dengan umur ekonomis.

C.2.4. Penggunaan Aset

Pola penggunaan aset berpengaruh terhadap tingkat keausan aset, yang mana untuk mengakomodasi situasi ini biasanya dipergunakan metode penyusutan yang paling sesuai.

itas Indonesia, 2004, Depok, tidak diterbitkan.

BAB IV

ANALISIS PENENTUAN DASAR NILAI PENYUSUTAN ATAS PENGALIHAN ASET TETAP DARI KANTOR PUSAT KEPADA BENTUK USAHA TETAP

A. Analisis Penentuan Hubungan Antara Kantor Pusat Dengan Bentuk Usaha Tetap

Hubungan antara Kantor Pusat dan BUT merupakan satu bentuk hubungan yang dapat dikatakan merupakan hubungan antara induk perusahaan dengan cabang perusahaan. BUT merupakan cabang perusahaan dari kantor pusat yang berkedudukan di luar negeri. Oleh karena antara kantor pusat dengan cabangnya berada di dua negara yang berbeda seharusnya perlakuan perpajakannya tidak dapat dipersamakan dengan apabila kantor pusat dengan cabangnya berada di dalam satu negara yang sama. Konsep mengenai BUT merupakan salah satu konsep yang terpenting dalam hukum pajak internasional. Hal ini karena pemajakan atas laba usaha yang diterima atau diperoleh dari kegiatan usaha yang dilakukan oleh wajib pajak luar negeri hanya dapat dipajaki di negara sumber, apabila wajib pajak luar negeri tersebut menjalankan usahanya melalui BUT.

Ibarat pohon, cabang merupakan bagian tak terpisahkan dari batang utama. Cabang merupakan satu kesatuan entitas hukum dengan kantor pusat dan berada dalam satu struktur manajemen. Sementara anak perusahaan (*subsidiary*) merupakan entitas hukum yang berbeda, terpisah dari induk perusahaan. Umumnya pendirian cabang merupakan langkah awal untuk melakukan

penjajakan pasar. Bila pasar luar negeri memiliki prospek cerah, maka kemungkinan besar akan ditindaklanjuti dengan pendirian anak perusahaan. Sebagai satu kesatuan entitas hukum, hak dan tanggung jawab cabang luar negeri merupakan hak dan tanggung jawab kantor pusat. Sehingga secara komersial hubungan antara kantor pusat dan BUT ini dapat dikatakan sebagai satu entitas yang sama.

Berdasarkan penjelasan pasal 2 ayat 2 Undang-undang PPh, walaupun BUT mempunyai status sebagai wajib pajak luar negeri, pemenuhan kewajiban perpajakannya dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan bagi wajib pajak dalam negeri. BUT berkewajiban mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) sebagai sarana untuk menetapkan besarnya pajak terutang dalam suatu tahun pajak, serta pengenaan pajaknya dilaksanakan atas penghasilan kena pajak dengan menggunakan tarif umum seperti yang berlaku untuk wajib pajak dalam negeri umumnya. Dengan diwajibkannya BUT untuk mendapatkan NPWP dan melaporkan SPT, maka sebenarnya menurut ketentuan perpajakan, BUT itu dalam prakteknya di lapangan dianggap seolah-olah sebagai entitas yang terpisah dengan kantor pusatnya, karena BUT dapat dikenakan pajak di negara tempat BUT tersebut berada. Hal ini sesuai dengan yang diutarakan oleh informan berikut ini:

“Memang untuk bentuk usaha tetap itu perlakuannya dipersamakan dengan wajib pajak dalam negeri, tapi mereka ini awalnya merupakan satu entitas yang sama, tetapi untuk perpajakan biasanya dianggap sebagai dua entitas yang terpisah.”¹

¹ Hasil Wawancara dengan Wahyu Santosa, Kepala Seksi Peraturan PPh Badan DJP,

Dengan timbulnya kewajiban bagi BUT untuk mendapatkan NPWP, maka hal ini sudah dapat dianggap bahwa BUT akan dapat dikenakan pajak di mana BUT tersebut berada. Selain itu, transaksi pada saat BUT melakukan pembayaran laba setelah pajak kepada kantor pusatnya, kantor pusat dianggap menerima penghasilan dari Indonesia, sehingga akan dikenakan pajak lagi. Hal ini semakin memberi penjelasan bahwa menurut ketentuan perpajakan, kantor pusat dan BUT itu dalam prakteknya dianggap seolah-olah merupakan dua entitas yang terpisah, yang akan memiliki kewajiban perpajakan sendiri-sendiri. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan oleh salah seorang informan berikut ini:

“Gini, kalau satu entitas itu dari segi komersialnya. Kalau untuk pajak beda entitas dia, ini dianggap punya NPWP sendiri, makanya ada pasal 26 ayat (4) *Branch Profit Tax*. Pada saat dikirim ke kantor pusat kena pasal 26 ayat (4), dipotong dividen. Kenapa? karena dilihatnya dua entitas. Itu dilihat dari segi kacamata pajak. Tapi dilihat dari segi komersial itu satu entitas dia, itu bedanya.”²

Bentuk usaha tetap itu memang menarik untuk dipelajari karena masih adanya perbedaan perlakuan untuk kasus-kasus tertentu. BUT sebenarnya adalah subyek pajak luar negeri, tetapi dianggap sebagai subyek pajak dalam negeri. Selain itu, apabila ada transaksi internal seperti yang terdapat dalam pasal 5 ayat (3) huruf b undang-undang PPh, seperti pembayaran royalti atau bunga kepada kantor pusat, maka kantor pusat dan BUT dianggap sebagai satu entitas. Tetapi saat BUT membayarkan laba setelah pajak kepada kantor pusatnya mereka dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai dua entitas yang berbeda. Hal ini menunjukkan bahwa untuk transaksi-transaksi tertentu yang dianggap

tanggal 7 Mei 2008 Jam 10.00 WIB

² Hasil Wawancara dengan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi 2 KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 14.00 WIB

menguntungkan bagi negara tempat BUT berada, mereka akan menganggap itu seolah-olah sebagai dua entitas yang terpisah. Sedangkan apabila tidak menguntungkan akan dianggap sebagai satu kesatuan. Hal ini seperti yang dikatakan oleh salah seorang informan berikut ini:

“Pada saat transaksi internal, mereka bilang kantor pusat adalah sebagai satu kesatuan. BUT itu memang banci memang. Sudah subjeknya luar negeri dianggap dalam negeri, sekarang juga sama transaksinya pas begini dianggap transaksinya satu kesatuan, transaksi internal. Tapi begitu dia bayar laba setelah pajak, dianggap transaksi terpisah, yah gitu, jadi pas menguntungkan dianggap sebagai entitas terpisah. Ada kalanya satu entitas dan ada kalanya dua entitas. Itu bisa dikaji, kapan sebaiknya dianggap satu entitas dan dua entitas. Sebenarnya menarik mempelajari BUT, karena semakin belajar semakin pusing.”³

Berdasarkan hubungan kepemilikan, kantor pusat dan cabangnya merupakan satu entitas yang sama, sehingga untuk pemajakannya akan digabungkan dengan kantor pusatnya. Hal ini sebenarnya berlaku apabila antara kantor pusat dan cabangnya berada dalam satu yurisdiksi yang sama. Sedangkan apabila mereka berada di dua yurisdiksi yang berbeda, seperti kantor pusat dengan BUT, mereka seharusnya dianggap seolah-olah sebagai dua entitas yang berbeda. Hal ini karena adanya perbedaan perlakuan perpajakan, terutama agar BUT tersebut dapat dikenakan pajak di negara tempat dia berada. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan oleh informan berikut ini:

“Sebenarnya konsep satu entitas itu berlaku hanya untuk perusahaan yang berada dalam satu negara, sedangkan ini sudah terpisah yurisdiksinya. Kalau satu negara iya, tapi karena beda yurisdiksi ini berbeda. Iya dua entitas, karena kalau satu entitas tidak dikenakan pajak di Indonesia. Memang dia itu satu badan, tapi untuk perlakuan perpajakan dianggap sebagai dua entitas.”⁴

³ Hasil Wawancara dengan Dewa Made Budiarta, Kasubdit Pemeriksaan Transaksi Khusus DJP tanggal 14 Mei 2008 Jam 16.00 WIB

⁴ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

Dalam ketentuan peraturan PPh sebenarnya tidak diatur secara jelas mengenai bagaimanakah hubungan antara kantor pusat dengan BUT itu seharusnya. Sebab seperti yang diuraikan di atas, berdasarkan pasal 5 ayat (3) huruf b pembayaran dari BUT kepada kantor pusat tidak dapat dijadikan biaya. Pembayaran tersebut tidak boleh dijadikan biaya karena pembayaran tersebut dianggap dilakukan dalam satu kepemilikan, sehingga hubungan kantor pusat dengan BUT adalah sebagai satu entitas. Dalam pasal 26 ayat (4) mengenai *Branch Profit Tax*, mengatakan bahwa atas pembayaran laba setelah pajak dari BUT ke kantor pusat akan dikenakan pajak. Hal ini memberikan kesimpulan bahwa hubungan kantor pusat dengan BUT dalam prakteknya dianggap seolah-olah merupakan dua entitas yang berbeda. Dengan belum adanya peraturan yang jelas mengatur mengenai hal ini, maka untuk menentukan hubungan antara kantor pusat dengan BUT dapat mengikuti praktek yang berlaku di Internasional. Berdasarkan artikel 7 dalam OECD Model mengenai *business profits*, untuk transaksi yang terjadi antara kantor pusat dengan BUT, transaksi ini ditafsirkan bahwa dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai dua entitas yang berbeda. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan salah seorang informan berikut ini:

“Sebenarnya BUT itu hanya kepanjangan tangan, esensi dari suatu perusahaan. Dalam peraturan PPh itu tidak ada aturan demikian. Sehingga prosedurnya mengikuti praktek internasional. Di PPh itu rupanya lupa apa bagaimana peraturan BUT, yang diatur kan hanya perusahaan-perusahaan yang punya hubungan istimewa. Tapi di berbagai aturan dan praktek pajak yang berlaku itu dianggap seolah BUT itu berdiri sendiri gitu loh. Berdasarkan kebiasaan OECD artikel 7 dianggap demikian karena *”as if there were separate entity”*. Sepertinya mereka adalah entitas yang terpisah sehingga perlu adanya suatu nilai dalam transfer aset tersebut.”⁵

⁵ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

B. Analisis Konsep Biaya Penyusutan Bagi Bentuk Usaha Tetap

B.1 Biaya Bentuk Usaha Tetap

Pada dasarnya Undang-undang PPh menganut pemajakan per basis neto terhadap wajib pajak dalam negeri dan BUT. Artinya pengenaan pajak dikenakan atas penghasilan neto. Penghasilan neto ini adalah total penghasilan bruto yang didapat dikurangi dengan pengeluaran dan pengurangan lain yang diperbolehkan menurut ketentuan di undang-undang PPh. Untuk menghitung penghasilan, total biaya meliputi semua biaya atau pengurang terhadap penghasilan. Pengeluaran yang dilakukan oleh perusahaan tersebut bisa dikategorikan ke dalam 2 jenis pengeluaran, yaitu pengeluaran kapital, yaitu pengeluaran yang memberi manfaat lebih dari satu periode yang nantinya dicatat sebagai aset serta dibebankan melalui penyusutan dan pengeluaran penghasilan, yaitu pengeluaran yang hanya dapat memberikan manfaat untuk satu periode saja yang nantinya dicatat sebagai beban. Pembebanan untuk pengeluaran kapital dan pengeluaran penghasilan merupakan hal yang sangat penting untuk dapat menetapkan besarnya penghasilan dan beban yang tepat (*proper matching*).

Menurut ketentuan perpajakan, tidak semua biaya dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan kena pajak dari wajib pajak. Biaya-biaya yang dapat dikurangkan oleh wajib pajak harus berdasarkan ketentuan di pasal 6 undang-undang PPh. Dan biaya-biaya yang tidak boleh dibiayakan adalah berdasarkan pasal 9 undang-undang PPh. Pada umumnya biaya yang dapat dikurangkan adalah biaya-biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan atau yang juga dikenal dengan konsep “Biaya 3M”. Sehingga menurut ketentuan perpajakan

suatu biaya dapat dibiayakan apabila mempunyai hubungan langsung dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak. Dalam transaksi pengalihan aset dari kantor pusat kepada BUT, sudah dapat dipastikan bahwa pengiriman aset tersebut memiliki tujuan utama untuk membantu pekerjaan dari BUT. Sehingga aset yang diterima BUT sudah pasti digunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan. Sehingga atas biaya perolehan aset tetap ini seharusnya dapat dilakukan penyusutan di BUT. Hal ini sesuai dengan yang diutarakan informan berikut ini:

”Sepanjang digunakan untuk menghasilkan maka seharusnya ada penyusutan bagi aktiva tersebut.”⁶

B.2 Penyusutan Bagi Bentuk Usaha Tetap

Berdasarkan pasal 6 ayat (1) huruf b undang-undang PPh, BUT berhak untuk melakukan penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud. Hal ini berkaitan erat dengan bagaimanakah status hubungan BUT itu dengan kantor pusatnya. Karena berdasarkan konsep kepemilikan, hubungan antara kantor pusat dengan BUT seharusnya merupakan satu entitas yang sama. Sehingga aset yang berada di BUT merupakan aset yang dimiliki oleh kantor pusat, bukan milik BUT. Penyusutan bagi BUT ini merupakan ketentuan yang *rancu*, di mana sebenarnya BUT itu hanya merupakan *cost center* saja, yang mengeluarkan biaya adalah kantor pusatnya. Sehingga seharusnya tidak ada penyusutan bagi BUT. Hal ini seperti yang dikatakan oleh informan berikut ini:

⁶ Hasil Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi, tanggal 30 April 2008 Jam 10.30 WIB

“Cuma kalau untuk penyusutannya sendiri, khusus untuk penyusutan aset ini kan kadang-kadang ada sedikit rancunya disini. bentuk usaha tetap itu sebenarnya pada prinsipnya, memang bentuk usaha tetap ini tidak ada penyusutan karena kan bentuk usaha tetap itu pada prinsipnya cost center aja. Semuanya adalah yang mengeluarkan kantor pusat. *Cost center* yang dilakukan di bentuk usaha tetap itu semuanya dilakukan disana (alokasi), alokasi ini kan dicampur nih, gak dipisah”⁷

Berdasarkan ketentuan di pasal 11 undang-undang PPh, penyusutan dapat dilakukan atas pengeluaran untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan, atas perubahan harta berwujud yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun. Salah satu syarat yang dimuat dalam pasal 11 itu bahwa penyusutan dilakukan atas aset tetap yang dimiliki oleh wajib pajak. Sedangkan aset yang berada di BUT bukan milik dari BUT melainkan milik kantor pusat. Selain itu syarat lainnya mengatakan bahwa penyusutan dilakukan atas pembelian harta berwujud. Sedangkan apabila pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT itu, bisa saja aset tersebut diberikan secara cuma-cuma. Dan walaupun bisa saja dibuat ada transaksi, tetapi transaksi internal antara kantor pusat dengan BUT akan dikoreksi oleh fiskus. Sehingga seharusnya tidak bisa dianggap ada transaksi jual beli. Hal ini seperti yang dikatakan salah seorang informan berikut ini:

“Dalam pasal 11 itu mengatakan bahwa penyusutan atas harta yang dimiliki, maka untuk BUT itu harus dimiliki dulu. Mengingat BUT itu adalah cabang. Dimiliki dengan cara apa? Jual beli, hibah atau apalah itu. Maka nilai transaksi-nya yang mungkin jadi masalah. Dan mungkin begitu dibidang dimiliki, mengacu ke transaksi jual beli, transaksi internal gak diakui di satu sisi, terus dia dasar hukum memilikinya apa, misal orang beli rumah, tapi akta belinya gak diakui, jadi punya siapa nanti rumah itu?”⁸

⁷ Hasil Wawancara dengan Pemeriksa Fungsional KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 11.00 WIB

⁸ Hasil Wawancara dengan Dewa Made Budiarta, Kasubdit Pemeriksaan Transaksi

Dalam penjelasan pasal 2 ayat (2) undang-undang PPh, juga dikatakan bahwa BUT juga diwajibkan untuk melaporkan SPT. Dalam praktek, untuk keperluan pengisian SPT Tahunan Pajak Penghasilan badan dari BUT, semua aset maupun pasiva yang ada pada BUT akan dianggap seolah-olah milik BUT, sehingga BUT harus membuat daftar aset tetap. Sepanjang BUT mencantumkan aset yang diterima dari kantor pusat ke dalam neraca dan ada bukti perolehannya. Maka BUT berhak untuk melakukan penyusutan. Dengan demikian, sebagai contoh, dalam penghitungan penghasilan neto BUT akan muncul penyusutan atas aset tetap. Hal ini seperti yang dikatakan salah seorang informan berikut ini:

“Apabila aset dibawa ke bentuk usaha tetap, maka sepanjang dimasukkan ke neraca bentuk usaha tetap, itu bisa dilakukan penyusutan. Kalau neraca bentuk usaha tetap kan seperti neraca cabang, jadi begitu ada pengalihan aset dari kantor pusat ke bentuk usaha tetap dia seakan-akan seperti setoran modal, tapi karena bukan suatu penyertaan modal, ini dianggap kepemilikan berpindah dari kantor pusat ke bentuk usaha tetap. Kalau memang itu mesin atau apa ya ditempatkan di sini ya, sepanjang itu ada bukti perolehan awalnya di sini, ya bisa.”⁹

Aset tetap yang ada di neraca BUT itu harus benar-benar sesuai dengan prinsip harta berwujud yang dapat dilakukan penyusutan, yaitu aset tetap yang benar-benar memiliki hubungan ekonomis untuk memperoleh penghasilan. Aset tetap tersebut harus digunakan dalam operasi perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal perusahaan, mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, dan mempunyai nilai perolehan yang cukup material. Dari semua aset yang ada di neraca BUT, nantinya akan dilaporkan ke kantor pusat. Sehingga di kantor pusat juga ada daftar aset yang dimiliki oleh BUT. Karena apabila aset

Khusus DJP tanggal 14 Mei 2008 Jam 16.00 WIB

⁹ Hasil Wawancara dengan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi 2 KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 14.00 WIB

berada di BUT, kantor pusat tidak akan membiayakannya di kantor pusat, sebab akan dibiayakan di BUT. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan salah seorang informan berikut ini:

“Tapi disini pun asetnya harus jelas, aset di sini tuh bentuknya apa aja, pada saat waktu kita audit kita lihat aset nya a,b,c,d ini kan ada tuh semuanya, dari aset sini itu nanti di report ke sana (kantor pusat). Kan *cost center*-nya kan dari sana, di sini kita hitung dulu ya, aset yang di sini ada nih semuanya. Berarti di sana juga ada semacam daftar aset yang sudah dialokasikan ke sini kan gitu loh, Walau itu sumbernya dari kantor pusat gitu loh.”¹⁰

Syarat lain yang terdapat dalam pasal 11 sebenarnya sudah terpenuhi, yaitu syarat yang mengatakan bahwa harta berwujud tersebut digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun. Karena berdasarkan ketentuan perpajakan salah satu syarat utama biaya yang dapat dibiayakan menurut pajak adalah biaya tersebut harus memiliki hubungan langsung dalam mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan informan berikut ini:

”Sepanjang digunakan untuk menghasilkan maka seharusnya ada penyusutan bagi aset tersebut. Bentuk usaha tetap berhak untuk melakukan penyusutan karena bentuk usaha tetap tersebut melakukan usaha dengan menggunakan aset yang diberikan oleh kantor pusat. Perlakuannya belum ada aturan yang jelas di UU PPh kita.”¹¹

Kerancuan dalam hal penyusutan bagi BUT ini karena sebenarnya penyusutan yang tertulis di pasal 6 undang-undang PPh ini hanya dapat berlaku untuk transaksi yang dilakukan oleh subjek pajak dalam negeri. Di mana kantor pusat dan cabangnya terdapat dalam satu yurisdiksi pemajakan yang sama. Bila

¹⁰ Hasil Wawancara dengan Pemeriksa Fungsional KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 11.00 WIB

¹¹ Hasil Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi, tanggal 30 April 2008 Jam 10.30 WIB

terjadi di yurisdiksi yang berbeda, akan menimbulkan permasalahan mengenai penentuan dasar nilai yang digunakan untuk penyusutan aset tetap apabila aset tetap yang didapat berasal dari kantor pusat yang berada di yurisdiksi pemajakan yang berbeda. Ketentuan ini yang belum diatur dalam undang-undang PPh. Sebab pengertian cabang untuk BUT tidak seharusnya dipersamakan dengan pengertian cabang pada umumnya yang memiliki kantor pusat di negara yang sama. Dan penyusutan bagi BUT yang ada di UU PPh hanya bisa mencakup mengenai aset yang berasal dari transaksi jual beli BUT di dalam negeri.

C. Analisis Penentuan Dasar Nilai Penyusutan Atas Pengalihan Aset Tetap Dari Kantor Pusat Kepada Bentuk Usaha Tetap

Berdasarkan ketentuan dalam pasal 10 undang-undang PPh, suatu pengalihan harta dapat menggunakan nilai buku atau nilai pasar sebagai dasar penilaian harta untuk keperluan penyusutan. Tetapi sebenarnya hal tersebut berlaku hanya untuk transaksi dalam negeri saja. Untuk pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT di mana mereka berada di dia negara yang berbeda, maka belum ada ketentuan yang secara jelas mengatur mengenai dasar nilai yang digunakan. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan dari beberapa informan berikut ini:

“Sebenarnya belum ada yang mengatur secara tegas”¹²

”Dalam peraturan PPh itu tidak ada aturan demikian.”¹³

“Indonesia memang belum ada aturannya.”¹⁴

¹² Hasil Wawancara dengan Dewa Made Budiarta, Kasubdit Pemeriksaan Transaksi Khusus DJP tanggal 14 Mei 2008 Jam 16.00 WIB

¹³ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

Dasar penyusutan dari aset yang digunakan oleh BUT tidak menjadi masalah jika aset tersebut diperoleh di Indonesia karena harga perolehannya dapat diketahui. Sebaliknya bila aset tersebut dibawa dari luar Indonesia dan kemudian digunakan di Indonesia, maka untuk keperluan penyusutan, seharusnya dasar penyusutan adalah nilai buku pada saat sebelum aset tersebut dimasukkan ke Indonesia. Alasan lain yang mengungkapkan bahwa dalam pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT menggunakan nilai buku adalah bahwa sebenarnya transaksi antara kantor pusat dengan BUT itu tidak ada penjualan, sehingga tidak dapat dianggap sebagai pengalihan. Ini merupakan alokasi biaya dari kantor pusat kepada BUT. BUT hanya melanjutkan penyusutannya saja. Hal ini seperti yang dikatakan oleh salah seorang informan berikut ini:

“Memang peraturannya tidak mengatakan secara jelas, tetapi karena di sini tidak ada penjualan, di sini hanya alokasi penyusutan bukan masalah pengalihan jadinya. Maka karena asetnya sudah di cabang, maka ini kan cuma nerusin aja. Maka ya menggunakan nilai buku. Kecuali bila ada penjualan, maka nilai pasar yang bisa dipakai bila ada hubungan istimewa.”¹⁵

Berbeda dari yang diungkapkan oleh informan di atas, ada pula yang beranggapan bahwa pemberian aset dari kantor pusat kepada BUT termasuk ke dalam pengertian pengalihan aset menurut tujuan perpajakan. Hal ini karena kantor pusat dan BUT dalam prakteknya dianggap seolah-olah merupakan dua entitas yang berbeda. Hal ini mengacu kepada ketentuan yang berlaku di praktek-praktek internasional. Ini sesuai dengan yang dikatakan oleh seorang informan berikut ini:

¹⁴ Hasil Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi, tanggal 30 April 2008 Jam 10.30 WIB

¹⁵ Hasil Wawancara dengan Wahyu Santosa, Kepala Seksi Peraturan PPh Badan DJP, tanggal 7 Mei 2008 Jam 10.00 WIB

“Dalam peraturan PPh itu tidak ada aturan demikian. Sehingga prosedurnya mengikuti dalam praktek internasional. Maka dasar penentuan nilai penyusutannya itu menggunakan harga pasar wajar, dan tidak bisa menggunakan nilai buku.”¹⁶

Berdasarkan konsep, maka dasar nilai menggunakan nilai sisa buku, tetapi dalam prakteknya ada yang menafsirkan berbeda dengan menganggap bahwa kantor pusat dengan BUT merupakan dua entitas yang berbeda. Hal ini kemudian dilihat dari sisi praktek akuntansi dan kelaziman bisnis. Berdasarkan ketentuan akuntansi, cara yang biasa digunakan untuk menentukan berapa nilai yang digunakan sebagai dasar nilai untuk melakukan penyusutan, yaitu dengan menggunakan nilai buku atau menggunakan nilai pasar wajar. Berikut adalah analisis singkat mengenai ketentuan perpajakan bila menggunakan nilai buku atau menggunakan nilai pasar wajar sebagai dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT.

.C.1. Analisis Penggunaan Nilai Buku Sebagai Dasar Nilai Penyusutan Atas Pengalihan Aset Tetap Dari Kantor Pusat Kepada Bentuk Usaha Tetap

Nilai buku suatu aset atau kelompok aset biasanya adalah harga pada saat aset tersebut diperoleh (nilai historis), yang pada banyak kasus adalah sama dengan harga belinya yang dikurangi dengan sejumlah depresiasi yang telah dibebankan selama umur penggunaan aset tersebut. Berdasarkan konsepnya, bahwa sebenarnya antara kantor pusat dengan BUT merupakan satu entitas yang sama, maka atas transaksi pengalihan aset tetap dari kantor pusat ke BUT ini harus menggunakan nilai sisa buku. Setiap transaksi antara kantor pusat dengan

¹⁶ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

BUT itu harus dieliminasi, sehingga tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Ini sesuai dengan pendapat informan berikut ini:

“Kalau di pajak yang jelas transaksi antara kantor pusat dengan BUT itu dieliminasi. Itu sih konsepnya, makanya ada jasa, pembayaran royalti, itu dieliminasi. Apapun transaksi dengan kantor pusat itu tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Karena konsepnya itu kan dieliminasi. Kalau mengacu dari konsepnya maka saya berpendapat dengan menggunakan nilai buku.”¹⁷

Penggunaan nilai buku ini pun serupa dengan yang dikatakan oleh informan berikut ini:

”Dasar nilainya menggunakan nilai buku di Kantor Pusat”¹⁸

Transaksi pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT ini bila dilihat dari sisi akuntansi sebenarnya tidak bisa dianggap sebagai pengalihan. Karena bila mengikuti ketentuan akuntansi, sebenarnya BUT tidak melakukan pembukuan. Pembukuan hanya ada di kantor pusat. Sehingga konsep satu entitas pun berlaku. Penjelasan tersebut seperti yang dikatakan informan berikut ini:

“Eh harusnya untuk penyusutannya, menurut saya ya, itu kalau dia konsolidasi pusat, eh sebentar, itu harusnya digabung. Karena kalau kita mengikuti standar akuntansi, itu kan tidak bisa menerapkan pembukuan sendiri, maka hanya ada satu dikantor pusat.”¹⁹

Secara teori pun sebenarnya penggunaan nilai buku ini berlaku apabila hubungan antara kantor pusat dengan BUT merupakan satu entitas. Transaksi pengiriman aset dari kantor pusat ini seharusnya bukan merupakan pengalihan. Istilah pengalihan ini lebih tepat untuk transaksi jual beli. Transaksi seperti ini

¹⁷ Hasil Wawancara dengan Dewa Made Budiarta, Kasubdit Pemeriksaan Transaksi Khusus DJP tanggal 14 Mei 2008 Jam 16.00 WIB

¹⁸ Hasil Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi, tanggal 30 April 2008 Jam 10.30 WIB

¹⁹ Hasil Wawancara dengan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi 2 KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 14.00 WIB

akan lebih tepat bila dianggap sebagai alokasi biaya. Biaya yang awalnya merupakan biaya kantor pusat sekarang menjadi biaya BUT. Hal ini bisa dilakukan karena pada akhirnya nanti laporan keuangan BUT akan digabung dengan laporan keuangan kantor pusat. Secara global laporannya itu hanya ada di kantor pusat. Sehingga biaya untuk penyusutan akan tetap sama saat dilakukan konsolidasi. Hal ini seperti yang dikatakan salah seorang informan berikut ini:

”Sebenarnya bila dilihat secara teori, ini lebih tepat menggunakan nilai buku, tetapi mungkin ini bukan merupakan pengalihan, tetapi hanya alokasi biaya saja, dari yang tadinya di kantor pusat menjadi biaya di BUT, toh nantinya akan dilakukan konsolidasi lagi dengan kantor pusatnya. Kan secara global laporannya itu satu di kantor pusat. Tarolah memang beda, tapi nantinya akan digabung dengan laporan keuangan kantor pusat.”²⁰

Contoh penghitungan apabila menggunakan nilai buku sebagai dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetap adalah:

Keterangan: Aset tetap tersebut dipindahkan pada tahun ketiga setelah aset digunakan di kantor pusat terlebih dahulu.

a = Harga perolehan awal dari aset tetap	\$ 100
b = Penyusutan Garis lurus 4 tahun di kantor pusat	\$ 25/tahun
c = Nilai pasar wajar saat pengalihan kepada bentuk usaha tetap	\$ 60
d = Penyusutan Garis lurus 2 tahun di bentuk usaha tetap	\$ 50/tahun
e = Nilai sisa buku saat pengalihan aset kepada bentuk usaha tetap	\$ 50

²⁰ Hasil Wawancara dengan Wahyu Santosa, Kepala Seksi Peraturan PPh Badan DJP, tanggal 7 Mei 2008 Jam 10.00 WIB

Tabel IV. 1
Penyusutan Dengan Menggunakan Nilai Buku

	Kantor Pusat	Bentuk Usaha Tetap	Total Penyusutan
Penyusutan Tahun ke 1	25		25
Penyusutan Tahun ke 2	25		25
Penyusutan Tahun ke 3		25	25
Penyusutan Tahun ke 4		25	25
Total Nilai Aset	50	50	100

Sumber: Hasil olahan peneliti

Dari contoh di atas saat terjadinya pemberian aset tetap dari kantor pusat kepada BUT nilai bukunya adalah \$50. Maka BUT akan mencatat nilai aset tetap tersebut sebesar \$50, bukan berdasarkan nilai pasar wajar yang \$60. Karena ketika BUT melakukan penyusutan, BUT hanya melanjutkan saja. Sehingga pada tahun kelima saat penyusutan terakhir, nilai sisa bukunya akan menjadi 0.

Tabel IV. 2
Penyusutan Dengan Menggunakan Nilai Pasar Wajar

	Kantor Pusat	Bentuk Usaha Tetap	Total Penyusutan
Penyusutan Tahun ke 1	25		25
Penyusutan Tahun ke 2	25		25
Penyusutan Tahun ke 3		30	30
Penyusutan Tahun ke 4		30	30
Total Nilai Aset	50	$(30 + 30) = 60$	$(50 + 60) = 110$

Sumber: Hasil olahan peneliti

Dari contoh di atas apabila menggunakan nilai pasar yang \$60, akan ada selisih lebih sebesar \$10 pada nilai harta setelah dialihkan kepada BUT. Nilai perolehan awal aset tetap di kantor pusat awalnya sebesar \$100, tapi apabila menggunakan nilai pasar wajar, BUT akan mencatat nilai asetnya bertambah \$10 menjadi \$110.

Penggunaan nilai sisa buku sebagai dasar nilai untuk penyusutan atas pemberian aset tetap dari kantor pusatnya ini memang sudah sesuai dengan konsep yang ada, tetapi bukannya tanpa masalah. Kesulitan yang didapat dalam penggunaan nilai sisa buku ini adalah dalam prakteknya sulit untuk menilai kebenaran nilai yang dibuat oleh BUT. Bisa saja nilai tersebut dibuat lebih besar atau lebih kecil, tergantung kebutuhan dari BUT dalam penghitungan laba BUT itu sendiri. Selain itu, kesulitan yang lain adalah dengan sistem *self assessment* maka fiskus tidak dapat mengecek kebenaran nilai sisa buku yang dilaporkan oleh BUT sampai dilakukannya pemeriksaan terhadap BUT tersebut. Biasanya solusi yang diambil oleh fiskus adalah menggunakan salah satu artikel di dalam *tax treaty* mengenai *exchange of information*. Tetapi ini akan memakan waktu yang tidak sebentar, dan biaya yang tidak sedikit. Bisa saja nanti ternyata hasilnya tidak sesuai dengan biaya yang dikeluarkan untuk mengecek kebenaran nilai buku tersebut. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan oleh salah seorang informan berikut ini:

“Cuman di lapangan prakteknya susah. Tau nya nilai buku dari mana. Bila kita bilang nilai bukunya 100, tapi menurut mereka 3000 koq. Ini susah pengakuannya yang harus ke luar negeri. Itu kan teknisnya doank sih. Permasalahannya juga kalau pakai nilai buku itu, dianggap misal angkanya 100, maka fiskus akan menganggap benar (*self assessment*) kecuali bila ada pemeriksaan

maka fiskus berhak untuk mengoreksi. Dan di *treaty* pun ada ketentuan mengenai *exchange of information*, tetapi itu jalan yang cukup panjang dan apakah nantinya sesuai dengan hasil koreksinya. Inilah yang sulit dibuktikan di lapangan apabila menggunakan nilai sisa buku.”²¹

Penggunaan prinsip *exchange of information* ini mungkin merupakan salah satu kunci keberhasilan untuk dapat menentukan kebenaran nilai buku yang dilaporkan oleh BUT. Tapi hal ini bisa dilakukan apabila ada hubungan yang baik antara kedua otoritas pajak di negara kantor pusat dan di negara BUT berada. Otoritas pajak BUT dapat meminta konfirmasi mengenai nilai sisa buku aset yang dialihkan berdasarkan pembukuan kantor pusat kepada otoritas pajak di negara kantor pusat berada. Hal ini seperti yang diungkapkan oleh salah seorang informan berikut ini:

“Ini bisa dilihat di pembukuan kantor pusat, dan berdasarkan *tax treaty* ada yang mengatur mengenai *exchange of information*.”²²

Dengan menggunakan nilai buku sebagai dasar nilai penyusutan, maka sebenarnya atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT ini merupakan *free capital contribution* atau tidak menimbulkan implikasi pajak. Hal ini karena hubungan antara kantor pusat dan BUT merupakan satu entitas yang sama.

²¹ Hasil Wawancara dengan Dewa Made Budiarta, Kasubdit Pemeriksaan Transaksi Khusus DJP tanggal 14 Mei 2008 Jam 16.00 WIB

²² Hasil Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi, tanggal 30 April 2008 Jam 10.30 WIB

C.2 Analisis Penggunaan Nilai Pasar Wajar Sebagai Dasar Nilai Penyusutan Atas Pengalihan Aset Tetap Dari Kantor Pusat Kepada Bentuk Usaha Tetap

C.2.1 Hubungan Istimewa

Nilai pasar wajar dalam BUT merupakan salah satu masalah penting dalam menentukan laba dari BUT. Berbeda dengan anak perusahaan, BUT merupakan satu entitas hukum dengan kantor pusat. Dari kaca mata ekonomi, harta yang dipergunakan oleh BUT juga merupakan harta kantor pusat. Tidak ada pemisahan kepemilikan antara BUT dan kantor pusat. Inilah yang menjadi persoalan saat penerapan prinsip nilai pasar wajar dalam hubungan BUT dengan kantor pusat. Hubungan antara BUT dengan kantor pusat dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai hubungan dengan pihak ketiga walau sesungguhnya BUT merupakan satu kesatuan hukum dengan kantor pusat.

Berdasarkan pasal 18 ayat (3) Undang-undang PPh, Direktorat Jenderal Pajak dapat menghitung kembali besarnya penghasilan dan pengurangan bagi wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Apabila kantor pusat dengan BUT dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai dua entitas yang terpisah, apakah transaksi yang dilakukan oleh kantor pusat dan BUT dapat dikatakan sebagai transaksi seolah-olah antara dua entitas yang memiliki hubungan istimewa berdasarkan pasal 18 ayat (3)? Transaksi antara kantor pusat dengan BUT yang akan dibahas ini adalah mengenai pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT.

Hubungan antara kantor pusat dengan BUT sebenarnya bila dilihat secara sekilas memiliki hubungan istimewa seperti yang di katakan salah seorang informan berikut ini:

“Sebenarnya ya, antara kantor pusat dan bentuk usaha tetap itu adalah satu kesatuan, jadi sudah pasti ada hubungan istimewa. Orang itu kan satu ya”²³

Selain itu, hubungan antara kantor pusat dengan BUT dapat dianggap sebagai suatu kepemilikan yang sama. Seperti juga yang diungkapkan informan yang lain berikut ini:

“Iya kan ada hubungan kepemilikan, kan seperti kantor pusat itu kepala dan BUT itu sebagai kaki, maka dianggap satu.”²⁴

Kemudian dari kedua kutipan informan di atas, kesimpulan awal mengatakan bahwa kantor pusat dan BUT memiliki hubungan istimewa, tetapi apakah hubungan istimewa ini dapat dimasukkan ke dalam pasal 18 ayat (3) UU PPh? Pasal 18 ayat (4) huruf b mengatakan bahwa hubungan istimewa itu dianggap ada apabila wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya, atau dua atau lebih wajib pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung. Pasal tersebut mengungkapkan bahwa hubungan istimewa itu merupakan hubungan antara wajib pajak badan dengan wajib pajak badan. Dalam kasus ini BUT dianggap sebagai satu kesatuan entitas yang sama dengan kantor pusatnya. Hal ini dikarenakan BUT hanya dianggap sebagai cabang saja, bukan merupakan suatu wajib pajak badan. Hal ini seperti yang dikatakan oleh salah seorang informan berikut ini:

²³ Hasil Wawancara dengan Wahyu Santosa, Kepala Seksi Peraturan PPh Badan DJP, tanggal 7 Mei 2008 Jam 10.00 WIB

²⁴ Hasil Wawancara dengan Dewa Made Budiarta, Kasubdit Pemeriksaan Transaksi Khusus DJP tanggal 14 Mei 2008 Jam 16.00 WIB

“Hubungan istimewa itu biasanya antara badan dengan badan ya, ini kan karena dalam satu entitas. Sebenarnya pasal 18 hanya berlaku untuk transaksi antara perusahaan di dalam negeri. Tapi kantor pusat dengan bentuk usaha tetap itu bisa dianggap adanya hubungan istimewa.”²⁵

Hubungan kepemilikan antara kantor pusat dan BUT memberikan gambaran dapat tidaknya suatu transaksi antara dua wajib pajak dapat dianggap memiliki hubungan istimewa. Kantor pusat dengan BUT itu merupakan satu kepemilikan maka tidak dapat dimasukkan ke dalam hubungan istimewa berdasarkan pasal 18 tersebut. Hubungan istimewa antara kantor pusat dan BUT tetap ada, karena sebenarnya hubungan istimewa antara kantor pusat dan BUT bisa dilihat dari ketentuan dalam pasal 5 ayat (3) undang-undang PPh mengenai biaya-biaya yang boleh dibebankan sebagai biaya dan yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Hal ini seperti yang dikatakan oleh seorang Informan berikut ini:

“Hubungan istimewa ada jelas, tapi kita mengacu bukan pada pasal 18, tapi untuk pasal 5 bisa dilihat biaya-biaya yang boleh dan tidak boleh untuk transaksi kantor pusat dan BUT. Itu bisa termasuk dianggap ada hubungan istimewa. Tidak bisa pasal 18 karena ini kan sudah satu kepemilikan.”²⁶

Dalam transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, maka nilai transaksinya harus menggunakan nilai pasar wajar. Penerapan nilai pasar wajar dimaksudkan agar biaya yang dibebankan oleh kantor pusat maupun BUT merupakan biaya yang objektif, yang mencerminkan harga pasar yang terjadi antara pihak yang independen. Jika transaksi dibuat oleh pihak yang saling berhubungan, atau satu pihak berada di bawah pengaruh pihak

²⁵ Hasil Wawancara dengan Prof. Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

²⁶ Hasil Wawancara dengan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi 2 KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 14.00 WIB

lain atau ke dua pihak berada dalam satu pengaruh oleh pihak yang sama, biaya yang disepakati mungkin tidak mencerminkan jumlah biaya yang objektif. Biaya yang disepakati kemungkinan besar bisa saja dinaikkan atau direndahkan sesuai dengan kepentingan dari BUT sendiri. Dengan penerapan nilai pasar wajar, laba usaha dari BUT sebagai dasar pengenaan pajak lebih bisa diterima. Pengalihan aset dari kantor pusat kepada BUT bisa jadi nilai transaksinya tidak berdasarkan harga pasar wajar. Hal ini seperti yang diutarakan informan berikut ini:

”Karena merupakan bagian dari WPLN, sangat boleh jadi harga atas transfer *depreciable assets* dari HO ke BUT tidak *arm’s length*.”²⁷

Pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT sebenarnya tidak bisa dianggap sebagai sebuah transaksi, tetapi karena dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai dua entitas yang berbeda, sehingga perlu adanya suatu nilai dalam transfer aset tersebut. Transaksi ini dinamakan sebagai transaksi semu. Hal ini seperti yang dikatakan oleh informan berikut ini:

”Di berbagai aturan dan praktek pajak yang berlaku itu dianggap seolah BUT itu berdiri sendiri gitu loh. Berdasarkan kebiasaan OECD artikel 7 dianggap demikian karena *”as if there were separate entity”*. Sepertinya mereka adalah entitas yang terpisah sehingga perlu adanya suatu nilai dalam transfer aset tersebut. Untuk tujuan perpajakan maka ada pengalihan yang dianggap sebagai sebuah transaksi jual beli. Ini namanya transaksi semu.”²⁸

Transaksi semu antara kantor pusat dengan BUT ini merupakan transaksi seolah-olah antara dua entitas yang berbeda di dua negara yang berbeda, sehingga ketentuan ini dapat mengikuti ketentuan yang berlaku di dalam praktek-praktek internasional. Dan lagi transaksi ini merupakan transaksi atas barang modal,

²⁷ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

²⁸ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

sehingga aset tersebut harus dianggap sebagai aset baru bukan merupakan barang bekas (*second hand*). Hal ini seperti yang dikatakan oleh seorang informan berikut ini:

”Karena ini menyangkut negara dan negara, maka BUT itu mengikuti praktek-praktek internasional. Maka dasar penentuan nilai penyusutannya itu menggunakan harga pasar wajar, dan tidak bisa menggunakan nilai buku. Karena ini merupakan dianggap adanya transaksi semu. Karena pengalihan aset ini atas barang modal, sehingga dianggap aset tersebut baru. Bukan ”*second hand*”²⁹

Hubungan antara kantor pusat dengan BUT dalam prakteknya seolah-olah sebagai dua entitas yang berbeda, sehingga ketentuan dalam pasal 10 ayat 3 UU PPh dapat diterapkan, yaitu bahwa penyediaan aset dari kantor pusat kepada BUT dianggap sebagai pengalihan. Berdasarkan Pasal 10 ayat 1 UU PPh penilaiannya, untuk keperluan penentuan dasar nilai penyusutan, adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan. (*arm's length*). Tetapi dalam praktek cukup sulit untuk menentukan harga pasarnya atau harga perolehannya. Dan oleh aparat pajak biasanya harga yang diberikan BUT dalam SPT nya akan diterima seolah-olah sudah *arm's length*, praktik menggampangkan seperti ini berjalan terus menerus sampai saat ini, yang bisa menimbulkan masalah kedepannya. Hal ini seperti dikatakan seorang informan berikut ini:

”Karena itu Pasal 10(1) UU PPh menyatakan bahwa harga perolehan harta tersebut (bagi BUT) harus harga yang seharusnya (berdasar harga pasar). Jadi, seharusnya harga perolehan aktiva BUT dari HO yang disusutkan (menurut Pasal 11, ini yang berlaku

²⁹ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

di Indonesia dan karena berusaha disini harus tunduk pada UU NKRI) harus sama dengan harga pasarnya atau harga perolehan harta oleh WP lain yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa. Namun dalam praktik tidak mudah mencari harga tersebut dan oleh aparat pajak harga tersebut diterima begitu saja seolah-olah sudah *arm's-length price*. Praktik nggampangken demikian berjalan terus sampai sekarang, yang secara akademis dapat mengundang permasalahan yang lebih besar”³⁰

Berdasarkan pasal 2 Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-16/PJ.24/1985 ditegaskan bahwa jika BUT memasukkan barang ke Indonesia (walaupun berasal dari perusahaan induknya), maka tindakannya itu adalah pengimporan barang, walaupun mungkin akan di reekspor kembali ke perusahaan induknya atau ke perusahaan lain di luar Indonesia. Berdasarkan nilai pasar wajar, maka harga perolehan ini bisa diketahui dengan melihat harga impornya. Penggunaan nilai impor ini juga harus disertai dengan dokumen-dokumen yang lengkap, sebagai bukti untuk menentukan harga perolehan sebagai dasar penyusutan. Karena dasar nilai untuk penyusutan adalah berdasarkan harga perolehannya. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan informan berikut ini:

”Kalau barang baru yah diimpor sini yah pakai nilai pada saat perolehan nilai impor itu kan gitu kan. Nah itu sebenarnya pada saat itu harus diyakini source dokumen-dokumennya.”³¹

Sedangkan menurut informan berikut, penggunaan nilai impor sebagai nilai pasar wajar sebenarnya tidak dapat memeriksa kebenaran nilai pasar, karena ini merupakan pengalihan intern. Sehingga seharusnya menggunakan nilai buku. Hal ini sesuai yang dikatakan salah seorang informan berikut ini:

“Harga impor gak bisa, karena itu pengalihannya intern. Kalau impor kan kalau pakai dasarnya PIB itu gak bisa, itu gak

³⁰ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

³¹ Hasil Wawancara dengan Pemeriksa Fungsional KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 11.00 WIB

memeriksa kebenaran nilainya. Sementara kita untuk kepentingan fiskal, maka harus pakai nilai buku. Dan cuma harus bisa dicari dulu nilainya.”³²

Penggunaan nilai pasar wajar sebagai dasar nilai untuk penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT, secara prinsip memang menyalahi. Penggunaan nilai pasar wajar juga memiliki kesulitan untuk diterapkan, kesulitannya dalam menentukan harga pasar itu sendiri. Karena sulit untuk dapat menentukan harga pasar atas aset yang sejenis, karena aset ini harus dianggap sebagai aset baru. Sehingga salah satu cara yang dapat dilakukan adalah dengan menganggap bahwa nilai pasar wajar adalah nilai impor saat dilakukannya pengalihan. Secara praktek ini yang paling mudah diterapkan. Hal ini seperti yang dikatakan oleh salah seorang informan berikut ini:

“Pendekatannya bisa juga pakai harga pasar, tapi mungkin bukan harga pasar, karena harga pasarnya dihitung dari harga waktu dia masuk. Pakai bea masuk, jadi waktu masuk ada pemberitahuan impor barang (PIB), yah paling nilai itu yang paling bisa dipakai. Kalau ini dianggap aset baru yang seolah-olah diimpor dari kantor pusat dan nantinya digunakan. Ini secara praktis lebih gampang.”³³

Dengan menggunakan nilai pasar wajar sebagai dasar nilai penyusutan, maka sebenarnya atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT ini menimbulkan implikasi pajak bagi kantor pusat, karena saat mereka mengalihkan aset tetap kepada BUT, mereka dianggap menjual menggunakan nilai pasar wajar. Hal ini karena hubungan antara kantor pusat dan BUT dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai dua entitas yang berbeda. BUT dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai wajib pajak tersendiri terpisah dari kantor pusatnya. Sehingga

³² Hasil Wawancara dengan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi 2 KPP Badora Dua tanggal 16 Mei 2008 Jam 14.00 WIB

³³ Hasil Wawancara dengan Dewa Made Budiarta, Kasubdit Pemeriksaan Transaksi Khusus DJP tanggal 14 Mei 2008 Jam 16.00 WIB

apabila saat pengalihan aset, nilai buku aset tetap di kantor pusat lebih kecil dari nilai pasar maka akan ada selisih yang akan dikenakan pajak di negara kantor pusat berada. Sedangkan negara tempat BUT berada akan mengenakan PPh pasal 22 impor. Hal ini merupakan konsekuensi dari transaksi antara kantor pusat dengan BUT untuk tujuan perpajakan. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan informan berikut ini:

”Penghasilannya terdapat di kantor pusat. Untuk tujuan perpajakan dianggap ada penghasilan bagi Kantor Pusat.”³⁴

C.2.2 Pengalihan Aset Tetap Dari Kantor Pusat Kepada Bentuk Usaha Tetap

Pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT harus dilihat dari kepentingan antara negara tempat kantor pusat berada dan negara tempat BUT berada. Hal ini diperlukan karena untuk menghindari terjadinya *double taxation* atau *non-double taxation* atas transaksi pengalihan aset ini di kedua negara tersebut.

1. Dari Sudut Pandang Negara Tempat Kantor Pusat Berada

Berdasarkan sudut pandang dari negara tempat kantor pusat berada, negara tempat kantor pusat berasal akan seperti mengenakan pajak kepada kantor pusat atas selisih antara nilai pasar wajar dari aset tetap saat dilakukan pengalihan dengan nilai sisa buku di kantor pusat. Laba kantor pusat akan dikurangi dengan biaya penyusutan yang berada di BUT saat dilakukannya konsolidasi. Hal ini akan tetap sama jumlahnya, tetapi ada perbedaan waktu dalam pemajakannya yang sampai aset tersebut habis digunakan. Pemajakan ini diberikan dalam rangka

³⁴ Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

tujuan perpajakan yang baik. Yaitu jika ada penyusutan yang diakui di BUT, maka seharusnya ada laba di kantor pusatnya.

2. Dari Sudut Pandang Negara Tempat Bentuk Usaha Tetap Berada

Dari sudut pandang negara tempat BUT berada, hal yang sangat penting adalah mengenai nilai dari aset tetap tersebut di negara tempat BUT berada untuk kepentingan penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT. Berdasarkan konsep, maka dasar nilainya menggunakan nilai sisa buku, tetapi jika berdasarkan pendekatan entitas yang berbeda, maka nilai aset tersebut menggunakan nilai pasar wajar dari aset tetap tersebut pada saat dilakukannya pengalihan. Ini berarti bahwa, dalam pengalihan aset tetap, BUT harus diperkenankan untuk menghitung penyusutan dari nilai pasar wajar saat dilakukannya pengalihan. Dengan demikian, jika suatu saat aset tetap tersebut dijual, negara di mana BUT itu berada akan dapat mengenakan pajak terhadap transaksi penjualan tersebut apabila terdapat selisih harga saat dilakukan penjualan dengan nilai buku di BUT saat dilakukan transaksi penjualan tersebut.