

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Era globalisasi saat ini semakin memudahkan batas geografis antar negara di dunia. Berdasarkan cara pandang tersebut, para pengusaha dari berbagai negara dapat melakukan kegiatan di mana saja selain di negara tempat kedudukannya berada. Bentuk perluasan kegiatan tersebut biasanya adalah dengan cara mendirikan anak perusahaan atau membuka cabang di negara lain. Perusahaan multinasional yang mengoperasikan cabangnya di Indonesia berdasarkan peraturan-peraturan domestik maupun *Tax Treaty* ditetapkan sebagai Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) dan dikenal dengan nama bentuk usaha tetap (BUT). BUT berfungsi sebagai kriteria ambang batas pemajakan (*threshold taxation*). Di mana negara sumber baru dapat mengenakan pajak apabila suatu kegiatan yang dilakukan oleh SPLN dianggap memiliki BUT. Dengan demikian, pengertian atau definisi mengenai BUT sangatlah penting artinya karena pengertian tersebut dipakai sebagai ukuran untuk menentukan ada tidaknya BUT di suatu negara, yang pada gilirannya menentukan berhak tidaknya negara yang bersangkutan mengenakan pajak atas laba usaha yang diperoleh atau diterima dari negara itu.<sup>1</sup>

Beberapa masalah yang berkaitan dengan BUT belum diatur secara tegas dalam undang-undang, baik yang kaitannya dengan transaksi yang dilakukan oleh

---

<sup>1</sup> Jaja Zakaria, *Perlakuan Perpajakan Terhadap Bentuk Usaha Tetap (BUT)*, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2005), hal 86

BUT itu sendiri maupun dalam hubungannya dengan kantor pusatnya. Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) menerapkan pendekatan “*separate entity*”, yaitu bahwa laba usaha yang diperoleh suatu BUT seandainya bertransaksi dengan kantor pusatnya, keduanya harus seolah-olah merupakan dua entitas yang terpisah.<sup>2</sup> Penerapan prinsip tersebut membawa dampak terhadap beberapa hal, misalnya perlakuan pajak atas pengalihan harta dari kantor pusat kepada BUT-nya dan sebaliknya. Hal-hal tersebut berpeluang menimbulkan masalah dalam pelaksanaannya.<sup>3</sup> Karena pada dasarnya BUT merupakan satu kesatuan dengan kantor pusatnya.<sup>4</sup>

Perusahaan luar negeri yang memperoleh proyek di Indonesia, yang untuk pelaksanaannya membutuhkan peralatan-peralatan (*depreciable asset*) biasanya mengirim alat tersebut dari kantor pusatnya untuk digunakan di lokasi proyek. Dari sudut pandang UU PPh, perlakuan dari penyediaan *capital equipment* oleh kantor pusatnya kepada BUT yang berada di Indonesia tidak diatur.<sup>5</sup> UU PPh tidak mengatur secara khusus perlakuan pajak terhadap pengalihan peralatan dari kantor pusat kepada BUT-nya. Masalah ini mengandung beberapa aspek, salah satunya adalah mengenai nilai dari peralatan tersebut untuk keperluan penyusutan di tangan BUT.<sup>6</sup> Dengan belum adanya peraturan yang secara khusus mengatur mengenai penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT mengakibatkan munculnya keraguan baik di pihak wajib pajak

---

<sup>2</sup> Rachmanto Surahmat, *Bunga Rampai Perpajakan*, (Jakarta: Salemba Empat, 2007), hal 25

<sup>3</sup> *Ibid*,

<sup>4</sup> Jaja Zakaria, *Op Cit*, hal 25

<sup>5</sup> Rachmanto Surahmat, *Op Cit*, hal 28

<sup>6</sup> *Ibid*,

maupun fiskus dalam menentukan dasar nilai penyusutannya, sehingga dapat menimbulkan penafsiran yang berbeda di prakteknya. Biasanya fiskus hanya menerima saja berapa nilai aset yang diberikan oleh BUT di dalam SPT-nya, tanpa melakukan pengecekan kebenaran nilai tersebut. Padahal bisa saja nilai transfer tersebut tidak sesuai dengan harga pasar. Oleh karena praktek yang menggampangkan seperti ini berjalan terus menerus hingga sekarang, akan menimbulkan peluang bagi wajib pajak untuk memanfaatkan hal ini demi kepentingan perpajakan wajib pajak itu sendiri. Dengan banyaknya kasus seperti ini maka bisa menyebabkan kerugian yang besar bagi Indonesia, yaitu penerimaan pajak dari BUT akan berkurang. Peluang ini yang secara akademis akan mengundang permasalahan yang lebih besar ke depannya. Hal ini seperti yang ungkapkan oleh informan berikut ini:

”...sangat boleh jadi harga atas transfer *depreciable assets* dari HO ke BUT tidak *arm’s length*. 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.”<sup>7</sup>

UU PPh mengatur pengalihan harta dalam Pasal 10 ayat (1), yaitu bahwa harga perolehan atau harga penjualan, dalam hal terjadi pengalihan, adalah jumlah yang sesungguhnya dikeluarkan. Dalam hal pengalihan tersebut terjadi di antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, harga perolehan adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan. Apabila BUT dan kantor pusatnya dianggap seolah-olah sebagai dua entitas yang terpisah, maka ketentuan Pasal 10 ayat (3) dapat

---

<sup>7</sup> Hasil Wawancara dengan Prof. Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB

diterapkan, yaitu bahwa penyediaan harta dari kantor pusat kepada BUT-nya dianggap sebagai pengalihan. Berdasarkan Pasal 10 ayat (1) penilaiannya, untuk keperluan penentuan dasar penyusutan, adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan (*arm's length*).<sup>8</sup> Sebaliknya bila BUT dan kantor pusatnya dianggap sebagai satu kesatuan maka pengalihan tersebut tidak akan menimbulkan implikasi pajak, artinya pengalihan tersebut adalah "*free capital contribution*". Dalam hal demikian, masalah selanjutnya adalah berapakah nilai dari harta tersebut yang digunakan untuk keperluan penyusutan.<sup>9</sup>

Penghasilan bagi BUT dihitung berdasarkan peredaran usaha selama satu tahun (pendapatan) yang dapat dikategorikan sebagai Penghasilan Kena Pajak (PKP) menurut pasal 5 ayat (1) UU Nomor 17 Tahun 2000 (selanjutnya disebut UU PPh). Menetapkan penghasilan yang "*attributable*" pada suatu BUT tidak saja menyangkut sisi penghasilan, tetapi juga biaya yang berkenaan dengan penghasilan tersebut.<sup>10</sup> Penghasilan dari BUT kemudian dikurangi dengan biaya-biaya yang termasuk dalam *deductible expense* bagi BUT menurut ketentuan perpajakan. Biaya-biaya bagi BUT merupakan biaya yang terdapat di dalam pasal 6 dan 9 UU PPh serta ditambah ketentuan khusus bagi BUT dalam hal biaya yang boleh dikurangkan menurut pasal 5 ayat (2) dan (3) UU PPh. Dalam penjelasan Pasal 2 ayat 2 UU PPh, menyatakan bahwa bagi WPLN yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia, pemenuhan kewajiban perpajakannya dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan WPDN.

---

<sup>8</sup> Rachmanto Surahmat, *Op Cit*, hal 29

<sup>9</sup> *Ibid*

<sup>10</sup> *Ibid*, hal 23

BUT antara lain berkewajiban mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT). Adanya kewajiban bagi BUT untuk menyampaikan SPT Tahunan Pajak Penghasilan, yang tentunya harus dilampiri dengan laporan keuangan berupa neraca dan daftar rugi laba merupakan suatu bentuk keganjilan karena pada hakikatnya BUT tidak memiliki aktiva maupun pasiva. Pihak yang memiliki aktiva dan pasiva tersebut adalah kantor pusatnya.<sup>11</sup> Dalam praktek, untuk keperluan pengisian SPT Tahunan Pajak Penghasilan Badan dari BUT, semua aktiva maupun pasiva yang ada pada BUT akan dianggap seolah-olah milik BUT. Dengan demikian, sebagai contoh, dalam penghitungan penghasilan neto BUT akan muncul penyusutan atas aktiva tetap.<sup>12</sup>

Penyusutan dalam perpajakan mempunyai peranan yang sangat penting karena besar kecilnya penyusutan menentukan besar kecilnya laba yang akan dikenakan pajak.<sup>13</sup> Berdasarkan hal tersebut, penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap ini sangat berpengaruh untuk mengetahui berapa besar biaya penyusutan yang bisa dibebankan oleh BUT. Besarnya biaya penyusutan menentukan berapakah besar pajak yang terutang bagi BUT karena biaya penyusutan merupakan salah satu komponen biaya yang dapat dijadikan pengurang bagi Penghasilan Kena Pajak bagi BUT. Semakin besar biaya penyusutan maka akan semakin kecil pajak yang dibayar oleh BUT. Sehingga akan berkurang pula penerimaan negara dari pajak yang berasal dari BUT.

---

<sup>11</sup> Jaja Zakaria, *Op Cit*, hal 13

<sup>12</sup> *Ibid*,

<sup>13</sup> Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, (Jakarta: Refika Aditama, 1998), hal 139

Perlakuan pajak terhadap suatu BUT yang menyangkut biaya yang dapat dikurangkan termasuk pula biaya penyusutan, sebagaimana diatur dalam Pasal 6 ayat (1) huruf b. Masalahnya adalah bahwa biaya penyusutan sebagaimana dimaksud dalam ketentuan tersebut adalah biaya penyusutan untuk memperoleh biaya harta berwujud. Dilihat dari sudut pandang BUT, harta yang digunakan untuk melakukan operasinya tidak diperoleh dengan membeli, tetapi diperoleh dari kantor pusatnya.<sup>14</sup> Dasar penyusutan aset yang digunakan oleh BUT tidak menjadi masalah jika aktiva tersebut diperoleh di Indonesia karena harga perolehannya dapat diketahui. Sebaliknya akan menjadi masalah bila aktiva tersebut dibawa dari luar Indonesia dan kemudian digunakan di Indonesia.<sup>15</sup> Apakah yang dipakai sebagai dasar penyusutan di Indonesia menggunakan nilai buku sesuai dengan pembukuan kantor pusatnya, atau harga pasar pada saat pengalihan dilakukan? UU PPh tidak mengatur secara khusus mengenai hal ini.<sup>16</sup>

Perlakuan penyusutan menurut akuntansi belum tentu sama dengan perlakuan penyusutan menurut pajak. Pada dasarnya harga atau nilai perolehan harta harus dipakai sebagai basis perhitungan penyusutannya.<sup>17</sup> Dengan belum adanya peraturan dalam Undang-undang PPh yang mengatur secara khusus mengenai perlakuan pajak terhadap pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT-nya, maka hal ini menimbulkan perbedaan perlakuan dalam menentukan dasar nilai penyusutan. Menurut Pasal 10 UU PPh, penentuan dasar nilai penyusutan dapat dilakukan dengan menggunakan nilai buku atau menggunakan

---

<sup>14</sup> Rachmanto Surahmat, *Op Cit*, hal 23

<sup>15</sup> *Ibid*, hal 29

<sup>16</sup> *Ibid*,

<sup>17</sup> Harnanto, *Akuntansi Perpajakan*, (Yogyakarta: BPFE, 2003), hal 350

harga pasar wajar. Perbedaan penggunaan antara nilai buku atau nilai pasar dalam menentukan dasar nilai penyusutan akan dapat membedakan berapa besar biaya penyusutan yang dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan neto BUT. Apabila pemerintah tidak memberikan aturan yang jelas mengenai hal ini, terdapat kemungkinan akan ada BUT yang memanfaatkan ketidakjelasan ini dengan cara menaikkan jumlah nilai aset yang diterimanya, sehingga akan memperbesar biaya penyusutan BUT. Hal ini dapat dianggap sebagai *grey area*, yaitu sebuah keadaan, transaksi atau kejadian yang dicurigai berat terekspos oleh aturan pajak, akan tetapi tidak ada aturan pajak yang berlaku sekarang yang bisa diterapkan terhadap hal tersebut. Atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT-nya biasanya tidak dikenakan biaya sama sekali oleh kantor pusat, karena mereka menganggap hanya mengirim kepada cabangnya saja sehingga antara kantor pusat kepada BUT-nya ini tidak ada penjualan, di sini hanya alokasi biaya penyusutan saja. Dalam kasus ini sebenarnya menggunakan nilai buku di kantor pusat sebagai dasar nilai penyusutan. Hal ini seperti yang dikatakan oleh salah seorang informan berikut :

“...Memang peraturannya tidak mengatakan secara jelas, tetapi karena di sini tidak ada penjualan, di sini hanya alokasi penyusutan bukan masalah pengalihan jadinya. Maka ini kan cuma nerusin aja. Maka ya menggunakan nilai buku...”<sup>18</sup>

Sementara di lain pihak, berdasarkan kutipan wawancara dengan Gunadi, beliau menganggap bahwa apabila tidak ada aturan yang jelas mengenai pemajakan atas BUT, maka penentuan dasar nilai penyusutan ini dapat melihat

---

<sup>18</sup> Hasil Wawancara dengan Wahyu Santosa, Kepala Seksi Peraturan PPh Badan DJP tanggal 7 Mei 2008 Jam 10.00 WIB

dari praktek internasional yang berlaku. Berdasarkan artikel 7 OECD Model mengenai *business profit*, dikatakan bahwa hubungan antara kantor pusat dengan BUT dalam prakteknya dianggap seolah-olah sebagai entitas yang terpisah, sehingga perlu adanya suatu nilai dalam pengalihan aset ini, yaitu dengan menggunakan nilai pasar wajar sebagai dasar nilai penyusutannya. Hal ini sebagaimana diungkapkan oleh informan berikut :

“...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. Dalam peraturan PPh itu tidak ada aturan demikian. Sehingga prosedurnya mengikuti dalam praktek internasional....”<sup>19</sup>

Berdasarkan kutipan di atas, maka terdapat perbedaan perlakuan dalam hal menentukan nilai dari aset tetap saat terjadi pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT. Aturan yang kurang tegas di Indonesia menyebabkan dalam praktek adanya perbedaan penafsiran dalam hal penggunaan nilai buku atau nilai pasar sebagai dasar penyusutan aset tetap yang dialihkan oleh kantor pusat kepada BUT.

## **B. Pokok Permasalahan**

Bentuk usaha tetap dalam sistem perpajakan Indonesia menempati suatu kedudukan yang khusus karena di samping pemajakan atas BUT tersebut agak berbeda dibandingkan dengan pemajakan atas wajib pajak pada umumnya, juga dalam kaitan dengan perjanjian perpajakan (*tax treaty*), ada tidaknya suatu BUT sangat menentukan dapat atau tidaknya suatu negara sumber mengenakan pajak

---

<sup>19</sup> Hasil Wawancara dengan Prof.Gunadi, Akademisi, tanggal 2 Mei 2008 Jam 15.00 WIB



atas laba usaha yang diperoleh suatu perusahaan yang berkedudukan di luar negeri.<sup>20</sup> BUT merupakan salah satu wajib pajak yang memiliki potensi pajak yang cukup potensial. Tetapi ternyata beberapa masalah yang berkaitan dengan suatu BUT belum diatur secara tegas dalam Undang-undang PPh, baik dalam kaitannya dengan transaksi yang dilakukan oleh BUT itu sendiri maupun dalam hubungannya dengan kantor pusatnya. Hal-hal tersebut berpeluang menimbulkan masalah dalam pelaksanaannya.<sup>21</sup>

Besarnya biaya penyusutan menentukan besarnya pajak yang terutang bagi BUT karena biaya penyusutan merupakan salah satu komponen biaya yang dapat dijadikan pengurang bagi Penghasilan Kena Pajak bagi BUT. Hal ini akan mempengaruhi besarnya penerimaan negara terutama penerimaan berupa pajak. Perbedaan penggunaan antara nilai buku atau nilai pasar dalam menentukan dasar nilai penyusutan akan dapat membedakan berapa besar biaya penyusutan yang dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan neto BUT. Dalam hal menghitung penyusutan, pada prinsipnya menggunakan harga atau nilai perolehan harta. Apabila terdapat pengalihan aset dari kantor pusat kepada BUT maka sulit untuk menentukan dasar penyusutannya karena dalam Undang-undang PPh tidak mengatur secara khusus mengenai perlakuan pajak terhadap pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada BUT-nya. Hal ini menimbulkan perbedaan penafsiran dalam menentukan dasar nilai penyusutan yakni dengan menggunakan nilai buku atau harga pasar wajar.

---

<sup>20</sup> Jaja Zakaria, *Op Cit*, hal 1

<sup>21</sup> Rachmanto Surahmat, *Op Cit*, hal 25

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas maka pokok permasalahan yang diangkat dalam skripsi ini adalah mengenai bagaimanakah penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetapnya?

### **C. Tujuan Penelitian**

Penulisan skripsi ini bertujuan untuk mengetahui penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetapnya.

### **D. Signifikansi Penelitian**

Dari penelitian ini diharapkan dapat diperoleh signifikansi penelitian yang positif baik secara akademis maupun praktis, yaitu:

#### **1. Signifikansi akademis**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan dan wawasan akademik bagi pengembangan ilmu pengetahuan dalam bidang perpajakan terutama yang berhubungan dengan penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetap serta dapat menambah wawasan mendalam bagi para akademisi mengenai ketentuan penyusutan bagi wajib pajak bentuk usaha tetap di Indonesia.

## 2. Signifikansi praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk merumuskan kebijakan dalam penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap antara kantor pusat dan bentuk usaha tetap. Sehingga pelayanan kewajiban perpajakan bagi suatu bentuk usaha tetap di Indonesia menjadi lebih baik, serta dapat dijadikan bahan evaluasi rencana dan pelaksanaan kewajiban perpajakan. Di samping itu, penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan solusi bagi Direktorat Jenderal Pajak atas masalah-masalah yang dihadapi sehubungan dengan penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetap dan juga dalam hal pengenaan pajak bagi bentuk usaha tetap tersebut.

### **E. Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 5 bab yang masing-masing terbagi menjadi beberapa sub bab, hal ini dilakukan agar dapat mencapai suatu pembahasan atas permasalahan pokok yang lebih mendalam dan mudah diikuti oleh setiap pihak yang ingin mendapatkan informasi mengenai penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap antara kantor pusat dan bentuk usaha tetap. Garis besar penulisan skripsi ini dapat diuraikan sebagai berikut:

## **BAB I : PENDAHULUAN**

Pada bab ini peneliti akan menggambarkan mengenai latar belakang permasalahan yang muncul mengenai penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetap, pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian dan sistematika penulisan.

## **BAB II : KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN**

Pada bab ini peneliti ingin menyertakan beberapa kerangka berpikir yang dapat digunakan sebagai panduan untuk menganalisa penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap antara kantor pusat dan bentuk usaha tetap. Yang terdiri dari konsep bentuk usaha tetap, entitas, biaya, aset tetap dan penyusutan. Selain itu bab ini juga membahas mengenai metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yang terdiri dari pendekatan penelitian, jenis penelitian, metode dan strategi penelitian, hipotesis kerja, informan, proses penelitian, *site* penelitian, dan keterbatasan penelitian.

## **BAB III : GAMBARAN UMUM BENTUK USAHA TETAP DAN PERLAKUAN PENYUSUTAN BERDASARKAN UNDANG-UNDANG PAJAK PENGHASILAN INDONESIA**

Pada bab ini peneliti ingin memberikan gambaran umum mengenai bentuk usaha tetap dan perlakuan penyusutan di Indonesia berdasarkan Undang-undang Pajak Penghasilan.

#### **BAB IV : ANALISIS PENENTUAN DASAR NILAI PENYUSUTAN ATAS PENGALIHAN ASET TETAP DARI KANTOR PUSAT KEPADA BENTUK USAHA TETAP**

Pada bab ini peneliti akan memberikan analisis yang lebih mendalam mengenai penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetap.

#### **BAB V : SIMPULAN DAN REKOMENDASI**

Pada bab ini peneliti memberikan simpulan yang diperoleh berdasarkan uraian dan pembahasan pada bab-bab sebelumnya dan memberikan rekomendasi yang dapat diterapkan dalam penentuan dasar nilai penyusutan atas pengalihan aset tetap dari kantor pusat kepada bentuk usaha tetap.