

## Beda Fiskusnya, Beda Pula Persepsinya, Dan Perlakuan Pajaknya

Contributed by Administrator  
Saturday, 15 December 2007

Beda Fiskusnya, Beda Pula Persepsinya, Dan Perlakuan Pajaknya. Nomor Putusan: xxx/PP/M.III/16/2003 Tanggal Putusan: 27 Agustus 2003 Jenis Pajak: Penghasilan Badan ( PPh Badan ) Masa Pajak: Januari s/d Desember. Wajib Pajak adalah perusahaan yang bergerak di bidang industri kertas karton box yang diperiksa oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) berwenang terkait dengan kewajiban PPh Badan untuk Tahun Pajak 2000; Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) PPh Badan diterbitkan pada tanggal 28 September 2001; Wajib Pajak mengajukan keberatan namun ditolak oleh Fiskus melalui surat keputusan tertanggal 30 September 2002; Banding diajukan oleh Wajib Pajak melalui Surat Permohonan Banding tertanggal 19 Desember 2002 dan diterima Sekretariat Pengadilan Pajak tanggal 31 Desember 2002; Putusan banding diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari Kamis, tanggal 11 September 2003.

Dasar Hukum Materi Terbanding: UU No. 6/1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 9/1994 (UU KUP). UU No. 7/1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 10/1994 (UU PPh). Materi Sengketa: Wajib Pajak yang merupakan perusahaan dalam bidang industri kertas karton box, telah diperiksa oleh fiskus sehubungan dengan kewajiban perpajakannya. Dalam pemeriksaan tersebut, fiskus telah melakukan koreksi positif atas peredaran usaha, Harga Pokok Penjualan, penghasilan di luar usaha, dan pengurang penghasilan bruto. Karena koreksi tersebut, fiskus akhirnya menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB). Untuk koreksi positif atas peredaran usaha dan penghasilan di luar usaha Wajib Pajak menyetujui koreksi yang dilakukan oleh fiskus. Namun untuk koreksi positif atas Harga Pokok Penjualan (HPP) dan pengurang penghasilan bruto, Wajib Pajak tidak sependapat dengan fiskus. Setelah keberatannya ditolak, Wajib Pajak akhirnya mengajukan banding. Koreksi Positif Pembelian Bahan Baku Salah satu unsur HPP yang dikoreksi positif fiskus adalah pembelian bahan baku. Fiskus melakukan koreksi positif karena setelah melakukan pemeriksaan terhadap buku pembelian bahan baku dan bukti-bukti pendukungnya, fiskus menganggap Wajib Pajak telah terlalu besar membebani pembeliannya dalam SPT Tahunan PPh yang sedang diperiksa. Di sisi lain, Wajib Pajak tidak dapat menerima koreksi yang dilakukan oleh fiskus dengan alasan Wajib Pajak tidak mengetahui dasar perhitungan atas koreksi tersebut. Menurut Wajib Pajak, semua pembelian yang dilakukan sudah dicatat dan dilaporkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan hal itu dapat dibuktikan dalam catatan pembukuan pemohon banding. Wajib Pajak Salah Mengelompokkan Aktiva Tetap Unsur HPP lain yang dikoreksi positif oleh fiskus adalah biaya penyusutan aktiva tetap yang dipergunakan dalam proses produksi. Menurut fiskus Wajib Pajak telah mengelompokkan sebuah mesinya ke dalam Kelompok II sedangkan menurut surat Keputusan Menteri Keuangan (KMK) Nomor 82/KMK.04/19951 harusnya dimasukkan ke dalam Kelompok III. Menurut fiskus karena jenis usaha Wajib Pajak adalah industri karton box, maka aktiva tetap tersebut termasuk dalam kategori aktiva lain-lain yang menurut KMK tadi dikelompokkan ke dalam Kelompok III. Selain melakukan koreksi terhadap biaya penyusutan yang masuk dalam unsur HPP, fiskus juga melakukan koreksi positif terhadap biaya penyusutan yang dibebankan dalam kelompok pengurang penghasilan bruto lainnya. Wajib Pajak tidak menyetujui koreksi tersebut karena merasa telah melakukan pembebanan biaya penyusutan sesuai dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku. Hal tersebut dilakukan secara taat azas dan dalam pemeriksaan pajak tahun-tahun sebelumnya fiskus tidak melakukan koreksi atas biaya penyusutan ini. Wajib Pajak merasa perlakuan fiskus terhadap biaya penyusutan tersebut tidak konsisten karena dalam pemeriksaan pajak tahun-tahun sebelumnya biaya penyusutan ini tidak pernah dikoreksi. Dalam persidangan, Wajib Pajak melalui kuasa hukumnya juga memperlihatkan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Tahun Pajak 1999 untuk dijadikan sebagai bahan pertimbangan Majelis. Koreksi Bunga Pinjaman Dalam kelompok pengeluaran atau biaya pengurang penghasilan bruto, selain melakukan koreksi positif terhadap biaya penyusutan aktiva tetap, fiskus juga melakukan koreksi positif atas biaya bunga. Koreksi positif terhadap biaya bunga ini dilakukan karena saat melakukan pemeriksaan terhadap rekening Koran Wajib Pajak, fiskus menemukan bukti adanya aliran dana masuk-keluar (cash in-cash out) yang menurut fiskus merupakan pinjaman dari kreditur yang dipinjamkan kembali oleh Wajib Pajak kepada perusahaan lainnya. "Dana untuk investasi tersebut diperoleh dari pengembalian pinjaman oleh perusahaan afiliasi Wajib Pajak dan bukannya dari pinjaman." Menurut fiskus karena Wajib Pajak menerima atau memperoleh penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, maka sesuai dengan Surat Edaran (SE) Dirjen Pajak Nomor SE-46/PJ.4/19952 tanggal 5 Oktober 1995 pembebanan biaya bunganya harus dilakukan secara proporsional. Mengacu kepada SE tersebut, fiskus menjelaskan bahwa dasar penghitungan biaya bunga pinjaman yang tidak boleh dibebankan dalam pengurang penghasilan bruto adalah dana yang ditempatkan dalam bentuk deposito berjangka atau tabungan lainnya, langsung atau tidak langsung berasal dari pinjaman atau dana yang berasal dari pihak ketiga yang dibebani biaya bunga. Selain itu, SE tersebut juga menyatakan investasi Wajib Pajak dapat dikategorikan sebagai dana yang ditempatkan dalam bentuk tabungan lainnya sehingga dapat dijadikan dasar untuk menghitung koreksi biaya bunga pinjaman. Atas dasar itulah fiskus melakukan koreksi kepada Wajib Pajak. Wajib Pajak dalam mengemukakan bahwa pihaknya tidak dapat menerima koreksi atas biaya bunga pinjaman karena Dasar Pengenaan Pajak yang digunakan oleh fiskus adalah nilai investasi yang diberikan Wajib Pajak pada suatu perusahaan. Nilai investasi tersebut dianggap oleh fiskus sebagai pinjaman yang harus dikenakan bunga, dan bunga tersebut merupakan objek pajak. Wajib Pajak kemudian menjelaskan bahwa nilai investasi tersebut merupakan penyertaan modal pada suatu perusahaan. Dana untuk investasi tersebut diperoleh dari pengembalian pinjaman oleh perusahaan afiliasi Wajib Pajak dan bukannya dari pinjaman. Penjelasan Wajib Pajak ini juga diperkuat dengan hasil pemeriksaan tahun-tahun sebelumnya di mana fiskus tidak melakukan koreksi atas jumlah investasi tersebut. Pertimbangan dan Putusan Majelis Setelah menghimpun data

dan keterangan dari Wajib Pajak dan fiskus dan melakukan pemeriksaan atas Kertas Kerja Pemeriksaan, Majelis memperoleh petunjuk bahwa koreksi atas pembelian bahan baku terjadi karena Wajib Pajak terlalu besar melaporkannya dalam SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2000. Petunjuk ini antara lain diperoleh dari buku pembelian bahan milik Wajib Pajak dan bukti-bukti pendukungnya. Majelis mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan jumlah pembelian antara buku pembelian milik Wajib Pajak dengan jumlah pembelian dalam Kertas Kerja Pemeriksaan. Oleh karena itu, Majelis berpendapat bahwa koreksi fiskus atas pembelian bahan baku yang dimasukkan sebagai unsur HPP telah benar dan tetap dipertahankan. Berkaitan dengan koreksi positif atas penyusutan aktiva, Majelis setelah memeriksa daftar penyusutan aktiva yang diserahkan oleh Wajib Pajak mendapati kenyataan bahwa Wajib Pajak telah melakukan perhitungan penyusutan dengan cara yang sama dari tahun ke tahun secara taat azas dan konsisten. Selain itu, dalam pemeriksaan pajak tahun-tahun sebelumnya pun biaya atau cara penghitungan penyusutan ini tidak dikoreksi oleh fiskus. Hal ini diungkapkan Majelis setelah melakukan pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan tahun 1999. Oleh karena itu, Majelis berpendapat bahwa koreksi positif fiskus atas biaya penyusutan baik yang dibebankan dalam HPP maupun biaya lainnya tidak memiliki dasar alasan sehingga tidak dapat dipertahankan. Dalam menganalisa sengketa atas koreksi positif biaya bunga, Majelis memperoleh petunjuk bahwa koreksi tersebut dilakukan karena fiskus menganggap Wajib Pajak memiliki deposito, tabungan dan investasi pada perusahaan lain selain memiliki pinjaman ke bank. Oleh karena itu, fiskus mengoreksi biaya bunga yang boleh dibebankan dalam SPT hanya sebesar rata-rata pinjaman dibandingkan dengan rata-rata deposito/ tabungan/investasi. Namun berdasarkan hasil pemeriksaan terhadap rekening koran Wajib Pajak, Majelis berkesimpulan bahwa dana untuk melakukan investasi diperoleh dari Wajib Pajak dari pengembalian dana yang sempat dipinjamkan Wajib Pajak kepada perusahaan afiliasinya. Oleh karena itu, Majelis berpendapat bahwa investasi tersebut tidak berkaitan langsung dengan pinjaman Wajib Pajak dari kreditur karena dana untuk investasi tersebut adalah dana milik Wajib Pajak yang berasal dari pengembalian pinjaman dari perusahaan afiliasi. Apalagi dalam pemeriksaan pajak tahun sebelumnya biaya ini juga tidak dikoreksi fiskus sehingga Majelis berkesimpulan bahwa koreksi fiskus terhadap biaya bunga tidak memiliki dasar alasan yang kuat dan tidak dapat dipertahankan. Dari hasil pemeriksaan dan penelitian terhadap sengketa-sengketa tersebut, Majelis memutuskan untuk mengabulkan sebagian permohonan banding Wajib Pajak. <sup>5</sup> Tanggapan dan Kesimpulan Kasus ini menjadi tambahan bukti bahwa dalam peraturan perpajakan kita yang berlaku sekarang masih terdapat celah-celah yang bisa menimbulkan multitafsir atau multi interpretasi di kalangan praktisi pajak. Kali ini, multitafsir atau beda pendapat tidak hanya terjadi antara Wajib Pajak dengan fiskus, bahkan antara sesama fiskus. Bagaimana tidak? Seperti yang diungkapkan Wajib Pajak dalam persidangan, dalam pemeriksaan pajak tahun sebelumnya (dalam kasus ini yang disebutkan hanya pemeriksaan tahun 1999), fiskus tidak melakukan koreksi terhadap biaya penyusutan. Namun dalam pemeriksaan pajak Tahun Pajak 2000<sup>6</sup> yang dipersengketakan dan diputus Majelis ini<sup>7</sup> fiskus memiliki persepsi dan interpretasi lain sehingga melakukan koreksi positif atas biaya penyusutan baik yang dibebankan Wajib Pajak dalam HPP maupun biaya lainnya. Adanya peraturan pajak yang mengandung multitafsir atau multiinterpretasi ini dalam kenyataannya kerap membuat susah Wajib Pajak. Sebab fiskus biasanya juga akan langsung melakukan koreksi sesuai anggapannya tanpa bersedia beradu argumentasi dalam proses pemeriksaan. Selain karena peraturan pajak yang mengandung multitafsir, ketidakmengertian fiskus mengenai line bisnis dan kegiatan operasional Wajib Pajak juga kadang menimbulkan koreksi sepihak dari fiskus. Dalam kaitannya dengan koreksi biaya penyusutan tadi misalnya. Ketidakmengertian fiskus mengenai line bisnis Wajib Pajak dan mesin-mesin yang dipergunakan dalam proses produksi menyebabkan fiskus menganggap bahwa mesin yang dipergunakan Wajib Pajak termasuk dalam kelompok aktiva lain-lain yang tidak termasuk dalam Kelompok I, II dan Kelompok IV. Sehingga dengan melandaskan kepada ketentuan dalam KMK tahun 1995 tersebut, fiskus mengelompokkannya ke dalam Kelompok III. Contoh lainnya yang menggambarkan ketidakmengertian fiskus akan line bisnis dan kegiatan operasional Wajib Pajak adalah adanya koreksi positif atas biaya bunga yang terjadi dalam kasus ini. Disini fiskus menganggap bahwa dana yang dipergunakan Wajib Pajak untuk melakukan investasi kepada perusahaan lain adalah dana yang berasal dari pinjaman. Persepsi ini dilakukan fiskus secara sepihak hanya dengan melihat aliran cash in dan cash out yang tercantum dalam rekening koran Wajib Pajak. Meskipun Wajib Pajak dalam proses pemeriksaan telah berusaha menjelaskan mengenai asal dana tersebut, namun karena ketidakmengertian fiskus mengenai kegiatan operasional Wajib Pajak dan juga ketidakmengertian fiskus dalam membaca rekening koran, fiskus tetap keukeuh menganggap bahwa dana itu berasal dari pinjaman kreditur. Akibatnya, beban bunga Wajib Pajak pun dikoreksi positif dengan cara proporsional. Biasanya jika ada beda persepsi atau beda penafsiran ini, fiskus akan dengan serta merta mempersilahkan Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan dan juga banding. Padahal untuk menempuh semua proses itu, banyak pengorbanan yang harus dilakukan oleh Wajib Pajak, baik yang sifatnya materil maupun non materil. Oleh karena itu diharapkan kedepannya nanti otoritas membuat dan menerbitkan aturan pajak yang tegas dan jelas sehingga multi tafsir baik antara Wajib Pajak dengan fiskus, Wajib Pajak dengan Wajib Pajak atau fiskus dengan fiskus tidak terjadi lagi. Selain itu, diharapkan masing-masing fiskus dapat mengembangkan diri dan mengembangkan pengetahuannya, khususnya pengetahuannya mengenai line bisnis dan kegiatan operasional. Sebab dengan begitu diharapkan koreksi sepihak akibat ketidaktahuan fiskus tidak terjadi lagi. Banyak cara yang bisa ditempuh fiskus untuk bisa memahami line bisnis dan kegiatan operasional Wajib Pajak. Salah satunya dengan cara meminta penjelasan kepada Wajib Pajak yang bersangkutan. Di sini memang diharapkan sikap kooperatif dari Wajib Pajak yang sedang diperiksa. Sikap kooperatif Wajib Pajak terbukti bisa menjadi salah satu penyebab pelaksanaan pemeriksaan pajak menjadi lancar dan serba terbuka. Artinya jika Wajib Pajaknya kooperatif, maka fiskus pun cenderung menjadi lebih friendly dan terbuka setiap kali menemukan koreksi. Fiskus pun umumnya mau menerima tanggapan dari Wajib Pajak yang kooperatif sehingga tidak melakukan koreksi sepihak sebelum mendapatkan penjelasan dari Wajib Pajak mengenai hal-hal yang ditemukan dalam pemeriksaan ( Indonesian Tax Review Digest Volume III / Nomor 05 / 2006 ) <sup>8</sup> <sup>9</sup> 1 Lampiran III KMK Nomor 82/KMK. 04/1995 tentang Jenis-jenis Harta Berwujud Yang Termasuk Dalam Kelompok III; butir 7. Lain-lain: Aktiva bemujud lainnya yang tidak

termasuk dalam Kelompok I, II, dan IV. 2. SE-46/PJ.4/1995 3. Dapat terjadi bahwa dana yang ditempatkan dalam bentuk deposito berjangka atau tabungan lainnya langsung atau tidak langsung berasal dari pinjaman atau dana yang berasal dari pihak ketiga yang dibebani biaya bunga. Apabila hal tersebut terjadi Wajib Pajak dapat memperkecil Penghasilan Kena Pajak secara tidak wajar, karena bunga yang terutang atau dibayar atas pinjaman tersebut dikurangkan sebagai biaya, sedangkan bunga yang diterima atau diperoleh yang berasal dari penempatan dana dalam bentuk deposito berjangka atau tabungan lainnya tidak ditambahkan dalam penghitungan Penghasilan Kena Pajak karena telah dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 15%. 4. Sehubungan dengan hal-hal tersebut di atas, dengan ini dibenarkan penegasan sebagai berikut: a. Apabila jumlah rata-rata pinjaman sama besarnya dengan atau lebih kecil dari jumlah rata-rata dana yang ditempatkan sebagai deposito berjangka atau tabungan lainnya, maka bunga yang dibayar atau terutang atas pinjaman tersebut seluruhnya tidak dapat dibebankan sebagai biaya. b. Apabila jumlah rata-rata pinjaman lebih besar dari jumlah rata-rata dana yang ditempatkan dalam bentuk deposito atau tabungan lainnya, maka atas pinjaman yang boleh dibebankan sebagai biaya adalah bunga yang dibayar atau terutang atas rata-rata pinjaman yang melebihi jumlah rata-rata dana yang ditempatkan sebagai deposito berjangka atau tabungan lainnya.