

PENGENAAN NORMA PENGHITUNGAN YANG

Contributed by Administrator
Saturday, 15 December 2007

PENGENAAN NORMA PENGHITUNGAN YANG TIDAK TEPAT Nomor Putusan : XXXX/PP/M.VII/14/2004 Tanggal Putusan : 12 Januari 2004 Jenis Pajak : Pribadi (PPh OP) Masa Pajak : Tahun Pajak 2000 Kronologi: Wajib Pajak (WP) tekstil yang diperiksa oleh KPP berwenang berkaitan dengan kewajiban PPh Orang Pribadi (OP) Tahun Pajak 2000. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPh OP Tahun Pajak 2000 diterbitkan pada tanggal 18 Desember 2001. WP mengajukan keberatan dengan surat tanpa nomor tertanggal 25 Januari 2002, namun hanya diterima sebagian oleh fiskus melalui Surat Keputusan tertanggal 24 Januari 2003. WP mengajukan banding dengan surat tertanggal 4 April 2003 yang diantar langsung dan diterima Sekretariat Pengadilan Pajak pada tanggal 10 April 2003. Putusan banding diucapkan dalam sidang pada 16 Januari 2004.

Dasar Hukum Materi Banding: 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: Fiskus melakukan koreksi atas peredaran usaha WP berdasarkan estimasi penjualan per hari. Dari bukti-bukti yang ada, fiskus menganggap bahwa pembukuan WP tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, khususnya mengenai jumlah penjualan. Apalagi berdasarkan pengamatan yang dilakukan fiskus daerah tempat WP menjalankan usaha adalah pusat grosir tekstil sehingga fiskus berpendapat pembukuan WP tidak dapat diyakini kebenarannya dan untuk menentukan penghasilan neto fiskus menerapkan Norma Penghitungan Penghasilan Netosebesar 12%. Namun di sisi lain, WP menganggap telah melakukan pembukuan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, sehingga banding diajukan atas objek tersebut. Menurut WP jika fiskus tidak yakin dengan data pembukuan yang disampaikan, seharusnya fiskus melakukan koreksi fiskal dengan perhitungan melalui data-data yang ada. Peredaran Usaha Dalam proses pemeriksaan, fiskus melakukan koreksi positif atas peredaran usaha WP. Fiskus menganggap bahwa dari bukti yang ada tidak dapat menggambarkan usaha WP yang sebenarnya. Oleh sebab itu fiskus mengestimasi jumlah penjualan WP per hari sehingga diperoleh omset penjualan selama setahun dan menerapkan Norma Penghitungan Penghasilan Neto sebesar 12%. Fiskus mendasarkan koreksinya dari pemeriksaan terhadap buku penjualan dan rekening koran beserta bukti pendukungnya berupa struk penjualan (Faktur Pajak Sederhana). Selain itu, berdasarkan pengamatan di lapangan dan juga kenyataan bahwa tempat WP berdagang adalah di pusat grosir tekstil. WP tidak setuju atas penetapan pajak yang mempergunakan metode Norma Penghitungan Penghasilan Neto hanya karena dianggap tidak menyelenggarakan pembukuan sebagaimana mestinya. Menurut WP, pihaknya telah menyerahkan buku-buku dan dokumen pada saat fiskus melakukan pemeriksaan dan meminta buku-buku yang diperlukan untuk proses pemeriksaan. Namun buku-buku dan dokumen yang diserahkan tidak dipakai fiskus sebagai dasar untuk menetapkan pajak. Menurut WP, fiskus dalam Laporan Hasil Pemeriksaannya (LHP) menghitung omset dengan asumsi untuk menetapkan PPh OP Tahun Pajak 2000 dan tidak berdasarkan kenyataan yang ada dalam data-data WP. Dalam proses keberatan, fiskus kemudian melakukan penelitian kembali dan dari hasil penelitian itu fiskus berpendapat bahwa ada hal-hal lain yang perlu dipertimbangkan yaitu hal-hal yang dapat mengindikasikan dan mempengaruhi besarnya jumlah penjualan, laba, dan Penghasilan Kena Pajak (PKP). Dari hasil penelitian tersebut fiskus berpendapat bahwa koreksi omset yang dilakukannya pada saat pemeriksaan adalah tidak wajar karena mengingat jumlah barang yang tersedia untuk dijual angkanya jauh di bawah omset setahun WP. Dan untuk lebih meyakinkan besarnya penjualan, fiskus kemudian melakukan penelitian terhadap Faktur Pajak Standar per hari dan mengasumsikan penjualan yang dilakukan dengan bukti Faktur Pajak Standar sebesar 50% dari total penjualan dan 50% lainnya adalah berupa Faktur Pajak Sederhana. Selain itu, fiskus juga melakukan penelitian terhadap pembukuan WP tahun 1999, 2000, dan 2001. dari hasil penelitian tersebut, diketahui bahwa WP telah melakukan pencatatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan, biaya serta penjualan sebagaimana terdapat dalam laporan keuangan. Selain itu didukung juga oleh bukti-bukti dan data-data berupa Buku Penjualan, Buku Pembelian, Kartu Stok Barang, Faktur Pajak, Buku Biaya, Buku Hutang, Buku Piu-tang, Buku Arus Kas, Buku Biaya disertai dengan bukti-bukti pendukungnya dan Rekening Koran Bank. Sehingga pembukuan Wajib Pajak telah memenuhi ketentuan Pasal 28 ayat (7) UU KUP1. Namun berdasarkan penelitian atas pembukuan WP itu juga fiskus menemukan selisih omset (penjualan) yang cukup material dan fiskus berpendapat bahwa angka penjualan pada tahun 2000 itu dianggap masih kurang wajar. WP berargumen bahwa toko yang dimilikinya bukanlah toko grosiran atau pedagang besar yang mengadakan penjualan dengan Faktur Standar atau Faktur Sederhana, tetapi hanya toko kain eceran biasa dengan omset yang sangat kecil dan setiap transaksi WP catat dalam Buku Penjualan. Sehingga WP menganggap adanya perbedaan omset antara tahun 1999 dan tahun 2001 adalah sangat wajar, karena toko WP hanya menjual kain yang tidak bervariasi sehingga tidak setiap hari mempunyai omset yang tetap tergantung dari kebutuhan akan kain yang WP sediakan. Menurut WP, dalam menentukan dan menghitung omset untuk menentukan besarnya pajak yang terutang tidak terdapat kesepakatan antara fiskus yang melakukan pemeriksaan dan fiskus yang meneliti pada saat proses keberatan. Sehingga di antara keduanya tidak ada kecocokan dalam melakukan koreksi omset. Dalam hal ini WP menganggap bahwa antara keduanya masih bingung dalam hal melakukan koreksi omset. Menurut WP, seharusnya koreksi tersebut dilakukan dari pembukuannya. Penghasilan Neto Dalam menghitung penghasilan neto usaha WP, fiskus mendasarkan pada Pasal 14 ayat (1) UU PPh beserta penjelasannya dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-02/PJ.7/19913 tentang Norma Penghitungan Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak yang Wajib Menyelenggarakan Pembukuan Tetapi Tidak Menyelenggarakan Sebagaimana Mestinya. Berdasarkan lampiran KEP-02/PJ.7/1991 itu diketahui bahwa usaha WP termasuk dalam Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU) 6233 yaitu perdagangan eceran tekstil dengan norma penghitungan sebesar 12%. Karena dalam proses keberatan fiskus tetap

hanya dapat meyakini sebagian pembukuan yang dibuat WP, dan fiskus juga meyakini WP belum melaporkan seluruh penjualannya, maka perhitungan penjualan dilakukan sesuai dengan norma penghitungan penghasilan netto. Untuk itu, dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak dan pajak yang terutang tidak melalui penelitian terhadap Harga Pokok Penjualan melainkan dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto. Â Pengurang Penghasilan Bruto Karena dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak dan pajak yang terutang tidak melalui penelitian terhadap Harga Pokok Penjualan melainkan dengan menggunakan norma penghitungan penghasilan netto, maka baik dalam proses pemeriksaan maupun keberatan fiskus tidak mengakui pengurang penghasilan bruto. Berdasarkan lampiran I-A SPT PPh 21 Tahun 2000 juga diketahui bahwa istri WP bekerja pada sebuah yayasan pendidikan musik dan terhadap penghasilan yang diterimanya itu telah dipotong PPh pasal 21 oleh yayasan tersebut, sehingga berdasarkan SE-05/PJ.31/1994 penghasilan istri tidak digabungkan dengan penghasilan suami dalam SPT PPh OP. Fiskus menilai bahwa dalam melakukan aktivitas operasional penjualan dan penerimaan uang, WP menggunakan sistem kas, yaitu tidak melalui transaksi bank (uang dan keuntungan yang di dapat dari hasil penjualan dipergunakan untuk modal pembelian kain dan biaya hidup sehari-hari). Berdasarkan penelitian terhadap mutasi kredit rekening koran WP diketahui bahwa penambahan saldo terjadi hanya karena adanya jasa giro bank. Dan diketahui bahwa WP hanya memiliki satu rekening saja. Â Pertimbangan dan Putusan Majelis Setelah mempelajari keterangan dari WP dan fiskus serta berdasarkan hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis menyimpulkan bahwa fiskus menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak dengan alasan bahwa pembukuan WP tidak mencerminkan besarnya penjualan yang sebenarnya dan tidak dapat diyakini kebenarannya. Wajib Pajak tidak setuju terhadap keputusan fiskus tersebut. WP menganggap dirinya telah menyelenggarakan pencatatan dan pembukuan untuk usaha yang dilakukannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dan pada waktu keberatan, fiskus pun mengakui bahwa WP telah mengadakan pembukuan yang telah sesuai dengan ketentuan Pasal 28 ayat (7) UU KUP. Namun fiskus tetap tidak dapat meyakini kebenaran besarnya penjualan yang dilaporkan oleh WP dan tetap menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak WP, walaupun jumlahnya tidak sebesar pada waktu pemeriksaan. Dalam persidangan, WP telah menunjukkan bukti-bukti peminjaman dokumen yang diminta fiskus pada waktu pemeriksaan dan berdasarkan bukti tanda terima dokumen dari fiskus yang disampaikan tersebut dapat diketahui bahwa hampir seluruh buku/dokumen yang diminta oleh fiskus dipenuhi oleh WP. Selain itu, fiskus pada saat proses keberatan juga mengakui bahwa pembukuan yang diselenggarakan oleh WP telah memenuhi ketentuan Pasal 28 ayat (7) UU KUP. Oleh karena itu menurut Majelis apabila fiskus masih meragukan data pembukuan yang disampaikan oleh WP tersebut, fiskus seharusnya melakukan koreksi fiskal dengan melakukan penghitungan melalui data-data yang ada, berupa faktur penjualan, pembelian atau data lainnya untuk menemukan bukti-bukti ketidakbenaran data pembukuan WP tersebut. Berdasarkan uraian di atas, Majelis berkesimpulan bahwa penetapan fiskus yang menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto untuk menghitung besarnya penghasilan netto WP tidak mempunyai dasar yang kuat sehingga tidak dapat dipertahankan dan harus dibatalkan. Oleh sebab itu Majelis memutuskan untuk mengabulkan seluruh banding WP. Â Tanggapan dan Kesimpulan Kasus ini adalah kasus berkaitan dengan penerapan Norma Penghitungan Penghasilan Neto karena fiskus menganggap bahwa WP tidak menyelenggarakan pembukuan dengan tidak benar. Lalu, apakah hal ini dibenarkan dalam ketentuan perpajakan kita? Norma Penghitungan Penghasilan Neto memang diperkenankan untuk dijadikan pedoman oleh fiskus dalam menentukan besarnya penghasilan netto, terutama jika pembukuan WP tidak lengkap, atau pembukuan WP tidak diselenggarakan dengan benar sebagaimana disyaratkan dalam UU perpajakan. Dalam ketentuan perpajakan kita, ketentuan mengenai penggunaan Norma Penghitungan Penghasilan Neto ini diatur dalam Pasal 14 ayat (1) UU PPh dan lebih rinci lagi diatur dalam KEP-02/PJ.7/1991 sebagai aturan pelaksanaannya. KEP ini sebenarnya telah dicabut dan diganti dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-536/PJ./2000 yang berlaku untuk Tahun Pajak 2001 dan seterusnya. Tapi karena dalam kasus ini yang dipersengketakan adalah Tahun Pajak 2000, maka keputusan yang dipergunakan adalah KEP-02/PJ.7/1991 yang memang berlaku hingga akhir Tahun Pajak 2000. Jika kita lihat timing penggunaan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dalam kasus ini, memang erat kaitannya dengan masalah pembukuan yang diatur di dalam Pasal 28 UU KUP dan Pasal 14 UU PPh. Kapan norma penghitungan ini diperkenankan untuk digunakan? Jika memang WP tidak menyelenggarakan atau menyelenggarakan pembukuan tetapi tidak benar, tidak lengkap atau tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku. Berdasarkan Pasal 28 ayat (1) UU KUP, disebutkan bahwa WP Orang Pribadi yang menjalankan usaha dan/atau pekerjaan bebas wajib melakukan pembukuan. Lalu di Pasal 28 ayat (7) UU KUP juga disebutkan bahwa pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan, dan biaya serta penjualan dan pembelian, sehingga dapat dihitung besarnya pajak terutang. Dalam Kasus ini WP beranggapan bahwa dirinya telah melaksanakan pembukuan yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Di samping itu, dalam pemeriksaan WP juga telah memberikan dokumen-dokumen pendukung yang diminta oleh fiskus. Hal tersebut dapat dibuktikan dengan bukti tanda terima dokumen yang disajikan fiskus dalam persidangan. Hal yang disesalkan oleh WP adalah kenapa fiskus dalam melakukan koreksi tidak melihat ke dokumen-dokumen yang diserahkan oleh WP tadi, melainkan lebih mendasarkan kepada perkiraan karena melihat keadaan di lapangan dan lokasi usaha WP sehingga fiskus mengestimasi omset Wajib Pajak yang sebenarnya adalah tidak benar? Dalam melakukan pemeriksaan fiskus memang diperkenankan untuk menggunakan investigation feeling-nya (metode tidak langsung) yang salah satunya dengan melakukan komparasi atau perbandingan dengan usaha sejenis dan tempat lokasi usaha WP. Tetapi ada baiknya terlebih dahulu fiskus mendasarkan pemeriksaannya ke internal WP baik berupa dokumen-dokumen utama, dokumen pendukung, pembukuan, dan sebagainya. Dalam kasus ini fiskus beralasan bahwa data yang diberikan oleh WP tidak mencerminkan keadaan usaha WP yang sebenarnya sehingga fiskus mendasarkan koreksinya dari data eksternal yaitu melihat keadaan di lapangan dan lokasi usaha WP. Yang menarik dalam kasus ini adalah dalam menentukan dan menghitung omset untuk menentukan besarnya pajak terutang tidak terdapat kesepakatan antara fiskus yang melakukan pemeriksaan dan fiskus

yang meneliti pada saat proses keberatan. Sehingga di antara keduanya tidak ada kecocokan dalam melakukan koreksi omset. Jika saja fiskus yang meneliti dalam proses keberatan tidak sependapat dengan fiskus yang melakukan pemeriksaan, apalagi WP itu sendiri. Hal ini menunjukkan bahwa pada saat proses pemeriksaan fiskus telah bertindak tidak sesuai dengan amanah yang disebutkan dalam UU PPh Pasal 14 ayat (1). Sehingga wajar apabila ada perbedaan di antara kedua fiskus tersebut. Padahal, jika fiskus ingin melakukan koreksi pertama kali yang harus dilihat adalah pembukuan WP, setelah itu baru meluas ke dokumen-dokumen pendukungnya dan data eksternal lainnya. Fiskus jangan hanya mengatakan bahwa pembukuan WP tidak dapat dipercaya tanpa menunjukkan bukti-bukti yang jelas. Sebaliknya, WP juga harus menunjukkan dokumen dan bukti yang jelas kepada fiskus. Berkaca dari kasus-kasus sebelumnya, Majelis dalam melakukan analisa lebih percaya kepada bukti-bukti yang ada ketimbang berdasarkan estimasi atau perkiraan saja. Jadi sudah sewajarnya bila Majelis dalam kasus ini mengabulkan seluruh permohonan banding WP. Jika saja aturan dijalankan oleh WP dan fiskus dengan sebenar-benarnya, tentu kasus seperti ini tidak akan terulang dikemudian hari (Indonesian Tax Review Digest Volume III / Nomor 03 / 2006)

1. Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian, sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang.
2. Norma penghitungan adalah pedoman untuk menentukan besarnya penghasilan netto yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dan disempurnakan terus menerus. Penggunaan Norma penghitungan tersebut pada dasarnya dilakukan dalam hal-hal:
 - a. tidak terdapat dasar penghitungan yang lebih baik, yaitu pembukuan yang lengkap, atau
 - b. pembukuan atau catatan peredaran bruto Wajib Pajak ternyata diselenggarakan secara tidak benar.Norma penghitungan disusun sedemikian rupa berdasarkan hasil penelitian atau data lain, dan dengan memperhatikan kewajaran. Norma penghitungan akan sangat membantu Wajib Pajak yang belum mampu menyelenggarakan pembukuan untuk menghitung penghasilan netto.
3. Pasal 1: Yang dimaksud dengan norma penghitungan penghasilan netto dalam Keputusan ini adalah pedoman yang dipergunakan untuk menghitung besarnya penghasilan netto bagi Wajib Pajak yang wajib menyelenggarakan pembukuan tetapi tidak menyelenggarakan sebagaimana mestinya, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (6) Undang-undang Pajak Penghasilan 1984.
- 5: (1) Penghasilan netto bagi tiap jenis usaha dihitung dengan mengalikan angka prosentase Norma Penghitungan Penghasilan Netto dengan peredaran usaha atau penerimaan bruto pekerjaan bebas setahun. (2) Dalam menghitung besarnya pajak bagi Wajib Pajak Perseorangan, sebelum dilakukan penerapan tarif terlebih dahulu dihitung Penghasilan kena pajak dengan mengurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak dari penghasilan netto sebagaimana dimaksud dalam ayat (1).
- 4.... Demikian pula apabila isteri atau anak yang belum dewasa memperoleh/menerima penghasilan tersebut, walaupun din Wajib Pajak sendiri hanya memperoleh penghasilan sehubungan dengan hubungan kerja satu pemberi kerja, Wajib Pajak tersebut wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh. Penghasilan yang wajib dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh adalah penghasilan Wajib Pajak sendiri digabungkan/dijumlahkan dengan penghasilan isteri (kecuali penghasilan isteri dari pekerjaan yang telah dipotong PPh Pasal 21) dan penghasilan anak/anak angkat yang belum dewasa, sesuai dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 8 UU Nomor 7 Tahun 1983.