

## Teliti, Kembangkan, Kemudian Biayakan

Contributed by Administrator  
Saturday, 15 December 2007  
Last Updated Tuesday, 05 August 2008

Teliti, Kembangkan, Kemudian Biayakan. Sejak perubahan terhadap UU PPh pada tahun 1994, biaya {penelitian dan pengembangan (litbang) diakomodasi dan dimasukkan dalam salah satu klausul UU PPh sebagai biaya fiskal. Kuma masalahnya banyak WP yang beluni paham mengenai pembebanan yang semestinya menurut aturan fiskal. Sebagai akibatnya, pembebanan biaya litbang dalam SPT Tahunan PPh pun kerap dikoreksi fiskus.

Dalam dunia usaha yang semakin hari semakin tumbuh berkembang, perusahaan dituntut untuk senantiasa melakukan terobosan dan menciptakan inovasi-inovasi terbaru secara terus menerus agar tidak kalah dan tenggelam dalam lautan persaingan bisnis. Terobosan dan inovasi ini menjadi semakin sangat penting manakala dunia memasuki era globalisasi di mana perdagangan dan persaingan bebas semakin meningkat. Akan tetapi terobosan dan inovasi juga tidak dapat dilakukan secara spontan dan apa adanya. Karena sebelum melakukan terobosan dan membuat inovasi baru terhadap produk (barang atau jasa) yang akan dihasilkan, perusahaan sebelumnya harus melakukan apa yang disebut dengan penelitian dan pengembangan (litbang) atau istilah kerennya *research and development (R&D)*. Dua istilah Menyinggung soal kegiatan litbang (R&D), Arief Rahman Hakim seorang staf R&D sebuah perusahaan developer terkemuka di Tangerang-Banten, mengatakan bahwa R&D pada dasarnya adalah dua kata atau istilah yang masing-masing memiliki arti sendiri-sendiri. Menurutnya, secara umum pengertian dari kata riset (*research*) adalah penelitian yang orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pengetahuan dan pemahaman teknis atau ilmiah baru. Sedangkan pengembangan (*development*) merupakan penerapan dari hasil riset itu sendiri (atau pengetahuan lain) ke dalam suatu rencana atau design untuk menghasilkan bahan, alat, produk, proses, sistem atau jasa sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian. "Nah karena prinsipnya *development* itu lanjutan dari kegiatan *research* itu sendiri, maka kedua kegiatan ini dalam banyak perusahaan selalu dijadikan satu dan dilakukan oleh satu bagian atau divisi khusus," kata pria yang akrab disapa Arief ini. Meski begitu, dia juga mengatakan bahwa pada beberapa perusahaan kadang kedua kegiatan ini dilakukan oleh dua divisi yang berbeda, namun intinya tetap dalam satu koordinasi. "Tapi tidak sedikit pula akuntan yang menganggap bahwa manfaat dari R&D justru akan terjadi di masa mendatang dan oleh karena itu harus dikapitalisasi dan dibebankan secara bertahap melalui penyusutan atau amortisasi," Beragam dan Material Berbicara soal komponen biaya (*cost*) yang dikeluarkan oleh perusahaan dan menjadi unsur biaya litbang, Hartono Adiprawiro mengatakan bahwa komponen biaya tersebut beragam. Menurut staf R&D sebuah perusahaan konveksi di Tangerang ini, keragaman unsur biaya litbang tergantung dari komponen-komponen biaya yang dipergunakan dalam kegiatan litbang itu sendiri. Menurut pria yang lebih suka disapa Adi ini, komponen-komponen yang biasanya menjadi unsur biaya litbang secara umum adalah: a) upah, gaji dan biaya pegawai lainnya yang terlibat dalam kegiatan R&D, b) biaya bahan dan jasa yang dikonsumsi dalam kegiatan R&D, c) penyusutan *property*, pabrik dan peralatan lainnya yang digunakan dalam kegiatan R&D, dan d) biaya-biaya lain seperti amortisasi paten dan lisensi bila aktiva tersebut digunakan dalam kegiatan R&D. "Pokoknya yang pasti komponen biaya R&D itu mencakup semua biaya yang secara langsung *attributable* pada kegiatan R&D atau paling tidak biaya yang dapat dialokasikan menu-rut dasar yang wajar pada kegiatan tersebut," papar Adi. Saat ditanya mengenai seberapa besar atau seberapa materialnya biaya R&D tersebut, Adi mengatakan besar kecilnya jumlah biaya R&D sangat tergantung pada banyak atau sedikitnya unsur-unsur atau komponen yang dipakai. Begitu juga dengan soal material atau tidak, kata Adi ini pun tergantung dari penilaian manajemen perusahaan masing-masing. Namun yang pasti menurut perkiraannya setiap biaya R&D itu sangat material dan jika dibebankan secara langsung pada tahun itu akan mempengaruhi biaya atau harga pokok barang atau jasa yang dihasilkan. Dispute Pembebanan Berkaitan dengan pembebanan biaya R&D, Adi mengatakan bahwa di antara para akuntan sampai saat ini masih terdapat selisih pendapat. Sebagian akuntan, kata Adi menganggap bahwa biaya R&D harus dibebankan sekaligus dalam tahun dilakukannya pengeluaran dengan alasan tidak adanya ukuran yang pasti mengenai masa manfaat R&D di masa yang akan datang. "Tapi tidak sedikit pula akuntan yang menganggap bahwa manfaat dari R&D justru akan terjadi di masa mendatang dan oleh karena itu harus dikapitalisasi dan dibebankan secara bertahap melalui penyusutan atau amortisasi," papar Adi. Menanggapi apa yang dilontarkan oleh Adi, Imron Ali Faisal salah seorang staf Finance & Accounting Department di sebuah perusahaan swasta di Tangerang mengatakan, memang sampai saat ini masih terjadi dispute dan selisih paham di antara akuntan mengenai pembebanan biaya R&D. Namun jika para akuntan itu mau kembali ke aturan umum akuntansi, maka semestinya perdebatan tersebut tidak terjadi. Imron, demikian pria berpostur sedang ini biasa disapa mengatakan, bahwa secara komersial, masalah biaya dan pembebanan biaya R&D ini diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 19 tentang Aktiva Tidak Berwujud. Sebelumnya kata Imron masalah biaya R&D ini diatur dalam PSAK Nomor 20 tentang Biaya Riset Dan Pengembangan. Biaya Riset Sekaligus Dalam PSAK Nomor 19 yang berlaku efektif sejak 1 Januari 2001 tersebut, lanjutnya, kegiatan riset (*research*) dan pengembangan (*development*) dibedakan baik dalam pengakuan maupun pembebanan biayanya dalam laporan keuangan perusahaan. "Biaya riset itu harus dibebankan sekaligus pada tahun terjadinya biaya, tidak boleh melalui amortisasi," kata Imron seraya menambahkan aturan akuntansi umum ini dicantumkan dalam paragraf 36 PSAK Nomor 19. Imron juga mengatakan bahwa umumnya perusahaan tidak atau belum dapat mereka-reka apa kira-kira manfaat dari riset ini di masa mendatang selama riset ini belum diaplikasikan menjadi suatu produk barang atau jasa. Itulah sebabnya PSAK melarang perusahaan untuk mengakuinya sebagai aktiva tidak betwujud dan harus dibebankan sekaligus dalam tahun dikeluarkannya biaya riset. Syarat Amortisasi Berbeda dengan biaya riset, Imron menjelaskan bahwa biaya pengembangan (*development*) menurut PSAK Nomor 19 tadi dapat diakui sebagai aktiva tidak berwujud dan dibebankan secara bertahap melalui amortisasi. Namun kata Imron untuk ini pun perusahaan harus dapat menunjukkan : a)

kelayakan teknis penyelesaian aktiva tidak berwujud tersebut sehingga aktiva tersebut dapat digunakan atau dijual, b.) niat untuk menyelesaikan aktiva tidak berwujud tersebut dan menggunakannya atau menjualnya. Selain itu, perusahaan kata Imron juga harus bisa menunjukkan c) kemampuan untuk menggunakan atau menjual aktiva tidak berwujud tersebut, d) cara aktiva tidak berwujud menghasilkan kemungkinan manfaat ekonomis masa depan, yaitu antara lain perusahaan harus mampu menunjukkan adanya pasar bagi out-put dari aktiva tidak berwujud atau pasar bagi aktiva tidak berwujud itu sendiri, atau jika aktiva tidak berwujud tersebut akan digunakan secara intern, maka perusahaan harus mampu menunjukkan kegunaan aktiva tidak berwujud tersebut. Kemudian dua syarat terakhir, kata Imron adalah e) tersedianya sumber daya teknis, keuangan dan sumber daya lainnya untuk menyelesaikan pengembangan aktiva tidak berwujud dan menggunakan atau menjual aktiva tersebut, dan f) kemampuan untuk mengukur secara andal pengeluaran yang terkait dengan aktiva tidak berwujud tersebut selama pengembangannya. "Semua syarat tersebut harus dipenuhi secara kumulatif oleh perusahaan agar biaya pengembangan yang dalam PSAK tadi disebut sebagai aktiva tidak berwujud itu bisa diamortisasi. Selain itu, amortisasinya juga dibatasi hanya selama 5 tahun," jelas Imron. " ... sama halnya dengan PSAK, peraturan pajak pun pada intinya menganggap biaya litbang merupakan biaya perusahaan yang secara langsung berhubungan dengan kegiatan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan (biaya 3M, red.)." Ketika ditanya bagaimana aplikasi letentuan tersebut dalam praktiknya lapangan, Imron mengatakan prat itu memang kerap menyulitkan perusahaan. Oleh karena itu tidak sedikit perusahaan yang secara langsung membebankan biaya tersebut pada tahun berjalan. "Tapi ada juga perusahaan, biasanya yang tidak diaudit oleh akuntan publik, yang mengakui beban itu sebagai aktiva tidak berwujud dan membebarkannya melalui amortisasi. Tapi ada juga yang tidak. Tergantung kebijakan manajemennya. Jadi intinya terserah kebijakan manajemen yang bersangkutan. Tapi itu juga hanya terjadi di perusahaan yang tidak diaudit akuntan publik, lho" jelas Imron. Beban Fiskal Menyinggung soal biaya litbang, Ahmad Fauzi, konsultan pajak di Jakarta Timur mengatakan bahwa sama halnya dengan PSAK, peraturan pajak pun pada intinya menganggap biaya litbang merupakan biaya perusahaan yang secara langsung berhubungan dengan kegiatan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan (biaya 3M, red.). Namun untuk bisa membiayakannya dalam SPT Tahunan PPh, pajak memiliki aturannya sendiri. Pria yang akrab disapa Abang oleh stafnya ini selanjutnya mengatakan bahwa pada awalnya dalam UU PPh Nomor 7/1983 ketentuan tentang pembebanan biaya litbang ini tidak diatur secara khusus. Dalam UU PPh pertama di masa reformasi pajak tersebut, kata Fauzi pembebanan biaya litbang hanya dikaitkan dengan ketentuan Pasal 9 ayat (2) yaitu mengenai mekanisme penyusutan atas pengeluaran atau biaya yang masa manfaatnya lebih dari satu tahun. "Padahal seperti yang diceritakan para akuntan tadi, pada saat itu masalah pembebanan biaya litbang sudah mulai ramai dibicarakan, apakah harus lewat penyusutan atau harus langsung dibebankan sekaligus dalam Tahun Pajak berjalan," papar Fauzi. Karena dalam praktiknya kerap terjadi perdebatan khususnya antara WP dengan fiskus, kata Fauzi maka pada tahun 1990 keluarlah Keputusan Menteri Keuangan (KMK) Nomor 769/KMK.04/1990 tentang Perlakuan Perpajakan Atas Biaya Penelitian Dan Pengembangan (Research And Development) Yang Dilakukan Oleh Perusahaan. Tiga Kategori Menurut KMK tersebut, kata Fauzi biaya litbang secara prinsip dibedakan dalam 3 kategori, yaitu: 1) Biaya litbang yang menurut ketentuan pajak harus disusutkan/diamortisasi, maka pembebanannya harus disusutkan/diamortisasi sesuai dengan ketentuan amortisasi dan penyusutan fiskal, 2) Biaya litbang yang menurut ketentuan pajak merupakan biaya usaha sehari-hari dibebankan sebagai biaya dalam Tahun Pajak yang bersangkutan, dan 3) Biaya lainnya di luar kedua kategori di atas antara lain biaya konsultan, perlakuan pajaknya disesuaikan dengan prinsip akuntansi umum yang berlaku. "Berkaitan dengan kategori ketiga ini, Dirjen Pajak lewat SE-22/ PJ.31/1990 tanggal 17 Juli 1990 kemudian memberikan tambahan penjelasan terhadap litbang kategori ke-3 bahwa apabila perusahaan menganggap bahwa biaya yang dikeluarkan tersebut cukup material dan akan cukup besar pengaruhnya terhadap pembentingan harga pokok barang sehingga dapat melemahkan daya saing, maka pembebanan biaya ini oleh perusahaan akan dilakukan melalui amortisasi. Dalam hal demikian, maka secara fiskal pembebanan biaya tersebut juga boleh dilakukan dengan cara amortisasi," papar Fauzi panjang lebar. Beban Sekaligus Terbitnya kedua peraturan tersebut, kata Fauzi pada akhirnya menjawab pertanyaan WP dan fiskus soal mekanisme dan tata cara pembebanan biaya litbang dalam SPT Tahunan PPh. Sebab dalam kedua peraturan tersebut jelas dikatakan bahwa semua biaya litbang harus dibebankan sekaligus dalam tahun berjalan. Kecuali untuk biaya konsultan sebagaimana dijelaskan dalam SE-22/PJ.31/1990 yang diperbolehkan untuk dibebankan melalui amortisasi. Aturan pajak ini, kata Fauzi jelas berbeda dengan ketentuan akuntansi umum. Sebab dalam akuntansi umum semua biaya baik biaya rutin (seperti gaji, listrik telepon dan lainnya) maupun penyusutan/amortisasi aktiva yang dialokasikan ke dalam biaya pengembangan (development) boleh disusutkan paling lama 5 tahun, maka dalam pajak tidak. "Jadi untuk biaya rutin seperti gaji pegawai, listrik, telepon dan lainnya dibebankan langsung dalam bulan atau tahun terjadinya biaya. Begitu juga dengan penyusutan atau amortisasi aktiva yang dipergunakan dalam proses litbang harus disusutkan atau diamortisasi pada tahun yang bersangkutan sesuai ketentuan Pasal 11 dan Pasal 11A UU PPh," jelas Fauzi. Pajak Sukar Dijurnal Menyinggung soal jurnal atau pencatatan dalam pembukuan WP, Imron Ali Faisal kembali angkat bicara dan mengatakan bahwa jurnal hanya dibuat untuk kepentingan akuntansi dan laporan keuangan komersial. Jadi WP dapat membuat jurnal sebagaimana ketentuan PSAK Nomor 19 yaitu: Saat Pengeluaran Biaya: By Riset - Aktiva By Pengembangan - Kas/Bank - Amortisasi: By Amortisasi - Aktiva By Pengembangan Pengembangan tersebut, menurut Imron hanya dapat diakui jika WP bisa memenuhi persyaratan yang diminta oleh PSAK Nomor 19. Jika tidak, maka pengeluaran untuk kegiatan pengembangan (development) tadi harus dicatat sebagai biaya dan dibebankan langsung pada tahun buku yang bersangkutan. Jika syarat dalam PSAK tidak terpenuhi di mana biaya development juga dicatat sebagai biaya layaknya biaya riset, maka saat membuat SPT Tahunan PPh, menurut Fauzi WP tidak perlu melakukan koreksi positif. Karena dalam hal ini ketentuan PSAK sama dengan ketentuan pajak. Tapi sebaliknya, jika syarat dalam PSAK terpenuhi hingga biaya development bisa diamortisasi, maka saat membuat

SPT WP harus melakukan koreksi positif di biaya amortisasi dan memasukkannya ke dalam biaya rutin sebagai koreksi negatif. "Di sini terlihat kan bahwa tidak semua ketentuan pajak bisa dijurnal. Kalau pun bisa dipaksakan, pembukuan WP akan carut marut dan itu jelas tidak sesuai dengan ketentuan PSAK," jelas Fauzi. "Masih Berlaku Ketika ditanya apakah KMK Nomor 769/KMK.04/1990 dan SE-22/I/PJ.31/1990 tersebut masih berlaku sekarang, Fauzi menjawab tegas bahwa keduanya memang masih berlaku. Meskipun lawas namun karena sampai saat ini belum ada satu pun KMK atau peraturan lain di atasnya yang menyatakan mencabut atau menyatakan KMK Nomor 769/KMK.04/1990 tidak berlaku, maka menurut Fauzi kedua peraturan tersebut masih berlaku. Pendapat senada juga disampaikan oleh Budi Darmawan, konsultan pajak lainnya di daerah Cikupa Tangerang. Menurut Budi, begitu mantan pemeriksa pajak di Karikpa ini biasa disapa, prinsipnya terbitnya UU Nomor 1/1994 antara lain untuk mengakomodasi biaya litbang yang dalam UU sebelumnya (UU Nomor 7/1983 dan J Nomor 7/1991, red.) tidak terakomodasi namun sudah terlanjur diatur pada sebuah KMK. Selain itu, masih menurut Budi terjadi perubahan pada UU Nomor 10/1994 juga tidak diiringi dengan pencabutan KMK dan SE tadi. Apalagi dalam substansinya aturan dalam KMK dan SE tersebut tidak bertentangan dengan UU PPh sampai sekarang, maka secara hukum kedua aturan tersebut masih sah dan berlaku. "Tapi kalau kita baca pasal dan memori penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf f tadi, maka bisa ditemukan ketentuan bahwa biaya litbang yang boleh dibebankan secara fiskal dalam SPT hanya biaya yang kegiatan litbangnya dilakukan di Indonesia," Harus di Indonesia. Kalau pun ada pertentangan, menurut Budi mungkin hanya menyangkut masalah di mana kegiatan litbang itu dilakukan, di Indonesia atau di luar Indonesia. Sebab jika menyimak kembali KMK tahun 1990 tersebut, kata Budi memang bisa ditarik suatu kesimpulan bahwa di mana pun kegiatan litbang dilakukan biayanya boleh dibebankan secara fiskal. Karena memang dalam KMK tersebut tidak disebutkan mengenai lokasi litbang. "Tapi kalau kita baca pasal dan memori penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf f tadi, maka bisa ditemukan ketentuan bahwa biaya litbang yang boleh dibebankan secara fiskal dalam SPT hanya biaya yang kegiatan litbangnya dilakukan di Indonesia," papar Budi. Dengan demikian, lanjutnya jelas bahwa biaya untuk litbang yang dilakukan di luar Indonesia tidak boleh dibebankan secara fiskal dalam SPT Tahunan PPh WP yang bersangkutan. Perlu Penjelasan Pernyataan senada juga dilontarkan oleh Fauzi. Katanya, meskipun biaya litbang tadi pada kenyataannya berhubungan langsung dengan kegiatan 3M, namun jika dilakukan di luar negeri, maka biaya yang dikeluarkan tidak boleh dibebankan secara fiskal dalam SPT Tahunan PPh. Namun demikian menurut Fauzi dalam memori penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf f UU PPh tersebut masih ada satu hal yang tidak jelas dan agak kabur. Ketidakjelasan itu terutama ada pada kalimat "dalam jumlah yang wajar". "Di sini yang dimaksud wajar itu dari sisi siapa, fiskus atau WP? Inilah yang menurut saya kurang atau masih tidak jelas," cetus Fauzi. Dalam praktik, kata Fauzi frase kalimat "dalam jumlah wajar" tersebut kerap dijadikan 'senjata' oleh fiskus untuk melakukan koreksi positif terhadap biaya litbang. Dan ini sering menjadi bahan perdebatan antara fiskus dengan WP saat proses pemeriksaan, kebaratan atau bahkan banding. "Penilaian suatu kewajaran itu kan subjektif ya? Artinya baik fiskus maupun WP punya penilaian sendiri-sendiri mengenai jumlah wajar sesuai dengan kepentingannya masing-masing. Nah dalam praktik yang sering dirugikan itu WP terutama saat diperiksa atau saat mengajukan keberatan. Kalau di pengadilan pajak fifty-fifty, karena ada kalanya WP kalah, namun ada juga yang menang. Tapi apakah harus selalu begitu? Apa WP selalu harus menempuh jalur pengadilan untuk bisa dapat keadilan?" kata Budi saat dikonfirmasi mengenai kewajaran ini. Oleh karena itu, baik Budi maupun Fauzi sama menyatakan bahwa terkait dengan kalimat "dalam jumlah wajar" tersebut, pihak otoritas memiliki tanggung jawab untuk menyediakan standar baku kewajaran tersebut (Indonesia Tax Review Digest Volume III / Nomor 05 / 2006)