

4. PELAKSANAAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

PT. "X" dan anak perusahaannya dewasa ini bergerak dalam berbagai kegiatan industri, namun kegiatan utamanya adalah dalam sektor industri semen. Hasil produksi PT. "X" dipasarkan, baik di dalam maupun di luar negeri. PT. "X" berkedudukan, dan berkantor pusat Jawa Timur dan pabrik semennya berkedudukan di Jawa Timur, Sumatera Barat, serta Sulawesi Selatan. PT. "X" dan anak-anak perusahaannya pada 31 Desember 2000 memiliki karyawan sebanyak 7.148 orang.

Sebagai perusahaan publik, PT. "X" bertanggung jawab untuk memenuhi harapan masyarakat para pemegang saham, dikelola secara profesional, dan transparan, serta pantas dibandingkan dengan perusahaan unggul lainnya. Dengan sumber daya manusia yang dilandasi filosofi dan dorongan untuk berprestasi, bersaing, dan bertanggungjawab, PT. "X" akan terus berkembang secara sehat untuk mewujudkan visi perusahaan.

4.1.1. Sistem Manajemen

PT. "X" dikelola oleh Dewan Direksi sebanyak 6 orang, terdiri dari 4 orang direksi termasuk Direktur Utama dari Indonesia dan 2 orang dari negara asing. Dalam melaksanakan tugasnya Dewan Direksi diawasi oleh Dewan Komisaris sebanyak 5 orang, yaitu: 3 orang termasuk Komisaris Utama berasal dari Indonesia dan 2 orang Komisaris berasal dari negara asing.

PT. "X" telah menjalani penilaian *Good Corporate Governance (GCG)* yang dilakukan oleh konsultan independen. Dari hasil yang disampaikan disimpulkan bahwa prinsip-prinsip *GCG* telah dilaksanakan PT. "X" jauh sebelum menjadi perhatian internasional. Namun demikian dalam penilaian juga disampaikan rekomendasi perbaikan untuk ditingkatkan. Didukung dengan kepemimpinan dan budaya perusahaan yang baik, konsultan berkeyakinan bahwa PT. "X" dapat melaksanakan *GCG* dalam tingkat *Best Practice*.

Dalam menghadapi era pasar bebas PT. "X" telah mengantisipasinya dengan menerapkan manajemen mutu dan berhasil memperoleh sertifikat ISO 9002 dari Badan Sertifikasi Internasional PT. "X" menjamin mutu semen yang dihasilkan dan dipasarkan senantiasa memenuhi persyaratan mutu dan harapan pelanggan dengan harga bersaing dan penyerahan tepat waktu.

Dari sisi pengelolaan lingkungan, PT. "X" berhasil memperoleh Sertifikat Sistem Manajemen Lingkungan ISO 14001 dari Badan Sertifikasi Internasional. Sementara itu dalam hal keselamatan dan kesehatan kerja, PT. "X" memperoleh sertifikat Sistem Keselamatan dan Kesehatan Kerja (SMK3), dan bendera emas kategori tingkat perusahaan besar dari Menteri Tenaga Kerja yang berlaku untuk masa 3 (tiga) tahun.

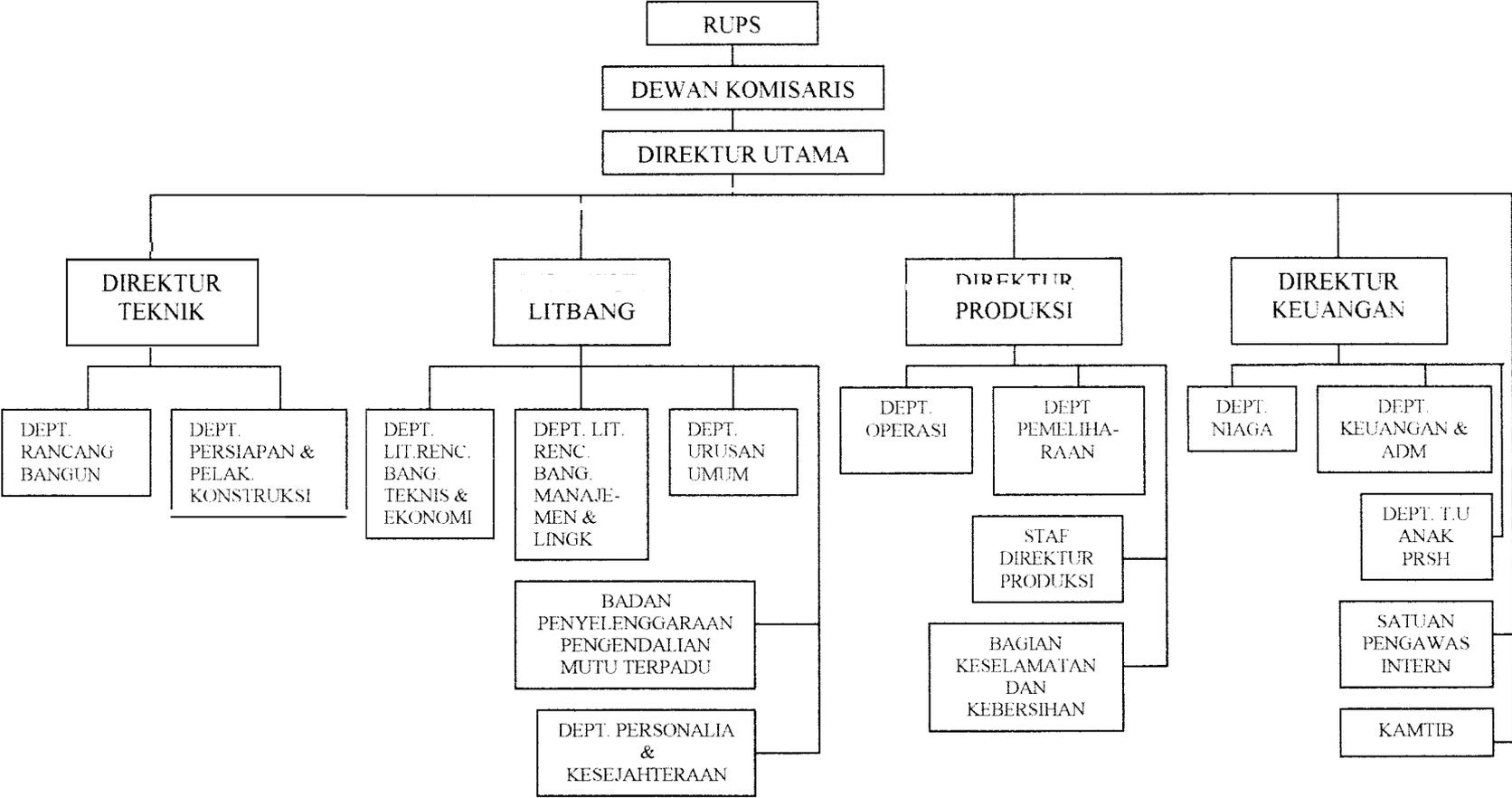
4.1.2. Struktur Organisasi dan Deskripsi Pekerjaan

4.1.2.1. Struktur Organisasi

Struktur organisasi merupakan tatanan hirarkis yang menggambarkan tugas wewenang, tanggung jawab, fungsi aliran kerja, pengawasan, dan pengendalian dalam perusahaan. Struktur organisasi PT."X" merupakan struktur organisasi fungsional dengan pembagian unit kerja dilakukan berdasarkan fungsi-fungsi kerjanya. Untuk lebih memahami struktur organisasi PT. "X" dapat dilihat pada gambar 4.1.

Bentuk struktur organisasi di PT. "X" adalah piramida. Bentuk ini sangat banyak terdapat dalam perusahaan-perusahaan, terlebih dalam perusahaan milik negara (BUMN). Bentuk seperti ini cocok untuk lingkungan birokratis dengan pengambilan keputusan dipegang setiap orang yang di atas. Semakin ke atas semakin sedikit personelnnya, tetapi semakin besar tanggung jawabnya.

STRUKTUR ORGANISASI PT. "X"



Sumber : Annual Report PT. "X"

4.1.2.2. Deskripsi Pekerjaan

Secara umum struktur organisasi PT. "X" dibagi menjadi lima bidang dan masing-masing bidang dipimpin oleh seorang direktur. Tiap direktur bertanggung jawab kepada direktur utama. Direksi terdiri dari direktur utama dan direktur yang bertanggung jawab terhadap Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) yang berada di bawah pengawasan dewan komisaris. Keputusan yang diambil oleh direksi adalah keputusan yang bersifat strategis. Tiap direktur membawahi beberapa departemen dan masing-masing departemen dipimpin oleh seorang kepala departemen. Keputusan yang diambil oleh kepala departemen adalah keputusan yang berkaitan dengan proses bisnis perusahaan. Tiap kepala departemen membawahi beberapa bagian yang masing-masing bagian dipimpin oleh seorang kepala bagian. Keputusan yang dibuat oleh kepala bagian merupakan keputusan yang bersifat teknis dan siap dijalankan. Tiap kepala bagian membawahi seksi yang dipimpin oleh seorang kepala seksi. Tugas kepala seksi adalah menjalankan petunjuk teknis. Tiap kepala seksi membawahi beberapa regu yang dipimpin oleh kepala regu. Kepala regu membawahi beberapa pelaksana. Pelaksana merupakan pegawai yang melaksanakan kerja harian atas petunjuk kepala seksi dan merupakan jabatan paling rendah dalam struktur organisasi PT. "X".

4.1.3. Hasil dan Kapasitas Produksi

Ada 7 jenis produk yang dihasilkan oleh PT. "X", yaitu.

- a. Portland Cement Type I, yaitu: semen hidrolis yang dipergunakan secara luas untuk konstruksi umum, seperti: konstruksi bangunan yang tidak memerlukan persyaratan khusus, antara lain: bangunan perumahan, gedung-gedung bertingkat, jembatan, jalan, dan lain-lain.
- b. Portland Cement Type II.
- c. Portland Cement Type III.
- d. Portland Cement Type V.
- e. Portland Pozzolan Cement (PPC), yaitu: semen campuran yang menggunakan pozzolan sebagai bahan tambahan pada campuran terak dan gips pada proses penggilingan terakhir. Semen jenis ini sesuai untuk bangunan yang memerlukan pengecoran beton masa, dam, irigasi, bangunan tepi laut, rawa, pengolah limbah,

dan sebagainya yang memerlukan ketahanan sulfat, panas hidrasi sedang.

f. Oil Well Cement.

g. Mixed Cement.

Kapasitas produksi untuk tahun (2000), meliputi.

(i) Semen X : 8.200.000ton/tahun

(ii) Semen Y: 5.570.000ton/tahun

(iii) Semen Z: 3.480.000 ton/tahun

Jumlah 17.250.000ton/tahun

4.1.4. Proses Produksi

Dalam memproduksi semen, proses yang dilakukan oleh Grup dari PT. "X" adalah proses kering. Adapun langkah-langkah utama yang dilakukan adalah sebagai berikut.

- a. Penyiapan bahan.
- b. Penggilingan bahan.
- c. Pembakaran.
- d. Penggilingan akhir.
- e. Pengantongan dan pengangkutan.

4.1.5. Pemasaran, dan Distribusi Produk

Sejak tahun 1998 kapasitas terpasang PT. "X" sebesar 17,2 juta ton semen per tahun, terdiri dari.

- a. Semen X: 8,2 juta ton
- b. Semen Y :5,5 juta ton
- c. Semen Z: 3,5 juta ton

Dengan kapasitas tersebut serta lokasi pabrik yang strategis, PT. "X" mampu memenuhi permintaan semen di seluruh Indonesia serta mampu bersaing di seluruh dunia.

Pemasaran produk PT. "X" didukung oleh ribuan distributor dan sub distributor di seluruh pelosok tanah air serta dilengkapi dengan jaringan distribusi yang mencakup hampir seluruh wilayah Nusantara. Fasilitas tersebut antara lain: mencakup terminal distribusi, unit pengantongan, pemuatan semen untuk mengalokasikan hasil

produksi ke pasar yang paling menguntungkan, serta sentralisasi operasi penunjang, seperti: pengembangan produk baru, pemasaran, penelitian, pembuatan kantong semen, dan integrasi sistem manajemen informasi untuk peningkatan efisiensi. PT. "X" mengoperasikan 20 gudang penyangga yang tersebar strategi yang di kota-kota besar di Jawa Timur, Jawa Tengah, DIY, Jawa Barat, dan DKI.

Keterlibatan "W" Holding, Ltd yang memiliki jaringan perdagangan internasional terbesar di dunia dalam mengelola perusahaan berskala global dapat dimanfaatkan untuk meningkatkan efisiensi dan produktivitas sehingga lebih mampu bersaing di pasar dalam negeri, regional, maupun pasar internasional yang semakin kompetitif.

4.2. Deskripsi hasil penelitian

Penulis mencari dan mengolah data yang ada untuk menunjang penelitian. Data yang berhasil dikumpulkan, antara lain.

1. Gambaran umum perusahaan.
2. Hubungan istimewa perusahaan.
3. Laporan komersial tahun 2000
4. Transaksi *transfer pricing*
5. Koreksi fiskal pajak penghasilan perusahaan karena adanya transaksi transfer pricing.
6. Koreksi pajak pertambahan nilai perusahaan karena adanya transaksi transfer pricing.

4.2.1. Hubungan Istimewa Perusahaan

Di dalam perkembangannya, PT."X" mendirikan anak perusahaan, afiliasi, dan lembaga penunjang dengan misi sebagai pendukung core bisnis, sehingga diharapkan dapat memberikan kontribusi sebesar-besarnya bagi perusahaan. Selain itu keberadaannya diharapkan dapat bermanfaat secara sinergik untuk mencapai tujuan sesuai dengan bisnis inti yang telah ditetapkan.

Kriteria hubungan istimewa menurut pajak yang diatur dalam SE-18/PJ.53/1995 tanggal 26 April 1995 adalah sebagai berikut.

a. Faktor kepemilikan dan penyertaan minimal 25% saham.

Ada 8 perusahaan yang 25% atau lebih sahamnya dimiliki oleh PT. "X". Perusahaan tersebut antara lain:

1 PT. "UTX"

PT. "X" memiliki 55% saham PT. "UTX." yang beroperasi mulai tahun 1992. PT. "UTX" bergerak di bidang usaha pertambangan galian berupa bahan mentah yang diperlukan untuk pembuatan semen, bidang usaha pemasaran berbagai macam galian, baik yang dihasilkan dari usaha pertambangan yang dilakukan sendiri, maupun galian yang dihasilkan oleh pihak lain, bidang usaha lain yang ada hubungannya dengan pemanfaatan peralatan yang dimiliki perusahaan, termasuk di dalamnya pekerjaan sipil, dan angkutan, bidang jasa konsultan pertambangan yang merupakan sarana pelengkap, atau penunjang lajunya pengembangan perusahaan. Total aktiva perusahaan Rp 42.989.997.000.

2 PT. "IK"

PT. "X" memiliki 60% saham PT. "IK" yang beroperasi mulai tahun 1994. PT. "IK" bergerak dalam bidang pembuatan kantong semen dan kantong industri kimia. Total aktiva perusahaan Rp 33.909.899.000.

3 PT. "KI".

PT. "X" memiliki 65% saham PT. "KI" yang beroperasi mulai tahun 1991. PT. "KI" bergerak dalam bidang penjualan lahan industri, persewaan lahan industri, persewaan Bangunan Pabrik Siap Pakai (BPSP). Total aktiva perusahaan Rp 49.073.006.000.

4 PT. "SG".

PT "X" memiliki 25% saham PT. "SG" yang beroperasi mulai tahun 1992. PT. "SG" bergerak di bidang developer, kontraktor sipil dan listrik, kontraktor mekanikal, workshop, penyewaan alat berat, dan manufacture. Untuk mendukung usaha tersebut, PT. "SG" memiliki alat konstruksi dan alat berat. Total aktiva perusahaan Rp61.313.796.000.

5. PT. "VU"

PT. "X" memiliki 25% saham PT. "VU" yang beroperasi mulai tahun 1992.

PT "VU" bergerak dalam bidang jasa pengangkutan, perdagangan/distributor semen, dan pertambangan. Untuk mendukung bisnis inti, PT."VU" juga bergerak dalam bidang fabrikasi mesin, perdagangan barang industri, dan bengkel mobil.Total aktiva perusahaan Rp 121.736.176.000.

6. PT. "SB".

PT. "X" memiliki 85% saham PT. "SB" yang beroperasi mulai tahun 1994. PT. "SB" bergerak dalam bidang pengantongan semen dan distribusi. Total aktiva perusahaan Rp 9.581.359.000.

7. PT. "Y"

PT. "X" memiliki 99,99% saham PT. "Y". PT. "Y" merupakan salah satu anggota dari group PT. "X" yang beroperasi mulai tahun 1913, mempunyai kapasitas produksi terpasang sebesar 5.570.000 ton/tahun, dan merupakan pemasok kebutuhan semen terbesar di wilayah Sumatera. Kapasitas produksi ini telah berkembang secara bertahap, bermula dari kapasitas poduksi yang dimiliki sebesar 22.900 ton pada tahun 1913. Secara keseluruhan kapasitas produksi tersebut dihasilkan oleh 5 unit pabrik, yaitu:

Pabrik I : 330.000 ton/tahun

Pabrik II : 660.000 ton/tahun

Pabrik III : 660.000 ton/tahun

Pabrik IV : 1.620.000 ton/tahun

Pabrik V : 2.300.000 ton/tahun

Produk utama PT. "Y" saat ini adalah semua jenis OPC (Ordinary Portland Cement). Di samping itu, PT. "Y" juga memproduksi beberapa jenis semen Portland, Oil Well Cement (OWC), dan Super Masonry Cement (SMC). Semen portland yang diproduksi terdiri dari beberapajenis, yaitu: jenis I, II, III, V, dan Portland Pozzolanic Cement (PPC). Pasar utama PT. "Y" berada di wilayah Sumatera, disamping juga memasarkan di wilayah DKI Jakarta, Jawa Barat, Kalimantan Barat, dan Kalimantan Selatan. Untuk mendukung pemasarannya, PT. "Y" mengoperasikan beberapa fasilitas pengantongan semen di sejumlah wilayah pemasaran, yaitu: Teluk Bayur, Belawan, Batam, dan Tanjung Priok-Jakarta, sedangkan pasar ekspor mencakup ke beberapa negara di Asia dan Afrika Sejak tahun 1995, perusahaan telah mendapatkan pengakuan secara

internasional terhadap manajemen mutu terhadap ISO 9002 dan pengakuan terhadap mutu jenis semen OWC dari American Petroleum Institute (API). Pada bulan Oktober 1999, perusahaan memperoleh sertifikat sistem manajemen lingkungan ISO 14001 dari Sucofindo International Certification Services. Total aktiva perusahaan Rp 2.336.962.732.000.

8. PT. "Z"

PT."X" memiliki 99,99% saham PT. "Z". PT. "Z" adalah salah satu anggota dari group PT."X" yang beroperasi mulai tahun 1968, mempunyai kapasitas produksi terpasang sebesar 3.480.000 ton per tahun, dan merupakan pemasok kebutuhan semen terbesar di kawasan timur Indonesia. Lokasi pabrik PT. "Z" berada di atas lahan seluas 715 hektar di kawasan timur Indonesia. Kapasitas ini meningkat secara bertahap sejak awal pendirian (120.000 ton per tahun pada tahun 1962) hingga saat ini. Secara keseluruhan, kapasitas terpasang PT. "Z" dihasilkan melalui 3 pabrik, yaitu:

Pabrik II : 590.000 ton per tahun

Pabrik III : 590.000 ton per tahun

Pabrik IV : 2.300.000 ton per tahun

Produk utama PT. "Z" adalah semen Portland jenis 1, disamping itu dengan fasilitas yang dimiliki PT. "Z" juga memproduksi semen portland jenis II, V, semen Masonry, dan Fly Ash Cement. Daerah pemasaran dalam negeri PT. "Z" meliputi: Sulawesi, Kalimantan, Nusa Tenggara, Bali, dan Indonesia Timur, sedangkan pasar ekspor meliputi: beberapa negara di Asia, Eropa, dan Australia. Untuk mendukung pemasarannya tersebut, pada tahun 2000 PT."Z" menambah suatu fasilitas pengantongan, yaitu di Palu, disamping beberapa fasilitas pengantongan yang telah beroperasi di daerah Ujung Pandang, Bitung, Samarinda, Banjarmasin, Bali, dan Ambon. Sejak tahun 1996 PT. "Z" telah mendapat pengakuan secara internasional terhadap sistem manajemen mutu berupa ISO 9002, dan di tahun 2000. PT."Z" juga telah memperoleh sertifikat sistem manajemen lingkungan ISO 14001 dari SGS Yarsley International Certification Services Limited. Total aktiva perusahaan Rp 1.517.716.137.000.

- b. Faktor penguasaan melalui manajemen dan penggunaan teknologi .
Ada 3 sifat dari faktor penguasaan melalui manajemen, dan penggunaan

teknologi, yaitu.

1. Perusahaan di bawah pengendalian anak perusahaan, antara lain.
 - a. PT. "IGR"

PT."X" memiliki 12% saham PT. "IGR" yang beroperasi mulai tahun 1974. PT."IGR" bergerak dalam bidang distributor semen dan transportasi. Total aktiva perusahaan Rp 32.115.014.000.
 - b. PT. "NDC"

PT. "X" memiliki 20% saham PT. "NDC" yang beroperasi mulai tahun 1992. PT. "NDC" bergerak dalam pertambangan, real estate, dan perdagangan umum. Total aktiva perusahaan Rp 5.433.442.000.
 - c. PT. "SUPS"

PT. "X" memiliki 10% saham PT. "SUPS" yang beroperasi mulai tahun 1982. PT. "SUPS" bergerak dalam bidang pengantongan semen dan distribusi.. Total aktiva perusahaan Rp 16.632.790.000.
 - d. PT. "BSA"

PT."X" memiliki 40% saham PT. "BSA" yang beroperasi mulai tahun 1993. PT. "BSA" bergerak dalam bidang pengantongan semen dan distribusi. Tempat perusahaan di Jakarta. Total aktiva perusahaan Rp 30.882.801.000.
2. Perusahaan yang mempunyai anggota manajemen kunci yang sama dengan persero, antara lain:
 - a. PT."VUB"

Bergerak di bidang industri beton dan bahan-bahan bangunan, yang meliputi 3 bidang, yaitu: batu pecah mesin, beton siap pakai, dan beton pra cetak.
 - b. PT. "SGT"

Bergerak dalam bidang pembersihan kantor, persewaan gudang, dan kendaraan, travel biro, serta produksi air mineral dalam kemasan.
 - c. PT. "KX"
 - d. Koperasi Warga "X"

Bergerak dalam bidang pertokoan barang-barang konsumsi, bahan bangunan, distributor semen, percetakan, serta penjahitan
 - e. RS. "X"

Bergerak dalam bidang pelayanan kesehatan untuk umum (Rumah Sakit), dan

Farmasi.

f. Dana Pensiun "X"

Mengelola, dan mengembangkan dana yang terkumpul untuk program pensiun manfaat pasti.

g. Yayasan Warga "X"

Mengelola pendidikan, meliputi: Taman Kanak-Kanak, Sekolah Dasar, Sekolah Menengah Tingkat Pertama, Sekolah Menengah Umum, Sekolah Teknologi Menengah, Lembaga Bimbingan Belajar, dan Pelayanan Jasa Psikologik.

3. Perusahaan yang mempunyai manajemen kunci yang sama dengan anak perusahaan (secara tidak langsung), antara lain.

a. PT. "PKM".

b. PT. "PTL".

c. PT. "BR"

d. Dana Pensiun "ST".

e. DanaPensiun "SP"

f. TDC

g. Koperasi Karyawan "Y"

h. Koperasi Karyawan "Z".

Hubungan istimewa antara PT."X" dengan pemegang saham, antara lain:

1. Pemerintah Indonesia memiliki 51,01% saham PT. "X" dengan jumlah 302.540.600 saham,
2. "W" Holding, Ltd memiliki 25,53% saham PT. "X" dengan jumlah 151.440.000 saham
3. Masyarakat memiliki 23,46% dengan jumlah 139.171.400 saham.

4.2.2. Transaksi *Transfer Pricing*

Transaksi *transfer pricing* dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Perusahaan melakukan transaksi *transfer pricing* dengan anak perusahaan, afiliasi, dan lembaga penunjang dengan misi sebagai pendukung bisnis sehingga dapat memberikan kontribusi yang besar bagi perusahaan. Namun tanpa disadari transaksi tersebut memberikan dampak terhadap kurangnya pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai yang dibayar oleh wajib pajak karena adanya perlakuan istimewa

terhadap pihak yang memiliki hubungan istimewa. Oleh karena itu, setiap transaksi *transfer pricing* akan diperiksa kewajarannya oleh petugas pajak jika ada pemeriksaan pajak. Jika nilai transaksi tersebut tidak wajar maka akan dikoreksi secara positif.

Ada 3 macam transaksi *transfer pricing* yang tidak wajar terjadi di perusahaan, yaitu:

- a. Ketidakwajaran harga penjualan
- b. Ketidakwajaran batas pelunasan piutang
- c. Ketidakwajaran suku bunga hutang
- d. Perbedaan sistem pengangkutan

4.2.2.1.. Ketidakwajaran Harga Penjualan

Dalam tahun 2000 PT. "X" menjual semen sebesar 5.930.961 ton dengan nilai penjualan bersih Rp1.765.863.966.621. Penjualan semen ditujukan, baik kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, maupun kepada pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa (distributor).. Penjualan semen kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa sebesar 9,169,368 ton dengan nilai penjualan bersih Rp2.354.418.621. Penjualan semen kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa sebesar 5.921.791,632 ton (5.930.961-9,169,368) dengan nilai penjualan bersih Rp1,763.509.548.000

4.2.2.2. Ketidakwajaran Batas Waktu Pelunasan Piutang

Batas pelunasan piutang disepakati oleh pihak-pihak yang melakukan transaksi jual beli, tetapi pada kenyataannya pihak yang memiliki hubungan istimewa melunasi piutang setelah batas waktu yang telah ditetapkan tanpa ada penalti bunga. Perbedaan itulah yang mengakibatkan batas waktu pelunasan piutang menjadi tidak wajar. Pada tabel 4.1 dapat dilihat daftar pelunasan piutang dari pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa yang tidak dikenakan penalti bunga, sedangkan pada tabel 4.2 dapat dilihat daftar pelunasan piutang dari pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa yang dikenakan penalti bunga. Jatuh tempo pelunasan piutang yang diberikan PT. "X" kepada pembeli, baik kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa, maupun kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa adalah 2

minggu setelah tanggal transaksi. Penalti bunga akan dikenakan kepada pembeli setiap hari jika tidak melunasi piutangnya dalam jatuh tempo yang diberikan oleh PT. "X". Tarif penalti bunga yang dikenakan 24% per tahun.

Tabel 4.1

Daftar keterlambatan pembayaran terhadap piutang penjualan dari pihak yang memiliki hubungan istimewa

Perusahaan	Jumlah Penjualan (ton)	Jumlah Piutang	Tanggal Transaksi	Jatuh Tempo	Tanggal Pelunasan	Keterlambatan Pembayaran Hari
PT A	1,250	315,625,000	10-Jan-00	24-Jan-00	28-Jan-00	4
PT A	875	222,425,000	02-Mar-00	16-Mar-00	22-Mar-00	6
PT A	950	240,920,000	28-Mar-00	11-Apr-00	15-Apr-00	4
PT B	725	185,998,750	05-May-00	19-May-00	26-May-00	7
PT C	500	127,375,000	10-Aug-00	24-Aug-00	27-Aug-00	3
PT C	785	200,175,000	07-Oct-00	21-Oct-00	27-Oct-00	6
PT C	920	234,784,000	28-Nov-00	12-Dec-00	21-Dec-00	9
Total	6,005	1,527,302,750				39

Sumber: Daftar Pelunasan Piutang PT " X"

Tabel 4.2

Daftar keterlambatan pembayaran terhadap piutang penjualan dari pihak yang tidak memiliki Hubungan istimewa

Distributor	Jumlah Penjualan (ton)	Jumlah Piutang	Tanggal Transaksi	Jatuh Tempo	Tanggal Pelunasan	Keterlambatan Pembayaran Hari
Distributor P	2,550	757,860,000	08-Jan-00	22-Jan-00	28-Jan-00	6
Distributor P	3,750	1,114,125,000	12-Feb-00	26-Feb-00	28-Feb-00	2
Distributor P	1,750	521,412,500	24-Feb-00	10-Mar-00	15-Mar-00	5
Distributor Q	1,650	491,287,500	14-May-00	28-May-00	04-Jun-00	7
Distributor Q	4,500	1,340,100,000	13-Sep-00	27-Sep-00	30-Sep-00	3
Distributor R	2,250	669,881,250	26-Oct-00	09-Nov-00	15-Nov-00	6
Distributor S	1,800	536,085,000	03-Dec-00	17-Dec-00	23-Dec-00	6
Total	18,250	5,430,751,250				35

Sumber: Daftar Pelunasan Piutang PT " X"

4.2.2.3. Ketidakwajaran Bunga Pinjaman

Rendahnya suku bunga yang dikenakan dalam pinjaman antar pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dibandingkan suku bunga pasar mengakibatkan nilai pinjaman menjadi tidak wajar. Dalam tahun 2000, PT. "X" mempunyai hutang lancar terhadap pihak yang memiliki hubungan istimewa dan kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Hutang lancar PT."X" dalam tahun 2000 adalah Rp 100.833.914.890 dengan bunga pinjaman sebesar Rp 19.423.578.700. Hutang lancar terdiri dari hutang lancar kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa dan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Hutang lancar kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa sebesar Rp 36.997.088.000 dengan bunga pinjaman setiap tahun sebesar 6.751.968.560, sedangkan hutang lancar kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa sebesar Rp 63.836.826.890 dengan bunga pinjaman setiap tahun sebesar Rp 12.671.610.140.

4.2.2.4. Perbedaan Sistem Pendistribusian

Pendistribusian semen pada umumnya dilakukan perusahaan dengan menggunakan *FOB shipping point* dimana penjual hanya bertanggungjawab terhadap barang yang dijual sampai di gudang penjual. Dalam laporan detail beban ongkos angkut pada tahun 2000, PT. "X" mengakui adanya beban ongkos angkut penjualan semen kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa sebesar 265,54 ton dengan nilai Rp 12.526.156. Sistem pendistribusian inilah yang dinamakan sistem pendistribusian *FOB destination* dimana penjual bertanggungjawab terhadap barang yang dijual sampai barang tersebut sampai di pembeli dan ongkos angkut barang ditanggung penjual. PT. "X" memberikan perlakuan istimewa seperti ini dilakukan hanya pada saat pembeli sebagai pihak yang memiliki hubungan istimewa tidak mempunyai alat transportasi yang dipakai untuk mengangkut semen yang dibelinya.

4.3. Analisis, dan Pembahasan

4.3.1. Koreksi Fiskal Pajak Penghasilan Terhadap Transaksi *Transfer Pricing*

Koreksi fiskal terhadap transaksi *transfer pricing* selalu bersifat positif dimana dengan adanya koreksi tersebut akan meningkatkan laba kena pajak dan pajak penghasilan pajak yang terutang.

Metode yang digunakan untuk menguji kewajaran dari transaksi *transfer pricing* adalah *Comparable Uncontrolled Price Method*.

4.3.1.1. Koreksi Fiskal Terhadap Harga Penjualan

Menurut pasal 18 ayat (3) UU Nomor 17 tahun 2000, Dirjen Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan kena pajak bagi PT. "X" sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. *Comparable Uncontrolled Price Method* sangat mudah digunakan untuk menguji kewajaran harga jual suatu produk. Metode ini mengevaluasi kewajaran transaksi *transfer pricing* dengan menggunakan tingkat harga yang terjadi pada transaksi perusahaan dengan pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa.

- a. Harga jual semen kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa:

Rp 2.354.418.621 : Rp 256.770 per ton
9,169,368 ton

- b. Harga jual semen kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa:

Rp 1.763.509.548.000: Rp 297.800 per ton
5.921.791,632 ton

Adanya perlakuan istimewa yang diberikan PT. "X" kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan memberikan harga jual semen yang lebih rendah dibandingkan harga yang diberikan kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa mengakibatkan harga jual menjadi tidak wajar. Berdasarkan transaksi *transfer pricing* terhadap penjualan semen yang sudah dikemukakan di atas, maka harga pasar sebanding atas barang yang sama adalah semen yang dijual kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Dengan demikian harga semen yang wajar adalah **Rp 297.800 per ton**

Penjualan semen PT."X" tahun 2000 sebesar 5.930.961 ton. Penjualan semen kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa sebesar 9.169,368 ton, sedangkan penjualan semen kepada pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa sebesar 5.921,791,632ton.

Nilai penjualan bersih yang diakui oleh PT."X":

- a. Kepada pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa:
 5.921,791,632ton x Rp 297.800 Rp 1.763.509.548.000
- b. Kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa:
 9.169,368 ton x Rp 256.770 Rp 2.354.418.621
- c. Nilai penjualan bersih yang diakui PT. "X" : Rp 1.765.863.964.621

Nilai penjualan bersih tahun 2000 yang seharusnya diakui jika tidak ada perbedaan harga penjualan antara pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa adalah sebagai berikut:

5.930.961. ton x Rp 297.800: Rp 1.766.240.186.000.

Nilai penjualan bersih yang seharusnya diakui Rp 1.766.240.186.000

Nilai penjualan bersih yang diakui Rp 1.765.863.964.621

Selisih nilai penjualan (hasil pembulatan) Rp 376.222.000

Prosentase antara selisih nilai penjualan dengan nilai penjualan bersih yang seharusnya diakui:

Rp 376.222.000 = 0,000213 %

Rp 1 766.240.186.000

Jumlah penghasilan yang diakui oleh PT."X" selama tahun 2000 lebih rendah 0,000213% dari penghasilan yang seharusnya diakui dengan menggunakan harga pasar. Selisih 0,000213% akibat kekurangwajaran penentuan harga jual yang dilakukan oleh PT. "X" terhadap penjualan semen kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Berdasarkan Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang no.17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, nilai penjualan bagi pihak-pihak yang bersangkutan adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau yang seharusnya diterima. Oleh karena itu selisih antara nilai penjualan bersih yang seharusnya diakui dengan nilai penjualan bersih yang diakui merupakan obyek pajak sehingga selisih tersebut akan menambah laba kena pajak sebesar Rp 376.222.000. Laba perusahaan yang lebih dari Rp 100 juta menyebabkan pajak penghasilan terutang akan bertambah sebesar 30% x Rp 376.222.000:Rp 112.866.600

4.3.1.2. Koreksi Fiskal Terhadap Batas Waktu Pelunasan Piutang

Ada perlakuan yang beda dari PT. "X" terhadap batas waktu pelunasan piutang kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dan pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Beberapa pihak yang memiliki hubungan istimewa tidak dikenakan penalti bunga, meskipun tanggal pelunasan piutangnya setelah jatuh tempo pelunasan piutang yang telah ditetapkan, sedangkan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa dikenakan penalti bunga jika tanggal pelunasan piutangnya setelah jatuh tempo pelunasan piutang yang telah ditetapkan.

Berdasarkan pasal 4 ayat 1 f Undang-Undang no. 17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, penalti bunga yang seharusnya dikenakan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa karena terlambat melunasi putangnya merupakan obyek pajak maka penalti bunga akan mengakibatkan pendapatan bunga pinjaman yang seharusnya diterima oleh PT. "X" dengan jumlah yang lebih besar. Pendapatan bunga yang besar akan meningkatkan laba kena pajak dan pajak penghasilan yang dibayar. Pendapatan bunga perusahaan yang belum diakui karena tidak mengenakan penalti bunga terhadap pihak yang memiliki hubungan istimewa karena terlambat melunasi piutangnya dalam tahun 2000 adalah Rp 5.705.968 (lihat tabel 4.3). Pada saat pemeriksaan pajak pendapatan bunga tersebut akan menambah laba kena pajak sebesar Rp 5.705.968. Laba perusahaan yang mencapai lebih dari 100 juta menyebabkan pajak penghasilan terutang akan bertambah sebesar Rp 1.711.790 ($30\% \times \text{Rp } 5.705.968$).

Tabel 4.3

Daftar keterlambatan pembayaran terhadap piutang penjualan dari pihak yang memiliki hubungan istimewa

Perusahaan	Jumlah Penjualan (ton)	Jumlah Piutang	Tanggal Transaksi	Jatuh Tempo	Tanggal Pelunasan	Keterlambatan Pembayaran (hr)	Bunga [24%/thn]
PT A	1,250	315,625,000	10-Jan-00	24-Jan-00	28-Jan-00	4	841,666.67
PT A	875	222,425,000	02-Mar-00	16-Mar-00	22-Mar-00	6	889,700.00
PT A	950	240,920,000	28-Mar-00	11-Apr-00	15-Apr-00	4	642,453.33
PT B	725	185,998,750	05-May-00	19-May-00	26-May-00	7	867,994.17
PT C	500	127,375,000	10-Aug-00	24-Aug-00	27-Aug-00	3	254,750.00
PT C	785	200,175,000	07-Oct-00	21-Oct-00	27-Oct-00	6	800,700.00
PT C	920	234,784,000	28-Nov-00	12-Dec-00	21-Dec-00	9	1,408,704.00
Total	6,005	1,527,302,750				39	5,705,968.17

Tabel 4.4

Daftar keterlambatan pembayaran terhadap piutang penjualan dari pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa

Distributor	Jumlah Penjualan (ton)	Jumlah Piutang	Tanggal Transaksi	Jatuh Tempo	Tanggal Pelunasan	Keterlambatan Pembayaran (hr)	Bunga [24%/thn]
Distributor P	2,550	757,860,000	08-Jan-00	22-Jan-00	28-Jan-00	6	3,031,440.00
Distributor P	3,750	1,114,125,000	12-Feb-00	26-Feb-00	28-Feb-00	2	1,485,500.00
Distributor P	1,750	521,412,500	24-Feb-00	10-Mar-00	15-Mar-00	5	1,738,041.67
Distributor Q	1,650	491,287,500	14-May-00	28-May-00	04-Jun-00	7	2,292,675.00
Distributor C	4,500	1,340,100,000	13-Sep-00	27-Sep-00	30-Sep-00	3	2,680,200.00
Distributor R	2,250	669,881,250	26-Oct-00	09-Nov-00	15-NOV-00	6	2,679,525.00
Distributor S	1,800	536,085,000	03-Dec-00	17-Dec-00	23-Dec-00	6	2,144,340.00
Total	18.250	5,430.75 1.250				35	16.05 1.72 1.67

4.3.1.3. Koreksi Fiskal Terhadap Bunga Pinjaman

Kewajaran bunga pinjaman dapat dilihat dari suku bunga pinjaman setiap tahun. Suku bunga dapat dikatakan wajar apabila suku bunga pinjaman ada dalam batas suku bunga pasar atau suku bunga pinjaman kepada pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Suku bunga dapat dihitung berdasarkan perbandingan antara jumlah bunga pinjaman dengan jumlah pinjaman dalam tahun yang bersangkutan.

- a. Suku bunga pinjaman antar pihak yang memiliki hubungan istimewa tahun 2000:

$$\frac{\text{Rp } 6.751.968.560}{\text{Rp } 36.997.088.000} : 18,25\%$$

$$\text{Rp } 36.997.088.000$$

- b. Suku bunga pinjaman antar pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa tahun 2000:

$$\frac{\text{Rp } 12.671.610.140}{\text{Rp } 63.836.826.890} : 19,85\%$$

$$\text{Rp } 63.836.826.890$$

Berdasarkan perbandingan dua suku bunga di atas menunjukkan bahwa suku bunga pinjaman antar pihak yang memiliki hubungan istimewa lebih rendah dibandingkan dengan suku bunga pinjaman antar pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Koreksi fiskal terhadap rendahnya bunga pinjaman antar pihak yang memiliki hubungan istimewa merupakan koreksi negatif karena koreksi tersebut mengakibatkan bertambahnya jumlah beban sehingga laba kena pajak dan pajak penghasilan yang terutang menjadi lebih kecil. Koreksi **fiskal** terhadap transaksi *transfer pricing* selalu koreksi positif sehingga perbedaan suku bunga pinjaman tersebut tidak akan berpengaruh terhadap terhadap laba kena pajak dan pajak penghasilan terutang.

4.3.1.4.. Koreksi Fiskal Terhadap Perbedaan Sistem Pendistribuan.

Dalam tahun 2000, PT."X" menjual semen 265,54 ton dengan menggunakan sistem pendistribusian *FOB destination* dengan beban ongkos angkut yang ditanggung PT. "X" sebesar Rp. 12.526.156. Perlakuan tersebut menimbulkan ketidakwajaran dalam transaksi penjualan meskipun harga yang ditawarkan, dan batas waktu pembayaran sama. Ongkos angkut yang ditanggung PT. "X" dari penjualan semen kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa dapat mengurangi laba kena pajak, dan pajak penghasilan terutang

Menurut Pasal 9 ayat 1 f Undang-Undang Pajak Penghasilan no 17 tahun 2000, ongkos angkut tersebut tidak boleh menjadi biaya dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak karena ongkos angkut tersebut merupakan fasilitas yang diberikan PT. "X" kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa, dan tidak semua pembeli mendapatkan fasilitas tersebut. Jika ada pemeriksaan pajak, maka ongkos angkut tersebut akan dikoreksi secara positif sehingga PT. "X" harus mengurangi beban angkut. Kurangnya beban angkut akan menambah laba kena pajak sebesar ongkos angkut, yaitu: Rp 12.526.156. Laba perusahaan yang lebih dari Rp 100 juta menyebabkan pajak penghasilan akan bertambah sebesar Rp 3.757.846,8 [30% x Rp 12.526.156].

4.3.2. Koreksi Pajak Penghasilan Pasal 22 Terhadap Transaksi *Transfer Pricing*.

Atas penjualan semen, PT. "X" memungut PPh pasal 22. terhadap pembeli. Ketidakwaiban PT. "X" dalam menjual semen akan berpengaruh terhadap kurang bayar terhadap PPh pasal 22. Besarnya PPh 22 yang dibayar adalah 0,25 % dikali Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN. DPP PPN terhadap nilai penjualan bersih yang diakui dalam tahun 2000 karena ketidakwaiban terhadap harga jual adalah Rp1.765.863.966.621, sedangkan DPP PPN terhadap nilai penjualan bersih yang seharusnya diakui dalam tahun 2000 karena kewajaran harga jual adalah Rp1.766.240.186.000.

- a. PPh pasal 22 yang seharusnya dipungut dalam tahun 2000 karena kewajaran harga jual: $0,25\% \times \text{Rp } 1.766.240.186.000$: Rp 4.415.600.465.
- b. PPh pasal 22 yang dipungut selama dalam tahun 2000 karena ketidakwaiban harga jual: $0,25\% \times \text{Rp } 1.765.863.966.621$: Rp 4.414.659.915
- c. Jadi PPh pasal 22 yang tidak dipungut oleh PT. "X" terhadap pembeli sebesar Rp 940.550 (Rp 4.415.600.465-Rp 4.414.659.915). Dalam hal ini PT. "X" harus menyetor kekurangan PPh pasal 22 karena tidak dipungut dari pembeli. PPh 22 yang kurang bayar tidak dapat dikreditkan dengan PPh terutang pembeli.

4.3.3. Koreksi Pajak Penghasilan Pasal 23 Terhadap Transaksi *Transfer Pricing*

Meskipun perbedaan suku bunga pinjaman tidak berpengaruh terhadap laba kena pajak dan pajak penghasilan yang terutang, tetapi berpengaruh terhadap kurangnya

potongan pajak penghasilan pasal 23 terhadap bunga pinjaman.

- a. Suku bunga pinjaman antar pihak yang memiliki hubungan istimewa tahun 2000:
 $\text{Rp } 6.751.968.560 : 18,25\%$
 $\text{Rp } 36.997.088.000$
- b. Suku bunga pinjaman antar pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa tahun 2000:
 $\text{Rp } 12.671.610.140 : 19,85\%$
 $\text{Rp } 63.836.826.890$
- c. Total bunga pinjaman yang diakui dalam tahun 2000: Rp 19.423.578.700
 Total bunga pinjaman yang seharusnya dengan suku bunga yang wajar (1 **9,85%**):
 $19,85\% \times \text{Rp } 100.833.914.890 : \text{Rp } 20.015.532.090.$
- d. Selisih total bunga yang seharusnya dengan total bunga yang diakui adalah
 $\text{Rp } 20.015.532.090 - \text{Rp } 19.423.578.700 : \text{Rp } 591.953.390$
- e. Potongan pajak penghasilan pasal 23 yang masih kurang bayar: $15\% \times \text{Rp } 591.953.390 : \text{Rp } 88.793.008$

Berdasarkan selisih total bunga yang seharusnya diakui dengan total bunga pinjaman yang diakui, PT. "X" yang berhutang wajib menyetorkan pajak penghasilan pasal 23 yang kurang bayar dan selisih tersebut tidak boleh menjadi tambahan beban dalam menghitung laba kena pajak.

4.3.4. Koreksi Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi *Transfer Pricing*.

Perlakuan istimewa yang diberikan perusahaan kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa menimbulkan adanya transaksi *transfer pricing* tidak wajar. Transaksi *transfer pricing* yang tidak wajar akan berdampak terhadap pajak pertambahan nilai selain pajak penghasilan. Jika ada pemeriksaan pajak, maka pajak pertambahan nilai juga akan dikoreksi secara positif karena transaksi *transfer pricing* yang tidak wajar dapat memberikan pengaruh 2 hal terhadap pajak pertambahan nilai, yaitu:

- a. Kurangnya pajak pertambahan nilai yang dibayar
- b. Adanya penangguhan waktu terhadap pajak pertambahan nilai yang akan dibayar.

4.3.4.1. Koreksi Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Harga Jual

Menurut pasal 2 ayat 1 Undang-Undang no.18 tahun 2000 Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah harga jual yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa dihitung atas dasar harga pasar yang wajar pada saat penyerahan barang kena pajak atau jasa kena pajak. Oleh karena itu transaksi *transfer pricing* dengan harga yang tidak wajar akan dikoreksi yang mengakibatkan PT. "X" sebagai pengusaha kena pajak harus menyeter kekurangan PPN karena ketidakwajaran dalam harga jual semen.

Nilai penjualan bersih yang diakui oleh PT. "X":

- a. Kepada pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa:

$$5.921,791,632 \text{ ton} \times \text{Rp } 297.800 = \text{Rp } 1.763.509.548.000$$

- b. Kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa:

$$9,169,368 \text{ ton} \times \text{Rp } 256.770 = \underline{\text{Rp } 2.354.418.621}$$

- c. Nilai penjualan bersih yang diakui PT."X' $\text{Rp } 1.765.863.966.621$

Nilai penjualan bersih tahun 2000 yang seharusnya diakui jika tidak ada perbedaan harga penjualan antara pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa adalah sebagai berikut:

$$5.930.961 \text{ ton} \times \text{Rp } 297.800: \text{Rp } 1.766.240.186.000.$$

- a. PPN yang seharusnya disetor karena kewajaran harga jual (tanpa ada perbedaan harga penjualan): $10\% \times \text{Rp } 1.766.240.186.000: \text{Rp } 176.624.018.600.$

- b. PPN yang telah disetor karena ketidakwajaran harga jual (adanya perbedaan harga **penjualan**): $10\% \times \text{Rp } 1.765.863.966.621: \text{Rp } 176.586.396.662,$

- c. PT. "X" harus menyeter kekurangan PPN sebesar $\text{Rp } 37.622.000$
($\text{Rp } 176.624.018.600 - \text{Rp } 176.586.396.662$)

Atas kekurangan tersebut diterbitkan SKP dan PT. "X" tidak boleh menerbitkan faktur pajak atas kekurangan PPN, sehingga tidak merupakan kredit pajak bagi pembeli.

Tabel 4.5
Koreksi Fiskal terhadap transaksi *transfer pricing*
Tahun 2000

Keterangan	Laporan Keuangan Komersial	Koreksi Fiskal	Laporan Keuangan Fiskal
Penjualan bersih	1,765,863,966,621	376,222,000	1,766,240,188,621
Harga pokok penjualan	(932,657,612,000)		(932,657,612,000)
Laba kotor	833,206,354,000		833,582,576,621
Beban Usaha*	(369,608,299,000)	12,526,156	(369,595,772,844)
Laba Usaha	463,598,055,000		463,986,803,777
Penghasilan lain-lain*	28,938,114,000	5,705,968	28,9433 19,968
Beban lain-lain	(199,468,964,000)		(199,468,964,000)
Laba sebelum pajak	293,067,205,000		293,461,659,745
Pajak penghasilan terutang	87,902,661,500		88,020,997,310
Kredit pajak:			
PPH-22	207,688,000		207,688,000
PPH-23	272,702,000		272,702,000
PPH-25	50,097,870,000		50,097,870,000
PPH kurang bayar	37,324,401,500		37,442,737,310
Laba setelah pajak	255,742,803,500		256,018,922,435

Keterangan :

* PPh terutang (laporan keuangan komersial)

10% x Rp 50,000,000: Rp 5,000,000

15% x Rp 50,000,000: Rp 7,500,000

30% x Rp 292,967,205,000: Rp 87,890,161,500

PPh terutang Rp 87,902,661,500

* PPh terutang (laporan keuangan fiskal)

10% x Rp 50,000,000: Rp 5,000,000

15% x Rp 50,000,000: Rp 7,500,000

30% x Rp 293,361,657,745: Rp 88,008,497,310

PPh terutang Rp 88,020,997,310

* Beban Usaha yang dikoreksi adalah fasilitas ongkos angkut yang diberikan perusahaan kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Ongkos angkut tersebut tidak boleh menjadi biaya dalam menghitung pajak penghasilan terutang

* Pendapatan lain-lain yang dikoreksi adalah pendapatan bunga terhadap penalti bunga yang seharusnya dikenakan terhadap pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa karena terlambat melunasi piutangnya. Pendapatan tersebut menjadi obyek pajak dalam menghitung pajak penghasilan terutang.