

Edisi No. 8, 2017

Oleh:

Tim Konsultan Pajak Russell Bedford SBR

PERLAKUAN PPH & PPN TERHADAP *REIMBURSEMENT*/ PENGGANTIAN

Reimbursement dalam arti bahasa disebut juga penggantian ataupun penagihan kembali. Dengan kata lain bisa diartikan *reimbursement* adalah sejumlah uang yang ditagihkan oleh pihak ketiga ke pihak penerima jasa melalui pemberi jasa. Melihat definisi di atas, bisa kita ambil kesimpulan bahwa dalam melakukan kegiatan *Reimbursement*, terdapat 3 pelaku yang terlibat dalam kegiatan tersebut, penerima jasa, pemberi jasa dan pihak ketiga (*supplier*).

Dalam transaksi *reimbursement* pihak ketiga akan menagih tagihan pembayaran ke pihak penerima jasa yang diteruskan oleh pemberi jasa dengan atau tanpa *mark up* (imbalan). Pembayaran akan dilakukan oleh penerima jasa ke pihak ketiga juga pun melalui pemberi jasa, penghasilan yang dicatat oleh pihak pemberi jasa adalah selisih antara jumlah pembayaran dari pihak penerima jasa dan *reimbursement*. Maka dari itu seharusnya tagihan pembayaran pihak ketiga langsung ditujukan ke penerima jasa.

Namun dalam penegakan hukumnya, *reimbursement* belum memiliki peraturan yang tetap untuk sebagai acuan atau referensi yang menjelaskan secara gamblang terkait transaksi tersebut, tetapi ada beberapa Surat Dirjen yang setidaknya bisa menjadi acuan atas permasalahan *reimbursement* ini, yaitu :

- S-2299/PJ.53/1992 (Masalah PPN)
- S-917/PJ.53/2003 (PPN atas Jasa Freight Forwarding)
- S-490/PJ.322/2004 (Permohonan Penjelasan PPN atas Tagihan Kembali Biaya Askes)
- S-812/PJ.53/2005 (Perlakuan PPN Atas Penagihan (*Reimbursement*) Biaya Pemakaian Listrik)

Adapun perlakuan pajaknya sebagai berikut :

Perlakuan PPh

Pemberi jasa tidak boleh menganggap atau memperlakukan *reimbursement* sebagai penghasilan/pendapatan jika pihak ketiga membuat tagihan pembayaran atas nama penerima jasa, begitupun ketika pemberi jasa menyerahkan pembayaran dari penerima jasa ke pihak ketiga tidak diakui sebagai beban/biaya, sehingga bukan merupakan objek pajak.

Namun apabila pihak ketiga membuat tagihan atas nama pemberi jasa, dan jasa yang dimaksud masuk ke jasa yang diatur dalam pasal 23 UU Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 atau jenis jasa lain-lain yang disebutkan dalam **Peraturan Menteri Keuangan nomor 144 tahun 2015**, kemudian pemberi jasa membuat tagihan baru ke penerima jasa, maka penerima jasa harus memotong 2% untuk PPh 23 atas transaksi tersebut.

Perlakuan PPN

Sebagaimana yang diketahui bahwa dasar pengenaan pajak atas PPN diatur dalam pasal 1 angka 19 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 yang sudah beberapa kali diubah terakhir kalinya Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, adalah:

“Jumlah Harga Jual, **Penggantian**, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.”

Dan definisi **Penggantian** menurut Pasal 1 angka 19 adalah :

“Nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.”

Dalam biaya-biaya yang bisa diakui sebagai *reimbursement* tentunya memiliki syarat yang harus dipenuhi antara lain:

1. Biaya yang di-*reimburse* tidak boleh ada imbalan (*mark up/down*).
2. Bukti asli dari pihak ketiga diserahkan kepada penanggung beban sesungguhnya/penerima jasa.
3. Dokumen bukti dari pihak ketiga atas nama penanggung beban sesungguhnya/penerima jasa bukan atas nama pemberi jasa.

Apabila pihak ketiga membuat tagihan langsung atas nama penerima jasa, dan pemberi jasa hanya sebagai penyalur/perantara, maka seluruh biaya *reimbursement* dalam tagihan tersebut bukan termasuk apa yang dimaksud dalam pengertian Penggantian di Undang-Undang di atas sehingga tidak dikenakan PPN. Namun jika pihak ketiga memberikan tagihan atas nama pemberi jasa, lalu pemberi jasa diharuskan membuat tagihan baru untuk penerima jasa, sehingga seluruh biaya di tagihan masuk dalam biaya yang diminta atau seharusnya diminta, ketentuan ini masuk dalam pengertian Penggantian UU PPN No. 42 Tahun 2009, maka biaya-biaya yang ada dalam tagihan masuk ke dalam dasar pengenaan pajak PPN.

Dengan begitu perlakuan PPN atas *reimbursement* ditentukan oleh tagihan pembayaran/invoice, apakah tagihan yang diberikan oleh pihak ketiga tersebut ditujukan oleh langsung kepada penerima jasa atau ke pemberi jasa. ***

KOMBINASI BISNIS (*BUSINESS COMBINATION*)

Kombinasi bisnis adalah suatu transaksi dimana sebuah pihak memperoleh pengendalian atas satu atau lebih bisnis. PSAK 22 mengatur transaksi kombinasi bisnis dengan tujuan untuk meningkatkan relevansi, keandalan, dan daya banding dari informasi yang disampaikan perusahaan mengenai kombinasi bisnis dan dampaknya dalam laporan keuangan.

Dalam proses kombinasi bisnis, PSAK 22 mengatur kedua atau lebih pihak yang menggabungkan diri untuk memenuhi empat syarat, yaitu (1) pengidentifikasian pihak pengakuisisi; (2) penentuan tanggal akuisisi; (3) pengakuan dan pengukuran aset teridentifikasi yang diperoleh, liabilitas yang diambil alih, dan kepentingan nonpengendali di pihak diakuisisi; dan (4) pengakuan dan pengukuran goodwill atau keuntungan dari pembelian dengan diskon. Dibawah ini adalah pembedahan lebih mendalam mengenai keempat syarat diatas.

(1) pengidentifikasian pihak pengakuisisi

Untuk setiap kombinasi bisnis, salah satu dari perusahaan yang bergabung diidentifikasi sebagai pihak pengakuisisi, yaitu perusahaan yang memperoleh pengendalian atas perusahaan lain, yang disebut sebagai pihak diakuisisi. Pedoman untuk mengidentifikasi pihak pengakuisisi dapat menggunakan pedoman PSAK 65: *Laporan Keuangan Konsolidasian*.

(2) penentuan tanggal akuisisi

Pihak pengakuisisi mengidentifikasi tanggal akuisisi dengan mempertimbangan seluruh fakta dan keadaan terkait. Tanggal akuisisi umumnya adalah tanggal pihak pengakuisisi memberikan pembayaran (atau imbalan lain serupa), memperoleh aset, dan mengambil alih liabilitas pihak diakuisisi. Hal tersebut pada umumnya jatuh di tanggal penutupan periode akuntansi.

(3) pengakuan dan pengukuran aset teridentifikasi yang diperoleh, liabilitas yang diambil alih, dan kepentingan nonpengendali di pihak diakuisisi

Pada tanggal akuisisi, pihak pengakuisisi mengakui aset yang diperoleh, liabilitas yang diambil alih, dan kepentingan nonpengendali pihak diakuisisi. Ada kemungkinan suatu aset dan liabilitas yang diakui oleh pihak pengakuisisi sebelumnya tidak diakui oleh pihak diakuisisi di dalam laporan keuangannya. Sebagai contoh, pihak pengakuisisi mengakui merek, paten, dan data hubungan pelanggan sebagai aset takberwujud yang diperoleh. Pihak diakuisisi tidak mengakui aset tersebut dalam laporan keuangannya, karena pihak diakuisisi mengembangkannya secara internal dan memperlakukan biaya terkait sebagai beban. (Lihat PSAK 19: *Aset Takberwujud* terkait pengakuan aset takberwujud yang diperoleh secara internal).

(4) pengakuan dan pengukuran goodwill atau keuntungan dari pembelian dengan diskon.

Goodwill masuk ke dalam kelompok aktiva tetap takberwujud dan hanya akan muncul apabila perusahaan melakukan kombinasi bisnis. Saat pihak pengakuisisi membayar lebih besar dari kekayaan bersih pihak diakuisisi, kelebihan tersebut bisa diidentifikasi sebagai goodwill. sebagai contoh:

PT. ABC memutuskan untuk melakukan kombinasi bisnis dengan PT. XYZ dengan akuisisi senilai Rp6.000.000 secara tunai. Sebelum pembelian dilakukan, neraca PT. XYZ adalah sebagai berikut:

Aset lancar	1.000.000
Aset tetap	5.000.000
Aset Lain-lain	750.000
Total Aset	6.750.000
Liabilitas	
Hutang jangka pendek	250.000
Hutang jangka panjang	750.000
<i>Total Liabilitas</i>	1.000.000
Ekuitas	
Modal	2.000.000
Laba ditahan	2.250.000
Laba tahun berjalan	1.500.000
<i>Total Ekuitas</i>	5.750.000
Total Liabilitas Dan Ekuitas	6.750.000

Jumlah aset neto PT. XYZ adalah Rp5.750.000 diperoleh dari total aset dikurangi total liabilitas. PSAK 19 mengatur pengukuran goodwill dengan menghitung selisih antara harga beli (atau imbalan lain) dengan nilai kekayaan bersih (aset neto). Maka besarnya goodwill dapat kita tentukan:

Goodwill = Harga Beli – Aset Neto

Goodwill = Rp6.000.000 – Rp5.750.000

Goodwill = Rp250.000

Kadang kala, pihak pengakuisisi melakukan pembelian dengan diskon. Pembelian dengan diskon dapat terjadi karena pihak penjual melakukannya karena paksaan. Sebelum mengakui keuntungan dari pembelian dengan diskon, pihak pengakuisisi menilai kembali apakah seluruh aset yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih telah diidentifikasi dengan tepat. Selanjutnya pihak pengakuisisi menelaah prosedur yang digunakan untuk mengukur jumlah yang dipersyaratkan PSAK. Pembelian dengan diskon dapat mempengaruhi pengakuan keuntungan atau perubahan jumlah keuntungan yang diakui.

Pihak pengakuisisi dapat melakukan kombinasi bisnis secara bertahap, yang menyebabkan pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian pada sebelum tanggal akuisisi. Sebagai contoh, PT. ABC memiliki 35% pengendalian PT. XYZ. Lalu tahun berikutnya PT. ABC membeli tambahan 40% pengendalian PT. XYZ. Dengan memiliki 75% kepemilikan PT. ABC sudah dapat di kategorikan mengakuisisi PT. XYZ.

Biaya yang dikeluarkan pihak pengakuisisi dalam rangka kombinasi bisnis mencakup *fee* makelar, advis, hukum, akuntansi, penilaian, atau konsultasi lainnya. Pihak pengakuisisi mencatat biaya terkait akuisisi sebagai beban pada saat terjadinya transaksi. ***