



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
WILAYAH JAWA BARAT

ISSN-SNAB-2252-3936



PROCEEDINGS

**PROFESIONALISME AKUNTAN MENUJU
SUSTAINABLE BUSINESS PRACTICE**

KAMIS, 20 JULI 2017 | BANDUNG, JAWA BARAT

ANALISIS IMPLEMENTASI *TAX PLANNING* ATAS BEA MASUK DAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS IMPOR MESIN UNTUK MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA DI PT BIO FARMA (PERSERO)

Ahmad Agus Romansyah

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Ekuitas
Jl. PH. H. Mustofa No. 31 Bandung
Email : romansyah75@gmail.com

ABSTRAK

PT. Bio Farma (Persero) sejak tahun 2016 melakukan perluasan usaha dengan meningkatkan kapasitas mesin produksi diatas 30 % dari kapasitas yang ada sekarang. Untuk itu diperlukan penambahan mesin yang sebagian besar harus diimpor karena membutuhkan spesifikasi khusus. Sesuai peraturan perundang undangan perpajakan serta bea dan cukai atas kegiatan impor dikenakan bea masuk sebesar 5 % sampai dengan 40 % , Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar 10 % dan PPh Pasal 22 sebesar 2,5 % sampai dengan 10 %. Dalam kurun waktu tahun 2016 sampai dengan 2017 perusahaan telah dan akan melakukan impor mesin dengan nilai sebesar Rp. 819.695.172.975,-. Terkait dengan bea masuk dan pajak dalam rangka impor yang dibayarkan, perusahaan dapat melakukan tax planning yaitu dengan cara mengajukan permohonan pembebasan bea masuk atas impor mesin ke Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM). Memanfaatkan fasilitas perpajakan dari pemerintah merupakan salah satu bentuk implementasi dari tax planning. Potensi bea masuk dan PPN impor yang harus dibayarkan atas impor selama tahun 2016 dan 2017 adalah sebesar Rp. 127.052.751.811,-. Dengan mengimplementasikan tax planning maka bea masuk dan PPN dalam rangka impor dapat dihindarkan. Hal tersebut dapat meningkatkan laba dan likuiditas perusahaan. Bio Farma di tahun 2016 telah melaksanakan tax planning terkait impor mesin tetapi belum sepenuhnya diimplementasikan. Namun sejak pertengahan tahun 2016 sampai dengan sekarang, Bio Farma telah menerapkan tax planning atas impor mesin secara menyeluruh. Dari penerapan tax planning tersebut bio farma mampu meningkatkan efisiensi biaya.

Kata Kunci : tax planning, pajak pertambahan nilai, efisiensi

ABSTRACT

PT. Bio Farma (Persero) has been expanding its business since 2016 by increasing the capacity of production machinery above 30% of current capacity. It is required additional machines that most of them must be imported because it requires special specifications. In accordance with the laws and regulations of taxation and custom on import activities subject of 5% to 40%, Value Added Tax (VAT) of 10% and Income Tax Article 22 of 2.5% to 10%. In the period 2016 to 2017 the company has and will import machinery with a value of Rp. 819.695.172.975, -. With regard to import custom and taxes in the framework of the imports paid, the company may undertake tax planning by applying for import custom exemption on the import of machinery to the Investment Coordinating Board (BKPM). Utilizing taxation facilities from the government is one form of implementation of tax planning. The potential of import custom and VAT in the framework of imports to be paid on imports during 2016 and 2017 is Rp. 127.052.751.811, -. By implementing tax planning, import custom and VAT in order to import can be avoided. This can increase the company's profit and liquidity. Bio Farma in 2016 has implemented tax planning related to import of machinery but not yet fully implemented. However, since mid-2016 until now, Bio Farma has

applied tax planning for the import of machinery as a whole. As a result, Bio Farma can increase cost efficiency From the application of tax planning.

Keywords : tax planning, Value Added Tax (VAT), efficiency

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pendirian perusahaan baru ataupun perluasan usaha dalam industri manufaktur memerlukan mesin yang tidak sedikit baik dalam hal kuantitas maupun nilainya. Industri manufaktur yang menghasilkan produk yang bersifat spesifik seperti vaksin memerlukan mesin khusus yang belum dapat diproduksi didalam negeri dan harus diperoleh melalui mekanisme impor. Bahkan seringkali mesin tersebut tidak diproduksi massal tetapi dipesan khusus sesuai spesifikasi tertentu disesuaikan dengan kebutuhan industri. Karena mesin dibuat berdasarkan pesanan khusus maka harga yang harus dibayar membutuhkan sumber dana yang cukup besar.

PT. Bio Farma (Persero) merupakan salah satu Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang bergerak dibidang industri manufaktur dengan produk yang dihasilkan berupa vaksin. Tidak kurang dari 75 % produk yang dihasilkan diekspor untuk memenuhi kebutuhan dunia. Ekspor yang dilakukan sebagian untuk memenuhi program vaksinasi yang dicanangkan oleh *World Health Organization* (WHO) maupun *United Nations International Children's Emergency Fund* (UNICEF). Dalam kurun waktu 2016 sampai dengan 2018 Bio Farma telah menganggarkan dana sebesar Rp. 1,3 trilyun untuk impor mesin yang sebagian besar dibuat berdasarkan pesanan.

Menurut pasal 1 point 9 Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, impor adalah setiap kegiatan memasukan barang dari luar daerah pabean ke dalam daerah pabean. Dalam hal perpajakan, kegiatan impor ini dikenakan 3 (tiga) kewajiban perpajakan yaitu Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPn BM) serta Pajak Penghasilan (PPH) 22 impor (Fajarwati, 2013:2). Menurut Tiyas (2016:1) atas kegiatan impor dikenakan Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI).

Menurut (Jafar, 2015:17), "Bea masuk adalah pungutan negara yang dikenakan atas barang yang diimpor untuk dipakai.". Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI) adalah pajak yang dipungut oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai atas impor barang yang terdiri dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan Barang Mewah (PPn BM), dan Pajak Penghasilan Pasal 22 (PPH Pasal 22) (Jafar, 2015: 82).

Bea masuk dan PPn BM yang dikenakan pada saat impor barang akan menambah harga perolehan dari barang yang diimpor. Apabila yang diimpor adalah bahan baku maka akan menambah biaya bahan baku dalam harga pokok produksi. Dalam hal yang diimpor adalah mesin maka akan menambah harga perolehan aktiva tersebut dan akan dibebankan sebagai biaya melalui penyusutan selama masa manfaat mesin tersebut. PPN dan PPh Pasal 22 yang dikenakan pada saat impor pada akhirnya dapat diminta kembali melalui mekanisme pengkreditan pajak sehingga PPN dan PPh Pasal 22 bukan merupakan unsur biaya.

Tujuan utama dari Bio Farma sebagai salah satu BUMN adalah memperoleh keuntungan dengan tidak mengesampingkan tugas pelayanan kepada masyarakat. Untuk mencapai tujuan utama tersebut perusahaan diharapkan dapat mengefisiensikan biaya untuk mencapai keuntungan yang diharapkan. Dari sisi pemerintah, pajak merupakan kewajiban yang diamanatkan oleh Undang Undang. Bagi perusahaan, pajak yang dibayarkan harus dicatat sebagai biaya atau beban dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan maupun distribusi laba kepada pemerintah (Smith & Skousen : 1987). Efisiensi beban pajak dapat dicapai dengan melakukan *Tax Planning*.

Tax Planning adalah salah satu tahapan dari sebuah proses yang dinamakan Manajemen Pajak. Manajemen pajak adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi

jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan (Sopnar Lumbantoruan : 1996).

Aktivitas Bio Farma melakukan impor mesin untuk tahun 2016 sampai dengan 2017 dapat berpotensi menurunkan laba dan menurunkan tingkat likuiditas perusahaan karena besarnya pajak yang harus ditanggung. Untuk itu Bio Farma berupaya untuk melakukan *tax planning* atas bea masuk dan PDRI khususnya PPN. Pengenaan PPh Pasal 22 pada saat impor barang tidak termasuk dalam penelitian ini karena tidak relevan dengan kondisi bisnis di Bio Farma.

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan diatas maka dapat diidentifikasi masalah sebagai berikut :

- Apakah implementasi *tax planning* atas bea masuk dan PPN dalam rangka impor diterapkan di Bio Farma
- Apakah *tax planning* atas bea masuk dan PPN dalam rangka impor dapat meningkatkan efisiensi biaya di Bio Farma .

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan identifikasi masalah diatas maka tujuan penelitian ini adalah :

- Untuk mengetahui dan mendeskripsikan implementasi *tax planning* atas bea masuk dan PPN dalam rangka impor di Bio Farma .
- Untuk mengetahui dan mendeskripsikan peningkatan efisiensi biaya karena implementasi *tax planning* tersebut.

1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat yang diperoleh dari hasil penelitian ini adalah :

- Memberikan gambaran umum tentang tata cara *tax planning* atas bea masuk dan PPN kepada dunia usaha yang akan melakukan pembangunan atau pengembangan industri manufaktur yang membutuhkan mesin impor.
- Mengetahui dan memahami bagaimana *tax planning* dapat meningkatkan efisiensi biaya perusahaan.
- Memberikan dasar teoritis bagi penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan upaya *tax planning* perusahaan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tax Management dan Tax Planning

Berbicara tentang *Tax Planning* tidak akan terlepas dari istilah *tax management*. *Tax management* merupakan suatu upaya menyeluruh yang dilakukan secara terus menerus oleh wajib pajak agar semua hal yang berkaitan dengan urusan perpajakan dapat dikelola dengan baik, ekonomis, efektif dan efisien sehingga dapat memberikan kontribusi laba yang maksimum bagi wajib pajak tanpa mengorbankan kepentingan penerimaan Negara (Santoso & Rahayu 2014:18).

Tax management dapat dilakukan dengan berbagai cara baik yang memenuhi ketentuan perpajakan (*lawful*) maupun yang melanggar peraturan perpajakan (*unlawful*). Berkaitan dengan hal tersebut muncul istilah *Tax Avoidance* dan *Tax Evasion*.

Mengutip Mohammad Zain dalam bukunya Manajemen Perpajakan (2005), Harry Graham Balter memberikan definisi *Tax Avoidance* sebagai upaya untuk mengurangi atau menghapus utang pajak dengan tidak melanggar ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan. *Tax Avoidance* merupakan upaya *Tax Management* yang legal karena lebih banyak memanfaatkan *loopholes* yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku (*lawful*).

Sementara *tax evasion* adalah suatu tindakan meminimalkan beban pajak dengan cara melawan ketentuan perpajakan yang berlaku. Harry Graham Balter, Ernest R. Mortensen, N.A Barr, S.R. James, A.R. Prest dan Robert H. Anderson sepakat bahwa penyelundupan pajak merupakan usaha

yang tidak dapat dibenarkan karena melanggar ketentuan undang undang perpajakan yang berlaku melalui tindak manipulasi yang illegal (Mohammad Zain 2005: 49-50).

Tax planning merupakan tahap awal dari pelaksanaan manajemen pajak dengan melakukan pengumpulan dan penelitian peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan (Erly Suandi 2003 : 7).

Melalui buku Manajemen Pajak, Mohamad Zain mendefinisikan *tax planning* sebagai suatu proses mengorganisasi usaha wajib pajak dengan cara sedemikian rupa sehingga utang pajaknya berada dalam posisi yang paling minimal sepanjang hal ini dimungkinkan baik oleh ketentuan perundang undangan perpajakan maupun secara komersial.

Tax planning juga merupakan salah satu bentuk dari *tax avoidance* dimana jika implementasinya dijalankan dengan tepat dapat mengurangi beban pajak dan akan meningkatkan efisiensi operasi perusahaan. Sebaliknya, upaya mengurangi beban pajak dengan cara melawan hukum (*tax evasion*) justru akan merugikan perusahaan karena akan menimbulkan denda pajak yang tinggi bahkan dapat berakibat pada tuntutan pidana dibidang perpajakan.

2.2 Pengertian Bea Masuk

Berdasarkan UU No. 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan definisi bea masuk adalah pungutan negara berdasarkan Undang-Undang yang dikenakan terhadap barang yang diimpor. Secara yuridis pengertian impor terjadi pada saat barang memasuki daerah pebean dan saat itu ditetapkan sebagai saat terutangnya bea masuk.

Barang impor dipungut bea masuk berdasarkan tarif setinggi-tingginya empat puluh persen dari nilai pabean untuk perhitungan Bea Masuk. Dikecualikan dari pengenaan tarif empat puluh persen adalah barang tertentu misalnya barang pertanian, barang kiriman melalui pos atau jasa penitipan dan lain lain.

Untuk penetapan tarif bea masuk , barang dikelompokkan berdasarkan sistem klasifikasi barang yang akan ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Setiap barang akan dikelompokkan kedalam beberapa kategori yang akan dikenakan tarif bea masuk yang berbeda beda.

Di Indonesia untuk menentukan besarnya tarif bea masuk atas barang impor telah dibuat Buku Tarif Kepabeanan Indonesia (BTKI) yang mulai berlaku sejak 1 Maret 2017 menggantikan BTKI 2012 yang berlaku sebelumnya. Besarnya tarif dalam BTKI 2017 ditetapkan oleh Menteri Keuangan melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 6 /PMK. 010/2017 tanggal 27 Januari 2017 tentang Penetapan Sistem Klasifikasi Barang dan Penetapan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor.

BTKI 2017 disusun berdasarkan sistem klasifikasi barang impor yang ditetapkan oleh World Custom Organization (WCO) yang secara resmi disebut sebagai *Harmonized Commodity Description and Coding System* atau secara singkat disebut *Harmonized System* atau HS saja. HS yang ditetapkan oleh WCO tersebut sampai dengan digit keenam, yaitu 2 digit pertama menunjukkan bab, 2 digit berikutnya menunjukkan pos HS, dan 2 digit berikutnya menunjukkan subpos HS.

Pada level ASEAN, negara-negara anggota ASEAN juga merupakan anggota WCO sehingga juga menggunakan HS yang ditetapkan WCO. Berdasarkan protokol yang ditandatangani Agustus 2003 ditetapkan ASEAN *Harmonized Tariff Nomenclature* (AHTN) dan menyepakati akan menggunakan HS sampai dengan delapan digit, yaitu enam digit kode HS dari WCO ditambah dua digit kode AHTN yang berlaku untuk semua negara anggota ASEAN.

Berdasarkan BTKI mesin yang selama ini telah diimpor oleh Bio Farma dikenakan tarif bea masuk sebesar 5 %.

2.3 Pajak Dalam Rangka Impor

Berdasarkan peraturan perundang undangan perpajakan sebagaimana diatur dalam Undang undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dan Undang undang Nomor 42 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, kegiatan impor barang dikenakan pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 (PPh Pasal 22) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) serta ditambah dengan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) untuk impor barang yang dikategorikan barang mewah.

2.4 Pajak Penghasilan

Terkait dengan pemungutan PPh Pasal 22 atas impor barang, tidak ada peraturan yang memberikan fasilitas pembebasan yang sesuai dengan proses bisnis di Bio Farma. Oleh karena itu pembayaran PPh Pasal 22 atas impor mesin tidak relevan untuk dijadikan objek penelitian.

2.5 PPN dan PPn BM

Berdasarkan UU No 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPn BM, atas kegiatan impor barang dikenakan PPN sebesar 10 % dan PPn BM dengan tarif paling rendah 10 % dan paling tinggi 200 %. Ketentuan mengenai jenis barang yang dikenai Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah. Peraturan terbaru terkait hal tersebut adalah PP Nomor 22 Tahun 2014.

Menurut peraturan tersebut, barang mewah digolongkan kedalam dua kelompok yaitu kelompok kendaraan bermotor dan bukan kendaraan bermotor. Mesin yang diimpor oleh Bio Farma tidak termasuk kedalam kelompok barang mewah sehingga aspek PPn BM bukan merupakan objek dalam penelitian ini.

PPN yang dibayar atas impor mesin bukan merupakan biaya perusahaan karena dapat dikreditkan atau di restitusi.

2.6 Efisiensi Bea Masuk dan PPN

Tujuan dari *tax planning* dapat digolongkan menjadi 2 bagian yaitu :

- Menerapkan peraturan perpajakan dengan benar
- Melakukan usaha efisiensi untuk mencapai laba dan likuiditas yang diharapkan

Dalam melakukan *tax planning* maka kedua tujuan tersebut harus terpenuhi. Efisiensi yang dicapai dengan melanggar aturan perpajakan yang berlaku tidak dapat dikatakan sebagai manajemen pajak. Efisiensi yang dicapai hanya sesaat, dikemudian hari pelanggaran tersebut akan dikenakan sanksi administrasi dan denda yang sudah pasti akan merugikan perusahaan.

Menurut Hans Kartiadi (2006) , efisiensi berarti bertindak dengan cara yang dapat meminimalkan kerugian atau pemborosan sumber daya dalam melaksanakan atau menghasilkan sesuatu.

2.7 Implementasi *Tax Planning*

Pada saat melakukan impor mesin, perusahaan akan membayar bea masuk, PPN dan PPh Pasal 22. Bea masuk menjadi biaya yang akan menambah harga perolehan mesin sedangkan PPN dan PPh Pasal 22 bukan merupakan biaya perusahaan karena pada akhirnya dapat dimintakan kembali. Namun demikian seluruh pungutan terkait impor baik bea masuk maupun pajak akan mengakibatkan aliran dana keluar yang dapat mengganggu likuiditas keuangan perusahaan.

Pungutan bea masuk dan PPN yang dikenakan pada saat impor terkait mesin dapat dihindari oleh perusahaan yang baru akan melakukan investasi ataupun oleh perusahaan lama yang akan menambah investasi atau memperluas industri manufakturnya dengan menambah mesin impor. Ada serangkaian peraturan yang dikeluarkan oleh beberapa institusi yang saling berkaitan yang bertujuan untuk meningkatkan investasi dalam negeri dengan memberikan fasilitas pembebasan bea masuk dan pajak atas impor mesin.

Perencanaan pajak atau *tax planning* adalah upaya memaksimalkan laba setelah pajak dengan memanfaatkan perbedaan tarif pajak, perbedaan perlakuan atas objek pajak, *loopholes*, *shelter* dan *havens* terkait peraturan perpajakan (Suandy, 2003:13)

Tax planning merupakan upaya Wajib Pajak untuk meminimalkan pajak terhutang mereka melalui skema yang diatur dalam peraturan perpajakan dan nantinya tidak menimbulkan selisih antara Wajib Pajak dan otoritas pajak (Darussalam dan Septriadi, 2009).

Badan yang dibentuk pemerintah untuk meningkatkan dan mendorong investasi langsung baik dari dalam maupun luar negeri adalah Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM). Selain diberikan mandat untuk mendorong investasi melalui penciptaan iklim investasi yang kondusif, BKPM juga ditugaskan untuk mendapatkan investasi yang bermutu yang dapat memperbaiki kesenjangan sosial dan mengurangi pengangguran.

Untuk mencapai tujuan tersebut BKPM telah mengeluarkan Peraturan Kepala BKPM Nomor 12 tahun 2013 tentang Perubahan Peraturan Kepala BKPM Nomor 5 Tahun 2013 tentang Pedoman dan Tata Cara Perizinan dan Non Perizinan Penanaman Modal. Peraturan tersebut memberikan peluang kepada para investor untuk memperoleh fasilitas pembebasan bea masuk dan PPN atas impor mesin. Peraturan ini memberikan celah kepada perusahaan untuk melakukan *tax planning* melalui pemanfaatan fasilitas yang diberikan pemerintah.

Persyaratan untuk memperoleh fasilitas pembebasan bea masuk dapat dijelaskan secara ringkas sebagai berikut :

1. Perusahaan yang bergerak dibidang industri manufaktur yang baru didirikan atau melakukan perluasan kapasitas produksi atau melakukan pengembangan dapat memperoleh pembebasan bea masuk atas mesin yang di impor.
2. Perusahaan harus sudah memperoleh Izin Prinsip Penanaman Modal untuk perusahaan yang baru berdiri dan Izin Prinsip Perluasan Penanaman Modal untuk perusahaan yang akan memperluas kapasitas produksinya.
3. Izin Prinsip Perluasan Penanaman Modal diberikan apabila investasi dapat meningkatkan kapasitas produksi untuk jenis produk yang sama lebih besar dari 30 % dari kapasitas produksi yang tercantum dalam Izin Prinsip Penanaman Modal yang telah diberikan sebelumnya.
4. Perusahaan yang telah memiliki izin usaha dan melakukan pengembangan melalui restrukturisasi/modernisasi/rehabilitasi dengan menambah kapasitas produksi tidak lebih dari 30 % dari yang tercantum dalam izin usaha juga dapat diberikan fasilitas pembebasan bea masuk atas impor mesin.
5. Untuk penanaman modal baru atau perluasan penanaman modal selain mendapatkan pembebasan bea masuk atas impor mesin juga memperoleh pembebasan bea masuk impor atas barang dan bahan untuk produksi.
6. Untuk perusahaan yang melakukan pengembangan dengan menambah kapasitas izin produksi tidak melebihi 30 % sebagaimana telah ditetapkan dalam izin usaha hanya dapat memperoleh pembebasan bea masuk atas impor mesin saja.
7. Permohonan pembebasan bea masuk diajukan kepada BKPM dengan memberikan persyaratan sebagai berikut :
 - a. Rekaman akta pendirian dan pengesahan anggaran dasar perusahaan beserta perubahannya.
 - b. Izin prinsip yang telah dikeluarkan BKPM , tanda terima Laporan Kegiatan Penanaman Modal (LKPM) dan LKPM periode terakhir.
 - c. Daftar mesin yang akan diimpor dan soft copy nya berdasarkan investor module BKPM yang meliputi jenis barang, HS Code, spesifikasi teknis, negara asal, jumlah dan perkiraan harga secara rinci perpelabuhan tempat pemasukan.
 - d. Copy Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), Nomor Pengusaha Kena Pajak (PKP), Nomor Identitas Kepabeaan (NIK) dan Angka Pengenal Importir Produsen (API-P).
 - e. Uraian proses produksi yang mencantumkan jenis bahan baku dilengkapi diagram alir (flow chart).

- f. Kalkulasi kapasitas mesin produksi, denah tata letak mesin pabrik dan data teknis mesin atau brosur.
8. Jangka waktu pemberian fasilitas pembebasan bea masuk impor mesin untuk pembangunan dan pengembangan yang melebihi 30 % dari kapasitas produksi awal diberikan selama 2 tahun sejak diterbitkan dan dapat diperpanjang sesuai dengan jangka waktu penyelesaian proyek yang tercantum dalam izin prinsip.
9. Jangka waktu pemberian fasilitas pembebasan bea masuk impor mesin untuk untuk restrukturisasi/modernisasi/rehabilitasi diberikan selama 2 tahun sejak diterbitkan dan tidak dapat diperpanjang.

Pemberian fasilitas oleh BKPM hanya atas bea masuk impor saja dan dengan surat keputusan pemberian fasilitas pembebasan bea masuk dari BKPM, perusahaan dapat mengajukan pembebasan PPN impor.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Objek Penelitian

Objek penelitian adalah upaya *tax planning* atas bea masuk dan PPN melalui pemanfaatan fasilitas pembebasan bea masuk atas impor mesin dalam rangka perluasan usaha di PT Bio Farma (Persero). Bio Farma adalah sebuah Badan Usaha Milik Negara (BUMN) berkedudukan dibanding yang bergerak dibidang industri vaksin.

3.2 Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

- a. Data Kualitatif berupa latar belakang perusahaan, jenis produk, *market* perusahaan dan rencana perluasan usaha dengan meningkatkan kapasitas produksi. Data diperoleh melalui wawancara lisan dengan manajemen perusahaan.
- b. Data Kuantitatif berupa nilai investasi perusahaan dalam rangka perluasan usaha, nilai realisasi dan rencana impor mesin dan besarnya bea masuk dan PPN yang dibayarkan terkait dengan impor mesin.

3.3 Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

- a. Data Primer , yaitu data yang diperoleh langsung dengan melakukan wawancara dan observasi secara langsung ke perusahaan sebagai objek penelitian.
- b. Data Sekunder berupa teori dan hasil penelitian sebelumnya terkait dengan upaya *tax planning*.

3.4 Teknik Pengumpulan Data

Data diperoleh dengan melakukan wawancara langsung dengan pihak manajemen perusahaan yang terlibat langsung dengan impelmentasi *tax planning* terkait impor mesin. Selain itu data dikumpulkan dengan melakukan dokumentasi atas catatan dan dokumen impor barang, besarnya investasi serta jumlah bea masuk dan PPN atas impor mesin.

3.5 Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif tanpa menggunakan analisis statistik, yaitu menganalisis, mengumpulkan dan melihat Implementasi *tax planning* atas aktivitas impor mesin dalam kaitannya untuk meningkatkan efisiensi biaya perusahaan.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Kegiatan Impor Mesin Tahun 2016

PT. Bio Farma (Persero) berdiri pada tanggal 6 Agustus 1890 dengan nama Parc Vaccionegene dan berlokasi diatas lahan 9 ha di Jl. Pasteur No. 28 Bandung. Produk yang dihasilkan adalah vaksin dan sera.

Vaksin yang dihasilkan antara lain Vaksin Campak, Hepatitis B, BCG, Polio, Flubio Pentabio dan lain lain. Produk Sera antara lain berupa Anti Tetanus, Bisa Ular, Anti Difteri dan lain lain. Produk yang dihasilkan dipergunakan untuk memenuhi kebutuhan vaksin nasional dan dunia. Saat ini produk Bio Farma telah digunakan di hampir 130 negara. Total penjualan beberapa tahun terakhir sebagian besar ekspor yang mencapai hampir 75 % dari total penjualan perusahaan.

Sejak tahun 2016 perusahaan sedang mengembangkan kapasitas produksi dengan membangun gedung baru di lingkungan pabrik yang ada sekarang. Nilai investasi gedung berkisar 70 Milyar dan saat ini dalam progress pembangunan yang telah mencapai sekitar 50 %. Pabrik ini diharapkan akan menambah kapasitas produksi perusahaan. Investasi mesin yang akan di tempatkan digedung tersebut mencapai angka sekitar Rp. 1,3 Triliun dimana sekitar 90 % peralatan tersebut diimpor. Seluruh impor mesin diharapkan dapat diselesaikan sampai dengan akhir tahun 2018. Dari hasil perluasan usaha tersebut diharapkan dapat meningkatkan kapasitas produksi diatas 30 % dari kapasitas terpasang saat ini. Selama tahun 2016 Bio Farma telah melakukan impor mesin untuk menambah kapasitas produksi tetapi belum mengimplementasikan *Tax Planning*.

Tabel 1 memberikan gambaran selama tahun 2016 Bio Farma telah melakukan impor mesin dengan total harga sebelum bea masuk sebesar Rp. 259,156 Milyar. Di tahun 2016 perusahaan belum sepenuhnya melakukan *tax planning* atas kegiatan impor ini.

Tabel 1						
Kegiatan Impor Mesin untuk Produksi						
Tahun 2016						
No	Jenis Alat dan Mesin	Nilai CIF	Seharusnya dibayarkan		Fasilitas Pembebasan	
			Bea Masuk	PPN	Bea Masuk	PPN
1	Isolator	4.098.640.000	204.932.000	430.357.200	204.932.000	430.357.200
2	Integrated Water Treatment Plant	97.928.090.000	4.896.404.500	10.282.449.450	-	9.792.809.000
3	Autoclave For Sterilization	4.281.348.843	214.067.442	449.541.629	-	-
4	Vial Washing Machine	116.835.105.750	5.841.755.288	12.267.686.104	-	-
5	packaging Line I	36.013.134.372	1.800.656.719	3.781.379.109	-	3.601.313.437
	Jumlah	259.156.318.965	12.957.815.948	27.211.413.491	204.932.000	13.824.479.637

4.2 Kegiatan Impor Mesin Tahun 2017

Mulai awal tahun 2017, Bio Farma melakukan kajian *tax planning* atas impor mesin dengan memanfaatkan fasilitas dari BKPM yaitu pembebasan bea masuk impor mesin dalam rangka perluasan usaha.

Data impor mesin dari Januari sampai dengan Mei 2017 ditampilkan dalam tabel berikut ini :

Tabel 2						
Kegiatan Impor Mesin untuk Produksi						
Januari sd Mei Tahun 2017						
No	Jenis Alat dan Mesin	Nilai CIF	Seharusnya dibayarkan		Fasilitas Pembebasan	
			Bea Masuk	PPN	Bea Masuk	PPN
1	Vial-Ampoule Packaging Line + Inspection Machine	19.705.113.030	985.255.652	2.069.036.868	-	-
2	Integrated Filling Line 3 (Vial Filling Line for Lyo (M) MR Vaccines)	179.558.846.280	8.977.942.314	18.853.678.859	-	-
3	Integrated Filling Line 4	54.786.915.000	2.739.345.750	5.752.626.075	-	-
	Jumlah	254.050.874.310	12.702.543.716	26.675.341.803	-	-

Untuk mewujudkan rencana investasi perluasan usaha dengan meningkatkan kapasitas produksi, Bio Farma melanjutkan rencana impor mesin untuk bulan Juni sampai dengan Desember 2017 dengan rincian sebagai berikut :

Tabel 3						
Rencana Kegiatan Impor Mesin untuk Produksi						
Juni sd Desember Tahun 2017						
Asumsi 1 USD = Rp. 13.300						
No	Jenis Alat dan Mesin	Nilai CIF (USD)	Seharusnya dibayarkan		Fasilitas Pembebasan	
			Bea Masuk	PPN	Bea Masuk	PPN
1	Autoclave Disinfeksi	3.658.896.500	182.944.825	384.184.133	-	-
2	Autoclave	4.947.919.200	247.395.960	519.531.516	-	-
3	Autoclave	10.404.696.400	520.234.820	1.092.493.122	-	-
4	Cedi+tangki Feed Dan Permeated Ro	5.816.568.800	290.828.440	610.739.724	-	-
5	Autoclave	4.480.277.900	224.013.895	470.429.180	-	-
6	Autoclave Sterilisasi	4.260.748.100	213.037.405	447.378.551	-	-
7	Filling Line 3 Campak	177.872.524.200	8.893.626.210	18.676.615.041	-	-
8	Feeder Bowl	917.779.800	45.888.990	96.366.879	-	-
9	Filling Syringe Machine	18.861.953.600	943.097.680	1.980.505.128	-	-
10	Buffer Preparation System	32.452.000.000	1.622.600.000	3.407.460.000	-	-
11	Formulation Equipment	23.596.115.200	1.179.805.760	2.477.592.096	-	-
12	Separator	19.218.500.000	960.925.000	2.017.942.500	-	-
	Jumlah	306.487.979.700	15.324.398.985	32.181.237.869	-	-

4.3 Pembahasan Hasil Penelitian

Sejak memiliki rencana melakukan perluasan usaha dengan meningkatkan kapasitas produksi seharusnya Bio Farma sudah dapat melaksanakan *tax planning* yaitu dengan memanfaatkan fasilitas pembebasan bea masuk dari BKPM. Namun pada kenyataannya selama tahun 2016 Bio Farma tidak sepenuhnya melakukan *tax planning* atas kegiatan importasi mesin tersebut. Dengan memperoleh pembebasan bea masuk dari BKPM maka Bio Farma dapat mengajukan pembebasan PPN.

Awal tahun 2016 Bio Farma mengajukan permohonan pembebasan bea masuk ke BKPM dengan menyertakan syarat syarat yang ditentukan dan tanggal 10 Maret 2016 BKPM memberikan Surat Keputusan Pembebasan Bea Masuk atas Impor Mesin yang diajukan diawal. Pembebasan bea masuk oleh BKPM tidak secara otomatis membebaskan pembayaran PPN. Untuk mendapatkan pembebasan atas kedua jenis pajak tersebut Bio Farma harus mengajukan permohonannya ke Direktorat Jenderal Pajak dengan melampirkan Surat Keputusan dari BKPM.

Hasil *tax planning* atas bea masuk dan PPN selama tahun 2016 digambarkan dalam tabel 4 berikut ini :

Tabel 4			
Manfaat Dilakukannya Tax Planning atas Impor Mesin			
Tahun 2016			
No	Uraian	Nilai	Manfaat Tax Planning
1	Bea Masuk	12.752.883.948	Penghematan dari bea masuk yang seharusnya dibayar dan mengefisiensikan biaya penyusutan sebesar Rp. 1.594.110.494,- yang berarti peningkatan laba dalam jumlah yang sama
2	PPN	13.386.933.854	Penghematan PPN, dapat meningkatkan likuiditas dan dana tersebut dapat diinvestasikan ke sektor lain

Pada saat realisasi impor mesin selama tahun 2016, Bio Farma telah melakukan penghematan bea masuk sebesar Rp. 12.752.883.948,-. Asumsi mesin dapat dimanfaatkan selama 8 tahun maka terdapat efisiensi biaya penyusutan mesin pertahun sebesar Rp. 1.594.110.494,-. Sebagaimana telah diuraikan diatas, bea masuk yang dibayarkan dari impor mesin merupakan biaya perusahaan dan tidak dapat di minta kembali (restitusi). Bea masuk yang dibayarkan ditambahkan dalam nilai

perolehan mesin dan disusutkan selama masa manfaat mesin tersebut. Sehingga selain harus mengeluarkan sumber dana untuk membayar bea masuk yang dapat mengganggu likuiditas perusahaan, beban penyusutan di akhir tahun menjadi lebih besar dan menurunkan laba di tahun 2016.

Dari sisi pembayaran PPN dengan dilakukannya *tax planning*, terdapat penghematan pembayaran PPN sebesar Rp. 13.386.933.854,-. PPN yang dibayarkan pada saat impor mesin memang bukan biaya perusahaan karena pada dasarnya PPN yang dibayarkan dapat dimanfaatkan sebagai pengurang pajak terutang. Namun dengan dilakukannya *tax planning* maka PPN yang seharusnya dibayarkan dapat dihindari dan dapat digunakan untuk investasi di bidang lain ataupun dapat didepositokan untuk memperoleh bunga.

Awal tahun 2017, Bio Farma melakukan *tax planning* sepenuhnya dengan memanfaatkan peraturan yang ada yaitu pembebasan bea masuk dari BKPM dan pembebasan PPN dari Direktorat Jenderal Pajak.

Hasil *tax planning* atas bea masuk dan PPN selama Januari sampai dengan Mei tahun 2017 digambarkan dalam tabel 5 berikut ini :

Tabel 5			
Manfaat yang diperoleh dari implemtasi tax planning			
Periode Januari sd Mei Tahun 2017			
No	Uraian	Nilai	Manfaat Tax Planning
1	Bea Masuk	12.702.543.716	Penghematan dari bea masuk yang seharusnya dibayar dan mengefisiensikan biaya penyusutan sebesar Rp. 1.587.817.964,- yang berarti peningkatan laba dalam jumlah yang sama
2	PPN	26.675.341.803	Penghematan PPN, dapat meningkatkan likuiditas dan dana tersebut dapat diinvestasikan ke sektor lain

Dari implementasi *tax planning* impor mesin periode Januari sd Mei 2017 perusahaan dapat melakukan penghematan bea masuk sebesar Rp. 12.702.543.716,- PPN sebesar Rp. 26.675.341.803,-

Pembebasan bea masuk akan menurunkan beban penyusutan pertahun sebesar Rp. 1.587.817.964,- dan menambah laba bersih dalam jumlah yang sama. Pembebasan PPN sebesar Rp. 26.675.341.803,- membuat perusahaan memiliki likuiditas yang baik dan dana dapat diinvestasikan ke sektor lain ataupun didepositokan untuk memperoleh bunga.

Hasil *tax planning* atas bea masuk dan PPN selama Januari sampai dengan Mei tahun 2017 digambarkan dalam tabel 6 berikut ini :

Tabel 6			
Manfaat yang diperoleh dari rencana implemtasi tax planning			
Periode Juni sd Desember Tahun 2017			
No	Uraian	Nilai	Manfaat Tax Planning
1	Bea Masuk	15.324.398.985	Penghematan dari bea masuk yang seharusnya dibayar dan mengefisiensikan biaya penyusutan sebesar Rp. 1.915.549.873,- yang berarti peningkatan laba dalam jumlah yang sama
2	PPN	32.181.237.869	Penghematan PPN, dapat meningkatkan likuiditas dan dana tersebut dapat diinvestasikan ke sektor lain

Dari implementasi *tax planning* rencana impor mesin periode Juni sd Desember 2017 perusahaan dapat melakukan penghematan bea masuk sebesar Rp. 15.324.398.985,- dan PPN sebesar Rp. 32.181.237.869,- .

Pembebasan bea masuk akan menurunkan beban penyusutan pertahun sebesar Rp. 1.915.549.973,- dan menambah laba bersih dalam jumlah yang sama. Pembebasan PPN sebesar Rp. 32.181.237.869,- membuat perusahaan memiliki likuiditas yang baik dan dana tersebut dapat diinvestasikan ke sektor lain ataupun didepositokan untuk memperoleh bunga.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

1. Pungutan terkait impor mesin berupa pembayaran bea masuk dan PDRI mencapai hampir 15 % dari nilai mesin yang diimpor
2. Perusahaan yang baru berdiri atau melakukan perluasan usaha dengan menambah kapasitas produksi sebesar 30 % atau lebih berhak untuk memperoleh fasilitas pembebasan bea masuk atas impor mesin.
3. *Tax planning* merupakan upaya legal oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak tanpa melanggar peraturan perpajakan yang ada. Salah satu bentuk *tax planning* adalah memanfaatkan peraturan perpajakan yang dapat memberikan keuntungan untuk perusahaan.
4. Memanfaatkan fasilitas pembebasan bea masuk yang diberikan BKPM dan pembebasan PPN oleh Direktorat Jenderal Pajak merupakan salah satu bentuk implementasi *tax planning*.
5. Dengan mengimplementasikan *tax planning* atas aktivitas impor mesin maka perusahaan diberikan pembebasan bea masuk dan PPN pada saat impor dilakukan.
6. Saat ini Bio Farma telah mengimplementasikan *tax planning* dalam aktivitas impor mesin dan mampu untuk meningkatkan efisiensi biaya.

5.2 Saran

1. Peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia bersifat dinamis dan dapat diubah sesuai dengan kondisi perekonomian dan faktor lainnya sehingga direkomendasikan untuk selalu mengikuti perubahan aturan tersebut agar *tax planning* selalu sesuai dengan peraturan yang berlaku.
2. Selalu melakukan *update* atas peraturan perpajakan yang berlaku sehingga perusahaan tidak terlambat untuk memanfaatkan fasilitas yang diberikan pemerintah.
3. Objek penelitian ini hanya terkait dengan aktivitas impor mesin. Masih ada fasilitas lain yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan misalnya pembebasan bea masuk dan PPN atas barang dan bahan untuk produksi. Diharapkan ada penelitian lain untuk mendalami hal tersebut.

6. DAFTAR PUSTAKA

- [1]. Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM). Peraturan Kepala BKPM Nomor 12 tahun 2013 tentang Perubahan Peraturan Kepala BKPM Nomor 5 Tahun 2013 tentang Pedoman dan Tata Cara Perizinan dan Non Perizinan Penanaman Modal.
- [2]. Darussalam & Septiadi.2009. “ *Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion dan Anti Avoidance Rule* “. Ortax
- [3]. Fajarwati, Dina Rahmanur. 2013. Analisis Terhadap Kegiatan Impor Serta Praktik Perpajakan Terkait Kegiatan Impor Pada PT. Kewalram Indonesia. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Lumbantoruan, Sophar 2005. *Akuntansi Pajak*, edisi revisi, Jakarta: PT GramediaWidiasarana Indonesia
- [4]. Permatasari, Tiyas Intan.2016. “ Pengaruh Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor (BM dan PDRI) terhadap total penerimaan (Studi Pada Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai Tipe Madya Cukai Malang Periode Tahun 2011-2015). Jurnal Perpajakan Vol 10 No.1 2016.
- [5]. Republik Indonesia. Undang-undang Perpajakan Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Jakarta

- [6]. Republik Indonesia. Undang-undang Perpajakan Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta
- [7]. Republik Indonesia. Undang-undang Perpajakan Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan . Jakarta
- [8]. Santoso, Imam & Rahayu, Ning 2014 ,*Corporate tax management*. Ortax
- [9]. Smit and Skousen.1987 “*Accounting for income taxes and statement of cash flows*”, South-Western Pub.Co
- [10]. Suandy, Erly. 2009. *Perencanaan Pajak*. Edisi 4. Salemba Empat. Jakarta
- [11]. Zain. Mohammad. 2005. Manajemen Perpajakan. Jakarta : Salemba Empat.
- [12]. Zain, Mohammad. 2004. “Manajemen Perpajakan.” Jurnal Perpajakan Indonesia.Vol 3. No.10.12-18.