

# ANALISIS TERHADAP PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA KORPORASI DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA<sup>1</sup>

Natalea Gloria Sambur<sup>2</sup>

[lea.sambur@gmail.com](mailto:lea.sambur@gmail.com)

Lendy Siar<sup>3</sup>

Roosje M. S. Sarapun<sup>4</sup>

## ABSTRAK

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaturan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) terhadap korporasi dalam sistem hukum di Indonesia dan mengetahui dampak dari penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia. Korporasi merupakan wajib pajak badan dengan beban pajak yang besar. Korporasi yang beroperasi di negara asing dijalankan oleh suatu Bentuk Usaha Tetap (BUT). Dalam kegiatan ekonomi internasional terjadi pemajakan ganda terhadap suatu penghasilan. Pajak berganda merupakan pengenaan pajak dua kali atau lebih terhadap subjek atau objek yang sama oleh dua negara atau lebih mengenakan pajak atas objek yang sama dan subjek yang sama. Pajak berganda terjadi karena bentrokan klaim yurisdiksi pemajakan antara negara domisili dan negara sumber penghasilan wajib pajak. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) merupakan salah satu upaya dalam penyelesaian pajak berganda secara bilateral.

Kata Kunci: Pajak Berganda, Korporasi, Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

## PENDAHULUAN

### A. LATAR BELAKANG

Subjek pajak terbagi dua jenis yaitu Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN), dan Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) yang berbentuk orang pribadi dan badan. Keberadaan subjek pajak badan sangat penting terhadap pembangunan ekonomi nasional suatu negara. Kegiatan usaha yang dilakukan oleh badan atau korporasi yang berasal dari dalam negeri saja tidak cukup untuk dapat menggerakkan roda pembangunan dalam negeri. Untuk itu Indonesia bergabung dalam organisasi ekonomi internasional sehingga dapat memberikan

memberikan peluang bagi pelaku usaha dari luar negeri untuk dapat berinvestasi dan mendirikan usaha di Indonesia dan begitu pun sebaliknya.

Era globalisasi membawa dampak perkembangan dan perluasan yang pesat terhadap hubungan kerjasama ekonomi internasional. Bentuk perluasan tersebut dapat dilihat dari banyaknya korporasi multinasional. Korporasi multinasional merupakan perusahaan yang bersifat internasional dengan wilayah operasinya melintasi batas negara.<sup>5</sup> Korporasi multinasional yang memiliki cabang yang beroperasi pada negara asing dijalankan oleh Bentuk Usaha Tetap (*permanent establishment*). Bentuk Usaha Tetap sangat menentukan dapat tidaknya suatu negara sumber mengenakan pajak atas penghasilan yang diperoleh suatu perusahaan yang berkedudukan di luar negeri.

Setiap negara berdaulat memiliki kewenangan untuk menentukan sendiri kebijakan pemajakan atas penghasilan yang diperoleh dalam negeri oleh penduduk baik yang berasal dari wilayah yurisdiksinya, maupun yang berasal dari luar wilayah yurisdiksinya. Setiap negara memiliki asas dan sistem perpajakan yang berbeda karena perbedaan kondisi ekonomi, sosial maupun politiknya. Dalam transaksi lintas negara perbedaan tersebut menyebabkan terjadinya permasalahan pajak internasional yaitu pemajakan ganda oleh negara sumber penghasilan dan negara domisili subjek pajak.

Pajak Berganda Internasional merupakan pengenaan pajak dua kali atau lebih terhadap subjek atau objek yang sama oleh dua negara atau lebih mengenakan pajak atas objek yang sama dan subjek yang sama.<sup>6</sup> Sejak disahkannya *General Agreement on Tariffs and Trade* (GATT), pengaturan masalah perpajakan internasional tidak diatur secara khusus, karena hal tersebut merupakan kebijakan domestik suatu negara yang berkaitan dengan yurisdiksi eksklusif wilayahnya.<sup>7</sup> Pajak yang timbul dari adanya dua atau lebih entitas dengan perbedaan status kewarganegaraan dan kedudukan perusahaan dalam perpajakan internasional tentu akan membuat penentuan yurisdiksi negara mana yang berhak atas hak pemajakan menjadi hal yang tidak dapat diabaikan.<sup>8</sup>

<sup>5</sup> Korporasi Multinasional: Perusahaan Internasional Lintas Negara. <https://m.kumparan.com/amp/berita-terkini/korporasi-multinasional-perusahaan-lintas-negara> diakses pada 25 Juni pukul 19.00 WITA

<sup>6</sup> Safri Nurmantu. 2005. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit. Hlm. 165

<sup>7</sup> Wiratni Ahmadi. *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (Tax Treaty) Dalam Kaitannya Dengan Transaksi Internasional*. Jurnal Hukum Pro Justitia, Volume 25 No. 4. Oktober 2007. Hlm. 390

<sup>8</sup> R. Mansury. 2005. *Memahami Ketentuan Perpajakan Dalam Tax Treaties Indonesia* edisi revisi. Jakarta:

<sup>1</sup> Artikel Skripsi.

<sup>2</sup> Mahasiswa Fakultas Hukum Unsrat, NIM 190711011421.

<sup>3</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum.

<sup>4</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum.

Keberadaan pajak berganda internasional merugikan subjek pajak, sehingga dapat mengurangi minat pengusaha dan investor yang menghambat aktivitas ekonomi dan mempengaruhi terjadinya aktivitas ilegal seperti pengelakan pajak dan penyelundupan pajak. Upaya yang dapat dilakukan oleh negara pihak yang bersangkutan dalam mengatasi permasalahan pajak ganda, yaitu dengan mengadakan suatu perjanjian internasional baik secara unilateral, maupun bilateral atau multilateral.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor Per-25/PJ/2018, disebutkan pengertian Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda adalah perjanjian antara Pemerintah Indonesia dengan pemerintah negara mitra atau yurisdiksi mitra untuk mencegah terjadinya pajak berganda dan pengelakan pajak.<sup>9</sup> Pada dasarnya Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda mengatur mengenai pengurangan (pembatasan) hak atau alokasi hak pemajakan kepada negara, sedangkan cara atau prosedur pemajakannya sesuai dengan undang-undang nasional negara, sepanjang tidak bertentangan dengan prinsip-prinsip dalam perjanjian perpajakan. Persetujuan ini melalui suatu tahapan yang panjang, tergantung sejauh mana suatu negara menentukan hak pemajakan internasionalnya. P3B berlaku sejak dilakukannya ratifikasi dengan jangka waktu yang tidak ditentukan sampai diakhiri oleh salah satu negara yang terikat perjanjian melalui saluran diplomatik.

## B. RUMUSAN MASALAH

1. Bagaimana pengaturan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda terhadap Korporasi dalam sistem hukum di Indonesia?
2. Bagaimana dampak dari pemberlakuan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda di Indonesia?

## C. METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian skripsi ini adalah metode penelitian yuridis normatif dengan pendekatan perbandingan. Penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder sebagai dasar untuk diteliti dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.<sup>10</sup> Pendekatan perbandingan (*comparative*

*approach*) dilakukan dengan membandingkan undang-undang suatu negara dengan undang-undang dari satu atau lebih negara lain mengenai hal yang sama.<sup>11</sup>

## PEMBAHASAN

### A. Pengaturan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda terhadap Korporasi dalam sistem hukum di Indonesia

Dasar hukum pengaturan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda yaitu pada pasal 32A Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang berbunyi "Pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak". Kemudian dalam perkembangannya diterbitkan kebijakan yang menegaskan dan mengatur secara khusus mengenai Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

Proses ratifikasi Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda berbeda dengan perjanjian internasional lainnya karena tidak melalui persetujuan DPR, tetapi cukup dengan penerbitan Keputusan Presiden yang kemudian diberitahukan kepada DPR. Kedudukan dari perjanjian pajak internasional ini berlaku *lex specialis* terhadap undang-undang domestik, sehingga apabila ada pertentangan antara undang-undang domestik dan P3B, aturan-aturan dalam P3B yang akan diutamakan.

Penerapan ketentuan-ketentuan dalam P3B hanya diperuntukkan untuk Wajib Pajak Luar Negeri, sehingga dasar pengenaan pajak untuk Wajib Pajak Dalam Negeri adalah undang-undang negaranya, bukan pada ketentuan P3B.<sup>12</sup> Wajib Pajak Luar Negeri yang menjadi subjek dalam P3B yaitu yang memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT).

Pemerintah Indonesia memberikan kepastian hukum bagi wajib pajak luar negeri atau badan usaha tetap dengan menerbitkan PMK Nomor 35/PMK.03/2019 tentang penentuan bentuk usaha tetap. Bentuk Usaha Tetap (BUT) adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di

---

Yayasan Pembangunan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan. Hlm. 9

<sup>9</sup> Pasal 1 ayat (2) Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-25/PJ/2018

<sup>10</sup> Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji. 2001. *Penelitian Hukum Normatif (Suatu Tinjauan Sigkat)*. Jakarta: Rajawali Pers. Hlm 13-14

---

<sup>11</sup> Peter Mahmud Marzuki. 2008. *Penelitian Hukum*. Jakarta : Kencana Prenada Media Group. Hlm.95

<sup>12</sup> Djoko Muljono. 2011. *Pajak berganda ? Tidak Lagi !*. Yogyakarta: ANDI. Hlm. 99

Indonesia.<sup>13</sup>

Berdasarkan UN Model definisi dari bentuk usaha tetap yaitu:<sup>14</sup>

- a. Adanya tempat usaha (*place of business*) yaitu berupa fasilitas seperti gedung, mesin, atau peralatan yang digunakan untuk usaha
- b. Tempat usaha ini harus sifatnya tetap (*fixed*), yaitu harus berada di tempat atau lokasi tertentu yang sifatnya permanen (*at a distinct place with a certain degree of permanence*) atau jangka waktu yang cukup lama
- c. Kegiatan menjalankan usaha dilakukan melalui tempat usaha tersebut. Ini artinya biasanya untuk menjalankan usaha tersebut mengandalkan adanya personel atau orang yang berada di negara tempat BUT terletak.

Berdasarkan OECD Model, yang termasuk bentuk usaha tetap (*permanent establishment*) yaitu:<sup>15</sup>

- a. tempat kedudukan manajemen
- b. cabang
- c. kantor
- d. pabrik
- e. bengkel
- f. tambang, ladang minyak atau gas, kuari atau tempat lain untuk ekstraksi sumber daya alam

Suatu bentuk usaha dapat dianggap sebagai bentuk usaha tetap, apabila berlangsung di negara sumber dengan batasan jangka waktu (*time test*) yang ditentukan dalam perjanjian perpajakan. Jangka waktu (*time test*) suatu usaha dapat dianggap Bentuk Usaha Tetap dalam P3B berbeda-beda sesuai dengan kesepakatan kedua negara pihak persetujuan. Contoh Bentuk Usaha Tetap yang berada di Indonesia yaitu Citibank dan PT. LG Electronics Indonesia.

Syarat pemanfaatan ketentuan dalam P3B oleh suatu Bentuk Usaha Tetap yaitu dengan membuat Surat Keterangan Domisili (*certificate of domicile*). Surat Keterangan Domisili dapat mencegah pihak-pihak yang tidak berhak (bukan penduduk sebagaimana dalam perjanjian) untuk memanfaatkan P3B.

Dalam hal terjadi status kependudukan rangkap (*dual residence*) untuk suatu badan, maka badan yang bersangkutan akan dianggap sebagai penduduk (*resident*) di mana efektif manajemennya berada. Untuk beberapa perjanjian perpajakan, akan dianggap sebagai penduduk dari negara di mana badan tersebut didirikan (*incorporated*). Apabila

efektif manajemen berada di kedua negara, pejabat berwenang di kedua negara akan menyelesaikan permasalahannya dengan kesepakatan bersama.<sup>16</sup>

Untuk perlakuan pajak atas Bentuk Usaha Tetap dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda diatur dalam Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan yang menyebutkan penghasilan yang menjadi objek pajak bagi BUT terdiri dari tiga jenis yaitu:

1. Penghasilan dari usaha atau kegiatan bentuk usaha tetap tersebut dan dari harta yang dimiliki atau dikuasai
2. Penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa yang sejenis
3. Penghasilan sebagaimana tersebut dalam Pasal 26 UU PPh yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara bentuk usaha tetap dengan harta atau kegiatan yang memberikan penghasilan yang dimaksud.

Objek Pajak Penghasilan Badan yang dicakup dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda antara lain:

1. Penghasilan Dari Harta Tidak Bergerak (*Income From Immovable Property*)

Ketentuan Penghasilan dari harta tidak bergerak dalam P3B diatur dalam Article 6. P3B memberikan definisi harta tidak bergerak, yaitu Istilah “harta tidak bergerak” mempunyai arti sesuai dengan perundang-undangan Negara Pihak pada Persetujuan tempat harta yang dimaksud terletak. Istilah tersebut dalam hal apapun termasuk benda yang menyertai harta tidak bergerak, ternak dan peralatan yang dipergunakan dalam pertanian dan kehutanan, hak-hak di mana ketentuan hukum umum yang mengatur kepemilikan atas lahan berlaku, hak memungut hasil atas harta tidak bergerak serta hak atas pembayaran tidak tetap atau tetap sebagai balas jasa untuk pengerjaan, atau hak untuk mengerjakan, cadangan mineral, sumber daya dan sumber daya alam lainnya, kapal laut dan pesawat udara tidak dianggap sebagai harta tidak bergerak.

Harta tidak bergerak meliputi penghasilan yang diterima dari penggunaan secara langsung, penyewaan, atau penggunaan harta tak gerak dalam bentuk apapun. Termasuk pula dalam pengertian penghasilan tak gerak adalah penghasilan dari pertanian atau perkebunan. Berdasarkan OECD dan UN Model, kapal laut dan pesawat terbang dikecualikan dari definisi harta tak gerak.

<sup>13</sup> H. Bohari. 2016. *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: Rajawali Pers. Hlm.1-2

<sup>14</sup> *United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries*. 2017. Hlm. 145

<sup>15</sup> *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version*.2017. Hlm. 31

<sup>16</sup> Jaja Zakaria. 2005. *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Serta Penerapannya di Indonesia*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada. Hlm. 60

Dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda hak pemajakan diberikan kepada negara sumber, yaitu negara tempat harta tak gerak itu terletak.

## 2. Laba Usaha (*Business Profit*)

Prinsip pemajakan atas penghasilan atau laba usaha yang diterima atau diperoleh perusahaan luar negeri yang merupakan penduduk negara mitra, adalah memberikan hak utama pemajakan kepada negara mitra. Negara sumber, yaitu negara tempat dimana perusahaan melakukan kegiatan usaha, dapat mengenakan pajak atas penghasilan atau laba usaha yang diterima atau diperoleh perusahaan luar negeri yang merupakan penduduk atau berkedudukan di negara mitra, hanya apabila perusahaan tersebut mempunyai bentuk usaha tetap di negara sumber.

Berdasarkan OECD Model, hanya laba usaha yang diperoleh BUT yang dapat dipajaki. Akan tetapi, UN Model memperluas cakupan ini dengan force of attraction rule, yaitu pada saat suatu perusahaan melakukan kegiatan usaha melalui suatu BUT di negara lainnya, maka semua transaksi BUT tersebut harus dikenakan pajak sama dengan pengenaan pajak atas laba usaha dari BUT.<sup>17</sup>

## 3. Perkapalan dan Pengangkutan Udara (*Shipping and Air Transport*)

Pemajakan atas penghasilan dari kapal dan pesawat dalam jalur internasional hanya akan dipajaki di satu negara saja. Ketentuan ini mendasarkan pada prinsip bahwa hak pemajakan hanya diberikan kepada negara dimana efektif manajemen dari perusahaan berada. Dalam Kondisi tertentu negara tempat manajemen efektif berada mungkin bukan negara tempat perusahaan yang mengoperasikan kapal atau pesawat berkedudukan, oleh sebab itu beberapa negara lebih memilih untuk memberikan hak pemajakan secara eksklusif kepada negara tempat perusahaan tersebut menjadi penduduk<sup>18</sup>

## 4. Dividen (*Dividends*)

Prinsip utama dalam hak pemajakan dividen adalah terdapat pembagian hak pemajakan atas dividen antara negara domisili dan negara sumber. Negara domisili diberikan hak pemajakan tidak terbatas, sedangkan negara sumber diberikan hak pemajakan terbatas.

Dalam P3B, dividen berarti penghasilan dari saham, saham "*jouissance*" saham atau hak atas "*jouissance*", saham pertambangan, saham pendiri atau hak-hak lainnya yang bukan merupakan surat-surat utang, bagian laba, serta pendapatan lainnya, dari hak atas perusahaan yang dalam pengenaan pajaknya sama dengan penghasilan dari saham sesuai dengan undang-undang negara di mana perusahaan yang membagikan dividen sebagai penduduk. Saham *jouissance* artinya salah satu saham yang memberikan imbalan atas laba atau hak finansial lainnya.<sup>19</sup>

Apabila penerima dividen adalah pemilik manfaat (*beneficial owner*) dari dividen tersebut, maka pajak yang dikenakan tidak melebihi 10% dari jumlah bruto dividen jika penerimanya adalah suatu perusahaan yang memiliki secara langsung sedikitnya 25% dari modal perusahaan, dan tarif 15% dari jumlah bruto dividen untuk kasus lainnya.

## 5. Bunga (*Interest*)

Menurut OECD Model bunga adalah penghasilan dari setiap bentuk tagihan utang, baik disertai jaminan atau tidak, baik disertai hak atas bagian laba debitor atau tidak, pendapatan dari surat berharga, pendapatan dari obligasi dan surat utang, termasuk premi dan hadiah yang melekat pada surat berharga atau surat utang tersebut. Denda atas keterlambatan pembayaran tidak dianggap sebagai bunga. Prinsip pemajakan atas Bunga adalah sebagai berikut:<sup>20</sup>

- a. Bunga yang berasal dari salah satu negara (negara sumber), yang dibayarkan kepada penduduk negara mitra (negara domisili), akan dikenakan pajak di negara domisili
- b. Namun demikian, negara sumber dapat juga mengenakan pajak atas bunga, tetapi tarifnya tidak boleh melebihi dari tarif yang telah disetujui dalam perjanjian perpajakan.
- c. Dalam hal bunga yang dibayarkan mempunyai hubungan efektif dengan bentuk usaha tetap, pengenaan pajak tersebut tunduk kepada ketentuan mengenai pajak atas laba usaha (*business profit*)

## 6. Royalti (*Royalties*)

Hak pemajakan atas royalti menurut UN Model adalah terdapat pembagian hak pemajakan antara negara domisili dan negara sumber, dengan pembatasan hak pemajakan yang diberikan kepada negara sumber. Dalam OECD Model royalti hanya dikenakan pajak di

<sup>17</sup> Rachmanto Surahmat, 2011. *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Suatu Kajian Terhadap Kebijakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat. Hlm.111

<sup>18</sup> Anang Mury Kurniawan. 2017. *Pokok-Pokok Tax Treaty Panduan Praktis Interpretasi Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*. Jakarta: Mitra Wacana Media Hlm. 88

<sup>19</sup> *Ibid.* Hlm. 109

<sup>20</sup> Jaja Zakaria. *Op Cit.* Hlm. 139

negara domisili.

Pada umumnya yang termasuk royalti yaitu semua bentuk pembayaran yang diterima sebagai balas jasa atas penggunaan, atau hak pemajakan untuk menggunakan setiap hak cipta kesusasteraan, kesenian atau karya ilmiah termasuk film, sinematografi, setiap paten, merek dagang, pola atau model, perencanaan, resep atau pengolahan yang dirahasiakan, penggunaan alat-alat perlengkapan industri, perdagangan atau ilmu pengetahuan.

#### 7. Keuntungan Pengalihan Harta (*Capital Gains*)

Keuntungan dari pengalihan harta dikenakan pajak di negara pihak persetujuan di mana yang memindahtangankan berkedudukan. Pembagian hak pemajakan dari penjualan atau pengalihan harta diatur sebagai berikut<sup>21</sup>:

- a. Penghasilan dari keuntungan penjualan dan pengalihan harta tak bergerak, hak pemajakan sepenuhnya ada pada negara di mana harta tersebut berada
- b. Penghasilan dari keuntungan penjualan dan pengalihan harta bergerak, hak pemajakan sepenuhnya berada di mana harta tersebut berada
- c. Penghasilan dari keuntungan penjualan dan pengalihan harta tak bergerak maupun harta bergerak yang dilakukan Bentuk Usaha Tetap, hak pemajakan sepenuhnya ada pada negara di mana Bentuk Usaha Tetap berada

### B. Dampak Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda di Indonesia

Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia memberikan dampak positif dan negatif bagi masyarakat dan negara. Dampak positif Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda dapat dilihat dari kemanfaatannya. Sedangkan dampak negatifnya dapat dilihat dari timbulnya kegiatan penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

Dampak positif dari Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda antara lain, memberikan kepastian hukum dan perlakuan pajak yang adil di yurisdiksi mitra perjanjian, dan meningkatkan daya tarik investor asing untuk melakukan usaha dalam negeri. Bagi Pemerintah, Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda dapat menambah pemasukan negara melalui pemajakan internasional, meningkatkan taraf perekonomian serta perdagangan negara., dan meningkatkan hubungan kerjasama internasional. Selain itu, Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda

memfasilitasi sesama otoritas pajak untuk mendapatkan data dan informasi tentang transaksi lintas yurisdiksi melalui mekanisme pertukaran informasi (*exchange of information*).<sup>22</sup>

Dampak negatif dari Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda bagi Pemerintah Indonesia yaitu dapat menghilangkan potensi penerimaan pajak dikarenakan aktivitas pelanggaran atau penyalahgunaan perjanjian pajak oleh pihak yang tidak berhak mendapatkan manfaat Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, terjadi karena lemahnya peraturan yang ada dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Penyalahgunaan P3B dapat terjadi dalam hal seperti berikut ini:

1. Transaksi yang tidak mempunyai substansi ekonomi dilakukan dengan menggunakan struktur/skema sedemikian rupa dengan maksud semata-mata untuk memperoleh manfaat P3B
2. Transaksi dengan struktur/skema yang format hukumnya berbeda dengan substansi ekonominya
3. Penerima penghasilan bukan merupakan pemilik yang sebenarnya atas manfaat ekonomis dari penghasilan

Salah satu cara yang dapat dilakukan Pemerintah untuk mengatasi penyalahgunaan terhadap Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, yaitu dengan melakukan negosiasi ulang dengan negara-negara mitra untuk mempertegas ketentuan-ketentuan dalam perjanjian agar dapat menutup celah terjadinya penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

Untuk wajib pajak apabila merasakan kerugian atau mengalami permasalahan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, wajib pajak dapat mengajukan permintaan pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (*Mutual Agreement Procedure*) melalui pejabat yang berwenang di negaranya.

### PENUTUP

#### A. KESIMPULAN

1. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda mengatur alokasi hak pemajakan antara negara sumber penghasilan dan negara domisli, dan diperuntukkan bagi wajib pajak luar negeri yang memiliki suatu Bentuk Usaha Tetap di negara mitra. Dalam Persetujuan Penghindaran Pemajakan hak pemajakan terhadap penghasilan dari Bentuk Usaha Tetap (BUT) umumnya diberikan kepada negara domisili, tetapi negara

<sup>21</sup> Russel Butarbutar. 2017. *Hukum Pajak Indonesia dan Internasional*. Bekasi: Gramata Publishing. Hlm. 232

<sup>22</sup> John Hutagaol. P3B Respons untuk Tantangan Perpajakan. <https://www.johnhutagaol.com/post/p3b-respons-untuk-tantangan-perpajakan-global> diakses pada 26 Juni pukul 21.30 WITA

sumber penghasilan juga diberikan hak pemajakan yang terbatas untuk beberapa penghasilan dengan tidak melebihi tarif yang disetujui masing-masing negara pihak persetujuan. Ketentuan pemajakan terhadap wajib pajak luar negeri di dasarkan pada Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan.

2. Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda memiliki dampak positif dan negatif terhadap pemerintahan Indonesia. Dampak positifnya yaitu memberikan kepastian hukum dan perlakuan pajak yang adil di yurisdiksi mitra perjanjian, meningkatkan daya tarik investor asing untuk melakukan usaha dalam negeri yang dapat menambah pemasukan dalam negeri. Sedangkan dampak negatifnya yaitu dapat menghilangkan potensi penerimaan pajak dikarenakan aktivitas pelanggaran atau penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

## B. SARAN

1. Wajib Pajak Luar Negeri yang memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT) sebaiknya memperhatikan mengenai Surat Keterangan Domisili (SKD) atau *Certificate of Domicile* (CoD) agar dapat memanfaatkan ketentuan-ketentuan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda dan terhindar dari pajak berganda
2. Sebaiknya Pemerintah mengupayakan renegotiasi Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda dan mempertegas ketentuan-ketentuan dalam perjanjian agar dapat menutup celah terjadinya penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku :

- Bohari, H. (2016). *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Butarbutar, Russel. (2017). *Hukum Pajak Indonesia dan Internasional*. Bekasi: Gramata Publishing
- Darussalam dan Danny Septriadi. (2017). *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Panduan, Interpretasi, dan Aplikasi*. Jakarta: Penerbit DDTC.
- Gunadi. (1997). *Pajak Internasional Edisi Revisi*. Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Hutagaol, Jhon. (2000). *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Indonesia Dengan Negara-Negara di Kawasan Asia Pasifik,*

*Amerika, dan Afrika*. Jakarta: Salemba Empat.

- Ilyas, Wirawan B. dan Richard Burton. (2007). *Hukum Pajak Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ilyas, Wirawan B. dan Rudy Suhartono. (2017). *Perpajakan Edisi 3*. Bogor: Mitra Wacana Media.
- Kurniawan, Anang Mury. (2017). *Pokok-Pokok Tax Treaty Panduan Praktis Interpretasi Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*. Jakarta: Mitra Wacana Media
- Mansury. R. (2005). *Memahami Ketentuan Perpajakan Dalam Tax Treaties Indonesia* edisi revisi. Jakarta: Yayasan Pembangunan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan
- Mardiasmo. (2018). *Perpajakan Edisi Terbaru*. Yogyakarta: Andi.
- Marzuki, Peter Mahmud. (2008). *Penelitian Hukum*. Jakarta: Prenada Media Group.
- Muljono, Djoko. (2010). *Hukum Pajak Konsep, Aplikasi, dan Penentuan Praktis..* Yogyakarta: Andi.
- \_\_\_\_\_. Djoko Muljono. (2011). *Pajak berganda ? Tidak Lagi !*. Yogyakarta: Andi.
- Nurmantu, Safri. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit.
- OECD. (2017) *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version*. OECD Publishing
- Pudyamotko, Y. Sri. (2009). *Pengantar Hukum Pajak Edisi Terbaru*. Yogyakarta: Andi.
- Saidi, Muhammad Djafar. (2007). *Pembaruan Hukum Pajak*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji. (2001). *Penelitian Hukum Normatif (Suatu Tinjauan Singkat)*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Soemitro, Rochmat. (1986). *Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan dan Pengaruhnya*. Bandung: PT Eresco.
- \_\_\_\_\_. 1992 *Pengantar Singkat Hukum Pajak*. Bandung: Eresco.
- Suandy, Erly. (2005). *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Surahmat, Rachmanto. (2001). *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Sebuah Pengantar*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- \_\_\_\_\_. (2011). *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Suatu Kajian Terhadap Kebijakan Indonesia*.

Jakarta: Salemba Empat  
Thian, Alexander. (2021). *Dasar-Dasar Perpajakan*.  
Yogyakarta: ANDI  
United Nations. (2017) *United Nations Model  
Double Taxation Convention  
between Developed and Developing  
Countries*. New York  
Waluyo. (2011). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta:  
Salemba Empat.  
Zakaria, Jaja. (2005). *Perjanjian Penghindaran  
Pajak Berganda Serta Penerapannya di  
Indonesia*. Jakarta: PT Raja Grafindo  
Persada

#### **Jurnal :**

Ahmadi, W. (2007). Perjanjian Penghindaran Pajak  
Berganda (Tax Treaty) Dalam Kaitannya  
Dengan Transaksi Internasional. *Jurnal  
Hukum Pro Justitia*. Volume 25 No. 4 , 390.  
Sinaga, Erlina M. dan Grenata Claudia. (2021).  
Pembaharuan Sistem Hukum Nasional  
Terkait Pengesahan Perjanjian Internasional  
dalam Perlindungan Hak Konstitusional.  
*Jurnal Konstitusi*. Volume 18 No. 3 , 692.

#### **Perundang-undangan :**

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-  
25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan  
Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda  
Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003  
tentang Keuangan Negara  
Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang  
Pajak Penghasilan  
Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put  
43206/PP/M.V/2013 Putusan Mahkamah  
Agung Republik Indonesia Nomor:  
870/PK/PJK/2015

#### **Internet :**

Hipajak. *Mengenal Pajak Berganda dan  
Dampaknya Bagi Sebuah Negara*. Hipajak:  
[https://www.hipajak.id/artikel-mengenal-  
pajak-berganda-dan-dampaknya-bagi-  
sebuah-negara](https://www.hipajak.id/artikel-mengenal-pajak-berganda-dan-dampaknya-bagi-sebuah-negara)  
John Hutagaol. *P3B Respons untuk Tantangan  
Perpajakan*.  
[https://www.johnhutagaol.com/post/p3b-  
respons-untuk-tantangan-perpajakan-global](https://www.johnhutagaol.com/post/p3b-respons-untuk-tantangan-perpajakan-global)  
Korporasi Multinasional: *Perusahaan Internasional  
Lintas Negara*.  
[https://m.kumparan.com/amp/berita-  
terkini/korporasi-multinasional-perusahaan-  
lintas-negara](https://m.kumparan.com/amp/berita-terkini/korporasi-multinasional-perusahaan-lintas-negara)  
Pajakku. “*Apa itu Pajak Korporasi dan Bagaimana  
Penerapannya di Indonesia*”.  
<https://www.pajakku.com/read/5fc84e212ef>

[363407e21eb10/Apa-itu-Pajak-#:text](https://www.pajakku.com/read/5fc84e212ef)  
Pusat Kebijakan Regional dan Bilateral. *Tax Treaty  
dan Pengaruhnya Terhadap Arus Investasi  
antara Indonesia dengan Negara-negara  
Mitra*. Fiskal Kemenkeu:  
[https://fiskal.kemenkeu.go.id/2013/10/16/10  
1216807419441-tax-treaty-dan-  
pengaruhnya-terhadap-arus-investasi-antara-  
indonesia-dengan-negara-negara-mitra](https://fiskal.kemenkeu.go.id/2013/10/16/101216807419441-tax-treaty-dan-pengaruhnya-terhadap-arus-investasi-antara-indonesia-dengan-negara-negara-mitra)  
Redaksi DDTCNews.  
[https://news.ddtc.co.id/penting-diketahui-  
ini-tahapan-proses-p3b-18799](https://news.ddtc.co.id/penting-diketahui-ini-tahapan-proses-p3b-18799)  
Wikipedia. *Pajak Ganda*.  
[https://id.m.wikipedia.org/wiki/Pajak\\_Ganda](https://id.m.wikipedia.org/wiki/Pajak_Ganda)

