

Edisi 10 | Agustus 2008

ISSN 1978-5836



Rp 25.000

Inside Tax

MEDIA TREN PERPAJAKAN INDONESIA

Kebijakan SUNSET POLICY



insideheadline

Upaya Perdamaian dan Sunset Policy

Prijoandojo Kristanto:
Perlu Sebuah Kepastian Hukum dan
Dukungan Para Petugas Pajak dalam
Implementasi Sunset Policy

insideopinion

Beban Pembuktian yang Salah Kaprah

insidecelebrity

Rianti Cartwright:
Pajak Kewajiban Rakyat Kepada Negara dan
Kewajiban Negara Kepada Rakyat

DOWNLOAD TRIAL VERSION ;
WWW.INTEGRALDP.CO.ID



DOCUMENTATION :

1. Peraturan Pajak
2. Peraturan Bea Cukai
3. Peraturan Daerah
4. Peraturan Tambahan
5. Pengadilan Pajak
6. Tax Treaty

KNOWLEDGE :

1. Tax Learning
2. Artikel & Hot Issues Perpajakan
3. Panduan Perpajakan
4. Klinik ORTax
5. Kliping Berita Perpajakan

OTHERS :

1. Kurs KMK
2. Kurs Bank Indonesia
3. Formulir Perpajakan
4. Kalkulator Pajak (PPH OP, Badan, PPN, PPh 21)
5. Kamus Akuntansi

Our PORTFOLIO in providing Tax Information :

- ✓ Mengembangkan Media Komunitas Perpajakan Indonesia Online – ORTax (Observation & Research of Taxation)
Media ini dikembangkan bersama Tax Centre FISIP UI dengan didukung oleh Ditjen Pajak (DJP), Asosiasi Pembayar Pajak Indonesia (APPI), Ikatan Akuntan Indonesia dan seluruh asosiasi yang terkait dengan pajak. Media ini dapat di akses di www.ORTax.org.
- ✓ Membangun Database Informasi Perpajakan Internal untuk kantor-kantor pajak (KPP LTO I, LTO II, BUMN, Badora I, Badora II, PMA II, PMA III, Tanah Abang I, Tanah Abang III, Kanwil LTO dsb)
- ✓ Membangun Database Informasi Perpajakan Internal untuk perusahaan-perusahaan asuransi melalui Asosiasi Asuransi Umum Indonesia (AAUI)
- ✓ dsb (Kunjungi Website kami untuk lebih detail)

& .. : KLIPING BERITA PERPAJAKAN
Keeping Your Knowledge up-to-date

Dengan fitur KLIPING BERITA PERPAJAKAN dari berbagai media, kini jangan takut ketinggalan berita perpajakan. Fasilitas Search Engine-nya memungkinkan Anda untuk mencari berita-berita perpajakan yang memuat lebih dari 1000 berita, dan tentu saja akan terus bertambah.

Untuk Informasi Hubungi :

PT INTEGRAL DATA PRIMA
Phone : 47865713-15
Fax : (021) 4705008
Mail : support@integraldp.co.id
<http://www.integraldp.co.id>

Integral
Data Prima

ONLY :
Rp 450.000
+ Update 1 Th



Diterbitkan oleh:

**DANNY DARUSSALAM Tax Center,
PT Dimensi Internasional Tax**

Direktur Utama:

Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LLM Int.Tax

Pemimpin Redaksi:

Danny Septriadi, S.E., M.Si., LLM Int.Tax

Kontributor Ahli:

Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Ak.

Prof. R. Mansury, Ph.D.

Rachmanto Surahmat

Nuryadi Mulyodiwarno

A. Prijohandojo Kristanto

**Prof. Dr. John Hutagaol, S.E., Ak., M.Acc.,
M.Ec. (Hons.)**

Drs. Iman Santoso, M.Si.

Astera Primanto Bhakti

Budi Wiyanto, S.H., MBT.

Gunawan Pribadi, S.E., Ak., MBT.

Christine, S.E., Ak., M.Int.Tax

Dr. Widi Widodo, M.Si.

Teguh Budiharto, S.H., LLM Int.Tax

Hendy Setiawan, S.Sos.

Redaksi:

Mochammad Ferry K.

Dwi Ratih Hartina, S.Sos.

Yuliana

Fotografer:

Ronny Fhyzar

Desain:

Zoelfahmi, Ki Agoes

Rekening Bank:

BCA KCP Ruko Artha Gading

A/C: 8400031020

Atas nama: PT Dimensi Internasional Tax

Alamat Redaksi, Tata Usaha, dan
Marketing:

Komp. Artha Gading Niaga

E/25, Lt.1

Kelapa Gading,

Jakarta Utara 14240

Telp. 021 - 450 6738, 4584 3544

021 - 919 24 689

Fax. 021 - 4584 2713

www.dannydarussalam.com


Komunitas Pajak yang Terhormat,

Kritis dalam memaknai arti kemerdekaan inilah cara untuk memperingati hari kemerdekaan Republik Indonesia ke-63. Bagi komunitas pajak kemerdekaan dapat berarti adanya kepastian hukum bagi Wajib Pajak maupun otoritas pajak dalam menjalankan sistem perpajakan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Adanya ketentuan baru dalam Pasal 37A UU KUP mengenai *tax amnesty* membawa kabar gembira bagi komunitas pajak. Ketentuan yang diatur lebih lanjut dalam Peraturan Menteri Keuangan¹ ini dikenal dengan nama *sunset policy*. *Sunset policy* memberikan fasilitas penghapusan saksi administrasi berupa bunga sebagaimana diatur dalam Pasal 37A UU KUP. Di mana dalam kebijakan ini masyarakat diberi kesempatan untuk memulai kewajiban perpajakannya dengan benar dengan mengungkapkan seluruh penghasilan termasuk harta dan kewajiban.

Inside Tax edisi Agustus 2008, mengangkat topik mengenai *sunset policy*. Di mana saat ini Direktorat Jenderal Pajak sedang memusatkan perhatian dalam kegiatan *sunset policy*. Oleh karena itu, untuk mengetahui lebih lanjut mengenai *sunset policy* kami sajikan dalam artikel "Upaya Perdamaian dan *Sunset Policy*" dan hasil wawancara Inside Tax dengan Prijohandojo Kristanto mengenai "Perlu Sebuah Kepastian Hukum dan Dukungan Para Petugas Pajak dalam Implementasi *Sunset Policy*". Serta bagaimana tanggapan para komunitas pajak mengenai *sunset policy* dapat dilihat dalam "Apa Kata Mereka tentang *Sunset Policy*".

Namun *sunset policy* ini dinilai sebagai kebijakan yang bersifat populis. Kurangnya partisipasi dari masyarakat akan adanya *sunset policy* menimbulkan suatu pertanyaan bagi seluruh komunitas pajak. Apakah kebijakan *sunset policy* ini sudah layak untuk diterapkan dalam masyarakat Indonesia atau harus dipertimbangkan lebih lanjut?

Penegakkan hukum dalam bidang perpajakan merupakan upaya agar ketentuan hukum dalam bidang perpajakan dapat dijalankan sebagaimana mestinya sehingga dapat mewujudkan keadilan, kepastian, dan keseimbangan antar pihak yang terlibat di dalamnya. Semoga dengan adanya *sunset policy* ini dapat meningkatkan kepatuhan dan penerimaan pajak. 



06 **Inside Headline**
 Upaya Perdamaian dan Sunset Policy

13 Apa Kata Mereka tentang Sunset Policy?

14 Prijohandojo Kristanto:
 Perlu Sebuah Kepastian Hukum dan Dukungan Para Petugas Pajak dalam Implementasi Sunset Policy

16 **Inside Event**
 Diskusi Bulanan Indonesian International Tax Society

17 In-House Training Direktorat Jenderal Pajak Bekerja Sama dengan DANNY DARUSSALAM Tax Center

18 **Inside Opinion**
 Surat Edaran No.SE-2/PJ.03/2008 dan Penerapannya terhadap Wajib Pajak yang Berasal dari Negara Mitra P3B dengan Indonesia

22 **Blessing in Disguise: Kebijakan Terminasi Tax Treaty antara Indonesia dengan Mauritius**

28 **Optimizing Government Entitlement in Production Sharing Contracts**

30 **Beban Pembuktian yang Salah Kaprah**

32 **Implikasi Perpajakan Dual Resident Orang Pribadi (Contoh Kasus P3B Indonesia dan Amerika)**

38 **Inside Celebrity**
 Rianti Cartwright: Pajak Kewajiban Rakyat Kepada Negara dan Kewajiban Negara Kepada Rakyat

40 **Inside Profile**
 Eri Surya Kelana, S.E., M.Si.: Masih Banyak Peraturan Perpajakan yang Berbenturan terutama bagi BUMN

42 **Inside Strategy**
 Cross-Border Dividends Payments: A Comparative Analysis Between Classical and Imputation System

54 **Inside News**

56 **Inside Resensi**

57 **Inside Refreshing**

insideheadline

UPAYA PERDAMAIAN DAN SUNSET POLICY



Upaya perdamaian dan sunset policy merupakan dua hal yang berbeda. Upaya perdamaian adalah upaya untuk menyelesaikan sengketa antara dua pihak. Sedangkan sunset policy adalah kebijakan yang mengatur berakhirnya suatu perjanjian atau perjanjian yang akan berakhir pada tanggal tertentu.

insideheadline

Prijohandojo Kristanto: Perlu Sebuah Kepastian Hukum dan Dukungan Para Petugas Pajak dalam IMPLEMENTASI SUNSET POLICY

Implementasi sunset policy merupakan hal yang penting dalam dunia pajak. Hal ini berkaitan dengan berakhirnya suatu perjanjian atau perjanjian yang akan berakhir pada tanggal tertentu.



Berita mengenai sunset policy ini, tentu saja, akan sangat penting bagi para pelaku bisnis internasional. Hal ini berkaitan dengan berakhirnya suatu perjanjian atau perjanjian yang akan berakhir pada tanggal tertentu.

insideopinion

SURAT EDARAN NO. SE-2/PJ.03/2008 dan Penerapannya Terhadap Wajib Pajak yang Berasal dari Negara Mitra P3B dengan Indonesia



Surat Edaran No. SE-2/PJ.03/2008 ini mengatur tentang penerapan terminasi perjanjian pajak dengan negara mitra P3B. Hal ini berkaitan dengan berakhirnya suatu perjanjian atau perjanjian yang akan berakhir pada tanggal tertentu.

insideopinion

Blessing in Disguise: Kebijakan Terminasi Tax Treaty antara Indonesia dengan Mauritius



Kebijakan terminasi perjanjian pajak dengan Mauritius ini merupakan langkah yang penting dalam dunia pajak. Hal ini berkaitan dengan berakhirnya suatu perjanjian atau perjanjian yang akan berakhir pada tanggal tertentu.

insideopinion

BEBAN PEMBUKTIAN yang Salah Kaprah



Beban pembuktian yang salah kaprah ini merupakan hal yang penting dalam dunia pajak. Hal ini berkaitan dengan berakhirnya suatu perjanjian atau perjanjian yang akan berakhir pada tanggal tertentu.

insidecelebrity



PAJAK
 Kewajiban Rakyat Kepada Negara dan Kewajiban Negara Kepada Rakyat

Menurut saya, Inside.Tax mengupas lebih dalam mengenai pajak, terutama pajak "luar" alias pajak internasional. Rubrik yang saya suka adalah Inside Headline dan Inside Opinion. Sedangkan saran saya, agar Inside Tax lebih berimbang dengan mengupas juga lebih dalam tentang pajak "dalam" alias pajak domestik. Maju terus Inside Tax.

Sahat Simarmata, M.M.
(www.sahatsimarmata.com)
PT Perusahaan Gas Negara
(Persero) Tbk.

Your magazine is almost perfect, I have no disappointment about it, the lay out, paper, topics and graphic design are above the average Indonesian tax magazine. Hopefully it will enlightened the tax payers as well as The Tax authority, to ensure a more transparent and fair tax practice.

Tjokorda
PT Polytama Propindo

Majalah Inside Tax menyajikan tulisan yang informatif mengenai konsep perpajakan, dan merupakan salah satu sumber informasi mengenai konsep perpajakan yang harus dibaca oleh para karyawan bagian pajak, pelaku bisnis, mahasiswa jurusan pajak dan dosen perpajakan serta masyarakat yang tertarik terhadap perpajakan. Tolong dibuat satu kolom yang membahas

peraturan perpajakan yang terbaru serta implikasi peraturan tersebut bagi dunia usaha atau orang pribadi. Untuk lebih mensosialisasikan majalah ini kepada masyarakat umum.

Iwan Setiawan
Finance - Country Tax Manager
Citibank N.A. - Indonesia Branch

Inside Tax berani memberikan khasanah yang berbeda dalam mengupas persoalan pajak, baik dari sisi peraturan maupun dari sisi penerapannya sehingga dapat memberikan *value added* yang tak ternilai bagi pembacanya.

Harnovinsah
Universitas Internasional Batam
Training Centre

Inside Tax sudah bagus karena membantu dalam pekerjaan mengenai namun saran saya agar

Redaksi menerima sumbangan artikel, kritik dan saran, silakan kirim ke redaksi kami di Komp. Artha Gading Niaga blok E, No.25, Lt.1, Kelapa Gading, Jakarta Utara atau melalui email: insidetax@dannydarussalam.com



lebih ditingkatkan untuk *updated* peraturan baru dan info-info baru di bidang perpajakan. Jadi, sebagai konsultan pajak yang sehari-hari hanya di kantor dapat info terbaru di bidang perpajakan dapat melalui Inside Tax.

Vika Andreani
Executive Secretary Tax
Consultant HB&P



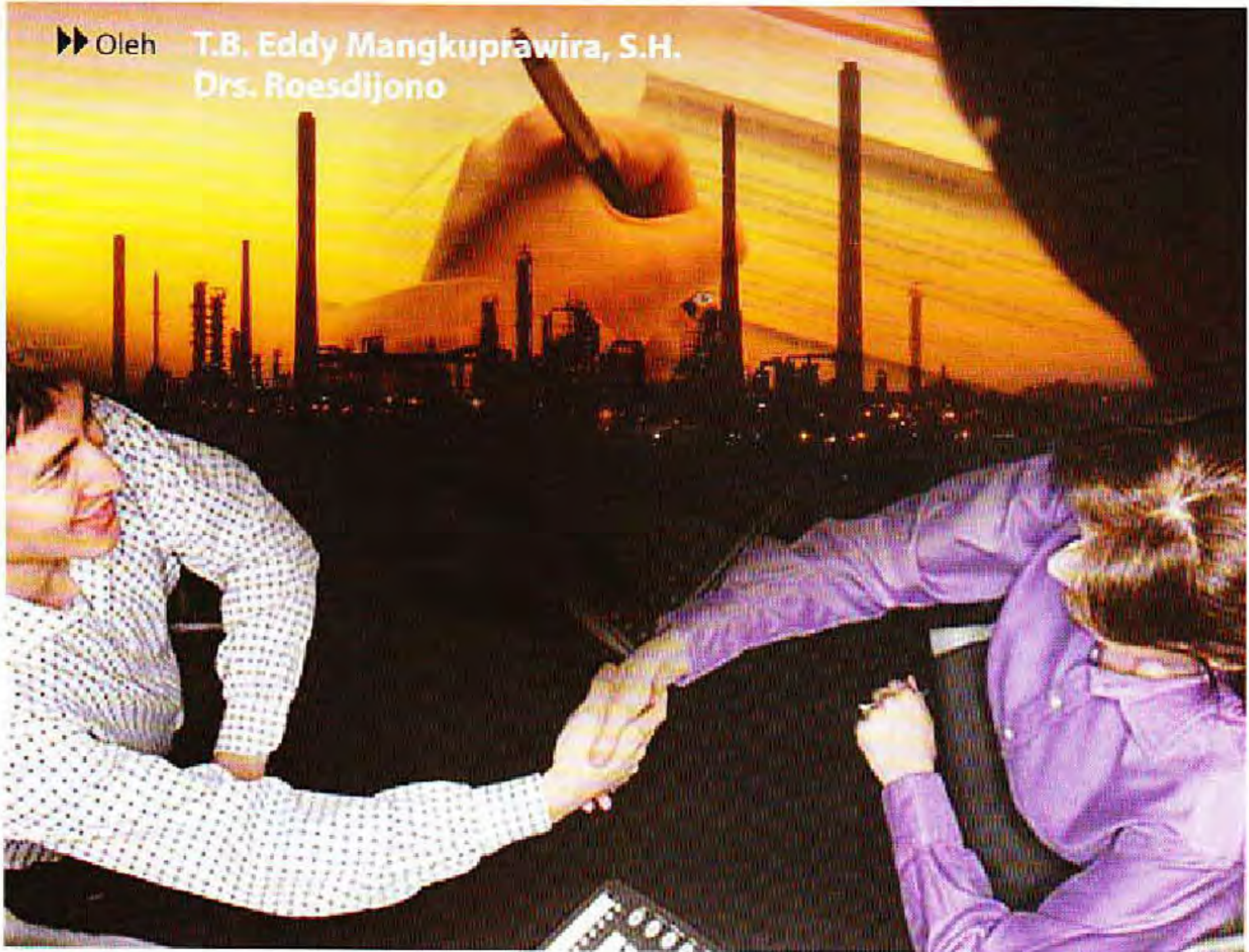
InsideTax

PERWAKILAN PEMASARAN SURABAYA

Doni Budiono, ST, SE, Ak, BKP
Ruko Griya Babatan Mukti 19 Blok A-3
Surabaya (60227) – Jawa Timur
Telp : (031) 70013916, 7534804, 7527144
Fax : (031) 7522172
Email : donib@infopajak.com

UPAYA PERDAMAIAN DAN **SUNSET POLICY**

► Oleh **T.B. Eddy Mangkuprawira, S.H.**
Drs. Roesdijono



I. PENDAHULUAN

Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (UU KUP) beberapa kali terakhir dengan UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga UU KUP, memberikan kesempatan/hak luas kepada para Wajib Pajak (WP) yang tidak melaksanakan kewajiban pajak dengan benar atau tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan untuk melakukan upaya perdamaian (*schikking*).

Bahkan dalam UU No. 28 Tahun 2007 terdapat ketentuan khusus yang memberikan kesempatan/hak yang istimewa kepada WP yang membetulkan SPT PPh sebelum tahun 2007 dan kepada WP orang pribadi yang mendaftarkan

diri berupa pemberian penghapusan sanksi administrasi, namun hak tersebut hanya berlaku dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya UU No. 28 Tahun 2007, artinya hak istimewa tersebut akan berakhir pada tanggal 31 Desember 2008.

Itikad baik pemerintah yang terkenal dengan istilah *sunset policy* tersebut sepatutnya disambut dengan antusias oleh para WP, kesempatan langka tersebut jangan sampai berlalu.

Pada Bab II dan Bab III berikut ini akan disusun uraian mengenai upaya perdamaian dan kebijakan *sunset policy*.

II. UPAYA PERDAMAIAN (SCHIKKING)

Di dalam UU KUP mengenai "upaya perdamaian (schikking)" diatur dalam Pasal 8 ayat (3), Pasal 13A, dan Pasal 44B.

1. "Upaya Perdamaian" berdasarkan Pasal 8 ayat (3)

UU No. 16 Tahun 2000	UU No. 28 Tahun 2007
Sekalipun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi sepanjang belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut disertai dengan pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali jumlah pajak yang kurang dibayar.	Walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut disertai dengan pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.
<p>Penjelasan</p> <p><i>Wajib Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama belum dilakukan penyidikan, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan Wajib Pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang kurang dibayar, maka terhadapnya tidak akan dilakukan penyidikan.</i></p>	<p>Penjelasan</p> <p><i>Wajib Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama belum dilakukan penyidikan, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan Wajib Pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar, terhadapnya tidak akan dilakukan penyidikan. Namun, apabila telah dilakukan tindakan penyidikan dan mutanya penyidikan tersebut diberitahukan kepada Penuntut Umum, kesempatan untuk membetulkan sendiri sudah tertutup bagi Wajib Pajak yang bersangkutan.</i></p>

Catatan Penyusun

Dalam hal temuan/bukti tentang ketidakbenaran SPT yang menghasilkan pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar setelah dianalisis disebabkan oleh perbuatan WP yang memenuhi **unsur tindak pidana karena kealpaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 UU KUP, maka berdasarkan ketentuan Pasal 8 ayat (3) UU KUP, WP dapat mengajukan upaya perdamaian** sepanjang belum dilakukan tindakan penyidikan pajak yaitu dengan cara membetulkan SPT-nya dengan persyaratan sebagai berikut:

- a. WP mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya secara tertulis,
- b. WP melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang,
- c. WP melunasi sanksi administrasi denda sebesar 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang kurang dibayar (berdasarkan **UU No. 28 Tahun 2007**, sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar).

Setelah dipenuhinya persyaratan tersebut, maka tidak akan dilakukan penyidikan dan tidak diterbitkan SKPKB.

WP yang melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 UU KUP dan tidak menggunakan haknya untuk meminta upaya perdamaian berdasarkan ketentuan Pasal 8 ayat (3) UU KUP maka terhadap WP **pasti dilakukan penyidikan pajak, tidak dapat secara langsung diterbitkan SKPKB.**

2. "Perdamaian" berdasarkan Pasal 13A UU No. 28 Tahun 2007

"Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya **tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar** sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar".

Penjelasan

Pengenaan sanksi pidana merupakan upaya terakhir untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Namun, bagi Wajib Pajak yang melanggar pertama kali ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal ini tidak dikenai

sanksi pidana, tetapi dikenai sanksi administrasi.

Oleh karena itu, Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan Wajib Pajak. Dalam hal ini, Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar **200%** (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Berdasarkan Pasal 19 ayat (3) Peraturan Pemerintah No. 80 tahun 2007 tentang Tatacara Pelaksanaan hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 28 Tahun 2007, terhadap SKPKB yang ditetapkan berdasarkan Pasal 13A UU KUP 2007, WP tidak dapat mengajukan:

- a. keberatan;
- b. pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi; dan
- c. pengurangan atau pembatalan s.k.p yang tidak benar.

Catatan Penyusun

Pasal 13A memberikan perluasan hak kepada Dirjen Pajak "dalam penetapan pajak" atas perbuatan WP kriteria Pasal 38 UU KUP apabila baru pertama kali dilakukan, diklasifikasikan sebagai bukan perbuatan pidana dan cukup ditetapkan dengan sanksi yang lebih tinggi dari pada Pasal 13 UU KUP. Hal tersebut merupakan perdamaian yang tidak perlu diminta oleh WP tapi langsung diberikan oleh Dirjen Pajak sepanjang menurut penilaiannya memenuhi syarat untuk itu.

Persyaratannya sebagai berikut:

- a. Terdapat indikasi/dugaan dilakukannya tindak pidana pajak dan kepada WP telah dilakukan pemeriksaan bukti permulaan;
- b. Perbuatan WP mengacu pada ketentuan Pasal 38 yaitu tindak pidana karena alpa;
- c. Perbuatan WP pada huruf b untuk pertama kali dilakukan;
- d. WP wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi 200% (dua ratus persen);
- e. Kewajiban huruf d dilaksanakan setelah diterbitkan SKPKB.

3. "Upaya Perdamaian" berdasarkan Pasal 44B

UU No. 16 Tahun 2000	UU No. 28 Tahun 2007
<p>Ayat (1)</p> <p>Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.</p> <p>Penjelasan Cukup jelas</p>	<p>Ayat (1)</p> <p>Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan paling lama dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan.</p> <p>Penjelasan</p> <p>Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana perpajakan sepanjang perkara pidana tersebut belum dilimpahkan ke pengadilan.</p>
<p>Ayat (2)</p> <p>Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.</p> <p>Penjelasan Cukup jelas</p>	<p>Ayat (2)</p> <p>Penghentian penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan setelah Wajib Pajak melunasi utang pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.</p> <p>Penjelasan Cukup jelas</p>

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2007 Pasal 34 ayat (3) diatur bahwa:

"Jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44B ayat (2) KUP adalah jumlah kerugian negara yang tercantum dalam berkas perkara atau jumlah kerugian negara yang dihitung oleh Penyidik".

Catatan Penyusun:

Substansi Pasal 44B UU KUP pada dasarnya mengatur dan memberikan hak kepada WP untuk melakukan upaya perdamaian sekalipun terhadap WP telah dilakukan tindakan penyidikan tindak pidana pajak. Pasal ini memberikan kesempatan kepada WP yang melakukan perbuatan yang memenuhi kriteria yang ditentukan dalam Pasal 38 dan Pasal 39 UU KUP untuk mengupayakan perdamaian pada proses penyidikan yang pada saat pemeriksaan tidak dilakukan upaya perdamaian. Dengan menerapkan Pasal 44B tersebut WP terhindar dari sanksi pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun

apabila kasusnya diteruskan sampai dengan penuntutan dan dakwaan Jaksa Penuntut Umum, pemeriksaan di Pengadilan Negeri sampai dengan diputus bersalah oleh Hakim Pidana. Besarnya sanksi administrasi denda 4 (empat) kali dari jumlah pajak yang tidak/kurang dibayar setara dengan sanksi pidana berupa denda dalam Pasal 39 UU KUP.

Setelah dilakukan penyidikan pajak UU KUP masih memberikan hak kepada WP untuk meminta upaya perdamaian kepada Menteri Keuangan. Bilamana Menteri Keuangan menyetujuinya dengan pertimbangan untuk kepentingan penerimaan negara maka beliau akan mengajukan permintaan kepada Jaksa Agung untuk menghentikan penyidikan tindak pidana pajak berdasarkan Pasal 44B UU KUP dengan persyaratan sebagai berikut:

1. WP telah melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan.
2. WP telah melunasi sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan.

III. KEBIJAKAN SUNSET POLICY

Kebijakan sunset policy ini diatur dalam UU No. 28 tahun 2007 pada Pasal 37A, PP No. 80 Tahun 2007 dan Peraturan Menteri Keuangan No. 66/PMK.03/2008, yang berbunyi sebagai berikut:

1. UU No. 28 tahun 2007, Pasal 37A mengatur sebagai berikut:
 - (1) WP yang menyampaikan pembedulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang ini, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
 - (2) WP orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak paling lama 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang ini diberikan penghapusan sanksi administrasi atas pajak yang tidak atau kurang dibayar untuk Tahun Pajak sebelum diperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan tidak dilakukan pemeriksaan pajak, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa Surat Pemberitahuan

yang disampaikan Wajib Pajak tidak benar atau menyatakan lebih bayar.

2. Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2007, Pasal 33 mengatur sebagai berikut:
 - (1) WP yang dalam Tahun 2008 menyampaikan pembedulan SPT Tahunan PPh sebelum Tahun Pajak 2007 yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar, diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.
 - (2) WP orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008 dan menyampaikan SPT Tahunan untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya, diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar.
 - (3) Terhadap SPT Tahunan yang telah disampaikan oleh WP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dilakukan pemeriksaan, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa SPT Tahunan yang disampaikan WP tidak benar atau menyatakan lebih bayar.
 - (4) SPT Tahunan untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus disampaikan paling lambat pada tanggal 31 Maret 2009.
 - (5) Penghapusan sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diberikan dengan cara tidak menerbitkan Surat Tagihan Pajak.
 - (6) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penghapusan sanksi administrasi diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
3. Peraturan Menteri Keuangan No. 66/PMK.03/2008 tanggal 29 April 2008.

Pasal 3 (Pendaftaran NPWP)

WP yang diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga adalah WP orang pribadi yang memenuhi syarat:

- a. Secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008;
- b. Tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, penuntutan atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana pajak;
- c. Menyampaikan SPT Tahunan tahun 2007 dan sebelumnya terhitung sejak memenuhi persyaratan

subjektif dan objektif, paling lambat 31 Maret 2009;

- d. Melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat penyampaian SPT Tahunan PPh, sebelum SPT Tahunan PPh Pembetulan disampaikan.

Pasal 7 (Pembetulan SPT Tahunan PPh)

WP yang diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga adalah WP Orang Pribadi atau WP Badan yang memenuhi syarat:

- a. Telah memiliki NPWP sebelum tanggal 1 Januari 2008;
- b. Untuk tahun pajak yang belum diterbitkan surat ketetapan pajak;
- c. Untuk tahun pajak yang belum dilakukan pemeriksaan atau dalam hal sedang dilakukan pemeriksaan, pemeriksa belum menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP);
- d. Telah dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, tetapi pemeriksaan tidak dilanjutkan ke penyidikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tentang tindak pidana perpajakan;
- e. Tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, penuntutan atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana perpajakan;
- f. Menyampaikan pembetulan SPT Tahunan PPh Tahun 2006 dan sebelumnya paling lambat tanggal 31 Desember 2008;
- g. Melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat penyampaian SPT Tahunan Pembetulan.

Dalam hal WP yang membetulkan SPT Tahunan PPh sedang dilakukan pemeriksaan tetapi pemeriksa belum menyampaikan SPHP, yang juga meliputi jenis pajak lainnya, berlaku ketentuan:

- a. Pemeriksaan dihentikan, kecuali untuk pemeriksaan terhadap SPT atas pajak lain yang menyatakan lebih bayar; atau
- b. Pemeriksaan tetap dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Dirjen Pajak.

Pasal 8

Data dan informasi yang tercantum dalam pembetulan SPT Tahunan PPh WP Orang Pribadi atau WP Badan Tahun 2006 dan sebelumnya, tidak dapat digunakan sebagai dasar untuk menerbitkan surat ketetapan pajak atas pajak lainnya.

Catatan Penyusun

Pasal 37A ayat (1)

Penerapan ketentuan Pasal 37A untuk memperoleh

pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, dan harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Diajukan hanya terhadap SPT Tahunan PPh tahun 2006 dan tahun-tahun sebelumnya;
- b. Pembetulan SPT Tahunan PPh tersebut harus menyebabkan pajak yang harus dibayar menjadi lebih besar. Bila pembetulan SPT Tahunan PPh tersebut menyebabkan SPTKB menjadi SPTLB / SPTN tidak diakomodir;
- c. Pembetulan harus dilakukan dalam jangka waktu 1 (satu) tahun, yaitu tanggal 1 Januari 2008 sampai dengan 31 Desember 2008;



- d. Fasilitas atau hak yang diperoleh hanya berupa pemberian penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak;
- e. Tidak diatur bahwa WP memperoleh fasilitas tarif pajak khusus, namun dengan pembetulan SPT Tahunan PPh tersebut WP terhindar dari pengenaan sanksi pidana.

Pasal 37A ayat (2)

Fasilitas/hak untuk diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Hanya untuk WP orang pribadi;
- b. Pendaftaran untuk memperoleh NPWP dengan fasilitas Pasal 37A hanya berlaku 1 (satu) tahun, mulai 1 Januari 2008 sampai dengan 31 Desember 2008;
- c. WP harus menyampaikan SPT Tahunan sejak WP memenuhi persyaratan sebagai WP (memenuhi persyaratan subjektif dan persyaratan objektif) dan meliputi tahun-tahun yang belum daluarsa penetapan;
- d. WP memperoleh fasilitas/hak berupa penghapusan sanksi administrasi atas pajak yang tidak atau kurang dibayar untuk tahun pajak sebelum diperolehnya NPWP, dan belum dilakukan pemeriksaan pajak;
- e. Apabila terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa SPT yang disampaikan WP tidak benar atau SPTLB, dapat dilakukan pemeriksaan pajak dan penerbitan skp sesuai temuan/bukti yang diperoleh;
- f. Tidak diatur bahwa WP memperoleh fasilitas/hak tarif pajak khusus, namun WP terhindar dari pengenaan sanksi pidana.

Himbauan penyusun kepada para WP agar memanfaatkan dengan segera fasilitas/hak kepada WP berdasarkan Pasal 37A UU No. 28 Tahun 2007, sejalan dengan **Pengumuman Dirjen Pajak No. PENG-01/PJ/2008 tentang Fasilitas Penghapusan Sanksi Pajak (sunset policy 2008)**, terlampir. Fasilitas yang diperoleh WP bukan hanya penghapusan sanksi administrasi, namun yang terpenting adalah tidak diterapkannya ketentuan pidana pajak. Ketentuan pidana pajak dapat diterapkan apabila terbukti WP melakukan pembetulan SPT atau pengisian SPT oleh WP baru dengan tidak benar.

- 4. Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. 27/PJ/2008 jo. Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. 30/PJ/2008 :

Pasal 4

- (1) *Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) dilaksanakan dengan menggunakan formulir Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi tahun pajak yang bersangkutan dan menuliskan "SPT berdasarkan Pasal 37A UU KUP" di bagian atas tengah SPT Induk dan setiap lampirannya.*
- (2) *Kekurangan pembayaran pajak yang terutang dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilunasi dengan menggunakan Surat Setoran Pajak sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi tersebut disampaikan.*
- (3) *Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilampiri dengan Surat Setoran Pajak Lembar 3 atas pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (2).*
- (4) *Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus disampaikan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.*

Pasal 6

- (1) *Apabila Wajib Pajak membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan suatu tahun pajak yang sedang dalam pemeriksaan namun atas Surat Pemberitahuan atas jenis pajak lainnya dalam tahun pajak tersebut tidak sedang dilakukan pemeriksaan, pemeriksaan tersebut dihentikan kecuali berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal pajak pemeriksaan tersebut tetap dilanjutkan, dalam hal :*
 - a. *pajak yang terutang berdasarkan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi atau Badan lebih rendah daripada pajak yang terutang berdasarkan temuan sementara pemeriksaan yang didukung dengan bukti yang cukup (bukan hasil analisis) dan disetujui oleh atasan Kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan; atau*
 - b. *terdapat indikasi tindak pidana di bidang perpajakan.*
- (2) *Apabila Wajib Pajak membetulkan Surat*

Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan suatu tahun pajak yang sedang dalam pemeriksaan dan pemeriksaan tersebut juga meliputi pemeriksaan terhadap jenis pajak lainnya, berlaku ketentuan sebagai berikut:

- a. Pemeriksaan atas seluruh jenis pajak dihentikan, kecuali pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan jenis pajak lainnya yang menyatakan lebih bayar; atau
 - b. pemeriksaan atas seluruh jenis pajak tetap dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
- (3) Apabila Wajib Pajak membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan suatu tahun pajak yang belum dilakukan pemeriksaan, namun atas Surat pemberitahuan jenis pajak lainnya dalam tahun pajak tersebut sedang dilakukan pemeriksaan berlaku ketentuan sebagai berikut:
- a. pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan jenis pajak lainnya dihentikan kecuali pemeriksaan tersebut dilakukan terhadap Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar; atau
 - b. pemeriksaan tersebut tetap dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b.
- (4) Dalam hal terdapat pemeriksaan yang dilanjutkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) yang dilakukan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, pemeriksaan tersebut diusulkan untuk dilakukan pemeriksaan bukti permulaan.

Pasal 7

- (1) Dalam hal terdapat pemeriksaan yang dihentikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1), ayat (2), dan ayat (3), penghentian pemeriksaan tersebut dilakukan dengan membuat Laporan Hasil Pemeriksaan berupa Laporan Penghentian Pemeriksaan Dalam Rangka Sunset Policy dan diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak.
- (2) Pemeriksaan yang telah dihentikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diperiksa kembali atau ditindaklanjuti dengan pemeriksaan bukti permulaan apabila terdapat data atau keterangan lain yang menunjukkan bahwa pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang disampaikan oleh Wajib Pajak dalam rangka Pasal


37A Undang-Undang KUP, ternyata tidak benar.

Pasal 11

- (1) Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) yang disampaikan setelah tanggal 31 Desember 2007 sampai dengan tanggal 30 Juni 2008, dapat diperlakukan sebagai Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan dalam rangka Pasal 37A Undang-Undang KUP.
- (2) Pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan untuk Tahun Pajak 2006 dan/atau tahun pajak sebelumnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) yang disampaikan setelah tanggal 31 Desember 2007 sampai dengan tanggal 30 Juni 2008, dapat diperlakukan sebagai Pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan dalam rangka Pasal 37A Undang-Undang KUP.

Pasal 12

- (1) Wajib Pajak orang pribadi yang memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak secara sukarela dalam tahun 2008 dan telah menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak 2007 dan sebelumnya setelah tanggal 31 Desember 2007 sampai dengan tanggal 30 Juni 2008, dapat menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak 2007 dan sebelumnya dalam rangka Pasal 37A Undang-Undang KUP satu kali setelah tanggal ditetapkannya Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini sampai dengan tanggal 31 Desember 2008.
- (2) Wajib Pajak yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak sebelum tanggal 1 Januari 2008 dan telah menyampaikan Surat pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan atau pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum tahun pajak 2007 setelah tanggal 31 Desember 2007 sampai dengan tanggal 30 Juni 2008, dapat menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum tahun pajak 2007 dalam rangka Pasal 37A Undang-Undang KUP satu kali setelah tanggal ditetapkannya Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini sampai dengan tanggal 31 Desember 2008.

Selamat menggunakan/memanfaatkan hak istimewa yang diatur dalam Pasal 37A UU No. 28 Tahun 2007, hak tersebut akan berakhir tanggal 31 Desember 2008, jangan sampai terlewatkan. 

APA KATA MEREKA TENTANG SUNSET POLICY?



1. Prof. Dr. Gunadi, MSc., Ak.

Dosen Administrasi Fiskal FISIP UI

Tax amnesty harus ada pesan-pesan politik. Saat ini dalam *sunset policy* yang dihapuskan hanya sanksi administrasinya saja, sanksi lain seperti sanksi pidana belum dihapuskan.

2. Milla Setyowati

Dosen Administrasi Fiskal FISIP UI

Sunset policy adalah kebijakan yang berlaku pada satu periode tertentu. *Sunset policy* yang hanya berlaku satu tahun ini apakah efektif untuk dapat meningkatkan kepatuhan WP, apalagi terdapat ketidaksiapan dalam hal peraturan pelaksana dan sosialisasi yang baru dimulai per 1 Juli 2008. Ketidaksiapan tersebut menunjukkan adanya *lack of institution capacity* dari Ditjen Pajak. Perlu dikaji kembali apa tujuan dari *sunset policy* tersebut.



3. Christine, S.E., Ak., M.Int Tax.

Dosen MAKSI FEUI

Sunset policy salah satu kebutuhan yang cukup bagi pemerintah terhadap Wajib Pajak yang belum patuh. Tetapi saat ini sayangnya yang dihapuskan hanya sanksi administrasinya saja. Semoga kebijakan ini dapat menambah penerimaan negara dan meningkatkan WP patuh.

4. Titi M. Putranti

Dosen Administrasi Fiskal FISIP UI

Sunset policy merupakan kebijakan setengah hati.



5. Ibu Tety

PT Sanyo Precision Batam

Secara kebijakan sangat baik, tetapi penerapannya kurang menggigit, atau tidak tepat sasaran. Karena yang diampuni hanya sanksinya, banyak warga negara yang ragu terhadap tujuan negara melakukan hal tersebut. Sebaiknya bukan sanksinya saja yang akan dihapuskan tetapi diampuni pokok pajaknya juga.

6. Hildegardis Arimbi

Mahasiswa Administrasi Fiskal FISIP UI

Sunset policy dapat dilihat sebagai upaya pemerintah menghadirkan suatu perubahan melalui Undang-Undang KUP. Tanpa menyudutkan pemerintah sebagai pembuat kebijakan, *sunset policy* masih punya keterbatasan, yaitu hanya untuk PPh.



7. Stan Pranoto

Praktisi Perpajakan

Kesempatan yang baik sekali bagi Wajib Pajak untuk memulai lembaran baru dari kewajiban perpajakannya.

Prijoandojo Kristanto

Perlu Sebuah Kepastian Hukum dan Dukungan Para Petugas Pajak dalam

IMPLEMENTASI SUNSET POLICY

Pria yang sudah berkecimpung dalam dunia perpajakan sejak tahun 1971 ini, aktif juga dalam kepemimpinan berbagai kegiatan profesi maupun *non*-profesi. Pria yang gemar membaca dan belajar dari orang lain ini, berbagi pengetahuan dan pengalaman mengenai kualitas manusia. Manusia yang berkualitas harus mempunyai keseimbangan IQ, EQ, PQ, dan SQ seperti yang dikemukakan dalam buku Stephen R. Covey dan buku-buku sejenis.



Berbekal pengalaman dalam bidang perpajakan, keuangan dan manajemen di dalam dan luar negeri, pria yang sudah aktif berorganisasi dari sejak duduk di Sekolah Rakyat, saat ini menjabat sebagai managing partner di PB & Co. Berikut ini kutipan wawancara kami mengenai *sunset policy*:

1. Secara umum bagaimana pandangan Bapak mengenai *sunset policy*?

Pagi tadi saya kedatangan seorang klien, yang walaupun sudah mengikuti seminar *sunset policy* yang diselenggarakan oleh IKPI pada tanggal 7 Agustus 2008 masih ragu-ragu di dalam menerapkannya. Keraguan ini disebabkan, sepulangnya ke daerah tempat tinggalnya (di luar Jawa) dia dipanggil petugas pajak dan diminta menjelaskan daftar hartanya yang dicantumkan di SPT Orang Pribadi dan pertanyaan-pertanyaan lain yang tidak menyenangkan. Ini baru satu contoh. Sebelumnya saya banyak mendengar kejadian-

kejadian serupa. Jadi secara umum saya berpendapat Pak Darmin sangat serius dengan kebijaksanaan *sunset policy* namun banyak anak buah beliau yang tidak sadar pentingnya kebijaksanaan ini.

Hal-hal semacam ini sudah saya sampaikan kepada pak Darmin dan jajaran Direktur pada saat Sosialisasi *sunset policy* yang diadakan bagi Pengurus Kadin pada tanggal 25 Juli 2008. Saya usulkan agar dikeluarkan Peraturan Dirjen Pajak yang singkat dan jelas sesuai dengan pidato beliau, sehingga tidak dapat ditafsirkan macam-macam. Di samping itu perlu pengawasan yang ketat terhadap para petugas pajak.

2. Apakah ada manfaat bagi Wajib Pajak dalam penerapan *sunset policy* ?

Tentu manfaatnya akan besar bagi Wajib Pajak dengan menggunakan *sunset policy* ini karena sebenarnya arahnya sudah benar. Manfaat yang terbesar sebenarnya bukan penghapusan sanksi pajak, namun tidak dilakukannya pemeriksaan atas segala jenis pajak bagi yang memanfaatkan *sunset policy*. Seperti pengalaman yang sudah-sudah, pemeriksaan pajak sangat memakan waktu, energi dan emosi. Untuk menyukseskan *sunset policy* perlu adanya sinkronisasi mengenai *sunset policy* agar tidak ada kesalahan interpretasi. Sebenarnya strateginya sudah bagus namun pelaksanaannya belum konsisten.

Saya sangat maklum, bahwa bagi organisasi yang sebesar Direktorat Jenderal Pajak akan sangat sulit menyampaikan pesan dengan tepat kepada seluruh jajarannya. Menurut *research*, perintah seorang pemimpin pada umumnya diterima dengan tepat hanya oleh 15% anak buahnya. Di perusahaan saya yang pegawainya hanya 160-an orang saja, juga sulit. Setelah menerapkan jurus "Four Discipline of Execution" baru beres. Jika ada kepastian hukum dan dukungan seluruh petugas pajak, maka masyarakat akan berbondong-bondong menggurakan fasilitas ini dan selanjutnya juga akan meningkatkan kepatuhan membayar pajak.

3. Menurut Bapak mengenai *tax amnesty* apakah akan di amandemen dalam Ketentuan Umum Perpajakan yang baru ?

Menurut saya ketentuan *sunset policy* sudah terlanjur dikeluarkan, jadi kebijakan *tax amnesty* sudah tidak mungkin dikeluarkan karena ada masalah politik yang tidak saya pahami.

4. Saran Bapak untuk kebijakan *sunset policy* di Indonesia ?

Keluarkan segera Peraturan Dirjen Pajak yang jelas dan awasi para pelaksananya. Selain petugas kampanye, petugas yang lain tidak perlu proaktif memanggil/mendatangi Wajib Pajak. Lebih baik mereka menggunakan waktu

Untuk menyukseskan *sunset policy* perlu adanya sinkronisasi mengenai *sunset policy* agar tidak ada kesalahan interpretasi. Sebenarnya strateginya sudah bagus namun pelaksanaannya belum konsisten.


yang ada untuk menyiapkan proses administrasinya. Menurut SE-33/PJ/2008 KPP harus menerbitkan "Surat Terima Kasih" dalam waktu satu minggu setelah diterimanya SPT dalam rangka *sunset policy*. Apakah sudah siap?

5. Bagaimana perkembangan perpajakan di Indonesia berdasarkan pengalaman Bapak sejak Tahun 1971 ?

Menurut pengamatan saya naik dan turunnya perkembangan perpajakan tergantung dari Direktur Jenderal yang memimpinya. Seorang pemimpin memegang peran yang sangat besar didalam perkembangan organisasinya. (T)

DISKUSI BULANAN Indonesian International Tax Society

Masyarakat Perpajakan Internasional Indonesia atau Indonesian International Tax Society (selanjutnya disebut IITS) merupakan suatu organisasi profesi yang dibentuk karena diperlukan suatu pemahaman terhadap aspek dan isu-isu yang terkait dengan perpajakan atas transaksi lintas negara. Untuk meningkatkan pengetahuan dalam bidang perpajakan internasional IITS menyelenggarakan kegiatan diskusi bulanan pada tanggal 13 Agustus 2008. Topik dalam diskusi kali ini yaitu mengenai Aspek Perpajakan Internasional dalam Integrasi Ekonomi ASEAN dan Dampaknya terhadap Sistem Perpajakan Indonesia.

Bertempat di Gedung FEUI Salemba, diskusi bulanan IITS ini dihadiri oleh pengurus IITS, anggota IITS, dan praktisi perpajakan. Adapun pembicara dalam diskusi ini yaitu Prof. Dr. John Hutagaol. Dalam diskusinya Prof. Dr. John Hutagaol menjelaskan mengenai implikasi integrasi ekonomi ASEAN terhadap ketentuan perpajakan Indonesia. Diskusi ini berlangsung sangat interaktif dan informatif. Hal ini terlihat dengan antusias dari para pesertanya untuk memberi masukan terhadap amandemen Undang-Undang PPh. Semoga dengan adanya diskusi bulanan IITS ini dapat memperkaya informasi dan memberi masukan terhadap kebijakan perpajakan di Indonesia khususnya perpajakan internasional. 



Prof. Dr. John Hutagaol (berdiri) sebagai pembicara






Direktur Keberatan dan Banding Ditjen Pajak, Drs. Bambang Heru Ismiarso, MA (tengah)

In-House Training **Direktorat Jenderal Pajak** Bekerja Sama dengan **DANNY DARUSSALAM Tax Center**

Dalam rangka meningkatkan kemampuan profesionalitas sumber daya manusia khususnya yang bertugas mengikuti persidangan dan menyelesaikan sengketa perpajakan maka diselenggarakanlah *in-house training* oleh Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. *In-house training* yang bertemakan Peran Putusan Pengadilan Negara lain terhadap Kasus-kasus di Indonesia yang Berkaitan dengan Perjanjian Penghindaran Pajak Beganda (P3B) ini diselenggarakan pada tanggal 11-12 Agustus 2008. *In-house training* ini ditujukan kepada pegawai bidang keberatan dan banding Direktorat Jenderal Pajak seluruh Indonesia.

In-house training yang dibuka oleh Direktur Keberatan dan Banding Ditjen Pajak, Drs. Bambang Heru Ismiarso,

MA, bertujuan untuk meningkatkan kapasitas pegawai Direktorat Jenderal Pajak dengan pengetahuan yang terkait dengan putusan pengadilan negara lain terhadap kasus-kasus peradilan di Indonesia.

Hari pertama *in-house training* ini diberikan oleh Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int.Tax dan Danny Septriadi, S.E., M.Si., LL.M Int.Tax. Bertempat di Aula lantai 16 Gedung B Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, *in-house training* ini berlangsung sangat informatif dan penuh antusias dari para pesertanya. Menurut salah satu peserta Dwi Astuti, S.H., M.Ec. *In-house training* ini sangat membantu bagi pegawai di Direktorat Jenderal Pajak dan banyak hal-hal baru yang didapat dari materi yang disampaikan pada hari itu. 

SURAT EDARAN NO. SE-2/PJ.03/2008 dan Penerapannya Terhadap Wajib Pajak yang Berasal dari Negara Mitra P3B dengan Indonesia

►► Oleh **Rachmanto Surahmat¹**

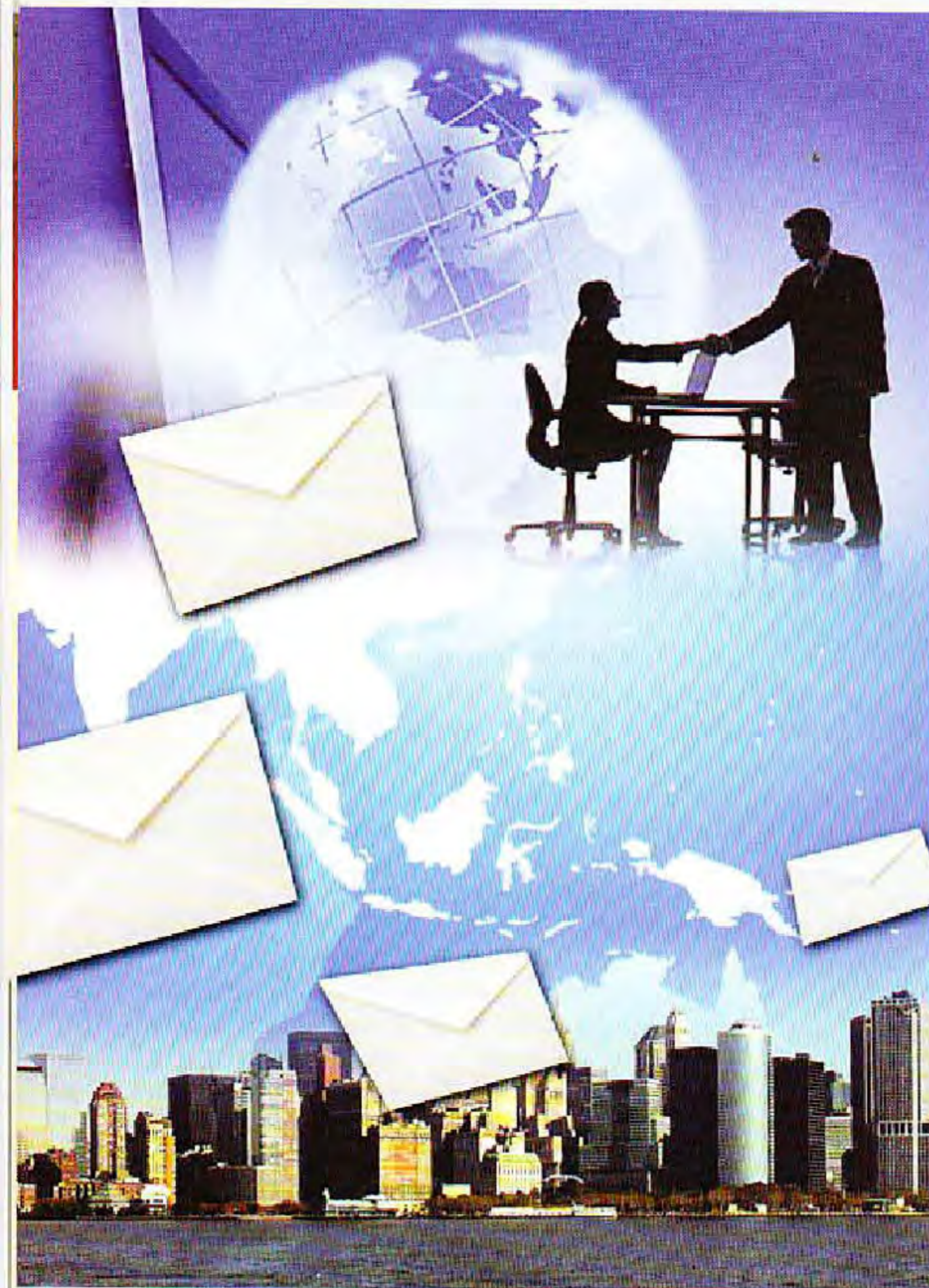
¹ Partner Prasetia, Sarwoko, Sandjaja Consult

1. PENGANTAR

Surat Edaran No. SE-2/PJ.03/2008 tanggal 31 Juli 2008 merupakan penegasan atas pengenaan pajak terhadap kantor perwakilan dagang asing. Berdasarkan ketentuan Undang-Undang Pajak Penghasilan definisi "Bentuk Usaha Tetap (BUT)", yang diatur di Pasal 2 ayat (5) termasuk gedung kantor, kantor cabang dan kantor perwakilan. Perusahaan-perusahaan asing banyak yang membuka kantor perwakilan di Indonesia dengan izin dari Departemen Perdagangan yang lazim disebut *representative office*.

Salah satu syarat dari izin tersebut adalah bahwa perwakilan dagang dimaksud tidak boleh melakukan kegiatan perdagangan. Biasanya fungsi dari suatu perwakilan dagang asing hanya melakukan promosi atas barang-barang produksi dari kantor pusatnya. Apabila calon pembeli Indonesia tertarik maka langsung membuka L/C untuk mengimpor barang yang dibeli.

Dari sudut pandang Undang-Undang Pajak Penghasilan keberadaan perwakilan dagang di Indonesia dianggap mempunyai kontribusi atas laba usaha dari Indonesia. Itulah sebabnya maka sejak tahun 1970-an perwakilan dagang dikenai pajak berdasarkan "*deemed profits*". Peraturan yang berlaku sampai saat ini adalah Keputusan Menteri Keuangan No. 634/KMK.04/1994 yaitu bahwa



perwakilan dagang dikenai PPh atas laba bersih sebesar 1% dari nilai ekspor ke Indonesia. Pajak yang terutang adalah penerapan tarif Pasal 17 Undang-Undang PPh dan Pasal 26 ayat (4), sehingga seluruh beban PPh yang harus dibayar adalah 0,44% dari nilai ekspor.

Butir 3 dari SE tersebut selanjutnya mengatur pengenaan pajak terhadap perwakilan dagang asing yang berasal dari negara yang mempunyai P3B dengan Indonesia, dan yang diambil contoh adalah Spanyol dan Australia.

Tulisan ini menyajikan suatu analisis atas penerapan dari SE tersebut di atas dalam kaitannya dengan perwakilan dagang dari perusahaan yang berdomisili di Spanyol dan Australia.

2. DEFINISI BUT

a. P3B Spanyol

Butir 3 dari SE tersebut berbunyi seperti berikut:

3. Untuk Kantor Perwakilan Dagang dari **negara-negara mitra P3B dengan Indonesia**, maka besarnya tarif pajak yang terutang disesuaikan dengan tarif Branch Profit Tax (BPT) dari suatu Bentuk Usaha Tetap tersebut sebagaimana dimaksud dalam P3B terkait.

Pernyataan tersebut mengandung arti bahwa keberadaan perwakilan dagang dari perusahaan yang berdomisili di negara-negara mitra P3B akan dianggap sebagai BUT.

Definisi BUT berdasarkan P3B Spanyol adalah seperti yang disajikan di bawah ini:

"Article 5

Permanent Establishment

1. For the purposes of this Agreement, the term "permanent establishment" means a fixed place of business through which

the business of an enterprise is wholly or partly carried on.

2. The term "permanent establishment" includes especially:

a) a place of management;

b) a branch;

c) an office;

d) a factory;

e) a workshop;

f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.

Definisi BUT sebagaimana diatur dalam Article 5 (1) dan (2) menunjukkan bahwa suatu kantor atau kantor cabang merupakan BUT. Namun demikian, walaupun suatu perusahaan Spanyol mempunyai kantor cabang di Indonesia, sepanjang kegiatan yang dilakukannya terbatas pada kegiatan yang diatur di ayat (4), kantor tersebut tidak dianggap sebagai suatu BUT.

4. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term "permanent establishment" shall be deemed not to include:

a) the use of facilities solely for the purpose of storage or display of goods or merchandise belonging to the enterprise;

b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;

c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;

d) the maintenance of a fixed place of business, solely for the purpose of purchasing goods or merchandise, or of

collecting information, for the enterprise;

e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of advertising, for the supply of information, for scientific research or for similar activities which have a preparatory or auxiliary character, for the enterprise;

f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in sub-paragraph a) to e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

Dengan demikian maka apabila ada perusahaan dari Spanyol yang mempunyai kantor perwakilan dagang di Indonesia dan kegiatannya hanya terbatas kepada kegiatan yang disebutkan di ayat (4) maka perusahaan tersebut **dianggap tidak mempunyai BUT di Indonesia**.

Kemudian di dalam **Protocol** paragraf (1) dari P3B Spanyol diatur sebagai berikut:

(1) To Article 5 paragraph (4) (a)
 It is understood that the use of facilities for mere delivery shall not be deemed a permanent establishment unless they are used as a sales outlet.

Ayat (1) dari *Protocol* memberi penegasan bahwa suatu tempat yang dijadikan untuk menyimpan dan memamerkan barang dagangan tidak menimbulkan BUT bahkan jika fungsinya semata-mata hanya untuk memasok. Status tersebut tidak berlaku apabila tempat tersebut dijadikan tempat untuk menjual barang (*sales outlet*).

b. P3B Australia

Definisi BUT berdasarkan P3B dengan Australia disajikan di bawah ini, dipilih ketentuan yang relevan dengan perwakilan dagang.

"Article 5

Permanent Establishment

1. *For the purposes of this Agreement, the term "permanent establishment", in relation to an enterprise, means a fixed place of business through which the business of the enterprise is wholly or partly carried on.*
2. *The term "permanent establishment" shall include especially:*
 - (a) *a place of management;*
 - (b) *a branch;*
 - (c) *an office;*
 - (d) *a factory;*
 - (e) *a workshop;*
 - (f) *a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources or a place of exploration for natural resources;*
 - (g) *a farm, plantation or other place where agricultural, pastoral, forestry or plantation activities are carried on;*
 - (h) *an installation, drilling rig or ship used for exploration for or exploitation of natural resources, where that use continues for more than 120 days;*
 - (i) *a building site or construction, installation or assembly project or supervisory activities in connection with that site or project, where that site, project or activities exist for more than 120 days.*
 - (j) *the furnishing of services, including consultancy services, by an enterprise within one of the Contracting States through employees or*



other personnel engaged by the enterprise for that purpose, if those services are furnished, for the same or a connected project, within that State for a period or periods aggregating more than 120 days within any 12-month period.

3. *An enterprise shall not be deemed to have a permanent establishment merely by reason of:*
 - (a) *the use of facilities solely for the purpose of storage or display of goods or merchandise belonging to the enterprise; or*
 - (b) *the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage or display; or*
 - (c) *the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise; or*

- (d) *the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise, or for collecting information, for the enterprise; or*
- (e) *the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of activities which have a preparatory or auxiliary character for the enterprise, such as advertising or scientific research.*

Ketentuan dalam P3B Australia kurang lebih sama dengan P3B Spanyol menyangkut definisi BUT secara umum, yaitu suatu tempat tetap yang dapat berupa gedung kantor, kantor cabang. Tetapi keberadaan kantor cabang tidak akan menimbulkan BUT sepanjang memenuhi ketentuan Article 5(3) (a), (d) dan (e).

Jadi sepanjang kegiatan perwakilan dagang perusahaan Australia dengan kegiatan sebagaimana disebutkan di atas

tidak akan menimbulkan BUT, dan karenanya tidak dapat dikenai pajak di Indonesia.

3. SE-2/PJ.03/2008 DAN PENERAPANNYA DALAM KONTEKS P3B

Berdasarkan analisis yang disajikan di atas SE tersebut tidak sesuai dengan ketentuan P3B. Mengingat SE tersebut merupakan surat edaran kepada jajaran Ditjen Pajak maka lambat atau cepat akan dilaksanakan dan diterapkan yang akan menimbulkan kewajiban pajak yang tidak sesuai dengan P3B.

Bagi perusahaan Spanyol yang mempunyai perwakilan dagang dapat menempuh jalur "Mutual Agreement Procedure" sebagaimana diatur di Article 26, seperti yang dikutip di bawah ini:

"Article 26

Mutual Agreement Procedure

1. *Where a person considers that **the actions of one or both of the Contracting States** result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Agreement, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph 1 of Article 25, to that of the Contracting State of which he is a national. The case must be presented within two years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Agreement.*
2. *The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of*

the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with this Agreement."

Ketentuan yang mengatur *Mutual Agreement Procedure* (MAP) tersebut memberi kesempatan kepada Wajib Pajak dari kedua negara untuk mengajukan keberatan atau keluhan apabila tindakan dari salah satu negara berakibat pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B.

Bagian pertama dari ayat (1)

Surat Edaran No. SE-2/PJ.03/2008 tidak sesuai dengan ketentuan P3B. Untuk menjaga kredibilitas Indonesia di mata negara mitra P3B, sebaiknya SE-2/PJ.03/2008 ditinjau kembali, disesuaikan dengan interpretasi dari P3B dikaitkan dengan interaksi ketentuan dalam P3B dengan Undang-Undang PPh.

berbunyi :*actions of one or both of the Contracting States...* memberi arti bahwa dalam hal salah satu negara melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan P3B maka proses MAP dapat dimulai.

Yang dimaksud dengan *actions* menurut OECD Commentary menyangkut Article 25, angka 12, meliputi *acts or decisions, whether a legislative or a regulatory nature, and whether of general or individual application.*

Berdasarkan OECD Commentary tersebut maka SE dimaksud memenuhi ketentuan Article 26 (1) dari P3B Indonesia-Spanyol.


Ketentuan MAP dalam P3B dengan Australia kurang lebih sama dengan MAP dalam P3B Spanyol.

4. KESIMPULAN

Dari analisis yang disajikan di atas dapat diambil kesimpulan bahwa Surat Edaran No. SE-2/PJ.03/2008 tidak sesuai dengan ketentuan P3B. Indonesia dapat mengenakan pajak penghasilan terhadap perwakilan dagang yang berasal dari negara-negara mitra P3B apabila kegiatan perwakilan dagang tersebut tidak memenuhi ketentuan yang mengatur tentang pengecualian sebagai BUT, walaupun mempunyai kantor atau cabang di Indonesia.

Sebelum menerapkan Keputusan Menteri Keuangan No. 667/KMK.04/2001 perlu dipastikan bahwa perwakilan dagang dimaksud mempunyai kegiatan yang menyimpang dari yang sudah ditentukan. Sebagai contoh dalam hal perwakilan dagang dari perusahaan yang berdomisili di Spanyol, apabila perwakilan dagang dimaksud dipakai sebagai "sales outlet" maka pengecualiannya menjadi gugur sehingga kantor tersebut menjadi BUT.

Dalam hal perwakilan dagang yang berasal dari Australia, pengecualian bahwa suatu **kantor dianggap bukan BUT** apabila kegiatannya terbatas kepada kegiatan yang diatur di dalam Article 5 (3)a, 5 (3)d, dan 5 (3)e.

Untuk menjaga kredibilitas Indonesia di mata negara mitra P3B, sebaiknya SE-2/PJ.03/2008 ditinjau kembali, disesuaikan dengan interpretasi dari P3B dikaitkan dengan interaksi ketentuan dalam P3B dengan Undang-Undang PPh. 



Blessing in Disguise: **Kebijakan Terminasi *Tax Treaty* antara Indonesia dengan Mauritius**

► Oleh **Sriadi Setyanto, Ak., MA.¹**

¹ Pemintah Perajakan Internasional

PENDAHULUAN

Sebagaimana telah disampaikan Ditjen Pajak selaku *representative Competent Authority* untuk P3B atau *Tax Treaty* melalui SE-06/PJ.3/2004 tentang Pemberitahuan Penghentian Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Pemerintah Republik Indonesia dengan Pemerintah Republik Mauritius tanggal 24 Juni 2004, bahwa per 1 Januari 2005 *tax treaty* Indonesia-Mauritius dinyatakan tidak berlaku lagi. Keputusan penghentian P3B tersebut atau terminasi *tax treaty* Indonesia-Mauritius, dilaksanakan Pemerintah c.q. Departemen Keuangan c.q. Ditjen Pajak berdasarkan

pertimbangan bahwa terdapat indikasi dan bukti meningkatnya *treaty shopping* sebagai cara untuk melakukan penghindaran pajak, melalui pembentukan *Special Purpose Vehicle (SPV)* oleh Penduduk Indonesia atau yang biasa disebut sebagai perusahaan "*kolang-kaling*" di Mauritius. Perusahaan dari negara ketiga lainnya atau perusahaan dari Indonesia dapat dengan mudah membentuk SPV di Mauritius, dengan tujuan memanfaatkan fasilitas *tax treaty* Indonesia-Mauritius atau *tax treaty* Mauritius dengan negara lainnya.

Sebelum terminasi *tax treaty* Indonesia-Mauritius, diperoleh data dari Kepala Badan Koordinasi Penanaman

Modal (BKPM) bahwa untuk tahun 2002 investasi Penanaman Modal Asing (PMA) yang disetujui senilai US\$ 9,7 milyar atau naik dari US\$ 8,9 milyar tahun 2001, meskipun masih di bawah investasi PMA di tahun 2000, senilai US\$ 15,4 milyar.

Negara asal investasi asing tersebut, sebanyak 8,7% berasal dari perusahaan asing yang tercatat di Mauritius, atau nilai nominal sejumlah US\$ 843 juta untuk mendanai 19 proyek. Jumlah investasi tersebut menempatkan Mauritius sebagai negara investor ketiga terbesar di Indonesia, setelah negara investor terbesar Singapura dengan nilai investasi US\$ 3,3 milyar untuk 155 proyek dan tempat kedua

oleh Hongkong senilai US\$ 1,7 milyar untuk 12 proyek. Jika dibagi menurut besaran rata-rata nilai investasi per proyek maka Singapura hanya US\$ 21 juta, Hongkong US\$ 142 juta per proyek, dan Mauritius US\$ 44 juta per proyek. Ternyata Mauritius tetap menjadi penyandang dana terbesar untuk investasi asing di Indonesia sebelum 1 Januari 2005.

BAGAIMANA KONDISI JUMLAH INVESTASI DARI MAURITIUS DI INDONESIA PASCA TERMINASI?

Mengutip Harian Media Indonesia terbitan 17 Juni 2008, data yang disampaikan oleh BKPM, Mohammad Lutfi dalam rapat kerja dengan Komisi VI DPR di Gedung DPR Senayan, Senin 16 Juni 2008, realisasi investasi asing di Indonesia pada periode Januari-Mei 2008 tertinggi dipegang oleh Negara Mauritius dengan nilai investasi sebesar US\$6,476 miliar untuk 3 proyek.

Peringkat kedua diduduki Jepang dengan nilai investasi sebesar US\$ 827,9 juta dengan 57 proyek. Kemudian Singapura pada peringkat tiga dengan nilai investasi US\$ 600,9 juta dengan 64 proyek.

Negara keempat adalah Malaysia yang nilai investasinya sebesar US\$ 228,5 juta dengan 30 proyek dan terakhir adalah Jerman dengan nilai investasi US\$151,4 juta dengan 8 proyek.

Dalam kesempatan tersebut juga disampaikan rincian nilai PMA, pada sektor industri adalah:

1. Transportasi, gudang dan komunikasi senilai US\$ 6,54 miliar dengan 13 proyek.
2. Industri logam, mesin dan elektronik senilai US\$ 499,4 juta sebanyak 47 proyek.
3. Industri kendaraan bermotor dan transportasi lainnya senilai US\$ 431,9 juta sebanyak 18 proyek.
4. Perdagangan dan reparasi senilai

US\$ 357,5 juta sebanyak 135 proyek.

5. Industri kertas dan percetakan senilai US\$ 292,2 juta sebanyak 11 proyek.

Selanjutnya Kepala BKPM menyatakan bahwa sektor komunikasi paling diminati oleh investor, mengingat jumlah Penduduk Indonesia yang banyak dan situasi geografis negara kepulauan yang luas.

Pertanyaan yang terlintas adalah benarkah negara pulau, yang terletak 500 mil di sebelah timur Madagaskar tersebut, memiliki banyak penduduk asli yang berprofesi sebagai pengusaha papan atas dunia, atau mungkin dipenuhi barisan orang kaya dari negara ketiga lainnya?

Berdasarkan data perdagangan dan investasi dari sumber yang sama, diperoleh informasi bahwa Mauritius tidak termasuk dalam daftar 50 negara mitra dagang utama Indonesia, bahkan neraca perdagangan Indonesia dengan Mauritius tergolong rendah sekitar US\$ 55,1 juta pada tahun 2006, namun realisasi investasi negara tersebut di Indonesia meningkat pada tahun 2007 menjadi US\$ 223 juta untuk 7 proyek.

Negara pulau dengan populasi sejumlah 1,2 juta jiwa pada tahun 2003, menjadi tujuan utama perusahaan-perusahaan mancanegara untuk mendirikan *paper company* atau *dummy company*, bahkan menurut informasi di www.google.co.id terdapat beberapa perusahaan dari Indonesia yang memanfaatkan fasilitas pajak rendah dengan mendirikan perusahaan SPV (*offshore company*) di Mauritius.

Mengapa terminasi *tax treaty* Indonesia-Mauritius tahun 2005 justru meningkatkan jumlah investasi perusahaan Mauritius di Indonesia

pada tahun 2008? Bukankah hal ini menguntungkan Pemerintah Indonesia dengan berlakunya tarif PPh Pasal 26 UU Domestik sebesar 20% untuk setiap pembayaran *dividend* dan *interest* yang bersumber dari Indonesia?

TAX HAVEN

Akan lebih tepat bila kita terlebih dulu menengok gambaran umum tentang yurisdiksi negara *tax haven* (*tax haven country*).

Sebagaimana disampaikan dalam banyak literatur, *tax haven country* didefinisikan sebagai negara yang memberlakukan tarif pajak rendah atau tidak mengenakan pajak atas penghasilan yang diperoleh penduduknya, khususnya terhadap penghasilan yang diperoleh dari kegiatan bisnis di luar negeri.

Sesuai dengan ketentuan Pasal *General Definition* dalam *tax treaty*, penduduk bisa digolongkan sebagai penduduk orang pribadi (*natural person*), perusahaan (*company*) dan penduduk yang berbentuk badan hukum (*legal person*) misalnya Bentuk Usaha Tetap atau lembaga keuangan, dan lain-lain. Penduduk asing (*non-resident*) dapat mendirikan badan hukum sebagai entitas sah di negara *tax haven* sesuai peraturan yang berlaku, dan entitas tersebut kemudian dapat disebut sebagai penduduk *tax haven*. Sebagai penduduk yang sah, maka badan hukum tersebut diizinkan untuk menikmati semua fasilitas bisnis yang dimiliki negara *tax haven*, terutama fasilitas *tax treaty*.

Geoffrey Colin Power (mantan Penasihat *Economy Jersey*) mendefinisikan "*What ... identifies an area as a tax haven is the existence of a composite tax structure established deliberately to take advantage of, and exploit, a worldwide demand for opportunities to engage in*

tax avoidance." Secara bebas diterjemahkan sebagai berikut: suatu wilayah disebut sebagai *tax haven* apabila aturan perpajakannya di susun dengan tujuan utama untuk memperoleh keuntungan, dan untuk memanfaatkan peluang sebagai tempat menghindari pajak yang disediakan bagi orang/badan usaha penduduk negara lainnya.

WHAT'S WRONG WITH TAX HAVEN COUNTRIES?

Tax haven terkenal dengan tarif pajaknya yang rendah, hal ini yang menimbulkan terjadinya *tax competition* dan menggerus *tax base* pemerintah negara *non-tax haven* lainnya.

Investor dimanapun di dunia ini selalu mencari tempat dengan tingkat stabilitas politik dan ekonomi yang tinggi, yang diharapkan dapat memberikan *profit* maksimal dan dukungan terhadap kelangsungan usaha jangka panjang. Namun sangat sulit bagi investor untuk menemukan negara yang dapat diprediksikan mempunyai stabilitas politik dan ekonomi dalam jangka panjang dengan infrastruktur pendukung yang lengkap.

Hampir semua negara *tax haven* mampu memberikan jaminan kestabilan politik dan ekonomi, serta fasilitas jaringan komunikasi modern, kepada investor asing, terbukti dengan banyaknya cabang bank internasional di negara *tax haven*. Umumnya, *tax haven* adalah negara kepulauan. Ada juga *tax haven* yang berwujud sebagai negara *continental*, namun investor asing lebih menyukai negara kepulauan dengan anggapan terpencil tetapi memberikan jaminan kenyamanan dan keamanan bagi usaha bisnisnya.

Negara *tax haven* mempunyai kontrol moneter yang berlaku ganda yaitu kontrol mata uang

asing dan mata uang domestik yang diberlakukan berbeda bagi penduduk pribumi (*resident*) dan kepada penduduk asing (*non-resident*), kontrol moneter ketat diberlakukan terhadap penduduk pribumi. Jumlah penduduk yang tidak banyak dan akses migrasi yang terbatas pada *airport* maupun pelabuhan laut mempermudah kontrol administrasi kependudukannya.

Perusahaan SPV milik *non-resident* di *tax haven*, diperbolehkan melakukan transaksi luar negeri atau internasional dengan mata uang asing, tanpa dikenakan peraturan kontrol mata uang (*exchange control*), sehingga memungkinkan perusahaan tersebut untuk melakukan bisnis perdagangan secara internasional dengan mata uang favorit di seluruh dunia.

Secara garis besar terdapat empat hal yang menguntungkan *non-resident taxpayers* dengan mendirikan perusahaan SPV di negara *tax haven*, yaitu:

1. Status kependudukan: penduduk kaya dari negara yang mengenakan pajak tinggi dapat diberikan status kependudukan, sebagai *legal person* ataupun *natural person*, di negara *tax haven* dengan perlakuan khusus dalam hal perpajakannya, yaitu tidak dikenakan pajak atas penghasilan yang diperoleh dari luar negeri atau dikenakan pajak penghasilan dengan tarif sangat rendah, dan tidak dikenakan pajak atas warisan dan *capital gain*.

2. Kepemilikan aset: suatu perusahaan didirikan di negara *tax haven* oleh penduduk dari negara *non-tax haven*, dan perusahaan tersebut dapat dinyatakan sebagai pemilik aset (*beneficial ownership*) berupa *portfolio* investasi, perusahaan dagang atau grup, *property real estate* dan lain-

lain, dengan tujuan agar dapat menikmati fasilitas pajak rendah dan menghindari jenis pajak baru lainnya di negara *non-tax haven*.

3. Tempat untuk aktivitas bisnis tertentu dengan cara mendirikan *Special Purpose Vehicle* (SPV): terutama usaha dan perdagangan yang tidak membutuhkan banyak jumlah tenaga kerja dan tempat khusus, misalnya perusahaan berbasis internet, dan re-asuransi, namun SPV tersebut sering melakukan usaha dan mendapatkan keuntungan tanpa ada kegiatan ekonomi nyata yang ada.

4. Basis nyaman bagi *Financial Intermediaries* (Lembaga Perantara Keuangan): usaha jasa keuangan adalah usaha yang umumnya dilakukan di *tax haven* misalnya *mutual fund*, *banking*, pengelolaan asuransi jiwa dan dana pensiun. Perusahaan *intermediary* akan menyalurkan dana yang dikelola ke dalam bentuk pinjaman (*loan*), dan modal investasi di negara *non-tax haven*.

Untuk meminimalkan terjadinya penghindaran pajak oleh penduduk negara anggota OECD, dengan cara memindahkan usaha dan domisili ke *tax haven*, OECD mewajibkan adanya kerjasama dalam pertukaran informasi antara negara anggota OECD dengan negara *tax haven*, sehingga setiap tahun terbit revisi *table* daftar negara *tax haven* yang kooperatif. Informasi mengenai negara *tax haven* yang kooperatif merupakan indikator bahwa negara tersebut mendukung salah satu tujuan *tax treaty* yaitu mencegah *tax evasion*.

Negara yang digolongkan sebagai *tax haven* menurut OECD sebagaimana tercantum dalam www.oecd.org, tetapi diklasifikasikan jenis *cooperative in Tax Matters* di antaranya adalah:

TABEL TAX HAVEN COUNTRIES VERSI OECD PER TAHUN 2006

No. Negara	No. Negara
1. Anguilla	19. Malta
2. Antigua and Barbuda	20. Marshall Islands
3. Aruba (2)	21. Mauritius
4. Bahamas	22. Montserrat (1)
5. Bahrain	23. Nauru
6. Bermuda (1)	24. Netherlands Antilles (2)
7. Belize	25. Niue (3)
8. British Virgin Islands (1)	26. Panama (Spanish), (English)
9. Cayman Islands (1)	27. Samoa
10. Cook Islands (3)	28. San Marino
11. Cyprus	29. Seychelles
12. Dominica	30. St. Lucia
13. Gibraltar (1)	31. St. Kitts & Nevis
14. Grenada	32. St. Vincent and the Grenadines
15. Guernsey (4)	33. Turks & Caicos Islands (1)
16. Isle of Man (4)	34. US Virgin Islands (5)
17. Jersey (4)	35. Vanuatu
18. Liberia	

PENGARUH TERBITNYA KEBIJAKAN INSENTIF FISKAL KEPADA INVESTOR ASING

Meningkatnya investasi asing di Indonesia yang berasal dari Mauritius atau negara lainnya, di antaranya dapat disebabkan oleh terbitnya peraturan tentang pemberian insentif berupa pemberian fasilitas perpajakan atau penyediaan infrastruktur oleh pemerintah. Insentif terhadap investor asing tersebut sebagaimana tercantum dalam PP Nomor 1 Tahun 2007 tentang Fasilitas Pajak Penghasilan untuk Penanaman Modal di Bidang-bidang Usaha Tertentu dan/atau di Daerah-daerah Tertentu, dan aturan pelaksanaannya PMK Nomor 16/PMK.03/2007, Pasal 1 yaitu fasilitas pajak penghasilan berupa:

a) Pengurangan penghasilan neto sebesar 30% dari jumlah

penanaman modal, dibebankan selama 6 (enam) tahun masing-masing sebesar 5% per tahun;

b) Penyusutan dan amortisasi yang dipercepat;

c) Tarif pajak penghasilan untuk *branch profit tax* sebesar 10% kepada semua investor asing atau tarif yang lebih rendah menurut P3B yang berlaku;

d) Kompensasi kerugian yang lebih lama dari 5 (lima) tahun tetapi tidak lebih dari sepuluh tahun.

Apabila dalam pemberian fasilitas Pajak Penghasilan sebagaimana tercantum dalam PP Nomor 1 tahun 2007 tersebut diperluas sehingga tidak terbatas hanya pada penanaman modal baru, tetapi juga terhadap industri yang telah ada dan bertujuan mengembangkan usaha, maka sangatlah mungkin lebih banyak lagi arus investasi asing

yang masuk ke Indonesia, termasuk investasi asing dari negara *tax haven*.

Investasi asing dari manapun asalnya, yang ditanamkan dalam bentuk pembangunan infrastruktur (proyek) tersebut, diharapkan dapat meningkatkan penyediaan lapangan kerja, dan mendukung pertumbuhan ekonomi nasional.

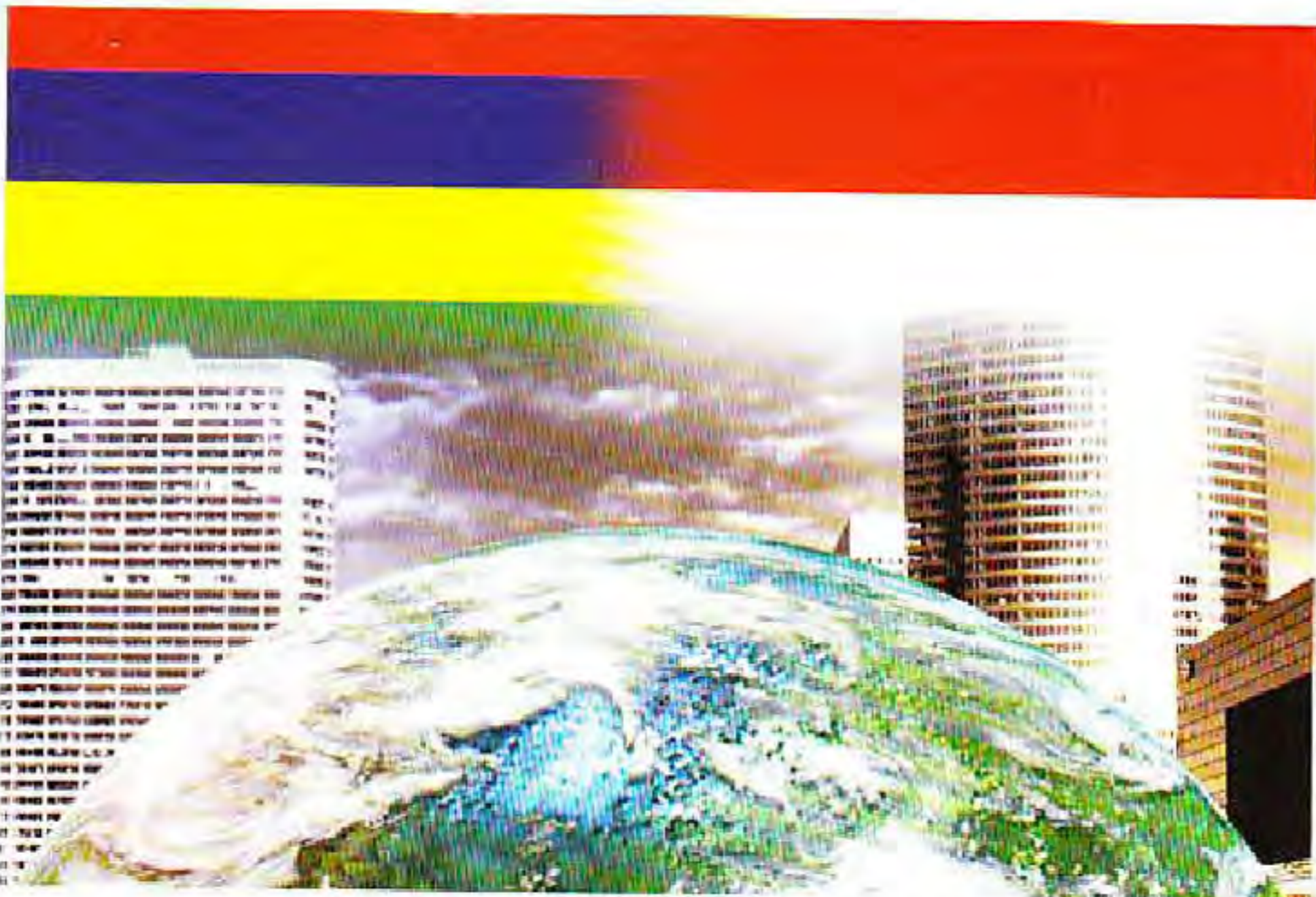
MUNGKINKAH TERMINASI IKUT MENDORONG PENINGKATAN ARUS MASUK INVESTASI ASING DARI MAURITIUS?

Terminasi *tax treaty* Indonesia-Mauritius per 1 Januari 2005 dan peningkatan nilai investasi yang masuk dari Mauritius ke Indonesia pada tahun 2001 (sebelum terminasi) dibandingkan periode Januari-Mei 2008 (sesudah terminasi), memberikan indikasi keterkaitan sebab-akibat. Jika dibandingkan dengan Seychelles, negara tetangga Mauritius di sebelah utara Madagaskar, yang juga merupakan *tax haven* dan memiliki *tax treaty* dengan Indonesia, justru tidak ada informasi rinci tentang besaran nilai investasi asing dari Seychelles di Indonesia, dan tidak termasuk dalam lima besar daftar negara asal investasi asing di Indonesia.

Apakah mungkin dana investasi asing dari Mauritius yang masuk ke Indonesia, bukan hanya bersumber dari Eropa, Amerika atau belahan dunia lain, tetapi berasal dari investor penduduk Indonesia yang melakukan *treaty shopping*? Jawabannya *may be yes, may be no*.

Di era komunikasi canggih saat ini, pergerakan modal investasi bisa dilakukan cepat, setiap saat dengan tujuan kemana pun untuk menghasilkan profit, tanpa harus memperlihatkan identitas pemilik manfaatnya.

Untuk pembuktian dugaan



praktik penghindaran pajak oleh Wajib Pajak Indonesia dengan modus menyamarkan investasi domestik sebagai investasi asing di negeri sendiri, memerlukan instrumen peraturan hukum (tentang pencegahan *treaty shopping*), akses informasi yang luas ke lembaga keuangan, tindakan pemeriksaan dan penyidikan Wajib Pajak, serta kerjasama yang baik dengan negara *treaty partner* dalam bertukar informasi mengenai data perpajakan penduduknya (*resident*) yang menjalankan usaha di Indonesia.

Pertukaran informasi di bidang perpajakan yang tercantum dalam *tax treaty* dapat dilaksanakan dengan tujuan di antaranya untuk:

- a. Penerapan ketentuan *tax treaty*, misalnya:
 - Konfirmasi mengenai jumlah pembayaran *dividend*, *interest*, dan *royalty* yang diterima Wajib Pajak negara domisili dan yang dikirim oleh Wajib Pajak negara sumber.
 - Konfirmasi mengenai status penerima pembayaran *dividend*, *interest*, dan *royalty* adalah penduduk negara


domisili dan sebagai *beneficial ownership* atas penghasilan tersebut.

- Penyampaian informasi mengenai penghasilan yang diterima pekerja (*employee*) dari negara domisili sehubungan pekerjaan yang dilakukan di negara sumber.
 - Penyampaian informasi tentang alokasi profit dari perusahaan multinasional, baik profit di Bentuk Usaha Tetap, maupun profit di kantor pusatnya.
 - Komunikasi penyelesaian beda penafsiran *tax treaty* melalui pelaksanaan Pasal *Mutual Agreement Procedure*.
- b. Pelaksanaan ketentuan UU domestik, misalnya:
- Berkaitan dengan kepentingan pemeriksaan kasus *transfer pricing*, terutama informasi mengenai harga perolehan dan harga penjualan yang wajar dari suatu barang produk jasa di negara *treaty partner*.
 - Konfirmasi pembayaran atas jasa desain yang dilakukan di negara domisili (luar negeri), untuk keperluan verifikasi

besaran PPN yang dikenakan terhadap pemanfaatan jasa desain tersebut di negara sumber (dalam negeri).

Saat ini, Mauritius yang justru tidak memiliki *tax treaty* dengan Indonesia, adalah tempat paling nyaman untuk melakukan penghindaran pajak, karena tidak ada kewajiban masing-masing otoritas pajak untuk melakukan pertukaran informasi baik secara otomatis, spontan maupun berdasarkan permintaan, mengenai data-data penduduk Indonesia yang memiliki atau mendirikan SPV di Mauritius atau sebaliknya data penduduk Mauritius yang menjalankan bisnis di Indonesia, pada masa sebelum terminasi maupun sesudah terminasi. Sekalipun OECD menggolongkan Mauritius dalam daftar *Cooperative Tax Haven Countries in Tax Matters*, tanpa adanya *tax treaty* maka otoritas pajak Indonesia tidak dapat memanfaatkan *Exchange of Information in Tax Matters* dengan Mauritius.

Terdapat kemungkinan yang logis bahwa terminasi *tax treaty* tersebut malah menyebabkan hilangnya potensi penerimaan pajak akibat skema penghindaran pajak, oleh Penduduk Indonesia yang memanfaatkan absennya ketentuan pertukaran informasi perpajakan antara otoritas pajak Indonesia-Mauritius.

Namun demikian, ada hal positif yang diperoleh dari sisi lain, yaitu peningkatan investasi asing yang masuk ke Indonesia justru menunjukkan kepercayaan investor asing terhadap stabilitas politik dan ekonomi Indonesia. Pada akhirnya semua investasi asing yang masuk diharapkan bisa mendorong ekonomi negara kita berputar lebih cepat. 



hukumpedia
www.hukumpedia.com

enlightment

corridor

anyone

various perspective

never ending

path

priceless contribution

Puri Imperium Office Plaza, Unit UG-15,
Jl Kuningan Madya Kav. 5-6, Kuningan,
Jakarta Selatan 12980
Ph. (62-21) 8370 1827
Fax. (62-21) 8370 1826
www.hukumonline.com

hukum
online.com
www.hukumonline.com

english
hukum
online.com
en.hukumonline.com

OPTIMIZING GOVERNMENT ENTITLEMENT IN PRODUCTION SHARING CONTRACTS

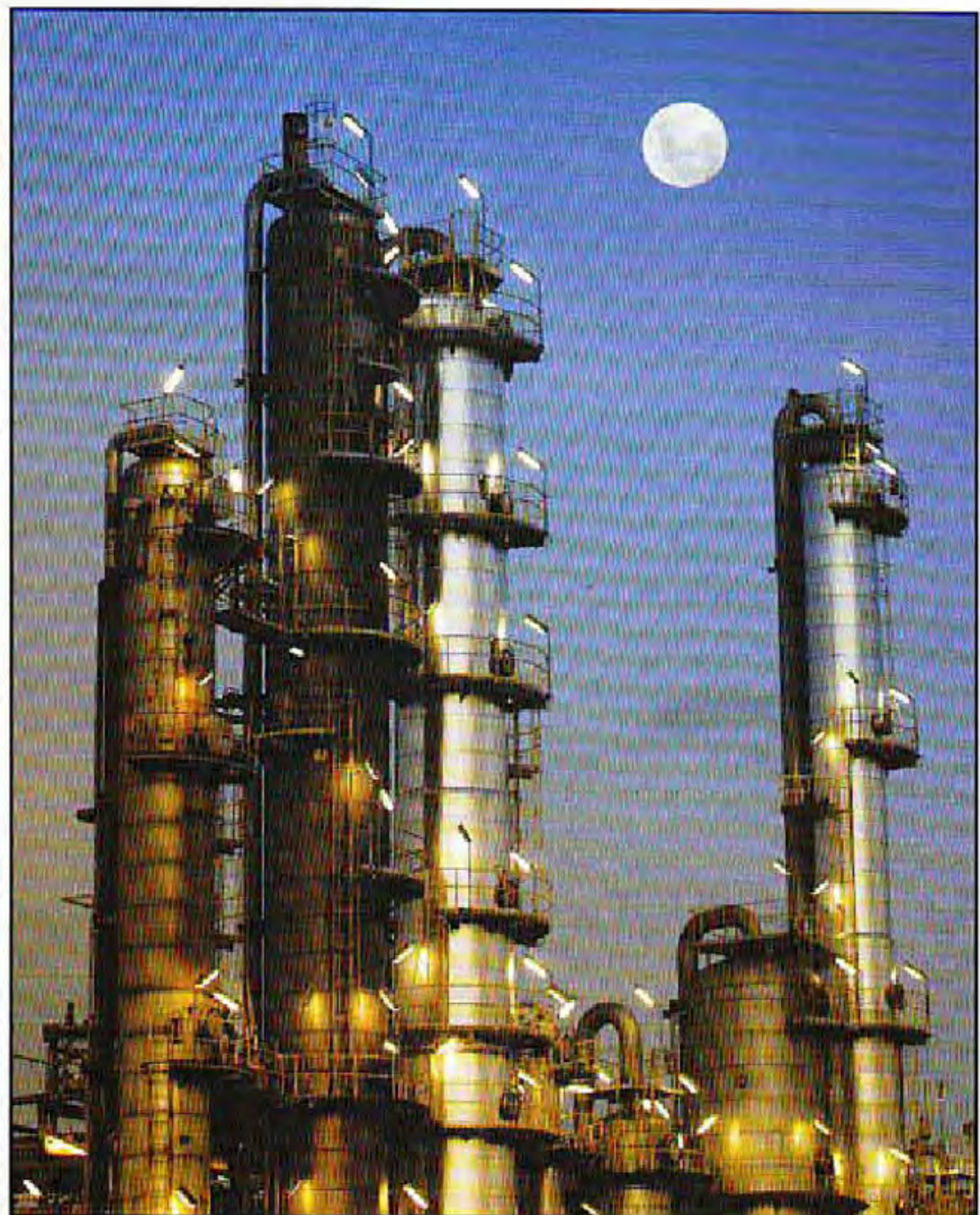
► Oleh **Prof. Dr. John Hutagaol¹**

1. ABRI Institute Perbanas, Head of Tax Policy Impact Sub-Directorate at the Directorate General of Taxes

The increase in crude oil prices is a double-edged sword – it could have a negative impact on Indonesia's economy, while also offering the potential for windfall gains to State revenues as one of the world's oil producing countries. In recent years, however, the situation in Indonesia is anomalous, in which oil production rates are going down while crude oil prices are going up. Hence, the need for an overhaul of upstream oil and gas sector in order to ensure that Indonesia can benefit from the continuing crude price increase.

Between 2002 and 2007, prices of crude oil – often also called black gold - in international markets have surged fantastically by more than 400%. A variety of factors are behind that phenomenon, including the geopolitical situation in Nigeria, global economic sanction for Iran, nationalization of Venezuela's upstream oil industry in 2007, excess demand from the fast growing economies of China and India, and the apparent reluctance of OPEC (Organization of Petroleum Exporting Countries) in curbing the increase in crude prices. Other factors may also play a part, including the US economic downturn on the wake of the sub-prime mortgage crisis, as well as financial maneuvering by speculators.

Assuming that there are no



significant changes to current global economic conditions, and member countries of OPEC remain indecisive, it is quite likely that the increase in crude oil prices will continue, up to the psychological level of US\$150

per barrel, or even higher.

This situation is understandably a serious concern for many countries, including Indonesia. So far, the Government of Indonesia has been forced to raise the prices of fuel - an

unpopular but necessary policy, and maybe even unavoidable in order to reduce the pressure of mounting fuel subsidies that are nearing Rp 200 trillion. The increase in fuel prices in turn has impacted on higher production costs, higher prices of basic necessities, utility bills, and in general, a weaker consumer buying power. Aside from the economic impact, this condition could also lead to social unrest.

As an oil producing country, Indonesia stands to profit from the windfall gain due to the oil price increase. However, it is still open to question whether the amount of windfall gains is optimum with regards to the level of oil production and proven reserves available in the country. Ideally, the windfall gains from the increase in crude oil prices should be sufficient to cover the need of higher fuel subsidies in line with increase in oil and gas prices. In reality, however, the rules of the game in the upstream oil and gas sector still need much to improve, from the production sharing contract and up to the effectiveness of the sale of Government entitlement in kind.

The system known as Production Sharing Contract (PSC) was first introduced in Indonesia around 1964. The basic premise in a PSC is that oil and gas resources within the lands of Indonesia belong to the State, and the oil and gas contractor is granted a license to conduct oil and gas exploration, development and production activities. The production oil and gas, after deduction of a certain sum of operating expenses incurred by the contractor and agreed to by the Government, will be divided in a certain proportion between the contractor and the Government.

In the early PSCs, the calculation of production sharing between the

Government and the contractor is very simple using a ratio of 60:40. The portion of the Government represents non-tax state revenues. The contractor is allowed to claim 40% as cost recovery. In its further developments, the scheme was improved and the ratio changed into 85:15 between the Government and the contractor, with the Government's portion consisting of non-tax state revenue (including signature bonus and production bonus) and tax revenues consisting of corporate income tax and branch profit tax. The contractor is allowed to claim a full recovery of all the operating expenses incurred during the exploration and the production phases. In addition to full cost recovery, the Government provided further incentives in the form of investment credit and interest recovery.


The PSC was further changed to adjust with changes in corporate income tax rates, while keeping an equity split ratio of 85:15 between the Government and the contractor. The Government also imposes a First Tranche Petroleum (FTP) as a royalty. The contractor is also obliged to sell a minimum of 25% of its production entitlement to the Government, in line with the Domestic Market Obligation (DMO) policy to ensure oil and gas availability in the domestic market.

Since the enactment of Law No. 22 Year 2001, better known as the Oil & Gas Law, the Government has preferred the Production Sharing Contract over the Service Contract with oil and gas contractors. However, the implementing regulations of the Oil & Gas Law with regards to the Production Sharing Contract still left quite a few holes that may lead to different interpretations. For instance, the types of expenses that

may be claimed for cost recovery as well as its threshold levels, and the treatment regarding other source of income that may indirectly arise from the oil and gas exploration and exploitation activities, such as uplifts, capital gain from farm-out exercises, sold risk well and offshore trading margins.

The aspect of the so-called gentlemen agreement of 85:15 ratio split between the Government and the Contractor also need to be reviewed, especially with regards to the effectiveness of its supervision. By way of financial re-engineering, the equity to be split can be made smaller than it should have been, resulting in a smaller government entitlement from the proper amount.

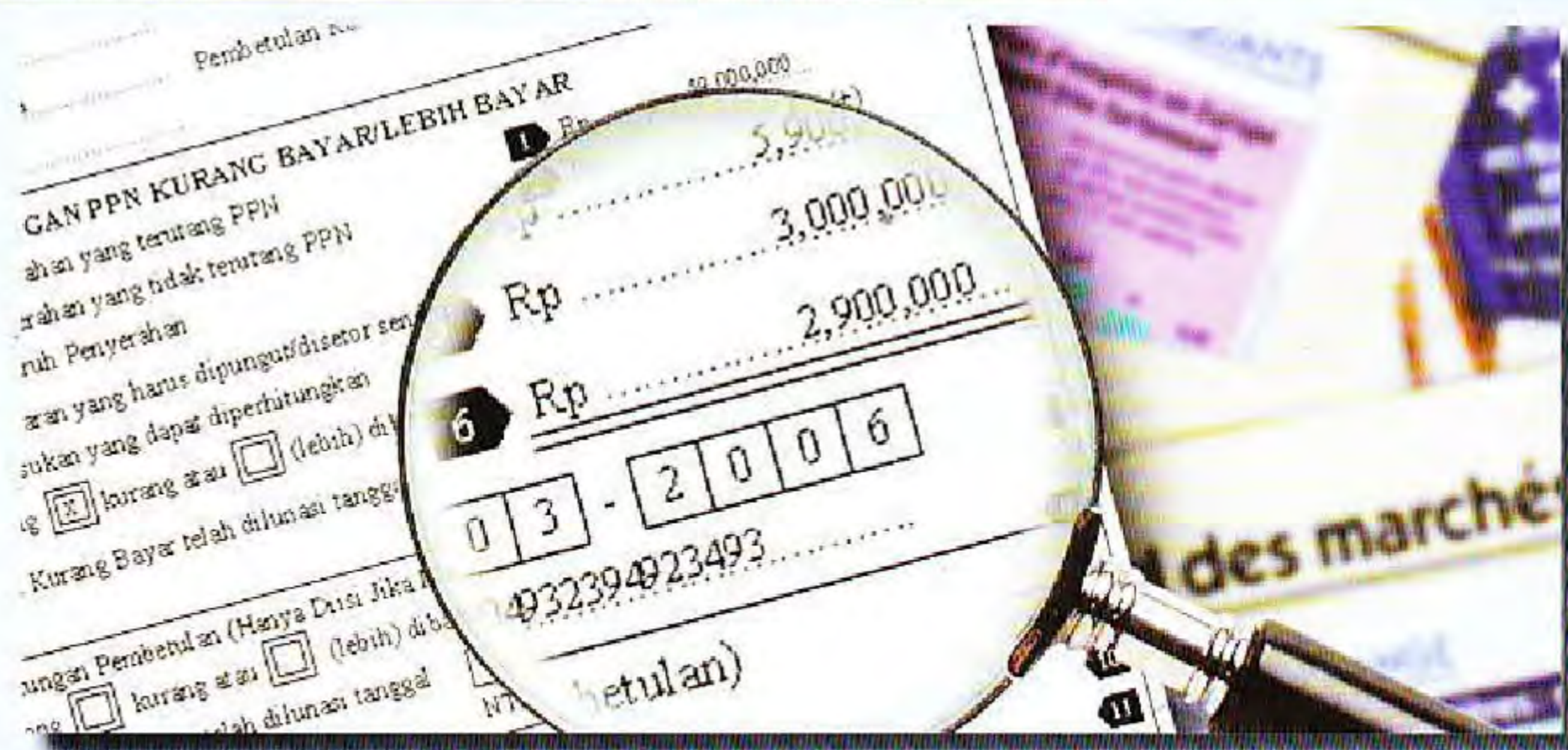
Even more interesting is the fact that the 85:15 ratio is extracted at the bottom line, so that the amount of production to be split needs first to be grossed up with the prevailing Corporate Income Tax rate at the time of the contract signing, for example 71.1538% and 28.8462%. As the contractor back in the country of origin could credit the taxes paid or incurred, the contractor's entitlement is therefore greater than 15%.

The PSC should be returned to the concept of pure production sharing scheme, taking into consideration Article 33 of the 1945 Constitution as the guiding principle for contracts in the mining and upstream oil and gas sectors. The early model of the Production Sharing Contract may be used as a benchmark with some necessary modifications while maintaining the spirit of production sharing. In addition, the items representing deductions to the production sharing portion, such as FTP and operating expenses, should be regulated in more details so as to avoid multiple interpretations. 

BEBAN PEMBUKTIAN yang Salah Kaprah

► Oleh **Tjokorda G. Eka Utama¹**

¹ - Praktisi Pajak



"Berdasarkan analisis ekualisasi omzet Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan (PPH), maka terdapat omzet yang kurang dilaporkan sejumlah sekian miliar..., jika tidak memberi tanggapan dalam kurun waktu tertentu... maka atas selisih tersebut akan diterbitkan Surat Tagihan Pajak (STP) atau perusahaan Anda akan kami periksa ..."

Pernyataan ini biasa dipakai oleh pihak otoritas pajak untuk menguji kebenaran laporan pajak. Wajib Pajak yang mendapat surat ini akan sibuk mencari penyebab perbedaan, yang dapat menghabiskan banyak waktu dan energi, ditambah stress karena terbatasnya waktu untuk menjawab, maklum saja akibatnya adalah *cash outflow* yang belum tentu bisa segera diterima kembali jika ternyata tuduhan itu terbukti tidak berdasar.

Ekualisasi, pengujian arus piutang, tes arus barang atau teknik pengujian lain menjadi senjata ampuh pihak otoritas pajak dalam mencari kesalahan Wajib Pajak. Alasan dilakukannya pengujian-pengujian ini karena Wajib Pajak telah diberi kebebasan dalam menghitung, menyeteror dan melaporkan pajaknya sendiri sesuai *self*

assessment system yang dianut oleh Undang Undang Ketentuan Umum Perpajakan. *Self assessment system* dijadikan alasan untuk membebaskan pembuktian kepada pihak Wajib Pajak. Setiap pertanyaan menyangkut laporan yang sudah dibuat, entah serius atau setengah serius harus tetap dijawab, karena anggapannya Wajib Pajak-lah yang menyusun laporan, jadi Wajib Pajak juga yang wajib membuktikan kebenarannya. Wajib Pajak dianggap bertanggung jawab penuh untuk membuktikan kebenarannya, tidak peduli darimana asal muasal timbulnya perbedaan perhitungan termasuk yang berasal dari kecurigaan semata.

Perbedaan yang timbul umumnya disebabkan oleh analisis atas data-data laporan pajak dan laporan keuangan, tetapi anehnya hanya perbedaan yang menimbulkan kekurangan bayar pajak saja yang ditindaklanjuti menjadi tagihan pajak, sementara hasil analisis yang menunjukkan lebih bayar pajak tidak pernah ditindaklanjuti kecuali diminta sendiri oleh Wajib Pajak. Data-data yang termuat dalam Surat Pemberitahuan (SPT) maupun *Audited Financial Statement* tidak dapat


langsung digunakan untuk menghitung pajak kurang atau lebih bayar karena data-data tersebut masih bersifat umum, sedangkan detilnya terdapat dalam bukti-bukti transaksinya atau perjanjian-perjanjian yang tidak menjadi bagian laporan. Tanpa melihat dokumen yang menjadi dasar pencatatan yang menjadi Dasar Perhitungan Pajak (DPP) serta saat terutangnya pajak, maka dapat dipastikan akan terjadi selisih perhitungan pajak.

Apakah benar Wajib Pajak bertanggung jawab untuk membuktikan kebenaran laporan pajaknya? Tentu saja Wajib Pajak memiliki kewajiban menyusun laporan pajak berdasarkan bukti-bukti yang *valid*, tetapi bukan berarti dia juga harus bertanggung jawab terhadap perbedaan yang timbul, sebagai hasil analisis menggunakan data umum yang bersifat global, yang di buat oleh orang lain, dalam hal ini otoritas pajak. *Self assessment system* telah memberikan kewenangan menyusun laporan pajak kepada Wajib Pajak, dengan demikian akan terlihat janggal ditilik dari asas sistem ini, jika Wajib Pajak diwajibkan membuktikan laporan yang disusunnya sendiri. Seseorang atau Wajib Pajak tidak seharusnya membuktikan sendiri itikad baiknya/kejujurannya, karena hal ini akan bertentangan dengan keyakinannya semula. Jika kita dipaksa untuk membuktikan keyakinan kita sendiri, maka sama saja artinya bahwa kita tidak memiliki keyakinan sama sekali.

Beban pembuktian (*Onus Probandi*) seharusnya terletak pada siapa yang membutuhkannya dalam hal ini pihak otoritas pajak, karena dia tidak meyakini atau tidak setuju pada pendapat pihak lain dalam hal ini Wajib Pajak. Pihak yang belakangan mengajukan pendapat berbeda terhadap pendapat yang terdahulu (*Prima Facie*) harus bisa membuktikan kebenaran pendapatnya dengan mengajukan bukti-bukti yang *valid*. Dalam hal otoritas pajak sekadar meragukan laporan Wajib Pajak berkat analisisnya sendiri tanpa bukti-bukti yang *valid* maka hal ini telah bertentangan dengan prinsip di atas, karena SPT adalah *prima facie*. Jika otoritas pajak berpendapat lain, maka justru otoritas pajaklah yang seharusnya mempertahankan kebenaran pendapatnya yang berbeda terhadap *prima facie* yang dimiliki oleh Wajib Pajak dan bukan sebaliknya. Konsekuensinya Wajib Pajak berhak tidak menanggapi pertanyaan yang sifatnya kecurigaan atau dugaan penuh asumsi yang istilah kerennya hasil analisis. Berarti otoritas pajak harus memiliki bukti-bukti yang kuat dulu sebelum memutuskan yang berbeda dengan *prima facie* milik Wajib Pajak.

Kecurigaan adalah suatu hal yang wajar, tetapi kecurigaan tidak sama dengan pembuktian.

Kecurigaan harus diakui sebagai langkah permulaan dari pengungkapan kecurigaan, untuk itu harus ada suatu jalan tengah bagi tersedianya kesempatan untuk memulai pengungkapan kecurigaan. Walaupun tetap mengandung ketidakpastian, tetapi seharusnya ditetapkan suatu level kecurigaan yang beralasan untuk dilakukannya tindakan hukum seperti dalam hal penerbitan STP. Tanpa batasan yang jelas tentang level kecurigaan ini maka akan terjadi kesewenang-wenangan, yang akan merusak bangunan sistem secara keseluruhan. Idealnya kecurigaan itu seharusnya tidak mengandung keraguan sama sekali, tolok ukurnya adalah akal sehat (*beyond reasonable doubt*), jika masih ada keraguan yang bertentangan dengan akal sehat walaupun hanya sedikit tentang kesalahan yang dituduhkan misalnya penggunaan asumsi, maka seharusnya diputuskan tidak ada kesalahan sama sekali. Orang Yunani yang sangat peduli hukum memiliki ungkapan *in dubio contra fiscum* atau *in dubio pro reo*, artinya dalam hal terdapat keraguan maka yang dirugikan adalah pemerintah atau yang diuntungkan adalah pihak yang dituduh melakukan pelanggaran, dalam hal ini Wajib Pajak. Asas keadilan ini dipercaya dapat mencegah kesewenang-wenangan penguasa terhadap rakyatnya. Tetapi hal ini terdengar terlalu ideal, mengharapkan otoritas pajak bertindak dengan mengindahkan asas-asas hukum universal agaknya masih berupa impian, mungkin alasannya karena mereka bukan hakim melainkan hanya eksekutor. Jika yang ideal masih sulit, maka beberapa tingkat di bawah yang ideal ini mungkin cukup memadai sebagai langkah awal, tetapi tetap harus mengarah pada yang ideal.

Mengingat kebutuhan negara kita akan aliran modal baik dalam maupun luar negeri guna menggerakkan roda perekonomian, maka adalah sangat penting mendudukan masalah *burden of proof* ini pada posisi yang benar sesuai pilihan *self assessment system* yang kita anut. Kepastian dan ketenangan usaha ditentukan oleh konsistensi kita dalam menjalankan sistem, sebab suatu sistem pada dasarnya dilandasi pada keseimbangan hak dan kewajiban. Goyahnya keseimbangan ini akan berdampak buruk pada kepercayaan terhadap negara secara keseluruhan, keengganan menerima konsekuensi sistem yang dipilih akan menyebabkan modal enggan mampir karena adanya keraguan akan hak dan kewajiban yang akan berbuntut pada keraguan akan jaminan *return* dalam jangka panjang. Akhirnya, hanya jenis *portfolio* tabrak lari saja yang berani masuk, sampai tiba saatnya mereka melarikan diri lagi kalau keadaannya tidak lagi menguntungkan. 

Implikasi Perpajakan **DUAL RESIDENT** Orang Pribadi

(Contoh Kasus P3B Indonesia dan Amerika)

► Oleh **Ilya M. Nur Ilyas**



PENDAHULUAN

Rachmanto Surahmat dalam bukunya menyatakan bahwa jika masing-masing negara menerapkan undang-undang (UU) pajak nasionalnya, tanpa ada usaha untuk mengurangi risiko terjadinya pengenaan pajak berganda, arus pemasukan modal dari suatu negara ke negara lainnya akan menimbulkan benturan-benturan antara dua yurisdiksi pajak yang berbeda.¹ Hal ini dapat dipahami karena setiap negara mempunyai wewenang untuk menerapkan ketentuan perpajakan secara berdiri sendiri (tanpa mengindahkan ketentuan negara lainnya) dalam yurisdiksi pajak mereka sehingga berpotensi menimbulkan benturan tersebut. Arus masuknya modal dari suatu negara ke negara lainnya umum diikuti dengan arus pemasukan jasa, barang, dan tenaga kerja dari negara asal pemilik modal. Apabila baik negara asal pemilik modal maupun negara tujuan modal mengenakan pajak atas modal, jasa, barang dan tenaga kerja tersebut sesuai UU pajak nasional mereka maka akan terdapat benturan yurisdiksi pajak yang berpotensi menimbulkan beban pajak berganda. Gunadi menegaskan bahwa pajak berganda internasional dapat terjadi apabila beberapa negara mengenakan pajak yang sama (sejenis atau setara) terhadap satu Wajib Pajak atas objek pajak yang sama untuk masa pajak yang sama pula.²

Pajak berganda internasional dapat mempengaruhi arus modal dan transaksi perdagangan yang dapat mengganggu neraca perdagangan dan pertumbuhan ekonomi negara-negara terkait. Untuk menjaga neraca perdagangan dan pertumbuhan ekonomi

1. Rachmanto Surahmat, *Persebaran Penghindaran Pajak Berganda*, *Keuuh Pengantar*, 2000, hal. 2.

2. Gunadi, *Pajak Internasional*, Edisi Revisi, 1999, hal. 18.

yang positif, pemerintahan suatu negara umumnya akan berupaya mengurangi beban pajak berganda internasional tersebut melalui suatu Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Ketentuan dalam P3B pada dasarnya membagi hak pemajakan yang timbul dari benturan yurisdiksi pajak di antara negara-negara yang meratifikasi P3B (negara P3B) sebagai upaya untuk menghindarkan (atau meminimalisasi) beban pajak berganda internasional. Ada tiga model umum yang menjadi acuan dalam perumusan suatu P3B yaitu OECD (Organization for Economic Co-operation and Development), UN (United Nations), dan US (United States) Model. P3B yang diratifikasi oleh pemerintah Indonesia umumnya mengacu kepada prinsip-prinsip yang ada dalam UN Model.

Salah satu permasalahan pokok yang diatur dalam P3B adalah mengenai tata cara penentuan status subjek pajak dalam negeri (*resident*) dari orang pribadi atau badan yang mempunyai status subjek pajak ganda (*dual resident*) pada negara P3B. Penentuan status *resident* pada salah satu negara P3B menjadi penting guna penerapan ketentuan P3B dan tentunya penerapan ketentuan UU domestik masing-masing negara P3B terhadap orang pribadi atau badan yang memiliki status *dual resident*. Sebagai perjanjian bilateral, sesuai dengan hukum publik internasional, P3B bersifat mengikat kedua negara (pejanji).² Perlakuan perpajakan berdasarkan UU domestik salah satu negara P3B tidak boleh melanggar ketentuan P3B.

Tulisan ini akan membahas penerapan ketentuan P3B dalam hal terdapat status *dual resident* orang pribadi dengan contoh kasus warga negara Amerika Serikat yang

bekerja sebagai karyawan pada PT Penanaman Modal Asing (PMA) di Indonesia dan bagaimana perlakuan perpajakan Indonesia yang seharusnya atas penghasilan yang diterima atau diperoleh karyawan asing tersebut.

RESIDENT ORANG PRIBADI INDONESIA

Cara penentuan status *resident* orang pribadi Indonesia diatur dalam pasal 2 UU No.17 Tahun 2000 (UU PPh) dan dapat kita bagi menjadi tiga kriteria yaitu:

1. orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, atau
2. orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau
3. orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.

Status *resident* orang pribadi dimulai pada saat orang tersebut dilahirkan, berada, atau berniat untuk bertempat tinggal di Indonesia dan berakhir pada saat meninggal dunia atau meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya (sesuai bukti-bukti nyata mengenai niatnya untuk meninggalkan Indonesia untuk selamanya). Sedangkan subjek pajak luar negeri (*non-resident*) orang pribadi adalah orang pribadi yang tidak memenuhi kriteria di atas.

Status *resident* atau *non-resident* Indonesia orang pribadi akan menentukan perlakuan perpajakan penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh orang pribadi tersebut, baik yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia maupun dari luar Indonesia.

Penghasilan yang menjadi objek pajak adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak,

baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.⁴ Ketentuan ini menunjukkan bahwa Indonesia menganut konsep *worldwide income* dalam penentuan objek pajak penghasilan. Wajib Pajak termasuk didalamnya *resident* atau *non-resident* orang pribadi yang menerima atau memperoleh penghasilan yang merupakan objek pajak. Akan tetapi penentuan penghasilan secara *worldwide income* hanya dikenakan kepada Wajib Pajak yang merupakan *resident* orang pribadi. Sedangkan bagi Wajib Pajak *non-resident* orang pribadi, hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia.

Perbedaan lainnya atas penghasilan Wajib Pajak *resident* orang pribadi dikenakan tarif pajak umum (PPh pasal 17 UU PPh) berdasarkan penghasilan neto dan *resident* orang pribadi mempunyai kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) serta tentunya mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Sedangkan *non-resident* orang pribadi dikenakan tarif pajak sepadan (PPh Pasal 26 UU PPh) berdasarkan penghasilan bruto dan tidak wajib menyampaikan SPT (dan tentunya tidak wajib mendapatkan NPWP) karena kewajiban pajaknya telah dipenuhi melalui pemotongan pajak yang bersifat final.

RESIDENT ORANG PRIBADI AMERIKA SERIKAT

Darussalam (yang disarikan dari buku International Taxation yang ditulis oleh Richard L. Doenberg) menguraikan kriteria dalam menentukan status *resident* orang

pribadi Amerika Serikat sebagai berikut:⁵

1. *the permanent residences test*, yaitu mendapat izin untuk menetap di Amerika Serikat berdasarkan Undang-Undang Imigrasi (*green card*);
2. *the 183-day test*, yaitu berada di Amerika Serikat sekurang-kurangnya selama 183 hari dalam suatu tahun; atau
3. *the accumulative presence test*, walaupun seseorang berada di Amerika Serikat kurang dari 183 hari dalam suatu tahun, dapat dianggap menjadi *resident* Amerika Serikat apabila jumlah kumulatif dalam tahun berjalan dan dua tahun sebelumnya berjumlah 183 hari, dengan syarat jumlah keberadaan dalam tahun berjalan sekurang-kurangnya selama 31 hari.

Di samping menganut konsep *residency*, Amerika Serikat juga menganut konsep kewarganegaraan (*citizenship*) untuk menentukan seseorang dapat dikenakan pajak di Amerika Serikat.

Resident orang pribadi Amerika Serikat dikenakan pajak atas penghasilan dari seluruh dunia (*As a resident taxpayer you must report, for US tax purposes, your worldwide income*).⁶

DUAL RESIDENT ORANG PRIBADI INDONESIA DAN AMERIKA SERIKAT

Banyak PT PMA yang didirikan di Indonesia berasal dari investasi perusahaan Amerika Serikat dan lazimnya diikuti dengan penempatan *resident* orang pribadi Amerika Serikat (misal Mr. Simpson) pada PT PMA tersebut. Dalam hal keberadaan Mr. Simpson di Indonesia memenuhi kriteria status *resident* Indonesia

(berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan), maka dia akan mempunyai status *dual resident* yaitu *resident* Amerika Serikat dan Indonesia. Mengingat kedua negara mengenakan pajak atas penghasilan baik yang bersumber dari dalam maupun dari luar negara masing-masing (*worldwide income*) kepada *resident* masing-masing negara, maka beban pajak berganda internasional akan timbul dari penghasilan Mr. Simpson (beban pajak Indonesia dan Amerika Serikat). Indonesia meratifikasi P3B dengan Amerika Serikat (P3B Indo-AS) dan kita akan bahas lebih lanjut bagaimana ketentuan P3B Indonesia-Amerika mengatur hak pemajakan dalam kasus ini.

Untuk itu pertama-tama kita bahas bagaimana P3B Indonesia-Amerika menentukan status *resident* orang pribadi guna menghindari timbulnya *dual resident* status.

Pasal 4 dari P3B Indonesia-Amerika mengatur kriteria untuk mengetahui domisili fiskal (*fiscal domicile*) orang pribadi dalam menentukan status *resident* dia pada salah satu negara sebagai berikut:

- (a) orang pribadi merupakan *resident* salah satu negara dimana ia memiliki rumah yang tetap (*permanent home*). Dalam hal orang pribadi tersebut (tidak atau) memiliki rumah yang tetap di kedua negara, maka ia merupakan *resident* salah satu negara dimana kehidupan pribadi (*personal*) dan hubungan ekonominya (*economic relations*) berada (*center of vital interests*);
- (b) dalam hal *center of vital interests* tidak bisa ditentukan, maka orang pribadi merupakan *resident* salah satu negara di mana ia biasa berada (*habitual abode*);
- (c) dalam hal orang pribadi (tidak atau) biasa berada di kedua

negara, maka orang pribadi merupakan *resident* salah satu negara di mana ia merupakan warga negara (*citizen*); dan

- (d) dalam hal orang pribadi (bukan atau) merupakan warga negara dari kedua negara, maka status *resident* orang pribadi tersebut ditentukan melalui kesepakatan bersama (*mutual agreement*) oleh pejabat yang berwenang (*the competent authorities*) dari kedua negara tersebut.

Dengan demikian meski berdasarkan ketentuan perpajakan Amerika Serikat dan Indonesia Mr. Simpson memiliki status *dual resident*, akan tetapi berdasarkan kriteria domisili fiskal dalam P3B Indonesia-Amerika Mr. Simpson merupakan *resident* Amerika Serikat dan *non-resident* Indonesia. Pembahasan selanjutnya adalah bagaimanakah perlakuan perpajakan Indonesia yang seharusnya atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Mr. Simpson selaku *non-resident* Indonesia.

PENGHASILAN NON-RESIDENT INDONESIA

P3B Indonesia-Amerika mengatur hak pemajakan atas penghasilan *resident* orang pribadi Amerika Serikat yang berasal dari hubungan pekerjaan (*Dependent Personal Services*) di Indonesia dalam Pasal 16.

Tunjangan, gaji dan remunerasi sejenis yang diterima oleh *resident* orang pribadi Amerika Serikat dari hubungan pekerjaan di Indonesia akan dibebaskan dari pengenaan pajak Indonesia dalam hal:

- (a) ia berada di Indonesia dalam satu (total) periode kurang dari 120 hari dalam periode 12 bulan berurutan (*any consecutive 12-month period*); dan
- (b) remunerasi dibayarkan atau ditanggung oleh pemberi kerja

5. Darussalam, Subjek Pajak Dalam Rangka Seleksi Perpajakan, 2006, hal. 6.

6. Foreign National Tax Guide Your Residency Status (www.theta.org.uk/residency).

yang bukan *resident* Indonesia; dan (c) remunerasi tidak menjadi beban (atau ditagih kembali kepada) bentuk usaha tetap di Indonesia yang dimiliki oleh pemberi kerja.

Remunerasi yang diterima oleh orang pribadi dari pekerjaan di atas kapal laut atau kapal terbang yang dioperasikan oleh *resident* Amerika Serikat diperairan internasional dibebaskan dari pengenaan pajak Indonesia sepanjang orang pribadi tersebut merupakan anggota dari pihak yang biasa terkait (*the regular complement*) dari kapal laut atau kapal terbang tersebut.

Keberadaan Mr. Simpson di Indonesia yang lebih dari 183 hari dan menerima penghasilan yang dibayarkan atau ditanggung PT PMA (yang merupakan *resident* Indonesia) menyebabkan Indonesia mempunyai hak pemajakan atas penghasilan tersebut.

P3B Indonesia-Amerika juga memberikan hak pemajakan kepada

Indonesia apabila Mr. Simpson mendapat penghasilan lainnya yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia tapi bukan dari hubungan pekerjaan seperti dividen, bunga, dan royalti.

Untuk itu kita akan membahas lebih lanjut bagaimana ketentuan perpajakan Indonesia mengatur mekanisme pemenuhan kewajiban perpajakan Mr. Simpson selalu *non-resident* Indonesia.

PEMENUHAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN

Mekanisme pemenuhan kewajiban perpajakan orang pribadi dari penghasilan yang diterima atau diperoleh baik bagi *resident* dan *non-resident* orang pribadi yang di atur dalam UU 17 adalah melalui mekanisme pemotongan/pemungutan oleh pihak lain maupun pelunasan sendiri oleh orang pribadi yang bersangkutan.

Pemenuhan kewajiban per-

pajakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh *resident* orang pribadi merupakan kombinasi dari mekanisme pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak lain (Pasal 21, 22, dan 23) dan pelunasan pajak sendiri (Pasal 25 dan 29) sebagai berikut:

- (1) Pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang wajib dilakukan oleh pemberi kerja, bendaharawan pemerintah, dana pensiun atau badan lain yang membayarkan uang pensiun, badan yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa, dan penyelenggara kegiatan yang melakukan pembayaran sehubungan dengan pelaksanaan suatu kegiatan.
- (2) Pemungutan PPh Pasal 22 atas penghasilan dari penyerahan barang oleh bendaharawan pemerintah dan badan-badan tertentu.
- (3) Pemotongan PPh Pasal 23 atas penghasilan selain yang telah dipotong PPh Pasal 21.
- (4) Pelunasan angsuran PPh Pasal 25 setiap bulannya.
- (5) Pelunasan PPh Pasal 29 yang terutang untuk suatu tahun pajak (setelah dikurangi pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak lain dan pelunasan angsuran PPh Pasal 25) pada tanggal 25 bulan ke tiga setelah tahun pajak berakhir.

Atas penghasilan *non-resident* orang pribadi, pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan melalui mekanisme pemotongan pajak (PPh Pasal 26) oleh badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan



perusahaan luar negeri lainnya yang wajib membayarkan penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun termasuk di dalamnya;

- a. dividen;
- b. bunga, termasuk premium, diskonto, premi swap dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
- c. royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- d. imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
- e. hadiah dan penghargaan;
- f. pensiun dan pembayaran berkala lainnya.

Besarnya pajak atas penghasilan *resident* orang pribadi adalah sebesar tarif progresif maksimum 35% (mulai tahun 2009 tarif maksimum menjadi 30% sesuai draft revisi UU PPh) dari penghasilan kena pajak, sedangkan *non-resident* orang pribadi sebesar tarif 20% dari jumlah bruto (atau dari perkiraan penghasilan neto) dan tarif 20% dapat berkurang sesuai dengan tarif yang ditetapkan dalam P3B.

Status Mr. Simpson sebagai *non-resident* Indonesia menyebabkan penghasilan sebagai karyawan PMA (dan penghasilan lain dari sumber penghasilan di Indonesia) terhutang pajak di Indonesia sebesar 20% (atau tarif yang ditetapkan dalam P3B Indonesia-Amerika) dari jumlah bruto yang dipotong oleh PT, PMA (dan pihak lain yang wajib membayarkan) yang bersifat final. Mr. Simpson juga tidak mempunyai kewajiban untuk menyampaikan SPT karena pemenuhan kewajiban perpajakannya telah dipenuhi melalui mekanisme pemotongan pajak tersebut. Penghasilan Mr. Simpson yang dikenakan pajak di Indonesia pun hanya terbatas pada penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia.

PRAKTIKPEMAJAKANKARYAWAN ASING SAAT INI

Surat Direktur Jenderal (Dirjen) Pajak Nomor: S-260/PJ.343/2002 (S 260) menegaskan dalam hal berdasarkan P3B domisili fiskal karyawan asing yang bekerja pada perusahaan Indonesia adalah pada negara P3B terkait (Kanada) maka ia merupakan *resident* Kanada dan tidak wajib mempunyai NPWP sepanjang tidak ada penghasilan lain (yang bersumber dari Indonesia) selain penghasilan dari hubungan kerja. Namun pihak pemberi kerja mempunyai kewajiban pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan karyawan asing dari hubungan kerja tersebut.

Sesuai pembahasan sebelumnya, penentuan status *resident* orang pribadi mengacu kepada kriteria domisili fiskal dalam P3B terkait (kriteria dalam P3B yang diratifikasi Indonesia umumnya tidak jauh berbeda) bukan kepada jenis dan sumber penghasilan yang diterima orang pribadi tersebut. Status karyawan asing sebagai *resident* Kanada (*non-resident* Indonesia) menyebabkan dia seharusnya tetap tidak mempunyai kewajiban untuk mempunyai NPWP (maupun kewajiban untuk menyampaikan SPT) meskipun dia mendapatkan penghasilan yang bersumber dari Indonesia selain dari hubungan kerja. Statusnya sebagai *non-resident* Indonesia juga menyebabkan penghasilan dari hubungan kerja (maupun penghasilan lain yang bersumber dari Indonesia) merupakan objek pemotongan PPh Pasal 26 (bukan PPh Pasal 21) oleh pihak yang wajib membayarkan. Sedangkan penghasilan lainnya yang bersumber dari luar Indonesia tidak dapat dikenakan pajak di Indonesia.

Sepanjang pengetahuan penulis (sampai saat ini) orang pribadi

P3B merupakan upaya untuk menghindarkan (atau meminimalisasi) beban pajak berganda internasional dengan membagi hak pemajakan diantara negara P3B

dengan status *dual resident* seperti Mr. Simpson dalam praktiknya tetap diperlakukan sebagai *resident* Indonesia, sehingga ketentuan Pasal 4 P3B Indonesia-Amerika pada kenyataannya tidak pernah diindahkan. Sebagai *resident* Indonesia, maka Mr. Simpson mempunyai kewajiban untuk mempunyai NPWP dan menyampaikan SPT serta melaporkan seluruh penghasilannya (*worldwide income*) yang terhutang PPh Pasal 17 kepada otoritas perpajakan Indonesia. PT, PMA juga memotong PPh Pasal 21 atas penghasilan yang dibayarkan Mr. Simpson meskipun PPh Pasal 21 tersebut dapat dikreditkan dalam perhitungan di SPT.

Meski pembayaran pajak di Indonesia, Mr. Simpson (baik selaku

resident maupun *non-resident* Indonesia) terhindar (atau dapat diminimalisasi) dari pengenaan pajak berganda berdasarkan ketentuan metode penghindaran pajak berganda dalam P3B Indonesia-Amerika (pasal 23 (*Relief from double taxation*)), akan tetapi pemenuhan kewajiban perpajakan Mr. Simpson dengan status *resident* orang pribadi Indonesia pada hakekatnya menyalahi ketentuan yang ada.

PERSAMAAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN

Berdasarkan ketentuan P3B Indonesia-Amerika, perusahaan Amerika yang menjalankan kegiatan usaha di Indonesia melalui suatu Bentuk Usaha Tetap (BUT) akan dikenakan pajak atas penghasilan yang diterima (*attributed to*) BUT tersebut. Pemenuhan kewajiban perpajakan BUT dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN) sebagaimana di atur dalam UU 17 dan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.⁷ Sehingga tata cara perhitungan dan pelunasan pajak penghasilan atas penghasilan BUT (meski merupakan *non-resident* Indonesia) mengikuti ketentuan yang berlaku bagi WPDN (*resident* Indonesia). Meskipun demikian sebagai *non-resident* Indonesia, hanya penghasilan BUT yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia yang dikenakan pajak di Indonesia termasuk:

- penghasilan dari usaha atau kegiatan BUT tersebut dan harta yang dimiliki atau dikuasai;
- penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa di Indonesia yang sejenis dengan yang dijalankan atau yang

dilakukan BUT di Indonesia;

- penghasilan sebagaimana tersebut dalam Pasal 26 UU PPh yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara BUT dengan harta atau kegiatan yang memberikan penghasilan dimaksud.

Penulis tidak menemukan ketentuan yang mengatur mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan bagi *non-resident* orang pribadi dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan WPDN (*resident* orang pribadi Indonesia) sebagaimana ketentuan untuk BUT. Dengan demikian penghasilan *non-resident* orang pribadi sehubungan dengan pekerjaan (maupun penghasilan lainnya yang bersumber) dari Indonesia seharusnya merupakan objek pemotongan PPh Pasal 26 (bukan PPh Pasal 21). Dia juga tidak mempunyai kewajiban untuk mendapatkan NPWP dan menyampaikan SPT. Penghasilan yang tidak bersumber dari Indonesia seharusnya juga tetap tidak dikenakan pajak di Indonesia meskipun nantinya ada ketentuan yang mengatur mengenai persamaan pemenuhan kewajiban perpajakan *non-resident* orang pribadi mengikuti ketentuan yang berlaku bagi WPDN.

KESIMPULAN

P3B merupakan upaya untuk menghindarkan (atau meminimalisasi) beban pajak berganda internasional dengan membagi hak pemajakan di antara negara P3B. Salah satunya dengan menghilangkan status *dual resident* bagi orang pribadi atau badan melalui penentuan domisili fiskal. Domisili fiskal orang pribadi akan menentukan di negara P3B manakah dia mempunyai status *resident* atau *non-resident*. Dalam konteks sistem

perpajakan Indonesia, *resident* atau *non-resident* dari orang pribadi mempunyai perbedaan perlakuan perpajakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi tersebut. Tata cara pemenuhan kewajiban perpajakan bagi *resident* dan *non-resident* di atur dalam pasal-pasal yang berbeda (kecuali untuk *non-resident* BUT yang pemenuhan kewajiban perpajakannya dipersamakan dengan WPDN/*resident*).

Praktik pemenuhan kewajiban perpajakan *non-resident* orang pribadi (yang memenuhi kriteria sebagai *resident* Indonesia tetapi berdasarkan ketentuan domisili fiskal dalam P3B merupakan *non-resident*) saat ini diperlakukan sama dengan *resident* orang pribadi umumnya. *Non-resident* orang pribadi tersebut dikenakan pajak dari penghasilan baik yang bersumber dari Indonesia maupun luar Indonesia, mempunyai kewajiban untuk mendapatkan NPWP dan kewajiban menyampaikan SPT. Meskipun ketentuan dalam P3B maupun UU domestik masing-masing negara (umumnya) mempunyai metode penghindaran pajak berganda guna menghilangkan (atau meminimalisasi) beban pajak berganda internasional, praktik pemajakan tersebut pada hakekatnya telah menyalahi ketentuan yang ada.

Ketentuan tentang persamaan pemenuhan kewajiban perpajakan *non-resident* orang pribadi sebagaimana *resident* orang pribadi perlu dimasukkan dalam UU domestik Indonesia untuk memberikan dasar hukum praktik pemajakan yang berlaku. Namun Indonesia tetap hanya berhak mengenakan pajak atas penghasilan *non-resident* orang pribadi yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia (bukan *worldwide income*). 



Rianti Cartwright

PAJAK


Kewajiban Rakyat Kepada Negara dan Kewajiban Negara Kepada Rakyat

Wanita yang memiliki mata indah ini mengawali kariernya sebagai model pada usia 16 tahun. Memiliki wajah indo serta fasih dalam berbahasa Inggris, membuat wanita yang mempunyai nama lengkap Rianti Rhiannon Cartwright ini berhasil menjadi VJ MTV Indonesia pada tahun 2005. Sejak saat itulah Rianti mulai dikenal publik.

Saat ini, mojang kelahiran Bandung 22 September 1983, mulai merambah dunia akting. Sejumlah film yang telah dibintanginya antara lain film I'M IN LOVE, Jomblo, Pesan dari Surga, D'BUIS dan terakhir adalah Ayat-Ayat Cinta. Setelah berhasil memerankan tokoh Aisyah di film Ayat-Ayat Cinta, Rianti semakin mantap menekuni dunia akting. Hal ini terlihat dengan terlibatnya aktris cantik ini dalam sinetron Munajah Cinta. Di tengah kesibukannya, Rianti mengaku tidak ada persiapan khusus dalam memasuki Bulan Ramadhan, "saya hanya menjaga stamina dengan mengonsumsi vitamin dan mempersiapkan kegiatan sosial di Bulan Ramadhan mendatang", tuturnya kepada Inside Tax.

Ditanya mengenai pajak, Duta AIDS ini mengatakan bahwa pajak sebagai kewajiban masyarakat kepada negara dan kewajiban negara kepada masyarakat. Masyarakat memiliki kewajiban kepada negara untuk membayar pajak dan pemerintah juga memiliki kewajiban untuk memberikan hasilnya misalnya berupa fasilitas umum, jelas wanita yang menempuh pendidikan di *international education program Jurusan Business and Marketing University of Tasmania, Jakarta*.

Ia merasakan bahwa fasilitas umum di Indonesia belum memadai. Anak bungsu dari dua bersaudara ini memberikan komparasi dengan Negara Inggris di mana disana terdapat tunjangan untuk masyarakat dari hasil pembayaran pajak. "Misalnya saja saat ibuku hamil diberi susu gratis," jelas kekasih Banyu Biru tersebut.

Wanita berdarah Inggris, Sunda-Jawa ini memberikan makna terhadap HUT kemerdekaan Indonesia ke-63 tahun. "Kemerdekaan bukan sesuatu yang bisa kita hadapi dengan santai namun harus mengingat perjuangan pahlawan kemerdekaan yang sudah berkorban untuk tanah air," paparnya saat mengakhiri pembicaraan dengan Inside Tax. 

JobStreet.com Indonesia
present

Indonesia Career Women Forum
Sharing Moment with Inspiring Women

WOMEN in LEADERSHIP 2008

Friday 22 August 2008, Diamond Ballroom - Nikko Hotel Jakarta

In today's highly competitive business environment, women leaders are still an interesting issue. The image of women leaders that use personal feeling and emotion in their leadership management becomes an issue that influences professionalism in the work environment. As a result, it is often complex and challenging for career women to manage their leadership in the organization.

This forum aims to provide Career Women with skills and knowledge and share the experiences from successful women leader to helping them become Professional Leaders in their organizations and grow the company business.

Here are some topics that we will share :

1. Managing your appearance and communication skill as a professional leader
2. How to Build and Manage Networking
3. Developing and Grooming Future Leaders
4. Leadership by Feeling & Professionalism



Keynote Speech :
Meutia Hatta*
Minister of
Woman Empowerment



Mia Patria Bernardhi
Country Director of Group
Communications and Corporate
Sustainability HSBC



Rina Fahmi Idris
Chairwoman of Ikatan
Wanita Pengusaha
Indonesia (IWAPI)



Datin Rashidah
Director
JobStreet.com
Indonesia



Winny Hassan
Director
Bank DKI

- This event is open to all career women and JobStreet.com exclusive members
- Registration will be made on a "first come, first served" basis
- Closing date for registration is 15 August 2008
- Registration Fee is only Rp. 700,000
- Get a Special discount for Early Birds before 31 July 2008

*Under Confirmation

For more information, please contact :
PT JobStreet Indonesia
Telp : (62-21) 3903218
Fax : (62-21) 3903217
Email : info-id@jobstreet.co.id

Organised by :

JobStreet.com
INDONESIA

Supported Partner :





Eri Surya Kelana, S.E., M.Si.

Masih Banyak Peraturan Perpajakan yang Berbenturan terutama bagi BUMN

Tidak ada yang tidak bisa, yang ada adalah yang tidak mau, itulah kata-kata bijak dari Eri Surya Kelana. Pemimpin divisi Akuntansi PT Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk. ini menyatakan bahwa dalam dunia perpajakan ilmu yang dimiliki harus *updated* misalnya saja dengan selalu meng-*updated* peraturan-peraturan terbaru

Ketertarikannya di bidang pajak dikarenakan menurutnya pajak itu unik karena selain memiliki implikasi kepada perusahaan namun juga memiliki implikasi kepada individunya. Oleh sebab itu, jika dilihat dari sisi *accounting* bisa dikoreksi sedangkan menurut pajak harus tidak ada kesalahan.

Sebagai *Tax Manager (Advisor I)* Perusahaan Gas Negara (PGN), ruang lingkup pekerjaannya mencakup perencanaan, pengendalian, dan administrasi PGN untuk tujuan perpajakan korporasi. Menanggapi mengenai sistem perpajakan ia mengharapkan perlu diperhatikan agar lebih menarik investor. Dalam hal ini, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan bukan hanya tarif pajak yang rendah.

Pria yang tak enggan berbagi pengalaman tersebut mengatakan masih banyaknya peraturan perpajakan yang berbenturan terutama bagi Bentuk Usaha Milik Negara (BUMN). Alumni Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas

Indonesia program studi *magister* perpajakan ini juga menyatakan BUMN merupakan salah satu sumber penerimaan negara terbesar. BUMN akan semakin berkembang, misalnya saja ada kerja sama dari berbagai pihak. Pajak ke depannya harus *well-organized*, sarannya.

Harapan dalam memperingati hari kemerdekaan RI ke-63, dosen STIE PERBANAS ini mengatakan agar Indonesia dapat lebih cerdas menyiasati perekonomian Indonesia, seperti Negara Jepang dalam membangkitkan roda perekonomiannya, paparnya. Sedangkan dalam dunia perpajakan, ia berharap agar adanya implikasi dari teori yang dapat di dunia pendidikan. Misalnya saja ada lembaga pengkajian yang mengembangkan teori melalui magang, riset, studi di perusahaan-perusahaan. Tentu dengan cara ini akan meningkatkan kemampuan individu dan perusahaan mendapat *benefit* juga, jelasnya. 



Selamat Atas Terpilihnya
J. Widodo H. Mumpuni
Sebagai Ketua IAI Wilayah Jakarta
Periode 2008-2012

Terima Kasih Kepada Para Pihak Sponsor yang Telah Mendukung Acara:
RAPAT ANGGOTA
IKATAN AKUNTANSI INDONESIA WILAYAH JAKARTA



JAMSOSTEK

Pelindung Pekerja Mitra Pengusaha




PT. KALIMANTAN PRIMA PERSADA
Contract & Mining Design



Garuda Indonesia



TOYOTA
moving forward ▶

 **BAHANA**

 **PT ANGKASA PURA I**
P E R S E R O



PT INDONESIA RELATIVITAS INDONESIA



PT. PLN (Persero)



TELKOM
INDONESIA

CROSS-BORDER DIVIDENDS PAYMENTS: A COMPARATIVE ANALYSIS BETWEEN CLASSICAL AND IMPUTATION SYSTEM

► Oleh **Wisamodro Jati, S.Sos, M.Int.Tax.**



1. BACKGROUND

Taxing treatment on corporate income is highly influenced the concept of a relationship between shareholders and the corporate concept, which questions whether the corporate income is taxed independently or integrated with shareholders. Tax issue is divided into two phases, i.e. the point income is derived, and when profit is distributed.¹ At the point income is derived, the corporate income

commonly is taxed in the hands of corporations. This is related to the separate entity theory that treated corporations similar to other taxable subjects. The other alternative is imposing tax in the hands of shareholders that is based on conduit concept, which views the corporation as inappropriate subjects of an income tax. The method is relevant for closely held corporation, over which shareholders have control to decide the time of distribution.² The other possibility is to tax both

corporations and their shareholders, from which the corporate income is allocated proportionally to the shareholder and tax is imposed from the corporations.³ The tax treatment at the point corporate income distribution is dependant on the relationship between shareholders and corporations. If the corporate is integrated to its shareholders, then the dividends distribution falls within traditional definitions of income.⁴ However, if the corporation is regarded as a separate entity

¹ Harris, Peter A. *Corporate/Shareholder Income Taxation and Allocating Taxing Rights between Countries* (SOI Publication, 1996), at 49.

² *Id.* at 51.

³ *Id.* at 53.

⁴ *Id.* at 54.

then the tax treatment under this assumption may end up on economic double taxation, i.e. *corporate income double taxation* which means tax is imposed twice when it is derived: in the corporate level and shareholder level, *shareholder income double taxation* that means tax is imposed twice; once in the hands of distributing corporations and then in the hands of shareholders, and *corporate and shareholder double taxation* that means tax is imposed either in the hands of corporation or their shareholders when income is derived and profit is distributed.² Therefore dividends relief should be given to avoid the economic double taxation, although in any particular system such relief is not available. The basic idea of the dividends relief is to eliminate the two level taxes by giving relief at corporate level or at shareholders level by adjusting one of the three elements of tax equation, i.e. taxable income, the tax rate or the tax result.³

Many countries adopt the imputation tax system to relive the economic double taxation. This is because imputation systems that provide dividends relief at shareholder level theoretically is easier than dividends relief at corporate level with regard to the standard of tax relief calculation that refers to the shareholder tax base and not corporate base.⁴ However, some countries still adopt the classical system with main player United States. One of the arguments to maintain the system is to safe guard the tax revenue.⁵ The interaction between countries that adopt either similar tax systems or different tax systems in globalized business community, indeed, raises tax implications. The

focus of this paper is discussing the tax implications in cross border cash dividend distributions received by an individual shareholder between either countries that adopts similar corporate shareholder tax systems and between countries that adopt different corporate shareholder tax systems by comparing them with domestic cash dividend distributions. Neutrality is one of important criteria in assessing the cross border cash dividend distributions based on rationale tax policy should not distort investment decision so that economic will be efficient.⁶ In this context, the discussion will concern itself with the total shareholders' tax burden related to economic double taxation and international double taxation. The discussion will elaborate the nature of classical and imputation system with some illustrations in several countries. It is followed by a discussion on the impact of cash dividends distribution between two countries that adopt similar company shareholder tax systems; e.g. imputation system between Australia and United Kingdom and classical system, United States and Indonesia. Then, the discussion will elaborate the impact of cash dividends distribution between countries that adopt different shareholder tax system and how the tax treaty deals with the problem. The following discussion also takes minor account impact of tax treaty.

2. CLASSICAL SYSTEM

The basic idea of the classical system to impose tax on the corporate income when it is derived and when the income is distributed is based on the reasoning that the corporate income and dividends are from two separate sources of income.

Accordingly, the tax system does not relieve economic double taxation.

United States adopts the classical system that regards corporate as an entity separate and distinct from the individual shareholders⁷ with some exception. The term 'corporate' is defined in broad inclusive category in section 7701 paragraph (a)(3): "The term "corporation" includes associations, joint-stock companies, and insurance companies". Furthermore, under US tax system, entity may elect to be separate entity (corporation) or not. The regime that is called check-the-box rule⁸ is only relevant if, based on Regulation 301.7701-3 (a), "...when an eligible entity chooses to be classified initially as other than the default classification or when an eligible entity chooses to change its classification." Then, the entity may choose as mentioned Regulation Section 301.7701-3 paragraph (a) "... the eligible entity with at least two members can elect be classified as either as association (and thus a corporation under section 301.7701-2(b)(2)) or a partnership, and an eligible entity with a single owner can elect to be classified as an association or to be disregarded as an entity separate from its owner..." If an entity does not elect to be separate entity, then it will falls on default classification under Regulation Section 301.7701-3 paragraph (b) "... (i) A partnership if it has two or more members; or (ii) disregarded as an entity separate from its owner if it has single owner"

The corporate taxable income is set up on global basis and is subject to progressive income tax rate under section 11 IRC "The amount of the tax imposed..... shall be the sum of (A) 15 percent of so much of the taxable income as does not exceed \$50,000,

¹ 15, 91-92.

² 15, 91-92, 98.

³ 15, 91-92.

⁴ Treasury, 1999 Tax Law Design and Drafting History, Operations Manual, Final, 1999, at 242.

⁵ Anglo-Luxen 2, Summary of the Facts and Issues, Final Report, WFF Number An-0000001, 2000.

⁷ Anthony, Paul, R. International Taxation, 4th ed., McGraw-Hill, 2004, 415.
⁸ Regulation, section 301.

(B) 25 percent of so much of the taxable income as exceeds \$50,000 but does not exceed \$75,000, (C) 34 percent of so much of the taxable income as exceeds \$75,000 but does not exceed \$10,000,000, and (D) 35 percent of so much of the taxable income as exceeds \$10,000,000.¹² The tax base of the corporation income tax that is set up on global basis does not distinguish income on sources or categories of income.¹³ Any dividends, which is defined under section 316 (a) IRC as: "..... any distribution of property made by a corporation to its shareholders..... (2) out of its earnings and profits of the taxable year (computed as of the close of the taxable year without diminution by reason of any distributions made during the taxable year), without regard to the amount of the earnings and profits at the time the distribution was made" that is distributed from a US corporation or a qualified foreign corporation¹⁴ is subject to individual income tax maximum 15 per cent.¹⁵

For illustration, it is assumed A Corp earned an income of USD 20 million. The corporate income will be USD 7 million (35% x USD 20 million). Based on assumption all net income after tax is distributed and all shareholders are individual, the cash dividends payment in the amount of USD 14 million is subject to individual income on shareholders level in the amount of USD 2.1

million (15% x USD 14 million). The illustration shows that the dividend was effectively taxed 45.5 per cent (USD 7 million + USD 2.1 million)/ USD 20 million.

Indonesia is another country that adopts the classical system. The corporate net income is subject to progressive corporate tax rate under article 17 paragraph 1(b) ITA: 5% for income up to Rp. 50 million; 15% for income over Rp. 50 million up to Rp. 100 million; and 30% for income over Rp. 100 million. Any cash dividend payments are subject to withholding income tax at 15% under article 23 ITA for domestic taxpayers or final withholding income tax at 20% on gross payment under article 26 ITA for foreign taxpayers without different tax treatment between closely held corporations and widely held corporations. In the shareholder level, the dividends will be taxable based on individual marginal tax rate.¹⁶

For illustration, it is assumed PT. A earned income Rp. 200 million. The corporate income tax will be Rp. 40 million ((5% x Rp. 50 million) + (15% x Rp. 50 million) + (30% x Rp. 100 million)). The distribution of dividends from all net income after corporate tax Rp. 160 million will be subject to income withholding tax article 23 in the amount of Rp. 24 million (15% x Rp. 160 million). Then, assumed shareholder A who holds 25% ownership will get gross benefit dividends Rp. 40 million (25% x Rp. 160 million) and tax credit - article 23: Rp. 6 million (25% x Rp. 24 million). If he has other sourced income Rp. 60 million, his total taxable income will be Rp. 100 million and tax payable will be Rp. 5,25 million ((5% x Rp. 25

million) + (10% x Rp. 25 million) + (15% x Rp. 50 million) - Rp. 6 million). The calculation shows that corporate income is taxed effectively 20% (Rp. 50 million / Rp. 200 million x Rp. 40 million) at company level and 8.75% (Rp. 40 million / Rp. 60 million x Rp. 5.25 million) at shareholder level.

3. IMPUTATION SYSTEM

Imputation systems are designed to fill the gap between corporate tax and shareholders tax and work on the separate entity approach but effectively tax the corporate income in one layer by providing tax credit to the shareholders the same amount of the tax paid in corporate level.¹⁷ It has similarity with withholding income tax by requiring the shareholders to include the dividends tax credit in his taxable income.¹⁸ However, unlike imputation system, withholding income tax in essence is only collection mechanism by obliging the corporate to withhold some part of dividends to be claimed in by shareholders and the system does not affect the consequence of the separate or classical system.¹⁹

There are three models of tax imputation systems that are classified on the basis of the accuracy of the system taking into account the corporate tax paid against the amount credited on shareholders level.²⁰ Firstly, the least accurate imputation system that is adopted by Canada is automatic imputation model that requires the shareholder to increase the dividends received at a constant rate of 25%, which is assumed representing corporate tax paid in his taxable income. In return, the taxpayer is eligible to credit it against his tax liability to the tune of 66% of the gross up amount.

12. "The company has earned and accrued the net income of \$100,000 that is stated Form 1099-DIV for the corporation, which has taxable income in excess of \$100,000 and is subject to the 35% corporate tax rate." John G. Suprenant III at 7.

13. Suprenant III at 7.

14. Section 1401(f) (1) defines a qualified foreign corporation as "a foreign corporation which corporation is incorporated in a jurisdiction of the United States or is such corporation is eligible for benefits of a comprehensive (i) treaty for treaty with the United States with the Secretary, Department of Treasury for purposes of this paragraph and which issues an exchange of information program (ii) the United States government and issues foreign application for exchange of information established as described in section 6039C(b)(2)(B) (iii) the United States and foreign corporation that is eligible to get its treaty benefit under adequate exchange of information program under article 20(1)(b) 2003-45 (Pb. 2003-45) (Supra Note 1) at 71.

15. Suprenant III at 29.

16. Based on article 17 paragraph 1 (b) of Indonesia Income Tax Law No. 17 Year 2000, 15% for individual taxpayer is based on progressive income tax rate: 5% for income up to Rp. 50 million, 15% for income over Rp. 50 million up to Rp. 100 million, 15% for income over Rp. 100 million up to Rp. 200 million and 30% for income over Rp. 200 million.

17. Lundy Holm at 214.

18. Suprenant III at 71.

19. Suprenant III at 235.

20. Ibid.

Corporate income double taxation which means tax is imposed twice when it is derived: in the corporate level and shareholder level, shareholder income double taxation that means tax is imposed twice; once in the hands of distributing corporations and then in the hands of shareholders, and corporate and shareholder double taxation that means tax is imposed either in the hands of corporation or their shareholders when income is derived and profit is distributed

The problem in this model is its inaccuracy because the tax credit is made based on assumed corporate tax paid.²¹ Because of this inaccuracy, further discussion does not elaborate Canada imputation tax model.

Secondly, Advance Corporation Tax (ACT) model, which is formerly adopted by UK, works by imposing flat rate ACT on both the dividend distributions and credited against both corporate tax and shareholders tax.²² Then, UK abolished the ACT system since 6 April 1999. Of important was the obligation for UK to make sure the system did not breach the European Community Law. One of the issues under EC Law is freedom of establishment. The former system in FII Group Litigation case²³ was decided by European

Community of Justice breached the freedom of establishment. On a technical level, there was also a trend to decrease the headline tax rate for both companies and individuals.²⁴ The lower tax rate will make a country more attractive for the investor. There was also permanent surplus ACT problem in the case of a substantial part of UK companies from foreign source income. As result, on 6 April 1999 United Kingdom abolished the ACT system and adopted reduced rate tax credit for dividends from the former 20% to 10%.²⁵ The new credit system imposes income tax on corporate profit at the rate of 30% which will be reduced to 28% for the financial year 2008. Then, dividends distribution is not subject to withholding income tax, but shareholders get 10% on

the excess simply became taxpayer (s).

21. Supra note 8, at 458-457

22. Supra note 8, at 454

23. In this case, UK resident members of the British American Tobacco group claimed that been discriminated under the ACT system that allowed taxpayer to carry forward the excess of corporate tax paid on domestic source, but the rule did not apply on foreign source dividend. In the later case,

24. Patrick M. Mears (United Kingdom), *Canvases De Droit Fiscal International* Volume LXXXIII, Netherlands, International Fiscal Association 2003, at 807

25. Supra Note 24, at 808

dividends that are, in essence, credited from corporate tax paid to set off shareholders individual taxable income.

For illustration, it is assumed A Ltd earned income 100. The corporate income will be 30 (30% x 100) and net income after tax 70 (100-30). Based on the assumption that all net income after tax is distributed, the UK resident individual shareholders should declare taxable income 77.78 that consists of dividends 70 and gross-up dividends tax credit 7.78 (70 x 10/90). If the individual shareholder is subject to 10% tax rate, he basically does not need to pay additional tax as his tax payable is 7.78 (10% x 77.78) is offset with tax credit 7.78. However, if the individual is subject to the higher rate of 32.5%, his total personal tax is 25.28 (32.5% x 77.78) and tax credit 7.78. Then, he needs to pay additional tax 17.5 (25.28 - 7.78) or 25% of dividends (17.5 / 70). This illustration shows that actually the imputation system only provides partial relief on economic double taxation.

Third, tax - tracing model that is adopted by Australia is regarded the most accurate imputation system because this model provides credit for taxpayer based on the tax payment that has actually been made by the corporation.²⁶ This imputation model tries to traces the corporate income tax paid by requiring the company to maintain a franking account.²⁷ The imputation system formerly operates based on "frankable dividends basis" under PT IIIAA ITAA36, started on 1 July 2002, the imputation system works based on "tax paid basis" under Division 205 ITAA97 by requiring the corporate to maintain *franking account*.

26. Supra Note 8 at 459

27. Robin Woolner, Stephen Barwood, Shirley Murphy and Chris Evans, *Australian Taxation Law* (ICCH Australia Limited, 2007) at 1007.

The franking account system, in principle, adopts a "double entry" accounting method. The franking arise when there are five events as mentioned in section 205-15 ITAA97: payment of PAYG installments, payment of income tax, receiving direct and indirect franked distribution, and payment of franking deficit tax. Meanwhile, franking debit should be recorded when there are events mentioned under 205-30 ITAA97, like the distribution of frankable dividends or refund of corporate income tax. The franking debit and franking credit is only valid if it falls under the criteria mentioned in section 202-5 ITAA97: "(a) the entity is a franking entity that satisfies the residency requirement when the distribution is made; and (b) the distribution is a frankable distribution; and (c) the entity allocates a franking credit to the distribution." There are three requirements that should be fulfilled to get imputation benefit. *First*, the corporate should be a franking entity as defined under 202-15 ITAA97 "An entity is a franking entity at a particular time if: (a) it is a corporate tax entity at that time; and (b) it is not a life insurance company that is a mutual insurance company at that time; and (c) in a case where the entity is a company that is a trustee of a trust – it is not acting in its capacity as trustee of the trust at that time". *Second*, the residency requirement is regulated under section 202-20 ITAA97: "... (a) in the case of a company – the company is an Australian resident at that time...". *Third*, the dividends distribution must fall under frankable distribution under section 202-30 ITAA97 that uses a negative list approach by defining frankable distribution as "Distributions and non-share dividends are frankable unless it

is specified they are unfrankable". Further, the unfrankable distribution is defined under section 202-45 ITAA97 as follows: distribution under paragraph 24J, dividends as meant section 159GZZP ITAA97 under share buy-back transaction that exceed the market value, distribution in respect of a non-equity share, a distribution that is sourced from company's share capital account, an amount regarded unfrankable under section 215-10 or 215-15, and a demerger dividends.

Shareholders who receive franking distribution are eligible to utilize the franking credit. Section 207-5 ITAA97 states the following general rules on the use of franking credit: "If a corporate tax makes a franked distribution to one of its member, then, as general rule: (a) an amount equal to the franking credit on the distribution is included in the member's assessable income; and (b) the member is entitled to a tax offset equal to the same amount." Further, section 207-65(1) ITAA97 mentions the following requirement be fulfilled: "...the residency requirements that must be satisfied by an individual...that receives a franked distribution, if the franking credit on the distribution is to be included in that entity's assessable income, or the entity is to be entitled to a tax offset, under the general rule." The residency requirement is elaborated under section 207-75(1) (b) ITAA97: "...in the case of an individual – the individual is an Australian resident at that time". In the case shareholder tax rate is higher than corporate tax rate, the shareholder should pay the deficit, but if the shareholder is subject to lower tax rate, he is eligible to refund the excess credit as mentioned under section 67-25(1) ITAA97 "Tax offset available under Division 207 (which

sets out the effects of receiving a franked distribution)... are subject to the refundable tax offset rules".

For illustration, it is assumed A Ltd earned income AUD 100 that is subject to corporate income tax AUD 30 (30% x 100) and net income after tax AUD 70 (100-30). Australian resident individual shareholder declares taxable income 100. If it is assumed the taxable income of individual shareholder is subject to top margin and medical levy on AUD 46.5%, the individual tax will be AUD 46.5 and therefore the individual shareholders should pay the discrepancy AUD 16.5 (AUD 46.5 – AUD 30). However, if individual taxable income is subject to lower rate on 15%, then the tax on the dividends income is AUD 15 and the individual shareholder may get refund AUD 15 (AUD 30 – AUD 15).

4. CROSS BORDER DIVIDENDS DISTRIBUTION

There are three factors that create complexities on cross border dividends. *First*, various ways of cross-border investment that may take form (i) direct investment from individual to a foreign corporation, (ii) investment to foreign company through domestic corporation, and (iii) investment to foreign company which invest to his own country. Such variety of investment affects the dividends income that is received by the individual shareholder. *Second*, the cross border dividends distribution possibly results on economic double taxation and international double taxation. *Third*, the cross border dividends distribution possibly involves countries that adopt different company shareholder tax system.²⁸

The discussion on cross border

²⁸ Yunus, Tahir (2007). "Corporate Income Taxation: The Need for a International Journal of Tax and Finance". <http://www.ijtax.com/ijtax/ijtax071011.pdf>

cash dividends focuses on tax treatment both in source country and resident country. Further, the taxing issue on source country the issue is how the country imposes tax on dividends that is received by non resident shareholder and whether any tax relief economic double extension for non resident shareholder. Meanwhile, in the taxing issue on resident country is whether it provides domestic tax relief for shareholder tax relief and whether it extends such relief to non resident shareholders.²⁹

As mentioned before, the following discussion assesses neutrality of the shareholder tax system on cross-border dividends distribution with regards to economic double taxation and international double taxation issues. The discussion is arranged by first discussing the cross border dividends between countries that adopt similar tax system, i.e. between countries adopting classical system, and countries adopting imputation system. Then, the discussion will focus on the impact of cross border dividends between countries adopting classical system and imputation system. The discussion also takes into account the tax treaties.

4.1 Cross Border Dividends in the Classical System

Cross border dividends payment under classical system may suffer more than two times taxing. In the situation that the individual shareholder invests through domestic company, the cross border cash dividends payment may subject to corporate tax three times, i.e. corporate tax and withholding income tax on source country and corporate tax on resident country and it will be subject to tax in shareholder level. In the case the

individual shareholder invests directly in the foreign investment, the shareholder dividends income may be taxed three times, i.e. twice in source country, i.e. foreign corporate tax and withholding tax on dividends distribution; and once in resident country; i.e. shareholder income tax. The double taxation distortion under classical system may be eliminated through tax relief. Some countries that adopt classical system, like Indonesia, United States, and Philippines adopt the credit method. Further, in case there is inter-corporate dividends payment, it is usual to exempt the dividends income. Then, if all tax

imposed on the source country can be fully credited and inter-corporate dividends is exempt, the cross border dividends under classical system will be neutral which means the dividends are effectively taxed twice, i.e. once in source country at corporate level and in resident country at shareholder level. For illustration, Table 1 shows similar total tax liabilities under three different situations: dividends of resident corporation from local business income, dividends of resident corporation from foreign source business income and dividends of foreign corporation from foreign source business income.

Table 1.
Comparison on Total Tax Liabilities Under Classical System on Three Different Ways of Investment: Domestic Investment with Domestic Source Income, Domestic Investment with Foreign Source Income and Investment on Non Resident Company (The table is adapted from several tables General Report on Cahiers De Droit Fiscal International Volume LXXXVIIIa – 2003 with some modification)

Company	Resident Company with Domestic Income	Resident Company with Foreign Income	Non Resident Company with foreign income
Company:			
Company (foreign / domestic) income	100	100	100
Company domestic tax (assumed 30%)	30	0	0
Company foreign tax credit (assumed 30%)	0	30	30
Net income after tax	70	100	100
Resident Shareholders:			
Dividends	70	70	70
Individual tax (assumed tax rate 50%)	35	35	35
Tax Credit (wht assumed 15% of dividends distribution, both by domestic and foreign company)	10.5	10.5	10.5
Net shareholder tax liabilities	24.5	24.5	24.5
Tax Recapitulation			
Total Tax	65	65	65
Foreign Tax	0	30	40.5
Domestic Tax	65	35	24.5
Shareholder income after tax	35	65	75.5

The illustration in the table shows the shareholder should pay 65 in all alternatives based on assumption both domestic and foreign corporation are subject to the same tax rate, and all foreign tax credit can be fully credited.

In a real life situation, it is hard to avoid distortion on cross border dividends payment. *First*, different tax jurisdiction applies different tax rate that affects the amount of tax

criteria on foreign tax credit. For example, United States that under section 904 (a) limit the foreign tax credit adopts "basket system".³⁰ The system that was introduced under 1986 Act limits foreign tax credit by classifying foreign source income to two classifications: active and passive

30. The so-called "basket system" United States adopted for allocating limitation of overall and country-by-country limitation. The allocation will be based on the ratio of the average income from the high and low rate countries. Meanwhile, per country's country-by-country limitation for foreign tax credit from passive income is not from the basket system. (see section 904 (a) page 17)

on unrelieved withholding income tax may be eliminated through tax treaty network that try to simplify the withholding tax cross-border dividends distribution to be 15% under OECD model may resolve the problem. *Third*, double taxation on inter-corporate dividends is not fully relieved on particular situation. For example, US under IRC section 243 (a) – (b)(2)(A) only allows 100% deduction for dividends payment from 100% controlled company. This rules means the dividends payment from substantial owned company for some degree is still subject to double taxation.³¹ Those three factors causes the foreign source dividends are effectively taxed worse than domestic source dividends.

4.2 Cross Border Dividends in the Imputation System

The impact of cross border cash dividends distribution under imputation system is different from classical system. Theoretically, imputation system is developed on capital import neutrality concept exempts foreign source dividends so that the foreign source dividends income is only subject to tax at once in the source country. However, under worldwide income concept, it is common for one country to impose tax on foreign source dividends income and to recognize foreign tax credit. The issue will be how far the residence country gives unilateral relief. Conceptually, the foreign tax credit should make sure all income tax paid in source country can be credited. However, it is common that the foreign tax credit only available for withholding income tax paid in source country, but not on underlying tax for individual

31. Section 243 (a) – (b)(2)(A) allows 100% deduction for dividends payment from 100% controlled company. This rules means the dividends payment from substantial owned company for some degree is still subject to double taxation. (see section 243 (a) – (b)(2)(A) page 17)

There are three factors that create complexities on cross border dividends. *First*, various ways of cross-border investment that may take form (i) direct investment from individual to a foreign corporation, (ii) investment to foreign company through domestic corporation, and (iii) investment to foreign company which invest to his own country. *Second*, the cross border dividends distribution possibly results on economic double taxation and international double taxation. *Third*, the cross border dividends distribution possibly involves countries that adopt different company shareholder tax system

credit can be claimed. It is difficult to overcome the discrepancy between the different corporate tax rates as it is sovereignty of every country to decide it. *Second*, it is difficult to fully relief the withholding income tax paid in source country as it is common that a country limits the foreign tax credit maximum equal to the tax rate that is applicable in its territory to protect its income tax that in effect make shareholder suffers more tax. Further, ideally the limitation on foreign tax credit should be assessed on individual dividends basis, but it is technically difficult to adopt such mechanism. It is common to a country that set up limitation

income.³¹ Any excess of foreign tax credit may be carried back one year or carried forward ten years but only for the basket from which it has originated.³² Meanwhile, Indonesia under article 24 IIT adopts country-by-country limitation that may be manipulated by claiming foreign tax credit from particular country to be offset with losses in other country. Both basket system and country-to-country system, in result, creates distortion effect on cross border dividends payment. The distortion

31. Section 904 (a) – (b)(2)(A) allows 100% deduction for dividends payment from 100% controlled company. This rules means the dividends payment from substantial owned company for some degree is still subject to double taxation. (see section 243 (a) – (b)(2)(A) page 17)

32. Section 904 (a) – (b)(2)(A) allows 100% deduction for dividends payment from 100% controlled company. This rules means the dividends payment from substantial owned company for some degree is still subject to double taxation. (see section 243 (a) – (b)(2)(A) page 17)

shareholder. It makes imputation system non neutral and makes the system more favorable for domestic source dividends. For illustration, the Table 2 shows different total tax liabilities between dividends received by individual shareholder

from domestic corporation with dividends of residence corporation from foreign source business income and dividends of foreign corporation from foreign source business income.

The illustration in Table 2 shows

that the difference tax liability between domestic and foreign source dividends is caused the imputation benefit does not extend to foreign source dividends. Meanwhile, the issue on taxing non resident taxpayer is whether dividends payment is subject to single layer tax that similar to dividends payment to resident shareholder. The following discussion shows the tax rule in Australia and United Kingdom on cross border dividends payment.

Australia tax laws on dividend distributions to foreign shareholder in general extents show similar tax treatment on local transaction (inbound revenue), but not for foreign source dividends received by resident individual shareholder (outbound revenue). Regarding to dividends payment to foreign individual shareholder, section 128B ITAA36 requires Australia resident to impose withholding tax on particular payment that covers dividends payment as stated in section 128B(1) ITAA36: "...this section applies to income that: (a) is derived, on or after 1 January 1968, by a non-resident; and (b) consists of a dividends paid by a company that is a resident". However, section 128B(3) (ga) ITAA36 mentions: this section (obligation to withhold tax) does not apply to.... (ga) income that consists of.... the franked part of dividends...." It means frank dividends payment to foreign individual shareholder is not subject to withholding income tax that is based on rationale the income has been subject to corporate tax. Meanwhile, the rule does not apply to unfranked dividends to recoup the preference income given on corporate level. Then, based on Regulation 40 of Taxation Administration Regulation 1976 the unfranked dividends payment is subject to withholding income

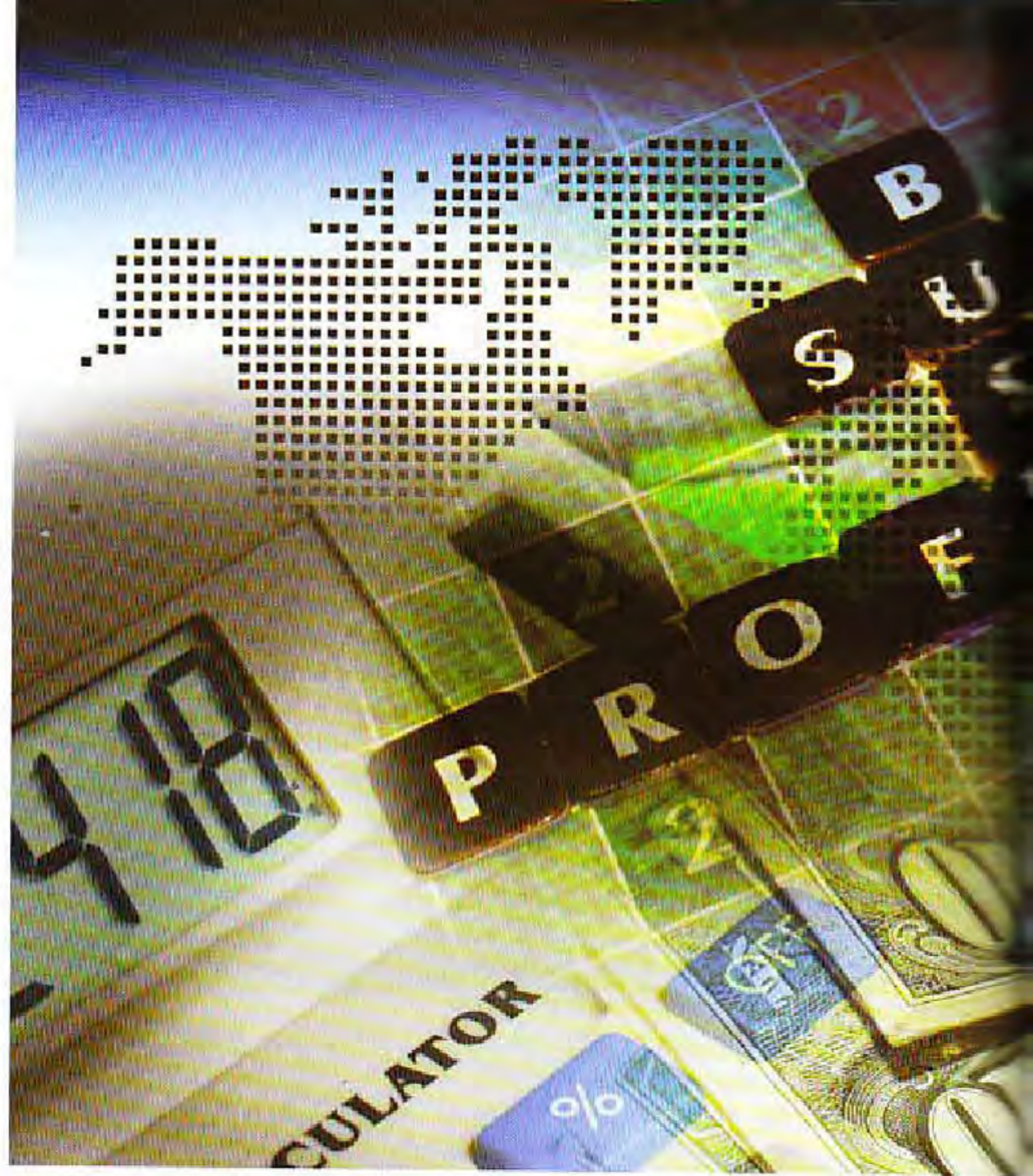
Table 2.

Comparison on Total Tax Liabilities Under Imputation System On Three Different Way of Investment: Domestic Investment with Domestic Source Income, Domestic Investment with Foreign Source Income and Investment on Non Resident Company (The table is adapted from several tables General Report on Cahiers De Droit Fiscal International Volume LXXXVIIIa – 2003 with some modification)

Company	Resident Company with Domestic Income	Resident Company with Foreign Branch	Non Resident Company with Foreign Business
Company:			
Company (foreign / domestic) income	100	100	100
Company domestic tax (assumed 30%)	30	0	0
Company foreign tax credit (assumed 30%)	0	30	30
Net income after tax	70	70	70
Resident Shareholders:			
Dividends	70	70	70
Gross up for company tax	30	0	0
Total income from dividends	100	70	70
Individual tax (assumed tax rate 50%)	50	35	35
Dividends withholding tax (assumed 15%)	30	0	10.5
Net shareholder tax liabilities	20	35	24.5
Tax Recapitulation			
Total Tax	50	65	65
Foreign Tax	0	30	40.5
Domestic Tax	50	35	24.5
Shareholder income after tax	50	35	35

tax article 30 percent. This rate is generally reduced under tax treaty to 15 percent if dividends are paid to resident of treaty country partner.

With regards to the foreign sourced dividends income, Australia introduced a non refundable foreign income tax offset (FITO) under Division 770 ITAA97 starts on 1 July 2008 that effectively similar to the former foreign tax credit system. FITO may be claimed if the requirements in section 770-10 (1) is fulfilled, i.e. "An amount of foreign income tax counts towards the tax offset for the year if you paid it in respect of an amount that is *all or part of an amount included in your assessable income for the year.*" There are no specific criteria that shareholders should be resident taxpayer, but Explanatory Memorandum to the 2007 Measures No 4 Bill mentions that the residency status is still required to claim FITO.³⁴ Further, foreign income tax is defined on section 770-15 "(a) is imposed by a law other than an Australian law; and (b) is: (i) tax on income; or (ii) tax on profits or gains, whether of an income or capital nature; or (iii) any other tax, being a tax that is subject to an agreement having the force of law under the *International Tax Agreements Act 1953.*" This broad criteria covers dividend payments and therefore the withholding income tax paid in source income can be offset against domestic tax liability. However, Australia does not recognize indirect tax credit since 1 July 2004.³⁵ It means Australia tax law in impact is more advantageous the domestic source income as it effectively taxing on one level on domestic source dividends income but taxing two levels on foreign source dividends income.



The UK tax system in general adopts similar tax treatment to Australia on cross border dividends payments. Dividend payments made by a UK resident company to non UK resident individual shareholders is not subject to any withholding tax, unless the dividends are derived from *trading in the UK* activity through UK representative that covers the branch or agency. Further, the non resident individual shareholders are normally not eligible to get UK tax credit.³⁶ It means, the dividends are similarly tax on one level. Regarding to foreign source dividends, UK provides unilateral tax relief to foreign source dividends with some limitation. Section 790 (1) ICTA 1988 on unilateral relief mentions;

"(1) To the extent appearing from the following provisions of this section, relief from income tax and corporation tax in respect of income and chargeable gains shall be given in respect of tax payable under the law of any territory outside the United Kingdom by allowing that tax as a credit against income tax or corporation tax..." Technically, the foreign source dividends received by UK individual shareholders is taxed on the gross amount and any withholding tax is creditable against UK tax, but not exceeding to the UK tax liability as mentioned in Section 793 ICTA 1988 on Reduction of United Kingdom taxes by amount of credit due: "(1) Subject to the provisions of this Chapter, wherein under any arrangements credit is to be allowed against any of the United Kingdom taxes chargeable in respect

34. Peter Younger, Stephen Daniels, Henry Marsh and Chris Evans, *Australian Taxation Law 2008* (Sydney: LexisNexis, 2008), at 1437.
 35. *Id.* at 1437.

36. Section 790(1) and 791(1) of the Income Tax Act 1988 (UK) provide that relief is available in respect of income tax and corporation tax in respect of income and chargeable gains shall be given in respect of tax payable under the law of any territory outside the United Kingdom by allowing that tax as a credit against income tax or corporation tax...



case, was decided discriminative and violent article 56 of treaty Rome by European Court of Justice.³⁸

The following calculation shows the bias of the impact of imputation system under cross-border dividends distribution from a UK resident company received by Australia individual shareholder that is compared with similar transaction source from Australia.

The above calculation shows the distortion is mainly caused Australia tax law does not relieve tax paid in UK by unrecognizing corporate tax paid in UK. As result, the foreign source dividend is subject to two level tax, i.e. corporate tax in UK and shareholder tax in Australia.

38. Uvrs Note 24, at 400-921

4.3 Cross Border Dividends Between Imputation System and Classical System

The interaction between imputation and classical tax system results in a different outcome with the tax liability on domestic source dividends income. Individual shareholder resident of imputation system country who receives dividends payment from company resident of classical country should burden more tax than the dividends income received from local company. Again, it is because the imputation system country only recognizes withholding income tax on dividends distribution but not on income tax paid on corporate level from which the dividends income is

Table 3.
Comparison on Total Tax Liabilities by Individual Australia Resident Shareholder: Domestic Source Dividends and UK Source Dividends

Company	Australia Resident Company with Domestic Income	Australia Resident Company with UK Source Business
Company:		
Company income	100	100
Company domestic tax (assumed 30%)	30	0
Company foreign tax credit (assumed 30%)	0	30
Net income after tax	70	70
Resident Shareholders:		
Dividends	70	70
Gross up for company tax	30	0
Total income from dividends	100	70
Individual tax (tax rate 46.5%)	46.5	32.6
Tax Credit	30	0
Net shareholder tax liabilities	16.5	32.6
Tax Recapitulation		
Total Tax	46.5	62.6
Foreign Tax	0	30
Domestic Tax	46.5	35
Shareholder income after tax	53.5	35

Assumption:

- Individual shareholder is subject to top marginal rate plus Medical Levy (46.5%)

of any income or chargeable gain, the amount of the United Kingdom taxes so chargeable shall be reduced by the amount of the credit." Any exceeding tax credit can not be claimed against any other tax liability or refunded, but it simply lost.³⁷ Furthermore, UK only recognizes underlying tax for dividends received under particular arrangement, i.e. dividends payment between related companies under section 801 that requires minimum 10 per cent direct or indirect control the foreign company voting power. In impact, similar to Australia, the UK tax law is more advantageous for domestic source dividends received by individual shareholder. Such discriminative tax treatment may be challenged under European Community framework as similar tax treatment in Netherland, in *Verkooijen*

37. Uvrs Note 24, at 922

derived. It results quite different tax liability because the normal rule on imputation system only imposing tax at one level, meanwhile in this case the dividends income is subject to two level, i.e. corporate level in source country and shareholder level in resident country. Moreover, shareholder will be worse off when resident country, like Australia and UK, does not want to recognize the excess of tax credit and no carry forward on it. However, the problem on excessive withholding income tax may be eliminated since tax treaty usually adopts limit on withholding income tax rate.

The classical system treats dividends income source from company resident of imputation system country relative similar with the local source dividends income, with different tax implication for particular case. As can be found in Australia and UK, the dividends income source from imputation system country is not subject to withholding income tax because the income has been subject once in corporate level. As results, there is no foreign corporate tax can be claim by individual shareholders in residence country. The outcome is the dividends subject to two level income tax, i.e. once at corporate level in source country and once at shareholder level in resident country. However, there will be different tax implication if the imputation system country imposes tax on particular dividends payment. For example, Australia withholds income tax on unfrank dividends payment that is based on rationale to recoup corporate income tax on preference income. This rule better offs individual shareholders resident of classical system because it effectively make the shareholder enable to claim corporate tax paid in source


The economic double taxation can only be relieved if the residence country recognizes underlying tax, the international double taxation on excess foreign tax credit may be relieved through reduced withholding income tax rate on dividends payment

country by crediting the withholding tax. In this situation, tax benefit of corporate preference income shifts to individual shareholders.

5. CONCLUSION

The discussion shows that cross border dividends payment may create tax implication, i.e. economic double taxation and international double taxation. The classical system in principle imposes tax on company and shareholder level (economic double taxation) resulting in similar tax liability both on domestic and foreign source dividends payment. Even in case the dividends income is received from imputation system country, the classical system country shows its neutrality in outcome as the system leaves the taxing right at corporate level in the source country and keeps the taxing right at shareholders level in residence country. The neutral outcome can be achieved on the condition that the residence country fully relieves international double tax. As every

country has objectives to protect its tax revenue, it is common for every country to put limitation on foreign tax credit. The excessive foreign tax credit problem can be solved by tax treaties it commonly adopts reduced withholding income tax rate in source.

Tax treatment on cross border dividends payment under imputation system designed to avoid economic double taxation results in different outcome with the normal rules applies on domestic transaction. Economic double taxation problem arises as the residence country does not give tax relief on underlying tax paid in source country on dividends income received by individual that means the residence country effectively imposes the tax on the net dividends income. As a result, the dividend payments between imputation system countries ends up on economic double taxation, i.e. subject to corporate tax in source country and to individual shareholder tax in resident country. The similar outcome will be found when dividends income is sourced from classical system country that is based on assumption the residence country gives full tax relief on withholding income tax paid in source country. However, the tax law on foreign tax credit in Australia and United Kingdom shows that the excess of foreign tax credit is simply not recognized. This situation will make the individual shareholders suffers both economic double taxation and international double taxation. Whilst the economic double taxation can only be relieved if the residence country recognizes underlying tax, the international double taxation on excess foreign tax credit may be relieved through reduced withholding income tax rate on dividends payment. 

Dapatkan Segera..!

Majalah **Tiro**

DAPATKAN
KADO HEBOH
Tiro



Tegas & Bersahabat

Hadir Tiap Awal Bulan

Untuk Informasi & Berlangganan Hubungi:

Telp: (021) 56966198 / SMS: 0815 9791758

Email: majalahtiro@yahoo.com


Tersedia di:

Toko Buku, Hotel, Airport, Mall, Kampus, Gedung Perkantoran,
Mini Market, Agen dan Loper-loper Majalah di Seluruh Indonesia




Pemotongan Pajak di Thailand¹

¹ Jackson Parajul, "Thailand Attracts Foreign Filmmakers with Tax Breaks", *Tax Notes International*, July 21, 2008, Vol. 241.

Thai Cabinet menyetujui adanya rencana pemotongan pajak bagi pembuat film asing (*foreign moviemakers*) pada tanggal 1 Juli 2008. Insentif pajak ini ditujukan untuk menarik *Foreign Direct Investment (FDI)* dari pembuatan film asing di Thailand. Adanya kebijakan ini akan mendorong pembuat film tersebut membawa proyek mereka ke Thailand. Insentif pajak ini dapat menurunkan penerimaan pemerintah namun di satu sisi dapat memacu pertumbuhan ekonomi, jelas Perwakilan Pemerintah Thailand, Nathongborjaras. Kebijakan ini juga akan menjadikan lokasi pembuatan film di Thailand akan lebih kompetitif, tambah Menteri Pariwisata dan Olahraga Thailand, Weerasak Kohsurat. 


Timor Leste (East Timor) akan Menjadi *Tax Haven Country*¹

¹ Jackson Parajul, "President Pushing for Tax Haven Status", *Tax Notes International*, June 9, 2008, Vol. 236.

Setelah memisahkan diri dari Indonesia pada 20 Mei 2002, Presiden Jose Ramos Horta sudah beberapa kali mengatakan bahwa Timor Leste akan menjadi *tax haven country*. Hal ini ditujukan untuk kepentingan perkembangan negara yang menggunakan bahasa portugis sebagai bahasa nasionalnya. Presiden Jose Ramos Horta percaya walaupun dengan terbatasnya sumber pemasukan, namun dengan status sebagai *tax haven* akan menarik investor asing di Timor Leste. Dan ia juga menambahkan bahwa dengan tarif pajak yang rendah akan menarik investasi domestik Timor Leste. Untuk mencapai tujuan pemerintahannya di negaranya tersebut, Ramos Horta juga akan meningkatkan proyek pembangunan infrastruktur di tahun 2009 seperti pembangunan jalan, perumahan dan telekomunikasi. 




Pajak Ganda dalam Produk Syariah akan Dihapuskan

Menyusul amandemen Undang-Undang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang PPN dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM) sedang dibahas pemerintah bersama badan legislatif. Salah satu opsi yang diajukan yaitu penyelesaian persoalan pajak berganda yang terjadi dalam produk syariah. Salinan RUU PPN dan PPnBM menyebutkan penyerahan barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak dalam rangka perjanjian pembiayaan yang dilakukan dengan prinsip syariah, termasuk objek pajak. Namun, Direktur Direktorat Perbankan Syariah Bank Indonesia (BI) Ramzi A. Zuhdi mengatakan (Harian Kontan, 31 Juli 2008), perbankan syariah tak perlu khawatir. BI dan pemerintah telah sepakat bahwa transaksi jual-beli perbankan dengan prinsip syariah tidak akan kena pajak. "Jadi mungkin saja usulan itu ditujukan untuk lembaga-lembaga pembiayaan selain bank," terang Ramzi. 



Hak dan Kewajiban antara Pemerintah dan Pengusaha Batubara



mendapatkan hak dan menyelesaikan kewajibannya, di mana pihak pengusaha batubara akan memenuhi kewajiban membayar royalti dan pihak pemerintah akan memberikan restitusi PPN yang menjadi hak pengusaha batubara. 

Beberapa waktu terakhir, polemik royalti batu bara menjadi berita hangat di tanah air. Keengganan pihak kontraktor Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara membayar royalti kepada pemerintah dikarenakan tuntutan mereka atas restitusi PPN belum diselesaikan pemerintah. Namun polemik ini sudah mendapat titik terang. Pihak pengusaha batu bara sudah menandatangani kesepakatan membayar tunggakan kepada pemerintah (Koran Tempo, 15 Agustus 2008). Dalam kontrak tersebut, masing-masing pihak akan

**Seri Praktis
 PERPAJAKAN**



**Solusi Masalah
 Pajak Penghasilan**

Ahmad Yani, SH., Ak., MM.

Judul : Seri Praktis Perpajakan
 "Solusi Masalah Pajak
 Penghasilan"
 Penulis : Ahmad Yani, S.H., Ak., MM.
 Penerbit : Kencana Prenada Media
 Cetakan : 2006
 Tebal : (362) hal.
 Harga : Rp. 52.000,-

**SERI PRAKTIS PERPAJAKAN
 "SOLUSI MASALAH PAJAK PENGHASILAN"**

Buku ini memberikan pemahaman praktis terhadap beragam permasalahan pajak, khususnya pajak penghasilan. Disajikan dalam bentuk tanya-jawab, setiap judul dalam buku ini dikemas dalam sistematika yang dapat memudahkan pembaca mengaitkannya dengan permasalahan sehari-hari.

Pembahasan dalam buku ini didasarkan pada peraturan yang ada pada waktu pertanyaan disampaikan oleh pembaca. Karena begitu dinamisnya peraturan perpajakan, sebaiknya dalam membaca buku ini pembaca tetap mengacu dan berpedoman pada ketentuan perpajakan yang masih berlaku. Adapun materi yang disajikan dalam buku ini berisi subkelompok mengenai:

- Subjek dan Objek Pajak Penghasilan
- Pengurangan/Biaya
- Penyusutan dan Amortisasi
- Harga Perolehan
- Kompensasi Kerugian
- Tarif PPh
- Hubungan Istimewa
- Pajak Penghasilan Pasal 21,22,23,25,26
- Pajak Penghasilan Final dan PPh Jasa Konstruksi
- PPh dari pengalihan Hak dan Persewaan atas Tanah dan/atau Bangunan

BUNGA RAMPAI PERPAJAKAN INDONESIA

Buku ini merupakan kumpulan artikel perpajakan yang dibuat oleh penulis, yang sebagian besar pernah dimuat dalam berbagai jurnal akademis, majalah, dan publikasi umum. Pengumpulan kembali tulisan-tulisan yang pernah dimuat ini dilakukan agar ide-ide dan wacana perbaikan sistem perpajakan dapat terus disiarkan dan disosialisasikan kepada masyarakat. Adapun tulisan dalam buku ini membahas mengenai berbagai masalah perpajakan di Indonesia, baik yang bersifat umum maupun khusus dan diharapkan dapat menambah wawasan bagi kalangan akademisi maupun praktisi perpajakan di Indonesia.

Judul : Bunga Rampai
 Perpajakan Indonesia
 Penulis : Dra. Ning Rahayu, M.Si.
 Drs. Iman Santoso, M.Si.
 Penerbit : Departemen Ilmu
 Administrasi FISIP UI
 Cetakan : Oktober 2007
 Tebal : (218) hal.
 Harga : Rp. 45.000,-



KUCING

Budi pada dasarnya tidak menyukai kucing. Ia semakin benci ketika istrinya memelihara seekor kucing. Budi merasa istrinya jadi lebih perhatian pada kucingnya daripada dirinya. Suatu hari Budi memutuskan untuk membuang kucing tersebut secara diam-diam. Ketika istrinya sedang mandi, ia pamit pergi keluar sebentar dan dibawanya si kucing.

Ketika Budi mengendarai mobilnya sejauh 10 km dari rumah, ia pun membuang kucing tersebut. Anehnya ketika ia sampai di rumah, si kucing sudah ada di rumahnya lagi.

Budi heran campur berang. Sore harinya ia pergi lagi. Kali ini si kucing dibuangnya lebih jauh lagi. Namun tetap saja, sesampainya di rumah, kucing istrinya tersebut telah berada di sana. Budi berusaha membuangnya lebih jauh lagi, lebih jauh lagi, tapi tetap saja si kucing kembali ke rumah mendahului dirinya.

Suatu hari ia tidak saja membawa si kucing pergi jauh, tapi juga berputar-putar dulu. Budi belok kanan, belok kiri, belok kanan, belok kanan lagi, berputar putar sebelum akhirnya membuang kucing yang dibawanya. Beberapa jam kemudian ia menelepon istrinya.

"Tik, kucingmu ada di rumah?" tanya Budi.

"Ada mas, kenapa? Tumben nanya si Manis segala," jawab istrinya agak heran.

"Panggil dia Tik, aku mau tanya arah pulang. Aku kesasar....!"



PRINSIP EKONOMI BAGI AUDITOR

Seorang auditor yang sedang kehausan setelah mengerjakan tugasnya membeli teh panas di sebuah restoran. Saat pelayan restoran mengantarnya langsung diambil segelas teh panas tersebut, dan cepat-cepat menenggaknya. Pelayan itu pun heran dan mengingatkannya, "Pak, teh itu masih panas hati-hati meminumnya." Sahut auditor tersebut, "diam kau, nanti kalau teh ini menjadi dingin harganya akan lebih mahal."

Klien Pertama Seorang Konsultan Pajak

Leo, *fresh graduates* jurusan perpajakan mencoba membuka konsultan pajak di Jakarta. Ia pun menjalani hari pertamanya sebagai konsultan pajak dengan bahagia. Sekretarisnya, Dea memberitahunya kalau ada yang ingin menemui Bapak. "Hore, klien pertamaku" teriak dalam hatinya.

Ia pun menyuruh Dea untuk mempersilahkan kliennya masuk. Leo pun sok sibuk dengan pura-pura sedang *online* di telepon.

"O..iya pak nanti jadinya *charge*-nya 2.500.000 per jam dan kita *meeting* di Hotel Suci jam empat nanti." Kata Leo pura-pura membuat janji dengan klien yang lain.

Ia pun mengakhiri pembicaraannya dan berkata kepada lelaki yang ada di depannya tersebut. "Maaf saya sudah membuat Anda menunggu lama."

"Tidak apa-apa Pak, saya kan datang bukan untuk konsultasi tapi saya petugas pemasangan telepon."

FORMULIR BERLANGGANAN

Saya berminat berlangganan majalah



DATA PELANGGAN

Nama : _____
Jabatan : _____
Perusahaan : _____, Bagian : _____
Alamat Kirim : _____
: _____
: _____
Kota : _____ Kode Pos : _____
Telepon : _____ Fax : _____
HP : _____
E-mail : _____
: _____

Pembayaran Transfer Bank Ke:
BCA KCP RUKO ARTHA GADING
AC. 8400031020
A/N PT DIMENSI INTERNASIONAL TAX
serta cantumkan nama lengkap pelanggan

- Informasi hubungi:
- SMS: 0856 9212 8839, ketik: Nama#Alamat Lengkap
 - E-mail: insidetax@dannydarussalam.com
 - Ferry/Ratih Telp. 021-450 6738, 4584 3544
021-919 246 89
 - Fax. 021 4584 2713
 - Fatiyah Telp. 021 478 65714

Majalah dikirim setelah bukti pembayaran dan formulir berlangganan di terima.

*1 Jika ada perubahan alamat kirim yang dituju, segera hubungi kami!
Untuk pelanggan luar Jabodetabek ditambah ongkos kirim sebesar Rp. 5.000,- per edisi



Kirim formulir ini dan bukti pembayaran ke no fax. 021 4584 2713 atau E-mail: insidetax@dannydarussalam.com





DANNY DARUSSALAM
Tax Center

Mengucapkan:

Dirgahayu Republik Indonesia ke-63



Kemerdekaan

bagi komunitas pajak adalah tanggung jawab bersama membangun
sistem hukum, dan kebijakan perpajakan yang lebih baik

Miliki Segera!

KONSEP DAN APLIKASI
CROSS-BORDER TRANSFER PRICING UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN

KONSEP DAN APLIKASI **CROSS-BORDER TRANSFER PRICING** UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN



Editor
Darussalam, S.E., Ak., M.Si., LL.M Int. Tax
Danny Septriadi, S.E., M.Si., LL.M Int. Tax


DANNY DARUSSALAM
Tax Center

Di tengah langkanya buku perpajakan yang membahas isu transfer pricing, buku ini merupakan buku yang membahas transfer pricing secara tuntas. Materi yang diberikan dalam buku ini dipaparkan secara detil. Mulai dari definisi, konsep, dan skema transfer pricing sampai dengan metode penyelesaian sengketa atas transfer pricing.

Untuk pemesanan hubungi:
021-450 6738, 4584 3544, 021-919 246 89 atau sms ke 0856 9212 8839,
atau kunjungi website: www.dannydarussalam.com


DANNY DARUSSALAM
Tax Center