

Edisi 23 | September 2014

# InsideTax

MEDIA TREN PERPAJAKAN

## ADVANCE RULING: SOLUSI ATAU IMPIAN?

Perspektif atas Praktik  
Penghindaran Pajak  
Internasional

*Let's Have  
Fun with  
Transfer  
Pricing  
at Maastricht*

Tata Cara Pembuatan  
dan Pelaporan e-Faktur



Indonesia  
Perlu  
Menetapkan  
Aturan  
Mengenai  
*Ruling*

Simposium  
Kurikulum Nasional  
Perpajakan Program  
Sarjana



One stop tax online resource and tax-related library. VISIT and REGISTER now!



get our tax magazines for free



buy and read our published books



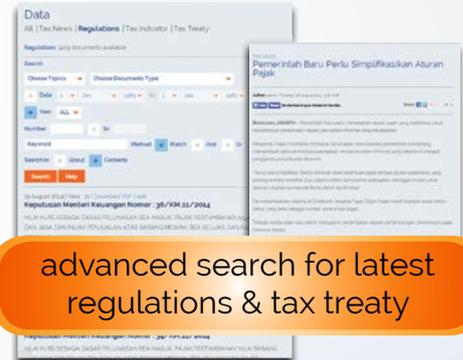
collect our working papers

[www.dannydarussalam.com](http://www.dannydarussalam.com)

Your Tax Reference



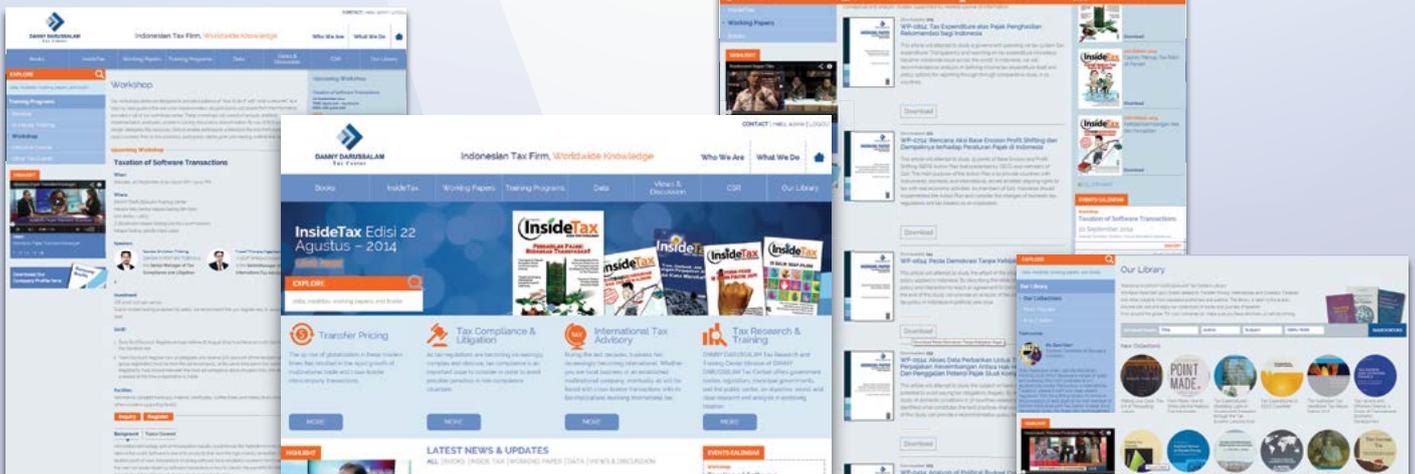
sign up for our tax knowledge elevating training



advanced search for latest regulations & tax treaty

updated tax news & databases

availability of more than 1500 books collections



we eliminate the asymmetric information on global and domestic taxation

- 4** Inside**GREETINGS**
- 17** Inside**EVENT**  
*International Taxation of Oil & Gas and Other Mining Activities*
- 22** Inside**EVENT**  
*Simposium Kurikulum Nasional Perpajakan Program Sarjana (S1)*
- 23** Inside**REVIEW**  
*Optimalisasi Rasio Pajak Melalui Pemberantasan Korupsi*
- 28** Inside**REGULATION**  
*Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan e-Faktur*
- 32** Tax**ENLIGHTENMENT**
- 34** Newsflash**DOMESTIC**
- 36** Inside**REVIEW**  
*Pemindahbukuan Surat Setoran Pajak PPN atas Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean*
- 44** Newsflash**INTERNATIONAL**
- 50** Inside**SOLUTION**
- 54** Inside**STORIETTE**  
*B.E.P.S.... Oh... Beibs!*
- 56** Inside**LIBRARY**
- 58** Tax**TRAVELING**
- 60** Inside**EVENT**  
*Catatan Perjalanan DDTC Berlibur di Malaysia*
- 62** Inside**INTERMEZZO**
- 63** Calendar**EVENT**



## Inside**HEADLINE**

*Advance Ruling: Memperjelas Ketidakpastian bagi Wajib Pajak*



## Inside**PROFILE**

*Perlunya Kejelasan Ruling dalam Dunia Bisnis*



## Inside**PROFILE**

*Indonesia Perlu Menetapkan Aturan Mengenai Ruling (Rule for Ruling)*



## Inside**REVIEW**

*Perspektif atas Praktik Penghindaran Pajak Internasional*

**PEMIMPIN UMUM**

Darussalam

**WAKIL PEMIMPIN UMUM**

Danny Septriadi

**KOORDINATOR PELAKSANA**

B. Bawono Kristiaji

**PEMIMPIN REDAKSI**

Toni Febriyanto

**REDAKSI**

Aprilia Nurjannatin  
Cindy Miranti  
Deborah  
Dienda Khairani  
Gallantino Farman  
Ganda C. Tobing  
Indah Kurnia  
R. Herjuno Wahyu Aji  
Romy Afandi  
Untoro Sejati

**DESAIN**

Gallantino Farman  
Tati Pertiwi

**ILUSTRATOR**

Robot

**KEUANGAN**

Dewi Permatasari

**MARKETING**

Eny Marlina

**REKENING BANK**

BCA KCP Ruko Artha Gading  
A/C: 8400031020  
A/N: PT Dimensi Internasional Tax

**ALAMAT REDAKSI**

Menara Satu Sentra Kelapa Gading,  
Lantai 6 (Unit #0601 - #0602)  
Jl. Bulevar Kelapa Gading LA3 No. 1,  
Summarecon, Kelapa Gading, Jakarta  
Utara, 14240, Indonesia  
Phone: +6221 2938 5758  
Fax: +6221 2938 5759  
Email: insidetax@dannydarussalam.com  
Website: dannydarussalam.com/  
insidetax

**Komunitas Pajak yang terhormat,**

Tentu para pembaca masih segar dalam ingatannya pada topik **InsideHeadline** di InsideTax Edisi 20 (Juni 2014), “Memahami Hak-hak Anda Sebagai Wajib Pajak”. Salah satu hak dasar yang dimiliki Wajib Pajak ialah hak untuk memperoleh kepastian. Hak ini memberikan kesempatan bagi para Wajib Pajak untuk berkonsultasi (bertanya) dengan otoritas pajak mengenai kewajiban perpajakan yang semestinya dilakukan, sementara pihak otoritas pajak berkewajiban memberikan saran terkait implikasi pajak dari tindakan (transaksi bisnis) yang dilakukan oleh Wajib Pajak melalui interpretasi resmi dari peraturan perpajakan yang ada.



Tajuk mengenai ‘*advance ruling*’ ini kembali diulas oleh tim redaksi InsideTax yang tujuannya untuk meninjau kemampuan adaptasi hukum pajak Indonesia di tengah perubahan aktivitas ekonomi yang sangat dinamis serta pesatnya iklim investasi di Indonesia. Perubahan ini tentunya membutuhkan penyesuaian aturan perpajakan guna dijadikan pedoman bagi Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Otoritas pajak pun kini telah melakukan modernisasi dalam sistem administrasi perpajakannya, namun apakah sistem *advance ruling* yang dianggap dapat memberikan kepastian aturan telah diterapkan? Apakah sistem *advance ruling* telah diatur dalam undang-undang? Kemudian, desain sistem *advance ruling* seperti apa yang dirasa sesuai untuk diterapkan di Indonesia? Untuk mengetahui jawabannya, simaklah ulasan tersebut pada rubrik **InsideHeadline**.

Pada rubrik **InsideProfile**, redaksi juga menampilkan profil dua orang tokoh yang menjadi *stakeholder* dalam penerapan suatu *ruling* di Indonesia, yaitu Wahyu Karya Tumakaka (Direktur Transformasi Proses Bisnis, Direktorat Jenderal Pajak) dan Iman Santoso (*Partner Tax Services*, Ernst and Young Indonesia).

Pembaca juga dapat menikmati sajian artikel menarik yang berjudul “Perspektif atas Penghindaran Pajak Internasional” yang ditulis oleh Ramzil Huda, resume tesis karya Willi Hastono Putro yang berjudul “Optimalisasi Rasio Pajak Melalui Pemberantasan Korupsi” pada rubrik **InsideReview**. Selain itu, aturan mengenai tata cara pembuatan dan pelaporan faktur pajak secara elektronik (e-Faktur) juga dapat Anda lihat di **InsideRegulation**.

Sebagai penutup, tak bosan kami mengajak para pembaca sekalian untuk turut aktif berkontribusi mereduksi informasi asimetris dalam dunia perpajakan di Indonesia. Salah satunya, yaitu dengan cara mengirimkan buah pemikiran berupa ide, opini, atau gagasan Anda dalam bentuk tulisan kepada redaksi InsideTax.

**Toni Febriyanto**

Diterbitkan oleh:



**DANNY DARUSSALAM**  
Tax Center  
(PT Dimensi Internasional Tax)



## INFORMASI KERJASAMA DAN PEMASANGAN IKLAN

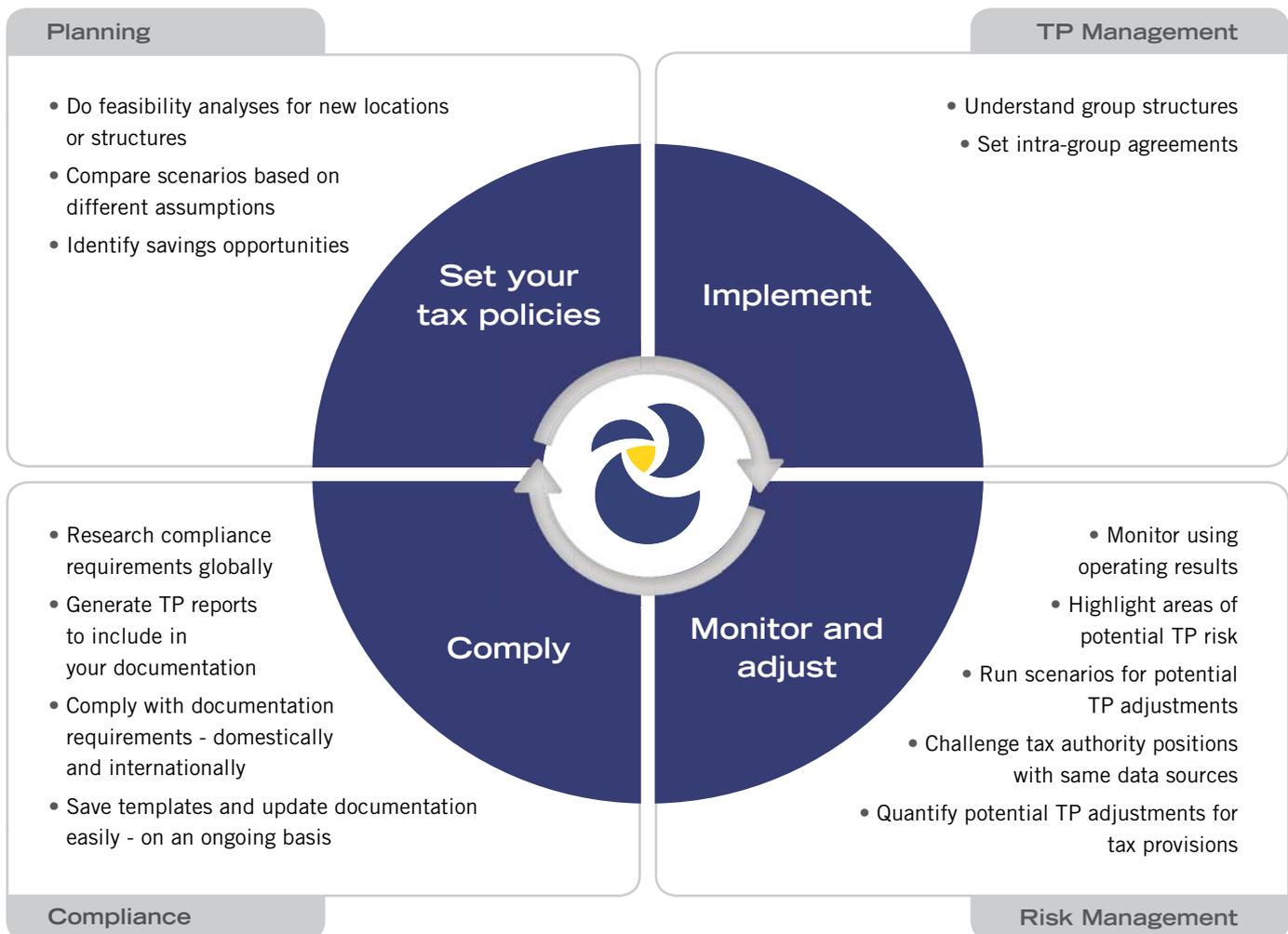
Untuk kerjasama dan pemasangan iklan, Anda dapat menghubungi:  
**Dienda** atau **Eny**, 021 2938 5758 atau 021 2938 5759 (fax) atau dengan mengirimkan e-mail ke:  
[marketing.insidetax@dannydarussalam.com](mailto:marketing.insidetax@dannydarussalam.com)

InsideTax terbit bulanan. Wartawan dan staf Majalah InsideTax selalu dibekali tanda pengenal dan tidak diperkenankan menerima atau meminta imbalan dari narasumber.

Menara Satu Sentra Kelapa Gading, Lantai 6 (Unit #O6O1 - #O6O2)  
Jl. Bulevar Kelapa Gading LA3 No. 1, Summarecon, Kelapa Gading, Jakarta Utara, 14240, Indonesia

# Empowering Transfer Pricing Analysis

A data and process driven tax analysis tool that helps you with compliance, risk management and planning. TP Catalyst is used by tax authorities globally – benefit from using the same tool.



## Key datasets / tools

- Industry research
- Comprehensive company information
- Corporate structures
- IBFD global library of TP legislation
- Lending margin data for intra-group finance
- Credit risk model for intra-group finance
- Royalty rate information for intra-group licensing of intangibles

# E-SPT

*Educational Second  
Party of Taxation*

8-13 NOVEMBER

8 NOV

SEMINAR  
NASIONAL

9 NOV  
CERDAS  
CERMAT

10-11 NOV

TAX  
PLAN

13 NOV  
CLOSE  
NIGHT

 @ESPT2014

Contact Person = - DHODIK (085 735 706 900)  
- TAYU (087 865 549 505)



# Advance Ruling: Memperjelas Ketidakpastian bagi Wajib Pajak

TAXATION

E-Commerce

Derivative Instrument Transactions

Financial Instrument Transactions

Business Profit

Royalty

Bitcoin

Transfer Pricing Methods

?

**“H**ambatan terbesar bagi penerapan advance ruling adalah ketiadaan ‘Rules for Ruling’ yang dalam istilah lain kita sebut sebagai undang-undang.”





ROMY AFANDI



DIENDA KHAIRANI



APRILIA NURJANATIN

Romy Afandi adalah *Manager, Tax Research and Training Service*, Dienda Khairani dan Aprilia Nurjannatin adalah *Researcher, Tax Research and Training Services DANNY DARUSSALAM Tax Center*.

## Pendahuluan

Pada edisi InsideTax terdahulu (InsideTax edisi 2, Desember 2007), redaksi InsideTax pernah membahas mengenai pentingnya *advance ruling* dalam sistem *self-assessment*.<sup>1</sup> Dalam artikel terdahulu, Darussalam dan Danny Septriadi menyebutkan bahwa *advance ruling* merupakan suatu bagian yang tidak terpisahkan dalam sistem administrasi perpajakan modern. Tujuh tahun berlalu, dan kini tim redaksi ingin mengkaji kembali apakah pengaturan mengenai *advance ruling* sudah diterapkan secara komprehensif dalam sistem administrasi perpajakan di Indonesia.

*Advance ruling* dalam penerapannya diperlukan untuk mempermudah WP dalam rangka memenuhi dan melaksanakan sendiri hak dan kewajiban perpajakannya. *Advance ruling* juga berperan dalam mengurangi potensi sengketa yang seringkali terjadi antara WP dan otoritas pajak. Terjadinya sengketa antara WP dan otoritas pajak seringkali disebabkan karena pesatnya perubahan hukum pajak yang tidak sebanding dengan perkembangan dunia bisnis. Oleh karena itu, Indonesia dinilai masih memerlukan perbaikan kondisi *political-legal environment* dalam negeri. Hal ini didasarkan pada fakta bahwa perencanaan penyusunan undang-undang di Indonesia termasuk di dalamnya undang-undang perpajakan harus dilakukan dalam

Program Legislasi Nasional (Prolegnas) yang disusun dan ditetapkan pada awal masa keanggotaan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) untuk jangka waktu 5 (lima) tahun.<sup>2</sup> Kenyataan bahwa dibutuhkan periode waktu yang cukup lama untuk melakukan suatu perubahan terhadap undang-undang lama maupun pencantuman undang-undang baru, tentu tidak berimbang jika dibandingkan dengan perubahan perkembangan aktivitas bisnis dan ekonomi yang terjadi hampir setiap saat di berbagai negara.

Ketidakeimbangan antara perubahan perkembangan aktivitas bisnis dan ekonomi dengan perubahan hukum pajak tentu menjadi permasalahan tersendiri bagi WP. Ketidakmampuan hukum pajak dalam mengakomodasi kebutuhan WP dalam menghadapi perubahan pesat dari aktivitas bisnis dan ekonomi kiranya bertentangan dengan prinsip kepastian hukum. Aturan hukum yang baik seharusnya berisi aturan-aturan yang dapat menjadi pedoman bagi individu untuk bertindak laku dalam hidup bermasyarakat sehingga pada akhirnya dapat menimbulkan kepastian hukum.<sup>3</sup>

Fakta lain yang menunjukkan bahwa kepastian hukum masih menjadi masalah dalam implementasi hukum pajak di Indonesia adalah tingkat

sengketa pajak yang masih tinggi. Sebagaimana yang dikemukakan oleh Givati bahwa sengketa pajak menjadi salah satu indikator ketidakpastian hukum yang timbul karena perbedaan interpretasi hukum sehingga menimbulkan perbedaan konsekuensi pajak secara substansi.<sup>4</sup> Menurut data yang dilansir oleh Sekretariat Pengadilan Pajak, jumlah sengketa pajak yang belum diputuskan hingga akhir tahun 2013 saja berjumlah 10.711 putusan dan masih terus bertambah hingga tahun 2014.<sup>5</sup>

Mengingat masalah ketidakpastian hukum tersebut dan konsekuensinya terhadap sistem administrasi pajak, maka banyak ahli pajak dunia merekomendasikan *advance ruling* sebagai instrumen penting dalam dunia modern administrasi perpajakan.<sup>6</sup> Hal ini pun disetujui oleh negara-negara OECD lainnya. Pada tahun 1988, hanya 7 dari 20 negara OECD yang tidak menyediakan mekanisme *advance ruling* dalam sistem administrasi perpajakan mereka. Ketujuh negara tersebut adalah Austria, Belgia, Perancis, Irlandia, Jepang, Swiss dan Turki.<sup>7</sup> Kemudian pada tahun 2005 hanya 2 dari 30 negara OECD yang tidak menyediakan mekanisme *advance ruling*, yaitu Luxemburg dan Irlandia.<sup>8</sup> Dalam pembahasan kali ini, redaksi InsideTax akan mengkaji apakah Indonesia yang telah melakukan modernisasi dalam sistem administrasi perpajakannya telah menerapkan sistem *advance ruling* secara komprehensif. Kemudian juga, bagaimana desain sistem *advance ruling* yang dirasa sesuai dengan desain kebijakan pajak yang diterapkan di Indonesia.

1. Darussalam dan Danny Septriadi, "Pentingnya Advance Ruling dalam Self-assessment System," *InsideTax* edisi 2, Desember 2007, 18-21.

2. Pasal 16 dan pasal 20, Bab IV tentang Perencanaan Peraturan Perundang-Undangan, *Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (UU RI No.12 Tahun 2011)*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2011): 12.

3. Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum* (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2008), 157-158.

4. Susan B. Long dan Judyth A. Swingen, *Taxpayer Compliance: Setting New Agendas for Research* (25 LAW & SOCIETY REVIEW, 1991) 637, 646-647 dalam Yehonatan Givati, *Resolving Legal Uncertainty: The Unfulfilled Promise of Advance Tax Rulings* (Amerika Serikat: Harvard University's DASH repository, 2009), 1.

5. <http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Statistik/StatBerkas.asp>, diakses pada 25 Agustus 2014, pukul 17.27 WIB.

6. Yehonatan Givati, *Resolving Legal Uncertainty: The Unfulfilled Promise of Advance Tax Rulings* (Amerika Serikat: Harvard University's DASH repository, 2009), 1.

7. *Ibid.*

8. *Ibid.*

“Sistem *advance ruling* diharapkan dapat memberikan kepastian kepada Wajib Pajak sehubungan konsekuensi pajak atas transaksi yang akan dilakukan dan keputusan yang akan dibuat dengan mengetahui potensi biaya yang akan timbul sehubungan dengan kewajiban Wajib Pajak.”

### Advance Ruling dalam Sistem Administrasi Perpajakan

Seiring dengan penegakkan hak-hak WP untuk mendapatkan informasi, dibantu, dan diberikan kepastian, sudah sewajarnya otoritas pajak memenuhi kewajibannya untuk menyediakan layanan dalam bentuk pemberian konsultasi tentang bagaimana WP harus menginterpretasikan penerapan hukum yang seharusnya. Pada sesi ini, tim redaksi akan memberikan gambaran tentang kewajiban yang harus dipenuhi oleh otoritas pajak untuk menyediakan aturan (*ruling*) sebagai aspek penting dari hukum pajak (yang dipublikasikan umum) dan memungkinkan Wajib Pajak untuk mendapatkan *advance ruling* untuk menghadapi transaksi yang akan atau sedang dilakukan. Sebelum masuk ke dalam penjelasan mengenai *advance ruling*, terlebih dahulu tim redaksi akan memberikan penjelasan singkat mengenai *public*

*ruling* dan *private ruling*.<sup>9</sup>

*Public ruling* adalah sebuah pernyataan yang dipublikasikan umum mengenai bagaimana otoritas pajak akan menginterpretasikan peraturan hukum pajak dalam situasi tertentu. Peraturan tersebut biasanya diterbitkan untuk memperjelas penerapan hukum untuk situasi pajak yang umum terjadi pada transaksi yang dilakukan WP. Biasanya, *public ruling* mengikat kedua pihak, yaitu otoritas pajak dan Wajib Pajak.<sup>10</sup>

Sedangkan *private ruling* berkaitan dengan permintaan khusus (*specific request*) dari Wajib Pajak (atau dari pihak *advisor* yang diberi kuasa oleh WP) untuk meminta klarifikasi tentang bagaimana hukum pajak akan diterapkan sehubungan dengan transaksi tertentu yang akan dilakukan. Tujuan dari sistem *private ruling* adalah untuk memberikan *additional support* dan *early certainty* kepada Wajib Pajak sehubungan dengan konsekuensi pajak dari transaksi tertentu yang seringkali rumit dan/atau memiliki risiko tinggi. Tak berbeda dengan *private ruling*, kegunaan *advance ruling* adalah juga untuk memberikan *early certainty* kepada WP, yaitu otoritas pajak memberikan fasilitas berupa konsultasi kepada WP seputar aspek perpajakan yang timbul atas transaksi yang akan dilakukan WP.<sup>11</sup>

Fungsi *advance ruling* adalah untuk memberikan kepastian hukum pajak kepada WP perihal isu pajak dalam suatu transaksi tertentu yang akan dilakukannya di masa yang akan datang. Dapat kita ambil contoh seperti di Tiongkok, bagi perusahaan yang menjalankan usaha di Tiongkok, terutama perusahaan yang memiliki afiliasi dengan kantor pusat yang berada di luar negeri, kombinasi dari faktor-faktor tersebut dapat menimbulkan situasi perpajakan yang sulit untuk dikendalikan dan memiliki risiko yang cukup tinggi (*tax risks*). Tujuan utama pengelolaan *tax risks* adalah untuk menghindari *tax surprises* atau dapat juga disebut sebagai

pengenaan pajak yang tidak diinginkan. Oleh karena itu, dalam dunia bisnis di Tiongkok, penting adanya kerangka khusus untuk melakukan manajemen risiko pajak agar dapat memfasilitasi dan memperkecil *tax risks*. Dengan menggunakan sistem *advance ruling* WP dapat mengkonsultasikan kemungkinan penerapan hukum dalam suatu transaksi yang akan dilakukan<sup>12</sup> dan mengurangi risiko timbulnya penalti dan bunga ketika menyetorkan pajaknya.<sup>13</sup>

Pengembangan sistem pajak dan hukum tidak dapat dilihat secara eksklusif dari perkembangan ekonomi negara. Sejak diberlakukannya sistem *self-assessment* pada tahun 1984, otoritas pajak harus berhadapan langsung dengan pertumbuhan ekonomi yang begitu pesat. Perubahan bentuk organisasi dan badan hukum yang dimiliki badan usaha serta kecanggihan transaksi bisnis dapat menciptakan masalah dalam interpretasi dan penerapan undang-undang pajak. Sementara, di sisi lain, undang-undang pajak tidak mudah diubah untuk mengatasi perkembangan ekonomi yang bergerak dinamis. Oleh karena itu, diperlukan sistem administrasi pajak yang tepat untuk meluruskan interpretasi hukum pajak di masyarakat atau untuk memberikan arahan kepada WP seputar isu pajak atas transaksi yang akan mereka lakukan.<sup>14</sup>

Sistem *self-assessment*, yang berlaku di berbagai negara mengenal istilah *advance ruling*, yaitu fasilitas yang diberikan oleh pihak fiskus berupa kewajiban bagi otoritas pajak untuk menjawab dan mengkonsultasikan berbagai pertanyaan yang diajukan oleh WP terkait hak dan kewajiban yang melekat pada diri mereka selaku WP. Lebih lengkapnya, *advance ruling* adalah suatu prosedur yang diberlakukan di beberapa negara, di mana WP dapat memperoleh konfirmasi tertulis dari otoritas pajak sebelum melakukan transaksi-transaksi

12. Carlo Romano, "Private Rulings Systems in EU Member States: A Comparative Survey," *International Bureau of Fiscal Documentation*, (2001): 18.

13. Tracy Zhang, William Zhang and Karmen Yeung, "Advance Ruling - A Giant Step For China," *International Tax Review*, No. 75 (2012): 12-16.

14. A. Prijohandojo Kristanto dan Wahyu K. Tumakaka, "National Reporters," *IFA Report Indonesia*, (1999): 1.

9. OECD, *Tax administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advance and Emerging Economies* (Paris: OECD Publishing, 2013), 281.

10. *Ibid.*

11. *Ibid.*



khusus terkait konsekuensi pajak yang akan timbul dalam pelaksanaan transaksi tersebut.<sup>15</sup> Atau dengan kata lain, *advance ruling* tersebut digunakan oleh WP atas suatu transaksi tertentu yang akan dilakukannya dan masih belum jelas diatur dalam ketentuan perpajakan sehingga risiko pajaknya (*tax risk*) masih belum dapat diprediksi.

Tidak hanya itu, perubahan aktivitas bisnis yang pesat memerlukan *advance ruling* agar dapat menciptakan kondisi ideal. Kondisi yang dimaksud bertujuan untuk menciptakan hubungan baik antara WP dan otoritas pajak. Hubungan ini lebih ditekankan terutama dalam mengkaji (*review*) suatu jenis atau kondisi transaksi WP yang seringkali tidak sejalan dengan maksud dibuatnya peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan diberlakukannya sistem tersebut, nantinya akan dapat menyelaraskan perbedaan pandangan antara otoritas pajak dengan WP yang kemudian berdampak positif pada kemungkinan berkurangnya sengketa. Sistem *advance ruling* diharapkan dapat memberikan kepastian kepada WP sehubungan dengan konsekuensi pajak atas transaksi yang akan

dilakukan dan keputusan yang akan dibuat dengan mengetahui potensi biaya yang akan timbul sehubungan dengan kewajiban WP dalam menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan jumlah pajak yang harus dibayar. Sistem ini juga dapat membantu otoritas pajak dalam mempersiapkan penyelesaian (jawaban) dari isu-isu perpajakan yang kemungkinan akan timbul dalam proses pemeriksaan dan dapat memberikan respon secara positif untuk menyesuaikan peraturan ketika ada identifikasi anomali (penyimpangan).<sup>16</sup>

### Jenis-jenis Advance Ruling

Penyebutan istilah "*advance ruling*" memiliki beberapa pengertian di berbagai negara. Ada yang menyebut *advance ruling* sebagai *private ruling*, ataupun *letter ruling*, namun hal tersebut tidak menjadi permasalahan selama arti dari istilah tersebut masih memiliki pengertian pemberian interpretasi resmi yang diberikan oleh otoritas pajak terkait dengan konsekuensi pajak yang akan dihadapi

oleh WP atas transaksi yang akan dilakukannya (*advance*). Di Amerika, jenis *advance ruling* terbagi menjadi tiga. Pertama dikenal dengan **letter ruling**. Dalam *Letter ruling*, Internal Revenue Service (IRS) menafsirkan dan menerapkan hukum pajak untuk suatu transaksi WP tertentu berdasarkan hukum pajak yang berlaku. Kedua adalah *Advance Pricing Agreement* (APA). *Ruling* ini merupakan persetujuan yang mengikat antara Internal Revenue Services (IRS) dan WP dalam penentuan dan pengaplikasian metodologi *transfer pricing* yang akan dipakai untuk suatu transaksi internasional yang dilakukan oleh WP Luar Negeri maupun WP Dalam Negeri. Ketiga, *pre-filing agreement* (PFA), tujuannya adalah memungkinkan WP untuk mendapatkan pemecahan masalah atas perlakuan pajak dari sebuah transaksi yang berpotensi sengketa pada tingkat audit. *Pre-filing agreement* dapat diajukan sebelum WP melakukan pelaporan SPT.<sup>17</sup>

(bersambung ke halaman 40)

15. Barry Larking, *International Tax Glossary* (The Netherlands: IBFD Publications, 2005), 8.

16. J.K. Harmen van Dam dan Luc Jacobs, "Advance Tax Rulings," dalam *The New Netherlands Transfer Pricing Regime: Amended Advance Pricing Agreements and Advance Tax Ruling Procedures*, ed. Rijkele Betten (The Netherlands: IBFD Publications, 2002), 119-130.

17. Charles S. Triplett dan Jennifer C. Maloney, "Advance Ruling in the United States," *International Bureau of Fiscal Documentation*, (2001): 407-408.

# PERLUNYA KEJELASAN RULING DALAM DUNIA BISNIS

IMAN SANTOSO

**“P**ajak itu ibarat seni, di mana ingin mencabut bulu angsa, tetapi tanpa menyebabkan anganya berteriak dan menjerit kesakitan”



Ditemui di kantornya yang terletak di Jalan Jenderal Sudirman Kav. 52-53 Jakarta, Iman Santoso menyempatkan diri untuk bertukar pikiran dengan tim redaksi InsideTax seputar praktik *advance ruling* di Indonesia. Iman yang kini menjabat sebagai *Partner Tax Services* di *Ernst and Young (EY)* mengamini bahwa memang praktik *advance ruling* di Indonesia belum memiliki aturan yang jelas. Hal tersebut mengakibatkan lambatnya proses dalam memperoleh jawaban atas permohonan *ruling*. Dalam sesi wawancara ini juga, Iman yang juga pengajar jurusan perpajakan di Universitas Indonesia, menyatakan bahwa perubahan dunia bisnis yang sangat cepat memerlukan regulasi yang dapat mengimbangi tumbuh kembangnya dunia bisnis. Hal tersebut bertujuan agar Wajib Pajak (WP) mendapatkan kepastian hukum, kemudahan, dan selanjutnya dapat menunaikan kewajiban perpajakannya dengan tenang seraya terus fokus menjalankan bisnisnya di Indonesia.

### Praktik Ruling di Indonesia

Dalam praktik perpajakan di Indonesia, Iman Santoso menyebutkan bahwa pengajuan *ruling* di Indonesia sudah seringkali terjadi. Dirinya pun mengakui sudah beberapa kali mendampingi klien untuk mengajukan *ruling* atas transaksi yang dilakukannya di Indonesia, kepada pihak otoritas perpajakan. Dalam konteks *self-assessment* yang diterapkan di Indonesia, jika WP menemukan suatu transaksi yang belum memiliki kejelasan dalam aturan perpajakannya, atau jika WP merasa tidak yakin terhadap suatu transaksi yang akan dilakukannya, maka WP dapat mengajukan permohonan *ruling* atas transaksi tersebut.

Iman menambahkan, contoh kasus yang marak terjadi akhir-akhir ini adalah kasus instrumen keuangan dan transaksi derivatif, kasus yang menyangkut transaksi-transaksi lindung nilai. Transaksi derivatif tersebut saat ini belum memiliki peraturan perpajakan yang jelas. Di sinilah peranan *ruling* bagi WP, yaitu untuk membantu agar WP dapat lebih mudah dan nyaman dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.



Namun, belakangan menurutnya pihak dari Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak terkesan kurang menyoroti hal ini dan cenderung menghindari menerbitkan *ruling* atas pertanyaan WP. Padahal, dengan adanya jawaban *ruling* dari pihak otoritas pajak, WP merasa terbantu dan memungkinkan terjadinya peningkatan penerimaan negara dari pajak karena WP diberikan petunjuk bagaimana seharusnya perlakuan perpajakan dan administrasi pemenuhan kewajiban pajaknya. Pernah juga terjadi pada praktik di lapangan yang dialami Iman, ketika WP sudah mengajukan permohonan *ruling*, pihak otoritas tidak atau kurang responsif dalam memberikan tanggapan atas permohonan tersebut. Hal tersebut tentunya akan menyulitkan WP dan membuat WP bertanya-tanya terhadap fungsi otoritas pajak dalam hal menyediakan performa pelayanan pajak yang maksimal.

*Advance ruling*, menurut Iman, tentunya akan memberikan *degree of certainty* yang lebih tinggi kepada WP

dibandingkan jika WP meminta *advice* kepada konsultan pajak independen. Yang dapat dilakukan oleh konsultan pajak independen adalah memberikan opini kepada WP. Karena konsultan pajak independen memiliki batasan yang menyatakan bahwa opini yang diberikan kepada WP tidak mengikat dan tidak memiliki kekuatan hukum. Karena opini antar satu konsultan pajak independen dengan lainnya mungkin saja berbeda, meskipun konsultan pajak tersebut sudah berusaha untuk membuat *advice* yang sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku dan pernah diterapkan sebelumnya. Karena sifatnya berupa *advice*, biasanya konsultan independen juga menyarankan agar kliennya mengajukan permohonan *ruling* kepada Ditjen Pajak untuk memastikan perlakuan perpajakannya agar dapat *comply* dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Dalam hal *advice*, konsultan independen tidak bertanggungjawab untuk menjamin bahwa sarannya pasti akan sama seperti pendapat resmi

pihak otoritas pajak, sehingga sangat disarankan agar klien juga meminta opini resmi dari pihak Ditjen Pajak.

Seperti yang diterapkan di beberapa negara lain yang juga menerapkan sistem *self-assessment*, yaitu di Belanda, maupun Swedia, ketika WP mengajukan permohonan *ruling*, ketetapan atas *ruling* akan bersifat mengikat (*binding*), sepanjang *underlying regulation* (peraturan yang berlaku) yang menjadi dasar pemberlakuan *ruling* masih sama dan berlaku, tambah Iman. *Underlying regulation* yang dimaksud adalah peraturan yang berlaku pada saat transaksi tersebut terjadi. Jika peraturan lama sudah diganti dengan peraturan baru, secara otomatis *ruling* yang sudah diterbitkan dapat berubah juga atau sudah tidak berlaku lagi, sehingga harus mengikuti aturan yang berlaku saat itu. Iman juga menegaskan bahwa pengajuan *ruling* kepada pihak Ditjen Pajak seharusnya mempunyai kepastian kapan akan menerima jawaban/konfirmasi dari pihak DJP agar tidak simpang siur sehingga pelaku bisnis dapat memutuskan apakah *go or not go* dengan rencana transaksinya.

### Indonesia Belum Memberlakukan Aturan Khusus untuk *Ruling*

Sebetulnya meskipun saat ini tidak ada aturan yang berlaku di

Indonesia, sudah cukup banyak WP yang berinisiatif untuk meminta *ruling* langsung kepada kantor pajak. Dalam praktiknya, WP terkadang meminta *advice* dari beberapa konsultan, dan ketika WP tersebut masih menemukan kebuntuan atas permasalahan pajaknya, WP kemudian berinisiatif mengajukan surat permohonan *ruling* kepada otoritas pajak untuk meluruskan interpretasi peraturan perpajakan atas transaksi yang akan dilakukannya.

“Karena jika tidak difasilitasi dengan ketentuan perpajakan yang jelas, WP mungkin akan beranggapan bahwa untuk patuh dan melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan dengan benar akan tetapi tidak mendapat bantuan dari fiskus.” Ujar Iman.

### Bagaimana Keterkaitan *Advance Ruling* dengan Sistem *Self-Assessment*?

Kaitan *self-assessment* dengan *advance ruling* menurut Iman yaitu, dalam sistem *self-assessment* WP diminta untuk lebih pro-aktif dalam rangka memenuhi kewajiban perpajakannya. Akan tetapi, pihak otoritas dalam hal ini juga memiliki kewajiban untuk memfasilitasi guna mempermudah WP dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan cara memberikan fasilitas konsultasi mengenai bagaimana sistem

perpajakan seharusnya diterapkan. Dalam beberapa situasi ketika WP memiliki keterbatasan dalam menginterpretasikan suatu regulasi, di situlah muncul peranan otoritas pajak untuk mengarahkan WP dengan *ruling*, guna meluruskan interpretasi regulasi secara tepat.

Iman teringat dalam salah satu buku hasil penelitian OECD yang membahas mengenai *A spectrum of taxpayer attitudes to compliance*, disana disebutkan bahwa *compliance strategy* dari otoritas pajak itu harusnya berbeda sesuai dengan *attitude of compliance* dari WP itu sendiri. Apabila kategori *attitudes* WP adalah *try to but don't always succeed*, maka *compliance strategy* fiskusnya harus *assist to comply*. Sementara jika *attitude* dari WP tersebut adalah *willing to do the right thing*, maka *compliance strategy* yang lebih relevan untuk diterapkan adalah *make it easy*. Dalam konteks tersebut, kebijakan *ruling* menjadi sangat relevan karena sikap WP yang ingin melakukan hal yang benar dijawab dengan pemberian panduan bagaimana sebaiknya hak dan kewajiban perpajakannya dijalankan.

### Bisnis Baru yang Berkembang Saat Ini?

Belum lama terjadi isu tentang *individual power plant*. Dalam kontrak



yang terdapat di lapangan, disebutkan dalam transaksi ini bahwa perjanjian atas transaksi tersebut merupakan transaksi jual beli energi, atau *Power Purchase Agreement* (PPA). Namun, pada kenyataannya transaksi tersebut dianggap oleh otoritas pajak sebagai aktivitas *leasing* semata-mata akibat penerapan PSAK. Padahal pengenaan pajak atas PPA dan *leasing* sangatlah berbeda. Jika transaksi ini dianggap sebagai *leasing*, maka akan timbul kewajiban pemungutan PPN. Sementara transaksi PPA harus ditinjau lebih lanjut, apakah energi listrik yang menjadi inti dari transaksi tersebut merupakan barang kena pajak atau tidak.

### Banyak Transaksi Bisnis yang Belum Terakomodasi oleh Regulasi

Iman membenarkan bahwa negara memang membutuhkan pajak untuk meningkatkan penerimaan, namun tidak berarti harus menghiraukan hak-hak WP. Dirinya mengutip pepatah Belanda yang berbunyi:

“Pajak itu ibarat seni, di mana ingin mencabut bulu angsa, tetapi tanpa menyebabkan angsanya berteriak dan menjerit kesakitan,” ujar Iman.

Yang berarti, jika ingin mengenakan pajak kepada WP jangan sampai menyusahkan WP itu sendiri dengan tidak menghiraukan hak-hak WP dan dampak negatif yang akan ditimbulkan.

Iman membenarkan bahwa masih banyak transaksi bisnis yang belum terakomodasi oleh regulasi. Seperti contoh yang marak terjadi dalam sektor perbankan. Bank-bank selalu mengeluarkan produk-produk baru, terutama produk-produk yang berkaitan dengan instrumen keuangan. Yang dapat dilakukan oleh pihak konsultan pajak adalah membantu para WP untuk meninjau dan menganalisis peraturan-peraturan yang sebelumnya pernah dikeluarkan oleh kantor pajak, dengan cara melihat kemungkinan pemberlakuan regulasi yang sebelumnya pernah digunakan pada transaksi yang serupa dan telah dilakukan sebelumnya. Pihak konsultan hanya sebatas memberikan argumen dan opini berdasarkan

putusan-putusan terdahulu sebagai basis untuk menganalisis. Sedangkan, yang memiliki hak untuk menentukan benar tidaknya penafsiran regulasi yang dikeluarkan oleh konsultan pajak atau *independent consultant* adalah wewenang otoritas pajak.

### Masalah Multi-interpretasi Aturan

Perbedaan interpretasi, menurut Iman, merupakan suatu hal yang wajar terjadi mengingat beberapa masalah yang terjadi dalam *legal drafting*. Jika undang-undang terlalu sederhana mungkin diperlukan aturan pelaksanaannya yang detail dan rinci. Belum lagi adanya perbedaan pendapat dari berbagai pihak. Ketika otoritas pajak mengeluarkan sejumlah peraturan, mungkin saja pendapat otoritas dan WP menjadi berbeda karena masing-masing melihat dengan sudut pandang (perspektif) yang berbeda. Iman mengakui, bahwa permintaan *advance ruling* yang seringkali dihadapinya, adalah ketika terdapat ketidakjelasan dalam interpretasi hukum, dan WP ingin mengetahui bagaimana interpretasi yang benar dari sisi otoritas pajak. *Ruling* yang diberikan oleh otoritas pajak dapat menentukan apakah suatu transaksi akan terjadi atau tidak. Hal ini terkait dengan strategi setiap perusahaan untuk mendapatkan laba optimal dengan biaya dan pengenaan pajak (*tax compliance costs*) yang lebih terukur.

### Banyaknya Permintaan Ruling

Diakui Iman bahwa permintaan *ruling* itu sendiri sudah banyak terjadi di Indonesia. Selama pengalaman dirinya berkecimpung dalam dunia konsultan pajak, sudah beberapa kali Iman mendampingi kliennya untuk mengajukan *ruling* kepada otoritas pajak. Namun sayangnya peraturan yang menjadi dasar untuk permintaan *ruling* itu (*rule for ruling*) sendiri tidak ada, sehingga jangka waktu yang jelas untuk mendapatkan jawaban dari permohonan *ruling* tersebut juga tidak ada.

“...diperlukan *time frame* dan prosedur yang jelas untuk pelaksanaan *advance ruling* dan apabila diharuskan

adanya pembayaran biaya (*fee*) untuk itu, ya silakan saja dirumuskan pemungutannya agar lebih transparan juga bagi WP.” tutur Iman.

Bisnis-bisnis baru yang bermunculan saat ini, menurut Iman, banyak yang belum memiliki peraturan perpajakan secara jelas. Dirinya menggambarkan perbandingan antara regulasi dengan dunia bisnis ibarat dua orang yang berada di sebuah lintasan, bisnis dapat diibaratkan sebagai orang yang terus berlari dengan cepat di dalam lintasan, sementara regulasi diibaratkan seperti orang yang hanya berjalan di lintasan tersebut. Oleh karena itu, Iman membenarkan bahwa fungsi dari *advance ruling* dalam sistem *self-assessment* memang sangat krusial karena dunia bisnis yang penuh dengan ide-ide yang terus berkembang pesat, perlu juga diiringi dengan ritme peraturan yang cepat.

### Permohonan Ruling Harus Diajukan Langsung oleh Wajib Pajak

Selama menjadi konsultan pajak, dirinya sudah paham betul bahwa dalam mengajukan permohonan *advance ruling*, otoritas pajak perlu menganalisis duduk persoalan mengenai transaksi yang akan dilakukan oleh WP tersebut secara seksama. Waktu yang dibutuhkan pun tidak sedikit. Dalam memberikan jawaban atas permohonan *ruling* tersebut, otoritas pajak pun dituntut harus berhati-hati. Sebaiknya surat permohonan *ruling* yang ditujukan kepada otoritas pajak harus langsung dari WP yang bersangkutan, sehingga kekuatan hukum yang mengikat antara WP dan otoritas pajak bisa jadi lebih kuat. Konsultan pajak hanya bertugas untuk membantu dalam konteks memberikan opini independen dan tidak mengikat secara hukum dengan cara membantu WP dalam menyusun *draft* permohonan *ruling* sesuai dengan permasalahan perpajakan yang akan diajukan.

### Tanpa Advance Ruling, Self-Assessment Tidak Akan Berjalan, Benarkah?

Menurut Iman, *advance ruling* merupakan sebuah arahan yang

diminta oleh WP kepada pihak otoritas untuk memberitahu bagaimana perlakuan perpajakan yang sesuai bagi WP dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakannya. Permasalahannya, undang-undang yang diciptakan tidak selamanya sempurna untuk memenuhi kebutuhan regulasi di dunia bisnis. *Advance ruling* merupakan suatu sistem yang bekerja sebagai tindakan preventif untuk menghindari terjadinya sengketa.

Ketika WP diberikan arahan melalui *ruling* dari otoritas pajak, tentu akan membangun kepercayaan WP kepada otoritas pajak, sehingga akan terbangun hubungan yang harmonis. Dapat dikatakan, baik *private ruling* maupun *advance ruling* merupakan elemen pelengkap dari pelaksanaan *self-assessment*. Sistem *self-assessment* tidak dapat sepenuhnya diserahkan kepada WP, oleh karenanya diperlukan campur tangan otoritas juga dalam pelaksanaannya di lapangan, jelas Iman.

### Sulitnya Membuat *Appointment* dengan Otoritas Pajak

Disela-sela wawancara yang redaksi lakukan dengan Iman, Dodi Suryadarma yang juga merupakan salah satu partner EY, bergabung untuk membagi pengalamannya seputar

*advance ruling*. Menurut Dodi, untuk membuat janji bertemu dengan pihak otoritas pajak kini semakin sulit. Otoritas pajak terkesan menghindari untuk bertemu dengan WP. Usaha WP maupun konsultan pajak untuk membuat janji bertemu dengan otoritas pajak adalah untuk menjelaskan duduk permasalahan transaksi yang dilakukannya, guna menghindari salah persepsi.

Terkadang hal-hal rumit seperti obligasi, maupun instrumen-instrumen keuangan lainnya agaknya sulit untuk dijelaskan melalui surat tertulis. Hal tersebut yang menyebabkan konsultan yang mendampingi WP merasa perlu untuk menjelaskan secara langsung kepada pihak otoritas pajak.

### Desain dan Bentuk *Advance Ruling* yang Sesuai

Menurut Dodi, harus ada prosedur baku yang mengawal pelaksanaan dari *advance ruling*. Bahkan, menurutnya dengan pemberlakuan Peraturan Dirjen atas *advance ruling* sudah cukup untuk menjadi basis hukum yang kuat.

Untuk saat ini, penanganan surat permohonan *ruling* masih digolongkan sebagai penanganan surat WP saja. Tidak ada jangka waktu pasti bagi WP untuk mendapatkan jawaban dari permohonan *ruling* tersebut.

Bahkan, Dodi menambahkan WP bisa menganggap dirinya cukup beruntung jika berhasil mendapatkan jawaban atas permohonan *ruling* kurang dari jangka waktu enam bulan.

“...consider yourself lucky if you get that (*advance ruling*) less than six month” ujar Dodi.

### Ketika Mengajukan *Ruling* Perluah Dilakukan Pemeriksaan Terlebih Dahulu?

Pada praktiknya di Indonesia, ketika WP melakukan pengajuan *ruling*, WP melakukan presentasi kasus yang dihadapinya kepada pihak otoritas pajak. Dokumen-dokumen penting terkait dengan transaksi seperti perjanjian ataupun surat kontrak yang akan dijalankan pun sudah diperlihatkan kepada pihak otoritas pajak saat WP melakukan presentasi. Dokumen-dokumen tersebut diperlukan agar fiskus lebih memahami permasalahan terkait transaksi yang akan dilakukan WP. Tak hanya itu, WP juga bisa mengirimkan surat pertanyaan atas transaksi yang akan dilakukannya, imbuh Iman.

Menurut Dodi, memang benar praktik yang terjadi pada negara-negara lain bahwa otoritas pajak akan melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan ketika mereka mengajukan permohonan *ruling*. Namun berbeda dengan praktik yang terjadi di Indonesia. Sampai saat ini Indonesia masih belum menerapkan hal tersebut. Permasalahan *Standard Operating Procedure* (SOP) untuk prosedur pelaksanaan permohonan *ruling* di Indonesia masih belum jelas, tambah Iman. Prosedur yang terjadi di lapangan adalah cukup dengan pemberian penjelasan atas transaksi yang akan dilakukan WP kepada otoritas ditambah dengan fakta-fakta terkait, pungkas Iman.

• -Dienda Khairani



Iman Santoso dan Dodi Suryadarma



# International Taxation of Oil & Gas and Other Mining Activities



Agustus lalu (26/08) DANNY DARUSSALAM Tax Center (DDTC) kembali menghadirkan seminar perpajakan. Sesuai dengan misi kami untuk mereduksi informasi asimetris dalam dunia perpajakan, dalam seminar ini kami juga berupaya mereduksi informasi asimetris yang berkembang pada industri migas dan aktivitas pertambangan lainnya, khususnya mengedukasi peserta seminar dari sudut pandang perpajakan internasional.

Pelaksanaan seminar ini dilatarbelakangi oleh adanya perkembangan industri migas yang saat ini tumbuh sangat pesat dan menjadi sumber energi utama di Indonesia, bahkan di dunia. Aktivitas bisnis yang dilakukan oleh industri ini biasanya merupakan transaksi lintas batas negara. Hal inilah yang kemudian menimbulkan masalah perpajakan internasional.

Seminar yang diikuti oleh 19 peserta ini, dibuka oleh Herjuno Wahyu Aji (*Manager, Tax Compliance and Litigation Services*) yang memulai

pembahasannya dengan mengkaji Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2011 tentang Biaya Operasi yang dapat Dikembalikan dan Perlakuan Pajak Penghasilan dalam Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi. Dalam pembahasannya Herjuno didampingi oleh Anggi Tambunan yang merupakan *Assistant Manager, Tax Compliance and Litigation Services*. Kedua pengajar ini telah berpengalaman menjadi pembicara dan *trainer* di berbagai forum perpajakan. Sebagai informasi pada bulan Juni lalu Herjuno baru saja kembali dari Lisbon Portugal, untuk mengikuti *Lisbon Summer Course: Tax Good Governance and The BEPS Action Plan*.

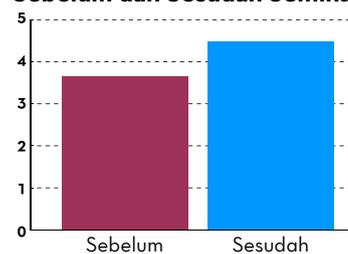
Selain Herjuno dan Anggi sebagai pengajar, Romi Irawan (*Partner, Transfer Pricing Services*) juga turut mengisi seminar ini dengan pembahasan mengenai isu *transfer pricing* pada industri migas dan pertambangan. Materi seminar menjadi sangat menarik dan mengundang antusiasme dari para peserta karena dalam pembahasannya disertai dengan berbagai contoh studi

kasus yang memudahkan peserta dalam memahami materi yang disampaikan.

Dari hasil evaluasi seminar terlihat adanya peningkatan pemahaman para peserta saat sebelum dan sesudah mengikuti seminar ini, serta salah satu testimoni positif yang disampaikan salah satu peserta (Lihat Gambar di bawah ini).

-Indah Kurnia

**Grafik Pemahaman Konten Materi Sebelum dan Sesudah Seminar**



"Apabila ada kesempatan saya akan mengikuti lagi seminar seperti ini di DDTC karena menurut saya sangat bermanfaat dan patut direkomendasikan."

Erlina  
Finance & Accounting Manager  
Coeclerici - PT Asian Bulk Logistic

# INDONESIA PERLU MENETAPKAN ATURAN MENGENAI RULING (RULE FOR RULING)

WAHYU KARYA TUMAKAKA

**“P**ada intinya, sebuah ruling bukanlah mengatur suatu transaksi bisnis, melainkan interpretasi resmi dari otoritas pajak tentang aspek pajak dari suatu transaksi yang ditanyakan Wajib Pajak.”



Direktur Transformasi Bisnis yang kini sekaligus menjabat sebagai pelaksana tugas Direktur P2 Humas Ditjen Pajak, Wahyu Karya Tumakaka, mengakui dirinya merupakan orang yang berutang budi kepada negara dan bangsa Indonesia. Pengakuan ini disampaikan, ketika Wahyu menceritakan perjalanan panjangnya menempuh masa pendidikan dan pencapaian kariernya kepada **InsideTax**. Di sela-sela kesibukannya, ia menuturkan, mulai jenjang Diploma III Spesialisasi Akuntansi (Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, Jakarta) hingga meraih gelar *Master of Public Administration* (Kennedy School of Government, Harvard University, Amerika Serikat) dirinya mendapatkan fasilitas dari negara. Dia menyadari betul bahwa pendidikan gratis (*beasiswa*) dan segala fasilitas yang ia nikmati bersumber dari uang pajak yang disetorkan masyarakat kepada negara. Wahyu menilai apabila dilihat dari sisi materi mungkin dapat dihitung berapa semua biaya yang telah dikeluarkan negara untuknya, namun dari sisi *intangible* nilainya tidak dapat dihitung.

Wahyu yang pernah menjabat sebagai Direktur Kepatuhan Internal dan Transformasi Sumber Daya Aparatur (periode 2010-2011) menjelaskan bahwa pembalasan utang atas apa yang ia peroleh dari negara dan bangsa, dilakukan dengan menunjukkan kualitas terbaiknya dalam melaksanakan pekerjaan yang diamanahkan kepadanya. Menurutnya, seorang pejabat negara di instansi dan lembaga manapun harus memiliki 3 kriteria sebagai berikut, yaitu: bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa, bersikap profesional terhadap pekerjaannya, dan harus cinta terhadap bangsa dan negara.

“Ketiga kriteria itu merupakan motor penggerak seseorang untuk maju yang tidak bisa dikuantifikasi. Jika seseorang memiliki tujuan yang bisa dikuantifikasi, saat tujuannya telah tercapai, akan selesai juga usaha yang dilakukannya. Mengejar sesuatu yang tidak bisa dikuantifikasi itu membuat seseorang bergerak menuju arah yang benar,” tuturnya.

## Tiga Tugas Utama Otoritas Pajak

Dalam sistem *self-assessment* sangat diperlukan adanya kesadaran dan kepatuhan dari Wajib Pajak untuk membayar pajak. Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak seperti yang diamanahkan undang-undang memiliki 3 tugas utama, yakni: pelayanan, pengawasan, dan penegakan hukum.

Dalam praktik yang berkembang di seluruh dunia, benar bahwa tugas utama otoritas pajak adalah memberikan pelayanan administrasi perpajakan kepada Wajib Pajak agar menjadi mudah, murah, dan cepat. Mudah artinya otoritas pajak selalu menyediakan akses informasi yang mudah untuk didapat dan dijangkau oleh Wajib Pajak. Murah dan cepat contohnya Wajib Pajak bisa menggunakan layanan berbasis teknologi dan informasi untuk memenuhi kewajiban perpajakannya, dengan pengeluaran biaya yang lebih murah dan lebih efisien dari sisi waktu.

Pemantapan pelayanan berbasis teknologi informasi dalam proses pelayanan administrasi perpajakan sangat perlu dilakukan untuk menyesuaikan dengan perkembangan ekonomi dunia yang telah memasuki era digital. Perubahan era ini, menurut Wahyu turut menyebabkan perubahan pada struktur ekonomi, demografi, serta pola tingkah laku masyarakat. Direktorat Transformasi Proses Bisnis kini sedang berupaya untuk memperkenalkan faktor pajak secara elektronik (e-Faktur). Hal ini dilakukan untuk memudahkan perusahaan-perusahaan yang memiliki volume transaksi dalam jumlah sangat banyak.

## Aturan Pajak Cukup Mengakomodasi Perkembangan Bisnis

Secara umum, sumber pajak terbesar yang diperoleh negara ini didapat dari Pajak Penghasilan (PPH) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Cara orang berbisnis itu bisa saja bermacam-macam misalnya bisnis di sektor pertanian (*agro-industry*), *trading*, *manufacturing*, jasa, dan lain sebagainya. Untuk perlakuan PPh kriterianya itu hanya ada dua:

Jika bisnis tersebut menghasilkan penghasilan (laba atau profit) harus dipajaki; sedangkan jika bisnis tersebut mengalami kerugian, kerugian tersebut bisa dikompensasikan.

Selain itu, ada kegiatan bisnis atau sektor usaha tertentu yang dipajaki secara final seperti bisnis *real estate*, jasa, dan lain sebagainya. Namun, dalam konteks PPh Final seperti yang diatur di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013, pemajakannya itu tidak berkaitan dengan jenis bisnisnya, melainkan terkait dengan skala usaha (*sizing*) dari pelaku usaha tersebut.

“Peraturan perpajakan yang ada dirasa sudah cukup mengakomodasi perkembangan bisnis. Apapun bisnisnya kalau mendapatkan penghasilan (laba atau profit), pasti dikenakan PPh; dan pada setiap transaksi penyerahan barang kena pajak ataupun jasa kena pajak yang dilakukan oleh pengusaha kena pajak pastilah terutang PPN,” terangnya.

## Pajak atas Transaksi e-Commerce

Belum lama ini masyarakat dihebohkan tentang pemajakan atas transaksi *e-commerce*. Menurut Wahyu, *e-commerce* hanya merupakan cara lain seseorang melakukan usaha atau merupakan bentuk virtual dari sebuah tempat berniaga (*virtual market place*). Kini semakin marak laman (situs website) yang menjadi *virtual market place* sebagai tempat jual beli barang secara *online* yang menyediakan ‘feature’ bagi para penjual untuk mengunggah berbagai gambar dari barang yang akan dijual melalui media *online*. Kemudian, ketika calon pembeli melihat unggahan barang tersebut dan merasa sesuai dengan harga yang ditawarkan oleh pihak penjual, pembeli dapat langsung berkomunikasi dengan penjual melalui media *online*, dan transaksi jual-beli antara kedua *netizen* (warga pengguna internet) tersebut dapat saja terjadi.

*Apakah terdapat perlakuan pajak khusus dalam transaksi tersebut?*

Wahyu menjelaskan bahwa tidak ada perlakuan khusus dalam transaksi *e-commerce*. Menurutnya, transaksi

yang terjadi sama saja dengan transaksi bisnis biasa, yaitu penjual yang mendapat penghasilan dan laba harus membayar PPh, dan jika barang yang dijual tergolong barang kena pajak dan penjualnya adalah pengusaha kena pajak, maka penjualnya wajib memungut PPN dan menyetorkan PPN yang terutang ke kas negara.

*Bagaimana otoritas pajak mengawasi transaksi penjualan online yang dilakukan ‘sembunyi-sembunyi’?*

Wahyu yang juga pernah menjabat sebagai Tenaga Pengkaji Bidang Pengawasan dan Penegakan Hukum Perpajakan (Periode 2009-2010) menerangkan bahwa dalam pengawasan terkait transaksi *e-commerce* dapat dilakukan dengan cara memeriksa para pelaku *e-commerce* yang telah ber-NPWP. Saat ini banyak sekali pelaku *e-commerce* yang bentuknya badan, otoritas pajak tentu dapat melakukan pengecekan lapangan terkait aktivitas bisnis yang dilakukan para pelaku *e-commerce* di kantor mereka, ataupun pengecekan rekening bank perusahaan untuk melihat arus transaksi uang berjalan, serta menelaah pencatatan atau pembukuan yang mereka buat.

### Hambatan Bisnis Merupakan Suatu Hal yang Tidak Terelakkan

Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan bisa saja menemui hambatan baik eksternal maupun internal. Hambatan eksternal misalnya disebabkan oleh kesulitan Wajib Pajak dalam memenuhi berbagai persyaratan administratif. Misalnya, Wajib Pajak yang harus melaporkan pajaknya, terkendala lokasi kantor pajak yang jauh dan sarana transportasi yang memadai. Hambatan internalnya seperti Wajib Pajak yang harus membayar pajak dalam jumlah tertentu, namun enggan untuk menyetorkan kewajibannya tersebut ke kas negara melalui bank-bank persepsi yang telah disediakan.

Hambatan lainnya, juga terjadi dalam *doing business on cross border*. Wahyu mengutarakan hambatan utamanya adalah lebih kepada penyediaan infrastruktur dan jalur komunikasi yang tidak memadai. Selain



itu, ketidakpastian hukum juga menjadi hambatan besar dalam aktivitas investasi di Indonesia dan regulasi pajak seringkali dianggap oleh pebisnis turut menyumbang hambatan tersebut.

“Regulasi pajak bukanlah penyumbang ketidakpastian hukum di Indonesia. Masalah regulasi perpajakan sebenarnya lebih disebabkan ketidakmampuan Wajib Pajak dalam memahami isi regulasi tersebut. Oleh karenanya, kini semakin marak jasa penunjang seperti jasa konsultan pajak dan akuntan publik untuk membantu Wajib Pajak menginterpretasikan suatu regulasi,” ujar Pria yang juga aktif menjadi anggota *International Fiscal Association* (IFA).

Wahyu menerangkan bahwa kepastian hukum memiliki dua aspek. Pertama, *legal description* (deskripsi hukum) yang tidak jelas. Kedua, pelaku atau aparat yang tidak konsisten menjalankan ketentuan yang sudah diatur.

“Persoalan di pajak kebanyakan mengarah ke masalah administratif, misalnya ketika Wajib Pajak mau memenuhi kewajibannya, Wajib Pajak tidak mendapatkan klarifikasi informasi perpajakan yang jelas, apa saja yang harus dikerjakan dan bagaimana cara mengerjakannya. Hal ini bisa terjadi karena kurangnya sosialisasi dari penyuluh pajak atau memang karena masyarakat sendiri yang kurang giat (malas) untuk belajar,” terangnya.

### Pentingnya Rule for Ruling

Wahyu yang pernah menjadi Tim Negosiasi Perjanjian Perlindungan Investasi (BKPM) Tahun 2006-2009 mengatakan bahwa salah satu prinsip dasar administrasi perpajakan adalah pihak otoritas pajak tidak boleh mengintervensi cara masyarakat berbisnis. Cara masyarakat berbisnis haruslah ditentukan oleh para pelaku usaha sendiri. Namun, bagaimana perlakuan Ditjen Pajak jika ada Wajib Pajak yang mengajukan *ruling* yang meminta kejelasan atas suatu aturan?

“Suatu *ruling* pastilah mengacu pada *legal standing*, *legal position*, atau pendapat hukum administrasi perpajakan terhadap suatu masalah yang ditanyakan oleh Wajib Pajak. Dengan harapan kalau dijawab, maka jawaban yang diberikan Direktorat Jenderal Pajak itu bisa Wajib Pajak gunakan sebagai solusi untuk menyelesaikan masalah perpajakannya,” tutur Wahyu.

Wahyu menceritakan selama ini penerapan *ruling* di Indonesia berawal dari pertanyaan tertulis Wajib Pajak melalui surat resmi yang kemudian dijawab oleh Ditjen Pajak. Surat jawaban dari Ditjen Pajak atas pertanyaan yang diajukan Wajib Pajak itulah yang dianggap sebagai *ruling*. Namun, Wahyu menyayangkan surat jawaban yang diberikan oleh Ditjen Pajak tersebut seringkali juga digunakan oleh Wajib Pajak lain yang merasa melakukan transaksi agak serupa. Karena *ruling* tersebut

semestinya digunakan untuk transaksi yang sifatnya spesifik, identik, dan dikhususkan bagi Wajib Pajak yang mengajukan *ruling*.

“Beberapa kasus sengketa pajak yang terjadi di Pengadilan Pajak, seringkali Wajib Pajak menggunakan *ruling* dari surat yang dikeluarkan Direktur Jenderal Pajak sebagai dasar argumen mereka. Hal itu merupakan cara yang tidak etis karena Wajib Pajak tersebut bukan merupakan pihak yang mengajukan *ruling*,” tegas Wahyu.

Problem yang dihadapi oleh Indonesia sampai dengan saat ini yaitu ketentuan mengenai *ruling* ini belum diatur dalam undang-undang. Untuk memperjelas aturan mengenai *ruling*, Wahyu berpendapat bahwa memang sudah seharusnya Indonesia memiliki aturan yang bersifat mengikat (*binding*) yaitu dalam bentuk undang-undang yang mengatur tentang *ruling* (*rule for ruling*). Di dalam *rule of ruling* tersebut harus diatur mengenai syarat-syarat dalam pengajuan sebuah *ruling*, besarnya biaya, serta limitasi jawaban atas *ruling* agar hanya dapat berlaku khusus bagi Wajib Pajak yang spesifik (Perusahaan A atau Tuan B) yang mengajukan permohonan *ruling* secara resmi ke pihak otoritas pajak.

“Pada intinya, sebuah *ruling* bukanlah mengatur suatu transaksi bisnis, melainkan interpretasi resmi dari otoritas pajak tentang aspek pajak dari suatu transaksi yang ditanyakan Wajib Pajak,” ujar Wahyu.

Pengajuan *ruling* sangat dilarang apabila transaksinya sifatnya *fishing*. Transaksi *fishing* yang dimaksud adalah transaksi yang bersifat teoritikal atau transaksi yang berdasarkan asumsi-asumsi saja. Penetapan biaya dalam mengajukan *ruling* juga dirasa penting dengan harapan dapat membatasi Wajib Pajak untuk tidak mengajukan permohonan *ruling* atas transaksi *fishing* ataupun mencegah Wajib Pajak menyebarkan informasi mengenai *ruling* tersebut kepada Wajib Pajak lain secara sembarangan. Karena jika informasi mengenai *ruling* tersebut disebarluaskan, dikhawatirkan *ruling* tersebut dijadikan acuan interpretasi hukum oleh pihak-pihak yang sebenarnya memiliki transaksi yang sebenarnya berbeda.

Praktik di banyak negara, Wajib Pajak yang mengajukan *ruling* perlu mengeluarkan sejumlah biaya tertentu karena memang terdapat nilai ekonomis dari informasi yang diberikan oleh otoritas pajak. Adanya sejumlah biaya dalam pengajuan *ruling* ini

diperbolehkan dan dianjurkan, asalkan tidak ada unsur korupsi. Modus korupsi yang bisa saja terjadi misalnya ketika Wajib Pajak memiliki suatu transaksi yang diprediksi menghasilkan keuntungan yang sangat besar di masa yang akan datang, Wajib Pajak tentu bersedia membayar fee atas *ruling* berapapun besarnya kepada oknum otoritas pajak yang tidak bertanggung jawab. Tentu saja hal ini menurut Wahyu dapat menimbulkan potensi kehilangan sumber penerimaan pajak bagi negara.

### Tantangan Penerapan Ruling

*Moral hazard*, kata itu yang terucap oleh Wahyu ketika ditanya mengenai tantangan penerapan *ruling* di Indonesia. Menurutnya, jika sebuah *ruling* itu dalam jangka panjang memberikan *benefit* yang luar biasa besar bagi Wajib Pajak, bukan tidak mungkin Wajib Pajak bersedia mengeluarkan sejumlah uang tertentu di luar biaya yang ditetapkan dalam undang-undang untuk bisa segera memperoleh *ruling* dan hal itu sangatlah berbahaya. Sebab, sangat mungkin biaya yang dikeluarkan itu merupakan bentuk gratifikasi kepada otoritas pajak untuk menghindari atau mengelabui pajak. ■

-Toni Febriyanto



Tim Redaksi saat wawancara dengan Wahyu K. Tumakaka



# Simposium Kurikulum Nasional Perpajakan Program Sarjana (S1)



Foto bersama peserta simposium

Salah satu kunci keberhasilan suatu sistem perpajakan adalah sumber daya manusia yang berkualitas. Perguruan tinggi memiliki peran strategis dalam menghasilkan sumber daya manusia yang berkualitas sesuai dengan kebutuhan para *stakeholder*. Menyadari hal ini, Indonesian Fiscal and Tax Administration Association (IFTAA) bekerjasama dengan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya dan Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI, menyelenggarakan kegiatan Simposium Kurikulum Nasional Perpajakan Program Sarjana (S1).

Kegiatan ini diselenggarakan pada tanggal 2 - 3 September 2014 di Kampus Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya, Malang. Simposium ini merupakan langkah awal untuk mengembangkan kurikulum program studi perpajakan sebagai upaya untuk melakukan standarisasi kurikulum guna menjamin kualitas lulusan program studi perpajakan di Indonesia. Kebutuhan untuk menjamin kualitas lulusan menjadi isu yang semakin relevan dengan diterbitkannya PMK. No 111 Tahun 2014 tentang Konsultansi Pajak yang mengatur tentang sertifikasi brevet bagi lulusan program

studi perpajakan. Salah satu hasil yang disepakati dalam simposium yang dihadiri oleh perwakilan dari UI, Universitas Brawijaya, Untirta, USU dan STIAM I ini adalah profil lulusan prodi perpajakan sebagai dasar bagi penyusunan kurikulum nasional.

Hadir pada kesempatan ini, Wahyu Karya Tumakaka, Ak, MPA, Direktur Transformasi Proses Bisnis Bertindak selaku Pejabat Pengganti Direktur P2 Humas, Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak, Kementerian Keuangan Republik Indonesia memberikan *keynote speech* mewakili Direktur Jenderal Pajak serta Kakanwil Ditjen Pajak Jatim III. Kegiatan simposium juga diisi dengan penjelasan tentang PMK. 111 Tahun 2014 tentang Konsultansi Pajak dari Tim Direktorat Peraturan II, Ditjen Pajak serta pembekalan tentang kurikulum nasional oleh Prof. Hendrawan Sutanto dari Ditjen Dikti. 

-Toni Febriyanto



Dari kiri ke kanan: Prof. Safril Numantu, Khairul Muluk, dan Budi Santoso



Prof. Haula Rosdiana (kiri) dan Kadarisman Hidayat (kanan)



Prof. Hendrawan Soetanto

# Optimalisasi Rasio Pajak Melalui Pemberantasan Korupsi

Oleh: Willi Hastono Putro



**WILLI HASTONO  
PUTRO**

Alumnus Program  
Magister Perencanaan  
dan Kebijakan Publik,  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Indonesia



## Sekelumit Potret Perpajakan di Indonesia

Untuk membiayai belanja negara, pajak menjadi sumber pendapatan terpenting bagi pemerintah. Target penerimaan pajak dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) 2014 ditetapkan sebesar Rp 1.280,4 triliun. Tapi dalam Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Perubahan (RAPBN-P) 2014, target penerimaan pajak diturunkan menjadi Rp 1.232,1 triliun. Alasannya, target pertumbuhan ekonomi dan harga komoditas internasional menurun. Namun demikian, dibandingkan tahun sebelumnya, target penerimaan pajak kali ini meningkat dibandingkan realisasi tahun sebelumnya. Pada 2013, penerimaan pajak dicapai sebesar Rp 1.099 triliun.

Lalu bagaimana dengan kepatuhan Wajib Pajak? Data Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI tahun 2013 mencatat pembayaran pajak dari Wajib Pajak orang pribadi baru sekitar 25 juta dari sekitar 60 juta masyarakat yang seharusnya membayar. Sementara itu, dari Wajib Pajak Badan, pembayaran baru dilakukan oleh sekitar 520 Wajib Pajak dari sekitar 5 juta badan usaha yang memiliki laba.

Ini dapat menunjukkan masih besarnya penerimaan pajak yang seharusnya dapat diperoleh pemerintah.

Sejumlah upaya lantas dilakukan untuk mendongkrak penerimaan pajak tersebut. *Dropbox*, misalnya, dibuat untuk memudahkan para Wajib Pajak melaporkan pembayaran pajaknya. Selain itu, sistem *online* juga dibuat agar Wajib Pajak dapat melaporkan pajaknya tanpa harus hadir secara fisik di kantor pelayanan pajak maupun *dropbox*. Melalui inovasi ini, realisasi penerimaan pajak diharapkan terus meningkat setiap tahunnya.

Namun, upaya meningkatkan penerimaan pajak tidak cukup hanya didorong dari sisi permintaan. Sisi penawaran juga harus diperhitungkan. Di samping kemudahan yang ditawarkan pemerintah dalam pembayaran pajak, masyarakat mungkin saja memiliki alasan tersendiri untuk tidak menunaikan pembayaran pajaknya. Misalnya, masyarakat belum merasakan manfaat signifikan dari pajak yang dibayarkan. Persepsi masyarakat terhadap pemerintah juga dapat ikut memengaruhi. Penerimaan pajak dimungkinkan semakin besar seiring besarnya kepercayaan dan kepuasan masyarakat terhadap kinerja

pemerintah.

Masalah penerimaan pajak dan kepatuhan pembayaran pajak bukan hanya dialami Indonesia. Ya, banyak negara juga mengalami hal serupa. Bagi negara berkembang, kepatuhan Wajib Pajak menjadi perhatian besar, selain masalah *tax evasion* yang juga terjadi. Sedangkan di negara-negara maju, kepatuhan relatif lebih tinggi sehingga pemerintah di negara-negara maju lebih fokus pada masalah *tax evasion*.

Kita dapat lihat negara-negara tetangga. Dalam lingkup Asia Tenggara, negara-negara di dalamnya sebagian besar merupakan negara berkembang. Penerimaan pajak di negara-negara ini juga terbilang rendah. Jika dilihat dari rasionya terhadap produk domestik bruto (PDB), sebagian besar negara-negara di Asia Tenggara memiliki rasio pajak di bawah 20 persen. Lihat saja data Bank Dunia tentang rasio pajak tersebut. Menurut data tahun 2011, setidaknya ada enam negara di Asia Tenggara, termasuk Indonesia, yang rasio pajaknya di bawah 20 persen. Indonesia dalam data tersebut menunjukkan angka sebesar 11,8 persen.

Rasio pajak sebesar ini relatif rendah jika dibandingkan negara-negara lain, terutama negara-negara Eropa. Pada 2011, menurut data Eurostat, negara-negara Eropa secara rata-rata memiliki rasio penerimaan pajak terhadap PDB sebesar 38,8 persen. Sejumlah negara maju juga cenderung memiliki rasio pajak di atas 20 persen. Ini dapat menjadi pemacu bagi Indonesia dan negara-negara Asia Tenggara lainnya untuk meningkatkan rasio penerimaan pajaknya terhadap PDB.

### Faktor-Faktor yang Memengaruhi Rasio Pajak

Beragam studi mengenai faktor-faktor yang memengaruhi penerimaan pajak cukup banyak dilakukan. Tapi untuk lingkup Asia Tenggara dengan melibatkan faktor pengendalian korupsi, studi serupa belum ditemui. Menurut Tanzi dan Davoodi (2000), faktor-faktor yang memengaruhi rasio pajak yakni PDB per kapita, kontribusi sektor pertanian terhadap PDB, kontribusi perdagangan internasional terhadap PDB, dan korupsi.

Sementara itu, Gupta (2007) menemukan faktor yang memengaruhi rasio pajak antara lain PDB per kapita, kontribusi sektor pertanian terhadap PDB, keterbukaan perdagangan, dan korupsi. Berbeda dengan Tanzi dan

Davoodi (2000) yang melakukan studi terhadap sejumlah negara di dunia, Gupta (2007) memfokuskan pada negara-negara berkembang. Studi serupa pada negara berkembang juga dilakukan oleh Ajaz dan Ahmad (2010). Sesuai hasil studinya, korupsi juga ditemukan berpengaruh terhadap rasio pajak. Faktor-faktor lainnya yang juga berpengaruh yakni tata kelola pemerintahan dan kontribusi sektor industri terhadap PDB.

Bagaimana dengan negara-negara Asia Tenggara? Mari kita lakukan regresi untuk melihat variabel apa saja yang memengaruhi rasio pajak negara-negara di Asia Tenggara. Faktor-faktor yang mungkin memengaruhi rasio pajak dapat dikelompokkan menjadi faktor: basis pajak, non-basis pajak, dan struktur ekonomi.

Faktor-faktor yang merupakan basis pajak antara lain PDB per kapita, tingkat inflasi, serta kontribusi ekspor dan impor terhadap PDB. Sedangkan faktor-faktor yang termasuk non-basis pajak yakni pemberantasan korupsi dan kualitas regulasi. Bank Dunia telah membuat indeks mengenai tata kelola pemerintah, di mana terdapat Indeks Pengendalian Korupsi dan Indeks Kualitas Regulasi di dalamnya. Sedangkan faktor yang dapat mewakili struktur perekonomian yakni kontribusi nilai tambah sektor pertanian terhadap

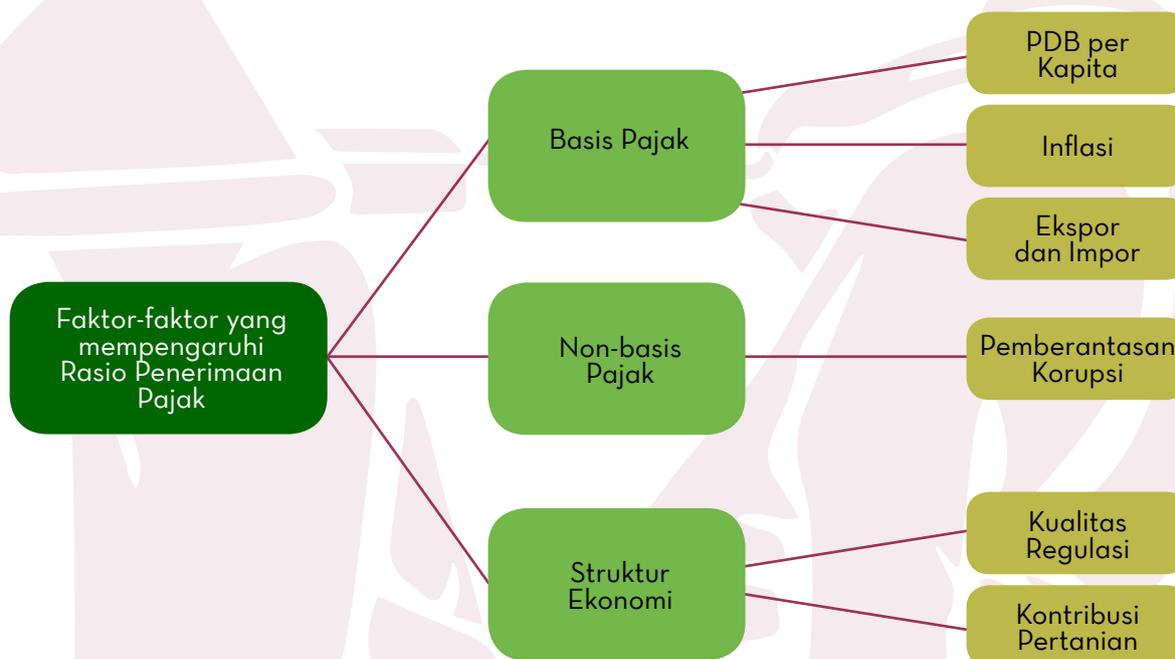
PDB.

Basis pajak kemungkinan besar memiliki pengaruh terhadap rasio pajak. Hal ini juga yang sering diupayakan oleh pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajaknya. Penghasilan misalnya, dapat menjadi basis Pajak Penghasilan. Begitu pun dengan penjualan, yang merupakan basis Pajak Pertambahan Nilai. Sementara itu, pelbagai kesepakatan perdagangan bebas dapat menjadikan lalu lintas barang dan jasa tidak dikenai bea masuk atau keluar. Kalaupun dikenai, kesepakatan perdagangan bebas umumnya menghendaki bea masuk dan keluar yang menurun secara bertahap.

Selain basis pajak, struktur ekonomi tidak dapat diabaikan pengaruhnya. Negara-negara memiliki kecenderungan yang berbeda dalam struktur ekonominya. Ini dapat menjadi strategi penerimaan pajak tersendiri, apakah mengedepankan sektor primer, sekunder, atau tersier. Di negara berkembang, sektor primer cenderung memiliki kontribusi terhadap PDB yang lebih besar daripada sektor sekunder atau tersier. Belum lagi dengan banyaknya lahan yang tersedia sehingga potensi sektor ekstraktif terus berkembang.

Basis pajak dapat saja secara langsung memengaruhi rasio pajak.

**Gambar 1 - Faktor yang Memengaruhi Rasio Pajak**





Tapi faktor non-basis pajak juga harus diperhatikan. Keinginan dan kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak tidak dicerminkan dari besarnya basis pajak. Peningkatan basis pajak dapat menjadi percuma jika Wajib Pajak tidak patuh dalam menunaikan pembayaran pajaknya. Alasan inilah yang mendasari perlunya faktor di luar basis pajak untuk ikut dipertimbangkan dalam mengoptimalkan penerimaan pajak.

Misalnya, korupsi. Perilaku ini masih relatif banyak ditemui di negara-negara berkembang. Di sisi lain, masyarakat sebagai Wajib Pajak dapat memberikan penilaian yang buruk terhadap pemerintah jika korupsi tidak diberantas. Kepercayaan Wajib Pajak kepada pemerintah juga dapat menurun. Akibatnya, masyarakat menjadi tidak yakin pajak yang dibayarkannya akan kembali ke masyarakat dalam bentuk pelayanan publik yang baik.

Indeks Pengendalian Korupsi dari Bank Dunia dapat merepresentasikan

sejauh mana upaya pemberantasan korupsi yang dilakukan pemerintah. Indeks ini mencakup kebijakan yang dikeluarkan pemerintah hingga ada atau tidaknya lembaga yang bertugas memberantas korupsi di masing-masing negara. Semakin besar nilai indeks ini menunjukkan semakin baiknya upaya pemerintah dalam memberantas korupsi.

Selain itu, regulasi juga tidak kalah penting. Jika pemerintah berupaya memperbaiki regulasi yang berkaitan dengan kegiatan usaha dan investasi, bukan tidak mungkin Wajib Pajak akan lebih terdorong untuk menunaikan kewajibannya membayar pajak. Kebijakan yang mempermudah perizinan usaha, misalnya, dapat meningkatkan kepercayaan pengusaha dan masyarakat terhadap kinerja pelayanan publik pemerintah.

Faktor regulasi didekati melalui Indeks Kualitas Regulasi yang diterbitkan Bank Dunia. Indeks ini

menggambarkan peran institusi dalam mendukung kegiatan ekonomi sektor swasta. Dukungan melalui kebijakan regulasi dapat menunjukkan respons yang cepat dari pemerintah dalam menanggapi perubahan kebutuhan sektor swasta. Regulasi yang termasuk dalam indeks ini misalnya mengenai kemudahan memulai usaha, kebebasan berinvestasi, dan persaingan usaha yang sehat. Semakin besar nilai indeks ini menunjukkan regulasi yang semakin mendukung kegiatan ekonomi sektor swasta.

Sayangnya, tidak setiap negara Asia Tenggara memiliki data yang lengkap untuk masing-masing variabel tersebut. Karena itu, negara-negara yang coba dilihat dalam tulisan ini hanya tujuh negara, yakni Indonesia, Kamboja, Laos, Malaysia, Filipina, Thailand, dan Vietnam. Sementara tahun yang akan diperhitungkan yakni 2000 hingga 2011.

Pengolahan data di atas dengan

metode *generalized least square* (GLS) memberikan hasil adanya pengaruh dari beberapa variabel tersebut terhadap rasio pajak, sementara lainnya menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan. Faktor yang berpengaruh signifikan terhadap rasio pajak yaitu pengendalian korupsi, inflasi, kontribusi sektor pertanian terhadap PDB, kontribusi ekspor dan impor terhadap PDB, serta regulasi. Sedangkan PDB per kapita dalam regresi ini ditemukan tidak memberikan pengaruh yang signifikan.

PDB per kapita, yang merepresentasikan basis pajak dari pendapatan masyarakat, menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan terhadap rasio pajak. Ini dimungkinkan terjadi karena kurangnya kemampuan negara-negara Asia Tenggara dalam meningkatkan kapasitas penerimaan pajaknya. Ajaz dan Ahmad (2010) juga menemukan hal serupa. Di negara berkembang, peningkatan kapasitas penerimaan pajak belum tentu dapat segera menyesuaikan dengan pertumbuhan ekonomi. Dibandingkan dengan negara-negara maju, kemudahan membayar pajak di negara berkembang relatif lebih rendah. Di samping itu, waktu yang dibutuhkan dalam pembayaran pajak juga relatif lebih lama. Hal ini ditambah

lagi dengan kepatuhan Wajib Pajak yang relatif rendah di negara-negara berkembang seperti di Asia Tenggara.

Sektor pertanian dalam hal ini menunjukkan pengaruh yang negatif terhadap rasio pajak. Mengapa demikian? Para pekerja di sektor pertanian sebagian besar merupakan pekerja informal. Transaksi dan penyimpanan uang cenderung tidak menggunakan sistem perbankan. Pencatatan keuangan pun dilakukan secara sederhana. Bahkan, pencatatan keuangan tidak dilakukan. Dengan meningkatnya kontribusi sektor pertanian terhadap PDB, kontribusi sektor lainnya menunjukkan penurunan. Peningkatan kontribusi sektor pertanian akan menggerus potensi pajak dari sektor lainnya.

Namun demikian, bukan berarti sektor pertanian harus dikurangi atau dihilangkan kontribusinya terhadap PDB. Pemerintah dapat mengupayakan realisasi penerimaan pajak dari sektor ini. Para pekerja di sektor pertanian dapat didorong untuk menjadi lebih *bankable*. Pencatatan keuangan dapat dilatih agar penghitungan pendapatan dapat lebih akurat. Upaya pengoptimalan realisasi pajak dari sektor pertanian ini diperlukan karena relatif besarnya kontribusi nilai tambah sektor pertanian terhadap PDB. Di

Kamboja misalnya, kontribusi sektor pertanian terhadap PDB pada 2011 mencapai 36,69%. Besarnya kontribusi itu dapat menjadi potensi yang menarik bagi penerimaan pajak.

Sementara itu, ekspor dan impor menunjukkan adanya pengaruh positif terhadap rasio pajak. Barang dan jasa yang diperdagangkan antarnegara kemungkinan merupakan produk yang relatif mudah dipajaki. Peningkatan lalu lintas perdagangan antarnegara tersebut dapat menjadi potensi pajak yang dapat diupayakan oleh pemerintah. Hasil ini juga dapat menunjukkan negara-negara Asia Tenggara mungkin masih mengenakan pajak pada barang-barang ekspor dan impor. Meskipun begitu, negara-negara Asia Tenggara juga menghadapi kesepakatan perdagangan bebas. Jika tarif dihapuskan, basis pajak dari perdagangan luar negeri juga hilang. Tapi, peningkatan rasio pajak masih dimungkinkan terjadi melalui peningkatan dari pajak yang berbasis konsumsi.

Sesuai perkiraan, Indeks Kualitas Regulasi juga menunjukkan pengaruh positif terhadap rasio pajak. Hal ini dimungkinkan karena adanya peningkatan kepercayaan sektor swasta terhadap pemerintah. Regulasi yang dibuat pemerintah sejalan dengan keinginan para pelaku ekonomi di



sektor swasta. Selain itu, kualitas regulasi yang semakin baik juga dapat memberi insentif sektor swasta untuk meningkatkan investasinya. Melalui peningkatan investasi tersebut akan terjadi peningkatan basis pajak, yang kemudian dapat meningkatkan penerimaan pajak. Kualitas regulasi yang semakin baik juga dapat memberi insentif para pelaku usaha informal untuk masuk ke sektor formal.

## Menggenjot Pemberantasan Korupsi

Peningkatan Indeks Pengendalian Korupsi dalam studi ini ditemukan dapat berdampak pada meningkatnya rasio pajak. Dengan demikian, upaya pemerintah dalam memberantas korupsi tidak akan sia-sia. Manfaatnya dapat dirasakan dalam peningkatan rasio pajak. Pemerintah dapat mengupayakan pemberantasan korupsi lebih keras mengingat dampaknya yang signifikan dalam memengaruhi rasio pajak.

Indeks tersebut dapat menunjukkan persepsi terhadap tingkat pemberantasan korupsi di suatu negara. Pengaruh yang positif itu dapat menunjukkan efektivitas pemberantasan korupsi dalam meningkatkan rasio pajak. Adanya lembaga anti korupsi, misalnya, dapat menunjukkan keseriusan pemerintah dalam memberantas korupsi. Begitu juga dengan penegakan hukum terhadap perilaku korupsi. Jika hukum ditegakkan, persepsi masyarakat terhadap pemerintah dapat semakin baik.

Pengaruh yang positif tersebut dimungkinkan karena meningkatnya keinginan masyarakat dalam membayar pajak ketika dihadapkan pada keberhasilan pemberantasan korupsi yang semakin baik. Kepercayaan

masyarakat terhadap pemerintah dalam mengelola negara juga dapat meningkat seiring meningkatnya pemberantasan korupsi tersebut. Selain itu, untuk melakukan pemberantasan korupsi, pemerintah membutuhkan biaya. Pemerintah kemungkinan menggiatkan upaya penerimaan pajaknya untuk menutupi pembiayaan tersebut. Baik dari sisi masyarakat maupun pemerintah, pemberantasan korupsi dapat sama-sama berujung pada meningkatnya rasio penerimaan pajak terhadap PDB.

Sejauh ini, upaya bersama antara negara-negara Asia Tenggara sudah dilakukan secara formal. Penandatanganan kesepakatan lembaga anti korupsi dari Brunei, Indonesia, Malaysia, dan Singapura pada 2004 dapat mengawali harapan pemberantasan korupsi yang semakin baik. Namun demikian, dalam praktiknya, setiap negara Asia Tenggara dimungkinkan menghadapi tantangan yang berbeda dan memiliki kepentingan yang berbeda. Singapura misalnya, sejumlah pihak memandangnya sebagai tempat pelarian para koruptor (Kompas, 2011).

Upaya bersama pengendalian korupsi juga muncul dari kalangan parlemen. Sejak 2005, kalangan parlemen negara-negara Asia Tenggara membentuk *South East Asia Parliamentarians Against Corruption* (SEAPAC). Pertemuan lalu diadakan setiap tahun untuk membahas pemberantasan korupsi. Pada 2013, pertemuan SEAPAC diadakan di Indonesia. Dari pertemuan itu, Deklarasi Medan dinyatakan. Parlemen negara-negara Asia Tenggara yang menandatangani berkomitmen untuk tidak memberikan toleransi pada tindak korupsi.

Negara-negara Asia Tenggara telah

berupaya melakukan pemberantasan korupsi di negaranya, baik secara hukum melalui regulasi maupun pembentukan lembaga-lembaga anti korupsi. Efektivitas upaya pemberantasan korupsi di masing-masing negara tersebut dapat berbeda. Tapi secara umum, upaya pemberantasan korupsi negara-negara Asia Tenggara memberikan pengaruh positif terhadap penerimaan pajaknya. Dengan demikian, upaya-upaya tersebut seharusnya tidak sia-sia. Pemerintah negara-negara Asia Tenggara perlu meningkatkan upaya pemberantasan korupsi ini agar kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah juga meningkat. Hal tersebut memungkinkan pemerintah dapat mengoptimalkan rasio pajaknya.

“Pemerintah dapat mengupayakan pemberantasan korupsi lebih keras mengingat dampaknya yang signifikan dalam memengaruhi rasio pajak.”

## Daftar Pustaka

- Ajaz, Tahseen & Ahmad, Eatjaz. (2010). The effect of corruption and governance on tax revenues. *The Pakistan Development Review*.  
Eurostat News Release. 29 April 2013. Taxation trends in the european union.  
Gupta, Abhijit Sen. (2007). Determinants of tax revenue efforts in developing countries. IMF Working Paper  
Kompas. (2011, 22 Juli). Singapura dan koruptor Indonesia. Online at <http://nasional.kompas.com/read/2011/07/22/06562758/Singapura.dan.Koruptor.Indonesia>.  
Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2014, 22 Mei). Pemerintah revisi target penerimaan perpajakan dan PNPB. Online at <http://www.kemenkeu.go.id/Berita/pemerintah-revisi-target-penerimaan-perpajakan-dan-pnpb>.  
Tanzi, Vito dan Davoodi, Hamid R. (2000). Corruption, growth, and public finances. IMF Working Paper.



# TATA CARA PEMBUATAN DAN PELAPORAN FAKTUR PAJAK BERBENTUK ELEKTRONIK



Researcher, Tax Research  
and Training Services,  
**DANNY DARUSSALAM**  
Tax Center.

**GALLANTINO F.**

Pada tanggal 1 Juli 2014, impian bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan otoritas pajak menjadi kenyataan, dengan diterbitkannya Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 16 Tahun 2014 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik. Bagi PKP, e-Faktur ini memberikan kemudahan, kenyamanan, dan keamanan karena biaya yang dikeluarkan akan berkurang dan mereka akan semakin yakin bahwa faktur pajak telah sesuai dengan transaksi sebenarnya. Kemudian, PKP merasa terlindungi dengan adanya e-Faktur, mereka akan terhindar dari penyalahgunaan oleh pihak yang tidak bertanggung jawab atau dari

adanya faktur pajak fiktif. Di lain pihak, otoritas pajak juga akan dimudahkan dengan kelengkapan data yang sudah diverifikasi dalam faktur pajak dan proses pelayanan akan lebih cepat, sehingga beban administrasi yang selama ini dirasakan oleh otoritas pajak diharapkan akan berkurang.

## Latar Belakang

Seiring meningkatnya frekuensi dan volume transaksi yang dilakukan PKP, maka semakin bertambah pula kebutuhan pengusaha dalam menjalankan kepatuhan perpajakannya khususnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Meningkatnya kebutuhan PKP ini, juga dapat meningkatkan beban administrasi PPN yang dirasakan oleh Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak. Ditjen Pajak telah melakukan berbagai pembenahan dan upaya peningkatan pelayanan dalam administrasi PPN. Sebelumnya, Ditjen Pajak telah melakukan registrasi ulang PKP, batasan pengukuhan PKP, pengembangan aplikasi pengawasan PKP, penunjukkan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) sebagai pemungut PPN, dan berbagai pembenahan yang berkelanjutan mengenai faktur pajak.

Pembenahan yang berkelanjutan mengenai faktur pajak yang dilakukan oleh Ditjen Pajak merupakan dampak dari kerugian yang ditimbulkan akibat

penyalahgunaan faktur pajak, seperti non-PKP menerbitkan faktur pajak, faktur pajak tidak atau terlambat terbit, dan beredarnya faktur pajak fiktif serta faktur pajak ganda. Selain itu sejak tahun 2001, Ditjen Pajak menghadapi masalah besar dalam mengadministrasi faktur pajak yang jumlahnya mencapai 200 juta setiap tahun dan itu semua dilakukan secara manual. Oleh karena itu, beban administrasi faktur pajak yang selama ini dirasakan oleh Ditjen Pajak menjadi latar belakang diterbitkannya Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 16 Tahun 2014 (PER 16/2014).

## Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan e-Faktur

Secara garis besar, PER 16/2014 mengatur tentang tata cara pembuatan dan pelaporan faktur pajak berbentuk elektronik yang sebagian telah diatur sebelumnya berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pembuatan dan Tata Cara Pembetulan atau Penggantian Faktur Pajak (PMK 151/2013). Faktur Pajak adalah bukti pungutan yang dibuat oleh PKP yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) yang diatur dalam ketentuan Pasal 2 ayat (1) PMK 151/2013, untuk setiap:

1. Penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a dan/atau Pasal 16D Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN);
2. Penyerahan JKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c UU PPN;
3. Ekspor BKP Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf f UU PPN;
4. Ekspor BKP Tidak Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g UU PPN; dan
5. Ekspor JKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h UU PPN.

Adapun, faktur pajak yang dimaksud berbentuk kertas (*hardcopy*) atau elektronik (e-Faktur). E-Faktur adalah faktur pajak yang dibuat melalui sistem aplikasi elektronik yang disediakan oleh Ditjen Pajak. Sistem aplikasi elektronik tersebut dilengkapi dengan petunjuk penggunaan (*manual*) yang merupakan satu kesatuan sehingga membantu PKP dalam pembuatannya. Saat ini, yang diwajibkan membuat e-Faktur adalah PKP yang telah ditetapkan dalam lampiran Keputusan Direktur Jenderal Nomor 136 Tahun 2014 (KEP 136/2014) dan wajib membuat

e-Faktur hanya untuk setiap:

1. Penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a dan/atau Pasal 16D UU PPN;
2. Penyerahan JKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c UU PPN

Namun, pembuatan e-Faktur dikecualikan atas setiap penyerahan BKP dan/atau JKP:

1. Yang dilakukan oleh pedagang eceran yang membuat faktur pajak tanpa mencantumkan keterangan mengenai identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual dengan cara:
  - a. Melalui suatu tempat penjualan BKP eceran atau penyerahan JKP secara langsung mendatangi dari satu tempat konsumen akhir ke tempat konsumen akhir lainnya;
  - b. Dengan cara penjualan BKP eceran atau penyerahan JKP yang dilakukan langsung kepada konsumen akhir, tanpa didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak, atau lelang;
  - c. Pada umumnya pembayaran BKP atau penyerahan JKP dilakukan secara tunai.

2. Yang dilakukan oleh PKP Retail kepada orang pribadi pemegang paspor luar negeri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16E UU PPN;
3. Yang bukti pungutan PPN-nya berupa dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan faktur pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6) UU PPN

Sebagai implementasi peraturan atas tata cara pembuatan dan pelaporan e-Faktur, PKP yang diwajibkan membuat e-Faktur ditentukan dalam KEP 136/2014 tentang Penetapan Pengusaha Kena Pajak yang Diwajibkan Membuat Faktur Pajak Berbentuk Elektronik melalui tiga tahapan.

Tahap pertama, dilakukan pada 1 Juli 2014 dengan menentukan sejumlah 45 perusahaan (Lihat Tabel 1) yang sudah diwajibkan membuat e-Faktur untuk diterapkan di Kantor Pelayanan Pajak Besar, Kantor Wilayah Khusus, dan Kantor Pelayanan Pajak Madya di wilayah DKI Jakarta. Tahap kedua, dilakukan pada 1 Juli 2015 untuk diterapkan di Kantor Pelayanan Pajak Jawa dan Bali, kemudian tahap ketiga pada 1 Juli 2016 untuk diterapkan di seluruh Kantor Pelayanan Pajak di Indonesia.

**Tabel 1 - Beberapa Pengusaha Kena Pajak yang Diwajibkan Membuat e-Faktur**

No.	Pengusaha Kena Pajak	NPWP
1.	PT Pama Persada Nusantara	01.338.618.0-091.000
2.	PT Goodyear Indonesia Tbk	01.002.075.8-092.000
3.	PT Ramajaya Pramukti	01.445.062.1-092.000
4.	PT Aneka Tambang	01.001.663.2-051.000
5.	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	01.000.011.5-051.000
6.	PT Telekomunikasi Indonesia	01.000.013.1-093.000
7.	PT Telekomunikasi Seluler (Telkomsel)	01.718.327.8-093.000
8.	PT Sucofindo	01.300.992.3-093.000
9.	PT Garuda Maintenance Facility Aero Asia	02.239.283.1-093.000
10.	PT Monier	01.000.120.4-052.000

Sumber : Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-136/PJ/2014

Mulai 1 Juli 2014, setiap perusahaan yang berada dalam lampiran KEP 136/2014 tersebut sudah diwajibkan membuat e-Faktur dengan menggunakan mata uang Rupiah. Jika penyerahan BKP dan/atau JKP yang menggunakan mata uang selain Rupiah, maka harus terlebih dahulu dikonversikan ke dalam mata uang Rupiah sesuai dengan nilai kurs menurut Keputusan Menteri Keuangan yang berlaku pada saat e-Faktur dibuat. Faktur pajak elektronik harus mencantumkan keterangan tentang penyerahan BKP dan/atau JKP yang paling sedikit memuat:

1. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) yang menyerahkan BKP dan/atau JKP;
2. Nama, alamat, dan NPWP pembeli BKP atau penerima JKP;
3. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
4. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
5. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) yang dipungut; Kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
6. Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Tanda tangan yang harus dicantumkan dalam pembuatan e-Faktur adalah tanda tangan elektronik yang terdiri atas informasi elektronik yang dilekatkan, terasosiasi atau terkait dengan informasi elektronik lainnya yang digunakan sebagai alat verifikasi dan autentifikasi. Yang dimaksud dengan informasi elektronik adalah satu atau sekumpulan data elektronik, berupa tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto, *electronic data interchange* (EDI), surat elektronik (e-mail), telegram, teleks, *teletcopy* atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, kode akses, simbol, atau perforasi yang telah diolah yang memiliki arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya. E-Faktur adalah dokumen elektronik faktur pajak yang merupakan hasil keluaran (*output*) dari sistem aplikasi elektronik yang disediakan oleh Ditjen Pajak (Lihat Gambar 1).

Sedikit berbeda dengan faktur pajak kertas (*hardcopy*), faktur pajak

Gambar 1 - Cetakan atau Hasil Keluaran (*Output*) dari Sistem Aplikasi e-Faktur

Faktur Pajak		
Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak : 010.000-14.12345678		
Pengusaha Kena Pajak		
Nama : xxx Alamat : xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx NPWP : 07.773.920.9-502.000		
Pembeli Barang Kena Pajak / Penerima Jasa Kena Pajak		
Nama : yyy Alamat : yyyyyyyyyyyyyyyyyyyy NPWP : 24.166.003.4-721.000		
No.	Nama Barang Kena Pajak / Jasa Kena Pajak	Harga Jual/Penggantian/Uang Muka/Termin
1	PRODUK KLM Rp 5.000.000 x 3	15.000.000,00
Harga Jual / Penggantian		15.000.000,00
Dikurangi Potongan Harga		0,00
Dikurangi Uang Muka		
Dasar Pengenaan Pajak		15.000.000,00
PPN = 10% x Dasar Pengenaan Pajak		1.500.000,00
Total PPnBM (Pajak Penjualan Barang Mewah)		0,00
<p>Sesuai dengan ketentuan yang berlaku, Direktorat Jenderal Pajak mengatur bahwa Faktur Pajak ini telah ditandatangani secara elektronik sehingga tidak diperlukan tanda tangan basah pada Faktur Pajak ini.</p> <p style="text-align: right;">JAKARTA TIMUR, 01 JULI 2014</p> <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="text-align: center;">  </div> <div style="text-align: right;"> <p>SLAMET AMAN SENTOSA</p> </div> </div> <p style="font-size: small; margin-top: 20px;">PEMBERITAHUAN DIREKTORAT JENDERAL PAJAK: Faktur Pajak ini telah dilaporkan ke Direktorat Jenderal Pajak dan telah memperoleh persetujuan sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku.</p> <p style="text-align: right; font-size: x-small;">1 dari 1</p>		

elektronik yang merupakan output dari sistem aplikasi elektronik tadi, wajib dilaporkan oleh PKP ke Ditjen Pajak untuk memperoleh persetujuan dari Ditjen Pajak sebelum diungkapkan lebih jauh dalam SPT elektronik (e-SPT) yang sistem aplikasinya sudah *in-line*. Dalam pelaporannya, e-Faktur tidak diwajibkan untuk dicetak dalam bentuk kertas (*hardcopy*) dan dapat dilakukan dengan cara mengunggah e-Faktur ke Ditjen Pajak. Untuk membandingkan antara faktur pajak kertas dengan e-Faktur secara sederhana dapat dilihat pada Tabel 2.

Setelah e-Faktur dilaporkan dengan cara diunggah, Ditjen Pajak memberikan persetujuan sepanjang

Nomor Seri Faktur Pajak yang digunakan untuk penomoran e-Faktur tersebut adalah Nomor Seri Faktur Pajak yang diberikan oleh Ditjen Pajak kepada PKP yang membuat e-Faktur sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Faktur pajak elektronik yang tidak memperoleh persetujuan dari Ditjen Pajak bukan merupakan faktur pajak.

### E-Faktur Rusak atau Hilang dan Ketentuan Lainnya

E-Faktur yang salah dalam pengisian atau penulisan, sehingga tidak memuat keterangan yang lengkap, jelas, dan benar, PKP dapat membuat e-Faktur pengganti. Lebih jauh lagi, atas hasil cetak e-Faktur yang rusak atau hilang,

Tabel 2 - Perbedaan Faktur Pajak Kertas dengan e-Faktur

No	Keterangan	Faktur Pajak Kertas (Hardcopy)	Faktur Pajak Elektronik (e-Faktur)
1	<b>Format (layout)</b>	Bebas tidak ditentukan dan dapat mengikuti contoh di lampiran Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor 24 Tahun 2012 (PER 24/2012)	Ditentukan oleh sistem aplikasi elektronik yang ditentukan dan/atau disediakan oleh Ditjen Pajak
2	<b>Tanda tangan pegawai/ pejabat yg ditunjuk oleh PKP</b>	Tanda tangan basah di atas kertas faktur pajak	Tanda tangan elektronik berbentuk QR code
3	<b>Bentuk dan jumlah lembar</b>	Diwajibkan berbentuk kertas dan jumlah lembar diatur	Tidak diwajibkan untuk dicetak dalam bentuk kertas
4	<b>Pengusaha Kena Pajak yang membuat</b>	Seluruh PKP	PKP yang ditetapkan oleh KEP 136/2014
5	<b>Jenis Transaksi</b>	Seluruh penyerahan termasuk ekspor BKP dan/atau JKP	Hanya penyerahan BKP dan/atau JKP
6	<b>Prosedur lapor dan persetujuan</b>	Dilaporkan ke Ditjen Pajak melalui SPT PPN	Dilaporkan ke Ditjen Pajak dengan cara diunggah dan mendapat persetujuan Ditjen Pajak
7	<b>Pelaporan SPT PPN</b>	Menggunakan aplikasi tersendiri	Menggunakan sistem aplikasi yang sama dengan yang digunakan dalam pembuatan e-Faktur

Sumber : Diolah oleh penulis

PKP dapat melakukan cetak ulang melalui sistem aplikasi tersebut. Untuk setiap informasi elektronik dalam e-Faktur yang rusak atau hilang, PKP dapat mengajukan permintaan untuk mengakses atau meminta data e-Faktur tersebut ke Ditjen Pajak melalui KPP tempat PKP dikukuhkan dengan menyampaikan surat yang menjadi lampiran PER 16/2014 ini dan sebelumnya informasi elektronik tersebut telah memperoleh persetujuan dari Ditjen Pajak.

Dalam hal terdapat pembatalan transaksi penyerahan BKP dan/atau JKP yang e-Faktornya telah dibuat, PKP harus melakukan pembatalan e-Faktur tersebut melalui sistem aplikasi tersebut.

## Komentar

Denganditerbitkannya PER 16/2014 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Elektronik atau biasa disebut e-Faktur, dimaksudkan untuk memberikan kemudahan, kenyamanan, dan keamanan bagi PKP dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya khususnya pembuatan Faktur Pajak. Dengan pembenahan ini, seharusnya tingkat kepatuhan PKP dapat meningkat apalagi dengan meningkatnya frekuensi dan volume transaksi yang dilakukan.

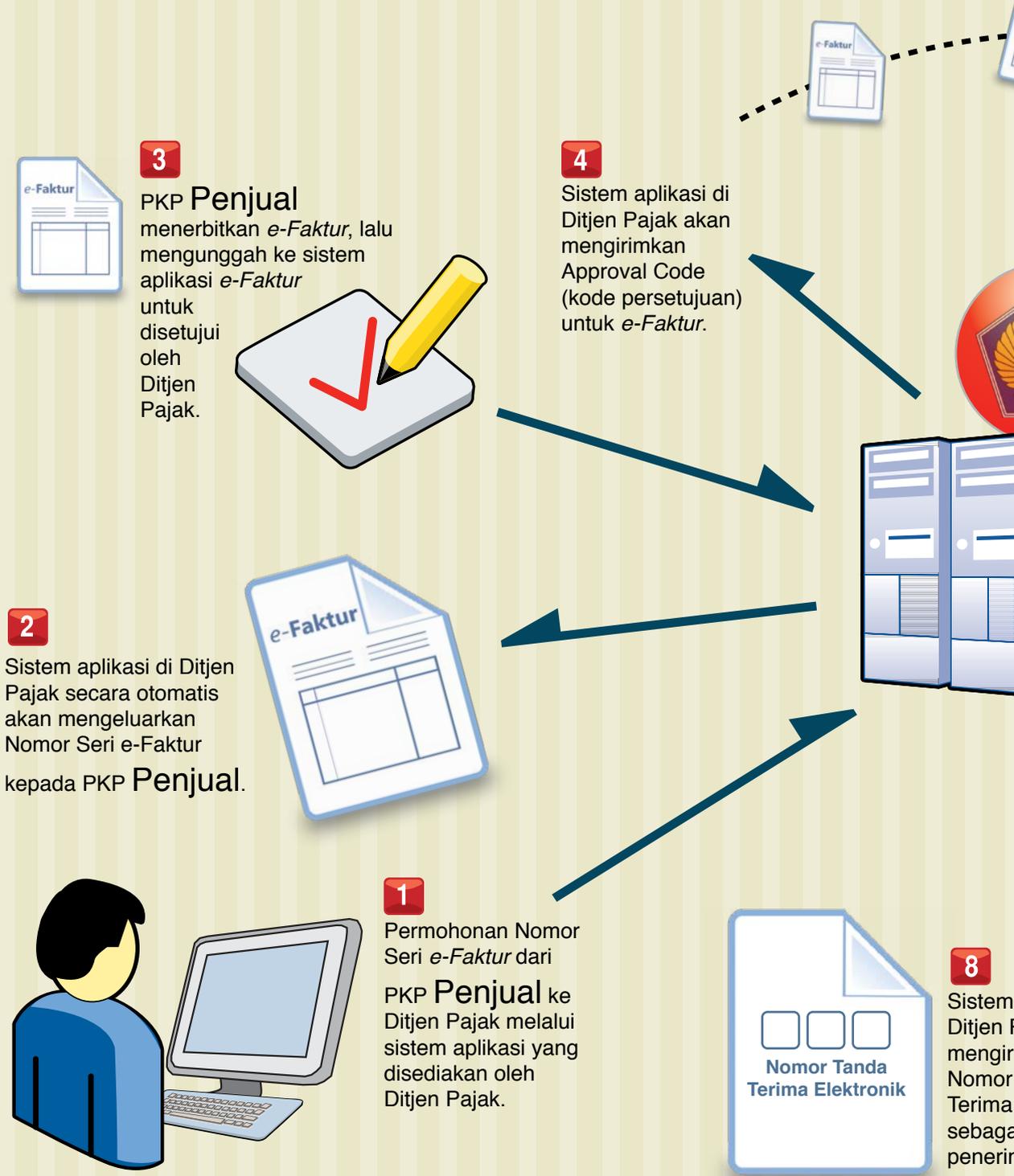
Dengan e-Faktur, informasi atau data yang dimuat di dalamnya menjadi dasar untuk menentukan validitas atau autentikasi dari transaksi yang sebenarnya terjadi, sehingga risiko

yang timbul dapat diminimalkan. Seperti timbulnya faktur pajak fiktif, faktur pajak ganda, dan bagi Ditjen Pajak dapat mengurangi biaya kepatuhan serta memudahkan dalam tata kelola informasi elektronik tersebut untuk menjalankan pelayanan dan pengawasan kepada PKP. 

# How e-Faktur Works!

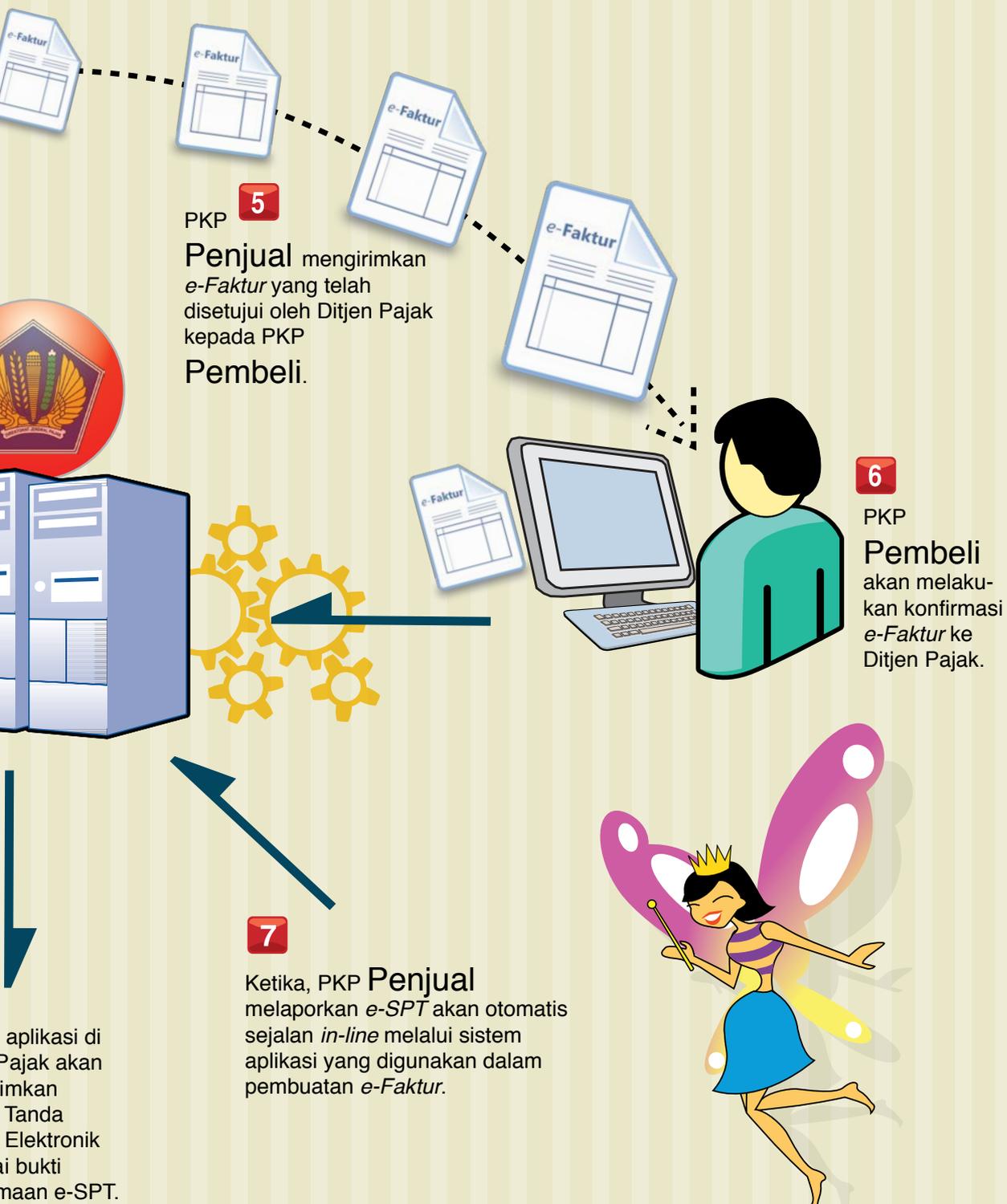
Setelah terjadi transaksi atau setelah PKP (Penjual dan pembeli) langsung membuat e-Faktur dengan mencantumkan kode QR, e-Faktur akan otomatis diterbitkan dan disediakan oleh Ditjen Pajak.

Untuk memahami bagaimana sistem e-Faktur bekerja, berikut ini adalah langkah-langkahnya:



Pembeli) membuat kesepakatan dan terjadi penyerahan BKP dan JKP, PKP Penjual dapat terangan atau data lengkap mengenai detail transaksi dalam sebuah sistem aplikasi yang

sem aplikasi *e-Faktur* ini bekerja, perhatikan ilustrasi ini!



# Domestik

## Tim Transisi Usulkan Pembentukan Otoritas Pajak di Luar Kemenkeu

Deputi tim transisi presiden dan wakil presiden terpilih Joko Widodo-Jusuf Kalla, Andi Widjajanto, mengusulkan pembentukan otoritas pajak di luar Kementerian Keuangan (Kemenkeu). Selain itu, tim transisi juga mengusulkan pembentukan badan penerimaan negara.

Andi menjelaskan, jika berbentuk otoritas pajak, maka badan tersebut hanya mengurus persoalan perpajakan. Namun, jika berbentuk badan penerimaan negara, maka badan tersebut juga mengurus penerimaan negara bukan pajak.

Andi optimistis, keberadaan otoritas pajak atau badan penerimaan negara akan meningkatkan rasio pajak yang saat ini



hanya 12,3-12,4 persen menjadi di kisaran 14-15 persen. Walau diperkirakan berdampak positif terhadap penerimaan negara, Andi menambahkan hal tersebut tidak dapat langsung dilakukan. Pemerintah tetap harus menyiapkan perangkat regulasi terlebih dahulu. ◉

## Pemerintah Baru Perlu Simplifikasi Aturan Pajak

Darussalam, Pengamat Pajak Universitas Indonesia menyarankan pemerintah yang baru perlu memperbaiki data administrasi perpajakan, terutama sektor informal yang selama ini menjadi penggerak pertumbuhan ekonomi.

Selama ini Ditjen Pajak masih terjebak pada sektor-sektor unggulan sebagai sumber penerimaan pajak. Terbukti ketika salah satu sektor mengalami perlambatan seperti sektor pertambangan, penerimaan pajak menurun drastis.

Hal yang perlu disadari bahwa pendapatan nasional terbesar berasal dari sektor manufaktur, pertanian, kehutanan, peternakan, dan perikanan. Namun persoalannya, sektor itu sulit dikenai pajak karena kebanyakan informal. Untuk itu, pemerintah harus fokus pada sektor yang sulit disentuh ini. ◉

## Hukuman Bagi Penerbit Faktur Pajak Palsu

Majelis Hakim Pengadilan Negeri Jakarta Pusat menjatuhkan vonis penjara 6 tahun dan denda Rp 494 miliar kepada Zulfikar alias Bambang alias Jon, dan Darwis alias Awis alias Robby. Vonis yang diketuai oleh Badrun Zaini ini sesuai dengan tuntutan Jaksa Penuntut Umum.

Kasus penerbitan faktur pajak palsu yang dilakukan oleh dua bersaudara ini bermula saat Penyidik Direktorat Jenderal Pajak melakukan penyidikan atas penerbitan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya. Tindakan tersebut tidak sah dan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan. Atas perbuatannya itu negara mengklaim telah mengalami kerugian dua kali lipat dari vonis denda yang dijatuhkan Majelis Hakim. ◉



## Pemerintah Diminta Hapus PPN Sektor Pertanian

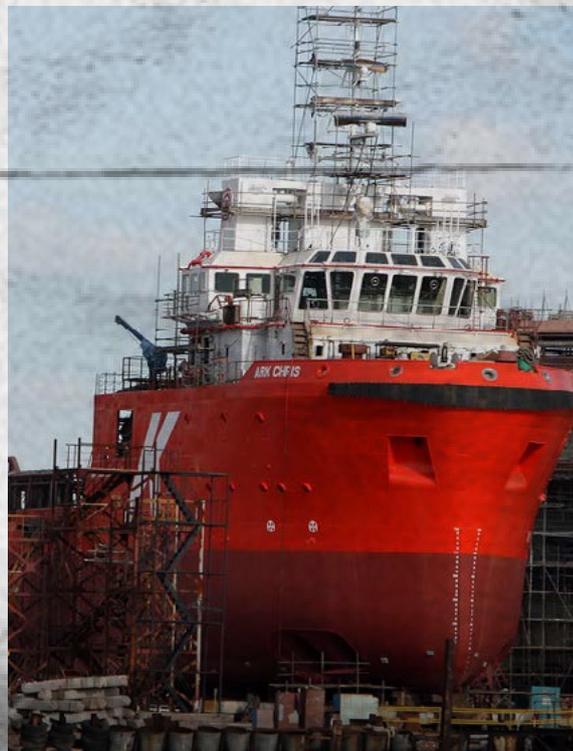
Pasca dikeluarkannya keputusan Mahkamah Agung terkait Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang pengenaan PPN 10% atas produk pertanian, perkebunan dan kehutanan 23 April lalu, banyak kalangan pengusaha dan juga pengamat yang meminta penghapusan pengenaan PPN atas ketiga komoditi tersebut.

Menurut mereka keputusan Pemerintah mengenakan PPN atas produk pertanian, perkebunan dan kehutanan adalah keputusan yang tidak tepat karena akan mengganggu kinerja sektor hulu dan hilir. Selain itu, pengenaan PPN juga dirasa tidak adil bagi para petani, karena akan mengurangi potensi pendapatan mereka. Lebih dari itu, petani juga harus menanggung beban dengan mengeluarkan biaya produksi yang besar. ▢

## Insentif Bersyarat Bagi Galangan Kapal

Salah satu tujuan Badan Kebijakan Fiskal (BKF) mengabdikan usulan pembebasan PPN atas jasa pelayanan dan jasa bongkar muat barang *seaside* adalah untuk meningkatkan daya saing produk Indonesia. Namun untuk meningkatkan daya saing, pemerintah juga harus berusaha memberikan penyediaan infrastruktur yang lebih memadai.

Pemerintah nantinya akan menyeleksi perusahaan-perusahaan mana saja yang tepat menerima pembebasan PPN ini. Setidaknya perusahaan tersebut harus memiliki kontribusi bagi perekonomian (strategis) dan tergolong dalam pelaku usaha kecil. Itu artinya, tidak semua perusahaan galangan kapal menerima pembebasan PPN atas jasa pelayanan dan jasa bongkar muat *seaside*, tetapi bagi mereka yang telah lolos proses seleksi, berhak untuk menerimanya. ▢



# PEMINDAHBUKUAN SURAT SETORAN PAJAK PPN ATAS PEMANFAATAN BKP TIDAK BERWUJUD ATAU JKP DARI LUAR DAERAH PABEAN

Oleh: R. Herjuno Wahyu Aji



**R. HERJUNO WAHYU AJI**

R. Herjuno Wahyu Aji adalah *Manager, Tax Compliance and Litigation Services*, DANNY DARUSSALAM Tax Center

## Pendahuluan

Dalam realitanya, Wajib Pajak (WP) sangat mungkin melakukan kekeliruan dalam melunasi jumlah pajak terutang, termasuk bunga, denda administrasi dan kenaikan. Kekeliruan ini bisa diselesaikan dengan cara memperhitungkan kelebihan pembayaran pajak tersebut atau imbalan bunga yang telah diterima WP. Cara lainnya dilakukan dengan memperhitungkan setoran pajak lain atas nama WP yang sama maupun WP yang lain. Mekanisme pelunasan ini, dalam perpajakan dikenal dengan istilah pemindahbukuan (Pbk). Dalam menerapkan mekanisme Pbk ini WP dapat memindahbukukan seluruh atau sebagian jumlah kelebihan pembayaran pajak, imbalan bunga, atau jumlah pajak yang tercantum dalam SSP. Untuk mengilustrasikannya, berikut adalah contoh mekanisme penerapan Pbk.

- a. Pbk atas Kelebihan Pembayaran Pajak atau Imbalan Bunga

*Pada bulan April 2014, PT CBA menerima Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) PPh Badan Tahun 2012 senilai Rp 500.000.000. Pada saat yang sama PT CBA juga menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPh Pasal 21 senilai Rp 100.000.000. Untuk melunasi PPh Pasal 21 yang terutang sebagaimana tercantum*

dalam SKPKB tersebut, PT CBA dapat menyetorkan langsung ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dengan menggunakan SSP atau dengan melakukan Pbk atas kelebihan pembayaran pajak (PPh Badan). Jika PT CBA memilih opsi kedua, maka jumlah kelebihan pembayaran pajak yang diterimanya akan berkurang menjadi Rp 400.000.000. (Lihat Tabel 1).

Tabel 1

Kelebihan pembayaran pajak (PPh Badan)	Rp 500.000.000
Pemindahbukuan sebagian untuk melunasi SKPKB PPh Pasal 21	Rp 100.000.000
Sisa kelebihan pembayaran pajak yang akan dikembalikan	Rp 400.000.000

- b. Pbk atas Setoran Pajak Lain dengan WP yang sama maupun WP yang Lain

PT DEF telah melakukan pembayaran PPh Pasal 23 untuk Masa Pajak April 2014 sebesar Rp 50.000.000. Namun ternyata terdapat kesalahan dalam pengisian SSP. Jenis Pajak (Kode Akun Pajak dan Kode Jenis Setoran Pajak) dalam SSP yang diisi oleh PT DEF adalah PPN bukan PPh Pasal 23. Untuk mengatasi permasalahan ini PT DEF dapat melakukan Pbk setoran dengan Kode Akun Pajak PPN kepada Kode Jenis Akun Pajak PPh Pasal 23.

Aturan mengenai mekanisme atau tata cara pembayaran pajak melalui Pbk ini telah diatur dalam KMK-88/KMK.04/1991, dalam KMK tersebut Pbk dapat dilakukan karena hal-hal berikut ini:

1. Pbk dilakukan karena terdapat kelebihan pembayaran pajak atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang berdasarkan Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak atau surat keputusan lainnya yang

menyebabkan timbulnya kelebihan pembayaran pajak.

2. Pbk dilakukan karena WP menerima imbalan bunga akibat keterlambatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.
3. Pbk terjadi karena telah diperoleh kejelasan SSP yang semula diadministrasikan dalam bermacam-macam penerimaan pajak (BPP).
4. Pbk dilakukan karena WP salah mengisi SSP baik menyangkut SSP milik WP sendiri maupun WP lain.
5. Pbk dilakukan karena adanya pemecahan setoran pajak yang berasal dari SSP.
6. Pbk dilakukan karena terdapat pelimpahan PPh Pasal 22 dalam rangka impor atas dasar inden sebelum berlakunya Keputusan Menteri Keuangan Nomor 539/KMK.04/1990 tentang Pajak Penghasilan Pasal 22, Pajak Pertambahan Nilai dan atau Pajak Penjualan Atas Barang Mewah untuk kegiatan usaha di bidang impor atas dasar inden.

Dalam artikel ini penulis berfokus hanya kepada pembahasan mengenai kesalahan pembayaran PPN untuk transaksi Pemanfaatan Barang Kena Pajak (BKP) Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak (JKP) dari Luar Daerah Pabean. Penyebab kesalahan itu muncul ketika WP melakukan kesalahan pengisian SSP baik jumlah pajak yang disetorkan maupun kesalahan pencantuman informasi-informasi dalam SSP.

Pasal 4 ayat (1) huruf d dan huruf e Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN 2009) mengatur bahwa PPN terutang atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean dan pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean. Kemudian Pasal 3A ayat 3 UU PPN 2009 memuat pengaturan sebagai berikut:

“Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) huruf d dan/atau yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf e wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang yang penghitungan dan tata caranya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan”

Selanjutnya, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010 menegaskan tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan PPN atas Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean (PMK-40/2010). Sebagai petunjuk pelaksanaan PMK-40/2010 tersebut, Ditjen Pajak juga menerbitkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-147/PJ/2010 tanggal 22 Desember 2010 (SE-147/2010). Kedua ketentuan tersebut, baik PMK-40/2010 dan SE-147/2010 memuat pengaturan mengenai PPN yang terutang atas Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean. Apabila orang pribadi atau badan memanfaatkan BKP tidak berwujud dan/atau JKP dari luar Daerah Pabean tersebut, maka PPN wajib dipungut dan disetor ke Kas Negara melalui Kantor Pos atau Bank Persepsi dengan menggunakan SSP. Orang pribadi atau badan tersebut wajib melakukan penyetoran jumlah PPN terutang tersebut, paling lama tanggal 15 bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak. SSP tersebut harus diisi dengan cara sebagai berikut:

- a. Orang pribadi atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar Daerah Pabean yang menyerahkan BKP tidak berwujud dan/atau JKP ke dalam Daerah Pabean harus mengisi nama dan alamat pada kolom “Nama WP” dan “Alamat WP”.
- b. Pihak yang memanfaatkan BKP tidak berwujud dan/atau JKP harus mengisi kolom “NPWP” dengan angka 0 (nol). Namun, kode Kantor

Pelayanan Pajak dari kolom “NPWP” tersebut harus sesuai dengan kode Kantor Pelayanan Pajak di mana pihak yang memanfaatkan BKP tidak berwujud dan/atau JKP terdaftar.

- c. Pihak yang memanfaatkan BKP tidak berwujud dan/atau JKP harus mengisi nama dan NPWP pada kotak “WP/Penyetor”.
- d. Pihak yang memanfaatkan BKP tidak berwujud dan/atau JKP harus mengisi dengan memberi tanda silang (x) pada salah satu kolom Masa Pajak untuk Masa Pajak saat terutangnya PPN atas pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dari Luar Daerah Pabean.

Suatu ketika penulis pernah mendapatkan pertanyaan tentang “Apakah WP dapat melakukan pemindahbukuan atas SSP sehubungan dengan pelunasan PPN terutang atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean ke jenis pajak lainnya dan syarat-syarat apa saja yang harus dipenuhi?” Pertanyaan ini muncul ketika yang bersangkutan telah melakukan kesalahan dalam mengisi dan menyetorkan pajak yang terutang atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean. Yang bersangkutan mengakui telah mengisi SSP untuk pelunasan PPN terutang atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean yang seharusnya ditujukan untuk penyetoran pajak terutang lainnya.

Untuk menjawab permasalahan tersebut, dasar hukum yang digunakan sebagai rujukan adalah Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-965/PJ/1991 tanggal 17 Oktober 1991 (KEP-965/1991). Ketentuan tersebut mengatur tentang Pelaksanaan Teknis Tata Cara Pembayaran Pajak Melalui Pemindahbukuan. Sebagai aturan pelaksanaan, Ditjen Pajak juga menerbitkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-26/PJ.9/1991 tanggal 25 Oktober 1991 (SE-26/1991). KEP-965/1991 dan SE-26/1991 mengatur ketentuan

mengenai pelaksanaan Pbk sebagai berikut:

1. Apabila WP yang sama atau berlainan berada dalam Kantor Pelayanan Pajak yang sama atau berlainan, WP dapat melakukan mekanisme Pbk terhadap jenis pajak yang sama atau berlainan, dari masa atau tahun pajak yang sama atau berlainan.
2. WP mengajukan Pbk harus mengajukan permohonan secara tertulis dengan melampirkan:
  - a. SSP asli yang dimohonkan untuk dilakukan pemindahbukuan;
  - b. Pemberitahuan Impor Untuk Dipakai (PIUD) asli (dalam hal pemindahbukuan dilakukan untuk pembayaran PPh Pasal 22 atau PPN Impor)
  - c. daftar nominatif WP yang menerima Pbk untuk pemecahan SSP oleh Bendaharawan/ Pemetong/Pemungut
3. Apabila nama dan NPWP pemegang SSP asli (yang mengajukan permohonan Pbk) tidak sama dengan nama dan NPWP yang tercantum dalam SSP, maka pada permohonan di samping harus dilampiri SSP asli yang akan dilakukan Pbk. Selain itu juga harus dilampiri surat pernyataan dari WP yang nama dan NPWP-nya tercantum dalam SSP bahwa SSP tersebut sebenarnya bukan pembayaran pajak untuk kepentingannya sendiri dan tidak keberatan dilakukan Pbk kepada WP yang mengajukan permohonan Pbk.

Sesuai rumusan ketentuan-ketentuan di atas, penulis berpendapat bahwa WP dapat melakukan Pbk atas setoran PPN sehubungan

dengan pelunasan PPN terutang atas Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean dapat dilakukan Pbk ke jenis pajak lainnya ke masa pajak/tahun pajak lainnya, baik untuk WP yang sama maupun yang berlainan. Ketentuan ini jelas memberi kemudahan bagi WP apabila WP tersebut melakukan kesalahan pengisian SSP sebagaimana diilustrasikan berikut ini:

#### Ilustrasi 1

*PT XYZ, WP terdaftar pada KPP PMA Enam, bermaksud menyetorkan PPN terutang untuk Masa Pajak April 2014 senilai Rp 100.000.000. Meskipun nilai pajak yang disetor adalah sama, ternyata terdapat kekeliruan pencantuman informasi mengenai nama WP dalam SSP termasuk penulisan jenis pajak yang disetor dan penyetoran telah dilakukan. (Lihat Tabel 2).*

#### Ilustrasi 2

*PT XYZ telah menyetorkan PPN terutang atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean Masa Pajak April 2014 sejumlah Rp 55.000.000. Namun ternyata jumlah PPN yang sebenarnya terutang adalah Rp 50.000.000 sehingga terdapat kelebihan pembayaran pajak sebesar Rp 5.000.000. Selanjutnya atas kelebihan pembayaran tersebut, PT XYZ berencana melakukan Pbk untuk pembayaran PPh Pasal 21 Masa Pajak yang sama.*

Sesuai ketentuan yang ada, baik untuk kasus sebagaimana diuraikan dalam ilustrasi 1 dan 2, PT XYZ dapat mengajukan permohonan Pbk dengan cara mengajukan surat permohonan Pbk kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat SSP tersebut diadministrasikan (KPP PMA Enam) dengan melampirkan

**Tabel 2**

Uraian	Tertulis dalam SSP	Seharusnya
<b>Nama WP</b>	X Corporation	PT XYZ
<b>NPWP</b>	00.000.000.0-059.000	01.234.567.8-059.000
<b>Alamat</b>	Singapura	Cibitung - Jawa Barat
<b>Jenis Pajak</b>	PPN atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean	PPN Dalam Negeri

SSP asli.

Mengingat terdapat perbedaan nama WP yang tercantum dalam SSP yang akan dilakukan Pbk (tertulis *X Corporation*, seharusnya *PT XYZ*), maka diperlukan persyaratan tambahan berupa surat pernyataan di atas materai dari *X Corporation* yang menyebutkan bahwa SSP tersebut sebenarnya bukan pembayaran pajak untuk kepentingannya sendiri dan tidak keberatan dilakukan Pbk kepada WP yang mengajukan permohonan Pbk. Persyaratan yang sama kemungkinan akan diminta oleh KPP kepada WP mengingat jumlah kelebihan pembayaran pajak sebesar Rp 5.000.000 akan dilakukan Pbk terhadap pembayaran PPh Pasal 21 atas nama *PT XYZ* yang jelas berbeda namanya dengan yang tercantum dalam SSP yang dilakukan Pbk.

Terkait persyaratan tambahan berupa surat pernyataan sebagaimana dimaksud di atas, penulis berpendapat bahwa persyaratan tersebut tidak relevan apabila yang dilakukan Pbk akibat kesalahan pengisian adalah SSP yang disetorkan sebagai pembayaran PPN atas pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar daerah

pabean, sekalipun persyaratan dimaksud mungkin saja dapat dipenuhi. Hal tersebut didasari pemikiran bahwa *X Corporation* bukanlah pihak yang berkepentingan atas pembayaran pajak yang SSP-nya sedang diajukan Pbk. Jumlah pajak yang tercantum dalam SSP yang dilakukan Pbk bukanlah bukti pembayaran pajak yang menjadi kewajiban *X Corporation*. Ketentuan mewajibkan bahwa atas pembayaran PPN terutang atas pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean harus dilakukan oleh si penerima jasa dengan menggunakan SSP yang pada bagian nama dan alamat WP diisi dengan nama dan alamat si pemberi jasa **bukan** nama si penerima jasa yang melakukan pembayaran.

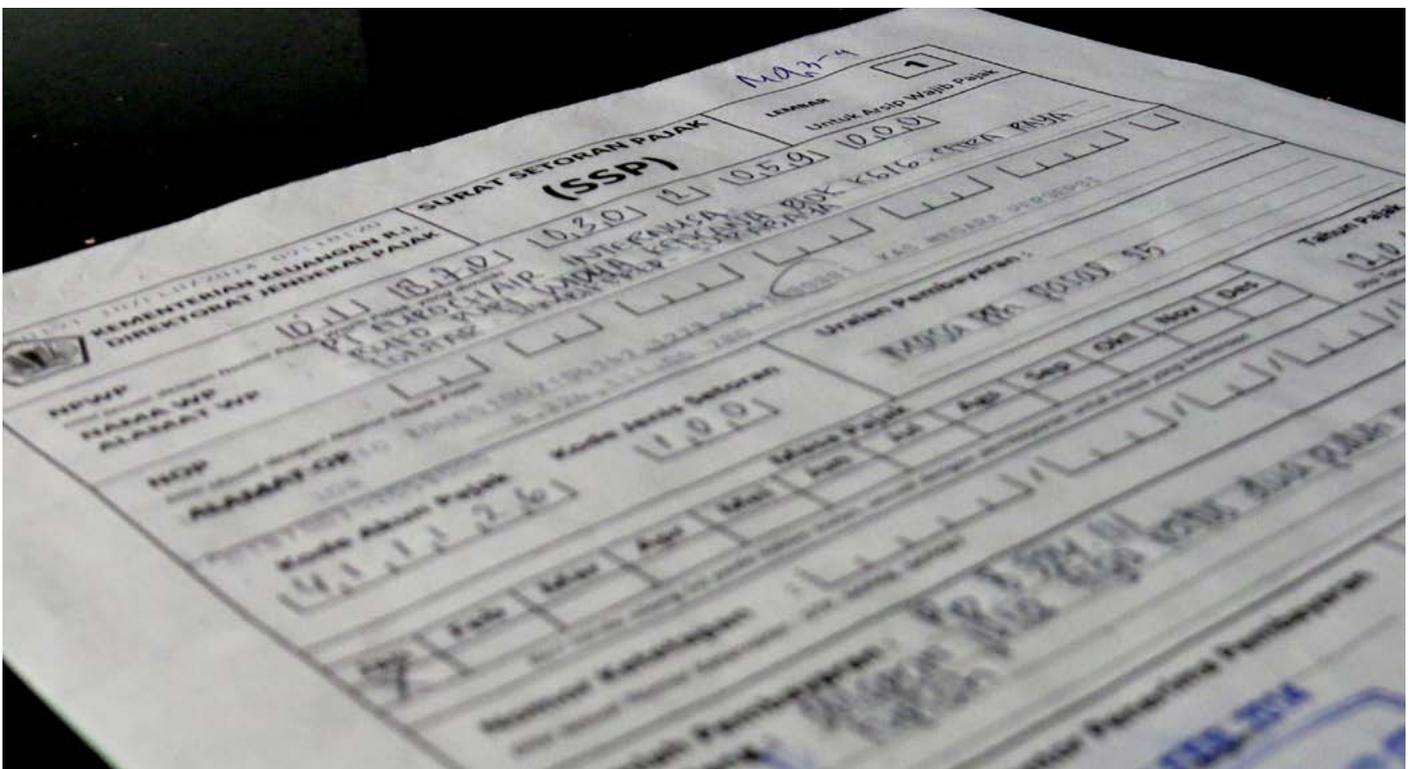
Selain itu, menurut pandangan penulis, ketentuan yang mensyaratkan adanya surat pernyataan dimaksud ditujukan untuk mencegah terjadinya kemungkinan terdapat pembayaran pajak yang sudah dilakukan Pbk masih tetap diklaim oleh WP lainnya (yang namanya tercantum dalam SSP) sebagai bukti pelunasan pajak yang bersangkutan. Jika demikian yang terjadi, negara berpotensi dirugikan. Dalam hal kesalahan pengisian SSP sehubungan dengan pemanfaatan

BKP tidak berwujud atau JKP dari luar daerah pabean, nama yang tercantum dalam SSP tersebut bukanlah nama WP dalam negeri dan pembayaran pajak yang tercantum di dalamnya bukanlah bukti pelunasan kewajiban pajak yang bersangkutan sehingga kekhawatiran akan terjadinya klaim dari pihak yang memberikan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar daerah pabean seharusnya tidak akan terjadi.

## Penutup dan Kesimpulan

Pada prinsipnya kekeliruan pembayaran pajak dapat dilakukan dengan mekanisme Pbk. Pbk dapat dilakukan dalam hal terdapat kesalahan pengisian SSP termasuk SSP atas Pemanfaatan BKP atau JKP dari Luar Daerah Pabean.

Pihak otoritas pajak perlu kiranya mempertimbangkan kembali relevansi perlunya Surat Pernyataan dalam Surat Permohonan Pbk yang menyebutkan bahwa SSP tersebut sebenarnya bukan pembayaran pajak untuk kepentingannya sendiri dan tidak keberatan dilakukan Pbk kepada WP yang mengajukan permohonan Pbk dilampirkan dalam Surat Permohonan Pbk. <sup>10</sup>



(sambungan dari halaman 11)

Sedangkan di Australia, sistem *ruling* di negara ini terbagi menjadi empat jenis, yakni *public ruling*, *private ruling*, dan *oral ruling*. *Public ruling* adalah peraturan yang mengikat secara hukum dan diterbitkan oleh otoritas pajak. Isi dari *public ruling* terdiri dari kewajiban, administrasi, prosedur atau pemungutan atas pajak. *Private ruling* memiliki arti yang serupa dengan *advance ruling*, yakni konfirmasi tertulis dari otoritas pajak sebelum melakukan transaksi-transaksi khusus terkait konsekuensi pajak yang akan timbul dalam pelaksanaan transaksi yang akan dilakukan oleh WP. Sedangkan yang dimaksud dengan *oral ruling* adalah fasilitas konsultasi yang diberikan otoritas pajak kepada WP pribadi yang memiliki permasalahan pajak yang cukup sederhana. WP yang memakai fasilitas ini biasanya adalah karyawan atau pensiunan, dan permasalahan yang dihadapi adalah pertanyaan seputar pajak penghasilan atau iuran pensiun. Selain memberlakukan *oral ruling* ini, otoritas pajaknya seringkali menyediakan panduan dalam bentuk lisan (*oral guidance*) kepada WP (melalui *call center* atau orang yang berada pada etalase). Secara umum, selain berguna dalam menjawab permasalahan pajak secara langsung dan sederhana, *oral guidance* ini ditujukan kepada WP yang tidak membutuhkan *oral ruling* ataupun bagi WP yang tidak memenuhi persyaratan dalam mengajukan *oral ruling*.<sup>18</sup>

Meskipun istilah dari *ruling* di beberapa negara memiliki istilah yang berbeda, namun pengertian yang diusungnya masih sama, yaitu berupa fasilitas untuk membantu WP memahami kewajiban perpajakannya. Dan khusus untuk jenis *advance ruling*, selama *ruling* tersebut diperoleh sebelum WP melakukan transaksi, maka masih dapat disebut *advance ruling*, walaupun perlakuan permohonan dan *output* dari *advance ruling* yang diberikan kepada WP dapat saja berbeda tergantung jenis transaksi yang dilakukan.

## Mengapa Perlu Menerapkan *Advance ruling*?

Salah satu alasan utama mengapa sistem *advance ruling* sangat diperlukan untuk diterapkan tidak lain adalah demi **kepastian hukum**. Dalam *International Tax Review* yang diterbitkan oleh KPMG Tiongkok dijelaskan bahwa kepastian hukum merupakan esensi yang sangat penting bagi setiap organisasi, dan hal tersebut dapat terbilang cukup sulit untuk didapatkan di Tiongkok. Berikut adalah tiga alasan utama yang menjadi mengapa hal tersebut dapat terjadi.

Pertama adalah peraturan perpajakan di Tiongkok tidak mementingkan detail dan dalam pengaplikasiannya masih tergolong umum. Peraturan-peraturan tersebut seringkali masih dilengkapi dengan banyak peraturan yang semi-legislatif, seperti surat edaran (*circulars*), yang memiliki peranan sebagai *public ruling* dalam yurisdiksi lain. Namun, pada pelaksanaannya surat edaran sering berlaku sebagai dasar hukum dan dapat dengan mudah diganti. Bahkan, beberapa di antara surat edaran yang diterbitkan saling bertentangan satu sama lain dan menimbulkan pertanyaan-pertanyaan baru. Peraturan yang sifatnya terlalu umum berpotensi menyebabkan kesewenang-wenangan dari pihak otoritas pajak.<sup>19</sup>

Administrasi perpajakan Tiongkok yang masih dalam tahap perkembangan menjadi alasan kedua mengapa kepastian hukum di negara tersebut masih sulit didapatkan. Sangat dimungkinkan karena peraturan yang seringkali tidak konsisten akan menyulitkan pengambilan keputusan bahkan hanya untuk transaksi rutin perusahaan. Sedangkan otoritas pajak terus membuat perubahan secara besar-besaran dalam waktu yang singkat, padahal implementasi kebijakan dan prosedur baru memerlukan waktu yang tidak sebentar.<sup>20</sup>

Di beberapa negara, seringkali peraturan baru akan dibentuk ketika peraturan dihadapkan dengan kasus hukum baru, yang mana akan mengisi

“Sistem *advance ruling* dapat membantu otoritas pajak dalam mempersiapkan penyelesaian (jawaban) dari isu-isu perpajakan yang kemungkinan akan timbul dalam proses pemeriksaan.”

kekosongan peraturan sebelumnya. Namun sayangnya, yang menjadi alasan ketiga mengapa kepastian hukum sulit didapatkan di Tiongkok adalah karena adanya kelangkaan kasus hukum yang terkait dengan isu perpajakan, sehingga kekosongan peraturan masih tetap ada.<sup>21</sup>

Dari pemaparan tersebut, dapat kita lihat bahwa dalam menjalankan bisnis di negara berkembang seperti di Tiongkok dan Indonesia, pengusaha memerlukan suatu regulasi khusus untuk mengatasi keragu-raguan atas konsekuensi dari transaksi yang akan dilakukannya. Dengan *advance ruling*, otoritas pajak di negara berkembang dapat memberikan pelayanan yang maksimal kepada WP dengan memberikan konsultasi terkait transaksi yang akan dilakukan (*advance*) oleh WP. Selain itu, sistem ini akan mengurangi timbulnya perbedaan interpretasi penerapan hukum yang sering terjadi antara otoritas pajak dan WP, sehingga akan mengurangi timbulnya sengketa.

## Manfaat Penerapan *Advance Ruling System*<sup>22</sup>

Penerapan *ruling system* memiliki beberapa keuntungan baik itu dari pihak WP maupun dari pihak otoritas

18. Robert L. Deutsch, dkk, *The Australian Tax Handbook* (Australia: Thomson Reuters, 2013), 1652-1669.

19. Tracy Zhang, William Zhang and Karmen Yeung, "Advance Ruling - A Giant Step For China," *International Tax Review*, No. 75 (2012): 13.

20. *Ibid.*

21. *Ibid.*

22. Carlo Romano, *Loc Cit.*, 21.

pajak, antara lain:

### 1. Kepastian Hukum

*Advance ruling system* dapat merepresentasikan pentingnya instrumen hukum dalam rangka memberikan pelayanan kepada WP berupa kepastian hukum yang lebih tinggi untuk memberikan gambaran mengenai konsekuensi pengenaan pajak pada transaksi yang mereka lakukan. Secara objektif, sistem perpajakan yang baik adalah sistem yang memastikan WP untuk mengetahui secara pasti konsekuensi dari tindakan yang dilakukannya, mengetahui apa yang harus WP lakukan, serta bagaimana prosedur yang tepat dalam melaksanakan kewajiban perpajakan tersebut.

Dampak positif terbesar yang akan didapat dari peningkatan kepastian hukum dengan diberlakukannya *advance ruling system* adalah berkurangnya sengketa di pengadilan pajak dan manfaat-manfaat lain terkait dengan beban pengadilan serta biaya terkait.

### 2. Menciptakan Hubungan Harmonis antara WP dan Otoritas Pajak

Masalah kompleksitas dan ketidakpastian hukum pajak telah meningkatkan peranan dan pentingnya efisiensi sistem informasi baik bagi WP maupun bagi otoritas pajak. Administrasi perpajakan di berbagai negara maju mencoba untuk mengembangkan dan meningkatkan kualitas pelayanan kepada para WP. Buruknya hubungan antara WP dan otoritas pajak disinyalir menjadi penyebab terjadinya ketiadaan transparansi dalam sistem perpajakan, dan memperbesar peluang terjadinya *tax evasion*. Dengan adanya sistem *advance ruling*, akan terbentuk sebuah jembatan antara WP dan otoritas pajak untuk mengkomunikasikan permasalahan pengenaan hukum pajak yang tepat atas suatu transaksi yang akan dilakukan oleh WP sehingga berdampak kepada keterbukaan informasi. Selain itu, otoritas pajak juga akan diuntungkan dengan

adanya pengungkapan suatu transaksi yang akan dilakukan oleh WP sehingga akan menekan risiko terjadinya *tax evasion*.

### 3. Meningkatkan Fungsi dari Sistem Self-Assessment

Di banyak negara penerapan sistem *self-assessment* memiliki pengertian bahwa kewajiban dan risiko perpajakan menjadi tanggung jawab dari WP itu sendiri. Seperti yang berlaku dalam sistem perpajakan di Italia, di mana WP harus menghitung, melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT), dan menyetorkan kewajiban perpajakannya secara *self-assessment*. Hanya beberapa SPT yang diaudit langsung oleh otoritas pajak untuk pelaporan tahunan.

Sedangkan dalam sistem *administrative assessment*, otoritas pajak melakukan pemeriksaan ulang atas setiap SPT diperiksa yang telah dilaporkan WP. Setelah itu, otoritas pajak memastikan pajak terutang yang harus dibayarkan oleh WP.

Seringkali, kombinasi antara kedua sistem perpajakan digunakan dalam sistem perpajakan suatu negara contohnya *self-reporting* yang diterapkan di Belanda. Dalam sistem *self-reporting* WP memiliki kewajiban untuk melaporkan *income* dan *expenses* yang ditanggungnya. Namun kewajiban perpajakan untuk melakukan *final assessment* tetap menjadi tanggung jawab dari administrasi perpajakan.

Di banyak negara, salah satu alasan mengadopsi sistem *advance ruling* dalam sistem perpajakan negara tersebut dikarenakan adanya penerapan sistem *self-assessment* atau *self-reporting*. Dengan adanya sistem *advance ruling* yang terstruktur dengan baik, akan berpengaruh pada meningkatnya fungsi dari sistem *self-assessment*, yang dalam hal ini menciptakan jalur komunikasi antara WP dan otoritas pajak, kemudian secara tidak langsung meningkatkan pemahaman kewajiban perpajakan yang harus dilakukan oleh WP atas suatu transaksi yang akan dilakukannya.

### 4. Konsistensi Penerapan Hukum

Alasan mendasar lainnya mengapa menggunakan sistem *advance ruling* adalah untuk mencapai konsistensi yang lebih tinggi dalam penerapan hukum. Interpretasi yang terkandung dalam *advance ruling* dapat bermanfaat dalam penyeragaman kebijakan dari otoritas pajak pada umumnya dan dapat menggiring penyeragaman interpretasi dan pengaplikasian hukum pajak.

### 5. Penyempurnaan dalam Pengambilan Keputusan

Keuntungan lainnya yang didapat dari penerapan sistem *advance ruling* adalah untuk menunjang penyempurnaan dalam pengambilan keputusan di bidang ekonomi dan meningkatkan keadilan di masyarakat. Seperti yang sudah disebutkan sebelumnya juga, *advance ruling procedure* ini akan memperbaiki hubungan antara otoritas pajak dengan WP serta untuk meningkatkan transparansi dalam aktivitas administrasi publik.

## Konsekuensi dari Penerapan Ruling System

Meskipun *advance ruling* dipercaya dapat mengurangi timbulnya sengketa, pada kenyataannya penerapan *advance ruling* memungkinkan terjadinya beberapa dampak negatif. Seperti yang terjadi di negara Amerika, dalam jurnalnya Givati menjelaskan bahwa prosedur *advance ruling* dalam administrasi perpajakan di Amerika jarang terjadi. Hal tersebut dikarenakan terdapat beberapa pertimbangan yang harus sangat diperhatikan oleh WP sebelum mengajukan prosedur tersebut, yaitu:

#### 1. Meningkatkan Potensi Pemeriksaan

Ketika WP mengajukan *advance ruling* kepada otoritas pajak terkait, maka kemungkinan potensi pemeriksaan akan meningkat. Hal ini disebabkan karena otoritas pajak ingin memastikan terlebih dahulu bahwa WP tersebut bersih. Bersih di sini dalam artian bahwa WP tersebut tidak memiliki transaksi yang mencurigakan atau justru

sedang terlibat dalam sebuah proses pemeriksaan.<sup>23</sup>

## 2. Meningkatkan Perhatian Otoritas Pajak Terhadap Transaksi Ambigu

Dunia bisnis dengan *audit rates* yang sangat tinggi, secara natural akan membuat WP berharap transaksi yang secara hukum memiliki aturan ambigu atau multitafsir menjadi tidak terdeteksi oleh otoritas pajak (tidak dikenakan pajak). Namun, dengan mengajukan permohonan *advance ruling* atas suatu transaksi yang dianggap memiliki aturan hukum yang ambigu, otoritas pajak akan memberikan perhatian lebih terhadap transaksi tersebut, dan hasilnya akan dikenakan pajak (*red-flagging*).<sup>24</sup>

## 3. Efek Preseden (*Precedential Effect*) yang Ditimbulkan oleh *Advance Ruling*

Kenyataan bahwa *advance ruling* memiliki efek preseden (hal yang telah terjadi lebih dahulu dan dapat dipakai sebagai contoh) dapat menjadi kelemahan bagi WP. Hal ini terjadi karena otoritas pajak terkait dapat menjadikan *advance ruling* sebelumnya sebagai acuan dalam menetapkan *advance ruling* terbaru walaupun sebenarnya ada hal-hal yang sudah tidak sesuai dengan aktivitas bisnis yang dilakukan WP di masa mendatang.<sup>25</sup>

## 4. Tidak Adanya Transparansi dan Perlakuan Sama

Salah satu hak-hak dasar WP adalah mendapatkan perlakuan yang sama. Dengan demikian, yang menjadi syarat penting dari penerapan sistem *advance ruling* yang baik bukan hanya publikasi dalam hal pengakuan pemberlakuan *ruling* untuk WP tertentu saja, tetapi juga publikasi dan transparansi atas putusan yang dikeluarkan, sehingga WP yang memiliki situasi transaksi bisnis serupa dapat mengajukan permohonan untuk mendapat

perlakuan yang sama.<sup>26</sup>

## 5. Distorsi bagi Investasi *Cross-Border*

Dalam kondisi ekonomi global, kewajaran dalam undang-undang dan aplikasinya harus dipertimbangkan dari sudut pandang internasional. Adanya bermacam aturan berbeda yang mengatur sistem *ruling* pada setiap negara dapat menjadi hambatan dalam mengembangkan investasi *cross-border* dan dapat mengakibatkan WP Luar Negeri berada dalam kondisi yang tidak menguntungkan.<sup>27</sup>

## Penutup

Permasalahan kepastian hukum dapat terjadi atas dua hal, yakni deskripsi hukum yang tidak jelas atau dikarenakan pelaku hukum (dalam hal ini bisa saja WP ataupun otoritas pajak) yang tidak konsisten dalam menerapkan hukum yang berlaku secara tepat. Dari hasil penelusuran redaksi InsideTax, sistem *ruling* yang terjadi di Indonesia masih sebatas pemberian penegasan atau penjelasan dalam bentuk surat edaran (*circular letter*) dan bukan dalam bentuk *advance ruling*. Pengertian *advance ruling* yang berlaku di negara-negara lain adalah berupa **interpretasi resmi tentang aspek pajak suatu transaksi yang ditujukan untuk memberikan kepastian pada WP** dalam rangka mengatur dan merencanakan suatu transaksi tertentu yang akan dilakukan terkait dengan konsekuensi perpajakan yang akan dihadapinya.

Sewajarnya, penerapan sistem *advance ruling* yang baik nantinya akan menghindarkan terjadinya *tax evasion*, korupsi, meningkatkan kepatuhan pajak, meningkatkan fungsi sistem *self-assessment*, memberikan kepastian bagi transaksi yang terjadi di dunia bisnis, memberikan konsistensi dalam pengaplikasian hukum, serta menghindari sengketa yang memakan waktu dan biaya baik dari sisi WP maupun otoritas pajak. Dengan diberlakukannya sistem *advance*

*ruling* dalam sistem administrasi pajak Indonesia, WP maupun otoritas pajak dapat mengurangi ancaman terjadinya sengketa dari mulai tingkat pelaporan pajak sampai dengan tingkat banding di pengadilan pajak maupun tingkat peninjauan kembali di Mahkamah Agung. Hal tersebut ditunjang dari penerapan sistem *advance ruling* yang dapat diperoleh sebelum WP melakukan suatu transaksi atau sebelum melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT).

Namun dalam kenyataannya, sistem *advance ruling* merupakan suatu sistem yang masih sulit untuk diterapkan di Negara Indonesia. Hal ini lagi-lagi disebabkan oleh hambatan yang cukup klasik, yakni kekurangan sumber daya dari dalam internal otoritas pajak (fiskus) yang sudah seringkali dikeluhkan oleh pihak internal otoritas pajak, terkait kapabilitas dan ketersediaan waktu mereka untuk menjawab setiap pertanyaan dan kebingungan WP yang berhubungan dengan kewajiban perpajakan yang dimilikinya. Kendala ini berkaitan dengan kurangnya kapabilitas fiskus untuk memberikan panduan yang

“**A**kan terbentuk sebuah jembatan antara Wajib Pajak dan otoritas pajak untuk berkomunikasi dan mengkomunikasikan permasalahan penentuan hukum pajak yang tepat atas suatu transaksi yang akan dilakukan oleh Wajib Pajak sehingga berdampak kepada keterbukaan informasi.”

23. Givati, Yehonatan. "Resolving Legal Uncertainty: The Unfulfilled Promise of Advance Tax Rulings". *Virginia Tax Review*, Discussion Paper No. 30/6 (2009)

24. *Ibid.*

25. *Ibid.*

26. Carlo Romano, "Private Rulings Systems in EU Member States: A Comparative Survey," *International Bureau of Fiscal Documentation*, (2001): 18.

27. *Ibid.*



komprehensif bagi setiap WP dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

Selain itu, hambatan terbesar bagi penerapan *advance ruling* adalah ketiadaan “*Rules for Ruling*” yang dalam istilah lain kita sebut sebagai undang-undang. Sampai saat ini, Indonesia masih belum memiliki ketentuan dalam undang-undangnya untuk penerapan *advance ruling* menyebabkan kondisi yang tidak memungkinkan otoritas pajak untuk memberikan dan mengaplikasikan sistem *advance ruling* secara komprehensif. Praktik di berbagai negara menunjukkan bahwa mayoritas negara yang menerapkan sistem *self-assessment* telah mengakomodasi hak WP untuk mendapatkan *advance ruling* tersebut lewat undang-undang perpajakannya.

Kita ambil contoh di Singapura, Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS) sebagai otoritas pajak di Singapura menetapkan *advance ruling* bagi WP dalam hal menentukan perlakuan perpajakan mereka berdasarkan Undang-undang Pajak Penghasilan terkini atas *business arrangements* yang mereka lakukan. Sebagai pijakan atas ketentuan tersebut, otoritas pajak Singapura pada tanggal 1 Januari 2006 telah menetapkan dan memberikan kekuatan hukum dalam 2005 *Income Tax (Amendment) Act*.<sup>28</sup>

Sistem *advance ruling* juga merupakan sistem yang cukup dikenal sebagai kunci keberhasilan sistem *self-assessment* bagi negara-negara tersebut. Sebab, dengan adanya jembatan komunikasi antara WP dan otoritas pajak, akan berdampak pada pengurangan kemungkinan timbulnya sengketa sejak WP melakukan pelaporan SPT.

### Rekomendasi

Jika Indonesia menerapkan *advance ruling system* dalam sistem administrasi perpajakannya, ada beberapa persyaratan permohonan *advance ruling* yang wajib diterapkan. Pertama, yang harus diperhatikan adalah dalam mengajukan pertanyaan, WP harus memperhatikan persyaratan mengenai jenis pajak yang boleh diajukan *advance ruling* menurut undang-undang. WP tidak boleh mengajukan pertanyaan yang sifatnya *theoretical* atau berdasarkan asumsi semata. Pertanyaan atas transaksi yang ditanyakan harus berupa transaksi nyata yang benar-benar akan dilakukan. Kedua, dalam syarat pengajuan permohonan *advance ruling*, telah diatur mengenai jumlah biaya yang harus dibayarkan oleh WP. Dengan menanggung biaya (*fee*) yang dimaksud, diharapkan WP tidak mengajukan permohonan *ruling*

yang bersifat mengada-ada. Ketiga dan yang paling penting, Indonesia harus memiliki *rules for ruling*, yang berbentuk undang-undang. Di dalam undang-undang tersebut harus diatur adanya limitasi dari jawaban *advance ruling*, sehingga *advance ruling* hanya akan berlaku khusus untuk suatu transaksi yang bersifat spesifik.

Selain itu tantangan besar yang akan dihadapi oleh Indonesia adalah masalah *moral hazard* yang mungkin akan muncul ke permukaan. Adanya *advance ruling* memungkinkan timbulnya kecurigaan akan indikasi terjadinya *bribery* (penyuapan), uang pelicin, ataupun gratifikasi. Oleh karena itu, pembuatan undang-undang yang mengatur *advance ruling* harus secara rinci menjabarkan persyaratan spesifik permohonan *advance ruling* di Indonesia. Yaitu mulai dari siapa saja yang dapat mengajukan permohonan, berapa biaya yang harus dikeluarkan, prosedur pengajuan permohonan, limitasi transaksi yang akan mendapatkan *advance ruling*, limitasi peruntukan jawaban *advance ruling*, jangka waktu pemberian jawaban, tanggal berlaku efektif, dan persyaratan jika akan dipublikasikan kepada publik.

Ⓢ

28. IRAS *Circular-Advance Ruling System*, Third

*Edition*, (Desember 2013).



## Reformasi Perpajakan di Chili Semakin Dekat

[tax-news.com](http://tax-news.com)

Pada 19 Agustus 2014, Senat Negara Chili menyetujui amandemen RUU reformasi pajak dari Presiden Michelle Bachelet. Dalam amandemen RUU ini, tarif Pajak Penghasilan Badan akan naik dari 20% menjadi 27%, ketimbang 25% yang tadi diajukan di awal. Perubahan lainnya termasuk penghapusan pajak atas keuntungan dari segala penjualan rumah.

Meskipun sasaran dari amandemen RUU reformasi pajak adalah menaikkan penerimaan pajak yang mencapai USD 8,2 miliar setiap tahunnya, RUU ini juga berusaha untuk menghilangkan celah yang terdapat pada FUT (*Fondo Utilidad Tributario*), sebuah *ledger* yang digunakan untuk melacak *retained earnings* bersamaan dengan situasi perpajakannya. FUT ini memungkinkan perusahaan untuk menunda Pajak Penghasilan dengan kembali menginvestasikan keuntungan.

Berdasarkan persetujuan senat, RUU yang telah direvisi akan dikembalikan ke *Chamber of Deputies*. Jika *Chamber of Deputies* menyetujui tanpa perlu adanya perubahan lebih lanjut, maka langkah berikutnya akan dikirimkan ke Presiden Bachelet untuk diratifikasi. Tambahan penerimaan yang nantinya didapatkan dari reformasi perpajakan ini akan dianggarkan untuk penyediaan pendidikan gratis bagi seluruh warga negara Chili dan untuk pendanaan berbagai proyek sosial. ☐



## Ekuador Pertimbangkan "Pajak Junk Food"

[tax-news.com](http://tax-news.com)

Presiden Ekuador, Rafael Correa pada 4 September lalu mengatakan bahwa Ekuador berencana akan mengenakan pajak terhadap makanan cepat saji atau *junk food*. Rincian dari rencana pengenaan ini belum diungkapkan dengan jelas, tapi menurut Correa penerimaan dari pajak *junk food* ini bertujuan untuk membiayai perawatan kesehatan.

Dalam sebuah riset Kementerian Kesehatan di Ekuador, sebanyak 30% anak yang berusia antara 5-11 tahun dan sebanyak 63% orang dewasa yang berusia antara 19-59 mengalami kelebihan berat badan atau obesitas.

Pada awal tahun ini, Meksiko sudah menerapkan pengenaan pajak untuk *junk food* dan minuman ringan (*soft drink*). Sementara beberapa negara Latin lainnya seperti Brazil dan Chili diberitakan juga akan mempertimbangkan tindakan serupa. ☐



# Internasional



## OECD Rilis Rekomendasi Pertama Proyek BEPS *oecd.org*

OECD telah merilis rekomendasi pertama yang terkoordinasi secara internasional untuk memerangi penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Melalui rencana aksi bersama antara OECD dan negara-negara yang tergabung dalam kelompok G20 akan dirancang suatu kumpulan aturan perpajakan internasional untuk mengakhiri pengikisan basis pemajakan dan *profit shifting*.

Sebelumnya sudah ada 15 rencana aksi yang dideklarasikan oleh negara anggota OECD dan negara anggota G20 atas isu BEPS berdasarkan tiga prinsip utama, yaitu koherensi, substansi, dan transparansi. Tepat pada tanggal 16 September lalu, rekomendasi pertama yang akan diimplementasikan meliputi 7 unsur dari 15 rencana aksi tersebut, antara lain:

- Menjamin koherensi pajak penghasilan perusahaan multinasional, melalui model baru pajak domestik dan ketentuan P3B yang akan menetralkan isu *hybrid mismatch*

*arrangements* (Aksi 2).

- Mengatur kembali substansi ketentuan pajak yang relevan untuk mengembalikan manfaat standar internasional dan mencegah penyalahgunaan P3B (Aksi 6).
- Memastikan hasil dari *transfer pricing* sesuai dengan *value creation* dengan cara mengatasi isu yang terdapat pada area aset tidak berwujud (Aksi 8).
- Meningkatkan transparansi administrasi perpajakan, memberikan kepastian lebih bagi Wajib Pajak melalui revisi atas *transfer pricing documentation* (TP doc) dan *country-by-country reporting* (Aksi 13).
- Mengatasi tantangan perpajakan dari *digital economy* (Aksi 1).
- Memfasilitasi perubahan ketentuan dalam P3B melalui sebuah pelaporan tentang kelayakan pengembangan instrumen multilateral (Aksi 15).
- Merombak usaha yang sudah ada sebelumnya untuk melawan *harmful tax practices* (Aksi 5).<sup>11</sup>



## Ukraina Ajukan “Pajak Perang” *Tax Notes International*

Pemerintah Ukraina mengajukan draf peraturan yang memperkenalkan “*war tax*” atau pajak perang untuk mendukung gerakan anti-terorisme yang dilakukan dalam sebuah operasi tentara Ukraina melawan separatis pro-Rusia di wilayah timur negaranya.

Dalam pemberitahuan pada 25 Juli lalu, utusan Menteri Keuangan mengatakan bahwa tarif pajak yang diusulkan sebesar 1,5% akan diterapkan di akhir tahun 2014 dan akan dibebankan pada penghasilan setiap orang pribadi yang bekerja di Ukraina.

Menurut penjelasan lebih lanjut dalam draf tersebut, pajak perang ini hanya dapat dikenakan untuk orang pribadi yang berpenghasilan setara dengan UAH 500.000 atau sekitar USD 41.270 dalam satu tahun pada tahun 2013. Kementerian Keuangan memperkirakan bahwa dari pajak ini dapat terkumpul sekitar USD 239 juta pada tahun 2014. Sampai sekarang, draf peraturan pajak perang ini masih menunggu persetujuan dari parlemen dan ditandatangani oleh presiden sebelum akhirnya diberlakukan.<sup>11</sup>

# Perspektif atas Praktik Penghindaran Pajak Internasional

Oleh: Ramzil Huda



**RAMZIL HUDA**

Alumnus Master of International Tax dari Melbourne Law School, the University of Melbourne Australia. Pengajar Pendidikan Profesi Akuntansi Universitas Gadjah Mada

## Pendahuluan

Praktik Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) baik yang berupa *Acceptable Tax Avoidance* (*Tax Planning* – Perencanaan Pajak) maupun *Unacceptable Tax Avoidance* (*Tax Evasion* – Pengelakan Pajak) merupakan isu yang selalu populer. Masih segar dalam ingatan betapa gencarnya media memberitakan tentang tekanan politisi dan investigasi yang dilakukan oleh anggota parlemen di Inggris terhadap Starbucks atas praktik penghindaran pajak yang dilakukannya sehingga tekanan tersebut akhirnya berujung kepada kesediaan Starbucks membayar sejumlah pajak kepada pemerintah.<sup>1</sup> Praktik penghindaran pajak ternyata juga dilakukan oleh banyak perusahaan multinasional lainnya seperti Apple, Google, Facebook, dan HP yang menggunakan skema penghindaran pajak populer yang disebut “*Double Irish with a Dutch Sandwich*”.<sup>2</sup> Hasil yang dinikmati dari skema penghindaran

1. BBC News, “Starbucks pays UK corporation tax for first time since 2009,” BBC (*online*), 23 Juni 2013 <http://www.bbc.com/news/uk-politics-23019514>.

2. Robert W. Wood, “Twitter Follows Apple, Google And Facebook to Irish Holy Grail,” *Forbes* (*online*) 20 Oktober 2013 <http://www.forbes.com/sites/robertwood/2013/10/20/twitter-follows-apple-google-facebook-to-irish-holy-grail/>.



pajak yang dilakukan sangat besar nilainya apabila dihitung dari persentase laba perusahaan multinasional secara global yang mencapai hingga miliaran dolar. Sebagai contoh, Cisco dapat menurunkan tarif pajak efektifnya dari sekitar 37,6% pada tahun 1997 menjadi hanya sebesar 17,5% pada

tahun 2010.<sup>3</sup> Selain itu, dengan memindahkan penghasilannya ke luar negeri pada tahun 2012 Apple sukses membayar pajak hanya sebesar 2%, yang mana jumlah tersebut sangat jauh lebih kecil daripada harus membayar

3. Martin A. Sullivan, “Cisco CEO Seeks Relief for Profits Shifted Overseas,” *Tax Notes* 951, (2010): 129.

tarif pajak penghasilan badan di Amerika Serikat sebesar 35%.<sup>4</sup>

Otoritas pajak di berbagai belahan dunia tentunya tidak tinggal diam atas fenomena tersebut. Kelompok negara maju yang tergabung dalam OECD baru-baru ini memunculkan isu *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) yang direalisasikan dengan dikeluarkannya rencana aksi yang akan dilakukan untuk mengatasi penghindaran pajak tersebut.<sup>5</sup> Negara-negara yang tergabung dalam G20 juga menyatakan mendukung penuh hal tersebut.<sup>6</sup> Selain itu, Amerika Serikat menerapkan Undang-undang yang dikenal dengan nama *Foreign Account Tax Compliance Act* (FATCA) yang mewajibkan insitusi keuangan negara lain yang mempunyai nasabah Amerika untuk melaporkan kepada otoritas pajak Amerika (IRS) tentang data keuangan nasabahnya tersebut<sup>7</sup> sehingga praktik penghindaran pajak dapat diatasi. FATCA menjadi pendorong timbulnya usaha untuk mengembangkan standar pertukaran informasi (*Exchange of Information – EOI*) antarnegara agar data Wajib Pajak (WP) dapat dihimpun dan dimanfaatkan dengan maksimal sehingga akan mengurangi terjadinya penghindaran pajak antarlintas batas negara.<sup>8</sup>

Isu penghindaran pajak tidak hanya menjadi fokus oleh otoritas pajak di berbagai negara. Karena dampak penghindaran pajak berkaitan dengan bagian redistribusi pendapatan yang seharusnya didapat oleh masyarakat, para aktivis kemanusiaan (LSM) ternyata juga bereaksi. LSM berinisiatif untuk membuat berbagai kajian atas implikasi penghindaran pajak tersebut serta implikasi apabila perusahaan yang melakukan penghindaran pajak tersebut membayar pajak

menurut keadaan yang ada.<sup>9</sup> Penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional akan menguntungkan perusahaan tersebut tanpa menghiraukan keadaan ekonomi suatu negara berkembang dari berbagai belahan dunia yang semakin kekurangan, terutama pada negara-negara berkembang.

Tulisan ini akan membahas tentang beberapa argumen dari sudut pandang ketiga belah pihak yang berbeda yaitu WP, Pemerintah, dan LSM atas fenomena praktik penghindaran pajak. Selain itu, tulisan ini juga akan mengulas mengenai pertimbangan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dengan penghindaran pajak. Namun, tulisan ini tidak akan memfokuskan pada argumentasi atas tindakan pengelakan pajak yang secara nyata-nyata merupakan pelanggaran hukum.

### Argumentasi WP

Dalam literatur bisnis, manajemen perusahaan mempunyai tujuan untuk memaksimalkan kekayaan pemilik (*maximizing shareholders' wealth*). Karena manajemen mendapatkan imbalan berdasarkan kinerjanya dalam meningkatkan kekayaan pemilik tersebut, dan karena pajak merupakan pengurang laba yang dapat didistribusikan kepada pemilik, maka manajemen akan berusaha untuk meminimalkan beban pajak agar jumlah bagian pemegang saham meningkat sehingga imbalan yang diterima oleh manajemen menjadi lebih tinggi.

WP juga berpendapat bahwa penghindaran pajak yang dilakukan adalah sah apabila tidak melanggar ketentuan yang telah ditetapkan dalam undang-undang. Di Amerika Serikat, Hakim Learned Hand dalam salah satu kasus sengketa pajak mengatakan:

*“Any one may so arrange his affairs that his taxes shall be as low as possible; he is not bound to choose that pattern which will best pay the Treasury; there is not even a patriotic*

*duty to increase one's taxes.”<sup>10</sup>*

Dalam pernyataannya tersebut, Hakim Learned Hand berpendapat bahwa seseorang boleh saja mengatur agar pajaknya dapat dibuat minimum dan tidak ada kewajiban WP untuk membayar jumlah pajak yang paling tinggi. Selanjutnya, dalam sebuah kasus sengketa pajak *Duke of Westminster*<sup>11</sup> di Pengadilan Inggris, Lord Tomlin menyatakan bahwa setiap orang berhak untuk mengurangi jumlah pajak yang seharusnya dibayar sepanjang berdasarkan hukum yang berlaku. Pendapat Hakim Learned Hand dan prinsip *Westminster* tersebut menjadi alibi bagi para WP untuk melakukan penghindaran pajak sehingga terdapat suatu anggapan bahwa sepanjang suatu praktik penghindaran pajak tidak diatur ataupun dilarang berdasarkan undang-undang pajak, praktik penghindaran pajak tersebut diperbolehkan. Dengan demikian, WP akan selalu berusaha mencari celah hukum (*loopholes*) untuk mengurangi beban pajaknya. Dalam hal ini, moralitas perannya sangat terbatas dan kepastian hukum sangat berperan dalam menyokong moralitas tersebut.<sup>12</sup>

Selain itu, karena pajak mempunyai karakteristik kontraprestasi tidak langsung<sup>13</sup> yaitu jumlah pembayaran pajak tidak mempengaruhi imbalan yang akan diberikan oleh pemerintah dalam bentuk penyediaan pelayanan pemerintah, maka pembayar pajak tidak mempunyai insentif (dorongan) lebih untuk membayar. Hal tersebut berbeda dengan retribusi perizinan yang mendapatkan imbalan langsung berupa pemberian izin oleh lembaga pemerintah. Dengan demikian, perusahaan akan selalu berusaha meminimalkan pembayaran pajaknya karena imbalan yang mereka terima atas barang publik (*public goods*) yang disediakan secara cuma-cuma oleh pemerintah akan sama saja apabila mereka membayar pajak dalam jumlah yang lebih besar atau lebih kecil.

4. BBC News, “Apple paid only 2% corporation tax outside US,” BBC (online) 4 November 2012 <http://www.bbc.com/news/business-20197710>.

5. OECD, *About BEPS*, OECD <http://www.oecd.org/tax/beps-about.htm>.

6. *Ibid.*

7. IRS, *Foreign Account Tax Compliance Act*, IRS (20 Juni 2014) <http://www.irs.gov/Businesses/Corporations/Foreign-Account-Tax-Compliance-Act-FATCA>.

8. OECD, *OECD delivers new single global standard on automatic exchange of information*, OECD (13 Februari 2014), <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/oecd-delivers-new-single-global-standard-on-automatic-exchange-of-information.htm>.

9. Terdapat Tax Justice Network (TJN) yang merupakan jaringan independen internasional yang peduli terhadap dampak merugikan penghindaran pajak, kompetisi pajak (*tax competition*) dan negara surga pajak (*tax havens*).

10. *Helvering v Gregory*, 69 F.2d 809 (1934).

11. *Duke of Westminster v Commissioners of Inland Revenue* [1936] AC 1.

12. Judith Freedman, “Defining Taxpayer Responsibility: In Support of a General Anti-Avoidance Principle,” *British Tax Review* 4, (2004): 333.

13. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 stdd Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Pasal 1 angka 1.

## Argumentasi Pemerintah

Akibat berbagai krisis ekonomi, banyak negara yang mengalami imbas dari krisis ini sehingga mengakibatkan defisit anggaran yang sangat tinggi. Hal tersebut berdampak pada kebutuhan penerimaan pajak yang semakin berkurang dalam membiayai pengeluaran pemerintah. Selama ini, skema penghindaran pajak yang dilakukan oleh WP tentunya akan berdampak kepada penerimaan pajak dari suatu negara. Pemerintah dari banyak negara memiliki argumentasi bahwa pajak merupakan instrumen yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintahan yang secara tidak langsung dimanfaatkan untuk kepentingan rakyat. Apabila dana penerimaan negara yang diperoleh dari pajak tidak mencukupi, niscaya program-program pemerintah untuk menyejahterakan rakyat juga tidak akan tercapai. Dengan demikian, skema penghindaran pajak merupakan sesuatu tindakan yang merugikan rakyat.

Argumentasi kedua adalah karena perusahaan telah mendapatkan manfaat atas penyediaan barang publik (*public goods*) sehingga perusahaan dapat melakukan usahanya dan mendapatkan laba, dengan demikian sudah seharusnya perusahaan membayar pajak kepada negara. Perusahaan multinasional yang beroperasi di suatu negara mendapatkan fasilitas berupa kemudahan berusaha, perizinan, memanfaatkan sarana dan prasarana

umum seperti jalan dan jembatan yang semuanya didanai dari pengeluaran negara. Karena *public goods* tersebut dibiayai dari pengeluaran negara yang didanai dari penerimaan pajak, sudah seharusnya perusahaan multinasional tersebut membayar pajak di negara tempat mereka melakukan usaha.

Argumentasi selanjutnya adalah penghindaran pajak internasional menimbulkan kompetisi yang tidak sehat antara perusahaan multinasional dengan perusahaan lokal.<sup>14</sup> Perusahaan multinasional dapat memindahkan labanya dari satu negara ke negara lainnya sehingga dapat menghindari pajak. Sementara itu, perusahaan yang beroperasi secara lokal tidak mempunyai keunggulan tersebut sehingga tidak mempunyai pilihan lain selain membayar pajak. Hal tersebut akan berdampak kepada keunggulan perusahaan multinasional dibandingkan perusahaan lokal sehingga akan mematikan usaha dalam negeri dan menimbulkan efek tidak baik secara makro bagi perekonomian nasional suatu negara.

Para hakim juga menganggap bahwa penghindaran pajak tidak dapat diterima. Dalam sebuah kasus sengketa pajak *W.T. Ramsay Limited v Commissioner of Inland Revenue*<sup>15</sup> di Inggris, hakim memutuskan bahwa

skema penghindaran pajak yang dilakukan dengan membuat tahapan-tahapan transaksi dengan tujuan hanya untuk menghemat pajak tidak dapat diterima, dan transaksi tersebut harus dianggap sebagai satu transaksi yang tidak terpisah. Sementara itu, Lord Templeman, dalam sebuah sengketa pajak di Inggris, menyatakan bahwa:

“...I regard tax avoidance schemes of the kind invented and implemented in the present case as no better than attempts to cheat the Revenue.”<sup>16</sup>

Pernyataan Lord Templeman tersebut menunjukkan bahwa skema penghindaran pajak yang didesain untuk menurunkan beban pajak hanyalah merupakan akal-akalan WP untuk tidak membayar pajak yang seharusnya merupakan kewajiban mereka sehingga hal tersebut tidak dapat diterima.

## Argumentasi LSM

LSM menentang adanya penghindaran pajak dengan alasan terjadinya ketidakadilan (*inequality*). Penghindaran pajak menyebabkan perusahaan besar dan orang yang sangat berkecukupan dapat menurunkan jumlah pajak yang seharusnya mereka bayar. Dengan demikian, jumlah harta mereka semakin meningkat sementara di sisi lain orang-orang yang kurang mampu yang seharusnya mendapatkan bagian dari harta pembayar pajak tersebut melalui redistribusi pendapatan

14. Parliament UK, “Public Accounts Committee – Nineteenth Report Summary,” <http://www.publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/716/71603.htm>.  
15. [1982] AC 300.

16. Countess Fitzwilliam & Ors v Inland Revenue Commissioners [1993] BTC 8003.



dari program-program pemerintah tidak mendapatkan bagiannya. Hal tersebut akan menimbulkan kesenjangan yang semakin jauh antara orang yang kurang mampu dan yang berkecukupan sehingga menjadi penyebab terjadinya ketidakadilan.

LSM juga berpendapat bahwa penerimaan pajak yang besar akan mengurangi kelaparan dan jumlah rakyat yang kurang mampu karena penerimaan pajak tersebut akan dapat digunakan untuk meningkatkan produktivitas pangan di negara terbelakang dan mengembangkan kualitas sumber daya manusia.<sup>17</sup> Namun, penghindaran pajak menurunkan kemampuan pemerintah tersebut yang berimplikasi pada timbulnya bencana kelaparan dan kemiskinan. Negara-negara tersebut sebenarnya mendapatkan bantuan dari negara maju, akan tetapi bantuan tersebut ternyata tidak sebanding dengan jumlah penghindaran pajak yang telah dilakukan. Penelitian lembaga *Christian Aid* menunjukkan bahwa penghindaran dan pengelakan pajak oleh perusahaan multinasional dan individu yang mempunyai standar hidup tinggi di negara berkembang sejumlah 160 miliar dolar setahun yang nilainya lebih dari 1,5 kali jumlah bantuan yang mereka terima.<sup>18</sup> Apabila tidak terjadi penghindaran pajak, tentunya akan lebih banyak dana yang dapat digunakan oleh negara tersebut untuk menyejahterakan masyarakatnya.

### Corporate Social Responsibility (CSR) dan Penghindaran Pajak

Tindakan penghindaran pajak tidak selalu menguntungkan bagi perusahaan. Walaupun pengurangan beban pajak akan mengurangi jumlah pajak yang dibayar dan meningkatkan bagian pemegang saham, namun tindakan tersebut dalam jangka panjang akan menurunkan nilai perusahaan (*corporate value*). Penghindaran pajak selain merugikan masyarakat dan

pemerintah juga merugikan perusahaan multinasional itu sendiri beserta pemegang sahamnya.<sup>19</sup> Perusahaan dirugikan karena investigasi yang dilakukan pemerintah yang diliput oleh media akan menimbulkan persepsi negatif konsumen.<sup>20</sup> Hal tersebut akan menimbulkan stigma negatif terhadap perusahaan dan menurunkan reputasi perusahaan.<sup>21</sup> Sementara itu, pemegang saham juga dirugikan karena manajemen yang melakukan penghindaran pajak mungkin juga akan melakukan kegiatan lain yang berlawanan dengan tujuan pemegang saham seperti penyimpangan manajerial sehingga apabila terdeteksi, akan menyebabkan pasar saham bereaksi negatif.<sup>22</sup> Reaksi negatif pasar saham akan berimbas kepada penurunan harga saham yang mencerminkan nilai perusahaan sehingga terjadi penurunan nilai perusahaan.

Beberapa penelitian menunjukkan terdapatnya hubungan antara CSR dengan penghindaran pajak.<sup>23</sup> Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi kinerja CSR perusahaan, semakin sedikit kemungkinan untuk melakukan penghindaran pajak. Dalam hal ini, kategori CSR yang paling berpengaruh adalah hubungan dengan komunitas dan keberagaman.<sup>24</sup> Hal tersebut dimungkinkan karena CSR yang dilakukan dapat meningkatkan citra baik perusahaan di mata masyarakat. Penelitian lainnya menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan CSR yang tidak bertanggungjawab, yaitu aksi korporasi yang merusak *corporate governance*, relasi karyawan, komunitas, kesehatan umum, Hak Asasi Manusia (HAM), keberagaman, dan lingkungan dapat dijadikan sebagai indikator bahwa perusahaan tersebut melakukan penghindaran pajak.<sup>25</sup>

19. Jasmine M. Fisher, "Fairer Shores: Tax Havens, Tax Avoidance, and Corporate Social Responsibility," *Boston University Law Review* 94, (2014): 354.

20. *Ibid.*

21. *Ibid.*

22. *Ibid.*, 355.

23. Roman Lanis dan Grant Richardson, "Is Corporate Social Responsibility Performance Associate with Tax Avoidance?" *Journal of Business Ethics*, (2014).

24. *Ibid.*

25. Chun Keung Hoi, Qiang Wu and Hao Zhang, "Is Corporate Social Responsibility (CSR) Associated with Tax Avoidance? Evidence from Irresponsible CSR Activities," *Social Science Research Network*, (2013),

Sebuah penelitian menunjukkan bahwa 69 persen eksekutif perusahaan telah mempertimbangkan penghindaran pajak, namun tidak jadi dilakukan karena pertimbangan reputasi perusahaan.<sup>26</sup> Pertimbangan tersebut merupakan urutan kedua setelah alasan karena transaksi penghindaran pajak yang dipertimbangkan kurang atau tidak mempunyai tujuan bisnis dan/atau substansi ekonomis.<sup>27</sup> Penelitian-penelitian tersebut membuktikan bahwa program CSR yang langsung berimplikasi kepada reputasi perusahaan dapat menurunkan tingkat penghindaran pajak.

### Simpulan

Baik WP, Pemerintah maupun LSM mempunyai perspektif yang berbeda terhadap penghindaran pajak dan dengan argumentasi yang berbeda-beda pula. Perbedaan tersebut didasarkan oleh kepentingan masing-masing pihak yang juga berbeda. Hal tersebut ditambah lagi pengaruhnya akibat adanya celah hukum yang dapat dimanfaatkan sehingga terdapat dorongan bagi WP untuk menghindari membayar pajak.

Moralitas memang tidak terlalu berpengaruh terhadap kesadaran membayar pajak, namun reputasi perusahaan di mata masyarakat dan kepastian hukum sangatlah penting. Oleh karena itu, untuk menurunkan tingkat penghindaran pajak, perlu adanya edukasi yang lebih intens atas pentingnya peranan pajak bagi masyarakat, aturan hukum yang jelas yang meminimalkan adanya perbedaan persepsi atas pelaksanaan undang-undang perpajakan serta penegakan hukum yang secara terus menerus dan tanpa tebang pilih. Langkah-langkah tersebut dapat dilakukan untuk meningkatkan kepatuhan WP yang akan berkorelasi positif terhadap penerimaan pajak yang pada akhirnya berujung kepada kesejahteraan masyarakat. ◉

17. Christian Aid, "Who Pays the Price? Hunger: The Hidden Cost of Tax Injustice," *Christian Aid Report*, (May 2013), <http://www.christianaid.org.uk/images/Who-pays-the-price-Hunger-the-hidden-cost-of-tax-injustice-May-2013.pdf>.

18. Christian Aid, "Death and Taxes: the true toll of tax dodging," *Christian Aid Report*, (May 2008), [www.christianaid.org.uk/images/deathandtaxes.pdf](http://www.christianaid.org.uk/images/deathandtaxes.pdf).

[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2280558](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2280558).

26. John R. Graham, Michelle Hanlon, Terry Shevlin dan Nemit Shroff, "Incentives for Tax Planning and Avoidance: Evidence from the Field," *The Accounting Review* 89, (2014): 1001.

27. *Ibid.*



Oleh:  
**DEBORAH**

Senior Manager,  
Tax Compliance and Litigation  
Services

DANNY DARUSSALAM Tax Center  
deborah@dannydarussalam.com

#### PERTANYAAN:

**Riana Heris**  
Jakarta

*Tim Redaksi Inside  
Tax, saya mau bertanya.*

*Perusahaan saya  
("PT A") melakukan  
transaksi sewa peralatan  
berat dengan perusahaan  
yang berdomisili di  
Malaysia ("B Co").*

*Kemudian, perusahaan  
saya ini akan melakukan  
penyewaan peralatan-  
peralatan konstruksi  
dan sehubungan dengan  
kontrak ini B Co harus  
menginstalasinya pada  
site perusahaan saya.*

*Pertanyaan saya,  
bagaimana implikasi  
perpajakan internasional  
yang timbul atas  
pembayaran sewa  
peralatan terhadap B  
Co ini?*

# Pembayaran Sewa dalam P3B Indonesia - Malaysia

Ibu Riana yang terhormat, terima kasih atas pertanyaan yang Ibu sampaikan.

Sebelum mengetahui bagaimana implikasi perpajakan atas transaksi tersebut, maka pertama yang harus dilakukan adalah menentukan kategori jenis penghasilan atas pembayaran sewa yang Ibu lakukan terhadap B Co ditinjau dari P3B Indonesia-Malaysia.

Apabila dilihat dari bunyi Pasal 12 ayat (3) P3B Indonesia-Malaysia, maka sewa peralatan konstruksi yang perusahaan Ibu lakukan dengan B Co. dapat dikategorikan ke dalam jenis penghasilan royalti.

Kemudian, menurut bunyi Pasal 12 ayat (1) dan (2) P3B Indonesia-Malaysia, Indonesia selaku negara sumber penghasilan memiliki hak pemajakan atas royalti yang dibayarkan kepada B Co., tetapi besaran tarifnya tidak melebihi 15% (berdasarkan perjanjian tertanggal 12 Januari 2006, besaran tarif pemotongan pajak atas royalti telah diubah sehingga tidak melebihi 10%).

Namun, dalam menentukan hak pemajakan

atas royalti ini juga harus diperhatikan bunyi Pasal 12 ayat (4) P3B Indonesia-Malaysia, di mana apabila A Co. memiliki BUT di Indonesia dan pembayaran royalti tersebut memiliki hubungan efektif dengan BUT, konsekuensinya Pasal 12 ayat (1) dan (2) P3B Indonesia-Malaysia tidak dapat diaplikasikan, dan ketentuan pemajakannya mengacu pada ketentuan Pasal 7.

Menurut Pasal 7 ayat (1) P3B Indonesia-Malaysia mengatur bahwa Indonesia selaku negara penghasilan memiliki hak pemajakan atas *business profits* apabila terdapat BUT B Co. di Indonesia. Dalam menentukan ada atau tidak adanya BUT B Co. di Indonesia perlu memperhatikan bunyi Pasal 5 P3B Indonesia-Malaysia, khususnya ayat (4). Apabila peralatan konstruksi yang digunakan dan diinstalasikan pada *site* perusahaan Ibu, masuk dalam kategori peralatan yang substansial, artinya B Co. dapat dianggap mempunyai BUT di Indonesia. Dengan demikian, Indonesia selaku negara sumber penghasilan memiliki hak pemajakan atas penghasilan tersebut. 

Pembaca yang ingin berkonsultasi dapat mengirimkan pertanyaannya melalui email ke:

✉ [insidetax@dannydarussalam.com](mailto:insidetax@dannydarussalam.com)

dengan subjek: "**Ask Solution**". Pertanyaan juga bisa ditanyakan dengan mengirimkan pesan via twitter:

🐦 [@DDTCIndonesia](https://twitter.com/DDTCIndonesia)

Redaksi berkomitmen untuk selalu memberikan solusi yang tepat, benar, dan andal atas segala problem pajak Anda.

## TRANSFER PRICING CASE

## Pemilihan *Profit Level Indicator* dalam Aplikasi *Arm's Length Principle*



Oleh:

**UNTORO SEJATI**

Senior Manager,  
Transfer Pricing Services  
DANNY DARUSSALAM Tax Center  
untoro@dannydarussalam.com

## PERTANYAAN:

**Doni Hartanto**

Jakarta

Dear Tim Redaksi  
InsideTax,

Perusahaan tempat saya bekerja adalah sebuah pabrik yang menjual produk ke pihak independen di dalam negeri dan juga afiliasi kami di luar negeri. Selain itu, kami juga melakukan distribusi untuk afiliasi di luar negeri yang kemudian dijual di dalam negeri.

Kami juga melakukan pembayaran management fee untuk afiliasi di luar negeri terkait dengan fungsi IT dan asistensi untuk tim marketing dan administrasi. Selain itu, kami juga dikenakan royalti untuk penjualan kami.

Saat ini perusahaan kami sedang melakukan review terkait TP doc untuk tahun buku yang lalu. Pada tahun sebelumnya kami pernah mendapat challenge dari pemeriksa pajak bahwa denominator dalam profit level indicator (PLI) yang kami gunakan semestinya tidak terdapat (terbebas) dari transaksi hubungan istimewa yang terefleksi di dalam kelompok-kelompok akun P&L.

Bagaimana penggunaan PLI yang tepat untuk digunakan dalam TP doc kami tersebut?

Terima kasih atas pertanyaan yang diberikan, berikut panduan yang dapat saya sampaikan terkait dengan kasus yang perusahaan Bapak Doni alami.

*Profit Level Indicator* (PLI) adalah rasio yang dipergunakan dalam aplikasi analisis *transfer pricing* berbasis laba (*margin*). Pada umumnya istilah PLI ini dikonotasikan dengan rasio di tingkat laba operasi dalam aplikasi metode TNMM.

Tahapan dalam penggunaan PLI tersebut adalah sebagai berikut:

1. Penentuan laba operasi yang akan diperbandingkan. Persyaratan umum dalam menentukan laba operasi yang akan digunakan dalam menghitung PLI antara lain:

- a. Hanya mempergunakan akun-akun di dalam laporan keuangan yang berkaitan baik secara langsung maupun tidak langsung dengan transaksi yang sedang dianalisis, dalam hal ini perlu digunakan laporan keuangan yang tersegmentasi baik untuk menghilangkan efek transaksi independen ataupun kegiatan-kegiatan lain yang tidak relevan dengan transaksi yang sedang dianalisis.
- b. Akun-akun tersebut hanyalah yang bersifat operasional, bukan akun-akun non-operasional dan luar biasa (jarang terjadi).

2. Penentuan *denominator* (penyebut di dalam rasio keuangan) yang dipergunakan. Beberapa hal yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan PLI yang terbaik dalam mengaplikasikan metode TNMM adalah sebagai berikut :

- a. *Denominator* harus berfokus pada indikator yang mencerminkan fungsi, aset, dan risiko yang ditanggung oleh *tested party* dalam transaksi hubungan istimewa yang sedang dianalisis. Hal ini merupakan hal yang paling fundamental dalam pemilihan *denominator*. Dan pemilihan *denominator* inilah yang membuat praktik umum dalam analisis *transfer pricing* umumnya mengidentikkan suatu karakterisasi aktivitas dengan PLI tertentu, contohnya:

- *Contract, toll manufacture*, dan penyedia jasa umumnya dikaitkan dengan penggunaan PLI *cost plus* atau *return on total cost*, hal ini disebabkan karena fungsi, aset, dan risiko utamanya lebih terefleksi di dalam biaya bukan nilai barang, penjualan, atau asetnya;
- *Fully-fledge distributor* umumnya dikaitkan dengan penggunaan PLI *return on sales*;
- *Routine distributor* umumnya dikaitkan dengan penggunaan PLI *berry ratio*;
- *Fully-fledge manufacture* atau *capital/asset – intensive activity* umumnya dikaitkan dengan penggunaan PLI *return on asset* atau *return on capital employed*.

b. *Denominator* harus cukup independen dari transaksi hubungan istimewa. Hal ini adalah argumen yang dipergunakan oleh pemeriksa pajak dalam kasus yang Anda sampaikan. Melihat tren struktur transaksi di dalam grup multinational saat ini yang semakin terintegrasi, penerapan persyaratan dalam poin ini menjadi sulit untuk diaplikasikan.

c. *Denominator* harus dapat diukur secara andal dan diaplikasikan secara konsisten pada level *tested party* dan pembanding. Umumnya, hal ini dikaitkan dengan PLI yang berbasis aset, di mana saat ini pengukuran atas aset di dalam laporan keuangan sering menimbulkan ketidaksebandingan antara *tested party* dan perusahaan pembanding. Oleh karena itu, penggunaan PLI berbasis aset harus memperhatikan secara detail mengenai perlakuan akuntansi yang diterapkan oleh *tested party* dan pembanding.

Hal lain yang perlu diperhatikan adalah bahwa *transfer pricing* bukan sebuah ilmu pasti dan dalam penerapannya sangat membutuhkan penilaian (*judgment*) sesuai dengan fakta dan kondisi yang ada. Terkait dengan kasus yang perusahaan Bapak Doni hadapi, jika terdapat persyaratan yang tidak dapat dipenuhi maka dibutuhkan sebuah penilaian mengenai PLI yang terbaik sesuai dengan kondisi transaksi. ☺



Oleh:  
**R. HERJUNO WAHYU AJI**  
Manager,  
Tax Compliance and Litigation Services  
DANNY DARUSSALAM Tax Center  
herjuno@dannydarussalam.com

## PERTANYAAN:

**Bapak Indrayanto**  
Jakarta

Dear Redaksi  
InsideTax,

Saya ingin bertanya jika perusahaan saya sebut saja PT DEF membeli voucher paket perjalanan wisata termasuk hotel dari sebuah vendor tour & travel (sebut saja CV XYZ). Voucher paket tersebut akan digunakan sebagai hadiah undian bagi para pelanggan perusahaan saya. Terkait pembelian voucher paket wisata, bagaimana penentuan saat terutang PPNnya?

## Saat Terutang PPN atas Pembelian Voucher Paket Wisata/Hotel

Terima kasih Bapak Indrayanto atas pertanyaan yang diajukan.

Berdasarkan isi Pasal 4 ayat (1) UU PPN, dapat dikatakan bahwa pembelian *voucher* yang dilakukan oleh PT DEF dari CV XYZ merupakan objek yang terutang PPN.

“Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- b. ...;
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha; ...”

Lebih lanjut, mengenai kapan saat terutang PPN atas transaksi dimaksud dapat merujuk pada Pasal 11 ayat (1) UU PPN, yang berbunyi:

“Terutangnya pajak terjadi pada saat:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak;
- b. ...;
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak; ...”

Namun demikian, dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan dilakukan, maka saat terutangnya PPN adalah pada saat pembayaran, sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 11 ayat (2) UU PPN, berikut ini:

“Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak atau dalam hal pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, saat terutangnya pajak adalah pada saat pembayaran.”

Berdasarkan ketentuan tersebut, jelas bahwa saat terutang PPN memang pada saat penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP). Namun demikian, dalam hal pembayaran dilakukan sebelum penyerahan terjadi, maka saat terutang PPN adalah pada saat pembayaran BKP atau JKP tersebut. Atau dengan kata lain, CV XYZ wajib memungut PPN pada saat PT DEF melakukan pembayaran.

Merujuk pada uraian sebelumnya, maka berikut opini kami terkait dengan transaksi yang PT DEF lakukan dengan CV XYZ:

- a. Dalam hal PT DEF telah melakukan pembayaran atas pembelian *voucher* dari CV XYZ, walaupun faktanya penyerahan jasa dari CV XYZ belum terjadi pada saat pembayaran dilakukan, maka CV XYZ telah memiliki kewajiban untuk memungut PPN atas transaksi dimaksud.
- b. Dalam hal PT DEF telah melakukan transaksi dengan CV XYZ, dalam hal ini sebatas *mem-booked voucher* sebagaimana dimaksud dan tanpa melakukan pembayaran, maka CV XYZ belum memiliki kewajiban untuk memungut PPN pada saat itu. Adapun kewajiban memungut PPN bagi CV XYZ baru timbul ketika penyerahan jasa atau pembayaran terjadi.

Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa saat terutang PPN ditentukan oleh saat terjadinya penyerahan atau pembayaran, yang ditentukan dari peristiwa mana yang lebih dulu terjadi.



**InsideTax Magazine** publication could not be separated from our awareness of the presence of asymmetric information problems that happen in around the taxation area in **Indonesia**. Asymmetric information in this context refers to the imbalance mastery of information among stakeholders in taxation area. In macro level, the impact of asymmetric information seen from the lack effectiveness of tax policy, the high rate of tax evasion, and also can lead toward corruption. In micro level, asymmetric information can lead to a different interpretation of the tax regulation, high rates of tax disputes, and also create high compliance costs.

Therefore, InsideTax Magazine comes to provide enlightenment and education about domestic and international taxation trends to the public. We are aware asymmetric information in taxation could not be eliminated entirely, and yet we are convinced that InsideTax Magazine as a media can play **a major role in reducing asymmetric information in taxation area**.

## RATE CARD

(in IDR '000)

NO	ITEMS	OPTION	RATE/EDITION	SIZE (Portrait)	REMARKS	
1	COVER	COVER 1 (Inside Front Cover) - Full Page	Static Ads & Hyperlink	9,000	21 X 29 cm	PSD / JPG / PNG / PDF / INDD / AI
		Static Ads With Video & Hyperlink	12,000	FLV / F4V / MPEG4 Max duration 30" and Max Size 1 MB		
2	INSIDE PAGE	FULL PAGE BANNER (FRONT PAGE), after greetings and before headline	Static Ads & Hyperlink	7,000	21 X 29 cm	PSD / JPG / PNG / PDF / INDD / AI
			Static Ads With Video & Hyperlink	10,000		FLV / F4V / MPEG4 Max duration 30" and Max Size 1 MB
		FULL PAGE BANNER (MIDDLE PAGE), after headline and at the first half of magazine	Static Ads & Hyperlink	6,000	21 X 29 cm	PSD / JPG / PNG / PDF / INDD / AI
			Static Ads With Video & Hyperlink	9,000		FLV / F4V / MPEG4 Max duration 30" and Max Size 1 MB
FULL PAGE BANNER (BACK PAGE), second half of the magazine	Static Ads & Hyperlink	5,000	21 X 29 cm	PSD / JPG / PNG / PDF / INDD / AI		
	Static Ads With Video & Hyperlink	7,500		FLV / F4V / MPEG4 Max duration 30" and Max Size 1 MB		
3	ADVERTORIAL	Text Based & Hyperlink	9,000	21 X 29 cm	Picture, and Text Provided by Client	
		Text Based With Video & Hyperlink	12,000		Picture, Text, and Video Provided by Client	

Price do not include VAT and other charges (if any). Discount continuous folding position 15% - 30%.

## CONTACT PERSON

Dienda - 021 2938 5758



# BEPS...OH...BEIBS!

Oleh: Dewi Utari



**DEWI UTARI**

Saat ini bekerja sebagai *Associate Trainer* di Lutan Edukasi. Tulisan ini terpilih menjadi pemenang "Sayembara Mengarang Cerpen Pajak" edisi 21.

Debit air sungai di depan pagar rumah kos meningkat cepat seiring hujan yang tak kunjung reda selama dua hari ini. Sebagai penghuni kos di lantai dua, aku tidak merasa khawatir air sungai akan meluap sampai ke kamarku. Udara pagi hari di bulan Februari ini lebih dingin dari biasanya dan membuatku terjaga lebih pagi dari biasanya. Sambil menyeruput segelas mochachino hangat, aku menarik bangku plastik dan duduk di depan pagar kamar untuk memandangi sungai di bawah. Matahari belum menampakkan dirinya di ufuk timur dan tetes embun terasa membasahi pagar di depanku. Pikiranku "dibebaskan" untuk menduga-duga apa yang dirasakan sungai dengan arus yang sedemikian liar. Liar?? Ya itu dia...liar!! Sesuatu yang mungkin aku cari untuk menyelesaikan *review* draf kebijakan pajak internasional yang sedang aku kerjakan saat ini. Ya...disinilah aku berada saat membutuhkan "*me time*", di balkon depan kamar kos berukuran 2m x 3m bercat merah muda.

Dari mana pikiranku mengundang kata 'liar' saat melihat arus sungai?

Aku juga tidak tahu. Tahu-tahu muncul begitu saja. Menggelitik dan merangsang pikiranku untuk menginterpretasikan makna kata itu dalam proyek yang sedang kukerjakan. Apa yang bisa aku buat dengan konsep 'liar' dalam draf kebijakan pajak internasional untuk negara ini? dan bagaimana konsep 'liar' dapat menelurkan kebijakan yang lebih baik? Apa yang 'liar' dari draf kebijakan ini? Seyogyanya rumusan kebijakan pajak selalu berisi hal-hal normatif dengan struktur kalimat baku dan kaku yang seringkali memabukkan para pembacanya.

Ditemani suara arus sungai, kubaca lagi lembar demi lembar draf kebijakan yang berisi aturan pencegahan penghindaran pajak dengan cara perpindahan profit ke negara lain. Kebijakan ini dibuat karena adanya isu terkini di dunia perpajakan internasional tentang *Base Erosion and Profit Shifting* atau yang dikenal dengan istilah BEPS.

Kuingat pertama kali diskusi panel dengan tim perumus kebijakan tentang adopsi konsep BEPS dalam kebijakan pajak di negara ini diwarnai dengan pro dan kontra. Sebagai salah satu negara berkembang dan terus berkembang *a.k.a.* berbunga, selalu ada keinginan bakal kembang untuk mengikuti kembang-kembang lain di dunia internasional, tidak terkecuali di bidang perpajakan. Namun, keinginan itu seringkali terhalang oleh kondisi ekonomi-politik negara ini sendiri. Ya memang begitulah, selalu sama di semua negara. Masalah yang sama dalam konteks yang berbeda.

Alih-alih alasan bahwa aturan pajak nasional di berbagai negara tidak dapat mengikuti perkembangan bisnis korporasi-korporasi global, kemudahan aliran modal, dan pertumbuhan *digital economy*, maka OECD diminta oleh para menteri keuangan negara G20 untuk meluncurkan *Action Plan on BEPS* pada bulan Juli 2012. Meski teknis dari *action plan* ini rencananya

akan tersedia dalam kurun waktu 18-24 bulan ke depan, setidaknya pada tahap awal sudah diberikan pengertian dasar dari 15 *action plan* yang dibuat OECD berdasarkan saran dari para menteri keuangan negara-negara G20.

Lagi-lagi negara G20 yang menjadi penggerak OECD dalam membuat *policy*. Kadang aku kok merasa terhegemoni oleh OECD. "Apa anggota tim perumus kebijakan negara ini pernah merasakan hal yang sama ya?" pikirku. Tiba-tiba bunyi dering ponsel membuyarkan lamunanku. Beranjak masuk ke kamar, lalu kuangkat telepon dari rekan kerja dalam tim *reviewer* yang aku kenal baik dan biasa kupanggil "si Bos".

"Pagi Bos! Ada apa nih pagi-pagi sudah *online*?" candaku seraya membuka percakapan.

"Pagi juga...hahaha...tahulah kau kalau aku telepon berarti ada yang nggak beres ya!" jawab suara serak di seberang telepon.

"Hahahaaa...sudah tahulah aku. Jadi apa yang bisa ku bantu, Bos?" jawabku sambil mengernyitkan kening menduga-duga masalahnya yang akan disampaikan rekanku ini.

"Hmm...begini Non, beberapa hari ini aku membaca draf kebijakan yang telah dirumuskan minggu lalu. Dan setelah berbungkus-bungkus rokok, bergelas-gelas kopi, beberapa kali muntah-muntah dan serangan sakit kepala serta masuk angin...akhirnya aku bisa *review* draf ini dengan beberapa revisi di dalamnya", urainya menjelaskan.

"Oohh... trus kenapa? Bagus kan kau sudah bisa *review* bahkan memberi revisi. Aku saja masih baca-baca terus nih...belum ada ide revisinya...hahaha!" gelakku cepat.

"Ya itulah masalahnya! Saat merevisi aku sadar kok banyak celah ya dalam aturan pajak kita. Jadi celahnya yang harus ditutupi dengan kebijakan BEPS atau aturan-aturan dasarnya

yang diubah?”.

“Wah...berat kalau ngomong itu Bos. Tidak dalam kapasitas kita. Sekarang ini kan kita hanya ditugaskan untuk menjadi *reviewer* dan memberi revisi minor, kalau ada, dari draf kebijakan yang sudah jadi. Ada atau tidak revisi, toh pemerintah akan tetap *launching* kebijakan ini, Bos. Kan tim *reviewer*-nya banyak...nggak cuma kita berdua saja,” komentarku panjang lebar.

“Aahh...iya juga sih. Tapi kalau kau sendiri kira-kira berpendapat gimana?” tanya rekanku menyelidik.

“Aku sih masih ter-hegemoni sama *Action Plan* BEPS-nya OECD nih. Coba melihat konteks negara kira apa sesuai untuk diaplikasikan *action plan* tersebut. Apa berimbang antara tujuan yang hendak dicapai negara melalui pembuatan kebijakan ini dengan hambatan-hambatan yang mungkin dihadapi ke depannya, termasuk hambatan informasi dan SDM-nya. Masih memikirkan apakah kebijakan terkait BEPS ini bukan hanya sekedar bentuk ikut-ikutan tren dunia perpajakan internasional, tapi lebih mencari esensi praktiknya dalam konteks perpajakan nasional,” jawabku.

“Kamu ini ya pikirannya sok filosofi ah. Apa istilahnya yang sering kamu pakai itu?” tanya rekanku singkat.

“Ooh..holistik, Bos, berpikir menyeluruh. Kan udah

didoktrin konsep ‘*substance over form*’, Bos...jadi kalau lagi mikir biasanya cari substansinya atau hakikatnya dulu daripada mikirin bentuknya, Bos. Kan saya juga didoktrin begitu juga dari si Bos ini...ya kan? Hehehe.”

“Trus ide kamu apaan setelah cari-cari substansinya? Udah ketemu belum nih ngomong-ngomong si substansi? Hahahaha,” sindir rekanku menelidik.

“Gampangnya sih negara kita menerapkan aturan *safe harbour* aja untuk mencegah aktivitas si BEPS yang dilakukan oleh *multinational corporation*. Tapi itu butuh studi yang panjang, Bos. Nggak bisa semudah menjentikkan jari telunjuk dan ‘*abracadabra*’ kegiatan BEPS jadi hilang di negara ini,” sahutku menjelaskan.

“Ya..ya..ya..aku pun kepikiran *safe harbour* juga dan sudah kumasukkan dalam revisiku. Kalau sama saja revisinya dengan aku, kenapa kamu perlu semedi jauh-jauh dari Jakarta segala?” sindir rekanku ini.

“Hahahahaha! Kasih tau nggak yaa? Mau tahu aja atau mau tahu banget nih, Bos?” candaku mengikuti obrolan remaja-remaja alay yang sedang tren saat ini.

“Ah! Kamu ini. Ya sudahlah sampai ketemu di Jakarta yaa,” jawab rekanku sambil menutup telepon.

Tak terasa matahari sudah mengintip dari peraduan dan memancarkan kehangatannya saat aku menutup pembicaraan di ponsel pagi ini. Penghuni kos lainnya sudah memulai aktivitas ‘liar’nya berebut kamar mandi yang hanya satu saja untuk enam kamar di lantai dua ini. Seandainya tidak kebagian kamar mandi, terlintas ide ‘liar’ untuk mandi di kali bawah kosan saja nih...pasti jadi fenomenal deh. Arus sungai pagi ini membuatku ‘liar’ berkelana tentang Si BEPS. Ya...Si BEPS ini yang kalau dalam pengucapan memiliki kemiripan dengan penyebutan “BEIBS”, yang merupakan ungkapan “*Baby*” (sayang) dalam bahasa pergaulan sehari-hari.

“Kriiiingg!!” Ponselku bordering lagi dan sekarang si penelepon adalah orang yang kutunggu-tunggu. Si empu pemilik suara bass nan hangat ini lalu membuka pembicaraan: “Beibs, 15 menit lagi aku sampai ke tempat kamu ya”. “Okehe Beibs,” jawabku singkat seraya tergesa berlari kecil ke arah kamar mandi yang masih ‘liar’ diperebutkan. 📞





## Taxing Global Digital Commerce

**Penulis** : Arthur Cockfield, Walter Hellerstein, Rebecca Millar, dan Christophe Waerzeggers  
**Terbit** : September 23, 2013  
**Kota** : Belanda  
**Penerbit** : Wolters Kluwer

Pesatnya perkembangan teknologi saat ini telah membawa peradaban manusia jauh lebih maju dibandingkan tahun-tahun sebelumnya. Seiring dengan perkembangan tersebut, OECD *Directorate for Science, Technology and Industry (Committee for Information, Computer and Communication Policy)* melansir kabar bahwa industri teknologi informasi dan komunikasi merupakan salah satu industri yang mengalami tingkat pertumbuhan tertinggi di dunia.

Pertumbuhan teknologi informasi ini pun diikuti dengan perkembangan *electronic commerce (e-commerce)* yang tumbuh sangat pesat dan telah menjadi tren dalam transaksi bisnis saat ini. *E-commerce* dipercaya dapat mengefisienkan biaya transaksi antara pihak penjual dengan pihak pembeli, baik pada proses produksi, distribusi, penjualan, ataupun pengiriman barang dan jasa. Namun, di lain sisi fenomena ini turut menimbulkan persoalan pajak

yang mengiringi maraknya transaksi *e-commerce*.

Pada buku yang berjudul *Taxing Global Digital Commerce* tim Penulis mengkaji persoalan *e-commerce* dan aspek perpajakannya. Buku ini merupakan edisi terbaru (revisi) dengan memperluas cakupan pembahasan yang sebelumnya pernah dibahas pada buku *Electronic Commerce and International Taxation* (1999) dan *Electronic Commerce and Multijurisdictional Taxation* (2001).

Dalam mengkaji persoalan *e-commerce*, penulis mengawali pembahasan dengan mengkaji peran teknologi yang memudahkan transaksi bisnis dan bagaimana seharusnya aturan pajak mengatur transaksi *e-commerce* yang terjadi antarnegara.

Pembaca disuguhi dengan pembahasan yang detail terkait dengan persoalan *e-commerce* dalam kerangka pajak internasional serta menjabarkan tantangan besar yang dihadapi oleh

tiap otoritas pajak di berbagai negara. Pembaca juga diberikan penyajian tentang *e-commerce* pada berbagai jenis pajak, baik dalam perspektif Pajak Penghasilan atau Pajak Pertambahan Nilai.

Analisis perlakuan pajak atas transaksi *e-commerce* pun dibahas secara praktis dari perspektif multiyurisdiksi dengan disertai penggunaan contoh yang relevan. Selain itu, kajian mengenai analisis hubungan antara hukum pajak dengan penggunaan aplikasi internet, penjelasan sistematis mengenai isu-isu *e-commerce*, serta respon kebijakan berkelanjutan untuk menangani isu transaksi *e-commerce*.

Maraknya tren bisnis global yang semakin berbasis digital membuat para profesional pajak, otoritas pajak, dan juga akademisi sangat perlu membaca buku ini. 📖

-Indah Kurnia

# QUIZ ACA[K]ATA

## INTERNATIONAL

### Aturan Permainan :

1. Buat kata sebanyak-banyaknya dari huruf-huruf yang terdapat dalam kotak tersebut. (tidak boleh satu huruf, minimal tiga huruf)
2. Pemenang dipilih berdasarkan banyaknya kosa kata yang didapat.

NO.	3 HURUF	4 HURUF	5 HURUF	6 HURUF	DST
1	RAN	TEAR	TRAIN	MOTION	....
2	....	....	....	....	....
3	....	....	....	....	....
4	....	....	....	....	....
DST....	....	....	....	....	....

Pembaca Inside Tax, Inside Intermezzo kali ini menghadirkan kuis Aca[K]ata. Jawaban dapat dikirim via email ke:

[insidetax@dannydarussalam.com](mailto:insidetax@dannydarussalam.com)

### Hadiah:

**MERCHANDISE MENARIK DARI DDTG**  
untuk 2 (dua) orang pemenang.

### Format Pengiriman:

1. Nama lengkap;
2. Scan identitas diri dalam bentuk pdf/jpeg;
3. Asal instansi/organisasi/ perguruan tinggi
4. Alamat lengkap
5. Attachment jawaban kuis (dalam bentuk foto/hasil scan)
6. Berikan komentar/kritik/saran Anda untuk InsideTax

**Jawaban paling lambat dikirimkan tanggal 17 Oktober 2014 Pukul 23.59 WIB.**

## Pemenang lomba Quiz Aca(K)ata Edisi 22

### Angelina Prisilla

#### Sekolah Tinggi Akuntansi Negara

*"Awal saya mengenal InsideTax karena ada seorang teman di kampus yang meminjamkan InsideTax kepada saya untuk menyelesaikan tugas kuliah tentang perpajakan. Menurut saya artikel yang ditulis sangat bagus, detail, namun mudah dipahami khususnya bagi mahasiswa yang kesulitan untuk membaca literatur buku-buku perpajakan. Desainnya juga menarik, dan konten lainnya seperti InsideEvent dan InsideIntermezzo tidak pernah saya lewatkan."*

@angelinamoedakh



### Noalina Fransisca

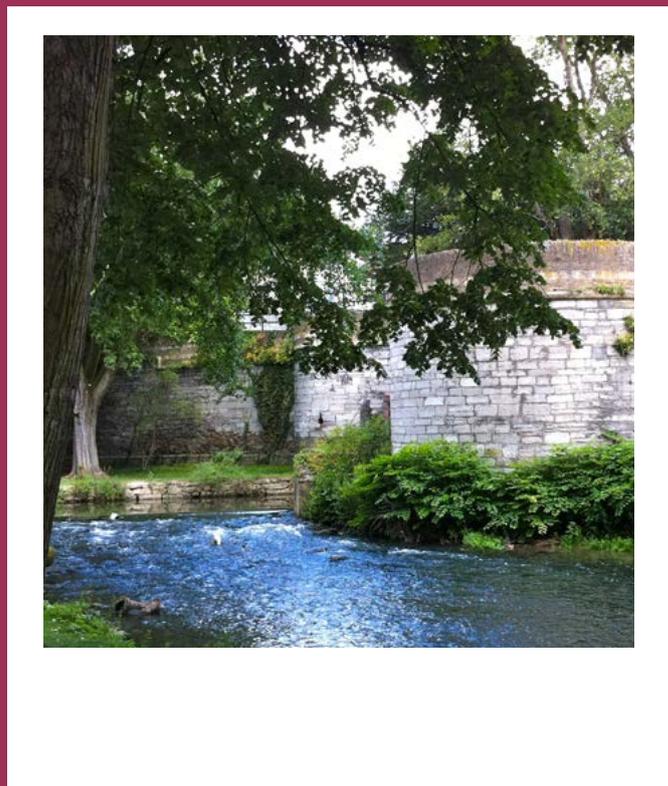
#### PT. Circleka Indonesia Utama

*"InsideTax sangat membantu saya dalam menambah pengetahuan di bidang perpajakan. Banyak sekali hal baru yang saya pelajari dan saya ketahui dengan membaca InsideTax. Semoga InsideTax tidak pernah bosan untuk terus memberikan tambahan wawasan bagi seluruh masyarakat Indonesia."*

@anisca23



# Let's Have Fun with Transfer Pricing at Maastricht:



## One of the Most Beautiful and Romantic Cities in Holland

Pada akhir Juni 2014 lalu, penulis berkesempatan mengunjungi Maastricht, sebuah kota kecil di sebelah tenggara Belanda yang merupakan ibu kota Provinsi Limburg. Kota yang tenang, cantik, dan tertata rapih begitu kesan ketika pertama kali penulis mengunjungi kota ini. Suasana Maastricht semakin sedap dipandang karena kota ini diapit oleh Sungai Meuse dan Sungai Jeker yang airnya sangat jernih dan bersih. Para turis yang datang dapat menikmati keindahan kota ini dengan menaiki kapal wisata yang melintasi kedua sungai tersebut setiap harinya.

Penulis memang sengaja datang ke kota ini untuk menghadiri *Advanced Course in Transfer Pricing* yang diselenggarakan oleh Maastricht

University. Acara ini merupakan agenda rutin yang diadakan Maastricht University setiap tahunnya dan pada tahun ini penyelenggaraannya diketuai oleh Dr. Ramon Dwarkasing, salah satu dosen pengajar di Maastricht University dan juga penulis buku *Associated Enterprises: A Concept Essential for the Application of the Arm's Length Principle and Transfer Pricing*.

Selain Dwarkasing, hadir pula Prof. Dr. Hans van den Hurk (Maastricht University), Erick Fredriks (NXP), Eric Kuiten (Deloitte), Stefaan De Baets (OECD), Steef Huibregtse (TPA Global), Hebert Guevara (TPA Global), Emmanuel Llinares (NERA), Michael van der Breggen (PWC), Luis Coronado (EY Asia), Vikram Vijayraghavan (SAPR India), Ridha Hamzaoui (IBFD), dan

Michael Dworaczek (EY Jerman) sebagai pengajar yang memberikan materi pada kursus yang berlangsung selama 5 hari ini (23 Juni -27 Juni 2014). Para pengajar selain berasal dari berbagai negara dan latar belakang profesi, juga memiliki latar belakang pendidikan yang multidisiplin ilmu (ekonomi, hukum, dan lain sebagainya), sehingga peserta disuguhkan sajian pengetahuan mengenai *transfer pricing* secara komparatif dan dari berbagai sudut pandang keilmuan.

Kursus ini diikuti oleh 15 orang peserta yang juga berasal dari berbagai negara (Swiss, Jerman, Italia, Turki, Polandia, dan Belanda) dan juga dari berlatar belakang profesi (konsultan pajak, otoritas pajak, akademisi, dan praktisi pajak perusahaan). Aktivitas



selama kursus selain diisi dengan presentasi menarik dari para pengajar, tanya jawab, dan diskusi kelas yang interaktif antara peserta kursus. Salah satu isu menarik yang dibahas saat kursus berlangsung adalah mengenai *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) terhadap bisnis perusahaan multinasional, interaksi antara *transfer pricing* dengan otoritas pajak serta peran manajemen risiko pada perusahaan multinasional. Hal yang menjadi catatan penting bagi saya adalah bahwa sangatlah penting peran manajemen risiko perusahaan multinasional dalam melakukan kontrol dan bagaimana mereka mengimplementasikan *tax and corporate governance* dalam konteks pajak internasional, *transfer pricing*, dan BEPS.



Menurut hemat penulis, banyak sekali hal penting dari materi yang disampaikan sangatlah relevan dan aplikatif sehubungan dengan

penyelesaian sengketa *transfer pricing* yang sedang dihadapi oleh klien DANNY DARUSSALAM Tax Center (DDTC). Karena bantuan teknologi saat ini, penulis bisa langsung melakukan komunikasi 'real time' dengan mengirim foto-foto *course material* yang diperoleh di kelas kepada tim *Transfer Pricing* DDTC. Seperti yang penulis kutip dari buku *Real Leaders Don't do Powerpoint: "Knowledge is not Power, Communicating Knowledge is"*. Kursus ini diharapkan juga dapat memberikan kualitas servis yang menjadi nilai tambah bagi para klien, serta semakin memperluas *networking* DDTC pada jaringan global. 📍

-Danny Septriadi



# Catatan Perjalanan DDTC Berlibur di Malaysia



DANNY DARUSSALAM  
Tax Center

29-31 Agustus 2014



Kebahagiaan dan keceriaan tampak pada wajah rekan-rekan DANNY DARUSSALAM Tax Center ketika tiba di Negeri Jiran Malaysia, terutama bagi sebagian rekan yang memang baru pertama kali merasakan berpergian ke luar negeri. Setibanya di bandara Kuala Lumpur International Airport (KLIA) rombongan yang berjumlah 31 orang ini dijemput oleh bus pariwisata yang langsung mengantarkan kami menuju ke restoran yang menyajikan masakan khas Thailand. Gurih dan pedasnya makanan serta segarnya minumannya yang disajikan berhasil memuaskan rasa lapar dan dahaga kami.

“Perut kenyang, hati pun senang” begitu tutur Kak Ros, seorang *tour guide* yang menemani perjalanan kami selama *outing* di Malaysia. Bus kami pun segera meluncur mantap menuju destinasi pertama kami, yaitu Batu Caves, sebuah objek wisata religius yang memiliki kuil Hindu populer dan juga merupakan *spot* utama untuk perayaan festival Thaipusam di Malaysia. Terdapat sebuah *landmark* berupa patung Dewa Murugan berwarna emas yang tingginya mencapai 42,7 meter. Sesampainya di objek wisata tersebut, sebagian rekan asyik mengabadikan foto dan sebagian lainnya bergegas menapaki anak tangga yang berjumlah

272 untuk menuju kuil yang berada di dalam gua yang letaknya di atas bukit kapur.

Setelah puas menikmati wisata di Batu Caves, kami pun segera melanjutkan perjalanan menuju Genting Highlands. Udara dingin dan sejuk begitu terasa saat tiba di *theme park* ini. Genting Highlands sungguh menyajikan keistimewaan tersendiri karena kita dapat menikmati pemandangan di atas bukit dan lembah dengan menggunakan kereta gantung (*gondola*) selama 20 menit. Genting juga terkenal dengan adanya wahana *casino* terbesar di kawasan Asia dan kami pun

sempat mengunjunginya untuk sekedar mengetahui bagaimana suasana tempat perjudian yang dilegalkan tersebut. Uniknya etnis Melayu asal Malaysia tidak diperkenankan masuk ke lokasi *casino* tersebut dan sebagian besar orang-orang yang bermain pada wahana tersebut merupakan etnis keturunan Tiongkok.

Hotel tempat kami bermalam terletak di kawasan Bukit Bintang, setelah beristirahat sejenak dan membersihkan diri, kami menghabiskan malam pertama kami di Malaysia dengan berwisata kuliner (*food street*) di Jalan Alor dan sebagian lagi asyik berbelanja di pusat perbelanjaan di kawasan Bukit Bintang.

Berfoto bersama di depan Petronas Twin Towers, menjadi agenda pertama kami pada hari kedua di Malaysia. Kami pun menyempatkan mengunjungi Istana Negara tempat kediaman Raja Malaysia. Setelah itu, rombongan melanjutkan perjalanan menuju Malaka (Malacca), sebuah kota kecil di selatan Malaysia namun memiliki catatan historis yang kental. Sejarah Malaka bermula dengan penguasaan Kesultanan Melaka oleh Parameswara, seorang bangsawan Kerajaan Sriwijaya Palembang yang melarikan diri dari serangan Kerajaan Majapahit. Malaka dahulu terkenal sebagai kota pelabuhan dengan lalu lintas perdagangan yang padat karena memang letaknya yang strategis dan sekaligus sebagai pusat penyebaran agama Islam di Malaysia yang disyiarkan oleh para pedagang Arab.

Pada hari ketiga, sebelum menuju bandara KLIA untuk kembali ke Jakarta rombongan mengunjungi Beryl's Chocolate Kingdom dan Sungei Wang Mall untuk membeli oleh-oleh khas Malaysia. Setelah puas berbelanja, perjalanan berlanjut menuju Putra Jaya, kota pusat pemerintahan di Malaysia dan kami pun sempat merasakan nikmatnya sholat dzuhur berjamaah di Masjid Putra, salah satu masjid terbesar di kota tersebut.

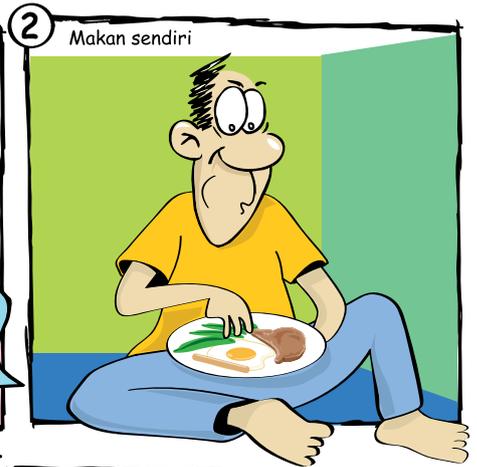
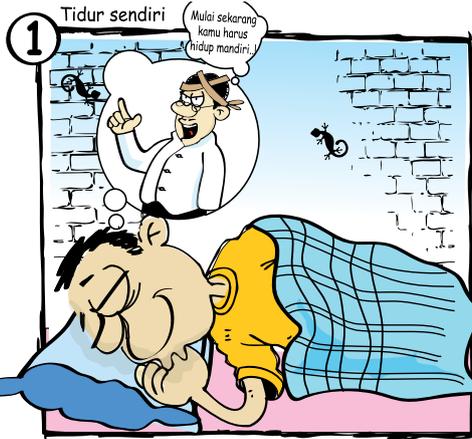
Semoga setelah kegiatan *outing* ini, seluruh karyawan DDTC dapat bekerja lebih produktif, profesional, dan berprestasi. 🍎

-Toni Febriyanto





# HIDUP MANDIRI



# Juno & Clara

## "Menanti Sebuah Jawaban"



# DDTC Training Programs 2014 SCHEDULE



**DANNY DARUSSALAM**  
Tax Center

OCTOBER

S M T W T F S

			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

NOVEMBER

S M T W T F S

						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30						

**14 OCTOBER 2014**

SEMINAR:  
"Connection between  
Transfer Pricing and Custom"

**TIME & SCHEDULE:**

Tuesday, 09.00 a.m. to 05.00 p.m.

**FEES:**

Rp. 3.000.000,-

(Including hand-out, Reading materials, Certificates, Coffee break and meals, Library access, and others modern supporting facility).

Discount: 20% is given for registration of two or more participants

**1 NOVEMBER 2014**

WORKSHOP:  
"Strategies to Defense Transfer  
Pricing Disputes"

**TIME & SCHEDULE:**

Saturday, 09.00 p.m. to 04.00 p.m.

**FEES:**

Rp. 4.000.000,-

(Including hand-out, Reading materials, Certificates, Coffee break and meals, Library access, and others modern supporting facility).

Discount: 20% is given for registration of two or more participants

**18 NOVEMBER 2014**

SEMINAR:  
"Taxation of Derivatives and  
Hybrid Financial Instruments"

**TIME & SCHEDULE:**

Tuesday, 09.00 a.m. to 05.00 p.m.

**FEES:**

Rp. 3.000.000,-

(Including hand-out, Reading materials, Certificates, Coffee break and meals, Library access, and others modern supporting facility).

Discount: 20% is given for registration of two or more participants

Training Programs will be held in DDTC's Training Center:



DANNY DARUSSALAM Tax Center  
(PT Dimensi Internasional Tax)  
Menara Satu Sentra Kelapa Gading  
Lantai 6 (Unit #O601 - #O602)  
Jl. Bulevar Kelapa Gading LA3 No. 1, Summarecon  
Kelapa Gading, Jakarta Utara, 14240, Indonesia

**FURTHER INFORMATION**

follow us on @DDTCIndonesia

**Eny Marlina**

+62 815 898 0228

eny@dannydarussalam.com

**Indah Kurnia**

+62 856 192 6643

indah@dannydarussalam.com

# InsideTax

MEDIA TREN PERPAJAKAN

Sekarang Tersedia di

# SCOOP

Faster • Smarter



@SCOOPToday



SCOOP



www.getSCOOP.com



support@apps-foundry.com



Cara memperoleh Majalah **InsideTax** di SCOOP:

Akses [www.getscope.com](http://www.getscope.com) melalui smartphone, tablet, atau PC  
Cari dengan kata kunci "**inside(spasi)tax**"

SCOOP tersedia untuk iPad, iPhone, iPod, Android, dan Windows Phone. Download **SCOOP** gratis di App Store, Google Play, dan Windows Store