

BAB II

KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN

A. Tinjauan Pustaka

Di Indonesia, penelitian yang terkait dengan penghapusan Pasal 14 belum pernah dilakukan, sehingga dalam hal ini, peneliti ”membedah” hasil penelitian yang dilakukan oleh Tian Xu dengan judul ”*Observation on former Article 14 of OECD Model and the Ramification of its deletion*”.¹ Penelitian ini merupakan tesis S2 Tian Xu di *Vienna University of Economic and Business Administration* Austria. Tesis ini menjelaskan mengenai evolusi dan aspek historis dari Pasal 14 *OECD Model*, perbedaan mendalam antara Pasal 14 dan Pasal 7, juga pengaruh dan implikasi dari penghapusan Pasal 14.

Penelitian terfokus kepada pasal yang terkait dengan *independent personal services*, dan *business profit*, serta *Permanent Establishment*. Penelitian tersebut di atas bertujuan untuk:

1. Menguji perbedaan teoretis dan praktis antara Pasal 14 dan Pasal 7 pada *OECD Model* terkait dengan pemajakan terhadap *independent personal services*.
2. Menguji pengaruh penghapusan Pasal 14 terhadap hak pemajakan negara sumber.
3. Berdasarkan karakteristik, apakah ada kemungkinan bagi *UN Model* untuk mengikuti perubahan yang sama seperti yang dilakukan oleh *OECD Model*.

¹ Tian XU, “*Observation on Former Article 14 of the OECD Model and the Ramification of its Deletion*”, (dalam *Permanent Establishment in International Tax Law* edited by Hans Jorgen Aigner and Mario Zueger, Linde Verlag Wien, 2003).

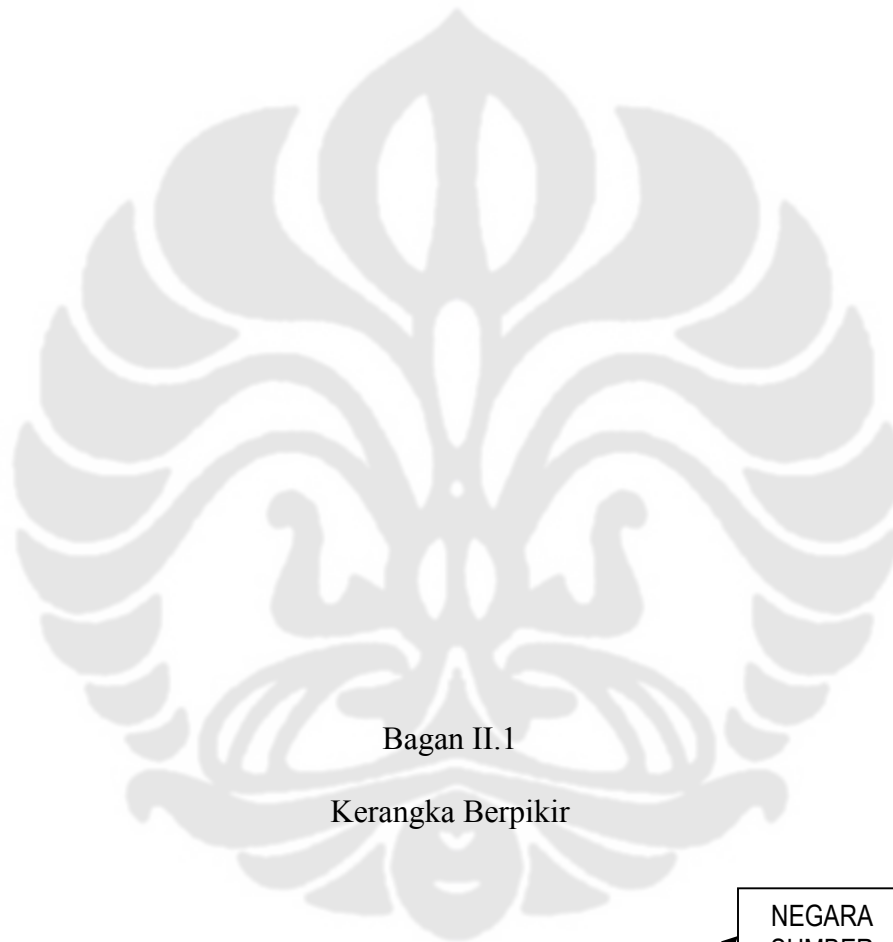
Dari hasil penelitiannya, Xu menyimpulkan bahwa OECD *Model* membagi ke dalam dua pasal yang terpisah yaitu *independent personal services* (Pasal 14) dan *business income* (Pasal 7). Pasal 14 dan Pasal 7 memang berbeda, maka asimilasi Pasal 14 ke dalam Pasal 7 agaknya mengganggu keseimbangan antara hak pemajakan dari negara residen dan negara sumber terkait dengan *independent services*. Menurut UN *Model*, asimilasi Pasal 14 ke dalam Pasal 7 tidak memberikan pengaruh yang signifikan bagi negara sumber yang membuat perjanjian karena dalam UN *Model* telah diatur pasal tentang *furnishing of services*. Sehingga hak pemajakan tetap ada pada negara sumber.

Dari hasil penelitian Tian Xu, peneliti berpendapat bahwa penelitiannya berbeda dengan apa yang akan peneliti lakukan. Hal tersebut dapat dilihat berdasarkan tujuan penelitian dalam skripsi ini, yaitu:

1. Untuk melihat dampak asimilasi Pasal *independent personal services* dalam Pasal *Permanent Establishment* terhadap wacana perubahan kebijakan P3B Indonesia
2. Untuk mengetahui kebijakan pemerintah Indonesia dalam hal negosiasi atau renegosiasi *tax treaty* terkait dengan diterapkannya perubahan tersebut.

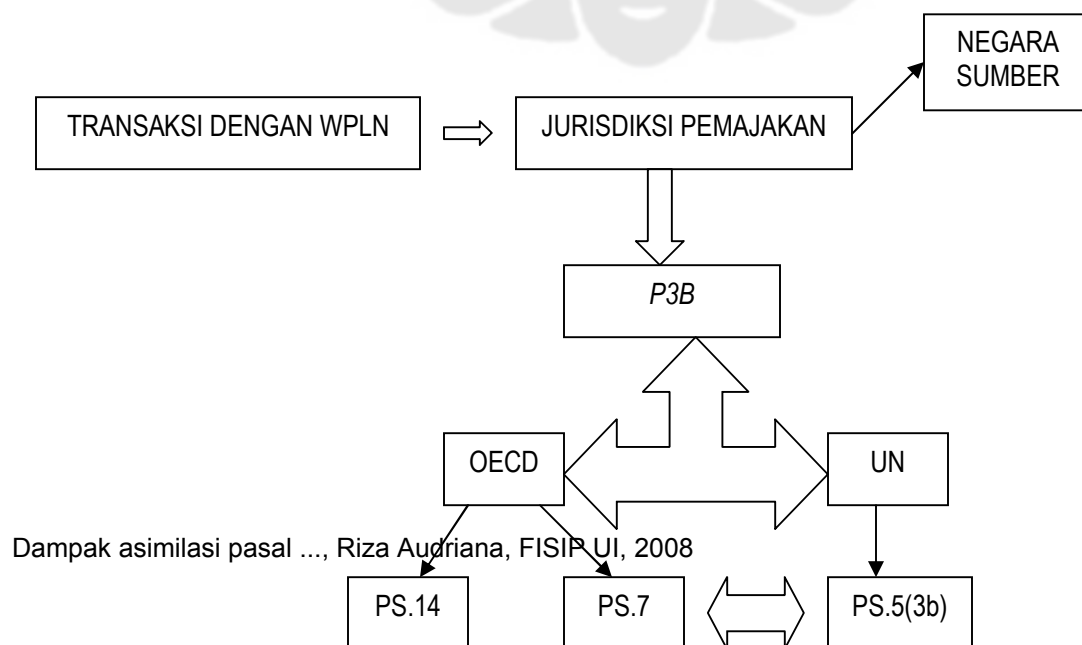
Penelitian Xu lebih menekankan kepada faktor penyebab dilakukannya asimilasi tersebut. Kemudian, dari faktor yang ada dilakukan analisis mendalam untuk melihat pengaruh penghapusan Pasal 14 pada negara sumber secara keseluruhan. Sedangkan peneliti, hanya akan melihat pengaruh asimilasi Pasal 14 dalam Pasal 7 pada negara sumber, khususnya Indonesia yaitu mengenai kebijakan yang akan dibuat oleh pemerintah Indonesia dalam menghadapi negosiasi atau renegosiasi P3B. Peneliti mengharapkan penelitian ini dapat menambah khasanah pengetahuan tentang dampak

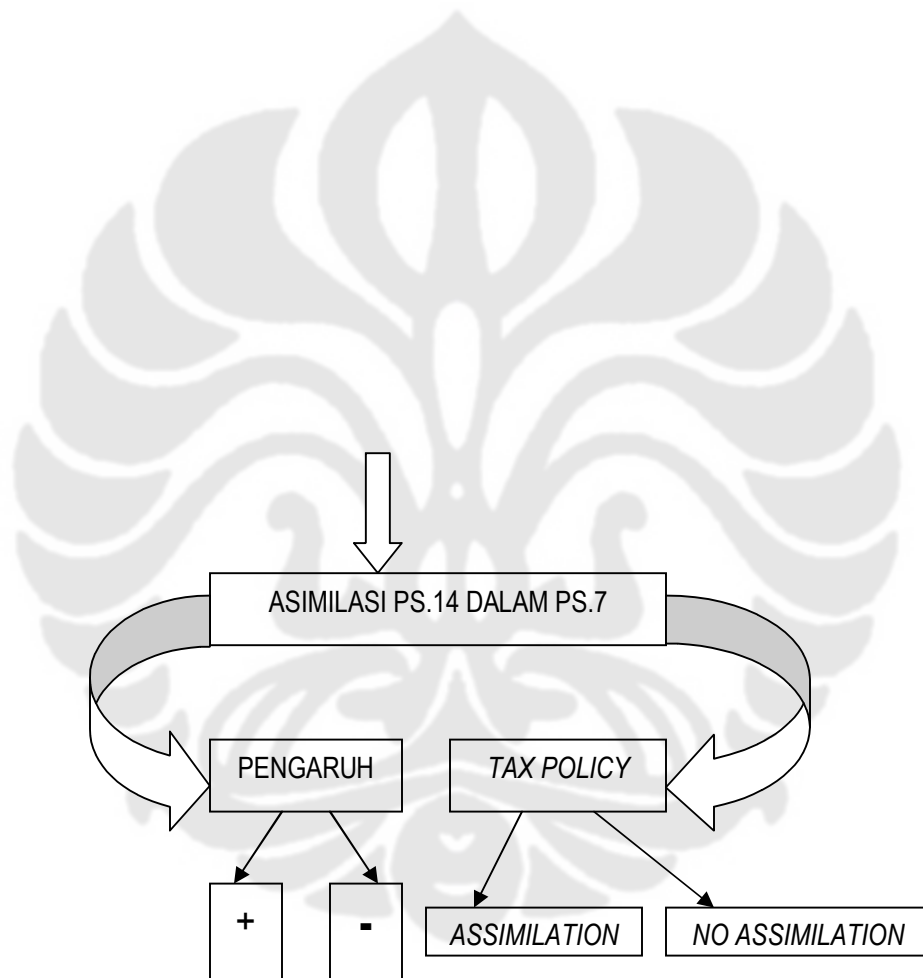
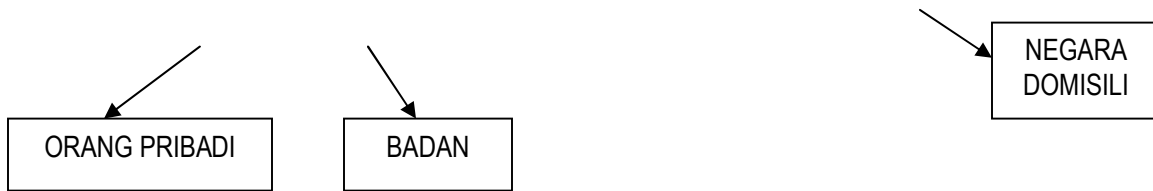
asimilasi pasal *independent personal services* dalam pasal *Permanent Establishment* terhadap wacana perubahan kebijakan P3B Indonesia.



Bagan II.1

Kerangka Berpikir





A. Kerangka Pemikiran

B.1. Personal Services

Penghasilan yang bersumber dari pekerjaan mencakup semua penghasilan dari pekerjaan (*Income from Employment*) yang dilakukan, yaitu terdiri dari:

1. Penghasilan yang diperoleh dari melakukan kegiatan pekerjaan (*earned income*) yang hanya dapat dilakukan oleh orang pribadi. Dalam mendefinisikan penghasilan yang berasal dari pekerjaan, Thuronyi menyatakan “*the basic definitions of employment income should include any compensation directly or indirectly related to the employment relationship*”.²

Atas pernyataan tersebut dapat dikatakan bahwa definisi dasar penghasilan dari pekerjaan (*employee income*) adalah penghasilan yang diterima pegawai meliputi kompensasi secara langsung atau tidak langsung selama berada dalam lingkup hubungan pekerjaan.

2. Penghasilan yang diperoleh karena melakukan suatu kegiatan usaha (*business profits*), penghasilan ini dapat diperoleh baik oleh orang pribadi ataupun badan.

Secara luas penghasilan yang diperoleh dari melakukan pekerjaan (*employment income*) dapat dipersamakan dengan penghasilan yang diperoleh dari jasa pribadi (*income from personal services*), sehingga penghasilan tersebut dapat dibedakan menjadi :

1. Penghasilan yang diperoleh dengan bekerja sebagai karyawan (*Labor Income*) ataupun penghasilan dari *dependent personal services*.
2. Penghasilan yang diperoleh dari melakukan suatu pekerjaan bebas (*income from independent personal services*) dimana pribadi yang dimaksud mendapatkan penghasilan bukan dengan menjadi karyawan, tetapi menjalankan suatu jenis usaha profesional (*self employed*).

² Victor Thuronyi, *Tax Law Design and Drafting vol. 2* (International Monetary Fund:1996), hal. 16

Penghasilan *independent personal services* adalah penghasilan yang diperoleh individu yang melakukan pekerjaan bebas berdasarkan pada keahlian *professional* yang dimilikinya.³ Karakteristik dari *independent personal services* adalah diperlukannya intelektual yang tinggi atau mempunyai *personal know-how*.⁴ Xu mengutip pendapat Vogel bahwa *independent services* memiliki keahlian di bidang seni, pelatihan ilmiah, dan kreatifitas.⁵

Lain halnya pendapat Michaux pada *Intertax* 1987 yang dikutip oleh Xu, *independent personal services* merupakan pemberian jasa yang dilakukan atas usaha individu dengan namanya sendiri.⁶ Ciri lain dari *independent personal services* adalah penghasilan individu yang terkait dengan pemberian jasanya secara independen.⁷ Selain itu, kegiatan dan transaksi *independent personal services* selalu dilakukan di tempat yang berbeda (sering berpindah tempat).⁸

Peraturan mengenai *independent personal services* telah dihapuskan. Hal ini terjadi dikarenakan tidak adanya perbedaan atas konsep *Permanent Establishmet* dengan *fixed base*, dan bagaimana menghitung laba dan perhitungan pajak berdasarkan *Independent personal services* atau berdasarkan atas *business profit*. Sejak itu setiap aktivitas yang berhubungan

³ Darussalam dan Danny Septriadi, *Log.Cit.*, (dalam *Inside Tax*, edisi September 2007), hal. 37.

⁴ J.W.J. de Kort, *Op.Cit.*, hal. 72.

⁵ Tian Xu, *Op.Cit.*, hal. 208.

⁶ Tian Xu, *Ibid.*

⁷ Gunadi, "*Taxation on Personal Service Income Based on Income Tax Law and Tax treaty*", (Jakarta, 2001), hal. 30.

⁸ Tian Xu, *Op.Cit.*, hal. 213.

dengan *independent personal services* diatur sesuai ketentuan *business profit*.

B.2. Konsep *Permanent Establishment*

Pada awalnya, terjadi perselisihan faham tentang apa sebenarnya *Permanent Establishment*, tetapi masalah tersebut dapat diselesaikan pada tahun 1958 oleh *Fiscal Committee* dari OECD. Pemikiran mengenai *Permanent Establishment* merupakan salah satu isu penting yang mendasari perjanjian perpajakan internasional. Pernyataan ini diperkuat oleh kenyataan bahwa semua perjanjian perpajakan modern menggunakan *Permanent Establishment* sebagai instrumen utama dalam penyusunan yurisdiksi pemajakan negara sumber atas aktivitas bisnis yang dilakukan badan luar negeri.⁹

Konsep dari *Permanent Establishment* dipergunakan untuk menentukan hak pemajakan dari suatu negara sumber penghasilan atas penghasilan yang diperoleh oleh badan/orang pribadi yang merupakan *resident* dari negara domisili. Suatu badan yang bertempat kedudukan di negara domisili hanya dapat dikenakan pajak atas penghasilan usaha oleh negara sumber apabila badan tersebut di negara sumber menjalankan usahanya atau melakukan kegiatan melalui suatu *Permanent Establishment*. Pengenaan pajak tersebut hanya sebatas pada penghasilan yang dapat dikelompokkan menjadi Laba Usaha dari *Permanent Establishment*.

⁹ Arvid A. Skaar, *Series on International Taxation: Permanent Establishment-Erosion of tax treaty principle*, (Boston: Kluwer Law and Taxation Publisher, 1991), hal. 1.

Menurut Kemmeren dalam bukunya yang berjudul “*Principle of origin in Tax Convention-A Rethinking Mode*”, seperti yang dikutip oleh T.Arsono pada artikel yang berjudul, “*Permanent Establishment dalam Penentuan Hak Pemajakan Suatu Negara-OECD Model Convention*”, *Permanent Establishment* merupakan konsep yang dipergunakan secara luas dalam perpajakan internasional untuk menentukan apakah suatu penghasilan seharusnya atau tidak seharusnya dipajaki di negara di mana penghasilan diperoleh.¹⁰

Menurut Wiliam (dalam Bischel,1978) dan Patrick (dalam Helawel, 1980), seperti yang dikutip oleh Gunadi, menyatakan bahwa *Permanent Establishment* lebih merupakan ambang batas (*threshold*). Kriteria yang memungkinkan suatu negara sumber untuk memajaki penghasilan dari bisnis (dan profesi) transnasional (lintas perbatasan).¹¹ Sebagai titik ambang batas pemajakan, maka setiap usaha dan kegiatan transnasional yang berada di bawah kriteria *Permanent Establishment* dibebaskan dari pengenaan pajak di negara sumber.

Permanent Establishment sebagai titik ambang batas pemajakan merupakan kristalisasi dari aktivitas ekonomi WPLN. Artinya WPLN diminta untuk berpartisipasi dalam sistem perpajakan sama dengan yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan WPDN berkaitan dengan resiko berusaha (*business risk*) agar usaha tersebut tidak dikenakan pajak secara *premature*. Hak demikian akan memberikan tenggang waktu (*grace period*)

¹⁰ T. Arsono, “*Permanent Establishment dalam Penentuan Hak Pemajakan Suatu Negara-OECD Model Convention*”, (dalam *Inside Tax*, edisi Desember 2007), hal. 43.

¹¹ Gunadi, “*Pajak Internasional Edisi Revisi*”, (Lembaga Penerbit FEUI, 1999), hal. 54.

bagi perusahaan pemula atau marginal agar dapat hidup dan berkembang lebih dahulu.

Dikatakan juga bahwa *Permanent Establishment* sebagai alat uji bagi negara sumber untuk memajaki WPLN atas penghasilan usaha yang diperolehnya di negara sumber.¹² Keberadaan *Permanent Establishment* merupakan *threshold requirement* bagi *source state* untuk memajaki *business profit* yang diperoleh WPLN.¹³ Pengertian *Permanent Establishment* di dalam Perjanjian Perpajakan tergantung kepada pengertian yang diberikan masing-masing perjanjian perpajakan yang bersangkutan, yang dapat berbeda dari satu perjanjian perpajakan ke perjanjian perpajakan lainnya.¹⁴ Hal ini sejalan dengan pemikiran Doenberg yang mengemukakan bahwa *Permanent Establishment* mengandung pengertian yang bervariasi dari *treaty* yang satu ke *treaty* yang lainnya, tetapi *Permanent Establishment* merupakan suatu fasilitas, suatu konstruksi, dan suatu hubungan keagenan.¹⁵

Darussalam dan Danny Septriadi menyatakan bahwa konsep *Permanent Establishment* merupakan salah satu konsep terpenting dalam hukum pajak internasional. Pemajakan atas laba usaha yang diterima atau diperoleh dari kegiatan usaha yang dilakukan oleh WPLN hanya dapat dipajaki di negara sumber (*source country*) apabila WPLN tersebut menjalankan kegiatan usahanya melalui *Permanent Establishment*. Dengan demikian, *Permanent*

¹² Arvid A. Skaar, "*Permanent Establishment Series on International Taxation*", (Boston: Kluwer Law and Taxation Publishers, 1991), hal. 1.

¹³ T. Arsono, *Log. Cit.*, hal. 43.

¹⁴ Jaja Zakaria, "*Perlakuan Perpajakan Terhadap Bentuk Usaha Tetap (BUT)*", (Jakarta: Rajawali Pers, 2005), hal. 86.

¹⁵ Richard L Doenberg, *International Taxation in a Nutshell*, (Minn, West Publishing, 1993), hal. 207.

Establishment merupakan alat uji bagi negara sumber untuk memajaki WPLN atas penghasilan dari usaha yang diperolehnya di negara sumber.¹⁶

Karakteristik dari *Permanent Establishment*, yaitu:¹⁷

1. Adanya tempat usaha berupa prasarana.
2. Tempat usaha harus bersifat tetap.
3. Kegiatan usaha perusahaan dilakukan melalui tempat usaha tersebut.
4. Sifat usahanya harus produktif, dimana badan usaha tersebut turut andil dalam memperoleh laba usaha bagi perusahaannya.

Peranan dalam memperoleh laba cukup berarti, sedangkan kegiatan yang tidak cukup berarti dalam memperoleh laba tidak diberi alokasi *taxable income*.¹⁸ Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Pinto bahwa fisik BUT hanya dapat timbul jika semua kondisi telah dipenuhi, yaitu:¹⁹

1. Adanya *place of business*.
2. *Place of business* harus bersifat tetap dan tidak berpindah.
3. Bisnis harus dijalankan melalui *place of business* tersebut.

Menurut Shelton dalam bukunya yang berjudul “*Interpretation and Application of Tax Treaties*”, seperti dikutip oleh Darussalam dan Danny Septriadi pada artikel berjudul “*Kapan Suatu Agen Dianggap Sebagai Suatu*

¹⁶ Darussalam dan Danny Septriadi, “*Permanent Establishment?*”, *Inside Tax*. (Edisi 03, Januari 2008), hal 35

¹⁷ John Hutagaol, “*Perpajakan Isu-Isu Kontemporer*”, (Jakarta: Graha Ilmu, 2007), hal. 167.

¹⁸ Mansury, “*Memahami Ketentuan Perpajakan Berdasarkan Tax treaty Indonesia*”, (Jakarta: YP4, 1999), hal. 33.

¹⁹ Dale Pinto, “*E-Commerce and Source-Based Income Taxation*”, (Melbourne: IBFD, 2002), hal.

Permanent Establishment ?”, membagi *Permanent Establishment* menjadi tiga kategori, yaitu:²⁰

1. Ketentuan dasar *Permanent Establishment* (*basic rule*) yang berupa :
 - i. Suatu tempat usaha,
 - ii. Tempat usaha tersebut harus bersifat tetap, dan
 - iii. Adanya kegiatan usaha yang dijalankan di tempat usaha yang bersifat tetap tersebut.
2. *Permanent Establishment* konstruksi (*Construction Clause*), dan
3. *Permanent Establishment* agen (*Agency Clause*).

Skaar menyatakan bahwa klasifikasi keadaan yang dapat menimbulkan *Permanent Establishment* akan memberikan kejelasan dalam penentuannya dan menunjukkan bukti keterkaitan antara beberapa kondisi yang berbeda, yang menimbulkan *Permanent Establishment*. Terutama dalam kaitan dengan hubungan antara tempat usaha dengan kegiatan usaha, dan hubungan antara Wajib Pajak dengan tempat usaha. Skaar memberikan klasifikasi yang mendasarkan pada pendapat Herbert Wetter, dalam tiga sudut pandang:²¹

1. Kehadiran secara obyektif, suatu BUT dinyatakan melalui (a) tempat usaha fisik, dan (b) lokasi tempat usaha pada satu tempat yang spesifik.
2. Kehadiran secara subyektif dinyatakan melalui kemampuan, atau hak, untuk mengorganisasi kegiatan usaha melalui tempat usaha tersebut.

²⁰ *Ibid.*

²¹ Arvid A. Skaar, *Op.Cit*, hal. 103-107.

Aktivitas yang dilaksanakan di tempat usaha itu adalah kegiatan usaha perusahaan.

3. Kehadiran fungsional BUT dapat dilihat dalam empat dimensi yaitu:
 - a. Memenuhi persyaratan sifat alami, aktivitas yang dijalankan perusahaan yang menghasilkan pendapatan adalah aktivitas usaha.
 - b. Aktivitas adalah kegiatan usaha yang dapat ditemukan dalam ketentuan hukum domestik.
 - c. Aktivitas adalah kegiatan usaha sebagaimana ditentukan dalam P3B.
 - d. *Business connection test*, yang menyatakan bahwa kegiatan usaha dilaksanakan melalui tempat usaha tersebut. Hubungan antara tempat usaha dengan kegiatan usaha.

Menurut Mansury, syarat utama *Permanent Establishment* yakni adanya tempat tetap (*fixed place of business*). Tempat tersebut dipakai oleh perusahaan luar negeri, yaitu perusahaan yang dimiliki atau dijalankan oleh subyek pajak luar negeri, untuk melakukan seluruh atau sebagian kegiatan usaha di negara sumber yang bersangkutan.

B.3. Yurisdiksi Pemajakan

Pengenaan pajak berganda salah satunya adalah *juridical double taxation*. Maksudnya adalah Pengenaan pajak dua kali atau lebih atas subjek pajak yang sama dan objek pajak yang sama.²² Oleh sebab itu diperlukan

²² Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, (Jakarta : Granit,2003), Hal 165.

sebuah yurisdiksi pemajakan untuk menentukan ketentuan perpajakan mana yang akan digunakan.

Menurut Owen (1980) dan Ongwamuhana (1991), yurisdiksi pemajakan merupakan kewenangan suatu Negara untuk merumuskan dan memberlakukan ketentuan perpajakan. Yurisdiksi pemajakan atas penghasilan seseorang dapat didasarkan pada:

1. Satus *personal* (*personal allegiance*) atau subyek (*subjective attachement*), berdasarkan atas kewarganegaraan (*citizenship, political allegiance*), tempat tinggal (domisili) atau niat untuk tinggal (*intention to stay*) serta keberadaan atau kehadiran untuk orang pribadi, dan tempat pendirian, tempat kedudukan manajemen (efektif) atau kantor pusat untuk badan.
2. Kaitan ekonomis (*economic allegiance*) yang dapat berupa menjalankan usaha atau kegiatan profesional serta penerimaan penghasilan yang bersumber di negara pemungut pajak
3. Adanya kepemilikan kekayaan (*property*) yang terletak di negara pemungut pajak.²³

Surrey dan Tillinghast menyatakan bahwa yurisdiksi yang mendasarkan pada pertalian subjektif disebut yurisdiksi domisili (*domicilliary jurisdiction*), yurisdiksi yang merujuk kepada sumber penghasilan disebut yurisdiksi sumber (*source jurisdiction*), sebagaimana dikutip oleh Gunadi.²⁴ Yuridiksi

²³ Gunadi, *Perpajakan Internasional edisi revisi*, (Jakarta: Lembaga Penerbit FE UI, 2007), hal. 54.

²⁴ *Ibid*, hal. 55.

Domisili menggunakan pertalian subyek untuk membebankan pajak pendapatan dari seluruh dunia (*full tax liability*).

Hubungan antara negara sebagai pemegang yuridiksi mengenakan pajak pada orang pribadi dan badan sebagai subyek pajak yang didasarkan pada status *personal* di negara tersebut. Pertalian subyek ini, menentukan pertalian fiskal antara negara dengan subyek pajak, dimana hal ini melibatkan faktor formal (*legal*), seperti tempat kediaman seseorang atau tempat efektif manajemen dari perusahaan.²⁵

Juridiksi Sumber merupakan pengenaan pajak di suatu negara, dimana sumber penghasilan berasal. Penentuan sumber penghasilan menurut Rachmanto Surahmat (2005) tergantung dari dua hal pokok, yaitu :²⁶

- a. Jenis penghasilan itu sendiri.
- b. Sumber penghasilan berdasarkan undang-undang pajak dari suatu negara.

Pada umumnya untuk menentukan letak sumber penghasilan, jenis penghasilan dibagi menjadi dua, yaitu penghasilan dari usaha (*active income*) dan penghasilan dari modal (*passive income*).

Menurut Ongwamuhan (1991), yurisdiksi sumber berdasarkan pada suatu asumsi bahwa negara sumber memberikan kontribusi kepada perusahaan milik bukan WPDN untuk memperoleh penghasilan dari negara tersebut. Implikasi dari yurisdiksi sumber ialah bahwa Indonesia secara sah dapat memungut pajak dari orang pribadi atau badan hukum WPDN yang

²⁵ *Ibid*, Hal. 55-56

²⁶ Rahmanto Surahmat, *P3B sebuah pengantar* (Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 2005) hal. 9.

menerima atau memperoleh penghasilan dari kegiatan atau sumber yang terletak di Indonesia.²⁷

Terdapat asumsi bahwa yurisdiksi sumber dianggap lebih utama daripada yurisdiksi domisili. Alasannya adalah adanya faktor untuk memproduksi penghasilan di negara sumber, kemungkinan negara sumber telah memberikan perlindungan, dan dapat menciptakan keadaan yang mendukung proses produksi penghasilan. Maka negara sumberlah yang paling berhak memungut pajak atas penghasilan tersebut²⁸.

B.4. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda

Usaha yang dilakukan untuk menghindarkan pengenaan pajak berganda secara internasional, sebagai akibat dari azas-azas perpajakan di tiap-tiap negara, serta untuk mencegah peyelundupan pajak penghasilan dari kegiatan ekonomi secara internasional, maka suatu negara dapat mengadakan perjanjian perpajakan (*double tax agreement*) dengan negara lain.²⁹ Selanjutnya ketentuan ini biasa disebut dengan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Tujuan utama didakannya P3B adalah untuk membatasi pengenaan pajak berdasarkan ketentuan pajak domestik oleh

²⁷ Gunadi, *Op Cit*, hal. 60.

²⁸ *Ibid*, hal. 60

²⁹ Mansury, "Panduan Konsep Utama Pajak Penghasilan Uraian Umum dan Tentang Siapa-siapa yang Ditujukan Untuk Dikenakan Pajak", Jilid I, (Jakarta: Bina Rena Pariwara, 1994), hal. 82.

negara yang mengadakan perjanjian serta untuk memberikan keringanan atau pengurangan pajak berganda.³⁰

Pendekatan yang dilakukan oleh dua negara dengan mengadakan perjanjian perpajakan untuk penghindaran pemajakan berganda dan penyelundupan pajak atau lebih dikenal dengan sebutan *tax treaty*. *Tax treaty* adalah perjanjian antara dua negara mengenai pihak mana yang berhak untuk mengenakan pajak pada suatu objek yang tercakup dalam perjanjian yang bersumber dari suatu negara dan yang diperoleh wajib pajak negara lain supaya tidak terjadi pengenaan pajak berganda. Selain itu, menurut Richard J.Vann, *tax treaty* merupakan "*international agreements entered into by countries and hence subject to general international law on treaties as codified in the Vienna Convention on The Law of Treaties*".³¹

Proses pembuatan P3B terdiri dari beberapa tahap yang berbeda-beda, tergantung dari kondisi hukum dan praktik yang berlaku pada negara yang mengadakan perjanjian. Menurut Shelton, seperti yang dikutip oleh Darussalam dan Danny Septriadi dalam bukunya yang berjudul "*Membatasi Kekuasaan Untuk Menganakan Pajak*", tahap-tahap yang biasanya dijalankan dalam proses pembuatan P3B adalah sebagai berikut:³²

1. P3B biasanya didahului dengan komunikasi awal yang dilakukan antara pemerintah kedua belah pihak yang ingin mengadakan perjanjian, dalam

³⁰ Roy Rohatgi, "*Basic International Taxation*", Kluwer Law International, 2002, hal. 3.

³¹ Richard J.Vann, "*International Aspect of Income Tax*", Tax Law Design and Drafting vol. 2 (International Monetary Fund, 1996), hal. 722.

³² Darussalam dan Danny Septriadi, "*Membatasi Kekuasaan Untuk Menganakan Pajak*", (Jakarta: Grasindo, 2006), hal. 39.

hal ini biasanya dilakukan oleh Menteri Keuangan atau Perpajakan melalui Menteri Luar Negeri.

2. Apabila kedua belah pihak setuju untuk melakukan negosiasi pembuatan P3B maka dirumuskan prioritas yang hendak dibahas.
3. Penentuan tanggal dan lokasi untuk negosiasi.
4. Bahasa yang akan digunakan saat negosiasi dan kemungkinan diperlukannya penerjemah atau tidak.
5. Pertukaran dokumen (*Model* P3B, P3B terakhir yang berlaku, dan peraturan pajak domestik) sebelum dimulainya negosiasi.
6. Penetapan anggota delegasi yang akan mewakili dalam proses negosiasi P3B

Selain tahap-tahap di atas, Danny Septriadi dalam artikelnya yang berjudul "*Tax Treaty Negotiation*" juga menyebutkan tahap selanjutnya, yaitu.³³

1. Tahap persiapan negosiasi
2. Tahap pertama negosiasi
3. Negosiasi tambahan
4. Tahap kedua negosiasi
5. Tahap pemberian paraf pada *draft*
6. Persiapan untuk penandatanganan
7. Tahap ratifikasi
8. Prosedur Lain

³³ Danny Septriadi, "*Tax treaty Negotiation*", dalam *Kapita Selektta Perpajakan*, (Jakarta: Salemba Empat, 2006), hal. 149-158.

P3B diklasifikasikan sebagai perjanjian internasional yang bersifat prosedural dan memerlukan penerapan dalam waktu singkat tanpa mempengaruhi peraturan perundang-undangan nasional. Tetapi menurut Darussalam dan Danny Septriadi, pemberlakuan P3B justru mempengaruhi peraturan perundang-undangan perpajakan nasional, karena pada dasarnya P3B tersebut adalah untuk membatasi penerapan dari ketentuan domestik.³⁴ Berlakunya *tax treaty* maka dalam suatu negara terdapat dua sumber hukum dalam perpajakan, yaitu ketentuan dalam *tax treaty* dan ketentuan dalam undang-undang perpajakan domestik.

Menurut Surrey, seperti yang dikutip oleh Gunadi, P3B merupakan perjanjian bilateral antara dua negara dengan tujuan utama untuk menentukan pemecahan terhadap pemajakan berganda internasional yang disebabkan oleh implementasi pemajakan berdasarkan ketentuan domestik kedua negara atas suatu obyek atau subyek pajak yang sama.³⁵ Sampai saat ini Indonesia sedikitnya telah memuat P3B dengan 57 negara.

B.5. Dasar-Dasar Teori Kebijakan

B.5.1. Pengertian Kebijakan

Menurut tata bahasa, kebijakan berasal dari bahasa Yunani "*politea*", yang dapat diartikan sebagai negara. Kata "*politea*" kemudian diserap ke dalam bahasa Inggris menjadi "*poliie*", yang dapat diartikan sebagai sesuatu yang berkenaan dengan pengendalian masalah-masalah publik atau

³⁴ Darussalam dan Danny Septriadi, "*Membatasi Kekuasaan Untuk Mengenakan Pajak*", Op.Cit., hal. 47.

³⁵ Gunadi, *Op.Cit.*, hal. 159.

administrasi pemerintahan.³⁶ Istilah kebijakan menurut Mustopadidjaja, lazim digunakan dalam kaitannya dengan tindakan atau kegiatan pemerintah, serta perilaku negara pada umumnya. Kebijakan tersebut dituangkan dalam berbagai bentuk peraturan sehingga kajian kebijakan pada hakikatnya merupakan kajian peraturan perundang-undangan.³⁷ Kebijakan dapat pula dikatakan sebagai tindakan politik atau serangkaian prinsip, tindakan yang dilakukan seseorang, kelompok, atau pemerintah.³⁸

B.5.2. Kebijakan Publik

Kebijakan publik merupakan rangkaian pilihan yang saling berhubungan (termasuk keputusan-keputusan untuk tidak bertindak) yang dibuat oleh badan dan pejabat pemerintah.³⁹ Kebijakan publik menurut Dye adalah apapun pilihan Pemerintah untuk dilakukan atau tidak dilakukan (*public policy is whatever governments choose to do or not to do*). Konsep tersebut sangat luas karena kebijakan publik mencakup sesuatu yang tidak dilakukan oleh pemerintah, di samping yang dilakukan oleh pemerintah ketika menghadapi suatu masalah publik.⁴⁰ Definisi kebijakan publik dari Dye tersebut mengandung makna bahwa (1) kebijakan publik tersebut dibuat oleh badan pemerintah, bukan swasta; (2) kebijakan publik

³⁶ Samoedra Wibawa dkk, *Analisis Kebijakan Publik*, (Yogyakarta : Gajah Mada University Press, 2000), hal. 10.

³⁷ AR. Mustopadidjaja, *Studi Kebijaksanaan Pengembangan dan Penerapan dalam Rangka Administrasi dan Manajemen Pembangunan*, (Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi UI, 1992), hal. 30.

³⁸ Wahab SA, *Analisis Kebijakan dari Formulasi ke Implementasi Kebijaksanaan Negara*, (Jakarta : Bumi Aksara, 1991), hal. 13.

³⁹ William N. Dunn, *Public Policy Analysis: An Introduction Second Edition* (Terjemahan), (Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2003), hal. 109.

⁴⁰ A.G. Subarsono, *Analisis Kebijakan Publik*, (Yogyakarta : Pustaka Pelajar, 2005), hal 2

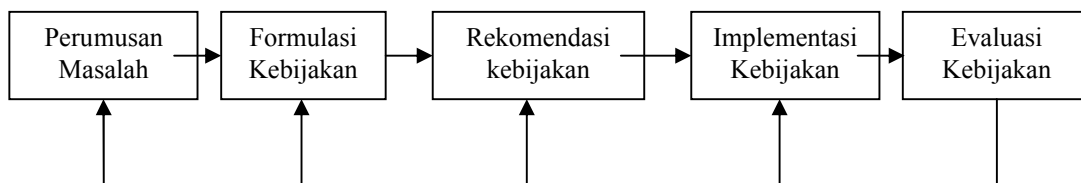
menyangkut pilihan yang harus dilakukan atau tidak dilakukan oleh badan pemerintah.

Kebijakan publik memuat sejumlah kriteria seperti dikemukakan oleh Anderson berikut ini :

- a. Kebijakan publik selalu mempunyai tujuan tertentu atau merupakan tindakan-tindakan atau pola-pola tindakan pejabat pemerintah.
- b. Kebijakan publik berisi tindakan-tindakan atau pola-pola tindakan pejabat pemerintah.
- c. Kebijakan publik merupakan apa yang benar-benar dilakukan oleh pemerintah, jadi bukan merupakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah.
- d. Bersifat positif dalam arti merupakan beberapa bentuk tindakan pemerintah mengenai suatu masalah tertentu.
- e. Kebijakan pemerintah dalam arti positif didasarkan atau selalu dilandaskan pada peraturan perundang-undangan dan bersifat memaksa (*otoritatif*).⁴¹

Berdasarkan beberapa definisi kebijakan tersebut diatas, berikut ini disajikan tahapan-tahapan pembuatan kebijakan:

Gambar II.1
Tahapan Penetapan Kebijakan



1. **Perumusan masalah**, membantu menemukan asumsi-asumsi yang tersembunyi, mendiagnosis penyebab-penyebabnya, memetakan tujuan yang memungkinkan memadukan pandangan-pandangan yang bertentangan dan merancang peluang-peluang kebijakan yang baru.
2. **Formulasi Kebijakan**, peramalan dapat menyediakan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang masalah yang akan terjadi di masa mendatang sebagai akibat dari diambilnya alternatif, termasuk melakukan sesuatu. Peramalan dapat menguji masa depan yang potensial dan secara normatif bernilai, mengestimasi akibat dari kebijakan yang ada atau yang diusulkan dan mengenali kendala-kendala yang mungkin akan terjadi dalam pencapaian tujuan.
3. **Rekomendasi Kebijakan**, rekomendasi membuahakan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang manfaat atau biaya dari berbagai alternatif yang akibatnya di masa mendatang telah diestimasi melalui peramalan. Rekomendasi membantu mengestimasi tingkat resiko dan ketidakpastian, mengenali eksternalitas dan akibat ganda, menentukan kriteria dalam pembuatan pilihan, dan menentukan pertanggungjawaban administrasi bagi implementasi kebijakan.
4. **Implementasi Kebijakan**, pemantauan/ monitoring menyediakan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan mengenai akibat dari kebijakan yang diambil sebelumnya.

⁴¹James E. Anderson, *Public Policy Making*. (Newyork: Holt, Renehart and Wisto, 1979) hal. 10.

5. **Evaluasi Kebijakan**, membuahakan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang ketidaksesuaian antara kinerja kebijakan yang diharapkan dengan yang benar-benar dihasilkan. Evaluasi tidak hanya menghasilkan kesimpulan mengenai seberapa jauh masalah telah terselesaikan; tetapi juga menyumbang pada klarifikasi dan kritik terhadap nilai-nilai yang mendasari kebijakan, membantu dalam penyesuaian dan perumusan kembali masalah.⁴²

B.6. Kebijakan Pajak

Kebijakan pajak merupakan kebijakan fiskal dalam arti yang sempit. Kebijakan fiskal adalah kebijakan yang menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran belanja negara untuk mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja dan inflasi⁴³, Cobham menjelaskan bahwa dalam pembuatan suatu kebijakan pajak ada 4 tujuan yang harus dicapai, yaitu :

1. Revenue.

Pendapatan merupakan tujuan yang paling jelas dan merupakan tujuan langsung dari perpajakan, sehingga tujuan pembuatan suatu kebijakan pajak haruslah dapat memberikan kontribusi pendapatan bagi negara.

2. Redistribution

⁴² Dunn, Op. Cit, hal. 109

⁴³ Mansury R, “*Kebijakan Fiskal*“ , (Jakarta: YP4, 1999), hal. 1.

Bertujuan agar memberikan suatu kalangan tertentu cara untuk mencapai penghasilan sesuai yang dibutuhkan, dengan mengangkat masyarakatnya keluar dari garis kemiskinan.

3. *Representation*

Merupakan keuntungan yang sangat potensial yang dipicu oleh sistem pajak yang dapat berfungsi dengan baik.

4. *Re-pricing economic alternatives*

Sektor pajak merupakan alat utama bagi pemerintah untuk mempengaruhi perilaku dari Wajib Pajak di negaranya.⁴⁴

Pembuatan suatu kebijakan pajak selain untuk dapat meningkatkan penerimaan yang dibutuhkan oleh negara yaitu dengan meminimalisir gangguan yang dapat terjadi terhadap aktivitas ekonomi. Pengertian ini diterjemahkan langsung dari buku *the economics of tax policy* yang ditulis oleh Devereux (1996), yang menyatakan :

*”tax policy is not just about encouraging good things and discouraging bad things.nor is it just about raising the required revenue with the minimum distortion to economic activity,and with the minimum cost of collection.it is also about fairness”.*⁴⁵

Sebaiknya pembuatan suatu kebijakan perlu memperhatikan sembilan aspek yang akan mempengaruhinya, yaitu:⁴⁶

1. *Forward Looking*

⁴⁴ Alex Cobham, *“Taxation Policy and Development”*, (England: The Oxford Council on Good Governance, 2005), hal. 4-5.

⁴⁵ Michael P.Deveraux, *“The Economics of Tax Policy”*, (United States: Oxford University Press inc, 1996), hal 3.

⁴⁶ Hellen Bullock, Juliet Mountford & Rebecca Stanley, *“Better Policy Making”*, (England: Centre for Management and Policy Studies, 2001), hal. 12.

Dalam pembuatan suatu kebijakan pastinya memperhitungkan hasil dan target yang ingin dicapai, yang sebaiknya perlu dibuat suatu pandangan kedepan terhadap kebijakan yang akan dibuat tersebut, yang dipengaruhi oleh faktor sosial, ekonomi, politik, dan trend yang sedang terjadi.

2. *Outward Looking*

Pembuatan suatu kebijakan harus memperhitungkan faktor yang mempengaruhinya. Hal ini dilihat dari keadaan nasional dan internasional yaitu dengan melihat pengalaman dari negara lain yang telah membuat kebijakan yang sama, serta melihat bagaimana kebijakan tersebut dapat diterima oleh publik.

3. *Innovative, Flexible and Creative*

Kebijakan yang akan dibuat haruslah bersifat fleksibel dan inovatif, yang terbuka pada ide baru yang akan membuat kebijakan tersebut dapat berjalan lebih baik.

4. *Evidence-Based*

Masukan dan keputusan dalam membuat suatu kebijakan haruslah berdasarkan bukti nyata dari isu yang sedang terjadi.

5. *Inclusive*

Pembuatan kebijakan haruslah memperhitungkan dampak yang akan terjadi atas dibuatnya kebijakan tersebut terhadap semua lapisan.

6. *Joined Up*

Proses pembuatan kebijakan haruslah melihat hambatan dalam pembuatannya sehingga menghasilkan kebijakan yang sesuai norma dan moral.

7. *Review*

Kebijakan yang telah dibuat haruslah dipantau secara konstan, apakah kebijakan tersebut masih dapat digunakan atau tidak dalam menyelesaikan masalah.

8. *Evaluation*

Evaluasi yang sistematis dari efektifitas haruslah disiapkan sejak dibuatnya kebijakan tersebut.

9. *Learns Lessons*

Pembuat kebijakan haruslah dapat belajar dari pengalaman, kebijakan apakah yang dapat diterima, dan kebijakan apakah yang tidak dapat diterima untuk dapat mengembangkan kebijakan yang sesuai.

Menurut *Mansury* kebijakan pajak adalah suatu kebijakan yang mempunyai hubungan dengan menentukan apa yang dijadikan sebagai *tax base*, siapa yang akan dikenakan pajak, siapa saja yang akan dikecualikan dari kewajiban pajak, apa yang akan dijadikan sebagai Objek Pajak, apa saja yang dikecualikan dan bagaimana menentukan besarnya pajak yang terhutang serta bagaimana menentukan prosedur pelaksanaan kewajiban

pajak terhutang.⁴⁷ Kebijakan perpajakan dapat dirumuskan sebagai berikut:⁴⁸

1. Suatu pilihan atau keputusan yang diambil oleh pemerintah dalam rangka menunjang penerimaan negara, dan menciptakan kondisi ekonomi yang kondusif.
2. Suatu tindakan pemerintah dalam rangka memungut pajak, guna memenuhi kebutuhan dana untuk keperluan negara.
3. Suatu keputusan yang diambil pemerintah dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak, untuk kebutuhan dana bagi negara.

B.7. Reservation

Negara yang memberikan *reservation* tidak tunduk pada *text* dari *treaty Model* dan interpretasi yang terdapat dalam *commentary*.⁴⁹ *Reservation* berarti suatu negara tidak terikat dengan *Model*. Menurut Van der Bruggen, negara berkembang pada umumnya akan kehilangan hak pemajakan jika mengikuti inisiatif dari OCED tanpa memberikan *reservation*.⁵⁰

C. Metodologi Penelitian

Metodologi adalah suatu pengkajian dalam mempelajari peraturan-peraturan suatu metode⁵¹. Jadi, metodologi penelitian merupakan suatu kajian yang didalamnya

⁴⁷ Mansury, *Op.Cit.*, hal. 1.

⁴⁸ Lauddin Marsuni, "*Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*", (Yogyakarta: UII Press, 2006), hal. 37-38.

⁴⁹ Darussalam dan Danny Septriadi, *Log.Cit.*, dalam *Inside Tax*, edisi September 2007, hal. 39.

⁵⁰ Edwin Van der Bruggen, *Op.Cit.*, hal. 605.

⁵¹ Husaini Usman dan Purnomo Setiady Akbar, "*Metodologi Penelitian Sosial*", (Jakarta: Bumi Aksara, 2003), hal.42.

berisi peraturan-peraturan yang terkait dengan penelitian yang sedang dilakukan, seperti pendekatan penelitian, jenis penelitian, dan strategi pengumpulan data selama penelitian berlangsung.

C.1. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Menurut Creswell, pengertian dari penelitian kualitatif adalah :

“this study is defined as an inquiry process of understanding a social or human problem, based on building a complex, holistic picture, formed with words, reporting detailed views of informants, and conducted in natural setting”⁵².

Pilihan pendekatan kualitatif dimaksudkan agar dapat memberikan pemahaman atas fenomena yang terjadi berupa dihapuskannya Pasal 14 yang mengatur mengenai *independent personal services* dan diasimilasikan ke dalam Pasal 7 yang mengatur tentang *Permanent Establishment* atau bentuk usaha tetap pada *OECD Model* tahun 2001, yang akan dipahami secara mendalam adalah diterapkannya fenomena tersebut ke dalam perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B) Indonesia.

C.2. Jenis Penelitian

1. Berdasarkan Tujuannya

Penelitian yang dilakukan termasuk dalam penelitian deskriptif, yaitu penelitian yang bermaksud untuk membuat gambaran atau deskripsi mengenai

⁵² John W Creswell, *“Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches”*, (Amerika: Sage Publications, 1994), hal.1.

situasi-situasi atau kejadian-kejadian.⁵³ Dalam hal ini, peneliti akan menggambarkan pemajakan terhadap *independent personal services* dan kebijakan pemerintah Indonesia ke depan pada saat negosiasi atau renegosiasi terkait dengan dihapuskannya Pasal *independent personal services* yang kemudian diasimilasikan ke dalam Pasal *Permanent Establishment* oleh OECD *Model*.

2. Berdasarkan Manfaat Penelitian

Merupakan penelitian murni karena penelitian ini memiliki orientasi akademis dan ilmu pengetahuan. Orientasi akademis dari penelitian ini adalah hasil penelitian yang lebih banyak digunakan di lingkungan akademik dan biasanya dilakukan dalam kerangka pengembangan ilmu pengetahuan⁵⁴, sedangkan dari sisi ilmu pengetahuan, penelitian ini menjelaskan pengetahuan mengenai pemajakan terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi Luar Negeri yang bekerja secara bebas (*independent personal services*) di Indonesia.

3. Berdasarkan Dimensi Waktu

Penelitian ini tergolong penelitian *cross sectional*. Pengertian dari *cross sectional* itu sendiri menurut *Bailey* adalah :

“... *Most survey studies are in theory cross sectional, even though in practice it may take several weeks or months for interviewing to be completed. Researchers observe at one point in time*⁵⁵.”

Alasan dari pemilihan penelitian berdasarkan dimensi waktu, berupa penelitian *cross sectional* adalah penelitian ini dilakukan pada satu waktu tertentu.

⁵³ Sumadi Suryabrata, “*Metode Penelitian*”, (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2004), hal. 77

⁵⁴ Bambang P & Lina M. Jannah, “*Metode Penelitian Kuantitatif:Teori dan Aplikasi*” (Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2005), hal. 38.

⁵⁵ Kenneth D. Bailey, “*Methods of Social Research*”, (New York: The sFree Press, 1999), hal. 36

C.3. Metode dan Strategi Pengumpulan Data

Menurut Patton data kualitatif terbagi menjadi tiga bentuk yaitu wawancara (*interview*), pengamatan (*observation*), dan dokumen (*documents*).⁵⁶ Metode dan strategi pengumpulan data yang peneliti lakukan sesuai dengan pendekatan penelitian, yaitu :

1. Studi literatur (*Library Research*)

Studi literatur atau studi pustaka dilakukan dengan cara mempelajari, mendalami, dan mengutip teori-teori atau konsep-konsep dari sejumlah literatur baik buku, jurnal, majalah, koran atau karya tulis lainnya yang relevan dengan topik penelitian.⁵⁷ Studi literatur yang dilakukan peneliti dengan membaca dan mengumpulkan data mulai dari Undang-Undang Perpajakan, Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda, Buku-buku, Jurnal, majalah, penelusuran di internet.

2. Studi Lapangan (*Field Research*)

Pengumpulan data melalui studi lapangan adalah wawancara. Wawancara adalah bentuk komunikasi langsung antara peneliti dengan responden.⁵⁸ Pertanyaan yang akan diajukan kepada informan adalah pertanyaan dengan bentuk pertanyaan terbuka. Peneliti menggunakan pedoman wawancara yang terdiri dari beberapa pertanyaan utama, kemudian dikembangkan pada saat wawancara sesuai dengan permasalahan penelitian. Wawancara dilakukan dengan pihak-pihak yang terkait, antara lain:

⁵⁶ Michael Quinn Patton, *Qualitative Research and Evaluation Methods*, (USA: Sage Publication Inc, 2002), hal 4.

⁵⁷ Widodo, "*Cara Cerdik Menyusun Proposal Penelitian*", (Jakarta: PT Penebar Swadaya, 2004), hal. 51.

⁵⁸ W. Gulo, "*Metodologi Penelitian*", (Jakarta: PT Gramedia, 2004), hal. 117.

- a. Rachmanto Surahmat sebagai praktisi perpajakan. Informasi yang ingin diperoleh adalah mengetahui perbedaan *fixed base* dengan *Permanent Establishment* dalam praktik di lapangan yang merupakan penyebab utama dihapusnya Pasal 14, serta pengaruh asimilasi tersebut jika diterapkan di Indonesia.
- b. Prof. R.Mansury, Ph.D dan Prof. Dr. Gunadi, MSc, Ak. sebagai akademisi perpajakan. Informasi yang ingin diperoleh dari wawancara adalah mengetahui hal-hal teoritis yang dapat membedakan *fixed base* dengan *Permanent Establishment* dan kemungkinan bagi Indonesia untuk mengikuti perubahan tersebut.
- c. Dr. John Hutagaol, SE, Ak, M.Acc, M.Ec (Hons) selaku Kasubdit Dampak Kebijakan Direktorat Jenderal Pajak. Informasi yang ingin diperoleh dari wawancara adalah mengetahui penjelasan mengenai kebijakan Pemerintah Indonesia berkaitan dengan asimilasi pasal *independent personal services* dalam pasal *Permanent Establishment*.

C.4. Hipotesis Kerja

Hipotesis adalah suatu pendapat atau kesimpulan yang sifatnya masih sementara, belum benar-benar berstatus sebagai tesis (pendapat), artinya suatu hipotesis dapat diubah atau diganti dengan hipotesis lain yang lebih tepat.⁵⁹ Pada penelitian kualitatif, hipotesis tidak untuk diuji. Hipotesis pada penelitian kualitatif adalah "disarankan" (suggested), sehingga jika terjadi ketidaksesuaian dengan

⁵⁹ Soeratno dan Lincoln Arsyad, *Ibid.*, hal. 23.

realitas lapangan, maka hipotesis tersebut tidak perlu ditolak, cukup "direvisi" agar sesuai dengan realitas yang ada di lapangan.⁶⁰ Hipotesis awal dalam penelitian ini, yaitu :

1. Asimilasi Pasal *independent personal services* dalam Pasal *Permanent Establishment* pada *tax treaty OECD Model* dapat berdampak menguntungkan maupun merugikan terhadap hak pemajakan Indonesia sebagai negara sumber penghasilan, dalam hal Indonesia mengikuti perubahan tersebut.
2. Pemerintah Indonesia mengambil kebijakan dengan mengikuti perubahan tersebut, yaitu mengasimilasi Pasal 14 dalam Pasal 7, karena hal tersebut akan menambah hak pemajakan yang kemudian berdampak pada meningkatnya penerimaan Indonesia sebagai negara sumber.

C.5. Narasumber atau Informan

Pemilihan informan (*key informant*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang diteliti.⁶¹ Oleh karena itu, wawancara dilakukan kepada pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan penelitian, diantaranya adalah :

1. Praktisi perpajakan, yaitu praktisi pajak yang mengetahui permasalahan mengenai dihapusnya Pasal 14 pada *OECD Model* yang kemudian diasimilasikan ke dalam Pasal 7, yaitu Bapak Rachmanto Surahmat, bertujuan untuk mengetahui perbedaan *fixed base* dengan *Permanent Establishment* dalam praktik di lapangan yang merupakan penyebab

⁶⁰ Irawan Prasetya, *Op.Cit.*, hal. 7.

⁶¹ Burhan Bungin, "*Analisis Data Penelitian Kualitatif*", (Jakarta: PT Raja Grafindo, 2003), hal. 53.

utama dihapusnya Pasal 14, serta pengaruh asimilasi tersebut jika diterapkan di Indonesia.

2. Kalangan akademisi yang ahli dalam bidang perpajakan internasional, yaitu Bapak Prof. R.Mansury, Ph.D dan Bapak Prof. Dr. Gunadi, MSc, Ak., untuk mengetahui hal-hal teoritis yang dapat membedakan *fixed base* dengan *Permanent Establishment* dan kemungkinan bagi Indonesia untuk mengikuti perubahan tersebut.
3. Pihak pemerintah, yaitu Direktorat Jenderal Pajak, yang diwakili oleh Bapak Dr. John Hutagaol, SE, Ak, M.Acc, M.Ec (Hons) untuk mengetahui penjelasan mengenai kebijakan Pemerintah Indonesia berkaitan dengan asimilasi pasal *independent personal services* dalam pasal *Permanent Establishment*.

C.6. Proses Penelitian

Berawal ketika peneliti membaca tulisan Darussalam, SE, Ak, Msi, LLM Int.Tax dan Danny Septriadi, SE, Msi, LLM Int.Tax dalam sebuah artikel mengenai “Dampak Jika Pasal *Independent personal services* dalam P3B Indonesia diasimilasikan dalam Pasal *Permanent Establishment*”, yang terdapat pada majalah Inside Tax Edisi September 2007. Dalam kolom tersebut, dibahas mengenai alasan dihapusnya Pasal 14 pada OECD *Model* yang kemudian diasimilasikan ke dalam Pasal 7, dan dampak bagi Indonesia yang lebih dominan menggunakan UN *Model*, jika ikut menerapkan perubahan tersebut.

Mengacu kepada permasalahan tersebut di atas peneliti memulai untuk merumuskan masalah. Peneliti mengangkat pokok permasalahan yang menyangkut dampak asimilasi Pasal 14 dalam Pasal 7 terhadap wacana perubahan kebijakan P3B Indonesia dan bagaimana kebijakan pemerintah terkait dengan negosiasi atau renegosiasi. Judul penelitian ini adalah “Dampak Asimilasi Pasal *Independent personal services* Dalam Pasal *Permanent Establishment* (Suatu Wacana Terhadap Perubahan Kebijakan P3B Indonesia)”

C.7. Site Penelitian

Dalam penelitian ini yang menjadi site dilakukannya penelitian ini, antara lain tempat wawancara dengan nara sumber terkait dengan permasalahan penelitian, yaitu di tempat praktisi perpajakan, akademisi di bidang perpajakan internasional, dan dari sisi pemerintah, yaitu pada kantor DJP.

C.8. Pembatasan Penelitian

Dalam penelitian yang menggunakan pendekatan kualitatif, peneliti menghendaki adanya batasan penelitian atas dasar fokus yang timbul sebagai masalah penelitian. Penelitian yang dilakukan dalam penulisan ini hanya terbatas untuk menganalisis dampak asimilasi Pasal *independent personal services* dalam Pasal *Permanent Establishment* terhadap wacana perubahan kebijakan P3B Indonesia.

