

### BAB III

## PERLAKUAN PERPAJAKAN BENTUK USAHA TETAP

### A. PERLAKUAN PERPAJAKAN BENTUK USAHA TETAP DI INDONESIA

#### 1. Kewajiban Perpajakan Bentuk Usaha Tetap

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan, bentuk usaha tetap dikelompokkan sebagai subyek pajak yang berdiri sendiri dan dianggap sebagai subyek pajak luar negeri. Berbeda dengan wajib pajak dalam negeri yang dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan pertalian subyektif atau personal yang dapat bersifat formal maupun ekonomis, wajib pajak luar negeri dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan pertalian ekonomis. Pertalian ekonomis tersebut dapat dilakukan dalam bentuk : (1) menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, dan (2) memperoleh penghasilan dari sumber di Indonesia. Dengan demikian suatu bentuk usaha tetap menjadi subyek pajak dan obyek pajak adalah pada saat orang pribadi atau badan luar negeri mempunyai hubungan ekonomis dengan Indonesia melalui bentuk usaha tetap tersebut, dan berakhir pada saat tidak ada lagi hubungan ekonomis dengan Indonesia.<sup>44</sup>

Berbeda dengan wajib pajak dalam negeri yang didasarkan pada pertalian subyektif yang memungkinkan negara Indonesia untuk memungut pajak terhadap seluruh penghasilan yang diperoleh (*global taxable capacity*), wajib pajak luar negeri hanya dikenakan pajak berdasarkan aspek geografis. Dengan demikian, Pemerintah Indonesia tidak dapat memungut pajak penghasilan yang diperoleh wajib pajak luar negeri dari luar geografis Indonesia. Sesuai dengan wujud pertalian ekonomis, maka pemajakan terhadap wajib pajak luar negeri dapat dibedakan menjadi tiga yaitu, (1) pemajakan terhadap penghasilan dari kegiatan usaha di Indonesia, (2) pemajakan terhadap penghasilan anak perusahaan yang didirikan

---

<sup>44</sup> Gunadi, *op.cit.*, 84.

di Indonesia,(3) pemajakan terhadap penghasilan selain kegiatan usaha 1 dan 2.

Wajib pajak luar negeri yang menjalankan usaha di Indonesia melalui bentuk usaha tetap dikenakan pajak sebagaimana pengenaan pajak terhadap kegiatan usaha yang dilakukan wajib pajak dalam negeri. Penerapan perlakuan terhadap wajib pajak luar negeri tersebut didasarkan atas prinsip perpajakan internasional yang menghendaki perlakuan tidak adanya diskriminasi (*nondiscrimination*) dan kesetaraan perlakuan. Dengan demikian bentuk usaha tetap dikenakan pajak, antara lain berdasarkan, (1) basis neto, (2) tarif umum, (3) hak atas kompensasi kerugian, dan (4) kewajiban administratif lainnya. Selain itu, untuk menjaga kesetaraan pemajakan, maka laba setelah pajak dari bentuk usaha tetap juga dikenakan pajak (*branch-profit tax*). Hal ini dilakukan untuk menjaga kesetaraan dengan pemajakan terhadap laba setelah pajak (deviden) yang dikenakan terhadap wajib pajak dalam negeri.<sup>45</sup>

Meskipun bentuk usaha tetap mempunyai status sebagai wajib pajak luar negeri, namun pemenuhan kewajiban perpajakannya dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan bagi wajib pajak dalam negeri sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan. Dengan demikian, bentuk usaha tetap mempunyai kewajiban perpajakan yang sama dengan wajib pajak dalam negeri. Kewajiban perpajakan tersebut adalah kewajiban untuk mendaftarkan diri guna memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) sebagai sarana untuk menetapkan besarnya pajak terutang dalam suatu tahun pajak, serta pengenaan pajaknya dilaksanakan atas penghasilan kena pajak dengan menggunakan tarif umum.

---

<sup>45</sup> *Ibid*

## 2. Penghitungan Pajak Penghasilan Bentuk Usaha Tetap

Berdasarkan ketentuan pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak penghasilan, obyek pajak penghasilan dari bentuk usaha tetap dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu :

- a. Penghasilan dari usaha atau kegiatan bentuk usaha tetap tersebut dan dari harta yang dimiliki atau dikuasai (*attribution income*) ;
- b. Penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang atau pemberian jasa di Indonesia yang sejenis dengan yang dijalankan atau dilakukan oleh bentuk usaha tetap di Indonesia (*force of attraction income*);
- c. Penghasilan sebagaimana tersebut dalam pasal 26 yang berupa deviden, bunga, royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan atau kegiatan yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara bentuk usaha tetap dengan harta atau kegiatan yang memberikan penghasilan dimaksud (*effectively connected income*).

Penarikan penghasilan kantor pusat seperti disebutkan dalam butir (2) dan (3) sebagai penghasilan bentuk usaha tetap, merupakan penerapan suatu konsep yang disebut *force of attraction rule concept*, yang biasanya dianut dalam sistem perpajakan di kebanyakan negara berkembang untuk mencegah usaha penghindaran pajak oleh perusahaan luar negeri. Konsep ini didasarkan pada suatu asumsi yang menyatakan bahwa pada hakekatnya usaha atau kegiatan seperti yang digambarkan dalam butir (1) dan (2) termasuk dalam ruang lingkup usaha atau kegiatan yang dapat dilakukan oleh bentuk usaha tetap sehingga sudah seharusnya penghasilannya merupakan penghasilan bentuk usaha tetap.<sup>46</sup>

---

<sup>46</sup>Jaja Zakaria, *op.cit*, 17.

Contoh dari penghasilan usaha yang termasuk dalam kriteria *force of attraction income*, butir (b) adalah :

“Kantor Pusat Bangkok Bank yang ada di negara Thailand yang mempunyai bentuk usaha tetap di Indonesia, memberikan pinjaman langsung kepada nasabah yang ada di Indonesia tanpa melalui bentuk usaha tetapnya yang ada di Indonesia. Dalam kasus ini, bunga atas pinjaman yang diterima oleh kantor pusat Bangkok Bank yang ada di negara Thailand tersebut akan dianggap sebagai penghasilan dari bentuk usaha tetap. Biaya-biaya yang timbul sehubungan dengan bunga tersebut dapat dibebankan sebagai biaya oleh bentuk usaha tetap.”

Contoh dari penghasilan usaha yang termasuk dalam *effectively connected income*, butir (c) adalah :

“PT Krama Yudha Tiga Berlian mengadakan perjanjian penggunaan lisensi (*license agreement*) dengan Mitsubishi Corporation yang ada di Jepang untuk menggunakan merek dagang Mitsubishi oleh PT Krama Yudha Tiga Berlian. Atas penggunaan merk dagang tersebut Mitsubishi Corporation menerima imbalan berupa royalty dari PT Krama Yudha. Sehubungan dengan perjanjian penggunaan lisensi tersebut Mitsubishi Corporation memberikan jasa teknik (*technical assistant*) kepada PT Krama Yudha melalui bentuk usaha tetapnya yang ada di Indonesia. Dalam kasus tersebut, penggunaan merek dagang Mitsubishi Corporation oleh PT Krama Yudha mempunyai hubungan efektif dengan bentuk usaha tetap Mitsubishi Corporation yang ada di Indonesia. Oleh karena itu, atas penghasilan berupa royalti yang diterima oleh kantor pusat Mitsubishi Corporation yang ada di Jepang diperlakukan sebagai penghasilan dari bentuk usaha tetap Mitsubishi Corporation yang ada di Indonesia”.

Besarnya penghasilan kena pajak bagi bentuk usaha tetap ditentukan berdasarkan besarnya penghasilan bruto setelah dikurangi dengan

pengurang-pengurang yang diperbolehkan sebagaimana diatur dalam pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan, yaitu :<sup>47</sup>

- a. Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi dan pajak kecuali pajak penghasilan;
- b. Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun;
- c. Iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
- d. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
- e. Kerugian dari selisih kurs mata uang asing;
- f. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia;
- g. Biaya bea siswa, magang dan pelatihan;
- h. Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, dengan syarat :
  1. Telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan rugi laba komersial;
  2. Telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan

---

<sup>47</sup> M. Jasin Rachman dkk, Himpunan Undang-Undang Perpajakan: (Jakarta, 2001), 119.

3. piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan;
4. telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; dan
5. Wajib pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.
6. Wajib pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Dalam menentukan besarnya laba bentuk usaha tetap, selain-pengurangan-pengurangan sebagaimana dimaksud dalam pasal 6 ayat (1) tersebut di atas, terdapat juga biaya-biaya lain yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto, yaitu:

- a. Biaya administrasi kantor pusat yang berkaitan dengan usaha atau kegiatan bentuk usaha tetap, yang besarnya ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak;
- b. Biaya-biaya yang berkenaan dengan penghasilan kantor pusat, dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa yang sejenis dengan yang dijalankan atau yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap di Indonesia dan biaya-biaya sehubungan dengan penghasilan sebagaimana disebut dalam pasal 26 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, yang berupa deviden, bunga, royalti, sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan atau kegiatan yang diterima atau diperoleh kantor pusat sepanjang terdapat hubungan efektif antara bentuk usaha tetap dengan harta atau kegiatan tersebut.

Biaya administrasi kantor pusat, sebagaimana dimaksud dalam butir a tersebut di atas, yang boleh dibebankan sebagai biaya oleh bentuk usaha tetap, adalah biaya administrasi yang dikeluarkan kantor pusat yang berkaitan dan dalam rangka untuk menunjang usaha atau kegiatan bentuk usaha tetap yang bersangkutan untuk mendapatkan, menagih dan

memelihara penghasilan. Besarnya biaya kantor pusat yang boleh dibebankan adalah setinggi-tingginya sebanding dengan besarnya peredaran usaha atau kegiatan usaha bentuk usaha tetap di Indonesia terhadap seluruh peredaran usaha atau kegiatan perusahaan di seluruh dunia.<sup>48</sup>

Bentuk usaha tetap yang mengurangi biaya administrasi kantor pusat wajib menyampaikan laporan keuangan konsolidasi atau kombinasi dari kantor pusat yang meliputi seluruh usaha dan kegiatan perusahaan di seluruh dunia untuk tahun pajak yang bersangkutan sebagai lampiran Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Pajak Penghasilan. Laporan keuangan konsolidasi yang bersangkutan harus sudah diaudit oleh akuntan publik dan mengungkap rincian peredaran usaha atau kegiatan perusahaan serta jenis dan besarnya biaya administrasi yang dibebankan kepada masing-masing bentuk usaha tetap di negara tempat perusahaan yang bersangkutan melakukan usaha atau kegiatan.

Berdasarkan ketentuan pasal 5 ayat (3) huruf b Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan, terdapat pembayaran kepada kantor pusat yang tidak diperbolehkan dibebankan sebagai biaya, yaitu :

- a. Royalti atau imbalan lainnya sehubungan dengan penggunaan harta, paten atau hak-hak lainnya;
- b. Imbalan sehubungan dengan jasa manajemen dan jasa lainnya;
- c. Bunga, kecuali bunga yang berkenaan dengan usaha perbankan.

Alasan tidak diperbolehkannya biaya-biaya tersebut dibebankan sebagai biaya pada bentuk usaha tetap disebabkan karena pada dasarnya bentuk usaha tetap merupakan satu kesatuan dengan kantor pusatnya. Dengan demikian pembayaran oleh bentuk usaha tetap kepada kantor pusatnya, misal pemberian royalti atas penggunaan harta kantor pusat, merupakan perputaran dana dalam satu perusahaan.<sup>49</sup>

---

<sup>48</sup> Jaja Zakaria, *op.cit*, 23.

<sup>49</sup> *Ibid*

Selain pembayaran ke kantor pusat sebagaimana diatur dalam pasal 5 ayat (3) tersebut di atas, pengeluaran lain yang tidak boleh dikurangkan terhadap Penghasilan Kena Pajak diatur dalam pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan, yaitu:

- a. Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti deviden, termasuk deviden yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- b. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
- c. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk usaha asuransi dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- d. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwi guna dan asuransi bea siswa yang dibayar wajib pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi wajib pajak yang bersangkutan;
- e. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta
- f. penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- g. Jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
- h. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b;

- i. Pajak Penghasilan;
- j. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan wajib pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
- k. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan atau kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Contoh penghitungan penghasilan kena pajak dan besarnya pajak yang harus dibayar oleh bentuk usaha tetap adalah sebagai berikut :

Misal penghitungan penghasilan kena pajak BUT Mitsubishi Corp. :

- Peredaran bruto = Rp 1.000.000.000
- Penjualan langsung barang oleh kantor pusat yang sejenis dengan dijual oleh bentuk usaha tetap = Rp 250.000.000
- Diveden yang diterima oleh kantor pusat yang mempunyai hubungan efektif dengan bentuk usaha tetap = Rp 250.000.000+
- (a). Total peredaran usaha = Rp 1.500.000.000
- Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan = Rp 500.000.000
- Biaya administrasi kantor pusat yang berkaitan dengan usaha bentuk usaha tetap = Rp 100.000.000 +
- (b). Total biaya = Rp 600.000.000
- Penghasilan kena pajak bentuk usaha bentuk usaha tetap, (a) – (b) = Rp 900.000.000
- Besarnya pajak penghasilan yang harus dibayar bentuk usaha tetap adalah sesuai dengan ketentuan pasal 17 tentang tarif

pajak penghasilan, yaitu :

a) Rp 50.000.000 X 10 %	=	Rp 5.000.000
b) Rp 50.000.000 X 15 %	=	Rp 7.500.000
c) Rp 800.000.000 X 30 %	=	<u>Rp 240.000.000 +</u>
- Pajak penghasilan yang harus dibayar bentuk usaha tetap	=	Rp 252.500.000

Selain dikenakan pajak penghasilan (*corporate income tax*), maka atas sisa penghasilan kena pajak setelah dikurangi dengan pajak dikenakan pemotongan pajak yang dikenal dengan nama *branch-profit tax*. Pengenaan *branch profit tax* ini dilakukan untuk memberikan persamaan perlakuan dengan wajib pajak dalam negeri lainnya yang dikenakan pemotongan atas deviden sesuai dengan ketentuan pasal 26 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan. Dengan demikian besarnya *branch profit tax* yang harus dibayar oleh Mitsubishi Corporation adalah :<sup>50</sup>

- Penghasilan kena pajak Mitsubishi Corp.	=	Rp 900.000.000
- Pajak penghasilan yang dibayar	=	<u>Rp 252.000.000</u>
- Penghasilan kena pajak setelah dikurangi pajak	=	Rp 648.000.000
- <i>Branch Profit Tax</i> yang harus dibayar Mitsubishi Corporation adalah Rp 648.000.000 X 20%	=	Rp 129.600.000

Penghasilan kena pajak sesudah dikurangi dengan pajak penghasilan dari suatu bentuk usaha tetap tidak dikenakan PPh pasal 26 (*branch profit tax*), apabila atas penghasilan tersebut ditanamkan kembali di Indonesia. Ketentuan tersebut diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : KMK-113/KMK.03/2002 tanggal 28 Maret 2002, dengan syarat-syarat sebagai berikut :

---

<sup>50</sup> *Ibid*

- a. Penanaman kembali dilakukan atas seluruh penghasilan kena pajak setelah dikurangi pajak penghasilan dalam bentuk penyertaan modal pada perusahaan yang baru didirikan dan berkedudukan di Indonesia sebagai pendiri atau peserta pendiri;
- b. Penanaman kembali dilakukan dalam tahun pajak berjalan atau selambat-lambatnya tahun pajak berikutnya dari tahun pajak diterima atau diperolehnya penghasilan tersebut; dan
- c. Tidak melakukan pengalihan atas penanaman kembali tersebut paling sedikit dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah perusahaan tempat penanaman dilakukan berproduksi komersial.

### **3 Penghitungan Pajak Penghasilan Bentuk Usaha Tetap Lainnya**

Selain menggunakan penghitungan pajak penghasilan biasa sebagaimana telah diuraikan di atas, terdapat pula bentuk usaha tetap yang pajak penghasilannya dihitung dengan menggunakan norma penghitungan khusus penghasilan neto yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan Republik Indonesia. Bentuk usaha tetap tersebut adalah :<sup>51</sup>

#### **1. Bentuk Usaha Tetap Perwakilan Dagang Asing**

Besarnya penghasilan neto dari wajib pajak luar negeri yang mempunyai perwakilan dagang di Indonesia ditetapkan sebesar 1 (satu) persen dari nilai ekspor bruto. Pengertian dari ekspor bruto adalah semua

---

<sup>51</sup> *Ibid.*

nilai pengganti atau imbalan yang diterima atau diperoleh wajib pajak luar negeri yang mempunyai perwakilan dagang di Indonesia dari penyerahan barang kepada orang pribadi atau badan yang berada atau bertempat kedudukan di Indonesia. Besarnya pajak penghasilan yang dikenakan terhadap bentuk usaha tetap kantor perwakilan dagang asing adalah sebesar 0,44 persen dari nilai ekspor bruto dan bersifat final. Penghitungan besarnya pajak sebesar 0,44 persen tersebut adalah sebagai berikut :<sup>52</sup>

- Besarnya penghasilan neto	=	1,00
- Pajak penghasilan sesuai tarif pasal 17 : $30\% \times 1,00$	=	<u>0,30 %</u> -
- Penghasilan setelah pajak ( <i>branch profit tax</i> )	=	0,70%
- Pajak atas <i>branch profit tax</i> : $20\% \times 0,70$	=	0,14%
- Total jumlah pajak yang harus dibayar : $0,30\% + 0,14\%$	=	0,44%

## 2. Bentuk Usaha Tetap yang Bergerak di Bidang Usaha Pelayaran dan Penerbangan.

Besarnya penghasilan neto dari wajib pajak bentuk usaha tetap yang bergerak di bidang usaha pelayaran dan penerbangan luar negeri adalah sebesar 6 (enam) persen dari peredaran bruto. Peredaran bruto adalah semua imbalan atau nilai pengganti berupa uang yang diterima atau diperoleh wajib pajak perusahaan pelayaran dan penerbangan luar negeri, yang mempunyai bentuk usaha tetap di Indonesia dari pengangkutan orang dan atau barang, yang dimuat dari satu pelabuhan ke pelabuhan lain di Indonesia, dan atau pelabuhan di Indonesia ke pelabuhan di luar negeri. Besarnya pajak penghasilan yang dikenakan adalah sebesar 2,64 % dari peredaran bruto dan bersifat final. Penghitungan besarnya pajak sebesar 2,64 % tersebut adalah sebagai berikut .<sup>53</sup>

---

<sup>52</sup> \_\_, Keputusan Menteri Keuangan No.624/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994, tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang di Indonesia.

<sup>53</sup> \_\_, Keputusan Menteri Keuangan No.417/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan dan/atau penerbangan Luar Negeri.

- Besarnya penghasilan neto	=	6,00
- Pajak penghasilan sesuai tarif pasal 17 : 30% X 6,00	=	<u>1,80 %</u> -
- Penghasilan setelah pajak ( <i>branch profit tax</i> )	=	4,2 %
- Pajak atas <i>branch profit tax</i> : 20% X 4,2	=	0,84%
- Jumlah pajak yang harus dibayar : 1,80% + 0,84%	=	2,64%

### 3. Bentuk Usaha Tetap yang Bergerak di Bidang Pengeboran (Drilling) Minyak dan Gas Bumi

Besarnya penghasilan neto bentuk usaha tetap yang bergerak di bidang usaha pengeboran minyak dan gas bumi adalah sebesar 15% dari penghasilan bruto. Penghasilan bruto adalah penghasilan bruto dari jenis-jenis penghasilan yang tercantum dalam kontrak pengeboran minyak dan gas bumi yang bersangkutan. Sementara itu besarnya pajak penghasilan yang harus dilunasi setiap bulan adalah sebesar tarif pasal 17 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan, terhadap penghasilan neto tersebut dibagi dua belas. Dalam pelaksanaannya, besarnya angsuran pajak penghasilan yang harus dilunasi setiap bulannya adalah sebesar 4,5% dari peredaran bruto dibagi 12 bulan. Nilai 4,5% dihasilkan dari penerapan tarif pasal 17 UU PPh atas penghasilan neto dari usaha pengeboran minyak dan gas bumi. Penghitungan besarnya pajak BUT yang bergerak dibidang usaha drilling adalah sebagai berikut .<sup>54</sup>

- Besarnya penghasilan neto	=	15 %
- Pajak Penghasilan terutang 30% X 15 %	=	<u>4,5% -</u>
- Penghasilan setelah kena pajak	=	10,5%
- Pajak atas <i>Branch Profit Tax</i> 20% X 10,5%	=	2,1%
- Jumlah Pajak yang harus dibayar 4,5% + 2,1%	=	6,6%

<sup>54</sup> \_\_, Keputusan Menteri Keuangan No.628/KMK.04/1991 tanggal 26 Juni 1991 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Badan yang Melakukan Usaha Dibidang Pengeboran Minyak dan Gas Bumi Serta Angsuran Pajak Penghasilan Dalam Tahun Berjalan oleh Wajib Pajak Sendiri.

## **B. Tempat Pendaftaran dan Pelaporan Wajib Pajak Bentuk Usaha Tetap**

Untuk menangani masuknya investasi dari luar negeri yang dilakukan dengan cara membuka cabang usaha, kantor perwakilan dan tenaga kerja asing, maka pemerintah Indonesia, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak, membentuk Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing (KPP Badora) yang khusus menangani wajib pajak bentuk usaha tetap (*permanent establishment*) dan orang asing. Seperti halnya Kantor Pelayanan Pajak lain, Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing Satu bertugas melaksanakan kegiatan operasional pelayanan perpajakan di bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Pajak Tidak Langsung Lainnya

Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-67/PJ./2004 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : PER-91/PJ./2005 Tentang Tempat Pendaftaran Bagi Wajib Pajak Tertentu dan atau Tempat Pelaporan Usaha Bagi Pengusaha Kena Pajak Tertentu, pengadministrasian wajib pajak bentuk usaha tetap dan orang asing yang berkedudukan atau berdomisili di Daerah Khusus Ibu Kota dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing Satu dan Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing Dua. Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing Satu menangani wajib pajak bentuk usaha tetap dan orang asing yang berasal dari negara-negara di benua Asia dan Afrika, termasuk Maldives, Cape Verde, Comoros, Mauritius, Mayotte, Saint Helena, Seychelles, Sao Tome dan Principe. Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing Dua menangani wajib pajak bentuk usaha tetap dan orang asing yang berasal dari negara-negara di benua Amerika, Australia dan Eropa.

## **C. Perlakuan Perpajakan Bentuk Usaha Tetap Berdasarkan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda**

### **1. Model Penyusunan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B)**

Dalam rangka menghindari pengenaan pajak berganda dan pencegahan penyelundupan pajak, pemerintah Indonesia telah mengadakan persetujuan penghindaran pajak berganda dengan berbagai negara. Dengan berlakunya ketentuan-ketentuan dalam perjanjian pajak tersebut, maka perlakuan perpajakan terhadap bentuk usaha tetap dari perusahaan-perusahaan mitra perjanjian tersebut selain berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan dalam negeri, juga berdasarkan kepada ketentuan-ketentuan yang diatur dalam perjanjian penghindaran pajak berganda tersebut. Semua permasalahan perpajakan yang sudah diatur dalam ketentuan perjanjian penghindaran pajak berganda, tunduk terhadap ketentuan perjanjian pajak tersebut. Apabila terdapat permasalahan perpajakan yang tidak diatur dalam perjanjian perpajakan tersebut, maka pemerintah Indonesia berhak menggunakan peraturan perpajakan dalam negeri untuk menentukan pengenaan pajaknya.

Ada dua model perjanjian perpajakan internasional yang sering dipergunakan sebagai dasar penyusunan perjanjian penghindaran pajak berganda, yaitu model OECD dan model PBB (UN model). Model OECD dirumuskan selaras dengan kebutuhan harmonisasi hubungan perpajakan antara negara-negara anggota OECD, sebagai organisasi dari negara-negara industri maju dengan kekuatan ekonomi yang cukup untuk melakukan investasi di berbagai negara. Situasi demikian merupakan dasar pijakan bagi negara-negara anggota OECD cenderung menggunakan pendekatan negara domisili berdasarkan kesetimbangan ekonomi dan resiprositas pengorbanan penerimaan dari kegiatan lintas batas antara para anggota yang dapat menimbulkan pengenaan pajak berganda internasional.<sup>55</sup>

---

<sup>55</sup> Gunadi, *op.cit*, 186.

Sebagai akibat dari kemampuan untuk saling berdagang dan berinvestasi pada setiap wilayah, pengorbanan pada penerimaan pada negara sumber sebagai aplikasi prinsip residensi akan dialami timbal-balik antar negara anggota. Model OECD dikonsepsikan dengan berlandaskan dua premis, yaitu, pertama hak pemajakan utama kebanyakan diberikan kepada negara domisili wajib pajak. Negara sumber harus rela untuk melepaskan klaim pemotongan pajak sumber dan apabila mengaplikasikan pemotongan pajak sumber (*withholding tax at source*) mereka harus mengurangi tarif pajaknya untuk memberikan kepastian bahwa beban pajak negara sumber selalu dapat diserap oleh batasan kredit pajak negara domisili. Premis kedua ialah bahwa apabila negara sumber maupun domisili keduanya diperbolehkan menerapkan ketentuan pajak domestiknya, keringanan pajak berganda diberikan dengan meminta negara domisili untuk menyediakan kredit atau bebas pajak atas penghasilan yang telah dikenakan pajak oleh negara sumber.<sup>56</sup>

Model OECD lebih banyak dikembangkan dan dipergunakan oleh negara-negara maju, sehingga ketentuan pasal - pasal dalam model perjanjian pajak tersebut cenderung lebih menguntungkan negara maju. Sebagai contoh adalah dalam model OECD tidak mengatur ketentuan mengenai pemberian jasa, selain jasa konstruksi. Dengan demikian pemberian imbalan jasa selain jasa konstruksi hanya dikenakan pajak di negara domisili, sehingga indonesia sebagai negara sumber tidak dapat memajaki penghasilan tersebut. Hal ini dikembangkan dalam model OECD karena negara-negara maju biasanya merupakan negara pengekspor jasa, dengan demikian atas imbalan jasa, selain jasa konstruksi, hanya dikenakan pajak di negara-negara maju, sedangkan pengguna jasa yang biasanya adalah negara berkembang tidak diberikan hak untuk melakukan

---

<sup>56</sup> *Ibid.*

pengenaan pajak. Selain itu dalam model OECD jangka waktu timbulnya kriteria (*time test*) bentuk usaha tetap untuk kegiatan konstruksi dan instalasi lebih lama, yaitu 12 (dua belas) bulan sedangkan model PBB hanya 6 (enam) bulan. Dengan adanya teknologi canggih, maka penyelesaian suatu proyek konstruksi atau instalasi dapat dilakukan kurang dari satu tahun, sehingga dengan ketentuan dalam model OECD maka akan banyak proyek konstruksi dan instalasi yang tidak masuk kriteria bentuk usaha tetap, sehingga tidak bisa dikenakan pajak di negara sumber.<sup>57</sup>

Sementara itu model PBB secara khusus didisain untuk penerapan perjanjian penghindaran pajak berganda antara negara maju dengan negara berkembang, dirumuskan berdasarkan premis bahwa model OECD, yang kebanyakan meminta negara sumber untuk merelakan penerimaan pajaknya, kurang tepat untuk dipakai sebagai panduan P3B antara negara maju dan negara berkembang yang diwarnai oleh ketimpangan arus penghasilan antara kedua kelompok negara tersebut, dimana penghasilan dari negara berkembang lebih besar mengalir ke negara maju. Arus penghasilan satu arah tersebut menyebabkan pengorbanan yang kurang proporsional dan kurang adil dalam pembagian penerimaan pajak dari obyek pajak lintas batas dan seperti halnya mengesampingkan kepentingan pemajakan negara sumber (negara berkembang). Untuk mengakomodasi kepentingan dari negara-negara berkembang (negara sumber), maka ketentuan pasal-pasal dalam model PBB lebih banyak mengakomodasi kepentingan negara-negara berkembang. Untuk itulah, maka negara Indonesia menggunakan pendekatan model PBB dalam melakukan perjanjian penghindaran pajak berganda dengan negara lain.<sup>58</sup>

---

<sup>57</sup> *Ibid.*

<sup>58</sup> *Ibid.*

## 2. Perlakuan Perpajakan Terhadap Penghasilan Bentuk Usaha Tetap

Prinsip pemajakan atas penghasilan atau laba usaha yang diperoleh perusahaan luar negeri yang merupakan penduduk negara mitra perjanjian adalah memberikan hak utama pemajakannya kepada negara mitra perjanjian. Indonesia hanya dapat mengenakan pajak atas penghasilan atau laba usaha yang diperoleh perusahaan negara mitra perjanjian, hanya apabila perusahaan tersebut mempunyai bentuk usaha tetap di Indonesia. Dengan kata lain negara sumber hanya dapat mengenakan pajak atas penghasilan atau laba usaha yang diperoleh perusahaan yang berasal dari negara mitra perjanjian apabila perusahaan tersebut melakukan usaha dalam bentuk usaha tetap. Dari prinsip tersebut di atas, Indonesia sebagai negara sumber tidak dapat mengenakan pajak atas penghasilan atau laba usaha yang diperoleh oleh perusahaan penduduk negara mitra perjanjian apabila perusahaan yang bersangkutan tidak melakukan kegiatan atau usaha melalui bentuk usaha tetap yang ada di Indonesia. Prinsip yang sama juga berlaku apabila perusahaan dari Indonesia memperoleh penghasilan atau laba usaha dari negara mitra perjanjian akan tetapi perusahaan Indonesia tersebut bukan merupakan bentuk usaha tetap di negara mitra perjanjian tersebut.<sup>59</sup>

Contoh kasus pengenaan pajak bentuk usaha tetap berdasarkan P3B. XY Ltd. Merupakan perusahaan Singapura yang sedang melakukan pekerjaan proyek konstruksi pembangunan jaringan kabel telepon bawah laut milik PT Telkom dengan nilai kontrak US\$ 5 juta. Pelaksanaan pekerjaan proyek tersebut diperkirakan akan mendatangkan laba sebesar 10 persen dari nilai kontrak. Proyek pembangunan jaringan kabell telepon bawah laut tersebut diselesaikan oleh XY Ltd. Dalam jangka waktu 4 (empat) bulan. Berdasarkan P3B antara Indonesia dengan Singapura, diatur ketentuan bahwa jangka

---

<sup>59</sup> *Ibid*

waktu bagi timbulnya (*time test*) bentuk usaha tetap yang bergerak di bidang usaha konstruksi adalah lebih dari 183 hari. Dengan demikian pelaksanaan pekerjaan pembangunan jaringan kabel telepon bawah laut oleh XY Ltd. tidak menimbulkan kriteria adanya bentuk usaha tetap XY Ltd. di Indonesia. Dengan demikian pemerintah Indonesia tidak dapat mengenakan pajak atas penghasilan atau laba usaha yang diperoleh XY Ltd. dari pekerjaan pembangunan kabel telepon bawah laut tersebut.

Berdasarkan contoh kasus tersebut, penting sekali melakukan negosiasi jangka waktu (*time test*) timbulnya bentuk usaha tetap dengan negara mitra perjanjian. Berikut daftar jangka waktu (*time test*) untuk menentukan timbulnya bentuk usaha tetap terhadap kawasan pembangunan, proyek konstruksi, instalasi, proyek perakitan serta proyek pengawasan dengan beberap negara mitra perjanjian :

**Tabel. 3.1.**  
**Jangka Waktu (*Time Test*) Penentuan Bentuk Usaha Tetap**  
**Untuk kegiatan**  
**Konstruksi, Instalasi, Perakitan dan Pengawasan**

Negara Mitra Perjanjian	Jangka Waktu ( <i>time test</i> )
Australia	Lebih 120 hari
Austria	Lebih 6 bulan
Amerika Serikat	Lebih 120 hari
Arab Saudi	Tidak diatur
Belanda	Lebih 183 hari
Belgia	Lebih 6 bulan
Bulgaria	Lebih 6 bulan
Brunei Darussalam	Lebih 183 hari untuk proyek konstruksi,
Ceska	Lebih 6 bulan
Republik Rakyat Cina	Lebih 6 bulan
Denmark	Lebih 6 bulan untuk konstruksi, 3 bulan untuk instalasi
Fulipina	Lebih 6 bulan untuk konstruksi, 3 bulan untuk instalasi
Finlandia	Lebih 6 bulan
Hongaria	Lebih 3 bulan
India	Lebih 183 hari
Inggris Raya	Lebih 183 hari
Italia	Lebih 6 bulan
Jepang	Lebih 6 bulan, perakitan dan pengawasan bukan BUT
Jerman	Lebih 6 bulan

Kanada	Lebih 183 hari
Korea Selatan	Lebih 6 bulan
Luksemburg	Lebih 5 bulan
Malaysia	Lebih 6 bulan
Mesir	Lebih 6 bulan untuk konstruksi, 4 bulan untuk instalasi
Mongolia	Lebih 6 bulan
Norwegia	Lebih 6 bulan
Pakistan	Lebih 3 bulan
Perancis	Lebih 6 bulan
Polandia	Lebih 183 hari
Portugal	Lebih 6 bulan
Rumania	Lebih 6 bulan
Rusia	Lebih 3 bulan
Seychelles	Lebih 6 bulan
Selandia Baru	Lebih 6 bulan
Singapura	Lebih 183 hari
Slowakia	Lebih 6 bulan
Spanyol	Lebih 183 hari
Sri Lanka	Lebih 90 hari
Sudan	Lebih 6 bulan
Suriname	Lebih 6 bulan
Swedia	Lebih 6 bulan
Swiss	Lebih 183 hari
Suriah	Lebih 6 bulan
Taiwan	Lebih 6 bulan
Thailand	Lebih 6 bulan
Tunisia	Lebih 3 bulan
Turki	Lebih 6 bulan
Ukraina	Lebih 6 bulan
Uni Emirat Arab	Lebih 6 bulan
Uzbekistan	Lebih 6 bulan
Venezuela	Lebih 6 bulan
Vietnam	Lebih 6 bulan
Yordania	Lebih 6 bulan

Sumber : Jaja Zakaria, Perlakuan Perpajakan terhadap BUT, hal.88-89, Jakarta, 2005

Dalam hal negara sumber berhak mengenakan pajak, yaitu karena perusahaan yang bersangkutan melakukan kegiatan usaha dalam bentuk usaha tetap di Indonesia, maka penghasilan atau laba usaha yang dapat dikenakan pajak hanya terbatas pada penghasilan atau laba yang dianggap berasal dari bentuk usaha tetap (*attributable income*). Pengertian penghasilan atau laba yang berasal dari bentuk usaha tetap dapat berupa :

- a. Penghasilan atau laba dari kegiatan usaha yang dilakukan bentuk usaha tetap sendiri;
- b. Penghasilan atau laba usaha dari penjualan barang dagangan yang sama atau sejenis dengan barang dagangan bentuk usaha tetap yang langsung dilakukan oleh kantor pusatnya yang berada di negara domisili;
- c. Penghasilan atau laba usaha dari kegiatan usaha lainnya yang dijalankan oleh kantor pusat yang ada di negara domisili yang sama dengan kegiatan usaha lain yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap yang ada di Indonesia kepada langganan di negara sumber tanpa melalui bentuk usaha tetapnya.

Ada beberapa prinsip umum yang dianut dalam menghitung penghasilan atau laba usaha bentuk usaha tetap, yaitu :<sup>60</sup>

- a. Laba yang akan dianggap sebagai laba bentuk usaha tetap dari transaksi dengan perusahaan yang memiliki bentuk usaha tetap tersebut atau dengan unit lainnya yang mempunyai hubungan istimewa adalah laba yang diperoleh bentuk usaha tetap dalam kedudukannya seolah-olah sebagai perusahaan yang terpisah atau berdiri sendiri, yang melakukan kegiatan-kegiatan yang sama atau serupa dan yang mengadakan transaksi dalam suasana sepenuhnya bebas dengan perusahaan yang memiliki bentuk usaha tetap tersebut;
- b. Dalam menentukan besarnya laba bentuk usaha tetap, dapat dikurangkan biaya-biaya untuk kepentingan bentuk usaha tetap tersebut, termasuk biaya pimpinan dan administrasi umum yang dikeluarkan kantor pusat yang kemudian dialokasikan kepada bentuk usaha tetap, baik yang dikeluarkan di negara mitra maupun yang dikeluarkan di negara lainnya;

---

<sup>60</sup>Jaja Zakaria, *op.cit*, 99.

- c. Sepanjang merupakan kelaziman, untuk menentukan besarnya laba bentuk usaha tetap, dapat pula dipakai perhitungan berdasarkan persentase tertentu dari penerimaan kotor perusahaan, atau berdasarkan pembagian laba terhadap seluruh laba perusahaan untuk berbagai bagiannya, sepanjang cara yang dipakai tersebut tidak bertentangan dengan asas-asas yang dipakai dalam penghitungan laba bentuk usaha tetap;
- d. Laba yang merupakan bagian bentuk usaha tetap harus dihitung dengan cara yang sama dari tahun ke tahun, kecuali terdapat alasan yang kuat dan cukup untuk melakukan penyimpangan;
- e. Dalam beberapa perjanjian penghindaran pajak berganda, ditentukan bahwa apabila disalah satu negara yang terikat perjanjian perpajakan tersebut dilakukan koreksi fiskal, maka di negara mitra perjanjian juga harus dilakukan koreksi fiskal untuk mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda.

Atas penghasilan berupa bunga, deviden, dan royalti yang dibayarkan kepada penduduk salah satu negara yang terikat perjanjian perpajakan, dapat dikenakan pajak di negara domisili penduduk atau perusahaan tersebut. Namun demikian, negara mitra perjanjian (negara sumber) dimana bunga, deviden, dan royalti tersebut berasal juga diberikan hak untuk memajaki bunga, deviden, dan royalti tersebut. Besarnya tarif pajak atas bunga, deviden, dan royalti di negara sumber, pada umumnya dibatasi menjadi setinggi-tingginya antara 5% - 15% dari penghasilan bruto. Apabila bunga, deviden, dan laba tersebut mempunyai hubungan efektif dengan bentuk usaha tetap yang ada di negara sumber, maka bunga, deviden, dan royalti tersebut akan dianggap sebagai bagian laba bentuk usaha tetap. Konsekuensinya adalah perlakuan perpajakan atas bunga, deviden, dan royalti tersebut akan tunduk pada ketentuan mengenai laba usaha, bukan tunduk pada ketentuan mengenai bunga, deviden, dan royalti.<sup>61</sup>

---

<sup>61</sup> *Ibid.*

#### **D. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Antara Indonesia Dengan Beberapa Negara Mitra**

Sampai saat ini, Pemerintah Indonesia telah mengadakan perjanjian penghindaran pajak berganda dengan 57 negara mitra. Berikut ini akan diuraikan perbedaan penerapan konsep bentuk usaha tetap dalam P3B antara Indonesia dengan beberapa negara mitra perjanjian. Negara-negara yang akan diambil peneliti sebagai contoh dalam tesis ini adalah Amerika Serikat, Jerman, Jepang dan Singapura. Keempat negara maju tersebut diharapkan dapat mewakili negara-negara maju yang ada di Benua Amerika, Eropa dan Asia. Peneliti akan membandingkan P3B antar keempat negara tersebut berkaitan dengan timbulnya suatu BUT dilihat dari sisi kepentingan negara Indonesia.

##### **1. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Antara Indonesia Dengan Amerika;**

Pasal 5 angka (2) menyatakan :

"Istilah bentuk usaha tetap meliputi, namun tidak terbatas pada:

- (a). Suatu tempat kedudukan manajemen;
- (b). Suatu cabang;
- (c). Suatu kantor;
- (d). Suatu pabrik;
- (e). Suatu bengkel;
- (f). Suatu pertanian atau perkebunan;
- (g). Gudang;
- (h). Suatu pertambangan, suatu sumur minyak atau gas, suatu tempat penggalian sumber daya alam lainnya;
- (i). Suatu bangunan atau konstruksi atau perakitan atau proyek instalasi, atau kegiatan pengawasan yang berhubungan dengannya atau suatu instalasi atau anjungan pengeboran atau

kapal yang digunakan untuk eksplorasi atau untuk mengeluarkan sumber daya alam, yang ada atau berlangsung untuk suatu masa lebih dari 120 (seratus dua puluh) hari;

- (j). Pemberian jasa-jasa, termasuk jasa konsultasi, melalui pegawai atau orang lain untuk tujuan tersebut, namun hanya jika kegiatan-kegiatan tersebut berlangsung lebih dari 120 (seratus dua puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, sepanjang tidak terdapat suatu bentuk usaha tetap pada tahun pajak dimana jasa-jasa tersebut dilakukan di negara tersebut untuk suatu masa atau masa-masa yang keseluruhannya kurang dari 30 (tiga puluh) hari pada tahun pajak itu.”

## **2. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Antara Indonesia Dengan Jerman;**

Pasal 5 angka (2) menyatakan :

”Istilah bentuk usaha tetap terutama meliputi :

- (a). Suatu tempat kedudukan manajemen;
- (b). Suatu cabang;
- (c). Suatu kantor;
- (d). Suatu pabrik;
- (e). Suatu bengkel; dan
- (f). Suatu pertambangan, suatu sumur minyak atau gas, suatu tempat penggalian sumber daya alam lainnya;

Pasal 5 angka (3) menyatakan :

“Suatu lokasi bangunan atau proyek-proyek konstruksi atau instalasi dianggap sebagai suatu bentuk usaha tetap hanya apabila berlangsung untuk masa lebih dari 6 (enam) bulan.”

### **3. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda antara Indonesia dengan Jepang;**

Pasal 5 angka (2) menyatakan :

”Istilah bentuk usaha tetap terutama meliputi :

- a). Suatu tempat kedudukan manajemen;
- b). Suatu cabang;
- c). Suatu kantor;
- d). Suatu pabrik;
- e). Suatu bengkel;
- f). Suatu pertanian atau perkebunan;
- g). Suatu pertambangan, suatu sumur minyak atau gas, suatu tempat penggalian atau tempat lainnya untuk pengambilan sumber kekayaan alam.”

Pasal 5 angka (3) menyatakan :

“Suatu lokasi bangunan atau tempat pekerjaan konstruksi atau proyek instalasi dianggap sebagai suatu bentuk usaha tetap hanya apabila berlangsung untuk masa lebih dari 6 (enam) bulan.”

Pasal 5 angka (5) menyatakan :

“Perusahaan dari suatu negara akan dianggap mempunyai bentuk usaha tetap di negara lainnya apabila perusahaan tersebut memberikan jasa konsultasi atau jasa pengawasan sehubungan dengan pendirian bangunan, konstruksi atau proyek instalasi melalui pekerja-pekerja atau pegawai lainnya kecuali agen yang berkedudukan bebas dimana kegiatan tersebut berlangsung dalam jangka waktu lebih dari 6 (enam) dalam satu tahun pajak.

#### 4. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda antara Indonesia dengan Singapura;

Pasal 5 angka (2) menyatakan :

"Istilah bentuk usaha tetap terutama meliputi:

- (a). Suatu tempat kedudukan manajemen;
- (b). Suatu cabang;
- (c). Suatu kantor;
- (d). Suatu pabrik;
- (e). Suatu bengkel;
- (f). Suatu pertanian atau perkebunan;
- (g). Suatu pertambangan, suatu sumur minyak atau gas, suatu tempat penggalian sumber daya alam lainnya;
- (i). Suatu lokasi bangunan konstruksi, proyek instalasi atau proyek perakitan yang berlangsung untuk suatu masa yang melebihi 183 hari;
- (j). Pemberian jasa-jasa, termasuk jasa konsultasi oleh suatu perusahaan, melalui pegawai atau pegawai lain (selain daripada agen yang bertindak bebas sebagaimana dimaksud dalam ayat 7) dimana kegiatan-kegiatan tersebut berlangsung di suatu negara pihak pada persetujuan dalam suatu masa yang melebihi 90 hari dalam dua belas bulan."

Berdasarkan P3B antara Indonesia dengan keempat negara mitra perjanjian tersebut diatas, terdapat beberapa perbedaan mengenai konsep BUT yang telah disepakati dalam masing-masing perjanjian. Perbedaan tersebut terutama menyangkut jenis usaha yang masuk kriteria sebagai BUT dan jangka waktu (*time test*) timbulnya suatu BUT.