



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PERPAJAKAN ATAS TRANSAKSI MELALUI
KABEL OPTIK BAWAH LAUT LINTAS BATAS
TERITORIAL ANTAR NEGARA**

SKRIPSI

**DIAJUKAN SEBAGAI SALAH SATU SYARAT UNTUK MEMPEROLEH
GELAR SARJANA ILMU ADMINISTRASI**

ARIYANTI KUSUMA WARDHANI

0706287170

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK**

JANUARI 2012

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Skripsi ini adalah hasil karya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk,
telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Ariyanti Kusuma Wardh.

NPM : 0706287170

Tanda Tangan :



Tanggal : 6 Januari 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :
Nama : Ariyanti Kusuma Wardhani
NPM : 0706287170
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Perpajakan Atas Transaksi Melalui Optik Bawah Laut Lintas Batas Teritorial Negara

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan c sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh Sarjana Ilmu Administrasi pada Program Studi Ilmu Administrasi Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Ketua Sidang : Drs. Adang Hendrawan, M.Si.

Sekretaris Sidang : Desy Hariyati, S.Sos

Penguji Ahli : Darussalam, SE, Ak, M.Si., LL.M., Int. Tax (.....)

Pembimbing : Drs. Iman Santoso, M.Si. (.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 6 Januari 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Allah SWT atas berkat dan karunia yang telah diberikan kepada penulis sehingga skripsi ini mampu diselesaikan dengan memuaskan. Penulisan skripsi ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ilmu Administrasi, Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal pada Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia. Penulis menyadari bahwa, tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari awal masa perkuliahan sampai pada penyusunan skripsi ini, sangatlah sulit bagi penulis untuk menyelesaikan skripsi ini. Oleh karena itu, pada kesempatan ini tidak lupa penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Drs. Iman Santoso, M.Si selaku dosen pembimbing skripsi atas kesediaan waktu, masuk serta saran-saran yang telah diberikan kepada penulis dalam proses penyusunan skripsi ini;
2. Drs. Adang Hendrawan, M.Si selaku ketua sidang skripsi atas kesediaan waktu dan saran-saran yang diberikan kepada penulis;
3. Desy Hariyati, S.Sos selaku sekretaris sidang skripsi atas kesediaan waktu dan saran-saran yang telah diberikan kepada penulis;
4. Darussalam, SE, Ak, M.si, LL.M Int. Tax selaku penguji ahli sidang skripsi atas kesediaan waktu dan saran-saran yang telah diberikan kepada penulis;
5. Darussalam, SE, Ak, M.si, LL.M Int. Tax, Danny Septriadi, SE, Msi, LL.M Int. Tax, dan seluruh staff karyawan DANNY DARUSSALAM Tax Center yang telah memberikan penulis begitu banyak kesempatan, pengetahuan, dan dorongan bagi saya khususnya di bidang akademis serta telah banyak membantu dalam usaha memperoleh data yang penulis perlukan;
6. SM Thannermalai, *Senior Executive Director* di PricewaterhouseCoopers Malaysia; Sockalingam Murugesan, Partner dan *head of transfer pricing practice* di Ernst & Young Malaysia; Yusuf Wangko Ngantung, Senior

Specialist International Taxation Services Danny Darussalam Tax Center dan merupakan lulusan Leiden University; David Hamzah Damian, Manager Tax Litigation and Compliance Danny Darussalam Tax Center; Profesor Gunadi dan Mas Andik yang telah menjadi narasumber dalam penulisan skripsi ini. Terima kasih atas waktu dan bantuannya dalam mendapatkan informasi yang menjadi sumber penulisan skripsi ini;

7. Bapak, Ibu, beserta ketiga adik tersayang – Kusumastuti Cahyaningrum, Laksmi Kusuma Wati, dan Laksmi Kusuma Dewi – yang sudah menjadi sumber motivasi, inspirasi, pendorong dan penyemangat dalam menulis skripsi ini, yang selalu mendokan setiap langkah hidup penulis;
8. Mama dan papa yang menjadi pendorong dan penyemangat dalam menulis skripsi ini, serta menjadi tempat berkeluh kesah serta bertukar pendapat;
9. Ardianto Sulistio Nugroho, yang sudah menjadi teman berbagi, yang tidak bosan-bosannya mengingatkan, mendukung, menghibur dan memberi semangat penulis untuk menyelesaikan skripsi ini, dan terus mendoakan kelancaran skripsi ini. Tetap semangat dalam setiap cita-cita dan harapan;
10. Teman-teman tersayang, Afina Ari Mahira, Anggoni Budi Asih, Arissa Andam Sari, Dias Esantika Ningtias, Dina Aulia, Dwi Wahyu Aryani, Fitri Yulawati, Fitri Ayundhani, Nafisah Nadiem, Olga Peoria Ahdiartie, Rizky Andriandano, Smita Adinda dan Viqinsi Anova *for giving mesupportand always be there by the time I need in the happy and sad time*;
11. Yuka, *a female GSD-Doberman mixture dog*, yang telah memberikan banyak sekali hiburan kepada penulis dikala penat, dengan semua tingkah konyol dan mimik muka yang lucu; dan
12. Seluruh Pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

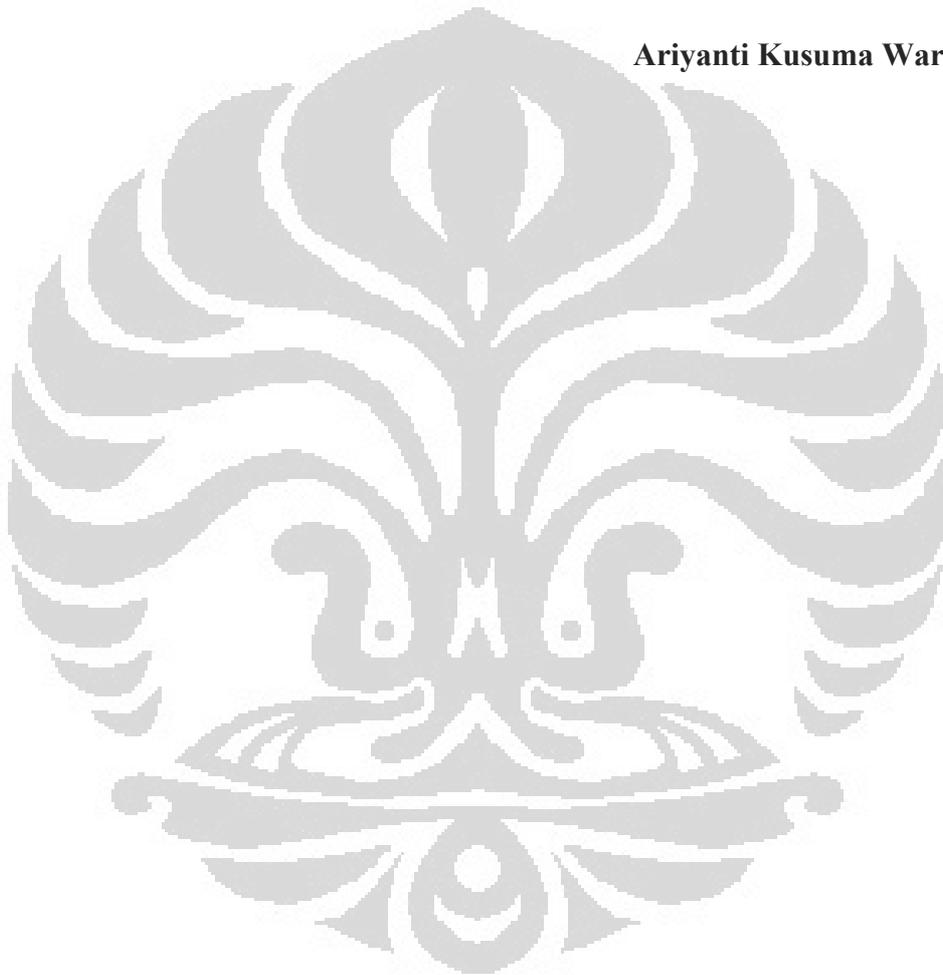
Dalam penulisan skripsi ini tentunya masih banyak terdapat kekurangan. Oleh karena itu, dengan kerendahan hati penulis mengucapkan mohon maaf atas kesalahan yang ada dan mengucapkan terimakasih kepada segala pihak yang membaca, memberikan saran dan kritik yang bersifat membangun agar pada kesempatan yang akan datang mendapat hasil yang lebih baik lagi. Akhir kata,

penulis berharap kepada-Nya agar berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantupenulis untuk menyelesaikan skripsi ini. Semoga skripsi ini membawa manfaat bagikita semua.

Depok, 6 Januari 2012

Penulis

Ariyanti Kusuma Wardhani



**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai civitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda ta
bawah ini:

Nama : Ariyanti Kusuma Wardhani
NPM : 0706287170
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Departemen : Ilmu Administrasi
Fakultas : Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Jenis Karya : Skripsi

Demi Pengembangan Ilmu Pengetahuan menyetujui untuk memberikan
Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif** (*Non-exclusive
Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul :

**Analisis Perpajakan Atas Transaksi Melalui Kabel Bawah Laut Linta
Teritorial Antar Negara**

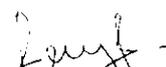
Beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti
Eksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia
kan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat,
memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya
penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : 6 Januari 2012

Yang menyatakan



ABSTRAK

Nama : Ariyanti Kusuma Wardhani
Program Studi: Ilmu Administrasi Fiskal
Judul : Analisis Perpajakan Atas Transaksi Melalui Kabel Optik Bawah Laut Lintas Batas Teritorial Antar Negara

Skripsi ini membahas karakteristik penghasilan yang timbul atas transaksi melalui kabel optik bawah laut yang melintasi batas teritorial antar negara dan bagaimana analisis perpajakannya. Globalisasi secara tidak langsung mengakibatkan terjadinya pemajakan berganda secara yurisdiksi, dalam hal ini adalah *dispute* mengenai karakteristik penghasilan yang muncul (*royalti* atau *business profit*) atas transaksi kabel optik antara negara sumber dan negara domisili. Hal ini menjadi isu yang krusial, mengingat karakteristik tersebut menentukan negara mana yang berhak untuk memajaki penghasilan tersebut. Lebih lanjut, skripsi ini menggunakan metode studi pustaka dari berbagai macam jurnal, buku dan sumber lain yang terkait, serta wawancara dengan pihak-pihak yang kompeten. Kesimpulan yang didapatkan adalah *royalti* maupun *business profit* dapat digunakan untuk menjustifikasi jenis penghasilan yang muncul, tergantung *nature* dari transaksi dan *treaty* antara kedua negara yang bertransaksi.

Kata kunci : *Royalti, Business Profit, Kabel Optik Bawah Laut*

ABSTRACT

Name : Ariyanti Kusuma Wardhani

Study Program : Fiscal Administration

Title : Tax Analysis on Cross Border Optical Fiber Transactions

This under-graduate thesis discusses the characteristics of revenue arising on a transaction through optical cable across the territorial boundaries between countries and how is the tax analysis. Globalization indirectly lead to the occurrence of juridical double taxation, in which case is a dispute about the characterization of income that arises (royalties or business profit) over optical cable deals between the source and domicile country. This has become a crucial issue, given the characterization of determining which country has the right to tax the earnings. Further, the methods used in this under-graduate thesis are library research and interview with competent experts. In the end, royalty and business profit can be used to justify the kind of earnings that appear, depending on the nature of the transactions and the treaty between the two countries engaged.

Key words : Royalty, Business Profit, Optic Cable Under-Sea

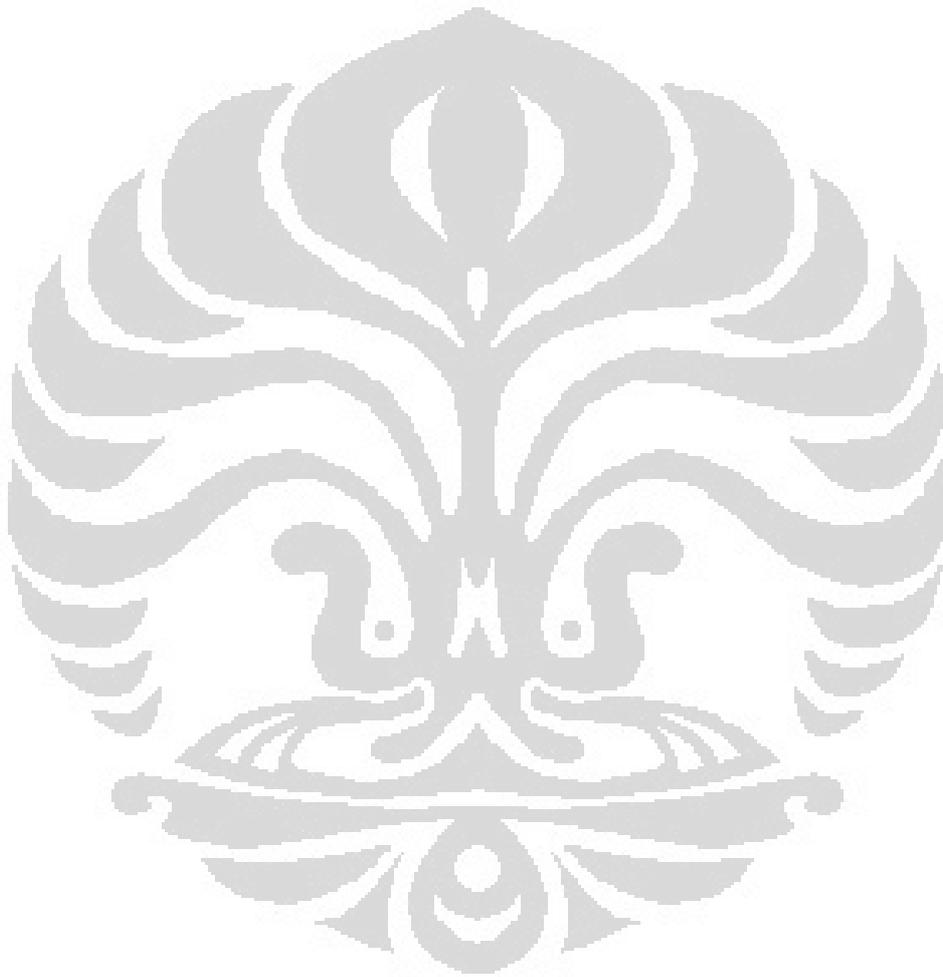
DAFTAR ISI

LEMBAR JUDUL	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR	iv
HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH	vi
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR BAGAN.....	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1.Latar Belakang	1
1.2.Pokok Permasalahan	7
1.3.Tujuan Penulisan.....	7
1.4.Signifikansi Penelitian	7
1.5.Sistematika Penulisan.....	8
BAB 2 KERANGKA PEMIKIRAN.....	10
2.1.Tinjauan Pustaka	10
2.2.Kerangka Teori.....	18
2.2.1.Jasa Telekomunikasi	18
2.2.2.Yurisdiksi Pemajakan.....	20

2.2.4. Business Income dan Royalty	22
2.2.5. Bentuk Usaha Tetap	24
2.2.6. Yurisprudensi	26
BAB 3 METODOLOGI PENELITIAN	28
3.1. Pendekatan Penelitian	28
3.2. Jenis Penelitian	31
3.3. Metode dan Strategi Penelitian	37
3.4. Narasumber/Informan	39
3.5. Penentuan Site Penelitian	40
3.6. Batasan Penelitian	40
BAB 4 GAMBARAN UMUM PERLAKUAN PERPAJAKAN ATAS TRANSAKSI PENGGUNAAN KABEL OPTIK BAWAH LAUT	41
4.1. Gambaran Kebijakan Transfer Pricing di Indonesia	41
4.2. Gambaran Kebijakan Transfer Pricing di India	50
BAB 5 ANALISIS PERPAJAKAN ATAS TRANSAKSI PENGGUNAAN KABEL OPTIK BAWAH LAUT LINTAS BATAS TERITORIAL ANTAR NEGARA	54
5.1. Analisis Transaksi	54
5.2. Analisis Perlakuan Perpajakan	63
5.3. Dasar pengenaan pajak	62
BAB 6 SIMPULAN DAN SARAN	64
6.1. Simpulan	64
6.2. Saran	64

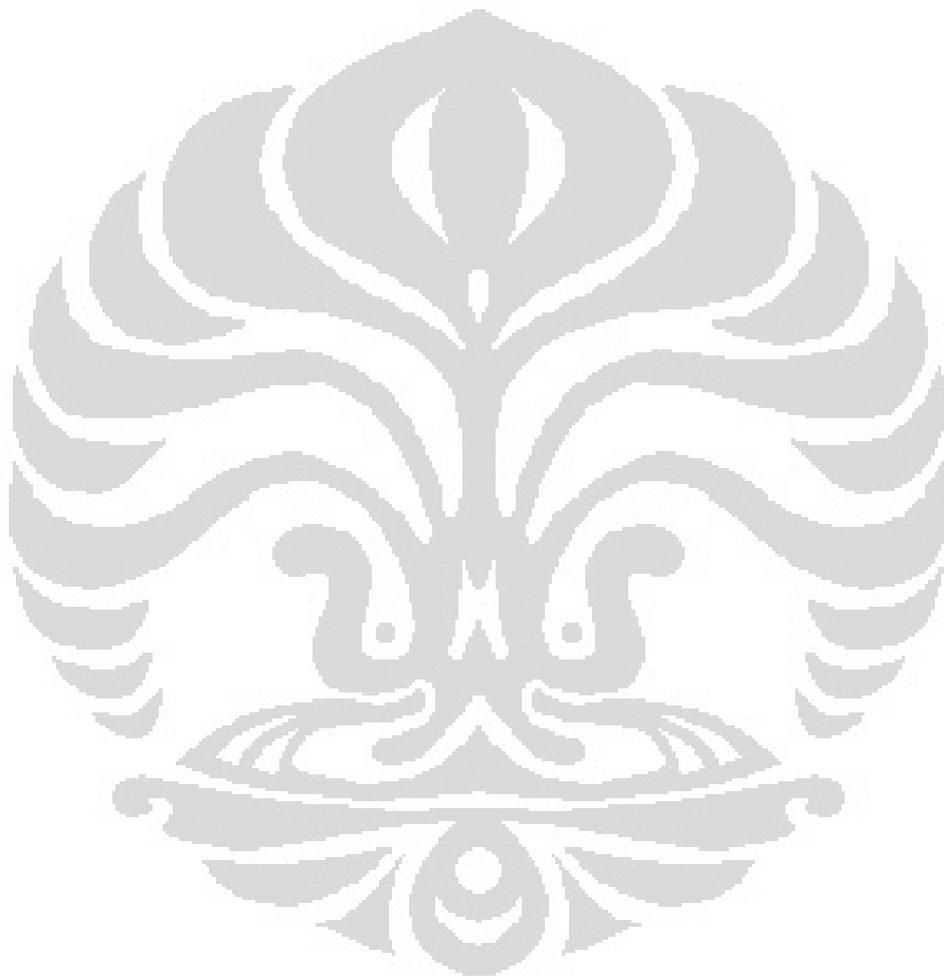
DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Tabel Perbedaan Penelitian antara Peneliti dengan Penelitian Sebelumnya	12
Tabel 2.2 Perbedaan Definisi Royalti antara OECD Model dan UN Model	22
Tabel 4.1 Perbedaan Royalti dan <i>Business Profit</i>	44



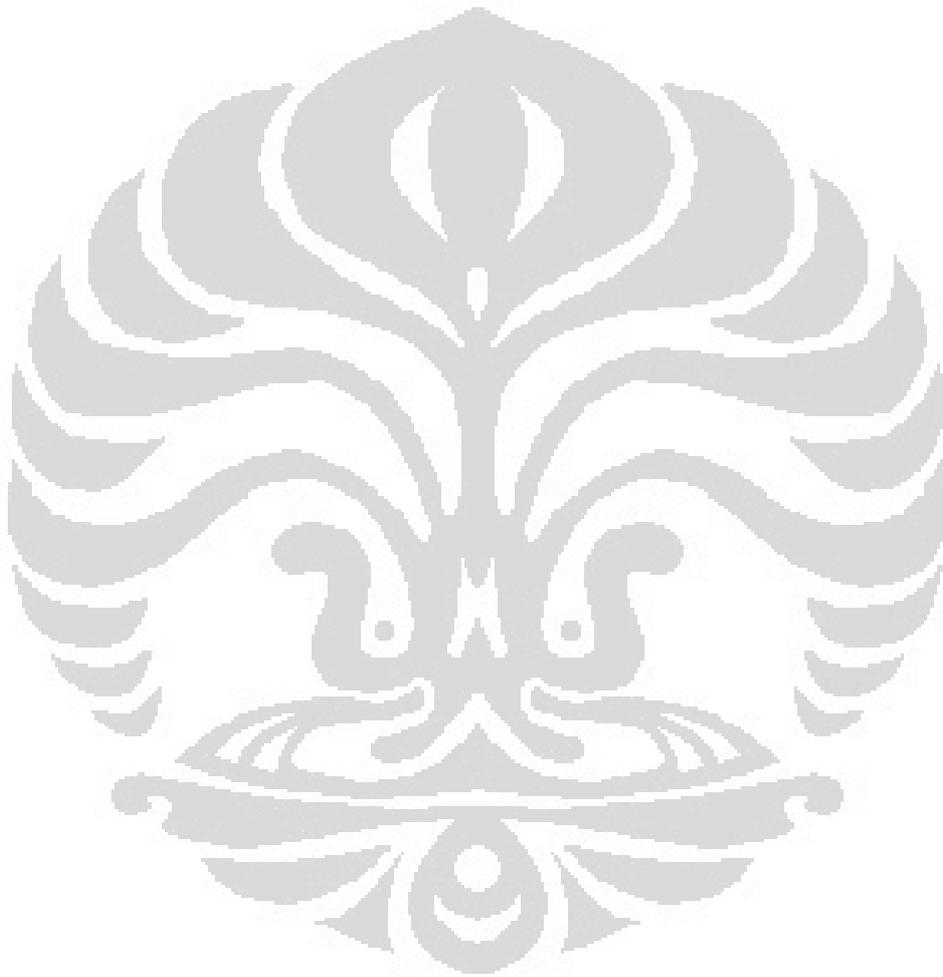
DAFTAR BAGAN

Bagan 1.1. Ilustrasi Pajak Berganda Yuridis.....	5
Bagan 2.1. Kerangka Pemikiran.....	18
Bagan 4.1. Ilustrasi Transaksi	51
Bagan 5.1. Ilustrasi Transaksi Kabel Optik Bawah Laut	56



DAFTAR GAMBAR

Gambar 5.1. Jaringan Fiber Optic di Asia Pasific.....55



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran I Wawancara Mendalam Profesor Gunadi

Lampiran II Wawancara Mendalam Andik Tri Sulistyono

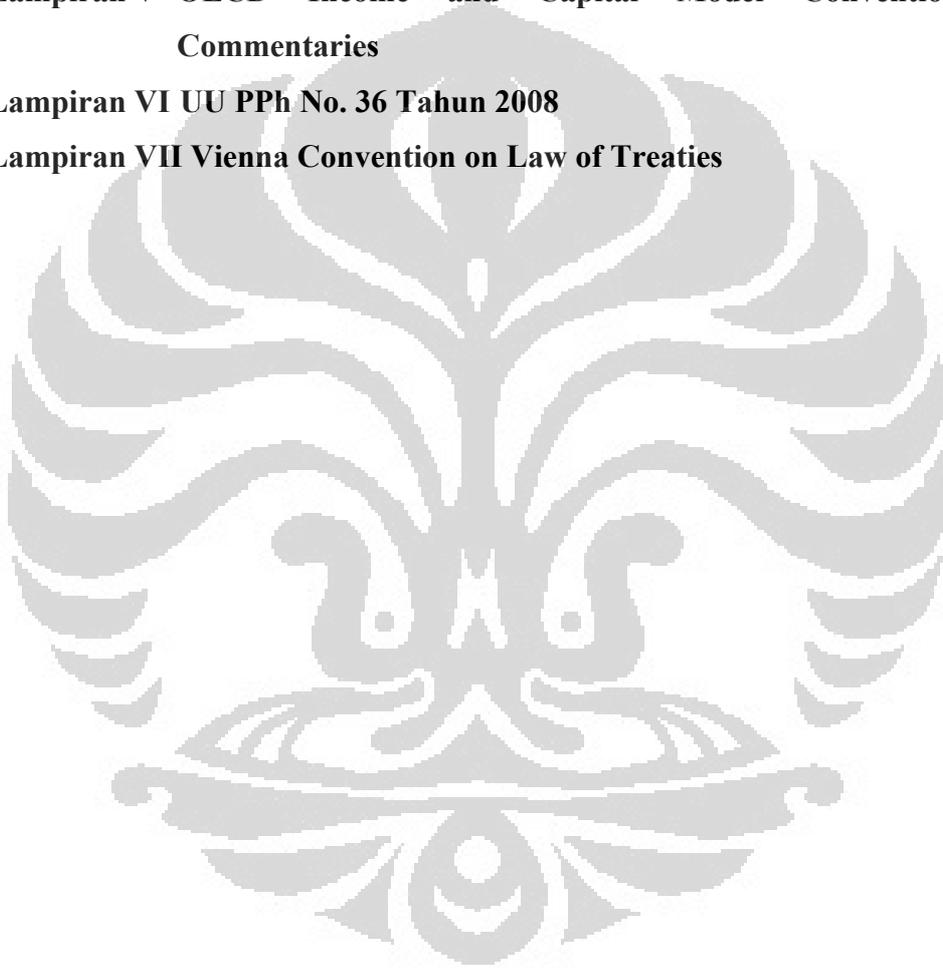
Lampiran III Wawancara Mendalam SM Thannermalai

Lampiran IV Wawancara Mendalam Sockalingam Murugesan

**Lampiran V OECD Income and Capital Model Convention and
Commentaries**

Lampiran VI UU PPh No. 36 Tahun 2008

Lampiran VII Vienna Convention on Law of Treaties



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Sejak tahun 1961, layanan telekomunikasi di Indonesia diselenggarakan oleh badan usaha milik Negara (Laporan Tahunan PT Telkom Indonesia, Tbk., 2009). Sebagaimana terjadi pada negara berkembang lainnya, pengembangan dan modernisasi infrastruktur telekomunikasi berperan penting dalam perkembangan ekonomi nasional secara umum. Selain itu, jumlah penduduk yang besar dan pertumbuhan ekonomi yang pesat telah mendorong permintaan yang tinggi akan layanan komunikasi.

Ketersediaan infrastruktur telekomunikasi di Indonesia, dari tahun ke tahun menunjukkan perkembangan yang lebih baik dan memadai. Lebih lanjut hal tersebut sebagai pemenuhan atas semakin besar tuntutan masyarakat berkaitan dengan pengiraiman data, suara, dan gambar. Oleh karena itu dibutuhkan sebuah media yang mampu mengakomodir kebutuhan akan komunikasi dan komputerisasi tersebut.

Pada tanggal 28 Maret 2009, telah ditandatangani kontrak pembangunan SKKL (Sambungan Komunikasi Kabel Laut) yang menghubungkan langsung antara Surabaya dengan Hong Kong. (www.postel.go.id) Hal tersebut memunculkan sikap apresiasi pemerintah, terutama terkait dengan tengah dilaksanakannya upaya Pemerintah Indonesia untuk mengurangi ketergantungan pada backbone telekomunikasi internasional yang eksisting. Pengalaman terjadinya gempa bumi di selatan Taiwan pada bulan Desember 2006 memberi pengalaman yang sangat berharga bagi Indonesia untuk secepat mungkin mencari alternatif lain jika hal serupa terjadi mengingat kawasan di sekitar Indonesia sangat *fragile* dari kemungkinan terjadinya bencana alam. Seperti diketahui, sejak terjadinya gempa bumi di dekat Taiwan pada akhir Desember 2006, Indonesia dan beberapa Negara Asia lainnya terkena dampak akibat terputusnya *backbone* serat optik yang melewati Taiwan. Gangguan itu mencakup system komunikasi kabel laut (SKKL) Southeast Asia-Middle East-Western Europe (SMW3) dan Asia

Pacific Cable Network (APCN). Gempa bumi tersebut tidak hanya berakibat pada terganggunya komunikasi suara, tetapi juga komunikasi data khususnya internet serta pada transaksi pasar finansial, seperti terganggunya keterhubungan jalur trafik Internet via Singapore Telekom Internet Exchange (STIX) yang menghubungkan Indonesia-Singapura-Hong Kong hingga Jepang, Korea dan Taiwan yang menuju Amerika Serikat. (www.postel.go.id, diakses pada 20 Oktober 2011). Oleh karena itu, seperti yang tertuang dalam Siaran Pers No. 87/PIH/KOMINFO/3/2009, Pemerintah Indonesia mencari alternatif sambungan backbone internasional lainnya yang bisa langsung terhubung ke Tier 1 dan juga seperti pembukaan keterhubungan antara Indonesia dengan Australia yang sedang dibangun saat ini.

Salah satu penyediaan sarana transmisi telekomunikasi internasional adalah melalui sistem komunikasi kabel laut (SKKL). SKKL adalah suatu sistem transmisi telekomunikasi menggunakan media kabel yang dibentangkan di dalam lautan dan atau samudera untuk menghubungkan beberapa stasiun kabel di setiap negara yang dilaluinya. Pada prinsipnya, SKKL berfungsi sebagai jaringan transmisi yang menyambungkan antarkanal. Transmisi ini bisa berupa data, suara, dan gambar sehingga kita bisa menelpon melalui teknologi GSM, mengakses internet, melihat tayangan TV, dan melakukan video conference. Setidaknya terdapat tiga provider besar, seperti PT Telkom, PT Indosat, dan PT Excelcomindo Pratama yang telah memiliki SKKL ini. Dengan menggunakan SKKL, kapasitas transmisi yang dimiliki juga semakin besar.

SKKL pertama kali digunakan oleh suatu penyelenggara komunikasi di Indonesia pada tahun 1985 dengan sistem manual. Sebelumnya, sebagian besar provider hanya menggunakan sistem kabel darat dan tembakan satelit saja maupun sistem radio hanya saja, kedua sistem ini memiliki kelemahan, yaitu kabel darat tidak bisa menjangkau ke pulau ataupun negara lain. Sedangkan dengan satelit, kualitas yang dihasilkan tidak terlalu bagus karena sangat tergantung pada kondisi cuaca.

Pada umumnya, jalur yang diminati oleh perusahaan yang membangun SKKL adalah Jakarta – Singapore, Batam – Singapore, Jakarta – Dampier (Australia), dan Riau – Johor (Malaysia). Lebih jauh, dengan adanya sistem

SKKL ini, akan mempermudah transfer informasi maupun komunikasi antar negara. Hal tersebut akan membuat batas-batas fisik antar negara akan semakin tidak terasa, terlebih dalam era globalisasi dimana tidak terdapat lagi batasan antar negara.

Lebih lanjut, dalam dunia yang *borderless* (tidak terdapat sekat-sekat batasan) menciptakan terciptanya perusahaan multinasional ataupun transaksi antar Negara. Terlebih dengan adanya kemajuan teknologi tersebut, pergerakan barang maupun jasa, modal, dan SDM akan semakin bebas. Perusahaan multinasional merupakan perusahaan yang melakukan ekspansi usaha hingga melewati batas yurisdiksi suatu Negara untuk melakukan investasi asing secara langsung.

Seperti dapat dilihat, era globalisasi saat ini terdapat banyak sekali transaksi *transfer* dan *sharing* atas hak kekayaan intelektual (*intellectual property rights*) yang mendukung kesuksesan suatu industri atau perusahaan yang bergerak dalam bidang penyedia barang maupun jasa untuk tetap bertahan di tengah munculnya pesaing. Hal tersebut dan tentunya akan memberikan permasalahan tersendiri terkait dengan konteks perpajakan. Hal ini tentunya terkait dengan penetapan sumber penghasilan dan subjek pajak yang memperoleh penghasilan dari dua atau lebih negara yang berbeda. Prinsip dan konsep perpajakan tradisional terbukti tidak cukup tuntut memajakinya. Prinsip residence (tempat kediaman) dan source (sumber) untuk perpajakan tidak bisa diterapkan dengan pasti di perdagangan antar negara yang *borderless* dan tidak mengenal batas waktu. Kompleksitas transaksi lintas negara (*cross border transactions*) membutuhkan pemahaman yang cermat dan mendalam, khususnya dalam aspek perpajakan internasional. Ketiadaan dan kekurangan pemahaman tentang prinsip-prinsip perpajakan internasional dapat menimbulkan distorsi ekonomi yang berakibat negatif bagi kepentingan bangsa Indonesia.

Permasalahan-permasalahan tersebut di atas merupakan cakupan dalam hukum pajak internasional suatu Negara, atau lebih spesifik, merupakan aspek internasional dari peraturan perundang-undangan pajak penghasilan masing-masing Negara. Adapun penghasilan yang menjadi objek pemajakan dalam

konteks perpajakan internasional, dapat dikelompokkan sebagai berikut (Darussalam, Hutagaol, dan Septriadi, 2010, p. 3):

1. Penghasilan yang diperoleh dari transaksi lintas batas Negara dari perdagangan barang dan pemberian jasa;
2. Penghasilan yang diperoleh dari transaksi lintas batas Negara dari suatu perusahaan yang menjalankan kegiatan usahanya di lebih dari satu Negara (*multinational company*);
3. Penghasilan yang diperoleh dari investasi lintas batas Negara yang dilakukan oleh individu atau sekelompok individu;
4. Penghasilan yang diperoleh oleh orang pribadi yang melakukan pekerjaan di luar negeri, baik sebagai karyawan maupun sebagai seorang profesional.

Lebih lanjut, atas penghasilan tersebut lantas dibedakan sesuai dengan norma dasar system perpajakan internasional (*international tax regime*), sebagai berikut (Reuven S. Avi-Yonah, 2008, p.1):

1. *Single tax principle*

Penghasilan seharusnya dikenakan pajak sekali saja, tidak lebih dan tidak kurang;

2. *Benefit principle*

Penghasilan dari kegiatan bisnis (*active business income*) seharusnya dikenakan pajak di Negara sumber penghasilan. Sedangkan penghasilan dari kegiatan investasi pasif (*passive investment income*) seharusnya dikenakan pajak di Negara di mana pihak yang menerima penghasilan berdomisili (Negara domisili).

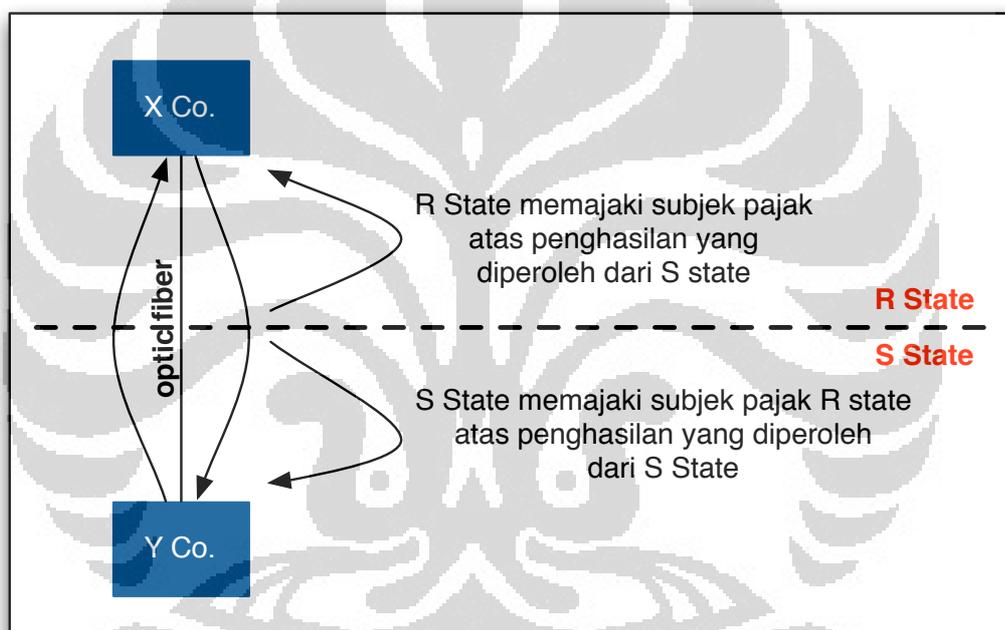
Terkait dengan hal tersebut, secara tidak langsung akan menimbulkan pemajakan berganda (*double taxation*) ketika dua Negara yang berbeda memajaki penghasilan yang sama, atau disebut pula pajak berganda secara yuridis (*juridical double taxation*).

Pemajakan berganda secara yuridis (*juridical double taxation*) dapat terjadi karena adanya konflik kepentingan antara suatu Negara dan Negara lainnya berupa perbedaan system atau prinsip pemajakan antara Negara yang terlibat. (Darussalam, Hutagaol, dan Septriadi, 2010, p. 9) Konflik-konflik yang timbul antara lain sebagai berikut (Kevin Holmes, 2007, p. 23):

1. Konflik antara suatu Negara dan Negara lainnya untuk menjadi Negara sumber dari suatu penghasilan tertentu (*source-source conflict*);
2. Konflik antara Negara domisili dan Negara sumber untuk mengenakan pajak atas suatu penghasilan tertentu (*source-residence conflict*);
3. Konflik antara suatu Negara dan Negara lainnya untuk menjadi Negara domisili (*residence-residence conflict*); dan
4. Konflik antara Negara domisili dan Negara sumber atas karakterisasi suatu jenis penghasilan tertentu (*characterization of income conflict*).

Bagan 1.1.

Ilustrasi Pajak Berganda Yuridis



Pemajakan atas penghasilan adalah tahap yang menentukan dari suatu tax-procedure. Langkah-langkah awal meliputi identifikasi wajib pajak pemilik penghasilan. Penentuan tax jurisdiction (*residence/source*), *characterization of income* dan lain sebagainya, kemudian menentukan besarnya penghasilan dan cara pemungutan pajaknya. Terkait dengan *characterization of income* akan lebih lanjut dibahas dalam skripsi ini.

Penghasilan yang timbul atas transaksi penggunaan kabel optik lintas batas teritorial memunculkan *dispute*, dimana muncul dua penggolongan jenis penghasilan yang dapat menetapkan jenis penghasilan tersebut, yaitu apakah termasuk dalam *passive income* dan *active income*. Apabila digolongkan sebagai

passive income, maka penghasilan tersebut merupakan royalty (Article 12 OECD) terkait dengan pembayaran yang dilakukan atas penggunaan atau hak untuk menggunakan perlengkapan perindustrian, perdagangan atau perlengkapan ilmiah. Lebih lanjut karena berdasarkan Pasal 507 (Angka 1) Kitab Undang-Undang Hukum Acara Perdata terdapat memberikan definisi yang mendekati mengenai penggolongan kabel optik, yaitu apa yang disebut "...dalam perusahaan pabrik: perkakas-perkakas sebagainya yang termasuk asas pabrik", sehingga kabel optik dapat diklasifikasikan sebagai perlengkapan perindustrian maupun perdagangan. Sedangkan apabila digolongkan sebagai *active income*, maka kabel optik termasuk dalam kategori *business profit*, dimana penghasilan tersebut merupakan penghasilan yang diperoleh atas jasa, dalam hal ini adalah jasa telekomunikasi.

Hal tersebut menjadi signifikan manakala perlakuan perpajakan atas dua jenis penghasilan tersebut berbeda. Berdasarkan Article 12 OECD mengenai royalty, dikatakan bahwa atas penghasilan tersebut dapat dipajaki di Negara sumber dan tariff yang dikenakan tidak boleh melebihi 15%; sedangkan berdasarkan Artikel 7 OECD mengenai *business profit*, penghasilan tersebut hanya dapat dipajaki di Negara domisili, kecuali terdapat BUT di Negara sumber.

Ketika masing-masing negara mempunyai keinginan untuk memajaki penghasilan yang sama, maka akan timbul pemajakan berganda (*double taxation*). Untuk meniadakan maupun mengurangi munculnya pemajakan berganda (*double taxation*), maka dibuatlah sebuah perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B). Disamping itu, P3B juga dibuat untuk mencegah penghindaran dan penyelundupan pajak. Kedua tujuan tersebut dimaksudkan untuk mencapai tujuan-tujuan sebagai berikut (Rohatgi, 2000:1) :

- Menjaga persaingan yang adil antara subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri dengan cara mengenakan beban pajak yang sama terhadap penghasilan yang sama berdasarkan tingkat kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) yang sama tanpa memperhatikan di negara mana sumber penghasilan tersebut berasal;
- Meningkatkan daya saing dan pertumbuhan ekonomi melalui kebijakan fiskal;
- Membagi hak pemajakan antara Negara domisili dan negara sumber secara adil atas penghasilan yang berasal dari transaksi lintas batas negara;

- Menjamin adanya netralitas dalam perpajakan internasional, baik yang bersifat netralitas dalam pemajakan atas aliran modal yang masuk ke suatu Negara maupun netralitas dalam pemajakan atas aliran modal yang keluar dari suatu Negara.

1.2. Pokok Permasalahan

Karakteristik dari penghasilan yang berasal dari transaksi dengan menggunakan kabel optik bawah laut yang melintasi batas territorial antar negara juga merupakan isu yang penting dalam menentukan hak pemajakan atas penghasilan yang bersumber dari transaksi tersebut. Oleh karena itu, peneliti menyimpulkan beberapa pokok permasalahan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Apa jenis kriteria penghasilan yang tepat untuk menjustifikasi jenis penghasilan yang didapat atas transaksi melalui penggunaan kabel optik bawah laut yang melintasi batas territorial antar negara?
2. Bagaimana perlakuan perpajakan penghasilan yang tepat atas transaksi tersebut?

1.3. Tujuan Penulisan

Berdasarkan pokok permasalahan yang telah disebutkan di atas, adapun tujuan penelitian ini adalah :

1. Menentukan kriteria penghasilan yang didapat atas transaksi melalui penggunaan kabel optik bawah laut yang melintasi batas territorial antar negara.
2. Menentukan perlakuan pajak penghasilan yang tepat atas transaksi tersebut.

1.4. Signifikansi Penelitian

Dari penelitian ini diharapkan dapat diperoleh signifikansi penelitian yang positif baik secara akademis maupun praktis, yaitu:

1. Signifikansi Akademis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan dan wawasan akademik bagi pengembangan ilmu pengetahuan dalam bidang perpajakan internasional, terutama untuk transaksi cross border atas optical fiber.

2. Signifikansi Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan masukan bagi fiskus dan bagi pengusaha fiber optik dalam menentukan perlakuan pajak yang tepat atas transaksi cross border optical fiber.

1.5. Sistematika Penulisan

Penulisan skripsi ini terbagi ke dalam enam bab. Enam Bab tersebut akan digambarkan melalui sistematika berikut ini:

BAB 1 PENDAHULUAN

Bab ini akan membahas mengenai latar belakang masalah yang menjadi tema penelitian. Selain itu peneliti juga menjelaskan pokok permasalahan yang akan dibahas, tujuan penelitian, signifikasni penelitian serta sistematika penulisan skripsi ini.

BAB 2 KERANGKA TEORI

Bab ini merupakan penjabarkan sejumlah hasil penelitian sejenis yang menjadi rujukan bagi penelitian ini. Peneliti juga membahas mengenai konsep-konsep yang digunakan sebagai landasan pemikiran terkait dengan permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Bab ini memaparkan metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yang terdiri dari pendekatan penelitian, jenis penelitian, metode penelitian, proses penelitian, site penelitian,

batasan penelitian, serta keterbatasan yang dialami oleh peneliti selama penelitian ini berlangsung.

BAB 4 GAMBARAN UMUM

Pada bab ini berisi mengenai gambaran umum dari objek penelitian. Gambaran umum yang dijelaskan yaitu terkait dengan kabel optik dan transaksi lintas batasnya.

BAB 5 ANALISIS PERPAJAKAN ATAS TRANSAKSI CROSS BORDER OPTICAL FIBER

Bab ini merupakan pemaparan hasil penelitian yang telah dilakukan peneliti melalui kegiatan observasi, wawancara mendalam, dan studi dokumen atau kepustakaan. Bagian ini adalah inti dari penelitian karena memuat paparan analisis yang telah dilakukan peneliti untuk menjawab permasalahan penelitian yang telah diajukan.

BAB 6 SIMPULAN DAN SARAN

Bab terakhir ini merupakan penutup skripsi yang berisikan simpulan analisis dan jawaban permasalahan penelitian serta rekomendasi yang dapat diberikan terkait permasalahan yang ada dalam penelitian ini.

BAB 2

KERANGKA PEMIKIRAN

2.1 Tinjauan Pustaka

Dalam melakukan penelitian mengenai “Analisis Perpajakan atas Transaksi Cross Border Optical Fiber”, peneliti melakukan peninjauan terhadap penelitian-penelitian terkait yang telah dilakukan sebelumnya. Peneliti mengambil dua hasil penelitian yang relevan dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini. Tinjauan pustaka ini diharapkan dapat memberikan suatu perspektif umum yang berguna dalam penelitian yang akan dilakukan.

Kajian atas penelitian yang pertama diambil dari tesis yang dilakukan oleh Bosar Imelda Ulina Siagian (Magister Akutansi FEUI, 2007) dengan judul Analisis Konsep Permanent Establishment dan Implikasinya terhadap Income Characterization yang Timbul dari Transaksi E-Commerce. Pokok permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini adalah bagaimana perlakuan perpajakan atas penghasilan menyangkut transaksi e-commerce berdasarkan ketentuan domestik Indonesia, apakah sudah sesuai atau belum dihubungkan dengan konsep permanent establishment menurut konsep perpajakan internasional dan perpajakan Indonesia? Oleh karena itu, penelitian ini mengambil focus penelitian untuk membahas aspek perpajakan atas transaksi e-commerce dengan menganalisis konsep permanent establishment dan income characterization yang timbul dalam transaksi e-commerce. Tujuan penelitian ini adalah :

1. Melakukan analisis yang dapat menjelaskan tentang kesesuaian ketentuan domestik Indonesia atas perlakuan perpajakan atas penghasilan dalam transaksi e-commerce dengan praktik internasional dihubungkan dengan konsep permanent establishment menurut konsep perpajakan internasional dan perpajakan Indonesia.
2. Menganalisis kasus transfer pricing dalam transaksi e-commerce.

Metode penelitian yang dilakukan peneliti adalah deskriptif analisis dengan menggunakan pendekatan kualitatif. Sedangkan pengumpulan data dilakukan

melalui penelitian dokumen terkait. Lebih jauh, terdapat dua kesimpulan yang diperoleh dari penelitian ini, yaitu dalam jangka pendek, Indonesia perlu mengatur secara khusus penghasilan yang timbul dalam transaksi e-commerce dan memasukkan criteria server atau web site sebagai permanent establishment untuk kepastian hukum. Sedangkan dalam jangka panjang, konsep permanent establishment perlu direkonseptualisasi karena sudah kurang relevan dengan era e-commerce saat ini.

Kajian penelitian yang kedua diambil dari skripsi yang ditulis oleh Rena Fitria (Fiskal, 2008) dengan judul Analisis Penentuan Bentuk Usaha Tetap sebagai Dasar Pemajakan atas E-commerce. Peneliti memfokuskan penelitian terhadap definisi business profit, royalty, dan BUT yang terdapat dalam OECD Model, treaty India, dan peraturan domestik Indonesia, dalam hal ini adalah Undang-undang Pajak Penghasilan. Peneliti juga mengambil contoh transaksi e-commerce antara Indonesia dengan India dan menganalisis perlakuan pajak yang tepat atas transaksi cross border tersebut. Pokok permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini adalah :

1. Bagaimana karakteristik dan perlakuan perpajakan atas penghasilan yang diperoleh dari transaksi berdasarkan ketentuan OECD Model, India, dan Indonesia?
2. Bagaimana pengertian BUT dimodifikasi berdasarkan ketentuan OECD Model dan India untuk menjangkau pemajakan atas e-commerce?
3. Bagaimana kajian kebijakan perpajakan di Indonesia atas penghasilan yang bersumber dari bisnis e-commerce?

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan menggunakan pendekatan kualitatif. pengumpulan data diperoleh dari studi literature dari dokumen-dokumen terkait dan studi lapangan dengan melakukan wawancara kepada para ahli yang kompeten terkait dengan permasalahan tersebut. Kesimpulan yang diperoleh atas penelitian ini, adalah :

1. Apabila suatu jenis penghasilan e-commerce dikategorikan sebagai penghasilan dari usaha (business profit), maka Negara sumber baru berhak memungut pajak apabila kegiatan usaha e-commerce tersebut dilakukan melalui BUT yang berada di Negara sumber.

2. Jenis penghasilan e-commerce yang dikategorikan sebagai royalty, maka Negara sumber berhak memungut pajak atas pembayaran royalty tersebut tanpa memperhatikan apakah penerima royalty tersebut mempunyai atau tidak mempunyai BUT di Negara sumber
3. Diperlukan agreement untuk menyeimbangkan conflict of interes antara source country dengan residence country.
4. Indonesia harus mengkaji secara mendalam keduapuluh delapan jenis penghasilan atas transaksi e-commerce tersebut dan merumuskan bagaimana perlakuan pajaknya karena menyangkut hak pemajakan (taxing right) di Indonesia.

Persamaan penelitian yang dilakukan oleh peneliti dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah :

1. Mengambil tema besar berupa analisis atas penghasilan yang diperoleh atas transaksi yang berkaitan dengan transfer data melalui sambungan internet maupun telepon dalam cakupan lintas yurisdiksi Negara.
2. Meneliti atas transaksi cross border dan menganalisis bagaimana perlakuan pajak yang tepat atas transaksi tersebut.
3. Menggunakan metode deskriptif dengan pendekatan kualitatif dalam metode penelitian.

Sedangkan perbedaan penelitian yang dilakukan oleh peneliti dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah: Lebih memfokuskan pembahasan ke dalam transaksi cross border atas transfer data yang melalui fiber optik yang ditanam di bawah laut melintasi batas yuridiksi negara. Sedangkan dua penelitian sebelumnya lebih memfokuskan penelitian pada transaksi e-commerce.

Lebih jauh, Tinjauan pustaka penelitian dapat dilihat pada Tabel 2.1 di bawah ini:

Tabel 2.1

**Tabel Perbedaan Penelitian antara Peneliti dengan Penelitian
Sebelumnya**

Nama Peneliti	Rena Fitria (S1 Administrasi Fiskal, FISIP)	Bosar Imelda Ulina Siagian (Magister Akuntansi, FE)	Ariyanti Kusuma Wardhani
Judul	Analisis Penentuan Bentuk Usaha Tetap sebagai Dasar Pemajakan atas E-commerce (Skripsi)	Analisis Konsep Permanent Establishment dan Implikasinya terhadap Income Characterization yang Timbul dari Transaksi E-Commerce (Tesis)	Analisis Perpajakan atas Transaksi Cross Border Optical Fiber
Permasalahan Penelitian	<p>4. Bagaimana karakteristik dan perlakuan perpajakan atas penghasilan yang diperoleh dari transaksi berdasarkan ketentuan OECD Model, India, dan Indonesia?</p> <p>5. Bagaimana pengertian BUT dimodifikasi berdasarkan ketentuan OECD Model</p>	<p>Apakah perlakuan perpajakan atas penghasilan menyangkut transaksi e-commerce berdasarkan ketentuan domestik Indonesia sudah sesuai atau belum dihubungkan dengan konsep permanent establishment menurut konsep perpajakan internasional dan perpajakan Indonesia?</p>	<p>1. Apa jenis penghasilan yang tepat atas transaksi cross border optical fiber?</p> <p>2. Bagaimana perlakuan perpajakan atas penghasilan yang tepat atas transaksi tersebut?</p>

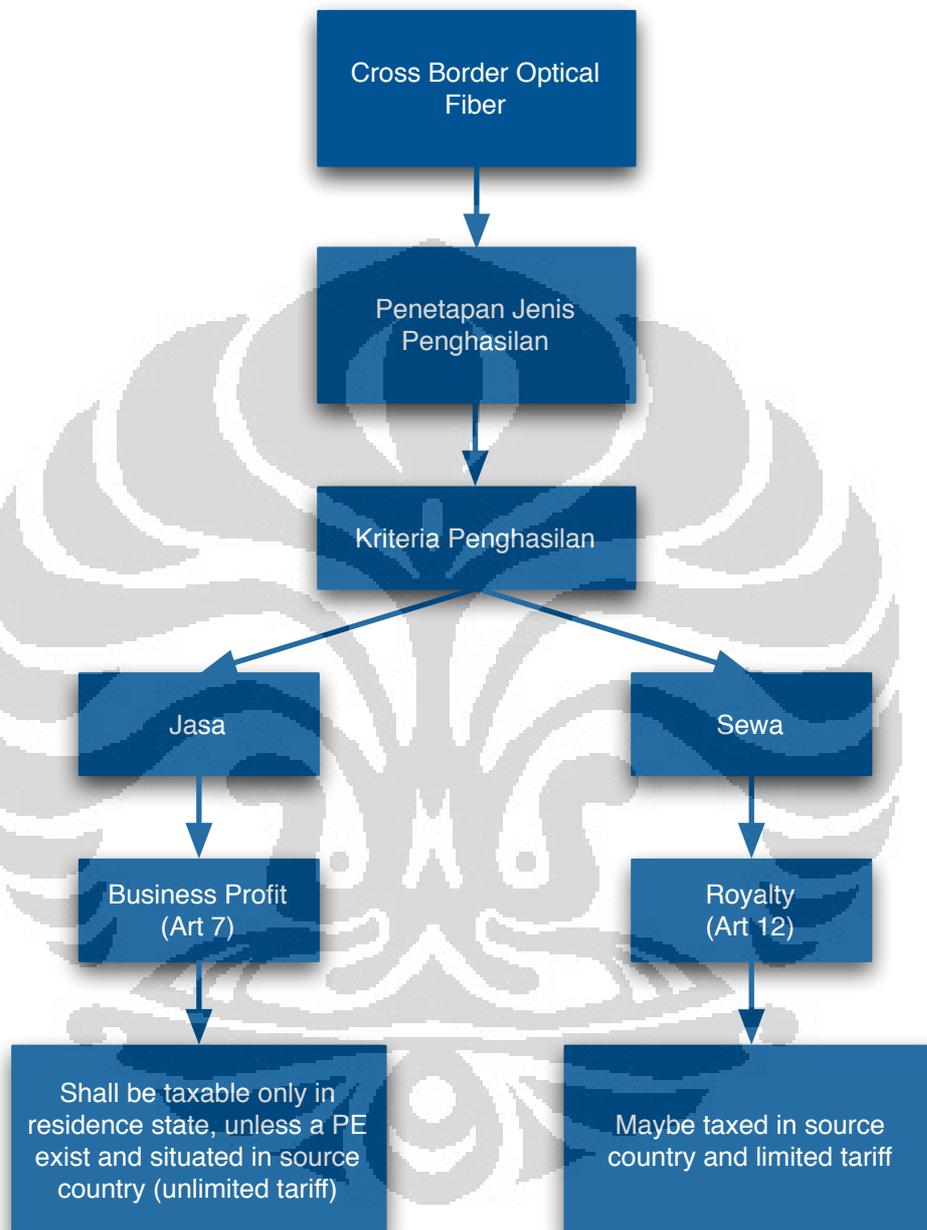
	<p>dan India untuk menjangkau pemajakan atas e-commerce?</p> <p>6. Bagaimana kajian kebijakan perpajakan di Indonesia atas penghasilan yang bersumber dari bisnis e-commerce?</p>		
Tujuan Penelitian	<p>3. Menganalisis karakteristik dan perlakuan perpajakan atas penghasilan yang diperoleh dari transaksi berdasarkan ketentuan OECD Model, India, dan Indonesia.</p> <p>4. Mengetahui pengertian BUT dimodifikasi berdasarkan ketentuan OECD Model dan India untuk menjangkau</p>	<p>1. Melakukan analisis yang dapat menjelaskan tentang kesesuaian ketentuan domestik Indonesia atas perlakuan perpajakan atas penghasilan dalam transaksi e-commerce dengan praktik internasional dihubungkan dengan konsep permanent establishment</p>	<p>1. Menganalisis karakteristik penghasilan yang tepat bagi transaksi cross border optical fiber.</p> <p>2. Menganalisis perlakuan perpajakan, khususnya pajak penghasilan yang sesuai atas transaksi tersebut.</p>

	<p>pemajakan atas e-commerce.</p> <p>5. Menganalisis kajian kebijakan perpajakan di Indonesia atas penghasilan yang bersumber dari bisnis e-commerce.</p>	<p>menurut konsep perpajakan internasional dan perpajakan Indonesia.</p> <p>2. Menganalisis kasus transfer pricing dalam transaksi e-commerce.</p>	
Metode Penelitian	<p>Deskriptif dan menggunakan metode kualitatif. Pengumpulan data melalui studi literature dan studi lapangan.</p>	<p>Deskriptif analisis dengan menggunakan metode kualitatif. Pengumpulan data melalui penelitian dokumen terkait.</p>	<p>Deskriptif dan menggunakan metode kualitatif. Pengumpulan data melalui studi literature dan studi lapangan.</p>
Simpulan	<ul style="list-style-type: none"> • Apabila suatu jenis penghasilan e-commerce dikategorikan sebagai penghasilan dari usaha (business profit), maka Negara sumber baru berhak memungut pajak apabila kegiatan usaha e-commerce 	<ul style="list-style-type: none"> • Jangka pendek, Indonesia perlu mengatur secara khusus penghasilan yang timbul dalam transaksi e-commerce dan memasukkan criteria server atau web site sebagai permanent establishment untuk kepastian 	

	<p>tersebut dilakukan melalui BUT yang berada di Negara sumber.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Jenis penghasilan e-commerce yang dikategorikan sebagai royalty, maka Negara sumber berhak memungut pajak atas pembayaran royalty tersebut tanpa memperhatikan apakah penerima royalty tersebut mempunyai atau tidak mempunyai BUT di Negara sumber • Diperlukan agreement untuk menyeimbangkan conflict of interes antara 	<p>hukum.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Jangka panjang, konsep permanent establishment perlu direkonseptualisasi karena sudah kurang relevan dengan era e-commerce saat ini. 	
--	---	--	--

	<p>source country dengan residence country.</p> <ul style="list-style-type: none">• Indonesia harus mengkaji secara mendalam keduapuluh delapan jenis penghasilan atas transaksi e-commerce tersebut dan merumuskan bagaimana perlakuan pajaknya karena menyangkut hak pemajakan (taxing right) di Indonesia		
--	--	--	--

Bagan 2.1
Kerangka Pemikiran



2.2. Kerangka Teori

2.2.1. Jasa Telekomunikasi

Menurut PSAK 35 atas jasa telekomunikasi, disebutkan bahwa:

12. Pengakuan pendapatan jasa telekomunikasi interkoneksi diatur sebagai berikut:

- a) Pendapatan jasa telekomunikasi yang timbul dari interkoneksi untuk hubungan lokal, interlokal dan hubungan transit diakui sebesar bagian pendapatan masing-masing penyelenggara yang ditentukan sesuai dengan perjanjian kontraktual dengan penyelenggara lain.
- b) **Pendapatan jasa telekomunikasi yang timbul dari interkoneksi untuk hubungan internasional** termasuk hubungan transit diakui sebesar bagian pendapatan masing-masing penyelenggara untuk periode berjalan, yang ditentukan sesuai dengan konvensi internasional tentang pembagian interkoneksi.
- c) Apabila informasi tentang jumlah bagian pendapatan sebenarnya untuk periode berjalan belum diketahui jumlahnya harus ditentukan berdasarkan estimasi yang layak.

13. Pengakuan pendapatan jasa telekomunikasi yang dilaksanakan sendiri diatur sebagai berikut:

- a) Pendapatan atas jasa pemasangan baru dan mutasi diakui pada saat terminal pelanggan siap untuk digunakan.
- b) Pendapatan atas pemakaian fasilitas telekomunikasi yang didasarkan atas tarif dan satuan ukuran pemakaian seperti pulsa, menit, kata, dan satuan ukuran lainnya diakui sebesar jumlah pemakaian sebenarnya selama periode berjalan .
- c) Pendapatan jasa sehubungan dengan **penggunaan sarana telekomunikasi** seperti jasa penggunaan sirkit, penggunaan transponder satelit, dan **penggunaan perangkat lainnya** diakui sesuai dengan jumlah penggunaan sebenarnya selama periode berjalan.
- d) Pendapatan pemakaian telepon umum koin diakui pada saat koin diambil.
- e) Pendapatan atas penjualan kartu telepon diakui pada saat kartu diserahkan, kecuali terdapat metode estimasi yang lebih andal.

Berdasarkan definisi dari PSAK tersebut, maka atas jasa telekomunikasi menggunakan perangkat lainnya, salah satunya bisa menggunakan fiber optik termasuk dalam kategori **Jasa**, khususnya Jasa Telekomunikasi.

2.2.2. Yurisdiksi Pemajakan

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

- a. Status personal (personal allegiance) atau subjek (subjective attachment)
- b. Kaitan ekonomis (economic allegiance) yang dapat berupa menjalankan usaha atau kegiatan professional serta penerimaan penghasilan yang bersumber di Negara pemungut pajak
- c. Adanya kepemilikan kekayaan (property) yang terletak di Negara pemungut pajak

Neksus personal (subjek pajak) dapat didasarkan atas kewarganegaraan (citizenship, political allegiance), tempat tinggal (domisili) atau niat untuk tinggal (intention to stay) serta keberadaan atau kehadiran (residensi) untuk orang pribadi, dan tempat pendirian, tempat kedudukan manajemen (efektif) atau kantor pusat untuk badan. Sementara itu, neksus objek pengenaan pajak (ekonomis) dapat dibangun atas kegiatan ekonomi di suatu Negara (main establishment untuk Negara domisili dan permanent establishment untuk Negara sumber), sumber penghasilan (source of income) dan kekayaan (Gunadi, 2007 : 54).

Surrey (1987) dan Tillinghast (1984) serta The American Law Institute (1987) sebagaimana dikutip oleh Gunadi menyatakan bahwa yurisdiksi yang mendasarkan pada pertalian subjektif disebut yurisdiksi domisili (domiciliary jurisdiction); sedang jurisdiksi yang merujuk kepada sumber penghasilan disebut yurisdiksi sumber (source jurisdiction) (Gunadi, 2007 : 55).

- Yurisdiksi Domisili

Negara menggunakan criteria pertalian subjek untuk membebaskan pajak pendapatan dari seluruh dunia (full tax liability). Hubungan antara Negara

sebagai pemegang yurisdiksi mengenakan pajak dengan orang pribadi dan badan sebagai subjek pajak dapat didasarkan pada status personal tersebut dengan Negara itu. Pertalian subjek menentukan pertalian fiscal antara Negara dan subjek pajak yang melibatkan factor formal (legal) seperti tempat kediaman seseorang atau tempat efektif manajemen dari perusahaan (Gunadi, 2007 : 55-56).

- Yurisdiksi Sumber

Pengenaan pajak berdasarkan sumber adalah pengenaan pajak di Negara di mana sumber penghasilan berasal. Penentuan sumber penghasilan menurut Surahmat tergantung dari dua hal pokok (Surahmat, 2005 : 9) :

- a. Jenis penghasilan itu sendiri
- b. Penentuan 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 Ongwuhan (1991), yurisdiksi sumber mendasarkan 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 WPDN yang menerima atau memperoleh penghasilan dari kegiatan atau sumber yang terletak di Indonesia (Gunadi, 2007 : 60).

Terdapat asumsi bahwa yurisdiksi sumber dianggap lebih utama daripada yurisdiksi domisili dengan alasan factor untuk memproduksi penghasilan tersebut di Negara sumber dan kemungkinan Negara sumber telah memberikan perlindungan dan menciptakan keadaan yang mendukung proses produksi penghasilan sehingga Negara sumberlah yang paling berhak memungut pajak atas penghasilan tersebut (Gunadi, 2007 : 60).

2.2.4 Business Income dan Royalty

Business profit secara umum digunakan untuk menggunakan penghasilan yang berasal dari aktivitas bisnis dengan jenis penghasilan lainnya. Business profit dalam artian luas meliputi semua penghasilan yang timbul dari menjalankan sebuah perusahaan (badan) (Larking, 2005 : 51).

Burns dan Krever menjelaskan business income sebagai “Business Income may serve a number of purpose in a global or schedular income tax system, to identify a category of income...” (Burns, Lee and Richard Krever, 1996 : 598).

Definisi royalty untuk tujuan perpajakan sangat rumit, dikarenakan istilah royalty memiliki arti yang berbeda dalam tiap yurisdiksi, beberapa pengertian dari royalty adalah (Burns, Lee and Richard Krever, 1996 : 615) :

1. Pembayaran atas penggunaan property intelektual seseorang.
2. Hak untuk menjual produk yang memuat merk dagang (trademark) atau hak cipta (copy right)
3. Pembayaran atas eksploitasi dari sumber daya alam yang berhubungan dengan tanah, yang paling banyak dieksploitasi biasanya sumber daya mineral (termasuk petroleum), batu bara atau kayu.

Joshep menyebutkan bahwa royalty adalah (Joseph, 2007 : 4) :

1. Pembayaran untuk menggunakan hak milik cendekiawan, pembayaran meliputi untuk menggunakan, atau hak untuk menggunakan copyright apa saja, design paten atau model, merencanakan atas formula atau cara rahasia dan merk.
2. Royalty juga meliputi bayaran untuk menyediakan pengetahuan ilmiah, pengetahuan teknis atau pengetahuan iklan atau informasi.

Royalty juga didefinisikan dalam penggunaan kata-kata atau definisi di dalam kasus software komputer, meniru atau memodifikasi komputer diprogramkan dan menyediakan know-how (menyediakan sandi atau algoritma).

Tabel 2.2

Perbedaan Definisi Royalti antara OECD Model dan UN Model

Pasal 12 ayat (2) OECD Model	Pasal 12 ayat (3) UN Model
<i>Payments of any kind received as</i>	<i>Payments of any kind received as</i>

<p><i>consideration for the use of, or the right to use, any copyrights of literary, artistic, or scientific works including cinematograph films, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience</i></p>	<p><i>consideration for the use of, or the right to use, any copyrights of literary, artistic, or scientific works including cinematograph films, or films or tapes used for radio or television broadcasting, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for the use of, or the right to use, industrial, commercial or scientific equipment or for information concerning industrial, commercial or scientific experience</i></p>
---	---

Dari definisi royalty di atas, UN Model memberikan definisi royalty yang lebih luas dibandingkan definisi yang diberikan oleh OECD Model, dengan memasukkan jenis pembayaran di bawah ini sebagai royalty :

1. Pembayaran yang diterima untuk menggunakan atau hak untuk menggunakan hak cipta atas karya seni berupa pita-pita yang dipakai untuk penyiaran radio dan televisi;
2. Pembayaran yang diterima untuk menggunakan atau hak untuk menggunakan perlengkapan perindustrian , perdagangan atau perlengkapan ilmiah.

Berbeda dengan UN Model, dalam *Memorandum of Understanding (MOU)* mengenai perundingan antara delegasi Indonesia dan delegasi Perancis untuk penghindaran pajak berganda memperlakukan pembayuaran yang diterima untuk menggunakan atau hak untuk menggunakan perlengkapan perindustrian, perdagangan atau perlengkapan ilmiah bukan sebagai royalty. Kedua delegasi telah sepakat bahwa pembayaran-pembayaran yang diterima sebagai balas jasa untuk pemakaian, atau hak pemakaian, peralatan industri, perniagaan atau ilmiah, tidak merupakan royalty, tetapi diperlakukan sebagai penghasilan bisnis (*business profit*) yang tunduk dengan ketentuan-ketentuan Pasal 7 (Darussalam, Hutagaol, Setriadi). Masalah utama yang timbul dari penghasilan yang timbul dari transaksi

cross border optical fiber adalah sulitnya merincikan dengan jelas Business Profit dengan Royalty atas penggunaan hak cipta. Ini disebabkan karena royalty merupakan objek Withholding Tax, sementara Business Profit dikenakan pajak berdasarkan jumlah penghasilan yang timbul pada BUT sesuai yang diutarakan oleh Robert Anthony (Anthony, log cit : 72) :

“In addition, while royalties may be subject to withholding taxes (regulated by the relevant DTA), business income of non-residents is usually taxed based on the amount of income attributable to the non resident’s PE”

2.2.5. Bentuk Usaha Tetap

Pemikiran BUT merupakan salah satu isu yang penting yang mendasari perjanjian perpajakan internasional. Pernyataan ini diperkuat oleh kenyataan bahwa semua perjanjian perpajakan modern menggunakan BUT sebagai instrumen utama dalam penyusunan yurisdiksi pemajakan Negara sumber atas aktivitas bisnis yang dilakukan badan luar negeri (Skaar, 1991 : 1). Konsep BUT ini telah diaplikasikan dalam hampir kira-kira seribu perjanjian pajak yang berlaku saat ini.

Bentuk usaha tetap merupakan konsep yang dipergunakan secara luas dalam perpajakan internasional untuk menentukan apakah suatu penghasilan seharusnya atau tidak seharusnya dipajaki di Negara dimana penghasilan diperoleh (Arsono, 2007 : 43). Konsep BUT dalam model persetujuan penghindaran pajak berganda dimaksudkan untuk menentukan hak pemajakan Negara sumber agar dapat mengenakan pajak atas laba usaha (Business profits) yang diterima atau diperoleh oleh subjek pajak dari Negara lainnya. OECD Comentar tahun 2000 menjelaskan bahwa BUT merupakan suatu criteria yang digunakan untuk menentukan apakah suatu penghasilan usaha dapat atau tidak dapat dikenakan pajka di Negara di mana sumber penghasilan tersebut berasal. Dengan kata lain, penghaslan usaha perseroan dari suatu Negara hanya dapat dikenakan pajak oleh Negara dimana perseroan tersebut didirikan dan bertempat kedudukan, kecuali apabila perseroan tersebut melakukan kegiatan usaha di

Negara sumber melalui suatu BUT, maka Negara sumber dapat mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di negaranya (Darussalam, 2006 : 13). Dalam dunia perpajakan internasional, perubahan paling penting yang dibawa oleh revolusi transaksi e-commerce adalah kemampuan untuk menghasilkan pendapatan dengan sedikit ataupun tanpa adanya kehadiran fisik (Doernberg, 2001 : 7).

Dalam keadaan normal, suatu BUT secara komersial merupakan entitas terpisah dari kantor pusatnya, tetapi secara legal tetap merupakan satu kesatuan entitas dari perusahaan. Dalam praktik, seringkali ditemui bahwa BUT secara komersial juga merupakan satu kesatuan dengan kantor pusat dan kadang-kadang menjalankan seluruhh bisnis kantor pusat (perusahaan tunggal) (Skaar, 102).

Pinto menjelaskan bahwa fisik BUT hanya dapat timbul jika semua kondisi telah dipenuhi (Pinto, 2002 : 71), yaitu :

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

Skaar menyatakan bahwa klasifikasi keadaan yang dapat menimbulkan BUT dan menunjukkan bukti keterkaitan antara beberapa kondisi yang berbeda, yang menimbulkan BUT. 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 Wetter, dalam tiga sudut pandang (Skaar, 103-107), yaitu:

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

2.2.6. Yurisprudensi

Terdapat beberapa kasus mengenai e-commerce atau penggunaan kabel optik bawah laut yang terjadi di beberapa Negara. Pertanyaan selanjutnya yang muncul adalah, apakah putusan atas kasus-kasus tersebut relevan dijadikan acuan untuk memutus suatu perkara yang sama sehingga menjadi sumber hukum yang memiliki kekuatan yang mengikat?

ARTICLE 3

GENERAL DEFINITIONS

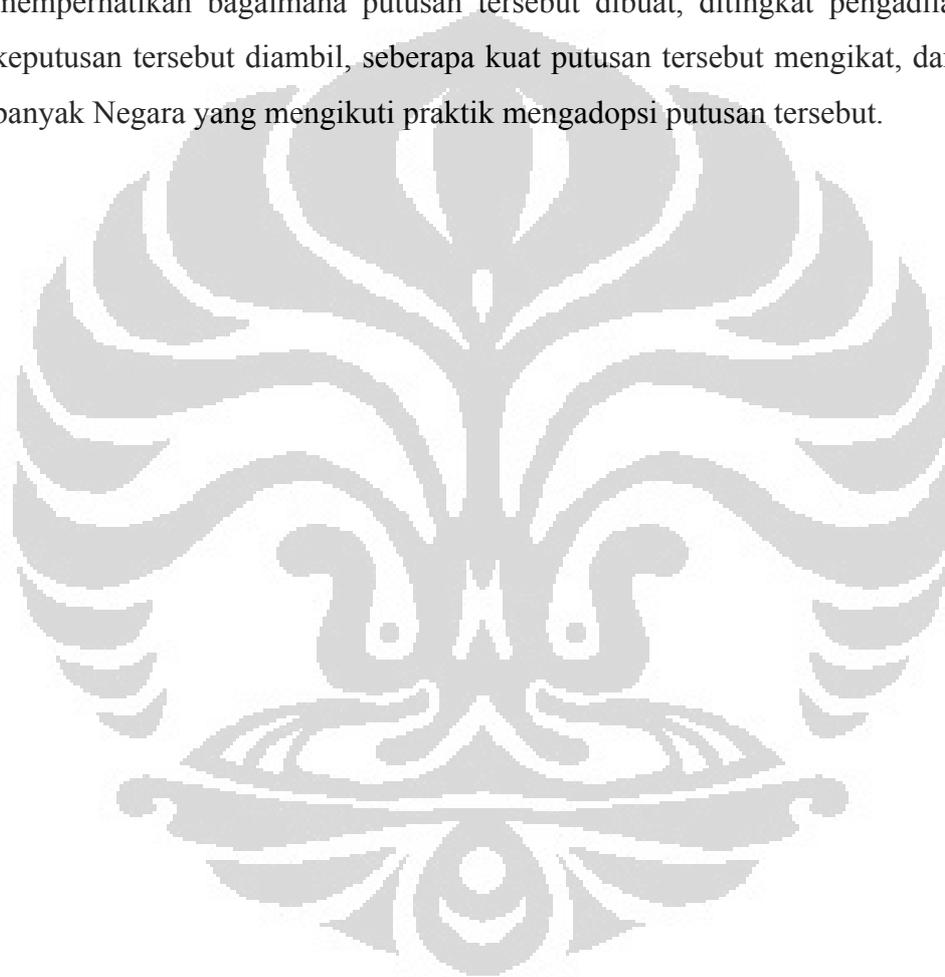
1.....

2. *As regards the application of the Convention at any time by a Contracting State, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning that it has at that time under the law of that State for the purpose of the taxes to which the Convention applies, any meaning under the applicable tax laws of that State prevailing over a meaning given to the term under other laws of that State.*

Artikel ini merupakan peraturan khusus yang mengatur tentang interpretasi dan menurut Vogel yurisprudensi merupakan elemen yang terdapat dalam klausa “*the law*” dan “*context*” dalam Article 3(2) OECD tersebut. Peraturan yang mengatur mengenai yurisprudensi lebih lanjut terdapat dalam Artikel 38(1)(d) Statute of the International Court of Justice yang menyatakan bahwa Pengadilan seharusnya menggunakan putusan yang dihasilkan oleh pengadilan di beberapa Negara, sebagai alternatif pemaknaan peraturan.

Wittendorff mengutip Vogel dalam bukunya menyebutkan bahwa “*a state is not bound by the court decisions of another state, and they must in any case be subject to independent examination*”, yang artinya sebuah Negara tidak boleh

mengacu pada putusan kasus Negara lain, dan kasus-kasus yang terdapat dalam Negara tersebut harus diputuskan secara independen. Namun, lebih lanjut Wittendorf mengutip Willberforce dalam buku karya Vogel menyatakan bahwa *“Their value as a source of interpretation depends on how well established the practice of the courts is, the level of the court making the decision, the binding nature of the decision and how many states follow the practice”*. Yang artinya, putusan di suatu Negara dapat diadopsi di Negara lain, namun perlu memperhatikan bagaimana putusan tersebut dibuat, ditingkat pengadilan mana keputusan tersebut diambil, seberapa kuat putusan tersebut mengikat, dan berapa banyak Negara yang mengikuti praktik mengadopsi putusan tersebut.



BAB 3

METODOLOGI PENELITIAN

Menurut (Muhadjir, 1992, p. 2), metode penelitian merupakan penjelasan secara teknis mengenai metode-metode yang digunakan dalam suatu penelitian. Metode penelitian merupakan keseluruhan proses berpikir yang dimulai dari menemukan permasalahan, kemudian peneliti menjabarkannya dalam suatu kerangka tertentu, serta mengumpulkan data bagi pengujian empiris untuk mendapatkan penjelasan dalam penarikan kesimpulan atas gejala sosial yang diteliti (Hasan, 2002, p. 21). Sementara, menurut (Bailey, 1994, p. 34), metode penelitian adalah cara mengumpulkan data dengan menggunakan teknik dan alat pengumpulan data. Metode penelitian dengan teknik pengumpulan data yang tepat perlu dirumuskan, untuk memperoleh gambaran objektif suatu penelitian, sehingga dapat menjelaskan sekaligus menjawab permasalahan penelitian yang telah ditetapkan sebelumnya. Ada 6 isi metode penelitian yang dipergunakan dalam penelitian ini, antara lain:

1. Pendekatan Penelitian
2. Jenis Penelitian
3. Teknik Pengumpulan Data
4. Teknik Analisis Data
5. Narasumber
6. Batasan Penelitian

3.1. Pendekatan Penelitian

Peneliti menggunakan pendekatan penelitian kualitatif. Menurut (Lincoln, 1985, hal. 198), pengertian metode kualitatif adalah:

“Qualitative Methods are stressed within the naturalistic paradigm is anti quantitative but because qualitative methods come more easily to the human as instrument.”

Sementara, menurut (Creswell, 2003, hal. 2) pengertian kualitatif yaitu:

“A qualitative study is designed to be consistent with the assumption of a qualitative paradigm. 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 information, and conducted in a natural setting”

Creswell menyatakan bahwa di dalam penelitian kualitatif permasalahan penelitian dalam pendekatan kualitatif perlu dieksplorasi karena ketersediaan informasi yang terbatas tentang topik yang diangkat di dalam suatu penelitian. Menurutnya, sebagian besar variabelnya tidak diketahui dan peneliti ingin memusatkan pada konteks yang dapat membentuk pemahaman dari fenomena yang diteliti. Selain itu Creswell juga menambahkan bahwa salah satu karakteristik permasalahan penelitian kualitatif yaitu berusaha menggambarkan/menjelaskan secara lebih mendalam suatu fenomena dan untuk mengembangkan suatu teori.

Penelitian kualitatif didefinisikan sebagai sebuah proses penyelidikan untuk memahami masalah sosial atau masalah manusia, berdasarkan pada penciptaan gambaran holistik lengkap yang dibentuk dengan kata-kata, melaporkan pandangan informan secara terperinci, dan disusun dalam sebuah latar alamiah, (Creswell, 2003, hal. 1). Metode kualitatif merupakan prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis dari orang-orang dalam perilaku yang dapat diamati, (Moeloeng, 200, hal. 3).

Penelitian kualitatif memiliki ciri pokok, yaitu:

1. Peneliti mengambil jarak terhadap apa yang diteliti.
2. Realitas didekati secara objektif, sering dengan mengabaikan nilai-nilai yang dimiliki oleh peneliti.
3. Berangkat dari asumsi bahwa tujuan penelitian adalah menjelaskan keteraturan atau kaidah-kaidah perilaku sosial dan kesehatan manusia.
4. Ilmu pengetahuan berkembang dengan perumusan-perumusan hipotesis yang dilanjutkan dengan pengumpulan data untuk menolak (klasifikasi) hipotesis tersebut.

5. Konsep pengetahuan harus diterjemahkan dalam pengertian operasional agar dapat diamati dan diukur, pada umumnya dengan mereduksi kompleksitas yang ada.
6. Generalisasi: keteraturan atau pola perilaku sosial dan kesehatan digeneralisasikan dari sampel yang representatif (Sabarguna, 2006, hal. 6)

Lofland mengemukakan bahwa penelitian kualitatif ditandai dengan jenis-jenis pertanyaan yang diajukan, yakni: Apakah yang berlangsung di sini? Bagaimanakah bentuk-bentuk fenomena ini? Variasi apa yang kita temukan dalam fenomena ini? lalu menjawab pertanyaan-pertanyaan itu secara terinci (Mulyana, 2003, hal. 149). Pendekatan kualitatif digunakan karena pendekatan ini memiliki tujuan untuk mengembangkan pengetahuan berdasarkan perspektif konstruktivis dan berusaha mengembangkan suatu teori atau menemukan suatu pola (Creswell, 1994, hal. 18).

Menurut Miles dan Huberman, pentingnya penelitian kualitatif karena *no prior instrumentation*, *considerable prior instrumentation*, dan *an open question* (Silverman, 2000, hal. 88). Selain itu Moleong juga menuliskan definisi pendekatan kualitatif, yaitu prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata, tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati. (Moleong, 1996, hal. 3). Menurut Merriam, sebagaimana dikutip oleh John W. Creswell, menyebutkan bahwa pendekatan kualitatif mempunyai 6 (enam) penafsiran, yakni:

1. Pendekatan kualitatif lebih mengutamakan proses daripada hasil penelitian atau produk penelitian
2. Pendekatan kualitatif sangat tertarik dengan fenomena atau gejala sosial
3. Peneliti merupakan alat utama untuk memperoleh pengumpulan dan analisis data, dimana data tersebut diperoleh dari wawancara bukan melalui kuisioner atau statistik
4. Pendekatan kualitatif melibatkan lapangan, sehingga si peneliti terjun secara langsung ke individu, waktu, tempat atau instansi untuk melakukan observasi

5. Pendekatan kualitatif menggambarkan bahwa peneliti tertarik dengan proses, pengalaman, dan memperoleh manfaat dari wawancara dan bukti. Proses dari pendekatan kualitatif bersifat induksi, sehingga peneliti membangun abstraksi, konsep, hipotesa, dan teori dari kenyataan. (Creswell, 1994, hal. 145)

Berdasarkan paparan di atas, peneliti memilih pendekatan kualitatif sebagai pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini. Hal tersebut disebabkan pendekatan kualitatif merupakan suatu pendekatan yang dapat digunakan untuk mengeksplorasi permasalahan yang diajukan oleh peneliti, yaitu apa jenis penghasilan yang sesuai atas transaksi cross border optical fiber dan bagaimana perlakuan pajak penghasilan yang tepat atas transaksi tersebut.

Oleh karena itu melalui pendekatan kualitatif ini, peneliti berusaha menggambarkan atau menjelaskan secara lebih mendalam mengenai permasalahan penelitian ini yaitu analisis perpajakan atas transaksi cross border optical friend.

3.2. Jenis Penelitian

Jenis penelitian bertujuan untuk menentukan bagaimana cara melakukan penelitian dan apa hasil yang akan dicapai dari penelitian (Forcese, hal. 79). Penelitian-penelitian dalam ilmu sosial dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa jenis, yaitu:

1. Berdasarkan Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian adalah mengembangkan konsep-konsep yang dapat menjelaskan makna suatu fenomena (Sabarguna, 2006, hal. 7). Berdasarkan tujuan, tipe yang digunakan adalah tipe deskriptif. Tipe ini bertujuan untuk menggambarkan bagaimana sebuah fenomena sosial terjadi. Penelitian deskriptif menurut (Neuman, 2000, hal. 30):

“descriptive research present a picture of specific details of situation, social setting, or relationship. The outcome of a descriptive study is a detailed picture of the subject.”

Penelitian deskriptif (*descriptive research*) adalah jenis penelitian yang memberikan gambaran atau uraian atas suatu keadaan se jelas mungkin tanpa ada perlakuan terhadap obyek yang diteliti, (Kountur, 2007, hal. 108). Penelitian deskriptif adalah suatu bentuk penelitian yang ditujukan untuk mendeskripsikan fenomena-fenomena yang ada, baik fenomena alamiah maupun fenomena buatan manusia, yang bisa berupa bentuk, aktivitas, karakteristik, perubahan, hubungan, kesamaan, dan perbedaan antara fenomena yang satu dengan fenomena lainnya (Sukmadinata, 2006, hal. 72). Dalam bukunya, Nazir mendefinisikan penelitian deskriptif sebagai pencarian fakta dengan interpretasi yang tepat. Tujuannya adalah untuk membuat deskripsi, gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual, dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat serta hubungan-hubungan antar fenomena yang diselidiki. (Nazir, 1999, hal. 182).

Penelitian deskriptif dipilih karena menggunakan data-data, berupa informasi dalam bentuk verbal, penjelasan serta pendapat dari narasumber untuk menjawab masalah penelitian. Dengan penelitian deskriptif, peneliti berusaha menggambarkan mengenai perlakuan perpajakan, khususnya pajak penghasilan yang tepat atas transaksi cross border optical fiber, namun terlebih dahulu peneliti menggambarkan terlebih dahulu mengenai karakteristik jenis penghasilan yang tepat atas penghasilan yang didapat dari transaksi tersebut.

2. Berdasarkan Manfaat Penelitian

Berdasarkan manfaat penelitian, penelitian ini termasuk kedalam penelitian murni karena dilakukan untuk kepentingan akademis yaitu untuk memperluas pengetahuan dasar mengenai suatu gejala. Menurut Patton, penelitian murni bertujuan untuk

“The purpose of basic research is knowledge for the sake of knowledge. Researchers engaged in basic research want to understand how the world operates. They are interested in investigating a phenomenon to get at the nature of reality with regard to that phenomenon. The basic researcher’s purpose is to understand and explain.” (Patton, 2002, hal. 215)

Jenis penelitian yang digunakan peneliti berdasarkan manfaatnya adalah penelitian murni. Penelitian ini diadakan untuk kepuasan peneliti dan fokus penelitian berada pada logika dan rancangan penelitian yang dibuat oleh peneliti diharapkan dapat mengembangkan ilmu pengetahuan, khususnya di bidang perpajakan. Penelitian murni menjadi sumber gagasan dan pemikiran serta mendukung teori menjelaskan bagaimana terjadinya suatu peristiwa. Penelitian murni lebih banyak digunakan di lingkungan akademik dan biasanya dilakukan dalam kerangka pengembangan ilmu pengetahuan, (Bambang P, 2005, hal. 38).

3. Berdasarkan Dimensi Waktu

Berdasarkan dimensi waktu, tipe yang digunakan adalah penelitian *cross sectional studies* karena penelitian ini dirancang untuk mempelajari beberapa fenomena yang dilakukan hanya pada suatu waktu (Babbie, hal. 109). Penelitian *cross-sectional* mengambil satu bagian dari gejala pada satu waktu tertentu. Dikatakan demikian karena penelitian dilakukan dalam satu waktu tertentu sebagai mana yang diungkapkan oleh Neuman *“In cross sectional research, researchers observe at one point in time. Cross sectional research is usually the simplest and least costly alternative.”* (Neuman, 2006, hal. 37)

Namun, pengertian satu waktu tertentu tidak dapat dibatasi dengan hitungan minggu, bulan, atau tahun. Yang menjadi batasan adalah bahwa penelitian itu sudah selesai. Sebagaimana yang dinyatakan oleh Bailey :

“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”
(Bailey, 1999 : 36)

Dalam penelitian yang bersifat cross-sectional, peneliti melakukan wawancara dan pengumpulan informasi dari informan yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukan dan memerlukan waktu sampai dengan beberapa bulan. Penelitian ini dilaksanakan pada bulan April sampai dengan Desember 2011.

4. Berdasarkan Teknik Pengumpulan Data

Berdasarkan teknik pengumpulan data, jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu studi lapangan dan studi literatur. Penelitian ini akan menggunakan kedua teknik pengumpulan data tersebut untuk mengumpulkan data yang diperlukan sehingga dapat memperoleh jawaban yang lebih komprehensif atas permasalahan yang terdapat dalam penelitian ini. Penjelasan mengenai kedua teknik tersebut yaitu sebagai berikut:

a. Studi Lapangan (*Field Research*)

Studi lapangan dilakukan dengan metode wawancara, yaitu sebuah cara yang dapat dipergunakan seseorang untuk tujuan suatu tugas tertentu, dengan berusaha mendapatkan keterangan atau pendirian secara lisan dari seorang responden.

Peneliti akan menggunakan pertanyaan terbuka dan melakukan *one by one interview key informant*. Peneliti tidak membatasi pilihan jawaban narasumber, sehingga narasumber dalam penelitian ini dapat menjawab secara bebas dan lengkap sesuai pendapatnya. Dari wawancara ini akan dihasilkan data yang berupa data kualitatif yang dinyatakan dalam bentuk tulisan deskriptif yang menggambarkan mengenai jawaban atas pertanyaan penelitian yang diajukan. Wawancara mendalam ini dilakukan kepada pihak-pihak yang kompeten dalam masalah teori perpajakan dan kebijakan pajak serta kenyataan di lapangan yang terkait dengan penelitian ini.

b. Studi Literatur (*Library Research*)

Menurut Creswell, terdapat tiga macam penggunaan literatur dalam penelitian (Creswell, 2003 : 10), yaitu:

- a. *The Literature is used to “frame” the problem in the introduction to the study, or*
- b. *The literature is presented in separate section as a “review of the literature”, or*
- c. *The literature is presented in the study at the end, it becomes as a basis for comparing and contrasting findings of the qualitative*

Tiga macam penggunaan literatur dalam penelitian yaitu penggunaan literatur ditunjukkan sebagai pembatasan permasalahan dalam penelitian awal atau, literatur digunakan sebagai bagian yang terpisah sebagai tinjauan pustaka atau, literatur digunakan dalam meneliti yang pada akhirnya menjadi sebuah dasar dalam membandingkan dan membedakan dari penelitian.

Studi pustaka dilakukan dengan mengumpulkan data dan informasi yang diperoleh dari referensi yang bersumber dari berbagai literatur seperti undang-undang perpajakan, peraturan-peraturan perpajakan, buku-buku, *paper* atau makalah, jurnal, majalah, surat kabar, bahan seminar, penelusuran di internet guna mendapatkan data sekunder dan tulisan-tulisan yang relevan dengan permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini.

5. Berdasarkan Teknik Analisis Data

Berdasarkan teknik analisis data, jenis penelitian ini menggunakan teknik analisis data kualitatif. Terdapat tiga langkah untuk menganalisis data kualitatif menurut Silverman, yakni:

1. *Analyse data already in the public sphere*, menganalisis data yang tersedia di tempat umum, misalnya perpustakaan.
2. *Beg or borrow other people’s data*, apabila data yang tersedia di tempat umum kurang memadai, maka peneliti diperbolehkan untuk meminta data tambahan dari pihak-pihak lain.

3. *Analyse your own data as you gather them*, bila data yang diperoleh dari tempat umum dan pihak-pihak lain sudah cukup, maka peneliti dapat menggabungkan perolehan data untuk mencapai hasil yang maksimal. (Silverman, 2000, hal. 120)

Dalam hal analisis data kualitatif, Bogdam menyatakan bahwa

”Data analysis is the process of systematically searching and arranging the interview transcripts, fieldnotes, and other materials that you accumulate to increase your own understanding of them and enable you to present what you have discovered to others” (Sugiyono, 2008, hal. 88).

Berdasarkan pengertian tersebut analisis data adalah proses mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari hasil wawancara, catatan lapangan dan bahan-bahan lain, sehingga dapat dengan mudah dipahami dan temuannya dapat diinformasikan kepada orang lain. Proses pengolahan data dimulai dengan menelaah berbagai data yang diperoleh dari berbagai sumber. Baik itu berupa data empiris maupun hasil wawancara. Data yang telah diperoleh selanjutnya dianalisis secara kualitatif. Analisis data kualitatif tersebut dilakukan dengan menggunakan *illustrative method*, yaitu suatu metode untuk menganalisis bukti-bukti empiris berdasarkan teori sebagaimana yang diungkapkan oleh Neuman sebagai berikut:

“with the illustrative method, a researcher applies theory to a concrete historical situation or social setting, or organize data on the basis of prior theory.” (2000, hal. 451)

Menurut Sugiono analisis data adalah proses mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari hasil wawancara, catatan lapangan, dan dokumentasi dengan cara mengorganisasikan data ke dalam kategori, menjabarkan kedalam unit-unit, melakukan sintensa, menyusun kedalam pola, memilih mana yang penting dan yang akan dipelajari, dan

membuat kesimpulan sehingga mudah dipahami oleh diri sendiri maupun orang lain.

Menurut Bogdan dan Biklen yang dikutip oleh (Irawan, 2006, hal. 73), menyatakan bahwa analisis data kualitatif adalah:

“...proses mencari dan mengatur secara sistematis transkrip interview, catatan lapangan, dan bahan – bahan lain yang Anda dapatkan, yang kesemuanya itu Anda kumpulkan untuk meningkatkan pemahaman Anda terhadap suatu fenomena dan membantu Anda kepada orang lain.”

Berdasarkan teori di atas, peneliti dalam penelitian ini memilih teknik analisis data kualitatif. Proses analisis data kualitatif dalam penelitian ini dimulai dari menelaah data-data yang diperoleh dari hasil wawancara dengan informan penelitian, catatan lapangan, dan dokumentasi yang terkait.. Setiap data yang ditelaah tersebut harus diketahui maksud serta maknanya, kemudian dihubungkan dengan masalah penelitian. Data yang terkumpul disajikan dalam bentuk kutipan-kutipan langsung atau penjelasan dari hasil wawancara dengan informan penelitian. Dalam analisis data karena dilakukan tahapan reduksi data maka peneliti tidak menggambarkan semua temuan yang didapat dari lapangan, melainkan hanya data yang menurut peneliti penting dan dapat membantu memecahkan masalah penelitian untuk dibagikan kepada pembaca.

3.3 Metode dan Strategi Penelitian

Metode yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah metode studi literatur dan wawancara. Studi literatur dilakukan dengan cara menggali berbagai informasi dari berbagai sumber literatur. Baik melalui buku, jurnal, surat kabar, majalah, dan *website* yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti. Sedangkan studi lapangan dilakukan dengan cara peneliti melakukan wawancara dengan pihak terkait, yaitu dari pihak akademisi, praktisi, dan *tax authority* dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak. Wawancara adalah bentuk komunikasi antara dua orang, melibatkan seseorang yang ingin memperoleh informasi dari

seorang lainnya dengan mengajukan pertanyaan-pertanyaan, berdasarkan tujuan tertentu. Metode tersebut digunakan dengan cara mengamati serta mewawancarai informan yang dianggap mampu dan menguasai permasalahan yang berkaitan dengan penelitian.

Menurut Schatzman dan Strauss, sebagaimana yang dikutip Mulyana dalam bukunya, pengamatan berperan serta potensial untuk memperoleh data yang lengkap, misalnya mengenai suatu peristiwa sosial, peristiwa yang mendahului dan mengikutinya, dan penjelasan maknanya oleh para peserta dan orang-orang yang menyaksikannya, sebelum, selama, dan setelah peristiwa itu berlangsung (Mulyana, 2003, hal. 176-177). Menurut kategori Denzin, jenis-jenis pengamat adalah:

1. Peserta sebagai pengamat (*participant as observer*) dengan membiarkan kehadirannya sebagai peneliti dan mencoba membentuk serangkaian hubungan dengan subjek sehingga mereka berfungsi sebagai responden dan informan;
2. Partisipan penuh (*complete participant*) yang niatnya untuk meneliti tidak diketahui ketika mengamati pihak yang ditelitinya;
3. Pengamat sebagai partisipan (*observer as participant*) yang lazimnya merepresentasikan situasi yang memungkinkan peneliti melakukan sekali kunjungan atau wawancara dengan responden; dan
4. Pengamat penuh (*complete observer*) yang tidak melibatkan interaksi sosial (Mulyana, 2003, hal. 176).

Metode studi literatur dan lapangan digunakan karena pendekatan yang dipakai adalah pendekatan kualitatif sehingga memerlukan data yang berupa penjelasan dari informan serta studi kepustakaan untuk menjawab permasalahan. Data yang peneliti gunakan dapat dibagi menjadi dua jenis, yakni data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung melalui studi atas dokumen yang diperoleh di lapangan. Dalam melakukan wawancara, peneliti dibantu dengan alat bantu wawancara berupa pedoman wawancara. Sedangkan data sekunder adalah data yang diperoleh dari studi literatur berupa artikel, buku, jurnal ilmiah, dan peraturan perundang-undangan.

3.4 Narasumber/Informan

Pengumpulan data primer dilakukan dengan metode studi lapangan (*field research*) melalui wawancara dengan narasumber/informan yang dipilih sesuai dengan kompetensi dan keterkaitannya dengan penelitian. Peneliti harus menghimpun data dari informan secara mendalam.

The researcher attempts to capture data on the perceptions of local actors “from the inside,” through a process of deep attentiveness, of emphatic understanding (Verstehen), and of suspending or “bracketing” preconceptions about the topics under discussion (Sabarguna, 2006, hal.5).

Menurut Neuman ada empat karakteristik informan, antara lain :

- *The informant is totally familiar with the culture and is in position on witness significant events make a good informant*
- *The individual is currently involved in the field*
- *The person can spend time with the researcher*
- *Nonanalytic individuals make better informants. A non analytic informant is familiar with and uses native folk theory or pragmatic common sense (Neuman, 2003, hal. 394-395)*

Untuk mendapat gambaran yang mendalam dan objektif mengenai fenomena yang diteliti, peneliti akan melakukan wawancara dengan beberapa informan yang terkait dengan topik penelitian yang peneliti angkat. Pemilihan informan ini disesuaikan dengan kriteria yang telah dikemukakan oleh Neuman, antara lain :

1. Akademisi

Wawancara dilakukan dengan pihak akademisi yang mengajar di jurusan yang terkait sehingga dapat memberikan penjelasan mengenai pajak internasional dan pajak penghasilan, dalam hal ini adalah Professor Gunadi.

2. Praktisi

Praktisi yang menjadi informan adalah praktisi di yang kompeten di bidang pajak internasional yang dapat memberikan penjelasan terhadap kasus yang diangkat oleh peneliti. Peneliti mewawancarai 4 (empat) orang praktisi yang kompeten dalam bidang pajak internasional, yaitu:

- a) SM Thannermalai, seorang *Senior Executive Director* di PricewaterhouseCoopers Malaysia;
- b) Sockalingam Murugesan, seorang *Partner* dan *head of transfer pricing practice* di Ernst & Young Malaysia;
- c) Yusuf Wangko Ngantung, seorang *Senior Specialist International Taxation Services* di Danny Darussalam Tax Center dan merupakan lulusan Leiden University; dan
- d) David Hamzah Damian, seorang *Manager Tax Litigation and Compliance* di Danny Darussalam Tax Center.

3. Direktorat Jenderal Pajak

Pihak Direktorat Jenderal Pajak sebagai fiskus mempunyai peran yang juga cukup penting dalam memberikan informasi-informasi mengenai bagaimana kasus ini terjadi di lapangan. Peneliti mewawancarai Andik Tri Sulistyono, seorang Kasubbid Penagihan di Direktorat Jenderal Pajak.

3.5 Penentuan *Site* Penelitian

Site penelitian dalam penelitian ini dipilih yang dapat mendukung penelitian dan juga relevan dengan permasalahan yang diangkat. Diantaranya yaitu Kantor Direktorat Jenderal Pajak dan beberapa konsultan pajak. Peneliti memilih *site* penelitian tersebut karena keterkaitannya dengan permasalahan yang peneliti angkat dalam penelitian ini. Selain itu ketiga *site* penelitian tersebut terdapat di Jakarta sehingga terdapat kemudahan bagi peneliti untuk menemui informan yang terkait.

3.6 Batasan Penelitian

Penelitian yang baik merupakan penelitian yang memiliki fokus dan terarah, maka peneliti membuat batasan-batasan penelitian. Peneliti tidak membahas secara mendalam mengenai Bentuk Usaha Tetap dan hanya memfokuskan penelitian di Royalti dan *Business Profit* serta hak pemajakannya.

BAB 4

GAMBARAN UMUM PERLAKUAN PERPAJAKAN ATAS TRANSAKSI PENGUNAAN KABEL OPTIK BAWAH LAUT

4.1. Gambaran Kebijakan Transfer Pricing di Indonesia

Seperti yang telah dijelaskan dalam bab 1 skripsi ini, bahwa dalam era global seperti saat ini, *transfer* dan *sharing* atas hak kekayaan intelektual merupakan hal yang material dalam hubungannya untuk membangun kesuksesan sebuah industri. Terlebih saat ini, kesuksesan sebuah industri dalam menghasilkan keuntungan tidak lagi diukur secara tradisional yaitu dengan cara menghitung jumlah aset dan pegawai, melainkan dengan cara menghitung berapa banyak hak kekayaan intelektualnya. Bagi negara-negara berkembang, seperti Indonesia, ketidak-mumpuninya penyediaan akan teknologi terbaru tentunya akan menarik minat investasi, khususnya investasi dari pihak luar untuk mengalihkan atau membagi hak kekayaan intelektual dan teknologinya kepada Indonesia dan negara berkembang lainnya.

Masalah selanjutnya yang akan timbul, terkait dengan sistem perpajakan yang berlaku dalam Indonesia dan negara-negara dunia ketiga lainnya adalah apakah sistem perpajakan yang berlaku telah mencakup tatanan ideal dalam menerima perkembangan teknologi (yang sebagian disediakan oleh pihak asing), yaitu dengan menyeimbangkan jumlah pendapatan akan pajak yang diterima oleh fiskus secara maksimal sekaligus menjaga kepentingan wajib pajak agar tidak merasa terlalu terbebani dengan kepentingan fiskus tersebut.

Di Indonesia, peraturan mengenai penggunaan kabel serat optik tercantum dalam Penjelasan Pasal 4 Angka (1) Huruf h Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sttd Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Dalam penjelasan tersebut dijelaskan bahwa royalty merupakan suatu jumlah yang dibayarkan atau terutang dengan cara atau perhitungan apa pun, baik diilakukan secara berkala maupun tidak, sebagai imbalan atas:

1. Penggunaan atau hak menggunakan hak cipta di bidang kesustasteraan, kesenian atau karya ilmiah, paten, disain atau model, rencana, formula atau

- proses rahasia, merek dagang, atau bentuk hak kekayaan intelektual / industrial atau hak serupa lainnya;
2. Penggunaan atau hak menggunakan peralatan / perlengkapan industrial, komersial atau ilmiah;
 3. Pemberian pengetahuan atau informasi di bidang ilmiah, teknikal, industrial atau komersial;
 4. Pemberian bantuan tambahan atau pelengkap sehubungan dengan penggunaan atau hak-hak tersebut pada angka 2., penggunaan atau hak menggunakan peralatan / perlengkapan tersebut pada angka 2., atau pemberian pengetahuan atau informasi tersebut pada angka 3., berupa:
 - a. Penerimaan atau hak menerima rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, yang disalurkan kepada masyarakat melalui satelit, **kabel, serat optik**, atau teknologi yang serupa;
 - b. Penggunaan atau hak menggunakan rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, untuk siaran televisi atau radio yang disiarkan / dipancarkan melalui satelit, **kabel, serat optik**, atau teknologi yang serupa;
 - c. Penggunaan atau hak menggunakan sebagian atau seluruh spectrum radio komunikasi;
 5. Penggunaan atau hak menggunakan film gambar hidup (*motion picture films*), film atau pita video untuk siaran televisi, atau pita suara untuk siaran radio;
 6. Pelepasan seluruhnya atau sebagian hak yang berkenaan dengan penggunaan atau pemberian hak kekayaan intelektual / industrial atau hak-hak lainnya sebagaimana tersebut diatas.

Dari clausa tersebut, dapat diperoleh kesimpulan bahwa penggunaan kabel optik untuk men-*transfer* rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, termasuk dalam kategori royalty. Atas pembayaran royalty tersebut, dikenakan pajak penghasilan Pasal 23 dengan tariff 15% dari jumlah bruto yang dibayarkan (pelaksanaannya PPh dipotong oleh Wajib Pajak pemberi penghasilan), dan apabila Wajib Pajak yang penerima penghasilan royalty tidak memiliki NPWP,

maka besar tarif pemotongan adalah lebih tinggi 100% daripada tarif semula (tarifnya jadi 30%).

Pembayaran royalty kepada Wajib Pajak Luar Negeri selain kepada BUT dipotong / dikenakan pajak penghasilan (PPH Pasal 26) sebesar 20% dari jumlah bruto, atau sesuai dengan tariff dalam tax treaty Negara Indonesia dengan negara domisili Wajib Pajak Luar Negeri yang bersangkutan.

Akan tetapi, berdasarkan Undang-Undang Nomo3 36 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan telekomunikasi dan Peraturan Menteri Komunikasi dan Informatika Nomor 16/PER/M.KOMINFO/9/2005 tentang Penyediaan Sarana Transmisi Telekomunikasi Internasional melalui Sistem Komunikasi Kabel Laut, menjelaskan tentang Jasa telekomunikasi yaitu penyediaan pemancaran, pengiriman atau penerimaan tiap jenis tanda, gambar, suara dan informasi dalam bentuk apapun melalui **system kawat, optik**, radio atau system elektromagnetik lainnya. Maka, dengan kata lain, atas penggunaan kabel optik, juga dapat diklasifikasikan sebagai jasa sehingga pembayarannya digolongkan kedalam *business profit*.

Ada lima kelompok jasa menurut Gunadi (2007,p 225), yaitu:

1. Jasa rutin seperti akuntansi dan legal, seperti pembuatan annual report dan kontrak.
2. Bantuan teknis sehubungan dengan *transfer intangibles*, jasa teknis ini berkaitan dengan sewa royalty, merek dagang, hak paten dan harta tidak berwujud lainnya.
3. Jasa teknis (sehubungan dengan pabrikasi, pengendalian kualitas, atau teknis pemasaran) namun bukan karena *transfer intangibles* antar perusahaan, jasa teknis ini dapat berupa konsultasi atau saran yang diberikan oleh tenaga ahli berkaitan dengan kegiatan operasional perusahaan baik dalam bidang produksi atau pemasaran.
4. Pengiriman karyawan untuk mengelola fasilitas baru atau pabrik baru (kebanyakan administrasi pajak berpendapat ada *transfer intangibles*), dan
5. Kombinasi jasa 1 sampai 5

Lebih lanjut, atas transaksi kabel optik yang menghubungkan komunikasi dan *transfer* data antar negara menimbulkan isu perpajakan dimana justifikasi objek

pajak yang akan dipajaki masih abu-abu terkait dalam hal definisi penghasilan. Hal tersebut tentunya sangat krusial, dimana hipotesis yang muncul adalah penghasilan yang didapat adalah berupa royalti dan *business profit*. Untuk penjelasan lebih lanjut mengenai dua kriteria penghasilan tersebut, dapat dilihat dalam tabel dibawah ini:

Table 4.1.

Perbedaan Royalti dan *Business Profit*

Royalti (Article 12)	Business Profit (Article 7)
<p>1. Royalties arising in a Contracting State and beneficially owned by a resident of the other Contracting State shall be taxable only in that other State.</p>	<p>1. Profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits that are attributable to the permanent establishment in accordance with the provisions of paragraph 2 may be taxed in that other State.</p>
<p>2. The term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience.</p>	<p>2. For the purposes of this Article and Article [23A] [23B], the profits that are attributable in each Contracting State to the permanent establishment referred to in paragraph 1 are the profits it might be expected to make, in particular in its dealings with other parts of the enterprise, if it were a separate and independent enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar</p>

	<p>conditions, taking into account the functions performed, assets used and risks assumed by the enterprise through the permanent establishment and through the other parts of the enterprise.</p>
<p>3. The provisions of paragraph 1 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise through a permanent establishment situated therein and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.</p>	<p>3. Where, in accordance with paragraph 2, a Contracting State adjusts the profits that are attributable to a permanent establishment of an enterprise of one of the Contracting States and taxes accordingly profits of the enterprise that have been charged to tax in the other State, the other State shall, to the extent necessary to eliminate double taxation on these profits, make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged on those profits. In determining such adjustment, the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other.</p>
<p>4. Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the royalties, having regard to the use, right or information for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such</p>	<p>4. Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Convention, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.</p>

<p>relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.</p>	
---	--

Sumber: OECD Model 2010

Berdasarkan tabel di atas, dapat disimpulkan bahwa penghasilan yang didapat dari transaksi fiber optik lintas batas, apabila diklasifikasikan sebagai royalty, maka dapat dipajaki (*may be taxed*) di Negara sumber, dan tidak boleh melebihi tariff 15%. Sedangkan apabila diklasifikasikan sebagai *business profit*, penghasilan tersebut hanya dapat dipajaki (*shall be taxable only*) di negara domisili, kecuali terdapat BUT di negara sumber.

Lebih lanjut mengenai BUT, dalam OECD Model 2010, diatur lebih lanjut sebagai berikut:

“ ARTICLE 5 PERMANENT ESTABLISHMENT

1. For the purposes of this Convention, the term "permanent establishment" means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.
2. The term "permanent establishment" includes especially:
 - a) a place of management;
 - b) a branch;
 - c) an office;
 - d) a factory;
 - e) a workshop, and
 - f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.
3. A building site or construction or installation project constitutes a permanent establishment only if it lasts more than twelve months.

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

- a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;
- b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;
- c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;
- d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;
- e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character;
- f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in subparagraphs a) to e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

5. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person - other than an agent of an independent status to whom paragraph 6 applies - is acting on behalf of an enterprise and has, and habitually exercises, in a Contracting State an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in that State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, unless the activities of such person are limited to those mentioned in paragraph 4 which, if exercised through a fixed place of business, would not make this fixed place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph.

6. An enterprise shall not be deemed to have a permanent establishment in a Contracting State merely because it carries on business in that State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, provided that such persons are acting in the ordinary course of their business.

7. The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State,

or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.”

Royalti dan upah atas teknikal servis (*business profit*) merupakan dua isu yang sering muncul dan sering menjadi *dispute* yang sering muncul antara wajib pajak dengan fiskus, terlebih manakala membahas tentang penggunaan HAKI atau teknologi terbaru. *Dispute* mengenai hal ini sering terjadi, karena tidak dipungkiri lagi bahwa sebagai fiskus, dituntut untuk meningkatkan pendapatan melalui sisi pajak sebanyak-banyaknya, sedangkan wajib pajak dengan cara apapun akan berusaha agar beban pajak yang mereka pikul akan seminimal mungkin atau bahkan nol (0).

Menurut Oxford Dictionary of Law, 5th ed. (Oxford: Oxford, 2003), royalty adalah sejumlah uang yang dibayarkan untuk hak penggunaan property milik seseorang untuk menghasilkan laba. Lebih lanjut, Sec. 9 *The Indian Income Tax Act* atau Undang-undang Pajak Penghasilan India memberikan penjelasan lebih mendetail mengenai royalty. Dalam undang-undang tersebut, dikatakan bahwa royalty mencakup transaksi-transaksi di bawah ini, antara lain:

- “i. the transfer of all or any rights (including the granting of a licence) in respect of a patent, invention, model, design, secret formula or process or trade mark or similar property;
- ii. the imparting of any information concerning the working of, or the use of, a patent, invention, model, design, secret formula or process or trade mark or similar property;
- iii. the use of any patent, invention, model, design, secret formula or process or trade mark or similar property;
- iv. the imparting of any information concerning technical, industrial, commercial or scientific knowledge, experience or skill;
- v. the use or right to use any industrial, commercial or scientific equipment but not including the amounts referred to in section 44BB;
- vi. the transfer of all or any rights (including the granting of a licence) in respect of any copyright, literary, artistic or scientific work including films or

video tapes for use in connection with television or tapes for use in connection with radio broadcasting, but not including consideration for the sale, distribution or exhibition of cinematographic films; or

vii. the rendering of any services in connection with the activities referred to in sub-clauses (i) to 66 [(iv), (iva) and] (v).”

Dalam butir “vi” disebutkan secara jelas bahwa pajak atas royalti dibebankan atas transaksi yang berkaitan dengan penerimaan kekayaan intelektual seperti *copyright* dan sejenisnya seperti *designs, patents, know-how*, dll. Isu yang muncul selanjutnya adalah apakah atas transaksi penggunaan kabel optik lintas batas dapat diklasifikasikan sebagai royalti, bilamana berdasarkan peraturan di atas, royalti sendiri didefinisikan sebagai pengalihan / transfer hak penggunaan kekayaan intelektual. Untuk menjelaskan hal tersebut, The Finance Act 2001 memberikan amandment terkait di dalam Clausa Penjelasan 2, Sec. 9(1)(vi) ITA. Peraturan tersebut menyebutkan bahwa “royalty would be payable, which is payments arising from the use of or right to use any industrial, commercial or scientific equipment....”

Berdasarkan Pasal 23 ayat (1) huruf c Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang dimaksud dengan jasa yang dipotong PPh Pasal 23 atas jasa adalah jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21. Lebih lanjut definisi mengenai jasa teknik, sebagaimana terdapat dalam Indian Income Tax Sec. 9 (1)(vii) yang menjelaskan mengenai upah atas jasa teknik dibayarkan oleh pengguna jasa atas servis yang dia peroleh. Servis yang dilakukan tersebut tentunya membutuhkan keahlian yang spesifik terkait dengan keahlian yang diperlukan untuk mendukung kegiatan servis tersebut.

Dalam buku *Interpretation and Application of Tax Treaties* yg ditulis oleh Ned Shelton, disebutkan bahwa terdapat sebuah commentary dari Australian tax authorities pada Januari, 2002 atas sebuah proviso yang baru terkait dengan royalty:

“27. The definition of royalties has been expanded in conformity with current Australian tax treaties practice (Article 12). The definition now specifically includes payments for the reception or use of transmissions by

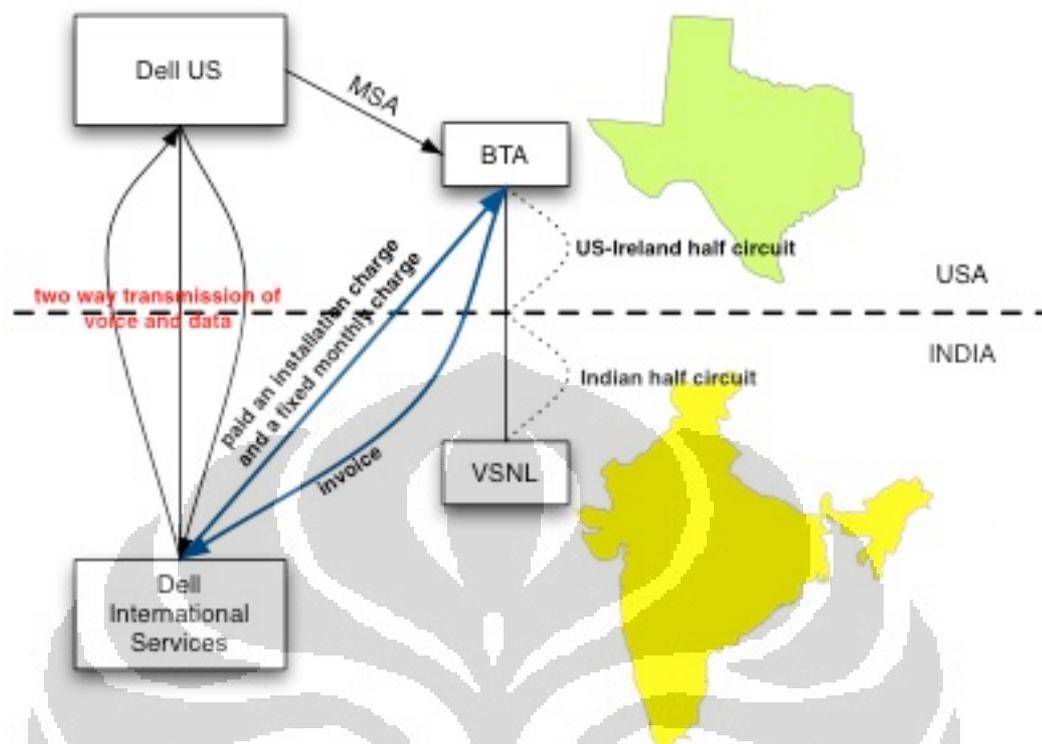
satellite, cable, **fiber optic** or similar technology (Article 12 (8)), as well as reproduction techniques in connection with television (Article 12 (3)). These were inserted in order to remove any doubt as to whether they were covered by the previous definition. The definition also specifically excludes payments for the use or acquisition of source code of software that is granted purely to enable effective operation of the program by the user.”

2.2. Gambaran Kebijakan Transfer Pricing di India

India dan Indonesia terkenal memiliki fiskus yang agresif. Hal ini bukan karena tanpa sebab, Indonesia dan India adalah negara dunia ketiga atau negara yang berkembang, sehingga membutuhkan pendapatan yang cukup besar untuk memenuhi anggaran belanja negaranya. Oleh karena itu, penulis memberikan contoh kasus relevan terhadap transaksi ini.

Terdapat kasus dengan Nomor 735 Tahun 2006 mengenai dispute antara Dell International Servicese (India) sebagai *taxpayer* dengan Revenue (*tax authorities*) di India. Dell Internasional Services Pvt. Lt (selanjutnya akan disebut dengan Dell India) adalah sebuah perusahaan India. Dell India adalah bagian dari Dell group dan merupakan perusahaan yang bergerak dalam penyediaan *call centre, data processing*, dan teknologi informasi terkait untuk mendukung keseluruhan kegiatan Dell group. Untuk informasi lebih jelas mengenai transaksi yang dilakukan oleh Dell India, dapat dilihat dalam ilustrasi dibawah ini:

Bagan 4.1. Ilustrasi Transaksi



sumber: diolah oleh penulis

Dell US adalah induk perusahaan Dell International Services, melakukan sebuah perjanjian (*Master Service Agreement/MSA*) dengan BT America (BTA)-sebuah perusahaan di US-. BTA bertugas menyediakan jaringan *bandwith* kabel optik transmisi dua arah melalui sirkuit US/Ireland. Sedangkan setengah jaringannya lagi yang berada di India disediakan oleh VSNL-sebuah perusahaan telekomunikasi India dan merupakan afiliasi dari BTA-. Melalui jaringan *bandwith* tersebut, komunikasi dan *transfer/sharing* data antar dua negara (US-India) dapat dilakukan dengan cakupan dua arah. Lebih lanjut, berdasarkan MSA tersebut, Dell International Services berkewajiban untuk membayar biaya instalasi dan biaya penggunaan bulanan kepada BTA atas penggunaan sirkuit tersebut. Sedangkan invoice akan dikirim oleh BTA kepada Dell International Services.

Dell India berpendapat bahwa atas transaksi tersebut (pembayaran yang dilakukan oleh Dell International Services kepada BTA) tidak termasuk kategori royalti dengan mengacu kepada fakta-fakta yang terdapat dalam transaksi ini antara lain:

- Kepemilikan / kontrol atas sirkuit dan pengelolaan / pengawasan atas sirkuit dilakukan oleh BTA
- Peralatan yang dimiliki oleh BTA terkait dengan penyediaan jaringan *bandwith* tidak dapat dikendalikan / dikontrol oleh Dell International.
- Penyediaan jasa oleh *service provider* (*bandwith* transmisi dua arah atas suara dan data) dengan menggunakan peralatan yang dimiliki oleh BTA tidak termasuk dalam definisi *royalty*.
- *Bandwith* yang disediakan kepada beberapa Negara di dunia dengan menggunakan jaringan kabel optik bawah laut dimiliki oleh konsorsium beberapa perusahaan, termasuk BTA.
- BTA hanya menggunakan sebagian kecil dari kapasitas jaringan, dan Dell International Services bukan merupakan pelanggan eksklusif di India.

Sedangkan pendapat yang muncul dari sisi *tax authorities* adalah:

- Dell India merupakan *economic owner* atas peralatan yang telah diinstal sesuai dengan premis yang terdapat dalam MSA tersebut, walaupun secara *legally owner*, BTA adalah pemilik atas peralatan-peralatan tersebut.
- Biaya tetap yang muncul per bulan merupakan biaya yang timbul kaitannya dengan peralatan-peralatan yang dipergunakan oleh Dell India, dan tidak berkaitan dengan volume atau frekuensi atas transmisi. Dengan kata lain, Dell India merupakan *economic owner* atas kabel serat optik tersebut.
- BTA mendedikasikan sirkuit tertentu yang merupakan bagian dari jaringannya untuk memenuhi standar penggunaan secara eksklusif oleh Dell India. Atas hal tersebut, pembayaran dilakukan atas sewa sirkuit tersebut, dll.
- Indian Income Tax 1961 (ITA) dan *treaty* menjustifikasi bahwa *use of equipment* atau penggunaan peralatan dan pembayarannya termasuk kategori *royalty*.

Dari perbedaan pendapat antara wajib pajak dengan fiskus India tersebut, dapat disimpulkan bahwa *dispute* yang muncul atas transaksi ini adalah karakteristik atas penghasilan yang timbul, apakah termasuk dalam royalti sesuai dengan Article 12 (3) dan (4) Tax Treaty terkait.

Kasus tersebut masuk kedalam pengadilan *Authority for Advance Rulings (AAR)*. Pengadilan memutuskan bahwa pembayaran yang dilakukan oleh Dell India

kepada BTA *non-taxable* di India. Sedangkan pembayaran tersebut juga tidak dikategorikan dalam *nature* jasa, sebagaimana terdapat dalam Article 12(4) Tax Treaty India-USA. AAR tidak menganggap transaksi tersebut melibatkan isu royalty karena pembayaran yang dilakukan oleh Dell India kepada BTA tidak untuk penggunaan atau hak penggunaan atas peralatan industrial, komersial, atau teknikal (*use or right to use any industrial, commercial or scientific equipment*). Lebih lanjut Dell India tidak dapat meng-*apply* sendiri teknologi atas kabel optik tersebut, dan oleh karena itu, jenis jasa yang diberikan personel dalam mengaplikasikan teknologi tidak tercakup dalam Article 12(4) Tax Treaty India-USA. Sehingga atas kasus tersebut berlaku Article 7 mengenai business profit atas pemberian jasa. Sedangkan pertanyaan mengenai apakah terdapat Badan Usaha Tetap muncul di India, sehingga India dapat memajaki penghasilan tersebut masih diperdebatkan.



BAB 5

ANALISIS PERPAJAKAN ATAS TRANSAKSI PENGGUNAAN KABEL OPTIK BAWAH LAUT LINTAS BATAS TERITORIAL ANTAR NEGARA

5.1. Analisis Transaksi

Sesuai dengan Peraturan Menteri Koinfo No. 16/PER/M.KOMINFO/9/2005 tentang Penyediaan Sarana Transmisi Telekomunikasi Internasional melalui Sistem Komunikasi Kabel Laut, penyediaan sarana transmisi telekomunikasi internasional melalui SKKL dapat dilakukan oleh:

1. Penyelenggara jaringan tetap sambungan internasional
2. Penyelenggara jaringan tetap tertutup
3. Penyelenggara jasa interkoneksi internet (NAP)

Penyelenggara telekomunikasi tersebut wajib membangun stasiun kabel dan atau menyewa dari penyelenggara telekomunikasi yang memiliki stasiun kabel. Penyediaan sarana transmisi telekomunikasi internasional melalui SKKL dapat dilakukan setelah mendapatkan hak labuh (*landing right*) yang diterbitkan oleh Dirjen Postel. Hak labuh untuk penyelenggara jaringan tetap tertutup dan penyelenggara jasa interkoneksi internet (NAP) dapat diberikan setelah mempertimbangkan efisiensi sarana transmisi telekomunikasi internasional secara nasional.

Penyelenggara telekomunikasi asing yang ingin menyediakan sarana transmisi telekomunikasi internasional melalui SKKL secara langsung ke Indonesia wajib bekerja sama dengan penyelenggara telekomunikasi tersebut di atas. Kerjasama tersebut hanya dapat dilakukan apabila kapasitas sarana transmisi yang diaktifkan dan atau disediakan oleh penyelenggara telekomunikasi asing sama dengan kapasitas sarana transmisi yang diaktifkan dan atau disediakan oleh penyelenggara telekomunikasi. Hanya saja, dalam hal penyelenggara telekomunikasi tersebut merupakan anak perusahaan dari penyelenggara telekomunikasi asing, penyelenggara telekomunikasi dimaksud dapat menerima transfer kapasitas sarana transmisi telekomunikasi internasional SKKL dari

perusahaan induknya di luar negeri dengan ketentuan bahwa penyelenggara telekomunikasi dimaksud dimiliki sepenuhnya oleh perusahaan induknya. Sedangkan interkoneksi antara sarana transmisi telekomunikasi internasional melalui SKKL dengan jaringan domestik dilakukan di Pusat Operasi Jaringan (*Network Operation Centre / NOC*) penyelenggara telekomunikasi pemilik stasiun kabel.

Mengacu pada ketentuan tersebut di atas, sampai saat ini terdapat beberapa permohonan landing right yang bertujuan untuk membangun dan mengoperasikan jaringan Fiber Optic (FO) di bawah laut sebagai sarana transmisi telekomunikasi internasional yang menghubungkan Indonesia ke Internasional melalui SKKL. Indonesia masih sangat terbatas atau kekurangan keterhubungan ke luar negeri baik dari sisi jalur (rute) maupun kapasitas yang tersedia, sehingga inisiatif pihak swasta yang bermaksud membangun SKKL merupakan suatu inisiatif yang perlu dipertimbangkan dan didukung (Siaran Pers No. 117/DJPT.1/KOMINFO/8/2007).

Gambar 5.1.
Jaringan Fiber Optic di Asia Pasific



Sumber: www.postel.go.id

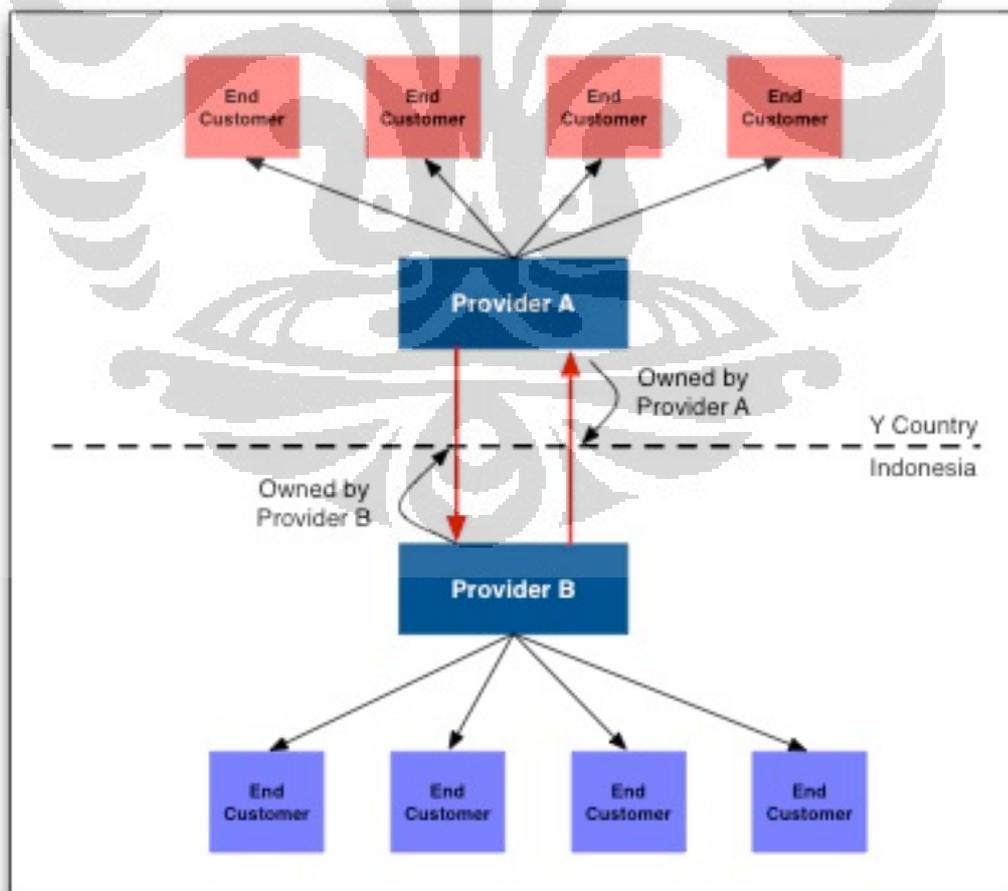
Pada prinsipnya, SKKL berfungsi sebagai jaringan transmisi yang menyambungkan antarkanal. Transmisi ini bisa berupa data, suara, dan gambar

sehingga kita bisa menelpon melalui teknologi GSM, mengakses internet, melihat tayangan TV, dan melakukan *video conference*. Seandainya tiga provider besar seperti PT Telkom, PT Indosat dan PT Excelcomindo Pratama telah memiliki SKKL ini. Penggunaan SKKL berawal dari makin besar tuntutan masyarakat berkaitan dengan pengiriman data, suara, dan gambar. Dengan SKKL, kapasitas transmisi yang dimiliki juga semakin besar.

Dalam pemberian izin jaringan tetap tertutup ini izinnya bersifat terbuka (tidak ada pembatasan) dan prosesnya melalui mekanisme evaluasi (bukan seleksi). Nantinya penyelenggara jaringan tetap tertutup untuk SKKL Internasional tidak hanya berkewajiban menggelar backbone internasional, tetapi juga diwajibkan menggelar backhaul (innercity) minimal dari landing point ke NOC (*Network Operation Centre*) milik penyelenggara jaringan tersebut dan di beberapa ibukota provinsi.

Bagan 5.1.

Ilustrasi Transaksi Kabel Optik Bawah Laut



Pertanyaan yang muncul adalah karakteristik jenis penghasilan apa yang cocok untuk penghasilan yang muncul atas transaksi penggunaan kabel optik bawah laut? Apabila pembayaran yang dilakukan adalah untuk menggunakan atau hak untuk menggunakan perlengkapan perindustrian, perdagangan atau perlengkapan ilmiah, maka transaksi tersebut termasuk ke dalam royalty, sesuai dengan Artikel 12 OECD.

Perlu dibedakan antara royalty dengan jasa teknik (*technical services*). Dalam jasa teknik, pihak yang memberikan jasa tersebut ikut terlibat aktif dalam pemberian jasa tersebut. Sedangkan dalam royalty, tidak terdapat interaksi langsung antar pihak yang terlibat dalam aplikasi atas royalty yang diberikan. Berdasarkan Mohammed M. Chishty dan Sumangala A. Chakabbi, jasa teknik merupakan pembayaran atas pemberian jasa manajemen, teknik, atau konsultasi, tetapi tidak termasuk pembayaran atas jasa konstruksi, perakitan, dan pertambangan. Lebih lanjut, menurut Edwin van der Brugen, merupakan pembayaran sehubungan dengan setiap pemberian jasa yang bersifat teknik, manajemen, atau konsultasi. Sedangkan definisi yang lebih umum mengenai jasa teknik diberikan oleh S. Law, yaitu diklasifikasikan sebagai kegiatan bisnis.

SM Thanneermalai, seorang Senior Executive Director di PricewaterhouseCoopers menyatakan bahwa, *“This industry is so common in India, and I can tell you that this is a low-profit industry”*. Lebih lanjut dia menyatakan bahwa, *“you have to make sure first who is the owner of each cable before determine whether there’s a PE or not and commonly tax authority prefer to conclude this transaction as a business profit than royalty”*. Dapat disimpulkan, sebelum akhirnya berhasil mengkategorisasikan jenis penghasilan, dibutuhkan analisis yang mendalam. Menyimpulkan dari deskripsi di atas dan kasus yang dibahas dalam bab 4, dalam proses justifikasi penghasilan yang muncul atas transaksi penggunaan kabel optik bawah laut yang melintasi batas territorial antar Negara, dibutuhkan beberapa tes mendalam, antara lain exclusivity test, ownership test, dan tes untuk melihat ada tidaknya badan usaha tetap di Negara sumber.

A. Tes untuk menentukan siapa yang memiliki kabel

Tes ini untuk menentukan pihak yang mempunyai hak untuk menggunakan atas asset yang dimilikinya, sehingga kontrol asset tersebut dapat terlihat dengan jelas.

Sesuai dengan *Sections 7701 (e) U.S. Internal Revenue Code*, terdapat beberapa point yang dapat mendeterminasi apakah penghasilan yang muncul merupakan pembayaran untuk *the use of, or the right to use, industrial, commercial or scientific equipment*, antara lain adalah *customer controls the property*. Apabila *customer* memegang kontrol atau mengendalikan besarnya *bandwith* yang diperoleh atas jaringan kabel tersebut, menandakan bahwa pihak provider telah memberikan lisensi untuk menggunakan atau hak untuk menggunakan property tersebut, dengan kata lain, muncul royalty.

B. Exclusivity test

Dalam kasus yang terdapat dalam bab 4 sebelumnya, disinggung masalah eksklusivitas jaringan. Di dalam royalty, terdapat istilah "*the use of, or the right to use, any copyright or literary, artistic or scientific work*", dengan kata lain, terdapat sebuah transfer hak eksklusif untuk menggunakan sesuatu, dalam hal ini adalah jaringan kabel optik. Biasanya dalam agreement antara pihak-pihak yang berkaitan akan terdapat premis dimana pemilik kabel memberikan hak penuh untuk mengakses suatu jaringan kabel optik.

Lebih lanjut, dalam *Section 7701 (e) U.S. Internal Revenue Code*, terdapat factor-faktor yang dapat mengindikasikan transaksi kabel optik merupakan lease yang selanjutnya diklasifikasikan sebagai *royalty* atau servis yang selanjutnya diklasifikasikan sebagai *business profit*, yaitu:

- (a) *the customer is in physical possession of the property,*
- (b) *the customer controls the property,*
- (c) *the customer has a significant economic or possessory interest in the property,*
- (d) *the provider does not bear any risk of substantially diminished receipts or substantially increased expenditures if there is non-performance under the contract,*

- (e) *the provider does not use the property concurrently to provide significant services to entities unrelated to the service recipient, and*
- (f) *the total payment does not substantially exceed the rental value of the computer equipment for the contract period.*

Hal tersebut tidak berlaku secara kumulatif. Apabila hal-hal tersebut terpenuhi, maka penghasilan tersebut digolongkan sebagai *royalty*, sedangkan apabila tidak maka digolongkan sebagai *business profit*.

C. BUT test

Lebih lanjut, terkait dengan jasa teknik, dimana terdapat personel yang terlibat aktif dalam pemberian jasa tersebut, yang mengklasifikasikan timbulnya *business income*, dapat menimbulkan adanya BUT.

Di dalam Article 12(3) disebutkan bahwa *“The provisions of paragraph 1 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise through a permanent establishment situated therein and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.”* Dari artikel tersebut, pada akhirnya dibutuhkan suatu tes untuk menentukan ada/tidaknya badan usaha tetap di Negara sumber, untuk menentukan atas penghasilan tersebut merupakan *royalty* atau *business profit*.

Lebih lanjut, dalam Pasal 2 (5) UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, mengatur mengenai Bentuk Usaha Tetap. Berdasarkan pasal tersebut, BUT didefinisikan sebagai bentuk usaha yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, antara lain apabila terdapat:

- gedung kantor
- pabrik
- ruang untuk promosi dan penjualan

Pertanyaan selanjutnya yang muncul adalah dalam suatu jaringan *bandwith* yang sirkuitnya melintasi territorial antar Negara, terdapat kabel optik bawah laut yang terdapat di Indonesia menimbulkan adanya BUT di Indonesia?

Sockalingam Murugesan, Partner dan *head of transfer pricing practice* di Ernst & Young Malaysia, mengatakan

“A permanent establishment exists if there’s a transaction in a country, which differ from transaction with a country. Even a room in a hotel can lead a permanent establishment in that country if the personnel from a consultant firm from, let say Malaysia, regularly check in that hotel to give a technical service for example to a company in Indonesia, and meet the time limit. What if the case is on cross border optical fiber? If A Co. and B co. connected with an optical fiber, and those companies are different, I mean A Co. is not B’s affiliated company and there’s no personnel coming to give personnel assistance or something, it means that A is having a transaction with B or with Indonesia. There’s no PE appearing in this transaction.”

Lebih lanjut dalam commentary Artikel 5 Paragraph 26.1 mengenai *permanent establishment* menyebutkan bahwa:

“Another example is that of facilities such as cables or pipelines that cross the territory of a country. Apart from the fact that income derived by the owner or operator of such facilities from their use by other enterprises is covered by Article 6 where they constitute immovable property under paragraph 2 of Article 6, the question may arise as to whether paragraph 4 applies to them. Where these facilities are used to transport property belonging to other enterprises, subparagraph a), which is restricted to delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise that uses the facility, will not be applicable as concerns the owner or operator of these facilities. Subparagraph e) also will not be applicable as concerns that enterprise since the cable or pipeline is not used solely for the enterprise and its use is not of preparatory or auxiliary character given the nature of the business of that enterprise. The situation is different, however, where an enterprise owns and operates a cable

or pipeline that crosses the territory of a country solely for purposes of transporting its own property and such transport is merely incidental to the business of that enterprise, as in the case of an enterprise that is in the business of refining oil and that owns and operates a pipeline that crosses the territory of a country solely to transport its own oil to its refinery located in another country. In such case, subparagraph a) would be applicable. An additional question is whether the cable or pipeline could also constitute a permanent establishment for the customer of the operator of the cable or pipeline, i.e. the enterprise whose data, power or property is transmitted or transported from one place to another. In such a case, the enterprise is merely obtaining transmission or transportation services provided by the operator of the cable or pipeline and does not have the cable or pipeline at its disposal. As a consequence, the cable or pipeline cannot be considered to be a permanent establishment of that enterprise.”

Timbul atau tidaknya BUT dalam jaringan kabel yang melintasi batas teritori Negara ternyata merupakan sebuah issue yang muncul dalam *Commentary OECD*. Berangkat dari klausa negatif yang terdapat dalam Artikel 5(4) *OECD Model*, yang merupakan pengecualian BUT adalah:

- a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;*
- b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;*
- c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;*
- d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;*
- e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character;*

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

Apakah kabel optik bawah laut merupakan pengecualian BUT? Walaupun fungsi dari kabel optik ini adalah untuk *delivery* data maupun suara, akan tetapi pengecualian yang terdapat dalam sub-paragraf a) tidak berlaku apabila subjek pajak merupakan pemilik atau operator dari kabel optik. Namun, untuk kasus tertentu, sub-paragraf a) dapat berlaku

Mengingat bahwa penghasilan ditimbulkan oleh pemilik atau operator dengan fasilitas yang digunakan oleh perusahaan lain seperti yang tercantum dalam artikel 6 dimana property tidak bergerak dalam artikel 6 ayat 2, menimbulkan pertanyaan apakah ayat 4 diaplikasikan. Fasilitas-fasilitas digunakan untuk memindahkan property milik perusahaan lain, sub-ayat a) terbatas untuk mengirimkan barang atau merchandise milik perusahaan yang menggunakan fasilitas, tidak akan diaplikasikan terhadap pemilik atau operator fasilitas tersebut. Sub-ayat e) juga tidak akan diaplikasikan terhadap perusahaan sejak jaringan kabel atau pipa tidak semata-mata digunakan untuk perusahaan dan penggunaannya tidak untuk persiapan atau bahan-bahan pembantu yang diberikan dalam usaha umum perusahaan. Situasi yang berbeda dimana perusahaan memiliki dan mengoperasikan jaringan kabel atau pipa yang menyeberangi teritori Negara semata-mata bertujuan untuk memindahkan propertinya dan hanya tidak sengaja memindahkan untuk bisnis perusahaan, seperti dalam kasus perusahaan yang dalam bisnisnya memurnikan minyak dan memiliki serta mengoperasikan jaringan pipa yang menyeberangi teritori Negara yang semata-mata hanya memindahkan minyak dari sumber yang terletak di Negara lain. Dalam kasus lain, sub-ayat a) akan diaplikasikan. Pertanyaan tambahan adalah bila jaringan kabel atau pipa juga menimbulkan BUT untuk kustomer dari operator jaringan kabel atau pipa, contoh perusahaan yang data, power, atau propertinya ditransmisikan atau dioperasikan dari satu wilayah ke wilayah lain.

5.2. Analisis Perlakuan Perpajakan

Jenis penghasilan Royalti maupun *business profit* dapat digunakan dalam mengklasifikasikan jenis penghasilan yang muncul atas transaksi melalui kabel optik bawah laut lintas batas teritorial antar negara, tergantung dari *nature* transaksi dan *treaty* antar negara yang saling bertransaksi.

Dispute mengenai pengklasifikasian jenis penghasilan ini terjadi dikarenakan di *treaty*, tidak didefinisikan mengenai penghasilan yang didapat dari transaksi kabel optik lintas batas. Berdasarkan Article 3(2) OECD dikatakan apabila tidak diatur dalam P3B, maka peraturan domestik berlaku. Apabila peraturan domestik antar Negara yang melakukan transaksi *in line*, maka tidak akan timbul masalah. Sedangkan apabila terdapat perbedaan pengklasifikasian dalam UU PPh domestik tiap Negara yang bertransaksi tersebut, maka bagaimana penyelesaiannya?

Dalam Vienna Convention on Law of Treaties, yang merupakan kumpulan norma-norma perjanjian yang tidak tertulis yang kemudian dikodifikasi, terdapat norma "*pacta sunt servanda*", yang artinya adalah setiap *treaty* mengikat pihak-pihak yang terkait dalam *treaty* tersebut, dan harus dilaksanakan dalam rangka *good faith*. Lebih lanjut dalam Article 27 dikatakan bahwasanya UU domestik PPh tiap Negara tidak seharusnya menjadi penghalang dalam melaksanakan sebuah *treaty*.

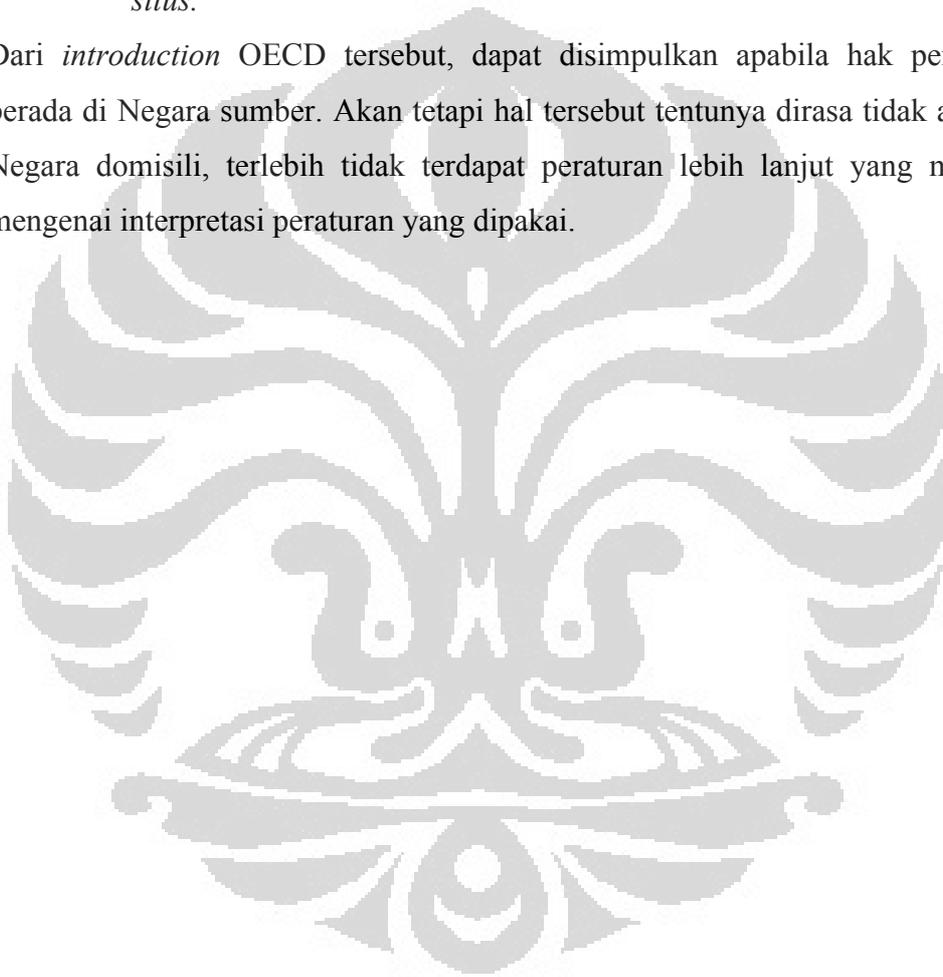
Apakah hal tersebut menjadi *treaty over ride*? Atau apakah peraturan domestik dapat mengalahkan *treaty*? Seperti yang kita ketahui, pajak internasional dan *transfer pricing* adalah seni berargumen, dimana pihak yang menghadapi *dispute* harus pandai-pandai menghadirkan bukti-bukti dan argumen yang pada akhirnya menguntungkan pihaknya.

Lebih lanjut royalty dan *business profit* dapat menjustifikasi jenis penghasilan yang didapat dari transaksi kabel optik lintas batas, tergantung *treaty* masing-masing Negara yang terlibat dan *nature of transactions*. Dalam Introduction OECD Model, dikatakan terdapat tiga klasifikasi perlakuan yurisdiksi perpajakan atas penghasilan dan model, yaitu:

“20. Income and capital may be classified into three classes, depending on the treatment applicable to each class in the State of source or situs:

- income and capital that may be taxed without any limitation in the State of source or situs,*
- income that may be subjected to limited taxation in the State of source, and*
- Income and capital that may not be taxed in the State of source or situs.”*

Dari *introduction* OECD tersebut, dapat disimpulkan apabila hak pemajakan berada di Negara sumber. Akan tetapi hal tersebut tentunya dirasa tidak adil oleh Negara domisili, terlebih tidak terdapat peraturan lebih lanjut yang mengatur mengenai interpretasi peraturan yang dipakai.



BAB 6

SIMPULAN DAN SARAN

6.1. Simpulan

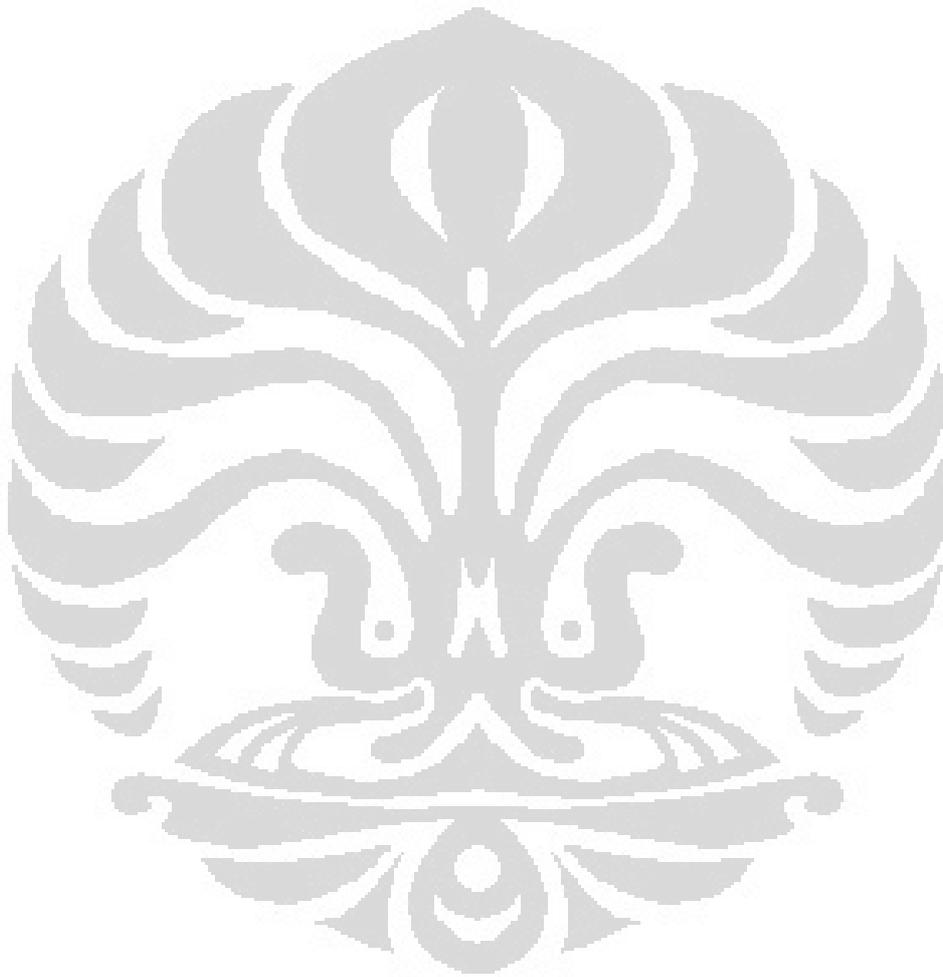
Dari analisis yang telah dilakukan dalam bab sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa:

1. Atas penggunaan kabel optik bawah laut yang melintasi batas territorial antar Negara menimbulkan *dispute* dalam menentukan apakah penghasilan yang timbul termasuk dalam kategori *royalty* atau *business profit*. Kedua jenis penghasilan tersebut dapat muncul, tergantung pada transaksi yang terjadi dan *treaty* antara kedua Negara yang bertransaksi tersebut. Untuk menganalisis transaksi tersebut, dibutuhkan beberapa macam tes, antara lain tes eksklusifitas dan BUT tes untuk menjustifikasi jenis penghasilan yang muncul dari transaksi tersebut, apakah *royalty* atau *business profit*.
2. Apabila diklasifikasikan sebagai *royalty*, maka penghasilan tersebut dapat dipajaki di Negara sumber, dan tarifnya terbatas. Sedangkan apabila diklasifikasikan sebagai *business profit*, maka penghasilan tersebut hanya dapat dipajaki di Negara domisili, kecuali terdapat BUT di Negara sumber, dan tarifnya tidak terbatas.

6.2. Saran

1. Terdapat konflik karakterisasi jenis penghasilan antara negara domisili dengan negara sumber. Apabila persepsi kedua negara sama mengenai jenis penghasilan, maka tidak terdapat masalah. Lain halnya apabila antara negara domisili dan negara sumber terdapat perbedaan persepsi mengenai pengklasifikasian jenis penghasilan yang muncul atas transaksi kabel optik bawah laut lintas batas territorial antar negara, dimana tidak terdapat peraturan pasti mengenai persepsi negara mana yang dipakai dalam penjustifikasian jenis penghasilan. Oleh karena itu, dibutuhkan peraturan lebih lanjut akan hal tersebut.
2. Apabila diklasifikasikan sebagai *business profit*, dimana tidak terdapat batasan *tariff*, maka sebaiknya ditetapkan *tariff* yang *justifiable* sehingga tidak

memberatkan bagi WP, namun juga memberikan pemasukan juga kepada negara.



DAFTAR PUSTAKA

Buku :

- Albarda, Eric D. (1998). *“Electronic Commerce” dalam Fiscale Actualiteiten, Caught in The Web : The Tax and Legal Implicaton of Electronic Commerce* : Price Waterhouse.
- Bakker, Anuschka (2009) *Transfer Pricing and Business Restructurings Streamlining all the way*. Amsterdam: IBFD.
- Baker, Anuschka dan Levey, Marc M. (2011). *Transfer Pricing and Dispute Resolution*. Amsterdam: IBFD.
- Bungin, Burhan. (2003). *Analysis Data Penelitian Kualitatif*. Jakarta: PT Raja Grafindo.
- Coopers, Pricewaterhouse. (2011). *International Transfer Pricing*. London: Pricewaterhouse Coopers.
- Creswell, John. W. (1994). *Research Design: Qualitative and Quantitative Approaches*. London : SAGE Publications.
- Darussalam, Danny Septriadi, dan John Hutagaol. (2006). *Kapita Selektta Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Faisal, Sanafiah. (1999). *Format-Format Penelitian Sosial*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- François Vincent. (2009). *Transfer Pricing in Canada 2009 Edition*. Canada: KPMG, Carswell.
- Green, Gareth. (2008). *Transfer Pricing Manual*. London: BNA International Inc.
- Gunadi. (2007). *Perpajakan Internasional Edisi Revisi*. Jakarta: Lembaga Penerbit FE UI.
- Hardesty, David E. (1999). *Electronic Commerce Taxation and Planning*. Boston: Wafen, Gorham & Lamont.
- Hasan, Iqbal. (2002). *Pokok-Pokok Materi Metodologi Penelitian dan Aplikasinya*, Jakarta: Ghalia Ind.
- Hejazi, Jamal. (2009). *Transfer Pricing : The Basics from a Canadian Perspective*. Ontario: LexisNexis.

- Irawan, Prasetya. (2006). *Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif untuk Ilmu-ilmu Sosial*, Depok: FISIP UI.
- Lang, Michael dan Mario Züger. (2002). *Settlement of Disputes in Tax Treaty Law*. Wien: Linde Verlag Wien.
- Maisto, Guglielmo. (2005). *Multilingual Texts and Interpretation of Tax Treaties and EC Tax Law*. Amsterdam: IBFD Publications BV.
- Maisto, Guglielmo. (2007). *Courts and Tax Treaty law*. Amsterdam: IBFD Publication BV.
- Mansury. (2000). *Kebijakan Perpajakan*. Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan.
- Mardiasmo. (2008). *Perpajakan: Edisi Revisi 2008*. Yogyakarta: Andi.
- Moleong, Lexy J. (2006). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosda Karya.
- Nurmantu, Safri. (2003). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit.
- Parr, Russell L. (2007). *Royalty Rates for Licensing Intellectual Property*. New York: John Wiley & Sons.
- Patton, Michael Quinn. (2002). *Qualitative Research and Evaluation Methods*. USA: Sage Publication Inc.
- Skaar, Arvid A. (1991). *Series on International Taxation: Permanent Establishment Erosion of Tax Treaty Principle*. Boston: Kluwer Law and Taxation Publisher.
- Smith, Gordon V. dan Russell L. Parr. (2000). *Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets*, third edition. New York: John Wiley & Sons.
- Soetrisno P.H. (1982). *Dasar-Dasar Ilmu Keuangan Negara*. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Surahmat, Rahmanto Surahmat. (2005). *P3B sebuah pengantar*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Westberg, Bjorn. (2002). *Cross-Border Taxation of E-commerce*. Amsterdam: IBFD.
- Wittendorff, Jens. (2010). *Transfer Pricing and the Arm's Length Principle in International Tax Law*. Amsterdam: Kluwer Law International.

Sumber lain selain buku :

- B. Oliver, J. David, Jerome B. Libin, Stef van Weeghel dan Charl du Toit. (Juli, 2000). *Beneficial Ownership*. Amsterdam: International Bureau of Fiscal Documentation.
- Bobbet, Catherine dan John Avery Jones. (2006). *The Treaty Definition of Royalty*. Amsterdam: IBFD.
- Bruggen, Edwin van der. (Maret 2001). *Source Taxation of Consideration for Technical Services and Know-How with Particular Reference to the Treaty Policy of China, India and Thailand*. IBFD: Asia-Pacific Tax Bulletin. P. 43.
- Fitria, Rena. (2008). *Analisis Penentuan Bentuk Usaha Tetap sebagai Dasar Pemajakan atas E-Commerce*. Depok: Universitas Indonesia.
- Lund, Nelson. (2009). *The Second Amendment, Heller, And Originalist Jurisprudence*. George Mason University Law and Economic Research Paper Series.
- Manring, Timothy A. (2000). *Indonesia Cross-Border Leasing*. Amsterdam: IBFD Asia-Pacific Tax Bulletin
- S. Law. (Mei, 2010). *Technical Services Fees in Recent Tax Treaties*. IBFD: Bulletin for International Taxation. P.250.
- _____. (2010). *Payments for Leasing of Bandwidth: Business Profit or Royalties*. Taxand Economic Interest Grouping 2010.
- Siagian, Bosar Imelda Ulina., *Analisis Konsep Permanent Establishment dan Implikasinya terhadap Income Characterization yang Timbul dari Transaksi E-Commerce*. Depok: Universitas Indonesia. 2007.
- Ward, David A. (2006). *The Role of the Commentaries on the OECD Model in the Tax Treaty Interpretation Process*. Amsterdam: IBFD.

Peraturan dan Perundang-Undangan

- Republik Indonesia. *Undang-Undang No. 38 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan*.
- OECD Income and Capital Model Convention and Commentary 2010

Lampiran I

Wawancara Mendalam
Professor Gunadi
Akademisi

Tanggal : 10 Juni 2011

Lokasi : Kantor PPATK

P: Pewawancara

N: Narasumber

P : Selamat siang Pak, skripsi saya mengenai analisis perpajakan atas transaksi melalui kabel optik bawah laut lintas batas territorial antar negara. Contohnya Indonesia-Singapura, Indonesia memiliki kabel dari Indonesia sampai perbatasan, vice verce, Singapura juga memiliki kabel dari Singapura sampai perbatasan. Lantas, langkah-langkah apa yang perlu dilakukan untuk menganalisis transaksi ini?

N : Subjeknya jelas kan itu, perusahaan Indonesia atau perusahaan Singapura, nyambung ga tuh, terus kalo nyambung perhatikan juga tuh sambungannya punya siapa, jadi biar jelas investasinya. Subjek objeknya jelas kan itu, nah perhatikan ada ga kemungkinan lintas perbatasan yang dikenakan perpajakan kedua negara itu. Mungkin You baca di agreementnya bagaimana. Bisa juga kalau pengguna jasanya dari Indonesia, sendernya siapa, receiptnya siapa, apa dikenakan pajaknya di negara pengirim aja gitu kan, jadi negara penerima tidak. Tapi kan ini bisnisnya timbal balik, jadi kalo ada orang Singapura nelson ke Indonesia maka yang mengenakan pajak semuanya Singapura misalnya gitu. Baca di agreementnya karena ini bisnis yg aneh gitu kan, ga biasa. Ini kan agak susah, karena berkoneksi terus, koneksi kan ada istilahnya sender sama receiptnya yang artinya beda tiap negara, jadi kalo dipotong ditengah-tengah kan gimana sulit juga. Harus saling potong memotong gitu kan, misalnya Pak Adang Dorojatun nelfon Bu Nunun di Singapura sana,

yang nelfon kan sini yang nerima kan sana, yang bikin jasanya kan dari Indonesia kan mestinya, pake kabelnya Indonesia, mungkin nanti akan ada semacam roaming atau semacamnya, makanya You baca agreementnya biar tau persis. Kalo logika kita kan dibagi dua, tapi kan gatau gimana baginya.

P : Mengenai masalah substantivenya, Pak. Di treaty pun juga tidak dijelaskan dengan jelas apa jenis penghasilan yang muncul atas transaksi ini.

N : Jangan di treaty, treaty ga sedetail itu, ga mencakup itu, makanya liat agreementnya biar lebih clear. You juga harus cari tau *business*-nya gimana.

P : Kalo jenis penghasilannya Pak?

N : Kalo penghasilan, definisi penghasilan di Undang-undang negara masing2. Yang kedua sumber penghasilan, nah kalo sumber penghasilan berbeda. Misalnya jasa, kalo di kita, jasa itu di-*perform* dimana, selain itu diliat dari pembayarannya siapa. Tapi gini, kalo di dalam itu agak *unique* ya, misalnya saya telfon, saya bawa HP Indonesia, tapi saya bisa juga telfon ke Indonesia dari HP saya yang saya telfon dari Singapura. Yang di *charge* HP saya di Indonesia gitu lho, bukan HP saya di Singapura, ketika saya nelfonnya dari Singapura, nah saya ga ngerti itung-itungannya gimana, ada ga tu itung-itungannya? Mungkin ada tu itung-itungannya, nah You harus pahami ini, ini kan bukan transaksi yang biasa, ini yang luar biasa gitu lho. Nah, You juga harus cek juga transaksinya gimana? You kenalin bisnisnya gimana? Karena ini bisnis ga biasa gitu, Mbak. Misal saya pake Satelindo, ke Singapura pake Syc Tell, nah saya kan yang di-*charge* di Satelindo sini kan, billingnya disini kan. Nah, itung-itungannya antara Satelindo sama Syc Tell saya yang ga ngerti. Yang jelas diliat dari billingnya kan, kalo billingnya di Indonesia berarti pajaknya di Indonesia.

P : Baik Pak, terimakasih atas waktunya.

N : Iya.

Lampiran II

Wawancara Mendalam

Andik Tri Sulistyono

Kasubbid Penagihan DIrektorat Jenderal Pajak

Tanggal : 20 Juni 2011

Lokasi : Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak

P : Pewawancara

N : Narasumber

N : Saya udah baca list pertanyaan kamu di email, tapi saya perlu deskripsi singkat tentang skripsimu.

P : Oke, skripsi saya mengenai analisis perpajakan atas transaksi melalui kabel optik bawah laut lintas batas territorial antar negara. Contohnya Singapura dan Indonesia, masing-masing punya Fiber optic kan ga boleh dipasang di luar negaranya sendiri, Pak. Tapi kan kalo penyedia layanan bundling kan, dia ga jual setengahnya yang ada di Indonesia. Begitu juga sebaliknya. Berarti kan bakal ada double taxation. Di indonesia dikenakan pajak, di luar juga dikenakan pajak.

N : Timbul penghasilan karena apa? Fiber optic hanya dibangun di negara bersangkutan. Misal negara malaysia ingin pake jaringan fiber optic di indonesia. Otomatis dia pake jaringan provider di indonesia. Maka dia akan bayar atas jumlah tertentu. Pertanyaannya jenis penghasilan yang timbul akibat pengenaan pajak itu apa, iya kan? Apakah sebagai royalti, sewa, atau jasa, atau business profit lain-lain. Skarang kalo diliat dari sisi fiber optic bisnis, apakah dia Cuma bayar jaringan aja, atau ada biaya lain-lain. Kamu pernah ga liat rincian pembayaran tagihan pembayaran luar negeri yang di luar negeri atas fiber optic? Isu masalah tentang itu kasus perpajakannya apa? Apa ada kasus WP di indonesia yang ga melakukan pemotongan withholding pasal 26 diperiksa fiskus terus dia mengajukan keberatan dan banding?

P : Ehhmm, saya ga nyampe situ mas..

- N : Oke, brarti Cuma pemajakannya kan? Jadi blom ada case real tentang ini di Indonesia? Maka dalam pemikiranku apa ada case yang memunculkan isu sampe berpotensi double taxation. Isu yang ada itu double taxation economic atau double taxation legal?
- P : Both
- N : Both. Contohnya gimana?
- P : Kok malah ditanya balik mas. Hehehehe.
- N : Hehehehehe. Double taxation issue, kalo treaty kan lebih ke legal lah, economic mah jarang. Kalo singapur berpikir bahwa ...
- P : Tapi kan singapur bisa aja mas dari provider di indonesia punya subsidiary di singapur terkait dengan economic jadinya transfer pricing.
- N : Betul, itu bisa isu transfer pricing. Kalo treaty kan dah diatur kan. Fiber optic kan sangat umum di dunia telekomunikasi. Kajian kamu memiliki dampak sangat signifikan ini.
- P : Di pasal 11 depresiasi kan disebutkan jenis kelompok harta, kelompok harta berwujud berupa bangunan dan bukan bangunan. Menurut saya yang paling mendekati ada di KUHAP pasal 507 angka 1, tentang selama masih digunakan pabrik berarti immovable property. Kalo immovable property kan article 6. Tapi apa bener itu immovable property? Kan bisa aja masuk royalti karena right of use.
- N : Kalo pertanyaannya tentang karakteristik penghasilannya. Saya ga setuju kalo itu masuk permanent establishment.
- P : Sekarang dari indonesia sampai perbatasan indonesia singapore, itu sifatnya kan vice versa, jadi singapore kan begitu juga dari singapore sampai perbatasan, tapi kan sebagai provider itu mereka jualnya secara bundling, mereka tidak hanya menjual dari indonesia sampai perbatasan aja, tapi juga sampai singapur, yang jd permasalahan adalah jenis penghasilannya termasuk kategori royalti atau business profit, service atau penghasilan yang lain? Knapa seperti itu karena fiber optic kan juga belum jelas tuh pak, di pasal 11 UU PPh pun di situ kelompok harta Cuma disebutin ada 2, yaitu harta berwujud berupa bangunan dan bukan bangunan. Fiber optic ini jelas masuk ke yang bukan bangunan, tapi tidak ada definisi yang clearly mentioned

apakah fiber optic, menurut saya sendiri pasal yang paling mendekati pasal 507 ayat 1 KUHAP tentang perkakas sebagainya sebagai alat pabrik, jadi immovable property. Jadi yang mau saya tanyakan sepanjang dia digunakan untuk keperluan pabrik masuk immovable property, kalo dijual jadi movable property. Jadi yang saya pertanyakan ...

N : Mungkin mbak ga usah terlalu movable-movable property. Umurnya brapa tuh kabel dan sebagainya?

P : Lebih dari setahun pak

N : Buat brapa tahun? 10 tahun? Atau brapa tahun? Masa manfaatnya brapa? Kadang-kadang kualitas kabel kan jadi kualitas sambungan berkurang. Untuk menentukan kualitas kan musti ada penggantian juga kan.

P : Lalu yang mau saya pertanyakan adalah yang pertama langkah-langkah untuk menghadapi transaksi ini apa saja? Apakah harus menentukan subjeknya dulu? Atau objeknya dulu? Atau gimana ni pak?

N : Kalo masalah subjek kan perusahaannya jelas ada di indonesia. Misalnya perusahaan singapur sampai perbatasan negara, kabelnya disambung atau gimana?

P : Nyambung pak

N : Yaaa mungkin nanti investasinya ini nyambungnya gimana? Apa dibagi 2 atau gimana? Sehingga investasinya jelas.

P : Jadi langkah-langkah menghindari adanya pajak berganda gimana pak?

N : Ya itu kan udah jelas subjek objeknya, jadi kalo pajak berganda tinggal diperhatikan aja adanya kemungkinan lintas perbatasan itu.

P : Jadi kan atas penghasilan yang diperoleh dari penggunaan fiber optic, jadi kan fiber optiknya ada di indonesia, lalu penghasilan yang diperoleh dari perbatasan indonesia-singapura sampai singapura ini kan akan timbul double taxation juga kan pak,

N : Yaa mungkin you gimana baca di agreementnya.

Lampiran III

Wawancara Mendalam
SM Thannermalai
Senior Executive Director
PricewaterhouseCoopers Malaysia

Tanggal : 29 September 2011

Lokasi : Maya Hotel, Kuala Lumpur

P : Pewawancara

N : Narasumber

P : Hi, may I interrupt you for a moment, hehehe. Well, I'm doing my undergraduate thesis, and it's all about the tax analysis of cross border optical fiber transaction. Do you mind if I ask you some question related to it?

N : Oh hi, that's okay. What university you came from?

P : University of Indonesia

N : Oh, Ok. And what's your thesis about?

P : Cross border optical fiber transaction. And I'm wondering about the characterization of income that comes up from the transaction, I mean whether it is from passive income or active income?

N : Ya ya, if passive, then it will be royalty and if active it will be business profit. Well first you have to know who's the owner of the cable.

P : If one side belongs to government of let say Indonesia, and the other side belongs to private company in let say Singapore?

N : Are you sure, government? Because in India, it is usually owned by private and let me tell you that this is an industry with a very low profit. In my opinion, the government prefer to adjust it as a business profit rather than royalty.

P : Business profit? Ok then, the next issue is whether there's a PE or not in the country, right?

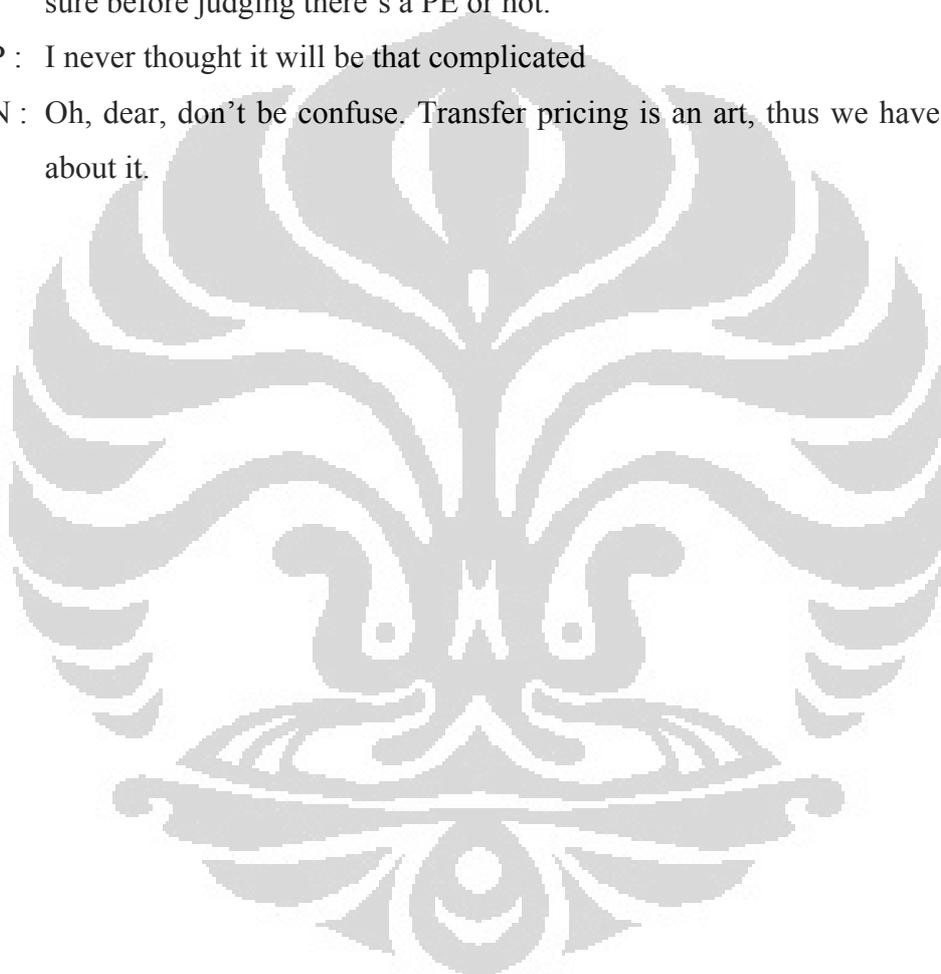
N : Yes, but commonly, there's a PE.

P : PE appears when a country has a transaction in other country, right? If the cables are owned by two different entities, I'd rather say that a country has a transaction with a country, so there's no PE there.

N : Well, there're lots of kinds of PE. You have to make sure whether there's a personnel who give the technical service or not; once again, who has the cable, whether it is between the parent and subsidiary; the payment that appears in the transaction, and so on. There're many things you have to make sure before judging there's a PE or not.

P : I never thought it will be that complicated

N : Oh, dear, don't be confuse. Transfer pricing is an art, thus we have to learn about it.



Lampiran IV

Wawancara Mendalam
 Sockalingam Murugesan
 Partner dan Head of Transfer Pricing Practice
 Ernst & Young Malaysia

Tanggal : 29 September 2011

Lokasi : Maya Hotel, Kuala Lumpur

P : Pewawancara

N : Narasumber

P : Hi, Socka, can I ask you few things?

N : Hi, yes.

P : I'm doing my under-graduate thesis, about cross border optical fiber transactions. The issue appears in my thesis is whether it is a royalty or business profit. As an expertise, what's your opinion about it?

N : What university you came from?

P : University of Indonesia

N : First, you have to know who's the owner? Then, whether there's an exclusivity for the bandwidth, I mean the provider gives it straight to the end user, or to a company who pass it through to the end user. If it straight to the end user, I mean, only between two parties, it will be a royalty. If it still goes through the society as the end user, well I can say it is a business profit.

.....

N : Ariyanti, you can open this site (he's opening the OECD's web site through his cell phone), you can read few commentaries about it, perhaps you'll get some ideas, because recently e-commerce becoming one of the topics that covered in the commentaries.

P : Ok Socka, thank you.