



UNIVERSITAS INDONESIA

ANALISIS PROSES KEBERATAN DAN BANDING  
DIKAITKAN DENGAN HAK WAJIB PAJAK DALAM  
MENGAJUKAN PELAKSANAAN *MUTUAL AGREEMENT  
PROCEDURE* (MAP)

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi

YESSICA AMELIA  
NPM 1006741034

FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
JUNI 2012

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Yessica Amelia

NPM : 1006741034

Tanda Tangan : 

Tanggal : 7 Juni 2012

## HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh

Nama : Yessica Amelia  
NPM : 1006741034  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul Tesis : Analisis Proses Keberatan dan Banding Dikaitkan dengan Hak wajib Pajak dalam Mengajukan Pelaksanaan *Mutual Agreement Procedure* (MAP)

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

### DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Rachmanto Surahmat, M.Ak

( *Rachmanto. -* )

Penguji : Darussalam, M.Si., LL.M.Int. Tax

( *[Signature]* )

Penguji : Christine, M. Int. Tax

( *[Signature]* )

Ditetapkan di : Jakarta

Tanggal : 7 Juni 2012

Mengetahui,  
Ketua Program

*[Signature]*  
UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS EKONOMI

Prof. Dr. Lindawati Gani, CMA

NIP. 196205041987012001

## KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Wr, Wb,

Alhamdulillahirobbilalamin, puji syukur saya panjatkan kehadiran Allah SWT, karena berkat rahmat dan kasih sayang-Nyalah, saya dapat menyelesaikan tesis ini dengan tepat waktu.

Selain itu juga tentunya dalam proses penyusunan dan penulisan tesis ini, saya memperoleh bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu dalam kesempatan yang baik ini, saya ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Ibu Prof. Dr. Lindawati Gani, CMA, selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi FEUI beserta para dosen, staf dan karyawan pada Program Studi Magister Akuntansi FEUI yang telah yang telah memberikan kesempatan dan bantuan kepada saya dalam menimba ilmu di kampus ini dan dapat menyelesaikan studi saya dengan baik.
2. Bapak Rachmanto Surahmat, M.Ak, selaku dosen pembimbing yang telah memberikan waktu luang dan ilmunya untuk dapat membimbing dan membantu saya dalam menuangkan ide ke tesis ini.
3. Bapak Darussalam, M.Si., LL.M.Int. Tax dan Ibu Christine, M.Int., Tax selaku dosen penguji yang telah memberikan pengarahan, saran serta kritik yang membangun selama di dalam sidang demi kesempurnaan penelitian penulis.
4. Mama dan Papa saya tercinta, yang tidak pernah berhenti memberikan bantuan, bimbingan serta doanya kepada saya sampai dengan tesis ini selesai. Begitu pula dengan kakak-kakak saya dan seluruh keluarga besar, atas bimbingan dan dukungan morilnya.

5. Mama dan Ayah mertua yang selalu memberikan semangat dan dukungan kepada saya untuk menyelesaikan tesis ini. Juga untuk adik ipar dan semua keluarga yang tentunya juga memberikan dukungan kepada saya.
6. Suami saya tercinta (Muhammad Rizal), sekaligus sahabat seperjuangan, yang telah memberikan dukungannya kepada saya sehingga kami berdua bisa menyelesaikan tesis ini.
7. Teman-teman seperjuangan saya di UI, yang bersama-sama memberikan dukungan dan bantuannya, sehingga kami bisa menyelesaikan tesis ini.
8. Dan pihak-pihak lain yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu, dalam kesempatan ini saya ucapkan terima kasih atas bantuan dan dukungannya.

Saya menyadari bahwa penulisan tesis ini tentunya masih jauh dari sempurna, Oleh karena itu, saya memohon maaf apabila terdapat kesalahan baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja. Kritik dan saran yang membangun tentunya sangat saya harapkan guna menunjang keberhasilan saya di kemudian hari.

Semoga Allah SWT membalas kebaikan semua pihak yang telah membantu saya dalam menyelesaikan tesis ini. Dan saya berharap semoga tesis ini bisa bermanfaat bukan hanya untuk diri saya sendiri, namun juga bagi para pembaca.

Wassalamualaikum Wr, Wb.

Jakarta, Juni 2012

**Penulis**

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI  
KARYA ILMIAH UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

---

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertandatangan di bawah ini:

Nama : Yessica Amelia  
NPM : 1006741034  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Fakultas : Ekonomi  
Jenis Karya : Tesis

demikian demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

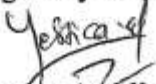
Analisis Proses Keberatan dan Banding Dikaitkan dengan Hak Wajib Pajak dalam Mengajukan Pelaksanaan *Mutual Agreement Procedure* (MAP). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/ formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta

Pada tanggal: 7 Juni 2012

Yang menyatakan

  
(Yessica Amelia)

## ABSTRAK

Nama : Yessica Amelia  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul : Analisis Proses Keberatan dan Banding Dikaitkan dengan Hak Wajib Pajak dalam Mengajukan Pelaksanaan *Mutual Agreement Procedure* (MAP)

Tesis ini membahas mengenai proses penyelesaian sengketa pajak di Indonesia melalui *Mutual Agreement Procedure* (MAP), keterkaitannya dengan proses Keberatan dan Banding serta pasal 16 dan 36 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan pengaruh dari diterbitkannya PER-48/PJ/2010 dan PP No 74 tahun 2011. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan desain deskriptif. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana proses implementasi dan aplikasi MAP di Indonesia sampai dengan saat ini dan kaitannya dengan ketentuan hukum pajak domestik yang berlaku. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa saat diterbitkannya PER-48/PJ/2010, Wajib Pajak tidak dapat menempuh dua jalur hukum secara bersamaan. Namun semenjak diterbitkannya PP No 74 tahun 2011, kemungkinan untuk menempuh dua jalur hukum yang bersamaan terbuka kembali bagi Wajib Pajak. Hal ini berarti memberikan kesempatan yang lebih besar bagi Wajib Pajak untuk menyelesaikan sengketa pajaknya dan mendapatkan keputusan yang diharapkan secara adil.

Kata kunci:

*Mutual Agreement Procedure*, jalur hukum, sengketa pajak

## ABSTRACT

Name : Yessica Amelia  
Study Program : Master Degree in Accounting  
Judul : Objection and Appeal Process Analysis Associated with the  
Right of Taxpayer through the Mutual Agreement Procedure  
(MAP)

This thesis discusses the tax dispute resolution process in Indonesia through the Mutual Agreement Procedure (MAP), its association with the Objections and Appeals as well as Articles 16 and 36 of the General Provisions and Tax Procedures (UU KUP) and the effect of the issuance of PER-48/PJ/2010 and PP No 74-2011. The approach of research is qualitative, while the method is descriptive. The purpose of this study is to investigate the process of implementation and application of MAP in Indonesia up to this time and its relation to the provisions of domestic tax law. This research concludes that according to PER-48/PJ/2010, the taxpayer can not take two legal channels simultaneously. However, since the issuance of PP No. 74 of 2011, now the taxpayer can take two legal channels simultaneously, which means providing a greater opportunity for taxpayers to resolve their tax disputes.

Key words:

Mutual Agreement Procedure, legal channel, tax dispute



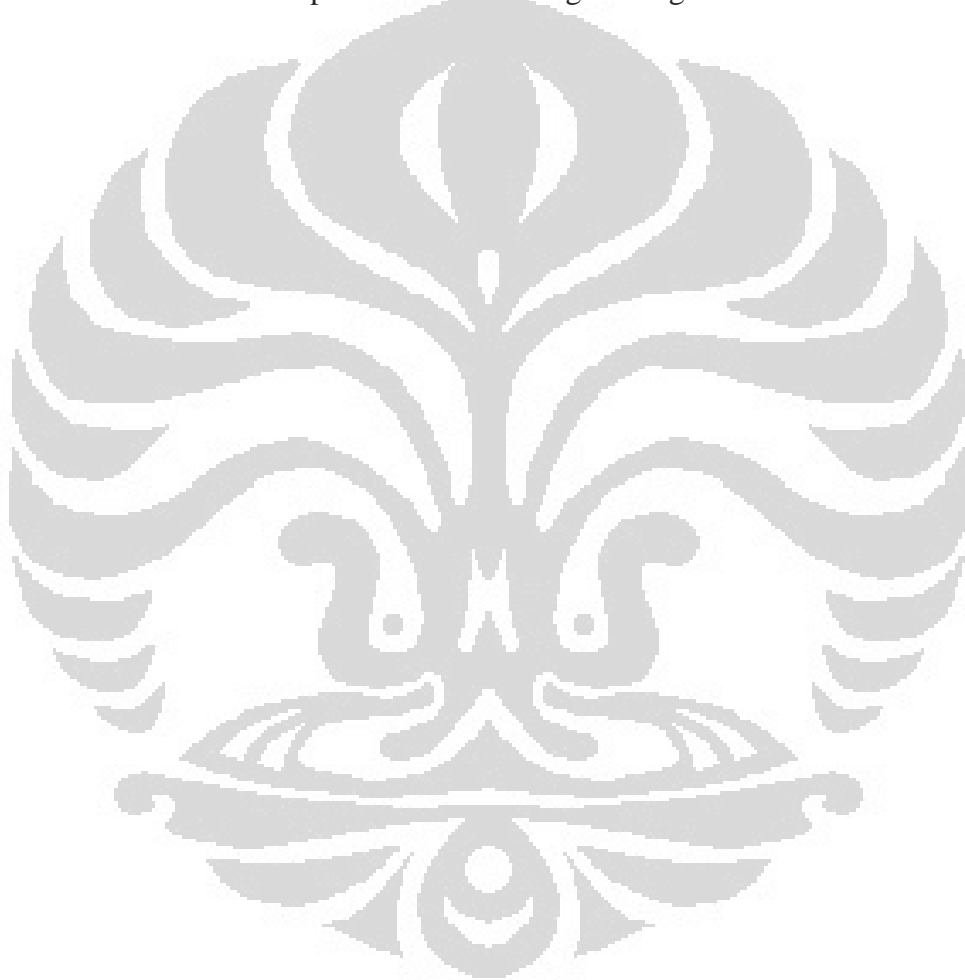
## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
LEMBAR PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR.....	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH.....	vi
ABSTRAK.....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
<b>1. PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Statistik Beberapa Negara mengenai Proses <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP).....	3
1.3 Perumusan Masalah.....	6
1.4 Pembatasan Masalah.....	6
1.5 Tujuan dan Manfaat Penelitian.....	7
1.6 Metode Penelitian.....	7
1.7 Sistematika Penulisan.....	7
<b>2. LANDASAN TEORI.....</b>	<b>9</b>
2.1 Penyelesaian Sengketa Pajak dalam Hukum Pajak di Indonesia.....	9
2.1.1 Sengketa Pajak dalam Pemeriksaan.....	10
2.1.2 Sengketa Pajak dalam Proses Keberatan.....	12
2.1.3 Sengketa Pajak dalam Proses Banding.....	15
2.2 Sengketa Pajak Internasional.....	21
2.2.1 Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B).....	22
2.2.2 Pengertian P3B.....	23
2.2.3 Tujuan P3B.....	24
2.2.4 Model P3B.....	25
2.2.5 Dasar Hukum P3B.....	26
2.3 <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP).....	26
2.3.1 Ketentuan Domestik Indonesia atas MAP.....	27
2.3.2 MAP dalam P3B.....	30
2.4 Penelitian Terdahulu yang Terkait dengan <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP).....	31
<b>3. METODOLOGI PENELITIAN.....</b>	<b>37</b>
3.1 Pendahuluan.....	37
3.2 Metode dan Jenis Penelitian.....	38

3.3 Metode Pengumpulan Data.....	39
3.4 Analisis Data.....	39
3.5 Kerangka Pemikiran.....	41
<b>4. ANALISIS PENELITIAN.....</b>	<b>42</b>
4.1 Penyelesaian Sengketa Pajak Menurut Undang-Undang Domestik.....	42
4.2 Penyelesaian Sengketa Pajak Menurut P3B.....	45
4.3 <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP) Berdasarkan OECD Model.....	48
4.4 <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP) Berdasarkan PER-48/PJ/2010.....	60
4.4.1 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia.....	61
4.4.2 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP oleh Wajib Pajak Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B.....	63
4.4.3 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP atas Permintaan yang Diajukan oleh Negara Mitra P3B.....	64
4.4.4 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP atas Inisiatif Direktur Jenderal Pajak.....	65
4.4.5 Penghentian dan Penolakan Pelaksanaan MAP.....	67
4.5 Pengajuan Keberatan dan Pelaksanaan MAP.....	68
4.5.1 Hubungan Antara Pasal 16 UU KUP dengan PER-48/PJ/2010.....	69
4.5.2 Hubungan Antara Pasal 36 UU KUP dengan PER-48/PJ/2010.....	72
4.5.3 Permasalahan yang Timbul.....	74
4.6 Proses Banding dan Pelaksanaan MAP.....	76
4.7 Penyempurnaan PER-48/PJ/2010 berdasarkan PP No 74 tahun 2011.....	78
4.8 Hubungan Antara Pelaksanaan MAP di Indonesia dengan Vienna Convention on Law of Treaties 1969 (VCLT).....	80
4.9 Rangkuman Penulis.....	82
<b>5. KESIMPULAN DAN SARAN.....</b>	<b>84</b>
5.1 Kesimpulan.....	84
5.2 Saran.....	86
<b>DAFTAR REFERENSI.....</b>	<b>87</b>

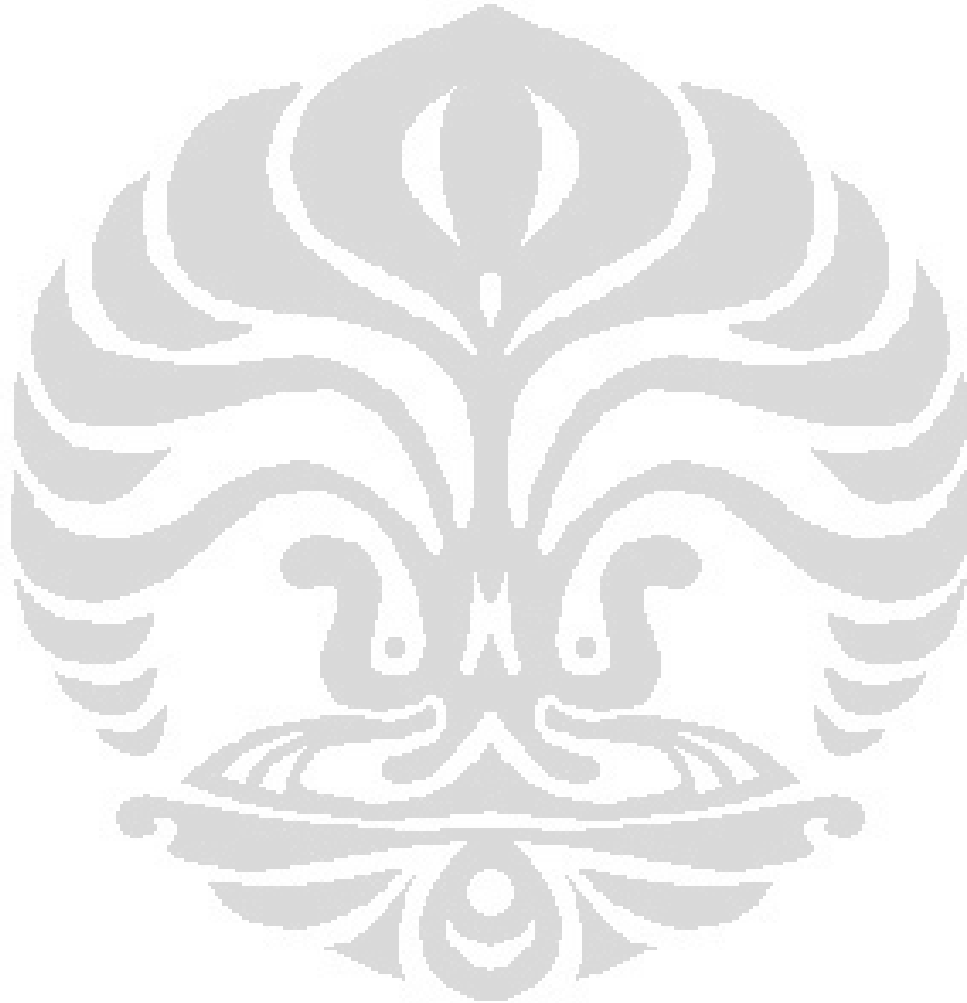
## DAFTAR TABEL

Tabel 1	Jumlah Kasus MAP Negara OECD dan Non OECD pada Tahun 2006 dan 2007.....	4
Tabel 2.1	Penelitian Terdahulu mengenai <i>Mutual Agreement Procedures</i> (MAP).....	30
Tabel 2.2	Perbandingan Penelitian Penulis dengan Penelitian Terdahulu.....	33
Tabel 4.1	Ketentuan MAP berdasarkan Pasal 25 MI dan Model OECD.....	49
Tabel 4.2	Pelaksanaan Keputusan MAP di Negara-Negara dalam P3B.....	54



## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2	Proses Keberatan dan Banding.....	17
Gambar 3	Kerangka Pemikiran.....	41
Gambar 4.1	Skema Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak Internasional ...	53
Gambar 4.2	Ilustrasi Dua Proses Penyelesaian Sengketa Pajak.....	82

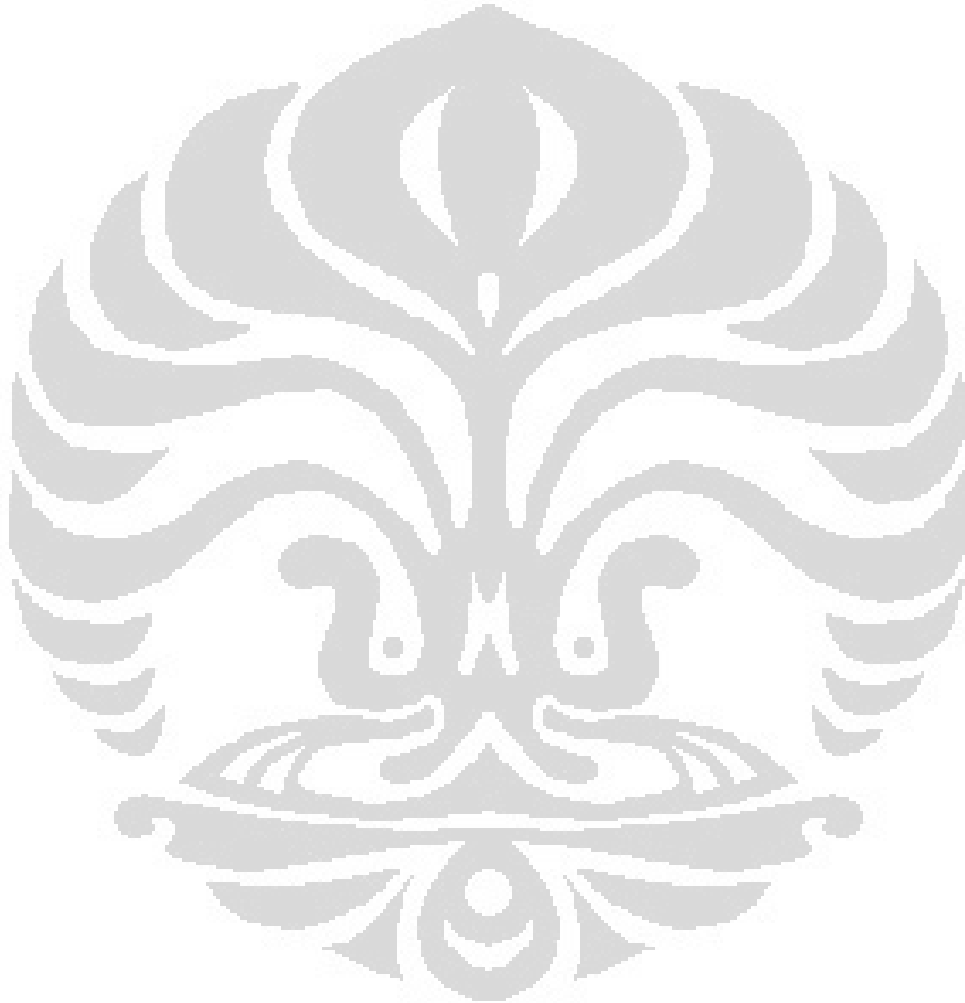


## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran No. 1 PER-48/PJ/2010

Lampiran No. 2 PP No 74 Tahun 2011

Lampiran No. 3 Tabel Statistik MAP Negara-Negara Anggota OECD Periode Tahun 2010



# **BAB 1**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Pajak merupakan iuran wajib yang diberlakukan bagi setiap Wajib Pajak atas obyek pajak yang dimilikinya dan hasilnya diserahkan kepada pemerintah. Karena sektor perpajakan merupakan salah satu atau sebagian besar sumber penerimaan negara yang paling utama, maka penerimaan dalam sektor pajak senantiasa diupayakan agar terus mengalami peningkatan. Dengan diberlakukannya sistem *self assessment* di Indonesia, Wajib Pajak diberikan kepercayaan sekaligus tanggung jawab yang besar untuk menghitung, menyetor dan melaporkan kewajiban perpajakannya sendiri. Hal ini dapat berjalan secara efektif apabila otoritas pajak melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap pelaksanaan sistem tersebut.

Salah satu upaya otoritas pajak dalam melakukan pengawasan perpajakan adalah dengan melakukan pemeriksaan pajak. Definisi pemeriksaan pajak menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan dan mengolah data dan/atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Di dalam proses penetapan pajak melalui pemeriksaan ini sering timbul sengketa pajak antara Wajib Pajak dan otoritas pajak. Sengketa ini bisa disebabkan oleh perbedaan penafsiran atas ketentuan perpajakan, perbedaan pemahaman atas ketentuan perpajakan, perbedaan sudut pandang dalam menilai suatu fakta, dan bisa juga karena ketidaksepakatan dalam hal proses pembuktian. Untuk menyelesaikan sengketa seperti ini, UU KUP memberikan ruang kepada Wajib Pajak untuk mengajukan proses keberatan.

Dasar Hukum mengenai keberatan diatur di dalam Pasal 25, 26, dan 26A Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Sebagaimana Telah Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP) dan Peraturan

Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.03/2007 Tentang Tata Cara Pengajuan Dan Penyelesaian Keberatan yang dilengkapi oleh Peraturan Dirjen Pajak – PER 52/PJ/2010. Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan dengan menyampaikan surat keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) dan pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila Wajib Pajak tidak atau belum puas dengan keputusan yang diberikan atas keberatan tersebut, maka Wajib Pajak dapat mengajukan banding kepada Badan Peradilan Pajak. Putusan banding yang dibuat oleh Pengadilan Pajak sesuai dengan Undang-Undang No 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutuskan sengketa pajak.

Selain melalui proses keberatan dan banding di atas, Wajib Pajak juga diberikan kesempatan untuk mengajukan klaim apabila terdapat sengketa pajak atas transaksi lintas batas yang terjadi dengan negara mitra dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Hal ini terkait dengan ketentuan *Mutual Agreement Procedure* (MAP) yang diatur dalam P3B (*tax treaty*) Indonesia. MAP adalah suatu forum komunikasi antara dua pejabat berwenang dalam rangka pelaksanaan P3B. Dalam praktiknya, penyelesaian sengketa pajak internasional melalui MAP tidak selalu memuaskan, hal ini disebabkan karena adanya berbagai alasan bahwa MAP belum sepenuhnya dapat diandalkan untuk menyelesaikan sengketa pajak internasional.

Indonesia sampai saat ini masih belum memiliki ketentuan yang memadai yang dapat dijadikan pedoman untuk menerapkan MAP. Padahal dalam pelaksanaan proses MAP di Indonesia, segala bentuk produk hukum dan interaksi yang mungkin timbul harus senantiasa mempertimbangkan ketentuan hukum domestik. Selain itu juga karena kurangnya ketentuan mengenai MAP dan pengalaman yang minim dari otoritas pajak, maka perlu dilakukan pengawasan yang cukup kepada semua pihak yang berkepentingan dalam proses tersebut agar

pelaksanaannya bisa berjalan dengan lancar dan tidak menyalahi ketentuan yang ada.

Adanya sengketa pajak internasional yang mungkin dialami oleh Wajib Pajak dan dengan menyadari pentingnya forum MAP ini, penulis sadar untuk melakukan penelitian mengenai perbandingan antara proses keberatan dan banding dengan MAP dalam interaksinya dengan ketentuan hukum domestik dalam judul **“ANALISIS PROSES KEBERATAN DAN BANDING DIKAITKAN DENGAN HAK WAJIB PAJAK DALAM MENGAJUKAN PELAKSANAAN *MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE* (MAP)”**.

## **1.2 Statistik Beberapa Negara mengenai Proses *Mutual Agreement Procedure* (MAP)**

Berdasarkan latar belakang di atas mengenai pentingnya pemahaman dalam proses *Mutual Agreement Procedure* (MAP), penulis memberikan data berupa statistik MAP dari negara-negara OECD maupun non-OECD. Hal ini mengingat masih kurangnya pemahaman dari Wajib Pajak maupun Otoritas Pajak dan juga keterbatasan informasi mengenai MAP di Indonesia. Oleh karena itu berdasarkan sumber dari [www.oecd.org](http://www.oecd.org), kita dapat mengetahui sekilas mengenai perkembangan kasus MAP dari negara-negara tersebut.

Dua tujuan utama dari model OECD mengenai MAP di bawah perjanjian pajak adalah untuk meningkatkan ketepatan waktu dalam pengolahan dan penyelesaian kasus MAP serta untuk meningkatkan transparansi proses MAP. Oleh karena itu, OECD telah memutuskan untuk menyediakan informasi kepada publik, melalui situsnya, mengenai statistik tahunan kasus MAP dari semua negara anggota dan dari non-OECD yang setuju untuk menyediakan data statistik tersebut.

Statistik untuk setiap periode pelaporan (umumnya satu tahun kalender) meliputi:




















1. Banyaknya inventarisasi awal dari kasus MAP pada hari pertama tahun yang bersangkutan.
2. Jumlah kasus MAP yang ada dalam tahun yang bersangkutan.
3. Jumlah kasus MAP yang terselesaikan dalam tahun yang bersangkutan.














4. Banyaknya inventarisasi akhir dari kasus MAP pada hari terakhir tahun yang bersangkutan.
5. Banyaknya kasus yang ditutup atau ditarik dengan pajak ganda dalam satu tahun.
6. Siklus waktu rata-rata untuk kasus-kasus selesai, ditutup atau ditarik selama tahun tersebut.

Tabel di bawah menunjukkan jumlah kasus MAP yang dimulai pada tahun 2006 dan 2007 serta inventarisasi kasus MAP terbuka pada akhir setiap tahun untuk negara-negara anggota OECD dan non-OECD ekonomi.

**Tabel 1 Jumlah Kasus MAP Negara OECD pada Tahun 2006 dan 2007**

		2006		2007	
		Banyaknya kasus baru di tahun 2006	Inventarisasi kasus di akhir tahun 2006	Banyaknya kasus baru di tahun 2007	Inventarisasi kasus di akhir tahun 2007
	Australia/Australie	8	16	10	21
	Austria/Autriche	29	144	26	152
	Belgium/Belgique	31	81	30	95
	Canada/Canada	76	134	70	153
	Czech Republik/ Republique Tcheque	5	13	10	13
	Denmark/Danemark	15	82	18	82
	Finland/Finlande	1	12	11	22
	France/France	104	254	100	233
	Germany/Allemagne	212	476	186	526
	Greece/Grèce	1	4	2	5
	Hungary/Hongrie	4	12	3	7
	Iceland/Islande	1	1	0	1
	Ireland/Irlande	3	4	3	6
	Italy/Italie	14	52	20	63
	Japan/Japon	37	67	49	85
	Korea/Corée	8	28	9	30
	Luxembourg/Luxembourg	22	31	31	34
	Mexico/Mexique	13	20	9	20
	The Netherlands/Pays-	80	120	57	151

	Bas				
	New Zealand/Nouvelle-Zélande	4	2	5	4
	Norway/Norvège	15	25	21	32
	Poland/Pologne	11	26	7	26
	Portugal/Portugal	10	43	7	45
	Slovak Republik/République Slovaque	0	1	-	-
	Spain/Espagne	18	55	67	109
	Sweden/Suède	80	101	61	100
	Switzerland/Suisse	-	-	45	33
	Turkey/Turquie	0	1	1	1
	The United Kingdom/Royaume-Uni	55	109	44	106
	The United States/États-Unis	240	430	257	500
	<b>TOTAL</b>	<b>1097</b>	<b>2344</b>	<b>1159</b>	<b>2655</b>

(Non-OECD)

	Chile/Chili	0	0	0	0
---	-------------	---	---	---	---

Sumber : [www.oecd.org](http://www.oecd.org) (*Country Mutual Agreement Procedure Statistics*)

Statistik ini menunjukkan bahwa pada akhir 2007, jumlah total kasus MAP terbuka dilaporkan oleh negara-negara anggota OECD adalah 2655, meningkat 13,3% dibandingkan dengan 2006 (kasus MAP yang melibatkan dua anggota negara OECD dihitung ganda dalam total ini). Untuk negara-negara anggota OECD yang memberikan datanya, rata-rata waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan kasus MAP yang ditutup pada tahun 2007 adalah 18,91 bulan, turun 14,4% dibandingkan tahun 2006.

Selanjutnya statistik untuk negara-negara anggota OECD pada tahun 2010 dapat dilihat di lampiran.

### 1.3 Perumusan Masalah

Berkaitan dengan penelitian ini, maka penulis merumuskan masalah-masalah sebagai berikut :

1. Bagaimanakah proses penyelesaian sengketa pajak di Indonesia melalui *Mutual Agreement Procedure* (MAP)?
2. Bagaimanakah keterkaitan antara proses MAP dengan proses keberatan dan banding berdasarkan mekanisme pasal 16 dan 36 UU KUP?
3. Apakah pengaruh dari dikeluarkannya PER-48/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (*Mutual Agreement Procedure*) Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda terhadap pelaksanaan proses MAP di Indonesia?
4. Apakah pengaruh dari dikeluarkannya PP No 74 tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan terhadap pelaksanaan proses MAP di Indonesia?
5. Apakah pengaruh dari *Vienna Convention on the Law of Treaties* (VCLT) terhadap posisi Indonesia dalam menyikapi segala hasil putusan dari proses MAP?

### 1.4 Pembatasan Masalah

Ruang lingkup penelitian dibatasi pada analisis proses keberatan dan banding secara umum dan perbandingannya terhadap pelaksanaan MAP berdasarkan UU KUP dan peraturan terkait lainnya.

### 1.5 Tujuan dan Manfaat Penelitian

Adapun tujuan umum penelitian ini adalah :

1. Mengetahui sejauh mana proses penyelesaian keberatan dan banding atas sengketa pajak berdasarkan ketentuan UU KUP dan peraturan perpajakan lainnya.
2. Mengetahui proses implementasi dan aplikasi MAP di Indonesia sampai dengan saat ini dan kaitannya dengan ketentuan hukum pajak domestik.

Dan manfaat penelitian ini adalah :

1. Sebagai bahan pembelajaran bagi Wajib Pajak maupun otoritas pajak berkaitan dengan proses pelaksanaan keberatan dan banding yang sesuai dengan UU KUP dan peraturan perpajakan lainnya.
2. Sebagai bahan pertimbangan dan pembelajaran bagi otoritas pajak dan pemerintah mengenai kecukupan ketentuan di dalam UU KUP dan ketentuan hukum pajak domestik lainnya sehubungan dengan pelaksanaan MAP di Indonesia.
3. Dan sebagai bahan untuk menambah pengetahuan dalam bidang perpajakan, khususnya dalam hal keberatan, banding dan proses MAP bagi para pembaca.

### **1.6 Metode Penelitian**

Dalam penyusunan penelitian ini, penulis menggunakan jenis penelitian kualitatif dengan metode yang bersifat deskriptif. Sedangkan metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan observasi untuk mendapatkan data primer dan studi literatur (*library research*) untuk data sekunder, yaitu mengumpulkan dan mempelajari literatur, karya ilmiah, artikel, jurnal dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia.

### **1.7 Sistematika Penulisan**

Pembahasan karya akhir ini akan dibagi dalam lima bab, yang terdiri dari:

#### **BAB 1 PENDAHULUAN**

Bab ini membahas tentang latar belakang, perumusan masalah, pembatasan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, metode penelitian dan sistematika penulisan.

#### **BAB 2 LANDASAN TEORI**

Bab ini membahas tentang proses penyelesaian sengketa pajak baik secara domestik, maupun internasional.

#### **BAB 3 METODE PENELITIAN**

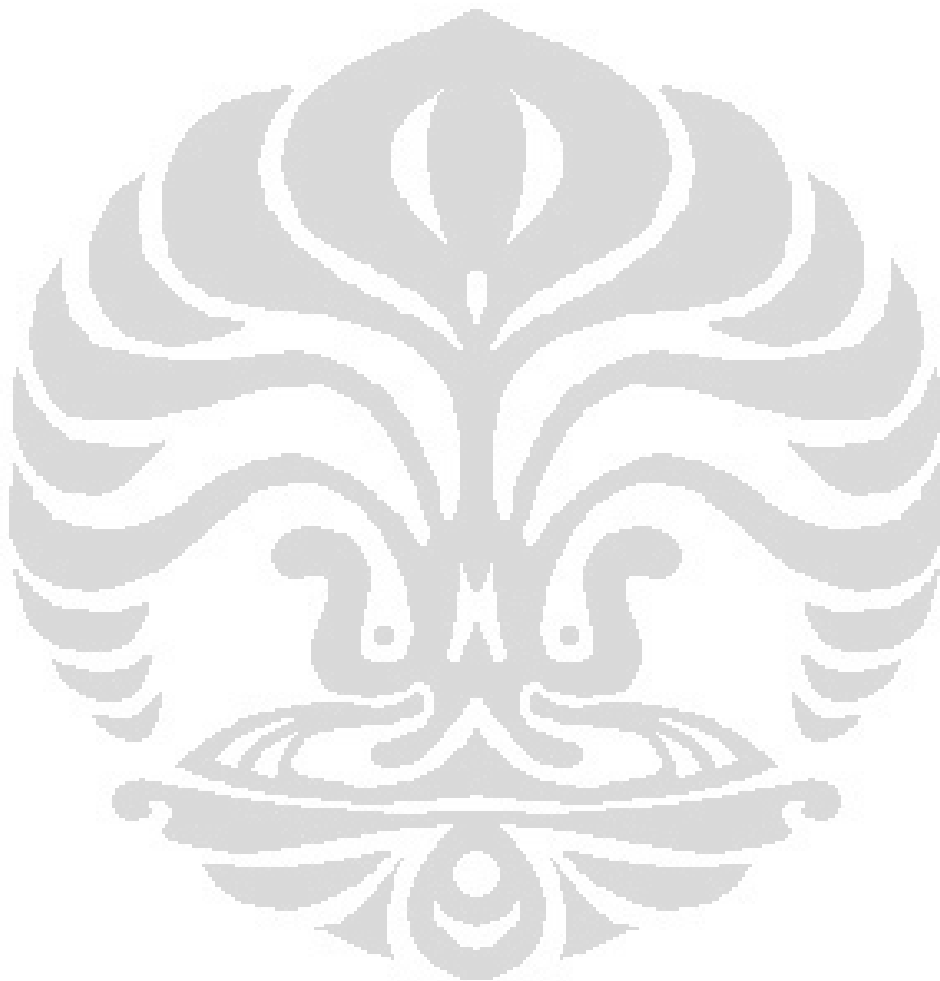
Bab ini menggambarkan tentang metode dan jenis penelitian, jenis dan sumber data yang digunakan, metode pengumpulan data, analisis data, dan kerangka pemikiran yang digunakan.

#### BAB 4 ANALISIS PENELITIAN

Bab ini membahas tentang analisis penelitian yang diperoleh dibandingkan dengan perumusan masalah dan landasan teori yang digunakan.

#### BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini menguraikan kesimpulan atas analisis penelitian dan memberikan saran-saran untuk perbaikan dan penyempurnaan serta keterbatasan penelitian.



## **BAB 2**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Penyelesaian Sengketa Pajak dalam Hukum Pajak di Indonesia**

Menurut Pasal 1 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan otoritas pajak sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan.

Dalam Pasal 25 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) menyatakan, bahwa sengketa terjadi apabila Wajib Pajak berpendapat bahwa jumlah rugi, jumlah pajak dan pemotongan atau pemungutan pajak tidak sebagaimana mestinya.

Sengketa pajak terjadi karena dalam suatu keputusan atau dari hasil pemeriksaan mengandung unsur-unsur sebagai berikut:

1. Adanya suatu keputusan dalam bidang perpajakan yang dapat disengketakan dan bersifat administratif, tetapi mempunyai kekhususan dan karakteristik tersendiri di bidang perpajakan.
2. Terdapat dua pihak yang bersengketa, yaitu Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan otoritas pajak yang mempunyai kewenangan memberikan keputusan di bidang pajak.
3. Keputusan tersebut diatas dapat diajukan keberatan, yang apabila menurut Wajib Pajak merasa tidak adil dapat atau diberi kesempatan untuk mengajukan banding, atau gugatan.

Untuk mengajukan sengketa pajak, pokok sengketa yang dikemukakan harus bersifat formal yuridis atau material. Dengan demikian sengketa pajak dapat dikategorikan atas:

1. Sengketa karena kesalahan atau pelanggaran formal, yaitu terjadi jika, perundang-undangan atau peraturan pelaksanaan mengenai perpajakan tidak dipatuhi.

2. Sengketa yang bersifat yuridis, yaitu mengenai kebenaran penerapan undang-undang.
3. Sengketa karena kesalahan atau pelanggaran material, kemungkinan lebih disebabkan kesalahan bersifat kuantitatif misalnya dalam perhitungan pajaknya.

### 2.1.1 Sengketa Pajak dalam Pemeriksaan

Definisi pemeriksaan menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan (UU KUP) adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Dengan sistem *self assessment* yang dianut dalam sistem perpajakan Indonesia sekarang ini menuntut Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk selalu melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap Wajib Pajak. Salah satu bentuk pengawasan tersebut adalah melalui pemeriksaan. Kewenangan DJP untuk melakukan pemeriksaan tersebut diatur dalam Pasal 29 UU KUP.

Walaupun DJP diberikan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan, undang-undang juga membatasi kewenangan tersebut agar jangan sampai pemeriksaan tersebut dilakukan secara sewenang-wenang. Untuk itulah diatur Tata Cara Pemeriksaan Pajak sebagaimana tercantum dalam Keputusan Menteri Keuangan

Nomor: 545/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011. Dalam peraturan tersebut diatur tentang norma pemeriksaan, hak-hak dan kewajiban Wajib Pajak selama dalam pemeriksaan, kewenangan pemeriksa dan kewajiban pemeriksa selama dalam pemeriksaan.

Dalam pelaksanaan pemeriksaan seperti telah dijelaskan di atas, sengketa pajak terjadi karena:

1. Menurut otoritas pajak apa yang diberitahukan oleh Wajib Pajak tidak sesuai atau menyalahi undang-undang.
2. Perhitungannya tidak sesuai dengan norma yang diajukan permohonan atau yang telah ditetapkan oleh pejabat pajak.
3. Bertentangan dengan ketentuan yang telah diatur dalam akuntansi perpajakan.
4. Pemberitahuan mengenai jenis dan jumlah barang tidak sesuai perhitungan kurs konversi (Nilai Dasar Perhitungan Bea Masuk).
5. Pemberitahuan nilai pabean/nilai transaksi yang tidak dapat diyakini kebenarannya tanpa penjelasan.

Undang-Undang perpajakan juga mengatur mengenai siapa yang dapat mengajukan sengketa dalam arti mempunyai hak untuk mengajukan perkara sengketa perpajakan dan kepada siapa hal itu disampaikan. Subjek pajak yang dapat mengajukan sengketa terdiri dari:

1. Wajib Pajak yang telah mempunyai identitas pajak berupa NPWP.
2. Importir, eksportir, orang pribadi, pengusaha sarana pengangkut, pengusaha tempat penimbunan sementara, pengusaha tempat penimbunan berikat dan lainnya, dibidang pabean.
3. Pengusaha pabrik, importir, pengusaha tempat penjualan eceran.

Dalam hal tertentu sengketa pajak dapat diajukan oleh pihak ketiga yang mendapat kuasa khusus dari Wajib Pajak untuk mewakili orang/badan hukum dalam pengajuan dan penyelesaian sengketa/keberatan atas penetapan pajak.

Setelah dilakukan pemeriksaan pajak oleh DJP, maka akan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak. Berdasarkan keputusan DJP, kewenangan mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak dilimpahkan kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Menurut Mardiasmo (2006), Surat Ketetapan Pajak terdiri dari :

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

SKPKB adalah surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang masih harus dibayar. Denda yang harus dibayar yaitu sebesar 2% per bulan (maksimal 24 bulan) dari jumlah kekurangan pembayaran pajak.

2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)



SKPKBT adalah surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan. Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam SKPKBT, ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pajak tersebut. Sanksi administrasi berupa kenaikan tidak dikenakan apabila SKPKBT diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari Wajib Pajak, dengan syarat DJP belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan.

3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB)

SKPLB adalah surat keputusan yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar dari pajak yang terutang atau tidak seharusnya terutang.

4. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN)

SKPN adalah surat keputusan yang menentukan jumlah pajak yang terutang sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang atau tidak ada kredit pajak.

### 2.1.2 Sengketa Pajak dalam Proses Keberatan

Hasil pemeriksaan pada umumnya berbentuk Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang berfungsi untuk melakukan koreksi atas perhitungan yang dilakukan oleh Wajib Pajak atau bisa juga untuk mengkonfirmasi kebenaran perhitungan oleh Wajib Pajak.

Di dalam proses penetapan pajak melalui pemeriksaan ini sering timbul sengketa pajak antara Wajib Pajak dan otoritas pajak. Sengketa ini bisa disebabkan oleh perbedaan penafsiran atas ketentuan perpajakan, perbedaan pemahaman atas ketentuan perpajakan, perbedaan sudut pandang dalam menilai suatu fakta, bisa juga karena ketidaksepakatan dalam hal proses pembuktian. Untuk menyelesaikan sengketa seperti ini, UU KUP memberikan ruang kepada Wajib Pajak untuk melakukan keberatan.

Dasar Hukum mengenai keberatan diatur di dalam Pasal 25, 26, dan 26A Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Sebagaimana Telah Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP) dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.03/2007 Tentang Tata Cara Pengajuan Dan

Penyelesaian Keberatan yang dilengkapi oleh Peraturan Dirjen Pajak – PER 52/PJ/2010.

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan dengan menyampaikan surat keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu :

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT).
3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB).
4. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN).
5. Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Surat keberatan disampaikan oleh Wajib Pajak ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan melalui:

1. Penyampaian secara langsung.
2. Pos dengan bukti pengiriman surat.
3. Cara lain.

Termasuk dalam pengertian penyampaian surat keberatan secara langsung adalah penyampaian surat keberatan melalui Kantor Penyuluhan dan Pengamatan Potensi Perpajakan (KP4) atau Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP) dalam wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan. Penyampaian surat keberatan melalui cara lain meliputi :

1. Melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat.
2. E-filing melalui ASP.

Penyampaian surat keberatan secara langsung diberikan tanda penerimaan surat dan penyampaian surat keberatan dengan e-filing melalui ASP diberikan Bukti Penerimaan Elektronik. Bukti pengiriman surat melalui pos, perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir atau tanda penerimaan surat secara langsung serta Bukti Penerimaan Elektronik menjadi bukti penerimaan surat keberatan.

Pengajuan keberatan yang dituangkan dalam bentuk surat keberatan harus memenuhi syarat-syarat dan proses sebagai berikut :

1. Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan Wajib Pajak dengan disertai alasan-alasan jelas.
2. Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud tidak dianggap sebagai Surat Keberatan, sehingga tidak dipertimbangkan. Dalam hal surat keberatan yang disampaikan oleh Wajib Pajak belum memenuhi persyaratan, Wajib Pajak dapat menyampaikan perbaikan surat keberatan dengan melengkapi persyaratan yang belum dipenuhi sebelum jangka waktu 3 (tiga) bulan terlampaui. Surat keberatan yang tidak memenuhi persyaratan di atas bukan merupakan surat keberatan sehingga tidak dipertimbangkan dan tidak diterbitkan Surat Keputusan Keberatan. Atas surat keberatan seperti ini diberitahukan kepada Wajib Pajak bahwa surat keberatannya tidak memenuhi persyaratan sehingga tidak dipertimbangkan.
3. Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (bulan) sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan, kecuali Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.
4. Tanda penerimaan Surat Keberatan yang diberikan oleh pejabat DJP atau tanda pengiriman Surat Keberatan melalui pos tercatat menjadi bukti penerimaan Surat Keberatan.
5. DJP dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, harus memberi keputusan. Keputusan DJP dapat berupa:
  - a. Mengabulkan seluruhnya.
  - b. Mengabulkan sebagian.
  - c. Menolak.
  - d. Menambah besarnya jumlah pajak terutang.
6. Apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan telah lewat dan DJP tidak memberi suatu keputusan, keberatan yang diajukan dianggap dikabulkan.
7. Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

8. Apabila pengajuan keberatan dikabulkan sebagian atau seluruhnya, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% sebulan (maksimal 24 bulan) dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Keputusan Keberatan.

### **2.1.3 Sengketa Pajak dalam Proses Banding**

Menurut pengertian yang tercantum pada Pasal 1 ayat 6 undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, “Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.”

Dari pengertian tersebut bisa dijelaskan beberapa hal. Pertama, banding merupakan suatu proses tindakan hukum yang dapat ditempuh oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak. Hal itu berarti bahwa upaya banding harus memenuhi kaidah hukum yang berlaku, baik kaidah formal maupun kaidah material. Disini tersirat pula, bahwa banding hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat diwakilkan, kecuali dengan menunjuk Kuasa Hukum (yang memenuhi kriteria undang-undang) dengan Surat Kuasa Khusus.

Kedua, upaya banding hanya dapat dilakukan atas suatu keputusan yang dapat diajukan banding (menurut UU Perpajakan). Secara umum, banding hanya dapat diajukan atas Keputusan Keberatan yang diterbitkan oleh otoritas pajak yang masih mengandung sengketa antara Wajib Pajak dengan otoritas pajak.

Beberapa hal pokok tersebut diatas cukup menunjukkan hubungan erat antara proses banding dengan keberatan. Bahkan, lebih jauh lagi akan tampak kaitan antara proses banding dengan pemeriksaan. Sebab, bagaimanapun sengketa pajak yang diajukan bandingnya oleh Wajib Pajak timbul dari hasil pemeriksaan pajak oleh otoritas pajak.

Ketentuan formal mengenai pelaksanaan banding diatur dalam ketentuan Pasal 27 UU KUP jo. UU Pengadilan Pajak, yang bisa diuraikan sebagai berikut :

1. Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan keberatan yang ditetapkan oleh DJP.
2. Putusan badan peradilan pajak bukan merupakan keputusan tata usaha negara.
3. Pengajuan permohonan banding tidak menunda kewajibannya membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Mengacu pada ketentuan Pasal 43 ayat (2) UU Pengadilan Pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak yang ditujukan ke Pengadilan Pajak dan diajukan bersamaan dengan permohonan agar tindak lanjut pelaksanaan penagihan pajak ditunda selama pemeriksaan sengketa pajak sedang berjalan sampai ada putusan Pengadilan Pajak.

4. Syarat Formal Pengajuan Banding.

Syarat-syarat pengajuan banding ditetapkan dalam ketentuan Pasal 27 UU KUP dan diperjelas lagi dalam hukum acara banding yang tercantum pada Pasal 35 s/d 39 UU Pengadilan Pajak adalah sebagai berikut :

- a. Banding kepada Pengadilan Pajak diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia.
  - b. Banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya.
  - c. Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
  - d. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.
  - e. Banding diajukan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.
  - f. Surat Banding dilampiri salinan surat keputusan yang dibanding.
  - g. Dalam hal banding diajukan terhadap besarnya jumlah pajak yang terutang, banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).
  - h. Pemohon Banding dapat melengkapi Surat Bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku, sepanjang masih dalam jangka waktu yang ditetapkan.
5. Pencabutan Banding.

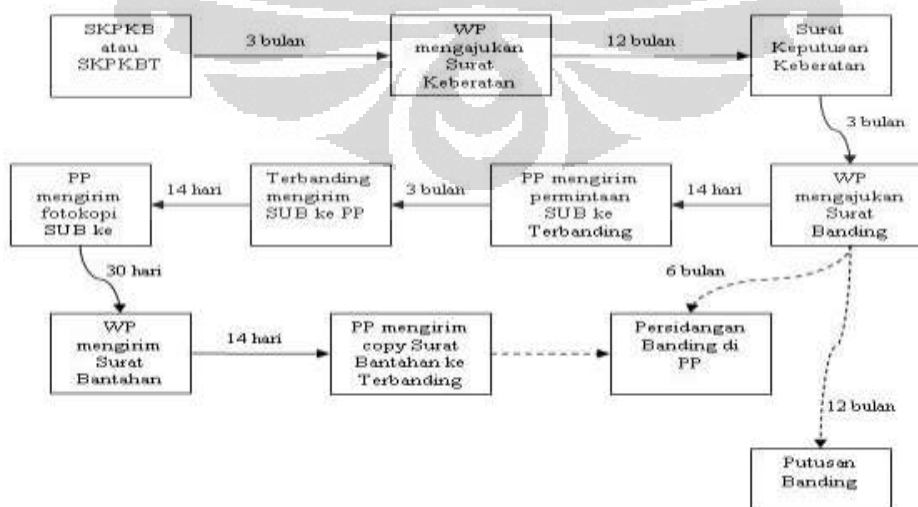
Perlu diperhatikan, bahwa banding yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tidak dapat diajukan kembali.

Selain ketentuan formal diatas, prosedur dan tata cara banding, termasuk batasan jangka waktunya, telah ditetapkan juga di dalam ketentuan UU Pengadilan Pajak. Dalam ketentuan Pasal 45 ayat (5) UU Pengadilan Pajak telah ditegaskan, bahwa Pengadilan Pajak tetap akan melanjutkan pemeriksaan banding meskipun otoritas pajak tidak menyerahkan Surat Uraian banding (SUB) atau Surat Tanggapan dan WP Pemohon Banding tidak menyampaikan Surat Bantahan.

Hal itu bisa diartikan, bahwa pembuatan SUB oleh otoritas pajak maupun Surat Bantahan oleh WP bukan merupakan suatu keharusan. Namun, baik SUB maupun Surat Bantahan sebenarnya sangat penting. Sebab, keduanya bisa menjadi saran untuk saling menyampaikan pendapat, argumen, dan bukti-bukti dari masing-masing pihak yang bersengketa. Secara tidak langsung hal itu dapat membentuk opini yang benar di mata Majelis atau Hakim Pengadilan Pajak yang menangani sengketa.

Berikut adalah bagan dari proses dan jangka waktu pelaksanaan banding ke Pengadilan Pajak. Gambar tersebut hanya menjelaskan proses banding yang memenuhi ketentuan formal. Jangka waktu yang tercantum dalam gambar ini adalah jangka waktu maksimal.

### Gambar 2 Proses Keberatan dan Banding



Sumber : Indonesian Tax : Banding (<http://masalahpajak.blogspot.com/>)

Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 Tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, pemeriksaan dalam sidang meliputi :

1. Pemeriksaan dengan Acara Cepat

Pemeriksaan dengan acara cepat dilakukan oleh Hakim Tunggal atau Majelis yang terdiri dari Hakim Ketua, Anggota dan Panitera. Persidangan dibuka oleh Hakim Tunggal/Ketua Majelis Hakim dan menyatakan sidang terbuka untuk umum sehingga kepada siapapun yang ingin melihat atau mengikuti jalannya sidang diperkenankan hadir. Kalimat “terbuka untuk umum” ini harus dinyatakan oleh pemimpin sidang saat pembukaan sidang.

Dalam sidang acara cepat, akan diteliti mengenai pemenuhan ketentuan formal mulai dari Pasal 35, 36, 37 dan 38 disertai dengan pemeriksaan atas bukti-bukti berupa Surat Setoran Pajak/ Surat Setoran Pabean Cukai dan Pajak serta akta notaris asli.

Pemeriksaan dengan acara cepat dilakukan untuk lebih menekankan adanya kecepatan, kesederhanaan dan biaya murah dalam berperkara di Pengadilan Pajak.

2. Pemeriksaan dengan Acara Biasa

Pemeriksaan dengan acara biasa dilakukan oleh Majelis dan terbuka untuk umum. Sidang acara biasa dilaksanakan setelah sidang acara cepat diputus dapat diterima pemenuhan formalitas pengajuan banding oleh Majelis Hakim. Penyidangan dari acara cepat ke acara biasa memerlukan waktu selama 3 (tiga) bulan, tergantung dari padatnya jadwal persidangan Majelis.

Atas permintaan salah satu pihak yang bersengketa, atau karena jabatan, Hakim Ketua dapat memerintahkan saksi untuk hadir dan didengar keterangannya dalam persidangannya. Saksi diambil sumpah atau janji dan didengar keterangannya dalam persidangan oleh terbanding atau tergugat.

Apabila suatu sengketa tidak dapat diselesaikan dalam 1 (satu) hari persidangan, pemeriksaan dilanjutkan pada hari persidangan berikutnya yang ditetapkan.

Setelah pemeriksaan dalam sidang, maka persiapan persidangan Banding yang harus dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Pengadilan Pajak meminta Surat Uraian Banding atau Surat Tanggapan atas Surat Banding atau Surat Gugatan kepada terbanding atau tergugat dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima Surat Banding atau Surat Gugatan.
2. Dalam hal pemohon Banding mengirimkan surat atau dokumen susulan kepada Pengadilan Pajak, jangka waktu 14 (empat belas) hari dihitung sejak tanggal diterima surat atau dokumen susulan dimaksud.
3. Terbanding atau tergugat menyerahkan Surat Banding atau Surat Tanggapan dalam jangka waktu :
  - a. 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim permintaan Surat Uraian Banding; atau
  - b. 1 (satu) bulan sejak tanggal dikirim permintaan Surat Tanggapan.
4. Salinan Surat Uraian Banding atau Surat Tanggapan oleh Pengadilan Pajak dikirim kepada pemohon Banding atau penggugat dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima.
5. Pemohon Banding atau penggugat dapat menyerahkan Surat Bantahan kepada Pengadilan Pajak dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima salinan Surat Uraian Banding atau Surat Tanggapan.
6. Salinan Surat Bantahan dikirimkan kepada terbanding atau tergugat, dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima Surat Bantahan.
7. Apabila terbanding atau tergugat, atau pemohon Banding atau penggugat tidak memenuhi ketentuan di atas, Pengadilan Pajak tetap melanjutkan pemeriksaan Banding atau Gugatan.
8. Majelis / Hakim Tunggal sudah mulai bersidang dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya Surat Banding.
9. Dalam hal Gugatan, Majelis / Hakim Tunggal sudah memulai sidang dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Surat Gugatan.

Dalam proses akhir persidangan tersebut, hasilnya adalah suatu putusan Pengadilan Pajak yang merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum yang tetap. Pengadilan Pajak dapat mengeluarkan putusan sela atas Gugatan berkenaan dengan permohonan Penggugat agar tindak lanjut pelaksanaan



penagihan pajak ditunda selama pemeriksaan sengketa pajak sedang berjalan, sampai ada putusan Pengadilan Pajak.

Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa :

- a. Menolak.
- b. Mengabulkan sebagian atau seluruhnya.
- c. Menambah pajak yang harus dibayar.
- d. Tidak dapat diterima.
- e. Membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung.
- f. Membatalkan.

Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung, namun tidak dapat lagi diajukan Gugatan, Banding, atau Kasasi.

## **2.2 Sengketa Pajak Internasional**

Indonesia adalah bagian dari dunia internasional, setiap negara dipastikan menjalin hubungan dengan negara lainnya guna mengadakan transaksi-transaksi yang saling menguntungkan antar negara. Transaksi internasional berupa impor barang dari luar negeri, ekspor barang ke luar negeri, adalah merupakan bagian dari transaksi perdagangan internasional. Transaksi tersebut tentu mengakibatkan salah seorang penduduk dari salah satu negara tersebut memperoleh penghasilan. Penduduk yang memperoleh penghasilan tersebut di sebut subjek pajak, sedangkan hasil yang diperoleh adalah obyek pajak.

Disamping kerjasama ekonomi berupa perdagangan, kerjasama antar negara juga menyangkut kerjasama lainnya seperti kerjasama keamanan dan kerjasama dibidang sosial budaya lainnya. Setiap kerjasama tersebut tentu harus disepakati antar negara tersebut guna mencapai komitmen bersama, dalam bentuk perjanjian internasional yang menyangkut kepentingan antar negara tersebut, tidak terkecuali yang terkait dengan aspek perpajakan.

Selain mengenai perpajakan internasional di atas, kita juga harus mengerti mengenai pengertian hukum internasional, karena pemberlakuan pajak tidak lepas dari ketentuan hukum formal negara tersebut. Sumber hukum internasional menurut piagam Mahkamah internasional adalah:

1. Perjanjian internasional baik yang bersifat umum maupun khusus.
2. Kebiasaan internasional, sebagai bukti dari suatu kebiasaan umum yang telah diterima sebagai hukum.
3. Prinsip hukum umum yang diakui oleh bangsa-bangsa yang beradab.
4. Keputusan pengadilan dari ajaran para sarjana yang paling terkemuka dari berbagai negara sebagai sumber tambahan untuk menetapkan kaidah hukum.

Hukum internasional dalam arti luas yaitu termasuk pengertian hukum bangsa-bangsa, sebaliknya arti yang sempit mengatur hubungan antara negara-negara. Hukum internasional modern sebagai suatu sistem hukum yang mengatur hubungan antara negara-negara, lahir dengan kelahiran masyarakat internasional yang didasarkan atas negara-negara nasional.

Negara Indonesia merupakan subjek hukum internasional, karena ia telah mengikuti dan menandatangani Konvensi Wina. Konvensi internasional memiliki kekuatan hukum yang mengikat antar negara yang ikut menandatangani konvensi tersebut, hal ini karena:

1. Hukum internasional merupakan bagian dari hukum yang lebih tinggi dari pada hukum nasional, karena menyangkut kepentingan lebih banyak masyarakat internasional.
2. Hukum internasional merupakan kehendak negara itu sendiri pada hukum internasional, dan juga merupakan kehendak bersama.
3. Kenyataan sosial bahwa mengikatnya hukum itu mutlak untuk dapat terpenuhinya kebutuhan bangsa untuk hidup bermasyarakat.

Oleh karena itu, jika Negara Indonesia mengadakan *tax treaty* (perjanjian penghindaran pajak berganda) bukanlah semata-mata keinginan dari negara kita, namun juga karena ada asas timbal balik dan keinginan yang sama dari negara yang mengadakan perjanjian tersebut demi menghindari sengketa pajak internasional. Indonesia sebagai bagian dari dunia internasional tidak bisa menghindari pelaksanaan *tax treaty*, karena masyarakat Indonesia telah berhubungan dan memperoleh penghasilan di negara lain tersebut.

### 2.2.1 Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (selanjutnya disingkat P3B) dikenal juga dengan istilah Perjanjian Perpajakan atau *Tax Treaty*, *Tax Convention*, *Double Tax Agreement* atau *Double Tax Treaty*. P3B ini pada umumnya merupakan kesepakatan bilateral dua negara tentang bagaimana mengatur pengenaan pajak yang memiliki dimensi internasional dari dua negara yang melakukan kesepakatan itu agar tidak terjadi pengenaan pajak secara berganda. Pengaturan ini menjadi penting karena beban pajak yang ditanggung oleh orang atau badan yang memiliki kaitan di dua negara tersebut akan mempengaruhi keputusan investasi dan permodalan di antara kedua negara tersebut.

### 2.2.2 Pengertian P3B

*Treaty* memiliki makna suatu persetujuan internasional yang disepakati antar negara dan dibuat sesuai hukum internasional. Sementara itu pengertian *Tax Treaty* atau P3B itu sendiri adalah suatu persetujuan antara dua Negara atau lebih dengan membagi hak untuk mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang berasal dari suatu Negara yang diperoleh penduduk atau residen negara lain.

Dengan demikian, inti dari suatu P3B adalah pembagian hak pemajakan antar negara. P3B tidak menimbulkan jenis pajak baru dan tidak mengatur tarif pajak. P3B hanya akan mengatur pembagian hak pemajakan sehingga nantinya atas beberapa jenis penghasilan, hak pemajakan suatu negara akan dibatasi oleh P3B.

Dalam kaitan pembagian hak pemajakan ini, negara-negara yang melakukan perjanjian perpajakan dibagi menjadi dua jenis. Pertama adalah negara sumber (*source country*) yang merupakan negara di mana penghasilan yang merupakan objek pajak timbul. Kedua adalah negara domisili (*resident country*) yaitu negara tempat subjek pajak bertempat tinggal, berkedudukan atau berdomisili berdasarkan ketentuan perpajakan.

Baik negara sumber maupun negara domisili biasanya berhak untuk mengenakan pajak berdasarkan undang-undang domestiknya. Pengenaan pajak oleh dua yurisdiksi perpajakan terhadap satu jenis penghasilan inilah yang

biasanya menimbulkan pengenaan pajak berganda sehingga perlu diatur dalam suatu persetujuan antara negara sumber dan negara domisili.

Pemajakan atas penghasilan yang sama oleh dua negara yang berbeda pada suatu periode tertentu dinamakan sebagai pemajakan berganda secara yuridis (*juridical double taxation*). Sedangkan pemajakan atas penghasilan yang sama yang diperoleh oleh dua subjek pajak yang berbeda dalam periode yang sama adalah pemajakan berganda secara ekonomis (*economic double taxation*).

### 2.2.3 Tujuan P3B

Sebagaimana telah disinggung di atas, adanya P3B dimaksudkan terutama untuk menghilangkan pajak berganda (*double tax*). Pajak berganda ini timbul karena dua negara mengenakan pajak atas penghasilan yang sama. Ketentuan-ketentuan dalam P3B yang dimaksudkan untuk mencegah pengenaan pajak berganda ini misalnya ;

1. Adanya ketentuan untuk menyelesaikan kasus *dual residence* di mana seseorang atau badan diakui sebagai subjek pajak dalam negeri (*resident tax person*) oleh dua negara yang berbeda. Aturan ini dikenal dengan istilah *Tie Breaker Rule* yang dicantumkan dalam Pasal 4 ayat (2) P3B.
2. Adanya ketentuan pembagian hak pemajakan dalam Pasal 6 sampai dengan Pasal 21 P3B untuk jenis-jenis penghasilan tertentu. Pembagian hak pemajakan ini ada yang bersifat eksklusif diberikan hanya kepada satu negara dan ada juga yang berupa pembatasan kepada suatu negara untuk mengenakan pajak.
3. Adanya ketentuan tentang *Corresponding Adjustment* terhadap lawan transaksi di suatu negara dalam hal negara yang lain melakukan koreksi terhadap satu Wajib Pajak yang melakukan transfer pricing.
4. Adanya ketentuan tentang penerapan metode penghindaran pajak berganda yang diatur dalam Pasal 23 P3B.
5. Adanya ketentuan tentang *Mutual Agreement Procedures* (MAP) di mana jika satu Wajib Pajak diperlakukan tidak sesuai dengan ketentuan P3B di negara lain maka Wajib Pajak tersebut dapat meminta otoritas pajak untuk menyelesaikan masalahnya melalui MAP ini.

Selain untuk mencegah pengenaan pajak berganda, P3B juga dimaksudkan untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan pengelakan pajak (*tax evasion*). Jika tujuan-tujuan tersebut tercapai tentu saja pada akhirnya P3B dapat menghilangkan hambatan dalam lalu lintas perdagangan, modal dan investasi antar negara sehingga pada akhirnya dapat dicapai kesejahteraan suatu negara karena sumber daya dialokasikan secara efisien.

#### 2.2.4 Model P3B

1. Model OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*)

Model OECD merupakan model P3B untuk negara-negara maju, didirikan di Paris, 14 Desember 1960, meliputi 24 negara termasuk Jepang yang masuk tahun 1998. Model ini lebih mengedepankan pada asas domisili negara yang memberikan jasa atau menanamkan modal, dimana hak pemajakannya berada di negara domisili.

2. Model UN (*United Nations*)

Model UN merupakan model P3B untuk negara-negara berkembang. Model ini lebih mengedepankan asas sumber penghasilan, karena mereka umumnya yang menggunakan jasa dan yang menerima modal dari luar negeri, sehingga model ini lebih menerapkan pemajakan yang berasal dari negara yang memberi penghasilan. Namun demikian model OECD dan UN tidaklah dapat berdiri sendiri, karena tergantung kesepakatan kedua negara yang mengadakan perjanjian tersebut.

3. Model Indonesia

Model ini mengkombinasikan kedua jenis model UN dan OECD, dan yang cocok digunakan di Indonesia dengan melihat hal-hal yang terkait dengan ketentuan Undang-Undang PPh dan program pembangunan di Indonesia dan sesuai dengan kesepakatan kedua belah pihak dalam perjanjian. Hal-hal yang dapat mendorong perkembangan Negara Indonesia menjadi lebih maju, dapat diatur dalam perjanjian ini.

### 2.2.5 Dasar Hukum P3B

Di Indonesia, P3B diatur dalam Pasal 32A Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008. Kedudukan P3B berdasarkan ketentuan ini adalah *lex specialist* terhadap undang-undang domestik. Dengan demikian, jika ada ketentuan dalam undang-undang domestik bertentangan dengan ketentuan dalam P3B maka yang dimenangkan adalah ketentuan P3B.

Sementara itu, proses pembentukan P3B seperti proses pendekatan, perundingan, ratifikasi serta pemberlakuannya tunduk kepada Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional. Saat ini sudah ada sekitar 58 P3B Indonesia dengan negara lain yang sudah berlaku efektif. Jumlah ini akan terus bertambah karena ada beberapa P3B lagi yang belum berlaku efektif tetapi masih dalam proses perundingan, penandatanganan, ratifikasi atau proses pemberlakuan.

Beberapa ketentuan pelaksanaan terkait pelaksanaan atau penerapan P3B ini adalah ketentuan tentang tatacara penerapan persetujuan penghindaran pajak berganda yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-61/PJ/2009 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2010, ketentuan tentang pencegahan penyalahgunaan penghindaran pajak berganda yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-62/PJ/2009 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-25/PJ/2010, dan ketentuan tentang pertukaran informasi yang diatur dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-51/PJ/2009.

### 2.3 *Mutual Agreement Procedure (MAP)*

Menurut ketentuan pajak Indonesia, jika Wajib Pajak tidak setuju dengan ketetapan pajak yang diterbitkan berdasarkan hasil pemeriksaan pajak, maka Wajib Pajak berhak untuk mengajukan keberatan ke Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen Pajak) yang ditujukan kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di mana Wajib Pajak terdaftar. Apabila Wajib Pajak tidak setuju dengan keputusan keberatan, maka Wajib Pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak.

Terkait dengan ketentuan *Mutual Agreement Procedure* (MAP) yang diatur dalam P3B (*tax treaty*) Indonesia, Wajib Pajak juga diberi kesempatan untuk mengajukan klaim apabila terdapat sengketa atas transaksi lintas batas yang terjadi dengan negara mitra P3B.

### **2.3.1 Ketentuan Domestik Indonesia atas MAP**

Terkait dengan ketentuan MAP, dalam buku Darussalam dan Danny Septriadi (2008), SE-05/PJ/10/2000 tanggal 1 September 2000 mengatur tentang Tata Cara Pelaksanaan Ketentuan mengenai Persetujuan Bersama berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B/*tax treaty*). Dalam SE tersebut diatur hal-hal sebagai berikut :

1. Yang dicakup dalam SE ini adalah Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN) yang menerima atau memperoleh penghasilan dari negara mitra P3B baik penghasilan usaha maupun penghasilan lain selain penghasilan dari usaha.
2. Permasalahan P3B yang dapat diselesaikan melalui prosedur persetujuan bersama adalah dalam hal WPDN tersebut dikenakan pajak tidak sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam P3B yang bersangkutan oleh negara mitra P3B baik yang sudah diterbitkan surat ketetapan pajak oleh otoritas pajak negara mitra P3B tersebut maupun yang belum.
3. Jenis penghasilan yang dicakup selain laba usaha adalah dari modal antara lain berupa dividen, royalti, bunga dan sewa, keuntungan dari pengalihan harta dan penghasilan dari hubungan kerja.
4. Untuk Wajib Pajak yang menerima penghasilan melalui suatu BUT di negara mitra P3B dan telah ditetapkan pajaknya tetapi tidak sesuai dengan ketentuan P3B, prosedur yang harus dilakukan adalah sebagai berikut :
  - a. Wajib Pajak tersebut harus mengajukan permohonan tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak tersebut terdaftar dengan tembusan kepada Direktur Hubungan Perpajakan Internasional untuk diadakan persetujuan bersama dengan mitra P3B. Permohonan diajukan dengan menggunakan formulir yang telah disediakan yang disertai dengan penjelasan kasus dan dokumen pendukungnya.

- b. Ditjen Pajak melalui Direktur Hubungan Perpajakan Internasional setelah menerima semua dokumen pendukung mempelajari masalah tersebut. Dalam hal informasi yang dimaksud kurang lengkap, kepada Wajib Pajak dapat segera diminta untuk menyampaikan informasi yang masih diperlukan langsung kepada Direktur Hubungan Perpajakan Internasional.
  - c. Apabila berdasarkan data dan informasi yang diajukan oleh Wajib Pajak terungkap adanya interpretasi P3B yang berbeda, maka Direktorat Hubungan Perpajakan Internasional mengkomunikasikan dengan mitra P3B untuk mendapatkan penjelasan lebih jauh.
  - d. Hasil persetujuan bersama dengan pihak yang berwenang atas permasalahan tersebut dari negara mitra P3B diteruskan kepada Wajib Pajak yang bersangkutan. Jika hasilnya mengakibatkan berubahnya jumlah pajak yang terutang, maka harus dilakukan penyesuaian sebagaimana mestinya.
5. Untuk Wajib Pajak yang menerima penghasilan tanpa melalui BUT yang berupa dividen, bunga dan royalti yang telah dipotong atau dipungut di negara mitra P3B, maka prosedur yang harus dilakukan sama dengan prosedur no (4) dan formulir permohonan harus disertai bukti potong dan dokumen pendukungnya, misalnya kontrak pinjaman, kontrak lisensi serta bukti penyertaan.
  6. Untuk Wajib Pajak yang menerima penghasilan dari hubungan kerja yang telah dipotong atau dipungut penghasilannya di negara mitra P3B maka prosedur yang harus dilakukan sama dengan prosedur no (4) disertai dengan dokumen pendukungnya seperti kontrak kerja, bukti potong, bukti pembayaran gaji dan dokumen terkait lainnya.
  7. Dalam hal WPDN yang akan memohon Surat Keterangan Domisili (SKD) dari Direktorat Jenderal Pajak yang menyatakan bahwa yang bersangkutan merupakan Wajib Pajak Indonesia, maka Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) harus melakukan pengujian sebagai berikut :
    - a. Memeriksa apakah Wajib Pajak tersebut terdaftar sebagai Wajib Pajak Badan atau Wajib Pajak Orang Pribadi.



- b. Jika terdaftar sebagai Wajib Pajak Badan, maka perlu diyakinkan bahwa untuk tahun yang dimohonkan tersebut, Wajib Pajak yang bersangkutan telah memasukkan SPT sesuai dengan ketentuan.
- c. Untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, selain huruf (b) di atas, harus ditambahkan pernyataan tentang tempat tinggal tetap Wajib Pajak, kegiatan usaha Wajib Pajak, daftar anggota keluarga disertai alamat dan fotokopi kartu keluarga yang dilegalisir.
- d. Jika huruf (b) telah dipenuhi, maka KPP dapat mengeluarkan Surat Keterangan Domisili dengan menggunakan formulir sebagaimana contoh dalam SE tersebut.
- e. Dalam hal terdapat keberatan dari institusi pajak negara lain tentang status dari Wajib Pajak Indonesia, maka KPP harus menyerahkan dokumen sehubungan dengan Wajib Pajak dimaksud kepada Direktorat Hubungan Perpajakan Internasional untuk dilakukan penelitian dan kemudian dikomunikasikan dengan *competent authority* negara mitra P3B yang bersangkutan sesuai dengan prosedur yang berlaku.
- f. Dalam hal terdapat keberatan dari institusi pajak negara lain tentang status dari Wajib Pajak Indonesia sebagaimana dimaksud pada huruf e yang dapat menimbulkan masalah status penduduk ganda (*dual residence*), maka KPP harus menyerahkan dokumen sehubungan dengan Wajib Pajak dimaksud kepada Direktorat Hubungan Perpajakan Internasional untuk dilakukan pengujian status Wajib Pajak tersebut berdasarkan prosedur yang diatur dalam P3B yang bersangkutan.

Apabila berdasarkan pengujian tersebut status Wajib Pajak masih belum dapat ditentukan maka Direktorat Hubungan Perpajakan Internasional akan menyelesaikan masalah status Wajib Pajak tersebut dengan *competent authority* negara mitra P3B yang bersangkutan melalui prosedur persetujuan bersama. Hasil persetujuan bersama dengan pihak *competent authority* negara mitra P3B diteruskan kepada KPP dan Wajib Pajak yang bersangkutan.

### 2.3.2 MAP dalam P3B

Menurut Darussalam dan Danny Septriadi (2008), dasar hukum bagi WPDN suatu negara untuk mengajukan MAP untuk menghilangkan pengenaan pajak berganda internasional pada umumnya diatur dalam Pasal 25 dari suatu P3B. Di bawah ini adalah salah satu contoh Pasal 25 P3B Indonesia-Singapura :

1. Apabila seseorang atau suatu badan menganggap bahwa tindakan-tindakan salah satu atau kedua Negara pihak pada Persetujuan mengakibatkan atau akan mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan Persetujuan ini, maka terlepas dari cara-cara penyelesaian yang diatur oleh perundang-undangan nasional dari masing-masing Negara, maka ia dapat mengajukan masalahnya kepada pejabat yang berwenang di Negara pihak pada Persetujuan di mana ia berkedudukan. Masalah tersebut harus diajukan dalam waktu tiga tahun sejak pemberitahuan pertama dari tindakan yang mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan-ketentuan Persetujuan ini.
2. Pejabat yang berwenang akan berusaha, apabila keberatan yang diajukan itu beralasan dan apabila ia tidak dapat menemukan suatu penyelesaian yang tepat, untuk menyelesaikan masalah itu melalui persetujuan bersama dengan Negara pihak pada Persetujuan lainnya, dengan maksud untuk menghindari pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan Persetujuan ini. Apabila telah dicapai kesepakatan, kesepakatan tersebut harus diterapkan tanpa memandang batas waktu yang diatur dalam perundang-undangan pajak Negara pihak pada Persetujuan.
3. Pejabat-pejabat yang berwenang dari kedua Negara pihak pada Persetujuan melalui suatu persetujuan bersama harus berusaha untuk menyelesaikan setiap kesulitan atau keragu-raguan yang timbul dalam penafsiran atau penerapan Persetujuan ini. Mereka dapat juga berkonsultasi bersama untuk mencegah pengenaan pajak berganda dalam hal tidak diatur dalam Persetujuan.
4. Pejabat-pejabat yang berwenang dari kedua Negara pihak pada Persetujuan dapat berhubungan langsung satu sama lain untuk mencapai persetujuan sebagaimana dimaksud pada ayat-ayat sebelumnya.

## 2.4 Penelitian Terdahulu yang Terkait dengan *Mutual Agreement Procedure* (MAP)

Penelitian penulis juga terkait dengan penelitian terdahulu yang memiliki pembahasan masalah yang relevan. Adanya penelitian terdahulu ini diharapkan dapat membantu penulis dalam mengumpulkan informasi yang cukup kompeten dan melengkapinya ke dalam penelitian penulis dengan ruang lingkup yang lebih luas. Beberapa penelitian terdahulu yang terkait dengan *Mutual Agreement Procedure* (MAP) adalah sebagai berikut :

1. Penelitian yang dilakukan oleh Indah Dwi Sepyarini (FISIP UI, 2010) dengan judul “Penyelesaian Sengketa Pajak melalui Mutual Agreement Procedure serta Interaksinya dengan Ketentuan Umum dan tatacara perpajakan”.
2. Penelitian yang dilakukan oleh Julhendra Hamonangan Saragih (FE UI, 2008) dengan judul “Penyelesaian Sengketa Pajak Internasional melalui Mutual Agreement Procedure (MAP) dan Arbitrasi suatu Kajian dari Perspektif Indonesia”

Beberapa perbandingan dari penelitian terdahulu digambarkan dengan tabel sebagai berikut :

**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu mengenai *Mutual Agreement Procedures* (MAP)**

No.	Uraian	Nama Peneliti
		Julhendra Hamonangan Saragih
1.	Judul Penelitian	Indah Dwi Sepyarini
		Penyelesaian Sengketa Pajak Internasional melalui <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP) dan Arbitrasi suatu Kajian dari Perspektif Indonesia.
		Penyelesaian Sengketa Pajak melalui <i>Mutual Agreement Procedure</i> serta Interaksinya dengan Ketentuan Umum dan tatacara perpajakan.
2.	Tahun	2008
		2010

	Penelitian		
3.	Tujuan Penelitian	Mengkaji masalah implementasi dan aplikasi <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP) di Indonesia sampai saat ini dengan penggunaan arbitrase untuk menyelesaikan sengketa pajak internasional serta interaksinya dengan ketentuan hukum domestik Indonesia dan aspek-aspek teknis yang perlu diperhatikan sehubungan dengan penerapan MAP dan arbitrase di Indonesia.	Mengetahui dan menganalisis bagaimana seharusnya proses penyelesaian sengketa pajak melalui <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP) terkait dengan proses keberatan dan banding serta keterkaitan antara hasil MAP dengan mekanisme pasal 16 dan 36 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
4.	Metode Penelitian	Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan bersifat kualitatif. Pengumpulan data dilakukan dengan dua cara, yaitu kajian kepustakaan (review dokumentasi) terhadap berbagai literatur yang relevan dan wawancara dengan narasumber yang kompeten.	Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan bersifat kualitatif. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah studi kepustakaan, studi lapangan dengan melakukan wawancara kepada pihak Direktorat Jenderal Pajak, akademisi, praktisi dan

			hakim pengadilan pajak.
5.	Hasil Penelitian	Berdasarkan hasil analisis dapat disimpulkan bahwa sampai saat ini Indonesia masih belum memiliki ketentuan yang memadai yang dapat dijadikan pedoman untuk menerapkan MAP maupun arbitrase.	Hasil penelitian menyimpulkan bahwa hasil MAP yang berbeda dengan hasil keputusan keberatan, maka hasil keputusan keberatan tersebut dapat ditinjau kembali. Tetapi jika hasil banding telah keluar, hasil banding tersebut tidak dapat diubah karena mempunyai kekuatan hukum yang tetap, namun cara yang dapat ditempuh wajib pajak adalah dengan mengajukan Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung. Hasil penelitian ini juga menyarankan agar perlunya penyempurnaan ketentuan MAP dalam ketentuan domestik.

Penelitian yang dilakukan penulis lebih relevan dengan penelitian yang dilakukan oleh Indah Dwi Sepyarni. Oleh karena itu berikut akan diberikan

perbandingan mengenai penelitian penulis dengan penelitian Indah Dwi Sepyarini sebagai berikut :

**Tabel 2.2 Perbandingan Penelitian Penulis dengan Penelitian Terdahulu**

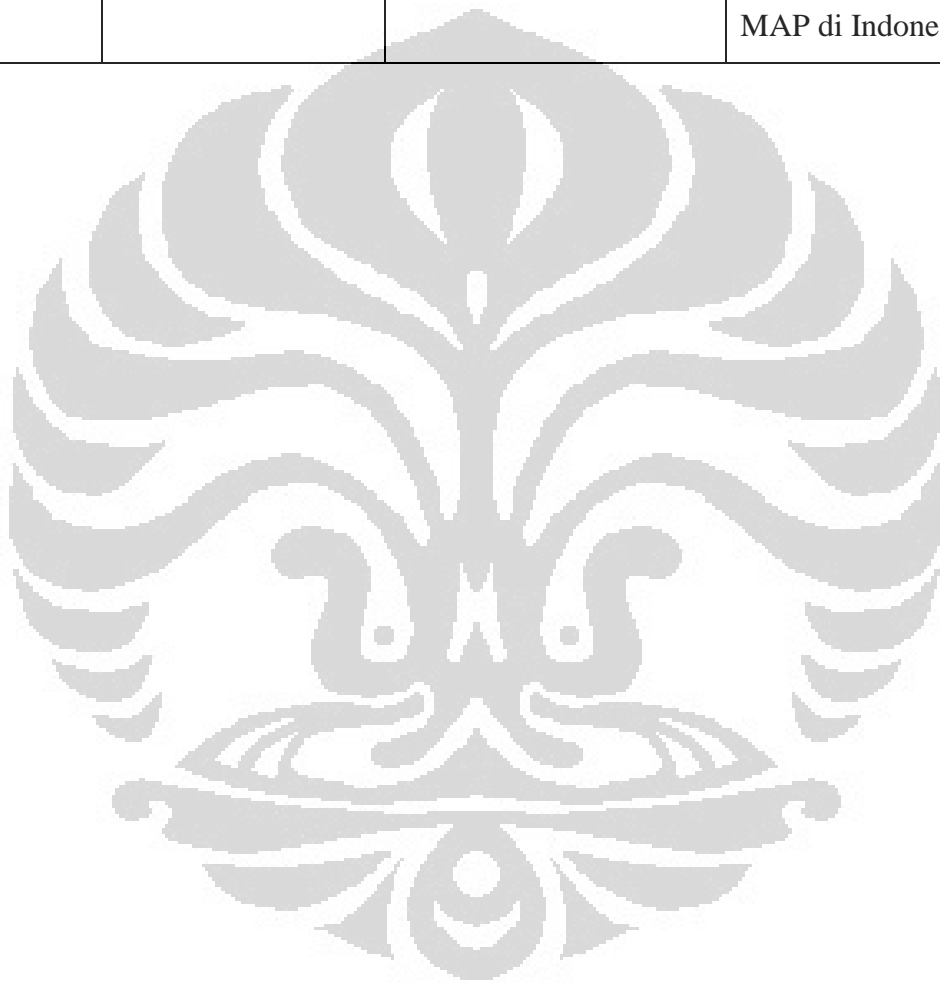
No.	Uraian	Nama Peneliti	
		Indah Dwi Sepyarini	Yessica Amelia (penulis)
1.	Judul Penelitian	Penyelesaian Sengketa Pajak melalui <i>Mutual Agreement Procedure</i> serta Interaksinya dengan Ketentuan Umum dan tatacara perpajakan.	Analisis Proses Keberatan dan Banding dikaitkan dengan Hak Wajib Pajak dalam Mengajukan Pelaksanaan <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP).
2.	Tahun Penelitian	2010	2012
3.	Analisa Pembahasan	<ul style="list-style-type: none"> <li>- MAP berdasarkan P3B.</li> <li>- MAP berdasarkan OECD Model.</li> <li>- MAP berdasarkan ketentuan domestik Indonesia.</li> <li>- Penerapan MAP di berbagai negara.</li> <li>- Analisa MAP</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- MAP berdasarkan P3B.</li> <li>- MAP berdasarkan OECD Model (ditambah dengan adanya statistik dari negara-negara anggota OECD mengenai proses MAP).</li> <li>- MAP</li> </ul>

		<p>terkait dalam proses Keberatan dan Banding dengan Pasal 16 dan Pasal 36 UU KUP.</p>	<p>berdasarkan ketentuan domestik Indonesia.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pembahasan khusus mengenai MAP berdasarkan PER-48/PJ/2010.</li> <li>- Pelaksanaan keputusan MAP yang berkaitan dengan daluwarsa UU domestik di berbagai negara.</li> <li>- Analisa MAP terkait dalam proses Keberatan dan Banding dengan Pasal 16 dan Pasal 36 UU KUP dan hubungannya dengan PER-48/PJ/2010.</li> </ul>
--	--	--	---

			<p>- Analisa MAP terkait dalam proses Keberatan dan Banding dengan Pasal 16 dan Pasal 36 UU KUP dan hubungannya dengan PP No 74 tahun 2011.</p>
4.	Tujuan Penelitian	<p>Menganalisa tentang bagaimana <i>Mutual Agreement Procedure</i> (MAP) terkait dengan proses keberatan dan banding serta keterkaitan antara hasil MAP tersebut dengan mekanisme pasal 16 dan 36 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.</p>	<p>Selain menganalisa proses keberatan dan banding serta keterkaitannya pasal 16 dan 36 seperti yang telah dilakukan penelitian sebelumnya, penulis lebih menitikberatkan penelitian ini untuk membahas pengaruh diterbitkannya PER-48/PJ/2010 dan PP No 74 tahun 2011. Peraturan ini belum diterbitkan pada saat penelitian sebelumnya dilakukan, sehingga penulis ingin</p>



			menganalisa dan menyempurnakan penelitian ini dengan melihat pengaruh dari kedua peraturan di atas terhadap pelaksanaan proses MAP di Indonesia.
--	--	--	--



## **BAB 3 METODOLOGI PENELITIAN**

### **3.1 Pendahuluan**

Penelitian dapat digolongkan dalam dua kategori sesuai dengan ukuran kualitasnya, yaitu penelitian ilmiah dan penelitian tidak ilmiah atau yang dilakukan oleh orang awam. Penelitian tidak ilmiah mempunyai ciri-ciri yaitu dilakukan tidak sistematis, data yang dikumpulkan dan cara-cara pengumpulan data bersifat subyektif yang penuh dengan muatan-muatan emosi dan perasaan dari si peneliti. Karena itu penelitian tidak ilmiah adalah penelitian yang coraknya subyektif.

Sedangkan penelitian ilmiah adalah suatu kegiatan yang sistematis dan obyektif untuk mengkaji suatu masalah dalam usaha untuk mencapai suatu pengertian mengenai prinsip-prinsipnya yang mendasar dan berlaku umum (teori) mengenai masalah tersebut. Penelitian yang dilakukan, berpedoman pada berbagai informasi (yang terwujud sebagai teori-teori) yang telah dihasilkan dalam penelitian-penelitian terdahulu, dan tujuannya adalah untuk menambah atau menyempurnakan teori yang telah ada mengenai masalah yang menjadi sasaran kajian.

Berbeda dengan penelitian tidak ilmiah, penelitian ilmiah dilakukan dengan berlandaskan pada metode ilmiah. Metode ilmiah adalah suatu kerangka landasan bagi terciptanya pengetahuan ilmiah. Dalam sains dilakukan dengan menggunakan metode pengamatan, eksperimen, generalisasi, dan verifikasi. Sedangkan dalam ilmu-ilmu sosial dan budaya, yang terbanyak dilakukan dengan menggunakan metode wawancara dan pengamatan, eksperimen, generalisasi, dan verifikasi juga dilakukan dalam kegiatan-kegiatan penelitian oleh para ahli dalam bidang-bidang ilmu-ilmu sosial dan pengetahuan budaya untuk memperoleh hasil-hasil penelitian tertentu sesuai dengan tujuan penelitiannya.

Metode ilmiah berlandaskan pada pemikiran bahwa pengetahuan itu terwujud melalui apa yang dialami oleh panca indera, khususnya melalui pengamatan dan pendengaran. Sehingga jika suatu pernyataan mengenai gejala-gejala itu harus diterima sebagai kebenaran, maka gejala-gejala itu harus dapat di

verifikasi secara empirik. Jadi, setiap hukum atau rumus atau teori ilmiah haruslah dibuat berdasarkan atas adanya bukti-bukti empirik.

Penelitian penulis ini merupakan penelitian ilmiah yang bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis bagaimana proses penyelesaian sengketa pajak melalui *Mutual Agreement Procedure* (MAP) terkait dengan proses keberatan dan banding. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan desain deskriptif. Adanya penelitian ini diharapkan dapat berguna dalam melengkapi ketentuan pajak domestik Indonesia yang belum memiliki standar dalam mengatur implementasi dan aplikasi MAP dalam menyelesaikan masalah sengketa pajak internasional.

### **3.2 Metode dan Jenis Penelitian**

Penelitian yang digunakan adalah jenis penelitian kualitatif dengan metode yang bersifat deskriptif dan cenderung menggunakan analisis dengan pendekatan induktif. Proses dan makna (perspektif subyek) lebih ditonjolkan dalam penelitian kualitatif. Landasan teori dimanfaatkan sebagai pemandu agar fokus penelitian sesuai dengan fakta di lapangan. Selain itu landasan teori juga bermanfaat untuk memberikan gambaran umum tentang latar penelitian dan sebagai bahan pembahasan hasil penelitian. Terdapat perbedaan mendasar antara peran landasan teori dalam penelitian kuantitatif dengan penelitian kualitatif. Dalam penelitian kuantitatif, penulis berangkat dari teori menuju data, dan berakhir pada penerimaan atau penolakan terhadap teori yang digunakan, sedangkan dalam penelitian kualitatif penulis bertolak dari data, memanfaatkan teori yang ada sebagai bahan penjelas, dan berakhir dengan suatu teori.

Penelitian deskriptif merupakan metode penelitian yang berusaha menggambarkan dan menginterpretasi objek sesuai dengan apa adanya. Penelitian ini juga sering disebut noneksperimen, karena pada penelitian ini penulis tidak melakukan kontrol dan manipulasi variabel penelitian. Dengan metode deskriptif, penulis memungkinkan untuk melakukan hubungan antar variabel, menguji hipotesis, mengembangkan generalisasi, dan mengembangkan teori yang memiliki validitas universal.

Di samping itu, penelitian deskriptif juga merupakan penelitian, dimana pengumpulan data untuk mengetes pertanyaan penelitian atau hipotesis yang berkaitan dengan keadaan dan kejadian sekarang. Penulis melaporkan keadaan objek atau subjek yang diteliti sesuai dengan apa adanya.

Penelitian deskriptif pada umumnya dilakukan dengan tujuan utama, yaitu menggambarkan secara sistematis fakta dan karakteristik objek dan subjek yang diteliti secara tepat. Dalam perkembangan akhir-akhir ini, metode penelitian deskriptif juga banyak dilakukan oleh para peneliti karena dua alasan. Pertama, dari pengamatan empiris didapat bahwa sebagian besar laporan penelitian dilakukan dalam bentuk deskriptif. Kedua, metode deskriptif sangat berguna untuk mendapatkan variasi permasalahan yang berkaitan dengan bidang pendidikan maupun tingkah laku manusia.

### **3.3 Metode Pengumpulan Data**

Data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Data primer adalah secara langsung diambil dari objek / obyek penelitian oleh peneliti perorangan maupun organisasi. Data primer disebut juga sebagai data asli atau data baru yang memiliki sifat *up to date*. Untuk mendapatkan data primer, penulis harus mengumpulkannya secara langsung. Teknik yang digunakan penulis untuk mengumpulkan data primer antara lain observasi.

Sedangkan data sekunder adalah data yang didapat tidak secara langsung dari objek penelitian. Penulis mendapatkan data yang sudah jadi yang dikumpulkan oleh pihak lain dengan berbagai cara atau metode baik secara komersial maupun non komersial. Penulis menggunakan data sekunder yang berasal dari materi literatur, karya ilmiah, buku, artikel, jurnal dan data dari *website*.

### **3.4 Analisis Data**

Pada hakikatnya analisis data adalah sebuah kegiatan untuk mengatur, mengurutkan, mengelompokkan, memberi kode atau tanda, dan mengkategorikannya sehingga diperoleh suatu temuan berdasarkan fokus atau

masalah yang ingin dijawab. Melalui serangkaian aktivitas tersebut, data kualitatif bisa disederhanakan untuk akhirnya bisa dipahami dengan mudah.

Analisis data kualitatif sesungguhnya sudah dimulai saat penulis mulai mengumpulkan data, dengan cara memilah mana data yang sesungguhnya penting atau tidak. Ukuran penting dan tidaknya mengacu pada kontribusi data tersebut pada upaya menjawab fokus penelitian. Di dalam penelitian lapangan bisa saja terjadi karena memperoleh data yang sangat menarik, penulis mengubah fokus penelitian. Ini bisa dilakukan karena perjalanan penelitian kualitatif bersifat siklus, sehingga fokus yang sudah didesain sejak awal bisa berubah di tengah jalan karena penulis menemukan data yang sangat penting, yang sebelumnya tidak terbayangkan.

Analisa dari data kualitatif secara khas adalah satu proses yang interaktif dan aktif. Penulis dari penelitian kualitatif sering membaca data naratif mereka berulang-ulang dalam mencari arti dan pemahaman-pemahaman lebih dalam. Morse dan Field (1995) mencatat bahwa analisis kualitatif adalah proses tentang pencocokan data bersama-sama, bagaimana membuat yang samar menjadi nyata, menghubungkan akibat dengan sebab yang merupakan suatu proses verifikasi dan dugaan, koreksi dan modifikasi, usul dan pertahanan. Berdasarkan analisa Morse dan Field (1995) tersebut, penulis menganalisa data penelitian melalui proses-proses sebagai berikut :

1. Pemahaman

Awal proses analitik, penulis berusaha untuk mempertimbangkan data yang ada. Bila pemahaman dicapai, penulis mulai mendeskripsikan kejadian yang diteliti dengan data tersebut.

2. Sintesis

Sintesis meliputi penyaringan data dan menyatukannya. Pada langkah ini, penulis mendapatkan pengertian dari apa yang khas mengenai suatu peristiwa dan apa variasi serta cakupannya. Pada akhir proses sintesis ini, penulis dapat mulai membuat pernyataan umum mengenai suatu peristiwa.

3. Teoritis

Meliputi sistem pemilihan data. Selama proses teori, penulis mengembangkan penjelasan alternatif dari peristiwa dan kemudian menjaga penjelasan ini

sampai menentukan apakah cocok dengan data. Proses teoritis dilanjutkan untuk dikembangkan sampai mendapatkan penjelasan atau penulisan yang terbaik.

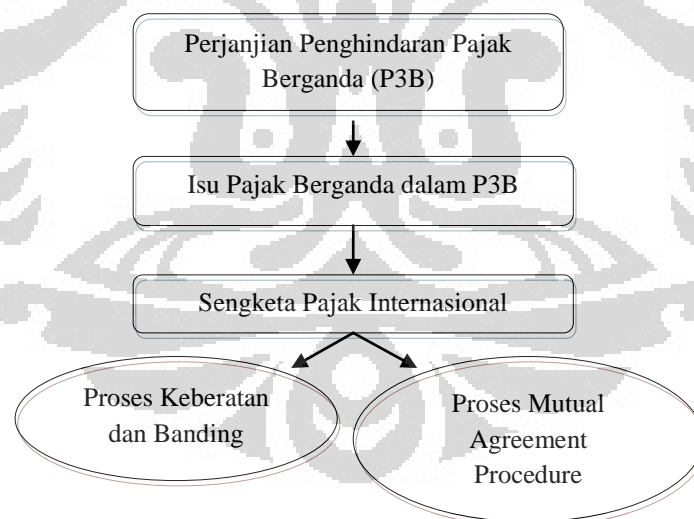
#### 4. Recontextualisasi

Proses dari recontextualisasi meliputi pengembangan teori lebih lanjut dan aplikabilitas untuk kelompok lain yang diselidiki. Di dalam pemeriksaan terakhir pengembangan teori, teori harus generalisasi dan sesuai konteks.

Dalam penelitian kualitatif, sebenarnya tidak ada panduan yang baku untuk melakukan analisis data. Sesudah data dikumpulkan, data akan dikelola dengan tata aturan yang baik sehingga memudahkan untuk digunakan. Proses analisis dapat dilakukan secara paralel pada saat proses pengumpulan data. Dengan demikian, proses analisis berkaitan erat dengan pengumpulan data dan interpretasi data.

### 3.5 Kerangka Pemikiran

**Gambar 3 Kerangka Pemikiran**



## **BAB 4**

### **ANALISIS PENELITIAN**

#### **4.1 Penyelesaian Sengketa Pajak Menurut Undang-Undang Domestik**

Dalam melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, terdapat dua pihak yang berada dalam posisi yang berseberangan. Mereka adalah Wajib Pajak yang diberi beban untuk membayar pajak dan Otoritas Pajak yang merupakan pihak yang berwenang dalam mengawasi pemenuhan kewajiban pajak serta diberi target untuk mengumpulkan pajak untuk membiayai pengeluaran negara. Dalam posisi yang saling berlawanan ini, kedua pihak seringkali berbeda pendapat dalam hal-hal tertentu. Perbedaan ini biasa disebut sengketa pajak.

Sengketa pajak ini biasanya timbul jika pihak aparat pajak mengeluarkan produk-produk hukum dalam rangka penagihan pajak yaitu Surat Tagihan Pajak (STP) dan Surat Ketetapan Pajak (SKP), baik berupa SKPKB, SKPLB, SKPN atau SKPKBT. Untuk menyelesaikan masalah sengketa pajak ini, undang-undang KUP telah memberikan beberapa prosedur penyelesaian. Di bawah ini adalah prosedur-prosedur penyelesaian sengketa pajak di tingkat internal Direktorat Jenderal Pajak.

##### **1. Pembetulan**

Berdasarkan Pasal 16 UU KUP, Surat Ketetapan Pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan dapat dibetulkan baik atas permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan.

##### **2. Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi**

Berdasarkan Pasal 36 Ayat (1) huruf a, Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya.

3. Pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak

Berdasarkan Pasal 36 Ayat (1) huruf b, Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar.

4. Pengurangan atau pembatalan Surat Tagihan Pajak

Berdasarkan Pasal 36 Ayat (1) huruf c, Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat mengurangi atau membatalkan Surat Tagihan Pajak.

5. Pembatalan hasil pemeriksaan

Berdasarkan Pasal 36 Ayat (1) huruf d, Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau tanpa pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.

6. Keberatan

Apabila Wajib Pajak merasa produk hukum yang dikeluarkan oleh aparat pajak berupa surat ketetapan pajak (SKPKB, SKPLB, SKPN dan SKPKBT) tidak semestinya dan Wajib Pajak berpendapat lain, Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak.

Sedangkan proses penyelesaian di luar Direktorat Jenderal Pajak yang merupakan proses berkelanjutan dari proses di tingkat internal adalah sebagai berikut:

1. Permohonan Banding

Berdasarkan Pasal 27 ayat (1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP), Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan. Dengan demikian,



proses pengajuan banding hanya dapat dilakukan apabila telah melalui proses keberatan. Badan peradilan pajak yang dimaksud adalah Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002. Permohonan banding diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan.

## 2. Gugatan

Berdasarkan Pasal 23 ayat (2) UU KUP, gugatan dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak kepada badan peradilan pajak. Badan peradilan pajak yang dimaksud adalah Pengadilan Pajak sesuai dengan Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002.

Berbeda dengan permohonan banding, gugatan dilakukan terhadap :

- a. Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang.
- b. Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak.
- c. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 UU KUP.
- d. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

## 3. Peninjauan Kembali

Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung. Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak. Permohonan Peninjauan Kembali tidak menangguhkan atau menghentikan pelaksanaan Putusan Pengadilan Pajak

Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan :

- a. Apabila Putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu.

- b. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda.
- c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih daripada, yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 (1) b dan c UU Pengadilan Pajak.
- d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya.
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

#### **4.2 Penyelesaian Sengketa Pajak Menurut P3B**

Dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPh), istilah perjanjian perpajakan ini lebih dikenal dengan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda atau biasa disingkat dengan P3B. Sampai dengan saat ini Indonesia sudah memiliki 58 perjanjian perpajakan (*tax treaty*) dengan negara lain. Ada juga beberapa P3B yang masih dalam proses sehingga belum berlaku efektif.

Payung hukum persetujuan penghindaran pajak berganda atau P3B ini adalah Pasal 32A Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPh). Berdasarkan pasal ini pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak.

Dari isi Pasal 32A UU PPh ini jelas bahwa dilakukannya perundingan dengan negara lain untuk membuat perjanjian perpajakan ini memiliki dua tujuan utama yaitu pertama menghindari pengenaan pajak berganda (*avoidance of double taxation*) dan yang kedua adalah mencegah pengelakan pajak (*prevention of fiscal evasion*).

Di samping dua tujuan utama di atas, terdapat pula tujuan lain yang sebenarnya merupakan akibat bila dua tujuan utama di atas dicapai. Dalam penjelasan Pasal 32A UU PPh juga ditegaskan bahwa perjanjian perpajakan yang dilakukan pemerintah ini adalah dalam rangka peningkatan hubungan ekonomi dan perdagangan dengan negara lain. Suatu perjanjian perpajakan atau *tax treaty*

bertujuan pula untuk mendorong arus modal, teknologi, dan keahlian ke suatu negara. P3B juga akan memberikan kepastian hukum kepada Wajib Pajak, memperlancar transaksi ekonomi antar negara dan meningkatkan kerjasama antar negara. Berikut adalah tujuan-tujuan dari diberlakukannya P3B :

#### 1. Menghindari Pajak Berganda (*Double Taxation*)

Dalam menerapkan ketentuan perpajakan, yurisdiksi perpajakan suatu negara akan berinteraksi dengan yurisdiksi perpajakan negara lainnya. Interaksi dua yurisdiksi perpajakan dua negara ini biasanya akan menimbulkan pajak berganda. Pajak berganda ini timbul karena dua yurisdiksi perpajakan mengenakan pajak kepada penghasilan yang sama yang dimiliki oleh subjek pajak yang sama.

Pajak berganda juga bisa timbul jika seseorang atau badan memenuhi definisi sebagai subjek pajak dalam negeri (*residence*) dua negara. Dengan kondisi ini maka orang atau badan ini akan dikenakan pajak dua kali juga atas seluruh penghasilannya. Masalah ini biasa dikenal dengan istilah masalah *dual residence*.

Untuk memecahkan masalah-masalah seperti di atas akibat penerapan ketentuan perpajakan dua negara, maka kedua negara perlu melakukan perundingan untuk membuat persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B). Dalam P3B ini nantinya akan diatur tentang hak pemajakan masing-masing negara untuk jenis-jenis penghasilan tertentu.

Dalam kasus *dual residence*, suatu P3B akan membuat ketentuan sedemikian sehingga seseorang atau badan hanya akan menjadi *residence* (subjek pajak dalam negeri) dari satu negara saja. Ketentuan ini biasa disebut *Tie Breaker Rule* yang biasanya dimuat dalam Pasal 2 P3B.

Dalam P3B juga biasanya akan diatur mengenai *corresponding adjustment* dalam kasus *transfer pricing* serta memuat ketentuan tentang metode penghilangan pajak berganda. *Corresponding adjustment* mengandung makna bahwa jika satu negara melakukan koreksi harga dalam suatu transaksi dengan lawan transaksi di negara lain, maka negara lain juga harus melakukan koreksi sebaliknya agar pengenaan pajak tidak berganda.

#### 2. Mencegah Pengelakan Pajak

Menghindari pajak bisa dilakukan dalam bentuk *tax avoidance* dan *tax evasion*. *Tax avoidance* biasanya dilakukan masih dalam koridor ketentuan perpajakan. Apabila penghindaran ini dilakukan masih sesuai dengan maksud dari pembuat ketentuan, maka penghindaran ini tidak menjadi masalah. Namun demikian, jika penghindaran ini dilakukan dengan mengakali peraturan yang tidak sesuai dengan maksud pembuat undang-undang maka jenis penghindaran ini perlu dipermasalahkan.

Contoh dari penghindaran pajak yang mengakali ketentuan ini misalnya dengan membuat modal sebagai pinjaman dengan harapan dividen bisa disebut bunga sehingga bisa dibiayakan. Praktek menggunakan harga transfer (*transfer pricing*) dalam transaksi internasional dengan menggeser laba ke negara dengan *low tax rate* juga merupakan salah satu jenis penghindaran pajak seperti ini.

Penghindaran pajak dalam bentuk *tax evasion* berarti penghindaran pajak dengan melanggar ketentuan pajak seperti tidak melaporkan penghasilan atau membebankan biaya fiktif. Dengan demikian, *tax evasion* berdimensi illegal dan kriminal.

### 3. Pertukaran Informasi

Untuk mencegah terjadinya penghindaran dan pengelakan pajak dalam suatu transaksi internasional, suatu perjanjian perpajakan biasanya memuat ketentuan tentang pertukaran informasi. Informasi dari negara lain dapat digunakan untuk menyelesaikan kasus-kasus penghindaran atau pengelakan pajak seperti kasus *treaty shopping* (memanfaatkan ketentuan *tax treaty* yang tidak semestinya), kasus *transfer pricing* ataupun kasus tindak pidana perpajakan.

Dalam P3B OECD Model, ketentuan tentang pertukaran informasi dimuat dalam Pasal 26. Sementara itu aturan internal di Indonesia untuk melakukan proses pertukaran informasi diatur dalam SE-51/PJ/2009.

Dari berbagai tujuan-tujuan diberlakukannya P3B diatas, dimaksudkan agar masalah-masalah yang berkaitan dengan pelaksanaan P3B dapat dihindari. Masalah yang mungkin timbul yaitu kekeliruan dalam menginterpretasi ketentuan

P3B yang menyebabkan terjadinya pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B. Kekeliruan tersebut bersumber pada dua hal, yaitu:

1. Pemahaman terhadap prinsip dasar dari P3B, yaitu bahwa P3B membagi hak pemajakan antara negara domisili dengan negara sumber, melalui pengelompokan jenis-jenis penghasilan.
2. Interaksi dengan ketentuan perundang-undangan domestik yang berkaitan dengan masalah yang dihadapi.

Karena adanya masalah-masalah yang mungkin dihadapi dalam pelaksanaan P3B tersebut, maka di dalam setiap P3B diatur mengenai *Mutual Agreement Procedure* (MAP) sebagai forum antar pejabat yang berwenang untuk melakukan komunikasi dalam penyelesaian masalah tersebut. Menurut Rachmanto Surahmat, pemecahan melalui MAP ini tidak akan menimbulkan masalah dalam kaitannya dengan produk hukum atau dasar hukum berdasarkan ketentuan-ketentuan yang diatur di dalam Undang-Undang KUP, sepanjang belum diterbitkannya suatu produk hukum. Apabila sudah ada penerbitan produk hukum, maka pejabat yang berwenang perlu menganalisa ketentuan-ketentuan di dalam Undang-Undang KUP dalam kaitannya dengan pelaksanaan MAP.

#### **4.3 *Mutual Agreement Procedure* (MAP) Berdasarkan OECD Model**

Prosedur kesepakatan bersama atau MAP merupakan forum antar pejabat yang berwenang untuk melakukan komunikasi dalam rangka penerapan P3B. Bagi Wajib Pajak, MAP adalah tempat mengajukan keluhan dalam hal perlakuan pajak yang diterapkan terhadapnya tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B. Ketentuan yang mengatur MAP ini mengatur dua hal pokok, yaitu jangka waktu keberatan yang diajukan kepada pejabat yang berwenang harus diajukan, dan kewajiban untuk melaksanakan keputusan dari MAP oleh negara yang harus melaksanakan keputusan dimaksud.

Namun demikian, ketentuan tersebut tidak mengatur batas waktu kapan kesepakatan harus dicapai. Dengan perkataan lain, tidak ada penentuan batas waktu bagi para pejabat yang berwenang untuk memutuskan kasus yang diajukan ke MAP. Secara umum, kebijakan Indonesia menyangkut dua masalah pokok tersebut dipengaruhi ketentuan yang mengatur tentang daluwarsa dan sistem

administrasi yang ada. Atas dasar pertimbangan tersebut, maka jangka waktu untuk mengajukan sengketa ke MAP adalah dua tahun. Hal ini dimaksudkan agar jarak antara hal yang memicu sengketa dengan penanganannya berdasarkan administrasi tidak terlalu lama.

Dalam hal jangka waktu kapan suatu keputusan MAP harus dilaksanakan, kebijakan yang ditempuh harus merujuk pada masa daluwarsa dalam peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku. Menurut Rachmanto Surahmat (2011), dua masalah tersebutlah yang membedakan Model Indonesia (MI) dengan OECD Model, yaitu mengenai jangka waktu pengajuan keberatan yang lebih lama, yakni 3 tahun dan pelaksanaan keputusan forum MAP yang tidak merujuk pada daluwarsa yang berlaku dalam undang-undang domestik. Berikut adalah ketentuan mengenai MAP berdasarkan MI dan pasal 25 OECD Model :

**Tabel 4.1 Ketentuan MAP berdasarkan Pasal 25 MI dan Model OECD**

Pasal	Model Indonesia (MI)	Model OECD
25 (1)	Where a person consider that the action of one or both contracting states result or will result for him in taxation not in accordance with the provision of this Agreement, he may, <b>irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States</b> , present his case to the competent authority of the contracting state of which he is resident. If his case comes under paragraph 1 of article 24, to that of contracting state of which he is national. The case must be presented within <b>two years</b> form the first notification of the	Where a person consider that the action of one or both contracting states result or will result for him in taxation not in accordance with the provision of this convention, he may, <b>irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States</b> , present his case to the competent authority of the contracting state of which he is resident. If his case comes under paragraph 1 of article 24, to that of contracting state of which he is national. The case must be presented within <b>three years</b> form the first notification of the action resulting

	action resulting in taxation not in accordance with the provision of the Agreement.	in taxation not in accordance with the provision of the convention.
25 (2)	The competent authority shall endeavor, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other contracting state, with a view to avoidance of the taxation which is not in accordance with this Agreement.	The competent authority shall endeavor, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other contracting state, with a view to avoidance of the taxation which is not in accordance with the provision of the convention. <b>Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the contracting states.</b>
25 (3)	The competent authorities of the contracting state shall endeavor to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Agreement.	The competent authorities of the contracting state shall endeavor to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the convention.
25 (4)	The competent authorities of the contracting state may communicate with each other	The competent authorities of the contracting states may communicate with each other

	<p>directly for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraphs. The competent authorities, through consultation, shall develop appropriate bilateral procedures, conditions, methods and techniques for the implementation of the mutual agreement procedure provided for in this Article.</p>	<p>directly, including through a joint commission consisting of themselves or their representatives, for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraph.</p>
25(5)		<p>*Berdasarkan Model OECD terbaru per tanggal 22 Juli 2010</p> <p>Where,</p> <p><i>a)</i> under paragraph 1, a person has presented a case to the competent authority of a Contracting State on the basis that the actions of one or both of the Contracting States have resulted for that person in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, and</p> <p><i>b)</i> the competent authorities are unable to reach an agreement to resolve that case pursuant to paragraph 2 within two years from the presentation of the case to the competent authority of the other Contracting State, any unresolved issues arising from the case shall be</p>



	<p>submitted to arbitration if the person so requests. These unresolved issues shall not, however, be submitted to arbitration if a decision on these issues has already been rendered by a court or administrative tribunal of either State. Unless a person directly affected by the case does not accept the mutual agreement that implements the arbitration decision, that decision shall be binding on both Contracting States and shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic laws of these States. The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of this paragraph.</p>
--	---

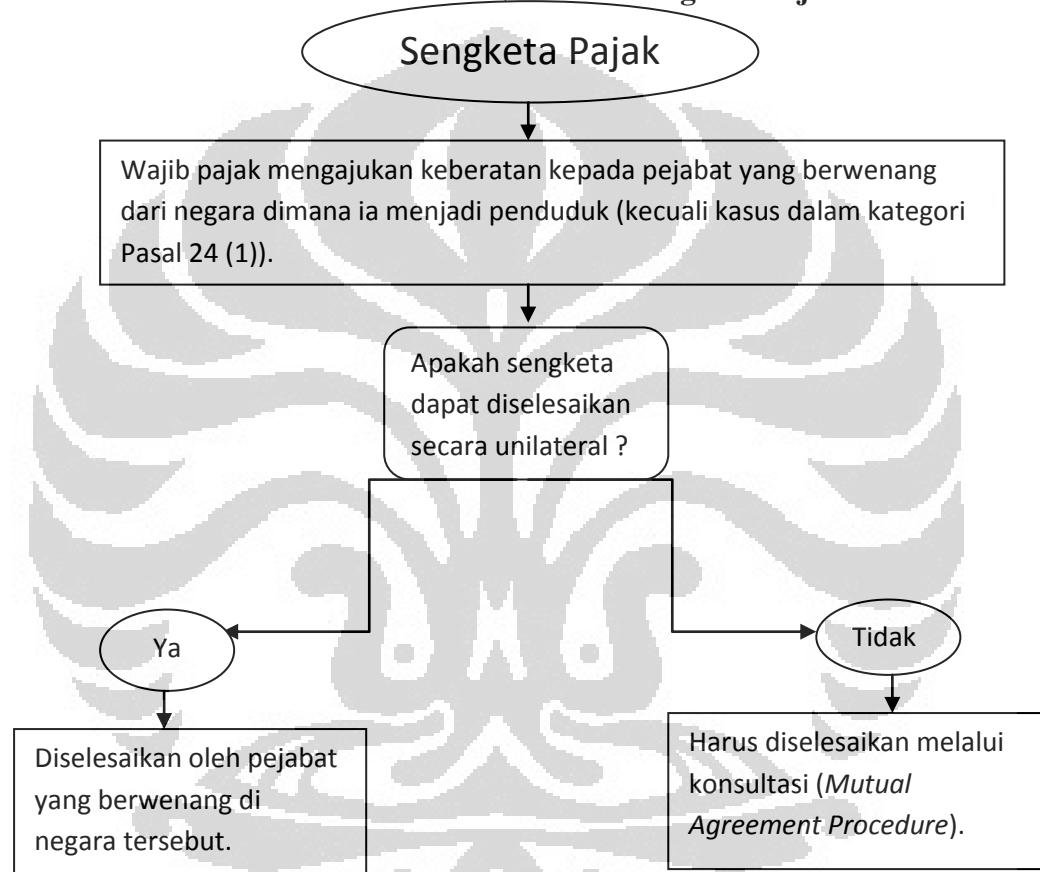
Ayat (1) yang terdapat dalam pasal 25 tersebut mengandung arti bahwa apabila terdapat tindakan atau keputusan yang mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B, maka orang atau badan yang menjadi korban yang harus mengambil inisiatif untuk mengajukan masalah ini kepada pejabat yang berwenang dimana dia merupakan subjek pajak (*tax resident*). Kasus ini diajukan tanpa melihat ada tidaknya kesempatan yang diberikan berdasarkan undang-undang domestik Negara yang menerapkan P3B. Kasus ini juga harus diajukan dalam jangka waktu 2 tahun dari saat timbulnya tindakan yang menimbulkan pajak berganda untuk MI, dan 3 tahun untuk OECD Model.

Tindakan yang dimaksud dalam ayat tersebut “*actions of one or both Contracting State*” disini adalah merupakan tindakan atau keputusan, baik yang

bersifat yuridis ataupun peraturan dan baik yang bersifat individu maupun yang bersifat umum, yang berakibat kepada pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B dimaksud (Rachmanto Surahmat, 2011).

Berikut ini merupakan skema mekanisme penyelesaian sengketa pajak internasional sesuai OECD Model Convention yang disadur dari penelitian Indah Dwi Sepyarini, 2010:

**Gambar 4.1 Skema Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak Internasional**



Sumber data : Ernst & Young, Vijay Iver, 2006

Pada ayat (2) dalam pasal tersebut, terdapat perbedaan yang signifikan dari MI dan OECD Model. Di dalam OECD Model, ayat tersebut meniadakan ketentuan daluwarsa dalam undang-undang domestik. Hal ini terlihat di dalam kalimat “*Any agreement reached shall be implemented within the time limits in the domestic law of the Contracting State*” yang berarti bahwa Indonesia yang merupakan anggota P3B dan telah menandatangani perjanjian tersebut sebagai bagian dari peraturan perundang-undangan domestik, harus dapat melaksanakan keputusan yang diambil oleh pejabat yang berwenang. Sedangkan di dalam MI,

tidak memberikan ketentuan tentang pelaksanaan dari keputusan pejabat berwenang kedua negara sebagaimana yang telah diatur di dalam OECD Model. Karena tidak adanya aturan tegas mengenai jangka waktu, maka dapat diartikan bahwa undang-undang domestik tetap berlaku, hal ini tentu saja berlawanan dengan OECD Model. Berikut ini adalah informasi mengenai negara-negara di dalam P3B sehubungan dengan pelaksanaan keputusan MAP yang berkaitan dengan daluwarsa UU domestik :

**Tabel 4.2 Pelaksanaan Keputusan MAP di Negara-Negara dalam P3B**

No	P3B	Masa Pengajuan Kasus kepada Pejabat yang Berwenang	Pelaksanaan Keputusan Berkaitan dengan Daluwarsa
1	Australia	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
2	Austria	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
3	Aljazair	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
4	Belgia (2001)	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
5	Bulgaria	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
6	Bangladesh	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
7	Brunei Darussalam	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
8	Kanada	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
9	Rep. Cheska	Tidak diatur	Tunduk kepada UU domestik
10	Denmark	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
11	Mesir	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
12	Finlandia	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
13	Jerman	2 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
14	Hungaria	2 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
15	India	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
16	Inggris	Tidak diatur	Tunduk kepada UU domestik
17	Italia	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
18	Jepang	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
19	Ukraina	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik

20	Korea Selatan	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
21	Kuwait	3 tahun	5 tahun setelah keputusan
22	Luksemburg	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
23	Malaysia	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
24	Mongolia	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
25	Belanda	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
26	Selandia Baru	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
27	Norwegia	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
28	Pakistan	2 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
29	Prancis	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
30	Filipina	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
31	Polandia	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
32	Rumania	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
33	Rusia	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
34	Slovakia	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
35	Seychelles	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
36	Singapura	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
37	Rep. Afrika Selatan	2 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
38	Spanyol	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
39	Srilanka	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
40	Sudan	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
41	Syria	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
42	Swiss	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
43	Swedia	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
44	Thailand	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
45	Tunisia	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
46	Turki	Tidak disebutkan	Tunduk kepada UU domestik
47	UEA	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
48	Taiwan	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
49	Amerika Serikat	3 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
50	Uzbekistan	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik

51	Venezuela	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
52	Vietnam	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
53	Yordania	2 tahun	Tidak dibatasi UU domestik
54	RRC	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
55	Korea Utara	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
56	Portugal	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik
57	Meksiko	3 tahun	Tunduk kepada UU domestik
58	Qatar	2 tahun	Tunduk kepada UU domestik

Sumber : Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, Suatu Kajian terhadap Kebijakan Indonesia (Rachmanto Surahmat, 2011).

Selanjutnya di dalam ayat (3) dalam pasal tersebut mengandung arti bahwa pejabat-pejabat yang berwenang dari kedua negara pihak pada P3B melalui MAP harus berusaha untuk menyelesaikan setiap kesulitan atau keraguan yang timbul dalam penafsiran atau penerapan P3B. Mereka juga dapat berkonsultasi bersama untuk mencegah pengenaan pajak berganda dalam hal-hal yang diatur di P3B.

Mengenai siapakah pihak yang menjadi "*competent authority*", hal itu tergantung dari undang-undang domestik tiap Negara yang bersangkutan. *Competent authority* bisa merupakan Menteri Keuangan atau wakilnya yang sah, Direktur Jenderal Pajak, Direktur Pajak Negara ataupun Menteri Anggaran. Menurut SE-20/PJ.34/1992 tentang Daftar Competent Authority dari Negara-Negara Treaty Partner, pengertian "wakilnya yang sah atau *his authorized representative*" hanya menentukan bahwa pejabat tersebut dapat melimpahkan wewenangnya kepada pejabat lain untuk bertindak atas namanya sebagai *competent authority*. Pejabat lain tersebut adalah Pejabat tertinggi yang melaksanakan Undang-undang Pajak di Negara yang bersangkutan ataupun pejabat lain yang ditunjuk.

Ayat (4) dalam pasal tersebut menyatakan bahwa pejabat yang berwenang tersebut dapat berkomunikasi secara langsung tanpa harus melalui jalur diplomasi. Jalur yang dimaksud adalah jalur informal seperti melalui telpon, surat, faximili dan sebagainya. Sedangkan jalur formal yang bisa ditempuh adalah melalui pertemuan langsung atau bahkan dapat dibentuk suatu komisi bersama untuk memecahkan masalah sengketa ini.

Selanjutnya berdasarkan Model OECD terbaru pada tanggal 22 Juli 2010, terdapat tambahan 1 ayat yaitu di ayat (5) yang berarti bahwa apabila apabila terdapat tindakan atau keputusan yang mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B, dan orang atau badan tersebut telah mengajukan proses MAP namun dalam jangka waktu 2 tahun pejabat yang berwenang tidak mencapai suatu kesepakatan bersama, maka kasus MAP ini dapat diteruskan ke Arbitrase apabila orang atau badan tersebut memintanya.

Akan tetapi, apabila telah ada suatu keputusan yang diberikan oleh pengadilan ataupun lembaga administratif di salah satu negara yang bersangkutan, maka kasus tersebut tidak diteruskan lagi ke dalam proses Arbitrase.

Berdasarkan Wakil Ketua BANI Arbitration Center dan Partner Ali Budiardjo, Nugroho, Reksodiputro (ABNR), Bapak M. Husseyn Umar (2010), ketentuan-ketentuan tentang pelaksanaan (eksekusi) putusan Arbitrase Asing (Internasional) di Indonesia terdapat dalam Undang-Undang No. 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa. Aturannya terdapat dalam Bab VI pasal 65 sampai dengan pasal 69. Ketentuan-ketentuan tersebut pada dasarnya sejalan dengan ketentuan tentang pengakuan dan pelaksanaan putusan arbitrase asing (internasional) seperti yang diatur dalam Konvensi New York 1958.

Pada pasal 1 ayat 1, disebutkan bahwa Arbitrase adalah cara penyelesaian suatu sengketa perdata di luar peradilan umum yang didasarkan pada perjanjian arbitrase yang dibuat secara tertulis oleh para pihak yang bersengketa. Selanjutnya pasal 66 mengatur bahwa putusan arbitrase internasional hanya diakui serta dapat dilaksanakan di wilayah hukum Republik Indonesia, apabila memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

1. Putusan Arbitrase Internasional dijatuhkan oleh arbiter atau majelis arbitrase di suatu negara yang dengan negara Indonesia terikat pada perjanjian, baik secara bilateral maupun multilateral, mengenai pengakuan dan pelaksanaan Putusan Arbitrase Internasional.
2. Putusan arbitrase internasional sebagaimana dimaksud diatas terbatas pada putusan yang menurut ketentuan hukum perdagangan.

3. Putusan arbitrase internasional sebagaimana dimaksud di no 1 hanya dapat dilaksanakan di Indonesia terbatas pada putusan yang tidak bertentangan dengan ketertiban umum.
4. Putusan arbitrase internasional dapat dilaksanakan di Indonesia setelah memperoleh eksekutor dari Ketua Pengadilan Negeri Jakarta Pusat.
5. Putusan arbitrase internasional sebagaimana dimaksud dalam no 1 yang menyangkut Negara Republik Indonesia sebagai salah satu pihak dalam sengketa, hanya dapat dilaksanakan setelah memperoleh eksekutor dari Mahkamah Agung Republik Indonesia yang selanjutnya dilimpahkan kepada Pengadilan Negeri Jakarta Pusat.

Kemudian di pasal 67 disebutkan bahwa permohonan pelaksanaan putusan arbitrase internasional dilakukan setelah putusan tersebut diserahkan dan didaftarkan oleh arbiter atau kuasanya kepada Panitera Pengadilan Negeri Jakarta Pusat. Menurut M. Husseyn Umar (2010), walaupun telah terdapat pengaturan yang cukup jelas dan tegas mengenai pelaksanaan putusan arbitrase asing (internasional) dalam UU No. 30 Tahun 1999, dibandingkan dengan masa ketika belum adanya pengaturan yang jelas mengenai hal tersebut (yaitu sebelum adanya UU No. 30 Tahun 1999), Indonesia masih sering menuai kritik dari dunia internasional mengenai pelaksanaan putusan arbitrase internasional.

Kesan umum di dunia internasional adalah bahwa Indonesia masih merupakan “*an arbitration unfriendly country*”, dimana sulit untuk dapat melaksanakan putusan arbitrase internasional. Masalah utama yang sering dipersoalkan oleh dunia internasional bahwa pengadilan Indonesia enggan untuk melaksanakan putusan arbitrase atau menolak pelaksanaan putusan arbitrase asing (internasional) dengan alasan bahwa putusan yang bertentangan dengan *public policy* atau ketertiban umum.

Seperti diketahui, walaupun *public policy* dirumuskan sebagai ketentuan dan sendi-sendi pokok hukum dan kepentingan nasional suatu bangsa, dalam hal ini Indonesia, namun penerapan kriteria tersebut secara konkret tidak selalu jelas, sehingga keadaan demikian dilihat oleh dunia internasional sebagai suatu ketidakpastian hukum (dikutip dari [www.hukumonline.com](http://www.hukumonline.com)).

Selain penjelasan mengenai pasal 25 Model OECD diatas, tata cara pelaksanaan dan pengajuan MAP menurut Model OECD dimulai adanya pengajuan permohonan dari wajib pajak dan diakhiri dengan adanya keputusan MAP yang diinformasikan kepada wajib pajak tersebut untuk kemudian diimplementasikan. Dalam mengajukan permohonannya, wajib pajak harus menyediakan informasi berupa :

1. Nama, alamat dan Nomor Pokok Wajib Pajak.
2. Nama administrasi pajak luar negeri yang terkait dan administrasi pajak wilayah di luar negeri yang melakukan koreksi (jika memungkinkan).
3. Interpretasi wajib pajak dan alasan atas tidak sesuai penerapan pajak berdasarkan pasal di dalam ketentuan P3B.
4. Tahun atau periode terjadinya pemajakan.
5. Penjelasan atas fakta dan analisis dari persoalan termasuk jumlah beban dari penerapan pajak yang tidak sesuai P3B yang ditanggung wajib pajak.
6. Salinan dari dokumen yang dikeluarkan otoritas pajak negara lain yang terkait, termasuk salinan surat ketetapan pajak dari administrasi pajak negara lain, salinan keberatan dan sebagainya yang dilakukan untuk merespon tindakan dari administrasi pajak negara lain.
7. Batasan waktu daluarsa penagihan di kedua negara.
8. Penjelasan tentang apakah wajib pajak telah mengajukan keberatan, banding, restitusi pada kedua negara.
9. Surat Kuasa dari wajib pajak, jika wajib pajak memberi kuasa pada orang lain untuk mewakilinya dalam melakukan permohonan.
10. Fakta lain yang menurut wajib pajak relevan dengan kasusnya.
11. Pendapat wajib pajak atas kemungkinan untuk menyelesaikan persoalannya.

Terkait dengan kasus *transfer pricing*, dilampirkan pula nama, alamat dan nomor pokok wajib pajak dari wajib pajak luar negeri dalam hubungan istimewa atas transaksi terkait. Selain itu perlu disediakan dokumentasi seperti yang diatur dalam ketentuan domestik dimana wajib pajak tersebut tercatat menjadi wajib pajak luar negeri.

Surat permohonan pengajuan MAP tersebut wajib ditandatangani oleh wajib pajak ataupun kuasanya untuk keakurasian fakta dan informasi yang diajukan di



dalam surat permohonan tersebut. Setelah itu, otoritas pajak negara lain akan menganalisa dokumen tersebut dan memberikan keputusannya melalui pertukaran surat berisi respon mereka mengenai sengketa pajak yang diajukan. Surat respon tersebut berisi tentang cara penyelesaian yang disarankan, materi yang disengketakan, pendapat dalam penyelesaian sengketa, serta informasi lainnya.

Komunikasi merupakan bagian yang terpenting dalam MAP, hal ini merupakan penentu dimana otoritas pajak dapat memahami secara jelas dan dalam jangka waktu yang singkat mengenai masalah yang disengketakan. Komunikasi dalam MAP dengan tatap muka secara langsung antara kedua otoritas pajak merupakan komunikasi yang paling produktif dalam menyelesaikan sengketa pajak melalui MAP.

Apabila keputusan telah diambil, maka otoritas pajak akan mengeluarkan ringkasan keputusan yang menggambarkan alasan serta prinsip dasar dari pengambilan keputusan tersebut. Surat konfirmasi keputusan ini sebaiknya segera diberitahukan kepada wajib pajak yang bersangkutan agar dapat dipastikan tindakan berikutnya yang akan dilakukan dalam menindaklanjuti keputusan MAP tersebut.

#### **4.4 *Mutual Agreement Procedure* (MAP) Berdasarkan PER-48/PJ/2010**

MAP dilihat dari sisi undang-undang domestik sangat berkaitan erat dengan PER-48/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (*Mutual Agreement Procedure*) Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Menurut peraturan ini, MAP adalah prosedur administratif yang diatur dalam P3B untuk menyelesaikan permasalahan yang timbul dalam penerapan P3B. MAP dilaksanakan dalam hal terdapat permintaan-permintaan sebagai berikut :

1. Permintaan yang diajukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia dalam hal :
  - a. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia dikenakan pajak atau akan dikenakan pajak karena melakukan praktik Transfer Pricing sehubungan adanya transaksi dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B yang mempunyai hubungan istimewa.

- b. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia menganggap bahwa tindakan Negara Mitra P3B mengakibatkan atau akan mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B sehubungan dengan keberadaan atau penghasilan bentuk usaha tetap yang dimiliki oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia di Negara Mitra P3B.
  - c. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia menganggap bahwa tindakan Negara Mitra P3B mengakibatkan atau akan mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B sehubungan dengan pemotongan pajak di Negara Mitra P3B.
  - d. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang juga merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B meminta pelaksanaan konsultasi dalam rangka MAP untuk menentukan status dirinya sebagai Wajib Pajak dalam negeri dari salah satu negara tersebut.
2. Permintaan yang diajukan oleh Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B sehubungan dengan ketentuan non diskriminasi (non-discrimination) dalam P3B yang berlaku dilakukan dalam hal Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B dikenakan atau akan dikenakan pajak di Negara Mitra P3B yang lebih berat dibandingkan dengan yang dikenakan oleh Negara Mitra P3B kepada warga negaranya (kasus non diskriminasi berdasarkan ketentuan P3B yang berlaku).
  3. Permintaan yang diajukan oleh Negara Mitra P3B.
  4. Hal-hal yang dianggap perlu oleh dan atas inisiatif Direktur Jenderal Pajak.

#### **4.4.1 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia**

Berdasarkan pasal 4 PER-48/PJ/2010, tata cara pengajuan dan pelaksanaan MAP berdasarkan permintaan yang diajukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia adalah dimulai dengan menyampaikan permohonan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dengan menyampaikan informasi berupa :

1. Nama, Nomor Pokok Wajib Pajak, alamat, dan jenis usaha Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang mengajukan permintaan.
2. Nama, Nomor Identitas Wajib Pajak, alamat, dan jenis usaha Wajib Pajak di Negara Mitra P3B yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak yang mengajukan permintaan, khusus dalam hal terkait dengan transaksi Transfer Pricing.
3. Tindakan yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B atau otoritas pajak Negara Mitra P3B, yang telah dianggap tidak sesuai dengan ketentuan P3B oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia.
4. Penjelasan apakah Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia telah mengajukan atau akan mengajukan permohonan pembetulan, keberatan, permohonan banding kepada badan peradilan pajak, atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1), Pasal 25 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), atau Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang KUP, atas hal-hal yang dimintakan MAP.
5. Tahun Pajak sehubungan dengan permintaan yang dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia.
6. Penjelasan mengenai transaksi yang telah dilakukan koreksi oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B, yang meliputi substansi transaksi, nilai koreksi, dan dasar dilakukannya koreksi.
7. Pendapat Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia sehubungan dengan koreksi yang telah dilakukan oleh otoritas Negara Mitra P3B Indonesia.
8. Pihak yang dapat dihubungi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka tindak lanjut atas permintaan untuk melaksanakan MAP yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia.
9. Nama kantor pajak Negara Mitra P3B, jika memungkinkan nama unit vertikal kantor pajak Negara Mitra P3B yang terkait dalam hal diketahui oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang mengajukan permintaan MAP.
10. Ketentuan dalam P3B yang menurut Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia tidak diterapkan secara benar dan pendapat Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atas penerapan dari ketentuan P3B tersebut, apabila permintaan MAP berkaitan dengan penerapan ketentuan P3B yang tidak semestinya.

Permohonan permintaan tersebut wajib ditandatangani oleh Wajib Pajak atau wakilnya yang sah dengan melampiri surat kuasa khusus. Selain itu juga, Wajib Pajak harus melampiri dokumen-dokumen pendukung yang dibutuhkan dan dilengkapi dalam jangka waktu yang telah ditentukan dalam P3B. Jangka waktu tersebut mulai dihitung dari saat Wajib Pajak dikenakan pajak yang tidak sesuai dalam ketentuan P3B. Kepala KPP wajib meneliti kelengkapan dokumen tersebut dan diteruskan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II paling lama 30 hari sejak permohonan permintaan untuk melaksanakan MAP diterima.

Apabila berkas permohonan tersebut tidak lengkap, maka Kepala KPP memberikan surat pemberitahuan kepada Wajib Pajak dalam jangka waktu 15 hari yang berisi tentang permintaan untuk melengkapi dokumen-dokumen terkait. Namun apabila berkas permohonan sudah lengkap, maka Direktur Peraturan Perpajakan II akan mengirimkan permintaan MAP secara tertulis kepada pejabat yang berwenang di Negara Mitra P3B. Tata cara pengajuan dan pelaksanaan MAP tersebut juga berlaku untuk Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B sehubungan dengan ketentuan non diskriminasi (non-discrimination) dalam P3B yang berlaku.

#### **4.4.2 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP oleh Wajib Pajak Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B**

Berdasarkan pasal 5 PER-48/PJ/2010, seperti telah dijelaskan di pasal sebelumnya bahwa Wajib Pajak harus menyampaikan informasi-informasi sebagai berikut di dalam surat permohonannya :

1. Nama, alamat, dan kegiatan usaha Warga Negara Indonesia yang mengajukan permintaan.
2. Tindakan atau pengenaan pajak yang telah dilakukan oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B yang dianggap lebih berat dibandingkan dengan tindakan atau pengenaan pajak yang dilakukan oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B dimaksud kepada warga negaranya sendiri.
3. Tahun Pajak sehubungan dengan permintaan yang dilakukan.

4. Pihak yang dapat dihubungi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka tindak lanjut atas permohonan yang telah disampaikan oleh yang bersangkutan.
5. Nama kantor pajak Negara Mitra P3B, jika memungkinkan nama unit vertikal kantor pajak Negara Mitra P3B yang terkait dalam hal diketahui oleh yang bersangkutan.

Surat permohonan permintaan MAP tersebut juga harus disertai dengan dokumen-dokumen pendukung dan disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditentukan dalam P3B. Setelah melalui pemeriksaan oleh Direktur Peraturan Perpajakan II, maka surat permohonan permintaan MAP akan dikonsultasikan dengan pejabat yang berwenang di Negara Mitra P3B. Direktur Peraturan Perpajakan atas nama Direktur Jenderal Pajak dapat menolak surat permohonan permintaan tersebut apabila disampaikan setelah melewati jangka waktu yang ditentukan, paling lama dalam jangka waktu 15 hari sejak permintaan untuk melaksanakan MAP diterima.

#### **4.4.3 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP atas Permintaan yang Diajukan oleh Negara Mitra P3B**

Berdasarkan pasal 10 PER-48/PJ/2010, MAP juga dapat dilaksanakan apabila terdapat permintaan yang diajukan oleh Negara Mitra P3B, permintaan-permintaan tersebut antara lain :

1. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan surat ketetapan pajak atas Wajib Pajak Luar Negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B.
2. Terjadi koreksi Transfer Pricing di Indonesia atas Wajib Pajak Luar Negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
3. Negara Mitra P3B meminta dilakukan Corresponding Adjustments sehubungan dengan koreksi Transfer Pricing yang dilakukan otoritas Pajak negara yang bersangkutan atas Wajib Pajak dalam negerinya yang melakukan transaksi hubungan istimewa dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia.

4. Terjadi pemotongan pajak oleh Wajib Pajak di Indonesia sehubungan dengan penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B.
5. Penentuan negara domisili dari Wajib Pajak yang mempunyai status sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia dan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B (Dual Residence).

Direktur Jenderal Pajak dapat menolak permintaan MAP yang diajukan oleh Negara Mitra P3B yang berkaitan dengan koreksi Transfer Pricing yang dilakukan oleh Negara Mitra P3B yang bersangkutan, dalam hal tidak terdapat ketentuan mengenai *Corresponding Adjustments* dalam P3B Indonesia yang berlaku. Berikut ini adalah tata cara pengajuan dan pelaksanaan MAP :

1. Direktur Jenderal Pajak c.q. Direktur Peraturan Perpajakan II memberitahukan permintaan untuk melaksanakan MAP kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak yang terkait dengan permintaan dimaksud terdaftar.
2. Pemberitahuan tersebut meliputi informasi mengenai :
  - a. Nama Negara Mitra P3B yang mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP.
  - b. Tanggal diterimanya permintaan MAP.
  - c. Nama, Nomor Pokok Wajib Pajak, dan alamat bentuk usaha tetap atau Wajib Pajak dalam negeri yang terkait.
  - d. Nama dan alamat Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B yang terlibat, dalam hal terjadi kasus Transfer Pricing.
  - e. Nama dan alamat Wajib Pajak terkait serta Tahun Pajak yang akan dibahas dalam kasus Dual Residence.

#### **4.4.4 Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP atas Inisiatif Direktur Jenderal Pajak**

Berdasarkan pasal 19 PER-48/PJ/2010, Direktur Jenderal Pajak dapat mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP tanpa berdasarkan permintaan dari Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau dari Negara Mitra P3B, untuk:

1. Meninjau ulang (me-review) Persetujuan Bersama yang telah disepakati sebelumnya karena terdapat indikasi ketidakbenaran informasi atau dokumen

yang diajukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia maupun Negara Mitra P3B.

2. Meminta dilakukan Corresponding Adjustments atas koreksi Transfer Pricing yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia sehubungan dengan transaksi hubungan istimewa dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B.
3. Membuat penafsiran atas suatu ketentuan tertentu dalam P3B yang diperlukan dalam pelaksanaan P3B yang bersangkutan.
4. Melaksanakan hal-hal lain yang diperlukan dalam rangka melaksanakan ketentuan P3B.

Dalam hal Direktur Jenderal Pajak mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP kepada Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II memberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang terkait mengenai :

1. Tanggal pengajuan permintaan untuk melaksanakan MAP.
2. Nama Negara Mitra P3B yang terkait.
3. Pokok-pokok yang diajukan dalam surat permintaan MAP.
4. Argumentasi pengajuan permintaan MAP.
5. Informasi lain yang diperlukan.

Selain tata cara pengajuan dan pelaksanaan MAP seperti yang diatur dalam PER-48/PJ/2010 tersebut, dalam hal dipandang perlu, Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan pertemuan konsultasi dengan Pejabat yang Berwenang dari Negara Mitra P3B untuk menindaklanjuti permintaan MAP yang dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B.

Sebelum dicapainya Persetujuan Bersama, Direktur Jenderal Pajak terlebih dahulu menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B mengenai isi rancangan Persetujuan Bersama untuk memperoleh konfirmasi bahwa yang bersangkutan dapat menerima isi rancangan Persetujuan Bersama.

Direktur Jenderal Pajak menyepakati Persetujuan Bersama dengan Negara Mitra P3B setelah Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B memberikan konfirmasi bahwa yang bersangkutan dapat menerima kesepakatan dimaksud. Konfirmasi tersebut harus diberikan paling lama dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari kalender sejak pemberitahuan disampaikan.

Dalam hal Persetujuan Bersama mengakibatkan perubahan besarnya pajak yang terutang di Indonesia sebagaimana tercantum dalam surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Pembetulan, dan Surat Keputusan Pengurangan atau Surat Keputusan Pembatalan surat ketetapan pajak, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan, pengurangan atau pembatalan atas surat ketetapan pajak atau surat keputusan dimaksud sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

#### **4.4.5 Penghentian dan Penolakan Pelaksanaan MAP**

Berdasarkan pasal 8 PER-48/PJ/2010, Direktur Jenderal Pajak dapat menghentikan pelaksanaan MAP dalam hal :

1. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B yang menyampaikan permintaan untuk melaksanakan MAP :
  - a. Menyampaikan surat pembatalan permintaan MAP kepada Direktur Jenderal Pajak.
  - b. Tidak menyetujui isi rancangan Persetujuan Bersama.
  - c. Tidak memenuhi seluruh permintaan data, informasi, atau dokumen yang diperlukan oleh Direktur Jenderal Pajak.
  - d. Menyampaikan informasi yang tidak benar kepada Direktur Jenderal Pajak.
2. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang menyampaikan permintaan untuk melaksanakan MAP mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak.

Selain itu juga Direktur Jenderal Pajak dapat menolak atau menghentikan pelaksanaan MAP dalam hal :



1. Permintaan MAP disampaikan oleh Negara Mitra P3B setelah batas waktu pelaksanaan MAP sebagaimana ditetapkan dalam P3B.
2. Pokok permohonan yang diajukan oleh Negara Mitra P3B tidak termasuk ke dalam ruang lingkup MAP sebagaimana diatur dalam P3B yang berlaku.
3. Negara Mitra P3B membatalkan permintaan MAP.
4. Permintaan melaksanakan MAP terkait dengan bentuk usaha tetap di Indonesia dan bentuk usaha tetap dimaksud mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak.
5. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang terkait dengan permintaan MAP sehubungan dengan koreksi Transfer Pricing yang dilakukan oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B atas Wajib Pajak Dalam Negerinya, tidak mengajukan permohonan MAP.
6. Wajib Pajak yang diterbitkan surat ketetapan pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak yang menjadi fokus dari permintaan MAP tidak memberikan seluruh dokumen yang diperlukan.
7. Direktorat Jenderal Pajak tidak mungkin untuk mengumpulkan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk melaksanakan konsultasi dalam rangka MAP karena telah terlewatnya waktu yang lama setelah penerbitan surat ketetapan pajak di Indonesia.
8. Terdapat indikasi kuat bahwa pelaksanaan konsultasi dalam rangka MAP tidak akan menghasilkan keputusan yang tepat.

Dalam hal Direktur Jenderal Pajak dan Pejabat yang Berwenang dari Negara Mitra P3B bersepakat untuk menghentikan pelaksanaan MAP, Direktur Peraturan Perpajakan II menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak terkait.

#### **4.5 Pengajuan Keberatan dan Pelaksanaan MAP**

Pelaksanaan MAP sangat erat kaitannya dengan undang-undang domestik khususnya UU KUP. Ketentuan pelaksanaan MAP di dalam P3B perlu diharmonisasikan dan disinkronisasi dengan ketentuan hukum domestik sehingga pelaksanaannya dapat diterapkan oleh Wajib Pajak. Hal inilah yang menjadi

permasalahan, mengingat hukum domestik Negara Indonesia dan otoritas pajak yang belum memiliki pengalaman cukup dalam pelaksanaan MAP. Permasalahan yang ada mengenai pengajuan keberatan dan pelaksanaan MAP secara bersamaan berhubungan dengan pasal 16 dan pasal 36 UU KUP. Namun sebelum membahas permasalahannya, penulis akan membahas mengenai hubungan antara pasal-pasal tersebut dengan PER-48/PJ/2010.

#### **4.5.1 Hubungan antara Pasal 16 UU KUP dengan PER-48/PJ/2010**

Pasal 16 ayat (1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 berbunyi sebagai berikut :

“Atas permohonan Wajib Pajak atau karena jabatannya, Direktur Jenderal Pajak dapat membetulkan surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan”

Penjelasan dari ayat tersebut adalah bahwa pembetulan ini dilaksanakan dalam rangka menjalankan tugas pemerintahan yang baik sehingga apabila terdapat kesalahan atau kekeliruan yang bersifat manusiawi perlu dibetulkan sebagaimana mestinya. Apabila ditemukan kesalahan atau kekeliruan baik oleh fiskus maupun berdasarkan permohonan Wajib Pajak, kesalahan atau kekeliruan tersebut harus dibetulkan. Yang dapat dibetulkan karena kesalahan atau kekeliruan adalah sebagai berikut:

1. Surat ketetapan pajak, yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.
2. Surat Tagihan Pajak.
3. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak.
4. Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga.

5. Surat Keputusan Pembetulan.
6. Surat Keputusan Keberatan.
7. Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi.
8. Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi.
9. Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak.
10. Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak.

Ruang lingkup pembetulan yang diatur pada ayat ini terbatas pada kesalahan atau kekeliruan sebagai akibat dari:

1. Kesalahan tulis, antara lain kesalahan yang dapat berupa nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak, nomor surat ketetapan pajak, jenis pajak, Masa Pajak atau Tahun Pajak, dan tanggal jatuh tempo.
2. Kesalahan hitung, antara lain kesalahan yang berasal dari penjumlahan dan/atau pengurangan dan/atau perkalian dan/atau pembagian suatu bilangan.
3. Kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu kekeliruan dalam penerapan tarif, kekeliruan penerapan persentase Norma Penghitungan Penghasilan Neto, kekeliruan penerapan sanksi administrasi, kekeliruan Penghasilan Tidak Kena Pajak, kekeliruan penghitungan Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan, dan kekeliruan dalam pengkreditan pajak.

Jika masih terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak dapat mengajukan lagi permohonan pembetulan kepada Direktur Jenderal Pajak, atau Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pembetulan lagi karena jabatan.

Adapun prosedur penyelesaian permohonan pembetulan ketetapan pajak adalah sebagai berikut :

1. Penyelesaian pembetulan bisa dilakukan baik secara jabatan maupun berdasarkan permohonan Wajib Pajak.
2. Dokumen yang bisa dibetulkan adalah SKP, STP, SK Keberatan, SK Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang Tidak Benar, SKPPKP yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung dan/atau kekeliruan penerapan Undang-undang.

3. Kesalahan yang perlu dibetulkan sifatnya manusiawi dan tidak mengandung persengketaan antara fiskus dengan Wajib Pajak.
4. Surat permohonan pembetulan ketetapan pajak dapat disampaikan langsung atau melalui pos tercatat ke KPP tempat Wajib Pajak terdaftar atau ke KP4/KP2KP dalam wilayah KPP yang bersangkutan.
5. Tanggal penerimaan surat yang dijadikan dasar dalam memproses surat permohonan pembetulan adalah tanggal terima dari petugas TPT atau tanggal stempel pos jika disampaikan secara pos tercatat.
6. Jangka waktu penyelesaian surat permohonan pembetulan ketetapan pajak adalah 12 bulan sejak permohonan diterima.

Berdasarkan penjelasan mengenai pasal 16 tentang pembetulan ketetapan pajak tersebut, dapat dilihat adalah bahwa SKP yang dimaksud adalah menyangkut pemotongan yang berkaitan dengan wajib pajak yang berdomisili di negara P3B, dan keliru menerapkan tarif yang seharusnya sesuai dengan ketentuan P3B, terdapat kesalahan tulis ataupun kesalahan hitung. Ketentuan ini menegaskan bahwa sifat kesalahan atau kekeliruan tersebut tidak mengandung persengketaan antara fiskus dan wajib pajak.

Apabila SKP yang dimaksud menyangkut pemotongan pajak yang seharusnya tidak terhutang oleh wajib pajak dari P3B dan tidak sesuai ketentuan P3B, maka wajib pajak dapat menempuh jalur keberatan sesuai dengan pasal 25 UU KUP atau menempuh jalur MAP. Hubungan antara pasal 16 UU KUP dan pelaksanaan MAP dijelaskan dalam pasal 6 ayat (1) dan (2) PER-48/PJ/2010 berikut ini :

(1) “Dalam hal Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP juga mengajukan permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) atau Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang KUP, Direktur Jenderal Pajak dapat memproses pengajuan permintaan MAP”.

(2) ”Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan Persetujuan Bersama sebelum dikeluarkannya keputusan atas permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak sebagaimana

dimaksud pada ayat (1), Persetujuan Bersama dimaksud dituangkan dalam keputusan Direktur Jenderal Pajak atas permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak”.

Berdasarkan peraturan tersebut, tindakan wajib pajak yang mengajukan permohonan pembetulan sesuai dengan pasal 16 ayat (1), tidak menghalangi proses pengajuan permintaan MAP. Hal ini dikarenakan pada pasal 16 tidak mengandung sengketa antara fiskus dan wajib pajak, berbeda dengan inti dari pengajuan MAP yang berasal dari pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B.

#### **4.5.2 Hubungan antara Pasal 36 UU KUP dengan PER-48/PJ/2010.**

Dalam ketentuan perpajakan dikenal adanya sanksi administrasi yang dikenakan terhadap Wajib Pajak yang tidak memenuhi ketentuan tertentu dalam Undang-undang Perpajakan. Dalam prakteknya, pengenaan sanksi administrasi ini bisa terjadi bukan karena kesalahan Wajib Pajak atau akibat kekhilafan Wajib Pajak sendiri. Apabila terjadi hal seperti ini Wajib Pajak memiliki hak untuk mengajukan permohonan untuk mengurangi atau penghapusan sanksi administrasi.

Pasal 36 ayat (1) huruf a Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 memberikan landasan bagi Wajib Pajak untuk menyelesaikan masalah ini dengan ketentuan bahwa pengajuan ini paling banyak hanya boleh dilakukan sebanyak dua kali. Pasal 36 ayat (1d) memberikan waktu kepada Direktur Jenderal Pajak untuk menyelesaikan permohonan ini dalam jangka waktu enam bulan sejak surat permohonan diterima. Apabila dalam jangka waktu di atas tidak ada keputusan maka permohonan Wajib Pajak dianggap diterima.

Sanksi administrasi yang dapat dikurangkan atau dihapuskan meliputi sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan/atau kenaikan yang dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahan Wajib Pajak yang tercantum dalam STP, SKPKB atau SKPKBT.

Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi yang tercantum dalam Surat SKPKB atau SKPKBT hanya dapat dilakukan dalam hal surat ketetapan pajak tersebut :

1. Tidak diajukan keberatan.
2. Diajukan keberatan, tetapi telah dicabut oleh Wajib Pajak.
3. Diajukan keberatan, tetapi tidak memenuhi ketentuan formal permohonan keberatan.

Syarat permohonan bagi Wajib Pajak sesuai dengan pasal 36 ini adalah sebagai berikut :

1. 1 (satu) permohonan untuk 1 (satu) Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.
2. Permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan memberikan alasan yang mendukung permohonannya.
3. Permohonan harus disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.
4. Wajib Pajak telah melunasi pajak yang terutang.
5. Surat permohonan ditandatangani oleh Wajib Pajak, dan dalam hal surat permohonan ditandatangani oleh bukan Wajib Pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus.

Keputusan yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dapat berupa mengabulkan sebagian atau seluruhnya, atau menolak permohonan Wajib Pajak. Namun demikian, Wajib Pajak dapat meminta secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai alasan yang menjadi dasar untuk menolak atau mengabulkan sebagian permohonan Wajib Pajak dan Direktur Jenderal Pajak harus memberikan keterangan secara tertulis atas permintaan Wajib Pajak tersebut.

Direktur Jenderal Pajak dapat menghapuskan atau mengurangi sanksi administrasi secara jabatan dalam hal pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dilakukan apabila diterbitkan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pengurangan/Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar, atau Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar berkurang atau dibatalkan, yang terkait dengan :

1. Diterbitkannya surat ketetapan pajak karena Pengusaha Kena Pajak tidak membuat faktur pajak.

2. Wajib Pajak dikenakan sanksi bunga penagihan sesuai ketentuan Pasal 19 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

Seperti telah disebutkan sebelumnya, bahwa apabila wajib pajak mengajukan permohonan pembetulan atau permohonan pembatalan surat ketetapan pajak berdasarkan pasal 16 ayat (1) dan pasal 36 ayat (1) UU KUP, maka berdasarkan pasal 6 PER-48/PJ/2010, Direktur Jenderal Pajak tetap dapat mengajukan proses permintaan MAP.

#### **4.5.3 Permasalahan yang Timbul**

Permasalahan akan timbul, apabila wajib pajak yang memiliki sengketa pajak karena menjadi korban pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B ini menempuh dua jalur sekaligus, yaitu mengajukan keberatan berdasarkan pasal 25 UU KUP dan MAP.

Apabila terdapat SKP yang menyangkut pemotongan pajak yang seharusnya tidak terhutang kepada wajib pajak, atau wajib pajak menjadi korban pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B, maka wajib pajak Indonesia sesuai dengan ketentuan pasal 25 UU KUP dapat menempuh jalur keberatan. Batas waktu pengajuan surat keberatan ditentukan dalam waktu 3 bulan sejak tanggal dikirim SKP agar wajib pajak dapat mempersiapkan surat keberatan beserta alasannya.

Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 bulan sejak tanggal surat keberatan diterima, harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan. Sehingga bisa disimpulkan bahwa jangka waktu keseluruhan dalam proses pengajuan keberatan ini adalah 1 tahun 3 bulan. Sedangkan berdasarkan Model Indonesia, wajib pajak dapat mengajukan permohonan MAP dalam jangka waktu 2 tahun sejak adanya tindakan yang menimbulkan pengenaan pajak berganda.

Hal ini berarti bahwa terdapat kemungkinan bahwa prosedur MAP belum dimulai pada saat permohonan keberatan telah diputuskan. Apabila keputusan keberatan bersifat menolak, maka wajib pajak dapat mengajukan banding dalam

jangka waktu 3 bulan ataupun mengambil kesempatan untuk menunggu jalur hukum melalui MAP.

Namun apabila keputusan keberatan diterima, dan ternyata pada saat itu prosedur MAP sudah berjalan dan memberikan keputusan yang berbeda dengan keputusan keberatan, maka keputusan tersebut harus diubah. Hal ini didasarkan atas kedudukan P3B yang berada di atas undang-undang nasional, dan Negara Indonesia sebagai bagian dari anggota P3B harus melaksanakan keputusan tersebut. Kendala yang dihadapi sekarang adalah kekuatan hukum mana yang harus digunakan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam memperbaiki surat keputusan keberatan tersebut.

Apabila dilihat dari pasal 16 ayat (1) dan pasal 36 ayat (1) berikut, maka dapat dijelaskan bahwa :

1. Pasal 16 ayat (1) mengenai pembetulan surat ketetapan pajak, tidak dapat dijadikan dasar hukum dalam merubah surat keputusan keberatan. Hal ini dikarenakan karena dalam pasal tersebut pembetulan hanya dapat dilakukan dalam hal :
  - a. Dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis.
  - b. Kesalahan hitung.
  - c. Kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam perundang-undangan perpajakan.Ayat tersebut menjelaskan bahwa sifat kekeliruan dan kesalahan tersebut tidak mengandung persengketaan antara fiskus dan wajib pajak, sehingga tentu saja Direktur Jenderal Pajak tidak dapat membetulkan keputusan keberatan karena mengandung materi sengketa pajak.
2. Pasal 36 ayat (1) mengenai permohonan penghapusan sanksi administrasi juga tidak dapat digunakan. Hal ini dikarenakan ketentuan ini tidak digunakan untuk memperbaiki surat keputusan keberatan, melainkan berlaku untuk :
  - a. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi.
  - b. Mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan yang tidak benar.
  - c. Membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan



hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan wajib pajak.

Permasalahan tersebutlah yang muncul saat Wajib Pajak menempuh dua jalur hukum secara bersamaan. Namun pada tanggal 3 November 2010, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan PER-48/PJ/2010 yang membatasi atau menolak wajib pajak yang ingin menempuh dua jalur hukum sekaligus. Dengan adanya peraturan ini, wajib pajak diharuskan memilih antara jalur domestik atau jalur MAP. Berdasarkan pasal 4 ayat 8 PER-48/PJ/2010, disebutkan bahwa :

Direktur Peraturan Perpajakan II atas nama Direktur Jenderal Pajak menolak permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dalam hal :

- a. Permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan setelah melewati batas waktu penyampaian sebagaimana dimaksud pada ayat (3).
- b. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas permasalahan yang dimintakan MAP dan tidak mencabut permohonan keberatan dimaksud.
- c. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia mengajukan permohonan banding kepada badan peradilan pajak atas permasalahan yang dimintakan MAP dan tidak mencabut permohonan Banding dimaksud.

paling lama dalam jangka waktu 15 (lima belas) hari kalender sejak permintaan untuk melaksanakan MAP diterima dari Kepala Kantor Pelayanan Pajak atau sejak diketahui Wajib Pajak yang bersangkutan mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak.

#### **4.6 Proses Banding dan Pelaksanaan MAP**

Masalah serupa antara ketentuan hukum domestik dengan ketentuan MAP dalam P3B juga terjadi apabila keputusan MAP terjadi setelah pengadilan pajak mengambil keputusan. Oleh karena itulah dalam pasal 25 ayat 2 OECD Model disebutkan bahwa *“any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of contracting state”*, hal ini dimaksudkan agar

kedua negara tetap harus melaksanakan keputusan MAP tanpa memperhatikan masa daluwarsa di dalam undang-undang domestiknya.

Satu-satunya jalan yang bisa ditempuh oleh wajib pajak apabila keputusan pengadilan pajak berbeda dengan keputusan MAP adalah dengan menempuh jalur Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Hal ini diatur di dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak No 14 Tahun 2002 di dalam pasal 91 yang berbunyi sebagai berikut:

Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Apabila putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu.
- b. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda.
- c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan huruf c.
- d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya.
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dari huruf b tersebut dapat dijelaskan bahwa apabila terdapat bukti tertulis baru yang menghasilkan putusan yang berbeda, dalam hal ini putusan MAP, maka wajib pajak dapat mengajukan permohonan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung (mengingat bahwa lembaga yang dapat memperbaiki atau mengubah keputusan pengadilan pajak hanyalah Mahkamah Agung).

Namun hal ini juga sudah berubah semenjak diterbitkannya PER-48/PJ/2010 (seperti yang telah dijelaskan pada pasal 4 ayat 8 PER-48/PJ/2010 di atas). Dalam hal ini Wajib Pajak tidak dapat menempuh dua jalur hukum secara bersamaan, sehingga apabila Wajib Pajak ingin mengajukan proses MAP, maka

permohonan banding kepada badan peradilan pajak atas permasalahan tersebut harus segera dicabut.

#### **4.7 Penyempurnaan PER-48/PJ/2010 berdasarkan PP No 74 tahun 2011**

Setelah diterbitkannya PER-48/PJ/2010 pada tanggal 3 November 2010, pemerintah kembali menerbitkan peraturan terbaru yaitu PP No 74 tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan pada tanggal 29 Desember 2011. Peraturan ini menyempurnakan PER-48/PJ/2010 khususnya mengenai proses MAP yang dijelaskan dalam pasal 57 dan berbunyi sebagai berikut :

(1) “Pelaksanaan MAP dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak dan otoritas pajak negara atau yurisdiksi mitra P3B”.

(2) “Permintaan pelaksanaan MAP dapat diajukan oleh:

- a. Wajib Pajak melalui Direktur Jenderal Pajak.
- b. Direktur Jenderal Pajak.
- c. Otoritas pajak negara mitra P3B atau yurisdiksi mitra P3B.

dalam batas waktu pelaksanaan MAP sebagaimana ditetapkan dalam P3B”.

(3) “Permintaan pelaksanaan MAP oleh pihak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat diajukan bersamaan dengan permohonan Wajib Pajak untuk mengajukan:

- a. Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 Undang-Undang.
- b. Permohonan banding sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 Undang-Undang.
- c. Permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang”.

(4) “Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk meneliti permintaan pelaksanaan MAP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dan huruf c untuk menentukan dapat atau tidaknya dilaksanakan MAP”.

(5) “Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan persetujuan Bersama setelah surat ketetapan pajak diterbitkan tetapi tidak diajukan keberatan atau tidak diajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang

tidak benar, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan atas surat ketetapan pajak sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 Undang-Undang”.

(6) “Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan Persetujuan Bersama setelah Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan tetapi tidak diajukan banding atau Wajib Pajak mengajukan banding tetapi dicabut, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan atas Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 Undang-Undang”.

(7) “Apabila pelaksanaan MAP dilakukan bersamaan dengan proses banding dan sampai dengan Putusan Banding diucapkan pelaksanaan MAP belum menghasilkan Persetujuan Bersama, Direktur Jenderal Pajak menghentikan MAP”.

(8) “Dalam hal pelaksanaan MAP tidak menghasilkan Persetujuan Bersama, berlaku surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali”.

Dengan diterbitkannya peraturan pemerintah tersebut, berarti membuka kesempatan bagi Wajib Pajak untuk dapat menempuh dua jalur hukum secara bersamaan, yaitu keberatan dan proses MAP. Dan adanya masalah apabila terdapat hasil keputusan yang berbedapun telah diatasi dengan peraturan tersebut, yaitu yang menyebutkan bahwa Surat Keputusan Keberatan dapat dibetulkan sesuai dengan pasal 16 UU KUP.

Begitu pula dengan proses banding, Wajib Pajak tetap dapat menempuh jalur tersebut bersamaan dengan proses MAP. Namun apabila putusan banding telah keluar, maka Direktur Jenderal Pajak harus segera menghentikan MAP. Hal ini berarti tidak adanya dasar hukum yang dapat dijadikan dasar untuk mengubah putusan pengadilan pajak, karena berdasarkan Undang-undang Pengadilan Pajak, putusan pengadilan bersifat tetap dan mengikat.

#### 4.8 Hubungan antara Pelaksanaan MAP di Indonesia dengan *Vienna Convention on Law of Treaties 1969 (VCLT)*

Perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B) pada dasarnya merupakan hasil kompromi atau bentuk rekonsiliasi antara dua negara atau lebih terhadap ketentuan domestik masing-masing negara. Oleh karena merupakan hasil kompromi, dalam penyusunannya istilah-istilah yang digunakan bersifat universal. P3B merupakan perjanjian internasional yang ketentuan hukumnya tunduk dengan hukum internasional publik. Hukum internasional publik diatur dalam *Vienna Convention on the Law of Treaties (VCLT)* atau disebut juga dengan Konvensi Wina (Darussalam, 2010).

Konvensi Wina pertama kali diratifikasi pada tanggal 22 Mei 1969 dan dibuka untuk ditandatangani pada tanggal 23 Mei 1969. Namun konvensi ini baru mulai berlaku pada tanggal 27 Januari 1980 dimana sampai dengan tanggal 6 Maret 2000 sudah terdapat 179 negara yang menandatangani. Indonesia termasuk dari salah satu negara yang menandatangani Konvensi Wina.

Sebagai induk dari perjanjian internasional, Konvensi Wina berisi pengaturan perjanjian internasional, baik secara teknis maupun substansi antara lain mengatur tentang tanda sebuah negara menyatakan mengikatkan diri kepada suatu treaty, prosedur bagaimana suatu negara akan mengikatkan diri kepada suatu treaty, *entry into force* dari suatu treaty, hubungan undang-undang domestik dan treaty, aturan umum untuk memberi interpretasi dari suatu treaty dan sebagainya.

Berdasarkan Konvensi Wina, ada beberapa cara bagi negara yang menjadi salah satu pihak dalam suatu treaty untuk menyatakan terikat kepada treaty yang bersangkutan, atau pengesahan suatu treaty, yaitu, ratifikasi, aksesi (*accession*), penerimaan (*acceptance*), dan penyetujuan (*approval*) (Rachmanto, 2006).

Dalam melakukan interpretasi atas P3B, hasil akhir dari interpretasi harus sesuai dengan maksud dan tujuan dibuatnya P3B, yaitu :

1. Untuk menghilangkan atau meringankan beban pajak berganda.
2. Untuk mencegah terjadinya penyelundupan pajak.

Oleh karena itulah, prinsip-prinsip interpretasi yang diatur dalam Konvensi Wina (VCLT) harus ditempatkan di atas dari pada prinsip-prinsip interpretasi

yang diatur dalam ketentuan domestik suatu negara. Ketentuan umum interpretasi diatur di dalam pasal 31 VCLT, dimana dalam melakukan interpretasi perjanjian internasional harus didasarkan pada “*good faith*” sesuai dengan maksud dan tujuan yang diberikan oleh perjanjian yang disepakati bersama. Bunyi pasal 31 ayat (1) VCLT adalah sebagai berikut :

“A treaty shall be interpreted in good faith in accordance with the ordinary meaning to be given to the terms of the treaty in their context and in the light of its object and purpose”.

Menurut Jan Angel Becerra yang kemudian dijelaskan oleh Darrussalam, pengertian *good faith* yang berhubungan dengan MAP adalah sebagai berikut :

1. Ketika otoritas pajak melakukan MAP untuk menyelesaikan masalah perpajakan berganda yang dialami oleh subjek pajak, otoritas pajak harus mencapai kesepakatan yang dapat menghilangkan pemajakan berganda tersebut.
2. Suatu perubahan ketentuan perundang-undangan yang terjadi setelah diberlakukannya P3B, tidak seharusnya merubah atau mempengaruhi kesepakatan bersama yang telah dicapai pada saat P3B tersebut disepakati. Jika terjadi perubahan atas ketentuan perundang-undangan, dan ada keinginan untuk mempertimbangkan perubahan yang terjadi tersebut, maka harus melalui suatu protokol perubahan atau dengan membuat P3B yang baru sesuai dengan prosedur yang dipersyaratkan oleh konstitusi yang berlaku di masing-masing negara agar dapat bersifat mengikat.
3. Dalam hal terjadi keraguan, interpretasi yang dinyatakan *good faith* adalah interpretasi yang menguntungkan wajib pajak.

Sedangkan berkaitan dengan pelaksanaan MAP berdasarkan P3B, khususnya dalam Pasal 25 ayat (2) dijelaskan bahwa model ini meniadakan ketentuan daluwarsa dalam undang-undang domestik, dan dalam hal ini tidak dapat dijadikan alasan bagi Indonesia untuk tidak melaksanakan keputusan yang diambil oleh pejabat yang berwenang. Selain itu juga di dalam pasal 26 dan 27 VCLT disebutkan bahwa :

*Article 26 Pacta sunt servanda*

“Every treaty in force is binding upon the parties to it and must be performed by them in good faith”

*Article 27 Internal law and observance of treaties*

“A party may not invoke the provisions of its internal law as justification for its failure to perform a treaty. This rule is without prejudice to article 46”

Berdasarkan pasal tersebut dijelaskan bahwa setiap pihak di dalam treaty wajib melaksanakannya karena treaty tersebut mengikat kedua belah pihak (Rachmanto Surahmat, Inside Tax, 2007).

#### 4.9 Rangkuman Penulis

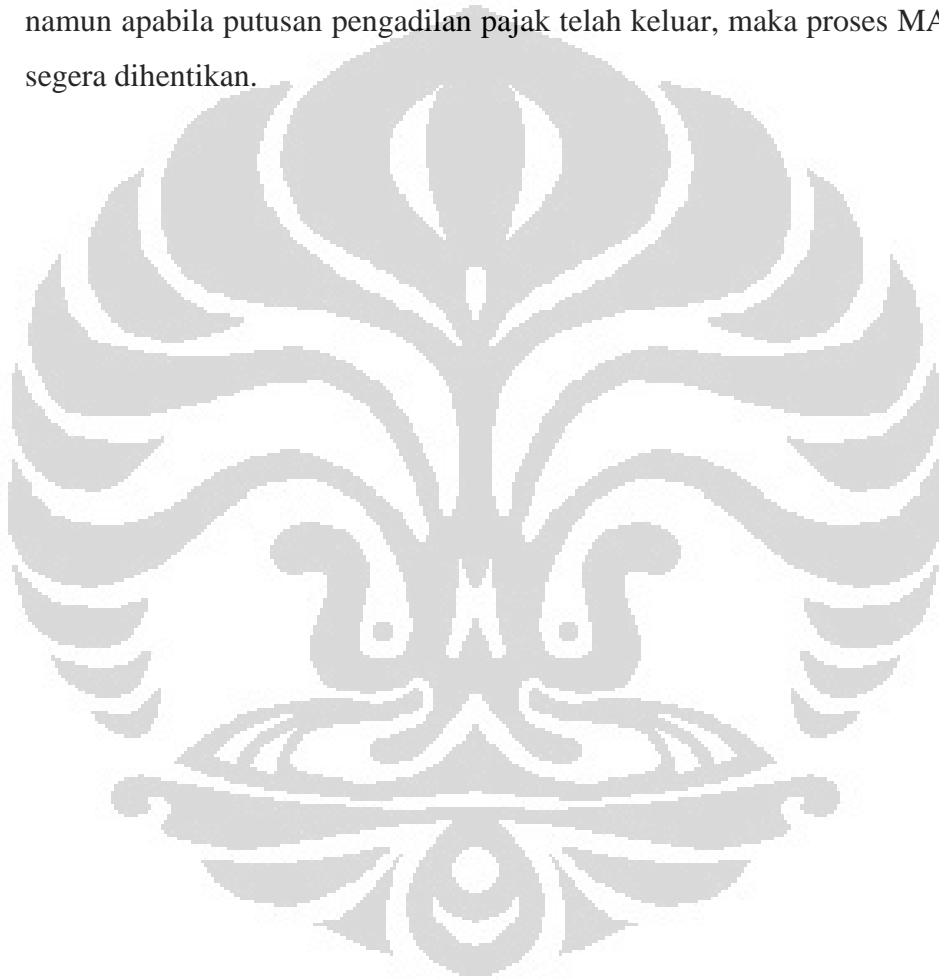
Berdasarkan penjelasan di atas, ada beberapa rangkuman yang akan dikemukakan oleh penulis, dengan ilustrasi sebagai berikut : (diibaratkan Wajib Pajak menempuh dua jalur hukum secara bersamaan)

**Gambar 4.2 Ilustrasi Dua Proses Penyelesaian Sengketa Pajak**



1. Skenario pertama adalah apabila keputusan dalam proses keberatan adalah ditolak, sementara keputusan MAP adalah diterima. Dalam hal ini, sesuai dengan PP No 74 tahun 2011, maka apabila MAP menghasilkan Persetujuan Bersama setelah Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan tetapi tidak diajukan banding atau Wajib Pajak mengajukan banding tetapi dicabut, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan atas Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 UU KUP.

2. Skenario kedua adalah apabila keputusan dalam proses banding adalah ditolak, sementara keputusan MAP adalah diterima. Sesuai dengan PP No 74 tahun 2011, apabila pelaksanaan MAP dilakukan bersamaan dengan proses banding dan sampai dengan Putusan Banding diucapkan pelaksanaan MAP belum menghasilkan Persetujuan Bersama, Direktur Jenderal Pajak menghentikan MAP. Berbeda dengan peraturan mengenai keberatan, dalam hal ini walaupun Wajib Pajak dapat menempuh jalur banding dan MAP secara bersamaan, namun apabila putusan pengadilan pajak telah keluar, maka proses MAP harus segera dihentikan.





## **BAB 5**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Kesimpulan**

1. *Mutual Agreement Procedure* (MAP) merupakan sarana bagi para pejabat yang berwenang di suatu negara untuk melakukan komunikasi bersama dalam suatu penerapan di P3B. MAP merupakan prosedur bagi Wajib Pajak sebagai tempat untuk menyelesaikan sengketa pajak yang dihadapinya dan tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B. Proses MAP sendiri diatur di dalam P3B pasal 25 (Model Indonesia dan Model OECD) yang menjelaskan mengenai jangka waktu keberatan yang diajukan kepada pejabat yang berwenang yaitu antara 2-3 tahun, serta kewajiban untuk melaksanakan keputusan dari MAP tersebut. Namun kelemahan dari proses MAP ini adalah tidak adanya penentuan batas waktu mengenai kapan kesepakatan harus dicapai, sehingga di dalam proses ini bisa saja Wajib Pajak tidak memperoleh keputusan dari proses pengajuan keberatannya. Hal inilah yang harus menjadi pemikiran bagi Wajib Pajak apabila ingin menempuh jalur MAP.
2. Sebelum dikeluarkannya PER-48/PJ/2010 dan PP No 74 tahun 2011, apabila Wajib Pajak menempuh dua jalur hukum secara sekaligus, maka akan timbul masalah apabila keputusan keberatan atau banding berbeda dengan keputusan MAP. Kendala yang dihadapi sekarang adalah kekuatan hukum mana yang harus digunakan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam memperbaiki surat keputusan keberatan tersebut. Apabila dilihat dari pasal 16 ayat (1) dan pasal 36 ayat (1) berikut, maka dapat dijelaskan bahwa :
  - a. Pasal 16 ayat (1) mengenai pembetulan surat ketetapan pajak, tidak dapat dijadikan dasar hukum dalam merubah surat keputusan keberatan. Hal ini dikarenakan karena dalam pasal tersebut pembetulan hanya dapat dilakukan dalam hal penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung dan kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam perundang-undangan perpajakan. Ayat tersebut menjelaskan bahwa sifat kekeliruan dan kesalahan tersebut tidak mengandung persengketaan antara fiskus dan wajib pajak,

sehingga tentu saja Direktur Jenderal Pajak tidak dapat membetulkan keputusan keberatan karena mengandung materi sengketa pajak.

- b. Pasal 36 ayat (1) mengenai permohonan penghapusan sanksi administrasi juga tidak dapat digunakan. Hal ini dikarenakan ketentuan ini tidak digunakan untuk memperbaiki surat keputusan keberatan, melainkan berlaku untuk mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi, mengurangi atau membatalkan surat ketetapan yang tidak benar dan membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan wajib pajak.
3. Dengan diterbitkannya PER-48/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (*Mutual Agreement Procedure*) Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda pada tanggal 3 November 2010, maka menutup kemungkinan bagi Wajib Pajak Indonesia untuk menempuh jalur MAP dan jalur domestik secara bersamaan. Hal ini dikarenakan pada saat itu Direktur Jenderal Pajak belum menemukan dasar hukum yang dapat dijadikan landasan apabila keputusan dari jalur domestik dan jalur MAP berbeda.
4. Setelah dikeluarkannya PP No 74 tahun 2011, kesempatan bagi Wajib Pajak untuk menempuh dua jalur hukum tersebut secara bersamaan kembali terbuka, disini berarti merupakan suatu perbaikan yang positif bagi Wajib Pajak mengingat alternatif dalam menyelesaikan sengketa pajaknya lebih terbuka lebar. Hal ini juga dipermudah di dalam pasal 57 yang menyebutkan bahwa apabila keputusan keberatan berbeda dengan keputusan MAP, maka pasal 16 UU KUP dapat dijadikan dasar hukum untuk melakukan pembetulan. Berbeda dengan proses banding, walaupun Wajib Pajak dapat menempuh proses banding dan MAP secara bersamaan, namun apabila putusan pengadilan pajak telah dikeluarkan, maka proses MAP harus segera dihentikan.
5. Posisi Indonesia sesuai dengan P3B, yaitu harus senantiasa tunduk dengan interpretasi yang diatur di dalam Konvensi Wina. Sesuai dengan Pasal 27 VCLT disebutkan bahwa setiap pihak tidak boleh mengandalkan kekuatan

hukum internalnya sebagai alasan gagalnya melaksanakan treaty. Berdasarkan pasal tersebut dijelaskan bahwa setiap pihak di dalam treaty wajib melaksanakannya karena treaty tersebut mengikat kedua belah pihak. Namun hal ini sulit dilakukan mengingat setiap permasalahan pajak yang sudah ditangani di *tax court*, biasanya akan mengikuti putusan pengadilan dan pada saat itu MAP sudah tidak berlaku lagi. Oleh sebab itulah di PP No 74 tahun 2011, apabila putusan pengadilan telah dikeluarkan, maka MAP harus segera dihentikan.

## 5.2 Saran

Dengan mengacu kepada hasil penelitian ini, penulis ingin memberikan saran-saran sebagai berikut :

1. Direktur Jenderal Pajak harus senantiasa memperhatikan proses implementasi yang menyeluruh mulai dari proses awal, pelaksanaan serta adanya hasil keputusan apabila Wajib Pajak menempuh jalur MAP. Hal ini dikarenakan kepastian hukum domestik mengenai MAP masih sangat minim dan belum dikuasai sepenuhnya baik dari pihak aparat pajak, maupun Wajib Pajak itu sendiri.
2. Selain itu juga hendaknya Indonesia bisa mencontoh negara-negara anggota OECD yang memberikan keterbukaan informasi mengenai proses MAP yang dijalankannya dan memberikan data berupa statistik dari tahun ke tahun yang ditampilkan di website [www.oecd.org](http://www.oecd.org). Hal itu tentunya dapat membantu kita dalam mempelajari dan menganalisa perkembangan proses MAP yang telah dijalankan oleh negara-negara lain di tahun-tahun sebelumnya.
3. Dengan adanya perkembangan yang terus berjalan baik di Indonesia maupun di skala Internasional, aparat pajak hendaknya bisa terus mengikuti perkembangan tersebut dan mengupdate peraturan yang dibutuhkan sebagai landasan dasar hukum yang sesuai baik menurut hukum domestik maupun menurut P3B.

## DAFTAR REFERENSI

Darussalam dan Danny Septriadi. (2008). *Konsep dan Aplikasi Cross Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*. Jakarta : Danny Darussalam Tax Center.

\_\_\_\_\_. (2006). *Membatasi kekuasaan Untuk Mengenakan Pajak: Tinjauan Akademis terhadap Kebijakan, Hukum, dan Administrasi Pajak di Indonesia (Limit on the Taxing Power: Academic Analysis of Tax Law, Policy, and Administration in Indonesia)*. Jakarta : Grasindo.

\_\_\_\_\_. ”Pembagian Hak Pemajakan Atas Suatu Jenis Penghasilan Berdasarkan OECD Model Tax Treaty’, dalam *Inside Tax* Edisi, 12 Oktober 2008, hal.50

Hukum Online. *Pokok-pokok Masalah Pelaksanaan Putusan Arbitrase Internasional di Indonesia*. Dipetik tanggal 5 Juni 2012, dari [www.hukumonline.com](http://www.hukumonline.com).

Hutagaol, Darussalam, Danny Septriadi. (2006). *Kapita Selekta Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat

\_\_\_\_\_. (2010). *Konsep dan Aplikasi Perpajakan Internasional*. Jakarta : Danny Darussalam Tax Center.

Indonesia. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 61/PJ/2009.

\_\_\_\_\_. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 24/PJ/2010.

\_\_\_\_\_. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Pencegahan Penyalahgunaan Penghindaran Pajak Berganda*. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 62/PJ/2009.

\_\_\_\_\_. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Pencegahan Penyalahgunaan Penghindaran Pajak Berganda*. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 25/PJ/2010.

\_\_\_\_\_. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (Mutual Agreement Procedure) Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 48/PJ/2010.

\_\_\_\_\_. *Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan*. Peraturan Pemerintah Nomor 74/2011.

\_\_\_\_\_. *Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak*. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011.

\_\_\_\_\_. *Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pengajuan Dan Penyelesaian Keberatan*. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.03/2007.

\_\_\_\_\_. *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak tentang Pelaksanaan Permintaan Informasi ke Luar Negeri dalam rangka Pencegahan Penghindaran dan Pengelakan Pajak*. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-51/PJ/2009.

\_\_\_\_\_. *Surat Edaran tentang Tata Cara Pelaksanaan Ketentuan mengenai Persetujuan Bersama berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*. Surat Edaran Nomor SE-05/PJ/10/2000.

\_\_\_\_\_. *Surat Edaran tentang Daftar Competent Authority dari Negara-Negara Treaty Partner*. Surat Edaran Nomor SE-20/PJ.34/1992.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak*. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan*. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perjanjian Internasional*. Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2000.

Indonesian Tax. (2007). *Bandung*. Dipetik Maret 20, 2012, dari [www.masalahpajak.blogspot.com](http://www.masalahpajak.blogspot.com).

Mardiasmo. (2006). *Perpajakan edisi revisi*. Yogyakarta : Andi.

OECD. *Country Mutual Agreement Procedure Statistic*. Dipetik April 25, 2012, dari [www.oecd.org](http://www.oecd.org).

OECD, "Manual Effective on Mutual Agreement Procedure".

OECD Report, "Improving The Resolution of Tax Treaties disputes".

Organization of Economic Development Corporation (OECD), OECD Model Tax Convention on Income and Capital, Condensed Version, 2008.

Surahmat, R. (2011). *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda: Suatu Kajian terhadap Kebijakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.

\_\_\_\_\_. (2008). *Bunga Rampai Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.

\_\_\_\_\_, “Lis Alibi Pendens dan Proses Sengketa Pajak berdasarkan Peraturan Perundang-undangan Indonesia, dalam *Inside Tax* Edisi November 2007, hal.36

\_\_\_\_\_, “Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan MAP”, *Bisnis Indonesia*.26 Desember 2005 & 2,9 Januari 2006

\_\_\_\_\_, “Arbitrase dalam Tax Treaty : Sebuah Tinjauan dari Indonesia, *Indonesian Tax Review*, 2005

Vijay Iyer, Mutual Agreement Procedure.

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK  
NOMOR PER - 48/PJ/2010

TENTANG

TATA CARA PELAKSANAAN PROSEDUR PERSETUJUAN BERSAMA  
(MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE) BERDASARKAN  
PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang :

- a. bahwa berdasarkan Pasal 32A [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008](#) diatur bahwa Pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan Pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak;
- b. bahwa dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah negara mitra diatur mengenai Prosedur Persetujuan Bersama atau lazim disebut dengan Mutual Agreement Procedure (MAP);
- c. bahwa untuk melaksanakan ketentuan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda mengenai Prosedur Persetujuan Bersama dimaksud, perlu ditetapkan prosedur baku sebagai petunjuk teknis pelaksanaannya;
- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (Mutual Agreement Procedure) Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda;

Mengingat :

1. [Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang 16 Tahun 2009](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);
2. [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893);



## MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG TATA CARA PELAKSANAAN PROSEDUR PERSETUJUAN BERSAMA (MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE) BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA.

### BAB I KETENTUAN UMUM

#### Pasal 1

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, yang dimaksud dengan :

1. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda yang selanjutnya disebut P3B adalah perjanjian antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah negara atau yurisdiksi mitra untuk mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda dan pengelakan pajak.
2. Prosedur Persetujuan Bersama atau Mutual Agreement Procedure yang selanjutnya disebut MAP adalah prosedur administratif yang diatur dalam P3B untuk menyelesaikan permasalahan yang timbul dalam penerapan P3B.
3. Pejabat yang Berwenang adalah pejabat sebagaimana dimaksud dalam P3B.
4. Negara Mitra P3B adalah negara atau yurisdiksi yang mempunyai P3B dengan Indonesia yang sudah berlaku efektif .
5. Persetujuan Bersama atau Mutual Agreement adalah hasil yang telah disepakati oleh Pejabat yang Berwenang dari Indonesia dan Negara Mitra P3B sehubungan dengan MAP yang telah dilaksanakan.
6. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia adalah Subjek Pajak dalam negeri berdasarkan ketentuan [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008](#), yang menerima atau memperoleh penghasilan yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang tersebut.
7. Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B adalah Subjek Pajak dalam negeri Negara Mitra P3B berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di negara yang bersangkutan, yang menerima atau memperoleh penghasilan yang dikenakan Pajak Penghasilan di negara tersebut.
8. Wajib Pajak Luar Negeri adalah Subjek Pajak luar negeri berdasarkan ketentuan [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008](#), yang menerima atau memperoleh penghasilan yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang tersebut.

9. Warga Negara Indonesia adalah Warga Negara Indonesia berdasarkan ketentuan perundang-undangan di bidang kewarganegaraan.
10. Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang selanjutnya disebut Undang-Undang KUP, adalah [Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009](#).
11. Transfer Pricing adalah penentuan harga yang dilakukan dalam transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
12. Corresponding Adjustments yaitu koreksi atau penyesuaian atas jumlah pajak yang terutang bagi Wajib Pajak suatu negara yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak negara mitra, yang dilakukan oleh otoritas pajak negara yang bersangkutan sehubungan dengan koreksi Transfer Pricing yang dilakukan oleh otoritas pajak negara mitra (primary adjustments), sehingga alokasi keuntungan pada dua negara atau yurisdiksi tersebut konsisten, dengan tujuan untuk menghilangkan pengenaan pajak berganda.
13. Dual Residence adalah kondisi yang dihadapi oleh satu subjek pajak yang melakukan transaksi lintas negara atau yurisdiksi pada saat yang sama dianggap menjadi subjek pajak dalam negeri di masing-masing negara atau yurisdiksi berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di masing-masing negara atau yurisdiksi dimaksud.

## Pasal 2

MAP dilaksanakan dalam hal terdapat :

- a. permintaan yang diajukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia;
- b. permintaan yang diajukan oleh Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B sehubungan dengan ketentuan non diskriminasi (non-discrimination) dalam P3B yang berlaku;
- c. permintaan yang diajukan oleh Negara Mitra P3B; atau
- d. hal yang dianggap perlu oleh dan atas inisiatif Direktur Jenderal Pajak.

## BAB II TATA CARA PENGAJUAN DAN PELAKSANAAN MAP DARI WAJIB PAJAK DALAM NEGERI INDONESIA ATAU WARGA NEGARA INDONESIA YANG MENJADI WAJIB PAJAK DALAM NEGERI NEGARA MITRA P3B

## Pasal 3

(1) Permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2

huruf a dilakukan antara lain dalam hal :

- a. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia dikenakan pajak atau akan dikenakan pajak karena melakukan praktik Transfer Pricing sehubungan adanya transaksi dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B yang mempunyai hubungan istimewa;
  - b. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia menganggap bahwa tindakan Negara Mitra P3B mengakibatkan atau akan mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B sehubungan dengan keberadaan atau penghasilan bentuk usaha tetap yang dimiliki oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia di Negara Mitra P3B;
  - c. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia menganggap bahwa tindakan Negara Mitra P3B mengakibatkan atau akan mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B sehubungan dengan pemotongan pajak di Negara Mitra P3B; atau
  - d. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang juga merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B meminta pelaksanaan konsultasi dalam rangka MAP untuk menentukan status dirinya sebagai Wajib Pajak dalam negeri dari salah satu negara tersebut.
- (2) Permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf b dilakukan dalam hal Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B dikenakan atau akan dikenakan pajak di Negara Mitra P3B yang lebih berat dibandingkan dengan yang dikenakan oleh Negara Mitra P3B kepada warganegaranya (kasus non diskriminasi berdasarkan ketentuan P3B yang berlaku).
- (3) Permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) dilakukan dengan memperhatikan ketentuan dalam P3B yang berlaku.

#### Pasal 4

- (1) Permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf a disampaikan dengan permohonan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dengan menyampaikan informasi sekurang-kurangnya mengenai:
- a. nama, Nomor Pokok Wajib Pajak, alamat, dan jenis usaha Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang mengajukan permintaan;
  - b. nama, Nomor Identitas Wajib Pajak, alamat, dan jenis usaha Wajib Pajak di Negara Mitra P3B yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak yang mengajukan permintaan, khusus dalam hal terkait dengan transaksi Transfer Pricing;
  - c. tindakan yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B atau otoritas pajak Negara Mitra P3B, yang telah dianggap tidak sesuai dengan ketentuan P3B oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia;

- d. penjelasan apakah Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia telah mengajukan atau akan mengajukan permohonan pembetulan, keberatan, permohonan banding kepada badan peradilan pajak, atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1), Pasal 25 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), atau Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang KUP, atas hal-hal yang dimintakan MAP;
  - e. Tahun Pajak sehubungan dengan permintaan yang dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia;
  - f. penjelasan mengenai transaksi yang telah dilakukan koreksi oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B, yang meliputi substansi transaksi, nilai koreksi, dan dasar dilakukannya koreksi;
  - g. pendapat Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia sehubungan dengan koreksi yang telah dilakukan oleh otoritas Negara Mitra P3B Indonesia;
  - h. pihak yang dapat dihubungi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka tindak lanjut atas permintaan untuk melaksanakan MAP yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia;
  - i. nama kantor pajak Negara Mitra P3B, jika memungkinkan nama unit vertikal kantor pajak Negara Mitra P3B yang terkait dalam hal diketahui oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang mengajukan permintaan MAP; dan
  - j. ketentuan dalam P3B yang menurut Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia tidak diterapkan secara benar dan pendapat Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atas penerapan dari ketentuan P3B tersebut, apabila permintaan MAP berkaitan dengan penerapan ketentuan P3B yang tidak semestinya.
- (2) Permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib ditandatangani oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau wakilnya yang sah berdasarkan ketentuan Undang-Undang KUP, dan dalam hal ditandatangani oleh kuasa, wajib dilampiri surat kuasa khusus.
  - (3) Permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilampiri dengan dokumen-dokumen pendukung dan disampaikan dalam jangka waktu yang ditetapkan dalam P3B yang berlaku, yang dihitung setelah Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia dikenakan atau akan dikenakan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B.
  - (4) Kepala Kantor Pelayanan Pajak wajib meneliti kelengkapan permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan melengkapi dengan dokumen-dokumen perpajakan yang terkait yang terdapat dalam administrasi Kantor Pelayanan Pajak, untuk selanjutnya diteruskan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II paling lama dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari kalender sejak permintaan untuk melaksanakan MAP diterima lengkap.
  - (5) Dalam hal permintaan MAP disampaikan tidak lengkap, Kepala Kantor Pelayanan Pajak memberikan surat pemberitahuan kepada Wajib Pajak paling lama dalam jangka waktu 15 (lima belas) hari kalender sejak permintaan untuk melaksanakan MAP diterima, yang menyatakan bahwa permintaan untuk melaksanakan MAP tidak lengkap dan meminta Wajib Pajak untuk

melengkapi hal-hal yang belum lengkap.

- (6) Direktur Peraturan Perpajakan II meneliti dan mempertimbangkan permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
- (7) Dalam hal permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diproses lebih lanjut untuk dikonsultasikan dengan Pejabat yang Berwenang di Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II mengirimkan permintaan MAP secara tertulis kepada Pejabat yang Berwenang di Negara Mitra P3B.
- (8) Direktur Peraturan Perpajakan II atas nama Direktur Jenderal Pajak menolak permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dalam hal :
  - a. permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan setelah melewati batas waktu penyampaian sebagaimana dimaksud pada ayat (3);
  - b. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas permasalahan yang dimintakan MAP dan tidak mencabut permohonan keberatan dimaksud; atau
  - c. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia mengajukan permohonan banding kepada badan peradilan pajak atas permasalahan yang dimintakan MAP dan tidak mencabut permohonan Banding dimaksud;

paling lama dalam jangka waktu 15 (lima belas) hari kalender sejak permintaan untuk melaksanakan MAP diterima dari Kepala Kantor Pelayanan Pajak atau sejak diketahui Wajib Pajak yang bersangkutan mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak.

- (9) Direktur Peraturan Perpajakan II dapat meminta penjelasan lebih lanjut kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia, termasuk meminta dokumen-dokumen pendukung dan informasi yang diperlukan, serta dapat meminta informasi atau bantuan dari direktorat lain, unit pelaksana teknis dan/atau unit vertikal di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

#### Pasal 5

- (1) Permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf b disampaikan dengan permohonan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak c.q. Direktur Peraturan Perpajakan II dengan menyampaikan informasi sekurang-kurangnya mengenai :
  - a. nama, alamat, dan kegiatan usaha Warga Negara Indonesia yang mengajukan permintaan;
  - b. tindakan atau pengenaan pajak yang telah dilakukan oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B yang dianggap lebih berat dibandingkan dengan tindakan atau pengenaan pajak yang dilakukan oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B dimaksud kepada warga negaranya sendiri;
  - c. Tahun Pajak sehubungan dengan permintaan yang dilakukan;

- d. pihak yang dapat dihubungi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka tindak lanjut atas permohonan yang telah disampaikan oleh yang bersangkutan; dan
  - e. nama kantor pajak Negara Mitra P3B, jika memungkinkan nama unit vertikal kantor pajak Negara Mitra P3B yang terkait dalam hal diketahui oleh yang bersangkutan.
- (2) Permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilampiri dengan dokumen-dokumen pendukung dan disampaikan dalam jangka waktu yang ditetapkan dalam P3B yang berlaku, yang dihitung setelah yang bersangkutan dikenakan atau akan dikenakan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B.
  - (3) Direktur Peraturan Perpajakan II meneliti dan mempertimbangkan permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
  - (4) Dalam hal permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diproses lebih lanjut untuk dikonsultasikan dengan Pejabat yang Berwenang di Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II mengirimkan permintaan secara tertulis untuk melaksanakan MAP kepada Pejabat yang Berwenang di Negara Mitra P3B.
  - (5) Direktur Peraturan Perpajakan II atas nama Direktur Jenderal Pajak menolak permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dalam hal permintaan untuk melaksanakan MAP disampaikan setelah melewati jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (2) atau permintaan untuk melaksanakan MAP dimaksud tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B Indonesia yang berlaku, paling lama dalam jangka waktu 15 (lima belas) hari kalender sejak permintaan untuk melaksanakan MAP diterima.

#### Pasal 6

- (1) Dalam hal Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP juga mengajukan permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) atau Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang KUP, Direktur Jenderal Pajak dapat memproses pengajuan permintaan MAP.
- (2) Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan Persetujuan Bersama sebelum dikeluarkannya keputusan atas permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Persetujuan Bersama dimaksud dituangkan dalam keputusan Direktur Jenderal Pajak atas permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak.
- (3) Dalam hal pelaksanaan MAP belum menghasilkan Persetujuan Bersama dan Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang bersangkutan mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak, Direktur Jenderal Pajak menghentikan pelaksanaan MAP dan memberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak, paling lama dalam jangka waktu 15 (lima belas) hari kalender sejak diketahui

Wajib Pajak yang bersangkutan mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak.

#### Pasal 7

- (1) Dalam hal dipandang perlu, Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan pertemuan konsultasi dengan Pejabat yang Berwenang dari Negara Mitra P3B untuk menindaklanjuti permintaan MAP yang dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B.
- (2) Sebelum dicapainya Persetujuan Bersama, Direktur Jenderal Pajak terlebih dahulu menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B mengenai isi rancangan Persetujuan Bersama untuk memperoleh konfirmasi bahwa yang bersangkutan dapat menerima isi rancangan Persetujuan Bersama.
- (3) Direktur Jenderal Pajak menyepakati Persetujuan Bersama dengan Negara Mitra P3B setelah Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B memberikan konfirmasi bahwa yang bersangkutan dapat menerima kesepakatan dimaksud.
- (4) Konfirmasi sebagaimana dimaksud pada ayat (3) harus diberikan paling lama dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari kalender sejak pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat 2 disampaikan.
- (5) Dalam hal Persetujuan Bersama mengakibatkan perubahan besarnya pajak yang terutang di Indonesia sebagaimana tercantum dalam surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Pembetulan, dan Surat Keputusan Pengurangan atau Surat Keputusan Pembatalan surat ketetapan pajak, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan, pengurangan atau pembatalan atas surat ketetapan pajak atau surat keputusan dimaksud sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- (6) Direktur Jenderal Pajak menyampaikan Persetujuan Bersama kepada Wajib Pajak secara tertulis.

#### Pasal 8

- (1) Direktur Jenderal Pajak menghentikan pelaksanaan MAP dalam hal :
  - a. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B yang menyampaikan permintaan untuk melaksanakan MAP :
    - 1) menyampaikan surat pembatalan permintaan MAP kepada Direktur Jenderal Pajak;
    - 2) tidak menyetujui isi rancangan Persetujuan Bersama;
    - 3) tidak memenuhi seluruh permintaan data, informasi, atau dokumen yang diperlukan oleh Direktur Jenderal Pajak;
    - 4) menyampaikan informasi yang tidak benar kepada Direktur Jenderal

- Pajak; atau
- b. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang menyampaikan permintaan untuk melaksanakan MAP mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak.
- (2) Direktur Jenderal Pajak menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak mengenai penghentian pelaksanaan MAP, paling lama dalam jangka waktu 15 (lima belas) hari kalender sejak penghentian diputuskan.

#### Pasal 9

Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan MAP dari Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau Warga Negara Indonesia yang Menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran I Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini yang merupakan satu bagian yang tidak terpisahkan.

### BAB III TATA CARA PENANGANAN PERMINTAAN MAP DARI NEGARA MITRA P3B

#### Pasal 10

- (1) Permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf c dilakukan antara lain dalam hal :
- a. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan surat ketetapan pajak atas Wajib Pajak Luar Negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B;
  - b. terjadi koreksi Transfer Pricing di Indonesia atas Wajib Pajak Luar Negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia;
  - c. Negara Mitra P3B meminta dilakukan Corresponding Adjustments sehubungan dengan koreksi Transfer Pricing yang dilakukan otoritas Pajak negara yang bersangkutan atas Wajib Pajak dalam negerinya yang melakukan transaksi hubungan istimewa dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia;
  - d. terjadi pemotongan pajak oleh Wajib Pajak di Indonesia sehubungan dengan penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B; atau
  - e. penentuan negara domisili dari Wajib Pajak yang mempunyai status sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia dan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B (Dual Residence).
- (2) Direktur Jenderal Pajak dapat menolak permintaan MAP yang diajukan oleh Negara Mitra P3B yang berkaitan dengan koreksi Transfer Pricing yang



dilakukan oleh Negara Mitra P3B yang bersangkutan, dalam hal tidak terdapat ketentuan mengenai Corresponding Adjustments dalam P3B Indonesia yang berlaku.

#### Pasal 11

- (1) Direktur Jenderal Pajak c.q. Direktur Peraturan Perpajakan II memberitahukan permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf c kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak yang terkait dengan permintaan dimaksud terdaftar.
- (2) Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi informasi mengenai :
  - a. nama Negara Mitra P3B yang mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP;
  - b. tanggal diterimanya permintaan MAP;
  - c. nama, Nomor Pokok Wajib Pajak, dan alamat bentuk usaha tetap atau Wajib Pajak dalam negeri yang terkait;
  - d. nama dan alamat Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B yang terlibat, dalam hal terjadi kasus Transfer Pricing; dan
  - e. nama dan alamat Wajib Pajak terkait serta Tahun Pajak yang akan dibahas dalam kasus Dual Residence.

#### Pasal 12

- (1) Direktur Jenderal Pajak menolak permintaan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf c untuk permintaan MAP sehubungan dengan Corresponding Adjustments dalam hal Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang terkait tidak mengajukan permintaan MAP kepada Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Direktur Peraturan Perpajakan II atas nama Direktur Jenderal Pajak meminta pernyataan secara tertulis dari Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia untuk memastikan bahwa yang bersangkutan tidak mengajukan permintaan MAP.

#### Pasal 13

Dalam hal pokok permintaan MAP dari Negara Mitra P3B adalah pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan oleh Wajib Pajak di Indonesia yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II menyampaikan secara tertulis kepada Wajib Pajak dimaksud mengenai permintaan MAP dari Negara Mitra P3B dan dapat meminta penjelasan mengenai dasar pemotongan atau pemungutan pajak, substansi transaksi, dan meminta dokumen yang diperlukan melalui Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.

#### Pasal 14

Dalam menindaklanjuti permintaan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf c, Direktur Peraturan Perpajakan II dapat meminta informasi atau bantuan dari direktorat lain, unit pelaksana teknis dan/atau unit vertikal di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

#### Pasal 15

- (1) Dalam hal permintaan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf c terkait dengan bentuk usaha tetap di Indonesia dan bentuk usaha tetap dimaksud juga mengajukan permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) atau Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang KUP, Direktur Jenderal Pajak dapat melaksanakan MAP dan memproses permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan, atau pembatalan surat ketetapan pajak.
- (2) Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan Persetujuan Bersama sebelum dikeluarkannya keputusan atas permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Persetujuan Bersama dimaksud dituangkan dalam keputusan Direktur Jenderal Pajak atas permohonan pembetulan atau permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak.
- (3) Dalam hal pelaksanaan MAP belum menghasilkan Persetujuan Bersama dan Wajib Pajak yang terkait dengan permintaan untuk melaksanakan MAP mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak, Direktur Jenderal Pajak menghentikan pelaksanaan MAP dan memberitahukan secara tertulis kepada Negara Mitra P3B yang mengajukan permintaan MAP.

#### Pasal 16

- (1) Dalam hal dipandang perlu atau atas permintaan Negara Mitra P3B Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan pertemuan konsultasi dengan Pejabat yang Berwenang dari Negara Mitra P3B yang bersangkutan untuk menindaklanjuti permohonan MAP yang dilakukan oleh negara mitra dimaksud.
- (2) Dalam hal Direktur Jenderal Pajak menyepakati Persetujuan Bersama dengan Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II segera menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak yang terkait terdaftar.
- (3) Kepala Kantor Pelayanan Pajak segera menyampaikan Persetujuan Bersama secara tertulis kepada Wajib Pajak terkait.
- (4) Dalam hal Persetujuan Bersama mengakibatkan perubahan besarnya pajak yang terutang di Indonesia dalam surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Pembetulan, dan Surat Keputusan Pengurangan atau Surat Keputusan

Pembatalan surat ketetapan pajak, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan, pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak atau surat keputusan dimaksud sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

- (5) Dalam hal Persetujuan Bersama berkaitan dengan pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan di Indonesia, tindak lanjutnya dapat dilakukan berdasarkan prosedur atau tata cara pengembalian pajak yang seharusnya tidak terutang, sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

#### Pasal 17

- (1) Direktur Jenderal Pajak dapat menolak atau menghentikan pelaksanaan MAP dalam hal :

- a. permintaan MAP disampaikan oleh Negara Mitra P3B setelah batas waktu pelaksanaan MAP sebagaimana ditetapkan dalam P3B;
- b. pokok permohonan yang diajukan oleh Negara Mitra P3B tidak termasuk ke dalam ruang lingkup MAP sebagaimana diatur dalam P3B yang berlaku;
- c. Negara Mitra P3B membatalkan permintaan MAP;
- d. permintaan melaksanakan MAP terkait dengan bentuk usaha tetap di Indonesia dan bentuk usaha tetap dimaksud mengajukan permohonan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atau permohonan banding kepada badan peradilan pajak;
- e. Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang terkait dengan permintaan MAP sehubungan dengan koreksi Transfer Pricing yang dilakukan oleh otoritas pajak Negara Mitra P3B atas Wajib Pajak Dalam Negerinya, tidak mengajukan permohonan MAP;
- f. Wajib Pajak yang diterbitkan surat ketetapan pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak yang menjadi fokus dari permintaan MAP tidak memberikan seluruh dokumen yang diperlukan;
- g. Direktorat Jenderal Pajak tidak mungkin untuk mengumpulkan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk melaksanakan konsultasi dalam rangka MAP karena telah terlewatnya waktu yang lama setelah penerbitan surat ketetapan pajak di Indonesia; atau
- h. terdapat indikasi kuat bahwa pelaksanaan konsultasi dalam rangka MAP tidak akan menghasilkan keputusan yang tepat.

- (2) Dalam hal Direktur Jenderal Pajak dan Pejabat yang Berwenang dari Negara Mitra P3B bersepakat untuk menghentikan pelaksanaan MAP, Direktur Peraturan Perpajakan II menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak terkait.

#### Pasal 18

Tata Cara Penanganan Permintaan MAP dari Negara Mitra P3B adalah

sebagaimana tercantum dalam Lampiran II Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini yang merupakan satu bagian yang tidak terpisahkan.

#### BAB IV PELAKSANAAN MAP ATAS INISIATIF DIREKTUR JENDERAL PAJAK

##### Pasal 19

Direktur Jenderal Pajak dapat mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf d tanpa berdasarkan permintaan dari Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau dari Negara Mitra P3B, untuk:

- a. meninjau ulang (me-review) Persetujuan Bersama yang telah disepakati sebelumnya karena terdapat indikasi ketidakbenaran informasi atau dokumen yang diajukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia maupun Negara Mitra P3B;
- b. meminta dilakukan Corresponding Adjustments atas koreksi Transfer Pricing yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia sehubungan dengan transaksi hubungan istimewa dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Negara Mitra P3B;
- c. membuat penafsiran atas suatu ketentuan tertentu dalam P3B yang diperlukan dalam pelaksanaan P3B yang bersangkutan; atau
- d. melaksanakan hal-hal lain yang diperlukan dalam rangka melaksanakan ketentuan P3B.

##### Pasal 20

Direktur Peraturan Perpajakan II dapat meminta dokumen dan/atau informasi tambahan yang terkait dengan MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19, dari Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia atau melalui Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia tersebut terdaftar.

##### Pasal 21

(1) Dalam hal Direktur Jenderal Pajak mengajukan permintaan untuk melaksanakan MAP kepada Negara Mitra P3B sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 yang berkaitan dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia, Direktur Peraturan Perpajakan II memberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang terkait mengenai :

- a. tanggal pengajuan permintaan untuk melaksanakan MAP;
- b. nama Negara Mitra P3B yang terkait;
- c. pokok-pokok yang diajukan dalam surat permintaan MAP;
- d. argumentasi pengajuan permintaan MAP; dan

- e. informasi lain yang diperlukan.
- (2) Dalam hal dipandang perlu, Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan pertemuan konsultasi dengan Pejabat yang Berwenang dari Negara Mitra P3B untuk menindaklanjuti MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19.
  - (3) Dalam hal tercapai Persetujuan Bersama dengan Negara Mitra P3B yang berkaitan dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia, Direktur Peraturan Perpajakan II menyampaikan Persetujuan Bersama secara tertulis kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia terkait.
  - (4) Dalam hal pelaksanaan MAP yang berkaitan dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia dihentikan tanpa menghasilkan Persetujuan Bersama dengan Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II menyampaikan pemberitahuan penghentian MAP kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia terkait.

#### Pasal 22

Tata Cara Pelaksanaan MAP atas Inisiatif Direktur Jenderal Pajak adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran III Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini yang merupakan satu bagian yang tidak terpisahkan.

### BAB V PELAKSANAAN KONSULTASI DALAM RANGKA MAP

#### Pasal 23

- (1) Pelaksanaan pertemuan konsultasi dalam rangka MAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1), Pasal 16 ayat (1), dan Pasal 21 ayat (2) dilakukan oleh Direktorat Peraturan Perpajakan II atau oleh Tim Pelaksana/Delegasi Perunding yang dibentuk oleh Direktur Jenderal Pajak dengan mempertimbangkan masukan dari Direktorat Peraturan Perpajakan II.
- (2) Direktur Peraturan Perpajakan II memberi masukan kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai direktorat, unit pelaksana teknis, dan/atau unit vertikal di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang terkait dengan permasalahan yang akan dibahas dalam pelaksanaan MAP untuk menjadi bagian dari Tim Pelaksana/Delegasi Perunding.
- (3) Direktorat Peraturan Perpajakan II atau Tim Pelaksana/Delegasi Perunding menyiapkan posisi Direktorat Jenderal Pajak dalam pelaksanaan MAP dan melaksanakan MAP sesuai dengan posisi yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

#### Pasal 24

- (1) Dalam hal permintaan untuk melaksanakan MAP terkait dengan koreksi Transfer Pricing, Direktur Jenderal Pajak dapat membentuk Tim Khusus yang mempunyai tugas menyiapkan posisi (position paper) Direktorat Jenderal

Pajak, melakukan koordinasi serta supervisi atas unit-unit yang terkait dengan permintaan untuk melaksanakan MAP yang terkait dengan koreksi Transfer Pricing, dan menjadi anggota delegasi perunding dalam pelaksanaan pertemuan konsultasi dalam rangka MAP.

- (2) Tim Khusus sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri dari perwakilan Direktorat Peraturan Perpajakan II, Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, dan unit pelaksana pemeriksaan yang terkait dengan koreksi Transfer Pricing yang akan dibahas dalam pelaksanaan pertemuan konsultasi dalam rangka MAP.
- (3) Tim Khusus sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat meminta data, informasi atau dokumen yang diperlukan terkait dengan koreksi Transfer Pricing kepada Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia yang terkait dengan permintaan untuk melaksanakan MAP.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia tidak memenuhi seluruh permintaan data, informasi atau dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Direktur Jenderal Pajak dapat menghentikan pelaksanaan MAP tersebut.

#### Pasal 25

Direktur Jenderal Pajak mengembalikan dokumen Wajib Pajak yang disampaikan dalam rangka pelaksanaan MAP dalam hal :

- a. pelaksanaan MAP batal untuk dilaksanakan atau dihentikan; atau
- b. telah dicapai Persetujuan Bersama dengan Negara Mitra P3B.

#### Pasal 26

Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku sejak tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di Jakarta  
Pada tanggal 3 November 2010  
Direktur Jenderal,

ttd.

Mochamad Tjiptardjo  
NIP 195104281975121002

# Peraturan Pemerintah Nomor 74 TAHUN 2011

Ditetapkan tanggal 29 Desember 2011

TATACARA PELAKSANAAN PELAKSANAAN HAK DAN  
PEMENUHAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN

PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA

NOMOR 74 TAHUN 2011

TENTANG

TATA CARA PELAKSANAAN HAK DAN PEMENUHAN  
KEWAJIBAN PERPAJAKAN

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

- a. bahwa untuk lebih memberikan kemudahan dan kejelasan bagi masyarakat dalam memahami dan memenuhi hak serta kewajiban perpajakan perlu mengganti Peraturan

Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor [6 TAHUN 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor [28 TAHUN 2007](#);

- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, dan untuk melaksanakan ketentuan Pasal 48 Undang-Undang Nomor [6 TAHUN 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor [6 TAHUN 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, perlu menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan;

Mengingat :

1. Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor [6 TAHUN 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983

Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 TAHUN 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

PERATURAN PEMERINTAH TENTANG TATA CARA  
PELAKSANAAN HAK DAN PEMENUHAN KEWAJIBAN  
PERPAJAKAN.

## BAB I KETENTUAN UMUM

### Pasal 1

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:

1. Undang-Undang adalah Undang-Undang Nomor 6 TAHUN 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 TAHUN 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.
2. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
3. Penelitian adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya.
4. Verifikasi adalah serangkaian kegiatan pengujian pemenuhan kewajiban subjektif dan objektif atau penghitungan dan pembayaran pajak, berdasarkan permohonan Wajib Pajak atau berdasarkan data dan informasi perpajakan yang dimiliki atau diperoleh Direktur Jenderal Pajak, dalam rangka menerbitkan surat ketetapan pajak, menerbitkan/menghapus Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau mengukuhkan/mencabut pengukuhan



- Pengusaha Kena Pajak.
5. Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi adalah pembahasan antara Wajib Pajak dan petugas Verifikasi atas hasil Verifikasi yang dituangkan dalam Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi yang ditandatangani oleh kedua belah pihak, dan berisi koreksi baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui.
  6. Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
  7. Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan adalah pembahasan antara Wajib Pajak dan pemeriksa pajak atas temuan Pemeriksaan yang hasilnya dituangkan dalam Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh kedua belah pihak, dan berisis koreksi baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui.
  8. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.
  9. Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya.
  10. Persetujuan Penghindaraan Pajak Berganda yang selanjutnya disebut P3B adalah perjanjian antara Pemerintah Indonesia dengan pemerintah negara mitra atau yurisdiksi mitra untuk mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda dan pengelakan pajak.
  11. Prosedur Persetujuan Bersama (Mutual Agreement Procedure) yang selanjutnya disebut MAP adalah prosedur administratif yang diatur dalam P3B untuk menyelesaikan permasalahan yang timbul dalam penerapan P3B.
  12. Persetujuan Bersama adalah hasil yang telah disepakati dalam penerapan P3B oleh pejabat yang berwenang dari Pemerintah Indonesia dan pemerintah negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B sehubungan dengan MAP yang telah dilaksanakan.
  13. Kesepakatan Harga Transfer (Advance Pricing Agreement) yang selanjutnya disebut APA adalah perjanjian tertulis antara:
    - a. Direktur Jenderal Pajak dan Wajib Pajak; atau
    - b. Direktur Jenderal Pajak dengan otoritas pajak pemerintah negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B yang melibatkan Wajib Pajak, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (3a) Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan perubahannya untuk menyepakati kriteria-kriteria dan/atau menentukan harga wajar atau laba wajar dimuka.

BAB II  
NOMOR POKOK WAJIB PAJAK,  
SURAT PEMBERITAHUAN, PENGUNGKAPAN  
KETIDAKBENARAN,  
DAN TATA CARA PEMBAYARAN PAJAK

Bagian Kesatu  
Nomor Pokok Wajib Pajak

Pasal 2

- (1) Setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepada Wajib Pajak diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak.
- (2) Kewajiban mendaftarkan diri sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berlaku pula terhadap wanita kawin yang dikenai pajak secara terpisah karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendaki secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta.
- (3) Wanita kawin yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-

undangan di bidang perpajakan dan:

- a. tidak hidup terpisah; atau
- b. tidak melakukan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta secara tertulis,

hak dan kewajiban perpajakannya digabungkan dengan pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan suaminya.

- (4) Wanita kawin sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang ingin melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan terpisah dari hak dan kewajiban perpajakan suami harus mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak.
- (5) Dalam hal wanita kawin yang ingin melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan terpisah dari hak dan kewajiban perpajakan suami sebagaimana dimaksud pada ayat (4) telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak sebelum kawin, tidak perlu mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak.
- (6) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pendaftaran dan pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak bagi wanita kawin diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 3

Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak dalam kedudukannya sebagai subjek pajak menggunakan Nomor Pokok Wajib Pajak dari orang pribadi yang meninggalkan warisan tersebut dan diwakili oleh:

- a. salah seorang ahli waris;
- b. pelaksana wasiat; atau
- c. pihak yang mengurus harta peninggalan.

#### Pasal 4

- (1) Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak, dapat melakukan penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
- (2) Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan berdasarkan Pemeriksaan atau Verifikasi.
- (3) Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak berdasarkan Verifikasi sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dilakukan terhadap

Wajib Pajak yang memenuhi kriteria tertentu.

- (4) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Bagian Kedua Surat Pemberitahuan

#### Pasal 5

- (1) Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan;
  - a. Verifikasi dalam rangka menerbitkan surat ketetapan pajak;
  - b. Pemeriksaan; atau
  - c. Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- (2) Pernyataan tertulis dalam pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan cara memberi tanda pada tempat yang telah disediakan dalam Surat Pemberitahuan yang menyatakan bahwa Wajib Pajak yang bersangkutan membetulkan Surat Pemberitahuan.
- (3) Dalam hal Pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana

dimaksud pada ayat (1) menyatakan rugi atau lebih bayar, pembetulan Surat Pemberitahuan harus disampaikan paling lama 2 (dua) tahun sebelum daluwarsa penetapan.

- (4) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pembetulan Surat Pemberitahuan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Pasal 6

- (1) Wajib Pajak dapat membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan yang telah disampaikan, dalam hal Wajib Pajak menerima surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali, atas Tahun Pajak sebelumnya atau beberapa Tahun Pajak sebelumnya, yang menyatakan rugi fiskal yang berbeda dengan rugi fiskal yang telah dikompensasikan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (6) Undang-Undang, dengan menyampaikan pernyataan tertulis.
- (2) Pernyataan tertulis dalam pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan yang menyatakan rugi fiskal berbeda dengan rugi fiskal yang telah dikompensasikan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan cara memberi tanda pada tempat yang telah disediakan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan yang menyatakan bahwa

Wajib Pajak yang bersangkutan membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan.

- (3) Pembetulan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilakukan paling lama 3 (tiga) bulan setelah menerima Surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.
- (4) Jangka waktu 3 (tiga) bulan untuk melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dihitung sejak tanggal stempel pos pengiriman, atau dalam hal diterima secara langsung, jangka waktu 3 (tiga) bulan dihitung sejak tanggal diterimanya surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali oleh wajib pajak.
- (5) Dalam hal Wajib Pajak tidak membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Direktur Jenderal Pajak memperhitungkan rugi fiskal menurut surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali dalam penerbitan surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, dan Surat Keputusan Pembetulan.
- (6) Apabila Wajib Pajak tidak membetulkan Surat Pemberitahuan

Tahunan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Direktur Jenderal Pajak menghitung kembali kompensasi kerugian dalam Surat Pemberitahuan Tahunan secara jabatan berdasarkan rugi fiskal sesuai dengan surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.

- (7) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

### Bagian Ketiga Pengungkapan Ketidakbenaran

#### Pasal 7

- (1) Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat mengungkapkan dengan pernyataan tertulis mengenai ketidakbenaran perbuatannya, yaitu:
- tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
  - menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar,

sepanjang mulainya Penyidikan belum diberitahukan kepada Penuntut Umum melalui penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia.

- (2) Pernyataan tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dilampiri dengan:
- penghitungan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang dalam format Surat Pemberitahuan;
  - Surat Setoran Pajak sebagai bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak; dan
  - Surat Setoran Pajak sebagai bukti pembayaran sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen).
- (3) Dalam hal pengungkapan ketidakbenaran perbuatan yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) telah sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, terhadap Wajib Pajak tidak dilakukan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
- (4) Apabila setelah Wajib Pajak melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) masih ditemukan data yang menyatakan lain dari pengungkapan ketidakbenaran perbuatan tersebut, terhadap Wajib Pajak tetap dapat dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- (5) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pengungkapan ketidakbenaran perbuatan oleh Wajib Pajak diatur dengan atau

berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Pasal 8

- (1) Wajib Pajak dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri secara tertulis mengenai ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (4) Undang-Undang, sepanjang pemeriksa pajak belum menyampaikan surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan.
- (2) Laporan tersendiri secara tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dilampiri dengan:
  - a. penghitungan pajak yang kurang dibayar sesuai dengan keadaan yang sebenarnya dalam format Surat Pemberitahuan;
  - b. Surat Setoran Pajak atas pelunasan pajak yang kurang dibayar; dan
  - c. Surat Setoran Pajak atas pembayaran sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen).
- (3) Untuk membuktikan kebenaran pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pemeriksaan tetap dilanjutkan dan atas hasil Pemeriksaan tersebut diterbitkan surat ketetapan pajak dengan mempertimbangkan laporan tersendiri tersebut serta memperhitungkan pokok pajak yang telah dibayar.
- (4) Dalam hal hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) membuktikan bahwa pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang dilakukan oleh Wajib Pajak ternyata tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, surat ketetapan pajak diterbitkan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya tersebut.
- (5) Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b diperhitungkan sebagai kredit pajak dalam surat ketetapan pajak yang diterbitkan berdasarkan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dan ayat (4).
- (6) Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c merupakan bukti pembayaran sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen) terkait dengan pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan.
- (7) Dalam hal pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan untuk Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat diperhitungkan sebagai kredit pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (8) huruf i Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya.
- (8) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara mengungkapkan

dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Bagian Keempat Tata Cara Pembayaran Pajak

##### Pasal 9

- (1) Wajib Pajak wajib membayar atau menyetor pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Pajak ke kas negara melalui tempat pembayaran.
- (2) Pembayaran dan penyetoran pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) juga dapat dilakukan dengan menggunakan sarana administrasi lain yang kedudukannya disamakan dengan Surat Setoran Pajak.
- (3) Ketentuan mengenai sarana administrasi lain sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

### BAB III PEMBUKUAN DAN PEMERIKSAAN

##### Pasal 10

- (1) Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan

data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi on-line wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau tempat tinggal Wajib Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan Wajib Pajak badan.

- (2) Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, kewajiban menyimpan dokumen lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi dokumen dan/atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.
- (3) Ketentuan lebih lanjut mengenai jenis dokumen dan/atau informasi tambahan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan tata cara pengelolaannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

##### Pasal 11

(1) Wajib Pajak yang diperiksa wajib:

- a. memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- b. memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau

- ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan; dan/atau
- c. memberikan keterangan lain yang diperlukan.

- (2) Buku, catatan, dan dokumen, serta data, informasi, dan keterangan lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib dipenuhi oleh Wajib Pajak paling lama 1 (satu) bulan sejak permintaan disampaikan.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas yang diperiksa tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud pada ayat (2) sehingga tidak dapat dihitung besarnya penghasilan kena pajak, penghasilan kena pajaknya dapat dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak badan yang diperiksa tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud pada ayat (2) sehingga tidak dapat dihitung besarnya penghasilan kena pajak, penghasilan kena pajaknya dapat dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (5) Dalam hal penghasilan kena pajak dihitung secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) atau ayat (4), Direktur Jenderal Pajak wajib menyampaikan surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan kepada Wajib Pajak dan memberikan hak kepada Wajib Pajak untuk hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
- (6) Pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebagaimana

dimaksud pada ayat (5), pemeriksa Pajak dapat mempertimbangkan dokumen yang diberikan oleh Wajib Pajak.

- (7) Dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (6) terbatas pada:
  - a. dokumen yang terkait dengan penghitungan peredaran usaha atau penghasilan bruto dalam rangka penghitungan penghasilan neto secara jabatan; dan
  - b. dokumen kredit pajak sebagai pengurang Pajak Penghasilan.

#### Pasal 12

- (1) Apabila pada saat Pemeriksaan ditemukan adanya indikasi tindak pidana di bidang perpajakan, Pemeriksaan ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pemeriksaan ditangguhkan sampai dengan:
  - a. Pemeriksaan Bukti Permulaan diselesaikan karena Wajib Pajak mengungkapkan ketidakbenaran perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang;
  - b. Pemeriksaan Bukti Permulaan diselesaikan dengan penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar



sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A Undang-Undang;

- c. Pemeriksaan Bukti Permulaan dihentikan karena Wajib Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan meninggal dunia;
- d. Pemeriksaan Bukti Permulaan dihentikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. Penyidikan dihentikan sesuai dengan ketentuan Pasal 44A Undang-Undang atau Pasal 44B Undang-Undang; atau
- f. Putusan Pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan salinan Putusan Pengadilan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.

(3) Pemeriksaan yang ditangguhkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dilanjutkan apabila:

- a. Pemeriksaan Bukti Permulaan dihentikan karena Wajib Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan meninggal dunia;
- b. Pemeriksaan Bukti Permulaan dihentikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. Penyidikan dihentikan karena Pasal 44A Undang-

Undang; atau

- d. Putusan Pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan salinan Putusan Pengadilan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.

(4) Pemeriksaan yang ditangguhkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dihentikan apabila:

- a. Pemeriksaan Bukti Permulaan diselesaikan karena Wajib Pajak mengungkapkan ketidakbenaran perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang;
- b. Pemeriksaan Bukti Permulaan diselesaikan karena terhadap Wajib Pajak diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A Undang-Undang; atau
- c. Penyidikan dihentikan karena Pasal 44B Undang-Undang.

(5) Direktur Jenderal Pajak masih dapat melakukan Pemeriksaan apabila setelah Pemeriksaan dihentikan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) terdapat data selain yang diungkapkan dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang atau Pasal 44B Undang-Undang.

Pasal 13

(1) Direktur Jenderal Pajak sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf d Undang-Undang dapat membatalkan surat ketetapan pajak yang diterbitkan berdasarkan Pemeriksaan atau Verifikasi yang dilaksanakan tanpa melalui prosedur:

- a. penyampaian surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil Verifikasi, dan/atau
- b. Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi.

(2) Surat ketetapan pajak yang dibatalkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), proses Pemeriksaan atau Verifikasi dilanjutkan dengan melaksanakan prosedur yang belum dilaksanakan, berupa:

- a. penyampaian surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil Verifikasi; dan/atau
- b. Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi.

(3) Pemeriksaan yang dilanjutkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) yang terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang, dilanjutkan dengan penerbitan:

- a. surat ketetapan pajak sesuai dengan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan apabila jangka waktu 12 bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang belum terlewati; atau
- b. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sesuai dengan Surat Pemberitahuan apabila jangka waktu 12 bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang terlewati.

#### BAB IV

#### PENETAPAN DAN KETETAPAN

#### Pasal 14

(1) Dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal terdapat pajak yang tidak atau kurang dibayar berdasarkan:

- a. hasil Verifikasi terhadap keterangan lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang;
- b. hasil Pemeriksaan terhadap:
  - 1) Surat Pemberitahuan; atau
  - 2) kewajiban perpajakan Wajib Pajak karena Wajib Pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam

jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) Undang-Undang, dan setelah ditegur secara tertulis Surat Pemberitahuan tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran;

c. hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan terhadap Wajib Pajak yang melakukan perbuatan sebagaimana diatur dalam Pasal 13A Undang-Undang.

(2) Keterangan lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a merupakan data konkret yang diperoleh atau dimiliki oleh Direktur Jenderal Pajak yang berupa:

- a. hasil klarifikasi/konfirmasi faktur pajak;
- b. bukti pemotongan Pajak Penghasilan;
- c. data perpajakan terkait dengan Wajib Pajak yang tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) Undang-Undang dan setelah ditegur secara tertulis Surat Pemberitahuan tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran; atau
- d. bukti transaksi atau data perpajakan yang dapat digunakan untuk menghitung kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

(3) Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar berdasarkan hasil Pemeriksaan atau hasil Verifikasi terhadap Putusan Pengadilan yang telah

mempunyai kekuatan hukum tetap terhadap Wajib Pajak yang dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

#### Pasal 15

(1) Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan berdasarkan:

- a. hasil Pemeriksaan atau Pemeriksaan ulang terhadap data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang, termasuk data yang semula belum terungkap;
- b. hasil Verifikasi, Pemeriksaan atau Pemeriksaan ulang atas data baru berupa Putusan Pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap terhadap Wajib Pajak yang dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
- c. hasil Verifikasi atas data baru berupa hasil klarifikasi/konfirmasi faktur pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (2) huruf a, yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang; atau
- d. hasil Verifikasi atas keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri sebagaimana dimaksud

dalam Pasal 15 ayat (3) Undang-Undang.

Pasal 16

- (2) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan berdasarkan hasil Pemeriksaan atau Pemeriksaan ulang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a diterbitkan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.
- (3) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan berdasarkan hasil Verifikasi, Pemeriksaan atau Pemeriksaan ulang terhadap Putusan Pengadilan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b diterbitkan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.
- (4) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan berdasarkan hasil Verifikasi, Pemeriksaan atau Pemeriksaan ulang terhadap Putusan Pengadilan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b tetap dapat diterbitkan setelah jangka waktu 5 (lima) tahun terlampaui sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.
- (5) Jumlah pajak yang kurang dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan hasil Verifikasi atas keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d harus sesuai dengan jumlah kekurangan bayar berdasarkan keterangan tertulis dari Wajib Pajak.

- (1) Jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (2) atau ayat (3) ditambah sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar tersebut.
- (2) Jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (4) ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar tersebut.

Pasal 17

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Nihil berdasarkan hasil Pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar sama dengan jumlah pajak yang terutang, atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak atau tidak ada pembayaran pajak.

Pasal 18

(1) Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar berdasarkan:

Pasal 19

- a. hasil Verifikasi terhadap kebenaran pembayaran pajak atas permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang terdapat kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang;
- b. hasil Pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan terdapat jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang; atau
- c. hasil Pemeriksaan terhadap permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang terdapat jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang.

Penerbitan surat ketetapan pajak berdasarkan hasil Verifikasi harus dilakukan melalui Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi, kecuali penerbitan:

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan berdasarkan hasil Verifikasi atas keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (1) huruf d; dan
- b. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar berdasarkan hasil Verifikasi terhadap kebenaran pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (1) huruf a.

(2) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) masih dapat diterbitkan lagi apabila terdapat data baru, termasuk data yang semula belum terungkap apabila ternyata pajak yang lebih dibayar jumlahnya lebih besar daripada kelebihan pembayaran pajak yang telah ditetapkan.

Pasal 20

(1) Hasil Verifikasi, Pemeriksaan, Pemeriksaan ulang, atau Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14, Pasal 15, Pasal 17, dan Pasal 18, dituangkan dalam laporan hasil Verifikasi, laporan hasil Pemeriksaan, laporan hasil Pemeriksaan ulang atau laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

- (2) Berdasarkan laporan hasil Verifikasi, laporan hasil Pemeriksaan, laporan hasil Pemeriksaan ulang atau laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibuat nota penghitungan.
- (3) Berdasarkan nota penghitungan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus ditindaklanjuti dengan penerbitan surat ketetapan pajak.

Pasal 21

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara Verifikasi diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 22

- (1) Dalam hal ketetapan dan/atau keputusan yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan diketahui rusak, tidak terbaca, hilang atau tidak dapat ditemukan lagi, karena keadaan di luar kekuasaannya, Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya, menerbitkan kembali ketetapan dan/atau keputusan sebagai pengganti ketetapan dan/atau keputusan yang rusak, tidak terbaca, hilang atau tidak dapat ditemukan lagi tersebut.

- (2) Ketetapan dan/atau keputusan yang diterbitkan kembali oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mempunyai kedudukan hukum yang sama dengan ketetapan dan/atau keputusan yang telah diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 23

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penerbitan surat ketetapan pajak diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 24

- (1) Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebelum Wajib Pajak diberikan atau diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, apabila diperoleh data dan/atau informasi yang menunjukkan adanya kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi Wajib Pajak.
- (2) Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebelum dan/atau setelah

penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak atau pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, apabila setelah penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak atau pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, diperoleh data dan/atau informasi yang menunjukkan adanya kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi Wajib Pajak.

- (3) Surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan/atau ayat (2) diterbitkan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, kecuali terhadap Wajib Pajak dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat mengakibatkan kerugian pada pendapatan negara berdasarkan Putusan Pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
- (4) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penerbitan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Pasal 25

- (1) Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak berdasarkan:
  - a. hasil Penelitian terhadap kebenaran pembayaran pajak

atas permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C ayat (1) Undang-Undang;

- b. hasil Penelitian terhadap kebenaran pembayaran pajak atas permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17D ayat (1) Undang-Undang; atau
- c. hasil Penelitian terhadap kebenaran pembayaran pajak atas permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 dan perubahannya.

- (2) Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diterbitkan paling lama:

- a. 3 (tiga) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Penghasilan; atau
- b. 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Pertambahan Nilai.

#### Pasal 26

- (1) Atas permohonan Wajib Pajak, kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 dan perubahannya dikembalikan, dengan ketentuan bahwa apabila ternyata Wajib Pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang

pajak tersebut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang.

- (2) Pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak diterbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 dan perubahannya.

#### Pasal 27

- (1) Wajib Pajak yang telah ditetapkan sebagai Wajib Pajak dengan kriteria tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C ayat (3) Undang-Undang dicabut penetapannya sebagai Wajib Pajak dengan kriteria tertentu dalam hal Wajib Pajak:

- a. dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka atau tindakan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan;
- b. terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa untuk suatu jenis pajak tertentu 2 (dua) Masa Pajak berturut-turut;
- c. terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa untuk suatu jenis pajak tertentu 3 (tiga) Masa Pajak dalam 1 (satu) tahun kalender; atau
- d. terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan

Tahunan.

- (2) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pencabutan penetapan Wajib Pajak dengan kriteria tertentu diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

### BAB IV KEBERATAN, PEMBETULAN, PENGURANGAN PENGHAPUSAN, PEMBATALAN, DAN GUGATAN

#### Bagian Kesatu Keberatan

#### Pasal 28

- (1) Keberatan atas surat ketetapan pajak atau pemotongan atau pemungutan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal:

- a. surat ketetapan pajak dikirim; atau
- b. pemotongan atau pemungutan pajak,

kecuali apabila Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar



kekuasaannya.

(2) Keadaan di luar kekuasaan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:

- a. bencana alam;
- b. kebakaran;
- c. huru-hara/kerusuhan massal;
- d. diterbitkan Surat Keputusan Pembetulan secara jabatan yang mengakibatkan jumlah pajak yang masih harus dibayar yang tertera dalam surat ketetapan pajak berubah, kecuali Surat Keputusan Pembetulan yang diterbitkan akibat hasil Persetujuan Bersama; atau
- e. keadaan lain berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak.

(3) Dalam hal terdapat penerbitan Surat Keputusan Pembetulan secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf d dan Wajib Pajak belum mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak, Wajib Pajak masih dapat mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak tersebut dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim Surat Keputusan Pembetulan.

#### Pasal 29

(1) Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat

Pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak.

(2) Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

(3) Terhadap Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (2), Wajib Pajak tidak dapat mengajukan:

- a. keberatan;
- b. pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi; dan
- c. pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar.

#### Pasal 30

(1) Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu:

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;

- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;
- c. Surat Ketetapan Pajak Nihil;
- d. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar; atau
- e. pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

- (2) Wajib Pajak yang mengajukan keberatan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dapat mengajukan permohonan:
- a. pengurangan, penghapusan, atau pembatalan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;
  - b. pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar; atau
  - c. pembatalan surat ketetapan pajak dari hasil Pemeriksaan atau Verifikasi yang dilaksanakan tanpa:
    - 1) penyampaian surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil Verifikasi; atau
    - 2) Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dengan Wajib Pajak.
- (3) Wajib Pajak dapat mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak sebelum tanggal diterima surat pemberitahuan untuk hadir oleh Wajib Pajak.
- (4) Wajib Pajak yang mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) tidak dapat mengajukan permohonan

pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar.

- (5) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pencabutan pengajuan keberatan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Pasal 31

- (1) Dalam hal pengajuan keberatan Wajib Pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (9) Undang-Undang.
- (2) Sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% (lima puluh persen) sebagaimana dimaksud pada ayat (1) juga dikenakan terhadap Wajib Pajak dalam hal keputusan keberatan atas pengajuan keberatan Wajib Pajak menambah jumlah pajak yang masih harus dibayar.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak mencabut pengajuan keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30 ayat (3) atau pengajuan keberatan tidak dipertimbangkan oleh Direktur Jenderal Pajak karena tidak memenuhi persyaratan pengajuan keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1), ayat (2), ayat (3) atau ayat (3a) Undang-Undang, Wajib Pajak dianggap tidak mengajukan keberatan.

(4) Dalam hal Wajib Pajak dianggap tidak mengajukan keberatan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), pajak yang masih harus dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan yang tidak disetujui dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi menjadi utang pajak sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak.

Pasal 32

(1) Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 ayat (5d) Undang-Undang dalam hal Putusan Banding:

- a. menolak;
- b. mengabulkan sebagian;
- c. menambahkan pajak yang harus dibayar; atau
- d. membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung yang menambah pajak yang masih harus dibayar.

(2) Dalam hal Putusan Banding berupa tidak dapat diterima, pajak yang masih harus dibayar berdasarkan Surat Keputusan Keberatan menjadi utang pajak sejak tanggal penerbitan Surat

Keputusan Keberatan.

Pasal 33

- (1) Direktur Jenderal Pajak wajib menyelesaikan keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sebagaimana diatur dalam Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang.
- (2) Jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dihitung sejak tanggal surat pengajuan keberatan diterima oleh Direktur Jenderal Pajak sampai dengan tanggal Surat Keputusan Keberatan diterbitkan.

Bagian Kedua  
Pembetulan

Pasal 34

- (1) Atas permohonan Wajib Pajak, atau karena jabatannya, Direktur Jenderal Pajak dapat membetulkan surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga, yang dalam

penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

(2) Kesalahan hitung sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:

- a. kesalahan yang berasal dari penjumlahan, pengurangan, perkalian, dan/atau pembagian suatu bilangan; atau
- b. kesalahan hitung yang diakibatkan oleh adanya penerbitan surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, surat keputusan atau putusan yang terkait dengan bidang perpajakan.

(3) Dalam hal terdapat kekeliruan pengkreditan Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai pada surat keputusan atau surat ketetapan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), pembedaan atas kekeliruan tersebut hanya dapat dilakukan apabila terdapat perbedaan besarnya Pajak Masukan yang menjadi kredit pajak dan Pajak Masukan tersebut tidak mengandung persengketaan antara fiskus dan Wajib Pajak.

(4) Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permohonan pembedaan diterima, harus memberi keputusan atas permohonan pembedaan yang diajukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

(5) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pembedaan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Bagian Ketiga  
Pengurangan, Penghapusan, atau Pembatalan

Pasal 35

(1) Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat:

- a. mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak, atau bukan karena kesalahannya;
- b. mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar;
- c. mengurangi atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang, yang tidak benar; atau
- d. membatalkan surat ketetapan pajak dari hasil Pemeriksaan atau Verifikasi, yang dilaksanakan tanpa:
  - 1) penyampaian surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil Verifikasi; atau
  - 2) Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dengan Wajib Pajak.

(2) Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak apabila:

- a. Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak; atau
- b. Wajib Pajak mengajukan keberatan tetapi keberatannya tidak dipertimbangkan oleh Direktur Jenderal Pajak karena tidak memenuhi persyaratan.
- (3) Permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b tidak dapat diajukan dalam hal Wajib Pajak mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30 ayat (3).
- (4) Pada saat penyelesaian permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, Direktur Jenderal Pajak dapat mempertimbangkan buku, catatan atau dokumen yang diberikan dalam proses penyelesaian permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar tersebut.
- (5) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pengurangan, penghapusan, dan pembatalan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (1) Wajib Pajak yang dikenai sanksi administrasi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat mengajukan permohonan untuk memperoleh pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a Undang-Undang.
- (2) Dalam hal permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan terhadap sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan sebagaimana diatur dalam Pasal 8 ayat (2) dan ayat (2a) Undang-Undang, yang dikenakan melebihi jangka waktu 24 (dua puluh empat) bulan, atas permohonan tersebut dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sehingga besarnya sanksi administrasi sebesar 2% (dua persen) per bulan dikenakan untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.
- (3) Dalam hal permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan terhadap sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (2a) dan ayat (2b) Undang-Undang atau Pasal 19 ayat (1) Undang-Undang, ketentuan pada ayat (2) berlaku untuk permohonan yang diajukan oleh Wajib Pajak setelah tanggal 31 Desember 2011 sampai dengan tanggal 31 Desember 2013.
- (4) Direktur Jenderal Pajak secara jabatan mengurangi atau membatalkan sanksi administrasi dalam Surat Tagihan Pajak yang diterbitkan sebagai akibat dari penerbitan surat ketetapan pajak yang diajukan keberatan, banding, peninjauan kembali, pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak dan telah

#### Pasal 36

diterbitkan Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, Putusan Peninjauan Kembali, Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak.

- f. Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak;
- g. Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak; dan
- h. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak.

Bagian Keempat  
Gugatan

Pasal 38

Pasal 37

Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan yang diajukan gugatan kepada badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (2) huruf c Undang-Undang meliputi keputusan yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak selain:

- a. Surat ketetapan pajak yang penerbitannya telah sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan;
- b. Surat Keputusan Pembetulan;
- c. Surat Keputusan Keberatan yang penerbitannya telah sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan;
- d. Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi;
- e. Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi;

- (1) Surat ketetapan pajak yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan yang diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat diajukan gugatan kepada badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (2) huruf d Undang-Undang.
- (2) Surat ketetapan pajak yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi surat ketetapan pajak yang penerbitannya tidak berdasarkan pada:
  - a. hasil Verifikasi;
  - b. hasil Pemeriksaan;
  - c. hasil Pemeriksaan ulang; atau
  - d. hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan terkait dengan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A Undang-Undang.
- (3) Termasuk dalam pengertian surat ketetapan pajak yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara

penerbitan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi surat ketetapan pajak yang menetapkan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak tidak sesuai dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang dilakukan Verifikasi, Pemeriksaan, Pemeriksaan ulang, atau Pemeriksaan Bukti Permulaan.

#### Pasal 39

- (1) Surat Keputusan Keberatan yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan yang diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat diajukan gugatan kepada badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (2) huruf d Undang-Undang.
- (2) Surat Keputusan Keberatan yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi Surat Keputusan Keberatan yang penerbitannya tidak didahului dengan penyampaian surat pemberitahuan untuk hadir kepada Wajib Pajak.

#### Pasal 40

- (1) Dalam hal terdapat Putusan Gugatan atas surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, Direktur Jenderal Pajak menindaklanjuti Putusan Gugatan dengan menerbitkan kembali surat ketetapan pajak sesuai dengan

prosedur atau tata cara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 ayat (2) atau ayat (3).

- (2) Dalam hal Direktur Jenderal Pajak menerbitkan kembali surat ketetapan pajak yang terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang sebagai akibat dari Putusan Gugatan, penerbitan kembali surat ketetapan pajak tersebut dilakukan dengan ketentuan:

- a. apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang belum terlewati, surat ketetapan pajak diterbitkan sesuai dengan prosedur atau tata cara sebagaimana diatur dalam Pasal 38 ayat (2) dan ayat (3); dan
- b. apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang terlewati, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar diterbitkan sesuai dengan Surat Pemberitahuan.

#### Pasal 41

- (1) Dalam hal Direktur Jenderal Pajak menerima Putusan Gugatan atas Surat Keputusan Keberatan yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan,

Direktur Jenderal Pajak menindaklanjuti Putusan Gugatan tersebut dengan menerbitkan kembali Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan prosedur atau tata cara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (2).

- (2) Dalam hal badan peradilan pajak mengabulkan gugatan Wajib Pajak atas surat dari Direktur Jenderal Pajak yang menyatakan bahwa keberatan Wajib Pajak tidak dapat dipertimbangkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (4) Undang-Undang, Direktur Jenderal Pajak menyelesaikan keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan.
- (3) Jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dihitung sejak Putusan Gugatan diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.

Bagian Kelima  
Surat Pelaksanaan Putusan Banding,  
Putusan Peninjauan Kembali, dan Putusan Gugatan

#### Pasal 42

- (1) Direktur Jenderal Pajak menerbitkan surat pelaksanaan Putusan Banding setelah menerima Putusan Banding.
- (2) Direktur Jenderal Pajak menerbitkan surat pelaksanaan Putusan Peninjauan Kembali setelah menerima Putusan Peninjauan Kembali.
- (3) Direktur Jenderal Pajak menerbitkan surat pelaksanaan

Putusan Gugatan setelah menerima Putusan Gugatan.

## BAB VI IMBALAN BUNGA

### Pasal 43

- (1) Apabila pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali dikabulkan sebagian atau seluruhnya, selama pajak yang masih harus dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27A Undang-Undang, kelebihan pembayaran dimaksud dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.
- (2) Apabila pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali sehubungan dengan Surat Ketetapan Pajak Nihil dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar dikabulkan sebagian atau seluruhnya dan menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27A Undang-Undang, kelebihan pembayaran dimaksud dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.
- (3) Apabila terdapat Surat Keputusan Pembetulan, Surat



Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, atau Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak yang mengabulkan sebagian atau seluruhnya sehingga menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27A ayat (1a) Undang-Undang, kelebihan pembayaran dimaksud dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.

(4) Imbalan bunga juga diberikan atas pembayaran lebih sanksi administrasi berupa denda sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (4) Undang-Undang dan/atau bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 ayat (1) Undang-Undang berdasarkan Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi atau Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi sebagai akibat diterbitkan Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang mengabulkan sebagian atau seluruh permohonan Wajib Pajak.

(5) Imbalan bunga sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak diberikan terhadap:

a. kelebihan pembayaran akibat Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan kembali atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan yang disetujui dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi, dan telah dibayar sebelum mengajukan keberatan; atau

b. kelebihan pembayaran akibat Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali atas jumlah pajak yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan yang tidak disetujui dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi, namun dibayar sebelum pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali, atau sebelum diterbitkan Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali.

(6) Pelaksanaan pemberian imbalan bunga sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) berlaku ketentuan sebagai berikut:

a. dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan, imbalan bunga diberikan apabila terhadap Surat Keputusan Keberatan tidak diajukan permohonan banding ke Pengadilan Pajak;

b. dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan banding, imbalan bunga diberikan apabila terhadap Putusan Banding tidak diajukan permohonan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung; atau

c. dalam hal atas Putusan Banding diajukan permohonan Peninjauan Kembali, imbalan bunga diberikan apabila Putusan Peninjauan Kembali telah diterima oleh

Direktur Jenderal Pajak dari Mahkamah Agung.

#### Pasal 44

- (1) Dalam hal Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (1) yang seluruhnya tidak disetujui oleh Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang diterbitkan atas Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, kelebihan pembayaran pajak berdasarkan Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang mengabulkan sebagian atau seluruhnya dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan yang dihitung dari jumlah kelebihan pembayaran pajak dalam Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.
- (2) Dalam hal Surat Ketetapan Pajak Nihil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2) yang tidak disetujui oleh Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang diterbitkan atas Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, kelebihan pembayaran pajak berdasarkan Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang mengabulkan sebagian atau seluruhnya dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua

puluh empat) bulan yang dihitung dari jumlah kelebihan pembayaran pajak dalam Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.

- (3) Imbalan bunga sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) dihitung sejak tanggal penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Nihil sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.

#### Pasal 45

Apabila permohonan peninjauan kembali dikabulkan sebagian atau seluruhnya, selama pajak yang masih harus dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27A Undang-Undang, kelebihan pembayaran pajak tersebut dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, yang dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan tanggal diterbitkannya Putusan Banding.

## BAB VII PENAGIHAN

### Pasal 46

- (1) Ketentuan mengenai jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3) Undang-Undang, Pasal 18 ayat (1) Undang-Undang, Pasal 19 ayat (1) Undang-Undang, Pasal 20 ayat (1) Undang-Undang, Pasal 21 ayat (4) Undang-Undang, dan Pasal 26 ayat (3) Undang-Undang termasuk pajak yang seharusnya tidak dikembalikan.
- (2) Surat pelaksanaan Putusan Banding atau surat pelaksanaan Putusan Peninjauan Kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) atau ayat (2) juga diterbitkan akibat Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan pembayaran atas pajak yang seharusnya tidak dikembalikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

### Pasal 47

Dalam hal diberikan penundaan pembayaran atau persetujuan angsuran pembayaran, jangka waktu hak mendahului selama 5 (lima) tahun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (5) huruf b Undang-Undang, dihitung sejak batas akhir penundaan diberikan atau sejak tanggal jatuh tempo angsuran terakhir.

### Pasal 48

- (1) Dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan dan tidak mengajukan permohonan banding, pelunasan atas jumlah pajak yang belum dibayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3) atau ayat (3a) Undang-Undang dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan banding, pelunasan atas jumlah pajak yang belum dibayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3) atau ayat (3a) Undang-Undang dilakukan paling lama 1 (atu) bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak menyetujui seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi, pelunasan atas jumlah pajak yang masih harus dibayar dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3) Undang-Undang.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak usaha kecil dan Wajib Pajak di daerah tertentu menyetujui seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan

atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi, pelunasan atas jumlah pajak yang masih harus dibayar dilakukan paling lama 2 (dua) bulan sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3a) Undang-Undang.

- (5) Dalam hal Wajib Pajak tidak melunasi jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), ayat (3), dan ayat (4), pajak yang masih harus dibayar tersebut ditagih dengan terlebih dahulu menerbitkan Surat Teguran.
- (6) Surat Teguran sebagaimana dimaksud pada ayat (5) disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pembayaran sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4).
- (7) Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dan Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan, Surat Teguran sebagaimana dimaksud pada ayat (5) disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan keberatan.
- (8) Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dan Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan banding atas keputusan keberatan, Surat Teguran sebagaimana dimaksud pada ayat (5) disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo

pengajuan permohonan banding.

- (9) Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dan Wajib Pajak mengajukan permohonan banding atas keputusan keberatan, Surat Teguran sebagaimana dimaksud pada ayat (5) disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan pajak yang masih harus dibayar berdasarkan Putusan Banding.
- (10) Apabila sanksi administrasi dalam Surat Tagihan Pajak dikenakan sebagai akibat diterbitkan surat ketetapan pajak, yang pajak terutanganya tidak disetujui oleh Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dan atas surat ketetapan pajak diajukan keberatan dan/atau banding, tindakan penagihan atas Surat Tagihan Pajak tersebut ditangguhkan sampai dengan surat ketetapan pajak tersebut mempunyai kekuatan hukum tetap.
- (11) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pelaksanaan penagihan pajak atas jumlah pajak yang masih harus dibayar diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

**BAB VIII**  
**KUASA WAJIB PAJAK RAHASIA JABATAN,**  
**DAN PERMINTAAN KETERANGAN KEPADA PIHAK**  
**KETIGA**

#### Pasal 49

- (1) Wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (2) Seorang kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi konsultan pajak dan bukan konsultan pajak.
- (3) Seorang kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:
  - a. menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;
  - b. memiliki surat kuasa khusus dari Wajib Pajak yang memberi kuasa;
  - c. memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak;
  - d. telah menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Tahun Pajak Terakhir; dan
  - e. tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.

- (4) Surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf b paling sedikit memuat:

- a. nama, alamat, dan tandatangan di atas meterai serta Nomor Pokok Wajib Pajak dari Wajib Pajak pemberi kuasa;

- b. nama, alamat, dan tandatangan serta Nomor Pokok Wajib Pajak penerima kuasa; dan
- c. hak dan/atau kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan.

#### Pasal 50

- (1) Seorang kuasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 49 tidak dapat melimpahkan kuasa yang diterima dari Wajib Pajak kepada orang lain.
- (2) Dalam melaksanakan hak dan/atau memenuhi kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan, dengan surat penunjukan seorang kuasa hanya dapat meminta orang lain atau karyawannya untuk menyampaikan dan/atau menerima dokumen perpajakan tertentu yang diperlukan kepada dan/atau dari pegawai Direktorat Jenderal Pajak.
- (3) Orang lain atau karyawan yang ditunjuk oleh seorang kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (2), harus menyerahkan surat penunjukan kepada pegawai Direktorat Jenderal Pajak pada saat melaksanakan tugasnya.

#### Pasal 51

- (1) Seorang kuasa hanya mempunyai hak dan/atau kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan Wajib Pajak sesuai dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam

Pasal 49 ayat (3) huruf b.

- (2) Dalam melaksanakan hak dan/atau memenuhi kewajiban perpajakan tertentu, seorang kuasa wajib mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (3) Seorang kuasa tidak dapat melaksanakan hak dan/atau kewajiban Wajib Pajak yang dikuasakan kepadanya apabila dalam melaksanakan hak dan/atau memenuhi kewajiban perpajakannya:
  - a. melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;
  - b. menghalang-halangi pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan; atau
  - c. dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya.

Pasal 52

Ketentuan lebih lanjut mengenai syarat serta hak dan kewajiban konsultan pajak yang dapat ditunjuk sebagai kuasa diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 53

- (1) Setiap pejabat dan tenaga ahli dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya.
- (2) Untuk kepentingan negara, Menteri Keuangan berwenang memberi izin tertulis kepada pejabat dan/atau tenaga ahli sebagaimana dimaksud pada ayat (1) supaya memberikan keterangan dan/atau memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak kepada pihak tertentu yang ditunjuk dalam izin tertulis Menteri Keuangan tersebut.
- (3) Pihak tertentu yang ditunjuk sebagaimana dimaksud pada ayat (2):
  - a. hanya dapat meminta keterangan dan/atau bukti tertulis mengenai keterangan dan/atau bukti tertulis yang tercantum dalam izin tertulis Menteri Keuangan;
  - b. wajib merahasiakan segala keterangan dan/atau bukti tertulis yang diketahui atau diperoleh dari Pejabat dan/atau Tenaga Ahli; dan
  - c. hanya dapat memanfaatkan keterangan dan/atau bukti tertulis sesuai dengan tujuan diajukannya permintaan keterangan dan/atau bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak.
- (4) Apabila pihak tertentu yang ditunjuk sebagaimana dimaksud pada ayat (2) melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), pihak tertentu tersebut dikenai sanksi sesuai

dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

- (5) Pejabat dan/atau tenaga ahli yang memberikan keterangan dan/atau memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak dalam rangka melaksanakan tugas sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2).
- (6) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemberian izin tertulis kepada pejabat dan/atau tenaga ahli diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Pasal 54

- (1) Dalam pelaksanaan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, penagihan pajak, atau proses keberatan, Direktur Jenderal Pajak dapat meminta keterangan atau bukti kepada Pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang.
- (2) Dalam hal pihak ketiga sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terikat oleh kewajiban merahasiakan, untuk keperluan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, penagihan pajak, dan proses keberatan, kewajiban merahasiakan tersebut ditiadakan berdasarkan permintaan secara tertulis dari:

- a. Direktur Jenderal Pajak; atau
- b. Menteri Keuangan kepada Gubernur Bank Indonesia dalam hal keterangan atau bukti yang diminta terikat kerahasiaan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang di bidang perbankan.

### BAB IX PENERAPAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA

#### Pasal 55

Pemerintah Indonesia terikat P3B yang dilakukan dengan pemerintah negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B.

#### Pasal 56

- (1) Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pertukaran informasi mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah perpajakan dengan otoritas pajak negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B sesuai dengan ketentuan P3B yang berlaku.
- (2) Direktur Jenderal Pajak dapat meminta informasi kepada

- Wajib Pajak atau pihak lain mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah perpajakan yang akan dipertukarkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
- (3) Wajib Pajak atau pihak lain sebagaimana dimaksud pada ayat (2) wajib memenuhi permintaan informasi mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah perpajakan.
  - (4) Dalam hal Wajib Pajak atau pihak lain tidak memenuhi permintaan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Wajib Pajak atau pihak lain dikenai sanksi sesuai dengan Undang-Undang.

#### Pasal 57

- (1) Pelaksanaan MAP dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak dan otoritas pajak negara atau yurisdiksi mitra P3B.
- (2) Permintaan pelaksanaan MAP dapat diajukan oleh:
  - a. Wajib Pajak melalui Direktur Jenderal Pajak;
  - b. Direktur Jenderal Pajak; atau
  - c. otoritas pajak negara mitra P3B atau yurisdiksi mitra P3B,

dalam batas waktu pelaksanaan MAP sebagaimana ditetapkan dalam P3B.

- (3) Permintaan pelaksanaan MAP oleh pihak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat diajukan bersamaan dengan permohonan Wajib Pajak untuk mengajukan:

- a. keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 Undang-Undang;
- b. permohonan banding sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 Undang-Undang; atau
- c. permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang.

- (4) Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk meneliti permintaan pelaksanaan MAP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dan huruf c untuk menentukan dapat atau tidaknya dilaksanakan MAP.
- (5) Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan persetujuan Bersama setelah surat ketetapan pajak diterbitkan tetapi tidak diajukan keberatan atau tidak diajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan atas surat ketetapan pajak sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 Undang-Undang.
- (6) Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan Persetujuan Bersama setelah Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan tetapi tidak diajukan banding atau Wajib Pajak mengajukan banding tetapi dicabut, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan atas Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 Undang-Undang.



(7) Apabila pelaksanaan MAP dilakukan bersamaan dengan proses banding dan sampai dengan Putusan Banding diucapkan pelaksanaan MAP belum menghasilkan Persetujuan Bersama, Direktur Jenderal Pajak menghentikan MAP.

(8) Dalam hal pelaksanaan MAP tidak menghasilkan Persetujuan Bersama, berlaku surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.

Pasal 58

(1) APA berlaku dan mengikat bagi:

- a. Direktur Jenderal Pajak dengan Wajib Pajak; atau
- b. Direktur Jenderal Pajak dengan Wajib Pajak dan otoritas pajak negara mitra P3B atau yurisdiksi mitra P3B,

selama jangka waktu APA.

- (2) Direktur Jenderal Pajak tidak dapat melakukan koreksi atas hal-hal yang disepakati dalam APA.
- (3) Dalam hal proses APA tidak menghasilkan kesepakatan antara pihak-pihak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dokumen Wajib Pajak yang dipergunakan selama proses penentuan APA harus dikembalikan sepenuhnya kepada Wajib Pajak.

(4) Dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (3) tidak dapat digunakan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai dasar untuk melakukan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Pasal 59

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pelaksanaan pertukaran informasi, MAP, dan APA sebagaimana dimaksud dalam Pasal 56, Pasal 57, dan Pasal 58 diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

BAB X

PEMERIKSAAN BUKTI PERMULAAN DAN PENYIDIKAN

Pasal 60

- (1) Berdasarkan hasil pengembangan dan analisis terhadap informasi, data, laporan, dan pengaduan, Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43A Undang-Undang.
- (2) Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat dilakukan secara tertutup atau secara terbuka.
- (3) Pemeriksaan Bukti Permulaan secara tertutup dilakukan tanpa

pemberitahuan kepada Wajib Pajak.

(4) Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dilakukan dengan pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak.

(5) Dalam melaksanakan Pemeriksaan Bukti Permulaan, pejabat yang melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka berwenang:

- a. meminjam dan memeriksa buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- b. mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
- c. memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang, dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- d. melakukan penyegelan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
- e. meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan melalui Direktur Jenderal Pajak

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 54;

f. meminta keterangan kepada pihak yang berkaitan dan dituangkan dalam berita acara permintaan keterangan; dan

g. melakukan tindakan lain yang diperlukan dalam rangka Pemeriksaan Bukti Permulaan.

(6) Ketentuan mengenai tata cara penyegelan sebagaimana dimaksud pada ayat (5) huruf d diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

(7) Pemeriksaan bukti permulaan harus ditindaklanjuti dengan:

- a. Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan dalam hal ditemukan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan;
- b. pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak bahwa Wajib Pajak tidak dilakukan Penyidikan dalam hal Wajib Pajak telah mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7;
- c. penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar berdasarkan Pasal 13A Undang-Undang;
- d. penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam hal Wajib Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan meninggal dunia; atau
- e. penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam hal tidak ditemukan adanya bukti permulaan tindak pidana

di bidang perpajakan.

#### Pasal 61

- (1) Dalam hal berdasarkan Pemeriksaan Bukti Permulaan diduga terjadi tindak pidana di bidang perpajakan, Penyidik Pegawai Negeri Sipil Direktorat Jenderal Pajak melakukan Penyidikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 Undang-Undang.
- (2) Dalam rangka pelaksanaan kewenangan Penyidikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (1) Undang-Undang, penyidik dapat meminta bantuan aparat penegak hukum lain.
- (3) Jenis bantuan yang diminta sebagaimana dimaksud pada ayat (2) berupa:
  - a. bantuan teknis;
  - b. bantuan taktis;
  - c. bantuan upaya paksa; dan/atau
  - d. bantuan konsultasi dalam rangka penyidikan.
- (4) Aparat penegak hukum lain sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus memberikan bantuan sesuai dengan permintaan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.

#### Pasal 62

- (1) Untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permintaan.
- (2) Permintaan Menteri Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat dilakukan apabila Wajib Pajak telah melunasi jumlah kerugian pada pendapatan negara sebesar:
  - a. jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan; atau
  - b. jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak,ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 4 (empat) kali jumlah pajak tersebut.
- (3) Jumlah pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) merupakan jumlah kerugian pada pendapatan negara yang dihitung berdasarkan berita acara pemeriksaan ahli sebelum dilakukan pelunasan dalam rangka pengajuan permintaan penghentian Penyidikan oleh Menteri Keuangan.

#### Pasal 63

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara permintaan penghentian Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

## BAB XI KETENTUAN PERALIHAN

### Pasal 64

Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, terhadap pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan yang belum diselesaikan yang berkaitan dengan:

- a. penyelesaian permohonan penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (7) Undang-Undang dan/atau penyelesaian permohonan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (9) Undang-Undang untuk permohonan yang diterima secara lengkap setelah tanggal 31 Desember 2007;
- b. penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang melalui Verifikasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang untuk permohonan yang diterima secara lengkap setelah tanggal 31 Desember 2007;
- c. pembetulan terhadap Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang untuk penerbitan Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga setelah tanggal 31 Desember 2007;
- d. batas waktu bagi Direktur Jenderal Pajak untuk menerbitkan Surat Keputusan Pembetulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (2) Undang-Undang untuk pengajuan permohonan yang diterima setelah tanggal 31 Desember 2007;
- e. Tata cara Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 Undang-Undang dan permohonan pembatalan hasil Pemeriksaan atau surat ketetapan pajak dari hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf d Undang-Undang untuk Pemeriksaan yang dimulai setelah tanggal 31 Desember 2007;
- f. proses penyelesaian keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 Undang-Undang dan Pasal 26A Undang-Undang untuk pengajuan keberatan yang diterima setelah tanggal 31 Desember 2007;
- g. pengajuan gugatan terhadap penerbitan surat ketetapan pajak berdasarkan Pemeriksaan yang dimulai setelah tanggal 31 Desember 2007 yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;
- h. pengajuan gugatan terhadap penerbitan Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan

prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, untuk pengajuan keberatan yang diterima setelah tanggal 31 Desember 2007;

- i. persyaratan dan prosedur pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1), ayat (1a), dan ayat (6) Undang-Undang untuk pembetulan Surat Pemberitahuan yang disampaikan setelah tanggal 31 Desember 2011;
- j. persyaratan dan prosedur pengungkapan ketidakbenaran perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 untuk pengungkapan ketidakbenaran perbuatan yang disampaikan setelah tanggal 31 Desember 2011;
- k. persyaratan dan prosedur pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (4) Undang-Undang untuk pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang disampaikan setelah tanggal 31 Desember 2011;
- l. permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak, permohonan pengurangan atau pembatalan Surat Tagihan Pajak untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya yang diajukan setelah tanggal 31 Desember 2011; atau
- m. permintaan keterangan atau bukti kepada pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan,

Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, penagihan pajak, atau proses keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 55 yang dilakukan setelah tanggal 31 Desember 2011,

berlaku ketentuan berdasarkan Peraturan Pemerintah ini.

Pasal 65

Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, peraturan pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor [80 TAHUN 2007](#) tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor [6 TAHUN 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor [28 TAHUN 2007](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 169, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4797) dinyatakan tetap berlaku sepanjang tidak bertentangan dengan Peraturan Pemerintah ini.

## BAB XII KETENTUAN PENUTUP

Pasal 66

Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, Peraturan Pemerintah Nomor [80 TAHUN 2007](#) tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor [6 TAHUN 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor [28 TAHUN 2007](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 169, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4797), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 67

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2012.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Pemerintah ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia

Ditetapkan di Jakarta  
pada tanggal 29 Desember 2011  
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd

DR. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO

Diundangkan di Jakarta  
pada tanggal 29 Desember 2011  
MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA  
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

AMIR SYAMSUDIN

### MAP PROGRAM STATISTICS FOR THE 2010 REPORTING PERIOD

Country: Czech Republic/République Tchèque

If the reporting period does not correspond to the calendar year, please indicate the date when the reporting period ends: \_\_\_\_\_

Year MAP Case was Initiated	Opening Inventory on First Day of Reporting Period		Initiated During Reporting Period		Completed During Reporting Period		Ending Inventory on Last Day of Reporting Period		Closed or Withdrawn with Double Taxation During Reporting Period		Average Cycle Time for Cases Completed, Closed or Withdrawn During Reporting Period (in months)	
	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD
2004 or prior												
2005												
2006												
2007												
2008												
2009												
2010			7	1								
<b>Total</b>	<b>11</b>	<b>0</b>	<b>7</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>0</b>	<b>12</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>0</b>		

### MAP PROGRAM STATISTICS FOR THE 2010 REPORTING PERIOD

Country: Canada/Canada

If the reporting period does not correspond to the calendar year, please indicate the date when the reporting period ends: 31 March 2010

Year MAP Case was Initiated	Opening Inventory on First Day of Reporting Period		Initiated During Reporting Period		Completed During Reporting Period		Ending Inventory on Last Day of Reporting Period		Closed or Withdrawn with Double Taxation During Reporting Period		Average Cycle Time for Cases Completed, Closed or Withdrawn During Reporting Period (in months)	
	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD
2005 or prior	13	0			7	0	6	0	0	0	60.88	0
2006	10	1			5	0	5	1	0	0	45.72	0
2007	32	0			10	0	21	0	1	0	33.49	0
2008	52	2			14	0	37	2	1	0	21.78	0
2009	90	2			29	0	59	2	2	0	13.61	0
2010			98	3	9	0	89	3	0	0	5.09	0
<b>Total</b>	<b>197(*)</b>	<b>5</b>	<b>98</b>	<b>3</b>	<b>74</b>	<b>0</b>	<b>217</b>	<b>8</b>	<b>4</b>	<b>0</b>	<b>23.43</b>	<b>0</b>

(\*) The opening inventory was restated (as compared to the ending inventory in the MAP PROGRAM STATISTICS FOR THE 2009 REPORTING PERIOD (“2009 Report”)) to reflect a change in status from “protective filing” to “initiated”. The total ending inventory – OECD in the 2009 Report was 202 instead of 201.

MAP cases are divided: negotiable and non-negotiable. Negotiable cases involve a request requiring discussions with another tax administration in order to resolve a treaty issue. Non-negotiable cases involve issues and agreements between the Canadian competent authority and a taxpayer, and do not involve another tax administration. For example, requests for a refund of excess withholding tax. Only negotiable MAP cases are presented in the above table. For further information about the results of the Canadian MAP program in 2009-2010, please refer to: [http://www.cra-arc.gc.ca/tx/nrdsnts/cmp/mp\\_rprt\\_2009-2010-eng.pdf](http://www.cra-arc.gc.ca/tx/nrdsnts/cmp/mp_rprt_2009-2010-eng.pdf)



### MAP PROGRAM STATISTICS FOR THE 2010 REPORTING PERIOD

Country: Belgium/Belgique

If the reporting period does not correspond to the calendar year, please indicate the date when the reporting period ends: \_\_\_\_\_

Year MAP Case was Initiated	Opening Inventory on First Day of Reporting Period		Initiated During Reporting Period		Completed During Reporting Period		Ending Inventory on Last Day of Reporting Period		Closed or Withdrawn with Double Taxation During Reporting Period		Average Cycle Time for Cases Completed, Closed or Withdrawn During Reporting Period (in months)	
	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD
2004 or prior	12	2			11	0	1	2	0	0	95	
2005	10	3			2	0	8	3	0	0	61	
2006	11	1			5	0	6	1	0	0	46	
2007	21	1			12	0	9	0	0	0	30	
2008	38	3			16	0	21	3	1	0	22	
2009	157	6			73	4	81	2	3	0	10	5
2010			116	4	109	4	5	0	2	0	4	5
<b>Total</b>	<b>249</b>	<b>16</b>	<b>116</b>	<b>4</b>	<b>228</b>	<b>8</b>	<b>131</b>	<b>11</b>	<b>6</b>	<b>0</b>	<b>14.25</b>	<b>5</b>

### MAP PROGRAM STATISTICS FOR THE 2010 REPORTING PERIOD

Country: Austria/Autriche

If the reporting period does not correspond to the calendar year, please indicate the date when the reporting period ends: \_\_\_\_\_

Year MAP Case was Initiated	Opening Inventory on First Day of Reporting Period		Initiated During Reporting Period		Completed During Reporting Period		Ending Inventory on Last Day of Reporting Period		Closed or Withdrawn with Double Taxation During Reporting Period		Average Cycle Time for Cases Completed, Closed or Withdrawn During Reporting Period (in months)	
	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD
2004 or prior	12	6			7	0	5	6	0	0		
2005	9	1			1	0	8	1	0	0		
2006	13	1			3	0	10	1	0	0		
2007	22	1			8	0	14	1	0	0		
2008	23	4			10	1	13	3	0	0		
2009	24	4			6	1	17	3	1	0		
2010			33	5	14	0	19	5	0	0		
<b>Total</b>	<b>103</b>	<b>17</b>	<b>33</b>	<b>5</b>	<b>49</b>	<b>2</b>	<b>86</b>	<b>20</b>	<b>1</b>	<b>0</b>		

## MAP PROGRAM STATISTICS FOR THE 2010 REPORTING PERIOD

Country: Australia/Australie

If the reporting period does not correspond to the calendar year, please indicate the date when the reporting period ends: 30 June 2011

Year MAP Case was Initiated	Opening Inventory on First Day of Reporting Period		Initiated During Reporting Period		Completed During Reporting Period		Ending Inventory on Last Day of Reporting Period		Closed or Withdrawn with Double Taxation During Reporting Period		Average Cycle Time for Cases Completed, Closed or Withdrawn During Reporting Period (in months)	
	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD
2004 or prior	2	0			2	0	0	0	0	0	61	
2005	0	0			0	0	0	0	0	0		
2006	0	0			0	0	0	0	0	0		
2007	2	0			0	0	2	0	0	0	146	
2008	4	6			1	3	3	3	0	0	26	40
2009	4	2			4	2	1	3	0	0	12	25
2010			17	4	1	3	14	1	2	0	36	15
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>8</b>	<b>17</b>	<b>4</b>	<b>8</b>	<b>8</b>	<b>20</b>	<b>7</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	<b>14.05</b>	<b>10</b>