



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENERAPAN KETENTUAN PERTUKARAN
INFORMASI UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN**

SKRIPSI

**FARIS NUR HAKIM
0806396191**

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
JUNI 2012**



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENERAPAN KETENTUAN PERTUKARAN INFORMASI
UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN**

SKRIPSI

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar
Sarjana Ilmu Administrasi**

**FARIS NUR HAKIM
0806396191**

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
JUNI 2012**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Faris Nur Hakim

NPM : 0806396191

Tanda Tangan :



Tanggal : 27 Juni 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :
Nama : Faris Nur Hakim
NPM : 0806396191
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Penerapan Ketentuan Pertukaran
Informasi Untuk Tujuan Perpajakan

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

DEWAN PENGUJI

Ketua Sidang : Umanto Eko Prasetyo, S.Sos., M.Si (.....)

Sekretaris Sidang : Murwendah, S.SIA (.....)

Penguji Ahli : Dra. Inayati, M.Si (.....)

Pembimbing : Milla S. Setyowati, S.Sos, M.Ak (.....)

Ditetapkan di : Depok
Tanggal : 27 Juni 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya kepada penulis sehingga tugas penulisan skripsi yang berjudul **“Analisis Penerapan Ketentuan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan”** sebagai persyaratan untuk memenuhi kriteria kelulusan meraih gelar kesarjanaan di Departemen Ilmu Administrasi Program Studi Administrasi Fiskal Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia dapat diselesaikan dengan baik.

Dalam masa-masa penulisan, penulis tidak terlepas dari bantuan dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan rasa terima dan rasa hormat serta penghargaan yang setulus-tulusnya kepada pihak-pihak yang telah banyak membantu sehingga skripsi ini dapat terwujud, kepada:

1. Prof. Dr. Bambang Shergi Laksmono., M.Sc selaku Dekan Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik;
2. Prof. Dr. Irfan Ridwan Maksum., M.Si selaku Ketua Program Sarjana Reguler Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI;
3. Umanto Eko Prasetyo, S.Sos., M.Si selaku Sekretaris Program Sarjana Reguler Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI;
4. Dra. Inayati., M.Si selaku Ketua Program Studi Ilmu Administrai Fiskal Program Sarjana Reguler Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI sekaligus penguji ahli pada sidang skripsi yang telah memberikan banyak masukan dan saran-saran yang sangat bermanfaat sehingga skripsi ini menjadi lebih baik;
5. Drs. Adang Hendrawan M.si, selaku pembimbing akademik penulis yang telah banyak memberikan saran-saran kepada penulis selama menjalani masa kuliah di FISIP UI;
6. Milla Sepliana Setyowati S.Sos., M.Ak, selaku pembimbing skripsi penulis yang telah banyak memberikan saran dan bantuan selama penulisan skripsi ini;
7. Para Dosen Ilmu Administrasi Fiskal yang telah memberikan ilmu-ilmu yang berguna dan bermanfaat selama penulis menjalankan masa kuliah di FISIP UI antara lain Bapak Iman Santoso, Ibu Haula Rosdiana, Ibu Ning Rahayu, Bapak Safri

Nurmantu, Bapak Gunadi, Ibu Titi Putranti, Mas Dikdik, Mas Wisamodoro Jati, serta dosen-dosen lain yang tidak dapat disebutkan satu persatu namun tidak mengurangi rasa hormat dan terimakasih penulis;

8. Ayahanda Alm R.Sudibyo Arifin yang semasa hidup beliau selalu memberikan dukungan, nasihat serta tempat terbaik untuk berbagi pengetahuan serta Ibunda tercinta yang selalu berada di sisi penulis untuk memberikan semangat dan cinta kasih tiada terbatas. Hasil karya ini penulis persembahkan untuk Ayah dan Ibu sebagai rasa terima kasih atas semua curahan kasih sayang selama ini. Terima kasih juga penulis sampaikan kepada kedua kakak – kakak tersayang Ratna Komalasari, S.Sos dan Ratih Kartikasari, A.Md yang selalu memberikan semangat dan dukungan agar segera menyelesaikan karya ini dengan sebaik-baiknya;
9. Para narasumber yang telah banyak memberikan informasi kepada penulis dalam melakukan penelitian, yaitu Bapak Rachmanto Surahmat, Bapak John Hutagaol, Bapak Gunadi, dan Ibu Dian Hatianindri;
10. Rekan-rekan di KOSTAF 2009-2010 dan 2010-2011 serta rekan-rekan Komunitas Bulutangkis FISIP yang telah memberikan pengalaman berorganisasi untuk penulis;
11. Seluruh teman-teman mahasiswa Ilmu Administrasi angkatan 2008 khususnya Ilmu Administrasi Fiskal yang telah banyak memberikan kenangan yang indah serta membantu penulis dalam masa-masa perkuliahan di FISIP UI;
12. Serta semua pihak yang telah sangat membantu penulis di dalam penyusunan skripsi ini dan tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan karena masih terdapat banyak kekurangan, hal ini lebih disebabkan karena keterbatasan waktu dan kemampuan penulis. Oleh karena itu, penulis akan dengan senang hati mengharapkan bahkan menerima saran dan kritik dari pihak manapun dengan diiringi doa dan ucapan terima kasih.

Depok, 27 Juni 2012

Penulis

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

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

Nama : Faris Nur Hakim
NPM : 0806396191
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Departemen : Ilmu Administrasi
Fakultas : Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Jenis Karya : Skripsi

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

“ANALISIS PENERAPAN KETENTUAN PERTUKARAN INFORMASI UNTUK
TUJUAN PERPAJAKAN”

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). 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 : Depok

Pada Tanggal : 27 Juni 2012

Yang menyatakan



(Faris Nur Hakim)

ABSTRAK

Nama : Faris Nur Hakim
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Analisis Penerapan Ketentuan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan Berdasarkan Panduan Manual Model OECD

Tujuan dari Persetujuan Pengenaan Pajak Berganda (P3B) adalah menghindari pengenaan pajak berganda dan mencegah penghindaran pajak. Salah satu cara untuk mencegah penghindaran pajak adalah dengan cara melakukan pertukaran informasi antara dua negara yang terlibat. Pertukaran informasi merupakan fasilitas yang terdapat dalam P3B. *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) memandang bahwa pertukaran informasi menawarkan suatu kerangka legal untuk kerjasama antar negara tanpa harus melanggar hak negara lain maupun wajib pajak. Pertukaran informasi ini menjadi alat yang sangat efektif bagi administrasi suatu negara. Sejak 2006 OECD membuat suatu panduan manual yang dapat digunakan oleh setiap negara untuk melakukan pertukaran informasi. Indonesia sebagai salah satu negara yang berada di lingkungan globalisasi ekonomi dunia perlu meningkatkan pemanfaatan fasilitas klausul pertukaran informasi dalam P3B dengan negara *treaty partner*-nya. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian karya akhir ini adalah deskriptif dengan teknik pengumpulan data dari studi kepustakaan serta wawancara. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam skripsi ini adalah kualitatif.

Kata Kunci: Pertukaran Informasi, Perpajakan Internasional

ABSTRACT

Name : Faris Nur Hakim
Study Program : Undergraduate Program of Fiscal Administration
Title : Analysis of Application of Exchange of Information for Tax Purpose

The goal of the tax treaty are to avoid double taxation and prevent tax avoidance and tax evasion. One way to prevent this by uses exchange of information between the two countries involved. Exchange of information is one of facility in tax treaty. The OECD considers that the exchange of information offers a legitimate framework for cooperation between countries without having to violate the rights of other countries as well as taxpayers. This information exchange becomes a very effective tool for administration taxation of a nation. Since 2006 The OECD make a manual guidelines that can be used by each competent authority to do exchange of information. Indonesia as one of the countries that are in the circle of economic globalization of the world needs to boost usage of facilities the exchange of information clause in the treaty country P3B with his partner. The research method used in the writing of this thesis is description with data collection techniques of literary study and study-related interviews. The research approach used in this thesis is qualitative.

Keywords: Exchange of Information, International Taxation

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
KATA PENGANTAR	iv
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI	vi
ABSTRAK.....	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
LEMBAR PERSEMBAHAN	xiv
BAB 1 PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Perumusan Masalah	10
1.3. Tujuan Penelitian.....	11
1.4. Signifikansi Penelitian.....	11
1.4.1 Signifikansi Akademis	12
1.4.2 Signifikansi Praktis.....	12
1.5. Sistematika Penulisan	12
BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI	
2.1. Tinjauan Pustaka.....	14
2.2. Kerangka Teori	21
2.2.1. Asas Pengenaan Pajak.....	21
2.2.2. Penghasilan.....	22
2.2.3. Teori Kepatuhan	24
2.2.4. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (<i>Tax Treaty</i>)	27
2.2.5. Pertukaran Informasi (<i>Exchange of Information</i>)	31
2.2.6. Pemeriksaan Pajak.....	39
BAB 3 METODE PENELITIAN	
3.1. Pendekatan Penelitian.....	44
3.2. Jenis Penelitian	45
3.3. Teknik Pengumpulan Data	46
3.4. Teknik Analisis Data	47
3.5. Informan	48
3.6. Batasan Penelitian.....	49
3.7. Keterbatasan Penelitian	49
BAB 4 GAMBARAN UMUM PANDUAN MANUAL PERTUKARAN INFORMASI UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN MODEL OECD	

4.1. Dasar Hukum Pertukaran Informasi	50
4.2. Cakupan Pertukaran Informasi (<i>Scope of Exchange of Information</i>).....	51
4.3. Batasan Dalam Pertukaran Informasi	53
4.4. Bentuk-bentuk Pertukaran Informasi.....	58
4.4.1. Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan	58
4.4.2. Pertukaran Informasi Secara Spontan	62
4.4.3. Pertukaran Informasi Secara Rutin.....	63
4.4.4. Pertukaran Informasi Industri.....	64
4.4.5. Pemeriksaan Pajak Secara Simultan.....	65
4.4.6. Pemeriksaan Pajak Luar Negeri	66

BAB 5 ANALISIS PENERAPAN PERTUKARAN INFORMASI UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN

5.1. Analisis Penerapan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan di Negara OECD.....	67
5.1.1. Pertukaran Informasi di Australia	67
5.1.1. Pertukaran Informasi di Jepang.....	72
5.2. Analisis Penerapan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan di Indonesia.....	75
5.2.1. Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan	80
5.2.2. Pertukaran Informasi Secara Spontan	83
5.2.3. Pertukaran Informasi Secara Rutin.....	84
5.2.4. Penerapan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan Berdasarkan Panduan Manual Model OECD.....	87
5.3. Analisis Faktor Penghambat dan Faktor Pendukung Penerapan Pertukaran Informasi di Indonesia.....	94
5.3.1. Faktor-Faktor Penghambat	94
5.3.2. Faktor-Faktor Pendukung.....	100

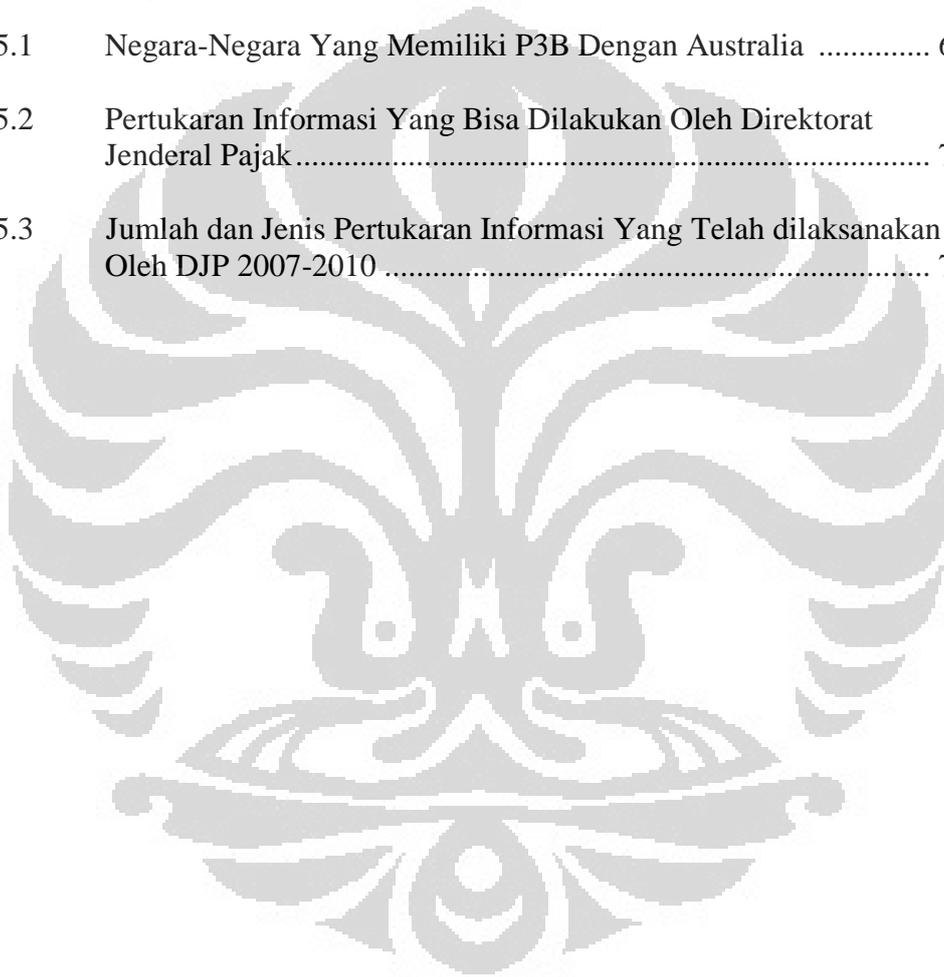
BAB 6 PENUTUP

6.1. Simpulan	103
6.2. Saran	104

DAFTAR PUSTAKA DAFTAR RIWAYAT HIDUP LAMPIRAN

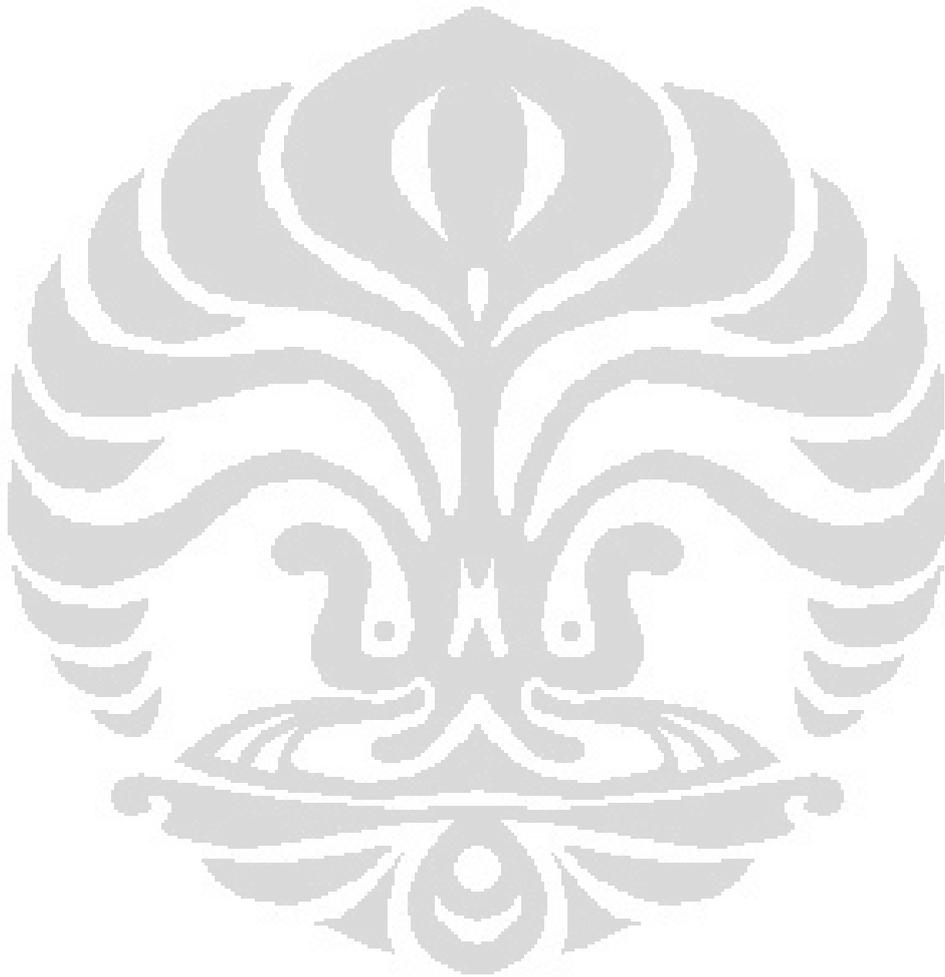
DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Penggunaan Tenaga Kerja Asing di Indonesia Menurut Negara Asal dan Lapangan Usaha	3
Tabel 1.2	Rekapitulasi Klausul Pertukaran Informasi Berdasarkan P3B	6
Tabel 2.1	Tinjauan Pustaka Penelitian Terdahulu	19
Tabel 5.1	Negara-Negara Yang Memiliki P3B Dengan Australia	68
Tabel 5.2	Pertukaran Informasi Yang Bisa Dilakukan Oleh Direktorat Jenderal Pajak.....	78
Tabel 5.3	Jumlah dan Jenis Pertukaran Informasi Yang Telah dilaksanakan Oleh DJP 2007-2010	79



DAFTAR GAMBAR

Gambar 5.1 P3B Jepang Dengan Negara-Negara Mitra 72



DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Article 26 *Exchange of Information OECD*
- Lampiran 2 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 67 Tahun 2009 Tentang Tata Cara Pertukaran Informasi Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)
- Lampiran 3 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 41 Tahun 2011 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Dalam Rangka Pertukaran Informasi Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Yang Melibatkan Otoritas Pajak Negara Mitra
- Lampiran 4 Pedoman Wawancara
- Lampiran 5 Hasil Wawancara Dengan Bapak Rachmanto Surahmat
- Lampiran 6 Hasil Wawancara Dengan Bapak John Hutagaol
- Lampiran 7 Hasil Wawancara Dengan Bapak Gunadi
- Lampiran 8 Hasil Wawancara Dengan Ibu Dian Hatianindri

*Allah Subhanahu wa Ta'ala akan meninggikan derajat orang-orang yang beriman dan berilmu beberapa derajat".
(QS : Al Mujadalah [58] :11).*

*"Kekayaan ilmu dibagi tak akan pernah berkurang, kekayaan harta dibagi bisa habis.
Merawat ilmu tak perlu satpam seperti merawat harta di bank.."
(Amien Rais)*

 *Skripsi ini kupersembahkan untuk ayah dan ibu ku tercinta...*

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Era globalisasi seperti saat ini, menciptakan hubungan satu negara dengan negara lain dalam hal apapun semakin meningkat dan terbuka, termasuk dalam hal kegiatan ekonomi. Membuat dunia semakin terasa sempit dan seperti hampir tidak ada lagi batas antar Negara (*borderless*). Salah satu faktornya adalah cepatnya arus pertukaran informasi. Cepatnya pertukaran informasi tersebut turut mendorong masifnya volume perdagangan barang dan jasa didunia. Menurut Pascal Lamy, Director-General World Trade Organization (WTO) seperti yang dikutip harian Business News pada 7 April 2010 mengatakan volume perdagangan dunia pada kuartal I 2010 ini meningkat hingga 9,5% bila dibandingkan dengan tahun 2009 lalu.

Peningkatan yang cukup signifikan ini tidak hanya dirasakan manfaatnya oleh negara-negara maju, tetapi juga dirasakan oleh negara-negara berkembang. Indonesia sebagai bagian dari dunia internasional juga selalu mengusahakan untuk terus meningkatkan perkembangan hubungan perdagangannya dengan negara-negara lain. Salah satu indikator yang dapat dipakai untuk melihat perkembangan hubungan perdagangan Indonesia dengan negara-negara lain adalah dari investasi langsung luar negeri (*Foreign Direct Investment* atau FDI) atau yang biasa disebut dengan Penanaman Modal Asing (PMA). Berdasarkan Undang-Undang No 1 Tahun 1970, penanaman modal asing adalah penanaman modal asing secara langsung yang dilakukan menurut atau berdasarkan undang-undang, dalam arti bahwa pemilik modal secara langsung menanggung resiko dari penanaman modal tersebut (dhonyaditya.wordpress.com, diakses pada 20 Januari 2012).

Selama beberapa tahun ini Indonesia terus mengalami peningkatan dalam hal penanaman modal asing, hal tersebut dibuktikan dengan dinaikannya peringkat rating utang Indonesia mendekati peringkat investasi oleh lembaga pemeringkat internasional, Moody Investor Service. Kenaikan rating tersebut sebagaimana dikutip metrotvnews.com berguna untuk menambah aliran dana masuk ke Tanah Air dari luar negeri yang dapat berupa penanaman modal asing. Peningkatan ini sangatlah penting bagi perekonomian Indonesia, karena

penanaman modal asing memiliki peran penting terhadap pembangunan. Dengan masuknya investasi asing pada sektor riil, dampak langsung yang akan dirasakan adalah terjadinya penyerapan tenaga kerja dan bergeliatnya ekonomi sampingan, *multiplier effect* lainnya adalah meningkatnya pajak dan retribusi daerah, alih teknologi, transfer pengetahuan, serta penetrasi pasar baik domestik maupun internasional.

Berdasarkan data dari Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM) realisasi investasi penanaman modal asing periode Januari s/d September 2011 mencapai Rp. 181,0 triliun atau 75,4% dari target Tahun 2011 (Rp. 240,0 triliun), sedangkan bila dibandingkan dengan capaian pada periode yang sama tahun 2010 (Rp 149,6 triliun) atau terdapat peningkatan sebesar 20,9%. Peningkatan ini menurut Deputi Bank Indonesia Budi Mulya sebagaimana dikutip oleh okezone.com juga akan membuat pertumbuhan ekonomi menjadi lebih tinggi dari proyeksi Bank Sentral. Peningkatan penanaman modal asing tersebut juga mengindikasikan bahwa Indonesia masih sangat diminat oleh para investor asing.

Konsekuensi langsung yang dapat dirasakan dari meningkatnya penanaman modal asing adalah masuknya tenaga kerja asing. Hal ini dikarenakan era globalisasi tidak hanya memberikan pengaruh kepada pergerakan barang, jasa, dan modal saja tetapi juga disertai dengan pergerakan sumber daya manusia. Pergerakan sumber daya manusia tersebut dapat dilihat dari perusahaan multinasional dan multiinternasional yang memperkerjakan tenaga kerja asingnya di negara dimana penanaman modal dilakukan, dalam hal ini adalah Indonesia. Pekerja asing tersebut sebagian besar bekerja sebagai manajer atau teknisi. Selain yang bekerja dalam perusahaan multinasional dan multiinternasional, para pekerja asing juga ada yang bekerja sebagai profesional.

Berdasarkan Pusat Data dan Ketenagakerjaan Badan Penelitian, Pengembangan, dan Informasi, Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi (Kemenakertrans), jumlah tenaga kerja asing di Indonesia pada tahun 2010 mencapai 102.288 jiwa. Dari jumlah tersebut sebanyak 63.824 tenaga kerja asing bekerja di DKI Jakarta. Banyaknya tenaga asing yang bekerja di bidang industri karena banyak perusahaan multinasional asing yang mendirikan pabrik-pabriknya

di Indonesia, yang kemudian mengirimkan pekerja-pekerjanya sebagai teknis atau sejenisnya.

Kemudian dari jumlah 102.288 tenaga kerja, terdapat delapan negara yang merupakan penyumbang terbesar tenaga kerja yang bekerja di Indonesia. Berikut adalah tabel tenaga kerja asing di Indonesia berdasarkan negara asalnya;

Tabel 1.2
Penggunaan Tenaga Kerja Asing di Indonesia Menurut Negara Asal dan Lapangan Usaha

Negara Asal	Lapangan Usaha*)									Jumlah
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Amerika Serikat	41	403	283	1.200	305	673	188	491	2.100	5.684
Australia	47	1.190	413	434	778	1.124	160	593	916	5.655
India	39	657	1.952	223	801	1.614	259	826	423	6.794
Inggris	59	326	321	868	578	799	162	498	1.205	4.816
Jepang	175	151	6.524	273	2.041	1.837	357	918	440	12.716
Korea Selatan	183	177	4.223	40	244	2.491	447	369	626	8.800
Malaysia	1.161	342	1.736	377	1.013	1.833	339	489	226	7.516
RRC	471	1.911	5.495	963	3.451	4.577	83	741	1.447	19.139

*) 1. Pertanian, kehutanan, perburuan dan perikanan, 2. Pertambangan dan penggalian, 3. Industri pengolahan, 4. Listrik, gas dan air, 5. Bangunan, 6. Perdagangan besar, eceran, rumah makan, dan hotel, 7. Angkutan, pergudangan dan komunikasi, 8. Keuangan, asuransi, usaha persewaan bangunan, tanah, dan jasa perusahaan, 9. Jasa masyarakat.

Sumber: Ditjen Pembinaan Penempatan Tenaga Kerja. Diolah Peneliti

Dari data yang dikeluarkan oleh Kemanekertrans juga dapat diketahui bahwa tenaga kerja asing yang bekerja di Indonesia paling banyak berasal dari Benua Asia Non-ASEAN yaitu 25.789 tenaga kerja. Dari jumlah tersebut yang terbanyak adalah yang berasal dari Republik Rakyat China (RRC) yaitu 19.139 tenaga kerja. Tidaklah mengherankan apabila tenaga kerja asing terbanyak adalah yang berasal dari Negara China, ini karena memang tenaga-tenaga kerja China telah menyebar ke seluruh penjuru dunia termasuk Indonesia.

Banyaknya tenaga kerja asing, tentunya akan menjadi potensi penerimaan pajak tersendiri bagi Indonesia. Hal ini karena besarnya penghasilan yang diterima oleh para tenaga kerja asing tersebut. Pada tahun 2009 Bank Indonesia melakukan survei mengenai tenaga kerja asing yang bekerja di Indonesia dengan judul "Laporan Survei Nasional Tenaga Kerja Asing". Berdasarkan survei tersebut diketahui bahwa mayoritas tenaga kerja asing memiliki rata-rata gaji reguler

dengan kisaran Rp 25 Juta – Rp 50 juta/bulan (38%). Di samping gaji reguler, sebagian responden (16%) menyatakan memperoleh biaya jabatan yang berkisar antara Rp 10 Juta – Rp 25 Juta. Selain itu sebagian besar tenaga kerja asing yang menduduki jabatan sebagai direktur menerima gaji antara Rp 50 juta – Rp 75 juta/bulan (35%) dan antara Rp 75 juta – Rp 100 juta/bulan (25%). Pada level jabatan direktur itu tunjangan diluar jabatan ada yang diatas Rp 50 juta .

Dilihat dari hasil survei tersebut maka potensi pajak yang berasal tenaga kerja asing bila dapat dimanfaatkan dengan baik tentu akan dapat meningkatkan penerimaan negara. Namun begitu hal tersebut tidaklah mudah karena tenaga kerja asing memiliki perlakuan yang sedikit berbeda bila dibandingkan dengan wajib pajak yang berasal dari dalam negeri. Dalam pemungutan wajib pajak asing, otoritas pajak Indonesia harus melihat Persetujuan Penghindaraan Pajak Berganda (P3B) atau yang disebut *Tax Treaty* dengan negara-negara lain untuk menentukan apakah Indonesia memiliki hak untuk mengenakan pajak atau tidak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh wajib pajak asing tersebut.

Selain itu sistem pemungutan pajak yang dianut Indonesia adalah *Self Assessment* mengharuskan wajib pajak memiliki kesadaran untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sehingga dapat terciptanya kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*). Hal ini juga harus dimiliki oleh wajib pajak asing, namun begitu tidak dapat disangkal bahwa ada beberapa wajib pajak asing yang tidak dapat ataupun enggan untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya di Indonesia. Seperti misalnya tidak melaporkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) ditempat dimana wajib pajak tersebut melakukan usaha.

Kemudian juga masih terdapat objek pajak yang tidak ataupun belum dihitung dan/atau dilaporkan secara benar, maupun masih terdapatnya utang pajak yang belum atau kurang dibayar sesuai dengan peraturan perundangan-undangan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itulah pengawasan atas pemajakan terhadap wajib pajak asing mutlak dilakukan. Hal ini karena memang konsekuensi langsung dari sistem *self assessment* adalah Direktorat Jendral Pajak berkewajiban untuk melakukan pelayanan, pengawasan, pembinaan, dan bahkan penerapan sanksi perpajakan. Salah satu bentuk pengawasan dan pembinaan terhadap wajib pajak tersebut adalah dengan melalui pemeriksaan pajak.

Dengan demikian pemeriksaan pajak tidak lain merupakan menjadi pagar penjaga agar wajib pajak –baik Wajib Pajak dalam negeri maupun orang asing– tetap berada pada koridor peraturan perpajakan. Selanjutnya, Direktorat Jendral Pajak (DJP) berkewajiban pula untuk melakukan penegakan hukum (*law enforcement*) agar pelaksanaan pemungutan pajak dapat berjalan sesuai dengan undang-undang dan ketentuan yang berlaku (Pardiat 2008: 2).

Ada beberapa permasalahan yang sering dihadapi terkait dengan pemenuhan kewajiban perpajakan bagi wajib pajak asing. Permasalahan tersebut tidak hanya dirasakan oleh Indonesia saja tetapi juga oleh negara-negara lain. Para wajib pajak asing secara naluriah akan melakukan segala cara untuk dapat menghindari pembayaran pajak di negara tempat wajib pajak tersebut bekerja atau dengan kata lain negara sumber. Penghindaran tersebut dapat dilakukan dengan berbagai cara misalnya dengan memanfaatkan celah-celah dalam peraturan perpajakan seperti mengirimkan penghasilannya ke negara-negara yang termasuk *tax haven country*. Pengertian *tax haven country* sendiri adalah negara-negara yang melakukan perlindungan pajak (ekonomi.kompasiana.com, diakses tanggal 28 Februari 2012). Di negara-negara tersebut juga biasanya menerapkan tarif pajak yang lebih rendah bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali. Dengan memanfaatkan kerumitan pengawasan itulah para wajib pajak melakukan penghindaran pajak.

Hal tersebut tentu saja akan merugikan negara sumber penghasilan, karena seharusnya negara tersebut mendapatkan penerimaan dari penghasilan itu. Disinilah Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) atau *tax treaty* memegang peranan yang penting. Ada dua tujuan utama dari *tax treaty* yaitu adalah selain untuk menghindari pajak berganda tetapi juga untuk dapat mengurangi praktek-praktek penghindaran pajak dan bahkan penyelundupan pajak. Khusus untuk masalah terkait penghindaran dan penyelundupan pajak, di dalam *tax treaty* diatur mengenai ketentuan pertukaran informasi (*exchange of information*). Dalam ketentuan ini setiap negara yang diwakili oleh pejabat berwenang (*competent authority*) dapat melakukan pertukaran informasi dengan *competent authority* negara mitra. Dengan ketentuan ini juga para otoritas pajak tiap negara mendapatkan dasar hukum untuk dapat bekerja sama dengan otoritas

pajak negara lain tanpa melanggar kedaulatan negara lain atau hak-hak wajib pajak. Ketentuan ini juga untuk meningkatkan transparansi dan kerjasama antar otoritas pajak tiap negara. Pertukaran informasi merupakan bentuk kerjasama dibidang perpajakan yang memiliki peran strategis, hal ini dikarenakan informasi-informasi yang dipertukarkan dapat digunakan sebagai dasar untuk melaksanakan *law enforcement*. Sampai saat ini telah 60 P3B yang telah dilakukan oleh Indonesia, dan dari jumlah tersebut klausul pertukaran informasi biasanya terdapat dalam pasal 25, pasal 26, pasal 27. Berikut ini adalah ringkasan klausul pertukaran informasi yang terdapat di P3B Indonesia dengan negara-negara mitra:

Tabel 1.2
Rekapitulasi Klausul Pertukaran Informasi Berdasarkan P3B

No	Negara	Klausul Eol	Informasi tidak dibatasi pada pasal 1	Batasan Pengungkapan	Bukan sebagai Kewajiban Untuk			Routine Eol (Selain on request)
					Melanggar administrasi domestik	Memberi Informasi yang tidak mungkin diperoleh	Memberi Informasi Rahasia	
1	Afrika Selatan	Pasal 25	√	√	√	√	√	-
2	Alzazair	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
3	Amerika	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
4	Australia	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
5	Austria	Pasal 27	√	-	√	√	√	-
6	Bangladesh	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
7	Belanda	Pasal 28	√	√	√	√	√	-
8	Belgia	Pasal 25	√	√	√	√	√	-
9	Brunei Darussalam	Pasal 27	√	-	√	√	√	-
10	Bulgaria	Pasal 25	√	-	√	√	√	-
11	China	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
12	Denmark	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
13	Finlandia	Pasal 25	-	√	√	√	√	-
14	Hungaria	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
15	India	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
16	Inggris	Pasal 25	-	-	√	√	√	-
17	Italia	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
18	Jepang	Pasal 26	√	-	√	√	√	-
19	Jerman	Pasal 26	-	-	√	√	√	-
20	Kanada	Pasal 26	√	-	√	√	√	-
21	Kuwait	Pasal 27	√	√	√	√	√	-
22	Luxemburg	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
23	Malaysia	Pasal 25	√	-	√	√	√	-
24	Meksiko	Pasal 26	-	√	√	√	√	-

25	Mesir	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
26	Mongolia	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
27	Norwegia	Pasal 27	√	√	√	√	√	-
28	Pakistan	Pasal 27	√	√	√	√	√	-
29	Perancis	Pasal 27	-	-	√	√	√	-
30	Pilipina	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
31	Poladia	Pasal 25	√	√	√	√	√	-
32	Republik Ceko	Pasal 25	-	-	√	√	√	-
33	Korea Selatan	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
34	Korea Utara	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
35	Romania	Pasal 27	-	-	√	√	√	-
36	Rusia	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
37	Saudi	-	-	-	-	-	-	-
38	Selandia	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
39	Seycheles	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
40	Singapore	Pasal 26	√	-	√	√	√	-
41	Slovakia	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
42	Spanyol	Pasal 27	-	-	√	√	√	-
43	Srilangka	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
44	Sudan	Pasal 26	-	√	√	√	√	-
45	Suriyah	Pasal 26	√	-	√	√	√	-
46	Swedia	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
47	Swiss	-	-	-	-	-	-	-
48	Taiwan	Pasal 25	-	-	√	√	√	-
49	Thailand	Pasal 27	-	√	√	√	√	-
50	Tunisia	Pasal 25	-	√	√	√	√	-
51	Turki	Pasal 25	-	-	√	√	√	-
52	Ukraina	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
53	Uni Emirat	Pasal 26	-	-	√	√	√	-
54	Uzbekistan	Pasal 26	-	-	√	√	√	-
55	Venezuela	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
56	Vietnam	Pasal 26	√	√	√	√	√	-
57	Yordania	Pasal 26	√	√	√	√	√	-

Sumber: P3B Indonesia dengan Negara Mitra. Diolah peneliti

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa hanya dua P3B yang tidak memiliki pasal yang mengatur pertukaran informasi yaitu Arab Saudi dan Swiss. P3B Indonesia dan Arab Saudi tidak mengatur ketentuan pertukaran informasi dikarenakan memang P3B tersebut hanya mengatur mengenai pembebasan timbal balik atas pajak-pajak perusahaan angkutan udara. Sedangkan P3B dengan Swiss tidak mengatur ketentuan pertukaran informasi terkait dengan keinginan Swiss sebagai pusat keuangan dunia yang aman. Ketentuan pertukaran informasi yang ada di dalam *tax treaty* merupakan hal yang sangat sensitif dan setiap negara pasti

akan menerapkan ketentuan ini dengan sangat hati-hati. Hal itulah yang menyebabkan walaupun *tax treaty* telah disetujui oleh kedua negara tidak serta merta kedua negara tersebut akan melaksanakan ketentuan pertukaran informasi.

Sampai saat ini masih banyak negara-negara yang belum melakukan ketentuan pertukaran informasi yang berdasarkan ketentuan pasal 26 didalam *tax treaty*. Sebagian besar negara yang telah melakukan pertukaran informasi adalah negara-negara maju dan yang tergabung dalam *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD). OECD sendiri adalah suatu organisasi yang menyelenggarakan riset di bidang ekonomi. Negara-negara yang tergabung dalam organisasi ini antara lain negara-negara Eropa Barat, Amerika Serikat (AS), Australia, Selandia Baru, Jepang, dan Korea Selatan. OECD merupakan organisasi yang pertama kali membuat model *tax treaty* (OECD Model), yang kemudian juga menjadi rujukan bagi Persatuan Bangsa-Bangsa atau PBB (UN) untuk membuat model yang serupa.

Setelah beberapa tahun melakukan penelaahan dan riset di negara-negara anggota tentang masalah pertukaran informasi, pada tahun 2006 OECD membuat suatu modul yang dapat digunakan bagi para pejabat berwenang dalam membuat perjanjian untuk melaksanakan pertukaran informasi. Dalam modul itu dijelaskan dasar hukum dilaksanakannya pertukaran informasi, kemudian bagaimana melaksanakan pertukaran informasi termasuk kewajiban yang harus dipenuhi oleh tiap negara, jenis-jenis pertukaran informasi yang bisa dilakukan serta batasan-batasan dan cakupan dalam pertukaran informasi. Mengenai modul ini akan dibahas lebih lanjut dalam bab 4.

Di lain pihak, sampai saat ini di negara-negara berkembang termasuk Indonesia, pelaksanaan pertukaran informasinya baik antar negara berkembang ataupun dengan para negara maju belum berjalan maksimal. Hal ini mungkin disebabkan karena sampai saat ini PBB sebagai yang membuat UN Model yang menjadi rujukan negara-negara berkembang dalam membuat *tax treaty* belum membuat suatu modul/panduan khusus dalam menerapkan ketentuan pertukaran informasi, sebagaimana yang dilakukan OECD.

Pada dasarnya pertukaran informasi memiliki banyak manfaat bagi negara-negara berkembang, terutama bagi Indonesia. Salah satu manfaatnya adalah

dimungkinkannya memperoleh informasi atau data dari negara-negara yang mempunyai *tax treaty* dengan Indonesia (Surahmat 2008:3). Kemudian pertukaran informasi dapat dimanfaatkan untuk mendeteksi apakah transaksi yang terjadi sudah sesuai dengan prinsip kewajaran (*arm's length*). Apalagi sebagaimana dijelaskan sebelumnya bahwa banyak tenaga kerja asing yang bekerja di Indonesia yang tentu saja pertukaran informasi dengan negara-negara lain akan menjamin keakuratan informasi setiap wajib pajak.

Sampai saat ini perjanjian pertukaran informasi perpajakan yang dilakukan Indonesia dengan negara lain baru sebatas yang terdapat didalam *tax treaty*, yang berarti perjanjian pertukaran informasi baru dapat dilakukan hanya dengan negara-negara yang telah memiliki *tax treaty* dengan Indonesia. Perjanjian pertukaran informasi perpajakan yang dilakukan Indonesia diluar ketentuan *tax treaty* baru dilakukan dengan negara-negara yang termasuk negara *tax haven*, seperti Bermuda, Isle of Man, Guernsey dan Jersey yang keduanya merupakan termasuk dalam British Crown Dependency (Antara News: 2011). Hal ini tentu saja dirasa masih tidak cukup karena seiring dengan perkembangan zaman seperti saat ini dan banyaknya tenaga kerja asing yang berkerja di Indonesia –tidak hanya yang berasal dari negara *tax haven*, sudah seharusnya Indonesia memiliki perjanjian pertukaran informasi dengan negara-negara lain.

Oleh karenanya sebagai upaya untuk dapat melakukan ketentuan pertukaran informasi, Direktur Jendral Pajak telah mengeluarkan dua peraturan yang dapat digunakan sebagai petunjuk untuk dapat melaksanakan pertukaran informasi dengan negara-negara lain. Kedua peraturan tersebut adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 67 Tahun 2009 yang selanjutnya disebut PerDirjen 67/2009 tentang Tata cara pertukaran informasi berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor Nomor 41 Tahun 2011 yang selanjutnya disebut PerDirjen Nomor 41/2011, tentang Petunjuk pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka pertukaran informasi berdasarkan persetujuan penghindaran pajak berganda yang melibatkan otoritas pajak negara mitra. Dengan adanya dua peraturan ini maka *competent authority* Indonesia yang dalam hal ini adalah DJP telah memiliki suatu petunjuk

pelaksanaan untuk dapat menerapkan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan.

1.2 Perumusan Masalah

Pertukaran informasi merupakan suatu fasilitas yang terdapat dalam *tax treaty* yang dapat digunakan untuk dapat mengurangi praktek-praktek penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penggelapan pajak (*tax evasion*). Sebagai organisasi negara-negara maju, OECD terus melakukan penelitian dan kajian mengenai ketentuan pertukaran informasi. Pada tahun 2006 OECD telah membuat sebuah panduan manual yang dapat dijadikan acuan atau panduan bagi negara-negara anggotanya untuk dapat menerapkan ketentuan pertukaran informasi tersebut.

Sebagaimana negara-negara lain, dalam P3B Indonesia dengan negara mitra juga terdapat klausul pertukaran informasi. Pemanfaatan klausul pertukaran informasi tersebut direpresentasikan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dengan mengeluarkan PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 dan PerDirjen Nomor 41 Tahun 2011. Kedua peraturan tersebut menjelaskan mengenai tata cara pelaksanaan pertukaran informasi berdasarkan jenis-jenis pertukaran informasi yang dapat dilakukan. Jika dilihat lebih lanjut kedua peraturan tersebut mencerminkan ketentuan-ketentuan yang terdapat dalam panduan manual yang dikeluarkan oleh OECD. Hal ini dapat dilihat dari jenis-jenis pertukaran informasi yang terdapat dalam kedua peraturan tersebut, jenis-jenis pertukaran informasi itu adalah pertukaran informasi berdasarkan permintaan, pertukaran informasi secara spontan, pertukaran informasi secara rutin dan pemeriksaan dalam rangka pertukaran informasi.

Pada dasarnya jenis-jenis pertukaran informasi yang terdapat pada dua peraturan tersebut belumlah mengakomodasi seluruh jenis-jenis pertukaran informasi yang terdapat dalam panduan manual OECD. Hal ini karena dalam panduan manual OECD terdapat dua jenis pertukaran informasi yang lain diluar yang telah disebutkan di dalam dua peraturan tersebut, dua jenis yang lain itu adalah *simultaneous tax examinations* dan *industry-wide exchange of information*. Sebagai anggota OECD, Australia dan Jepang telah melakukan pertukaran

informasi berdasarkan panduan manual OECD. Hal ini dapat dilihat dari jenis-jenis pertukaran informasi yang dapat dilakukan oleh kedua *competent authority* negara tersebut. Oleh karena itu dalam penelitian ini kedua negara tersebut akan dijadikan sebagai objek perbandingan untuk penerapan pertukaran Informasi dengan Indonesia. Selain itu kedua negara tersebut dipilih karena secara implisit cukup banyak pertukaran informasi yang telah dilakukan antara Indonesia dengan Australia dan Jepang.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, peneliti merumuskan beberapa pertanyaan yang menjadi dasar dalam penelitian ini, yaitu:

1. Bagaimana penerapan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Negara Australia dan Jepang sebagai anggota *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) berdasarkan modul panduan yang dikeluarkan oleh OECD?
2. Bagaimana penerapan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Indonesia?
3. Apa saja faktor pendukung dan penghambat penerapan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Indonesia?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk menjelaskan penerapan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Negara Australia dan Jepang sebagai anggota *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) berdasarkan modul panduan yang dikeluarkan oleh OECD.
2. Untuk menganalisis penerapan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Indonesia.
3. Untuk menganalisis faktor-faktor pendukung dan penghambat penerapan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Indonesia.

1.4 Signifikansi Penelitian

Sedangkan signifikansi penelitian yang diharapkan dapat digali pada penelitian ini adalah;

1. Signifikansi Akademis

Secara akademik, penelitian ini dibuat untuk memperluas pengetahuan dan pengalaman peneliti juga pembaca tentang penerapan ketentuan pertukaran informasi (*exchange of information*) di negara-negara yang tergabung dalam OECD sehingga dapat memberikan panduan dalam penerapan pertukaran informasi di Indonesia. Penelitian ini juga diharapkan dapat merangsang penelitian lebih lanjut dan dapat memberikan informasi serta alternatif literatur yang signifikan dalam perkembangan ilmu sosial.

2. Signifikansi Praktis

Secara praktis, penelitian ini diharapkan dapat memberi saran yang dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam penerapan pertukaran informasi, sehingga dapat memberikan sumbangan kajian ilmiah mengenai penerapan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan bagi para pelaksana kebijakan, yang dalam hal ini adalah Direktorat Jendral Pajak.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan skripsi ini dibagi dalam enam bab, yaitu :

BAB 1 PENDAHULUAN

Pada bab ini penulis akan menggambarkan latar belakang, pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI

Bab ini terdiri dari kajian kepustakaan sebagai dasar bagi pembahasan materi penulisan penelitian ini beserta teori-teori mengenai konsep pajak, konsep penghasilan, konsep persetujuan penghindaran pajak berganda (*tax treaty*) termasuk teori pertukaran informasi (*exchange of information*), dan konsep pemeriksaan pajak

BAB 3 METODE PENELITIAN

Dalam bab ini penulis akan menjelaskan mengenai metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu mencakup pendekatan penelitian, jenis penelitian, teknik pengumpulan data, dan batasan penelitian.

BAB 4 GAMBARAN UMUM PANDUAN MANUAL DALAM PERTUKARAN INFORMASI MODEL OECD

Bab ini berisi gambaran mengenai modul atau panduan yang dikeluarkan oleh OECD dalam rangka penerapan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan, yang antara lain mencakup; bentuk-bentuk pertukaran informasi, batasan pertukaran informasi, cakupan pertukaran informasi, dan dasar hukum pertukaran informasi

BAB 5 ANALISIS PENERAPAN PERTUKARAN INFORMASI UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN

Bab ini berisi analisis penulis mengenai penerapan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan berdasarkan panduan manual model OECD di Negara Australia dan Jepang. Dalam bab ini penulis juga menganalisa penerapan pertukaran informasi yang telah dilakukan oleh Indonesia dengan negara mitra.

BAB 6 PENUTUP

Bab terakhir ini berisi simpulan yang merupakan hasil dari analisis yang telah dilakukan. Bab ini juga berisis rekomendasi atau saran yang diberikan berdasarkan hasil analisis penelitian ini.

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI

2.1 Tinjauan Pustaka

Dalam melakukan penelitian mengenai “Analisis Penerapan Ketentuan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan” peneliti merasa perlu melakukan peninjauan terhadap penelitian-penelitian terkait yang pernah dilakukan sebelumnya. Di sini peneliti mengambil sebuah penelitian dan dua jurnal yang terkait dengan penelitian ini dan dapat dijadikan sebagai acuan.

Penelitian yang pertama adalah tesis yang berjudul “Evaluasi atas Ketentuan Pertukaran Informasi dalam Rangka Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia” karya Handri Pratiwi pada tahun 2010. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pelaksanaan pertukaran informasi di Indonesia dalam rangka lebih mengefisienkan klausul pertukaran informasi dalam P3B dengan negara *partner*. Selain itu penelitian ini juga bertujuan untuk menginventarisir dan menganalisis hambatan yang dihadapi dalam usaha mengoptimalkan pemanfaatan klausul pertukaran informasi dan saran-saran untuk mengatasi kendala dalam penerapan pertukaran informasi tersebut. Metode penelitian yang digunakan dalam penulisan tesis tersebut adalah deskriptif eksplanatori dengan teknik pengumpulan data dari studi kepustakaan serta studi wawancara dengan pihak yang terkait di lingkungan Direktorat Jendral Pajak.

Dari hasil penelitian tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa di Indonesia, pemanfaatan fasilitas pertukaran informasi perpajakan dalam rangka lebih mengefisienkan klausul pertukaran informasi dalam P3B dengan negara *partner* masih perlu dioptimalkan lagi. Kemudian hambatan yang ditemukan dalam pemanfaatan pertukaran informasi di Indonesia antara lain yaitu tingkatan organisasi yang menangani, ambiguitas penanggung jawab informasi yang diterima, sub sistem pengolah data, peraturan perpajakan, belum adanya sistem monitoring atau pengawasan EoI, keraguan atas keabsahan formulir SKD, klausul P3B belum dipahami dengan baik oleh aparat Direktorat Jendral Pajak.

Selain penelitian tersebut, dalam penelitian ini penulis juga menjadikan dua buah jurnal untuk dijadikan sebagai acuan. Jurnal pertama adalah sebuah

jurnal yang berjudul “*Tax Information Exchange Agreement*” karangan Tony Anamourils dan Les Nethercott yang berasal dari Australia, jurnal ini dipublikasikan pada tahun 2010. Jurnal ini diambil peneliti sebagai acuan karena dalam jurnal ini dijelaskan mengenai teori pertukaran informasi dan model-model untuk melakukan pertukaran informasi. Pada jurnal ini dijelaskan bahwa ada dua model yang dapat digunakan oleh setiap negara untuk dapat melakukan pertukaran informasi, kedua model tersebut adalah; *Double Taxation Agreements* (DTAs) dan *Tax Information Exchange Agreements* (TIEs).

DTAs adalah perjanjian bilateral antara dua negara untuk mencegah pengenaan pajak berganda dan penyelundupan pajak, sehingga dapat dikatakan bahwa DTAs ini merupakan nama lain dari *tax treaty*. DTAs yang menjadi acuan oleh penulis adalah yang berdasarkan OECD Model dan di OECD Model ketentuan mengenai pertukaran informasi terdapat dalam pasal 26. Pasal tersebut telah banyak mengalami perubahan dalam beberapa tahun terakhir. Dalam bentuk terakhir ada tambahan yang penting dalam pasal tersebut yaitu tambahan ayat (4) dan (5). Dalam ayat (4) dijelaskan bahwa suatu negara tidak boleh menggunakan klausul pertukaran informasi ini untuk meminta informasi yang tidak relevan dengan perpajakan dari Wajib Pajak yang bersangkutan.

Pada ayat 5 dijelaskan bahwa negara yang dimintai informasi tidak boleh menolak permintaan negara lain dengan alasan kerahasiaan bank (*bank secrecy*). Hal yang sama juga berlaku dalam hal informasi yang dibutuhkan berada ditangan orang yang berindak dalam kapasitasnya sebagai agen atau *fiduciary*. Bagian terakhir dari ayat 5 tersebut juga menyangkut penolakan pemberian informasi dengan alasan bahwa informasi tersebut menyangkut kepentingan pemilikan pada orang atau badan termasuk perusahaan, persekutuan, yayasan, atau organisasi sejenis.

Model kedua yang dijelaskan dalam jurnal ini adalah *Tax Information Exchange Agreements* (TIEAs). Model ini dimaksudkan untuk digunakan dengan negara disaat DTAs dianggap tidak tepat, ini karena model TIEAs lebih sempit ruang lingkupnya dari DTAs, dan TIEAs lebih rinci dibandingkan DTAs dalam hal pertukaran informasi. TIEAs memegang peranan penting untuk mengurangi

dampak negara-negara *tax haven* dan transaksi-transaksi antar negara (*cross-border transaction*).

Pertukaran informasi antar dua yuridiksi memiliki tiga tujuan untuk administrasi perpajakan, tujuan tersebut adalah:

1. Informasi yang diterima dari negara mitra dapat digunakan untuk memastikan fakta-fakta yang berkaitan dengan penghasilan dan modal dari Wajib Pajak
2. Informasi yang diterima dari negara mitra dapat digunakan untuk membantu negara tersebut dalam pengadministrasian dan atau menegakan hukum-hukumnya sendiri dalam negeri.
3. Tujuan yang lebih penting adalah TIEAs berfungsi sebagai mekanisme yang akan memungkinkan otoritas pajak untuk meminta kerjasama dari pemerintah dan otoritas pajak asing untuk lebih efektif menuntut tindak pidana pajak.

Di jurnal ini juga jelaskan bahwa penerapan pertukaran informasi akan sangat bergantung dengan negara mana TIEAs dilakukan, karena setiap negara memiliki karekteristik hukum yang berbeda-beda sehingga perjanjian dengan model TIEAs harus disesuaikan sehingga dapat berjalan efektif.

Pada kesimpulannya penulis mengatakan bahwa dengan semakin meningkatnya transaksi keuangan dengan negara-negara *tax haven*, disarankan bahwa penggunaan TIEAs akan menjadi sarana yang berguna untuk memperoleh informasi tentang hubungan Wajib Pajak luar negeri. Kemudian untuk Wajib Pajak dengan adanya TIEAs ini diharapkan agar dalam melaporkan transaksinya lebih jujur dan terbuka.

Jurnal kedua adalah sebuah jurnal yang berjudul “*Impact of Exchange of Information between The IRS and Foreign Tax Authorities*” karya Susan Stenly dan Lou Cariow pada tahun 2008. Jurnal ini dijadi kann sebagai tinjauan karena di jurnal ini dijelaskan mengenai penerapan pertukaran informasi disalah satu negara, yaitu Amerika Serikat. Dalam jurnal ini dijelaskan bahwa dasar hukum bagi pejabat berwenang AS yang dalam hal ini ada IRS (Internal Revenue Service) untuk dapat melakukan pertukaran informasi adalah *tax treaty* (terutama pasal 26) dimana AS telah melakukan *tax treaty* dengan 70 negara. Selain itu juga

terdapat perjanjian lain seperti *Tax Information Exchange Agreements* (TIEAs), yang mana AS telah melakukan perjanjian ini dengan 24 negara, kemudian *EC Directives*, yaitu perjanjian dengan negara-negara yang tergabung dengan *European Community*, *Mutual Legal Assistance Treaties* (MLATs) yang digunakan untuk kasus kriminal dan perjanjian dalam negeri mengenai pertukaran informasi.

Dalam jurnal tersebut juga dijelaskan bahwa yang dapat melaksanakan pertukaran informasi hanya pejabat berwenang yaitu IRS yang tentu saja tidak melanggar ketentuan-ketentuan dalam Undang-Undang AS, *tax treaty*, ataupun TIEAs. Kemudian pertukaran informasi hanya dapat dilakukan untuk tujuan perpajakan (*tax purpose*) tidak untuk tujuan lain, misalnya kasus pencucian uang. Dan bagi negara *partner* pertukaran informasi dapat dilakukan hanya atas persetujuan pejabat berwenang AS. Selain itu bagi negara *partner*, informasi yang diterima bersifat rahasia dan harus memperlakukan informasi tersebut berdasarkan undang-undang AS.

Pada pelaksanaan pertukaran informasi dibagi menjadi beberapa bagian yaitu pertukaran informasi yang bersifat khusus (*specific*), rutin (*routine*), spontan (*spontaneous*), dan bersama (*simultaneous*). Pertukaran khusus atau spesifik adalah pertukaran yang paling penting untuk administrasi perpajakan dalam hal transaksi lintas negara (*cross border transaction*) dan dapat menjadi paling merugikan untuk Wajib Pajak. Hal ini karena pertukaran informasi ini biasanya menyangkut hal-hal seperti; penentuan tempat tinggal atau kewarganegaraan, apakah terdapat kewajiban pajak di AS atau negara mitra, transaksi keuangan atau kepemilikan aset, apakah Wajib Pajak menjalankan usaha lain di negara tertentu, dan sumber-sumber penghasilan.

Sedangkan pertukaran informasi yang bersifat rutin atau otomatis adalah pertukaran yang paling sering dilakukan. Konsep pertukaran ini merupakan perluasan dari pencocokan informasi di dokumen. Bentuk pertukaran ini misalnya adalah IRS memberikan formulir 1042-S (formulir sumber penghasilan kena pajak yang diterima atau diperoleh orang asing AS) kepada negara mitra. Contoh lain pertukaran informasi secara rutin yang dilakukan oleh IRS adalah dengan memberikan informasi mengenai formulir 8288-A (formulir mengenai

kepemilikan real estate yang dimiliki orang asing) kepada negara-negara di Eropa Utara dan Kanada sebagai negara mitra. Hal ini dilakukan karena investasi real estate di AS terutama di negara bagian Florida banyak yang berasal dari kedua kawasan tersebut.

Dalam prakteknya penerapan pertukaran informasi ini memiliki standar-standar. Standar ini digunakan negara-negara dalam penegakan hukum mereka sendiri dengan otoritas administrative dan yudisial. Secara umum, ketentuan ini membuat IRS tidak akan memberikan informasi kepada negara mitra jika tidak memenuhi syarat-syarat administratif, misalnya pemenuhan surat panggilan. Kemudian pertukaran informasi juga mempunyai batasan-batasan yang tentunya akan memberikan kepastian kepada Wajib Pajak AS, batasan tersebut antara lain;

1. Permintaan pertukaran informasi tidak akan dipenuhi apabila memita dokumen yang tidak dimiliki oleh Wajib Pajak AS (IRS tidak dapat memberikan dokumen yang tidak ada atau memaksa Wajib Pajak untuk membuat dokumen yang sebelumnya tidak ada.
2. Permintaan pertukaran informasi tidak akan dipenuhi jika negara mitra meminta dokumen yang telah dimiliki atau dikuasi oleh otoritas negara lain. Karena IRS tidak dapat meminta dokumen-dokumen tersebut.
3. IRS dapat memilih untuk tidak menjawab permintaan pertukaran informasi dimana negara mitra telah membuat penilaian (beban administrasi)
4. Permintaan pertukaran informasi tidak dapat digunakan untuk mendapatkan informasi dari negara ketiga dimana negara mitra tidak memiliki perjanjian
5. IRS tidak dapat memberikan Surat Pemberitahuan (*tax return*). Hal ini karena didalam Surat Pemberitahuan biasanya berisi informasi yang lebih dari yang diminta. Oleh karena pemberian Surat Pemberitahuan dianggap sebagai pengungkapan yang tidak sah.

Pada kesimpulannya, penulis mengingatkan kepada Wajib Pajak AS terutama Wajib Pajak badan yang memiliki anak perusahaan atau perusahaan afiliasi di luar negeri. Mereka harus berhati-hati karena IRS sebagai pemeriksa dapat menggunakan ketentuan pertukaran informasi dengan negara lain sebagai

alat pemeriksaan. Kemudian penulis juga menyarankan kepada IRS untuk dapat untuk dapat menggunakan ketentuan pertukaran informasi ini dengan efektif mungkin sehingga dapat mengurangi praktek-praktek penghindaran dan penyelundupan pajak.

Dalam penelitian ini, perbedaannya dengan penelitian terdahulu adalah penelitian terdahulu lebih mengedepankan prosedur, ketentuan, dan pelaksanaan pertukaran informasi yang telah dilakukan oleh Negara-negara Indonesia, Australia, dan Amerika Serikat yang dalam hal ini dilakukan oleh pejabat berwenang (*competent authority*) masing-masing negara, serta menganalisis hambatan-hambatan yang ditemui pada saat pelaksanaan pertukaran informasi ini. Sedangkan dalam penelitian ini, penulis akan membahas pelaksanaan pertukaran informasi di negara-negara anggota OECD berdasarkan modul panduan yang dikeluarkan oleh OECD dan berserta hambatan-hambatan yang dihadapi oleh negara-negara tersebut, sehingga nantinya dapat digunakan oleh pemerintah Indonesia dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak dalam mengoptimalkan pelaksanaan pertukaran informasi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya dapat dilihat dalam tabel berikut ini;

Tabel 2.1
Tinjauan Pustaka Penelitian Terdahulu

Peneliti	Handri Pratiwi	Tony Anamourils dan Les Nethercott	Susan Stenly dan Lou Cariow
Tahun	2010	2010	2008
Judul Penelitian	"Evaluasi atas Ketentuan Pertukaran Informasi dalam Rangka Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia"	" <i>Tax Information Exchange Agreement</i> "	" <i>Impact of Exchange of Information between The IRS and Foreign Tax Authorities</i> "
Tujuan Penelitian	1. Mengetahui pelaksanaan pertukaran informasi di Indonesia dalam rangka lebih mengefisienkan klausul pertukaran	Menganalisa pelaksanaan pertukaran informasi berdasarkan model <i>Tax Informastion Exchange</i>	Menganalisa pelaksanaan pertukaran informasi yang dilakukan oleh pejabat berwenang Amerika Serikat,

	<p>informasi dalam P3B dengan negara <i>partner</i>.</p> <p>2. Menginventarisir dan menganalisis hambatan yang dihadapi dalam usaha mengoptimalkan pemanfaatan klausul pertukaran dan saran-saran untuk mengatasi kendala dalam penerapan pertukaran informasi tersebut.</p>	<p><i>Agreement</i> yang dilakukan Australia</p>	<p>yaitu IRS dengan otoritas asing negara lain</p>
Metode Penelitian	Kualitatif : Deskriptif	Kualitatif	Kualitatif
Hasil penelitian	<p>1. Pelaksanaan pemanfaatan fasilitas pertukaran informasi perpajakan dalam rangka lebih mengefisienkan klausul pertukaran informasi dalam P3B dengan negara <i>partner</i> masih perlu dioptimalkan lagi</p> <p>2. hambatan yang ditemukan dalam pemanfaatan pertukaran informasi di Indonesia antara lain yaitu tingkatan organisasi yang menangani, ambiguitas penanggung jawab informasi yang diterima, sub sistem pengolahan data, peraturan perpajakan, belum adanya sistem monitoring atau pengawasan EoI, keraguan atas keabsahan formulir</p>	<p>Di kesimpulan penulis mengatakan bahwa semakin meningkatnya transaksi keuangan dengan negara-negara <i>tax haven</i>, disarankan bahwa penggunaan TIEAs akan menjadi sarana yang berguna untuk memperoleh informasi tentang hubungan Wajib Pajak luar negeri. Kemudian untuk Wajib Pajak dengan adanya TIEAs ini diharapkan agar dalam melaporkan transaksinya lebih jujur dan terbuka.</p>	<p>Pada kesimpulannya, penulis mengingatkan kepada Wajib Pajak AS terutama Wajib Pajak badan yang memiliki anak perusahaan atau perusahaan afiliasi di luar negeri. Mereka harus berhati-hati karena IRS sebagai pemeriksa dapat menggunakan ketentuan pertukaran informasi dengan negara lain sebagai alat pemeriksaan. Kemudian penulis juga menyarankan kepada IRS untuk dapat menggunakan ketentuan pertukaran informasi ini dengan efektif</p>

	SKD, klausul P3B belum dipahami dengan baik oleh aparat Direktorat Jendral Pajak.		mungkin sehingga dapat mengurangi praktek-praktek penghindaran dan penyelundupan pajak.
--	---	--	---

Sumber: Diolah Peneliti 2012

2.2 Kerangka Teori

2.2.1 Asas Pengenaan Pajak

Setiap negara menerapkan prinsipnya sendiri dalam perundang-undangan yang dijadikannya acuan untuk pengenaan pajak. Prinsip-prinsip ini mencerminkan landasan filosofis yang dianut oleh suatu negara. Prinsip tersebut mempengaruhi perlakuan perpajakan terhadap subjek maupun objek pajak luar negeri. Dengan kata lain, asas pengenaan pajak adalah merupakan asas perpajakan internasional masing-masing negara. Beberapa asas pengenaan pajak yang dikemukakan oleh Simitro (1986: 43) adalah sebagai berikut;

A. Asas domisili

Pengenaan pajak berdasarkan asas domisili berarti bahwa seorang subjek pajak dikenakan pajak di negara dimana ia berdomisili. Negara yang menganut pengenaan pajak berdasarkan domisili biasanya menganut prinsip *world wide income*, artinya mereka yang berdomisili dinegara tersebut dikenakan pajak atas seluruh penghasilan yang bersumber dari berbagai negara. Yang berkaitan erat dengan asas domisili ini adalah penentuan domisili bagi subjek pajak. Artinya seorang subjek pajak akan dianggap sebagai penduduk dalam negeri (*resident taxpayer*) apabila telah memenuhi syarat-syarat tertentu. Syarat-syarat ini tergantung dengan undang-undang masing-masing negara.

B. Asas sumber

Berkebalikan dengan pengertian asas domisili, asas sumber mempunyai pengertian yaitu pengenaan pajak berdasarkan dinegara dimana penghasilan tersebut berasal. Penentuan sumber penghasilan tergantung dari dua hal yang pokok, yaitu (a) jenis penghasilan itu sendiri, dan (b) penentuan sumber penghasilan berdasarkan undang-undang pajak suatu negara. Pada umumnya,

untuk menentukan letak sumber penghasilan, jenis-jenis penghasilan dibagi menjadi dua, yaitu;

- Penghasilan dari usaha (*active income*), dan
- Penghasilan dari modal (*passive income*), misalnya dividen, bunga, royalti, dan penghasilan dari harta

C. Asas kewarganegaraan

Asas kewarganegaraan adalah pengenaan pajak atas dasar status kewarganegaraan, misalnya Amerika Serikat. Jadi mereka yang memegang paspor Amerika akan dikenakan pajak di Amerika tanpa melihat apakah tempat tinggalnya di Amerika atau di luar negeri.

D. Asas territorial

Asas pengenaan pajak berdasarkan territorial adalah pengenaan pajak atas penghasilan yang diperoleh dari wilayah satu negara. Ini berarti bahwa penduduk suatu negara yang menganut asas territorial hanya akan dikenakan pajak atas penghasilan dalam teritori negara tersebut. Jadi penghasilan yang berasal dari luar negara tersebut tidak akan dikenakan pajak di negara ini. Asas ini juga mencakup pengenaan pajak terhadap penduduk luar negeri yang mempunyai atau menguasai harta yang terletak dalam wilayahnya.

Harta disini harus diartikan secara luas, yaitu mencakup harta berwujud (*tangible assets*) dan harta tidak berwujud (*intangible assets*). Satu negara dapat saja menentukan bahwa penduduk asing dikenakan pajak dinegara tersebut karena ia mempunyai atau menguasai harta yang terletak di wilayahnya.

E. Campuran dari asas-asas di atas

Biasanya suatu negara (tidak semuanya) menganut campuran dari pada beberapa asas tersebut diatas. Misalnya asas domisili digabungkan dengan asas sumber.

2.2.2 Penghasilan

Ada beberapa alternatif tentang definisi penghasilan, menurut Prabowo (2004) penghasilan adalah jumlah uang yang diterima atau usaha yang dilakukan orang perorang, badan dan bentuk usaha lainnya yang dapat digunakan untuk aktivitas ekonomi seperti mengkonsumsi dan/atau menimbun kekayaan.

Tetapi salah satu konsep yang paling banyak mempengaruhi *tax policy* di berbagai negara yaitu *SHS Concept*. Definisi penghasilan yang tercantum dalam peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia, pada dasarnya juga diilhami oleh konsep penghasilan yang dianut banyak negara. Konsep tersebut dikenal dengan nama *The S-H-S Income Concepts*. *S-H-S* mengacu kepada Schanz, Haig dan Simons, tokoh-tokoh yang memperkenalkan konsep ini. Definisi penghasilan yang dipakai hendaknya tidak memandang sumbernya, artinya semua sumber tambahan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang dapat dipakai untuk memenuhi kebutuhan merupakan penghasilan yang dikenakan pajak. Sebagaimana yang dikutip oleh Mansury (2000), konsep tersebut berisi:

1. Schanz mengemukakan apa yang disebut dengan *The accretion Theory of Income* yang menyatakan bahwa pengertian penghasilan untuk keperluan perpajakan seharusnya tidak membedakan sumbernya dan tidak menghiraukan pemakaiannya, melainkan lebih menekankan kepada kemampuan ekonomis yang dipakainya untuk menguasai barang dan jasa.
2. Haig merumuskan penghasilan sebagai *The increase or accretion in one's power to satisfy his wants in given periode in so far as that power consists of (a) money it self ,or,(b) anything susceptible of valuation in term of money*. Haig menekankan bahwa hakekat penghasilan adalah kemampuan untuk memenuhi kebutuhan untuk mendapatkan kepuasan, jadi bukan kepuasan itu sendiri.
3. Simon menjelaskan, penghasilan perseorangan secara luas mengandung arti sebagai pemanfaatan kontrol atas penggunaan sumber daya masyarakat yang terbatas." *It has to do not with sensations, services, or goods but rather with rights which command prices or to which prices may be imputed*". Penghitungannya termasuk;
 - a. *Of the amount by which the value a person's store of property rights would be increased, as between the beginning and end of the period, if he had consumed (destroyed) nothing, or*
 - b. *Of the value of rights which he might have exercised in consumption without alternating the value of his store of rights.*

Sebagai konsekuensi dipilihnya konsep SHS dalam menentukan definisi penghasilan, maka dalam menentukan penghasilan kena pajak (*taxable income*) harus dicari rumusan tambahan kemampuan ekonomis yang tepat. Karena yang menjadi dasar pengenaan pajak adalah tambahan kemampuan ekonomis, maka *gross income* harus dikurangi dahulu dengan berbagai *tax reliefs* sehingga besarnya tambahan kemampuan ekonomis dapat dihitung.

2.2.3 Teori Kepatuhan

Isu kepatuhan dan hal-hal yang menyebabkan ketidakpatuhan serta upaya meningkatkan kepatuhan menjadi salah satu agenda penting dalam hal perpajakan. Kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya (Nurmantu & Samudra, 2003). Terdapat dua macam kepatuhan yakni kepatuhan formal dan kepatuhan materiil.

Yang dimaksud dengan kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan formal dalam undang-undang perpajakan. Selanjutnya, yang dimaksud dengan kepatuhan materiil adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substantif/hakikat memenuhi semua ketentuan materiil perpajakan yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Kepatuhan materiil meliputi juga kepatuhan formal. Jadi Wajib Pajak yang memenuhi kepatuhan materiil dalam mengisi SPT Tahunan Pajak Paenghasilan, adalah Wajib Pajak yang mengisi dengan jujur, baik dan benar. SPT tersebut sesuai dengan ketentuan undang-undang.

Namun secara naluriah setiap orang akan selalu berusaha untuk tidak menghindari atau bahkan tidak membayar pajak. Inilah yang menyebabkan terjadinya ketidakpatuhan Wajib Pajak. Ketidakpatuhan secara bersamaan juga dapat menimbulkan upaya menghindari pajak secara melawan hukum atau tax evasion. Perilaku Wajib Pajak yang tidak sepenuhnya memenuhi kewajiban perpajakannya oleh Bernard P. Herber dibedakan menjadi tidak yakni tax evasion, tax avoidance, dan tax delinquency;

“Tax evasion involves a fraudulent or deceitful effort by taxpayer to escape his legal tax obligation. This is a direct violation of both the

“spirit” or “intent” and the “letter” of tax law. On the otherhand, tax avoidance may involve a violation of the spirit of tax law, but it does not violate the letter of the law. Tax avoidance is lawful, while tax evasion is unlawful. Tax delinquency refers to failure to pay tax obligations on the date when it is due. Ordinarily, tax delinquency is associated with the inability to pay a tax because of inadequate funds”

Dari kutipan diatas dapat dipahami bahwa tax evasion adalah perbuatan melanggar undang-undang. Misalnya menyampaikan didalam SPT jumlah penghasilan yang lebih rendah daripada yang sebenarnya (*understatement of income*) di satu pihak dan atau melaporkan biaya yang lebih besar daripada yang sebenarnya (*overstatement of the deductions*) di lain pihak. Bentuk *tax evasion* yang lebih parah adalah apabila Wajib Pajak sama sekali tidak melaporkan penghasilan (*non-reporting of income*). Perbuatan ini melanggar baik jiwa atau semangat maupun kalimat-kalimat dalam undang-undang.

Sementara itu *tax avoidance*, wajib pajak memanfaatkan peluang-peluang (*loopholes*) yang ada dalam undang-undang perpajakan, sehingga dapat membayar pajak yang lebih rendah. Perbuatan ini secara harfiah tidak melanggar undang-undang perpajakan, tetapi dari segi jiwa undang-undang perpajakan termasuk perbuatan yang melanggar. *Tax avoidance* dibedakan menjadikan dua yakni *acceptable tax avoidance* dan *unacceptable tax avoidance* yang pengertiannya antara lain (Arnold 1995: 228)

“If the primary purpose of transaction, determined objectively, is something other than tax avoidance, the transaction represents acceptable tax planning. On the other hand, if the primary purpose is to obtain tax benefits and the transaction would not have been carried out the absence of those benefit, transaction is unacceptable tax avoidance”

Dari pengertian tersebut dapat diartikan bahwa jika tujuan utama dilakukannya transaksi tidak untuk menghindari pajak, maka itu digolongkan sebagai *acceptable tax avoidance*. Akan tetapi jika tujuannya semata-mata adalah untuk menghindari pajak, maka hal tersebut digolongkan menjadi *tax avoidance* yang dilarang (*unacceptable tax avoidance*).

Perbedaan dari kedua *tax avoidance* tersebut dapat dilihat dari karakteristiknya (Slamet: 2007). Karakteristik dari *acceptable tax avoidance* antara lain:

1. Memiliki tujuan usaha yang baik
2. Bukan semata-mata untuk menghindari pajak
3. Sesuai dengan *spirit* dan *intention of parliament*
4. Tidak melakukan transaksi yang direkayasa

Sebaliknya, transaksi akan disebut *unacceptable tax avoidance* bila memiliki ciri-ciri berikut ini:

1. Tidak memiliki tujuan usaha yang baik
2. Semata-mata untuk menghindari pajak
3. Tidak sesuai dengan *spirit* dan *intention of parliament*
4. Adanya transaksi yang direkayasa agar menimbulkan biaya-biaya atau kerugian.

Tax evasion dan *tax avoidance* mempunyai akibat yang sama, yakni berkurangnya penyetoran dana pajak ke kas negara, atau bahkan tidak ada dana pajak yang masuk ke kas negara, akan tetapi keduanya mempunyai cara yang berbeda secara hukum, dimana *tax avoidance* tidak melanggar hukum dan *tax evasion* tindakan yang secara nyata melanggar hukum.

Husen (1996; 59-60) menyebutkan, bahwa tingkat kepatuhan Wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya pada dasarnya tercermin dalam tiga hal antara lain :

1. Patuh memenuhi kewajiban interim seperti pembayaran masa dan SPT Masa termasuk SPT PPN yang dilakukan setiap bulan
2. Patuh memenuhi kewajiban tahunan, seperti menghitung pajak (self assessment) sesuai dengan yang seharusnya, melunasi hutang pajak tepat waktu, dan patuh dalam melaporkan perhitungan dalam SPT di akhir tahun pajak
3. Patuh memenuhi ketentuan materiil dan yuridis formal perpajakan dengan melaksanakan pembukuan atas semua penghasilan dan biaya serta transaksi keuangan lainnya.

2.2.4 Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty*)

2.2.4.1 Definisi Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty*)

Ada beberapa pengertian mengenai Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) atau yang biasa disebut *tax treaty*. Rachmanto Surahmat (2005: 2), menjelaskan bahwa *tax treaty* dapat diartikan sebagai rekonsiliasi dari dua yuridiksi pajak yang berbeda. Dengan adanya rekonsiliasi ini, hak pemajakan masing-masing negara yang terlibat diatur secara tegas, sehingga kemungkinan terjadinya pengenaan pajak berganda semakin kecil.

Setiap negara mempunyai undang-undang pajak yang berbeda dalam menentukan hak pemajakan internasionalnya. Artinya, setiap negara secara *unilateral* (sepihak) menentukan sendiri yuridiksi perpajakan internasionalnya, baik yang menyangkut objek pajak maupun subjek pajaknya. Hal ini memungkinkan terjadinya pengenaan pajak berganda bila dua yuridiksi pajak berinteraksi sebagai akibat terjadinya transaksi antara dua negara.

Tanpa adanya upaya rekonsiliasi dari dua undang-undang pajak yang berbeda, pengenaan pajak berganda akan terjadi, dan hal ini berarti terhambatnya arus modal antara satu negara ke negara lain. Akibat lain yang mungkin terjadi adalah semakin gencarnya usaha untuk melakukan penyelundupan pajak (*tax evasion*). Oleh Karena itu, upaya untuk meniadakan pengenaan pajak berganda dan mencegah penyelundupan pajak sebagai akibat adanya benturan-benturan tersebut perlu dilakukan.

2.2.4.2 Model dan Karakteristik *Tax Treaty*

Setiap *tax treaty* antara suatu negara dengan negara lain adalah suatu perjanjian yang bersifat spesifik dan hanya mengikat negara-negara yang terlibat dalam perjanjian tersebut. Namun demikian, secara umum setiap *tax treaty* mengikuti prinsip-prinsip dasar dari model-model *tax treaty* yang sudah ada, model-model tersebut antara lain; OECD Model, United Nations (UN) Model, United States of America Model. Dua yang disebut awal yaitu OECD Model dan UN Model, dijadikan banyak negara sebagai acuan pada saat pembuatan *tax treaty*, sedangkan USA Model hanya digunakan demi kepentingan negara Amerika Serikat.

OECD Model adalah model yang dikembangkan oleh negara-negara Eropa Barat yang mendirikan sebuah organisasi yang bernama *Organization for Economic Co-operation Development* (OECD). Pendirian organisasi semata-mata untuk keuntungan negara-negara modal karena itu, prinsip yang terkandung di dalam model ini mencerminkan kepentingan negara-negara industri dengan lebih memberikan prioritas hak pemajakan kepada negara-negara tersebut atas penghasilan yang diperoleh dari transaksi lintas batas negara. Oleh karena itu, prinsip yang terkandung di dalamnya mencerminkan kepentingan negara-negara industri dengan lebih memberikan prioritas hak pemajakan kepada negara-negara tersebut atas penghasilan yang diperoleh dari transaksi lintas batas negara. Mereka berkeinginan agar sebagian besar hak pemajakan diberikan kepada negara mereka atau negara dimana modal, teknologi, dan sumber daya manusia tersebut berasal (Darussalam, Hutagaol, & Septriadi, 2010).

Sebaliknya UN Model adalah model yang dikembangkan untuk memperjuangkan kepentingan negara-negara berkembang, karena sebagai negara tempat tujuan investasi modal, teknologi, dan sumber daya manusia, yang menjalankan kegiatan bisnisnya tentu sangat dirugikan kalau hanya diberikan sebagian kecil hak pemajakan. UN Model yang diterbitkan sejak tahun 1980 dengan nama UN Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Country (UN Model). Model tersebut sebenarnya sebagian besar mengikuti OECD Model yang terlebih dahulu ada. Walaupun UN Model mengikuti OECD Model, tetapi dalam pasal-pasal UN Model, hak pemajakan lebih banyak diberikan kepada negara berkembang atau negara-negara tempat tujuan investasi, teknologi dan sumber daya manusia (negara sumber).

Sebagai contoh perbedaan antara UN Model dan OECD Model antara lain dapat dilihat pada Artikel 5 tentang Bentuk Usaha Tetap atau BUT (*Permanent Establishment*). Perbedaan tersebut dilihat dari pengertian BUT dari masing-masing model. UN Model menawarkan pengertian yang lebih luas daripada OECD Model. Perbedaan tersebut terkait dengan kegiatan penyerahan jasa. UN Model memasukan "pemberian jasa-jasa, termasuk jasa konsultasi, yang dilakukan oleh suatu perusahaan melalui pegawai atau orang lain yang dipekerjakan untuk tujuan tersebut, tetapi hanya apabila kegiatan-kegiatan

tersebut berlangsung di negara *partner* (dalam proyek yang sama atau yang berhubungan) untuk suatu masa atau masa-masa yang berjumlah lebih dari enam bulan dalam periode dua belas bulan" sebagai BUT.

Ada beberapa karakteristik dari *tax treaty*, diantaranya; *tax treaty* lebih superior daripada undang-undang domestik karena bersifat khusus (*lex specialis derogate lex generalis*). Dalam hal terjadi benturan antara *tax treaty* dan undang-undang domestik, maka yang lebih superior adalah ketentuan dalam *tax treaty*. Misalnya dalam Pasal 26 UU PPh disebutkan bahwa atas pembayaran deviden keluar negeri terutang PPh Pasal 26 sebesar 20% dari bruto. Sedangkan dalam *tax treaty* tarifnya 10%. Dalam hal ini berarti ketentuan dalam *tax treaty* yang akan berlaku.

Karakteristik lain adalah *tax treaty* tidak menciptakan pajak baru. Jika dalam pasal-pasal *tax treaty* tercantum jenis pajak lain diluar yang mempunyai dasar hukum dalam bentuk undang-undang di Indonesia, maka pajak tersebut tidak berlaku di Indonesia. Jenis pajak itu hanya berlaku bagi negara *treaty partner* saja.

2.2.4.3 Pajak Berganda Internasional

Sebagaimana dijelaskan sebelumnya bahwa adanya *tax treaty* adalah untuk memperkecil terjadinya pengenaan pajak berganda. Menurut Nurmantu (2005; 165), pajak berganda dapat dibedakan menjadi;

1. Pajak berganda internal
2. Pajak berganda internasional
3. Pajak berganda secara yudridis
4. Pajak berganda secara ekonomis

Yang dimaksud dengan pajak berganda internal adalah pengenaan pajak atas subjek dan objek pajak yang sama dalam suatu negara. Hal ini tentu saja mudah untuk mengatasinya karena fiskus atau pejabat yang memutuskannya berada dalam negara itu sendiri. Pajak berganda internasional adalah pengenaan pajak dua kali atau lebih terhadap subjek dan objek pajak yang sama oleh dua negara.

Kemudian pajak berganda secara yuridis adalah pengenaan pajak dua kali atau lebih atas subjek pajak yang sama dan objek pajak yang sama. Pajak berganda secara ekonomis adalah pengenaan pajak dua kali atas objek pajak, tetapi subjek pajaknya berbeda.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa *tax treaty* muncul karena dua sebab yang mendasar yaitu, pertama keinginan untuk menghindari pemajakan berganda yang dapat berakibat buruk bagi dunia investasi, dan kedua keinginan untuk mencegah usaha-usaha penghindaran pajak yang dapat berpengaruh pada penerimaan pajak suatu negara.

2.2.4.3 Pembatasan Hak Pemajakan Dalam *Tax Treaty*

Seperti sudah dijelaskan sebelumnya bahwa tujuan diadakannya *tax treaty* adalah untuk menghindari adanya pemajakan berganda. Dengan demikian, agar tidak terjadi pemajakan berganda atas penghasilan yang sama yang diterima atau diperoleh oleh subjek pajak yang sama (*juridicial double taxation*) maka suatu *tax treaty* membatasi hak pemajakan suatu negara untuk mengenakan pajak atas suatu penghasilan tersebut. Ketika masing-masing ketentuan domestik suatu negara sama-sama mengenakan pajak atas penghasilan yang sama, maka berdasarkan *tax treaty*, hak masing-masing negara tersebut dibatasi. Dengan kata lain, ketika suatu negara mengadakan *tax treaty* maka negara tersebut setuju untuk dibatasi haknya untuk mengenakan pajak berdasarkan pembatasan yang diatur dalam *tax treaty* (Holmes, 2007).

Menurut Zakaria (2005; 105) didalam beberapa kasus, *tax treaty* bahkan menghapuskan hak pemajakan yang dipunyai suatu negara. Pembatasan itu antara lain berupa pemberian pengertian mengenai suatu jenis penghasilan tertentu secara lebih sempit, misalnya pengertian bunga, deviden, royalti yang ada dalam *tax treaty* lebih sempit dibandingkan dengan pengertian menurut undang-undang perpajakan nasional setiap negara, berupa pemberian hak pemajakan hanya kepada negara domisili, atau berupa pembatasan tarif pajak yang dapat dikenakan di negara sumber, yang umumnya tarifnya lebih rendah dari tarif yang normal di masing-masing negara.

Perlu diketahui juga bahwa *tax treaty* tidak memberikan hak pemajakan yang baru kepada negara yang mengadakan *tax treaty*. Adapun pengenaan pajak suatu negara atas suatu jenis penghasilan didasarkan atas ketentuan domestik negara tersebut. Dengan demikian, apabila dalam *tax treaty* suatu negara diberi hak pemajakan atas suatu penghasilan tertentu, akan tetapi negara tersebut berdasarkan hukum domestiknya tidak mengenakan pajak atas penghasilan tertentu tersebut maka negara tersebut tidak dapat mengenakan pajak atas penghasilan tertentu tersebut walaupun *tax treaty* memberikan hak pemajakan kepada negara tersebut.

Metode yang dipergunakan dalam suatu *tax treaty* untuk menghindari adanya pemajakan berganda adalah menggolongkan suatu penghasilan berdasarkan suatu penggolongan tertentu (*scheduler income*) dan menentukan hak pemajakan suatu negara atas jenis-jenis penghasilan yang dihasilkan dari penggolongan tersebut. Dengan demikian, hak pemajakan suatu negara atas suatu jenis penghasilan dengan jenis penghasilan lainnya dapat berbeda-beda (Deutsch: 2008).

2.2.5 Pertukaran Informasi (*Exchange of Information*)

Pertukaran informasi (*Exchange of Information*) merupakan sebuah klausul yang ada didalam setiap *tax treaty*. Klausul ini mengatur tentang pertukaran informasi antar negara. Dapat dikatakan pula bahwa klausul ini merupakan salah satu senjata untuk menanggulangi praktek-praktek penyelundupan atau penggelapan pajak. Dengan klausul ini juga para otoritas pajak tiap negara mendapatkan dasar hukum untuk dapat bekerja sama dengan otoritas pajak negara lain tanpa melanggar kedaulatan negara lain atau hak-hak Wajib Pajak.

Menurut Rachmanto Suratmat (2005; 354), terdapat banyak alasan yang kuat untuk memasukan ketentuan tentang pertukaran informasi ke dalam *tax treaty*. Pertama, aparat perpajakan memerlukan bantuan untuk memastikan, berdasarkan data-data, ketentuan yang mana dalam *tax treaty* yang diterapkan. Kedua, dengan semakin meningkatnya kegiatan ekonomi secara internasional,

negara-negara pihak pada persetujuan semakin berkepentingan dalam pemberian informasi secara timbal balik, yang akan dijadikan dasar untuk pemungutan pajak.

Karena itu, pasal yang berisi ketentuan tentang bagaimana informasi saling dipertukarkan mencakup sampai seluas mungkin dengan tujuan untuk dijadikan dasar penerapan undang-undang domestik yang menjadi cakupan dalam *tax treaty*. Rumusan dari pasal tersebut menunjukkan bahwa pertukaran informasi ini tidak terbatas kepada ketentuan Pasal 1 (*Personal scope*), dan arena itu, informasi tersebut juga menyangkut mereka yang bukan penduduk. Secara tradisional ada tiga metode pertukaran informasi yang biasa digunakan yaitu pertukaran informasi yang sifatnya otomatis atau rutin (*automatic information*), pertukaran informasi atas permintaan (*information on request*), dan Pertukaran informasi yang bersifat spontan (*spontaneous*).

2.2.5.1 Pertukaran Informasi yang Sifatnya Otomatis atau Rutin (*Automatic Information*)

Salah satu metode pertukaran informasi secara terbatas adalah pertukaran informasi rutin antara dua negara. Dalam penjelasan tentang pertukaran informasi (*commentary of exchange of information*) yang ada UN Model terdapat beberapa hal yang merupakan faktor yang perlu dipertimbangkan oleh para pejabat berwenang dalam menentukan bentuk pertukaran ini. Salah satu pertimbangan yang perlu diperhatikan adalah bahwa beberapa negara justru tidak menginginkan pertukaran informasi tersebut secara rutin, karena negara lainnya tidak memerlukannya. Mereka cenderung memperolehnya melalui permintaan secara khusus. Berikut adalah beberapa aspek yang perlu diperhatikan;

a) Jenis informasi yang dicakup

Jenis informasi dalam rangka pertukaran informasi secara rutin dapat mencakup penghasilan yang secara teratur mengalir dari satu negara ke negara lainnya, misalnya deviden, bunga, imbalan, royalty, sewa, dan jenis penghasilan lain yang mungkin secara teratur diterima penduduk negara lain. Tetapi perlu diingat bahwa sekarang kebanyakan negara tidak mengirimkan data-data tersebut karena prosedur pemungutan pajak yang ada tidak memungkinkan diperolehnya data-data tersebut.

b) Transaksi yang menyangkut kegiatan wajib pajak

Pertukaran informasi secara rutin dapat mencakup transaksi-transaksi besar yang menyangkut kegiatan wajib pajak. Transaksi-transaksi tersebut adalah;

- i. transaksi yang relevan dengan *tax treaty*,
- ii. transaksi yang relevan dengan aspek khusus dari undang-undang negara yang mengirimkan data
- iii. transaksi yang terjadi di negara yang mengirimkan informasi, yang dilakukan oleh penduduk negara yang menerima informasi
- iv. informasi umum
- v. kegiatan-kegiatan yang mempengaruhi penerapan *tax treaty*
- vi. kegiatan-kegiatan yang mempunyai akibat timbal balik.

c) Aspek operasional yang perlu dijadikan pertimbangan

Para pejabat yang berwenang perlu mempertimbangkan faktor-faktor yang mungkin akan mempengaruhi jalannya pertukaran informasi rutin, termasuk efektivitasnya. Faktor-faktor itu antara lain adalah negara-negara yang lebih senang menerima informasi berdasarkan permintaan daripada yang rutin harus tetap memperlakukan jenis-jenis informasi dalam daftar di atas sebagai kategori umum. Selain itu para pejabat juga harus memiliki batas minimum data nilai yang perlu ditentukan untuk menghindari data yang nilainya kecil.

d) Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan oleh negara yang mengirim

Negara yang mengirim informasi harus mempertimbangkan faktor-faktor yang menyangkut kemampuannya dalam memenuhi syarat-syarat pengiriman informasi secara rutin. Pertimbangan ini akan membuatnya lebih berhati-hati dalam memilih informasi yang akan dipertukarkan secara rutin.

Salah satu faktor yang perlu dijadikan pertimbangan adalah kemampuan administrasi negara yang mengirim dalam memperoleh informasi itu. Hal ini akan tergantung pada efektivitas prosedur administrasi yang ada, pemanfaatan dari sistem pemotongan pajak, pemanfaatan data dalam surat pemberitahuan pajak, dan biaya untuk memperoleh informasi tersebut.

e) Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan oleh negara yang menerima

Negara yang menerima informasi harus mempertimbangkan kemampuannya dalam memanfaatkan data yang diterimanya secara rutin, misalnya

kemampuan menggunakan data tersebut dan menghubungkannya secara efektif dengan wajib pajak.

f) Pengiriman data atas permintaan.

Cara pertukaran informasi yang sekarang dilakukan adalah dengan melalui permintaan akan informasi tertentu oleh salah satu negara kepada negara lainnya. Informasi yang diminta ini mungkin menyangkut Wajib Pajak tertentu dan keadaan tertentu yang sedang dihadapinya, transaksi, kegiatan tertentu, atau informasi yang sifatnya umum.

2.2.5.2 Pertukaran Informasi Atas Permintaan (*information on request*)

Sementara itu pengiriman informasi atas prakarsa negara yang menginkannya harus didasari oleh permintaan salah satu negara. Para pejabat yang berwenang (*the competent authorities*) harus menentukan apakah keduanya sepakat untuk memberikan informasi atas dasar pilihan masing-masing, disamping pertukaran informasi secara rutin berdasarkan permintaan. Hal ini bisa terjadi jika negara yang mengirim informasi menjumpai atau memperoleh informasi yang mungkin penting bagi negara yang menerimanya. Informasi yang dimaksud mungkin menyangkut satu kegiatan dari seorang Wajib Pajak yang mempunyai hubungan dengan kewajiban pajaknya dinegara yang menerima informasi. Atau informasi tersebut berupa sebuah transaksi yang terjadi antara mereka yang berada dalam satu grup di dua negara, yang mungkin akan berpengaruh terhadap kewajiban pajak di negara penerima sehubungan dengan undang-undang domestiknya atau dengan ketentuan dalam persetujuan.

Selain itu para pejabat berwenang juga harus menentukan bagaimana informasi yang diterima itu dimanfaatkan. Hal ini tergantung pada syarat-syarat dari segi yuridis. Sesuai dengan petunjuk pelaksanaan, penggunaan informasi itu tergantung pada undang-undang nasional yang mengatur tentang pengungkapan data perpajakan atau tentang syarat-syarat keamanan yang menyangkut data perpajakan. Oleh karena itu seberapa jauh data perpajakan dapat diungkapkan mungkin akan berbeda antara satu negara dan negara lainnya. Namun, kemungkinan tersebut harus tidak dipandang sebagai tidak wajar atau akan mengurangi arti dari pertukaran informasi itu.

Hal lain yang perlu diperhatikan adalah setiap keterangan yang dipertukarkan akan dirahasiakan dan tidak akan diungkapkan kepada orang atau badan lain atau pejabat-pejabat selain dari mereka (termasuk pengadilan) berkepentingan dengan penerapan dan penagihan pajak-pajak itu atau penentuan banding, dan orang atau badan yang bersangkutan dengan keterangan itu (Aritonang dan Marsyahrul: 2008).

Ketentuan-ketentuan dalam klausul pertukaran informasi tidak boleh ditafsirkan sedemikian rupa sehingga membebankan suatu negara untuk melaksanakan tindakan administratif yang berlawanan dengan undang-undang dan praktik administrasi yang lazim dari negara tersebut atau negara lainnya atau memberikan keterangan yang akan mengungkapkan setiap rahasia dibidang perniagaan, usaha industri, perdagangan, rahasia keahlian, tata cara perniagaan, atau keterangan yang pengungkapannya akan bertentangan dengan kebijaksanaan umum.

2.2.5.3 Pertukaran Informasi Secara Spontan (*Spontaneous Exchange of Information*)

Pertukaran informasi secara spontan adalah pemberian informasi yang dianggap relevan kepada negara partner tanpa adanya permintaan dari negara yang bersangkutan. Bentuk pertukaran ini dapat terjadi karena sifatnya tergantung kepada partisipasi aktif dan kerjasama pegawai pajak lokal. Informasi yang disiapkan secara spontan biasanya lebih efektif karena merupakan hasil deteksi atau seleksi petugas pajak negara pengirim yang ditemukan selama atau setelah pemeriksaan.

Efektifitas dan efisiensi pertukaran informasi secara spontan sangat bergantung pada motivasi dan inisiatif petugas negara penjawab. Sehingga sangat dibutuhkan petugas pajak lokal yang secara cepat meneruskan informasi yang mungkin berguna bagi negara partner kepada *competent authority* negara mitra. Dalam konteks ini, administrasi pajak seharusnya mempertimbangkan suatu strategi yang membantu mendorong dan mempromosikan penggunaan informasi spontan.

Strategi yang bisa digunakan dalam bentuk kewajiban publikasi statistik pertukaran informasi spontan kepada laporan tahunan dan melaksanakan pelatihan yang lengkap teratur dan kepedulian kepada pegawai pajak lokal. Selain itu, dengan mengirimkan informasi yang berguna kepada negara lain sebaliknya akan meningkatkan kemungkinan menerima informasi yang berguna pula.

2.2.5.3 Pertukaran Informasi dalam OECD Model

Berdasarkan *OECD Commentaries* mengenai ketentuan yang mengatur tentang pertukaran informasi pasal 26 *tax treaty OECD Model*, pada ayat 1 menjelaskan tentang ruang lingkup (*scope*) dari pertukaran informasi, yaitu informasi yang dipertukarkan hanya sebatas pada hal-hal yang relevan untuk melaksanakan administrasi atau penegakan hukum perpajakan. Lebih lanjut dijelaskan bahwa permintaan informasi hanya atas sebuah sebab yang jelas dan relevan, bukan berupa dugaan atau prasangka (*fishing expedition does not allowed*).

Kemudian pada ayat 2 menjelaskan tentang kerahasiaan (*confidentially*) atas informasi yang diperoleh dari pertukaran informasi yaitu harus diperlakukan seperti data-data perpajakan yang diperoleh melalui undang-undang domestik, yaitu berlaku kerahasiaan pajak dan hanya dapat diperlihatkan kepada pihak-pihak yang berwenang sebagaimana diatur oleh undang-undang domestik.

Pada ayat 3, dijelaskan mengenai batasan-batasan (*limitation*) dari pelaksanaan pertukaran informasi, yaitu pelaksanaan pertukaran informasi tidak berarti bahwa negara mitra berkewajiban untuk;

- 1) Permintaan informasi harus tidak bertentangan dengan undang-undang dan praktik administrasi di negara yang dimintai informasi.
- 2) Memberikan informasi yang tidak dapat diperoleh sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku
- 3) Memberikan informasi yang akan membuka rahasia perdagangan, industri, komersial, atau transaksi yang apabila hal tersebut dilakukan akan bertentangan dengan kebijakan publik.

Selanjutnya pada ayat 4 menjelaskan tentang kepentingan pajak domestik (*domestic tax interest*) informasi yang diminta negara *treaty partner* yaitu negara

mitra dapat menolak memberikan informasi yang diminta oleh negara mitra lainnya apabila mensyaratkan adanya kepentingan pajak domestik. Terakhir pada ayat 5 menjelaskan tentang kerahasiaan bank (*bank information*) dan institusi keuangan lainnya, yaitu apabila tidak ada batasan pada ayat 3 atas informasi yang dimiliki oleh bank dan lembaga keuangan maka informasi seperti ini dapat disediakan oleh negara mitra.

Dalam perkembangannya, OECD melakukan kajian lebih dalam dan mengusulkan bahwa pertukaran informasi tersebut juga mencakup data-data perbankan (Rachmanto Surahmat: 2008). Salah satu pertimbangan yang dipakai adalah bahwa transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak merupakan transaksi lintas batas. Di sisi lain, informasi yang menyangkut Wajib Pajak sangat diperlukan dalam rangka penerapan undang-undang perpajakan negara tersebut. Oleh karena itu, aparat pajak perlu dibekali dengan landasan hukum yang efektif untuk memperoleh informasi tersebut. Dengan menggunakan mekanisme pertukaran informasi dalam kerangka *tax treaty*, aparat pajak dapat memperoleh informasi tanpa melanggar kedaulatan negara lain.

Pokok-pokok pikiran yang berkaitan dengan usul perubahan menyangkut pertukaran informasi adalah sebagai berikut:

1. Perubahan pasal “pertukaran informasi” meniadakan apa yang disebut “*domestic tax interest*” yaitu bahwa pertukaran informasi tidak dapat dilaksanakan apabila negara yang dimintai informasi tidak mempunyai kepentingan atas informasi yang diminta tersebut. Jadi walaupun negara yang dimintai informasi tidak mempunyai kepentingan dengan informasi tersebut, negara dimaksud wajib memenuhi permintaan negara lainnya.
2. Data-data yang terdapat di bank, lembaga keuangan, nominasi, dan agen dapat dipertukarkan.
3. Sifat kerahasiaan dari informasi tersebut diperlonggar sehingga pejabat pengawas (*oversight authorities*) yang berhak mengetahui informasi tersebut bukan hanya pejabat yang bertugas melakukan penetapan pajak.

2.2.5.3 Pertukaran Informasi dalam UN Model

Sedangkan berdasarkan UN Model *Commentaries* pasal yang mengatur mengenai pertukaran informasi menjelaskan bahwa aturan umum dari pertukaran informasi terdapat pada kalimat pertama ayat 1 Pasal 26, yaitu para pejabat berwenang (*competent authority*) akan melakukan pertukaran informasi yang diperlukan untuk memastikan bahwa ketentuan di dalam P3B atau undang-undang domestic masing-masing negara mengenai pajak yang dicakup oleh P3B yang bersangkutan, dilaksanakan dengan benar. Untuk menjaga agar pertukaran informasi dilakukan dalam kerangka P3B, pembatasan diberikan, yaitu sepanjang pajak yang dicakup dalam persetujuan dan diatur dalam undang-undang domestic tidak bertentangan dengan persetujuan tersebut. Pada Pasal 26 ayat 1 juga menetapkan aturan tentang bagaimana pertukaran informasi tersebut dilakukan melalui tiga cara:

- a) Dalam hal pertukaran informasi berdasarkan permintaan (*on request*), informasi yang berkaitan dengan satu kasus tertentu tersebut harus dicari terlebih dahulu didalam administrasi internal sebelum mengajukan permintaan informasi itu kepada negara lain
- b) Dalam hal pertukaran informasi otomatis, penghasilan-penghasilan tertentu yang bersumber di satu negara dikirim ke negara lainnya, dan informasi ini harus dikirim secara teratur
- c) Dalam hal pertukaran informasi secara spontan, data atau informasi yang diperoleh adalah hasil dari pengusutan yang mungkin bermanfaat bagi negara lainnya.

Pertukaran informasi UN Model merupakan reproduksi dari OECD Model sehingga tidak jauh berbeda, perbedaan terletak pada:

1. OECD Model dengan jelas menyatakan tujuan dari pertukran informasi yaitu dengan menambahkan kalimat “*in particular for the prevention of fraud or evasion of such taxes*”
2. UN Model hanya membatasi pertukaran informasi sebatas “*information as is necessary*” berbeda dengan OECD Model yang lebih luas batasannya yaitu “*information as is foreseeably relevant*”

3. UN Model memiliki cakupan informasi sepanjang tidak dibatasi oleh ayat 1 “*the exchange of information is not restricted by article 1*”, berbeda dengan OECD Model yang mengatur lebih luas yaitu “*the exchange of information is not restricted by article 1 and 2*”
4. Pertukaran informasi masih dalam UN Model menggabungkan kewajiban mengirim pertukaran informasi dan kewajiban negara penerima atas informasi yang diterima dalam satu ayat. Sedangkan dalam OECD Model kewajiban ini berada di dua ayat yang berbeda.

2.2.6 Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan merupakan konsekuensi logis dari diterapkan sistem pemungutan pajak *self-assessment*. Berdasarkan sistem tersebut wajib pajak diberikan kepercayaan dan tanggung jawab untuk menghitung pajak terutang, membayar pajak terutang melalui mekanisme pemotongan atau pemungutan pajak dan pajak yang dibayar sendiri oleh wajib pajak, serta melaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dimana Wajib Pajak yang bersangkutan terdaftar dalam bentuk Surat Pemberitahuan Masa (SPT Masa) dan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT Tahunan).

Pardiat (2008; 2) mengatakan, dalam sistem pemungutan ini Direktorat Jendral Pajak sebagai otoritas pajak mempunyai fungsi dengan melakukan pembinaan, pelayanan, pengadministrasian dan pengawasan. Fungsi pengawasan dilakukan dengan pemeriksaan pajak. Pemeriksaan pajak bukan untuk mencari kesalahan wajib pajak, tetapi untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pemeriksaan pajak merupakan tindakan pelaksanaan penegakkan hukum (*law enforcement*), agar peraturan dapat dilaksanakan dengan baik dan sebagai alat untuk menguji kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya baik formal maupun informal. Selain *tax audit* dikenal pula istilah *tax review*, berbeda dengan *tax audit*, *tax review* biasanya dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak. Pengertian *tax review* sendiri adalah kegiatan pemeriksaan terhadap seluruh kewajiban perpajakan yang dilakukan Wajib Pajak dan pelaksanaan pemenuhan

kewajiban-kewajiban tersebut baik dari cara penghitungan, pemotongan, penyetoran, pelunasan maupun pelaporan untuk menilai kepatuhan pajak (*tax compliance*) yang telah dilakukan (Suandy: 2001). Melalui *tax review* dapat diketahui posisi Wajib Pajak dalam hal kepatuhan pajak, apakah Wajib Pajak telah melaksanakan seluruh kewajiban pajak dengan benar (*full comply*), apakah terdapat kewajiban yang belum atau kurang dilaksanakan (*under comply*) atau telah terjadi pemenuhan pajak yang berlebih (*over comply*).

2.2.6.1 Perbedaan Pemeriksaan Pajak (*Tax Audit*) dan Pemeriksaan Keuangan Umum (*General Audit*)

Pemeriksaan pajak tidak sama dengan pemeriksaan keuangan umum (*general audit*) yang dilakukan oleh akuntan publik. Audit secara umum diartikan sebagai “proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi yang dimaksud dengan kriteria yang diterapkan” (Arens & Loebbecke, 1995).

Masih menurut Arens & Loebbecke, yang dimaksud dengan pemeriksaan pajak (*tax audit*) adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, dan mengolah data dan atau keterangan lainnya dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan perundangan yang berlaku. Pemeriksaan pajak biasanya dilaksanakan oleh fiskus.

Sementara itu menurut Konrath (2002; 4) auditing adalah suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakini tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Agoes (2004; 3) auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Dari pengertian tersebut dapat dilihat bahwa terdapat beberapa hal yang membedakan pemeriksaan pajak dengan pemeriksaan keuangan, antara lain adalah mengenai ruang lingkup pemeriksaan. Ruang lingkup pemeriksaan pajak lebih luas dari pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik. Pemeriksaan pajak dimaksudkan untuk menguji kebenaran transaksi bisnis berdasarkan data keuangan yang sebenarnya untuk menghitung pajak yang terutang. Sedangkan pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik berdasarkan sampel untuk menentukan pendapat atas penyusunan laporan keuangan dengan berpedoman pada konsep materialitas dan konservatisme (Lumbantoruan, 1996). Lebih lanjut mengenai perbedaan antara pemeriksaan pajak dengan pemeriksaan umum, dapat dilihat dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.2
Perbedaan General Audit dan Tax Audit

Uraian	General Audit	Tax Audit
Auditor	Auditor independent	PNS DJP atau tenaga ahli yang ditunjuk
Objek Audit	Laporan Keuangan	SPT atau pelaksanaan kewajiban perpajakan
Tujuan	Memberi opini	Menguji kepatuhan dan/atau tujuan lain
Output	Opini/laporan	Surat Ketetapan Pajak (SKPN, SKPLB, SKPKB)
Acuan	Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK)	Undang-Undang Perpajakan

Sumber: Muhammad Mansur dan Teguh Hadi Wardoyo, *Pajak Terapan Brevet A&B: Pemahaman Terapan dalam Kerangka Hukum Pajak*. Jakarta: TaxSys. 2005. Hlm 205

Gunadi (1990; 90) menjelaskan bahwa prosedur dalam pemeriksaan pajak pada dasarnya sama dengan pemeriksaan yang umum dilakukan oleh akuntan publik yang bertitik tolak dari laporan dan ditelusuri sampai bukti pendukung kejadian atau transaksi. Selain perbedaan yang disebutkan dalam tabel diatas ditambahkan pula bahwa salah satu butir penting yang membedakan pemeriksaan pajak dengan pemeriksaan umum lainnya terletak pada konfirmasi. Pada pemeriksaan pajak sering kali pemeriksa melakukan konfirmasi kepada lawan transaksi Wajib Pajak untuk memastikan bahwa transaksi tersebut benar adanya.

2.2.5.2 Jenis-jenis Pemeriksaan Pajak

Dalam prakteknya ada dua jenis pemeriksaan pajak, yaitu pemeriksaan kantor dan pemeriksaan lapangan. Pemeriksaan kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak di kantor unit pelaksana pemeriksaan pajak, yang meliputi satu jenis pajak tertentu pada tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dilaksanakan dengan pemeriksaan sederhana. Pemeriksaan kantor dilaksanakan di Kantor Direktorat Jendral Pajak dengan cara memanggil wajib pajak untuk meminjam buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen (Setiawan & Musri; 2007).

Sedangkan pemeriksaan lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak di tempat wajib pajak yang dapat meliputi kantor wajib pajak, pabrik, tempat usaha atau tempat tinggal atau tempat lain yang diduga ada kaitannya dengan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas wajib pajak atau tempat lain yang ditentukan oleh dirjen pajak. Pemeriksaan lapangan juga terbagi dua yaitu pemeriksaan sederhana lapangan dan pemeriksaan lengkap.

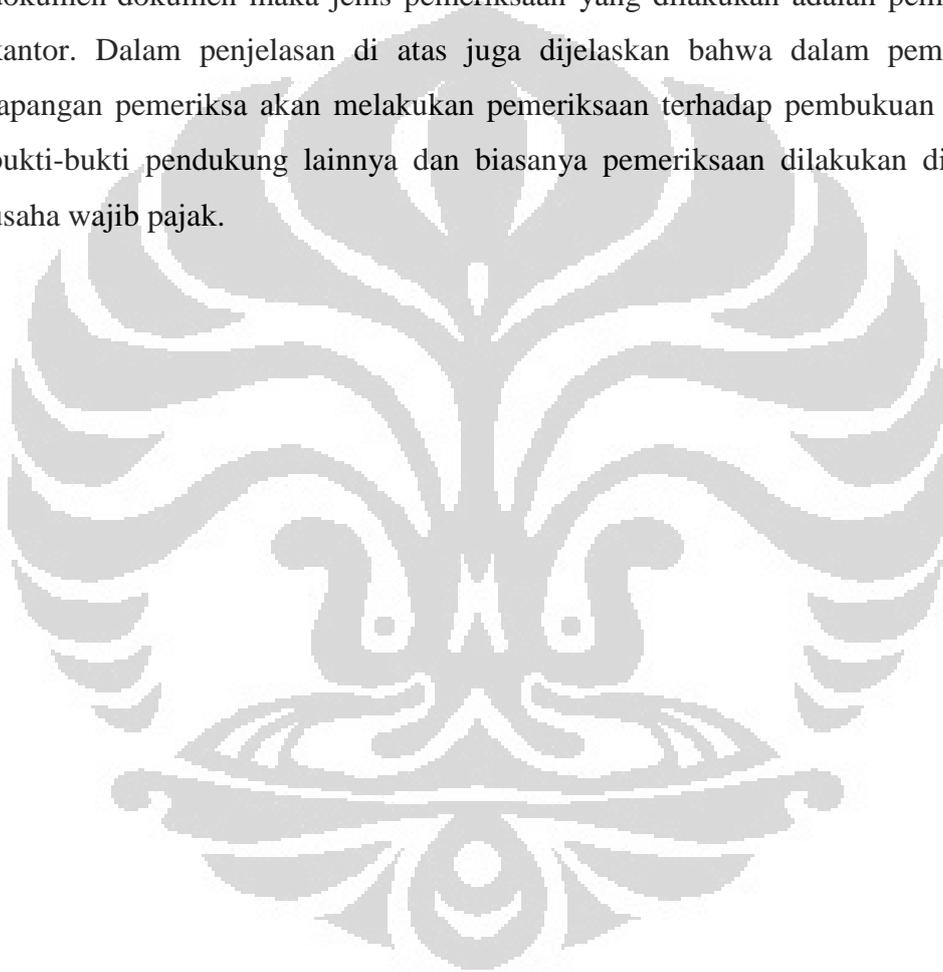
Pemeriksaan sederhana lapangan adalah pemeriksaan lapangan untuk seluruh jenis pajak atau jenis pajak tertentu, baik untuk tahun pajak berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya, yang dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang dipandang perlu menurut keadaan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Kemudian pemeriksaan lengkap adalah pemeriksaan lapangan untuk seluruh jenis pajak atau jenis pajak tertentu, baik untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya, yang dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang dipandang perlu menurut keadaan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan.

Mengenai ruang lingkup pemeriksaan yaitu pemeriksaan kantor dan pemeriksaan lapangan, Patricia T. Morgan (1999) mengemukakan bahwa:

“Less complex taxes are handled as ‘office audits’ (in district office) by ‘tax auditors.’ Typically the scope of the districts office audit is restricted to specific ‘significant items’ identified during the screening process. If tax auditor uncovers significant items that were not previously detected, the scope of audit can be expended. More complex cases are handled as ‘field audits’ by ‘revenue agents’ who are not restricted in the scope of the

audit to identified significant items... In a field audit, the revue agent examines the tax payer's book and records, usually at the tax payaer's home or business premises”

Dari penjelasan di atas dapat diartikan bahwa dilakukannya pemeriksaan kantor atau lapangan tergantung dari sulitnya tingkat pemeriksaan. Jika cakupan pemeriksaan dinilai terlalu luas dan kompleks maka proses pemeriksaan akan dilakukan dilapangan namun apabila cakupan pemeriksaan hanya memeriksa dokumen-dokumen maka jenis pemeriksaan yang dilakukan adalah pemeriksaan kantor. Dalam penjelasan di atas juga dijelaskan bahwa dalam pemeriksaan lapangan pemeriksa akan melakukan pemeriksaan terhadap pembukuan maupun bukti-bukti pendukung lainnya dan biasanya pemeriksaan dilakukan di tempat usaha wajib pajak.



BAB 3 METODE PENELITIAN

Metode penelitian pada dasarnya merupakan cara ilmiah untuk mendapatkan informasi dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Para peneliti dapat memilih jenis-jenis penelitian yang berhubungan erat dengan prosedur alat, serta desain penelitian yang yang digunakan.

Metode penelitian merupakan keseluruhan proses berpikir yang dimulai dari menemukan permasalahan, kemudian peneliti menjabarkannya dalam suatu kerangka tertentu, serta mengumpulkan data bagi pengujian empiris untuk mendapatkan penjelasan dalam penarikan kesimpulan atas gejala sosial yang diteliti.

Metode penelitian ini membahas konsep teoritik dari berbagai metode penelitian, melihat bagaimana kelebihan dan kelemahannya. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif, dimana peneliti megumpulkan data dengan wawancara mendalam untuk mengetahui permasalahan yang terjadi atas penerapan Perdirjen 41/2011 tentang petunjuk pelaksanaan pemeriksaan pajak

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan pendekatan kualitatif. Penelitian kualitatif didefinisikan sebagai sebuah proses penyelidikan untuk memahami masalah sosial atau masalah manusia, berdasarkan pada penciptaan gambaran holistik lengkap yang dibentuk dengan kata-kata, melaporkan pandangan informan secara terperinci, dan disusun dalam sebuah latar alamiah.

Bogdan dan Taylor (1992; 258) menjelaskan bahwa penelitian kualitatif adalah salah satu prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif yang berupa ucapan atau tulisan dan perilaku orang-orang yang diamati. Pendekatan kualitatif diharapkan mampu menghasilkan uraian yang mendalam tentang ucapan, tulisan dan perilaku yang dapat diamati dari suatu individu, kelompok, masyarakat, dan atau organisasi tertentu dalam suatu setting konteks tertentu yang dikaji dari sudut pandang utuh, komprehensif, dan holistik. Penelitian kualitatif

bertujuan untuk mendapatkan pemahaman yang bersifat umum terhadap kenyataan sosial dari perspektif partisipan. Pemahaman tersebut tidak ditentukan terlebih dahulu, tetapi didapat setelah melakukan analisis terhadap kenyataan sosial yang menjadi fokus penelitian.

Alasan peneliti menggunakan pendekatan kualitatif karena penelitian ini dilakukan untuk memperoleh gambaran secara mendalam mengenai objek penelitian, yakni bagaimana penerapan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan berdasarkan panduan manual model OECD di Negara Australia dan Jepang. Serta penerapannya di Indonesia berdasarkan PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 dan PerDirjen Nomor 41 Tahun 2011.

3.2 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan peneliti adalah penelitian deskriptif. Peneliti menggunakan tipe penelitian deskriptif yaitu berusaha memadukan pengetahuan dan informasi untuk menemukan hubungan logis yang mungkin terjadi. Selain itu untuk menentukan jenis penelitian dapat dilihat dari beberapa aspek yaitu berdasarkan tujuan, manfaat, dan dimensi waktu.

3.2.1 Berdasarkan Tujuan Penelitian

Penelitian ini bermaksud menggambarkan realitas objek yang diteliti, kemudian dianalisis berdasarkan pada pendekatan keilmuan tertentu. Dengan demikian jenis penelitian menurut tujuannya termasuk “deskriptif”.

Penelitian deskriptif menurut Kountur, penelitian deskriptif (*descriptive research*) adalah jenis penelitian yang memberikan gambaran atau uraian atas suatu keadaan sejelas mungkin tanpa ada perlakuan terhadap obyek yang diteliti. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis penerapan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan berdasarkan panduan manual model OECD di Negara Australia dan Jepang. Serta penerapannya di Indonesia berdasarkan PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 dan PerDirjen Nomor 41 Tahun 2011.

3.2.2 Berdasarkan Manfaat Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan manfaat adalah penelitian murni (*pure research*) karena sesuai karakteristik penelitian murni, yaitu:

“Research problems and subjects are selected with a great idea of freedom. Research is judged by absolute norm of scientific rigor and the highest standards of scholarship are sought. The driving goal is to contribute to basic, theoretical knowledge.”

Penelitian murni bertujuan untuk mengembangkan teori dan tidak memperhatikan kegunaan yang langsung bersifat praktis. Jadi penelitian murni berkenaan dengan penemuan dan pengembangan ilmu. Charters (1920) menyatakan bahwa penelitian murni terdiri atas pemilihan sebuah masalah khusus dari sumber mana saja, dan secara hati-hati memecahkan masalah tersebut tanpa memikirkan kehendak sosial atau ekonomi ataupun masyarakat.

Penelitian ini dalam rangka orientasi akademis karena diharapkan dapat membantu proses analisis pelaksanaan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan berdasarkan panduan manual model OECD di Negara Australia dan Jepang dan perbandingan pelaksanaannya di Indonesia.

3.2.3 Berdasarkan Dimensi Waktu Penelitian

Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini *cross sectional* karena dilakukan dalam suatu waktu tertentu, yaitu berlangsung sejak bulan Maret 2012 hingga Juni 2012. Menurut Kontour (2004; 106). penelitian *cross sectional* merupakan penelitian yang dilakukan dalam waktu tertentu dan hanya dilakukan pada saat tertentu bukan disengaja melakukan pengumpulan data pada waktu-waktu yang berbeda untuk dijadikan pertimbangan.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Data yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah data yang bersifat primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari sumber yang ada dan data sekunder, yaitu data yang telah diolah terlebih dahulu guna mendapatkan data dan

informasi yang lain. Untuk mendapatkan data-data ini, peneliti menggunakan teknik pengumpulan data yang berbentuk:

a. Studi Kepustakaan (*Library Research*)

Studi kepustakaan dilakukan dengan cara membaca sejumlah buku, literatur, jurnal, karya ilmiah dan sebagainya untuk mendapatkan kerangka teori yang menjadi landasan dalam penelitian ini. Selain itu peneliti juga mempelajari ketentuan-ketentuan perpajakan yang terkait dengan objek penelitian untuk memahami konteks permasalahan secara mendalam. Dalam skripsi ini juga dilakukan metode penelusuran data online, yaitu metode sekunder yang dapat digunakan dalam penelitian kualitatif, karena metode ini hanya membantu peneliti menyediakan bahan-bahan sekunder yang dapat dimanfaatkan dalam bentuk sekunder.

b. Wawancara Mendalam

Wawancara mendalam dilakukan dengan menggunakan pedoman wawancara dengan beberapa pihak terkait. Metode wawancara adalah sebuah cara yang dapat dipergunakan seseorang untuk tujuan suatu tugas tertentu, dengan berusaha mendapatkan keterangan atau pendirian secara lisan dari seorang responden. Wawancara ini menggunakan pedoman wawancara yang memuat hal-hal yang ingin diketahui dan dapat dikembangkan untuk memperoleh gambaran yang menyeluruh. Dari pengumpulan data melalui cara tersebut diharapkan peneliti mendapatkan gambaran yang komprehensif mengenai fenomena yang terjadi.

Data yang diperoleh dari wawancara tersebut merupakan data primer yang akan diolah sesuai kebutuhan penelitian yang kemudian akan didukung oleh data-data lainnya (data sekunder). Data tersebut akan dinyatakan dalam bentuk tulisan deskriptif yang menggambarkan bagaimana pelaksanaan *Exchange of Information* di negara-negara anggota OECD dan perbandingan pelaksanaannya di Indonesia

3.4 Teknis Analisis Data

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan analisis data kualitatif. Menurut Bogdan dan Biklen, analisis data kualitatif adalah upaya yang dilakukan dengan jalan bekerja dengan data, mengorganisasikan data, memilahnya menjadi satuan

yang dapat dikelola, mensintesiskannya, mencari dan menemukan pola, menemukan apa yang penting dan apa yang dipelajari, dan memutuskan apa yang dapat diceritakan kepada orang lain (Moleong 2005; 248). Dalam mengumpulkan data, peneliti melakukan teknik mengumpulkan data melalui wawancara serta angka yang digunakan untuk melengkapi analisis kualitatif.

3.5 Informan

Pemilihan informan (*key informan*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang diteliti. Oleh karena itu wawancara yang dilakukan kepada beberapa informan harus memiliki beberapa kriteria yang mengacu pada apa yang telah ditetapkan oleh Neuman dalam bukunya yaitu:

1. *The informan is totally familiar with the culture and is in position witness significant makes a good informan.*
2. *The individual is currently involved in the field.*
3. *The person can speed time with the researcher.*
4. *Non-analytic individuals make better informants. A non analytic informant is familiar with and uses native folk theory or pragmatic common sense.*

Berdasarkan kriteria tersebut di atas dan mengacu pada judul penelitian ini, maka wawancara dilakukan kepada pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan penelitian. Di antaranya adalah pihak yang mengeluarkan kebijakan (*policy maker*) pelaksanaan *Exchange of Information* yaitu Direktorat Jendral Pajak khususnya pada Direktorat Peraturan Perpajakan II Sub Direktorat Perjanjian Kerjasama Perpajakan Internasional (Subdit PKPI). Selain itu juga dari pihak akademisi perpajakan dan pihak-pihak profesional, seperti dari Kantor Akuntan Publik dan/atau Kantor Konsultan Pajak. Dalam hal ini peneliti telah melakukan wawancara dengan beberapa informan sebagai berikut;

1. Dian Hatianindri, selaku Staf Sub Direktorat Perjanjian dan Kerjasama Perpajakan Internasional. Narasumber dipandang mengetahui secara jelas mengenai teknis pelaksanaan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan.
2. John Hutagaol, selaku Tenaga Pengkaji Bidang Pengawasan dan Penegakan Hukum Perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak. Narasumber

dianggap memiliki pengetahuan yang mendalam mengenai praktek-praktek pertukaran informasi yang selama ini telah dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

3. Rachmanto Surahmat, Senior Partner Kantor Akuntan Publik Ernst & Young. Narasumber yang berasal dari kalangan profesional dan merupakan pemerhati perpajakan internasional dianggap mempunyai pengetahuan mengenai penerapan pertukaran informasi di dunia internasional maupun di Indonesia.
4. Gunadi, selaku akademisi. Narasumber yang merupakan dosen perpajakan internasional dipandang mampu untuk memberikan informasi secara teoritis terkait pelaksanaan pertukaran informasi.

3.6 Batasan Penelitian

Agar penelitian ini dapat lebih terfokus dan terarah, peneliti membuat batasan-batasan penelitian. Adanya berbagai macam bentuk pertukaran informasi (*exchange of information*) yang dilakukan oleh setiap negara, membuat penulis membatasi masalah pada pertukaran informasi (*exchange of information*) yang berdasarkan pada panduan manual pertukaran informasi yang dikeluarkan oleh OECD. Selain itu peneliti juga memberi batasan sebagai obyek pembandingan dalam penerapan pertukaran informasi di Indonesia maka negara yang dipilih sebagai obyek pembandingan adalah Australia dan Jepang. Hal ini dikarenakan kedua negara tersebut merupakan anggota dari OECD dan secara implisit Indonesia telah cukup banyak melakukan pertukaran informasi dengan kedua negara tersebut.

3.7 Keterbatasan Penelitian

Dalam melakukan penelitian ini peneliti mengalami beberapa kendala yang dihadapi sehingga membuat data-data penelitian ini tidak lengkap. Beberapa kendala yang dihadapi peneliti antara lain adalah kurangnya akses untuk mendapatkan data mengenai penerapan pertukaran informasi yang telah dilakukan oleh DJP.

BAB 4

GAMBARAN UMUM PANDUAN MANUAL PERTUKARAN INFORMASI MODEL OECD

Dalam bab ini penulis akan menjelaskan beberapa hal yang penting yang terdapat dalam panduan manual pertukaran informasi Model OECD. Tujuan dari manual pertukaran informasi model OECD ini adalah untuk memberikan dasar hukum untuk para pejabat berwenang (*competent authority*) yang berhubungan dengan bertukaran informasi dalam rangka keperluan pajak dengan menelaah pengoprasian ketentuan pertukaran informasi dan beberapa bimbingan teknis dan praktis untuk dapat meningkatkan efisiensi dari pertukaran informasi tersebut. Manual ini dapat digunakan untuk pelatihan dan untuk mendesain atau memperbarui manual pertukaran informasi di tiap-tiap negara. Pendekatan modular memungkinkan suatu negara untuk memilih hanya bagian-bagian yang relevan dengan program pertukaran informasi negara tersebut.

Pada manual yang memiliki nama resmi *Manual On The Implementation Of Exchange Of Information Provision For Tax Purpose*, terdiri dari 8 (delapan) modul sebagai berikut:

- Modul Umum - Umum dan aspek hukum pertukaran informasi
- Modul 1 - Pertukaran informasi berdasarkan permintaan
- Modul 2 - Pertukaran informasi secara spontan
- Modul 3 - Pertukaran informasi secara otomatis (rutin)
- Modul 4 - Pertukaran informasi industry
- Modul 5 - Pemeriksaan pajak secara simultan
- Modul 6 - Pemeriksaan pajak luar negeri
- Modul 7 - Profil negara tentang pertukaran informasi
- Modul 8 - Instrumen dan model pertukaran informasi

4.1 Dasar Hukum Pertukaran Informasi

Ada beberapa instrumen hukum internasional yang menjadi dasar hukum suatu pertukaran informasi terjadi, yaitu diantaranya adalah;

- a. Konvensi pajak bilateral yang pada umumnya didasarkan pada *OECD Model on Income and on Capital* atau *United Nations Model on Income and on Capital*
- b. *Instrument International* yang dirancang khusus untuk tujuan perpajakan, misalnya untuk perjanjian pertukaran informasi biasanya didasarkan kepada *the 2002 Model Agreement on exchange of Information on the Tax Matters, the council of Europe/OECD Convention* atau *the Model Agreement on the Exchange of Tax Information* oleh *the Inter-American Centre of tax Administration (CIAT)*
- c. Khusus bagi *European Community (EC)*, digunakan *EC Directive on Mutual Assistance (Directive 77/779/EEC as updated)*, untuk tujuan pertukaran informasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) digunakan Peraturan yang digunakan adalah Nomor 1798/2003 dan untuk cukai dan kepebeanan (*excise duties*) digunakan Peraturan Nomor 2073/2004
- d. *International judicial assistance agreement* seperti *European Convention on Mutual Assistance in Criminal Matters* (diperluas untuk tujuan perpajakan dengan protokol tambahan pada 17 Maret 1978) apabila melibatkan tindak pidana di bidang perpajakan.

Prosedur untuk memberikan informasi juga dapat didasarkan kepada hukum domestik tiap-tiap negara. Beberapa negara bahkan ada yang memberikan informasi ke negara lain tanpa adanya perjanjian internasional dan hanya didasarkan kepada hukum domestik yang berlaku dinegara tersebut, dengan memperhatikan kondisi tertentu, seperti asas timbal balik (asas resiprokal) dan kerahasiaan informasi.

4.2 Cakupan Pertukaran Informasi (*Scope of Exchange of Information*)

Pertukaran informasi mencakup semua informasi yang dinilai relevan (*foreseeably relevant*) bagi administrasi atau penegakan hukum perpajakan domestik ataupun pihak lain yang berkepentingan. Istilah ‘informasi’ harus diberikan interpretasi yang luas. Istilah tersebut mencakup baik fakta aktual maupun dalam hubungannya dengan hukum (*actual facts and legal relationship*). Cakupan pertukaran informasi menurut Model Convention –baik UN Model

ataupun OECD Model- dan perjanjian pertukaran informasi (*model agreement*) juga mengizinkan menukarkan informasi rahasia spesifik non-Wajib Pajak seperti data statistik, informasi mengenai industri tertentu, kecenderungan *tax evasion*, interpretasi dan praktik administrasi perpajakan.

Sebuah permintaan pertukaran informasi untuk administrasi atau penegakan hukum perpajakan, baik berdasarkan Pasal 26 *tax treaty* maupun Pasal 1 Perjanjian Pertukaran Informasi model OECD harus memuat salah satu atau semua informasi berikut;

- a. Kedudukan fiskal individu atau perusahaan
- b. Status pajak suatu entitas hukum
- c. Jenis penghasilan di negara sumber
- d. Penghasilan dan beban dalam pengembalian pajak
- e. Catatan-catatan bisnis (misalnya untuk komisi ke perusahaan di negara lain)
- f. Dokumen pembentukan entitas dan dokumen perubahan pemegang saham/partner
- g. Nama dan alamat entitas saat pembentukan dan sesudah perubahan
- h. Entitas yang berlokasi di alamat yang sama dengan entitas yang dimintakan informasi
- i. Nama dan alamat direktur, manager, dan karyawan perusahaan lain untuk tahun-tahun terkait, bukti-bukti (kontrak dan pernyataan bank) penghasilan, pembayaran jaminan sosial dan informasi pekerjaan mereka yang berhubungan dengan entitas lain
- j. Catatan-catatan bank
- k. Catatan-catatan pembukuan dan laporan keuangan
- l. Copy faktur-faktur dan kontrak komersial, dan lain-lain
- m. Harga yang dibayarkan untuk barang dalam suatu transaksi antara perusahaan independen di antara kedua negara
- n. Informasi yang melibatkan *triangular situation*. *Triangular situation* adalah suatu keadaan dimana terdapat transaksi antara dua perusahaan yang berbeda negara (misalnya Negara A dan Negara B) yang memiliki perjanjian pertukaran informasi dengan sebuah perusahaan di Negara C

dimana baik Negara A dan Negara B tidak memiliki perjanjian pertukaran informasi. Dalam situasi ini Negara A dan Negara B dapat melakukan pertukaran informasi atas transaksi dengan perusahaan di Negara C agar mendapatkan pemajakan yang benar terhadap Wajib Pajak mereka.

4.3 Batasan Dalam Pertukaran Informasi (*Limitation to Exchange of Information*)

Kewajiban hukum untuk memberikan informasi memiliki batasan-batasan dalam situasi tertentu. Pengecualian ini terkandung pada paragraf 3 sampai 5 Pasal 26 Treaty Model OECD dan pada Pasal 7 Model perjanjian OECD. Pada kasus tertentu, negara-negara yang sepakat tidak diwajibkan untuk memberikan informasi. Keputusan untuk memberikan informasi atau tidak merupakan hak penuh negara yang dimintakan informasi. Sama halnya bahwa suatu competent authority bisa memutuskan untuk menyediakan informasi walaupun tidak ada kewajiban untuk melakukannya. Misalnya, jika permintaan informasi menyangkut rahasia dagang, suatu competent authority tetap dapat memberikan informasi jika dirasakan bahwa hukum dan praktik pada negara yang meminta informasi dapat menjamin bahwa informasi tersebut tidak akan digunakan untuk tujuan yang tidak terotorisasi. Berikut batasan-batasan yang dapat dan tidak dapat menjadi alasan bagi suatu negara untuk tidak menyediakan informasi yang dimintakan oleh negara partner-nya;

4.3.1 Kerahasiaan Pajak

Kerahasiaan pajak (*tax secrecy*) merujuk kepada hukum domestik bahwa informasi yang berhubungan dengan Wajib Pajak dan relasinya adalah rahasia dan dilindungi dari pengungkapan yang tidak terotorisasi. Akan tetapi, kerahasiaan pajak tidak menjadi alasan untuk menolak permintaan informasi sebab kerahasiaan informasi telah dilindungi oleh instrumen Pertukaran Informasi.

4.3.2 Timbal Balik

Suatu negara yang mengumpulkan informasi hanya berkewajiban untuk mendapatkan dan menyediakakan informasi yang negara peminta informasi sendiri,

sesuai hukum domestiknya bisa memperolehnya. Negara penyedia informasi tidak berkewajiban untuk menyediakan informasi yang negara peminta sendiri apabila dimintakan informasi yang sama tidak mampu menyediakannya. Sehingga negara yang meminta informasi tidak dapat mengambil keuntungan dari sistem informasi negara lain karena negara lain tersebut memiliki sistem informasi yang lebih luas dibandingkan sistem yang dimiliki negara yang meminta informasi.

Negara yang dimintakan informasi dapat menolak apabila pihak yang meminta dilarang oleh ketentuan domestiknya untuk mendapatkan atau menyediakan informasi atau apabila praktik-praktik administrasi yang meminta (misalnya kegagalan menyediakan sumber daya administrasi yang memadai). Mengakibatkan hilangnya asas timbal balik. Namun demikian, penerapan prinsip timbal balik yang terlalu kaku dapat mengurangi efektivitas pertukaran informasi. Prinsip timbal balik harus diinterpretasikan dengan cara yang luas dan pragmatis.

Dalam praktik, suatu *competent authority* dapat mengalami kesulitan menentukan apakah suatu negara peminta bisa menyediakan informasi dalam situasi dimana negara peminta bertindak sebagai negara penyedia informasi. Untuk mengatasi masalah ini, model perjanjian OECD mensyaratkan peminta informasi untuk menyediakan pernyataan yang menegaskan bahwa kondisi timbal balik sudah terpenuhi. Jika persyaratan tersebut sudah dilengkapi, maka negara yang dimintakan informasi dapat menolak permintaan itu hanya jika “cukup alasan untuk meyakini bahwa pernyataan tersebut jelas-jelas tidak akurat”.

Tax Treaty tidak mensyaratkan pernyataan itu. Namun dalam kasus dimana hukum domestik suatu negara mensyaratkan bahwa bantuan hanya dapat diberikan apabila kondisi timbal balik dipenuhi, maka pernyataan menyangkut timbal balik pada setiap permintaan informasi dapat dimintakan kepada negara treaty partner-nya. Keberadaan pernyataan tersebut akan mencegah administrasi tambahan yang akan menjadi alasan tidak memproses permintaan sehingga dapat mempercepat proses pertukaran informasi

4.3.3 Kebijakan Publik

Alasan lain untuk menolak menyediakan informasi berhubungan dengan konsep kebijakan publik (*public policy*). Secara umum “kebijakan publik”

berhubungan dengan kepentingan vital suatu negara, misalnya jika informasi yang diminta menyangkut rahasia negara. Suatu kasus *public policy* juga dapat timbul misalnya apabila suatu investigasi pajak di negara lain dimotivasi oleh diskriminasi rasial atau politik. Dengan demikian, pembatasan ini jarang terjadi dalam praktik.

4.3.4 Rahasia Perdagangan, Bisnis dan Lainnya

Keputusan untuk memberikan informasi atau tidak menjadi hak penuh negara yang dimintakan informasi. Apabila diputuskan untuk tidak memberikan informasi karena alasan kerahasiaan, maka rincian rahasia perdagangan, bisnis dan lainnya harus dikeluarkan dari dokumentasi yang relevan dan memberikan informasi yang bersisa kepada negara yang meminta informasi. Peran *competent authority* adalah menentukan apakah meloloskan atau tidak meloloskan informasi sensitif. Sedangkan otoritas lokal yang mengumpulkan informasi harus mengidentifikasi informasi mana yang sensitif.

4.3.5 Hak Istimewa Profesional Hukum

Suatu negara dapat menolak menyediakan informasi dalam hal informasi merupakan komunikasi rahasia antara klien dengan jaksa, pengacara atau wakil hukum lainnya. Namun demikian, aturan mengenai informasi apa saja yang mewakili komunikasi rahasia seharusnya tidak diinterpretasikan atau diterapkan dengan luas sehingga dapat menghalangi efektivitas pertukaran informasi. Dengan demikian, tidak boleh menyatukan informasi dengan dokumen-dokumen atau catatan-catatan yang ditujukan untuk jaksa, pengacara atau wakil hukum lainnya dengan tujuan melindungi dokumen atau catatan dari pengungkapan. Atas nama negara peminta informasi, sebuah negara yang dimintakan informasi diharapkan memverifikasi, jika perlu menunjang validitas klaim hak profesional hukum jika validitas tersebut dipersoalkan.

4.3.6 Kerahasiaan Bank

Di sebagian besar negara, bank dan institusi keuangan lainnya diminta untuk melindungi kerahasiaan urusan keuangan klien mereka. Kewajiban itu

berpengaruh ke akses otoritas pemerintahan ke informasi tersebut termasuk otoritas pajak. Baik P3B maupun model perjanjian OECD menyatakan bahwa kerahasiaan bank tidak dapat menjadi dasar untuk menolak memberikan informasi. Dengan demikian, competent authority negara-negara yang bekerja sama memerlukan wewenang mengakses informasi yang dimiliki bank atau institusi keuangan lainnya, baik langsung maupun tidak langsung, melalui proses hukum atau administrasi, untuk memberikan informasi kepada negara lain. Namun demikian, tidak semua negara anggota OECD dapat menyediakan informasi bank untuk tujuan pertukaran informasi.

4.3.7 Informasi yang Dipegang oleh Nominee, Agen, Fidusia, dan Informasi Kepemilikan

Suatu permintaan informasi tidak dapat ditolak hanya karena informasi dipegang oleh nominee (orang yang atas namanya uang perusahaan diinvestasikan) atau orang yang berperan sebagai agen atau dalam kapasitas fidusia atau karena informasi menyangkut suatu kepentingan kepemilikan. Misalnya, suatu permintaan informasi tidak dapat ditolak hanya dengan alasan hukum atau praktek domestik memperlakukan informasi kepemilikan sebagai sebuah rahasia perdagangan atau bisnis.

4.3.8 Kepentingan Pajak Domestik

Konsep ini menjelaskan situasi dimana suatu negara hanya dapat menyediakan informasi kepada negara lain jika negara itu memiliki kepentingan atas informasi yang dimintakan untuk tujuan pajaknya sendiri. Penolakan untuk menyediakan informasi tidak dapat didasarkan pada persyaratan kepentingan pajak domestik dan suatu negara harus mengusahakan mengumpulkan informasi walaupun hanya untuk mendapatkan informasi untuk negara lain. Saat ini, tidak ada lagi negara OECD yang mensyaratkan kepentingan pajak domestik.

4.3.9 Kesesuaian Permintaan Terhadap Instrumen didalam Perjanjian

Model OECD menyatakan secara eksplisit bahwa suatu negara dapat menolak menyediakan informasi apabila permintaan itu tidak sesuai dengan

perjanjian. Kegagalan menyediakan informasi tersebut dapat menyebabkan negara penjawab untuk menolak menjawab karena permintaan tidak sesuai dengan kesepakatan. Misalnya, apabila negara yang meminta tidak menerangkan hubungan antara informasi yang diminta dengan pengujian yang sedang berlangsung, negara yang diminta dapat menolak menjawab dengan alasan tidak memenuhi standar “*feasibly relevant*” dan dengan demikian diluar cakupan Pasal 26 *Tax Treaty*. Tentunya sebelum menolak permintaan dengan dasar ini, negara penjawab harus mencari klarifikasi dari *competent authority* negara mitra mengenai hal ini.

4.3.10 Non-Diskriminasi

Competent authority suatu negara dapat menolak menyediakan informasi dalam hal melibatkan diskriminasi pada negara yang dimintakan informasi. Namun, isu diskriminasi ini timbul hanya pada situasi yang tidak biasa, sehingga sangat jarang terjadi dalam praktik pertukaran informasi.

4.3.11 Permintaan yang Bertentangan dengan Hukum dan Praktik Domestik

Tax Treaty mensyaratkan bahwa suatu negara tidak diwajibkan melakukan tindakan administrasi atas permintaan yang bertentangan dengan hukum dan praktek domestik. Suatu negara tidak dapat diminta melakukan lebih, tetapi juga tidak kurang, dari tindakan yang diambil apabila informasi yang sudah dimiliki tidak cukup untuk menjawab permintaan, negara itu harus mengambil seluruh tindakan untuk mengumpulkan informasi, termasuk investigasi atau pengujian khusus terhadap pelaku bisnis, sebagaimana yang akan dilakukan apabila informasi tersebut dimaksud untuk digunakan sendiri.

Model perjanjian berisi aturan yang sama dengan P3B. Suatu negara diwajibkan mengambil tindakan untuk mendapatkan seluruh informasi yang relevan. Keputusan untuk menentukan informasi apa saja yang relevan untuk suatu permintaan beda pada negara yang mengumpulkan informasi.

4.3.12 Informasi yang Tidak dapat Diperoleh Berdasarkan Hukum Domestik Dalam Administrasi Perpajakan Normal

Pasal 26 paragraf 3 sub paragraf b) model OECD menyatakan bahwa suatu negara bebas menolak untuk memberikan informasi jika informasi tersebut tidak dapat diperoleh berdasarkan hukum domestik atau tidak dapat diperoleh dengan tindakan administrasi perpajakan normal. Model perjanjian tidak mengatur hal sebagaimana diatur oleh Pasal 26 ini. Namun keduanya menyepakati bahwa baik hukum domestik maupun persyaratan kepentingan pajak domestik suatu negara tidak boleh menggunakan kerahasiaan bank atau persyaratan kepentingan pajak domestik sebagai dasar untuk menolak menyediakan informasi.

4.4 Bentuk-bentuk Pertukaran Informasi

Dalam manual ini disediakan 6 (enam) bentuk pertukaran informasi yang dapat digunakan oleh tiap-tiap negara mitra (*contracting party*). Dari enam bentuk tersebut ada tiga bentuk yang merupakan bentuk utama (*main form*) yang biasa paling sering digunakan oleh negara mitra yaitu pertukaran informasi berdasarkan permintaan, secara spontan, dan secara otomatis (rutin). Kemudian diluar itu juga ada jenis pertukaran lain, yaitu; *Industry – Wide Exchange of Information*, *Simultaneous tax examination*, *Tax examination abroad*.

4.4.1 Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan (*On Request*)

Pertukaran informasi berdasarkan permintaan (*on request*), merupakan bentuk pertukaran informasi yang paling sering terjadi. Bentuk ini terjadi pada saat dimana *competent authority* suatu negara (*contracting party*) meminta sejumlah informasi kepada *competent authority* negara mitra (*another contracting party*). Adapun informasi yang dimintakan berhubungan dengan pengujian, permintaan atau penyediaan terhadap kewajiban Wajib Pajak pada tahun pajak tertentu.

Atas permintaan negara pemohon, negara yang dimintakan informasi harus memberikan informasi yang menyangkut orang-orang tertentu atau transaksi tertentu kepada negara pemohon. Jika informasi yang tersedia di dalam administrasi perpajakan negara yang diminta tidak cukup untuk memungkinkannya untuk memenuhi permintaan tersebut, maka negara tersebut

harus mengambil langkah yang relevan untuk memberikan informasi yang dimintakan kepada negara pemohon.

dalam manual OECD tersebut juga dijelaskan beberapa langkah yang dapat dilakukan oleh setiap *competent authority* untuk melaksanakan pertukaran informasi atas permintaan. Langkah-langkah tersebut diantaranya adalah:

- Langkah 1: mempersiapkan dan mengirim permintaan
- Langkah 2: menerima dan memeriksa permintaan
- Langkah 3: mengumpulkan informasi yang diminta
- Langkah 4: membalas permintaan umpan balik
- Langkah 5: memberikan umpan balik

Langkah 1: Mempersiapkan dan Mengirim Permintaan Pertimbangan Awal

Sebelum mengirimkan permintaan, pihak Negara mitra harus menggunakan segala cara yang tersedia di wilayahnya sendiri untuk memperoleh informasi kecuali mereka akan menimbulkan kesulitan yang tidak proposional. Upaya oleh Negara meminta juga harus mencakup upaya untuk memperoleh informasi di pihak negara lain sebelum mengajukan permintaan, misalnya dengan menggunakan jaringan internet, database komersial atau staf diplomatik yang berada di negara itu untuk mendapatkan informasi.

Bentuk dari Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan (*on request*)

Permintaan oleh *competent authority* harus dibuat secara tertulis, namun dalam kasus yang mendesak permintaan lisan dapat diterima dan tetap berlaku menurut hukum dan prosedur yang berlaku. Permintaan secara lisan ini untuk tujuan penyelidikan dengan syarat, harus ditindaklanjuti dengan konfirmasi tertulis.

Isi dari Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan (*on request*)

Konsep permintaan secara lengkap dan menyeluruh sangatlah penting. *Competent authority* harus menempatkan diri pada posisi penerima permintaan dan sekaligus sebagai pihak yang yang mempertimbangkan pentingnya jika ia menerima permintaan tersebut. Permintaan harus sedetail mungkin dan mengandung semua fakta yang relevan, sehingga pihak yang berwenang yang menerima permintaan tersebut sangat menyadari kebutuhan pihak peminta dan

dapat menangani permintaan dalam cara yang paling efisien. Permintaan yang tidak lengkap akan menyebabkan jawaban tertunda karena Negara mitra mungkin harus meminta rincian lebih lanjut agar menjawab permintaan tersebut dengan benar.

Bahasa dalam Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan (*on request*)

Permintaan oleh *competent authority* harus disusun dengan cara yang sederhana dan jelas. Ini harus disiapkan dalam bahasa asli dari pihak yang meminta dan disertai dengan terjemahan ke dalam bahasa yang meminta dan disertai dengan terjemahan ke dalam bahasa yang diminta pihak ketiga atau bahasa umum. Atau, dimana ini memfasilitasi pertukaran informasi yang efektif, permintaan dapat disusun hanya dalam bahasa yang diminta pihak ketiga atau bahasa umum. Setiap terjemahan harus diserahkan kepada *competent authority* dari pihak yang meminta jika keterampilan bahasa asing tidak cukup ditingkat lokal.

Langka 2: Menerima dan Memeriksa Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan (*on Request*)

Setiap *competent authority* yang menerima permintaan harus menjawab sesegera mungkin. *Competent authority* akan memeriksa apakah permintaan tersebut valid dan lengkap dengan memastikan bahwa:

- Memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam ketentuan pertukaran informasi yang telah disetujui
- Telah ditandatangani oleh *competent authority* dan mencakup semua informasi yang diperlukan untuk memproses permintaan
- Informasi yang diminta dapat diberikan dengan memperhatikan instrumen hukum yang didasarkan dan hukum yang relevan dari pihak yang diminta
- Informasi disediakan cukup untuk mengidentifikasi wajib pajak
- Informasi diberikan cukup untuk memahami permintaan tersebut

Langkah 3: Mengumpulkan Informasi

Mengumpulkan informasi untuk negara lain harus diberikan prioritas tinggi karena pertukaran informasi adalah wajib, dan harus dibalas secepatnya dan

komprehensif akan memberikan kontribusi yang sama dengan jenis perlakuan yang sama dalam situasi yang sebaliknya. Jika informasi tidak tersedia, pihak Negara mitra harus diinformasikan sesegera mungkin melalui pihak yang berwenang.

Langkah 4: Menjawab Permintaan

Berdasarkan informasi yang telah dikumpulkan, *competent authority* akan menyiapkan informasi jawaban atas permintaan informasi. Pemberitahuan informasi akan diteruskan kepada pihak berwenang luar negeri dengan menyebutkan untuk batas-batas penggunaan informasi tersebut. Jika menyentuh informasi rahasia pada perdagangan dan bisnis, pihak yang berwenang mungkin ingin menghubungi pejabat yang berwenang lainnya untuk menetapkan bagaimana informasi akan digunakan dan apa tindakan perlindungan yang Negara telah sesuai dengan ketentuan internal untuk melindungi kerahasiaan tersebut.

Standar Waktu Menjawab

Waktu yang diperlukan untuk memperoleh informasi pajak tergantung pada apakah informasi yang tersedia dalam administrasi pajak atau apakah penyelidikan dan/atau kontak dengan pihak ketiga diperlukan. Mengumpulkan informasi melalui penyelidikan atau melalui kontak dengan pihak ketiga secara alami akan memakan waktu yang lebih lama. Namun, *competent authority* harus berusaha untuk memberikan informasi yang diminta dalam waktu 90 hari sejak diterimanya permintaan. Jika *competent authority* dari pihak yang diminta tidak dapat disediakan dalam jangka waktu 90 hari (misalnya prosedur yudisial yang diperlukan belum selesai). Pada dasarnya menyediakan informasi dalam jangka waktu 90 hari harus memberitahukan kepada pihak berwenang Negara mitra dan menjelaskan alasan-alasan tidak memiliki informasi yang adalah bahwa *competent authority* Negara mitra mengharapkan untuk dapat menerima informasi baik dalam jangka waktu 90 hari atau setidaknya untuk mendapatkan status laporan dalam periode tersebut.

Langkah 5: Penyediaan Jawaban

Perlunya umpan balik secara teratur, tepat waktu dan komprehensif antara *competent authority* adalah penting karena:

- Memungkinkan perbaikan kualitas untuk pertukaran informasi di masa depan;
- Dapat meningkatkan motivasi pejabat pajak untuk memberikan informasi, dan;
- Dapat berguna untuk pihak yang berwenang untuk mendapatkan sumber daya yang dibutuhkan karena akan menjadi sebuah indikator dalam pemanfaatan pertukaran informasi.

4.4.2 Pertukaran Informasi Secara Spontan (*Spontaneous Exchange of Information*)

Pertukaran informasi secara spontan adalah pemberian informasi yang dianggap relevan kepada negara partner tanpa adanya permintaan dari negara yang bersangkutan. Bentuk pertukaran ini dapat terjadi karena sifatnya tergantung kepada partisipasi aktif dan kerjasama pegawai pajak lokal. Informasi yang disiapkan secara spontan biasanya lebih efektif karena merupakan hasil deteksi atau seleksi petugas pajak negara pengirim yang ditemukan selama atau setelah pemeriksaan.

Efektifitas dan efisiensi pertukaran informasi secara spontan sangat bergantung pada motivasi dan inisiatif petugas negara penjawab. Sehingga sangat dibutuhkan petugas pajak lokal yang secara cepat meneruskan informasi yang mungkin berguna bagi negara partner kepada *competent authority* mereka. Dalam konteks ini, administrasi pajak seharusnya mempertimbangkan suatu strategi yang membantu mendorong dan mempromosikan penggunaan informasi spontan.

Strategi yang bisa digunakan dalam bentuk kewajiban publikasi statistik pertukaran informasi spontan kepada laporan tahunan dan melaksanakan pelatihan yang lengkap teratur dan kepedulian kepada pegawai pajak lokal. Selain itu, dengan mengirimkan informasi yang berguna kepada negara lain sebaliknya akan meningkatkan kemungkinan menerima informasi yang berguna pula. Yang dapat menjadi pertimbangan dalam pertukaran informasi spontan antara lain adalah:

- a. Adanya kecurigaan bahwa ada kemungkinan kerugian dibidang perpajakan yang signifikan untuk pajak di negara lain
- b. Adanya pembayaran yang dilakukan oleh warga negara lain, dimana terdapat kecurigaan bahwa mereka belum melaporkan pembayaran tersebut sehingga akan berdampak pada perpajakan negara yang bersangkutan
- c. Transaksi bisnis antara orang dikenakan pajak di suatu negara dan orang dikenakan pajak di negara lain, yang dilakukan melalui satu atau lebih negara. Hal demikian dapat menyebabkan penghindaran pajak bagi salah satu negara lain atau keduanya
- d. Suatu negara memiliki alasan untuk mencurigai bahwa penghematan pajak merupakan hasil dari transfer dalam kelompok usaha tertentu
- e. Jika ada kemungkinan dari penghindaran pajak tertentu atau penggelapan skema yang digunakan oleh wajib pajak lainnya.

4.4.3 Pertukaran Informasi Secara Rutin (*Automatic (Routine) Exchange of Information*)

Pertukaran informasi rutin/otomatis merupakan pengiriman sistematis dan periodik “tumpukan” informasi Wajib Pajak oleh negara sumber ke negara resident atas berbagai kategori penghasilan (misalnya deviden, bunga, royalti, gaji dan pensiun). Informasi ini diperoleh secara rutin di negara sumber (biasanya melalui pelaporan pembayaran oleh pembayar (lembaga keuangan,pekerja,dsb). Pertukaran otomatis dapat juga digunakan untuk mengirimkan berbagai jenis informasi yang bermanfaat seperti perubahan alamat, pembelian atau penyerahan hak tidak bergerak, pengembalian PPN, dan lain-lain.

Negara otoritas pajak residen kemudian melakukan pengecekan catatan pajaknya untuk memeriksa apakah Wajib Pajak tersebut sudah melaporkan sumber penghasilannya dari luar negeri. Selain itu, informasi mengenai perolehan harta yang bernilai signifikan dapat digunakan untuk mengevaluasi apakah penghasilan yang dilaporkan seseorang mendukung kekayaan bersih yang dimilikinya. Negara-negara yang menerapkan pertukaran informasi otomatis menggunakan berbagai media seperti,disket, kaset, CD Rom dan kertas. Dalam

pertukaran informasi yang dilakukan secara rutin atau otomatis umpan balik ke negara pengirim sangat diperlukan untuk memperbaiki efisiensi pertukaran informasi. Umpan balik tersebut meliputi komentar kemampuan mengakses informasi yang diterima, akurasi dan kelengkapan data yang diterima. Termasuk berita komentar mengenai manfaat data seperti ringkasan hasil review dan pemeriksaan terhadap wajib pajak terkait.

4.4.4 Pertukaran Informasi Industri

Suatu pertukaran informasi *industry-wide* merupakan pertukaran informasi perpajakan menyangkut sektor ekonomi keseluruhan, bukan atas Wajib Pajak tertentu. Tujuannya adalah memberikan data lengkap mengenai praktek industri global dan pola operasinya, sehingga memungkinkan pemeriksa pajak untuk melakukan pengujian yang lebih mendalam dan efektif atas industri yang digeluti oleh Wajib Pajak. Suatu pertukaran informasi *industry-wide* dibuat dengan suatu surat formal, antara *competent authority* yang memiliki P3B. Pertukaran tersebut dapat dilakukan secara bilateral atau multilateral.

Biasanya *competent authority* akan menunjuk perwakilan di masing-masing administrasi pajaknya untuk mengkoordinasikan pertukaran *industry-wide*. Tetapi *competent authority* tetap akan menyepakati semua komunikasi formal antara masing-masing partner P3B dalam hubungannya dengan *industry-wide exchange*. Suatu *industry-wide exchange of information* biasanya tidak mendiskusikan masalah keuangan Wajib Pajak tertentu. Namun demikian, permintaan susulan dapat dibuat untuk mendapatkan informasi Wajib Pajak tertentu sesuai dengan yang diatur dalam instrumen pertukaran informasi. Permintaan khusus ini melengkapi suatu *industry-wide exchange of information* dan dapat mengakibatkan pengujian pajak simultan terhadap kegiatan Wajib Pajak dalam industri yang tercakup dan aktif dikedua yurisdiksi *treaty partner*.

Pertukaran informasi *industry-wide* dibuat dengan suatu surat formal antara *Competent Authority* masing-masing negara yang telah memiliki P3B. Pertukaran tersebut dapat dilakukan secara bilateral atau multilateral. Hal-hal mendasar yang dicantumkan dalam suatu pertukaran informasi antara *Competent Authority* tersebut antara lain:

- Rincian hal-hal yang dipertukarkan
- Menentukan parameter pertukaran
- Menentukan personil masing-masing administrasi pajak yang diberi otorisasi untuk mengumpulkan dan menukarkan informasi
- Memastikan bahwa dokumentasi akan dipertukarkan secara rahasia dengan surat *Competent Authority* dan akan dicap untuk digunakan dan diungkapkan secara terbatas, dan
- Menyepakati tanggal dan tempat pertemuan.

4.4.5 Pemeriksaan Pajak Secara Simultan (*Simultaneous Tax Examinations*)

Pengujian pajak simultan adalah perjanjian antara dua atau lebih negara untuk menguji secara simultan independen permasalahan pajak satu atau lebih Wajib Pajak di masing-masing negara dimana negara-negara tersebut memiliki kepentingan yang sama atau berkaitan untuk saling menukarkan informasi yang relevan yang mereka peroleh. Sebagai alat kepatuhan dan pengawasan yang digunakan oleh otoritas pajak, *Simultaneous tax examinations* efektif dalam hal *tax avoidance* dan *tax evasion* internasional dicurigai sedang terjadi. Pengujian dapat dilakukan terhadap pajak langsung maupun tidak langsung.

Sebagai alat kepatuhan dan pengawasan yang digunakan oleh administrasi pajak, pengujian pajak simultan akan efektif dalam hal dimana *tax avoidance* dan *tax evasion* internasional dicurigai sedang terjadi, pengujian dapat dilakukan terhadap pajak langsung maupun pajak tidak langsung. Beberapa manfaat dari pengujian ini adalah;

- Membantu mengungkapkan eksploitasi atau pelanggaran terhadap hukum dan prosedur yang berlaku disuatu negara
- Memastikan efisiensi tingkat tinggi pertukaran informasi antar yuridiksi pajak
- Membantu review lengkap terhadap semua kegiatan bisnis yang relevan
- Mengurangi beban kepatuhan bagi Wajib Pajak dengan mengkoordinasikan permintaan antar otoritas pajak negara untuk menghindari permintaan berulang

- Berperan untuk mencegah pengenaan pajak berganda (*double taxation*) sehingga tidak perlu melalui tahapan *Matual Agreement Procedure* (MAP) sebagaimana diatur dalam *tax treaty* pasal 25

4.4.6 Pemeriksaan Pajak Luar Negeri (*Visit Authorized Representatives of the Competent Authority*)

Dari 8 modul OECD *Manual on Implementation of Exchange of Information Provision for Tax Purpose*, tidak ada modul yang secara khusus membahas *Visit Authorized Representatives of the Competent Authorities*. Namun Modul *on General and Legal Aspect of Exchange of Information* menegaskan bahwa *Visit Authorized Representatives of the Competent Authorities* merupakan salah satu jenis pertukaran informasi disamping 3 jenis pertukaran informasi tradisional. Kunjungan perwakilan *competent authority* ke yuridiksi lain bertujuan untuk mengumpulkan informasi yang diperlukan untuk kasus tertentu. Kunjungan ini harus seijin yurisdiksi negara tujuan dan sah menurut hukum negara pengirim, jika tidak maka kunjungan tersebut telah melanggar hukum. Maka keputusan untuk mengizinkan suatu kunjungan atau tidak, persetujuan Wajib Pajak. Atas kehadiran petugas pajak luar negeri serta syarat-syarat lain terkait kunjungan tersebut, merupakan hak pribadi dari masing-masing negara.

Kehadiran seorang petugas pajak luar negeri dapat terjadi dengan dua alasan yang berbeda. Pertama, karena permintaan negara yang membutuhkan informasi. Kunjungan tersebut dinilai akan membantu pemahaman atas permintaan dan pengumpulan informasi. Kedua, dapat terjadi karena inisiatif *competent authority* negara penjawab untuk mengurangi biaya dan beban dalam mengumpulkan informasi. Di beberapa negara, perwakilan *competent authority* negara lain tersebut dapat ikut ambil bagian dalam pengujian pajak. Hal ini untuk memberikan gambaran yang jelas dari hubungan bisnis dan hal-hal lain antar Wajib Pajak dengan rekan bisnis luar negerinya.

BAB 5

ANALISIS PENERAPAN PERTUKARAN INFORMASI UNTUK TUJUAN PERPAJAKAN

Pada bab ini akan dibahas analisis mengenai penerapan pertukaran informasi berdasarkan panduan manual yang dikeluarkan oleh OECD, di negara-negara anggota OECD dan di Indonesia. Kemudian juga akan terdapat analisis mengenai alternatif penerpaan pertukaran informasi yang bisa dilakukan oleh Indonesia serta hambatan-hambatan yang dihadapi oleh Direktorat Jendral Pajak sebagai *Competent Authority* Indonesia dan faktor pendukung yang dimiliki dalam melaksanakan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan berdasarkan panduan manual yang dikeluarkan oleh OECD.

5.1 Analisis Penerapan Ketentuan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan di Negara OECD

5.1.1 Pertukaran Informasi di Australia

Pertukaran informasi di Australia dilaksanakan oleh sebuah unit khusus di bawah *commissioner international relation* (www.ato.gov.au diakses pada 20 April 2012). Unit khusus tersebut dikenal dengan *Exchange of Information Unit* (EoI Unit) yang berkantor di Canberra dan di bawah kantor pajak Australia atau Australia Tax Office (ATO). Semua pelaksanaan pertukaraan informasi di Australia disentralisasikan dibawah unit khusus tersebut. Unit khusus tersebut berfungsi sebagai penerima surat, mengadministrasikan dan menjawab surat pertukaran informasi dari negara-negara mitra P3B.

Perlindungan data merupakan suatu hal yang menjadi perhartian utama dalam penerapan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan. Dalam melakukan perlindungan terhadap dokumen yang dipertukaran, *competent authority* Australia yang dalam hal ini dilakukan oleh EOI Unit menerapkan ketentuan bahwa setiap dokumen yang dikirim kepada *competent authority* negara mitra P3B harus dibubuhi stempel:

“This information is furnished under the provision of an income tax treaty between Australia and a foreign government its use and disclosure must be governed by the applicable provision”

Provisi tersebut digunakan sebagai bentuk perlindungan atas informasi yang diberikan oleh wajib pajak. Tujuan dari provisi tersebut juga sebagai perlindungan untuk data-data wajib pajak. Kemudian dengan provisi tersebut diharapkan *competent authority* negara mitra juga akan memperlakukannya sebagai hal yang rahasia sesuai dengan hukum domestik di negara mitra tersebut.

Sampai saat ini Australia telah melakukan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dengan 43 negara mitra yang berlaku. P3B Australia menganut atau mengacu pada OECD Model, hal ini memang dikarenakan Australia merupakan anggota OECD. Oleh sebab itu model-model pertukaran informasi yang dilakukan Australia juga menganut pada OECD Model. Semua model-model pertukaran informasi yang terdapat di OECD Model dilakukan oleh Australia, yaitu: *Specific exchange of Information*, *Spontaneous Exchange of Information*, *Automatic (or routine) Exchange of Information*, *Simultaneous audit*, *Industry – Wide Exchange of Information*, dan *MAP*. Negara-negara yang memiliki P3B dengan Australia dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 5.1
Negara-Negara Yang Memiliki P3B Dengan Australia

Argentina	Ireland	Singapore
Austria	Italy	Slovakia
Belgium	Japan	South Africa
Canada	Kiribati	South Korea
Chile	Malaysia	Spain
China	Malta	Sri Lanka
Czech Republic	Mexico	Sweden
Denmark	Netherlands	Switzerland
Fiji	New Zealand	Taipei
Finland	Norway	Thailand
France	Papua New Guinea	Turkey
Germany	Philippines	United Kingdom
Hungary	Poland	United States
India	Romania	Vietnam
Indonesia	Russia	

Sumber: www.ato.gov.au

Selain dengan negara-negara yang memiliki P3B, *competent authority* Australia juga melakukan perjanjian pertukaran informasi dengan negara lainnya. Pertukaran informasi tersebut dilakukan dengan menggunakan bentuk perjanjian

lain yaitu yang dikenal dengan *Tax Information Exchange Agreement* (TIEA). Pertukaran informasi yang dilakukan melalui TIEA pada dasarnya sama dengan yang menggunakan pertukaran informasi yang terdapat pada P3B. Pada prakteknya pertukaran informasi dengan melalui TIEA digunakan oleh *competent authority* Australia dengan negara-negara yang tidak memiliki P3B. TIEA lebih banyak digunakan kebanyakan digunakan untuk negara-negara yang termasuk kedalam *tax havens country*. Sampai saat ini terdapat 33 negara yang melakukan pertukaran informasi dengan *competent authority* Australia dengan menggunakan TIEA, negara-negara tersebut antara lain: Bermuda, Cayman Islands, Mauritius, Samoa, Cook Islands, British Virgin Islands, Antiqua and Barbuda dan beberapa negara lainnya.

Pertukaran informasi di Australia terdiri dari Inbound dan Outbound. yang membedakan antara *outbound* dan *inbound* adalah siapa inisiator pertukaran informasi. Inisiator *outbound* adalah Australia dan inisiator *inbound* adalah negara mitra P3B. Baik *inbound* dan *outbound* memiliki prosedur yang berbeda dalam menjalankannya. Berikut ini adalah prosedur-prosedur yang harus dijalankan oleh EoI Unit sebagaimana dikutip dari Jurnal:

1. Inbound EoI:

- a. Untuk pertukaran informasi berdasarkan permintaan yang berhubungan dengan Canberra akan dijawab oleh EoI Unit, namun untuk kasus yang lebih kompleks akan diteruskan kepada bagian ATO yang lain
- b. Pada umumnya pertukaran informasi yang berhubungan dengan *large business, small medium enterprise, dan medium enterprise*. Akan diteruskan kepada bagian yang memiliki spesialis lain, yaitu *Aggressive Tax Planning (ATP), Seriuos Non Compliance (SNC)*.
- c. Kepentingan pajak domestik dalam permintaan informasi dari negara lain tidak berlaku.

2. *Outbound* EoI:

- a. Auditor berhubungan dengan contact point pertukaran informasi pada jalur birokrasinya.

- b. *Contact point* berfungsi sebagai pintu gerbang untuk pertukaran informasi masuk dan keluar jalur mereka
- c. *Contact point* akan mengecek beberapa aspek pertukaran informasi, lalu meneruskannya ke tim nasional EoI
- d. *Competent authority* akan menandatangani surat tersebut
- e. Surat dikirim melalui pos, bisa juga di scan lalu dikirim secara elektronik melalui e-mail
- f. Tim nasional EoI akan mengawasi perkembangan atas permintaan tersebut dan mengirimkan surat itu untuk mengingatkan apabila diperlukan
- g. Seketika respon diterima, tim nasional akan mengirim respon tersebut kepada auditor.

Secara umum informasi yang dapat dipertukarkan oleh ATO adalah sebagai berikut:

1. Semua informasi terkait Pajak Penghasilan (PPH)
2. Informasi dan dokumentasi perpajakan Wajib Pajak individu dan badan
3. Informasi internal ATO
4. Khusus untuk Goods and Service Tax dan Wine Tax hanya dapat dipertukarkan dibawah P3B dengan New Zealand
5. Informasi mengenai Value Added Tax (VAT) hanya bisa dipertukarkan dibawah P3B dengan Mexico
6. Selain P3B diatas (dengan New Zealand dan Mexico) informasi VAT dan excise tidak dapat dipertukarkan
7. Informasi mengenai FBT bisa dipertukarkan dalam P3B dengan Inggris (UK)
8. Informasi investigasi perpajakan
9. Informasi perbankan (terdapat pembatasan untuk negara tertentu)
10. Informasi umum atau publik, seperti; dokumentasi kelahiran, kematian, dan pernikahan, persidangan, paten, pemindahan hak atas tanah, dan informasi kredit)

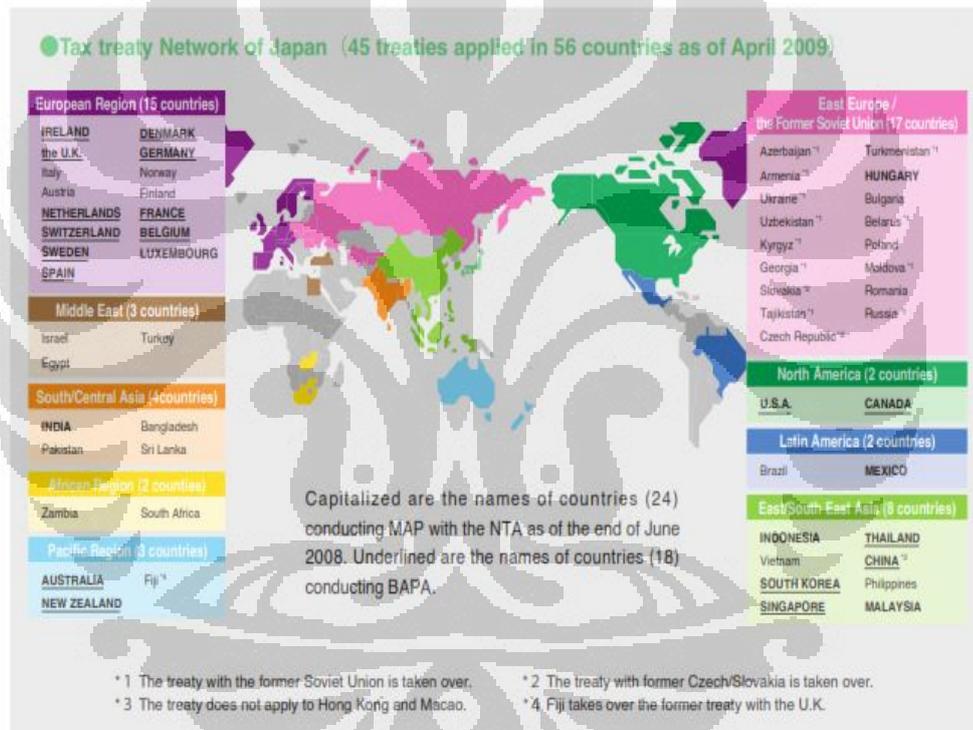
Untuk negara yang bukan dari negara mitra (*treaty partner*) maka informasi yang dapat dipertukarkan hanya informasi yang dipublikasikan secara

umum dan tidak ada pertanyaan-jawaban. Informasi-informasi yang dapat dipertukarkan yang telah disebutkan di atas pada prinsipnya telah mengikuti dengan apa yang terdapat pada panduan manual OECD. Di dalam panduan manual OECD misalnya disebutkan bahwa jenis-jenis informasi yang dapat dipertukarkan antara; kedudukan fiskal individu atau perusahaan, status pajak suatu entitas hukum, jenis penghasilan di negara sumber, serta catatan-catatan bank, pembukuan dan laporan keruangan juga copy faktur-faktur dan kontrak komersial. Dilihat dari informasi yang dapat diberikan oleh *competent authority* Australia bila dibandingkan yang terdapat pada panduan manual OECD dapat terlihat persamaan hanya saja informasi dapat dipertukarkan oleh *competent authority* Australia sebagaimana disebutkan di atas lebih terperinci.

Dari penjelasan-penjelasan sebelumnya dapat dilihat bahwa Australia sebagai negara yang termasuk dalam anggota OECD telah melaksanakan ketentuan pertukaran informasi sesuai dengan panduan manual yang dikeluarkan oleh OECD sendiri. Hal ini dapat dilihat dari jenis-jenis pertukaran informasi yang dapat dilakukan oleh kedua negara tersebut. Australia merupakan negara yang menerapkan pertukaran informasi benar-benar sesuai dengan yang terdapat dalam panduan manual OECD. Hal ini dapat dilihat dari jenis pertukaran informasi yang dapat dilakukan oleh Australia Tax Office (ATO) sebagai *competent authority* sama sebagaimana yang terdapat dalam panduan manual OECD. Jenis-jenis pertukaran tersebut adalah *Specific exchange of Information*, *Spontaneous Exchange of Information*, *Automatic (or routine) Exchange of Information*, *Simultaneous audit*, *Industry – Wide Exchange of Information*, dan *MAP*. Selain itu, berdasarkan jurnal yang ditulis oleh Tony Anamourils dan Les Nethercott, menyatakan bahwa dalam melakukan pertukaran informasi, ATO juga memanfaatkan perjanjian dengan model *Tax Information Exchange Agreement*. Pada dasarnya model tersebut sama dengan model yang terdapat dalam ketentuan pertukaran informasi di P3B, yang membedakan adalah model *Tax Information Exchange Agreement* benar-benar terfokus pada permasalahan pertukaran informasi dan biasanya model ini dilakukan dengan negara-negara yang termasuk kategori *tax haven country*.

5.1.2 Pertukaran Informasi di Jepang

Adimistrasi atas ketentuan pertukaran informasi di Jepang dilaksanakan oleh sebuah divisi khusus di bawah *Internation Operation Division* (IOD). Dalam struktur organisasi *National Tax Agency* (NTA), IOD berada dibawah deputy commissioner (*international affair*). Seperti di Australia unit khusus ini dinamakan *Exchange of Information Section* (EoI Section). Pertukaran informasi untuk tujuan perpajakn yang telah dilakukan oleh Jepang juga tidak lepas dari P3B yang berlaku. Per April 2009 terdapat 45 P3B yang berlaku antara Jepang dan negara-negara mitra. Berikut adalah ringkasan P3B tersebut:



Sumber: National Tax Agency (NTA) Annual Report 2009

Gambar 5.1
P3B Jepang dengan negara-negara mitra

Jaringan P3B yang luas ini untuk menunjang kegiatan perusahaan Jepang yang memang didominasi oleh multinational corporation. Selain berfungsi menghindari pemajakan berganda, P3B Jepang juga berfungsi sebagai alat untuk memerangi penyelundupan pajak. Salah satu senjata NTA dalam memerangi penyelundupan maupun penyelewengan pajak adalah dengan memanfaatkan pasal

pertukaran informasi yang terdapat dalam P3B. Dari 45 P3B tersebut hanya P3B dengan Swiss yang tidak mengatur mengenai pertukaran informasi. Sedangkan sisanya terdapat pasal yang mengatur pertukaran informasi. NTA memanfaatkan pertukaran informasi untuk mencari fakta untuk mencegah penyelundupan maupun penghindaran pajak. Selain itu juga untuk menegakan hukum pajak domestik. Hal ini sesuai dengan tujuan dari pertukaran informasi sebagaimana yang terdapat dalam panduan manual OECD.

Seperti halnya Australia, *competent authority* Jepang juga melakukan pertukaran informasi dengan negara-negara yang tidak memiliki P3B. Pertukaran informasi tersebut juga menggunakan *Tax Information Exchange Agreement* (TIEA). Sampai saat ini Jepang telah memiliki TIEA dengan enam negara, keenam negara tersebut adalah; Jersey, Isle of Man, Guernsy, Bahamas, Cayman Islands, dan Bermuda. Ketentuan pertukaran informasi yang terdapat dalam P3B maupun TIEA juga pada dasarnya tidak berbeda. Yang membedakan adalah pertukaran informasi yang terdapat dalam TIEA digunakan khusus untuk negara-negara yang tidak memiliki P3B dengan Jepang.

Dalam pelaksanaannya, pertukaran informasi yang dilakukan oleh *competent authority* Jepang yang dalam hal ini dilakukan oleh *National Tax Agency* (NTA) menggunakan model OECD. Sama seperti Australia hal ini dikarenakan memang Jepang juga termasuk sebagai anggota OECD. Namun tidak semua model OECD dilaksanakan oleh NTA sebagaimana yang dilakukan oleh ATO. NTA dalam prakteknya hanya melakukan tiga jenis pertukaran informasi, yaitu sebagai berikut:

1. *Exchange of Information upon request by treaty partner*, yaitu pertukaran informasi untuk kasus-kasus spesifik dimana negara mitra P3B membutuhkan temuan fakta yang terdapat di negara mitra lainnya. Dalam hal ini negara mitra meminta negara mitra lainnya untuk mengumpulkan informasi yang relevan. Melalui permintaan negara mitra lainnya membuat klarifikasi dari data dan fakta dan menyediakan informasi yang relevan atas temuan fakta untuk negara mitra sebagai jawaban. Jenis pertukaran ini pada dasarnya sama dengan jenis pertukaran informasi yang terdapat dalam panduan manual OECD, yaitu *Exchange of Information On*

Request. Perbedaan nama ini tidak berpengaruh pada penerapan pertukaran informasi jenis ini. Hal ini karena secara pengertianpun apa yang dilakukan oleh *competent authority* Jepang dengan pengertian yang terdapat dalam panduan manual OECD tidak terdapat perbedaan yaitu dimana pertukaran ini dapat terjadi apabila ada permintaan dari negara mitra terlebih dahulu.

2. *Spontaneous Exchange of Information*, yaitu pertukaran informasi terjadi ketika negara mitra mendapatkan data atau informasi yang berguna untuk perpajakan di negara mitra lainnya. Informasi tersebut didapatkan melalui hasil pemeriksaan. Dalam hal ini negara mitra lainnya menyediakan informasi tersebut untuk negara mitra. Jenis pertukaran ini juga sesuai dengan apa yang terdapat dalam panduan manual OECD. Dijelaskan bahwa jenis pertukaran ini dapat terjadi apabila terdapat temuan yang berupa data-data ataupun informasi yang berkaitan dengan perpajakan negara mitra yang kemudian temuan tersebut dikirimkan ke negara mitra. Temuan-temuan tersebut dapat berasal dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak pemeriksa *competent authority* Jepang.
3. *Automatic Exchange of Information*, yaitu pertukaran informasi rutin yang dapat terdiri dari informasi-informasi seperti bunga, deviden, royalty, dan sebagainya. Informasi yang disediakan untuk negara mitra dalam sebuah format data dan dikirim secara rutin. Dari pengertian jenis ini juga telah sesuai dengan pengertian yang terdapat dalam panduan manual OECD. Di dalam panduan manual OECD juga dijelaskan bahwa pertukaran informasi yang bersifat rutin atau otomatis adalah pengiriman informasi yang dilakukan secara periodik kepada *competent authority* negara mitra ataupun sebaliknya yang dapat terdiri dari berbagai kategori penghasilan.

Dalam hal permintaan informasi yaitu ketika negara mitra P3B membutuhkan informasi yang berada di Jepang atau dengan kata lain pertukaran informasi inbound, prosesnya akan melibatkan kantor regional dan kantor pajak lokal. Sedangkan dalam hal meminta informasi, inisiator pertukaran informasi berasal dari kantor regional dan kantor pajak lokal. Sebelum

diadministrasikan di IOD, permintaan pertukaran informasi tersebut diolah terlebih dahulu di divisi-divisi khusus di NTA.

Dari penjelasan-penjelasan sebelumnya dapat diketahui bahwa, Jepang walaupun hanya terdapat tiga jenis pertukaran informasi, namun sebenarnya ketiga jenis pertukaran informasi tersebut sudah mencakup untuk jenis pertukaran informasi lainnya. Adimistrasi atas ketentuan pertukaran informasi di Jepang dilaksanakan oleh sebuah divisi khusus dibawah Internation Operation Division (IOD). Dalam struktur organisasi National Tax Agency (NTA), IOD berada dibawah deputy commissioner (*international affair*). Ketiga jenis pertukaran informasi yang dilakukan oleh Jepang adalah *Exchange of Information upon request by treaty partner*, *Spontaneous Exchange of Information*, dan *Autometric Exchange of Information*. Walaupun memiliki nama yang berbeda namun pada dasarnya *Exchange of Information upon request by treaty partner* merupakan jenis pertukaran informasi berdasarkan permintaan, hal ini dapat dilihat dalam penjelasannya sebelumnya bahwa yaitu pertukaran informasi untuk kasus-kasus spesifik dimana negara mitra P3B membutuhkan temuan fakta yang terdapat di negara mitra lainnya. Dalam hal ini negara mitra meminta negara mitra lainnya untuk mengumpulkan informasi yang relevan. Melalui permintaan negara mitra lainnya membuat klarifikasi dari data dan fakta dan menyediakan informasi yang relevan atas temuan fakta untuk negara mitra sebagai jawaban.

5.2 Analisis Penerapan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan di Indonesia

Sebagaimana yang terdapat pada subbab latar belakang masalah bahwa sebagian besar di dalam persetujuan penghindaraan pajak berganda (P3B) Indonesia dengan negara-negara mitra telah terdapat pasal (*article*) yang mengatur mengenai pertukaran informasi dan pasal tersebut rata-rata terdapat dalam pasal 25, 26, dan 27 *tax treaty*. Pasal mengenai pertukaran informasi yang terdapat dalam P3B Indonesia dengan negara-negara mitra merupakan dasar hukum bagi pejabat berwenang (*competent authority*) Indonesia untuk dapat melakukan pertukaran informasi. Dasar hukum tersebut bukan hanya berlaku untuk hukum domestik tetapi juga hukum internasional. Indonesia pada dasarnya telah

melakukan pertukaran informasi berdasarkan panduan manual model OECD. Namun begitu pada prakteknya pelaksanaan pertukaran informasi yang dilakukan oleh *competent authority* Indonesia belum dapat sesuai sebagaimana dengan apa yang terdapat pada panduan manual model OECD. Pada subbab ini akan dijelaskan mengenai pelaksanaan pertukaran informasi di Indonesia, kemudian juga dijelaskan alternatif-alternatif yang dapat dilakukan oleh *competent authority* untuk dapat menerapkan pertukaran informasi yang sebagaimana dengan yang terdapat pada panduan manual model OECD.

Sebagaimana yang terdapat dalam *commentary tax treaty* baik OECD Model maupun UN Model menjelaskan bahwa wewenang dalam melakukan pertukaran informasi berada di tangan *competent authority*. Di Indonesia yang menjadi pejabat berwenang atau *competent authority* untuk dapat menerapkan pertukaran informasi adalah Direktorat Jendral Pajak. Kemudian pengadministrasinya dilakukan oleh Subdirektorat Perjanjian dan Kerjasama Perpajakan Internasional, Direktorat Peraturan Perpajakan II (Subdit. PKPI Dit. PP II), yang ruang lingkup kerjanya adalah melaksanakan penyiapan perumusan kebijakan persetujuan penghindaran pajak berganda, rancangan perjanjian atau kerjasama perpajakan internasional, dan peraturan pelaksanaannya, dan kordinasi pertukaran data dan informasi dengan negara-negara lain dibidang perpajakan. Namun pada prakteknya dalam melakukan pertukaran informasi Subdit PKPI juga dibantu oleh Direktorat Intelijen dan Penyidikan dan Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan (TIP), dan juga Kantor Pelayanan Pajak maupun Kantor Wilayah (Kanwil).

Direktorat Intelijen dan Penyidikan akan berperan dalam hal informasi yang dibutuhkan mengenai wajib pajak yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan harus ditindaklanjuti dengan pemeriksaan dan/atau penyidikan. Kemudian Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan berperan dalam hal informasi yang dibutuhkan berkaitan dengan data-data wajib pajak secara umum atau informasi wajib pajak lainnya. Sedangkan Kantor Pelayanan Pajak dan Kantor Wilayah dengan tembusan kepada Kepala Kantor Wilayah DJP terkait, berperan dalam hal informasi yang dibutuhkan berkaitan dengan data dan informasi wajib pajak yang terdapat pada wilayah Kantor Pelayanan Pajak terkait.

Dilihat dari penjelasan di atas maka dapat diketahui bahwa pelaksanaan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Indonesia tidak dilaksanakan dibawah satu unit khusus. Jika melihat penerapan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan di Australia dan Jepang dimana di dua negara tersebut penerapan pertukaran informasi dilakukan oleh satu unit khusus. Adanya unit khusus dalam menerapkan pertukaran informasi akan memudahkan pelaksanaan karena dengan adanya unit khusus tersebut tidak akan terjadi tumpang tindih tugas antara satu bagian dengan bagian lain yang dalam hal ini satu direktorat dengan direktorat lain.

Pertukaran informasi di Indonesia merupakan pelaksanaan atas Pasal tentang Pertukaran Informasi dalam P3B (*tax treaty*). Pasal yang mengatur mengenai pertukaran informasi biasanya terdapat dalam pasal 25, 26 dan 27. Sampai saat ini Indonesia telah memiliki 60 P3B yang berlaku efektif. Dari jumlah tersebut hanya dua P3B yang tidak memiliki pasal yang mengatur mengenai pertukaran informasi yaitu, Arab Saudi dan Swiss. Dalam pasal yang mengatur pertukaran informasi P3B Indonesia terdapat poin-poin sebagai berikut:

1. Pertukaran informasi dilakukan khususnya untuk menghindari tindakan penghindaran dan penggelapan pajak
2. Pertukaran informasi tidak dibatasi oleh Pasal I (Pasal I P3B menegaskan tentang pihak-pihak yang dapat menikmati fasilitas yang diberikan dalam *tax treaty* tersebut).
3. Pengungkapan informasi dilakukan secara rahasia dan terbatas kepada pihak-pihak yang berwenang
4. Pertukaran informasi tidak membebani suatu negara untuk:
 - a. Melakukan tindakan administratif yang bertentangan dengan perundang-undangan domestik maupun di negara mitranya
 - b. Memberikan informasi yang tidak dapat diperoleh berdasarkan perundang-undangan yang lazim didalam negeri maupun di negara mitranya, dan
 - c. Memberikan informasi rahasia perdagangan, usaha, industry, perniagaan, atau keahlian atau tata cara perdagangan.

5. Menyebutkan pertukaran informasi secara rutin di samping pertukaran informasi secara permintaan.

Terdapat empat P3B yang menyebutkan secara tegas bahwa pertukaran informasi dapat dilakukan secara rutin disamping pertukaran informasi melalui permintaan, yaitu P3B Indonesia dengan India, Kanada, Filipina, dan Thailand. Diketahui pula bahwa dari semua P3B tersebut tidak ada P3B yang secara lengkap memuat keseluruhan dari poin-poin tersebut. Adapun P3B Indonesia dengan Arab Saudi tidak mengatur mengenai pasal pertukaran informasi dikarenakan memang dalam P3B tersebut hanya mengatur mengenai pembebasan timbal balik atas pajak perusahaan angkutan udara. Sedangkan P3B Indonesia dengan Swiss tidak mengatur pertukaran informasi terkait dengan keinginan dari pemerintah Swiss sebagai pusat keuangan dunia.

Indonesia sebagai negara yang menganut UN Model dalam pembuatan P3B tetap melaksanakan pertukaran informasi berdasarkan panduan manual yang dikeluarkan oleh OECD. Namun tidak semua jenis pertukaran informasi yang ada di dalam manual OECD dapat dilakukan oleh Indonesia. Jenis-jenis pertukaran informasi terkait dengan pasal sebagaimana terdapat dalam *tax treaty* Indonesia dengan Negara mitra dan yang dapat dilakukan oleh DJP, dapat dilihat dalam tabel berikut ini:

Tabel 5.2
Pertukaran Informasi yang bisa dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak

No.	Jenis Pertukaran Informasi	Oubond EoI (mengirim permintaan)	Inbound EoI (menerima permintaan)
1	<i>Exchange of Information on Request</i>	Bisa	Bisa
2	<i>Spontaneous Exchange of Information</i>	Bisa	Bisa
3	<i>Automatic (or routine) Exchange of Information</i>	Tidak/belum bisa	Bisa
4	<i>Industry – Wide Exchange of Information</i>	Tidak bisa, kecuali ada permintaan dari CA negara mitra	Tidak Bisa
5	<i>Simultaneous tax examination</i>	Tidak bisa, kecuali ada permintaan dari CA negara mitra	Tidak Bisa
6	<i>Tax examination abroad</i>	Tidak bisa, kecuali ada permintaan dari CA negara mitra	Tidak Bisa

Sumber: Subdit PKPI, Direktorat Jenderal Pajak. diolah peneliti

Dari tabel tersebut, terlihat bahwa Direktorat Jendral Pajak (DJP) memiliki kemampuan untuk dapat melakukan semua jenis pertukaran informasi sebagaimana yang terdapat dalam OECD Model. Namun karena keterbatasan sistem administrasi maka DJP sampai saat ini yang benar-benar dapat dilakukan oleh DJP hanya *EoI on request outbound/inbound*, *EoI spontaneous outbound/inbound* dan *EoI automatic (or routine) inbound*. Sedangkan untuk jenis pertukaran informasi yang lain, yaitu: *industry wide*, *simultaneous tax examination*, dan *tax examination abroad*, belum dapat ataupun belum pernah dilakukan oleh DJP. Hal ini sesuai sebagaimana yang diungkapkan oleh Dian Hatianindri

“Sampai saat ini pelaksanaan pertukaran informasi yang baru dilakukan oleh DJP adalah automatic, on request dan spontan. Sedangkan sisanya sebagaimana yang ada didalam manual OECD belum pernah dilakukan. Ini karena sistem administrasi kita (DJP) yang tidak memungkinkan melaksanakannya.” (wawancara, 8 Mei 2012)

Kemudian dari tabel di atas dapat dilihat bahwa dalam pelaksanaan pertukaran informasi dibedakan menjadi dua, yaitu *outbound* dan *inbound*. Sama seperti halnya di Australia, yang membedakan antara *outbound* dan *inbound* adalah siapa inisiator pertukaran informasi. Inisiator *outbound* adalah Indonesia dan inisiator *inbound* adalah negara mitra P3B. Kemudian berikut ini jumlah pertukaran informasi yang telah dilakukan DJP dengan negara mitra P3B dari tahun 2007 sampai dengan bulan Mei 2010:

Tabel 5.3
Jumlah dan jenis pertukaran informasi yang telah dilaksanakan Oleh DJP 2007-2010

No	Jenis Pertukaran Informasi	Inbound				Outbound			
		2007	2008	2009	2010	2007	2008	2009	2010
1	<i>Exchange of Information on request</i>	4	5	6	10	7	6	43	15
2	<i>Spontaneous Exchange of Information</i>	3	6	3	1	-	-	-	-

3	<i>Routine Exchange of Information</i>	-	3	5	-	-	-	-	-
4	<i>Industry Exchange of Information</i>	-	-	-	-	-	-	-	-
5	<i>Simultaneous Tax Examination</i>	-	-	-	-	-	-	-	-
6	<i>Tax Examination Abord</i>	-	-	-	-	-	-	-	-

Sumber: Subdit PKPI, Direktorat Jendral Pajak. Diolah peneliti

5.2.1 Pertukaran Informasi Berdasarkan Permintaan (*On Request*)

Pada tabel sebelumnya dapat diketahui bahwa pelaksanaan pertukaran informasi yang telah dilakukan DJP paling banyak yang berasal dari pertukaran informasi berdasarkan permintaan (*on request*). Hal ini karena memang sampai saat ini hanya jenis pertukaran informasi berdasarkan permintaan yang dapat dilakukan oleh DJP. Pengertian pertukaran informasi sendiri berdasarkan permintaan menurut PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 adalah pertukaran informasi berdasarkan permintaan dari pemerintah Indonesia kepada negara mitra P3B atau sebaliknya yang terkait dengan pemeriksaan pajak dan/atau penyidikan pajak terhadap kewajiban perpajakan wajib pajak tertentu pada tahun tertentu pajak tertentu atau informasi perpajakan lainnya. Kemudian, secara keseluruhan DJP juga lebih banyak menerima permintaan pertukaran informasi dengan negara mitra (*inbound*) dibanding dengan menjadi inisiator pertukaran informasi (*outbound*). Sedangkan dari jenis pertukaran informasinya yang paling sering dilakukan oleh DJP adalah pertukaran informasi berdasarkan permintaan (*on request*). Pertukaran informasi berdasarkan permintaan sendiri dapat timbul dari berbagai cara:

- a. Informasi tersebut diperlukan untuk menentukan kewajiban wajib pajak di negara yang menerima informasi, jika kewajiban tersebut tergantung pada penghasilan dari seluruh dunia atau kekayaannya berasal dari pemilikan saham negara yang mengirimkan informasi di perusahaan di negara yang menerima informasi, jumlah dan jenis pengeluaran yang terjadi di negara yang mengirimkan informasi; domisili perseorangan atau perusahaan
- b. Informasi yang diperlukan untuk menentukan kebenaran surat pemberitahuan (SPT) wajib pajak kepada aparat perpajakan yang

menerima informasi atau kebenaran bukti yang diajukan oleh wajib pajak untuk mempertahankan SPT-nya, jika nantinya SPT tersebut diperiksa

- c. Informasi yang diperlukan untuk menentukan kewajiban wajib pajak yang sebenarnya di negara yang menerima informasi jika yang dilaporkan dicurigai tidak benar
- d. Hal-hal yang menyangkut transaksi atau kegiatan tertentu, misalnya:
 - Informasi tentang harga, harga pokok, komisi atau hal-hal yang lain semacamnya di negara yang mengirimkan informasi yang dapat digunakan oleh negara yang menerimanya untuk menentukan besarnya kewajiban pajaknya dalam keadaan tertentu, atau untuk mengembangkan standar pengusutan wajib pajak yang berkaitan dengan kemungkinan adanya *under* atau *over invoicing* atas ekspor atau impor yang dilakukan oleh wajib pajak dan pembayaran komisi pada transaksi internasional
 - Informasi tentang metode tertentu dari suatu transaksi atau kegiatan yang biasanya dilakukan di negara yang mengirimkan informasi
 - Informasi tentang apakah suatu kegiatan tertentu sedang dilakukan di negara yang mengirimkan informasi, yang mungkin mempunyai implikasi di negara yang menerima informasi.

Kemudian dalam PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 disebutkan bahwa informasi atau data-data yang harus dicantumkan dalam menjawab permintaan pertukaran informasi ke dalam negeri (*inbound*) adalah sebagai berikut:

- a) Referensi dasar hukum dalam menyediakan informasi yang diterima
- b) Referensi surat permintaan informasi dari negara mitra pengirim permintaan
- c) Langkah-langkah yang telah dilakukan DJP untuk mendapatkan informasi yang dimaksud
- d) Informasi yang diperoleh DJP, termasuk fotokopi dokumen (seperti: catatan, kontrak, faktur) dan juga informasi lainnya yang secara khusus tidak diminta tapi berguna sehubungan dengan informasi yang diminta

- e) Diberikan penjelasan dan alasan, dalam hal informasi tidak dapat disediakan atau tidak dapat ditampilkan dengan format yang diminta oleh negara mitra P3B
- f) Untuk informasi jumlah uang, cantumkan mata uang, keterangan apakah nilai tersebut telah dipotong/dipungut pajak, tarif pemotongan/pemungutan pajak dan jumlah pajak yang telah dipotong/dipungut
- g) Periode pajak atas informasi tersebut
- h) Keterangan mengenai ada atau tidaknya pemberitahuan atas pertukaran informasi ini kepada wajib pajak atau pihak ketiga dan bila ada apakah ada pihak yang berkeberatan dengan pertukaran informasi ini
- i) Pernyataan perlu atau tidaknya *feedback* dari negara mitra P3B atas pemanfaatan informasi yang diberikan

Dalam pelaksanaannya, pertukaran informasi berdasarkan permintaan yang sudah dilakukan oleh DJP telah sesuai dengan panduan-panduan yang dikeluarkan oleh OECD. Sebagai contoh, dijelaskan sebelumnya dalam bab gambaran umum bahwa sebelum mengirimkan permintaan, pihak Negara mitra harus menggunakan segala cara yang tersedia di wilayahnya sendiri untuk memperoleh informasi kecuali mereka akan menimbulkan kesulitan yang tidak proposional. Upaya oleh Negara meminta juga harus mencakup upaya untuk memperoleh informasi di pihak negara lain sebelum mengajukan permintaan, misalnya dengan menggunakan jaringan internet, database komersial atau staf diplomatik yang berada di negara itu untuk mendapatkan informasi. Hal tersebut memang telah dilakukan oleh DJP yang dalam hal ini bertindak sebagai negara yang meminta informasi. Ini dijelaskan oleh Dian Hartianindri yang dalam wawancara menyatakan bahwa;

“jadi kalo berdasarkan permintaan itu kita tetep harus mencari semua informasi mengenai wajib pajak itu. Terus ketika kita mengirimkan informasi kita lampirkan juga informasi-informasi apa saja yang kita ketahui tentang wajib pajak itu. Jadi nanti competent authority disana bisa lebih jelas” (wawancara, 8 Mei 2012)

5.2.2 Pertukaran Informasi Secara Spontan (*Sponateous Exchange of Information*)

Sementara untuk pertukaran informasi spontan pemanfaat untuk meminta kepada negara mitra belum dilakukan oleh DJP. Sampai saat ini DJP lebih banyak menerima informasi secara spontan dari *competent authority* negara mitra. Berdasarkan wawancara dengan Ibu Dian, untuk pertukaran informasi secara spontan cukup sulit dilakukan karena membutuhkan partisipasi aktif dari pihak pemeriksa. Hal ini tidak lepas dari pengertian dari pertukaran informasi secara spontan yang terdapat dalam PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009, yaitu pertukaran informasi yang dilakukan secara spontan dari pemerintah Indonesia kepada negara mitra P3B atau sebaliknya yang mana informasi tersebut didapat dari hasil pemeriksaan dan/atau penyidikan pajak negara yang mengirimkan informasi. Oleh karena itulah dalam melakukan pertukaran informasi secara spontan dibutuhkan inisiatif dan partisipasi aktif dari pihak pemeriksa negara yang mengirimkan informasi. Untuk informasi-informasi yang dapat dipertukarkan antara lain:

- a. Identitas entitas atau wajib pajak luar negeri yang dimaksud dalam informasi, yaitu: nama wajib pajak, *Tax Identification Number* (TIN), dan alamat (termasuk email atau alamat internet bila diketahui)
- b. Identitas entitas atau dalam negeri asal informasi diperoleh, yaitu: nama wajib pajak, NPWP, alamat, nomor registrasi perusahaan (bila diketahui), hubungannya dengan entitas atau Wajib Pajak luar negeri yang dimaksud dalam informasi yang diberikan, bagan, diagram atau dokumen lain yang menjelaskan hubungan antara pihak-pihak yang terlibat
- c. Dalam hal informasi yang dibuat menyangkut pembayaran atau transaksi melalui perantara, cantumkan nama perantara, alamat, NPWP perantara dimaksud
- d. Dalam hal terdapat informasi bank, cantumkan pula nama Bank, alamat, dan nomor rekening bank
- e. Informasi yang diperoleh dan penjelasan mengapa informasi tersebut dirasakan akan berguna bagi Negara Mitra P3B penerima informasi
- f. Untuk informasi jumlah uang, cantumkan mata uangnya, keterangan apakah nilai tersebut telah dipotong/dipungut pajak, tarif

pemotongan/pemungutan pajak dan jumlah pajak yang telah dipotong/dipungut

- g. Keterangan tentang bagaimana informasi tersebut diperoleh dan mengidentifikasi sumber informasi tersebut (misalnya : Surat Pemberitahuan Masa, Surat Pemberitahuan Tahunan, informasi pihak ketiga, dan sebagainya)
- h. Keterangan mengenai ada atau tidaknya pemberitahuan atas pertukaran informasi ini kepada Wajib Pajak atau pihak ketiga dan bila ada apakah ada pihak yang berkeberatan tentang pertukaran informasi ini
- i. Pernyataan perlu atau tidaknya feedback dari Negara Mitra P3B penerima informasi atas pemanfaatan informasi yang diberikan.

5.2.3 Pertukaran Informasi Secara Rutin (*Automatic/Routine Exchange of Information*)

Kemudian pertukaran informasi secara rutin dalam PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 dijelaskan sebagai pertukaran informasi yang dilakukan secara otomatis dan rutin mengenai berbagai jenis penghasilan yang diterima wajib pajak yang dikirimkan secara sistematis dan periodik oleh *competent authority* negara pemberi penghasilan atau negara sumber kepada *competent authority* negara tempat penerima penghasilan berkedudukan atau bertempat tinggal atau negara domisili. Informasi-informasi yang dapat dipertukarkan mencakup transaksi-transaksi besar yang menyangkut kegiatan wajib pajak, seperti;

- a. Transaksi yang relevan dengan P3B, yang dapat berupa:
 - Perubahan tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dari satu negara ke negara lain
 - Kepemilikan atau penghasilan dari harta tidak bergerak
 - Dividen, bunga, dan royalti
 - Keuntungan dari penjualan atau pengalihan harta
 - Gaji, upah, dan remunerasi
 - Penghasilan direktur
 - Penghasilan yang diperoleh para seniman dan olahragawan, pensiun dan penghasilan sejenis

- Penghasilan dari gaji, upah dan remunerasi yang berkaitan dengan jabatan dalam pemerintahan
 - Komisi dan pembayaran yang sejenis
 - Pengajuan restitusi di negara yang mengirimkan data, yang dilakukan oleh penduduk negara lain
 - Pengajuan pembebasan atau pengurangan pajak lainnya dari negara yang mengirim, yang diajukan oleh penduduk negara yang menerima informasi
- b. Transaksi yang relevan dengan aspek khusus dengan negara yang mengirimkan data. Ada kalanya jenis penghasilan yang diperoleh penduduk dari suatu negara yang menerima informasi, yang memperoleh pembebasan atau keringanan karena adanya aturan khusus dalam undang-undang domestik negara yang mengirimkan data
- c. Transaksi yang terjadi di negara yang mengirimkan informasi, yang dilakukan oleh penduduk negara yang menerima informasi:
- Pembukaan atau penutupan kantor cabang yang berada di negara yang mengirim informasi, milik penduduk negara yang menerima informasi
 - Pembukaan atau penutupan rekening bank di negara yang mengirimkan informasi, milik penduduk negara yang menerima informasi
 - Perolehan harta di negara yang mengirimkan informasi oleh penduduk negara yang menerimanya karena warisan, hibah atau pemberian
- d. Informasi umum, yang dapat berupa:
- Undang-undang pajak dan prosedur administrasi negara yang mengirimkan informasi
 - Perubahan arus aliran penghasilan antar dua negara, khususnya yang berpengaruh terhadap P3B, termasuk interpretasi oleh badan peradilan yang menyangkut ketentuan dari P3B

- Kegiatan-kegiatan yang mempengaruhi penerapan P3B termasuk cara baru penyelundupan pajak yang dipakai oleh penduduk negara yang mengirim maupun yang menerima informasi
- Kegiatan-kegiatan yang mempunyai akibat timbal balik yang menyangkut undang-undang pajak dari negara yang menerima informasi, termasuk metode baru penyelundupan pajak yang digunakan oleh penduduk kedua negara yang berdampak besar pada sistem perpajakan negara yang menerima informasi.

Dari penjelasan di atas dapat diketahui bahwa penerapan pertukaran informasi di Indonesia sebenarnya telah mengikuti pedoman-pedoman ataupun panduan yang dikeluarkan oleh OECD namun begitu tidak semua jenis pertukaran informasi sudah dilakukan oleh Indonesia, yang dalam hal ini adalah DJP sebagai *competent authority*. DJP berdasarkan PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 tentang tata cara pertukaran informasi berdasarkan P3B hanya menyebutkan tiga jenis pertukaran informasi yaitu, pertukaran informasi berdasarkan permintaan, pertukaran informasi spontan dan pertukaran informasi rutin. Sebagai contoh dalam melakukan pertukaran informasi berdasarkan permintaan didalam panduan manual model OECD disebutkan mengenai jangka waktu untuk menjawab permintaan adalah 90 hari. yang lebih jelas disebutkan bahwa setiap *competent authority* harus berusaha untuk memberikan informasi yang diminta dalam waktu 90 hari sejak diterimanya permintaan. Sementara itu didalam PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 dijelaskan bahwa DJP setelah mempelajari hasil informasi tersebut dan dalam hal informasi yang diperoleh telah sesuai dengan permintaan, maka dipersiapkan konsep jawaban paling lambat 14 hari kerja semenjak surat jawaban diterima. Kemudian untuk jenis pertukaran informasi yang dilakukan secara rutin juga telah dilaksanakan berdasarkan panduan manual model OECD. Hal ini dapat dilihat dari jenis-jenis informasi yang dapat dipertukarkan dalam jenis ini yaitu diantaranya adalah mengenai transaksi-transaksi yang terdapat dalam P3B, seperti; bunga, deviden, royalty, dan jenis-jenis penghasilan lainnya yang diterima atau diperoleh oleh wajib pajak negara mitra. Namun begitu masih terdapat beberapa hal yang belum dapat dilakukan oleh DJP berdasarkan panduan manual model OECD tersebut, seperti jenis-jenis pertukaran informasi lain yang sampai

saat ini belum dapat dilakukan oleh DJP. Mengenai permasalahan ini akan dibahas lebih lanjut dalam pembahasan berikutnya.

5.2.4 Penerapan Pertukaran Informasi Untuk Tujuan Perpajakan Berdasarkan Panduan Manual Model OECD

Sebagaimana dijelaskan sebelumnya bahwa sebenarnya Indonesia yang dalam hal ini diwakili oleh Direktorat Jendral Pajak (DJP) sebagai *competent authority* telah melaksanakan pertukaran informasi berdasarkan panduan manual model OECD. Hal tersebut dapat dilihat dari Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 67 Tahun 2009 Tentang Tata Cara Pertukaran Informasi Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Dalam peraturan tersebut terdapat ketentuan-ketentuan pertukaran informasi sebagaimana yang terdapat dalam panduan manual model OECD, seperti misalnya beberapa jenis-jenis pertukaran informasi yang dapat dilakukan. Namun tidak semua ketentuan dalam panduan manual model OECD tersebut dapat dijalankan termasuk pelaksanaan jenis-jenis pertukaran informasi.

Ketentuan yang tidak atau belum terdapat di dalam peraturan-peraturan yang telah dikeluarkan oleh *competent authority* Indonesia yang dalam hal ini adalah DJP terlihat dari jenis-jenis pertukaran informasi. Ketiga jenis yang telah dijelaskan sebelumnya merupakan jenis pertukaran informasi konvensional, sedangkan menurut panduan manual model OECD terdapat tiga jenis pertukaran informasi lainnya diluar jenis konvensional tadi, dan DJP sebagai *competent authority* Indonesia belum dapat melakukan tiga jenis pertukaran informasi tersebut. Jenis-jenis pertukaran informasi yang terdapat dalam panduan manual model OECD dan yang sampai saat ini belum dapat dilakukan oleh DJP adalah *Simultaneous audit*, *Industry – Wide Exchange of Information*, dan *tax examination abroad*. Jenis-jenis pertukaran informasi tersebut sampai saat ini belum pernah dilakukan oleh DJP, hal ini dapat terlihat dalam PerDirjen 67/2009 dimana jenis pertukaran informasi yang terdapat dalam peraturan tersebut hanya pertukaran informasi berdasarkan permintaan (*on request*), pertukaran informasi secara spontan, dan pertukaran informasi secara rutin atau otomatis. Kemudian

dipertegas oleh Dian Hartanti yang dalam wawancara dengan peneliti menyatakan:

“iya memang untuk ketiga jenis pertukaran informasi itu sampai sekarang belum dilakukan. Ada dua alasan; pertama memang dari sistem administrasi kita (DJP) kurang memadai. Kedua tidak dimasukkannya ketiga jenis yang lain karena kita jarang mendapatkan kasus yang memerlukan pertukaran informasi jenis tersebut” (wawancara, 8 Mei 2012)

Selain ketiga jenis pertukaran informasi yang telah disebutkan juga terdapat jenis pertukaran informasi yang sebenarnya telah terdapat dalam PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 namun masih belum juga dapat dilakukan oleh DJP, jenis pertukaran informasi tersebut adalah outbound pertukaran informasi secara spontan dan secara rutin. Belum dilakukannya kedua jenis pertukaran tersebut karena selama ini DJP hanya menerima permintaan dari negara-negara mitra dan bukan menjadi insiator pertukaran informasi. Ini membuktikan bahwa walaupun jenis pertukaran informasi telah disebutkan dalam peraturan namun tidak serta merta akan dapat dilaksanakan oleh DJP. Tiga jenis pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan berdasarkan panduan manual model OECD yang sampai saat ini belum dilakukan oleh DJP sekaligus alternatif penerapannya akan dijelaskan sebagai berikut;

1. Alternatif Penerapan Pertukaran Informasi Industri Berdasarkan Panduan Manual OECD di Indonesia

Dalam panduan manual Model OECD dijelaskan bahwa pertukaran informasi industri adalah suatu pertukaran informasi menyangkut sektor ekonomi secara keseluruhan dan bukan atas wajib pajak tertentu. Tujuan dari pertukaran informasi ini sendiri adalah untuk memberikan data lengkap mengenai praktek industri global dan pola operasinya, sehingga memungkinkan pemeriksa pajak untuk melakukan pengujian yang lebih mendalam dan efektif atas industri yang dilakukan oleh wajib pajak.

Sedangkan di Indonesia sendiri jenis pertukaran informasi industri belumlah dikenal atau lebih tepatnya belum pernah dilakukan. Berdasarkan pengamatan peneliti ada beberapa hal yang menyebabkan pertukaran jenis ini belum dapat dilakukan oleh DJP. Pertama, DJP belum memiliki sumber daya yang cukup untuk dapat memberikan data yang lengkap mengenai praktek-praktek ataupun kegiatan bisnis dan industry yang dilakukan oleh wajib pajak. Hal ini karena memang belum adanya kerja dengan instansi-instansi kementerian terkait seperti kementerian perdagangan ataupun kementerian perindustrian dan belum adanya kerjasama dengan asosiasi-asosiasi pengusaha. Dengan tidak adanya kerja sama ini DJP akan sulit mengetahui praktek-praktek usaha yang dilakukan oleh wajib pajak. Sebagai contoh dalam praktek *transfer pricing* dimana DJP harus mengetahui berapa harga yang memang menjadi harga wajar agar dapat menentukan apakah transaksi yang dilakukan oleh wajib pajak kepada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa telah mencerminkan *arm's length transaction*.

Pertukaran informasi jenis ini bukan tidak mungkin untuk dapat dilakukan di Indonesia. Berdasarkan hasil wawancara peneliti dengan beberapa narasumber ada cara untuk dapat melakukan pertukaran informasi ini yaitu dengan memasukkan informasi-informasi yang terkait dengan kegiatan usaha wajib pajak kedalam laporan untuk pertukaran informasi berdasarkan permintaan. Informasi-informasi yang terkait kegiatan usaha wajib pajak yang dapat dimasukkan dalam laporan pertukaran berdasarkan permintaan misalnya; informasi tentang harga, harga pokok, metode tentang tertentu dari suatu jenis transaksi. Namun cara inipun harus dilakukan secara hati-hati, bapak Rachmanto Surahmat mengatakan bahwa;

“pertukaran informasi untuk industri itu tidak boleh sembarangan dilakukan, karena di model OECD pun sudah dikasih batasan bahwa tidak semua informasi tentang kegiatan usaha wajib pajak dapat diberikan, kecuali jika sudah berada di pengadilan” (wawancara, 5 Juni 2012)

Penjelasan dari Bapak Racmanto Surahmat tersebut sejalan dengan apa yang terdapat dalam panduan manual model OECD dan tentu saja hal ini juga dapat menjadi kendala dalam melaksanakan pertukaran informasi industri ini. Selain itu sebagaimana disebutkan sebelumnya bahwa untuk dapat melaksanakan pertukaran ini DJP haruslah memiliki kemampuan untuk dapat memberikan data-data yang lengkap mengenai kegiatan usaha wajib pajak yang sedang diperiksa tersebut. Sementara itu menurut Bapak John Hutagaol mengenai pertukaran informasi jenis ini adalah;

“pertukaran jenis ini sepertinya bukan tidak bisa kita lakukan, tapi tidak lazim kita lakukan. Ya sampai saat ini kita masih baru yang pertukaran informasi berdasarkan permintaan saja.” (wawancara, 8 Juni 2012)

2. Alternatif Penerapan *Simultaneous Tax Examination* Berdasarkan Berdasarkan Panduan Manual OECD di Indonesia

Simultaneous tax examination atau pengujian pajak secara simultan dapat diartikan sebagai perjanjian antara dua atau lebih negara untuk menguji secara simultan independen permasalahan pajak satu atau lebih wajib pajak di masing-masing negara dimana negara-negara tersebut memiliki kepentingan yang sama atau berkaitan untuk saling menukarkan informasi yang relevan yang mereka peroleh. Jenis pertukaran informasi ini sendiri dapat digunakan sebagai alat untuk menguji kepatuhan dan pengawasan yang digunakan oleh otoritas pajak. Disebutkan juga dalam panduan manual model OECD, pengujian pajak simultan akan efektif dalam hal penghindaran pajak (*tax avoidance*) maupun penggelapan pajak (*tax evasion*) internasional dicurigai sedang terjadi. Pengujian dapat dilakukan terhadap pajak langsung maupun paja tidak langsung.

Kunci dari pelaksanaan pertukaran informasi jenis ini adalah inisiatif dari pemeriksa pajak setiap negara. Hal ini dikarenakan awal dari timbulnya jenis pertukaran informasi ini adalah dari hasil pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh pemeriksa. Hasil pemeriksaan tersebut diketahui memiliki keterkaitan dengan perpajakan negara mitra, disinilah inisiatif dari pemeriksa tersebut

diperlukan karena jika pemeriksa tidak memiliki insiatif untuk melaporkan hasil temuannya tersebut ke negara mitra maka pertukaran informasi ini pun tidak dapat terjadi. Oleh karena itulah untuk dapat melakukan pertukaran informasi ini DJP harus membuat sebuah ketentuan bagi setiap pemeriksa pajak yang dari hasil pemeriksaannya menemukan informasi-informasi yang berkaitan dengan perpajakan negara mitra P3B harus melanjutkan informasi tersebut kepada *competent authority* yang dalam hal ini adalah Direktorat Perpajakan II. Yang kemudian akan diteruskan kepada negara mitra P3B yang bersangkutan.

3. Alternatif Penerapan *Tax Examination Aboard* Berdasarkan Berdasarkan Panduan Manual OECD di Indonesia

Secara teori *tax examination aboard* memang tidak termasuk dalam jenis pertukaran informasi, namun begitu dalam beberapa panduan manual ketentuan ini merupakan salah satu jenis pertukaran informasi disamping tiga jenis pertukaran informasi tradisional (*on request*, spontan, dan rutin). Dalam jenis pertukaran informasi ini perwakilan dari *competent authority* negara mitra melakukan kunjungan ke negara yang bertujuan untuk mengumpulkan informasi yang diperlukan untuk kasus tertentu. Kunjungan tersebut harus sejjin yuridiksi negara tujuan dan sah menurut hukum negara pengirim, jika tidak maka kunjungan tersebut telah melanggar hukum. Atas kehadiran petugas pajak luar negeri serta syarat-syarat lain terkait kunjungan tersebut merupakan hak dari masing-masing negara. Hal ini berarti setiap negara memiliki syarat-syarat dalam hal negara mitra melakukan kunjungan tersebut. Hal ini sebagaimana yang dijelaskan oleh Bapak Gunadi dalam wawancaranya dengan peneliti;

“kalau kunjungan ke luar negeri itu ya mungkin banget, asalkan kita dapat persetujuan dari competent authority disana. Nantinya juga selama pemeriksaan kita bakal didampingi” (wawancara, 31 Mei 2012)

Dijelaskan pula dalam panduan manual model OECD bahwa kunjungan seorang petugas pajak luar negeri dapat terjadi dengan dua alasan yang

berbeda. Pertama, kunjungan tersebut karena permintaan dari negara yang membutuhkan informasi. Kunjungan tersebut dinilai akan membantu memahami atas permintaan dan pengumpulan informasi. Kedua, dapat terjadi karena inisiatif *competent authority* negara penjawab untuk mengurangi biaya dan beban dalam rangka pengumpulan informasi. Bapak John Hutagaol dalam wawancaranya menyatakan bahwa;

“kita perlu visitation (kunjungan/pemeriksaan ke luar negeri), contohnya kita ingin tahu di negara treaty partner kita di Belanda atau Singapura diduga ada SPV disana. Nah jika itu kejadiannya kita harus mengirimkan tim pemeriksa ke negara yang bersangkutan. Tentunya kita visit kesana dengan ijin dari competent authority yang disana. Nanti disana pemeriksa kita akan didampingi dalam melakukan pemeriksaan” (wawancara, 8 Juni 2012)

Khusus untuk jenis pertukaran informasi ini sepertinya Indonesia telah mempersiapkan diri untuk dapat melaksanakannya. Hal ini dapat dilihat dari dikeluarkannya PerDirjen Nomor 41 Tahun 2011 tentang petunjuk pelaksana pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka pertukaran informasi berdasarkan P3B yang melibatkan otoritas pajak negara mitra. Pada dasarnya peraturan ini merupakan implikasi dari ketentuan *tax examination aboard* yang sebagaimana disebutkan dalam panduan manual model OECD. Peraturan ini juga sekaligus sebagai dasar hukum bagi DJP untuk dapat melakukan pemeriksaan pajak yang melibatkan otoritas negara mitra, baik pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa DJP di negara mitra ataupun sebaliknya. Dalam peraturan ini dijelaskan bahwa pemeriksaan ke luar negeri adalah pendampingan yang dilakukan oleh pemeriksa pajak Indonesia atas pemeriksaan yang dilakukan oleh negara mitra P3B dalam rangka pemenuhan permintaan informasi oleh pemerintah Indonesia.

Pemeriksaan ke luar negeri dan pemeriksaan di dalam negeri yang melibatkan otoritas negara mitra dapat dilaksanakan terhadap wajib pajak negara mitra P3B yang memperoleh penghasilan dari Indonesia atau wajib

pajak negara mitra P3B yang transaksinya terkait dengan wajib pajak Indonesia yang sedang diperiksa di Indonesia dalam hal terkait upaya penghindaran pajak, pengelakan pajak, dan penyalahgunaan P3B oleh pihak-pihak yang tidak berhak. Didalam peraturan tersebut juga dijelaskan bahwa pemeriksa pajak Indonesia yang berwenang untuk hadir dalam pemeriksaan ke luar negeri adalah pemeriksa pajak yang diusulkan oleh Direktur Pemeriksaan dan Penagihan dan ditetapkan oleh *competent authority* Indonesia. Sementara itu pemeriksa pajak negara mitra P3B yang berwenang hadir dalam pemeriksaan di dalam negeri adalah pemeriksa pajak dari negara mitra P3B yang ditunjuk oleh *competen authority* negara mitra P3B dan disetujui oleh *competent authority* Indonesia. Dalam peraturan tersebut jg dijelaskan pula beberapa informasi atau data-data yang harus dicantumkan oleh DJP yang mengusulkan pemeriksaan ke luar negeri, beberapa informasi tersebut adalah;

1. Identitas wajib pajak dalam negeri yang sedang diperiksa atau disidik, yaitu; nama wajib pajak, NPWP, dan alamat wajib pajak termasuk email atau alamat internet bila diketahui
2. Identitas wajib pajak luar negeri yang diusulkan untuk diperiksa dan/atau wajib pajak atau entitas luar negeri yang transaksinya terkait dengan wajib pajak dalam negeri yang sedang diperiksa dalam hal transaksi internasional, yaitu; nama wajib pajak luar negeri, *Tax Identification Number* (TIN), dan alamat wajib pajak luar negeri termasuk email atau alamat internet bila diketahui, nomor registrasi perusahaan bila diketahui, hubungan wajib pajak luar negeri tersebut dengan wajib pajak dalam negeri yang sedang diperiksa atau disidik, atau diagram organisasi bila diketahui, atau dokumen lain yang menjelaskan hubungan antara pihak-pihak yang terlibat
3. Latar belakang yang mendasari pemeriksaan ke luar negeri, tujuan dalam bidang perpajakan, dan hal-hal yang dicurigai
4. Referensi surat permintaan informasi melalui fasilitasi *exchange of information*
5. Referensi Surat Pemberitahuan wajib pajak dalam negeri yang sedang diperiksa

6. Periode pemeriksaan pajak, jenis pajak yang diperiksa, tujuan pemeriksaan
7. Identifikasi transaksi yang dicurigai
8. Kesegeraan jawaban dengan menyebutkan alasan pemeriksaan ke luar negeri perlu segera dilaksanakan
9. Cantumkan tanggal daluwarsa saat pemeriksaan di luar negeri tidak dapat lagi digunakan

Dari peraturan tersebut dapat dilihat bahwa Indonesia telah mempersiapkan dasar dan juga tata cara penerapan pemeriksaan pajak yang melibatkan otoritas negara mitra P3B, baik untuk pemeriksaan yang dilakukan didalam maupun diluar negeri. Walaupun sampai saat ini DJP belum pernah melakukan pemeriksaan seperti ini namun setidaknya dengan adanya peraturan ini DJP akan siap jika sewaktu-waktu otoritas negara mitra P3B meminta untuk melakukan pemeriksaan.

5.3 Analisis Faktor Penghambat dan Faktor Pendukung Penerapan Pertukaran Informasi di Indonesia

Pada pembahasan ini akan dibahas mengenai faktor-faktor penghambat yang dihadapi oleh DJP dalam melakukan pertukaran informasi berdasarkan model OECD dan juga faktor pendukung yang dimiliki DJP.

5.3.1 Faktor-faktor Penghambat

Dari hasil pengamat dan juga wawancara yang sudah dilakukan oleh peneliti dapat dilihat beberapa hambatan yang dihadapi oleh DJP untuk dapat melakukan pertukaran informasi, faktor-faktor penghambat tersebut adalah sebagai berikut;

A. Struktur Organisasi di Dalam Direktorat Jenderal Pajak

Sebagian besar sumber-sumber informasi yang dapat digunakan untuk melakukan pertukaran informasi sebagian berasal dari hasil temuan-temuan yang dilakukan oleh pemeriksa pajak. Pemeriksa tersebut merupakan pemeriksa-pemeriksa yang berada di lingkungan Kantor Pelayanan Pajak (KPP), baik KPP Jakarta Khusus, KPP Madya, sampai dengan KPP Pratama. Dari hasil pemeriksaan itulah biasanya terdapat beberapa informasi yang mungkin

berhubungan dengan perpajakan negara mitra P3B. Yang menjadi hambatan adalah Direktorat Peraturan Perpajakan II atau yang dalam hal ini adalah Subdirektorat Perjanjian Kerjasama Perpajakan Internasional (PKPI) sebagai pelaksana dari pertukaran informasi tidak mengetahui baik secara potensi maupun pemanfaatan data yang berasal dari hasil pemeriksaan pada tingkatan KPP. Hal ini dipertegas dengan pernyataan dari Bapak Rachmanto Surahmat yang menyatakan:

“salah satu yang menghambat itu mungkin prosedurnya. Ini kan karena yang memeriksa tingkat KPP atau Kanwil, sedangkan yang mengirimkan pertukaran informasi ke subdirektorat PKPI, jadi ini flow of information-nya kurang mulus” (wawancara, 5 Juni 2012)

Dari pernyataan tersebut dapat diartikan bahwa terdapat kendala alur penyampaian informasi dari pemeriksa pada tingkat KPP atau Kanwil ke subdirektorat PKPI sebagai pelaksana pertukaran informasi. Hal ini bisa saja disebabkan karena sistem birokrasi yang didalam organisasi DJP sendiri. Selain itu juga dapat disebabkan oleh ketidakinginan pemeriksa pada tingkat KPP atau Kanwil untuk meneruskan informasi tersebut pada subdirektorat PKPI. Ditegaskan pula oleh Bapak Rachmanto bahwa dalam pertukaran informasi ini subdit PKPI dapat melakukan pertukaran informasi jika mendapatkan data-data ataupun informasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa pada tingkat KPP dan Kanwil, dan apabila subdit PKPI tidak mendapatkan data ataupun informasi dari pihak-pihak yang berada di tingkat KPP ataupun Kanwil maka pertukaran informasi akan sulit dilakukan. Oleh karena itu maka DJP perlu membuat suatu sistem birokrasi yang tidak berbelit-belit sehingga data-data ataupun informasi dari KPP ataupun Kanwil dapat langsung diteruskan kepada subdit PKPI yang nantinya akan dijadikan sebagai sumber untuk dapat melakukan pertukaran informasi dengan negara mitra P3B.

B. Tidak Adanya Unit Khusus Yang Menangani Pertukaran Informasi

Pada penjelasan sebelumnya diketahui bahwa dalam prakteknya pelaksanaan pertukaran informasi dilakukan oleh beberapa bagian di direktorat jenderal pajak, yaitu Direktorat Peraturan Perpajakan II yang dalam hal ini Sub

direktorat PKPI, Direktorat Penyelidikan dan Penagihan, Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan, dan KPP dan Kanwil yang tersebar di seluruh Indonesia. Inilah yang menyebabkan timbulnya hambatan dalam pengolahan data. Hambatan sistem pengolah data ini biasa terjadi dalam informasi yang diterima oleh DJP secara otomatis atau rutin. Informasi yang diterima secara otomatis diterima dalam bentuk data yang memerlukan pengolahan data lebih lanjut sebelum dimanfaatkan. *Filtering data by system* dibutuhkan untuk mengolah kumpulan data tersebut sampai pada bentuk yang siap untuk dimanfaatkan dalam rangka melakukan pemeriksaan. Namun sampai saat ini DJP belum memiliki sub-sistem tersebut. Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan belum pernah menerima informasi yang diperoleh secara otomatis (rutin) tersebut karena Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan (TIP) tidak memiliki sub-sistem tersebut. Hal ini menyebabkan informasi yang diterima tidak dapat dimanfaatkan secara optimal. Selama ini Direktorat TIP baru menerima pertukaran informasi secara rutin dari negara-negara mitra P3B dalam bentuk *hard-copy*. Ini tentu akan menyulitkan bagi petugas di Direktorat TIP untuk mengolah datanya.

Sistem untuk mengolah data yang diterima secara rutin belum memadai sehingga diperlukan *filtering system* yang mampu mengolah data tersebut sehingga cukup “matang” dan siap untuk dapat dimanfaatkan dalam melakukan pemeriksaan pajak. Kendala tersebut juga ditemui pada subsistem yang diperlukan untuk mengolah data domestik untuk diberikan secara otomatis ke negara mitra P3B. Hal ini menyebabkan Indonesia tidak mampu memproses data-data domestik untuk dipersiapkan dalam pertukaran informasi secara otomatis ke negara mitra P3B. Akibatnya banyak negara mitra P3B menjadi enggan untuk memberikan informasi secara otomatis. Sehingga seharusnya dalam pelaksanaan pertukaran informasi tersebut dilakukan oleh satu unit khusus yang tugasnya antara lain untuk menerima surat, mengadministrasikan, dan menjawab surat pertukaran informasi tersebut. Mengenai hal ini Bapak Rachmanto memberikan pendapat bahwa

“dahulu pada saat saya masih di dalam DJP, informasi dari Amerika Serikat dan Jepang itu banyak yang datang secara otomatis. Tapi

kemudian pelaksanaannya jadi tidak seimbang karena kita tidak mengirimkan informasi balik kesana. Sehingga asas timbal baliknya tidak berjalan.” (wawancara, 5 Juni 2012)

Adanya suatu unit khusus di DJP untuk melaksanakan pertukaran informasi sangatlah penting. Sebagaimana dijelaskan sebelumnya bahwa di Australia dan Jepang pelaksanaan pertukaran informasinya dilaksanakan oleh suatu unit khusus. Di Australia unit tersebut adalah *Exchange of Information Unit* yang berada di bawah *Commissioner International Relation* (CIR) dan tetap merupakan bagian dari Australia Tax Office (ATO). Sedangkan di Jepang unit dengan nama yang sama dengan yang terdapat di Australia berada di bawah *International Operation Division* (IOD) yang juga merupakan bagian dari National Tax Agency (NTA). Dengan terdapat unit tersebut maka kemungkinan terjadinya tumpang-tindih dalam melaksanakan tugas antar bagian didalam DJP dapat dihindari.

C. Hambatan Waktu Dalam Melaksanakan Pertukaran Informasi

Permasalahan waktu yang menjadi hambatan adalah jangka waktu yang tidak menentu dari *competent authority* negara mitra P3B. Hal ini pada prakteknya dapat dilihat dari pelaksanaan pertukaran informasi berdasarkan permintaan, dalam pertukaran informasi berdasarkan permintaan dimana DJP sebagai pihak inisiator atau yang meminta informasi, terkadang pihak *competent authority* tidak memberikan kejelasan batasan waktu dalam pemberian informasi tersebut. Inilah yang menjadi kendala karena informasi yang dimintakan oleh DJP terkadang untuk keperluan pemeriksaan atau untuk bukti-bukti di persidangan dalam hal terdapat sengketa pajak sehingga memerlukan kepastian waktu. Walaupun pada panduan manual model OECD telah ditetapkan jangka waktu untuk menjawab permintaan pertukaran informasi, namun terkadang *competent authority* negara mitra P3B tidak memberikan jangka waktu yang jelas kepada DJP. Hal ini tentu akan menyulitkan pihak DJP dalam melakukan pemeriksaan, terlebih ketika sedang menghadapi persidangan dimana data sangat dibutuhkan sebagai bukti-bukti pendukung. Permasalahan ini juga diakui oleh Ibu Dian Hatianindri, yang menyatakan bahwa

“mungkin hambatan yang paling sering kita hadapi sih ya waktu. Soalnya gini setiap kita meminta informasi ke negara mitra mereka gak memberi waktu kapan kira-kira pastinya kita bisa dapat data-datanya. Ya namanya kita minta tolong jadi kita ga bisa maksa mereka juga untuk cepat-cepat ngasih datanya.” (wawancara, 8 Mei 2012)

Permasalahan waktu memang cukup menyulitkan bagi DJP dalam melakukan pertukaran informasi. Hal ini juga ditambah dengan tidak adanya suatu sanksi yang dapat diterima bagi *competent authority* yang tidak menerapkan pertukaran informasi berdasarkan jangka waktu yang terdapat dalam panduan manual OECD. Ini karena pada dasarnya panduan tersebut hanya merupakan suatu himbauan untuk para *competent authority* untuk dapat melakukan pertukaran informasi dan karena bentuknya hanya sebatas himbauan maka tidak ada kewajiban yang mengikat bagi setiap *competent authority* untuk melaksanakannya. Selain itu didalam *tax treaty* pun tidak mengatur mengenai sanksi-sanksi yang dapat diterima oleh *competent authority* yang tidak menjalankan pertukaran informasi.

D. Sistem Administrasi Perpajakan di Indonesia

Sistem administrasi yang menjadi kendala diakibatkan karena tidak tertata dengan rapihnya data-data perpajakan yang ada. Hal ini bisa dilihat dari data-data perpajakan yang berupa bukti-bukti potong atau pungut serta surat setoran pajak maupun surat pemberitahuan yang memuat transaksi dengan wajib pajak negara mitra P3B yang terdapat pada setiap KPP ataupun Kanwil. Namun karena sistem pengadministrasian yang dimiliki oleh DJP belum baik sehingga data-data tersebut masih tersebar pada setiap KPP ataupun Kanwil masing-masing. Seharusnya data-data tersebut dapat disentralisasikan kepada kantor pusat DJP sehingga nantinya data tersebut dapat digunakan sebagai sumber informasi terutama untuk jenis pertukaran informasi secara rutin. Selain itu juga DJP belum memiliki suatu sistem teknologi informasi yang memadai untuk dapat menyimpan dan mengadministrasikan data-data atau informasi yang dapat dijadikan sebagai sumber untuk dapat melakukan pertukaran informasi.

Sistem administrasi ini adalah hambatan utama bagi DJP untuk dapat melakukan pertukaran informasi berdasarkan panduan manual model OECD. Ini karena tanpa adanya sistem administrasi perpajakan yang memadai akan sulit bagi setiap *competent authority* untuk dapat melakukan pertukaran informasi. Administrasi tersebut mencakup dari pengumpulan data-data sampai dengan penyimpanan data-data. Administrasi menjadi penting karena dengan sistem administrasi perpajakan yang baik maka seluruh data-data perpajakan suatu negara dapat dijadikan sumber informasi bagi negara mitra yang membutuhkan. Namun karena sistem administrasi yang dimiliki oleh DJP masih kurang baik sehingga menyulitkan untuk dapat melakukan pertukaran informasi berdasarkan panduan manual model OECD. Bapak John Hutagaol menjelaskan bahwa;

“ini jenis pertukaran informasi yang lain belum bisa kita lakukan karena level of administrative kita. Kita ini baru sampai pertukaran informasi yang berdasarkan permintaan. Ini karena on request itu lebih sederhana dibanding dengan jenis lain. Untuk jenis lain memang level administrasi kita belum mampu” (wawancara, 8 Juni 2012)

Dijelaskan pula dalam wawancara bahwa pelaksanaan pertukaran informasi berdasarkan permintaan lebih dapat dilakukan oleh Indonesia karena administrasinya yang tidak terlalu sulit. Hal ini karena jika melakukan pertukaran informasi berdasarkan permintaan, *competent authority* Indonesia yang dalam hal ini dilakukan oleh subdit PKPI akan menerima daftar informasi-informasi apa saja yang diperlukan oleh negara mitra P3B, sehingga akan lebih memudahkan subdit PKPI untuk dapat mempersiapkan informasi-informasi tersebut. Kemudian ditambahkan pula bahwa sampai saat ini DJP baru melakukan pertukaran informasi berdasarkan permintaan karena permintaan untuk melakukan pertukaran informasi oleh negara mitra P3B pun baru sebatas pada yang berdasarkan permintaan. Kemudian beban administrasi yang ditimbulkan apabila DJP melakukan pertukaran informasi selain jenis yang berdasarkan permintaan dirasa lebih besar. Hal itulah yang menyebabkan mengapa DJP sebagai *competent*

authority Indonesia lebih banyak menerima dan melakukan pertukaran informasi berdasarkan permintaan.

5.3.2 Faktor-Faktor Pendukung

A. Perangkat Peraturan Yang Dimiliki

Pada dasarnya Indonesia telah memiliki peraturan-peraturan yang dapat mengakomodasi pelaksanaan pertukaran informasi. Sebagaimana dijelaskan sebelumnya bahwa sumber-sumber dari pertukaran informasi dapat berasal dari hasil pemeriksaan dan mengenai pemeriksaan diatur dengan jelas di dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) Pasal 29. Dalam pasal tersebut dijelaskan bahwa pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka menguji pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dilakukan dengan menelusuri kebenaran surat pemberitahuan, pembukuan atau pencatatan, dan pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha sebenarnya dari wajib pajak. Selain itu, pemeriksaan dapat juga dilakukan untuk tujuan lain yang diantaranya adalah untuk pemenuhan permintaan informasi dari negara mitra P3B.

Dari penjelasan tersebut dapat diketahui bahwa DJP telah memiliki dasar hukum untuk dapat melakukan pemeriksaan dalam rangka pemenuhan permintaan informasi dari negara mitra P3B. Perangkat peraturan sebagai dasar melakukan pertukaran informasi tidak sebatas hanya pada tingkat undang-undang tetapi juga sampai tingkat pelaksana yaitu peraturan direktur jenderal pajak, yang dalam hal ini sebagaimana disebutkan sebelumnya yaitu PerDirjen 67/2009 dan PerDirjen 41/2011. Dijelaskan sebelumnya bahwa PerDirjen 67/2009 tersebut menjelaskan tata cara untuk dapat melaksanakan pertukaran informasi dengan negara mitra P3B dengan berdasarkan pertukaran informasi secara rutin, berdasarkan permintaan dan yang secara spontan. Sedangkan PerDirjen 41/2011 mengatur mengenai pertukaran informasi dengan cara kunjungan atau pemeriksaan yang melibatkan *competent authority* negara mitra P3B. Dengan dua peraturan pelaksana dan pasal di dalam UU KUP, ini dirasa cukuplah bagi DJP untuk memiliki dasar untuk dapat melakukan pertukaran informasi dengan negara mitra P3B. Mengenai tersedianya peraturan-peraturan yang menjadi dasar untuk

melakukan pertukaran informasi, Bapak Rachmanto Surahmat memberi pendapat bahwa;

“sebagai contoh untuk yang berdasarkan permintaan. Itu sangat bisa dilakukan karena kan dari Undang-Undang kita ada dasar hukumnya. Karena kan kalau yang seperti itu kan harus dilakukan audit, nah kalau audit kan sudah ada dasarnya karena kan audit dilakukan karena lebih bayar, rugi atau untuk keperluan lainnya, nah lainnya itu termasuk untuk itu” (wawancara, 5 Juni 2012)

Sementara itu menanggapi tentang perangkat peraturan yang dimiliki oleh DJP untuk melaksanakan pertukaran informasi, Bapak John Hutagaol memberikan pendapat;

“kalau dari segi peraturan jika tidak ada perubahan sampai saat ini sudah sangat mengakomodir bagi kita untuk bisa melakukan pertukaran informasi. Kecuali nantinya kita rasakan ada hal-hal atau kejadian-kejadian tertentu yang mengharuskan kita memperbaiki atau menambah peraturannya. Misalnya nanti banyak kasus-kasus yang memerlukan kita untuk melakukan pertukaran informasi yang jenisnya simultaneous. Nah nanti bisa dibuat aturannya. Agar peraturannya bisa meng-capture pertukaran informasi jenis tersebut” (wawancara, 8 Juni 2012)

B. Ketersediaan Data Perpajakan

Tersedianya data ini sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa DJP telah memiliki data-data perpajakan yang terkait dengan wajib pajak negara mitra P3B. Data-data tersebut berada di KPP dan juga Kanwil di seluruh Indonesia. Data-data tersebut berupa bukti-bukti potong dan pungut juga berupa surat pemberitahuan tahunan maupun bulanan yang terkait dengan wajib pajak luar negeri negara mitra P3B. Data-data yang tersedia tersebut dapat digunakan sebagai sumber informasi untuk melakukan pertukaran informasi, terutama

pertukaran informasi secara rutin. Mengenai tersedianya data ini Bapak John Hutagaol menyatakan;

“untuk hal-hal yang mendukung sih kita untuk melakukan pertukaran informasi sih itu punya data, data-data ini ya sebagian besar itu data kepatuhan wajib. Dari mulai SPT sampai bukti-bukti potong. Kemudian juga data-data perhitungan pajaknya” (wawancara, 8 Juni 2012)

Dari penjelasan dari bapak John Hutagaol dapat dilihat bahwa sebenarnya DJP sebagai *competent authority* Indonesia memiliki data-data perpajakan yang dapat mendukung dalam pelaksanaan pertukaran informasi. Data-data tersebut berupa data kepatuhan wajib pajak yang terdiri dari bukti potong dan pungut sampai dengan surat pemberitahuan. Data-data yang tersediapun dapat terkumpul tanpa mekanisme yang sulit. Hal ini bisa terjadi karena Indonesia sendiri menggunakan sistem *withholding tax system* dalam pemungutan pajaknya, sehingga bukti-bukti pemotongan akan secara otomatis dilaporkan oleh setiap wajib pajak termasuk bukti potong yang terkait dengan wajib pajak luar negeri negara mitra P3B. Walaupun dengan sistem *withholding tax* DJP bisa mendapatkan data namun data-data tersebut belumlah layak untuk dapat dikirimkan ke negara partner P3B. hal ini karena sistem perekaman masih banyak yang manual. Oleh karena itu sejak reformasi perpajakan telah terdapat sistem pelaporan surat pemberitahuan beserta dengan bukti-bukti pemotongan dan pemungutan dengan menggunakan fasilitas *e-SPT*. Dengan menggunakan fasilitas tersebut maka data yang dilaporkan oleh wajib pajak sama dengan data di administrasi perpajakan karena wajib pajak akan melaporkan surat pemberituannya dalam bentuk file.

BAB 6 PENUTUP

6.1 Simpulan

Berdasarkan pembahasan teori, pelaksanaan pertukaran informasi serta analisis yang telah dilakukan oleh peneliti maka dapat ditarik simpulan sebagai berikut;

1. Sebagai anggota dari OECD, Australia dan Jepang telah melakukan ketentuan pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan yang terdapat dalam *tax treaty* dengan masing-masing negara mitra sesuai dengan panduan manual yang dikeluarkan oleh OECD. Australia dan Jepang telah melakukan ketentuan pertukaran informasi sesuai dengan panduan manual OECD, baik secara jenis-jenis pertukaran informasi maupun ketentuan lainnya. Selain dengan negara-negara yang mempunyai *tax treaty*, Australia dan Jepang juga melakukan pertukaran informasi dengan negara-negara lainnya dengan menggunakan *Tax Information Exchange Agreement (TIEA)*
2. Indonesia, meskipun bukan anggota OECD juga telah melakukan ketentuan pertukaran informasi berdasarkan model OECD. Penerapan pertukaran informasi tersebut pelaksanaannya diatur di dalam PerDirjen Nomor 67 Tahun 2009 dan PerDirjen Nomor 41 Tahun 2011. Di dalam kedua peraturan tersebut disebutkan jenis-jenis pertukaran informasi yang dapat dilakukan oleh DJP yang mana jenis-jenis pertukaran informasi tersebut merujuk pada panduan manual OECD. Namun tidak semua jenis pertukaran informasi yang terdapat pada panduan manual OECD terdapat di kedua peraturan tersebut. Jenis-jenis pertukaran informasi yang terdapat di kedua peraturan tersebut adalah pertukaran informasi yang berdasarkan permintaan, secara spontan, secara rutin dan *tax examination aboard*. Namun pada prakteknya sampai saat ini jenis pertukaran informasi yang benar-benar sudah dilakukan oleh DJP adalah pertukaran informasi berdasarkan permintaan.
3. Dalam pelaksanaan pertukaran informasi berdasarkan panduan manual OECD, terdapat beberapa faktor penghambat yang dialami oleh DJP yaitu; struktur organisasi di dalam DJP yang menyebabkan arus informasi

menjadi terhambat, tidak adanya bagian khusus di dalam DJP untuk menangani ketentuan pertukaran informasi, jangka waktu yang tidak menentu dalam melaksanakan pertukaran informasi, dan sistem administrasi yang dimiliki oleh DJP. Sedangkan faktor pendukung adalah; tersedianya perangkat peraturan untuk dapat melaksanakan pertukaran informasi dan ketersediaan data-data perpajakan yang dimiliki oleh DJP.

6.2 Saran

Ada beberapa saran dan masukan dari peneliti yang mungkin dapat dilakukan oleh DJP sebagai pelaksana dari pertukaran informasi;

1. Sebagian besar sumber informasi berasal dari hasil temuan pemeriksaan namun kesadaran atau inisiatif dari pemeriksa tingkat KPP ataupun Kanwil untuk meneruskannya ke Subdit PKPI masih rendah. Oleh karena itulah DJP harus membuat sebuah ketentuan yang menyatakan bahwa setiap temuan dari hasil pemeriksaan yang berhubungan dengan perpajakan negara mitra harus diteruskan kepada Subdit PKPI sehingga dapat menjadi sumber pertukaran informasi dengan negara mitra.
2. DJP juga harus memperbaiki sistem administrasi perpajakan terutama yang berkaitan dengan data-data dari bukti pemotongan atau pemungutan. Data-data tersebut juga seharusnya disentralisasi di DJP Pusat dan tidak tersebar di setiap KPP maupun Kanwil karena data-data tersebut dapat digunakan untuk pertukaran informasi khususnya secara rutin.
3. Untuk dapat melaksanakan pertukaran informasi secara efektif DJP juga perlu membuat suatu unit khusus. Unit tersebut akan fokus untuk mengumpulkan semua informasi-informasi yang sekiranya dapat menjadi sumber untuk dapat dipertukarkan dan sekaligus sebagai unit yang akan menerima permintaan pertukaran informasi maupun mengirimkan permintaan pertukaran informasi dengan negara mitra P3B.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU

- Budiono. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Diadit Media. 2000
- Cresswell, John W. *Research Design: Qualitative and Quantitative Approach*. London: Sage Publication Inc. 1994
- Darussalam, John Hutagaol, & Danny Septriadi. *Konsep dan Aplikasi Perpajakan Internasional*. Danny Darussalam Tax Center: Jakarta. 2010
- Deutsch, Robert, Roisin M Arkwright, and Daniel Chiew. *Principles and Practice of Double Taxation Agreements: A Question and Answer Approach*. BNA International. 2008
- Ethridge, Don. *Research Methodology in Applied Economics*. Iowa: State University Press. 1995
- Faisal, Sanafiah. *Format-format Penelitian Sosial*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada. 1999
- Gunadi. *Akuntansi Keuangan dan Pemeriksaan Pajak*. Jakarta: Abdi Tandur. 1999
- _____, *Pajak Internasional Edisi Revisi*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi UI. 2007
- Hasan, Iqbal. *Pokok-pokok Materi Metodologi Penelitian dan Aplikasinya*. Jakarta: Ghalia Ind. 2002
- Herber, Bernard P. *The Study of Public Sector Economics*. Illinois: Inc Homeword. 1980
- Holmes, Kevin. *International Tax Policy and Double Tax Treaties: An Introduction to Principles and application*. IFBD. 2007
- International Bureau of Fiscal Documentation, *International Tax Glossary*. Third edition completely revised, Amsterdam: IBFD Publication. 1996
- Irawan, Prasetya. *Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif untuk ilmu-ilmu sosial*. Depok: FISIP UI. 2006
- Koentjaraningrat, *Metode-metode Penelitian Masyarakat: Edisi Ketiga*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama. 1993
- Kountar, Ronny. *Metode Penelitian untuk Penulisan Skripsi dan Tesis*. Jakarta: PPM. 2004
- Lumbantoruan, Sophar. *Akuntansi Pajak, cetakan kedua*. Jakarta: Grasindo. 1996

- Mansury, R. *Berbagai Fasilitas dalam 41 Tax Treaties Indonesia*. Jakarta: YP4. 1999
- _____. *Kebijakan Pajak*. Tengerang: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan (YP4). 1994
- _____. *Panduan Lengkap Tax Treaties Indonesia Jilid I: Bunga Rampai*. Jakarta: YP4. 2004
- Morgan, T Patricia. *Tax Procedure and Tax Fraud in a Nutshell*. USA: West Publishing Co. 1999
- Neuman, W.L. *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches 5th Edition*. Boston: Allyn and Bacon. 2003
- Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpajakan; Edisi 3*. Jakarta: Granit. 2005
- _____, dan Azhari A Samudra. *Materi Pokok Dasar-dasar Perpajakan*. Jakarta: Universitas Terbuka. 2003
- Pardiat. *Pemeriksaan Pajak –Edisi Kedua*. Jakarta: Penerbit Mitra Wacana Media. 2008
- Rosdiana, Haula, Edi Slamet Irianto. *Pengantar Ilmu Pajak: Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*. Jakarta: Rajawali Pers. 2012
- Setiawan, Agus, Basri Musri. *Tax Audit dan Tax Review*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada. 2007
- Slamet, Indrayagus. *Tax Planning, Tax Avoidance, dan Tax Evasion di Mata Perpajakan Indonesia*. Inside Tax Edisi September 2007
- Surahmat, Rachmanto. *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda: Suatu Pengantar*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama. 2000
- _____, *Bunga Rampai Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat. 2007
- Syamsuar. *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Universitas Atmajaya. 2004

SKRIPSI/TESIS

- Pratiwi, Handri. *Evaluasi Atas Ketentuan Pertukaran Informasi dalam Rangka Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia*. Tesis Program Studi Magister Ilmu Administrasi. Jakarta: Program Pascasarjana Universitas Indonesia. 2010

JURNAL

Anamourils, Tony, Les Nethercott. *Tax Information Exchange Agreement*. Sydney: Institute of Chartered Accountants in Australia. 2010

Stanley, Susan; Carlow, Lou. *Impact of Exchange of Information between The IRS and Foreign Tax Authorities*. New York: Thomson Professional and Regulatory Services, Inc. 2008

SUMBER LAIN

Adit. Strategi menarik Penanaman Modal Asing dalam Pembangunan Ekonomi. <http://businessenvironment.wordpress.com/2007/01/18/strategi-menarik-penanaman-modal-asing-dalam-pembangunan-ekonomi/>.

Berita Pers. Realisasi Investasi PMDN - PMA Triwulan III Tahun 2011. <http://www.bkpm.go.id/contents/news/991/Berita+Pers%3A+Realisasi+Investasi+PMDN++PMA+Triwulan+III+Tahun+2011>.

Charlotte Twight, "Evolution Of Federal Income Tax Withholding: The Machinery Of Institutional Change", diakses dari <http://www.cato.org/pubs/journal/cj14n3-1.html>.

Dhony Aditya. Peranan Investasi, Penanaman Modal Dalam Negeri dan Modal Asing dalam Pertumbuhan dan Pembangunan Ekonomi Indonesia. <http://dhonyaditya.wordpress.com/2011/04/25/peranan-investasi-penanaman-modal-dalam-negeri-dan-modal-asing/>.

Headline News. Rating Utang Indonesia Mendekati Peringkat Investasi. <http://www.metrotvnews.com/ekonomi/newsvideo/2012/01/20/143728/Rating-Utang-Indonesia-Mendekati-Peringkat-Investasi>.

<http://www.kemlu.go.id/london/Pages/Embassies.aspx?IDP=209&l=id>.

Idris Rusadi Putra. BI: 2011, PMA Akan Capai USD16,7 Miliar. <http://economy.okezone.com/read/2011/07/12/20/479021/bi-2011-pma-akan-capai-usd16-7-miliar>.

Laporan Survei Nasional Tenaga Kerja Asing (TKA) di Indonesia Tahun 2009, <http://www.bi.go.id/NR/rdonlyres/93D0767F-D0A8-47F4-856C-01C4F73D027E/21202/SurveiTKAIndonesia2.pdf>.

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Faris Nur Hakim

Tempat dan Tanggal Lahir : Jakarta, 24 Juni 1990

Alamat : Jl Haji Bakrie No: 46D. Duren Sawit. Jakarta Timur

Nomor Telepon : 08561781081

Email : Fariz_cancer@yahoo.com

Nama Orang Tua : Ayah : R. Sudibyo Ar
Ibu : Ratu Tini Suparti

Riwayat Pendidikan Formal:

SD : Sekolah Dasar Islam Assalafy, Jakarta (1996 – 2002)

SMP : Sekolah Lanjutan Tingkat Pertama Negeri 52, Jakarta(2002 – 2005)

SMA : Sekolah Menengah Atas Negeri 54, Jakarta (2005 – 2008)

S1 : Universitas Indonesia, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Departemen Ilmu Administrasi, Jurusan Ilmu Administrasi Fiskal (2008 – sekarang)

Article 26

EXCHANGE OF INFORMATION

1. Competent Authorities of the Contracting States shall exchange information as is foreseeably relevant for carrying out of this Convention or to the administration or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the convention. The article is not restricted by article 1 and 2.

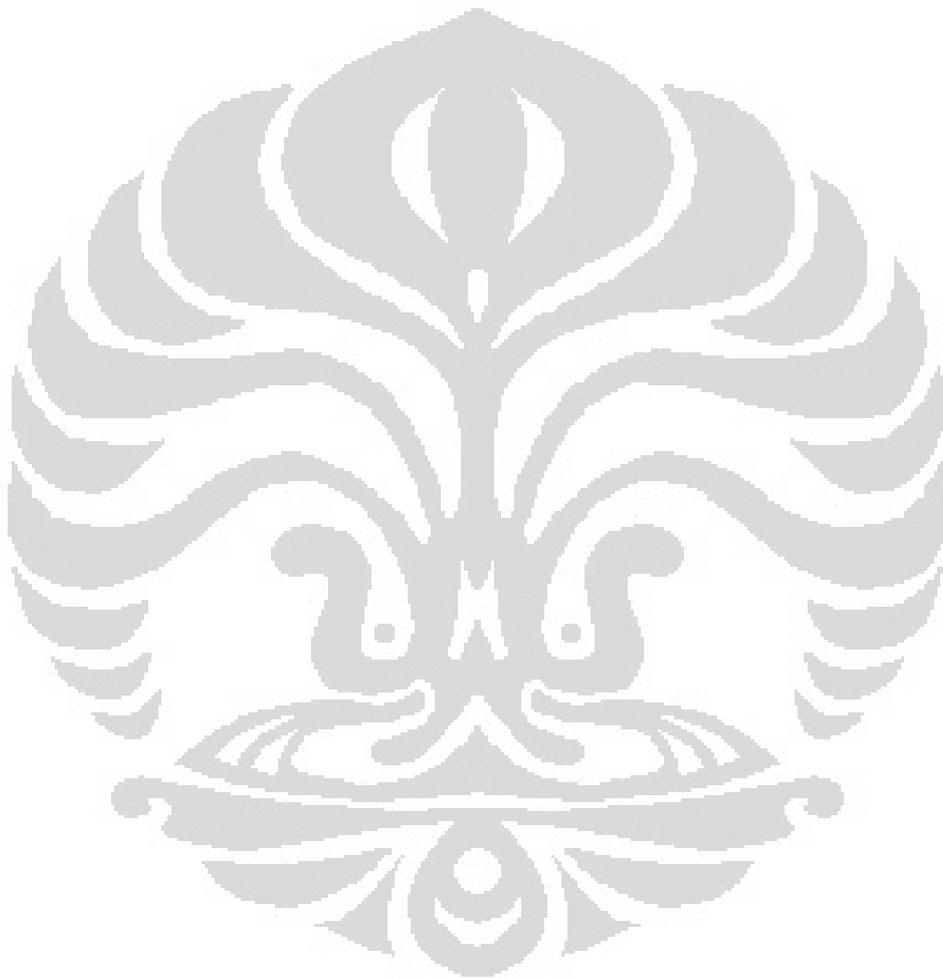
2. Any information received under paragraph 1, Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons authorities (including courts and administrative bodies), concerned with the assessment or collection of the enforcement or prosecution in respect of, the determination of appeals in relation to the taxes referred to in paragraph 1, or the oversight of the above. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.

3. In no case shall the provisions of paragraphs 1 and 2 be construed so as to impose on a Contracting State the obligations :

- a. To carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State
- b. To supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administrative of that or of the other Contracting State
- c. To supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information the disclosure of which would be contrary to public policy.

4. If information is requested by Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.

5. In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interest in a person.



PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR PER - 67/PJ/2009

TENTANG

TATA CARA PERTUKARAN INFORMASI
BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B)

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang :

- a. bahwa berdasarkan ketentuan pasal 32A [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah 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 berdasarkan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Pemerintah Indonesia dengan negara lain, antara lain diatur mengenai pertukaran informasi yang dapat dimanfaatkan untuk pencegahan penghindaran pajak berganda, pencegahan pengelakan pajak, dan penyalahgunaan P3B oleh pihak-pihak yang tidak berhak;
- c. bahwa dalam rangka pemanfaatan fasilitas pertukaran informasi tersebut diperlukan perangkat peraturan dan standar operasional prosedur yang mengatur tata cara dan mekanisme pertukaran informasi;
- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Pertukaran Informasi Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B).

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 Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126; Tambahan Lembaran Negara Nomor 3984);
2. [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50; Tambahan Lembaran Negara 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 Nomor 4893);
3. Keputusan Presiden Nomor 102 Tahun 2001 tentang Kedudukan, Tugas dan Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Departemen sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Keputusan Presiden Nomor 35 Tahun 2004;
4. Keputusan Menteri Keuangan Nomor [100/PMK.01/2008](#) tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Keuangan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor [73/PMK.01/2009](#);
5. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor [PER-45/PJ/2009](#) tentang Pedoman Administrasi Pembangunan, Pengelolaan dan Pengawasan Data, khususnya mengenai Pengawasan Pengelolaan Basis Data.

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

TATA CARA PERTUKARAN INFORMASI BERDASARKAN PERJANJIAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B)

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, yang dimaksud dengan :

1. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (Tax Treaty) yang selanjutnya disebut P3B adalah perjanjian antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah Negara Mitra P3B dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak;
2. Pertukaran Informasi (Exchange of Information) yang selanjutnya disebut EOI adalah fasilitas pertukaran informasi perpajakan yang terdapat didalam P3B yang dapat dimanfaatkan oleh Pemerintah Indonesia dan Pemerintah Negara Mitra P3B untuk upaya pencegahan penghindaran pajak (tax avoidance), pengelakan pajak (tax evasion), dan penyalahgunaan P3B oleh pihak-pihak yang tidak berhak (tax treaty abuse);
3. Competent Authority yang selanjutnya disebut CA adalah Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Peraturan Perpajakan II yang diberi kewenangan oleh Menteri Keuangan Republik Indonesia untuk melakukan pertukaran informasi sesuai dengan P3B;
4. Informasi perpajakan adalah keterangan yang tersedia berdasarkan Undang-Undang Perpajakan pada masing-masing negara dalam aturan administrasi yang lazim dan tidak dimaksudkan untuk mengungkapkan rahasia perdagangan, usaha, industri, perniagaan atau keahlian, atau tata cara perdagangan atau informasi yang pengungkapannya akan bertentangan dengan kebijakan umum yang diberikan atau diterima oleh Pemerintah Indonesia kepada Negara Mitra P3B atau sebaliknya;
5. Pertukaran Informasi ke Dalam Negeri adalah pertukaran informasi perpajakan yang diterima oleh Pemerintah Indonesia dari Negara Mitra P3B;
6. Pertukaran Informasi ke Luar Negeri adalah pertukaran informasi perpajakan yang dikirim oleh Pemerintah Indonesia kepada Negara Mitra P3B;
7. Pertukaran Informasi atas Permintaan adalah pertukaran informasi berdasarkan permintaan dari Pemerintah Indonesia kepada Negara Mitra P3B atau sebaliknya yang terkait dengan pemeriksaan pajak dan/atau penyidikan pajak terhadap kewajiban perpajakan Wajib Pajak tertentu pada tahun tertentu pajak tertentu atau informasi perpajakan lainnya;
8. Pertukaran Informasi Secara Otomatis atau Rutin adalah pertukaran informasi yang dilakukan secara otomatis dan rutin mengenai berbagai jenis penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak berupa dividen, bunga, royalti, gaji, pensiun, dan penghasilan lainnya yang dikirimkan secara sistematis dan periodik oleh CA negara tempat pemberi penghasilan atau negara sumber kepada CA negara tempat penerima penghasilan berkedudukan atau bertempat tinggal atau negara domisili;
9. Pertukaran Informasi Secara Spontan adalah pertukaran informasi yang dilakukan secara spontan dari Pemerintah Indonesia kepada Negara Mitra P3B atau sebaliknya yang mana informasi tersebut didapat dari hasil pemeriksaan pajak dan/atau penyidikan pajak dari negara pengirim informasi;
10. Unit Pemanfaat Informasi adalah unit DJP yang membutuhkan atau menerima informasi atau data untuk pemeriksaan pajak dan/atau penyidikan pajak terhadap kewajiban perpajakan Wajib Pajak atau informasi perpajakan lainnya.

Pasal 2

- (1) Pertukaran informasi atau data mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah perpajakan antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah Negara Mitra P3B dapat dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak melalui Direktur Peraturan Perpajakan II;
- (2) Pertukaran informasi dengan Negara Mitra P3B dapat dilakukan oleh setiap unit Direktorat Jenderal Pajak dalam hal :
 - a. sedang dilakukan penelitian, pemeriksaan, penyidikan, dan penelaahan atas permohonan keberatan Wajib Pajak yang terkait dengan transaksi internasional;
 - b. adanya dugaan bahwa transaksi tersebut dilaksanakan untuk menghindari pengenaan pajak di Indonesia atau hanya untuk memanfaatkan fasilitas P3B;
- (3) Setiap informasi dan data yang dipertukarkan wajib diperlakukan secara rahasia dan hanya diungkapkan kepada orang atau badan yang berwenang dan terkait sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 34 [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](#) dan ketentuan dalam P3B terkait.

BAB II

PERMINTAAN PERTUKARAN INFORMASI

Pasal 3

Permintaan Pertukaran Informasi Kepada Negara Mitra P3B

Prosedur yang wajib dilakukan dalam melaksanakan Permintaan Pertukaran Informasi kepada Negara Mitra P3B adalah sebagai berikut :

- a. Unit DJP yang membutuhkan informasi dari Negara Mitra P3B mengirimkan surat permintaan untuk mendapatkan informasi sesuai dengan kebutuhan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II;
- b. Direktur Peraturan Perpajakan II mempelajari permintaan informasi tersebut dan dalam hal informasi yang diminta telah sesuai dan memenuhi syarat-syarat yang dibutuhkan sebagaimana dimaksud dengan Pasal 4 maka dipersiapkan konsep surat Permintaan Informasi kepada Negara Mitra P3B paling lambat 14 (empat belas hari) kerja semenjak surat permintaan diterima;
- c. Dalam hal Negara Mitra P3B mengirim jawaban atas Permintaan Informasi tersebut, Direktur Peraturan Perpajakan II akan meneruskan jawaban dari Negara Mitra P3B tersebut kepada Unit DJP yang meminta informasi paling lambat 14 (empat belas hari) kerja semenjak jawaban diterima;
- d. Unit DJP wajib melaporkan hasil pemanfaatan informasi tersebut kepada Direktur Peraturan Perpajakan II;
- e. Direktur Peraturan Perpajakan II membuat surat berisi feedback atas informasi yang diterima dan mengirimnya kepada Negara Mitra P3B pengirim informasi.

Pasal 4

Informasi atau data - data yang harus dicantumkan oleh Unit DJP yang mengajukan Permintaan Informasi kepada Negara Mitra P3B adalah sebagai berikut :

- a. Identitas Wajib Pajak dalam negeri yang sedang diperiksa atau disidik, yaitu : nama Wajib Pajak, Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), dan alamat Wajib Pajak termasuk email atau alamat internet bila diketahui;
- b. Identitas Wajib Pajak atau entitas luar negeri yang dimintakan informasinya, yaitu nama Wajib Pajak, Tax Identification Number (TIN), dan alamat Wajib Pajak termasuk email atau alamat internet bila diketahui, nomor registrasi perusahaan bila diketahui, hubungan Wajib Pajak luar

negeri tersebut dengan Wajib Pajak dalam negeri yang sedang diperiksa atau disidik, bagan atau diagram organisasi bila diketahui, atau dokumen lain yang menjelaskan hubungan antara pihak-pihak yang terlibat;

- c. Dalam hal informasi yang diminta menyangkut pembayaran atau transaksi melalui perantara, cantumkan nama, alamat, dan Tax Identification Number (TIN) perantara dimaksud termasuk nama bank, alamat bank, serta nomor rekening bank dalam hal informasi bank diperlukan;
- d. Latar belakang yang relevan termasuk tujuan dalam bidang perpajakan atas informasi yang diminta, alasan meminta informasi, hal-hal yang dicurigai, dan hal-hal yang mendasari pemohon meyakini bahwa informasi dimaksud dimiliki atau merupakan wewenang pihak dalam yuridis negara mitra yang dimintakan informasi;
- e. Informasi yang diminta serta alasan diperlukannya informasi tersebut bagi unit instansi yang membutuhkan informasi;
- f. Identifikasikan pula informasi yang relevan yang dimiliki oleh unit instansi yang membutuhkan informasi (misalnya fotokopi faktur, kontrak, dan sebagainya);
- g. Jenis pajak yang dipertanyakan, periode pemeriksaan pajak dan periode pajak atas informasi yang diminta;
- h. Kesegeraan jawaban dengan menyebutkan alasan permintaan informasi ini perlu segera dijawab;
- i. Cantumkan tanggal kadaluarsa saat informasi tersebut tidak dapat lagi digunakan.

Pasal 5

Permintaan Pertukaran Informasi ke Dalam Negeri

Prosedur yang wajib dilakukan dalam menjawab Permintaan Pertukaran Informasi ke Dalam Negeri oleh Negara Mitra P3B adalah sebagai berikut :

- a. Direktur Peraturan Perpajakan II melakukan pengecekan terhadap validitas dan kelengkapan dari surat permintaan pertukaran informasi yang diterima dari Negara Mitra P3B;
- b. Dalam hal informasi/data yang diperoleh tidak/kurang valid dan/atau lengkap maka harus diinformasikan dan dikembalikan kepada Negara Mitra P3B pengirim paling lambat 14 (empat belas hari) kerja semenjak surat permintaan pertukaran informasi diterima;
- c. Dalam hal informasi/data yang diminta telah valid dan lengkap maka Direktur Peraturan Perpajakan II melakukan akses data pada aplikasi Pedoman Administrasi Pembangunan, Pengelolaan dan Pemanfaatan Data, dan apabila informasi/data yang diminta belum tersedia di aplikasi Pedoman Administrasi Pembangunan, Pengelolaan dan Pemanfaatan Data maka dipersiapkan konsep surat Direktur Peraturan Perpajakan II untuk meneruskan surat permintaan tersebut kepada pihak terkait yang berwenang untuk menindaklanjuti isi dari permintaan informasi tersebut, yaitu :
 1. Direktorat Intelijen dan Penyidikan, dalam hal informasi yang dibutuhkan mengenai Wajib Pajak yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan harus ditindaklanjuti dengan pemeriksaan dan/atau penyidikan;
 2. Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan, dalam hal informasi yang dibutuhkan berkaitan dengan data-data Wajib Pajak secara umum atau informasi wajib Pajak lainnya;
 3. Kantor Pelayanan Pajak dengan tembusan kepada Kepala Kantor Wilayah DJP terkait, dalam hal informasi yang dibutuhkan berkaitan dengan data dan informasi Wajib Pajak yang terdapat pada wilayah Kantor Pelayanan Pajak terkait.
- d. Dalam hal Direktorat atau Kantor Wilayah DJP atau Kantor Pelayanan Pajak menerima secara langsung permintaan informasi dari Negara Mitra P3B maka unit-unit tersebut wajib menyampaikan surat permintaan informasi tersebut terlebih dahulu kepada Direktur Peraturan Perpajakan II untuk ditindaklanjuti sebagaimana dimaksud Pasal 5 butir (a), butir (b), dan butir (c);

- e. Hasil informasi yang berhasil dikumpulkan oleh Direktorat Intelijen dan Penyidikan atau Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan atau Kantor Wilayah DJP atau Kantor Pelayanan Pajak wajib dikirimkan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II;
- f. Direktur Peraturan Perpajakan II mempelajari hasil informasi tersebut dan dalam hal informasi yang diperoleh telah sesuai dengan permintaan, maka dipersiapkan konsep jawaban surat Permintaan Pertukaran Informasi ke Dalam Negeri kepada Negara Mitra P3B paling lambat 14 (empat belas hari) kerja semenjak surat jawaban diterima dari unit DJP;
- g. Negara Mitra P3B melakukan pemanfaatan informasi dan mengirim feedback berupa laporan pemanfaatan informasi kepada Direktur Peraturan Perpajakan II dan diteruskan kepada unit DJP yang memproses permintaan informasi.

Pasal 6

Informasi atau data-data yang harus dicantumkan dalam menjawab Permintaan Pertukaran Informasi ke Dalam Negeri adalah sebagai berikut :

- a. Referensi dasar hukum dalam menyediakan informasi yang diminta;
- b. Referensi surat permintaan informasi dari negara mitra pengirim permintaan;
- c. Langkah-langkah yang telah dilakukan DJP untuk mendapatkan informasi dimaksud;
- d. Informasi yang diperoleh oleh DJP, termasuk fotokopi dokumen (seperti catatan, kontrak, faktur) dan juga informasi lain yang tidak secara khusus diminta tapi berguna sehubungan dengan informasi yang diminta;
- e. Diberikan penjelasan dan alasan, dalam hal informasi tidak dapat disediakan atau tidak dapat ditampilkan dengan format yang diminta oleh Negara Mitra P3B;
- f. Untuk informasi jumlah uang, cantumkan mata uangnya, keterangan apakah nilai tersebut telah dipotong/dipungut pajak, tarif pemotongan/pemungutan pajak dan jumlah pajak yang telah dipotong/dipungut;
- g. Periode pajak atas informasi dimaksud;
- h. Keterangan mengenai ada atau tidaknya pemberitahuan atas pertukaran informasi ini kepada Wajib Pajak atau pihak ketiga dan bila ada apakah ada pihak yang berkeberatan tentang pertukaran informasi ini;
- i. Pernyataan perlu atau tidaknya feedback dari Negara Mitra P3B atas pemanfaatan informasi yang diberikan.

Pasal 7

Tata cara tindak lanjut terhadap informasi yang diminta oleh Negara Mitra P3B yang diteruskan kepada Direktorat Intelijen dan Penyidikan dan/atau Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan dan/atau Kantor Wilayah DJP dan/atau Kantor Pelayanan Pajak diatur sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran I Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini.

BAB III PROSEDUR PERTUKARAN INFORMASI SECARA SPONTAN KEPADA NEGARA MITRA P3B

Pasal 8

Prosedur Pertukaran Informasi Secara Spontan Kepada Negara Mitra P3B

Prosedur yang wajib dilakukan dalam mengirim Pertukaran Informasi Secara Spontan kepada Negara Mitra P3B adalah :

- a. Unit DJP mengirimkan surat usulan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II untuk melakukan pertukaran informasi secara spontan terhadap informasi yang diperoleh dari hasil pemeriksaan pajak dan/atau penyidikan pajak yang menyangkut Wajib Pajak Negara Mitra P3B dan dirasakan bermanfaat bagi Negara Mitra P3B;
- b. Direktur Peraturan Perpajakan II mempelajari informasi tersebut dan dalam hal informasi yang diperoleh telah sesuai dan memenuhi syarat-syarat yang dibutuhkan sebagaimana dimaksud dengan Pasal 9 maka dipersiapkan konsep surat Pertukaran Informasi Secara Spontan kepada Negara Mitra P3B paling lambat 14 (empat belas hari) kerja semenjak surat usulan diterima;
- c. Direktur Peraturan Perpajakan II mengirimkan data pertukaran informasi secara spontan kepada Negara Mitra P3B;
- d. Negara Mitra P3B melakukan proses pemanfaatan data dan memberikan feedback atas data dan informasi yang diterima kepada Direktur Peraturan Perpajakan II;
- e. Direkur Peraturan Perpajakan II meneruskan feedback kepada unit DJP pengirim informasi.

Pasal 9

Informasi atau data-data yang harus dicantumkan dalam mengirim Pertukaran Informasi Secara Spontan kepada Negara Mitra P3B, yaitu :

- a. Identitas entitas atau Wajib Pajak luar negeri yang dimaksud dalam informasi, yaitu : nama Wajib Pajak, Tax Identification Number (TIN), dan alamat (termasuk email atau alamat internet bila diketahui);
- b. Identitas entitas atau Wajib Pajak dalam negeri asal informasi diperoleh : nama Wajib Pajak, NPWP, alamat (termasuk email atau alamat internet bila diketahui), nomor registrasi perusahaan (bila diketahui), hubungannya dengan entitas atau Wajib Pajak luar negeri yang dimaksud dalam informasi yang diberikan, bagan, diagram atau dokumen lain yang menjelaskan hubungan antara pihak-pihak yang terlibat;
- c. Dalam hal informasi yang dibuat menyangkut pembayaran atau transaksi melalui perantara, cantumkan nama perantara, alamat, NPWP perantara dimaksud;
- d. Dalam hal terdapat informasi bank, cantumkan pula nama Bank, alamat, dan nomor rekening bank;
- e. Informasi yang diperoleh dan penjelasan mengapa informasi tersebut dirasakan akan berguna bagi Negara Mitra P3B penerima informasi;
- f. Untuk informasi jumlah uang, cantumkan mata uangnya, keterangan apakah nilai tersebut telah dipotong/dipungut pajak, tarif pemotongan/pemungutan pajak dan jumlah pajak yang telah dipotong/dipungut;
- g. Keterangan tentang bagaimana informasi tersebut diperoleh dan identifikasikan sumber informasi tersebut (misalnya : Surat Pemberitahuan Masa, Surat Pemberitahuan Tahunan, informasi pihak ketiga, dan sebagainya);
- h. Keterangan mengenai ada atau tidaknya pemberitahuan atas pertukaran informasi ini kepada Wajib Pajak atau pihak ketiga dan bila ada apakah ada pihak yang berkeberatan tentang pertukaran informasi ini;
- i. Pernyataan perlu atau tidaknya feedback dari Negara Mitra P3B penerima informasi atas pemanfaatan informasi yang diberikan.

Pasal 10

Prosedur Pertukaran Informasi Secara Spontan Yang Diterima Dari Negara Mitra P3B

Prosedur yang wajib dilakukan dalam menerima dan memanfaatkan Pertukaran Informasi Secara Spontan dari Negara Mitra P3B adalah :

- a. Direktur Peraturan Perpajakan II menerima informasi atau data secara spontan dari Negara Mitra P3B;
- b. Direktur Peraturan Perpajakan II mempelajari informasi tersebut dan dalam hal informasi yang diperoleh tersebut dirasakan akan berguna maka dipersiapkan konsep surat penyampaian informasi yang diperoleh secara spontan tersebut kepada unit DJP yang terkait paling lambat 14 (empat belas hari) kerja semenjak surat diterima;
- c. Unit DJP terkait yang berwenang untuk menindaklanjuti isi dari informasi tersebut, yaitu :
 1. Direktorat Intelijen dan Penyidikan, dalam hal informasi yang diperoleh mengenai Wajib Pajak yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan harus ditindaklanjuti dengan pemeriksaan dan/atau penyidikan;
 2. Kantor Pelayanan Pajak dengan tembusan kepada Kepala Kantor Wilayah DJP terkait, dalam hal informasi yang diperoleh berkaitan dengan data dan informasi dengan Wajib Pajak yang terdapat pada wilayah Kantor Pelayanan Pajak yang berada di luar Jakarta.
- d. Unit DJP melakukan penelitian, pemeriksaan dan/atau penyidikan terhadap informasi atau data yang diterima;
- e. Unit DJP membuat laporan hasil pemanfaatan informasi dan mengirimkan laporan tersebut kepada Direktur Peraturan Perpajakan II;
- f. Direktur Peraturan Perpajakan II membuat dan mengirim surat berisi feedback atas pemanfaatan data dan informasi yang diterima kepada Negara Mitra P3B pengirim informasi.

Pasal 11

Tata cara tindak lanjut terhadap pertukaran informasi secara spontan yang diperoleh dari Negara Mitra P3B yang diteruskan kepada Direktorat Intelijen dan Penyidikan atau Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan dan/atau Kantor Wilayah DJP dan/atau Kantor Pelayanan Pajak diatur sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran II Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini.

BAB IV

PERTUKARAN INFORMASI SECARA OTOMATIS ATAU RUTIN

Pasal 12

Pertukaran Informasi Secara Otomatis Dari Negara Mitra P3B

Prosedur yang wajib dilakukan dalam menerima dan memanfaatkan Pertukaran Informasi secara Otomatis dari Negara Mitra P3B adalah sebagai berikut :

- a. Direktur Peraturan Perpajakan II menerima data atau informasi secara otomatis dari Negara Mitra P3B dalam bentuk softcopy;
- b. Direktur Peraturan Perpajakan II mempelajari dan meneruskan data tersebut kepada Direktur Informasi Perpajakan untuk ditindaklanjuti dengan tembusan kepada Direktorat Potensi, Kepatuhan dan Penerimaan;
- c. Direktur Teknologi Informasi Perpajakan menindaklanjuti surat permintaan informasi dari Negara Mitra P3B sesuai dengan Pedoman Administrasi Pembangunan, Pengelolaan, dan Pengawasan Data;
- i. Direktur Peraturan Perpajakan II membuat dan mengirim surat berisi feedback atas pemanfaatan data dan informasi yang diterima kepada Negara Mitra P3B pengirim informasi.

Pasal 13

Tata cara pengolahan Pertukaran Informasi secara Otomatis dari Negara Mitra P3B pada Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan diatur sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran III Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 16

Informasi atau data yang dapat disampaikan dalam Pertukaran Informasi secara Otomatis atau Rutin, yaitu :

- a. Perubahan tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dari satu negara ke negara lain;
- b. Kepemilikan atau penghasilan dari harta tak bergerak;
- c. Dividen;
- d. Bunga;
- e. Royalti;
- f. Keuntungan karena penjualan atau pengalihan harta;
- g. Gaji, upah, remunerasi;
- h. Penghasilan Direktur;
- i. Penghasilan yang diperoleh para seniman dan olahragawan, pensiun dan penghasilan sejenis;
- j. Penghasilan dari gaji, upah dan remunerasi yang berkaitan dengan jabatan dalam pemerintahan;
- k. Penghasilan lain seperti berasal dari judi, Restitusi Pajak Pertambahan Nilai, cukai, pembayaran jaminan kesejahteraan sosial; dan
- l. Komisi dan pembayaran sejenis.

Pasal 17

Contoh surat Jawaban Permintaan Pertukaran Informasi dari Negara Mitra P3B sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran IV Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 18

Contoh surat Permintaan Pertukaran Informasi ke Luar Negeri sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran V Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 19

Formulir Laporan Pemanfaatan Informasi sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran VI Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 20

Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di Jakarta

Pada tanggal 30 Desember 2009

DIREKTUR JENDERAL PAJAK

ttd,

MOCHAMAD TJIPTARDJO

NIP. 060044911

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR : PER - 41/PJ/2011

TENTANG

PETUNJUK PELAKSANAAN PEMERIKSAAN DALAM RANGKA PERTUKARAN
INFORMASI BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK
BERGANDA YANG MELIBATKAN OTORITAS PAJAK NEGARA MITRA

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang :

- a. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 32A [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008](#) tentang Perubahan Keempat atas [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan diatur bahwa Pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan Pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak;
- b. bahwa berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah Negara Mitra, antara lain diatur mengenai pertukaran informasi yang dapat dimanfaatkan untuk pencegahan penghindaran pajak berganda, pencegahan pengelakan pajak, dan penyalahgunaan P3B oleh pihak-pihak yang tidak berhak;
- c. berdasarkan Pasal 25 ayat (2) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor [94 Tahun 2010](#) tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan pelunasan Pajak Penghasilan Dalam Tahun Berjalan antara lain diatur bahwa Direktur Jenderal Pajak dapat melaksanakan kesepakatan dengan negara mitra dalam rangka pertukaran informasi;
- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Dalam Rangka Pertukaran Informasi Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Yang Melibatkan Otoritas Pajak Negara Mitra;

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 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);
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](#) tentang Perubahan Keempat atas [Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893);

3. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda antara Pemerintah Republik Indonesia dengan Pemerintah Negara Mitra;
4. Peraturan Pemerintah Nomor [94 Tahun 2010](#) tentang Penghitungan Pajak Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan Dalam Tahun Berjalan;
5. Peraturan Menteri Keuangan Nomor [82/PMK.03/2011](#) tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor [199/PMK.03/2007](#) tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak;

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK PETUNJUK PELAKSANAAN PEMERIKSAAN DALAM RANGKA PERTUKARAN INFORMASI BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA YANG MELIBATKAN OTORITAS PAJAK NEGARA MITRA.

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 Mitra atau yurisdiksi untuk mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda dan pengelakan pajak.
2. Pertukaran Informasi (Exchange of information) yang selanjutnya disebut EoI adalah fasilitas pertukaran informasi perpajakan yang terdapat di dalam P3B yang dapat dimanfaatkan oleh Pemerintah Indonesia dan Pemerintah Negara Mitra P3B untuk upaya pencegahan penghindaran pajak (tax avoidance), pengelakan pajak (tax evasion), dan penyalahgunaan P3B oleh pihak-pihak yang tidak berhak (tax treaty abuse).
3. 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.
4. Pemeriksa Pajak adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang diberi tugas, wewenang dan tanggung jawab untuk melaksanakan Pemeriksaan.
5. Tim Pejabat Pajak yang melaksanakan Pemeriksaan Pajak di Luar Negeri terdiri dari dari Pemeriksa Pajak Indonesia dan Competent Authority Indonesia atau perwakilannya, yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
6. Negara Mitra P3B adalah negara atau yurisdiksi yang mempunyai P3B dengan Indonesia yang sudah berlaku efektif.
7. Competent Authority yang selanjutnya disebut CA adalah Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Peraturan Perpajakan II yang diberi kewenangan oleh Menteri Keuangan Republik Indonesia untuk melakukan pertukaran informasi sesuai dengan P3B.

Pasal 2

- (1) Pemeriksaan dalam rangka pertukaran informasi berdasarkan P3B yang melibatkan otoritas pajak negara mitra dapat dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak melalui Direktur Peraturan Perpajakan II.
- (2) Pemeriksa Pajak Indonesia yang berwenang hadir dalam Pemeriksaan ke Luar Negeri adalah Pemeriksa Pajak yang diusulkan oleh Direktur Pemeriksaan dan Penagihan dan ditetapkan oleh CA Indonesia.

- (3) Pemeriksa Pajak Negara Mitra P3B yang berwenang hadir dalam Pemeriksaan di Dalam Negeri adalah Pemeriksa Pajak dari Negara Mitra P3B yang ditunjuk oleh CA Negara Mitra P3B dan disetujui oleh CA Indonesia.
- (4) Setiap informasi dan data yang dipertukarkan wajib diperlakukan secara rahasia dan hanya diungkapkan kepada orang atau badan yang berwenang dan terkait sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 34 [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](#) dan ketentuan P3B terkait.
- (5) Petunjuk pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka permintaan informasi dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang pemeriksaan pajak yang berlaku.

Pasal 3

- (1) Pemeriksaan ke Luar Negeri adalah pendampingan yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak Indonesia atas pemeriksaan yang dilakukan oleh Negara Mitra P3B dalam rangka pemenuhan permintaan informasi oleh Pemerintah Indonesia.
- (2) Pemeriksaan ke Luar Negeri dapat dilaksanakan terhadap Wajib Pajak Negara Mitra P3B yang memperoleh penghasilan dari Indonesia atau Wajib Pajak Negara Mitra P3B yang transaksinya terkait dengan Wajib Pajak Indonesia yang sedang diperiksa di Indonesia dalam hal terkait upaya penghindaran pajak (tax avoidance), pengelakan pajak (tax evasion), dan penyalahgunaan P3B oleh pihak-pihak yang tidak berhak (tax treaty abuse).
- (3) Dalam hal dianggap perlu untuk dilakukan Pemeriksaan ke Luar Negeri, unit DJP dapat mengajukan permohonan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II.
- (4) Direktur Peraturan Perpajakan II melakukan koordinasi dengan Direktur Pemeriksaan dan Penagihan atas permohonan Pemeriksaan ke Luar Negeri yang diajukan Unit DJP terkait.
- (5) Direktur Peraturan Perpajakan II meneruskan permohonan kepada Negara Mitra P3B.
- (6) Dalam hal Pemeriksaan ke Luar Negeri dapat dilaksanakan, Pejabat Pajak Indonesia yang melakukan Pemeriksaan ke Luar Negeri harus melaporkan hasil Pemeriksaan ke Luar Negeri tersebut kepada Direktur Peraturan Perpajakan II dan ditembuskan kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan.
- (7) Direktur Peraturan Perpajakan II membuat surat pemberitahuan atas hasil Pemeriksaan ke luar negeri dan mengirimkannya kepada Negara Mitra P3B tempat pemeriksaan pajak dilaksanakan.

Pasal 4

Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan ke Luar Negeri diatur sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran I Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 5

Informasi atau data-data yang harus dicantumkan oleh Unit DJP yang mengusulkan Pemeriksaan ke Luar Negeri diatur sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran II Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 6

- (1) Dalam rangka memenuhi permintaan informasi dari Negara Mitra P3B, Direktur Jenderal Pajak dapat melaksanakan pemeriksaan untuk tujuan lain.
- (2) Dalam hal dilaksanakan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka pemenuhan permintaan informasi dari Negara Mitra P3B tersebut, Pemeriksa Pajak Negara Mitra P3B dapat melakukan pendampingan Pemeriksaan di Dalam Negeri.

- (3) Pemeriksaan di Dalam Negeri dapat dilaksanakan terhadap Wajib Pajak Indonesia yang memperoleh penghasilan dari Negara Mitra P3B atau Wajib Pajak Indonesia yang transaksinya terkait dengan Wajib Pajak Negara Mitra P3B yang sedang diperiksa oleh Negara Mitra P3B dalam hal terkait upaya penghindaran pajak (tax avoidance), pengelakan pajak (tax evasion), dan penyalahgunaan P3B oleh pihak-pihak yang tidak berhak (tax treaty abuse).
- (4) Direktorat Jenderal Pajak dapat menentukan apakah permintaan Pemeriksaan di Dalam Negeri sesuai dengan ketentuan terkait Exchange of Information dalam P3B Indonesia dengan Negara Mitra P3B.
- (5) Direktur Peraturan Perpajakan II berkoordinasi dengan Direktur Pemeriksaan dan Penagihan mengenai kemungkinan pelaksanaan Pemeriksaan di Dalam Negeri.
- (6) Dalam hal Pemeriksaan di Dalam Negeri dapat dilaksanakan, Direktur Peraturan Perpajakan II memberitahukan kepada Negara Mitra P3B tentang tata cara pemeriksaan di Indonesia serta waktu pelaksanaan pemeriksaan.
- (7) Pemeriksa Pajak Negara Mitra P3B dapat menghadiri pelaksanaan Pemeriksaan di Dalam Negeri paling lama 10 (sepuluh) hari kerja.
- (8) Hasil Pemeriksaan di Dalam Negeri harus dilaporkan oleh Tim Pemeriksa Pajak Indonesia yang melaksanakan Pemeriksaan di Dalam Negeri kepada Direktur Peraturan Perpajakan II dan ditembuskan kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan.
- (9) Terhadap Hasil Pemeriksaan di Dalam Negeri, Direktur Peraturan Perpajakan II memberikan informasi dan data yang diperoleh kepada Negara Mitra P3B pengirim sesuai dengan kebutuhan informasi yang diminta melalui prosedur Exchange of Information.

Pasal 7

Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak di Dalam Negeri diatur sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran III Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 8

Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku sejak tanggal ditetapkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengumuman Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
Pada tanggal 28 Desember 2011
DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

ttd.

A. FUAD RAHMANY

NIP 195411111981121001

PEDOMAN WAWANCARA

1. Bagaimana peran pertukaran informasi dalam mengurangi praktek *tax avoidance* dan *tax evasion*?
2. Menurut bapak/ibu negara mana yang memiliki *best practice* dalam hal melakukan ketentuan pertukaran informasi?
3. Apakah terdapat perbedaan pertukaran informasi antara Model UN dan Model OECD?
4. Mengapa Indonesia dalam melakukan pertukaran informasi menggunakan model OECD?
5. Bagaimana menurut bapak pelaksanaan pertukaran informasi yang selama ini telah dilakukan oleh DJP? Apakah sudah berjalan efektif sehingga dapat mengurangi praktek *tax avoidance* dan *tax evasion*?
6. Dalam model OECD terdapat tiga jenis EoI diluar on request, spontan dan rutin yaitu *tax examination aboard*, *industry wide* dan *simultaneous tax examination*. Mengapa DJP hanya melakukan pertukaran informasi jenis yang pertama?
7. Apakah sebenarnya mungkin DJP melakukan pertukaran informasi diluar jenis yang pertama?
8. Apa saja faktor penghambatan dan faktor pendukung yang dimiliki DJP untuk dapat melakukan pertukaran informasi jenis yang kedua?

HASIL WAWANCARA

Pewawancara : Faris Nur Hakim
Informan : Rachmanto Surahmat. Senior Partner KAP Ernst & Young
Waktu & Tempat : Selasa, 5 Juni 2012, Gedung Bursa Efek Indonesia Tower 1 Lantai 14

Faris : Bagaimana peran pertukaran informasi dalam mengurangi praktek *tax avoidance* dan *tax evasion*?

Rachmanto : Bisa. Pertukaran informasi bisa menjadi alat untuk mengurangi praktek *tax avoidance* dan *tax evasion*. Dengan catatan setiap negara mau dan bersedia melakukan *exchange of information* karena tidak selalu bisa atau tidak semua negara mau untuk melakukannya. Karena begini, *tax treaty* itu kan merujuknya harus kepada Vienna Convention, nah Vienna Convention kan mengatakan itu (pertukaran informasi) wajib dilaksanakan. Tapi disisi lain jika salah satu negara tidak bersedia melaksanakan apa ada sanksi? Tidak ada kan. Jadi itu kelemahannya disana.

Faris : Menurut bapak negara mana yang memiliki *best practice* dalam hal melakukan ketentuan pertukaran informasi?

Rachmanto : Oh ya sebenarnya bisa dibilang tidak ada yang paling bagus atau yang paling jelek semuanya sama lah.

Faris : Apakah terdapat perbedaan pertukaran informasi antara Model UN dan Model OECD?

Rachmanto : Tidak ada perbedaan ko. Intinya sama saja

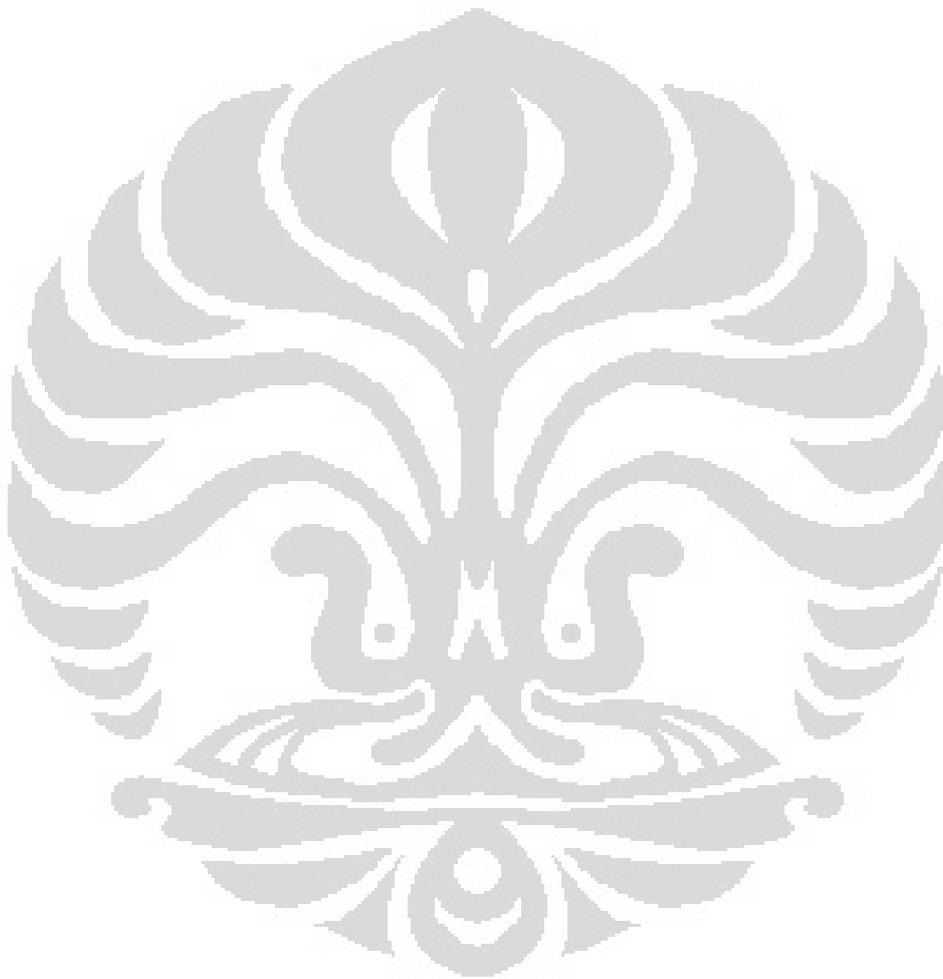
Faris : Mengapa Indonesia dalam melakukan pertukaran informasi menggunakan model OECD?

Rachmanto : Ya sebenarnya kan mau model OECD ataupun UN itu sama saja, tapi ini karena pengaturan dalm OECD itu lebih jelas dibandingkan dengan UN

Faris : Bagaimana menurut bapak pelaksanaan pertukaran informasi yang selama ini telah dilakukan oleh DJP? Apakah sudah berjalan efektif sehingga dapat mengurangi praktek *tax avoidance* dan *tax evasion*?

- Rachmanto :Sebetulnya tergantung dari volumenya. Dulu jaman saya masih di DJP itu informasi dari Amerika, Australia, Jepang dan lain-lainnya itu datang secara otomatis. Tapi sayangnya pertukarannya tidak seimbang kita tidak pernah mengirim informasi kesana. Jadi itu mungkin itu menjadi faktor negara lain juga tidak mau mengirimkan informasi. Artinya tidak seimbang dan tidak ada timbal balik.
- Faris :Dalam model OECD terdapat tiga jenis EoI diluar on request, spontan dan rutin yaitu tax examination aboard, industry wide dan simultaneous tax examination. Mengapa DJP hanya melakukan pertukaran informasi jenis yang pertama?
- Rachmanto :Iya kalo dilihat mungkin ini karena dari segi kemampuan melaksanakan jenis pertukaran informasinya.
- Faris :Apakah sebenarnya mungkin DJP melakukan pertukaran informasi diluar jenis yang pertama?
- Rachmanto :Ya kalo dibilang mampu sih ya mampu. Contohnya jenis spontan atau simultaneous. Kan itu intinya jika DJP melakukan pemeriksaan itu ada dijumpai data yang berhubungan dengan negara sana, terus langsung dikirimkan. Gak ada masalah itu dan bisa dilakukan. Cuma tidak dilaksanakan saja. Kemudian juga yang jenis pertukaran informasi jenis industry juga bisa dilakukan. Tapi pertukaran informasi untuk industri itu tidak boleh sembarangan dilakukan, karena di model OECD pun sudah dikasih batasan bahwa tidak semua informasi tentang kegiatan usaha wajib pajak dapat diberikan, kecuali jika sudah berada di pengadilan.
- Faris :Apa saja faktor penghambatan dan faktor pendukung yang dimiliki DJP untuk dapat melakukan pertukaran informasi jenis yang kedua?
- Rachmanto :Kalo pendukung sih ada beberapa, misalnya ada pertukaran informasi yang rutin itu kan laporan deviden ada di DJP. Nah sekaligus kekurangannya itu masalahnya data tersebut tidak disentralisir jadi tersebar di beberapa KPP. Selain itu hambatan lain itu mungkin karena prosedurnya, karena Ini kan karena yang memeriksa tingkat KPP atau Kanwil, sedangkan yang mengirimkan pertukaran informasi kan subdirektorat PKPI, jadi ini flow of information-nya kurang mulus. Nah kalo pendukung sih itu kan kita punya

peraturan, sebagai contoh untuk yang berdasarkan permintaan. Itu sangat bisa dilakukan karena kan dari Undang-Undang kita ada dasar hukumnya. Karena kan kalau yang seperti itu kan harus dilakukan audit, nah kalau audit kan sudah ada dasarnya karena kan audit dilakukan karena lebih bayar, rugi atau untuk keperluan lainnya, nah lainnya itu termasuk untuk itu.



HASIL WAWANCARA

Pewawancara : Faris Nur Hakim
Informan : Prof. Dr John Hutagaol. Tenaga Bidang Pengawasan dan Penegakan Hukum Perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak
Waktu & Tempat : Jumat, 8 Juni 2012, Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Lantai 8

Faris : Bagaimana peran pertukaran informasi dalam mengurangi praktek tax avoidance dan tax evasion?

John : Jadi gini *tax treaty* kan tujuannya ada dua, sebenarnya tujuannya ada banyak dan manfaatnya juga banyak tapi yang inti itu ada dua; pertama mencegah timbulnya pengenaan pajak berganda dan yang kedua memerangi praktek pengelakan pajak yang tax avoidance dan tax evasion. Kalo mencegah pengenaan pajak berganda caranya dengan membatasi hak pemajakan dari negara sumber. Kalo memerangi praktek pengelakan dan penggelapan pajak atau tax avoidance dan tax evasion itu caranya dari *tax treaty* adalah dengan melakukan *exchange of information*.

Faris : Menurut bapak negara mana yang memiliki best practice dalam hal melakukan ketentuan pertukaran informasi?

John : Wah kalo masalah *best practice* sih semua negara sama lah. Gak ada yang lebih bagus. Itu kan tergantung dari tiap-tiap negara memanfaatkan fasilitas ini saja.

Faris : Apakah terdapat perbedaan pertukaran informasi antara Model UN dan Model OECD?

John : Subtansinya sih hampir sama. Cuma metode-metodenya saja yang beda. Tapi subtansinya itu sama yaitu mencegah praktek-praktek *tax avoidance* dan *tax evasion* atau *international white color crime*.

Faris : Mengapa Indonesia dalam melakukan pertukaran informasi menggunakan model OECD?

John : Ya begini masalah, Model OECD ini kan selalu dikembangkan, beda dengan UN. Perkembangan OECD pun lebih maju daripada UN karena dia punya

permanen staf disana, jadi ada yang mengerjakan *day to day*. Jadi makanya Model OECD itu jauh lebih *advance* ketimbang UN.

Faris :Bagaimana menurut bapak pelaksanaan pertukaran informasi yang selama ini telah dilakukan oleh DJP? Apakah sudah berjalan efektif sehingga dapat mengurangi praktek tax avoidance dan tax evasion?

John :Nah untuk selama ini kita tuh kebalikan, kita lebih sering dapat data atau informasi berbasis *automatic*, tanpa kita minta itu *competent authority* Jepang tuh ngirim data, Australia juga ngirim. Tapi kita juga pernah mendapatkan data berdasarkan permintaan (*on request*). Sebaliknya kita, kita hanya baru dapat melaksanakan yang berdasarkan *on request*. Kalo ada permintaan dari *competent authority* Amerika atau Jepang baru kita lakukan. Tapi kalo tanpa permintaan kita kirim itu jarang bahkan belum sampai kesitu.

Faris :Dalam model OECD terdapat tiga jenis EoI diluar *on request*, spontan dan rutin yaitu tax examination aboard, industry wide dan simultaneous tax examination. Mengapa DJP hanya melakukan pertukaran informasi jenis yang pertama?

John :Sebenarnya itu kan metode-metode yang di introducing oleh OECD. Ya kita belum bisa melakukannya itu karena masalah administrasi saja. Jadi itu kan tergantung dari kemampuan administrasi masing-masing negara.

Faris :Apakah sebenarnya mungkin DJP melakukan pertukaran informasi diluar jenis yang pertama?

John :Kita ini sebenarnya mampu. Tapi untuk bisa kita laksanakan memerlukan *cost* yang lebih dibanding jika kita hanya melakukan yang pertukaran berdasarkan *on request*. Jadi kita mungkin akan memerlukan *additional cost*. Kan administratifnya lebih simpel kalo kita menggunakan *on request*.

Faris :Apa saja faktor penghambatan dan faktor pendukung yang dimiliki DJP untuk dapat melakukan pertukaran informasi jenis yang kedua?

John :Kendalanya itu mungkin yang utama yang administratif ya. Administratif kita sendiri. ini jenis pertukaran informasi yang lain belum bisa kita lakukan karena level of administrative kita. Kita ini baru sampai pertukaran informasi

yang berdasarkan permintaan. Ini karena on request itu lebih sederhana dibanding dengan jenis lain. Untuk jenis lain memang level administrasi kita belum mampu. Untuk hal-hal yang mendukung sih kita untuk melakukan pertukaran informasi sih itu punya data, data-data ini ya sebagian besar itu data kepatuhan wajib. Dari mulai SPT sampai bukti-bukti potong. Kemudian juga data-data perhitungan pajaknya. Nah kalo dari segi peraturan jika tidak ada perubahan sampai saat ini sudah sangat mengakomodir bagi kita untuk bisa melakukan pertukaran informasi. Kecuali nantinya kita rasakan ada hal-hal atau kejadian-kejadian tertentu yang mengharuskan kita memperbaiki atau menambah peraturannya. Agar peraturannya bisa meng-capture pertukaran informasi.



HASIL WAWANCARA

Pewawancara : Faris Nur Hakim
Informan : Prof. Gunadi. Dosen Perpajakan Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI
Waktu & Tempat : Kamis, 31 Mei 2012, MUC Building Lantai 1

Faris : Bagaimana peran pertukaran informasi dalam mengurangi praktek tax avoidance dan tax evasion?

Gunadi : Iya kan memang salah satu tujuan dari *tax treaty* itu untuk mengurangi praktek-praktek *tax avoidance* dan *tax evasion*, nah salah satu caranya memang dengan memanfaatkan pertukaran informasi ini.

Faris : Menurut bapak negara mana yang memiliki best practice dalam hal melakukan ketentuan pertukaran informasi?

Gunadi : Ah sama saja itu. Tidak ada yang lebih bagus atau lebih jelek.

Faris : Apakah terdapat perbedaan pertukaran informasi antara Model UN dan Model OECD?

Gunadi : Sepertinya tidak ada bedanya

Faris : Bagaimana menurut bapak pelaksanaan pertukaran informasi yang selama ini telah dilakukan oleh DJP? Apakah sudah berjalan efektif sehingga dapat mengurangi praktek tax avoidance dan tax evasion?

Gunadi : Sepertinya masih kurang ya. Karena kalo masalah ini bisa dilihat aja dari jumlah pertukarannya, kalo memang banyak mungkin bisa dibilang sudah efektif.

Faris : Apakah sebenarnya mungkin DJP melakukan pertukaran informasi diluar jenis yang pertama?

Gunadi : Iya sangat mungkin, sebagai contoh kalau kunjungan ke luar negeri itu ya mungkin banget, asalkan kita dapat persetujuan dari competent authority disana. Nantinya juga selama pemeriksaan kita bakal didampingi.

HASIL WAWANCARA

Pewawancara : Faris Nur Hakim
Informan : Dian Hatianindri. Sub Direktorat Perjanjian dan Kerjasama
Perpajakan Internasional (Subdit PKPI), Direktorat Jenderal Pajak
Waktu & Tempat : Kamis, 8 Mei 2012, Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak Lantai 12

Faris :Model pertukaran informasi apakah yang menjadi acuan DJP dalam melaksanakan pertukaran informasi?

Dian H :Perlu diketahui kalau Indonesia dalam melakukan P3B dengan negara mitra itu menggunakan model gabungan antara OECD model dengan UN Model. Pada dasarnya, kalau spesifik mengenai artikel EOI, kita menganut model OECD.

Faris :Dari semua jenis pertukaran informasi, jenis pertukaran informasi yang bagaimana yang dapat dilaksanakan oleh DJP?

Dian H :Sesuai PER -67, kita melakukan Inbound/Outbond EOI, SPontaneous EOI, dan Automatic EOI.

Faris :Negara mana yang paling sering melakukan pertukaran informasi dengan DJP?

Dian H :Kalau ditanya mana yang paling sering, saya ngga bisa jawab, karena rata2 ada lah. ada Jepang, Belanda, Australia, Norwegia, Singapura, dll.. banyak

Faris :Apa saja hambatan yang dialami DJP dalam melaksanakan pertukaran informasi?

Dian H :Kalau menurut saya pribadi, hambatannya adalah waktu. begitu kita melakukan EOI, meminta informasi ke negara mitra, kita ngga bisa membatasi kapan harus dibalas. jadi, kita nanya, dan tunggu. yang dikuatirkan WP sedang dalam proses keberatan atau banding, padahal kita ngga bisa mengontrol kapan pihak mitra mengirimkan jawaban.