



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS FORMULASI KEBIJAKAN BANTUAN  
PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN PERSETUJUAN  
PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DI INDONESIA**

**SKRIPSI**

**ISTIARTI PRIMADINI**

**0806464551**

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



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS FORMULASI KEBIJAKAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK  
BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA  
(P3B) DI INDONESIA**

**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi

**ISTIARTI PRIMADINI**

**0806464551**

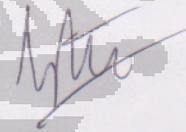
**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK  
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL  
DEPOK  
JULI 2012**

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Istiarti Primadini

NPM : 0806464551

Tanda Tangan : 

Tanggal : 29 Juni 2012

## HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :

Nama : Istiarti Primadini  
NPM : 0806464551  
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal  
Judul Skripsi : ANALISIS FORMULASI KEBIJAKAN BANTUAN  
PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN  
PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK  
BERGANDA (P3B) DI INDONESIA

telah berhasil 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 : Dra. Rainingsih Hardjo, M.A

Sekretaris Sidang : Nidaan Khafian, S.Sos

Penguji Ahli : Dr. Ning Rahayu, M.Si

Pembimbing : Wisamodro Jati, S.Sos, M.Int.Ta

Ditetapkan di : Depok  
Tanggal : 29 Juni 2012

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya pada penulis sehingga tugas penulisan skripsi yang berjudul “ANALISIS FORMULASI KEBIJAKAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DI INDONESIA” 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.

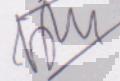
Dalam masa-masa penulisan, penulis tidak terlepas dari bantuan dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan rasa terima dan rasa hormat serta penghargaan yang setulus-tulusnya kepada pihak-pihak yang telah banyak membantu sehingga skripsi ini dapat terwujud, kepada:

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 Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI.
5. Drs. Iman Santoso, M.Si, selaku pembimbing akademis penulis karena telah memberikan saran-saran selama penulis menjalani masa kuliah di FISIP UI.
6. Wisamodro Jati, S.Sos, M.Int.Tax, selaku pembimbing skripsi yang telah meluangkan waktu dan kesabarannya dalam membimbing, mengarahkan dan mendukung penulis selama penyusunan skripsi.
7. Dra. Rainingsih Hardjo, M.A, selaku ketua sidang yang telah memberikan banyak masukan dan inspirasi sehingga membuat penulisan ini menjadi lebih baik.
8. Dr. Ning Rahayu, M.Si, selaku penguji sidang yang memberikan banyak masukan dan inspirasi sehingga membuat penulisan ini menjadi baik secara teknis dan materi.

9. Nidaan Khafian, S.Sos, selaku sekretaris sidang yang telah memberikan banyak masukan dan saran yang baik sehingga memperlengkapi penulisan skripsi ini.
10. Para Dosen Ilmu Administrasi Fiskal yang telah memberikan ilmu-ilmu yang berguna dan bermanfaat selama penulis menjalankan masa kuliah di FISIP UI.
11. Prof.Dr.Gunadi, Prof. John Hutagaol, Bapak Rachmanto Surachmat, Bapak Hadi Rahmat Purnama, Bapak Gerritz Tampubolon, Bapak Eddy Mangkuprawira, dan Mbak tiwi sebagai narasumber penulis yang telah menyediakan waktu dan banyak membantu dalam perolehan informasi dan ilmu yang penulis butuhkan.
12. Ibunda Yulidar dan Ayahanda Lutsar serta kakak-kakakku Arya Lazuardi beserta keluarga (Kak Orin dan Abiyyu si lucu), Kaisar Kamajaya, dan Bang Eri yang telah memberikan dorongan moril dan materil selama penyusunan skripsi.
13. Teman-teman dan 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 harapan dan 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, 29 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 : Istiarti Primadini  
NPM : 0806464551  
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 FORMULASI KEBIJAKAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK  
BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B)  
DI INDONESIA”

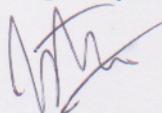
beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalih media/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat dan memublikasikan tugas karya akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta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

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada Tanggal : 29 Juni 2012

Yang menyatakan



(Istiarti Primadini)

## ABSTRAK

**Nama** : **ISTIARTI PRIMADINI**  
**Program Studi** : **Ilmu Administrasi Fiskal**  
**Judul** : **Analisis Formulasi Kebijakan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Di Indonesia**

Penelitian ini membahas formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) di Indonesia. Tujuan penelitian adalah menganalisis formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B yang telah disepakati oleh Indonesia. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian deskriptif. Pengumpulan data dilakukan melalui wawancara mendalam dan literatur yang berasal dari artikel, buku, peraturan dan sumber lain. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa adanya pasal bantuan penagihan pajak di P3B Indonesia dan di dalam Multilateral Convention, maka diperlukan aturan domestik yang mengatur tentang bantuan penagihan pajak. Per-42/PJ/2011 membatasi bantuan penagihan pajak untuk jenis pajak yang sudah diatur khusus dalam pasal bantuan penagihan pajak di P3B dan berlaku untuk penduduk dari negara pihak yang terikat P3B. Tindakan Bantuan penagihan pajak masih bersifat pemantauan pembayaran pajak, belum sampai pada tindakan penagihan aktif dikarenakan belum ada basis hukum untuk melegalkan penerbitan SKP atau instrumen legal lainnya sebagai dasar penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak.

**Kata Kunci:**

*Assistance in the Collection of Taxes, Tax Treaty, Recovery*

## ABSTRACT

**Name** : **ISTIARTI PRIMADINI**  
**Study Program** : **Fiscal Administration**  
**Title** : **Analysis Formulation of The Policy of Assistance In The Collection of Taxes Based on Avoidance of Double Taxation Agreement In Indonesia**

This research discusses the formulation of the policy of assistance in the collecting of taxes based on Avoidance of Double Taxation Agreement in Indonesia. The research objective is to analyze the formulation of the policy of assistance in the collecting of taxes based on Avoidance of Double Taxation Agreement agreed upon by Indonesia government. This study used a qualitative approach to the type of descriptive research. The data was collected through in-depth interviews and the literature that comes from articles, books, legislation and other sources. The study concluded that the assistance in the collection of taxes in P3B Indonesia and in the Multilateral Convention, the necessary domestic rules of assistance in the collection of taxes. Per-42/PJ/2011 restrict tax covered for types of taxes that have been specially arranged in article of assistance in the collection of taxes in Avoidance of Double Taxation Agreement and applies to residents of the state party is bound by Avoidance of Double Taxation Agreement. Action of assistance in the collection of taxes are still monitoring of tax payment, not to the active collection action because there is no legal basis for legalizing the issuance of tax assessment or other legal instruments as the basis in order to assistance in the collection of taxes.

Key words:

*Assistance in the Collection of Taxes, Tax Treaty, Recovery*

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR.....	v
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI.....	vi
ABSTRAK.....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
<b>BAB 1 PENDAHULUAN</b>	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Pokok Permasalahan.....	4
1.3. Tujuan Penelitian.....	6
1.4. Signifikansi Penelitian.....	7
1.4.1 Signifikansi Akademis.....	7
1.4.2 Signifikansi Praktis.....	7
1.5. Sistematika Penulisan.....	7
<b>BAB 2 Kerangka Pemikiran</b>	
2.1. Tinjauan Pustaka.....	9
2.2. Tinjauan Literatur.....	11
2.2.1. Kebijakan Publik.....	11
2.2.1.1. Analisis Kebijakan.....	12
2.2.2. Kebijakan Pajak.....	12
2.2.3. Sistem Pemungutan Pajak.....	14
2.2.4. Utang Pajak.....	15
2.2.5. Hubungan Hukum Internasional dan Hukum Naional.....	16
2.2.6. Hukum Perjanjian Internasional.....	17
2.2.7. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.....	21
2.2.8. Penagihan Pajak.....	22
2.3. Kerangka Pemikiran.....	24
<b>BAB 3 METODE PENELITIAN</b>	
3.1. Pendekatan Penelitian.....	25
3.2. Jenis Penelitian.....	26
3.2.1. Jenis Penelitian Berdasarkan Tujuan Penelitian.....	26
3.2.2. Jenis Penelitian Berdasarkan Manfaat Penelitian.....	27
3.2.3. Jenis Penelitian Berdasarkan Dimensi Waktu.....	27
3.2.3. Jenis Penelitian Berdasarkan Teknik Pengumpulan Data.....	28
3.3. Teknik Analisis Data.....	29
3.4. Informan.....	30
3.5. Site Penelitian.....	31
3.6. Batasan Penelitian.....	31

<b>BAB 4 GAMBARAN UMUM BANTUAN PENAGIHAN PAJAK (ASSISTANCE IN THE COLLECTION OF TAXES)</b>	
4.1. Sekilas OECD.....	32
4.2. Bantuan Penagihan Pajak Model OECD.....	33
4.3. Bantuan Penagihan Pajak di Indonesia.....	38
4.3.1. Prosedur Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak di Indonesia.....	39
4.3.1.1 Bantuan Penagihan Pajak Ke Luar Negeri.....	39
4.3.1.2 Bantuan Penagihan Pajak Ke Dalam Negeri.....	41
4.4. Sekilas <i>Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters</i> .....	49
<b>BAB 5 ANALISIS FORMULASI KEBIJAKAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN P3B DI INDONESIA</b>	
5.1. Latar Belakang Diterbitkannya Peraturan Pelaksana Bantuan Penagihan Pajak .....	53
5.1.1. <i>Person Covered</i> dan <i>Tax Covered</i> Bantuan Penagihan Pajak	
5.1.2 Tindakan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Per-42/PJ/2011.....	59
<b>BAB 6 SIMPULAN DAN SARAN</b>	
6.1. Simpulan.....	73
6.2. Saran.....	74
<b>DAFTAR REFERENSI.....</b>	<b>75</b>
<b>DAFTAR RIWAYAT HIDUP.....</b>	<b>80</b>
<b>LAMPIRAN</b>	

## DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Perkembangan PDB, APBN, dan Penerimaan Pajak Tahun 2005-2012.....	4
Tabel 2.1	Perbandingan Penelitian yang dilakukan peneliti dengan Penelitian Sebelumnya.....	10
Tabel 2.2	Perbandingan Teori Mengenai Hubungan Hukum Internasional dan Hukum Nasional.....	19
Tabel 4.1	Struktur Pasal 27 OECD Model.....	35
Tabel 4.2	Pengguna Pasal 27 Versi OECD Model .....	37
Tabel 4.3	Daftar P3B Indonesia Yang Memiliki Pasal Bantuan Penagihan Pajak.....	38
Tabel 4.4	Daftar Negara-Negara dalam <i>Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter</i> .....	46
Tabel 5.2	Pajak yang dicakup dalam Rangka Bantuan Penagihan Pajak.....	57

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.3	Skema Kerangka Pemikiran.....	24
Gambar 4.1	Prosedur Permintaan Bantuan Penagihan Pajak Ke Luar Negeri.....	40
Gambar 4.2	Prosedur Bantuan Penagihan Pajak Ke Dalam Negeri.....	42
Gambar 4.3	Prosedur Menjadi Pihak Dalam <i>Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter</i> .....	47



## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Hasil wawancara peneliti dengan Gerritz Tampubolon  
(Kepala Seksi Perjanjian Amerika dan Afrika Dir. Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak )
- Lampiran 2 Hasil wawancara peneliti dengan Pratiwi Eka S  
(Staff PKPI Dir. Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak)
- Lampiran 3 Hasil wawancara peneliti dengan Rachmanto Surachmat  
(Praktisi Perpajakan/Ahli Pajak Internasional)
- Lampiran 4 Hasil wawancara peneliti dengan Gunadi  
(Dosen Administrasi Fiskal FISIP UI)
- Lampiran 5 Hasil wawancara peneliti dengan John Hutagaol  
(Dosen FE UI)
- Lampiran 6 Hasil wawancara peneliti dengan Hadi Rahmat Purnama  
(Dosen Hukum Internasional FH UI)
- Lampiran 7 Hasil wawancara peneliti dengan I Nyoman Widia  
(Kasubbid KUP &PPSP Badan Kebijakan Fiskal)
- Lampiran 8 Hasil wawancara peneliti dengan Eddy Mangkuprawira  
(Dosen Administrasi FISIP Fiskal UI)
- Lampiran 9 PER - 42/PJ/2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda

# BAB 1

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Masalah

Kerja sama internasional merupakan rangkaian kegiatan antar bangsa-bangsa di dunia dalam mengadakan hubungan timbal balik untuk dapat saling memenuhi kegiatannya. Kerja sama internasional dapat meliputi kerja sama di bidang politik, sosial, pertahanan keamanan, kebudayaan, dan ekonomi, berpedoman pada politik luar negeri masing-masing.

OECD yang beranggotakan negara-negara maju sangat peduli mengenai kerjasama internasional dalam hal perpajakan. Pajak dalam hubungan antar negara sering dipermasalahkan. Terutama kerja sama bagi perusahaan multinasional yang mengembangkan usahanya ke seluruh dunia. Permasalahan perpajakan atas warga negara sering muncul dipermukaan. OECD *Model Convention* kemudian hadir sebagai suatu solusi pemecahan permasalahan tersebut. Negara-negara yang tergabung dalam keanggotaan di OECD dapat merasakan manfaat yang sangat menguntungkan khususnya dalam hal permasalahan perpajakan internasional. Hubungan resiprokal yang baik pun dapat mendorong investasi dua arah dari negara-negara yang tergabung dalam keanggotaan OECD. Keuntungan negara-negara dalam keanggotaan OECD adalah dapat mengembangkan kerja sama dalam hal perpajakan internasional melalui *tax treaty* dengan negara-negara lain (Langelo Samuel Dendeng, *Pajak Internasional, Indonesia, dan keanggotaan OECD*, [www.news.detik.com](http://www.news.detik.com), 2010).

Pada tahun 1980-an, OECD dan *Council of Europe* seperti Belgia, Denmark, Finlandia, Islandia, Belanda, Norwegia, Polandia, Swiss, dan Amerika Serikat bersama-sama membentuk sebuah Perjanjian *Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*. Perjanjian tersebut ditandatangani tanggal 25 Januari 1988 dan mulai berlaku pada tahun 1995. Perjanjian itu menyediakan bantuan administratif pertukaran informasi, bantuan penagihan pajak, dan *service document*. Cakupan pajaknya yaitu pajak penghasilan, *capital gains*, kekayaan, keamanan sosial, *VAT* dan *sales tax*, cukai, pajak kekayaan tak bergerak, dan

pajak kekayaan bergerak seperti mobil. Pajak tersebut juga termasuk denda-denda dan biaya penagihan. (William Byrnes, *Mutual Assistance in the Recovery of Tax Claims*, [www.profwilliambyrnes.com](http://www.profwilliambyrnes.com), 2009). Perjanjian Multilateral antara OECD dan *Council of Europe* tersebut merupakan salah satu bentuk kerjasama internasional dalam hal perpajakan. Kerjasama internasional merupakan cara yang efektif untuk negara-negara mempertahankan kedaulatannya dan memastikan pembagian hak pemajakan yang benar antara mitra *tax treaty*. Perkembangan internasional yang mengakibatkan pergerakan sumber daya manusia, modal, barang-barang, dan jasa meningkatkan kemungkinan-kemungkinan penghindaran pajak dan pengelakan pajak.

Dalam era globalisasi saat ini, negara-negara semakin memperkuat kerjasama untuk mencegah penyalahgunaan sistem keuangan global yang memiliki cakupan amat luas, termasuk dalam hal perpajakan. Globalisasi menghadirkan tantangan terhadap administrasi perpajakan di seluruh dunia dan memperkuat *mutual assistance* sebagai mekanisme untuk sebuah kerjasama administratif antara negara-negara dengan tetap memperhatikan isu mengenai hukum perpajakan internasional. *Mutual assistance* berkembang antara negara-negara dengan mengikatkan diri pada perjanjian-perjanjian untuk mencegah pengenaan pajak berganda, *tax avoidance*, dan *tax evasion* (Jestin, *Mutual Legal assistance in Tax Matters Recent Trends and Challenge Ahead*, 2008).

Cockfield dalam *Jurisdiction to Tax: A Law and Tecnology Perspective* menyatakan bahwa perdagangan lintas negara dan peningkatan investasi serta kecanggihan teknologi menurunkan kemampuan Pemerintah untuk menegakkan hukum pajaknya secara efektif. Hal itu menjadi perhatian besar Pemerintah dalam menghadapi tantangan untuk menagih pajak pada transaksi lintas negara dan ini menimbulkan perhatian pada: 1) Kehilangan pendapatan pajak; 2) kelemahan penegakan yurisdiksi yang membedakan perusahaan nasional dengan perusahaan luar negeri; 3) Pemerintah cenderung mengenakan pajak terhadap unsur *less mobile* seperti tenaga kerja dan properti, sebagai akibat dari dorongan redistribusi kemakmuran yang demokratis; 4) biaya kepatuhan meningkatkan biaya memulai bisnis dan membuat perusahaan tidak ingin memperluas bisnis mereka ke dalam pasar luar negeri (Da Cunha, *Extraterritorial Enforcement of Tax Laws*, 2011).

Kepedulian atas fenomena tersebut, mendorong negara-negara di dunia untuk memakai instrumen bilateral dan multilateral untuk memajukan kerjasama internasional dalam hal-hal administrasi perpajakan termasuk bantuan dalam penagihan pajak. Kebutuhan untuk memelihara pendapatan pajak dan melawan penghindaran dan pengelakan pajak, mendorong negara untuk mengubah pandangannya terhadap bantuan penagihan pajak.

Wajib Pajak dapat memiliki aset diseluruh dunia, tapi otoritas pajak secara umum tidak bisa melewati batas kewenangan mereka untuk mengambil tindakan penagihan pajak. Walaupun tersedia dasar hukum bilateral atau multilateral yang tepat, otoritas pajak bisa menagih pajak melewati batas negaranya dengan bantuan negara lain. Dalam negara-negara hukum umumnya, prinsip umum dari hukum pajak internasional bahwa sebuah negara tidak akan membantu pelaksanaan penagihan pajak negara lain. Namun, prinsip hukum tersebut yang dikenal "*the revenue rule*", secara perlahan-lahan ditinggalkan sebagai hasil dari peningkatan mobilitas wajib pajak dan modal. Negara-negara memperoleh peningkatan kesempatan untuk menggunakan bantuan penagihan pajak, apabila terdapat kesepakatan. (Da Cunha, *Extraterritorial Enforcement of Tax Laws*, 2011).

Dalam Panduan Manual Implementasi Bantuan Penagihan Pajak dari OECD, dinyatakan bahwa bantuan penagihan pajak biasanya dikaitkan dengan negara-negara bertetangga dengan ikatan ekonomi dan politik yang kuat dan terikat oleh perjanjian bilateral dan multilateral. Bantuan penagihan pajak dalam perjanjian pajak bilateral agak dibatasi dan OECD *Model Convention* tidak memasukkan pasal tentang bantuan penagihan pajak sampai tahun 2003.

Selain itu, OECD report, *Harmful Tax Competition: an Emerging Global Issue* tahun 1998, memberi perhatian utama terhadap peningkatan *tax evasion* apabila suatu negara tidak menyelenggarakan penagihan pajak negara lain ([www.oecd.org](http://www.oecd.org), 1998). Karena itu, Dewan OECD memasukkan Pasal 27 tentang bantuan penagihan pajak pada OECD *Model Convention* tahun 2003. Pasal ini sebagai dasar saling membantu antar negara yang terikat perjanjian untuk penagihan pajak yang ditetapkan oleh negara-negara yang berunding. Pasal ini sifatnya pilihan dan dapat dimasukkan dalam sebuah perjanjian bilateral dimana masing-masing negara berdasarkan beberapa faktor menyetujui untuk saling

menyediakan bantuan penagihan pajak, yaitu kepentingan investasi *cross border*, resiprositas, kemampuan administratif dan kesamaan level standar hukum, khususnya yang berkaitan dengan perlindungan hak-hak hukum wajib pajak.

## 1.2 Pokok Permasalahan

. Di Indonesia, pajak merupakan sumber utama penerimaan negara disamping penerimaan dari sumber migas dan non migas. Kontribusi penerimaan pajak terhadap APBN Indonesia dari tahun ke tahun meningkat. Sebagai gambaran nyata, dapat dilihat tabel di bawah ini:

**Tabel 1.1**  
**Perkembangan PDB, APBN dan Penerimaan Pajak Tahun 2005-2012**

Tahun	PDB (miliar Rp)	APBN (miliar Rp)	Penerimaan Pajak (miliar Rp)	Rasio terhadap APBN	Tax Ratio
2005	2.774.281,1	495.224,2	347.031,1	70,1 %	12,5%
2006	3.339.216,8	637.987,2	409.203,0	64,1%	12,3%
2007	3.950.893,2	707.806,1	490.988,7	69,4%	12,4%
2008	4.951.356,7	981.609,4	658.700,8	67,1%	13,3%
2009	5.613.441,7	848.763,2	619.922,2	73%	11%
2010	6.253.789,5	995.271,5	723.306,6	74,9%	11,9%
2011*	7.006.726,8	1.169.914,6	878.685,2	75,1%	12%
2012**	-	1.292.877,7	1.019.332,4	78,8%	-

Sumber: [www.anggaran.depkeu.go.id](http://www.anggaran.depkeu.go.id)

\*) APBN-P 2011

\*\*\*) RAPBN 2012

Dalam struktur keuangan negara, tugas dan fungsi penerimaan pajak dijalankan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) di bawah Departemen Keuangan Republik Indonesia. Target penerimaan pajak yang harus dipenuhi DJP selalu meningkat dari tahun ke tahun untuk mendanai anggaran pemerintah yang tiap tahun terus meningkat. DJP berusaha mencari cara untuk mengejar penghasilan dan kekayaan sebenarnya Wajib Pajak (WP). Sistem *full self assessment* di

Indonesia bergantung pada kesadaran masyarakat yang tinggi untuk menentukan dan menghitung sendiri utang pajak mereka. Walaupun WP menyadari bahwa pajak adalah kewajiban yang harus dipenuhi, selalu ada upaya untuk menghindari dari kewajiban memenuhi kewajiban perpajakan. Jika hal ini dibiarkan, maka akan banyak tunggakan pajak yang tidak tertagih. Salah satu upaya yang dilakukan DJP untuk memaksa WP memenuhi kewajibannya adalah melalui tindakan atau upaya penagihan. Tindakan penagihan sendiri memiliki rangkaian yang dirancang sedemikian rupa agar dapat berhasil. (Liliyanti, 2008, h. 4-5)

WP seharusnya membayar utang pajak dengan sukarela dan tepat waktu. Saat mereka tidak membayar tepat waktu dan membayar penuh, administrasi pajak suatu negara memiliki kekuatan untuk menagih hanya dalam teritori negara tersebut. Masalah muncul saat wajib pajak meninggalkan teritori negara tersebut tanpa menyelesaikan utang pajaknya terlebih dahulu atau tidak punya aset dalam teritori negara tersebut yang dapat mencukupi pembayaran utang pajak. Karena teritori membatasi kekuatan administrasi pajak, maka administrasi pajak tidak bisa memaksakan kewenangan mereka atas aset wajib pajak yang ada di luar teritori negara. Perjanjian internasional dibutuhkan untuk mengizinkan administrasi pajak suatu negara untuk membantu penagihan utang pajak negara lain. Oleh karena itu, beberapa negara memasukkan pasal tentang bantuan penagihan pajak dalam perjanjian bilateral dan multilateral.

Selama ini penagihan pajak di Indonesia hanya dapat dilaksanakan di dalam negeri saja. Namun, untuk mengejar penerimaan pajak, DJP dapat meminta bantuan menagih pajak kepada *competent authority* negara mitra *tax treaty* Indonesia. Permintaan bantuan untuk menagih pajak kepada negara mitra ini diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang mulai berlaku sejak 28 Desember 2011. Direktur Penyuluhan Pelayanan dan Humas DJP, Dedi Rudaedi, menyatakan bahwa permintaan bantuan penagihan pajak kepada negara mitra dapat dilakukan oleh DJP jika terdapat utang pajak yang masih dapat ditagih berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia (Dedi Rudaedi, *Jalin Kerjasama, DJP Dapat Tagih Pajak Ke luar negeri*, [www.djp.go.id](http://www.djp.go.id)).

economy.okezone.com, 2012). Fasilitas untuk menagih pajak ini juga berlaku sebaliknya apabila negara mitra yang meminta bantuan penagihan pajak kepada *competent authority* di Indonesia. Akan tetapi, hanya ada 8 P3B Indonesia dengan negara mitra yang memuat pasal mengenai bantuan penagihan pajak..

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas, maka pokok permasalahan yang akan diangkat dalam penelitian ini adalah:

Bagaimana formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B yang telah disepakati oleh Pemerintah Indonesia?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B yang telah disepakati oleh Pemerintah Indonesia

### **1.4 Signifikansi Penelitian**

Signifikansi penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### **1.4.1 Signifikansi Akademis**

Dari segi akademis, dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi perkembangan pengetahuan dan tambahan informasi secara umum mengenai kebijakan bantuan penagihan pajak di Indonesia. Disamping itu, tulisan ini dapat dijadikan sebagai bahan bacaan untuk mendalami pembahasan bantuan penagihan pajak.

#### **1.4.2 Signifikansi Praktis**

Dari segi praktis tulisan ini diharapkan dapat menjadi salah satu acuan dan masukan bagi pemerintah dalam menetapkan dan melaksanakan peraturan yang terkait dengan penelitian ini guna meningkatkan perbaikan dalam pelaksanaan bantuan penagihan pajak dan kelanjutannya mempengaruhi administrasi dan sistem perpajakan di Indonesia. Adapun manfaat-manfaat lain yang bisa didapat ialah penulis berupaya menganalisa sejelas mungkin tema terkait sesuai dengan kemampuan penulis agar tulisan ini mampu membuat setiap pembacanya paham

dan objektif dalam menilai situasi dan kondisi perkembangan perpajakan pada saat ini dan dimasa mendatang

### **1.5 Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari enam bab yang masing-masing terbagi menjadi beberapa sub-bab, agar dapat mencapai suatu pembahasan atas permasalahan pokok yang lebih mendalam dan mudah diikuti. Garis besar penulisan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut: Dalam penulisan ini, peneliti membagi ke dalam beberapa bagian. Adapun sistematika dari penulisan ini disajikan sebagai berikut:

#### **BAB I PENDAHULUAN**

Bab ini merupakan pendahuluan dari penulisan skripsi, yang menguraikan mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penulisan, dan sistematika penulisan.

#### **BAB II KERANGKA PEMIKIRAN**

Pada Bab ini akan diuraikan tinjauan pustaka dari penelitian-penelitian terdahulu, berbagai teori-teori yang akan digunakan sebagai acuan dalam menganalisis penelitian ini. Peneliti mencoba mengaitkan masalah dengan teori konsep untuk memadukan seluruh materi yang ada, kaitannya dengan masalah penelitian dan cara mengungkapkan dasar-dasar teoritis, konseptual, dan logis.

#### **BAB III METODE PENELITIAN**

Bab ini menguraikan metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yang terdiri dari pendekatan penelitian, jenis penelitian, teknik pengumpulan data, teknik analisis data, narasumber/informan, site penelitian, dan batasan penelitian

#### **BAB IV GAMBARAN UMUM BANTUAN PENAGIHAN PAJAK**

Bab ini peneliti akan mengulas bantuan penagihan pajak model OECD dan bantuan penagihan pajak di Indonesia.

#### **BAB V ANALISIS FORMULASI KEBIJAKAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN PERSETUJUAN**

## **PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DI INDONESIA**

Pada bab ini peneliti akan menganalisis formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B yang telah disepakati oleh Pemerintah Indonesia

### **BAB VI SIMPULAN DAN SARAN**

Bab ini memberikan simpulan atas permasalahan yang telah dianalisis pada penelitian ini. Simpulan diberikan dalam bentuk jawaban secara ringkas atas pertanyaan yang diajukan dalam pokok permasalahan. Bab ini juga memberikan rekomendasi terkait dengan saran-saran yang bersifat praktis maupun teoritis.

## BAB 2

### KERANGKA PEMIKIRAN

#### 2.1 Tinjauan Pustaka

Penelitian yang membahas tentang formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia belum pernah dilakukan di lingkungan Universitas Indonesia, khususnya dalam studi Ilmu Administrasi Fiskal. Peneliti didalam penelitiannya melihat pada penelitian terdahulu untuk dijadikan tinjauan pustaka.

Penelitian yang dilakukan oleh Rita Correia da Cunha berupa jurnal dengan judul “*Extraterritorial Enforcement of Tax laws*”. Secara umum Rita Correia da Cunha dalam penelitiannya menggambarkan dan menganalisis fenomena globalisasi yang meningkatkan pergerakan atau perpindahan manusia, modal, barang, dan jasa meningkatkan kemungkinan terjadinya *tax evasion* dan *tax avoidance*, serta fenomena tersebut mengarahkan negara kedaulatan untuk menggunakan instrumen bilateral dan multilateral untuk memajukan kerjasama internasional dalam hal perpajakan, termasuk bantuan penagihan pajak untuk menjaga penerimaan pajak dari *tax evasion* dan *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan berjudul Analisis Formulasi Kebijakan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B yang telah disepakati oleh Pemerintah Indonesia. Untuk lebih mempermudah dan memperjelas perbedaan skripsi yang ditulis oleh penulis dengan penelitian sebelumnya, berikutnya disajikan dalam bentuk matriks.

**Tabel 2.1**  
**Perbandingan Penelitian yang dilakukan peneliti dengan Penelitian sebelumnya**

Keterangan	Rita Correia da Cunha	Peneliti
<b>Judul</b>	<i>Extraterritorial Enforcement of Tax Laws</i>	Analisis Formulasi Kebijakan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia
<b>Pendekatan Penelitian</b>		Kualitatif
<b>Kesimpulan Penelitian</b>	<p>Perkembangan pergerakan internasional dari manusia, modal, barang, dan jasa meningkatkan kemungkinan terjadinya <i>tax evasion</i> dan <i>tax avoidance</i>. Fenomena tersebut mengarahkan negara kedaulatan untuk menggunakan instrumen bilateral dan multilateral untuk memajukan kerjasama internasional dalam hal perpajakan, termasuk bantuan penagihan pajak untuk menjaga penerimaan pajak dari <i>tax evasion</i> dan <i>tax avoidance</i>.</p> <p>Kebutuhan untuk menjaga penerimaan pajak dari <i>tax evasion</i> dan <i>tax avoidance</i> memaksa negara-negara untuk</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Latar Belakang Diterbitkannya Per-42/PJ/2011 adalah Adanya pasal bantuan penagihan pajak di P3B Indonesia dan di dalam Multilateral Convention, maka diperlukan aturan domestik yang mengatur tentang bantuan penagihan pajak. Berdasarkan Pasal 25 ayat (2) PP 94 Tahun 2010 bahwa dalam rangka penerapan P3B, tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak</li> <li>• Per-42/PJ/2011 sebagai peraturan pelaksana bantuan</li> </ul>

	<p>mengubah pandangan tradisional terhadap bantuan penagihan pajak. Dalam pandangan “<i>revenue rule</i>”, kerjasama antara administrasi pajak didasarkan pada sebuah perjanjian internasional yang menyediakan bentuk kerjasama tersebut.</p>	<p>penagihan pajak di Indonesia tunduk kepada ketentuan yang diatur dalam P3B sehingga berlaku untuk penduduk dari negara pihak yang terikat P3B dan jenis pajak yang dapat ditagih mengacu pada pasal bantuan penagihan pajak di P3B dan</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tindakan Bantuan penagihan pajak masih bersifat pemantauan pembayaran pajak, belum sampai pada tindakan penagihan aktif dikarenakan belum ada basis hukum untuk melegalkan penerbitan SKP atau instrumen legal lainnya sebagai dasar penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak</li> </ul>
--	--	---

Sumber: Diolah oleh Peneliti, 2012

## 2.2 Tinjauan Literatur

### 2.2.1 Kebijakan Publik

Secara umum, istilah “kebijakan” atau “*policy*” dipergunakan untuk menunjuk perilaku seseorang aktor (misalnya seorang pejabat, suatu kelompok, maupun suatu lembaga pemerintah) atau sejumlah aktor dalam suatu bidang kegiatan tertentu (Anderson, 1979, h.4). Pengertian kebijakan seperti ini dapat kita

gunakan dan relatif memadai untuk keperluan pembicaraan-pembicaraan biasa, namun menjadi kurang memadai untuk pembicaraan-pembicaraan yang bersifat ilmiah dan sistematis menyangkut analisis kebijakan publik. Oleh karena itu, kita memerlukan batasan atau konsep kebijakan publik yang lebih tepat. Menurut Charles O. Jones, istilah kebijakan (*policy term*) digunakan dalam praktik sehari-hari namun digunakan untuk menggantikan kegiatan atau keputusan yang sangat berbeda (Jones, 1984, h.25). Istilah ini sering dipertukarkan dengan tujuan (*goals*), program, keputusan (*decisions*), standar, proposal, dan *grand design*.

Banyak ahli memberikan definisi tentang kebijakan publik. Salah satunya Dye, memberikan definisi kebijakan publik secara luas, yakni apapun yang dipilih pemerintah untuk dilakukan dan tidak dilakukan. Sementara itu, Anderson menyampaikan definisi kebijakan publik yang relatif lebih spesifik, kebijakan merupakan arah tindakan yang mempunyai maksud yang ditetapkan oleh seorang aktor atau sejumlah aktor dalam mengatasi suatu masalah atau suatu persoalan. Konsep kebijakan ini dianggap tepat karena dapat memusatkan perhatian pada apa yang sebenarnya dilakukan dan bukan pada apa yang diusulkan atau dimaksudkan. Selain itu, konsep ini juga membedakan kebijakan dari keputusan yang merupakan pilihan diantara berbagai alternatif yang ada (Winarno, 2005, h.16). Definisi kebijakan publik diberikan juga oleh Dewey:

*Public policy is the public and its problem. It is concerned with how issues and problems come to be defined and constructed and how they are placed on the political and policy agenda. But it is also the study of ; how, why, and, to what effect government pursue particular courses of action and inaction' (Heidenheimer et al, 1990:03) or as Dye puts it, with ' what government do, why they do it, and what difference it makes (Parsons & Edward Elgar, 1995, h.15)*

Definisi yang dikemukakan oleh Dewey ini lebih luas, bahwa kebijakan publik adalah publik dan masalahnya. Kebijakan publik memberi perhatian bagaimana suatu isu masalah yang ada didefinisikan dan diposisikan serta bagaimana masalah tersebut ditempatkan dalam suatu agenda politik dan kebijakan. Selain itu kebijakan publik juga merupakan suatu studi tentang bagaimana, mengapa, dan apa akibat tindakan yang dibuat oleh pemerintah tersebut jika melakukan suatu tindakan dan jika tidak melakukan suatu tindakan.

### 2.2.1.1 Analisis Kebijakan Publik

Dunn, seperti yang dikutip Winarno dan Ismawan, mengungkapkan bahwa suatu analisis kebijakan merupakan serangkaian tahap yang saling bergantung dan diatur menurut urutan waktu (Winarno & Indra Ismawan, 2002, h.4). Kebijakan publik yang dikeluarkan oleh pemerintah biasanya melalui suatu proses. Proses ini dimulai dari adanya masalah yang mengganggu kepentingan umum atau adanya masalah yang mengganggu kepentingan umum atau adanya dorongan dari suatu kelompok yang berkepentingan. Agar suatu isu atau masalah dapat terangkat ke permukaan, maka kelompok kepentingan harus dapat meraih perhatian publik sehingga menjadi satu kekuatan pendorong yang kuat. Ada berbagai cara untuk menggambarkan proses kebijakan publik yang lengkap, salah satunya menurut Anderson, Brady, and Bullock bahwa ada 6 tingkatan yang harus dilalui dalam proses kebijakan publik, yaitu:

1) *Problem formation*, yang dimaksud dengan formasi masalah adalah tidak semua masalah menjadi perhatian pemerintah sehingga masalah tersebut tidak menjadi agenda pemerintah, untuk mencapai hal tersebut membutuhkan berbagai cara dan semua itu tergantung kepada kekuatan, status, dan jumlah orang di dalam kelompok kepentingan tersebut, sehingga makin besar jumlah orang maka semakin didengarlah masalah tersebut;

2) *policy agenda*, agenda kebijakan ini dipengaruhi oleh kepemimpinan politik. Jika di Amerika Serikat sosok presiden Amerika Serikat sangatlah penting dalam menentukan suatu agenda kebijakan;

3) *policy formulation*, di dalam menyerap aspirasi yang berkembang dalam masyarakat (*public problem*) maka penyerapan aspirasi dari masalah publik tersebut tidak otomatis secara bulat namun dibuat dan diformulasikan sedemikian rupa oleh lembaga kepresidenan dan para pembantunya;

4) *policy adoption*, kebijakan yang sudah diformulasikan tersebut kemudian di adopsi dalam kebijakan yang dibuat oleh pemerintah;

5) *policy implementation*, kebijakan yang sudah di adopsi tersebut kemudian diterapkan khususnya oleh para birokrasi, selain itu pengadilan dan dewan perwakilan (*congress*) juga terlibat, keterlibatan pengadilan ialah untuk memberikan interpretasi atas kebijakan tersebut jika muncul keraguan atau pertanyaan;

6) *policy evaluation*, evaluasi kebijakan adalah tahap akhir dari proses kebijakan, evaluasi kebijakan bertujuan untuk menentukan apakah kebijakan dapat bekerja sebagaimana adanya, beberapa evaluasi dapat memberikan tambahan formulasi kebijakan untuk memperbaiki ketidakefisienan dalam penerapan kebijakan tersebut (Buchholz, h.120-121).

Dunn membagi proses pembuatan kebijakan dalam 5 tahap (Dunn, 2003, h.26-29), yaitu:

- 1) Penyusunan Agenda. Pada tahapan ini para pejabat yang dipilih dan diangkat mendapatkan masalah pada agenda publik. Banyak masalah tidak disentuh sama sekali, sementara lainnya ditunda untuk waktu yang lama.
- 2) Formulasi Kebijakan. Pada tahapan ini para pejabat merumuskan alternatif kebijakan untuk mengatasi masalah. Alternatif kebijakan melihat perlunya membuat perintah eksekutif, keputusan peradilan, dan tindakan legislatif.
- 3) Adopsi Kebijakan. Pada tahapan ini alternatif kebijakan dipilih dengan dukungan mayoritas legislatif, konsensus antara direktur lembaga, atau keputusan peradilan.
- 4) Implementasi Kebijakan. Pada tahapan ini kebijakan yang telah diambil dilaksanakan oleh unit-unit administrasi yang memobilisasikan sumber daya finansial dan manusia.
- 5) Penilaian Kebijakan. Pada tahapan ini unit-unit pemeriksaan dan akuntansi dalam pemerintahan menentukan apakah badan-badan eksekutif, legislatif, dan peradilan memenuhi persyaratan undang-undang dalam pembuatan kebijakan dan pencapaian tujuan.

### 2.2.2 Kebijakan Pajak (*Tax Policy*)

Kebijakan perpajakan adalah kebijakan fiskal dalam arti sempit. Kebijakan perpajakan (*tax policy*) merupakan salah satu unsur penting dan menentukan apakah perpajakan di satu negara cukup kondusif bagi masyarakat terutama iklim yang sehat bagi dunia usaha dan dapat berjalan baik, maka kebijakan perpajakan haruslah konsisten dan berkesinambungan dengan tetap memperhatikan prinsip-prinsip perpajakan yang baik dan *good governance*.

Umumnya suatu kebijakan pajak dibuat untuk mencapai tujuan pemerintah dengan memperhatikan kesesuaiannya dengan sektor-sektor terkait. Tujuannya agar jangan sampai ada sektor-sektor yang dirugikan atau dikorbankan kepentingannya akibat pelaksanaan kebijakan tersebut. Hal ini berarti sebelum kebijakan pajak diberlakukan perlu disesuaikan dahulu dengan kondisi perekonomian pada umumnya. Shome menyatakan: *“In market economics, the role of tax and fiscal policies follow from the view of the role of government in organizing economic”* (Shome, 1995, h.275).

Keefektifan suatu kebijakan pajak, menurut Thuronyi (1996) tergantung pada kata-kata yang penuh arti, dapat dimengerti, masuk akal, dan tersusun dengan baik (*‘The effectiveness of a tax law is enhanced if its words are meaningful, intelligible, well thought out, and well organized’*). Selain itu, menurutnya sebuah kebijakan pajak yang baik akan memenuhi empat kriteria, yaitu:

- a. *Understandability, refers to making the law easier to read and follow;*
- b. *Organization, refers to both the internal organization of the law and its coordination with other tax laws;*
- c. *Effectiveness, relates to the law’s ability to enable the desired policy to be implemented;*
- d. *Integration, refers to the consistency of the law with the legal system and drafting style of the country”* (h.72)

### 2.2.3 Sistem Pemungutan Pajak

Pada dasarnya sistem pemungutan pajak secara umum ada tiga sistem (Nurmantu, 2005, h.110-111), yaitu:

1. *Self assessment system* adalah suatu sistem yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam sejarah perkembangan *self assessment system* di Indonesia dikenal dua macam *self assessment* yakni *semi self assessment* dan *full self assessment*. Perbedaannya pada *full self assessment*, proses dan hak menetapkan sudah berada pada pihak Wajib Pajak
2. *Official assessment system* adalah suatu sistem perpajakan dalam mana inisiatif untuk memenuhi kewajiban perpajakan berada pada pihak fiskus
3. *Withholding assessment system* adalah suatu sistem perpajakan di mana pihak tertentu mendapat tugas dan kepercayaan dari undang-undang perpajakan untuk memotong atau memungut suatu persentase tertentu terhadap jumlah pembayaran atau transaksi yang dilakukannya dengan penerima penghasilan, yakni Wajib Pajak

*Self assessment system* merupakan pola pemberdayaan masyarakat (*empowering people*) untuk dapat lebih mandiri dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Pilar penyangga dalam sistem ini adalah kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dari masyarakat karena peranan pemerintah lebih bersifat sebagai fasilitator dan pelayanan terutama dalam bentuk pengaturan (Gunadi, 2007, h.42). Dalam sistem *self assessment*, Wajib Pajak sendiri yang menghitung, menetapkan, menyetorkan, dan melaporkan pajak sebagaimana definisi *self assessment* yang ada dalam *International Tax Glossary* (Rosdiana, 2010, h.19):

*“Under self assessment is meant the system which the taxpayer is required not only to declare his basis of assessment (e.g. taxable income) but also to submit a calculation of the tax due from him and, usually, to accompany his calculation with payment of the amount he regards as due.”*

#### **2.2.4 Utang Pajak**

Utang dalam hukum perdata sebagaimana dikutip Soemitro (1990, h.1) diartikan sebagai perikatan, yang mengandung kewajiban bagi salah satu pihak

(baik perseorangan maupun badan sebagai subyek hukum) untuk melakukan sesuatu (prestasi) atau tidak melakukan sesuatu, yang menjadi hak pihak lainnya. Artinya apabila pihak yang wajib tidak melakukan sesuatu, tetapi melakukan itu, maka akan terjadi suatu “*contract break*” sehingga pajak yang dirugikan dapat melakukan penuntutan kepadanya di pengadilan.

Soemitro (1990, h.1) menyatakan pengertian utang dalam hukum perdata dapat mempunyai arti luas dan arti sempit. Utang dalam arti luas adalah segala sesuatu yang harus dilakukan oleh yang berkewajiban sebagai konsekuensi perikatan, seperti menyerahkan barang, melakukan perbuatan tertentu, membayar harga barang, dan sebagainya. Utang dalam arti sempit adalah perikatan sebagai akibat perjanjian khusus yang disebut utang piutang, yang mewajibkan debitur untuk membayar (kembali) jumlah uang yang telah dipinjamnya dari kreditor, termasuk dengan bunganya jika diperjanjikan demikian.

Menurut ajaran material, timbulnya utang pajak adalah karena bunyi undang-undang saja, tanpa diperlukan suatu perbuatan manusia (jadi sekalipun tidak dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh Fiskus) asalkan dipenuhi syarat terdapatnya suatu *Taatbestand* karena oleh undang-undang timbulnya utang pajak dihubungkan dengan adanya suatu *Taatbestand* yang terdiri dari keadaan-keadaan tertentu dan atau juga peristiwa ataupun perbatasan tertentu. Di dalam ajaran material, SKP tidak menimbulkan utang pajak sebab utang pajak telah timbul karena undang-undang pada saat dipenuhinya *Taatbestand*, sehingga SKP hanya berfungsi untuk memberitahukan besarnya pajak terutang dan menetapkan besarnya utang pajak sehingga sifatnya hanya *deklaratur*. Beda halnya dalam ajaran formal, utang pajak dikaitkan dengan dikeluarkannya surat ketetapan pajak. Dalam ajaran formal, SKP mempunyai tiga fungsi yaitu untuk menimbulkan utang pajak, menetapkan besarnya jumlah utang pajak, dan memberitahukan besarnya utang pajak kepada wajib pajak (Brotodiharjo, 2003, h.116-122).

### **2.2.5 Hubungan Hukum Internasional dengan Hukum Nasional**

Dua teori utama yang dikenal adalah monisme dan dualisme. Menurut teori monisme, hukum internasional dan hukum nasional merupakan dua aspek yang sama dari satu sistem hukum umumnya. Sedangkan menurut teori dualisme,

hukum internasional dan hukum nasional merupakan dua sistem hukum yang sama sekali berbeda, hukum internasional mempunyai satu karakter yang berbeda secara instrinsik (*intrinsically*) (Starke, 1988, h.96) dari hukum nasional.

Dalam teori, terdapat beberapa pilihan politik hukum (Agusman, 2010, h.97-98), yaitu:

- a. Aliran Dualisme, menempatkan hukum internasional sebagai sistem hukum yang terpisah dari hukum nasional. Dalam hal ini tidak terdapat hubungan hierarki antara kedua sistem hukum ini. Kesenkuensi dari aliran ini adalah diperlukannya lembaga hukum “transformasi” untuk mengonversikan hukum internasional ke dalam hukum nasional berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku untuk prosedur konversi ini. Pengikatan diri suatu negara ke suatu perjanjian harus dilanjutkan proses transformasi melalui pembuatan legislasi nasional. Dengan dikonversikannya kaidah hukum internasional ini ke dalam hukum nasional, maka kaidah tersebut akan berubah karakter menjadi produk hukum nasional dan berlaku sebagai hukum nasional serta tunduk dan masuk pada tata urutan perundang-undangan nasional. Karena sistem hukum yang terpisah, maka dimungkinka adanya konflik diantara kedua hukum ini.
- b. Aliran Monisme, menempatkan hukum internasional dan hukum nasional sebagai bagian dari satu kesatuan sistem hukum. Hukum internasional berlaku dalam ruang lingkup hukum nasional tanpa harus melalui proses transformasi. Pengikatan diri suatu negara kepada suatu perjanjian (misalnya dengan ratifikasi) merupakan inkorporasi perjanjian tersebut ke dalam hukum nasional dan tidak dibutuhkan legislasi nasional yang sama untuk memberlakukannya dalam hukum nasional. Kalaupun ada legislasi nasional yang mengatur masalah yang sama maka legislasi dimaksud hanya merupakan implementasi dari kaidah hukum internasional dimaksud. Dalam hal ini, hukum internasional yang berlaku dalam hukum nasional akan tetap pada karakternya sebagai hukum internasional. Kemungkinan adanya konflik antara hukum nasional dan hukum internasional. Untuk itu aliran ini terbagi dua, yaitu yang mendahulukan hukum nasional (primat

hukum nasional) dan yang mendahulukan hukum internasional (primat hukum internasional).

**Tabel 2.2**  
**Perbandingan Teori Mengenai Hubungan Hukum Internasional dan Hukum Nasional**

<b>MONISME</b>	<b>DUALISME</b>
Hukum Internasional dan hukum nasional merupakan suatu kesatuan sistem	Hukum internasional dan hukum nasional berlaku pada wilayah yang berbeda
Aparat hukum menerapkan norma hukum internasional dalam statusnya sebagai norma hukum internasional	Aparat hukum menerapkan hukum internasional dalam statusnya sebagai norma hukum nasional
Hukum internasional diinkorporasi dengan hukum nasional	Hukum internasional ditransformasi kedalam hukum nasional
Terbuka munculnya konflik antara hukum internasional dengan hukum nasional. Melahirkan primat hukum internasional atau primat hukum nasional.	Tidak mungkin terjadi konflik karena wilayahnya berbeda

### **2.2.6 Hukum Perjanjian Internasional**

Dalam mengamati sifat hukum dari perjanjian internasional dan persetujuan tersebut dalam menjalankan fungsinya, penting untuk mengetahui perbedaan antara perjanjian bilateral dan perjanjian multilateral (Suryokusumo, 2008, h.13-16).

a. Perjanjian Bilateral

Perjanjian bilateral adalah perjanjian yang dibuat oleh dua belah pihak. Perjanjian bilateral dibuat oleh negara yang menginginkan untuk meningkatkan atau mengatur kepentingan atau masalah-masalah yang menjadi kepentingan tertentu bagi kedua negara sendiri.

b. Perjanjian Multilateral

Perjanjian Multilateral adalah perjanjian yang dibuat oleh lebih dari dua pihak. Perjanjian yang dibuat oleh lebih dari dua negara pihak adalah perjanjian multilateral yang mungkin dibuat dalam kerangka baik regional maupun internasional atau bersifat fungsional yang bukan digolongkan dalam kategori wilayah geografis.

Dari segi struktur, perjanjian dapat diadakan penggolongan atas (Rudy, 2001, h.129):

a. *Law Making Treaties*

Merupakan perjanjian-perjanjian internasional yang mengandung kaidah-kaidah hukum yang dapat berlaku secara universal bagi anggota-anggota masyarakat bangsa-bangsa sehingga dengan demikian dikategorikan sebagai perjanjian internasional yang bersumber langsung pada hukum internasional. Jadi, *law making treaty* merupakan perjanjian yang selalu terbuka bagi pihak lain yang tadinya ikut serta dalam perjanjian, karena yang diatur adalah masalah umum yang mengenai semua anggota masyarakat internasional.

b. *Treaty Contracts*

Perjanjian yang hanya mengakibatkan hak-hak dan kewajiban-kewajiban di antara pihak yang mengadakan perjanjian. Hal-hal yang diatur dalam *treaty contracts* adalah hal-hal yang hanya berlaku pada peserta perjanjian. Pihak-pihak yang belum menjadi peserta tidak boleh jadi peserta, kecuali isi perjanjian itu diubah.

Dalam pandangan ahli hukum internasional Italia, Anzilotti dinyatakan bahwa kekuatan mengikat dari perjanjian internasional adalah karena prinsip yang mendasar disebut *Pacta Sunt Servanda*. Menurut prinsip ini, negara terikat untuk melaksanakan dengan itikad baiknya kewajiban-kewajiban yang dipikul mereka

sesuai dengan perjanjian tersebut. Komisi Hukum Internasional dalam rancangannya tentang hukum perjanjian telah menyatakan bahwa yang dimaksud dengan “itikad baik”, antara lain meminta agar suatu pihak dari perjanjian itu tidak akan mengambil tindakan-tindakan apapun yang diperkirakan dapat mencegah pelaksanaan atau menghalangi maksud dari perjanjian tersebut (Suryokusumo, 2008, h.81-82)

Adapun bentuk dan nama perjanjian internasional dalam praktek yang cukup beragam di antaranya, *treaty*, *konvensi*, *agreement*, *protocol*, *covenant*, *piagam*, *charter*, *statuta (statute)*, *akta (act)*, *deklarasi (declaration)*, *concordat*, *pertukaran nota (exchange of notes)*, *pertukaran surat (exchange of letters)*, *modus vivendi*, *agreed minutes*, dan *memorandum of understanding* (Suryokusumo, 2008, h.17). Pada umumnya bentuk dan nama perjanjian menunjukkan bahwa materi yang diatur oleh perjanjian tersebut memiliki bobot dan kerjasama yang berbeda tingkatannya.

### 2.2.7 Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

Menurut Surrey, P3B merupakan perjanjian bilateral (namun dalam kasus tertentu dapat multilateral) yang ditutup oleh dua negara dengan tujuan utama untuk menentukan solusi terhadap pajak berganda internasional yang disebabkan oleh implementasi hak pemajakan (berdasarkan ketentuan domestik) kedua negara atas suatu objek yang sama (Gunadi, 2007, h.183).

Knechtle berpendapat bahwa P3B merupakan perjanjian antara negara berdaulat dan mempunyai status legal sebagai perjanjian internasional dan berfungsi sebagai perjanjian pembuat undang-undang (*law making treaties*) berdasar hukum publik internasional karena disepakati oleh pemerintah dari negara-negara dalam kapasitasnya sebagai subjek hukum publik internasional (Gunadi, 2007, h.184). Vogel menyatakan bahwa P3B merupakan perjanjian internasional dan berkekuatan *law making treaties* karena kreasi dan konsekuensinya tunduk pada Konvensi Wina (Gunadi, 2007, h.184).

Dasar Pemikiran *Economic And Social Council (ECOSOC)* bahwa P3B antara negara-negara yang sudah maju dengan negara-negara yang sedang berkembang dapat membantu mempertinggi aliran modal dari negara-negara

debitor yang ternyata sangat berguna untuk perkembangan negara-negara yang kurang maju. P3B antara negara yang maju dengan negara yang sedang berkembang tidak semata-mata untuk tujuan menghindarkan pajak ganda saja, melainkan, yang lebih penting untuk melancarkan perkembangan ekonomi negara-negara yang sedang berkembang yaitu antar lain melancarkan *transfer investment*, *transfer of technology*, dan *know how* ke negara-negara yang sedang berkembang (Soemitro, 1977, h.154)

Dalam buku *International Juridical Double Taxation of Income* (1989), Pires menyebutkan beberapa kelebihan dan kekurangan dari P3B. Beberapa kelebihan P3B yaitu merupakan sarana penyedia keringanan pajak berganda internasional yang lebih baik dan dominan dari ketentuan domestik, harmonisasi ketentuan pemajakan (internasional, terbatas dalam rangka aplikasi P3B), mendorong iklim investasi dengan pemantapan kepastian hukum perpajakan, dapat memberikan pengaruh psikis atau politis pada administrasi pajak untuk lebih meningkatkan pengetahuan perpajakan sehubungan dengan kemungkinan adanya masalah perpajakan internasional antar negara, semakin memperkuat kerjasama antara administrasi pajak dalam menghadapi penghindaran dan penyelundupan pajak, serta pelaksanaan ketentuan formal dan pertukaran informasi antar mereka. Sementara beberapa kelemahan P3B adalah pengorbanan akan potensi penerimaan negara dengan penurunan tarif potongan pajak dan pelanggaran ketentuan pemajakan, perundingannya memakan waktu, biaya dan tenaga, bersifat mengikat para penandatangan perjanjian dan statis (dari aspek domestik) yang kadangkala kurang luwes terhadap perubahan, dan hanya dapat ditutup dengan lancar apabila ketentuan perpajakan kedua negara secara relatif dapat dipersandingkan (Gunadi, 2007, h.190).

### **2.2.8 Penagihan Pajak**

Sebuah pilihan harus dibuat, apakah utang pajak ditagih dibawah prosedur yang sama untuk semua utang lain terhadap pemerintah, atau keputusan pemerintah secara umum, atau apakah aturan khusus akan digunakan di dalam dunia perpajakan. Menurut Thuronyi (1996), tindakan-tindakan yang dilakukan dalam penagihan pajak seperti berikut ini:

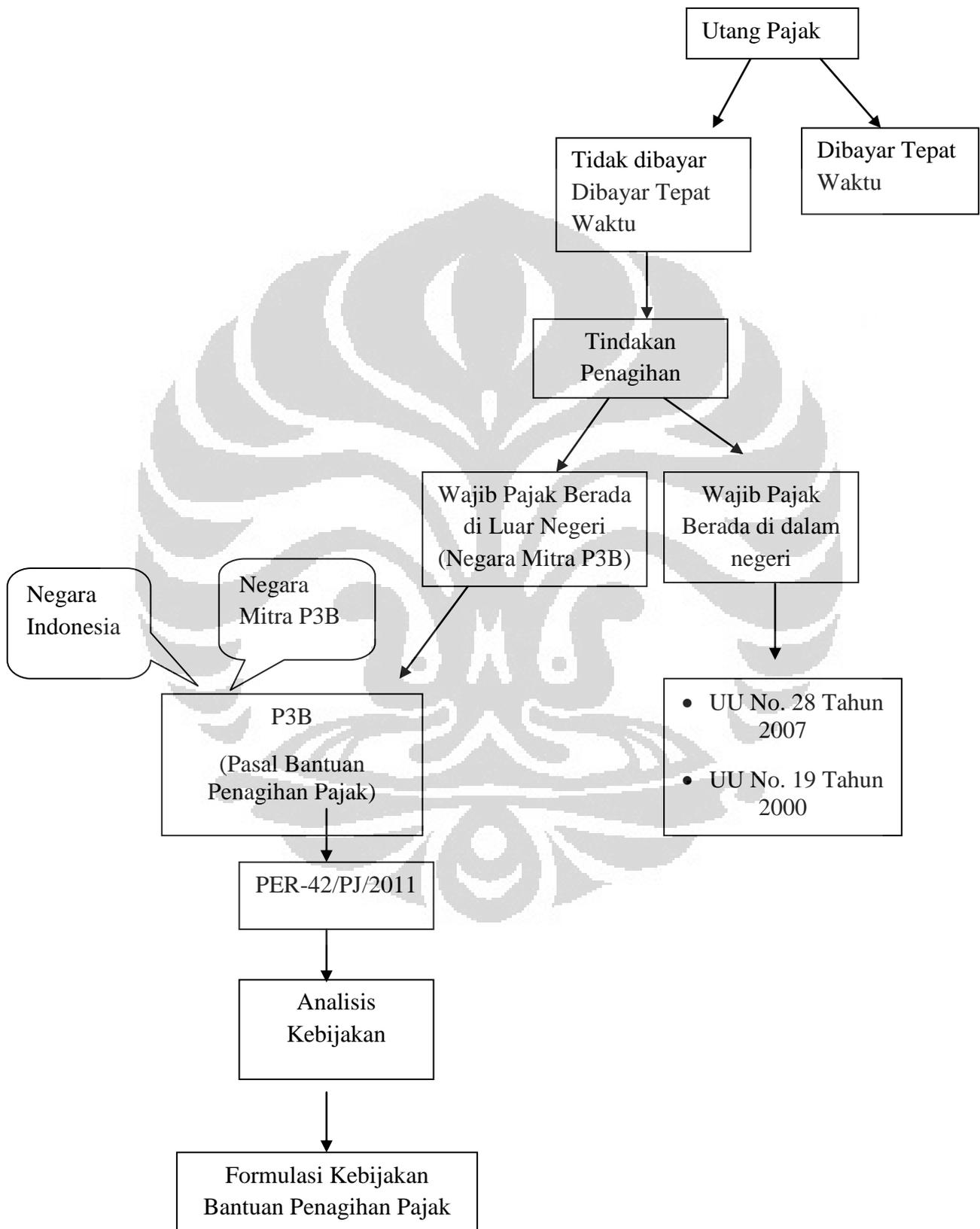
1. *Tax Liens*
2. *Seizure of Property*
3. *Sale of Seized Property*
4. *Recovery of Debts Owed the Taxpayer by Third Parties*
5. *Installment Payment Arrangements*
6. *Receivership*
7. *Property Transferred Without Full Consideration*
8. *Compromise and Write-offs (h.108-109)*

Tindakan-tindakan penagihan pajak menurut Thuronyi dapat berupa penyitaan, pembekuan aset, pelelangan, pengembalian utang wajib pajak oleh pihak ketiga, pengaturan pembayaran cicilan, dan penghapusan utang yang tak tertagih. Menurut Soemitro (1998), penagihan adalah perbuatan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak karena wajib pajak tidak mematuhi ketentuan undang-undang pajak, khususnya mengenai pembayaran pajak yang terutang (h.76)

### **2.3 Kerangka Pemikiran**

Adapun kerangka pemikiran yang penulis buat merupakan alur-alur pemikiran dari skripsi ini yang pada akhirnya membuat kerangka untuk penyelesaian pertanyaan penelitian. Berdasarkan uraian permasalahan dan kerangka teori maka kerangka pemikiran adalah sebagai berikut:

**Gambar 2.3**  
**Skema Kerangka Pemikiran**



## BAB 3

### METODE PENELITIAN

Peneliti dapat menggunakan metode penelitian yang sesuai dengan topik yang sedang dikaji, dengan memperhatikan kesesuaian antara tujuan, metode, dan sumber daya yang tersedia. Melalui metode penelitian, gejala dari objek yang diteliti dapat dirumuskan secara objektif dan rasional. Hal ini menunjukkan arti penting penggunaan metode penelitian untuk mendapatkan data dengan tujuan yang dilandasi oleh metode keilmuan. Metode penelitian yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah metodologi kualitatif dimana penulis melihat dan mempelajari suatu fenomena berdasarkan prosesnya, fungsi teori menjadi alat bantu bagi penulis sebagai pembanding.

#### 3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang dipakai dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subyek penelitian misalnya perilaku persepsi motivasi tindakan dan lain-lain secara holistik dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah. Menurut Creswell(1994) mengenai penelitian kualitatif adalah:

*“ an aquiry process of understanding a social or human problem based on building a complex, holistic picture, formed with words, reporting detailed views of informants and conducted in natural setting”(h.1-2).*

Permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini diteliti dengan menggunakan pendekatan kualitatif karena peneliti ingin memusatkan pada konteks yang dapat menggambarkan dan membentuk pemahaman dari fenomena yang sedang diteliti serta mengembangkan teori yang digunakan dalam penelitian ini. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan pola non-linier (*cyclical*) yang memungkinkan peneliti untuk mengulang langkah-langkah penelitian hingga tercapai hasil optimal (*logic in practice*).

Alasan menggunakan pendekatan kualitatif karena penelitian ini dilakukan untuk memperoleh gambaran mendalam mengenai objek penelitian yaitu mengenai bagaimana formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) yang telah disepakati oleh Pemerintah Indonesia. Peraturan pelaksana bantuan penagihan pajak diatur di dalam Per-42/PJ/2011 yang diterbitkan oleh DJP sebagai *Competent Authority* (CA) dalam melaksanakan permintaan bantuan penagihan pajak dan sebagai pejabat penagih pajak dalam melakukan penagihan pajak sehubungan dengan adanya permintaan bantuan penagihan pajak dari negara mitra P3B.

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan wawancara secara mendalam dengan orang-orang berkompeten, yaitu pihak DJP dan Badan Kebijakan Fiskal (BKF). Disamping itu, peneliti juga melakukan wawancara mendalam dengan pihak akademisi untuk mengetahui pendapat mereka mengenai kebijakan pemerintah tersebut. Hasil wawancara dan studi kepustakaan dianalisis sehingga dapat menjawab pertanyaan penelitian. Oleh karena itu peneliti memilih pendekatan kualitatif dalam penelitian ini.

### **3.2 Jenis Penelitian**

Jenis penelitian dapat dikelompokkan berdasarkan tujuan, manfaat, dimensi waktu, dan teknik pengumpulan data dari penelitian yang dilakukan. Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan keempat klasifikasi tersebut adalah sebagai berikut:

#### **3.2.1 Berdasarkan Tujuan Penelitian**

Berdasarkan tujuannya, penelitian ini tergolong dalam jenis penelitian deskriptif. Pemilihan jenis ini didasarkan atas pertimbangan menggambarkan mengenai dasar pemikiran diterbitkannya peraturan pelaksana bantuan penagihan pajak berdasarkan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) yang telah disepakati oleh Pemerintah Indonesia. Selain itu, peneliti menggambarkan alternatif apa yang dapat dilakukan Indonesia dalam mengikat kerjasama dalam bantuan penagihan pajak selain melalui P3B.

Penelitian deskriptif menurut Neuman (2006) adalah: “*descriptive research present a picture of the a spesific details of situation, social setting, or relationship. The outcome of a descriptive study is a detailed picture of the subject*”. Jadi dalam penelitian deskriptif menggambarkan situasi, kondisi sosial ataupun hubungan dan hasil dari penelitian deskriptif adalah gambaran subjek secermat mungkin.

### 3.2.2 Berdasarkan Manfaat Penelitian

Berdasarkan manfaatnya, penelitian ini termasuk dalam penelitian murni. Penelitian ini memenuhi karakteristik penelitian murni yang diungkapkan oleh Cresswell (1994) sebagai berikut:

1. “*Research problems and subjects are selected with great deal of freedom*
2. *Research is judged by absolute norm of scientific rigor, and the highest standars of scholarship are sought*
3. *The diving goal is to contribute to basic, theoritical knowledge*” (h.21).

Neuman mendefinisikan penelitian murni sebagai penelitian yang memperluas pengetahuan dasar yang menguji penjelasan teoritis. Penelitian ini memberikan landasan bagi pengetahuan dan pemahaman yang digeneralisasikan pada berbagai kebijakan, masalah, atau studi. Hal ini yang dikemukakan oleh Neuman bahwa: “*Basic research is research designed to advance fundamental knowledge about how the world works and build/test theoritical explanations. The scientific community is its primary audience*” (Neuman, 2006, h.24). Penelitian murni menjadi sumber gagasan dan pemikiran serta mendukung teori menjelaskan bagaimana terjadinya suatu peristiwa. Penelitian murni lebih banyak digunakan di lingkungan akademik dan biasanya dilakukan dalam kerangka perkembangan ilmu pengetahuan. Penelitian ini dilakukan dalam kerangka akademis dan lebih ditujukan bagi pemenuhan kebutuhan peneliti, oleh karena itu berdasarkan manfaat penelitian, penelitian ini termasuk ke dalam penelitian murni.

### 3.2.3 Berdasarkan Dimensi Waktu

Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini bersifat *cross sectional* karena penelitian dilakukan hanya dalam sekali waktu tertentu saja serta tidak akan

melakukan penelitian lain di waktu yang berbeda untuk dijadikan perbandingan. Untuk jenis penelitian ini, Neuman mengatakan bahwa: *“In cross sectional research, researchers observe at one point in time. Cross sectional research is usually the simplest and least costly alternative”*(Neuman, 2006, h.37). Penelitian *cross-sectional* dilakukan hanya dalam satu waktu saja, meskipun wawancara dan informasi memerlukan waktu sampai dengan beberapa bulan. Penelitian ini dilakukan pada bulan Maret 2012 sampai Juni 2012.

### 3.2.4 Berdasarkan Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data bertujuan untuk mengumpulkan data atau informasi yang dapat menjelaskan permasalahan suatu penelitian secara objektif. Penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data sebagai berikut:

#### 1. Studi Kepustakaan (*Library Research*)

Salah satu teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kepustakaan. Studi ini dilakukan dengan membaca dan mengumpulkan data dan informasi dari Undang-Undang Perpajakan, peraturan-peraturan perpajakan, buku-buku, paper atau makalah, jurnal, majalah, surat kabar, bahan seminar, penelusuran di internet untuk mendapatkan data-data yang relevan dengan permasalahan penelitian. Melalui *library research* diperoleh data sekunder. Creswell (1994) menjelaskan tentang tiga macam penggunaan literatur dalam penelitian kualitatif, yaitu:

- a. *The literatur is used to “frame” the problem in the introduction to the study; or*
- b. *The literatur is presented in separate section as a “review of the literature”, or*
- c. *The literature is presented in the study at the end, it becomes a basis for comparing and contrasting findings of the qualitative study”* (h.56)

Menurut pendapat Creswell tersebut bahwa literatur digunakan untuk menggambarkan permasalahan pada permulaan suatu pembelajaran atau, literatur disajikan dalam seksi yang berbeda dengan mengulang kembali literatur sebelumnya atau, literatur disajikan pada akhir pembelajaran dan

dijadikan dasar untuk perbandingan dalam penjelasan di dalam penelitian kualitatif. Literatur pada penelitian ini ditujukan agar konsep-konsep yang relevan terhadap topik penelitian dapat dipahami sebagai pengantar sekaligus menjadi salah satu alat bantu dalam melakukan analisis yang disajikan dalam bab berikutnya.

## 2. Studi Lapangan (*Field Research*)

Teknik pengumpulan data yang juga digunakan oleh peneliti adalah studi lapangan (*field research*). Menurut Neuman(2006), *field research* adalah: “*qualitative research in which the researcher directly observes and record notes on people in natural setting for an extended period of time*”(h.46). Studi ini dilakukan dengan melakukan wawancara mendalam (*in depth interview*). Peneliti akan menggunakan pertanyaan terbuka dan melakukan *one by one interview* dengan *audio tape*. Peneliti tidak membatasi pilihan jawaban informan, sehingga informan dalam penelitian ini dapat menjawab secara bebas dan lengkap sesuai pendapatnya. Wawancara mendalam dilakukan kepada pihak-pihak yang kompeten di bidang perpajakan dan memahami permasalahan penelitian serta kenyataan yang terjadi di lapangan.

### 3.3 Teknik Analisis Data

Berdasarkan teknik analisis data, penelitian ini menggunakan teknik analisis data kualitatif. Menurut Creswell (1994), ada beberapa hal yang harus diperhatikan dalam melakukan analisis data kualitatif, yaitu:

1. *Suggest in the plan that the data analysis will be conducted as an activity simultaneously with data collection, data interpretation, and narrative reporting writing*
2. *Indicate how the process of qualitative analysis will be based on data “reduction” and interpretation”*
3. *Mention a plan for representing the information in matrices*
4. *identify the coding procedure to be used to reduce the information to themes or categories. (h.153-154)*

Proses analisis data kualitatif dalam penelitian ini dilakukan dengan menelaah data dari hasil wawancara dengan informan penelitian, catatan lapangan,

dan dokumentasi terkait. Dalam analisis data, peneliti melakukan tahapan reduksi data sehingga peneliti tidak menggambarkan semua temuan yang didapat dari lapangan, melainkan hanya data penting dan relevan untuk membantu memecahkan masalah penelitian. Peneliti juga melakukan triangulasi yaitu proses *check* dan *recheck* antara satu sumber dengan sumber data lainnya. Setiap data yang ditelaah tersebut harus diketahui maksud serta maknanya, kemudian dihubungkan dengan masalah penelitian. Data yang terkumpul disajikan dalam bentuk kutipan-kutipan langsung atau penjelasan dari hasil wawancara dengan informan penelitian.

### 3.4 Informan

Pemilihan informan (*key informan*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang diteliti. Oleh karena itu, untuk menentukan informan yang akan diwawancarai, maka peneliti menetapkan suatu kriteria, sesuai dengan 4 kriteria informasi yang diajukan oleh Neuman (2006), yaitu :

1. *The informan is totally familiar with the culture is position to witness significant events makes a good informant*
2. *The individual is currently involved in the field*
3. *The person can spend time with the research*
4. *Non analytical individuals makes better informant (h.411)*

Penentuan *key informan* yang tepat sangat dibutuhkan dalam penelitian ini, karena informan tersebut merupakan sumber informasi yang potensial bagi peneliti dalam merumuskan permasalahan penelitian ini, antara lain:

#### a. Direktorat Jenderal Pajak

Direktorat Jenderal Pajak merupakan direktorat yang berada di bawah naungan Kementerian Keuangan yang bertugas dalam merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standarisasi teknis di bidang perpajakan.

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan wawancara dengan:

- Kepala Seksi Perjanjian Amerika dan Afrika Dir. Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak

- Staff Direktorat Perjanjian Kerjasama dan Perpajakan Internasional Direktorat PP II (Peraturan Perpajakan II Kasubdit PKPI) Direktorat Jenderal Pajak.

b. Badan Kebijakan Fiskal

Badan Kebijakan Fiskal merupakan badan yang bertugas melaksanakan analisis di bidang kebijakan fiskal dan kerjasama internasional sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Wawancara dilakukan kepada I Nyoman Widia, Kasubbid KUP & PPSP.

c. Akademisi

Wawancara dilakukan kepada akademisi yang ahli dibidang hukum internasional dan perpajakan khususnya Pajak Internasional. Peneliti melakukan wawancara dengan Prof. Dr. Gunadi, Prof. John Hutagaol, Pak Eddy Mangkuprawira, Bapak Rachmanto Surachmat, dan Bapak Hadi Rahmat Purnama.

### 3.5 Site Penelitian

Site penelitian ini dilakukan pada beberapa tempat terkait dengan tema yang penulis ambil. Adapun site penelitian tersebut antara lain:

- Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak karena disana terdapat berbagai informasi mengenai peraturan perpajakan.
- Adapun site lainnya merupakan tempat-tempat dari akademisi yang penulis butuhkan pendapatnya dalam melakukan penelitian ini seperti kantor maupun kampus tempat akademisi tersebut berada

### 3.6 Batasan Penelitian

Agar penelitian ini dapat lebih terfokus dan terarah, peneliti membuat batasan-batasan penelitian. Penulis membatasi pada pembahasan analisis formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) di Indonesia. Konsep dan teori perpajakan terkait dengan hukum pajak formal dan penagihan pajak. Selain itu ruang lingkup penelitian ini meliputi analisis hubungan hukum internasional dan hukum nasional.

## **BAB 4**

### **GAMBARAN UMUM BANTUAN PENAGIHAN PAJAK (*ASSISTANCE IN THE COLLECTION OF TAXES*)**

#### **4.1 Sekilas OECD**

OECD adalah suatu organisasi ini didirikan pada tanggal 14 Desember 1960, dengan 10 negara anggota pada awalnya. Pertama kali didirikan, OECD dikenal sebagai Organization for European Economic Cooperation yang didirikan untuk melakukan koordinasi terhadap pelaksanaan *Marshall Plan* di Eropa. Pada tanggal 20 September 1961, organisasi ini kemudian menjadi *Organization for Economic and Development* atau dikenal sebagai OECD, dengan ditandatanganinya *Convention on the Organization for Economic Cooperation and Development*. Negara anggotanya berjumlah 20 negara dan terus bertambah sejak saat itu dan pada saat ini berjumlah 30 negara. OECD berupaya untuk membangun perekonomian negara anggotanya menjadi semakin kuat, meningkatkan efisiensi, memperkuat sistem perekonomian pasar, memperluas perdagangan bebas dan berkontribusi terhadap pembangunan baik di negara maju maupun berkembang. Beberapa tahun terakhir OECD juga telah memperluas fokusnya untuk menawarkan kemampuan analitis dan pengalamannya terhadap perekonomian yang sedang berkembang dan tidak lagi terbatas ada negara anggota.

OECD lebih dari 40 tahun, OECD menjadi salah satu sumber data statistik, ekonomi dan sosial yang terbesar dan terpercaya di seluruh dunia. Selain mengumpulkan data, OECD juga memonitor tren, menganalisis dan memperkirakan pembangunan ekonomi dan meneliti perubahan sosial atau pola pembangunan dalam perdagangan, lingkungan, pertanian, teknologi, perpajakan dan lainnya. Sekretariat Jenderal OECD membawahi 14 departemen yang salah satunya adalah *Centre for Tax Policy and Administration*. OECD merupakan badan yang pertama kali membuat model Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Anggota OECD adalah negara-negara di Eropa Barat, Amerika Serikat, Australia, Seandia Baru, Meksiko, Jepang, dan Korea Selatan. Model

OECD menjadi rujukan bagi hampir semua negara untuk memberikan interpretasi yang benar atas suatu masalah terkait dengan penerapan P3B.

#### 4.2 Bantuan Penagihan Pajak Model OECD

Selain mengatur hak pemajakan, ketentuan-ketentuan dalam P3B juga mendukung kerjasama dalam administrasi perpajakan sebagai upaya untuk menghindari *tax evasion* dan *tax avoidance*. Kerjasama administratif antara administrasi pajak negara-negara dikategorikan ke dalam tiga kategori (Holmes, 2007, h.391), yaitu:

- 1) Pertukaran informasi
- 2) Bantuan Penagihan Pajak
- 3) *Mutual Agreement Procedure*

Bagian dalam Model OECD yang mengatur dan menjabarkan tentang Bantuan Penagihan Pajak adalah pada Chapter 6 *Special Provisions Article 27* tentang *Assistance in the Collection of Taxes*. Berisi sebuah aturan yang memungkinkan negara-negara yang menandatangani P3B untuk memberikan bantuan satu sama lain dalam penagihan pajak. *Competent authority* (CA) dari masing-masing negara dapat membuat perjanjian bersama untuk pelaksanaan pasal tersebut. Pasal 27 tersebut dimasukkan ke OECD Model Convention pada tahun 2003. Sedangkan UN Model memasukkan Pasal 27 tersebut ke dalam *UN Model Convention* pada tahun 2011. Isi dari Pasal 27 versi OECD Model dan UN Model pun sama, seperti berikut iniseperti berikut ini:

*"Article 27  
Assistance in the collection of taxes*

1. *The Contracting States shall lend assistance to each other in the collection of revenue claims. This assistance is not restricted by Articles 1 and 2. The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of this Article.*
2. *The term "revenue claim" as used in this Article means an amount owed in respect of 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 this Convention or any other instrument to which the Contracting States are parties, as well as interest, administrative*

*penalties and costs of collection or conservancy related to such amount.*

3. *When a revenue claim of a Contracting State is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of collection by the competent authority of the other Contracting State. That revenue claim shall be collected by that other State in accordance with the provisions of its laws applicable to the enforcement and collection of its own taxes as if the revenue claim were a revenue claim of that other State.*
4. *When a revenue claim of a Contracting State is a claim in respect of which that State may, under its law, take measures of conservancy with a view to ensure its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of taking measures of conservancy by the competent authority of the other Contracting State. That other State shall take measures of conservancy in respect of that revenue claim in accordance with the provisions of its laws as if the revenue claim were a revenue claim of that other State even if, at the time when such measures are applied, the revenue claim is not enforceable in the firstmentioned State or is owed by a person who has a right to prevent its collection.*
5. *Notwithstanding the provisions of paragraphs 3 and 4, a revenue claim accepted by a Contracting State for purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that State, be subject to the time limits or accorded any priority applicable to a revenue claim under the laws of that State by reason of its nature as such. In addition, a revenue claim accepted by a Contracting State for the purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that State, have any priority applicable to that revenue claim under the laws of the other Contracting State.*
6. *Proceedings with respect to the existence, validity or the amount of a revenue claim of a Contracting State shall not be brought before the courts or administrative bodies of the other Contracting State.*
7. *Where, at any time after a request has been made by a Contracting State under paragraph 3 or 4 and before the other Contracting State has collected and remitted the relevant revenue claim to the first-mentioned State, the relevant revenue claim ceases to be:*
  - a) *in the case of a request under paragraph 3, a revenue claim of the first-mentioned State that is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, or*
  - b) *in the case of a request under paragraph 4, a revenue claim of the first-mentioned State in respect of which that State may, under its laws, take measures of conservancy with a view to ensure its collection*

*the competent authority of the first-mentioned State shall promptly notify the competent authority of the other State of that fact and, at the option of the other State, the firstmentioned State shall either suspend or withdraw its request.*

8. *In no case shall the provisions of this Article be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:*
- a) *to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;*
  - b) *to carry out measures which would be contrary to public policy (ordre public);*
  - c) *to provide assistance if the other Contracting State has not pursued all reasonable measures of collection or conservancy, as the case may be, available under its laws or administrative practice;*
  - d) *to provide assistance in those cases where the administrative burden for that State is clearly disproportionate to the benefit to be derived by the other Contracting State.”*

Untuk lebih jelasnya mengenai isi pasal 27 Model OECD, dapat dilihat dalam tabel berikut:

**Tabel 4.1**  
**Struktur Pasal 27 Model OECD**

<b>Sub Pasal</b>	<b>Keterangan</b>
1. <i>Scope</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bantuan Penagihan Pajak tidak dibatasi oleh Pasal 1 dan Pasal 2.</li> <li>• <i>Competent authority</i> dari masing-masing negara dapat melalui perjanjian bersama menentukan bentuk pelaksanaan Pasal ini.</li> </ul>
2. <i>Revenue Claim Covered</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Istilah utang pajak dalam Pasal ini dimaksudkan pada sejumlah yang terutang berkenaan dengan seluruh pajak yang dibebankan atas nama negara atau otoritas lokal, tapi hanya sepanjang pembebanan pajak-pajak itu tidak bertentangan dengan Perjanjian atau instrumen lain yang disepakati antara negara tersebut.</li> <li>• Utang pajak juga termasuk bunga, denda administrasi dan biaya penagihan atau pencegahan yang berkaitan dengan utang pajak tersebut</li> </ul>
3. <i>Law governing the tax claim and the</i>	Bantuan penagihan pajak diatur oleh hukum domestik dan prosedur dalam penagihan pajak yang tersedia di negara yang

<i>enforcement procedures</i>	dimintai bantuan
4. <i>Measures of conservancy</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tindakan pencegahan dapat dilakukan berdasarkan ketentuan dari hukum domestik masing-masing negara</li> <li>• Ketika tindakan pencegahan dilaksanakan, utang pajak tidak bisa ditagih di negara yang meminta bantuan atau wajib pajak memiliki hak untuk mencegah penagihan pajak.</li> </ul>
5. <i>Time limits</i>	Batas waktu penagihan semata-mata diatur oleh hukum negara yang meminta bantuan penagihan pajak.
6. <i>Proceedings and litigation</i>	Kebenaran atau jumlah utang pajak suatu negara seharusnya tidak dibawa di depan pengadilan atau badan administrasi negara lain
7. <i>Suspension or withdraw</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kapan saja setelah sebuah negara meminta bantuan dan sebelum negara lain melaksanakan dan mengembalikan utang pajak, penagihan pajak dapat dihentikan.</li> <li>• Suatu negara bisa menunda atau mencabut permintaan bantuan penagihan pajak.</li> </ul>
8. <i>Limitation</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Suatu negara tidak berkewajiban untuk mengambil tindakan yang berbeda dengan hukum dan praktek administratif yang ada di negara tersebut</li> <li>• Suatu negara tidak berkewajiban mengambil tindakan yang bertentangan dengan kebijakan publik</li> <li>• Suatu negara tidak berkewajiban menyediakan bantuan kalau negara pihak lain belum melakukan semua tindakan penagihan yang dimungkinkan dibawah hukum atau praktek administrasinya</li> <li>• Suatu negara bisa menolak permintaan untuk pertimbangan praktis, misalnya kalau biaya untuk penagihan utang pajak negara lain akan melebihi jumlah utang pajaknya</li> </ul>

Sumber: OECD Model 2010, Diolah oleh Peneliti

Oleh karena tergolong masih baru, Pasal 27 versi OECD Model tersebut belum banyak dipakai di P3B berbagai negara. Namun, sejak 2002 peraturan yang serupa atau sama dengan Pasal 27 versi OECD Model dipakai kedalam P3B yang baru (Seer & Gabert, 2009, h.26), seperti di negara berikut ini:

**Tabel 4.2**  
**Pengguna Pasal 27 Versi OECD Model**

Negara	Penggunaan Pasal 27 versi OECD Model
Jerman	Dengan Polandia dan beberapa negara
Belanda	Dalam sediki P3B
Polandia	Dengan Belanda dan Jerman
Spanyol	Dengan Belgia dan Prancis
Swedia	Dengan Polandia
Inggris	Dengan <i>Faroe Island</i>

*Information Exchange, 2009*

Namun, tidak semua negara mengadopsi Pasal 27 versi OECD tersebut di P3B mereka. Beberapa negara memilih untuk membatasi penyediaan bantuan penagihan pajak, dikarenakan kemampuannya atau karena persetujuan di dalam P3B mereka. Misalnya, mereka ingin membatasi bantuan penagihan untuk pajak yang tarifnya lebih rendah dan dinikmati oleh orang yang tidak berhak berdasarkan P3B. Maka dari itu, suatu negara bebas untuk memakai Pasal alternatif ke dalam perjanjian bilateral mereka (*Commentary on Article 27 OECD Model, 2010, h.250*)

Ada beberapa instrumen hukum internasional yang menjadi dasar suatu bantuan penagihan pajak terjadi, yaitu:

1. Konvensi pajak bilateral, sejak tahun 2003, pada umumnya didasarkan pada Pasal 27 didalam *OECD Model Convention*;
2. Konvensi Bilateral untuk *Mutual Assistance in the Recovery Tax Claims*
3. Instrumen Multilateral yang didesain khusus untuk tujuan bantuan administratif dalam hal perpajakan seperti pada *Coe/OECD Convention*, dan *Nordic Convention on Mutual Assistance in Tax Matters*;

4. Khusus bagi *European Community*, didasarkan dari *Council Directive 76/308/EEC* pada tanggal 15 March 1976 tentang *Mutual Assistance* untuk pengembalian klaim pajak yang mencakup bea pabean dan retribusi agrikultur tertentu, tahun 1979 diperluas untuk PPN (*Council Directive 92/108/EEC*), dan pada tahun 2001 untuk pajak langsung dan pajak-pajak pada premi asuransi berdasarkan *Council Directive 2001/44/EEC* (selanjutnya *EC Directive on Mutual Assistance* untuk Pengembalian Klaim Pajak); dan *Commission Directive 2002/94/EC*, yang memaksakan implementasi dari *Council Directive 76/308/EEC*
5. Ketetapan Bilateral atau Multilateral lainnya

### 4.3 Bantuan Penagihan Pajak di Indonesia

Bantuan Penagihan Pajak di Indonesia merupakan pelaksanaan atas Pasal tentang Bantuan Penagihan Pajak didalam P3B. Pasal yang mengatur bantuan penagihan Pajak ini biasanya terdapat dalam Pasal 26, 27, 28, atau 29. Per 1 Januari 2012 Indonesia telah memiliki 60 P3B yang berlaku efektif. Dari 60 P3B tersebut, hanya 8 P3B yang memiliki pasal yang mengatur bantuan penagihan pajak yaitu Aljazair, Amerika, Belgia, Mesir, Filipina, Venezuela, Vietnam, dan Yordania.

**Tabel 4.3**

**Daftar P3B Indonesia Yang Memiliki Pasal Bantuan Penagihan Pajak**

No	Negara	Ditandatangani	Berlaku Efektif
1	Aljazair	29 April 1995	1 Januari 2001
2	Amerika	11 Juli 1988	1 Februari 1997
3	Belgia	16 September 1997	1 Januari 2002
4	Mesir	13 Mei 1998	1 Januari 2003
5	Filipina	18 Juni 1981	1 Januari 1983
6	Venezuela	27 Februari 1997	1 Januari 2001
7	Vietnam	22 Desember 1997	1 Januari 2000
8	Yordania	12 November 1996	1 Januari 1999

Sumber: Gunadi, Pajak Internasional, 2007, h.214-217, Diolah kembali oleh  
Peneliti

#### **4.3.1 Prosedur Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak di Indonesia**

Bantuan Penagihan Pajak di Indonesia dibedakan menjadi Bantuan Penagihan Pajak ke luar negeri dan ke dalam negeri. Hal yang menjadi pembeda adalah siapa inisiator bantuan penagihan pajak. Inisiator Bantuan Penagihan Pajak ke luar negeri adalah Indonesia dan ke dalam negeri adalah negara mitra P3B.

Dibawah ini adalah Prosedur Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak ke dalam negeri dan ke luar negeri berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang mulai berlaku sejak 28 Desember 2011.

##### **4.3.1.1 Bantuan Penagihan Pajak ke Luar Negeri**

Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada negara mitra P3B dapat dilakukan apabila memenuhi syarat sebagai berikut:

- a. terdapat utang pajak yang masih dapat ditagih berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- b. Wajib Pajak/Penangguang Pajak yang terutang pajak tidak terdapat di Indonesia;
- c. tidak ada lagi harta Wajib Pajak atau Penanggung Pajak di Indonesia yang dapat digunakan untuk melunasi utang pajak;
- d. telah dilakukan upaya/tindakan penagihan maksimal di Indonesia berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
- e. utang pajak tidak sedang dipersengketakan;
- f. Penanggung Pajak tidak mempunyai alasan untuk menolak penagihan utang pajak tersebut;
- g. telah dilakukan serangkaian analisis biaya dan manfaat atas utang pajak yang penagihannya akan dimintakan bantuan kepada Negara Mitra P3B; dan
- h. Utang pajak belum daluwarsa

Prosedur Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak ke luar negeri yaitu sebagai berikut:

**Gambar 4.1**  
**Prosedur Permintaan Bantuan Penagihan Ke Luar Negeri**



Sumber: Diolah oleh Peneliti

- a. Unit DJP yang membutuhkan Bantuan Penagihan Pajak ke Luar Negeri mengirimkan surat permintaan yang memenuhi kondisi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 kepada Direktur Peraturan Perpajakan II untuk memperoleh Bantuan Penagihan Pajak.
- b. Surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf a diperlakukan sebagai Surat Rahasia dan ditembuskan kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan serta Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang terkait.
- c. Direktur Peraturan Perpajakan II melakukan penelitian atas surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima untuk memastikan bahwa ruang lingkup Permintaan Bantuan Penagihan Pajak telah sesuai dengan ketentuan Bantuan Penagihan Pajak dalam P3B Indonesia yang berlaku serta melakukan pengecekan terhadap validitas Surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak sesuai dengan Pasal 2 dan kelengkapan Surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima sesuai dengan Pasal 4.
- d. Dalam hal Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima tidak/kurang valid dan/atau tidak lengkap maka Direktur Peraturan Perpajakan II menginformasikan dan mengembalikan surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada unit DJP yang meminta

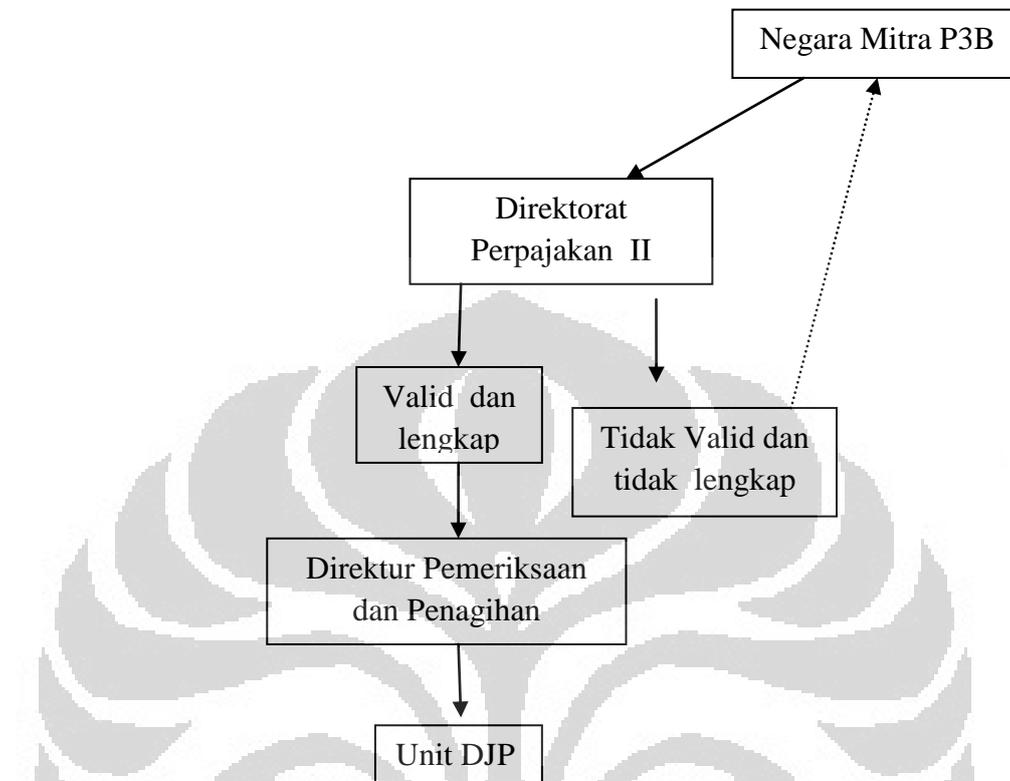
Bantuan Penagihan Pajak paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak diterima.

- e. Dalam hal Permintaan Bantuan Penagihan Pajak telah valid dan lengkap, Direktur Peraturan Perpajakan II menyiapkan konsep dan mengirimkan surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada Negara Mitra P3B terkait paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak surat permintaan dari Unit DJP diterima.
- f. Dalam hal Negara Mitra P3B memberikan tanggapan atas surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diajukan, Direktur Peraturan Perpajakan II akan meneruskan tanggapan tersebut kepada unit DJP yang meminta bantuan paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak tanggapan diterima.
- g. Pemberitahuan mengenai perkembangan proses penagihan pajak lebih lanjut yang disampaikan oleh Negara Mitra P3B akan diteruskan oleh Direktur Peraturan Perpajakan II kepada unit DJP yang meminta bantuan paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak pemberitahuan perkembangan proses penagihan pajak diterima.
- h. Terhadap tanggapan dan pemberitahuan mengenai perkembangan proses penagihan pajak sebagaimana dimaksud pada huruf f dan huruf g, Direktur Peraturan Perpajakan II mengirim surat balasan kepada Negara Mitra P3B pemberi bantuan.

#### **4.3.1.2 Bantuan Penagihan Pajak ke Dalam Negeri**

Prosedur yang wajib dilakukan dalam menindaklanjuti Permintaan Bantuan Penagihan Pajak ke Dalam Negeri yaitu sebagai berikut

**Gambar 4.2**  
**Prosedur Bantuan Penagihan Pajak ke Dalam Negeri**



Sumber: Diolah oleh Peneliti

- a. Negara mitra P3B mengirim surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada Direktur Peraturan Perpajakan II dengan dilampiri dokumen Klaim Pajak beserta informasi dan dokumen-dokumen pendukung lainnya yang relevan.
- b. Atas surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima oleh Direktur Peraturan Perpajakan II dari Competent Authority Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II melakukan penelitian dan pengecekan terhadap validitas serta
- c. Dalam hal Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima tidak/kurang valid dan/atau tidak lengkap, maka dalam jangka waktu 20 (dua puluh) hari kerja setelah Permintaan Bantuan Penagihan Pajak diterima dari Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II menyampaikan surat permintaan klarifikasi atau penjelasan tambahan

kepada Competent Authority Negara Mitra P3B untuk melengkapi surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang disampaikan Negara Mitra P3B

- d. Dalam hal ruang lingkup Permintaan Bantuan Penagihan Pajak telah sesuai ketentuan Bantuan Penagihan Pajak dalam P3B Indonesia yang berlaku serta kelengkapan dan validitas Klaim Pajak telah terpenuhi, Direktur Peraturan Pajak II menindaklanjuti dengan meneruskan Permintaan Bantuan Penagihan Pajak berserta bukti dokumen yang terkait kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan paling lama 20 (hari) kerja sejak surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak dimaksud diterima.
- e. Direktur Pemeriksaan dan Penagihan dalam waktu paling lama 20 (hari) kerja sejak surat diterimanya penerusan surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak, menindaklanjuti dengan mengirimkan surat kepada unit DJP yang berdasarkan wilayah kerjanya mempunyai kewenangan untuk melaksanakan Bantuan Penagihan Pajak terhadap Wajib Pajak/Penanggung Pajak yang dimaksud dalam surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak.
- f. Tindakan bantuan penagihan pajak yang wajib dilakukan oleh unit DJP yang ditugaskan oleh Direktur Pemeriksaan dan Penagihan sebagaimana dimaksud pada huruf e meliputi:
  - 1) Bantuan menyampaikan Klaim Pajak dari Negara Mitra P3B atau pemberitahuan adanya hak pemajakan Negara Mitra P3B yang harus dipenuhi;
  - 2) Memantau tindak lanjut pemenuhan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak di Indonesia;
  - 3) Menyampaikan Surat Himbauan beserta Klaim Pajak dan bukti pendukung lainnya kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dalam waktu 7 (tujuh) hari sejak surat penugasab dari Direktur Pemeriksaan dan Penagihan diterima;
  - 4) Penyampaian Surat Himbauan sebagaimana dimaksud pada huruf c dapat dilakukan secara langsung dengan bukti penerimaan surat,

melalui pos, atau melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat;

- 5) Apabila jumlah utang pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 7 (tujuh) hari sejak tanggal disampaikan Surat Himbauan sebagaimana dimaksud pada huruf c, maka Surat Himbauan Kedua diterbitkan dan diberitahukan secara langsung oleh Pejabat Penagih Pajak kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.
- g. Tindakan penagihan utang pajak kepada Penanggung Pajak dilaksanakan oleh Pejabat Penagih Pajak unit DJP yang ditugaskan untuk melaksanakan Bantuan Penagih Pajak
- h. Setiap tindakan, tindak lanjut dan hasil yang diperoleh oleh Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan atau unit DJP yang melaksanakan Bantuan Penagihan Pajak wajib dilaporkan dan dikirimkan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II, yang antara lain meliputi:
  - 1) Tindakan-tindakan yang telah dilakukan dalam pelaksanaan bantuan penagihan;
  - 2) Fotokopi bukti pembayaran pajak ke rekening yang disampaikan oleh Competent Authority Negara Mitra P3B, dalam hal Wajib Pajak atau Penanggung Pajak telah melakukan pembayaran pajak.
- i. Direktur Peraturan Perpajakan II mengirim surat kepada Competent Authority Negara Mitra P3B mengenai tindak lanjut dan perkembangan proses penagihan pajak yang telah dilaksanakan di Indonesia
- j. Dalam hal Negara Mitra P3B memberikan feedback atau konfirmasi berakhirnya proses penagihan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II, Direktur Peraturan Perpajakan II meneruskan informasi tersebut kepada unit DJP yang terkait
- k. Direktur Peraturan Perpajakan II dan Direktur Pemeriksaan dan Penagihan atau pejabat yang mewakili yang mempunyai kewenangan atas pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak dapat melakukan koordinasi dan konsultasi yang diperlukan untuk pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak.
- l. Dalam hal unit DJP selain Direktur Peraturan Perpajakan II menerima secara langsung surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak dari

Competent Authority Negara Mitra P3B, maka unit tersebut wajib menyampaikan surat Permintaan Bantuan penagihan Pajak tersebut terlebih dahulu kepada Direktur Peraturan Perpajakan II untuk ditindaklanjuti sebagaimana dimaksud pada butir-butir di atas.

#### **4.4 Sekilas *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters***

Awalnya, perjanjian multilateral ini hanya dibuka untuk negara-negara anggota OECD dan *Council of Europe*. Beberapa tahun kemudian, dilakukan amandemen melalui sebuah Protokol dan berlaku pada tanggal 1 Juni 2011. Perjanjian tersebut kemudian dibuka untuk semua negara dalam hal memajukan kerjasama internasional di bidang perpajakan. Pada G20 Summit tanggal 3 November 2011 di Cannes, Prancis, semua anggota G20 termasuk Indonesia menandatangani perjanjian tersebut ([www.oecd.org](http://www.oecd.org), *G20 countries strengthen International Tax Co-operation*, 2011).

*Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* adalah perjanjian multilateral yang menyediakan kerjasama internasional dalam bantuan administrasi perpajakan seperti pertukaran informasi, bantuan penagihan pajak, dan *service of documents*. Berikut daftar negara yang ikut serta dalam *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*.

**Tabel 4.4**  
**Daftar Negara-Negara dalam *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter***

**STATUS OF THE CONVENTION ON MUTUAL ADMINISTRATIVE ASSISTANCE IN TAX MATTERS AND AMENDING PROTOCOL - 29 MARCH 2012**

COUNTRY	ORIGINAL CONVENTION			PROTOCOL (P)/ AMENDED CONVENTION (AC)		
	SIGNATURE (Opened on 25-01-1988)	DEPOSIT OF INSTRUMENT OF RATIFICATION, ACCEPTANCE OR APPROVAL	ENTRY INTO FORCE	SIGNATURE (Opened on 27-05-2010)	DEPOSIT OF INSTRUMENT OF RATIFICATION, ACCEPTANCE OR APPROVAL	ENTRY INTO FORCE
ARGENTINA				03-11-2011 (AC)		
AUSTRALIA				03-11-2011 (AC)		
AZERBAIJAN	26-03-2003	03-06-2004	01-10-2004			
BELGIUM	07-02-1992	01-08-2000	01-12-2000	04-04-2011 (P)		
BRAZIL				03-11-2011 (AC)		
CANADA	28-04-2004			03-11-2011 (P)		
COSTA RICA				01-03-2012 (AC)		
DENMARK	16-07-1992	16-07-1992	01-04-1995	27-05-2010 (P)	28-01-2011	01-06-2011
FINLAND	11-12-1989	15-12-1994	01-04-1995	27-05-2010 (P)	21-12-2010	01-06-2011
FRANCE	17-09-2003	25-05-2005	01-09-2005	27-05-2010 (P)	13-12-2011	01-04-2012
GEORGIA	12-10-2010	28-02-2011	01-06-2011	03-11-2010 (P)	28-02-2011	01-06-2011
GERMANY	17-04-2008			03-11-2011 (P)		
GREECE	21-02-2012			21-02-2012 (P)		
ICELAND	22-07-1996	22-07-1996	01-11-1996	27-05-2010 (P)	28-10-2011	01-02-2012
INDIA				26-01-2012 (AC)	21-02-2012	01-06-2012
INDONESIA				03-11-2011 (AC)		
IRELAND				30-06-2011 (AC)		
ITALY	31-01-2006	31-01-2006	01-05-2006	27-05-2010 (P)	17-01-2012	01-05-2012
JAPAN	03-11-2011			03-11-2011 (P)		
KOREA	27-05-2010	26-03-2012	01-07-2012	27-05-2010 (P)	26-03-2012	01-07-2012
MEXICO	27-05-2010			27-05-2010 (P)		
MOLDOVA	27-01-2011	24-11-2011	01-03-2012	27-01-2011 (P)	24-11-2011	01-03-2012
NETHERLANDS	25-09-1990	15-10-1996	01-02-1997	27-05-2010 (P)		
NORWAY	05-05-1989	13-06-1989	01-04-1995	27-05-2010 (P)	18-02-2011	01-06-2011
POLAND	19-03-1996	25-06-1997	01-10-1997	09-07-2010 (P)	22-06-2011	01-10-2011
PORTUGAL	27-05-2010			27-05-2010 (P)		
RUSSIA				03-11-2011 (AC)		
SLOVENIA	27-05-2010	31-01-2011	01-05-2011	27-05-2010 (P)	31-01-2011	01-06-2011
SOUTH AFRICA				03-11-2011 (AC)		
SPAIN	12-11-2009	10-08-2010	01-12-2010	11-03-2011 (P)		
SWEDEN	20-04-1989	04-07-1990	01-04-1995	27-05-2010 (P)	27-05-2011	01-09-2011
TURKEY				03-11-2011 (AC)		
UKRAINE	30-12-2004	26-03-2009	01-07-2009	27-05-2010 (P)		
UNITED KINGDOM	24-05-2007	24-01-2008	01-05-2008	27-05-2010 (P)	30-06-2011	01-10-2011
UNITED STATES	28-06-1989	30-01-1991	01-04-1995	27-05-2010 (P)		

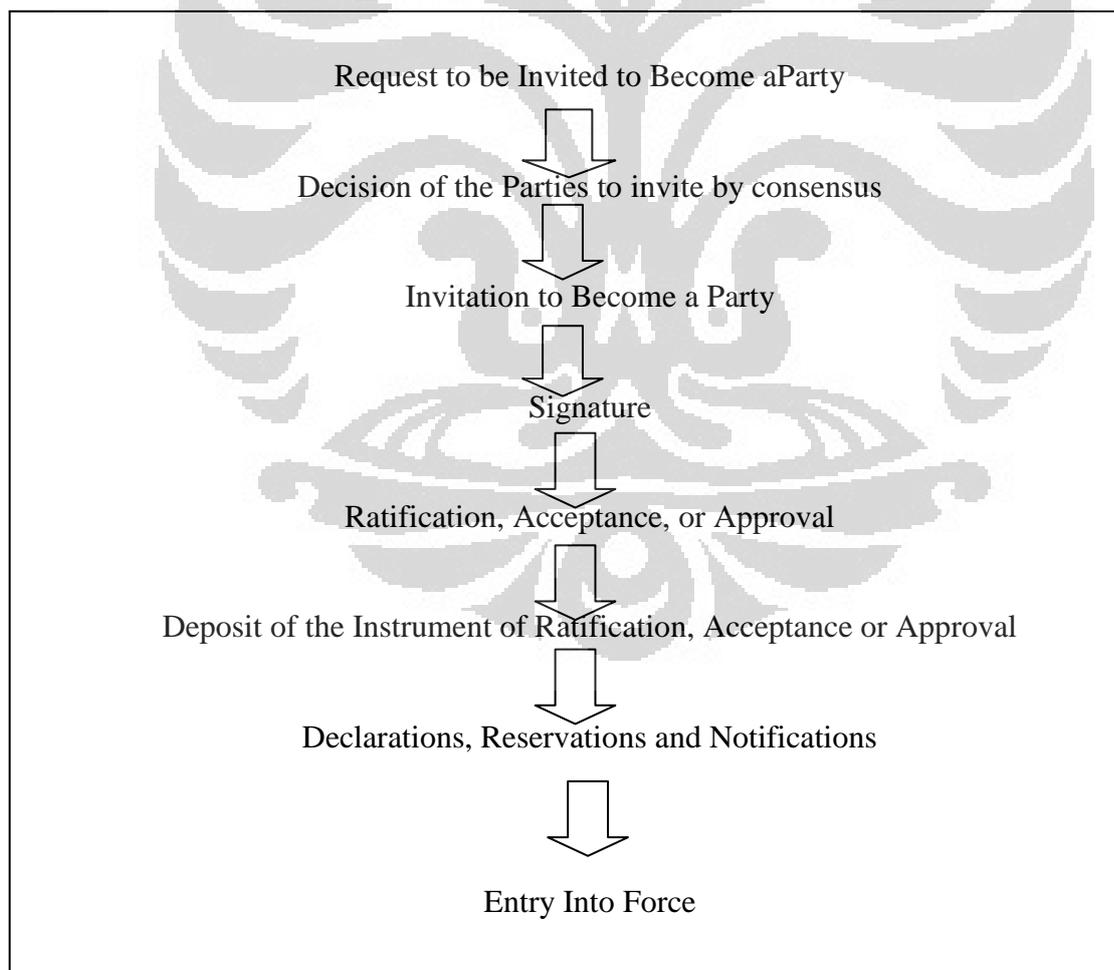
Sumber: [www.oecd.org](http://www.oecd.org), 2012

Tabel diatas menyajikan keterangan negara-negara mana yang sudah menandatangani, meratifikasi, dan memberlakukan *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter*. Negara-negara Uni Eropa

termasuk Inggris, Denmark, Prancis, dan Italia sudah memberlakukan perjanjian tersebut. Sedangkan Indonesia dan beberapa negara G20 baru dalam tahap menandatangani. Pembuatan perjanjian multilateral ini dilakukan oleh negara OECD dan *Council of Europe*. Setelah berlakunya Amandemen Protokol pada tahun 2011, negara yang bukan anggota OECD dan *Council of Europe* dapat meminta untuk diundang menjadi pihak dalam perjanjian ini. Khusus untuk negara-negara yang bukan anggota OECD dan *Council of Europe*, cara untuk menjadi pihak dalam perjanjian *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter* harus melalui tahapan berikut:

**Gambar 4.3**

**Prosedur Menjadi Pihak Dalam *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter***



Sumber: [www.oecd.org](http://www.oecd.org), 2012

Berdasarkan gambar diatas, ratifikasi, penerimaan atau pengesahan diartikan sebagai tindakan untuk menyatakan kesepakatan mengikatkan diri pada *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter*. Ratifikasi tersebut dilakukan dengan suatu instrumen yang di dalamnya memuat pernyataan dari negara tersebut tentang kesepakatannya untuk meratifikasi, menerima, mengesahkan serta kesediaan untuk melaksanakan ketentuan-ketentuan yang ada di dalamnya dengan itikad baik (Suryokusumo, 2008, h. 59). Kemudian, tahap selanjutnya adalah menyerahkan (*depository*) instrumen tersebut.

Apabila suatu negara tidak dapat menyetujui semua isi dari ketentuan Perjanjian Multilateral tersebut, dapat mengajukan persyaratan (*reservation*). *Reservation* ini berarti bahwa negara itu menerima isi perjanjian dengan beberapa syarat yang diajukannya atau beberapa bagian dari perjanjian tidak berlaku baginya, persyaratan tersebut hanya berlaku apabila peserta lainnya dalam perjanjian itu menerima persyaratan yang diajukan (Kusumaatmadja, 2002, h.134). Tahap akhir untuk menjadi negara pihak dalam *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter* adalah pemberlakuan perjanjian

Indonesia baru dalam tahap menandatangani, belum meratifikasi sehingga belum terikat dengan perjanjian tersebut. Pasal 11 Konvensi Wina menyatakan bahwa cara-cara untuk menyatakan kesepakatan untuk mengikat diri pada perjanjian dapat melalui, penandatanganan, pertukaran instrumen yang menciptakan perjanjian, ratifikasi, penerimaan atau pengesahan, dan akses atau dengan cara-cara apapun yang disetujui bersama. Penandatanganan dan ratifikasi merupakan cara yang paling sering digunakan untuk menyatakan kesepakatan. Tergantung pada perjanjian itu sendiri yang memuat ketentuan bahwa perjanjian itu harus diratifikasi atau dapat juga ditetapkan lain atas kehendak negara-negara perunding (Suryokusumo, 2008, h.58). Padahal perjanjian multilateral ini dapat dimanfaatkan oleh Indonesia dalam meminta bantuan penagihan pajak maupun bantuan administrasi pajak lainnya seperti pertukaran informasi ke banyak negara.

*“Ya jadi kita berharapnya, yang paling berpeluang banyak di Multilateral Convention itu. Di Multilateral Convention itu ada negara-negara OECD, G20, Eropa. Masih dalam proses, belum ratifikasi. Indonesia sudah tandatangan 3 November Di Prancis. Jadi, seperti cara mudahnya kita minta tanpa ada tax treaty. Jadi kendala pelaksanaannya di treaty. Tapi tergantung lagi apakah*

*negara itu mau menerimanya atau bisa juga menolak*”(Wawancara dengan Pratiwi Eka S, 28 Mei 2012)

*Personal Scope* dalam *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter* diatur pada Pasal 1 ayat 3 yang berbunyi: “*A Party shall provide administrative assistance whether the person affected is a resident or national of a Party or of any other State.*” Berdasarkan itu, bantuan penagihan pajak dapat dilaksanakan tanpa dibatasi oleh residen atau kebangsaan dari wajib pajak (*Commentary on the provisions of the Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter*, 2011, h.37). Sedangkan untuk cakupan pajaknya lebih luas dibandingkan yang ada di P3B Indonesia, pajak yang bisa ditagih antara lain seperti Pajak Penghasilan, PPN, dan pajak yang dipungut daerah.

Berbeda dengan ketentuan Bantuan Penagihan Pajak di dalam P3B Indonesia, pelaksanaan bantuan penagihan pajak yang ada di *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter* merujuk pada Pasal 27 OECD Model. Kalimat “*...take the necessary steps to recover tax claims of the first-mentioned State as if they were its own taxclaims...*” menegaskan bahwa dalam menindaklanjuti permintaan penagihan pajak negara lain, suatu negara mengambil tindakan seperti menagih utang pajak negara itu sendiri. Maka dari itu, sifat bantuannya lebih memaksa dibandingkan dengan di P3B. Seperti yang dikemukakan oleh Gerritz Tampubolon menyatakan:

*“Dan itu kalau dibaca, untuk EOI dan assistance in recovery nya lebih imperative kontennya. Jadi, kita lebih terikat untuk melaksanakan itu dibandingkan treaty.”* (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012)

## BAB 5

### ANALISIS FORMULASI KEBIJAKA BANTUAN PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN P3B DI INDONESIA

#### 5.1 Latar Belakang Diterbitkannya Peraturan Pelaksana Bantuan Penagihan Pajak

Knechtle berpendapat bahwa P3B merupakan perjanjian antara negara berdaulat dan mempunyai status legal sebagai perjanjian internasional dan berfungsi sebagai perjanjian pembuat undang-undang (*law making treaties*) berdasar hukum publik internasional karena disepakati oleh pemerintah dari negara-negara dalam kapasitasnya sebagai subjek hukum publik internasional (Gunadi, 2007, h.184). P3B sebagai *law making treaties* bersifat menimbulkan hukum dalam penerapannya sebagai sebuah sumber hukum internasional disebuah negara.

Selain mengatur hak pemajakan, pasal-pasal di dalam P3B mendukung kerjasama dalam administrasi perpajakan sebagai upaya untuk menghindari *tax evasion* dan *tax avoidance*. Salah satu kerjasama dalam administrasi perpajakan di P3B diatur dalam pasal tentang bantuan penagihan pajak. Dalam rangka mengimplementasikan ketentuan mengenai bantuan penagihan pajak yang terdapat di dalam P3B, Dirjen Pajak menerbitkan Per-42/PJ/2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak. Hal ini sebagaimana yang diungkapkan oleh Pratiwi Eka S, Staff PKPI Direktur Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak:

*"Adanya pasal assistance in tax collection di P3B Indonesia dengan negara mitra yang sampai saat ini baru ada 8, sama ada Multilateral Convention yang juga ada pasal itunya, jadi mesti ada aturan domestik yang mengatur tentang bantuan penagihan pajak"*(Wawancara dengan Pratiwi Eka S, 5 April 2012)

Berdasarkan keterangan Pratiwi Eka S, selain didalam P3B, pasal tentang bantuan penagihan pajak juga terdapat di *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*. Perjanjian Multilateral dalam hal kerjasama administratif perpajakan tersebut sudah ditandatangani oleh

Pemerintah Indonesia. Perjanjian multilateral merupakan perjanjian yang dibuat oleh lebih dari dua pihak, dibuat dalam kerangka baik regional maupun internasional atau bersifat fungsional yang bukan digolongkan dalam kategori wilayah geografis (Suryokusumo, 2008, h.16). Didalam Pasal 1 ayat 2 *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* dinyatakan bahwa cakupan bantuan administratif adalah dalam pertukaran informasi (*exchange of information*), bantuan penagihan pajak (*assistance in recovery*), dan *service document*. Maka dari itu, diperlukanlah peraturan domestik untuk mengatur tata cara atau mekanisme pelaksanaan bantuan penagihan pajak di Indonesia.

P3B sebagai sumber hukum internasional, ketika diterapkan akan mengakibatkan interaksi dengan hukum nasional yang berlaku di suatu negara. Ada dua aliran terkait dengan interaksi antara hukum internasional dengan hukum nasional. Aliran dualisme yang menempatkan hukum internasional sebagai sistem hukum yang terpisah dari hukum nasional, sedangkan aliran monisme yang menempatkan hukum internasional dan hukum nasional sebagai bagian dari satu kesatuan sistem hukum. Karena adanya kesatuan sistem hukum, aliran ini menimbulkan konflik sehingga terbagi menjadi dua aliran, yaitu yang mendahulukan hukum nasional (primat hukum nasional) dan yang mendahulukan hukum internasional (primat hukum internasional). Berdasarkan paham monisme primat hukum internasional, hukum nasional bersumber pada hukum internasional yang menurut pandangannya merupakan suatu perangkat ketentuan hukum yang hirarkis lebih tinggi, sehingga hukum nasional tunduk pada hukum internasional dan pada hakikatnya berkekuatan mengikatnya berdasarkan suatu pendelegasian wewenang dari hukum internasional (Kusumaadtmadja, 2003, h.62). Menurut beberapa ahli hukum di Indonesia, yaitu Prof. Utrecht dan Prof. Mochtar Kusumaadtmadja, Indonesia menganut monisme primat hukum Internasional (Agusman, 2010, h.103). Maka dapat dianggap bahwa Per 42/PJ/2011 sebagai legislasi nasional yang merupakan implementasi dari ketentuan bantuan penagihan pajak di dalam P3B Indonesia dengan negara mitra.

Pemerintah Indonesia mendelegasikan wewenang untuk mengatur tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak kepada DJP berdasarkan ketentuan di

dalam Pasal 25 ayat (2) PP 94 Tahun 2010 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan. Didalam ketentuan tersebut menyatakan bahwa dalam rangka penerapan P3B, tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak. Wewenang untuk melakukan permintaan bantuan penagihan pajak di Indonesia berada di tangan *Competent Authority* (CA). Dalam pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak, CA memiliki fungsi yang sangat penting. Mengingat fungsi yang sangat penting maka pembaharuan data-data CA harus terus sering dilakukan. Hal ini untuk menghindari dari permintaan bantuan penagihan pajak dari pihak yang tidak berhak memintanya. Para pejabat yang berwenang harus menentukan bagaimana permintaan bantuan penagihan pajak yang diterima akan ditindaklanjuti. Didalam Pasal 1 Per-42/PJ/2011, dinyatakan bahwa *Competent Authority* adalah Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Peraturan Perpajakan II yang diberikan kewenangan oleh Menteri Keuangan Republik Indonesia untuk melakukan Permintaan Bantuan Penagihan Pajak. Hal ini seperti yang dikemukakan oleh Pratiwi Eka S, Staff PKPI Direktur Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak: *“Iya udah jelas sekali, langkah awalnya seperti apa. Kita udah dikasih wewenang oleh Menteri Keuangan, kita kan competent authority di Indonesia dalam hal perpajakan”* (Wawancara dengan Pratiwi Eka S, 5 April 2012).

Dalam hal menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak dari negara mitra, Pejabat penagih pajak yang diatur dalam Pasal 1 angka 7 Per-42/PJ/2011 adalah pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang meliputi pejabat dari Kantor Pelayanan Pajak dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak. Dalam hal mengadministrasiannya dilakukan oleh Subdirektorat Pejanjian dan Kerjasama Perpajakan Internasional Direktorat Peraturan Perpajakan II (Subdit. PKPI Dit. PP II). Pihak-pihak lain yang terlibat dalam Bantuan Penagihan Pajak adalah unit-unit kerja di DJP dan direktorat-direktorat yang ada di DJP. Unit-unit kerja di DJP dan direktorat-direktorat yang ada di DJP berfungsi sebagai peminta bantuan penagihan pajak dan menindaklanjuti bantuan penagihan pajak. Ketika membutuhkan bantuan penagihan pajak unit-unit kerja di DJP dan direktorat-

direktorat yang ada di DJP akan membuat surat permintaan tertulis dan mengirimkannya kepada Direktur Peraturan Perpajakan II.

### 5.1.1 *Person Covered* dan *Tax Covered* Bantuan Penagihan Pajak

Hanya ada 8 P3B Indonesia yang memiliki pasal tentang bantuan penagihan pajak. Dari semua itu tidak ada yang mengadopsi Pasal 27 versi OECD Model. Isi dari pasal bantuan penagihan pajak di dalam P3B Indonesia tidak komprehensif bila dibandingkan dengan Pasal 27 OECD Model. Pasal 27 OECD Model bersifat komprehensif, di dalam ayat 1 Pasal 27 OECD Model dinyatakan bahwa bantuan penagihan pajak tidak dibatasi oleh Pasal 1 tentang *personal scope* dan Pasal 2 tentang *taxes covered* (cakupan pajak). Berarti bahwa bantuan penagihan pajak mencakup semua jenis pajak yang terutang oleh *resident* maupun bukan *resident*.

*Persons Covered* di dalam Pasal 27 OECD Model mengenai bantuan penagihan pajak termasuk orang yang terutang pajak dan pihak-pihak ketiga. Situasi-situasi dimana pihak ketiga yang bertanggungjawab mungkin bermacam-macam dari beberapa negara. Misalnya member dari *partnership* bertanggung jawab untuk membayar utang pajak *partnership*, pemilik harta tak bergerak bertanggung jawab untuk pajak-pajak terutang yang berhubungan dengan harta yang oleh pendahulu/leluhur yang belum dibayar, senior eksekutif, CEO dan member dari dewan pengurus dalam kondisi tertentu bertanggung jawab atas utang pajak perusahaannya. Pihak ketiga mungkin juga seseorang yang tidak bertanggung jawab atas pembayaran pajak tapi memiliki aset-aset wajib pajak yang bisa disita, misalnya seorang pemberi kerja dan bank tempat wajib pajak menyimpan aset-asetnya.

Di dalam Panduan Manual Bantuan Penagihan Pajak yang dipublikasikan oleh OECD *Committee on Fiscal Affairs*, diberikan contoh bantuan penagihan pajak terhadap penduduk dan bukan penduduk suatu negara, yaitu:

#### **Contoh 1:**

Seorang wajib pajak dan juga penduduk negara A yang memiliki utang pajak di negara A dan tidak bisa dikembalikan di negara A, memiliki *real estate* di negara

B. *Competent authority* negara A dapat meminta *competent authority* negara B untuk bantuan penagihan apjak dengan melikuidasi aset di negara B.

**Contoh 2:**

Seorang wajib pajak dan juga penduduk negara A yang berhutang pajak kepada negara A yang tidak bisa dikembalikan di negara A, bekerja di negara B. *Competent Authority* dari negara A dapat meminta *competent authority* dari negara B untuk menagih bantuan pajak dengan cara menyita gaji.

**Contoh 3:**

Seorang wajib pajak yang memiliki utang pajak kepada negara A yang tidak bisa dikembalikan di negara A, adalah penduduk negara B, tapi bekerja dan menerima gaji dari perusahaan di negara C. Kalau wajib pajak tidak memiliki aset di negara B, *competent authority* dari negara A dapat meminta *competent authority* dari negara C untuk menagih bantuan pajak dengan cara menyita gaji.

**Contoh 4:**

Sebuah perusahaan memiliki cabang-cabang di beberapa negara. Kalau domisili perusahaan di negara C, berhutang pajak kepada negara A dan tidak bisa dikembalikan di negara A, dan perusahaan itu juga memiliki cabang di negara B, negara A dapat meminta *competent authority* dari negara B dan C untuk bantuan penagihan pajak

Apabila kita lihat didalam P3B Indonesia, *persons covered* mengenai bantuan penagihan pajak tidak diatur secara jelas. Di dalam PER-42/PJ/2011, tidak dijelaskan definisi *persons covered*. PER-42/PJ/2011 mengindikasikan *persons covered* sebagai wajib pajak dan penanggung pajak. Wajib pajak tidak didefinisikan lebih lanjut di dalam PER-42/PJ/2011 tersebut. Definisi wajib pajak dapat mengacu pada undang-undang perpajakan, yaitu di dalam Pasal 1 UU No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), dinyatakan bahwa wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pemabayar pajak, pemotong pajak, pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sedangkan penanggung pajak di dalam Per-42/PJ/2011 didefinisikan sama dengan penanggung pajak di dalam Pasal 1 UU No.19 Tahun 1997 tentang

Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, dinyatakan bahwa penanggung pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak diatur di dalam Pasal 32 UU KUP yaitu badan oleh pengurus, badan yang dinyatakan pailit oleh kurator, badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan, badan dalam likuidasi oleh likuidator, suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, dan anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.

Definisi wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban wajib pajak tidak diatur lebih lanjut apakah juga termasuk wajib pajak luar negeri. Disamping itu, diatur dalam Pasal 24 ayat (1) PP 94 Tahun 2010 bahwa P3B hanya berlaku bagi orang pribadi atau badan yang merupakan Subjek Pajak dalam negeri dari Indonesia dan atau dari negara mitra P3B. Subjek Pajak dalam negeri di Indonesia diatur dalam Pasal 2 UU No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan. Ketentuan mengenai bantuan penagihan pajak merupakan salah satu ketentuan yang diatur dalam P3B, maka Peneliti berpendapat bahwa penanggung pajak tetap mengacu ke definisi *personal scope* di dalam Pasal 1 di P3B Indonesia yang pada umumnya berbunyi: *This Convention is applicable to persons who are residents of one or both of the Contracting State*. Dapat diartikan bahwa perjanjian ini yaitu P3B berlaku bagi orang-orang yang merupakan penduduk dari negara pihak yang terikat dalam P3B.

Selain mengenai *person covered*, cakupan pajak di Pasal 27 OECD Model cukup luas yaitu mencakup semua jenis pajak. Banyak perjanjian bilateral yang menyediakan bantuan penagihan untuk pajak pada penghasilan dan modal. Beberapa negara lebih suka untuk membatasi pemberian bantuan penagihan pajak. Hal ini didasarkan atas kemampuan masing-masing negara dalam menyediakan bantuan penagihan pajak atau persetujuan perjanjian tertentu. Banyak pendapat yang berbeda dalam menafsirkan cakupan pajak dalam rangka bantuan penagihan pajak di Indonesia, ada yang beranggapan bahwa cakupan pajak berdasarkan

Pasal 2 tentang *taxes covered* di P3B, yaitu hanya pajak penghasilan saja, seperti yang diutarakan oleh John Liberty Hutagaol, akademisi perpajakan:

*”Pajak yang ada di tax treaty, ya pajak penghasilan, kita kan bicara tentang hukum pajak, highly regulated. Harusnya taxes covered sesuai dengan treaty yang kita tandatangani. Kita lihat saja interpretasi treaty nya gimana yang kita tandatangani. Jadi, sesuai dengan treaty, bukan menurut commentary, kecuali ini tidak jelas, baru liat commentary nya.”* (Wawancara dengan John Liberty Hutagaol, 28 Mei 2012)

Per 42/PJ/2011 pun tidak mengatur dengan jelas cakupan pajak dalam rangka bantuan penagihan pajak. Di dalam Pasal 1 Per 42/PJ/2011, definisi utang pajak mengacu pada definisi utang pajak di dalam UU PPSP. Utang pajak didefinisikan sebagai pajak yang masih harus dibayar oleh Wajib Pajak/Penanggung Pajak termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, sedangkan klaim pajak dari negara mitra didefinisikan sebagai instrumen legal yang memuat besarnya pajak terutang termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan serta biaya penagihan yang dikenakan oleh negara mitra P3B. Namun, Pratiwi Eka S menyatakan bahwa jenis pajak yang dapat dilakukan penagihan berdasarkan Per 42/PJ/2011 adalah pajak yang dicakup dalam Pasal 2 mengenai *taxes covered* di P3B. (Wawancara dengan Pratiwi Eka S, 5 April 2012). Peneliti berpendapat berbeda bahwa cakupan pajak dalam rangka bantuan penagihan pajak tetap mengacu pada pasal tentang bantuan penagihan pajak. Didalam pasal tentang bantuan penagihan pajak di P3B Indonesia, cakupan pajak yang dapat ditagih diatur khusus sebagai berikut:

**Tabel 5.1**  
**Pajak yang dicakup dalam Rangka Bantuan Penagihan Pajak**

P3B	Pajak yang dicakup dalam Rangka Bantuan Penagihan Pajak	Pasal
Belgia	Penagihan atas pajak yang dibebaskan atau penerapan tarif yang lebih rendah	26
Mesir	Penagihan atas pajak yang dibebaskan atau penerapan tarif yang lebih rendah	29
Yordania	Penagihan atas pajak yang dibebaskan atau penerapan tarif yang lebih rendah	28
Filipina	Tidak secara tegas bantuan penagihan yang dicakup	27
Amerika Serikat	Penagihan atas pajak yang dibebaskan atau penerapan tarif yang lebih rendah	29
Venezuela	Penagihan atas pajak yang dibebaskan atau penerapan tarif yang lebih rendah	27
Vietnam	Penagihan atas pajak yang dibebaskan atau penerapan tarif yang lebih rendah	28
Aljazair	Bantuan penagihan mencakup pajak yang terutang berdasarkan penetapan pajak	28

Sumber: Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda: Suatu Kajian terhadap Kebijakan Indonesia, 2011

Berdasarkan tabel diatas, dari 8 P3B kebanyakan bantuan penagihan pajaknya dibatasi kepada pajak yang dibebaskan berdasarkan P3B atau pajak dengan tarif lebih rendah sesuai dengan ketentuan P3B yang dinikmati oleh subjek pajak yang tidak berhak, seperti pajak terhadap dividen, bunga, dan royalti. Misalnya, penduduk negara lain yang memperoleh pengurangan tarif dividen yang lebih rendah sebesar 10% berdasarkan P3B Indonesia-Amerika Serikat, seharusnya dia dikenakan tarif sebesar 20% sesuai dengan Pasal 26 UU PPh karena bukan penduduk negara Amerika Serikat sehingga tidak berhak dikenakan tarif yang lebih rendah, maka sisa yang 10% harus ditagih. Hal ini sesuai dengan yang dijelaskan oleh Rachmanto Surachmat:

*”Residen negara lain misalnya dividen kan tax rate nya lebih rendah. Yang harus ditarik adalah dia orang itu tidak berhak*

*dikenakan pajak sesuai dengan treaty. Itu yang harus ditambah, jadi misalnya di treaty 10%, tapi ternyata dia bukan residen Indonesia, dan juga bukan residen Amerika, jadi harus 20% menurut Undang-Undang kita, sisanya itu harus ditagih. ”*  
(Wawancara dengan Rachmanto Surachmat, 28 Mei 2012)

Dari delapan P3B tersebut, ada satu P3B yang memiliki cakupan pajak berbeda yaitu pada P3B Indonesia dan Aljazair, terlihat pada Pasal 28 ayat (1) tentang bantuan penagihan pajak: ..... *in the collection of taxes referred to in this Agreement any amount payable in respect of any assessed taxes, pursuant to the applicable law of that other State.* Berdasarkan isi pasal tersebut, pajak yang dapat ditagih dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak antara Indonesia dan Aljazair sangat luas mencakup semua jenis pajak yang terdapat di masing-masing negara dan tidak dibatasi oleh pajak yang tercantum dalam Pasal 2 (*taxes covered*) di P3B Indonesia-Aljazair. Menurut Surachmat (2011), dari 8 P3B tersebut hanya P3B dengan Aljazair yang cakupan pajaknya paling luas yaitu pajak yang terutang berdasarkan penetapan pajak (h.317). Pajak yang dicakup dalam ketentuan bantuan penagihan pajak P3B Indonesia-Aljazair meliputi pajak pusat dan pajak daerah. Rachmanto Surachmat berpendapat bahwa cakupan pajak yang luas meliputi pajak daerah akan menimbulkan masalah dalam pelaksanaan penagihannya karena jenis pajak daerah di Indonesia belum tentu sama dengan jenis pajak daerah yang terdapat Aljazair. Di dalam Pasal 27 ayat 3 OECD Model tentang bantuan penagihan pajak, dinyatakan bahwa negara melaksanakan penagihan pajak seolah-olah utang pajak tersebut adalah utang pajak negara itu sendiri, maka secara tidak langsung menyatakan bahwa negara tersebut mengikuti prosedur yang berlaku untuk menagih pajak yang ada di negaranya tersebut.

*”Dari delapan itu ada variasinya, salah satunya yang mencakup bantuan penagihan itu semua jenis pajak, itu menimbulkan masalah atau gak dari kacamata Indonesia. Contoh, pajak di Indonesia kan banyak, kalau orang asing disini, DKI akan mengenakan pajak bangsa asing. Kita kalau misalnya minta disana, penagihannya bagaimana, kalau orangnya pindah kesana dan belum bayar pajak bangsa asing, pajak bangsa asing itu dikelola Pemerintah daerah.”*(Wawancara dengan Rachmanto Surachmat, 28 Mei 2012)

Berdasarkan penjabaran diatas, P3B Indonesia membatasi bantuan penagihan pajak untuk jenis pajak yang sudah diatur khusus dalam pasal bantuan penagihan pajak dan berlaku untuk penduduk dari negara pihak yang terikat P3B. Per-42/PJ/2011 sebagai peraturan pelaksana bantuan penagihan pajak di Indonesia tunduk kepada ketentuan yang diatur dalam P3B. Dalam suatu perjanjian internasional selalu berlaku asas resiprokal, apabila P3B mengadopsi pasal bantuan penagihan pajak versi OECD Model, Pemerintah Indonesia harus dapat menyediakan bantuan penagihan pajak yang komprehensif apabila ada permintaan dari negara mitra., begitu juga sebaliknya dengan negara mitra. Hal ini dinyatakan oleh Pratiwi Eka S:

*”Balik lagi sih ke resiprokal. Apakah kita bisa memprovide kalau semua pajak bisa ditagih. Jadi kita gak mulu membebani CA luar untuk minta bantuan, jadi kita harus memaksimalkan dulu dalam negeri, apakah udah maksimal melakukannya”* (Wawancara dengan Pratiwi Eka S, 5 April 2012)

Disamping itu, tidak ada kewajiban negara manapun termasuk Indonesia untuk mengadopsi pasal-pasal di OECD Model. Hal ini sebagaimana yang diungkapkan oleh Gerritz Tampubolon, Kepala Seksi Perjanjian Amerika dan Afrika Direktur Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak, sebagaimana: *”Tidak terikat, tidak pernah kita terikat dengan OECD. OECD itu kan dianggap sebagai tulisan orang-orang yang memiliki pengetahuan di bidangnya”* (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012). Disamping itu, terlepas dari isu prioritas hak pemajakan, baik OECD Model maupun UN Model bukan merupakan instrumen yang harus dipergunakan dalam melakukan negosiasi P3B sehingga tergantung masing-masing negara apakah bersedia menggunakannya (Darussalam, Hutagaol, & Septriadi, 2010, h.27-28).

### **5.1.2 Tindakan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Per-42/PJ/2011**

Kewajiban untuk saling memberikan bantuan penagihan pajak terdapat di dalam pasal bantuan penagihan pajak di P3B Indonesia. Misalnya didalam P3B Indonesia dengan Amerika, dinyatakan seperti ini : *Each of the Contracting States shall endeavor to collect on behalf of the other Contracting State such taxes imposed by that other Contracting State....* (Masing-masing negara pihak harus

berusaha untuk menagih pajak negara lain). Kata “*shall*” dalam beberapa ketentuan P3B memberikan penekanan bahwa terdapat kewajiban untuk masing-masing negara pihak dalam perjanjian untuk saling memberikan bantuan penagihan pajak sesuai dengan prinsip itikad baik sebagai dasar sebuah perjanjian. Hal ini sebagaimana yang dikemukakan Hadi Rahmat Purnama, Akademisi Hukum Internasional :

*“Shall itu dalam perjanjian artinya kewajiban dalam memberikan bantuan, tapi apakah harus berhasil atau tidak itu lain soal. Maka, mau tidak mau harus memberikan bantuan. Tapi yang wajib itu memberikan bantuan, tapi kalau gak da hasilnya, kita harus memberikan reportnya ke negara yang minta bantuan itu.”*  
(Wawancara dengan Hadi Rahmat Purnama, 24 April 2012)

Kewajiban untuk saling membantu dalam penagihan pajak bagi negara pihak yang terikat dalam hal ini Indonesia dan negara mitra didasari oleh prinsip itikad baik. Prinsip itikad baik dalam perjanjian internasional dinyatakan dalam Pasal 26 Konvensi Wina tentang *Pacta Sunt Servanda*. Sumaryo (2008) menyatakan bahwa dalam Pasal 26 Konvensi Wina mengandung dua prinsip yang penting yaitu prinsip *pacta sunt servanda* bahwa suatu negara terikat pada setiap perjanjian dan prinsip *good faith* (itikad baik) yang merupakan persyaratan moral agar perjanjian tersebut dapat dilakukan dengan sungguh-sungguh, bahwa agar suatu pihak dari perjanjian itu tidak akan mengambil tindakan-tindakan apapun yang diperkirakan dapat mencegah pelaksanaan atau menghalangi maksud dari perjanjian tersebut (h.390). P3B sebagai perjanjian internasional dan ketentuan-ketentuan yang diatur di dalamnya dilaksanakan oleh negara pihak sesuai dengan prinsip itikad baik.

Selain itu, di dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 tentang Perjanjian Internasional bahwa Pemerintah Republik Indonesia membuat perjanjian internasional dengan satu negara atau lebih berdasarkan kesepakatan dan para pihak berkewajiban untuk melaksanakan perjanjian tersebut dengan itikad baik. Oleh karena itu, kewajiban-kewajiban yang terdapat didalam P3B termasuk saling memberikan bantuan penagihan pajak harus dilaksanakan dengan sungguh-sungguh oleh pihak-pihak yang terikat.

Dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak dari negara mitra, pegawai DJP sebagai pejabat penagih pajak melakukan tindakan bantuan penagihan pajak sesuai dengan Pasal 5 huruf (f) Per-42/PJ/201. Di dalam Pasal tersebut tindakan bantuan penagihan pajak yang wajib dilakukan oleh unit DJP adalah bantuan menyampaikan klaim pajak dari negara mitra P3B atau pemberitahuan adanya hak pemajakan negara mitra P3B yang harus dipenuhi, memantau tindak lanjut pemenuhan pembayaran pajak oleh WP atau Penanggung Pajak di Indonesia, dan menyampaikan Surat Himbauan. Ditambahkan oleh Pratiwi Eka S bahwa Surat Himbauan dapat disampaikan dua kali apabila jumlah utang pajak tidak dilunasi setelah lewat waktu 7 hari sejak tanggal disampaikan Surat Himbauan pertama.

*“Ada dua kali surat himbauan. Kan CA luar minta, terus kita sampaikan ke wajib pajaknya disini, ya udah kita sampain. Kalau 7 hari gak bayar, 7 hari lagi dikasih lagi surat himbauan yang lebih keras. Jadi masih dalam bentuk surat. Karena bukan warga negara kita. Jadi tindakan penagihannya sampai bentuk himbauan. Kalau di standar internasional, kan sudah sampai mencairkan aset. Ya kita kan negara berkembang, ya belum bisa. Kecuali, kalau kita minta keluar, tergantung negara itu di hukum domestiknya sampai seperti apa.”* (Wawancara dengan Pratiwi Eka S, 5 April 2012)

Di dalam Pasal 27 ayat 3 OECD Model, dinyatakan bahwa utang pajak ditagih sesuai dengan hukum yang berlaku untuk menagih pajak di negara yang dimintai bantuan seolah-olah utang pajak tersebut adalah utang pajak yang timbul di negara tersebut. Didalam ketentuan bantuan penagihan pajak di P3B Indonesia dengan Belgia, Mesir, Yordania, Amerika Serikat, Venezuela dan Vietnam, dan Filipina tidak diatur secara jelas bagaimana seharusnya pelaksanaan tindakan bantuan penagihan pajak. Hanya dinyatakan bahwa dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak, tidak berkewajiban untuk mengambil tindakan yang berbeda dengan hukum dan tindakan administratif yang ada di negara tersebut. Namun demikian, pasal tentang bantuan penagihan pajak di P3B Indonesia-Aljazair serupa dengan Pasal 27 ayat 3 OECD Model karena diatur jelas bahwa negara dalam membantu penagihan dilaksanakan sesuai dengan hukum yang berlaku untuk menagih pajak di negara tersebut. Akan tetapi, ada pengecualian yang tidak dapat disesuaikan berdasarkan hukum dan prosedur yang berlaku untuk bantuan

penagihan pajak oleh negara yang dimintai bantuan adalah batas waktu (daluwarsa) utang pajak yang sudah tidak bisa ditagih. Batas waktu utang pajak mengikuti hukum di negara yang meminta bantuan penagihan pajak (*Commentary on Article 27 OECD Model*, 2010, h.253). Di dalam Pasal 22 UU KUP, daluwarsa utang pajak setelah melampaui 5 tahun sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan serta Putusan Banding ataupun Putusan Peninjauan Kembali,

Di Indonesia, pelaksanaan penagihan pajak diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (UU KUP) Nomor 28 tahun 2007 dan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) Nomor 19 Tahun 2000. Pada dasarnya besar hutang pajak dihitung sendiri oleh wajib pajak sesuai dengan *Self Assesment System* yang berlaku sekarang ini dimana wajib pajak menghitung, membayar dan melaporkan sendiri hutang pajaknya. Apabila kemudian ternyata terdapat kekeliruan atau kesalahan wajib pajak dalam melakukan penghitungan pajak terhutang, atau melakukan pelanggaran terhadap ketentuan yang diatur dalam undang-undang perpajakan sehingga jumlah pajak yang harus dibayar menjadi lebih besar maka dalam hal ini berdasarkan Pasal 18 UU KUP, DJP dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan serta Putusan Banding ataupun Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah.

Dasar penagihan hutang pajak tersebut harus segera dilunasi oleh penanggung pajak sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 9 ayat (3) atau ayat (3a) yaitu 1 (satu) bulan atau 2 (dua) bulan untuk daerah tertentu sejak tanggal penerbitannya. Apabila dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud tersebut penanggung pajak belum juga melunasi hutang pajaknya sebagaimana yang tercantum dalam dasar penagihan pajak, maka terhadap penanggung pajak dapat dilaksanakan penagihan pajak dengan surat paksa. Berdasarkan Pasal 1 UU PPSP penagihan pajak merupakan serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau

memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang yang telah disita.

Berdasarkan penjabaran diatas, penagihan pajak dapat dilaksanakan kalau sudah diterbitkan dasar penagihan berdasarkan pasal 18 UU KUP. Surat himbauan sebagai bentuk tindakan bantuan penagihan pajak di dalam per-42/PJ/2011, tidak dapat dijadikan sebagai instrumen legal untuk melaksanakan penagihan pajak karena sifatnya hanya menghimbau sebagaimana yang diungkapkan oleh I Nyoman Widia, Kasubbid KUP dan PPSP Badan Kebijakan Fiskal: "*Kalau dilihat di Per 42 itu, surat himbauan itu gak da kekuatan hukumnya di PPSP dan KUP, tidak bisa buat nagih, gak da enforce nya*" (Wawancara dengan I Nyoman Widia, 14 Juni 2012).

Menurut Siahaan (2004), kegiatan penagihan pajak yang dilakukan oleh fiskus pada dasarnya mencakup tiga kelompok kegiatan, yaitu pemantauan pembayaran pajak, penagihan dengan mengeluarkan surat ketetapan dan surat tagihan pajak, dan penagihan aktif (h.280). Pemantauan pembayaran pajak ini merupakan pelaksanaan dari fungsi pengawasan fiskus dengan cara mengeluarkan surat himbauan kepada wajib pajak untuk segera melakukan pembayaran pajak. Himbauan dapat dilakukan dengan menggunakan surat secara langsung kepada Wajib Pajak yang dituju atau dapat juga menggunakan media lain, misalnya spanduk untuk mengingatkan tanggal jatuh tempo. Penagihan aktif dilakukan dengan cara mengeluarkan surat teguran dan dilanjutkan dengan Surat Paksa. Disamping itu, menurut Thuronyi (1996), tindakan-tindakan yang dilakukan dalam penagihan pajak seperti berikut ini:

1. *Tax Liens*
2. *Seizure of Property*
3. *Sale of Seized Property*
4. *Recovery of Debts Owed the Taxpayer by Third Parties*
5. *Installment Payment Arrangements*
6. *Receivership*
7. *Property Transferred Without Full Consideration*
8. *Compromise and Write-offs (h.108-109)*

Tindakan penagihan pajak menurut Thuronyi tersebut serupa dengan tindakan penagihan aktif yang diatur dalam UU PPSP. Maka dari itu, tindakan bantuan penagihan pajak yang disediakan dalam Per-42/PJ/2011 bukan merupakan tindakan penagihan aktif karena surat himbauan tidak bisa menjadi dasar dalam mengeluarkan Surat Paksa, penyitaan, dan pelelangan. Hal ini sebagaimana yang diungkapkan oleh Rachmanto Surachmat:

*"Karena begini, disitu kan ada dua, kita minta ke luar negeri dan luar negeri minta kita. Kalau luar negeri minta kita, yang di Pasal 5 itu bisa gak dilaksanakan. Artinya, luar negeri minta, ya ada orang yang pindah kesini, belum bayar pajak disana, tolong tagih, pakai apa penagihannya. Bukan sukarela, hukum itu ya dienforcement. Pertanyaan saya kalau itu dihimbau, gak mau. Bisa gak dengan ketentuan kita penagihan aktif? Bagaimana penagihan aktif dilaksanakan tanpa surat paksa, sita, lelang. Apa dengan himbauan itu bisa melelang"*(Wawancara dengan Rachmanto Surachmat, 28 Mei 2012)

Namun, dalam praktik penagihan di Indonesia, surat himbauan dianggap sebagai tindakan penagihan yang bersifat pasif. Tindakan penagihan dapat dilakukan dengan dua cara yaitu penagihan pasif dan penagihan aktif. Penagihan pasif yaitu penagihan yang dilakukan oleh fiskus sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran pajak melalui himbauan, baik itu dengan surat maupun dengan melalui telepon atau media lainnya. Sedangkan penagihan aktif yaitu penagihan yang dilakukan oleh fiskus setelah tanggal jatuh tempo pembayaran, seperti yang diungkapkan Eddy Mangkuprawira, Akademisi Perpajakan:

*"Dasar penagihan pajak diatur dalam pasal 18 UU KUP. Kalau tindakan baru sebatas memberikan surat himbauan, yaitu penagihan persuasif, itu namanya masih pasif. Yang pastilah kalau pasif tadi, dengan himbauan dan persuasif tadi dengan ditelepon, dengan surat. Kalau pasif itu sebelum jatuh tempo, kalau sudah jatuh tempo dikirim surat teguran sudah aktif. Biasanya yang pasif itu untuk WP besar, dengan tunggakan besar, dengan telepon. Kalau untuk WP yang lain, menengah biasanya dengan surat. Jadi, kalau sudah surat paksa, penyitaan, itu sudah aktif"*(Hasil Wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, 8 Mei 2012)

Gerritz Tampubolon, Kepala Seksi Perjanjian Amerika dan Afrika Direktur Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak, menyatakan bahwa kata "*shall*" yang terdapat di pasal tentang bantuan penagihan dalam P3B,

bermakna sebagai kewajiban untuk memberikan bantuan dalam menagih pajak yang terutang di negara mitra dan tidak diartikan sebagai kewajiban menagih utang pajak seperti melakukan penagihan terhadap wajib pajak di Indonesia.

*“Membantu itu bukan tadi bahasanya seolah-olah semampunya, seolah-olah kan effortnya kurang. Shall endeavour, benar-benar dilakukan, effortnya itu untuk membantu menagihkan, bukan menagih pajak kita sendiri, beda. Dia betul-betul harus effort, effort nya dalam rangka apa, membantu menagihkan, bukan menagih pajaknya.”* (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012)

Pendapat berbeda diungkapkan oleh Gunadi, Akademisi Perpajakan, bahwa bentuk bantuan dalam surat himbauan berdasarkan Per-42/PJ/2011 bukanlah bentuk bantuan yang sebenarnya dan seharusnya Pemerintah memberikan bantuan penagihan yang dapat melaksanakan penagihan aktif. Ditambahkan pula, bahwa Pemerintah hanya sekedar *lip service* dalam memberikan bantuan penagihan pajak yang diatur di Per-42/PJ/2011.

*“Itu kan bukan real assistance, bukan collection. Jadi Per 42 itu harus disempurnakan, menjadi bantuan sepenuhnya. Harusnya kalau mau bantu, ya all out . itu Pemerintah cuma sekedar lip service aja. Itu kan politik perpajakan”* (Wawancara dengan Gunadi, 24 Mei 2012)

Per-42/PJ/2011 merupakan langkah awal Pemerintah Indonesia dalam berusaha menyediakan bantuan penagihan pajak kepada negara mitra dan diharapkan negara mitra akan membantu Pemerintah Indonesia, sebagaimana yang diungkapkan oleh Gerritz Tampubolon:

*“Nah, bagaimana meng enforce bantuan penagihan, apa yang kita lakukan sungguh-sungguh, membantu menagihkan, itu yang harus kita lakukan sungguh-sungguh. Dan itu dimulai dengan adanya Per 42. Tapi ingat, apa yang menjadi dilakukan, harus dilakukan di domestik, di domestik itu apa yang menjadi batasan. Ketika kita sudah melakukan upaya membantu penagihan pajak orang, kita juga berharap mereka akan membantu kita dalam menagih pajak kita disana. Kalau misalnya perjanjian hanya sampai itu, terus kita bilang eh tolong dong disandera tu orang, wajib pajak kami disana. Mau gak mereka?”* (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012)

Racmanto Surachmat menyatakan diperlukan SKP untuk dapat menagih dalam rangka bantuan penagihan pajak. Bantuan penagihan pajak yang disediakan oleh Pemerintah melalui Per-42/PJ/2011 dinilai kurang pas. Hal ini dikarenakan terdapat kekurangan di dalam undang-undang domestik yang mengatur penagihan pajak sebagaimana yang diungkapkan oleh Rachmanto Surachmat.

*“Ya, harus berusaha. Masalahnya menagihnya dengan apa. Menagih kan dengan SKP. Kalau SKP nya gak ada, gimana? Bagaimana Indonesia bisa menagih. Apakah surat himbauan itu statusnya sama dengan SKP. Apakah itu menjadi dasar penagihan. Jadi Per 42 itu kurang Pas. Jadi, ada kekurangan di UU domestiknya”*(Wawancara dengan Rachmanto Surachmat, 28 Mei 2012)

Kekurangan di dalam undang-undang domestik maksudnya bahwa UU KUP dan UU PPSP yang ada sekarang belum mengatur penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak. Seperti yang dikemukakan I Nyoman Widia: *”Jadi gini, UU KUP dan UU PPSP yang ada sekarang itu hanya mengatur untuk utang pajak di Indonesia. Nah, kalau untuk bantuan penagihan pajak itu belum ada aturannya disini”* (Wawancara dengan I Nyoman Widia, 14 Juni 2012).

Perangkat hukum domestik yang kurang itu mengakibatkan DJP belum mampu melaksanakan penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B. Namun, ketika ada batasan di dalam hukum domestik sendiri, tidak dapat dikatakan melanggar ketentuan didalam P3B. DJP menerbitkan Per 42/PJ/2011 dengan mempertimbangkan peraturan tersebut bisa dilaksanakan dan sudah merupakan suatu usaha dari Pemerintah Indonesia untuk menyediakan bantuan penagihan pajak. Seperti yang dikemukakan oleh Gerritz Tampubolon :

*” Jadi masih dalam bentuk surat. Tapi ingat, apa yang menjadi dilakukan, harus dilakukan di domestik, di domestik itu apa yang menjadi batasan. Jadi, tindakan penagihan pajak yang dilakukan oleh Unit DJP yang ditugaskan Direktur PP2 adalah menyampaikan klaim pajak, tindak lanjut pemenuhan pembayaran pajak, menyampaikan surat himbauan. Jadi sama kayak MAP waktu itu. Misalnya kita bilang gini. Dulu sebelum ada dasar hukumnya. MAP boleh dilakukan sampai banding. Kita atur gitu di Per nya. Itukan jadinya aturan yang tidak berintegritas karena tidak bisa dilakukan. Demikian juga dengan Per 42, kalau kita baca sepenggal-sepenggal treaty itu, harus sampai dapat pajaknya, kita atur di Per 42 kan, secara sadar kita membuat peraturan yang tidak berintegritas. Tidak mampu*

*dilakukan. Jadi, kita membuat peraturan, harus bisa dilaksanakan. Kita berusaha terus melakukan segala upaya, tapi sesuai kewajiban dan gak bisa keluar dari situ. Kewajiban itu di treatynya. Dan ada batasannya di UU domestik. Apakah ketika ada batasan ini, apakah kita melanggar treaty, sejauh mana, nggak kan.” (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012)*

Ditambahkan pula bahwa pelaksanaan bantuan penagihan pajak harus disikapi dengan hati-hati dan tidak disamakan dengan penagihan utang pajak yang dimiliki wajib pajak di Indonesia sebagaimana yang dikemukakan oleh Gerritz Tampubolon:

*” Jadi, bantuan penagihan itu harus hati-hati disikapi, seberapa jauh penagihannya. Kalau misalnya untuk penagihan pajak kita, WP nya memindahkan harta kemana, kita kebakaran jenggot. Semuanya kita kejar. Tapi kalau pajak orang lain, kita persamakan seperti kita. Apa iya? akan sebegitunya effortnya. Makanya dibatasi assistance. Dan kita shall endeavour untuk apa? Untuk mengassist.” (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012)*

Hadi Rahmat Purnama pun menyatakan bahwa apabila hukum domestik belum mengatur penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak, tidak dapat disimpulkan bahwa Indonesia melanggar apa yang diperjanjikan di dalam P3B. Ditambahkan pula, tidak dapat diartikan bahwa Indonesia tidak bisa melaksanakan kewajibannya karena Indonesia hanya belum mengatur ketentuan tersebut di dalam hukum domestiknya.

*”Itu kan artinya belum mengatur, tidak bisa dikatakan melanggar. Tapi seharusnya mengatur. Jadi, dalam hukum itu seperti ini, kalau misalnya tidak diatur, kalau tidak dilarang, berarti diperbolehkan. Kecuali kalau dilarang, berarti tidak diperbolehkan. Jadi kalau tidak diatur, berarti kita bebas saja. Jadi kalau ada aturan, kita mengikuti aturannya. Kalau Indonesia belum mengatur, belum berarti Indonesia tidak bisa melaksanakannya, hanya belum ada aturannya.” (Wawancara dengan Hadi Rahmat Purnama, 24 April 2012)*

Apabila DJP melaksanakan tindakan penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak dengan perangkat hukum domestik yang sekarang, wajib pajak dapat mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak dengan alasan dasar penagihan

tidak diatur dalam Pasal 18 UU KUP, sebagaimana yang dikemukakan oleh Gerritz Tampubolon:

*“Ya, maksud saya kayak gini lo. Kita balikin lagi, kita lakukan. Terus WP tidak setuju, kira-kira WP apa yang dilakukan. Gugatan ke pengadilan atas bantuan penagihan pajak. WP bilang apa? Itu gak da, di Pasal 18 dasar penagihannya.”* (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012)

Pada saat negosiasi ketentuan bantuan penagihan pajak, masing-masing negara mempertimbangkan beberapa faktor (*Commentary on Article 27 OECD Model*, 2010, h.250), antara lain:

1. Apakah berdasarkan ketentuan undang-undang domestik kedua negara membantu menagih pajak yang terutang oleh Wajib Pajak negara lain dapat dilakukan;
2. Apakah sistem perundang-undangan pajak di kedua negara mempunyai ciri-ciri yang kurang lebih mirip, terutama menyangkut hak-hak dari Wajib Pajak;
3. Apakah pemberian bantuan penagihan antara kedua negara akan memberikan manfaat yang seimbang bagi keduanya;
4. Apakah administrasi perpajakan di kedua negara mampu secara efektif memberikan bantuan penagihan yang diminta oleh negara lainnya;
5. Apakah volume investasi dan perdagangan antarkedua negara memadai sehingga bantuan penagihan pajak memberikan manfaat yang sesuai dengan kedua faktor tersebut;
6. Apakah berdasarkan peraturan undang-undang yang berlaku atau alasan lain, pajak yang dicakup dalam bantuan penagihan pajak dibatasi.

Oleh karena itu, seharusnya faktor-faktor tersebut menjadi pertimbangan kedua negara saat proses negosiasi untuk memasukkan ketentuan bantuan penagihan pajak kedalam P3B. Salah satu faktornya adalah manfaat timbal-balik yang akan diperoleh masing-masing negara dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak. Hal ini mengacu pada azas resiprokal dalam hukum internasional. Berdasarkan pengalaman, Indonesia pernah meminta bantuan penagihan pajak ke Amerika Serikat dan ditolak oleh pengadilan di negara tersebut, seperti yang dikemukakan oleh Gerritz Tampubolon: *”Kenyataannya,*

*kita pernah minta kesana. Karena keputusan pengadilannya men deny, ya gak bisa. Kecuali putusan hakimnya tidak menolak, bisa kita himbau.* (Wawancara dengan Gerritz Tampubolon, 1 Juni 2012). Hal yang sama juga dikemukakan oleh Gunadi bahwa berdasarkan pengalaman, Pemerintah Indonesia pernah meminta bantuan penagihan pajak kepada IRS (Internal Revenue Service) merupakan badan yang berwenang melakukan pemungutan pajak di Amerika. Akan tetapi, keputusan pengadilan di Amerika menolak permintaan bantuan penagihan pajak dari Pemerintah Indonesia karena tidak bersedia mengurus pemungutan pajak negara lain. Perlu diketahui, sistem hukum Amerika Serikat berbeda dengan Indonesia, dimana keputusan pengadilan dianggap sebagai undang-undang nasional.

*“Dulu ada contoh ke Amerika, kita minta bantuan penagihan pajak. Kita kirim kedubesnya, IRS nya gak mau, putusan pengadilannya bahwa dia tidak mau mengurus pajak negara-negara lain. Amerika kan negara besar, dianggap tidak ada perjanjian treaty di hukum domestiknya. Di negara Anglo Saxon, putusan hakim kan dianggap undang-undang.”*(Wawancara dengan Gunadi, 24 Mei 2012)

Dari penjabaran diatas, sebelum Per 42/PJ/2011 diterbitkan, Indonesia pernah meminta bantuan penagihan pajak ke negara lain yaitu Amerika Serikat Kedepannya, seharusnya Indonesia berkaca pada pengalaman tersebut dan mempertimbangkan sejauh mana tindakan penagihan dapat dilakukan untuk menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak dari negara mitra dengan mempertimbangkan azas resiprositas. Resiprositas dalam kaitannya dengan bantuan penagihan pajak berarti bahwa suatu negara yang menyediakan bantuan penagihan pajak kepada negara lain tidak berkewajiban untuk mengambil tindakan apa pun untuk penagihan yang negara lain tidak bisa menyediakannya pada situasi yang sama (*Commentary on Article 27 OECD Model, 2010, h.254*). Di dalam P3B sendiri, tidak diatur sanksi yang dapat diberikan apabila salah satu pihak melanggar atau tidak menuruti kewajibannya di dalam perjanjian tersebut. Apabila salah satu pihak tidak melaksanakan itikad baik dalam perjanjian, maka sanksi sosial yang berlaku yaitu pihak yang lain akan melakukan hal yang sama pula, seperti yang dikemukakan oleh Hadi Rahmat Purnama:

*” Kalau misalnya dia tidak melaksanakan, maka apabila ada permintaan, bisa kita tolak. Kalau dalam hukum internasional, sanksinya lebih sanksi sosial. Perjanjian adalah pakta, undang-undang diantara para pihaknya. Beritikad baik adalah dasar dari perjanjian. Itikad baik adalah bahwa segala hak dan kewajiban dalam perjanjian itu akan dilaksanakan. Itikad buruk adalah salah satu pihak melanggar perjanjian. Kalau misalnya salah satu pihak menolak, nanti ketika kamu minta ke saya, saya akan nolak juga. Balik lagi asas resiprositas. Dalam pasal ini, dia gak boleh memaksakan hukum dia ke hukum kita, itu bertentangan dengan kedaulatan kita.”(Wawancara dengan Hadi Rahmat Purnama, 24 April 2012).*

Berdasarkan Pasal 27 dari Konvensi Wina tentang Hukum Nasional dan Kewajiban Untuk Melaksanakan Perjanjian yang berbunyi: *”A party may not invoke the provisions of its internal law as justification for its failure to perform a treaty”*. Pasal tersebut menyatakan bahwa suatu negara pihak tidak dapat memberikan alasan untuk tidak mematuhi suatu perjanjian karena ada kesulitan dari hukum nasional. Maka dari itu, dalam melaksanakan apa yang diperjanjikan dalam P3B, Indonesia dan negara mitra sebagai pihak dalam perjanjian tersebut tidak bisa menjadikan undang-undang domestik sebagai alasan untuk tidak melaksanakan kewajiban dalam P3B.

Apabila suatu negara terikat dalam perjanjian, negara tersebut menyesuaikan undang-undang nasionalnya agar dapat melaksanakan kewajiban dalam perjanjian tersebut, sebagaimana yang diungkapkan oleh Hadi Rahmat Purnama :

*”Kalau kita terikat di perjanjian tersebut, apakah Indonesia terikat dengan perjanjian itu atau tidak. Kalau Indonesia terikat, Indonesia harus menyesuaikan undang-undang nasionalnya. Masalahnya undang-undang nasional indonesia seperti apa.”* (Wawancara dengan Hadi Rahmat Purnama, 24 April 2012)

IMF Fiscal Affair Department dalam *Tax Policy: Designing and Drafting a Domestic Law to Implement a Tax Treaty* (2009) pun menyatakan hal yang sama:

*”To implement this provision, it is desirable that laws on collection of revenue claims be changed to clarify that the same procedures will apply to a revenue claim requested by treaty partners.”* (h.7)

Berdasarkan pernyataan diatas, bahwa untuk mengimplementasikan ketentuan bantuan penagihan pajak diperlukan mengubah undang-undang domestik yang terkait penagihan pajak untuk menjelaskan prosedur yang sama dapat diberlakukan untuk penagihan utang pajak negara mitra.

Oleh karena itu, agar nantinya dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak dari negara mitra, penagihan dapat dilakukan berdasarkan hukum domestik yaitu UU KUP dan UU PPSP, diperlukan untuk mengubah dan menambah ketentuan-ketentuan yang terkait dalam penagihan di kedua perundang-undangan tersebut. Hal ini sebagaimana yang dikemukakan oleh Surachmat (2011), apabila bantuan penagihan pajak menjadi kebijakan P3B Indonesia, perlu dipikirkan untuk mengubah dan menambah ketentuan-ketentuan beberapa pasal dalam Undang-Undang KUP dan Undang-Undang PPSP (h.315), yaitu:

1. UU KUP Pasal 13, yang pada intinya SKP juga dapat diterbitkan apabila ada permintaan bantuan dari negara mitra P3B untuk menagih pajak yang terutang kepada negara tersebut oleh Wajib Pajaknya yang kemudian berdomisili di Indonesia.
2. UU No.19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak, Pasal 1 angka 2,3,8,dan 9.

Pendapat yang berbeda disampaikan oleh I Nyoman Widia, Kasubbid UU KUP dan UU PPSP Badan Kebijakan Fiskal :

*“Penerbitan SKP untuk bantuan penagihan pajak kurang tepat. Karena dasarnya SKP diterbitkan atas dasar utang pajak yang terdapat di Indonesia. Sebaiknya Pasal 18 UU KUP yang ditambahkan, klaim pajak negara mitra dapat ditambahkan menjadi dasar penagihan kedepannya atau dapat diatur kembali dalam PP No. 74 Tahun 2011 yang mengatur pelaksanaan UU KUP seperti pertukaran informasi dan mutual agreement procedure diatur dalam ketentuan sendiri di PP itu. Di PPSP sendiri kan mengatur pelaksanaan penagihan, jadi diatur kembali ditambah ketentuan penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak.”* (Wawancara dengan I Nyoman Widia, 14 Juni 2012).

I Nyoman Widia berpendapat bahwa instrumen legal yang dapat dijadikan dasar penagihan dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak adalah klaim pajak dari negara mitra tersebut dan dapat diatur dalam Pasal 18 UU

KUP atau diatur kembali dalam PP No.74 Tahun 2011 tentang peraturan pelaksana UU KUP. Berdasarkan Pasal 1 angka 10 Per-42/PJ/2011, dijelaskan bahwa klaim pajak adalah instrumen legal yang memuat besarnya pajak terutang termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan serta biaya penagihan yang dikenakan oleh Negara Mitra P3B dan merupakan dasar permintaan Bantuan Penagihan Pajak ke dalam Negeri.

Keterkaitan SKP dan utang pajak dalam sistem perpajakan Indonesia dapat ditinjau dalam ajaran material dan formal. Dalam ajaran material, SKP tidak menimbulkan utang pajak sebab utang pajak telah timbul karena undang-undang pada saat dipenuhinya *Taatbestand* sehingga SKP hanya berfungsi untuk memberitahukan besarnya pajak terutang dan menetapkan besarnya utang pajak. Sedangkan dalam ajaran formal, utang pajak dikaitkan dengan dikeluarkannya SKP, SKP mempunyai tiga fungsi yaitu untuk menimbulkan utang pajak, menetapkan besarnya jumlah utang pajak, dan memberitahukan besarnya utang pajak kepada wajib pajak (Brotodiharjo, 2003, h.116-122). Dalam kaitannya dengan bantuan penagihan pajak, utang pajak yang akan ditagih adalah utang pajak yang timbul karena undang-undang perpajakan di negara mitra, bukanlah utang pajak yang timbul berdasarkan undang-undang perpajakan di Indonesia.

Pratiwi Eka S menyatakan bahwa kedepannya Pemerintah akan mengatur bantuan penagihan pajak di dalam PP 74 Tahun 2011 tentang peraturan pelaksana UU KUP dan di dalam PMK yang mengatur mengenai kebijakannya.

*”Kalau sekarang, teknisnya udah di peraturan teknis ya. Jadi tinggal di jalanin aja. Masih dalam inisiasi, masih dalam tahap rencana PP 74 Tahun 2011, pelaksanaan UU KUP, itu ada pasal tentang pelaksanaan exchange of information, bantuan penagihan pajak, mutual agreement procedure, itu semua diatur dalam PMK, di atasnya Per. Kalau Per kan tentang teknisnya, PMK ya tentang kebijakannya. Jadi, masih dalam tahap penyusunan, gak gampang kan, butuh dirundingkan dengan berbagai pihak”* (Wawancara dengan Pratiwi Eka S, 5 April 2012)

## BAB 6

### SIMPULAN & SARAN

#### 6.1. Simpulan

Berdasarkan penjelasan pada bab-bab sebelumnya maka simpulan dari penelitian ini sebagai berikut:

Latar Belakang Diterbitkannya Per-42/PJ/2011

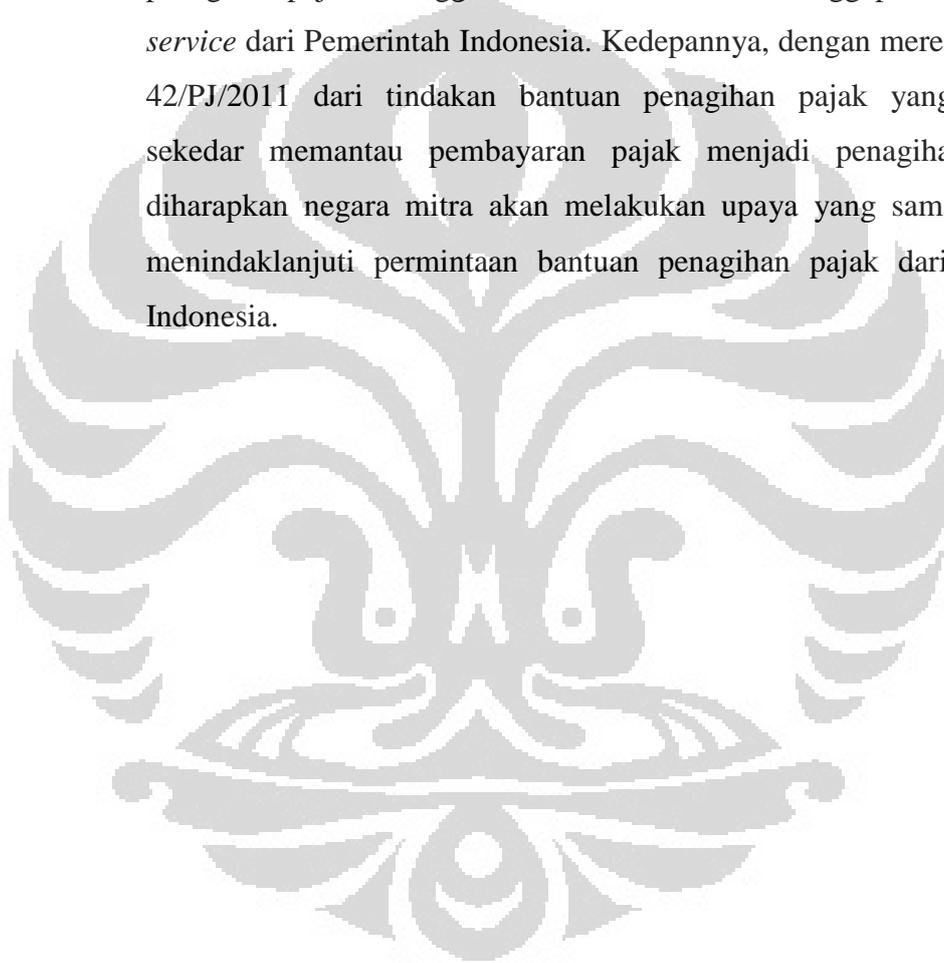
1. Adanya pasal bantuan penagihan pajak di P3B Indonesia dan di dalam Multilateral Convention, maka diperlukan aturan domestik yang mengatur tentang bantuan penagihan pajak.
2. Berdasarkan Pasal 25 ayat (2) PP 94 Tahun 2010 bahwa dalam rangka penerapan P3B, tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak
3. Per-42/PJ/2011 sebagai peraturan pelaksana bantuan penagihan pajak di Indonesia tunduk kepada ketentuan yang diatur dalam P3B sehingga berlaku untuk penduduk dari negara pihak yang terikat P3B dan jenis pajak yang dapat ditagih mengacu pada pasal bantuan penagihan pajak di P3B dan
4. Tindakan Bantuan penagihan pajak Per-42/PJ/2011 masih bersifat pemantauan pembayaran pajak, belum sampai pada tindakan penagihan aktif dikarenakan belum ada basis hukum untuk melegalkan penerbitan SKP atau instrumen legal lainnya sebagai dasar penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak

#### 6.2 Saran

Saran yang dapat diberikan oleh peneliti atas **KEBIJAKAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DI INDONESIA**, yaitu sebagai berikut:

1. Saran untuk pihak Direktorat Jenderal Pajak sebagai perumus kebijakan adalah dengan mempertimbangkan kemampuan perangkat

hukum domestik yaitu UU KUP dan UU PPSP dalam mengatur pelaksanaan bantuan penagihan pajak. Seharusnya Pemerintah mengatur terlebih dahulu dasar penagihan dalam pelaksanaan bantuan penagihan pajak di Pasal 18 UU KUP atau menambahkan ketentuan untuk menerbitkan SKP dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak negara mitra di dalam Pasal 13 UU KUP. Hal ini dilakukan agar dapat melaksanakan penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak sehingga Per-42/PJ/2011 tidak dianggap sebagai *lip-service* dari Pemerintah Indonesia. Kedepannya, dengan merevisi Per-42/PJ/2011 dari tindakan bantuan penagihan pajak yang hanya sekedar memantau pembayaran pajak menjadi penagihan aktif diharapkan negara mitra akan melakukan upaya yang sama dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak dari negara Indonesia.



## Daftar Referensi

### Buku

- Anderson, James. *Public Policy Making*. Second ed. New York: Holt Rinehart and Winston, 1979.
- Anshari, Tunggul. *Pengantar Hukum Pajak*. Malang: Bayumedia Publishing. 2006
- Brotodihardjo, Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Jakarta: PT Refika Aditama. 2003.
- Creswell, John W. *Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches*. California : SAGE Education, 1994
- Darussalam, Danny Sepriadi. *Konsep dan Aplikasi Perpajakan Internasional* Jakarta: Danny Darussalam Tax Centre. 2010
- Dunn, William N. *Pengantar Analisis Kebijakan Publik Edisi Kedua*, Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2003.
- Agusman, Damos Dumoli. *Hukum Perjanjian Internasional: Kajian Teori dan Praktik di Indonesia*. Bandung: PT Refika Aditama. 2010
- Gunadi. *Pajak Internasional*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi UI. 2007
- Holmes, Kevin. *International Tax Policy and Double Tax Treaties: An Introduction to Principles and Application*. IBFD. 2007
- Jones, Charles O. *An Introduction to the Study of Public Policy*. (Third ed). Monterey: Books/Cole Publishing Company. 1984.
- Mansury, R. *Pajak Penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi 2000*. Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan (YP4). 2002
- \_\_\_\_\_. *Beberapa Konsep Penting Sehubungan Dengan Tax Treaties Dan Persandingan Model OECD Dengan Model PBB*. Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan. 2004.
- Kusumaatmadja, Mochtar, dan Ety R. Agoes. *Pengantar Hukum Internasional*. Bandung: PT. Alumni. 2003
- Neuman, W. Lawrence. *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches*. Needham Heights, MA: Allyn & Bacon. 2006

- Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit. 2003.
- Parsons, Wayne and Edward Elgar, *Public Policy An introduction on the theory and practice of policy analysis*, Cheltenham, UK. 1995.
- Rosdiana, Haula, dan Rasin Tarigan, *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada. 2005.
- Rudy, Teuku May. *Hukum Internasional 1*. Bandung: PT Refika Aditama. 2006
- \_\_\_\_\_. *Hukum Internasional 2*. Bandung: PT Refika Aditama. 2006
- Saidi, Muhammad Djafar. *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta: PT RajaGrafindo Perkasa. 2007
- Seer, Roman & Isabel Gabert. Ed. *Mutual Assistance And Information Exchange*. EATLP International Tax Series (Volume 8). 2009.
- Setiawan, Agus. *Perpajakan Internasional di Indonesia*. Jakarta: CV Panca Karya Utama. 2006
- Shome, Parthasarathi. *Tax Policy Handbook*. Washington DC: Tax Policy Division Fiscal Affairs IMF, 1995
- Siahaan, Marihot P. *Utang Pajak, Pemenuhan Kewajiban, dan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada. 2004
- Soemitro, Rachmat. *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Bandung: PT Refika Aditama. 1998
- \_\_\_\_\_. *Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan dan Pengaruhnya*. Jakarta: PT. ERESCO . 1977
- Starke, JG. *Pengantar Hukum Internasional 1*. Edisi kesepuluh. Diterjemahkan oleh Bambang Iriana Djajaatmadja. Jakarta: Sinar Grafika. 2008
- Sumyar. *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbitan Universitas Atma Jaya Yogyakarta. 2004
- Surahmat, Rachmanto. *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Sebuah Pengantar*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama. 2005
- \_\_\_\_\_. *Bunga Rampai Perpajakan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat. 2008

\_\_\_\_\_. *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Suatu Kajian Terhadap Kebijakan Indonesia*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat. 2011

Suryokusumo, Sumaryo. *Hukum Perjanjian Internasional*. Jakarta: PT.Tata Nusa. 2008

Thuronyi, Victor. *Tax law Design and Drafting*. Washington D.C: IMF.1996

Winarno, *Teori dan Proses Kebijakan Publik*. Yogyakarta: Media Pressindo, 2005.

Winarno, Budi dan Indra Ismawan, *Teori dan Proses Kebijakan Publik*, Yogyakarta: Media Presindo, 2002.

Zakaria, Jaja. *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda serta Penerapannya di Indonesia*. Jakarta: Raja Grafindo Perkasa. 2005

### **Karya Ilmiah:**

Liliyanti (2008), Tindakan Penagihan Pajak Dalam Rangka Pencairan Tunggakan Pajak: Studi Pada Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan Pajak, Tesis Program Studi Magister Sains Ilmu Administrasi, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia. Jakarta: Pascasarjana Universitas Indonesia

### **Peraturan Perundang-Undangan :**

Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 Tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan Dalam Tahun Berjalan

Republik Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda

UU Nomor 24 Tahun 2004 tentang Perjanjian International

Vienna Convention on The Law of Treaties 1969

### **Artikel di Website :**

*Jalin Kerjasama, DJP Dapat Tagih Pajak di Luar Negeri*. (2012). 2 Januari 2012. <http://economy.okezone.com/read/2012/01/02/20/550414/jalin-kerja-sama-djp-dapat-tagih-pajak-di-luar-negeri>

Langelo Samuel Dendeng. *Pajak Internasional, Indonesia, dan keanggotaan OECD*. (2010). 21 April 2012. <http://news.detik.com/read/2010/02/15/083839/1299463/471/pajak-internasional-indonesia-dan-keanggotaan-dalam-oecd?nd992203605>

William Byrnes. *Mutual Assistance in the Recovery of Tax Claims*. (2009). 23 Maret 2012. <http://profwilliambyrnes.com/2009/10/22/historical-anecdotes-of-tax-information-exchange-continued/>

### **Jurnal Online**

Jestin, Kevin, (2008). *Mutual Legal assistance in Tax Matters Recent Trends and Challenge Ahead*. 12 April 2012. <http://visar.csustan.edu/aaba/Jestin2008.pdf>

Da Cunha, Rita Correia, (n.d). *Extraterritorial Enforcement of Tax Laws*. 18 April 2012. [http://www.ttn-taxation.net/pdfs/Essays/Rita\\_Correia\\_Essay.pdf](http://www.ttn-taxation.net/pdfs/Essays/Rita_Correia_Essay.pdf)

### **Wawancara**

Tampubolon, Gerritz, *face-to-face Interview*, 1 Juni 2012

Pratiwi Eka S, *face-to-face Interview*, 5 April 2012

Surachmat, Rachmanto, *face-to-face Interview*, 22 Mei 2012

Gunadi, *face-to-face Interview*, 24 Mei 2012

Hutagaol, John, *face-to-face Interview*, 28 Mei 2012

Hadi Rahmat Purnama, *face-to-face Interview*, 24 April 2012

I Nyoman Widia, *face-to-face Interview*, 14 Juni 2012

Mangkuprawira, Eddy, *face-to-face Interview*, 8 Mei 2012

### **Publikasi Lembaga**

CMS (2012). *Mutual Assistance in Tax Collection in The European Union: What practical consequences for taxpayers?*. 18 Mei 2012. [http://www.cmsbfl.com/Hubbard.FileSystem/files/Publication/0c4a531-53c2-46d0-84b2f3472c23b8b/Presentation/PublicationAttachment\\_49822c0eaa0b-457a-94c052ee7b404e3/MutualAssistance\\_CMSAnnualTax\\_Conference2012.pdf](http://www.cmsbfl.com/Hubbard.FileSystem/files/Publication/0c4a531-53c2-46d0-84b2f3472c23b8b/Presentation/PublicationAttachment_49822c0eaa0b-457a-94c052ee7b404e3/MutualAssistance_CMSAnnualTax_Conference2012.pdf)

Inland Revenue, New Zealand Policy Advise Division News And Publications on Tax Policy (2004). *Mutual Assistance in Tax Recovery (Netherlands)*

Order 2004. 8 Juni 2012. <http://taxpolicy.ird.govt.nz/tax-treaties/netherlands>

IMF Fiscal Affairs Department (2011). *Tax Policy: Designing and Drafting a Domestic Law to Implement a Tax Treaty*. 20 April 2012. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2011/tnm1101.pdf>

OECD Committee on Fiscal Affairs, (2010). *Article 27 and commentary of the Model Tax Convention on income and on capital*. 20 Maret 2012. <http://www.oecd.org/dataoecd/44/45/39261225.pdf>

OECD Committee on Fiscal Affairs, (2007). *Manual On The Implementation of Assistance in Tax Collection*. 20 Maret 2012. [www.oecd.org/dataoecd/44/41/39261429.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/44/41/39261429.pdf)

OECD, (1998). *Harmful Tax Competition: an Emerging Global Issue*. 17 April 2012. [www.oecd.org/dataoecd/33/1/1904184.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/33/1/1904184.pdf)

UN Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters (2011). *UN Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries: 2011 Update*. 8 Juni 2012. <http://www.un.org/esa/ffd/tax/2012ICTM/Flyer.pdf>

## DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Istiarti Primadini  
Tempat, Tanggal Lahir : Jakarta, 19 Oktober 1990  
Alamat : Jalan Semar No. 17 RT 08 RW 05 Kel.Munjul Kec.  
Cipayung, Jakarta Timur, DKI Jakarta, 13850  
Nomor telepon/Rumah : (+62) 87882550913 / (021) 84597968  
Email : iztea\_rain@yahoo.co.id  
istiarti.primadini@yahoo.com  
Nama Orang Tua :  
Ayah : Ir.DK. Lutsar  
Ibu : Yulidar

### Riwayat Pendidikan Formal

Ilmu Administrasi Fiskal, FISIP Universitas Indonesia	2008-2012
SMAN 54 Jakarta Timur	2005-2007
SMA YASPENDHAR Medan	2004-2005
SLTP YASPENDHAR Medan	2002-2004
SD YASPENDHAR Medan	2000-2002
SDN 05 Padang	1996-2000

## **Pedoman Wawancara**

### **Direktorat Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak**

- Latar Belakang diterbitkannya Per 42/PJ/2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan P3B
- Pihak-pihak mana saja yang terlibat dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak
- Sejauh mana tindakan bantuan penagihan pajak dapat disediakan berdasarkan Per-42/PJ/2011 oleh pegawai DJP sebagai pejabat penagih pajak
- Pengaturan mengenai cakupan pajak dan *person covered* dalam Per-42/PJ/2011
- Upaya yang akan dilakukan Pihak DJP kedepannya untuk mengoptimalkan penggunaa Per 42/PJ/2011

### **Kasubbid UU KUP dan PPSP Badan Kebijakan Fiskal**

- Pengaturan Penagihan Pajak di dalam hukum domestik
- Kebijakan yang dapat dilakukan Pemerintah Indonesia dalam melaksanakan penagihan pajak dalam rangka bantuan penagihan pajak

### **Akademisi**

- Kesesuaian Per-42/PJ/2011 dengan pasal bantuan penagihan pajak di dalam P3B
- Bentuk bantuan penagihan pajak yang mampu disediakan oleh Pemerintah Indonesia
- Kekuatan hukum perjanjian terhadap P3B
- Aturan hukum domestik yang terikat dengan penagihan pajak

## HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 08.24 WIB – 10.44 WIB  
Hari/Tanggal : Jumat , 1 Juni 2012  
Tempat : Gd. Direktorat Jenderal Pajak Lt.11, Jl. Gatot Subroto  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : Gerritz Tampubolon  
Posisi *Interviewee* : Kepala Seksi Perjanjian Amerika dan Afrika Dir.  
Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak

**1. Tolong dijelaskan Pak, ternyata kewajiban dalam membantu, bukan menagih?**

Lihat di treaty Amerika, *shall endeavour*, yang *shall* nya *collect* atau *endeavour*. *Shall endeavour*, harus berusaha.

**2. *Collect* kan menagih. Bukan *assist*nya?**

Itu tidak memaksa kita untuk sampai dapat. Kenyataannya, kita pernah minta kesana. Karena keputusan pengadilannya men *deny*, ya gak bisa. Kecuali putusan hakimnya tidak menolak, bisa kita himbau.

**3. Kalau kita sendiri, pengadilan bisa menolak bantuan?**

Belum pernah ada *case*, tapi bisa saya rasa. Gini misal, ada orang minta bantuan penagihan ke kita. Kita pake per 42, WP nya gak suka, dia maju ke pengadilan pajak. Pengadilan pajak bilang, DJP jangan bantu-bantu pengadilan. Berhenti DJP. Kita pake Per 42, WP nya pintar, konsultannya canggih, digugat ke pengadilan pajak. Pengadilan pajak menangkan dia, apakah kita lanjut. Gak kan. Paling-paling kita kirim surat ke negara mitra. Bos, *sorry* pengadilan gue bilang gak bisa. Itulah kemampuan dari perjanjian ini. Jadi, yang saya mau bilang disini, kita harus lihat dulu apa. Bukan OECD yang kita lihat kalau dalam hal ini. Apa yang di perjanjikan. Itulah kemampuan dari perjanjian yang ada saat ini. Bisa tidak itu diperjanjikan lebih lagi, bisa itu masalah *willingness* dari kedua belah pihak. Ya kan, kamu mungkin bisa *benchmarking*. Di negara lain, tindakan penagihan bisa sampai *seizure*. Itu antara mereka, ditambahin. Saya yakin, dengan kondisi P3B

saya sekarang, kalau sampai penyitaan, saya yakin kalau WP mengajukan ke pengadilan, pasti menang.

**4. Di *treaty* nya kurang kuat ya Pak?**

Di *treaty* memang apa yang diperjanjikan. Bukan Per 42 nya kurang kuat. Per 42 nya *fine*. Itukan cara kita melakukan, gimana sih cara gue bantu lo, oh gini caranya. Gitu kan.

**5. Kalau di lihat pasal di *treaty* Aljazair, ayat 2 bahwa *collect* nya berdasarkan hukum domestik negara yang diminta**

Itu penagihan pajak atau membantunya? Yang kita gunakan apanya tata cara administratif kita kan. Karena pada dasarnya itu bukan utang pajak kita.

**6. Kan sesuai hukum domestik kita, sampai penagihan aktif kan?**

Ya, maksud saya kayak gini lo. Kita balikin lagi, kita lakukan. Terus WP tidak setuju, kira-kira WP apa yang dilakukan. Gugatan ke pengadilan atas bantuan penagihan pajak. WP bilang apa? Itu gak da, di Pasal 18 dasar penagihannya.

**7. Jadi, hukum domestik itu kurang ya Pak.**

Bukan dasar hukum domestiknya dikuatin, tapi *scope* dari perjanjiannya.

**8. Jadi, di *treaty*nya diperbaiki**

Bukan, diperbaiki. Tapi itulah maksud dari *treaty*.

**9. Nah, kalau kita ingin sampai aktif Pak?**

Ngapain tujuan kita sampai aktif?

**10. Biar nanti ketika kita minta kesana, diperlakukan sama juga permintaan penagihan kita. Kan sangat berguna kan Pak untuk kita fasilitas bantuan ini?**

Sangat berguna. Kan dia membantu menagih pajak kita. Perjanjiannya yang diubah Mbak. Itu masalahnya bukan masalah pajak lagi, tapi masalah hukum diplomatik suatu negara. Mau gak sampai situ. Makanya saya bilang, ada negara yang mau sampai situ, itu masalah *official policy*, bukan masalah pajak lagi. Mau gak itu dijadikan dasar penagihan. Ada berapa negara yang mau seperti itu, apa membantu. Membantu itu bukan tadi bahasanya seolah-olah semampunya, seolah-olah kan effortnya kurang. *Shall endeavour*, bener-bener dilakukan, *effortnya* itu untuk membantu menagihkan, bukan menagih pajak kita sendiri, beda lo. Dia betul-betul harus *effort*, *effort* nya dalam rangka apa, membantu

menagihkan, bukan menagih pajaknya. Kalau itu mau dianggap sama seperti pajak kita sendiri, kita ubah undang-undang kita, dan sebelum itu kita ubah *treaty* kita dulu. Masalahnya apa dulu niatnya, apakah kepentingannya. Itu kan akan menguntungkan kita, itu kan hanya asumsi, belum ada kajiannya lebih mendalam. Iya kan. Tanya, harus ada analisa logisnya, baru kita bilang. Banyak orang Indonesia di Macau, itu asumsi, prediksi. Ada buktinya gak. Nah, bagaimana meng*enforce* bantuan penagihan, apa yang kita lakukan sungguh-sungguh, membantu menagihkan, itu yang harus kita lakukan sungguh-sungguh. Dan itu dimulai dengan adanya Per 42. Dan Per 42 itu tidak berdiri sendiri loh, kalau misalnya mereka meminta bantuan, bisa minta bantuan melalui fitur eoi, itu gimana disana waktunya, kita kasih tahu. Misalnya dalam rangka melaksanakan bantuan penagihan, kita sudah melakukan ini. Tapi ingat, apa yang menjadi dilakukan, harus dilakukan di domestik, di domestik itu apa yang menjadi batasan. Apakah ketika ada batasan ini, apakah kita melanggar *treaty*, sejauh mana, nggak kan. Ketika kita sudah melakukan upaya membantu penagihan pajak orang, kita juga berharap mereka akan membantu kita dalam menagih pajak kita disana. Kalau misalnya perjanjian hanya sampai itu, terus kita bilang eh tolong dong disandera tu orang, wajib pajak kami disana. Mau gak mereka?

**11. Makanya kita maksimalkan dulu yang di dalam negerinya, peraturan agar nanti pas kita minta**

Dalam rangka membantu menagih pajak, boleh gak kita menyandera, menyita?

**13. Kan balik lagi ke hukum domestiknya, kalau menyediakan itu.**

Hukum domestik boleh, dalam rangka apa? Dalam rangka apa hukum domestik bisa menyandera, menyita. Kalau utang pajak kita. Maksud saya gini loh, ketika kita bicara didepan indah, kita juga harus tahu batasannya itu apa.

**14. Maksudnya kendalanya**

Bukan kendala, tapi batasannya. Misalnya ada orang gak bisa berjalan, apakah itu kendala? Belum tentu, itu batasan dia, dia bisa melakukan seperti kursi roda. Dia memaksimalkan itu. Kalau dibidang ini sangat berguna gini-gini, paling tidak ada teori akademisnya. Paling tidak harus ada datanya atau *case-case* pengadilan. Gak susah untuk membantu penagihan, yang susah harus sampai dapat.

**15. Jadi, tidak ada kewajiban untuk sampai dapat kan?**

Maka, yang dipersamakan dengan penagihan kita, itu dalam rangka cara kita menagihkan. Tapi ketika ada batasan itu, batasan berdasarkan undang-undang dan P3B gak sampai situ membukanya. Mari kita buka.

**16. Apakah dalam bantuan penagihan ini, kita terikat dengan OECD?**

Tidak terikat, tidak pernah kita terikat dengan OECD. OECD itu kan dianggap sebagai tulisan orang-orang yang memiliki pengetahuan di bidangnya. Gitu.. jadi

**17. Karena di *treaty* kurang lengkap gitu kan, jadi saya baca *commentary* OECD. Kok bertentangan gitu ya pak?**

Gak da yang bertentangan kok.

Tindakan penagihan pajak yang dilakukan oleh Unit DJP yang ditugaskan Direktur PP2 adalah menyampaikan klaim pajak, tindak lanjut pemenuhan pembayaran pajak, menyampaikan surat himbuan. Gitu mbak. Jadi sama kayak MAP waktu itu. Misalnya kita bilang gini. Dulu sebelum ada dasar hukumnya. MAP boleh dilakukan sampai banding. Kita atur gitu di Per nya. Itukan jadinya aturan yang tidak berintegritas karena tidak bisa dilakukan. Demikian juga dengan Per 42, kalau kita baca sepenggal-sepenggal *treaty* itu, harus sampai dapat pajaknya, kita atur di Per 42 kan, secara sadar kita membuat peraturan yang tidak berintegritas. Tidak mampu dilakukan. Jadi, kita membuat peraturan, harus bisa dilaksanakan.

**18. Jadi, pihak DJP baru mampu melaksanakannya sampai surat himbuan?**

Bukan DJP. Tapi undang-undang, Undang-undang KUP dan PPSP. DJP itu kan pelaksana.

**19. Solusinya kalau di *treatynya* gak da pasal ini ?**

MAP dulu lah, bisa bikin MOU deh. Kalau kita minta gitu aja, gak bersifat *obligatory*. Kita ketemuan dulu yuk untuk bikin MOU.

**20. Begini Pak, Indonesia menandatangani *Multilateral Convention* yang mencakup pasal ini dan kalau nanti sudah ratifikasi berarti sudah terikat perjanjian tersebut. Apakah itu bermanfaat nantinya?**

Akan bermanfaat, belum bisa dibilang bermanfaat.

Dan itu kalau kamu baca, untuk eoi dan *assistance in recovery* nya lebih *imperative* loh kontennya. Jadi, kita lebih terikat untuk melaksanakan itu

dibandingkan *treaty*. Kita berusaha terus melakukan segala upaya, tapi sesuai kewajiban dan gak bisa keluar dari situ. Kewajiban itu di *treatynya*. Dan ada batasannya di UU domestik. Bertentangan tidak? Tidak. Seperti MAP, ada batasannya sampai tingkat apa. Dengan satu kalimat saja, kita bilang gak boleh karena ini hambatan. Apa bisa begitu? Ya gak bisa.

Jadi, bantuan penagihan itu harus hati-hati disikapi, seberapa jauh penagihannya. Kalau misalnya untuk penagihan pajak kita, WP nya memindahkan harta kemana, kita kebakaran jenggot. Semuanya kita kejar. Tapi kalau pajak orang lain, kita persamakan seperti kita. Apa iya? akan sebegitunya *effortnya*. Makanya dibatasi *assistance*. Dan kita *shall endeavour* untuk apa? Untuk *mengassist*.



## HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 10.42 WIB – 11. 34 WIB  
Hari/Tanggal : Kamis, 5 April 2012  
Tempat : Gd. Direktorat Jenderal Pajak Lt.11, Jl. Gatot Subroto  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : Pratiwi Eka S  
Posisi *Interviewee* : Staff PKPI Dir. Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak

**1. Apa latar belakang diterbitkannya Per 42/PJ/2011 tentang tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B?**

Adanya pasal assistance in tax collection di P3B Indonesia dengan negara mitra yang sampai saat ini baru ada 8, sama ada *Multilateral Convention* yang juga ada pasal itunya, jadi mesti ada aturan domestik yang mengatur tentang bantuan penagihan pajak.

**2. Setelah Per 42 ini diterbitkan, pernah ada permintaan penagihan ke luar negeri gak dari unit DJP?**

Ada, tapi di treaty nya gak da pasal ini. Kemarin ada yang minta ke Belanda, tapi di Belanda gak da pasalnya jadi gak bisa, terus ada juga ke Hongkong. Kalau Hongkong *treaty* nya udah ada tapi belum *in force*, udah keluar keppres untuk mengesahkan tapi belum ada pertukaran piagam diplomatiknya, jadi gak bisa. Jadi harus nunggu itu dulu, baru bisa diberlakukan.

**3. Jadi, terganjalnya di *treaty*?**

Iya, banyak banget terganjal di *treaty*. Ya, jadi kita berharapnya, yang paling berpeluang banyak di *Multilateral Convention* itu. Di *Multilateral Convention* itu ada negara-negara OECD, G20, Eropa. Masih dalam proses, belum ratifikasi. Indonesia sudah tandatangan 3 November Di Prancis. Jadi, kayak cara gampangnya kita minta tanpa ada *tax treaty*. Jadi kendala pelaksanaannya

di *treaty*. Tapi tergantung lagi apakah negara itu mau menerimanya atau bisa juga menolak.

**4. Upaya yang akan dilakukan DJP kedepannya dalam mengimplementasikan Per 42 ini gimana?**

Kalau sekarang, teknisnya udah di peraturan teknis ya. Jadi tinggal di jalanin aja. Masih dalam inisiasi, masih dalam tahap rencana PP 74 Tahun 2011, pelaksanaan UU KUP, itu ada pasal tentang pelaksanaan *exchange of information*, bantuan penagihan pajak, *mutual agreement procedure*, itu semua diatur dalam PMK, diatasnya Per. Kalau Per kan tentang teknisnya, PMK ya tentang kebijakannya. Jadi, masih dalam tahap penyusunan, gak gampang kan, butuh dirundingkan dengan berbagai pihak

**5. Untuk masalah alur kerja bantuan penagihan pajak sudah diatur lengkap di Per ini?**

Iya udah jelas sekali, langkah awalnya seperti apa. Kita udah dikasih wewenang oleh Menteri Keuangan, kita kan *competent authority* di Indonesia dalam hal perpajakan.

**6. Untuk saat ini, peraturan mengenai bantuan penagihan pajak hanya Per ini, tidak ada peraturan terkait lagi?**

Iya ini, sama PP 94 tahun 2010 pasal 25. Dirjen Pajak dapat melaksanakan kesepakatan lebih lanjut dalam rangka pertukaran informasi, bantuan penagihan. Jadi maksudnya ya ini, dalam bentuk per.

**7. Kan dalam meminta bantuan penagihan pajak, ada syarat yaitu analisis biaya dan manfaat, itu maksudnya gimana ya?**

Kita lihat matrealitasnya juga kan, kita lihat utang pajaknya cuman seberapa. Ternyata lebih besar *cost* nya daripada *benefit* nya. Jadi, kita minta gak asal. Misalnya ada unit DJP, dari KPP ada yang *propose*, WP tunggakan pajaknya besar, kita koordinasi dulu dengan direktorat pemeriksaan dan penagihan, *cost* dan *benefit* nya berapa nih, kalau ternyata kita udah minta ke negara sana, *cost* nya lebih gede kan buat apa. Biaya nya itu seperti, kan mereka tuh yang mencari orangnya ada dimana. Tergantung juga di *treaty*nya, di *protocol*nya kan ada ditulis adanya biaya, ada batasan biaya, misalnya beberapa

poundsterling. Kalau lebih ditanggung sama kita, pake anggaran kita. Masalah materialnya ya PP2, bagian penagihan.

**8. Dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak, bagaimana tindakan penagihannya?**

Ada dua kali surat himbauan. Kan CA luar minta, terus kita sampaikan ke wajib pajaknya disini, ya udah kita sampain. Kalau 7 hari gak bayar, 7 hari lagi dikasih lagi surat himbauan yang lebih keras. Jadi masih dalam bentuk surat. Karena bukan warga negara kita. Jadi tindakan penagihannya sampai bentuk himbauan. Kalau di standar internasional, kan sudah sampai mencairkan aset. Ya kita kan negara berkembang, ya belum bisa. Kecuali, kalau kita minta keluar, tergantung negara itu di hukum domestiknya sampai seperti apa. Kalau kita baru sampai disini. Sebenarnya aku bilang, ini bermanfaat sih. Kita kan, kalau diluar hukum domestiknya lebih maju, jadinya kita terbantu kalau mau minta bantuan. Banyak yang minta untuk WP-WP di negara-negara yang *tax rate* nya kecil kayak Singapura Belanda.

**9. Nah, nanti untuk mengetahui wajib pajaknya dimana dan aset-aset wajib pajak darimana tahunnya mbak?**

Kalau untuk WP nya dimana, biasanya KPP nya udah tahu, punya info. Kalau gak tahu ya lewat EOI. Bisa melalui EOI kan, kita minta informasi ke negara mitra. Kan banyak aset-aset diluar negeri yang gak dilaporin disini. EOI gak bisa sembarangan juga, kita harus punya bukti juga, misalnya dari KPP nya kan, ada AR nya tahu aset-aset si WP dimana, atau dari laporan internet, atau dari laporan mana asetnya, tapi kan takutnya bisa dimanipulasi. Maka ya sumber yang valid dari negara mitra.

**10. Kalau untuk jenis pajak yang bisa ditagih, pajak apa aja yang bisa ditagih dalam Per ini?**

Pajak-pajak yang ditagih kan diatur dalam treaty, di *taxes covered* nya.

**11. Di commentary OECD, bantuan penagihan pajak tidak dibatasi Pasal 1 dan Pasal 2...**

Balik lagi sih ke resiprokal. Apakah kita bisa *memprovide* kalau semua pajak bisa ditagih. Jadi kita gak mulu membebani CA luar untuk minta bantuan,

jadi kita harus memaksimalkan dulu dalam negeri, apakah udah maksimal melakukannya.

**12. Sebenarnya dulu ada kasus bantuan penagihan pajak gak mbak?**

Ada kasus dari EOI, tapi ada hubungannya dengan ini. Ada residen Belanda yang melakukan pekerjaan di Indonesia. Dia punya usaha di Indonesia dalam bentuk BUT, harusnya dipajakin di Indonesia. Ini udah beberapa tahun yang lalu, sampai dia pergi meninggalkan Indonesia, kita belum menemukan orangnya. Kita tahu informasi itu dari Belanda, jadi Belanda ngasih tahu kita, bahwa ada warganegara kami yang punya usaha di Indonesia. Di Belanda dia gak mau bayar pajak, karena dia melakukan pekerjaannya di Indonesia, jadi maunya bayar pajak di Belanda cuma 10% an misalnya. Karena itu, Belanda ngasih tahu kita. Kita kan gak tahu, dia gak terdaftar menjadi WP kita. Nah, sepanjang ada *article* bantuan penagihan pajak itu, kita bisa minta tolong ke Belanda. Karena datanya udah lengkap di Belanda, alamatnya dimana, paspornya ada. Jadi, Belanda nawarin lewat EOI, kita bilang bahwa mau nerbitin NPWP secara jabatan pun, itu malah nambah biaya penagihan, percuma juga dia udah ada di luar negeri, jadi kita nanya cara apa yang bisa dilakukan. Nah Belanda *mereply*, sepanjang ada *treaty* akan kita akan bantu. Nah, secara gak langsung, itu merujuk ke *article* bantuan penagihan pajak itu. Tapi sayangnya gak da *article* itu di *treaty* kita.

**13. Tapi kita kan sampai surat himbauan, nanti di Belanda, penagihannya sampai surat himbauan juga?**

Nah itu kan di kita. Tergantung lagi di hukum domestiknya dia, sampai mana penagihannya. Tapi terganjal lagi di *treatynya* gak da pasal bantuan penagihan pajak.

**14. Bagaimana dengan batas waktu penagihan utang pajaknya?**

Sepanjang belum daluwarsa, 5 tahun. Kalau ada SP, daluwarsa dihitung sejak SP diterbitkan.

### HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 15.50 WIB – 16.00 WIB  
Hari/Tanggal : Selasa, 22 Mei 2012  
Tempat : BEJ Tower I Lt. 14, Jl. Jend. Sudirman  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : Rachmanto Surachmat  
Posisi *Interviewee* : Praktisi Pajak/ Ahli Pajak Internasional

- 1. Apakah menurut Bapak, bantuan penagihan pajak cukup penting sehingga perlu dikeluarkan Per-42/PJ/2011 tentang tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B?**

Sebelum itu, kamu sudah analisis Per-42 itu?

- 2. Sudah saya coba pahami**

Menurut kamu, Per-42 itu bisa dilaksanakan atau tidak? Karena begini, disitu kan ada dua, kita minta ke luar negeri dan luar negeri minta kita. Kalau luar negeri minta kita, yang di Pasal 5 itu bisa gak dilaksanakan. Artinya, luar negeri minta, ya ada orang yang pindah kesini, belum bayar pajak disana, tolong tagih, pakai apa penagihannya?

- 3. Berdasarkan Per ini, pakai surat himbauan penagihannya Pak. Penagihannya hanya surat himbauan pertama, setelah itu surat himbauan kedua, selanjutnya tidak ada tindakan lagi.**

Sesuai gak dengan Undang-Undang mengenai penagihan?

- 4. memang balik lagi ke sukarela wajib pajak**

Bukan sukarela, hukum itu ya *dienforcement*. Pertanyaan saya kalau itu dihimbau, gak mau. Bisa gak dengan ketentuan kita penagihan aktif? Berdasarkan teknis nya dan *treaty* kita. Ini baru satu sisi , belum sisi yang lain. Bagaimana penagihan aktif dilaksanakan tanpa surat paksa, sita, lelang. Apa dengan himbauan itu bisa melelang. Nah, itu intinya disitu. Yang kedua, dari delapan itu ada variasinya, salah satunya yang mencakup bantuan penagihan

itu semua jenis pajak, itu menimbulkan masalah atau gak dari kacamata Indonesia. Contoh, pajak di Indonesia kan banyak, kalau orang asing disini, DKI akan mengenakan pajak bangsa asing. Kita kalau misalnya minta disana, penagihannya bagaimana, kalau orangnya pindah kesana dan belum bayar pajak bangsa asing, pajak bangsa asing itu dikelola Pemerintah daerah.

Tapi di luar itu ada kekurangan dalam undang-undang kita, gak cukup dengan surat himbauan saja. Kalau *treaty* itu kan bukan satu pihak, dua pihak, artinya kalau kita suka minta tolong, ketika dimintai tolong harus bisa dilaksanakan. Sekali lagi, kuncinya kalau dengan himbauan, apakah bisa dengan penagihan aktif.

**8. Negara manakah yang memiliki best practice dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak?**

Lihat saja di internet, di website OECD

**9. Berdasarkan isi di Article 29 Treaty Indonesia dan Amerika, yang dijadikan cakupan pajak untuk dapat dibantu penagihannya apakah merujuk ke *treaty* atau semua pajak?**

Residen negara lain misalnya dividen kan *tax rate* nya lebih rendah. Yang harus ditarik adalah dia orang itu tidak berhak dikenakan pajak sesuai dengan *treaty*. Itu yang harus ditambah, jadi misalnya di *treaty* 10%, tapi ternyata dia bukan residen Indonesia, dan juga bukan residen Amerika, jadi harus 20% menurut Undang-Undang kita, sisanya itu harus ditagih.

**10. “Such taxes imposed” maksudnya pajak yang termasuk cakupan di *treaty* atau semua pajak Pak?**

Bahwa *exemption* atau *reduce rate* itu yang diberikan oleh *treaty* ini tidak dinikmati orang lain. Jadi kesimpulannya apa? Pajak yang dicakup disini kan

**11. Shall endeavour maksudnya seperti apa?**

Ya, harus berusaha. Masalahnya menagihnya dengan apa. Menagih kan dengan SKP. Kalau SKP nya gak ada, gimana? Bagaimana Indonesia bisa menagih. Jadi, ada kekurangan di UU domestiknya.

**12. Di Per 42, pelaksanaan bantuan penagihan pajaknya kan melalui surat himbauan, apakah menurut Bapak kemampuan hukum domestik kita hanya sampai situ?**

Apakah surat himbauan itu statusnya sama dengan SKP. Apakah itu menjadi dasar penagihan. Jadi Per 42 itu kurang Pas.

**13. Jadi per 42 itu tidak sesuai berdasarkan *treaty*?**

Bukan tidak sesuai, tapi perangkat hukum domestik kita belum cukup.

**14. Apakah dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak, kita berpedoman pada OECD Model? Seperti Pada ayat 1nya, bahwa bantuan ini tidak dibatasi oleh Pasal 1 dan Pasal 2?**

Apalagi itu, bisa gak? Mungkin negara lain punya pajak yang dikita gak punya. Pokok utamanya adalah bagaimana cara penagihannya. Pokok masalahnya itu. Oleh sebab itu di *treaty* belakangan, selalu disebut pajak disini adalah pajak yang dicakup di *treaty*. Juga Undang-Undang domestik kita belum cukup.

**15. Baru-baru ini, Indonesia menandatangani *Multilateral Convention on Mutual Administrative in Tax Matters*, perjanjian multilateral untuk kerjasama dalam administrasi perpajakan. Salah satu bentuk kerjasamanya yaitu bantuan penagihan pajak. Bagaimana pendapat Bapak mengenai hal ini? Manfaatnya apa yang bisa diperoleh Indonesia?**

Kembali lagi, oke. Kan timbal-balik, kalau negara lain minta ke kita, cukup gak undang-undang kita melakukannya. Kan masih belum. Kita belum siap

## HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 10.10 WIB – 10.40 WIB  
Hari/Tanggal : Kamis, 24 Mei 2012  
Tempat : MUC Building, Jalan TB Simatupang No.15  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : Prof. Gunadi  
Posisi *Interviewee* : Akademisi Perpajakan

**1. Sepengetahuan Bapak, pernah ada pelaksanaan bantuan penagihan pajak gak?**

Tidak ada, di domestik aja susah. Ada dulu di Malaysia, masuknya ke APBN dia. Itu hanya teori dan retorika. Dulu ada contoh ke Amerika, kita minta bantuan penagihan pajak. Kita kirim kedubesnya, IRS nya gak mau, putusan pengadilannya bahwa dia tidak mau mengurus pajak negara-negara lain.

**2. Tapi bukannya kalau berdasarkan asas *pacta sunt servanda*, Amerika gak bisa menolak kan?**

Amerika kan negara besar. Itu ada *saving closenya*, dianggap tidak ada perjanjian treaty di hukum domestiknya. Di negara Anglo Saxon, putusan hakim kan dianggap undang-undang.

**3. Manfaatnya apa yang bisa didapat Indonesia dalam ketentuan bantuan penagihan pajak?**

Kita manfaat kan gitu, untuk perusahaan-perusahaan luar negeri. Kan di hukum internasional, azasnya resiprositas, mungkin gak dapat tujuannya, itu kan kelaziman internasional kan resiprositas, saya kan mau bantu kalau Anda mau bantu.

**4. Berdasarkan Per 42, kan hanya sampai pada surat himbuan, belum sampai penagihan aktif, menurut Bapak bagaimana?**

Itu kan bukan *real assistance*, bukan *collection*. Jadi Per 42 itu harus disempurnakan, menjadi bantuan sepenuhnya. Harusnya kalau mau bantu, ya *all out*.

**5. Berarti Indonesia belum mampu ya pak?**

Gak, itu Pemerintah cuma sekedar *lip service* aja. Itu kan politik perpajakan

**6. Dimungkinkan tidak sampai penyitaan Pak?**

Bisa saja pakai undang-undang domestik. Kalau di *treaty* ya gak da, bisa pake ketentuan domestik. Kalau gak, ya gak bisa *operate*. Ada azas diskresi, bikin peraturan pelaksana. Itu tidak sesuai dengan hukum asasi republik. Kalau di Belanda, orang yang mau pergi ke luar negeri, diperiksa apakah udah bayar tunggakan pajak atau belum, kalau masih ada, ya gak boleh naik pesawat. Yang ada di Malaysia, malah masuk ke APBNnya, diakalin kita. Dia bukan bantu, tapi ambil *benefitnya* dia. Itu tergantung hukum domestiknya.

**7. Kalau di *treaty* tidak ada, kita bisa minta bantuan berdasarkan hukum domestik ya Pak?**

Pakai azas hukum internasional, kelaziman internasional kan resiprositas.

**8. Misalnya gak da di *treaty*, pakai MOU bisa gak Pak?**

Bisa aja, itu kan salah satu bentuk perjanjian. Kan bukan *treaty* aja, *convention*, memorandum. Misalnya OECD, bukan bentuk *treaty*, tapi *convention* kan.

**9. Untuk *best practisanya* dimana ya Pak?**

Ya masing-masing negara, negara-negara maju. Misalnya Malaysia, dia minta bantuan, masuk ke kas negaranya.

**10. Kalau Indonesia ingin melaksanakan bantuan penagihan pajak aktif, bagaimana Pak?**

Di *treaty* kan gak di rinci. *Treaty* kan sama dengan undang-undang. Hal-hal yang belum cukup, diatur dengan PP. Per itu harus berdasarkan PP, peraturan lebih tinggi.

**11. Harus ada basis hukumnya untuk melegalkan penagihan pajak terkait bantuan ini?**

Gak mesti, hukum domestik ya biasa-biasa aja. Dari *treaty*, ya yang berlaku pada hukum domestiknya. Nanti ada *Model Application*, merujuk pada hukum domestiknya.

**12. Bagaimana dengan *taxes covered* dalam bantuan penagihan pajak?**

Bisa ditambah di memorandumnya. Terserah mereka mau atau gak.

**13. Bagaimana dengan teknisnya nanti, masalah penerbitan Surat Paksa, SKP nya ?**

kan dari sana, dikirim, dikasih tembusan. Kita yang melanjutkannya ke WP.

**14. Nah, Indonesia kan sudah tandatangan *Multilateral Convention*, Bagaimana kekuatan hukumnya dibandingkan dengan perjanjian bilateralnya Pak?**

Iya sumber hukum baru lagi. Jadi sumber hukum pajak internasional bukan hanya *tax treaty* aja, ada yang lain.

**15. Apabila Indonesia punya kesulitan atau pertimbangan lain dalam menagih wajib pajak ini, kita bisa menolak ?**

Ini kan repositas. Jadi terserah yang bersangkutan. Dan juga ada semacam *policy* tertentu.



## HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 07.59 WIB – 08.14 WIB  
Hari/Tanggal : Senin, 28 Mei 2012  
Tempat : Gd. Direktorat Jenderal Pajak Lt.14, Jl. Gatot Subroto  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : Prof. John Liberty Hutagaol  
Posisi *Interviewee* : Akademisi Perpajakan

**1. Sepengetahuan Bapak sudah ada belum kasus pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak oleh Pemerintah Indonesia?**

Sepengetahuan bapak sebagai akademisi tidak ada. Dan setahu Bapak, di *treaty* kita baru ada satu negara yaitu Amerika yang memasukkan klausul bantuan penagihan pajak ini. Masih terbatas sekali.

**2. Kalau kita lihat di Per 42 Pasal 5, Indonesia dalam menindaklanjuti permintaan bantuan penagihan pajak dengan menggunakan surat himbauan pertama dan selanjutnya surat himbauan kedua, Bagaimana Pendapat Bapak?**

Yang pertama di klausul *tax treaty*nya ada gak. Kemudian yang kedua harus berdasarkan ini, per ini. Kalau masalah efektif atau tidak, saya balikan lagi ke kamu. Dari 8 *treaty* itu, dalam kenyataannya jarang sekali atau kecil kemungkinan wajib pajak indonesia itu *doing business* di luar negeri dan kemudian dia punya tunggakan di luar negeri, kemudian dia tutup disana, dan balik ke Indonesia. Kemudian Pemerintah luar negeri itu minta bantuan ke kita untuk menagih tunggakan pajak dari WP Indonesia itu. Itu kelihatannya kecil kemungkinan. Kalau pu n itu ada, kita coba pakai ini. Kalau ini dikatakan tidak efektif, tentu ini harus direvisi lagi.

**3. Jadi harus berdasarkan Per ini ya Pak?**

Jadi begini ya, dalam sistem perpajakan, pemungutan dan pemotongan, penetapan tarif, subjek, dan objek, itu *highly regulated* supaya transparan dan

memberikan kepastian hukum. Ini kan belum dicoba bagaimana kita tahu efektif atau tidak.

**4. Dalam OECD di *article 27* nya, disebutkan apabila negara dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak, sesuai dengan hukum domestik yang berlaku dalam menagih utang pajaknya, apakah Indonesia harus melaksanakan sesuai hukum domestiknya?**

Sesuai dengan ini. Inikan bantuan penagihan, berarti ada *competent authority* dari luar minta ke kita. Kalau domestik itu, yang diatur untuk di luar *tax treaty*. Jadi gak bisa itu diterapkan untuk ini. *Assistance in collection* hanya ini saja

**5. Tapi kalau mau revisi sampai penagihan aktif, bisa pak?**

Masalahnya kan belum ada terjadi, nanti kita sempurnakan kalau kurang efektif. Disesuaikan dengan kebutuhan. Menurut kita kecil kemungkinan terjadi. Kalau pun ada, kita terapkan ini, dihimbau gak mempan juga, apa gak sadar juga, baru kita sempurnakan. Tidak bisa ujug-ujug penagihan aktif.

**6. Di Undang-undang PPSP nya direvisi gak Pak?**

Nah di undang-undang penagihan pajaknya kita lihat, kalau itu memang tidak mengakomodir klausul dari *tax treaty* mengenai *assistance in the collection*, kita sempurnakan. Nah, itu logika berpikir, gak bisa loncat-loncat.

**7. Jadi, dari UU PPSP direvisi, baru Per ini direvisi?**

Kita lihat dulu induk nya, undang-undangnya bertentangan tidak, bisa mengeksekusi dengan efektif. Bisa juga langsung dirubah, tidak bertentangan dengan UU PPSP

**8. Apakah bantuan penagihan pajak ini dapat dimanfaatkan oleh Indonesia?**

Bagi kita, kita kan negara pengimpor modal, tentu saja banyak investor asing masuk kesini. Bisa saja bisnisnya gak maju atau sudah tidak ekonomis lagi, dia balik lagi ke negaranya dan meninggalkan utang pajaknya. Bagi kita sangat penting sekali *assistance in collection*. Bagi kita ya penting sekali. Bagi negara pengekspor modal, tidak begitu tertarik, karena kecil kemungkinan wajib pajak Indonesia yang disana. Jadi kita yang lebih bermanfaat, dibanding mereka.

**9. Apakah di treaty Amerika, yang bisa ditagih semua pajak atau pajak yang ada di *taxes covered* ?**

Pajak yang ada di *tax treaty*, pajak penghasilan, kita kan bicara tentang hukum pajak, *highly regulated*.

**10. Lalu, di OECD Model Article 27 ayat 1 nya, bantuan penagihan pajak tidak dibatasi oleh Pasal 1 dan Pasal 2. Nah, dalam treaty dengan 8 negara tersebut, apakah hal itu berlaku atau tidak?**

Mestinya *taxes covered* dong, sesuai dengan treaty yang kita tandatangani. Kita berdasarkan UN model

**11. Tapi di UN Model juga diatur seperti itu Pak**

Kita lihat saja interpretasi *treaty* nya gimana yang kita tandatangani. Jadi, sesuai dengan *treaty*, bukan menurut *commentary*, kecuali ini tidak jelas, baru liat *commentary* nya.

**12. Ketika negara mitra menagih pajak daerahnya atau pajak yang tidak terdapat di Indonesia, itu bagaimana ya Pak?**

Kita lihat di *treaty* nya lagi, misal Indonesia dan Australia. Kalau diluar itu, perlu pembicaraan lagi.

**13. Bagaimana kalau nanti ada penagihan selanjutnya yaitu penerbitan SKP , STP?**

Semua berdasarkan Per ini, hanya sampai himbauan. Belum sampai itu, *we cannot speak too much beyond this regulation*

**14. Solusi apa yang harus dilakukan Indonesia dalam menagih Bantuan Penagihan Pajak ke negara yang *treaty* nya tidak tercantum pasal tentang bantuan penagihan pajak?**

Susah, karena ini *highly regulated*. Ya kita buat *treaty* lagi.

**15. Bagaimana dengan MOU atau *agreement*, karena hanya mengenai Pasal ini saja?**

*Highly regulated* karena berkaitan dengan undang-undang mereka juga. Ini bukan MOU dengan rt rw. Ini bicara *cross border* antara negara-negara . Bikin *treaty* juga susah, prosesnya lama.

**16. Menurut Bapak, negara manakah yang sudah maju dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak?**

Ya Amerika

**17. Baru-baru ini, Indonesia menandatangani *Multilateral Convention on Mutual Administrative in Tax Matters*, perjanjian multilateral untuk kerjasama dalam administrasi perpajakan. Salah satu bentuk kerjasamanya yaitu bantuan penagihan pajak. Bagaimana pendapat Bapak mengenai hal ini? Manfaatnya apa yang bisa diperoleh Indonesia?**

Banyak sekali bagi Indonesia, kan kita pengimpor modal, jadi kita harus melakukan *manner renegotiation* dengan *treaty-treaty* yang tidak *covered* itu dan *treaty-treaty* yang belum mengadopsi metode *EOI* yang terbaru. Kita harus *renegotiate*. Ini kemampuan dari Pemerintah Indonesia dalam hal ini Menteri Keuangan untuk *renegotiate*. Jadi *treaty* kita yang lama itu, *comply* dengan regulasi perspektif yang ada sekarang

**18. Kalau kita sudah terikat di Multilateral ini, di bilateralnya tidak diperhatikan bagaimana menurut Bapak?**

Kita kembalikan, kita sempurnakan. *Treaty* kan pegangannya masing-masing negara, bukan multilateral itu. Jadi, makanya harus *renegotiate*, sambil dilihat pasal-pasal lain yang tidak menguntungkan Indonesia. Ini kan membuka jalan untuk *renegotiate* kembali *treaty* yang lama.

## HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 14.05 WIB – 14.43 WIB  
Hari/Tanggal : Selasa, 24 April 2012  
Tempat : Gd. Direktorat Jenderal Pajak Lt.14, Jl. Gatot Subroto  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : Hadi Rahmat Purnama  
Posisi *Interviewee* : Akademisi/ Dosen Hukum Internasional

### **1. Bagaimana menurut Bapak melihat Pasal ini dari sudut pandang hukum perjanjian internasional?**

Kalau ada perjanjian seperti ini, pertama harus ada prinsip hukum yang sama di antara dua negara. Misalnya, apa yang dipajakin di Indonesia, belum tentu sama dengan yang dipajakin di Amerika atau sebaliknya. Kedua juga, apakah itu termasuk kategorisasi pajak yang sama atau tidak. Kalau misalnya sama, itu masuk ke kategorisasi pajak yang sama dan sama-sama di *enforceable* dan ditegakkan, bisa meminta bantuan. Hanya saja dalam pemungutan pajak, ada biayanya, dan dari apa yang diambil, dipotong dari situ. Menurut Pasal ini seperti itu. Jadi, apakah bisa dilaksanakan ya bisa, selama ada kesepakatan kedua belah pihak. Jadi, harus ada kesamaan sistem perpajakannya. Jadi, kalau misalnya disana dipajakin, disini gak dipajakin, terus ada orang gak bayar disana, minta *enforce* disini ya gak bisa. Karena itu tidak dalam satu level yang sama. Kalau disini dan disana sama-sama bisa dipajakin, misalnya PPN. Nah itu bisa di*enforce* kalau misalnya orang itu gak bayar pajak disana.

### **2. Begini Pak, Indonesia menandatangani *Multilateral Convention* yang mencakup pasal ini dan kalau nanti sudah ratifikasi berarti sudah terikat perjanjian tersebut. Nah bagaimana keterkaitan dengan perjanjian bilateral yaitu *tax treaty* yang sudah ada lebih dulu?**

Nah, kalau sama-sama terikat di multilateral dan bilateral, dilihat dulu kalau substansinya pengaturannya sama, ya perjanjian multilateral. Jadi, dalam hukum itu *lex posteriori derogat lex priori*, yaitu hukum yang baru

menghapuskan hukum yang lama. Jadi kayak gitu logikanya. Bisa juga kayak gini, perjanjian multilateralnya, nah dalam multilateralnya dimungkinkan untuk membuat perjanjian bilateral untuk mengatur lebih khusus masalah perpajakan misalnya, nah itu boleh-boleh aja, bikin perjanjian bilateral. Sekarang dilihat, apakah isi perjanjian bilateralnya sama atau tidak dengan perjanjian multilateral. Kalau secara substantif berbeda.

### **3. Kalau lebih spesifik di Multilateral?**

Multilateral yang berlaku.

Jadi gini, pajak itu kan merupakan bagian kedaulatan negara. Negara itu yang punya kewenangan untuk memungut pajak terhadap warga negaranya. Negara lain kan gak bisa mungutin pajak di negara lain. Jadi, ketika ada penghindaran pajak seperti itu, bagaimana caranya untuk mengatasi agar orang gak dipajakin dua kali dan kalau ada orang yang menghindari pajak, bagaimana cara penyelesaiannya. Makanya ada *assistance* ini. Contohnya, ada warganegara Indonesia yang menghindari pajak pergi ke Hongkong. Itu banyak, yang kayak gitu.

### **4. Selain melalui tax treaty, dengan perjanjian bilateral yang lain bisa gak ?**

Bentuknya kan bantuan, kalau bantuan lebih bersifat prosedural. Kalau prosedural itu tidak kemudian adanya perubahan substansi hukum, di dalam hukum nasional kita, dalam hukum Indonesianya sehingga ya udah gak jadi masalah. Kecuali ada perubahan substansi hukum, nah itu baru ada ratifikasi. Kalau tidak ada perubahan substansi hukum, ya bisa melalui perjanjian teknis. Jadi, kalau tidak ada *article* ini, apa yang bisa dilakukan ya melalui perjanjian teknis tanpa harus mengubah substansi hukumnya. Karena logikanya begini ya, kalau kita ingin menegosiasikan kembali *tax treaty* ini, isinya kan macam-macam, bukan cuma bantuan penagihan aja kan. Atau melalui amandemen *tax treaty* nya. Kalau dalam *tax treaty* nya tidak ada klausul atau pasal yang memperbolehkan amandemen, ya bisa melalui perjanjian teknis.

## **5. Bagaimana dengan azas resiprositas dalam ketentuan ini?**

Pacta sunt servanda itu adalah asas dalam hal sebuah perjanjian. Perjanjian adalah pakta, undang-undang diantara para pihaknya. Beritikad baik adalah dasar dari perjanjian. Itikad baik adalah bahwa seandainya dan kewajiban dalam perjanjian itu akan dilaksanakan. Itikad buruk adalah salah satu pihak melanggar perjanjian. Kalau misalnya salah satu pihak menolak, nanti ketika kamu minta ke saya, saya akan menolak juga. Balik lagi asas resiprositas. Dalam perjanjian ini, Shall dalam sebuah perjanjian artinya wajib, harus. Kalau misalnya dia tidak melaksanakan, maka apabila ada permintaan, bisa kita tolak. Kalau dalam hukum internasional, sanksinya lebih sanksi sosial, karena gak ada polisi. Kalau ada perbedaan pendapat, dilihat dalam perjanjian ini, ada biasanya ketentuan yang mengatur solusinya. Shall itu dalam perjanjian artinya kewajiban dalam memberikan bantuan, tapi apakah harus berhasil atau tidak itu lain soal. Maka, mau tidak mau harus memberikan bantuan. Tapi yang wajib itu memberikan bantuan, tapi kalau gak ada hasilnya, kita harus memberikan reportnya ke negara yang minta bantuan itu.

Kalau kita terikat di perjanjian tersebut, apakah Indonesia terikat dengan perjanjian itu atau tidak. Kalau Indonesia terikat, Indonesia harus menyesuaikan undang-undang nasionalnya. Masalahnya undang-undang nasional Indonesia seperti apa?

## **6. Baru mengatur penagihan pajak di dalam negeri, belum untuk bantuan penagihan**

Itu kan artinya belum mengatur, tidak bisa dikatakan melanggar. Tapi seharusnya mengatur. Jadi, dalam hukum itu seperti ini, kalau misalnya tidak diatur, kalau tidak dilarang, berarti diperbolehkan. Kecuali kalau dilarang, berarti tidak diperbolehkan. Jadi kalau tidak diatur, berarti kita bebas saja. Jadi kalau ada aturan, kita mengikuti aturannya. Kalau Indonesia belum mengatur, belum berarti Indonesia tidak bisa melaksanakannya, hanya belum ada aturannya. Nah, kalau ada permintaan wajib melaksanakannya, karena itu kewajiban internasional.

## HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 07.43 WIB – 08.00 WIB  
Hari/Tanggal : Kamis, 14 Juni 2012  
Tempat : Badan Kebijakan Fiskal  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : I Nyoman Widia  
Posisi *Interviewee* : Kasubbid UU KUP & UU PPSP Badan Kebijakan Fiskal

### **1. Bagaimana kekuatan surat himbauan dalam penagihan di dalam hukum domestik Indonesia?**

Jadi gini, UU KUP dan UU PPSP yang ada sekarang itu hanya mengatur untuk utang pajak di Indonesia. Nah, kalau untuk bantuan penagihan pajak itu belum ada aturannya disini. Kalau dilihat di Per 42 itu, surat himbauan itu gak da kekuatan hukumnya di PPSP dan KUP, tidak bisa buat nagih, gak da *enforce-nya*.

### **2. Apakah diperlukan penerbitan SKP untuk menagih dalam rangka bantuan penagihan utang pajak negara mitra?**

Penerbitan SKP untuk bantuan penagihan pajak kurang tepat. Karena dasarnya SKP diterbitkan atas dasar utang pajak yang terdapat di Indonesia. Sebaiknya Pasal 18 UU KUP yang ditambahkan, klaim pajak negara mitra dapat ditambahkan menjadi dasar penagihan kedepannya atau dapat diatur kembali dalam PP No. 74 Tahun 2011 yang mengatur pelaksanaan UU KUP seperti pertukaran informasi dan *mutual agreement procedure* diatur dalam ketentuan sendiri di PP itu. Di PPSP sendiri kan mengatur pelaksanaan penagihan, jadi diatur kembali ditambah ketentuan penagihan dalam rangka bantuan penagihan pajak

## HASIL WAWANCARA

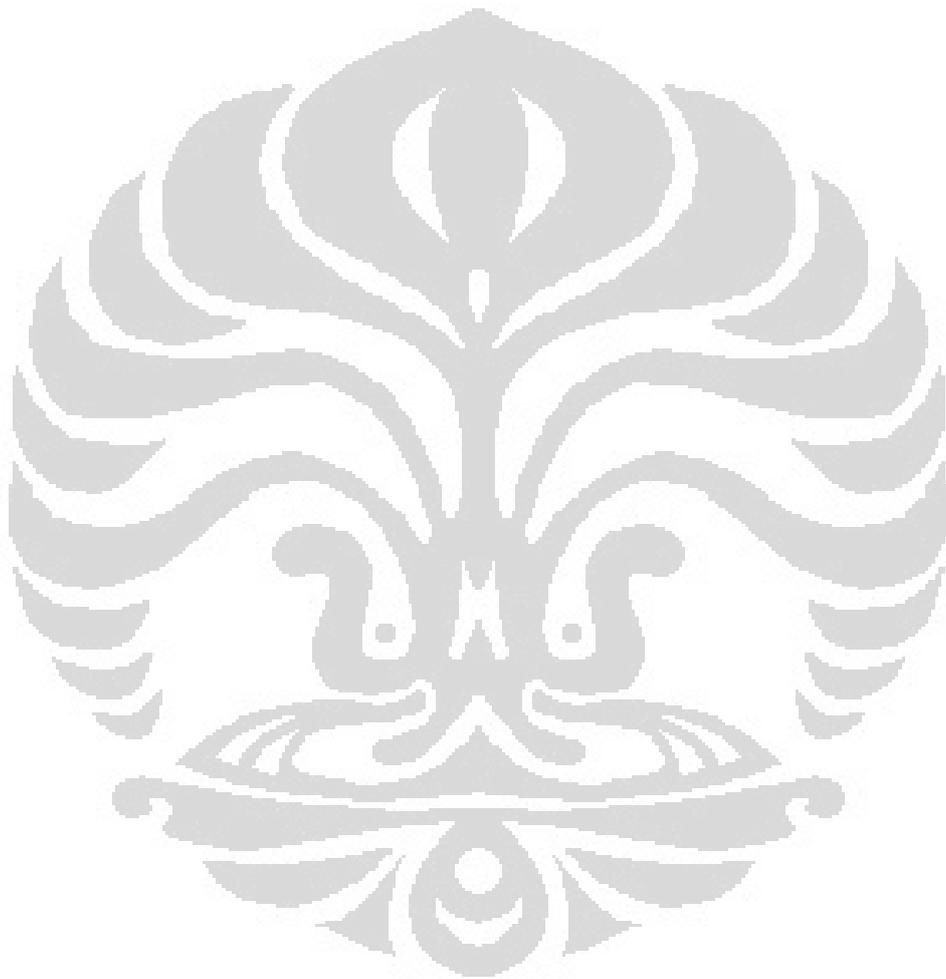
Waktu : Pukul 09.20 WIB – 09.50 WIB  
Hari/Tanggal : Selasa, 8 Mei 2012  
Tempat : Gd. Senatama , Jl. Kwitang Raya  
*Interviewer* : Istiarti Primadini (0806464551)  
*Interviewee* : H.TB.Eddy Mangkuprawira, S.H  
Posisi *Interviewee* : Akademisi Perpajakan

### **1. Bagaimana kekuatan surat himbauan dalam penagihan aktif di dalam hukum domestik Indonesia?**

Dasar penagihan pajak diatur dalam pasal 18 UU KUP. Kalau tindakan baru sebatas memberikan surat himbauan, yaitu penagihan persuasif, itu namanya masih pasif. Yang pastilah kalau pasif tadi, dengan himbauan dan persuasif tadi dengan ditelepon, dengan surat. Kalau pasif itu sebelum jatuh tempo, kalau sudah jatuh tempo dikirimin surat teguran sudah aktif. Biasanya yang pasif itu untuk WP besar, dengan tunggakan besar, dengan telepon. Kalau untuk WP yang lain, menengah biasanya dengan surat. Jadi, kalau sudah surat paksa, penyitaan, itu sudah aktif.

### **2. Di dalam Pasal OECD Model, salah satu bentuk bantuan penagihannya adalah *measure conservancy* atau tindakan pencegahan, yaitu mencegah wp untuk memusnahkan atau memindahkan asetnya. Nah, kalau di penagihan domestik sendiri, ada tindakan seperti itu?**

Ada, itu sama saja dengan penyitaan aset. Dikasih labellah, bahwa ini disita oleh negara, tidak boleh diperjualbelikan. Jadi Pejabat Pajak, kalau harta tetap didaftar di BPN, Badan pertanahan Nasional. Pejabat pajak punya hak pendahulu, jadi jangan disita.



**PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK  
NOMOR : PER - 42/PJ/2011**

TENTANG

TATA CARA PELAKSANAAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK  
BERDASARKAN  
PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang :

- a. bahwa berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Pemerintah Indonesia dengan Negara Mitra P3B, antara lain diatur mengenai Bantuan Penagihan Pajak yang dapat dimanfaatkan untuk melakukan penagihan pajak-pajak yang dikenakan oleh Negara Pihak lainnya;
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan dalam rangka melaksanakan ketentuan dalam Pasal 25 ayat (1) dan ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda;

Mengingat :

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang 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. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 42,

Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3686) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 129, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3987);

4. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah Negara Mitra;
5. Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan;
6. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.08/2008 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan dengan Surat Paksa dan Pelaksanaan Penagihan seketika dan Sekaligus sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2010 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan dengan Surat Paksa dan Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus;

#### MEMUTUSKAN :

Menetapkan:

**PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG TATA CARA PELAKSANAAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA.**

#### 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 mitra untuk mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda dan pengelakan pajak.
2. Negara Mitra adalah negara atau yurisdiksi yang telah mempunyai P3B dengan Indonesia yang telah berlaku efektif yang di dalamnya mengatur ketentuan Bantuan Penagihan Pajak.
3. Bantuan Penagihan Pajak adalah fasilitas bantuan penagihan pajak yang terdapat di dalam P3B yang dapat dimanfaatkan oleh Pemerintah Indonesia dan Pemerintah Negara Mitra untuk melakukan penagihan pajak-pajak yang dikenakan oleh Negara Pihak lainnya.
4. Bantuan Penagihan Pajak ke Luar Negeri adalah bantuan penagihan pajak dalam hal terdapat permintaan dari Pemerintah Indonesia kepada Pemerintah Negara Mitra P3B.

5. Bantuan Penagihan Pajak ke Dalam Negeri adalah bantuan penagihan pajak dalam hal terdapat permintaan dari Pemerintah Negara Mitra P3B kepada Pemerintah Indonesia.
6. Competent Authority (CA) adalah Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Peraturan Perpajakan II yang diberi kewenangan oleh Menteri Keuangan Republik Indonesia untuk melakukan Permintaan Bantuan Penagihan Pajak sesuai P3B.
7. Pejabat Penagih Pajak adalah pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang berwenang atau ditunjuk untuk melakukan penagihan pajak sehubungan dengan adanya permintaan Bantuan Penagihan Pajak dari Pemerintah Negara Mitra P3B kepada Pemerintah Indonesia, yang meliputi pejabat dari Kantor Pelayanan Pajak dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak.
8. Penanggung Pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
9. Utang Pajak adalah pajak yang masih harus dibayar oleh Wajib Pajak/Penanggung Pajak termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
10. Klaim Pajak adalah instrumen legal yang memuat besarnya pajak terutang termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan serta biaya penagihan yang dikenakan oleh Negara Mitra P3B dan merupakan dasar permintaan Bantuan Penagihan Pajak ke Dalam Negeri.

## Pasal 2

- (1) Permintaan Bantuan Penagihan Pajak antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah Negara Mitra dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak melalui Direktur Peraturan Perpajakan II setelah menerima surat permintaan dari unit Direktorat Jenderal Pajak.
- (2) Permintaan Bantuan Penagihan Pajak oleh Direktur Peraturan Perpajakan II sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat dilakukan kepada Competent Authority Negara Mitra P3B atas utang pajak sebagaimana terdapat dalam surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan atau Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah.
- (3) Pelaksanaan dan ruang lingkup Bantuan Penagihan Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat 2 dilakukan berdasarkan ketentuan Bantuan Penagihan Pajak yang terdapat dalam P3B.
- (4) Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada Negara Mitra P3B dapat

dilakukan oleh unit Direktorat Jenderal Pajak dalam hal :

- a. terdapat utang pajak yang masih dapat ditagih berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;
  - b. Wajib Pajak/Penanggung Pajak yang terutang pajak tidak terdapat di Indonesia;
  - c. tidak ada lagi harta Wajib Pajak atau Penanggung Pajak di Indonesia yang dapat digunakan untuk melunasi utang pajak;
  - d. telah dilakukan upaya/tindakan penagihan maksimal di Indonesia berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
  - e. utang pajak tidak sedang dipersengketakan;
  - f. Penanggung Pajak tidak mempunyai alasan untuk menolak penagihan utang pajak tersebut;
  - g. telah dilakukan serangkaian analisis biaya dan manfaat atas utang pajak yang penagihannya akan dimintakan bantuan kepada Negara Mitra P3B; dan
  - h. Utang pajak belum daluwarsa.
- (5) Dalam hal Penanggung Pajak yang dimintakan bantuan penagihan utang pajak juga mempunyai utang pajak di Indonesia, Pemerintah Indonesia memiliki hak mendahului untuk menagih utang pajak di Indonesia.
- (6) Informasi dan data yang terkait dengan pelaksanaan permintaan Bantuan Penagihan Pajak terkait pada ketentuan mengenai kerahasiaan Wajib Pajak sebagaimana 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.

### Pasal 3

Prosedur yang wajib dilakukan dalam mengajukan permintaan Bantuan Penagihan Pajak ke Luar Negeri yaitu sebagai berikut :

- a. Unit DJP yang membutuhkan Bantuan Penagihan Pajak ke Luar Negeri mengirimkan surat permintaan yang memenuhi kondisi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 kepada Direktur Peraturan Perpajakan II untuk memperoleh Bantuan Penagihan Pajak.
- b. Surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf a diperlakukan sebagai Surat Rahasia dan ditembuskan kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan serta Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang terkait.
- c. Direktur Peraturan Perpajakan II melakukan penelitian atas surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima untuk memastikan bahwa ruang lingkup Permintaan Bantuan Penagihan Pajak telah sesuai dengan ketentuan Bantuan Penagihan Pajak dalam P3B Indonesia yang berlaku serta melakukan pengecekan terhadap validitas Surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak sesuai dengan Pasal 2 dan kelengkapan Surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima sesuai dengan Pasal 4.

- d. Dalam hal Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima tidak/kurang valid dan/atau tidak lengkap maka Direktur Peraturan Perpajakan II menginformasikan dan mengembalikan surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada unit DJP yang meminta Bantuan Penagihan Pajak paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak diterima.
- e. Dalam hal Permintaan Bantuan Penagihan Pajak telah valid dan lengkap, Direktur Peraturan Perpajakan II menyiapkan konsep dan mengirimkan surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada Negara Mitra P3B terkait paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak surat permintaan dari Unit DJP diterima.
- f. Dalam hal Negara Mitra P3B memberikan tanggapan atas surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diajukan, Direktur Peraturan Perpajakan II akan meneruskan tanggapan tersebut kepada unit DJP yang meminta bantuan paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak tanggapan diterima.
- g. Pemberitahuan mengenai perkembangan proses penagihan pajak lebih lanjut yang disampaikan oleh Negara Mitra P3B akan diteruskan oleh Direktur Peraturan Perpajakan II kepada unit DJP yang meminta bantuan paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak pemberitahuan perkembangan proses penagihan pajak diterima.
- h. Terhadap tanggapan dan pemberitahuan mengenai perkembangan proses penagihan pajak sebagaimana dimaksud pada huruf f dan huruf g, Direktur Peraturan Perpajakan II mengirim surat balasan kepada Negara Mitra P3B pemberi bantuan.

#### Pasal 4

Informasi atau data-data yang harus dicantumkan oleh unit DJP yang mengajukan Bantuan Penagihan Pajak ke Luar Negeri yaitu sebagai berikut :

- a. Identitas Penanggung Pajak yang akan dimintakan bantuan penagihan atas utang pajak di Indonesia, meliputi :
  - 1 Nama Penanggung Pajak dan/atau pihak ketiga yang menguasai asetnya di luar negeri.
  - 2 Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) apabila Penanggung Pajak terdaftar sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri Indonesia.
  - 3 Alamat Penanggung Pajak baik di Indonesia maupun di negara lain, termasuk email, nomor telepon, alamat internet atau korespondensi lain yang diketahui.
  - 4 Fotokopi Kartu Tanda Penduduk, paspor atau kartu identitas lainnya yang diketahui.
  - 5 Kewarganegaraan Penanggung Pajak.
  - 6 Pekerjaan Penanggung Pajak bila diketahui.

- 7 Nama dan alamat pemberi kerja dari Penanggung Pajak di dalam negeri maupun di luar negeri (apabila tersedia).
- b Latar belakang Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang relevan termasuk tujuan dalam bidang perpajakan, alasan meminta bantuan penagihan pajak ke luar negeri, serta hal-hal yang menjadi kendala tidak tertagihnya utang pajak di dalam negeri.
  - c Bukti dokumen dan penjelasan mengenai tindakan penagihan pajak yang telah dilakukan di dalam negeri.
  - d Jenis pajak dan periode munculnya utang pajak.
  - e Dasar dan cara penghitungan serta jumlah utang pajak.
  - f Fotokopi bukti adanya utang pajak yang belum dibayar oleh Penanggung Pajak antara lain bukti dokumen berupa fotokopi surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan atau Putusan Banding.
  - g Daftar aset yang diketahui berada di wilayah Negara Mitra P3B yang akan dimintai bantuannya serta informasi yang memperbolehkan identifikasi terhadap aset tersebut.
  - h Identifikasi rekening bank tempat penerimaan pembayaran utang pajak yang akan ditagih.
  - i. Tanggal daluwarsa Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diajukan.

#### Pasal 5

- a. Negara mitra P3B mengirim surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak kepada Direktur Peraturan Perpajakan II dengan dilampiri dokumen Klaim Pajak beserta informasi dan dokumen-dokumen pendukung lainnya yang relevan.
- b. Atas surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima oleh Direktur Peraturan Perpajakan II dari Competent Authority Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II melakukan penelitian dan pengecekan terhadap validitas serta
- c. Dalam hal Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang diterima tidak/kurang valid dan/atau tidak lengkap, maka dalam jangka waktu 20 (dua puluh) hari kerja setelah Permintaan Bantuan Penagihan Pajak diterima dari Negara Mitra P3B, Direktur Peraturan Perpajakan II menyampaikan surat permintaan klarifikasi atau penjelasan tambahan kepada Competent Authority Negara Mitra P3B untuk melengkapi surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak yang disampaikan Negara Mitra P3B
- d. Dalam hal ruang lingkup Permintaan Bantuan Penagihan Pajak telah sesuai ketentuan Bantuan Penagihan Pajak dalam P3B Indonesia yang berlaku serta kelengkapan dan validitas Klaim Pajak telah terpenuhi, Direktur Peraturan

Pajak II menindaklanjuti dengan meneruskan Permintaan Bantuan Penagihan Pajak berserta bukti dokumen yang terkait kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan paling lama 20 (hari) kerja sejak surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak dimaksud diterima.

- e. Direktur Pemeriksaan dan Penagihan dalam waktu paling lama 20 (hari) kerja sejak surat diterimanya penerusan surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak, menindaklanjuti dengan mengirimkan surat kepada unit DJP yang berdasarkan wilayah kerjanya mempunyai kewenangan untuk melaksanakan Bantuan Penagihan Pajak terhadap Wajib Pajak/Penanggung Pajak yang dimaksud dalam surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak.
- f. Tindakan bantuan penagihan pajak yang wajib dilakukan oleh unit DJP yang ditugaskan oleh Direktur Pemeriksaan dan Penagihan sebagaimana dimaksud pada huruf e meliputi:
  - 1) Bantuan menyampaikan Klaim Pajak dari Negara Mitra P3B atau pemberitahuan adanya hak pemajakan Negara Mitra P3B yang harus dipenuhi;
  - 2) Memantau tindak lanjut pemenuhan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak di Indonesia;
  - 3) Menyampaikan Surat Himbuan beserta Klaim Pajak dan bukti pendukung lainnya kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dalam waktu 7 (tujuh) hari sejak surat penugasan dari Direktur Pemeriksaan dan Penagihan diterima;
  - 4) Penyampaian Surat Himbuan sebagaimana dimaksud pada huruf c dapat dilakukan secara langsung dengan bukti penerimaan surat, melalui pos, atau melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat;
  - 5) Apabila jumlah utang pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 7 (tujuh) hari sejak tanggal disampaikan Surat Himbuan sebagaimana dimaksud pada huruf c, maka Surat Himbuan Kedua diterbitkan dan diberitahukan secara langsung oleh Pejabat Penagih Pajak kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.
- g. Tindakan penagihan utang pajak kepada Penanggung Pajak dilaksanakan oleh Pejabat Penagih Pajak unit DJP yang ditugaskan untuk melaksanakan Bantuan Penagih Pajak
- h. Setiap tindakan, tindak lanjut dan hasil yang diperoleh oleh Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan atau unit DJP yang melaksanakan Bantuan Penagihan Pajak wajib dilaporkan dan dikirimkan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II, yang antara lain meliputi:
  - 1) Tindakan yang telah dilakukan dalam pelaksanaan bantuan penagihan;
  - 2) Fotokopi bukti pembayaran pajak ke rekening yang disampaikan oleh Competent Authority Negara Mitra P3B, dalam hal Wajib Pajak atau Penanggung Pajak telah melakukan pembayaran pajak.
- i. Direktur Peraturan Perpajakan II mengirim surat kepada Competent Authority Negara Mitra P3B mengenai tindak lanjut dan perkembangan proses penagihan pajak yang telah dilaksanakan di Indonesia
- j. Dalam hal Negara Mitra P3B memberikan feedback atau konfirmasi berakhirnya proses penagihan kepada Direktur Peraturan Perpajakan II,

Direktur Peraturan Perpajakan II meneruskan informasi tersebut kepada unit DJP yang terkait

- k. Direktur Peraturan Perpajakan II dan Direktur Pemeriksaan dan Penagihan atau pejabat yang mewakili yang mempunyai kewenangan atas pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak dapat melakukan koordinasi dan konsultasi yang diperlukan untuk pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak.
- l. Dalam hal unit DJP selain Direktur Peraturan Perpajakan II menerima secara langsung surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak dari Competent Authority Negara Mitra P3B, maka unit tersebut wajib menyampaikan surat Permintaan Bantuan penagihan Pajak tersebut terlebih dahulu kepada Direktur Peraturan Perpajakan II untuk ditindaklanjuti sebagaimana dimaksud pada butir-butir di atas.

## Pasal 6

- (1) Penelitian validitas Permintaan Bantuan Penagihan Pajak dari Negara Mitra P3B sebagaimana dimaksud pada Pasal 5 meliputi :
  - a. penelitian kesesuaian antara Permintaan Bantuan Penagihan Pajak tersebut dengan ruang lingkup ketentuan Bantuan Penagihan Pajak dalam P3B Indonesia yang berlaku;
  - b. penelitian kesesuaian antara pihak yang harus menanggung pajak di Indonesia sebagaimana tercantum dalam Permintaan Bantuan Penagihan Pajak dengan pihak yang seharusnya terutang atas pajak tersebut atau pihak yang seharusnya ikut menjadi Penanggung Pajak;
  - c. penelitian mengenai keberadaan bukti yang mendukung Permintaan Bantuan Penagihan Pajak tersebut berupa dokumen yang menunjukkan adanya Klaim Pajak atau hak pemajakan dari Negara Mitra P3B serta penjelasan atau bukti lain yang menyatakan bahwa Klaim Pajak atau hak pemajakan Negara Mitra P3B tersebut dianggap sah berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku di Negara Mitra P3B atau berdasarkan ketentuan yang diatur dalam P3B Indonesia yang berlaku; dan
  - d. penelitian lebih lanjut mengenai Permintaan Bantuan Penagihan Pajak tersebut, apakah telah disertai penjelasan bahwa hak Wajib Pajak maupun Penanggung Pajak sehubungan dengan Klaim Pajak atau hak pemajakan Negara Mitra P3B tersebut telah diberikan dan dilaksanakan sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Negara Mitra P3B atau berdasarkan ketentuan yang diatur dalam P3B Indonesia yang berlaku.
- (2) Informasi atau data yang harus dicantumkan oleh unit DJP dalam menindaklanjuti Permintaan Bantuan Penagihan ke Dalam Negeri yaitu sebagai berikut :
  - a. Referensi dasar hukum dalam melaksanakan Bantuan Penagihan Pajak yang diminta.
  - b. Referensi surat Permintaan Bantuan Penagihan Pajak dari Negara Mitra

- P3B yang meminta Bantuan Penagihan Pajak.
- c. Langkah-langkah yang telah dilakukan unit DJP dalam melaksanakan proses Bantuan Penagihan Pajak dimaksud.
  - d. Perkembangan proses penagihan yang telah dilaksanakan oleh unit DJP termasuk fotokopi dokumen bukti pembayaran utang pajak yang telah dilakukan oleh Penanggung Pajak dan informasi lain yang dianggap bermanfaat bagi negara yang meminta Bantuan Penagihan Pajak.
  - e. Keterangan lengkap mengenai alasan dan penjelasan dalam hal Bantuan Penagihan Pajak tidak dapat atau sulit dilaksanakan oleh unit DJP.
  - f. Periode pajak atas utang pajak yang ditagih.
  - g. Informasi atau keterangan mengenai jalannya proses penagihan pajak yang dilaksanakan.

#### Pasal 7

Format Surat Hibauan sebagaimana dimaksud pada Pasal 5 huruf f diatur dalam Lampiran 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,

ttd.

A. FUAD RAHMANY  
NIP 195411111981121001