



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENERAPAN SURAT PENEGASAN
SEBAGAI ALTERNATIF MEKANISME *ADVANCE RULING*
DALAM SISTEM PERPAJAKAN *SELF ASSESSMENT*
DI INDONESIA**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi**

**NASLUL WIRDA
0806434933**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
JAKARTA
JUNI 2010**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Naslul Wirda

NPM : 0806434933

Tanda Tangan : 

Tanggal : 14 Juni 2010



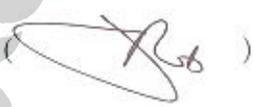
HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh

Nama : Naslul Wirda
NPM : 0806434933
Program Studi : Magister Akuntansi
Judul Tesis : Analisis Penerapan Surat Penegasan Sebagai Alternatif Mekanisme *Advance Ruling* dalam Sistem Perpajakan *Self Assessment* di Indonesia

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

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Danny Septriadi, M.Si., LL.M., Int. Tax ()
Penguji : Christine, M.Int. Tax ()
Penguji : Jul Saventa Tarigan, MA., Ak., BAP ()

Ditetapkan di : Jakarta
Tanggal : 14 Juni 2010

Mengetahui,
Ketua Program


UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS EKONOMI

Dr. Lindawati Gani
NIP. 196205041987012001

KATA PENGANTAR/UCAPAN TERIMA KASIH

Puji dan Syukur saya panjatkan kepada Allah SWT, karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan tesis ini. Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Dalam kesempatan ini saya ingin mengucapkan terimakasih kepada :

1. Dr. Lindawati Gani, selaku Ketua Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
2. Danny Septriadi, MSi., LL.M., Int. Tax. , selaku dosen pembimbing tesis yang telah mencurahkan waktu, tenaga, serta pikiran untuk membantu saya dalam penyusunan tesis ini.
3. Christine, M.Int. Tax. Dan Jul Seventa Tarigan, MA., Ak., BAP. selaku penguji atas segala saran dan masukan demi perbaikan tesis ini.
4. Pihak Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, khususnya para staf Direktorat Peraturan Perpajakan II ; Pak Jul Seventa, Ibu Aan, serta Mas Sadimin yang telah banyak membantu dan memberi masukan dalam rangka memperoleh data yang saya perlukan.
5. Seluruh staf pengajar Program Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, atas segala ilmu dan nilai tambah yang diberikan selama mengikuti perkuliahan.
6. Istri tercinta, Intan Nur Fatona atas segala kerelaan, pengertian, dan dukungan, baik moril maupun materiil dalam pelaksanaan perkuliahan serta penyusunan tesis ini.
7. Orang tua dan keluarga ; Mama, Papa, Mamah, Ayah, Mbak Ima, Enny, Oi, Ami, Adhi, Herman, dan keponakanku Fabian, atas segala doa, dukungan dan semangatnya selama saya melaksanakan studi di program Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia hingga akhirnya dapat menyelesaikan tesis ini.
8. Teman-teman seperjuangan di kelas G 2008-1/Sore dan Pajak/2008-1/Sore ; Nanto, Musa, Thoriq, Pak Win, Ao', Sunarta, Rio, Bang Surya, Olip, Mbak Cici, Adlin, Mbak Yunita, Bang Reynold, Tomy, Silma, Rowry, Key, Whika, Patrice,

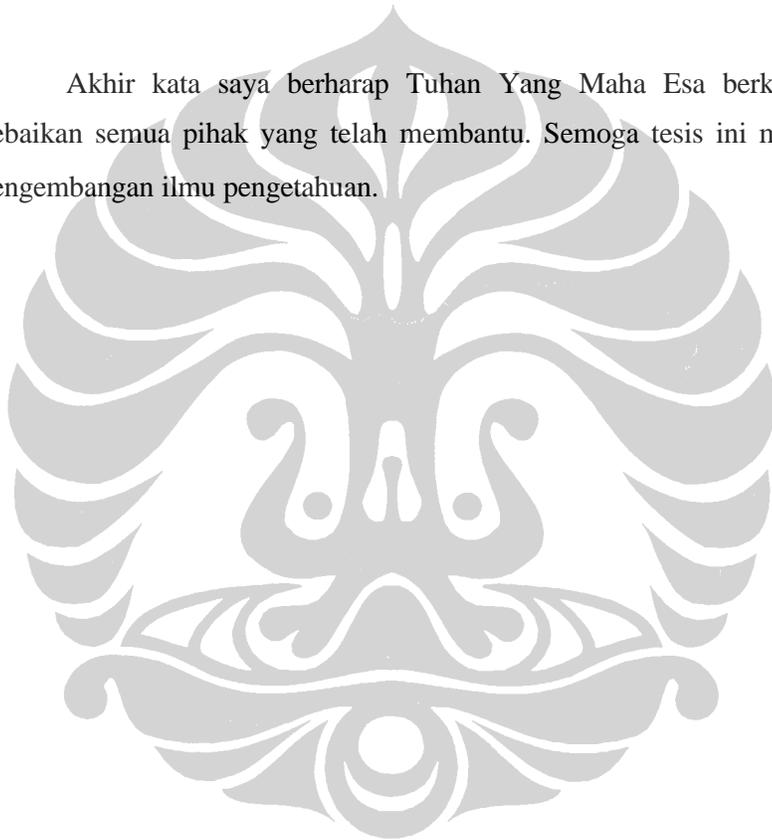
Dela, Frintin, Mbak Nindra, Mbak Sarah, Mbak Okvi, Shirin, Lia, Mitha, Prima, Mikail, serta teman-teman lainnya yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu.

9. Mas Tedi, Mas Yudhi, Mas Bambang, Mbak Sarah, Mas Imam, Mbak Debo, dan segenap karyawan MAKSI FEUI, yang banyak membantu saya dalam menjalani perkuliahan di kampus Salemba
10. Pihak-pihak lain yang membantu selama masa perkuliahan di MAKSI FEUI sampai akhirnya bisa menyelesaikan tesis ini yang tidak dapat saya disebutkan satu persatu

Akhir kata saya berharap Tuhan Yang Maha Esa berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Semoga tesis ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

Jakarta, 14 Juni 2010

Naslul Wirda



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

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

Nama : Naslul Wirda
NPM : 0806434933
Program : Magister Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Jenis Karya : Tesis

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

“Analisis Penerapan Surat Penegasan Sebagai Alternatif Mekanisme *Advance Ruling* dalam Sistem Perpajakan *Self Assesment* di Indonesia”

Beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan hak Bebas Royalti Non-eksklusif ini, Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/format-kan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya tanpa meminta izin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta
Pada Tanggal : 14 Juni 2010
Yang menyatakan,



(Naslul Wirda)

Abstrak

Nama : Naslul Wirda
Program Studi : Magister Akuntansi
Title : Analisis Penerapan Surat Penegasan Sebagai Alternatif Mekanisme *Advance Ruling* Dalam Sistem Perpajakan *Self Assesment* di Indonesia

Tesis ini menjelaskan tentang prosedur yang berlaku, baik bagi wajib pajak maupun fiskus guna memperoleh keuntungan dari mekanisme Surat Penegasan. Tesis ini juga menyajikan pelaksanaan praktik mekanisme *advance ruling* yang berlaku bagi beberapa negara seperti : Jerman, Belanda, Singapura dan India, terkait dengan dasar hukum dari *advance ruling*, pembatasan masalah, ikatan hukum, jangka waktu, biaya yang harus dikeluarkan, serta masa berlakunya. Hasilnya, walaupun pada praktiknya terdapat perbedaan yang mencolok dengan praktik umum mekanisme *advance ruling*, namun Surat Penegasan tetap dapat digunakan bagi wajib pajak untuk menyamakan persepsi dengan fiskus terkait interpretasi dari suatu peraturan. Walaupun tidak bersifat mengikat, namun Surat Penegasan ini mampu memberikan sebetulnya kepastian hukum terkait transaksi yang diajukan permohonan melalui mekanisme *advance ruling* ini.

Kata Kunci : Implementasi *ruling*, Mekanisme Surat Penegasan, *advance ruling*, sistem *self assessment*

Abstract

Name : Naslul Wirda
Study Program : Master of Accounting
Title : Analysis of Ruling Letter Implementation as an Alternative For Advance Ruling Mechanism in Indonesian Self Assessment Tax System

This thesis explore the real procedural both taxpayers and the tax authorities must do in order to get advantages from the Ruling Letter mechanism. This thesis also provide descriptions about the practical of advance ruling mechanism that implemented in some countries such as Germany, Netherlands, Singapore, and India, including the law base of the advance ruling, the limitation of advance ruling, the binding rules, timelines, fees, even the term of advance ruling's validation. As a result, even though the Ruling Letter mechanism has an excessively different to any common advance ruling mechanism, as an alternative way, we still can consider it to give us a way to equal our perspective in an appropriate term with the tax authorities about our interpretation of tax rules. Though it not bound both of the taxpayers and the tax authorities, it still can give us some kind of certainty to get through with the transaction which proposed in this Ruling Letter mechanism.

Keywords : ruling implementation, ruling mechanism, advance ruling, self assessment system

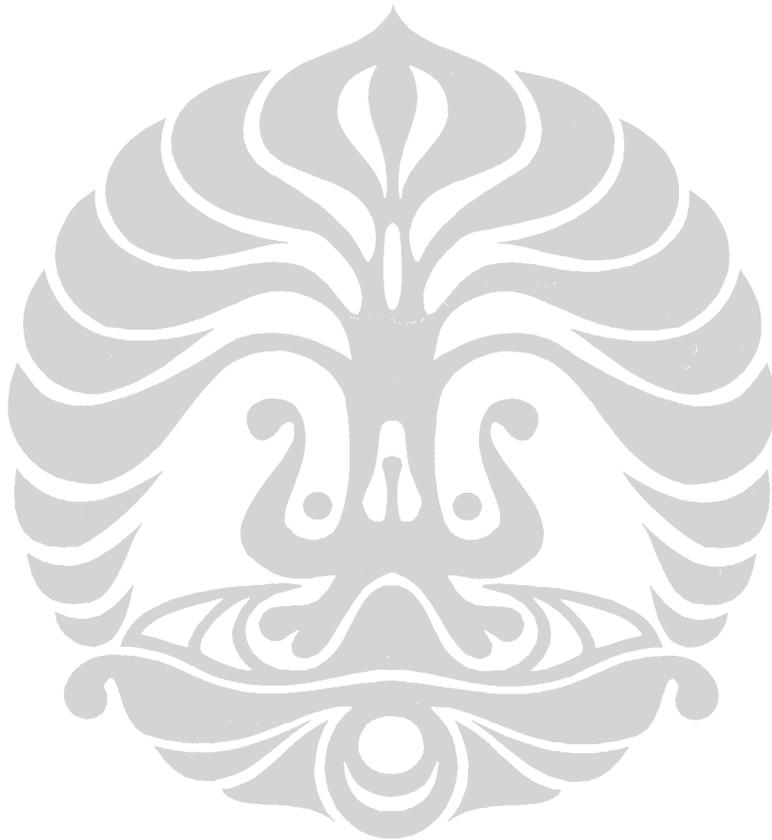
DAFTAR ISI

HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	iii
KATA PENGANTAR/UCAPAN TERIMA KASIH	iv
HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI.....	vi
ABSTRACT/ABSTRAK.....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang Permasalahan.....	1
1.2. Pokok Permasalahan.....	6
1.3. Tujuan Penelitian.....	6
1.4. Metode Penelitian.....	6
1.5. Penelitian Sebelumnya	7
1.6. Signifikansi Penelitian.....	8
1.6.1. Signifikansi Akademis	8
1.6.2. Signifikansi Praktis	8
1.7. Sistematika Penulisan.....	8
BAB II. TINJAUAN PUSTAKA.....	11
2.1. Pajak Penghasilan.....	11
2.2. Sistem Pemungutan Pajak <i>Self Assesment</i>	14
2.3. Hak & Kewajiban Wajib Pajak.....	17
2.4. <i>Advance Ruling</i>	19
2.4.1. Definisi <i>Advance Ruling</i>	19
2.4.2. Faktor Penentu Pelaksanaan <i>Advance Ruling</i>	23
2.4.3. Jenis-jenis <i>Advance Ruling</i>	27
2.4.3.1. <i>Formal Advance Ruling</i>	27
2.4.3.2. <i>Informal Advance Ruling</i>	30
2.4.3.3. <i>International Advance Ruling</i>	32
2.4.4. Perkembangan <i>Advance Ruling</i>	34
2.5 Prinsip Kepastian (<i>Certainty</i>) dalam Pemungutan Pajak.....	37
BAB III. PENERAPAN <i>ADVANCE RULING</i> DALAM SISTEM PERPAJAKAN SELF ASSESSMENT DI INDONESIA DAN NEGARA LAINNYA (JERMAN, SINGAPURA, BELANDA, DAN INDIA).....	41
3.1. Penerapan Mekanisme <i>Advance Ruling</i> di Indonesia.	41
3.1.1. Penerapan Prinsip-prinsip <i>Advance Ruling</i> dalam Mekanisme <i>Custom Advice</i> dan <i>Valuation Ruling</i> pada Direktorat Bea dan Cukai	41
3.1.2. Penerapan Mekanisme Surat Penegasan pada Direktorat Jenderal Pajak.....	46

3.1.2.1	Mekanisme Surat dan atau Surat Penegasan Pada Tingkat Kantor Pelayanan Pajak (KPP).....	47
3.1.2.2	Mekanisme Surat dan atau Surat Penegasan Pada Tingkat Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kanwil DJP).....	49
3.1.2.3	Mekanisme Surat dan atau Surat Penegasan Pada Tingkat Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak (KP DJP).....	58
3.2.	Penerapan Mekanisme <i>Advance Ruling</i> di Negara-Negara Lainnya.	73
3.2.1.	<i>Advance Ruling</i> di Jerman.....	73
3.2.2.	<i>Advance Ruling</i> di Belanda	76
3.2.3.	<i>Advance Ruling</i> di India	78
3.2.4.	<i>Advance Ruling</i> di Singapura	81
BAB IV. ANALISA DAN PEMBAHASAN.....		84
4.1.	Perbandingan Mekanisme Sistem <i>Advance Ruling</i> yang Dijalankan dalam Sistem Perpajakan <i>Self Assesment</i> di Indonesia dan Beberapa Negara Lainnya.....	84
4.2.	Analisa Kelayakan Teknis Penerapan Mekanisme Surat Penegasan dalam Sistem Perpajakan Indonesia.	93
4.3.	Analisa Strategi Wajib Pajak Terkait Mekanisme Surat Penegasan sebagai Alternatif Solusi bagi Penerapan <i>Advance Ruling</i> dalam Sistem Perpajakan <i>Self Assesment</i> di Indonesia	100
BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN.....		103
5.1.	Kesimpulan	103
5.2.	Saran	104
DAFTAR PUSTAKA		107
LAMPIRAN.....		112

DAFTAR TABEL

Tabel 4.1. Perbandingan Dasar Hukum <i>Advance Ruling</i>	84
Tabel 4.2. Perbandingan Pembatasan Masalah <i>Advance Ruling</i>	85
Tabel 4.3. Perbandingan Ikatan Perjanjian <i>Advance Ruling</i>	87
Tabel 4.4. Perbandingan Jangka Waktu Penerbitan Ketentuan <i>Advance Ruling</i>	88
Tabel 4.5. Perbandingan Biaya yang Dibutuhkan dalam Proses <i>Advance Ruling</i>	90
Tabel 4.6. Perbandingan Masa Berlaku Ketentuan <i>Advance Ruling</i>	92

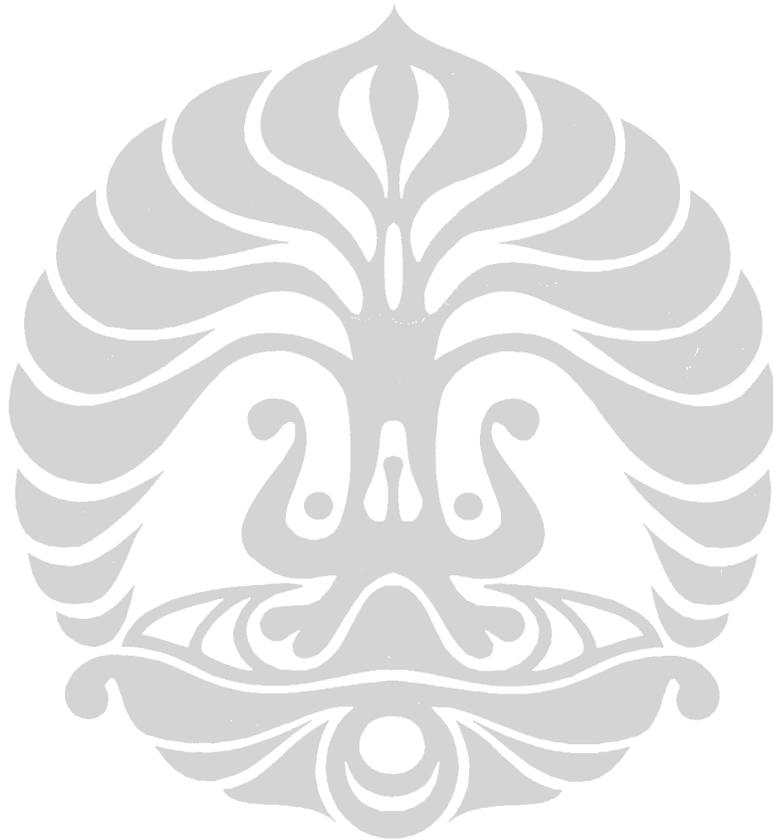


DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Perkembangan Jumlah Aplikasi <i>Adance Ruling</i> di India	35
Gambar 2.2	Perkembangan <i>Ruling Requet Fee</i> di AS	36
Gambar 2.3	Perkembangan Jumlah <i>Private Letter Ruling</i> di AS	36
Gambar 3.1	Alur Konsultasi Teknis Wajib Pajak di KPP.....	49
Gambar 3.2	Bagan Mekanisme Pemberian Tanggapan/Penegasan Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi, Kanwil Dirjen Pajak.....	53
Gambar 3.3	Bagan Pemberian Penegasan Bidang Pemeriksaan, Kanwil Dirjen Pajak.....	55
Gambar 3.4	Mekanisme Pemberian Surat Tanggapan Bidang Penyuluhan, Pelayanan dan Humas Kantor Wilayah DJP	58
Gambar 3.5	Bagan Pemberian Penegasan, Direktorat Peraturan Perpajakan I, Kantor Pusat Dirjen Pajak.	62
Gambar 3.6	Bagan Pemberian Penegasan Direktorat Peraturan Perpajakan II, Kantor Pusat Dirjen Pajak.	65
Gambar 3.7	Bagan Pemberian Penegasan Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, Kantor Pusat Dirjen Pajak.	67
Gambar 3.8	Bagan Pemberian Surat Tanggapan Direktorat Ekstensifikasi, Pendataan, dan Penilaian, Kantor Pusat Dirjen Pajak.	69
Gambar 3.9	Bagan Pemberian Surat Tanggapan/Jawaban Direktorat Keberatan dan Banding, Kantor Pusat DJP.....	72
Gambar 3.10	Perbedaan Mekanisme Gugatan Antara Peradilan Umum dan Pengadilan terkait <i>Advance Ruling</i> di India	79
Gambar 4.1	Skema Pembatasan Masalah Antara Mekanisme Penegasan dan <i>Advance Ruling</i>	99

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. <i>List</i> Pertanyaan.....	112
Lampiran 2. Hasil Wawancara.....	114
Lampiran 3. Contoh <i>Advance Ruling</i>	118
Lampiran 4. Contoh Surat Penegasan	133
Lampiran 5. <i>Advance Ruling in WTO</i>	139
Lampiran 6. Direktorat Peraturan Perpajakan II, Dirjen Pajak.	143



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Permasalahan

Pengakuan demi pengakuan terus meluncur dari mulut Gayus Tambunan, tersangka kasus mafia pajak Rp24,6 miliar. Setelah menyebut sejumlah perusahaan besar terlibat dalam aksi *cincai* pajak, Gayus menguak fakta bahwa ia hanya menjalankan permintaan untuk menggelapkan pajak. Gayus juga mengakui bahwa masih banyak perusahaan-perusahaan lain yang lebih besar melakukan kegiatan yang belakangan sering disebut sebagai “mafia pajak” yang terorganisir dengan bekerjasama dengan sekaligus beberapa pihak/unit dalam lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (Media Indonesia, Senin 5 April 2010).

Keberadaan wajib pajak yang bekerjasama dengan pihak fiskus dalam melakukan penyimpangan pajak ilegal bukanlah hal yang baru-baru ini saja terjadi. Sudah banyak kasus terjadi dan akan semakin banyak terjadi apabila tidak dilakukan tindakan yang tegas, baik dari segi sanksi, maupun dari sisi pencegahan (preventif). Kategori beratnya kasus pajak ini adalah karena bukan hanya menyangkut aparat pajak, melainkan juga terkait dengan aparat penegak hukum lainnya, seperti kepolisian dan kejaksaan. Di sisi lain, dampak besar dari kasus ini adalah dari sisi penerimaan negara. Padahal, penerimaan negara selama ini sebagian besar disumbang dari pajak (www.tvone.co.id.)

Tindakan sanksi yang tegas atas kasus ini tentu saja mutlak dilakukan. Dengan adanya sanksi yang tegas, mampu menimbulkan efek jera terhadap pelaku penyimpangan pajak, baik di sisi wajib pajak, maupun di sisi aparat pajak (fiskus).

Akan tetapi yang juga tidak kalah penting adalah mengembangkan mekanisme pencegahan (preventif) terkait dengan potensi penyimpangan pajak. Salah satu media yang dapat dipilih oleh fiskus untuk dikembangkan sebagai pemutus mata rantai mafia pajak ini adalah *advance ruling*. Keberadaan *advance ruling* mampu memberikan kepastian kepada wajib pajak terkait dengan konsekuensi perpajakan yang terkandung dalam setiap transaksi yang dilakukannya. Dengan adanya kepastian pengenaan pajak ini, wajib pajak tentu

bisa memilih untuk menjalankan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Prinsip kepastian dalam perpajakan terkait konsekuensi dan pengenaan inilah yang sering menjadi titik tolak kegiatan penyimpangan perpajakan dalam dunia perpajakan Indonesia. Di satu sisi ada wajib pajak yang tidak memahami aturan-aturan pajak yang berkaitan dengan transaksi yang dilakukannya. Di sisi lain, ada pula pihak fiskus “nakal” yang hendak memanfaatkan ketidaktahuan wajib pajak tersebut untuk menyeretnya melakukan tindakan penyimpangan pajak. Prinsip kepastian inilah yang dapat ditawarkan sebagai solusi preventif kegiatan penyimpangan pajak, yakni dengan mekanisme *advance ruling*

Perkembangan peraturan dalam dunia perpajakan Indonesia juga menuntut pemutakhiran pengetahuan (*updating knowledges*) tentang peraturan yang berlaku oleh setiap individu yang acap bersinggungan dengan sistem perpajakan Indonesia. Proses perkembangan peraturan yang terus menerus terjadi seiring dengan perkembangan sistem perekonomian ini membawa pengaruh yang cukup signifikan terhadap wajib pajak yang berkecimpung pada industri tertentu. Perkembangan yang menuntut kompleksitas inilah yang membawa permasalahan-permasalahan baru terkait dengan regulasi perpajakan yang ada di Indonesia. Bahkan tidak jarang, ketidakpastian yang terjadi kemudian dapat bermuara pada batalnya suatu transaksi bisnis dan kesepakatan yang sudah terjadi sebelumnya, karena secara komersial transaksi tersebut menjadi *non-viable* (tidak memungkinkan) untuk dilaksanakan (Kang Beng Hoe : 2008). Walaupun sudah ada peraturan yang mengatur suatu masalah tertentu, seringkali masalah ditimbulkan oleh perbedaan persepsi masing-masing pihak dalam memandang suatu peraturan.

Dalam sistem perpajakan Indonesia, yang menganut beberapa sistem (*official assessment* untuk Pajak Bumi dan Bangunan serta BPHTB, serta *self assessment* untuk bermacam-macam jenis pajak lainnya seperti pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai). Selain itu, kemudian diterapkan pula berbagai aturan tambahan untuk membantu penerapan sistem tersebut di lapangan.

Dalam sistem *self assessment* dikenal istilah *advance ruling* sebagai salah satu media penyokong penerapan sistem *self assessment* di negara-negara yang

mengaplikasikan sistem *self assessment* ini. *Advance ruling* bahkan merupakan salah satu kunci keberhasilan dari penerapan sistem *self assessment* di beberapa negara yang memberlakukan sistem ini.

Diterapkannya sistem *self assessment system* dalam pemungutan pajak berarti Wajib Pajak harus paham terhadap peraturan-peraturan perpajakan yang dibuat oleh pemerintah untuk dapat memenuhi kewajiban perpajakannya dengan benar (Darussalam & Denny Septriadi, 2007, Hal. 19). Hal ini berarti bahwa wajib pajak harus paham dan melaksanakan seluruh kewajiban perpajakan yang dimilikinya dengan benar, sesuai dengan regulasi yang ada. Benar yang dimaksud disini juga adalah bahwa pelaksanaan kewajiban tersebut juga telah sesuai dengan interpretasi yang dimiliki oleh fiskus selaku pihak pengawas pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak bersangkutan. Di saat Wajib Pajak kesulitan dalam memahami suatu aturan perpajakan terkait dengan kewajiban perpajakan yang dimilikinya, maka kemudian dibutuhkan *advance ruling* sebagai salah satu solusinya.

Di dunia internasional, penerapan *advance ruling* sebagai suatu mekanisme dalam sistem perpajakan sudah terintegrasi secara penuh pada sebagian besar negara yang menggunakan sistem perpajakan *self assessment*. Sebagaimana dikutip oleh Yehonatan Givati (2009), bahwa jika pada tahun 1988 terdapat 7 negara dari 20 negara OECD secara keseluruhan belum menggunakan sistem *Advance Ruling* dalam sistem perpajakan mereka¹ (yang notabene merupakan *Self Assessment System*), maka pada tahun 2005 hanya tinggal 2 dari 30 keseluruhan negara anggota OECD yang belum memberlakukan prosedur *advance ruling* tersebut². Di luar negara OECD tersebut, juga terdapat 12 negara non-OECD yang juga telah mengaplikasikan prosedur *advance ruling* dalam sistem perpajakan mereka³.

¹ Austria, Belgia, Perancis, Irlandia, Jepang, Swiss dan Turki. *TAXPAYERS' RIGHTS AND OBLIGATIONS*, Hal 89 (*Organization for Economic Co-operation and Development*, 1990).

² Luxembourg dan Irlandia (Luxembourg tidak diikutsertakan dalam survey 1988). *CENTRE FOR TAX POLICY AND ADMINISTRATION, TAX ADMINISTRATION IN OECD AND SELECTED NON-OECD COUNTRIES*, Hal. 87 (*Organization for Economic Co-operation and Development*, 2006).

³ Argentina, Brazil, Chili, China, Siprus, Estonia, India, Latvia, Lithuania, Malta, Singapura and Afrika Selatan.

Secara umum, yang dimaksud dengan *advance ruling* dalam sistem perpajakan *self assessment* adalah kewajiban yang dimiliki oleh fiskus untuk memberikan kepastian kepada wajib pajak terkait dengan aturan pajak yang berlaku terhadap suatu transaksi tertentu. Dengan demikian, Wajib Pajak dapat melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan mereka sesuai dengan aturan dan perundangan yang berlaku.

Dalam pelaksanaannya di Indonesia, sistem *advance ruling* ini menuai berbagai kendala. Kendala yang umum terjadi adalah terkait dengan kekurangan sumber daya yang dimiliki oleh fiskus untuk melayani setiap pertanyaan dan kebingungan Wajib Pajak terkait dengan kewajiban perpajakan yang dimilikinya. Kendala ini berkaitan dengan kurangnya kapabilitas fiskus untuk memberikan panduan yang komprehensif bagi setiap wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

Kesulitan implementasi *advance ruling* ini merupakan ironi bagi sistem administrasi perpajakan Indonesia, karena dengan tidak berjalannya *advance ruling* sebagaimana seharusnya, maka sistem administrasi berjalan secara pincang. Di satu sisi Wajib Pajak harus melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan regulasi yang berlaku. Di sisi lain, Wajib Pajak tidak memiliki dasar pijakan yang jelas apabila mengalami kesulitan dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya terkait dengan kekurangjelasan peraturan dan regulasi yang ada. Wajib Pajak dengan demikian berada dalam posisi yang dilematis. Apabila melaksanakan kewajiban tidak sesuai dengan regulasi dikarenakan ketidakjelasan aturan, maka Wajib Pajak menghadapi resiko hukuman, baik secara administratif maupun pidana. Apalagi apabila Wajib Pajak tidak melaksanakan kewajiban tersebut, secara otomatis sanksi sudah menunggu wajib pajak tersebut. Dalam kondisi inilah tidak mengherankan apabila kegiatan “mafia perpajakan” dapat tumbuh dengan subur dalam dunia perpajakan Indonesia.

Keberadaan mekanisme Surat Jawaban dan Surat Penegasan yang bisa diajukan oleh Wajib Pajak untuk meminta penegasan terhadap suatu aturan yang berkaitan dengan suatu transaksi, seharusnya bisa menjadi salah satu alternatif solusi bagi ketiadaan mekanisme *advance ruling* di Indonesia. Hanya saja proses sosialisasi yang minim dan hambatan internal dari dalam organisasi Direktorat

Jenderal Pajak, menyebabkan tidak semua Wajib Pajak memiliki *awareness* memadai tentang keberadaan dan fungsi dari mekanisme Surat Jawaban maupun Surat Penegasan ini.

Tulang punggung dari *self assessment system* adalah *voluntary compliance* (kepatuhan sukarela terhadap suatu peraturan, tanpa unsur paksaan) dari masyarakat. Tingkat kepatuhan masyarakat inilah yang mempengaruhi secara luas terhadap tingkat penerimaan pajak, sehingga kesadaran masyarakat dalam membayar pajak menjadi mutlak diperlukan. Oleh karenanya, untuk mewujudkan hal ini, fiskus, dalam hal ini Ditjen Pajak, sebaiknya tidak hanya memperhatikan kepentingan penerimaan pajak melalui upaya-upaya peningkatan kewajiban Wajib Pajak, melainkan juga memperhatikan hak wajib pajak, dimana hak wajib pajak adalah sama pentingnya dengan hak asasi manusia (Darussalam & Denny Septriadi, 2007, Hal. 19).

Terkait dengan kondisi tersebut, kemudian penulis mencoba menguraikan dan menggambarkan mekanisme penerapan sistem *advance ruling* dalam sistem perpajakan Indonesia. Di dalam perpajakan Indonesia, terdapat mekanisme Surat dan Surat Penegasan yang dapat digunakan oleh Wajib Pajak untuk meminta penegasan dari fiskus terkait aturan dan transaksi tertentu. Oleh karenanya, dalam penelitian ini peneliti juga akan melakukan analisis kelayakan terhadap Surat dan Surat Penegasan sebagai salah satu media implementasi *advance ruling* di Indonesia. Sebagai perbandingan, penulis juga akan mencoba membandingkan dengan sistem *advance ruling* (*custom advices* dan *valuation ruling*) yang diterapkan di Direktorat Jendral Bea dan Cukai Indonesia, yang masih dalam lingkup yang sama dengan Direktorat Jendral Pajak (dalam lingkungan Kementerian Keuangan Republik Indonesia), serta membandingkan dengan penerapan *advance ruling* pada beberapa negara, yakni : Jerman, Belanda, Singapura, dan India. Selanjutnya, penulis juga akan menganalisa alternatif yang dapat dilakukan khususnya oleh wajib pajak dalam rangka penerapan Surat Penegasan sebagai sarana alternatif penerapan mekanisme *advance ruling* pada sistem perpajakan *self assessment* di Indonesia.

1.2 Pokok Permasalahan

Dengan mempertimbangkan implikasi yang ditimbulkan atas penerapan mekanisme *advance ruling* di Indonesia, maka penulis akan membahas permasalahan lebih lanjut tentang :

- 4.1. Bagaimanakah penerapan mekanisme sistem *advance ruling* dijalankan dalam sistem perpajakan *self assessment*?
- 4.2. Apakah penerapan mekanisme Surat Penegasan dalam perpajakan Indonesia sudah memadai sebagai salah satu media implementasi *advance ruling*?
- 4.3. Bagaimanakah strategi wajib pajak terkait mekanisme Surat Penegasan sebagai alternatif penerapan *advance ruling* dalam sistem perpajakan *self assessment* di Indonesia?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- 4.1. Menganalisa penerapan mekanisme sistem *advance ruling* dijalankan dalam sistem perpajakan *self assessment*.
- 4.2. Menganalisa kelayakan penerapan mekanisme Surat Penegasan dalam perpajakan Indonesia sebagai salah satu media implementasi *advance ruling*.
- 4.3. Menganalisa strategi wajib pajak terkait mekanisme Surat Penegasan sebagai alternatif penerapan *advance ruling* dalam sistem perpajakan *self assessment* di Indonesia.

1.4 Metode Penelitian

Jenis metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif analitis. Newman (1997, Hal. 23) dalam bukunya mengatakan bahwa penelitian deskriptif adalah penelitian yang menyajikan gambaran yang lengkap mengenai seting sosial dan hubungan-hubungan yang terdapat dalam penelitian.

Dalam penelitian ini penulis ingin menggambarkan kasus yang terjadi, untuk kemudian mengidentifikasi sejumlah permasalahan yang timbul dalam kasus tersebut, kemudian menelaahnya secara konseptual dan menganalisa fakta yang menggambarkan implementasi mekanisme *advance ruling* dalam sistem perpajakan di Indonesia.

Kemudian pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif, dengan studi literatur dan wawancara lapangan kepada narasumber yang terkait dengan implementasi *advance ruling* yang menjadi pokok permasalahan dalam penelitian ini. Menurut Creswell (1994, Hal. 145), jenis penelitian ini adalah penelitian yang cenderung memperhatikan proses dibandingkan hasil, yang tujuan utamanya adalah pengungkapan makna dari gambaran yang ada, dan memerlukan penelitian lapangan secara langsung dalam pelaksanaannya. Dari pernyataan tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa yang menjadi fokus adalah penggambaran (deskripsi) fakta yang terjadi, yang dalam penelitian ini adalah fakta lapangan penerapan mekanisme *advance ruling* dalam sistem perpajakan *self assessment* di Indonesia. Dalam penelitian ini juga dilakukan pengidentifikasian dan penggambaran secara menyeluruh terhadap mekanisme yang ada, melalui pengumpulan data-data berupa literatur yang diperlukan (buku-buku, jurnal-jurnal, *guidelines*, serta sumber literatur lainnya), dan melakukan wawancara secara mendalam terhadap sumber-sumber data yang telah ditentukan. Setelah dilakukan pengumpulan data, kemudian data yang ada mengenai proses yang terjadi dalam kasus dianalisa dengan menggunakan konsep teori, serta data pembandingan yang telah ada sebelumnya guna mendapatkan gambaran sesungguhnya dari kasus yang terjadi.

1.5. Penelitian Sebelumnya

Sebelum penelitian ini dilakukan, telah dilakukan penelitian sebelumnya oleh Citra Niramaya (2008), yang juga meneliti tentang permasalahan penerapan *Advance Ruling* di Indonesia. Dalam penelitian tersebut dibahas tentang bagaimana sistem *Self Assessment* di Indonesia, serta penerapan metode *Advance Ruling* sebagai salah satu fasilitas pendukung penerapan sistem tersebut. Sebagai pembandingan, dalam penelitian tersebut dilakukan studi komparatif terhadap

beberapa negara di dunia yang telah menerapkan *Advance Ruling* dalam sistem perpajakannya. Dalam penelitian tersebut kemudian didapat kesimpulan bahwa hingga saat itu, belum terdapat aturan yang baku dan komprehensif mengenai penerapan mekanisme *Advance Ruling* dalam perpajakan di Indonesia. Beberapa hal terkait yang harus dipersiapkan dalam penerapan *Advance Ruling* apabila kelak diterapkan di Indonesia juga diperinci, termasuk diantaranya dasar dan status hukum aturan tersebut, peluang gugatan, posisi wajib pajak di luar yang meminta *advance ruling* tersebut, preseden, perubahan regulasi, masa berlaku dan jangka waktu penerbitan, biaya, jenis transaksi (yang bisa diberikan fasilitas *advance ruling*), *disclosure* informasi, serta aturan terkait lainnya.

1.6. Signifikansi Penelitian

1.6.1. Signifikansi Akademis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi salah satu sumber referensi yang dapat digunakan dalam penelitian lebih lanjut mengenai kajian sejenis, serta sebagai dasar pemikiran bagi riset lebih lanjut dalam bidang perpajakan yang berkaitan dengan tema yang dibahas penulis.

1.6.2. Signifikansi Praktis

Sebagai pembuka wawasan para praktisi dan pihak lainnya dalam hal perencanaan dan implementasi kebijakan di bidang perpajakan, khususnya yang terkait dengan penerapan mekanisme *advance ruling* dalam sistem perpajakan di Indonesia.

1.7. Sistematika Penulisan

Penulis menyajikan karya ilmiah ini secara sistematis melalui pembagian bahasan melalui bab dan sub bab tertentu. Pembagian tersebut antara lain sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Dalam bab ini dibahas antara lain mengenai latar belakang penelitian, pokok permasalahan, tujuan penelitian, metode penelitian yang digunakan, penelitian

sebelumnya, signifikansi penelitian (baik praktis maupun akademis), serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini berisikan studi literatur yang dilakukan peneliti terhadap teori-teori serta sumber lainnya yang terkait dengan penelitian yang dilakukan penulis terhadap implementasi penerapan mekanisme *advance ruling* dalam sistem perpajakan Indonesia. Teori yang dibahas antara lain mengenai dasar teori perpajakan (pajak penghasilan), asas perpajakan (terutama mengenai asas kepastian), sistem pemungutan pajak (*self assessment system*), serta teori lain terkait dengan *advance ruling system*.

BAB III : PENERAPAN *ADVANCE RULING* DALAM SISTEM *SELF ASSESSMENT* DI INDONESIA DAN BEBERAPA NEGARA LAINNYA (JERMAN, SINGAPURA, BELANDA, DAN INDIA)

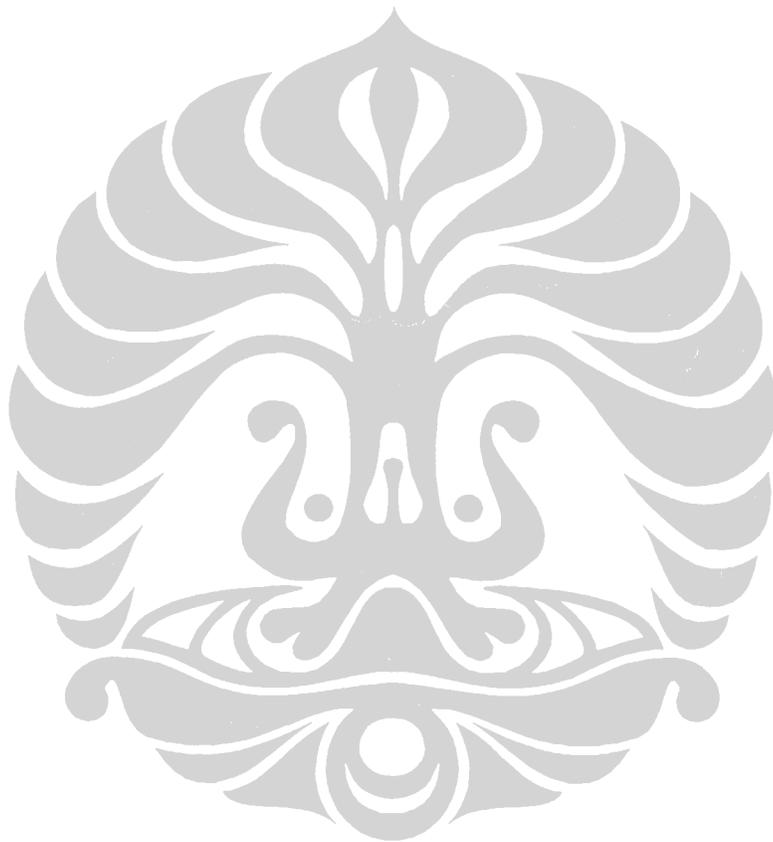
Bab ini akan dibahas antara lain mengenai penerapan sistem *advance ruling* yang ada di Ditjen Bea dan Cukai Indonesia, serta perbandingan antara mekanisme Surat Penegasan dengan mekanisme *advance ruling* yang sudah ada dalam sistem perpajakan Indonesia. Dalam bab ini juga akan dibahas terkait teknis penerapan mekanisme *advance ruling* pada beberapa negara lain di dunia, antara lain : Jerman, Belanda, Singapura, dan India.

BAB IV : ANALISA DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini akan dibahas mengenai keberadaan mekanisme *Advance Ruling* di Indonesia, yang kemudian akan dilakukan perbandingan dengan mekanisme *advance ruling* yang umum diterapkan pada negara-negara lain di dunia (antara lain Belanda, Jerman, Singapura, dan India). Kemudian dalam bab ini juga akan dibahas mengenai kelayakan mekanisme Surat Penegasan sebagai alternatif bagi implementasi *advance ruling* di Indonesia, termasuk di dalamnya kendala-kendala yang dihadapi Ditjen Pajak (fiskus) dalam penerapannya, serta usaha-usaha yang dapat dilakukan oleh wajib pajak sebagai strategi wajib pajak menghadapi ketiadaan mekanisme *advance ruling* di Indonesia.

BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini akan menutup dan memberikan kesimpulan yang diperoleh berdasarkan pembahasan atas penelitian yang telah dilakukan. Selanjutnya, saran diberikan sebagai masukan yang solutif bagi penerapan mekanisme Surat Penegasan sebagai alternatif ketiadaan sistem *advance ruling* dalam sistem perpajakan Indonesia.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pajak Penghasilan

Banyak ahli yang telah mendefinisikan pajak dalam masing-masing perspektif mereka. Menurut Rochmat Soemitro, sebagaimana dikutip oleh Safri Nurmantu (2003, hal. 1) dalam salah satu bukunya adalah :

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikular kepada sektor pemerintah), berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan), dengan tiada mendapat jasa timbal (tegen prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum”

Kemudian menurut Rinsky K. Judisseno, sebagaimana dikutip oleh Santoso Brotodihardjo (2000, Hal. 2) yang memberikan pengertian pajak secara bebas, yakni sebagai berikut :

“Pajak adalah suatu kewajiban negara dan anggota masyarakat lainnya untuk membiayai negara berupa pembangunan nasional, yang pelaksanaannya diatur dalam undang-undang dan peraturan-peraturan untuk tujuan kesejahteraan bangsa dan negara”

Sedangkan MHJ Smeets sebagaimana dikutip Waluyo (2003, Hal.5) menyatakan bahwa pajak adalah :

“Prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum yang dapat dipaksakannya, tanpa adanya kontra prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, dan dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran pemerintah”

Untuk melengkapi karakteristik pajak tersebut, kemudian Rochmat Soemitro (1998, Hal.1) mensyaratkan bahwa suatu pungutan dapat terkategori sebagai pajak apabila memenuhi karakteristik dan unsur-unsur tertentu yang dimiliki oleh pajak, yakni antara lain :

- a. Iuran dari rakyat kepada negara.
- b. Yang berhak memungut pajak hanya negara, dan iuran tersebut berupa uang, bukan barang.
- c. Berdasarkan Undang-undang dan aturan pelaksanaannya

- d. Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjukkan.
- e. Digunakan untuk membiayai rumah tangga pemerintah, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

Mengenai definisi penghasilan, dalam dunia akuntansi secara umum, dikenal tiga konsep dasar mengenai penghasilan dalam dunia akuntansi, yakni sebagaimana dikutip oleh Schroeder, Clark dan Cathey dalam buku *Financial Accounting Theory and Analysis*, yakni antara lain :

- a. *Psychic include which refers to satisfaction of human wants,*
- b. *Real Income, which refers to increases in economic wealth, and*
- c. *Money income which refers to increases in the monetary valuation of resources.*

Dari pengertian ini dapat diartikan bahwa dalam dunia akuntansi, yang dikenali sebagai bentuk dari penghasilan adalah : secara fisik (terpenuhinya keinginan seseorang), secara riil (berkaitan dengan peningkatan kekayaan ekonomis seseorang), serta secara kepemilikan uang, yakni dengan naiknya nilai keuangan dari sumber daya yang dimiliki suatu entitas.

Dalam literatur yang lain, disebutkan bahwa penghasilan adalah penambahan kotor terhadap kepemilikan modal yang dihasilkan dari kegiatan usaha (bisnis) terkait dengan peningkatan pendapatan, sebagaimana dikutip Kieso (2002, Hal. 13) dalam buku *Accounting Principles*,

“revenue are the gross increases in owners equity resulting from business activities entered into the purposes of earning incomes”.

Sedangkan Harry I Wolk dan Michael G Tearney (2001, Hal. 393) dalam buku *Accounting Theory : A Conceptual and Institutional Approach* mengatakan :

“...Revenue should be identified with the period during which major economic activities necessary to the creation and disposition of goods and services has can be accomplished”

Dari kutipan di atas dapat diartikan bahwa penghasilan juga dapat diidentifikasi sebagai periode dimana aktifitas perekonomian utama yang diperlukan dalam pembuatan dan pemindahan barang dan jasa dapat dilaksanakan.

Namun jika mengambil definisi yang pas, yang juga dianut oleh Undang-undang Pajak Penghasilan (UU PPh) Indonesia, maka yang menjadi definisi dalam hal pajak penghasilan adalah pajak atas penghasilan secara luas, yakni pajak yang dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak dari manapun asalnya. Pengertian penghasilan disini tidak memperhatikan adanya penghasilan hanya dari sumber tertentu saja tetapi lebih kepada tambahan kemampuan ekonomis yang ada. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa secara pengertian, tambahan kemampuan ekonomis yang diperoleh wajib pajak merupakan alat ukur terbaik mengenai kemampuan wajib pajak untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan.

Dalam dunia perpajakan di Indonesia sendiri dikenal konsep *Ability to Pay Approach*. Dari beberapa definisi yang sudah dibahas di atas belum ada satupun definisi yang bisa diterima secara universal untuk digunakan apapun tujuannya (tidak terbatas hanya untuk pajak). Tetapi dalam dunia perpajakan kemudian dikenal sistem yang terhitung paling banyak mempengaruhi pembentukan *tax policy* di berbagai negara, karena dianggap paling mencerminkan keadilan, sekaligus layak diterapkan (*applicable*). Konsep ini dikemukakan oleh Schanz, Haig dan Simon, yang kemudian lebih dikenal dengan *SHS Concept*. Inti dari konsep ini sebagaimana dikutip oleh Mansury (1996, Hal. 62) antara lain adalah :

- a. George Schanz mengemukakan apa yang disebut dengan *the accretion theory of income*, yang menyatakan bahwa pengertian penghasilan untuk keperluan perpajakan seharusnya tidak membedakan sumbernya dan tidak menghiraukan pemakaiannya, melainkan lebih menekankan kepada kemampuan ekonomis yang dapat dipakai untuk menguasai suatu barang dan jasa.
- b. Haig merumuskan penghasilan sebagai *the money value of the next accretion to one's economic power between two points of time*, atau *the increase or accretion in one's power to satisfy his wants in a given period in so far as that power consist*.

- c. Menurut Henry C Simons, penghasilan perorangan secara luas mengandung arti sebagai pemanfaatan kontrol atas penggunaan sumber daya masyarakat yang terbatas.

“It has to do not with sensations, services, or goods but rather with rights which command prices (or to which prices may be imputed).

Penghitungannya termasuk :

- *of the amount by which the value a person’s store of property rights would be increased as between the beginning and end of period, if he had consumed (destroyed) nothing ; or,*
- *of the value rights which he might have exercised in consumption without altering the value of his store of rights.*

Dari kedua asumsi di atas, kemudian Simons mengembangkan definisi penghasilan sebagai berikut :

“the change in the value of the store property right between the beginning and the end of the period in question. In the words, it is merely the result obtained by adding consumption during the period to ‘wealth’ at the end of the period and then subtracting ‘wealth’ at the beginning”.

Konsep-konsep inilah yang kemudian dirumuskan hingga dijadikan dasar penentuan penghasilan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan di Indonesia.

2.2 Sistem Pemungutan Pajak *Self Assessment*

Dalam dunia perpajakan dikenal beberapa sistem pemungutan pajak (*stelsel*). Menurut Silvani, dalam bukunya *Improving Tax Compliance*, sebagaimana dikutip oleh Haula Rosdiana (2005, Hal. 12), yang menjadi tujuan dari administrasi perpajakan adalah mendorong terjadinya kepatuhan sukarela (*voluntary compliances*). Kepatuhan pajak sukarela tersebut dapat didorong apabila administrasi perpajakan secara tegas menunjukkan dapat mendeteksi dan menangkap para wajib pajak yang tidak menjalankan kewajibannya atau wajib pajak yang tidak patuh, serta menerapkan sanksi sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa pengecualian.

Oleh karenanya, menurut Mansury (1996, Hal.44-45), untuk terselenggaranya administrasi perpajakan yang baik, setidaknya harus memiliki dasar-dasar sebagai berikut :

- a. Kejelasan dan kesederhanaan dari ketentuan undang-undang yang memudahkan bagi administrasi dan memberi kejelasan pada wajib pajak.
- b. Kesederhanaan akan mengurangi penyelundupan pajak. Kesederhanaan yang dimaksud baik dalam perumusan yuridis, yang memberikan kemudahan untuk dipahami, maupun kesederhanaan untuk dilaksanakan oleh aparat dan wajib pajak.

Menurut Wirawan B Ilyas dan Richard Burton (2004, Hal. 19) terdapat empat jenis teknik pemungutan pajak, antara lain :

- a. Sistem *Official Assessment*, dimana dalam sistem ini fiskus yang berperan aktif dalam menghitung dan menetapkan besaran pajak yang terhutang.
- b. Sistem *Self Assessment*, yakni dimana wajib pajak menghitung, menetapkan, dan menyetor sendiri, serta kemudian melaporkan jumlah pajak terutang.
- c. Sistem *Semi Self Assessment*, yakni suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada dua pihak fiskus dan wajib pajak untuk menentukan besarnya utang pajak.
- d. Sistem *Withholding*, dimana pihak ketiga (yang berhubungan dekat dengan wajib pajak), berperan sebagai pihak penghitung, penetap, dan penyetor, serta kemudian melaporkan pajak yang sudah dipotong/dipungut tersebut. Khusus bagi negara berkembang, Mansury menambahkan bahwa *withholding tax* amat penting. Administrator akan menjadi lebih baik dalam penegakan hukum pajak, dan juga merupakan solusi bagi pengumpulan pajak (*tax collection*).

Terkait dengan sistem *self assessment* yang dianut Indonesia, beberapa ahli mendefinisikan sistem *self assessment* sebagaimana yang dikemukakan oleh Hussein Kartasasmita (2001, Hal.2) yakni :

“inti dari self assessment adalah bahwa kegiatan dalam pemungutan pajak sepenuhnya diserahkan kepada wajib pajak , sedangkan aparatur pajak (fiskus) hanya menjadi pembina, pengawas dan menerapkan sanksi-sanksi”

Pendapat yang senada juga diungkapkan oleh Hanggoro Pamungkas (2003, Hal. 16) yakni :

“Dalam sistem self assessment, wajib pajak (WP) sekarang dipercaya sepenuhnya untuk melakukan segala kewajiban perpajakannya sendiri mulai dari mendaftarkan diri sebagai WP, menghitung, memotong, menyetor, dan atau melapor sendiri segala kewajiban pajaknya”

Mengenai jenis-jenis sistem *self Assessment* sendiri, dapat dikutip dari apa yang dikemukakan oleh Munawwir (1996, Hal. 45) dalam salah satu bukunya yakni bahwa sistem *self assessment* kemudian dapat dikelompokkan menjadi dua jenis, yaitu :

- a. *Semi Self Assessment*, yakni suatu sistem pemungutan pajak dimana wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang oleh wajib pajak berada pada dua pihak, yakni pembayar (wajib pajak) dan pemungut pajak (fiskus). Dengan sistem *self assessment*, pada awal tahun pajak wajib pajak menentukan atau menaksir sendiri besarnya pajak terutang untuk tahun berjalan, dan berdasarkan taksiran tersebut, wajib pajak menyetor pajak (yang merupakan angsuran). Pada akhir tahun, pajak yang sesungguhnya terutang ditentukan fiskus dengan Surat Ketetapan Pajak
- b. *Full Self Assessment*, yakni sistem pemungutan pajak dimana wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh suatu wajib pajak berada pada wajib pajak sendiri. Dalam sistem ini wajib pajak harus dapat menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri pajaknya. Fiskus tidak ikut campur tangan dalam menentukan besarnya pajak yang terutang (kecuali wajib pajak menyalahi aturan yang berlaku).

Dari apa yang dikemukakan, kedua sistem ini diadopsi secara penuh oleh Indonesia dalam sistem perpajakan *self assessment* yang berlaku di Indonesia. Ciri-ciri dari sistem *self assessment* ini menurut Anshari (2006, Hal 58-59) antara lain adalah :

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
- 2) Wajib pajak bersifat aktif, karena melakukan sendiri kegiatan menghitung, menyetor dan melaporkan pajak terutang.

Sedangkan syarat yang harus dipenuhi dalam penerapan sistem perpajakan *self Assessment* ini adalah sebagaimana juga dijelaskan oleh Anshari (2006, Hal. 59), yakni antara lain :

- 1) Kesadaran wajib pajak akan kewajibannya (*tax awareness*)
- 2) Kejujuran wajib pajak terkait kewajiban perpajakan yang dimilikinya
- 3) Hasrat wajib pajak untuk membayar pajak
- 4) Disiplin Pajak (*tax discipline*), disiplin wajib pajak terhadap pelaksanaan peraturan-peraturan pajak. Dengan demikian wajib pajak akan memenuhi kewajiban-kewajiban yang dibebankan kepadanya oleh undang-undang, seperti memasukkan Surat Pemberitahuan (SPT) pada waktunya, membayar pajak pada waktunya, dan sebagainya tanpa diperingatkan tentang hal itu.

Fiskus tidak ikut campur dalam proses penghitungan dan pelaporan, melainkan hanya berperan sebagai pengawas (*controller*). Fungsi pengawas dalam hal ini adalah memfasilitasi agar pelaksanaan *self Assessment* dapat berjalan dengan baik. Fiskus (Dirjen Pajak) memainkan perannya dengan memberikan penyuluhan perpajakan (*tax dissemination*), pelayanan perpajakan (*tax services*), pemeriksaan pajak (*tax audit*), dan penegakan hukum perpajakan (*tax law enforcement*). Apabila ketiga fungsi ini dapat dijalankan secara bersamaan dan optimal, maka kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya akan meningkat, dan pada akhirnya hasilnya adalah peningkatan penerimaan pajak (Hutagaol, 2007, Hal 2).

2.3 Hak & Kewajiban Wajib Pajak

Hak wajib pajak sebagaimana diuraikan oleh Prof. Duncan Bentley (2002) didalam artikelnya yang berjudul *The Significance of Declarations of Taxpayers' Rights and Global Standards for the Delivery of Tax Services by Revenue Authorities* berkembang sebagai berikut :

- 1) Awal dari hak wajib pajak adalah hak dasar didalam sistem perpajakan modern yaitu hak untuk melakukan *review* atas keputusan pajak dan hak-hak dasar dalam prosedur yang berhubungan dengan pemungutan dan penegakan pajak.

- 2) Perkembangan kedua dari hak wajib pajak adalah tuntutan atas perbaikan kerangka legislasi dan administrasi untuk meningkatkan interaksi antara wajib pajak dan fiskus. Hak substansial dan prosedural diperkenalkan untuk mengatur mengenai kerahasiaan, penentuan lingkup akses, pencarian, besarnya provisi dan jangkauan hak-hak administratif sebagai fasilitas dalam proses administrasi.
- 3) Perkembangan berikutnya atas hak-hak wajib pajak dilanjutkan oleh adanya deklarasi atas hak wajib pajak untuk menimbulkan kepastian bagi wajib pajak melalui peningkatan transparansi antara pihak fiskus dan wajib pajak.

Sedangkan kewajiban wajib pajak adalah membayar kewajiban pajak yang terutang atas penghasilannya, mengenai hal lainnya akan bergantung kepada sistem pemungutan pajak yang berlaku pada suatu negara sebagaimana telah dijelaskan didalam sistem pemungutan pajak. Di Indonesia sendiri, dalam sistem pemajakan *self assessment* yang dijalankan, wajib pajak memiliki kewajiban perpajakan yang meliputi menghitung (utang pajak yang ditanggungnya), menyetor (jumlah pajak terutang), serta melaporkan kewajiban perpajakannya (melalui SPT).

Perkembangan terakhir atas hak-hak wajib pajak dilandasi atas azas kepastian. Banyak usaha dilakukan oleh baik kedua pihak, baik wajib pajak maupun fiskus untuk meningkatkan kepastian terkait konsekuensi hukum dalam lingkup perpajakan Indonesia, baik lewat cara-cara legal, atau bahkan ilegal sekalipun sebagaimana terungkap dalam berbagai kasus perpajakan besar yang terjadi akhir-akhir ini.

Salah satu media untuk menjamin adanya kepastian hukum yang diinginkan oleh wajib pajak adalah dengan *advance ruling*, yang merupakan bahasan utama dari penelitian ini. Keberadaan *advance ruling* inilah yang dapat menjadi salah kunci sukses dari penerapan sistem *self assessment* dalam perpajakan Indonesia, yakni dengan menjamin kepastian konsekuensi hukum atas suatu skema transaksi bisnis yang dijalankan oleh wajib pajak.

2.4 Advance Ruling

2.4.1. Definisi Advance Ruling

Kelley dan Oldman (1973, Hal. 593) memberikan definisi terhadap *rulings* secara umum, yakni :

“Rulings are interpretation of tax law made in response to request by tax payers or their representatives. These interpretations outline the principles of tax law affecting a particular transaction describe by or for tax payer. The ruling may be binding upon tax administrator or it may be advisory only. The transaction maybe already completed or it may be anticipated for the future”

Dari kutipan di atas dapat diartikan bahwa *ruling* merupakan interpretasi dari hukum pajak dalam merespon permintaan wajib pajak atau perwakilannya. Sedangkan dalam hal terjadinya transaksi, dapat merupakan transaksi yang belum dilaksanakan ataupun sudah dilaksanakan.

Secara umum, definisi mengenai *advance ruling* sesuai dengan yang disepakati dalam seminar yang diadakan pada saat kongres IFA mengenai *advance ruling* (1992) di Cancun, Mexico adalah :

“a more or less binding statement from the revenue authorities upon the voluntary request of a private person, concerning the treatment and consequences of one or a series of contemplated future actions or transactions”

Dari kutipan di atas, definisi mengenai *advance ruling* yakni adalah lebih kurang pernyataan mengikat dari pihak fiskus (pemerintah), atas permohonan secara sukarela dari orang pribadi (wajib pajak) tentang perlakuan dan konsekuensi (perpajakan) dari serangkaian aksi dan transaksi yang terjadi di masa yang akan datang. Dalam definisi ini juga diberikan pembatasan definisi yang tidak termasuk dalam definisi *advance ruling* yakni :

- a. *compromises on past transaction that do not contain agreement as to the future*, yakni kompromi yang dilakukan terhadap transaksi yang telah lalu dan tidak mengandung suatu bentuk kesepakatan (yang mengikat) di masa yang akan datang.

b. *So called public rulings*, yakni *ruling* yang diperuntukkan bagi umum, tidak terbatas pada wajib pajak tertentu, dan tidak terkait dengan situasi faktual yang dihadapi oleh pihak tertentu. Definisi yang jelas mengenai *public ruling* ini sendiri adalah sebagaimana dikemukakan oleh Romano (2002, hal.18) bahwa *public ruling* adalah suatu bentuk ruling yang dialamatkan kepada seluruh wajib pajak dan pada umumnya terkandung dalam akta-akta administrasi yang tidak memiliki kekuatan hukum (surat edaran, surat, resolusi/pemecahan, pedoman kebijakan). *Public ruling* ini biasa disebut juga sebagai *general ruling*. Oleh karena meliputi masyarakat umum, maka *public ruling* mengikat secara hukum terhadap masyarakat umum. *Public ruling* juga ditandai dengan sifatnya yang administratif, dan memiliki posisi yang berbeda dalam hierarki peraturan hukum. Di sebagian besar yurisdiksi, pernyataan demikian secara hukum tidak mengikat wajib pajak maupun pengadilan namun biasanya dianggap sebagai instruksi internal yang mengikat bagi otoritas perpajakan (Romano, 2002, hal 18). Meski demikian, sifat umum *public ruling* ini berarti mekanisme ini tidak selalu dapat digunakan sebagai solusi atas masalah interpretasi yang terkait dengan transaksi tertentu. Oleh karenanya banyak negara kemudian memperkenalkan bentuk *private ruling*, yang juga disebut sebagai *advance* atau *letter ruling*.

c. *Permission for special tax treatment which is only available upon application and to which the taxpayers meeting certain conditions is statutorily entitled*, atau perlakuan pajak khusus yang hanya diberlakukan atas permintaan tertentu dalam kondisi wajib pajak yang telah ditentukan oleh regulasi.

Lebih detail dalam hal definisi kemudian adalah sebagaimana dikemukakan oleh Yehonatan Givati (2009, Hal. 1) bahwa yang dimaksud dengan *advance ruling* dalam perpajakan yakni :

“Advance tax ruling is a procedure that allows taxpayers to achieve certainty concerning the tax consequences of a

contemplated transaction. Before carrying out a transaction, the taxpayer turns to the tax authorities for a binding ruling on the tax consequences of the transaction. In light of the ruling, the taxpayer decides whether the transaction should be carried out'

Dalam kutipan tersebut dijelaskan oleh Givati bahwa yang dimaksud dengan *advance tax ruling* adalah sebuah prosedur atau tatacara yang memungkinkan wajib pajak untuk memperoleh kepastian tentang konsekuensi yang terkandung dalam suatu transaksi yang belum (baru akan) dilakukan. Sebelum melakukan transaksi tersebut, wajib pajak meminta penjelasan kepada pihak fiskus terhadap konsekuensi perpajakan atas transaksi tersebut. Dengan demikian berdasarkan peraturan yang telah jelas tersebut, wajib pajak kemudian memutuskan apakah transaksi terkait akan dilaksanakan atau tidak.

Senada dengan apa yang sudah disebutkan di atas juga adalah definisi mengenai *private ruling*, sebagaimana dikemukakan oleh Romano (2002), yakni : suatu bentuk *advance ruling* dimana wajib pajak (atau penasihat pajaknya) dapat memperoleh pernyataan yang kurang lebih mengikat dari otoritas pajak berkaitan dengan perlakuan suatu transaksi atau serangkaian rencana tindakan atau transaksi (kadang juga transaksi lama) (Romano, 18)

Private ruling ini, sebagaimana namanya, hanya dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak pemohon *ruling* tersebut (*private*), tidak oleh wajib pajak lain, dan akan mengikat otoritas pajak secara hukum apabila semua fakta yang relevan disertakan. *Private ruling* ditujukan kepada wajib pajak tertentu atas permohonan yang diajukannya dan menjelaskan bagaimana administrasi pajak akan menerapkan hukum tersebut kepada wajib pajak atau kelompok wajib pajak tertentu terkait dengan suatu atau serangkaian fakta atau transaksi yang ditentukan. Kesemuanya disebut sebagai *advance ruling*, karena pada umumnya diberikan sebelum wajib pajak mengadakan suatu transaksi atau pengaturan, atau (dalam yurisdiksi tertentu) setelah kejadian namun sebelum wajib pajak melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Di beberapa negara, *advance ruling* juga dikenal sebagai *binding ruling*. Secara esensi, tidak ada yang berbeda antara *advance ruling* dengan *binding ruling* sebagaimana dikutip oleh Adrian Sawyer (2002, Hal. 291-315) yakni :

“Binding rulings normally have as the provisions of greater certainty to taxpayers and businesses as one of their major purposes rather than acting as some form of legislative power to the tax authorities that issue them. A growing number of countries have introduced or formalised their rulings systems rather than relying on administrative processes operated at the discretion of the tax authority. Essentially a binding ruling is a statement of the revenue authority’s interpretation and application of tax laws to an arrangement, which is binding on the revenue authority in terms of the future application of the tax laws but not normally on the applicant”

Dari kutipan di atas, dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan *binding ruling* adalah sebuah pernyataan mengenai interpretasi dan implementasi hukum pajak dari pihak *revenue authority* (dalam hal ini fiskus) yang bersifat mengikat pada pihak fiskus di masa yang akan datang.

Definisi-definisi yang disebutkan di atas juga pada akhirnya bermuara pada satu kesimpulan mengenai *advance ruling* sebagaimana dikemukakan oleh direktur eksekutif TAXAND Malaysia, Kang Beng Hoe (2008):

“The tax authorities are bound to adhere to the ruling if the taxpayer proceeds with the transaction but only when the facts have not altered from those presented earlier. This then provides the certainty sought by the taxpayer”

Bahwa sesungguhnya pihak fiskus (*tax authorities*) kemudian menjadi dibatasi dan harus mentaati apa yang tercantum dalam *ruling* apabila kemudian transaksi tersebut kemudian jadi dilaksanakan oleh wajib pajak terkait, namun hanya apabila fakta dari transaksi tersebut sesuai dengan apa yang sudah diungkapkan dalam permohonan *ruling*. Hal inilah yang menimbulkan adanya suatu kepastian yang sesungguhnya, yang dicari oleh wajib pajak tersebut, sebagaimana diungkap oleh *Korean National Tax Services* (NTS) pada saat memperkenalkan program *advance ruling* di negara itu (www.internationaltaxreview.com):

“The program (advance ruling) is intended to help taxpayers reduce uncertainties on their tax matters arising from the interpretation of tax provisions and enhance predictability in business operation”

Program *advance ruling* ditujukan untuk membantu wajib pajak mengurangi tingkat ketidakpastian dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan yang bersumber dari interpretasi terhadap aturan yang ada, serta meningkatkan akurasi perkiraan dalam menjalankan bisnis.

Hal ini sejalan dengan apa yang dikemukakan oleh Kementerian Keuangan Victoria British Columbia yang juga menjalankan mekanisme *advance ruling* dalam sistem *self assessment* (1997, Hal.2) :

“The purpose of the advance ruling service is to encourage voluntary compliance, uniformity and self-assessment by providing certainty with respect to the implications of the Act to proposed business transactions”.

Tujuan dari mekanisme *advance ruling* adalah untuk mendorong kepatuhan sukarela, keseragaman (dalam hal interpretasi dan penafsiran), dan *self assessment* dengan cara memberikan kepastian terkait ketentuan yang mengatur tentang suatu transaksi bisnis yang dilakukan oleh wajib pajak.

2.4.2.Faktor Penentu Pelaksanaan *Advance Ruling*

Lebih lanjut Givati (2009, Hal. 16-27) menjelaskan bahwa wajib pajak mempertimbangkan dua faktor umum pada saat memutuskan untuk melaksanakan *advance ruling*, yakni antara lain :

2.4.2.1. *The direct cost of an application* (Biaya langsung dari pengaplikasian *advance ruling*). Yang termasuk ke dalam biaya langsung penerapan *advance ruling* ini termasuk di dalamnya adalah biaya yang terkait langsung dengan aplikasi yang diajukan (biaya *request* dan biaya pengacara/konsultan hukum), serta masa tunggu dari proses *advance ruling* yang dimaksud.

2.4.2.2. *The strategic effect of an application* (Efek strategis dari pengaplikasian *advance ruling*). Biaya langsung terkait *request* terhadap *advance ruling* ini, ternyata tidak memadai untuk menjelaskan secara detail terhadap keengganan wajib pajak untuk menggunakan fasilitas *advance ruling* dalam pelaksanaan

kewajiban perpajakan mereka. Oleh karenanya kemudian penelitian menyimpulkan bahwa keengganan tersebut berkaitan langsung dengan dampak strategis terkait pelaksanaan *advance ruling* dalam pemenuhan kewajiban perpajakan dari wajib pajak terkait. Dampak strategis tersebut bisa berakibat positif, yakni meningkatkan minat wajib pajak terhadap *advance ruling*. Sebaliknya, dampak strategis inipun bisa berupa dampak negatif yang menyurutkan minat wajib pajak untuk melaksanakan *advance ruling*. Dampak strategis negatif *advance ruling* antara lain adalah :

a. *Increased Inspection* (meningkatkan resiko pemeriksaan)

Dengan melakukan prosedur *advance ruling*, kemungkinan dilakukan pemeriksaan oleh fiskus akan jauh meningkat secara drastis. Penggunaan fasilitas *advance ruling* dengan kata lain akan meningkatkan awareness fiskus untuk melaksanakan pemeriksaan terhadap transaksi – transaksi tertentu perusahaan.

b. *Increased Detection* (meningkatkan kemungkinan pendeteksian)

Dengan melaksanakan prosedur *advance ruling*, akan meningkatkan kemungkinan pendeteksian oleh fiskus terhadap transaksi-transaksi sumir dan meragukan yang dilakukan wajib pajak. Pada dasarnya, wajib pajak lebih menginginkan transaksi-transaksi sumir dan meragukan yang dilakukan untuk tetap tidak terdeteksi oleh fiskus, namun keberadaan prosedur *advance ruling* akan meningkatkan kemungkinan pendeteksian terhadap transaksi semacam itu oleh fiskus secara signifikan.

c. *Increased Expertise of Tax Examiners* (meningkatkan keahlian pemeriksa pajak)

Prosedur *advance ruling* biasanya melibatkan pihak fiskus dari kantor pusat, karena pada dasarnya setiap ketentuan yang dihasilkan dari prosedur ini akan berdampak luas terhadap wajib pajak lainnya (berdasarkan asas keadilan : harus berlaku

sama untuk setiap wajib pajak). Prosedur *advance ruling* dilakukan oleh pihak kantor pusat otoritas perpajakan terkait, yang pada umumnya memiliki keahlian lebih dibandingkan dengan pihak fiskus di daerah. Oleh karenanya, kemungkinan kesalahan yang ditimbulkan melalui prosedur *advance ruling* ini dapat ditekan. Hal ini relatif tidak disukai oleh wajib pajak yang pada dasarnya menginginkan kesalahan dari pihak fiskus sehingga menyebabkan kewajiban perpajakannya dapat ditekan seminimal mungkin. Dengan keahlian yang lebih tinggi dari pihak fiskus, kesalahan semacam itu dapat dihindari.

d. *The Precedential Effect of Advance Tax Rulings* (efek preseden *advance ruling* perpajakan)

Di Indonesia, belum ada ketentuan yang secara tegas mengatur tentang pelaksanaan *advance ruling* secara terperinci. Hal ini berbeda dengan yang diterapkan di beberapa negara yang telah mengaplikasikan prosedur *advance ruling* secara terintegrasi dalam sistem perpajakan mereka. Sebagai contoh adalah Amerika Serikat. Di sana, pihak otoritas perpajakan (IRS) lebih memilih untuk mengeluarkan ketentuan yang berdampak pengurangan jumlah pajak terutang dalam prosedur *tax audit* (pemeriksaan pajak) daripada melalui prosedur *advance ruling*. Melalui prosedur *advance ruling*, fiskus dihadapkan keharusan mengenakan aturan yang seragam terhadap transaksi-transaksi yang memiliki kemiripan dengan transaksi yang dimintakan prosedur *advance ruling*. Berbeda dengan prosedur *advance ruling*, dalam prosedur *tax audit* aturan-aturan yang diterapkan terhadap suatu transaksi hanya dapat diaplikasikan terhadap transaksi yang dilaksanakan pemeriksaan. Pihak publik tidak dapat leluasa mengakses aturan yang diterapkan dalam *tax audit* terkait transaksi yang diperiksa, karena dalam *tax audit* tidak ada keharusan untuk mempublikasikan hasil audit kepada umum. Berbeda dengan *advance tax ruling* yang (di AS)

mengharuskan otoritas perpajakan (IRS) untuk mempublikasikan hasil prosedur *advance ruling* ini kepada wajib pajak secara luas.

e. *The Commitment in Carrying Out the Transaction* (komitmen dalam pelaksanaan transaksi)

Dalam pelaksanaan prosedur *advance ruling*, kadangkala aturan yang akhirnya diterapkan tidak disukai oleh wajib pajak (*unfavorable*), karena berakibat beban pajak yang harus ditanggung wajib pajak lebih besar daripada yang telah diperkirakan sebelumnya. Dalam kondisi ini, wajib pajak lebih memilih untuk menghindari transaksi tersebut dan menjalankan transaksi dengan *scheme* transaksi yang lebih disukai, yakni yang berakibat beban pajak lebih ringan.

Selain dampak strategis negatif, penerapan *advance ruling* ini juga memiliki dampak strategis positif, yang antara lain adalah:

a. *Avoiding Penalties* (menghindari penalti/sanksi)

Apabila wajib pajak menggunakan interpretasi berkaitan dengan suatu transaksi yang tidak sesuai dengan interpretasi yang digunakan fiskus, maka pada saat pemeriksaan dilakukan terhadap wajib pajak tersebut, wajib pajak tersebut tidak hanya diharuskan meng-*adjust* pengenaan pajak atas transaksi tersebut, melainkan wajib pajak juga terancam besaran sanksi akibat tidak melaksanakan kewajiban perpajakan yang dimilikinya sesuai dengan ketentuan. Sebaliknya, dengan menggunakan aturan yang dikeluarkan melalui prosedur *advance ruling* oleh otoritas pajak, wajib pajak dapat menghindari *scheme* transaksi yang merugikan wajib pajak, serta menghindari wajib pajak dari jeratan sanksi sebagai akibat menggunakan interpretasi yang salah dalam melaksanakan kewajiban perpajakan yang dimilikinya. Penghindaran atas penalti dan sanksi ini adalah salah satu insentif pendorong

digunakannya prosedur *advance ruling* secara luas oleh wajib pajak.

- b. *The Threat in Applying for an Advance Ruling* (Ancaman dalam pelaksanaan *advance ruling*)

Pada saat wajib pajak memutuskan untuk melaksanakan prosedur *advance ruling*, secara otomatis menimbulkan ancaman berupa pengalihan bentuk transaksi. Wajib pajak akan cenderung memilih *scheme* transaksi yang memiliki konsekuensi perpajakan lebih ringan dan menjauhi *scheme* transaksi yang memiliki konsekuensi lebih berat. Dengan demikian, secara tidak langsung fiskus (pemerintah) telah kehilangan potensi pajak yang seharusnya diperoleh dari suatu *scheme* transaksi.

2.4.3. Jenis-jenis Advance Ruling

Dalam implementasi *advance ruling* di berbagai negara, terdapat beberapa jenis *advance ruling* yang dipergunakan. Masing-masing jenis didasarkan pada keberadaan dasar hukum yang memayungi aturan terkait mekanisme *advance ruling* pada negara yang bersangkutan. Jenis-jenis *advance ruling* tersebut antara lain adalah :

2.4.3.1. Formal Advance Ruling

Dalam pelaksanaannya, *Formal Advance Ruling* adalah jenis *advance ruling* dengan pedoman pelaksanaanyang paling jelas, karena ketentuan dan mekanisme pelaksanaannya jelas tercantum dalam suatu aturan *advance ruling* tertentu. Secara umum, *formal advance ruling* memiliki antara lain ciri-ciri sebagai berikut :

- a. Dasar Hukum

Sistem *formal advance ruling* mensyaratkan dasar hukum yang jelas, walaupun antara negara satu dan yang lain tidak sama ; ada yang menggunakan undang-undang, peraturan pemerintah, maupun regulasi khusus perpajakan (*revenue authorities*). Perbedaan dasar hukum yang

ada sebagai akibat dari perbedaan yurisdiksi antar negara yang menganut sistem *formal advance ruling* ini. Walaupun begitu, negara-negara penganut sistem *formal advance ruling* ini menyediakan secara khusus aturan mengenai *advance ruling* dalam tata perundang-undangan negara mereka masing-masing.

b. Status Hukum

Status hukumnya jelas, disebutkan secara tertulis (literal) apakah mengikat Wajib Pajak berdasarkan permohonan *ruling* yang diajukan oleh wajib pajak ataukah tidak, termasuk diantaranya kepastian hukum apabila terjadi perubahan hukum, bisa dijadikan preseden bagi kasus-kasus serupa, memiliki peluang untuk diajukan gugatan, serta memiliki masa berlaku tertentu yang sudah disyaratkan dalam aturan yang berlaku.

c. Jangka Waktu Penerbitan

Di beberapa negara yang menganut sistem *formal advance ruling* terdapat pembatasan jangka waktu penerbitan, sehingga apabila sepanjang tenggat waktu yang diberikan tidak ada tanggapan dari pihak fiskus, maka menimbulkan konsekuensi hukum tertentu. Namun hal ini tidak mutlak, karena ada pula negara-negara tertentu yang walaupun menggunakan mekanisme *formal advance ruling*, namun pada pelaksanaannya masih menggunakan kriteria yang samar (*vague*) serta tenggat waktu yang tidak jelas sebagai semacam opsi 'elegant' untuk menghindari dari kemungkinan merilis ketentuan *ruling* yang dianggap tidak diinginkan (*unwanted ruling*) (Ellis, 1999, Hal 33).

d. Biaya yang Dibutuhkan

Dalam mekanisme *formal advance ruling*, di beberapa negara dikenakan biaya dalam menjalankan mekanisme ini, sehingga pihak fiskus dapat menjaga kualitas *ruling* yang mereka terbitkan. Keberadaan *costs* dari permohonan *advance ruling* ini sebagaimana diungkapkan Ellis (1999, Hal 33) adalah sebagai semacam pengganti atas benefit yang didapatkan oleh wajib pajak pemohon *ruling* tersebut. Dengan adanya *ruling* tersebut, wajib pajak terhindar dari

resiko ketidakpastian transaksi. Selain itu juga, di beberapa negara yang menggunakan *costs* tambahan bagi layanan *advance ruling* ini dimaksudkan agar pihak fiskus (*revenue authorities*) dapat mengusahakan kualitas *formal advance ruling* yang lebih baik, dan dapat diandalkan oleh wajib pajak yang membutuhkan kepastian yang tinggi dalam menjalankan bisnisnya, sebagaimana juga dijelaskan oleh Ellis (1999, Hal. 33). Walaupun demikian, ada pula beberapa negara yang tidak menghendaki keberadaan *fee* tertentu dalam pelaksanaan *formal advance ruling* ini dengan alasan keadilan ; tidak semua wajib pajak mampu membayar sebagaimana yang dilakukan oleh wajib pajak pemohon *ruling* tersebut (Ellis, 1999, Hal 34).

e. Jenis Transaksi yang Diizinkan

Dalam *formal advance ruling*, terdapat dua sistem yakni *open advance ruling* dan *closed advance ruling*. Dalam sistem *open*, pada dasarnya semua permasalahan terkait perpajakan dapat diajukan permohonan *ruling*, sedangkan dalam sistem *closed*, hanya transaksi-transaksi tertentu saja yang diperbolehkan untuk dimohonkan penerapan *ruling* terhadap transaksi terkait. Selain itu, ada pula negara tertentu yang mengenakan semacam *negative list* untuk menghindari bidang-bidang strategis yang tidak memungkinkan pelaksanaan *advance ruling*.

f. Pengungkapan Informasi (*Disclosure of Information*)

Dalam sistem *formal advance ruling*, disyaratkan bahwa dalam pelaksanaan mekanisme ini dibutuhkan pengungkapan informasi yang memadai dan relevan terkait dengan transaksi yang diajukan *ruling*-nya. Ketiadaan atau kesalahan yang terjadi pada pengungkapan informasi ini menyebabkan *ruling* yang dilakukan kehilangan efek mengikat dan bahkan tidak berlaku lagi.

g. Publikasi

Tuntutan keterbukaan atas informasi terkait *advance ruling* adalah suatu keharusan dalam usaha menuju pemerintahan yang terbuka, persaingan sehat, serta akses atas keterbukaan informasi. Namun keberadaan *ruling* atas skema transaksi bisnis tertentu juga bisa jadi

merupakan salah satu strategi bisnis rahasia dari wajib pajak yang menyediakan baginya keuntungan kompetitif dibandingkan para pesaingnya. Disinilah terjadi tarik menarik kepentingan atas sejauh mana publikasi yang diperbolehkan terkait permohonan *advance ruling* dari wajib pajak tersebut.

2.4.3.2. *Informal Advance Ruling*

ada yang menerapkan sistem *informal advance ruling* dalam sistem perpajakannya. Dalam sistem *informal advance ruling*, mekanisme *advance ruling* sendiri tidak secara terintegrasi dalam sistem perpajakan yang berlaku. Akan tetapi, walaupun bersifat informal, wajib pajak tetap memiliki hak untuk meminta penegasan terkait suatu aturan atau konsekuensi perpajakan tertentu kepada pihak yang berwenang (fiskus).

Oleh karena bersifat informal, maka sebagaimana diungkapkan oleh Ellis (1999, Hal 45) mekanisme *ruling* ini memiliki kekuatan hukum yang mengikat berbeda-beda, tergantung pada ketentuan umum administratif yang berlaku pada masing-masing negara (*good administration, good faith, Treu und Glauben*). Pada beberapa negara yang memberlakukannya, wajib pajak terikat penuh terhadap ketentuan yang terkandung dalam *ruling* tersebut. Tetapi ada juga negara yang membebaskan wajib pajak untuk tunduk patuh terhadap *ruling* yang dikeluarkan fiskus, dan menggunakan interpretasi sesuai dengan yang diinginkan oleh wajib pajak tersebut.

a. Dasar Hukum

Tidak memiliki dasar hukum yang jelas. Mekanisme *advance ruling* ada, namun tidak ada ketentuan yang mengikatnya secara jelas dan terperinci.

b. Status Hukum

Status hukumnya tidak mengikat terhadap wajib pajak. Wajib pajak boleh mengajukan permohonan *advance ruling*, hanya saja tidak ada ketentuan yang mengharuskan wajib pajak mengikuti ketentuan yang terdapat dalam *rulings* yang dikeluarkan oleh fiskus. Wajib pajak tetap berhak menggunakan penafsiran sendiri dalam melaksanakan kewajiban

perpajakannya. Apabila terdapat *dispute* dalam pengenaannya, wajib pajak berhak mengajukan keberatan atau banding pada institusi hukum yang ada.

c. Jangka Waktu Penerbitan

Tidak ada jangka waktu penerbitan tertentu yang diwajibkan atas fiskus terhadap permohonan *advance ruling* yang diajukan oleh wajib pajak. Oleh karenanya, wajib pajak harus bersifat aktif dalam pengajuan permohonan *advance ruling* ini.

d. Biaya yang Dibutuhkan

Fiskus tidak menentukan biaya yang terkait dengan permohonan *advance ruling* secara langsung. Pihak wajib pajak pemohon hanya mengeluarkan biaya langsung (ongkos kirim, biaya perangko, biaya penulisan surat) yang terkait dengan permintaan *advance rulings* ini. Di Inggris (UK), dalam beberapa kasus, otoritas perpajakan setempat mensyaratkan biaya dalam permohonan terkait *informal advance ruling*, hanya saja biaya tersebut tidak menjadi suatu keharusan.

e. Jenis Transaksi yang Diizinkan

Tidak ada peraturan yang membatasi jenis transaksi apa saja yang bisa diajukan permohonan *advance ruling* kepada fiskus. Pada dasarnya, setiap ada permasalahan terkait penerapan aturan pajak, wajib pajak dapat mengajukan permohonan *advance ruling* kepada fiskus.

f. Pengungkapan Informasi (*Disclosure of Information*)

Walaupun bersifat *informal*, namun pengungkapan informasi yang dibutuhkan harus tetap memadai dan relevan sehingga fiskus dapat secara lebih mudah mengidentifikasi ketentuan dan konsekuensi perpajakan yang terkait dengan suatu transaksi atau kondisi wajib pajak. Hanya saja tidak ditentukan sejauh mana informasi tersebut dikategorikan relevan dan memadai dalam pelaksanaan *advance ruling*.

g. Publikasi

Tidak ada ketentuan yang mewajibkan keterbukaan informasi terkait *advance ruling*, hanya saja fiskus juga tidak membatasi penyebaran informasi terkait suatu permohonan *advance ruling* dari wajib pajak

2.4.3.3. *International Advance Ruling*

Dalam perkembangan *advance ruling* selanjutnya, *advance ruling* tidak hanya dilaksanakan dalam lingkup domestik saja, melainkan juga dalam lingkup internasional. Namun sejauh ini, data-data mengenai praktik *international advance ruling* hanya terbatas pada subjek *transfer pricing*, dimana seringkali diselesaikan lewat mekanisme *advance pricing agreement* (APA). Hanya saja kelemahan dari proses APA yang dijalankan kemudian, sebagaimana yang diungkapkan oleh Ellis (1999, Hal. 48) adalah apa yang terjadi pada hampir seluruh negara yang melaksanakannya ; batasan waktu proses penyelesaian dari APA tersebut. Mexico dan Uruguay telah memperkenalkan tentang tenggat waktu proses penyelesaian APA, namun hal tersebut menjadi sia-sia ketika negara *partner* APA yang diproses tidak memiliki ketentuan yang sama, sehingga proses penyelesaian APA tersebut kemudian menjadi berlarut-larut dan memakan waktu yang tidak sebentar. Belum lagi kegagalan proses APA yang terjadi manakala sang wajib pajak kemudian tidak menyepakati ketentuan dalam perjanjian APA yang telah disepakati oleh kedua negara.

Dalam kesemua kasus yang terjadi dalam proses APA ini, ikatan yang berlaku harus meliputi kedua belah pihak (negara) yang melaksanakan APA. Bila satu negara tidak mengakui ketentuan yang terdapat di dalamnya, maka negara *partner* APA terkait juga tidak akan menjalankan ketentuan yang terdapat dalam *agreement* yang telah disepakati sebelumnya. Oleh karena APA dilakukan oleh wajib pajak tertentu, maka dengan sendirinya APA yang diterbitkan mengikat secara penuh wajib pajak pemohon APA tersebut. Dalam mekanisme APA ini tidak ada ketentuan mengenai kemungkinan banding terhadap ketentuan di dalamnya, yang berarti juga tidak ada nilai presedensial yang berlaku terhadap ketentuan APA tersebut. Terkait dengan masa berlakunya, rata-rata APA berlaku antara 3 (tiga) hingga 6 (enam) tahun, tergantung kesepakatan yang terjadi.

Di negara-negara yang tergabung dalam Uni Eropa (EU), proses harmonisasi hukum pajak antar negara-negara anggota juga pada dasarnya

dilakukan dalam skema yang juga bisa disebut sebagai *advance ruling*. Hal ini sesuai dengan apa yang dikemukakan Romano (2002, Hal. 471) sebagai berikut :

“From the analysis of advance tax rulings systems conducted throughout this dissertation, it would seem highly beneficial to have a harmonized advance tax rulings system at a domestic level throughout the European Union. Whether or not this would be politically acceptable is something that warrants further investigation. From a legal point of view, the advantages of a harmonization of advance tax rulings systems in the EU Member States are the following:

- *to obtain a higher degree of certainty in the interpretation and application of tax law provisions;*
- *to have greater consistency and uniformity in the application and interpretation of the law;*
- *to enhance the transparency of the decision-making process of the tax authorities in such a way as to improve the perception of the fairness of the tax obligations by taxpayers and thus tax compliance;*
- *to foster compliance with tax law and administrative practice;*
- *to improve the functioning of the self-assessment and self-reporting systems;*
- *to reduce tax litigation;*
- *to give the tax administrations the possibility to gather information from taxpayers; and*
- *to avoid harmful tax competition regimes and practices”*

Dalam kutipan di atas, Romano menjelaskan bahwa ada manfaat besar yang dapat diperoleh dengan melakukan harmonisasi terhadap *advance ruling* dalam bidang perpajakan, mulai dari level domestik hingga lingkup internasional. Dalam lingkup Uni Eropa, beberapa manfaat yang diperoleh dari harmonisasi sistem *advance ruling* dalam perpajakan antara lain adalah :

- Untuk memperoleh tingkat kepastian yang lebih baik dalam hal interpretasi dan aplikasi penerapan peraturan perpajakan.

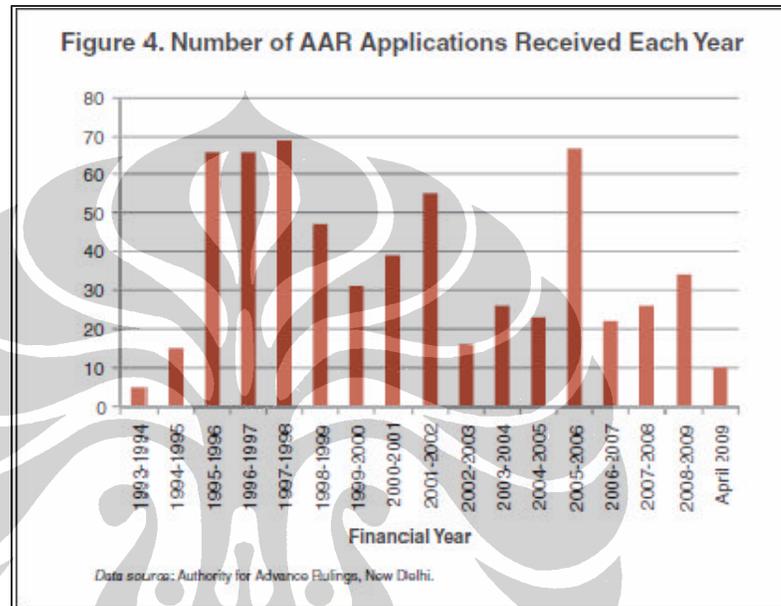
- Untuk memperoleh tingkat konsistensi dan keseragaman (keteraturan) yang lebih baik dalam hal aplikasi dan interpretasi hukum
- Untuk memacu timbulnya transparansi dalam proses pengambilan keputusan terkait kewajiban perpajakan dari wajib pajak
- Untuk mendukung kegiatan pemenuhan kewajiban perpajakan dari Wajib Pajak
- Untuk meningkatkan fungsi pelaporan dan pengawas dalam sistem self Assessment.
- Mengurangi pemeriksaan pajak
- Memberikan fiskus kemudahan untuk memperoleh informasi dari wajib pajak
- Menghindari regim dan praktik kompetisi yang tidak sehat dalam bidang perpajakan.

2.4.4. Perkembangan *Advance Ruling*

Dalam perkembangannya, mekanisme *advance ruling* cenderung menjadi alternatif favorit bagi wajib pajak untuk memperoleh kepastian hukum terkait transaksi yang dilaksanakannya. Sebagai contoh, kita dapat melihat praktik *advance ruling* yang dijalankan dalam sistem perpajakan di India.

Di India, dimana *advance ruling* dijalankan melalui lembaga khusus tersendiri yang disebut *Authority for Advance Ruling* (AAR), mekanisme *advance ruling* menjadi pilihan utama bagi *non-resident* maupun *resident* (yang bertransaksi dengan pihak luar) untuk memperoleh kepastian hukum terkait konsekuensi perpajakan yang harus diterima berdasarkan transaksi yang dilakukannya. Perkembangan permohonan *advance ruling* sebagaimana pada gambar dapat dilihat cenderung mengalami trend positif yang meningkat dari tahun ke tahun. Beberapa penurunan hanya diakibatkan oleh perubahan sistem dan regulasi, serta kondisi

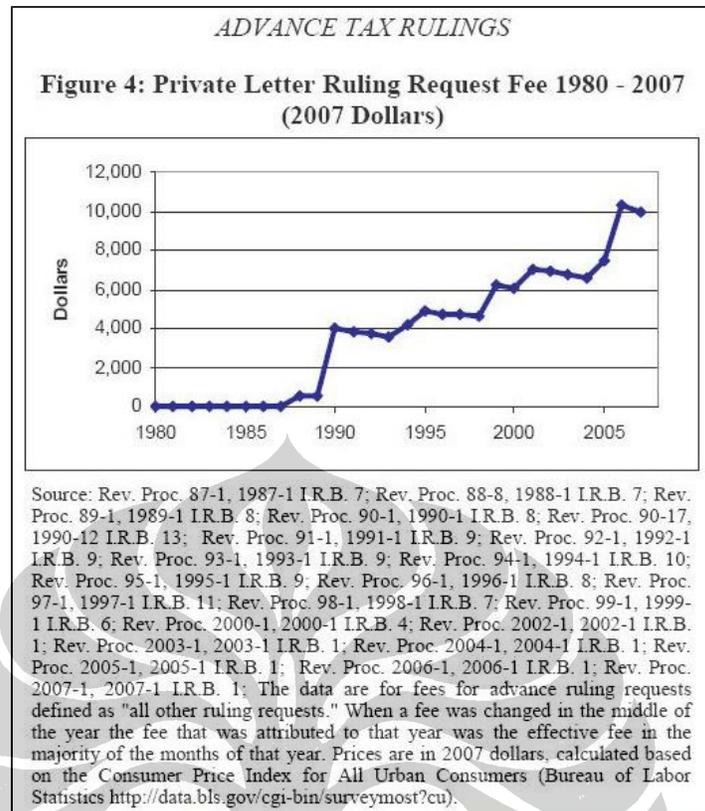
makro ekonomi yang menghambat pertumbuhan jumlah aplikasi *advance ruling* ini (antara 1998–2000 dan 2005-2007). Namun secara umum, bisa dilihat bahwa keberadaan *advance ruling* semakin populer dalam pelaksanaannya pada sistem perpajakan India.



Gambar 2.1
Perkembangan Permohonan *Advance Ruling* di India

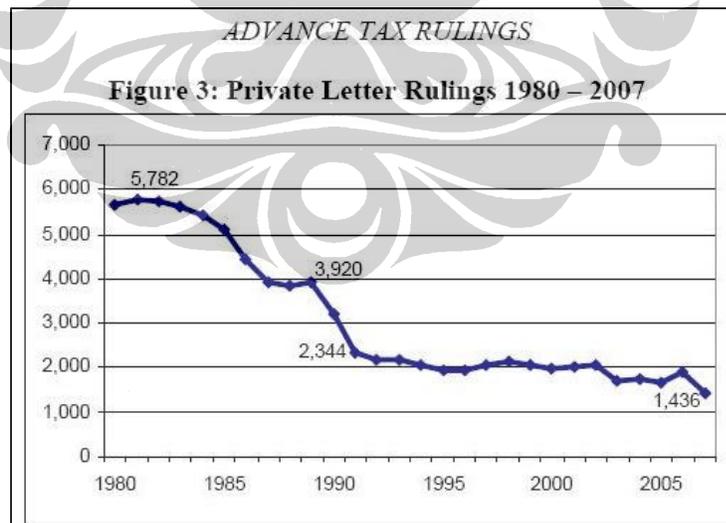
Namun beberapa faktor, sebagaimana diulas pada sub-bab sebelumnya, termasuk diantarnya *fee* yang dikenakan terhadap permohonan *advance ruling* ternyata pada praktiknya juga berpengaruh kepada jumlah permohonan *advance ruling* yang diajukan kepada pihak otoritas. Hal ini dapat disimpulkan dari perbandingan data mengenai besaran *fee* yang harus dikeluarkan wajib pajak dengan jumlah pengajuan aplikasi *advance ruling* di Amerika Serikat (AS).

Dalam gambar bisa dilihat bahwa besaran *fee* yang meningkat secara drastis pada akhir periode 2003-2004 (Gambar 2.2) ternyata menimbulkan efek negatif terhadap permohonan *ruling* di AS (Gambar 2.3).



Sumber : Givati (2009).

Gambar 2.2
Perkembangan *Ruling Request Fee* pada sistem perpajakan AS



Sumber : Givati (2009).

Gambar 2.3
Perkembangan Jumlah *Letter Ruling* pada sistem per pajakan AS

2.5 Prinsip Kepastian (*Certainty*) dalam Pemungutan Pajak

Adam Smith dalam buku *An Inquiry Into The Nature and Causes of The Wealth Nations* mengemukakan prinsip-prinsip yang harus dimiliki oleh suatu sistem pemungutan pajak, yakni antara lain :

- a. *Equity* (keadilan), yakni pemungutan pajak hendaknya dilakukan berdasarkan prinsip keadilan. Keadilan yang dimaksud disini adalah keadilan baik secara vertikal maupun horizontal. Yang dimaksud dengan keadilan vertikal sendiri, menurut Mansury (1996, Hal 4) adalah pada tingkat *ability to pay* (kemampuan untuk membayar pajak) yang tidak sama, harus diperlakukan tidak sama pula. Sedangkan keadilan horizontal berarti bahwa setiap wajib pajak harus diberlakukan sama dalam hal memiliki tingkat *ability to pay* yang sama. Dalam tataran praktis, *ability to pay* suatu wajib pajak dapat ditentukan lewat dua pendekatan, yakni produksi (penghasilan, misalkan : PPh) dan konsumsi (seperti PPN).
- b. *Certainty* (kepastian), yakni jelas dan pasti dalam hal aspek yuridis serta interpretasi dari suatu regulasi yang berlaku. Azas kepastian ini mencakup antara lain :
 - *Who*, yakni siapa saja yang wajib dikenakan pajak (wajib pajak)
 - *What*, yakni objek apa saja yang dikenakan pajak
 - *(with) Whom*, yakni siapa yang berhak menagih atas pajak terutang tersebut
 - *When*, yakni kapan pajak terutang, dan
 - *How*, yakni bagaimana cara penagihan, penyetoran dan pelaporan, serta administrasi pajak lainnya yang terkait dengan kewajiban perpajakan yang harus dilakukan wajib pajak.

Tanpa adanya kepastian, baik dari sisi wajib pajak maupun fiskus, maka akan sulit dalam penerapan regulasi di tingkat

lapangan. Dari sisi wajib pajak, akan disulitkan dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakan dan menuntut hak-haknya sebagai wajib pajak, sedangkan dari sisi fiskus akan kesulitan dalam hal melakukan pengawasan (*controlling*) terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan dari wajib pajak.

- c. *Convenience* (kenyamanan), yakni pelaksanaan pemungutan pajak pada saat yang tepat (nyaman), sehingga tidak memberatkan wajib pajak pada saat membayarnya. Artinya, pemungutan pajak dilakukan pada saat yang benar-benar terdapat sumber pemajakan yang dapat digunakan wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya, misalkan pada saat mendapat gaji (PPh) ataupun pada saat hendak mengkonsumsi suatu barang atau jasa (PPN). Azas *convenience* ini juga bisa diartikan sebagai melaksanakan kewajiban perpajakan secara menyenangkan, misalkan dengan mencicil, layaknya yang sudah diterapkan lewat mekanisme cicilan pajak (PPh Pasal 25), sehingga pada saat akhir tahun pajak, wajib pajak tidak didera kesulitan *cashflow* untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Ray M Sommerfeld dalam buku *an Introduction to Taxation* sebagaimana dikutip Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan (2005, Hal 135) menyatakan bahwa beberapa ahli berpendapat wajib pajak bahkan bersedia membayar lebih dari yang seharusnya apabila azas *convenience* ini dapat terpenuhi.
- d. *Efficiency* (efisiensi), yakni pada saat pemungutan pajak hendaknya memperhatikan biaya (*cost*) yang harus dikeluarkan untuk dalam pemenuhan kewajiban perpajakan tersebut. Efisiensi disini dapat dilihat dari dua sisi, baik fiskus maupun wajib pajak. Dari sisi wajib pajak, biaya yang ditanggung tidak semata biaya yang terlihat saja (*direct cost*, seperti fee konsultan, biaya cetak SPT, dsb.), namun juga termasuk biaya tidak langsung (misal biaya waktu yang diperlukan untuk

menyampaikan SPT) dan *intangible cost* (misal *psychic cost*, yakni kondisi psikologis yang bisa timbul berupa ketidaktenangan karena ketidakpastian dalam pelaksanaan kewajiban perpajakannya). Dari sisi fiskus, efisiensi dapat diukur lewat *administrative cost* dan *enforcement cost*. *Administrative cost* disini bisa berupa biaya yang dikeluarkan dalam pelaksanaan administrasi umum perpajakan seperti penyuluhan, pelayanan SPT, sosialisasi dan lain sebagainya. Sedangkan *enforcement cost* lebih kepada biaya yang digunakan untuk penegakan hukum pajak secara lebih kuat seperti halnya dalam pelaksanaan *gijzeling* (sander badan) bagi wajib pajak yang menolak melaksanakan kewajiban perpajakan yang dimilikinya.

Khusus untuk prinsip kepastian dalam proses pemungutan pajak, E.R.A. Seligman merumuskan yang dimaksud kepastian dalam pemungutan pajak yakni bahwa ketentuan yang terdapat dalam undang-undang perpajakan haruslah jelas, karena apabila terdapat ketidakjelasan dalam undang-undang perpajakan, maka undang-undang tersebut adalah undang-undang yang buruk (*bad law*).

Oleh karenanya, sesuai dengan istilahnya, azas *certainty* mensyaratkan suatu aturan harus jelas, tegas dan tidak mengandung arti ganda, serta memberikan peluang untuk diartikan lain dari yang sebagaimana mestinya. Sehingga pada saat penyusunan peraturan perpajakan (termasuk di dalamnya penafsiran dan *ruling*), kemudian digunakan susunan kalimat, kata dan istilah yang jelas, tegas dan tidak bersifat multitafsir.

Uraian lebih lanjut kemudian dikemukakan oleh Rochmat Soemitro (1998, Hal 33-35) mengenai azas *certainty* ini. Azas *certainty*, yang merupakan syarat yuridis dalam pembentukan suatu undang-undang harus menyediakan kepastian hukum sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith sebagai azas *certainty*. Dalam menyusun peraturan perpajakan juga harus diperhatikan hierarki perundang-undangan, artinya peraturan perpajakan yang dibuat tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi kedudukannya. Undang-Undang Perpajakan tidak boleh bertentangan dengan Undang-Undang Dasar 1945 dan

Ketetapan MPR yang merupakan norma yang mengikat umum, atau Peraturan Pemerintah (PP) mengenai perpajakan tidak boleh bertentangan dengan Undang-Undang Perpajakan, demikian seterusnya.

Selain itu juga harus diperhatikan agar antara Undang-undang yang satu dengan yang lainnya yang memiliki kekuatan hukum seimbang agar tidak saling bertentangan satu dengan lainnya. Konflik antar regulasi dan perundang-undangan mungkin terjadi pada saat Undang-undang tersebut menyentuh lingkup yang merupakan *grey area* dari suatu regulasi, dimana dalam area tersebut juga berlaku aturan dan regulasi dari lembaga lainnya, misal : Undang-Undang Perpajakan dan Undang-Undang Perdagangan terkait dengan aturan mengenai Bea Masuk dan Pajak Impor.

Kepastian hukum dengan demikian menjadi mutlak diperlukan, apalagi yang berkaitan dengan pemungutan dan pemotongan pajak yang diselenggarakan oleh negara. Hal ini dilakukan agar pelaksanaan perpajakan tidak dilakukan secara sewenang-wenang atau hanya atas kemauan penguasa belaka, untuk kepentingan di luar kepentingan kenegaraan, sehingga pelaksanaannya dapat ditaati oleh kedua belah pihak ; baik fiskus maupun negara dan masyarakat (Judisseno, 2005, Hal. 269-271).

Prinsip-prinsip sebagaimana dirinci oleh Adam Smith tersebut menurut Mansury (2002 : Hal. 12) dapat diambil kesimpulan bahwa suatu bentuk kepastian hukum menjadi lebih penting dibanding prinsip keadilan. Jadi suatu sistem yang sudah dirancang menganut azas keadilan, apabila tanpa kepastian hukum, maka pemungutan pajak tersebut menjadi tidak adil. Dengan kata lain, tanpa kepastian hukum, pelaksanaan dari suatu ketentuan hukum bisa jadi tidak adil, atau lebih tepatnya, pelaksanaan ketentuan hukum yang dimaksud tidak akan selalu adil pada praktiknya.

BAB III
PENERAPAN *ADVANCE RULING*
DALAM SISTEM PERPAJAKAN *SELF ASSESSMENT*
DI INDONESIA DAN BEBERAPA NEGARA LAINNYA
(JERMAN, SINGAPURA, BELANDA, DAN INDIA)

3.1 Penerapan Mekanisme *Advance Ruling* di Indonesia.

3.1.1 Penerapan Prinsip-prinsip *Advance Ruling* dalam Mekanisme *Custom Advice* dan *Valuation Ruling* pada Direktorat Bea dan Cukai

Dalam lingkup Kementerian Keuangan, mekanisme *advance ruling* secara resmi pada awalnya diberlakukan pada Direktorat Bea dan Cukai Republik Indonesia. Di dalam lingkup perdagangan internasional, penerapan *advance ruling* ini diterapkan secara luas oleh WTO (*World Trade Organization*) dimana Indonesia juga termasuk dalam salah satu anggotanya. Oleh karena itu kemudian peraturan-peraturan beserta kebijakan yang diambil oleh pemerintah Indonesia terkait dengan sistem perdagangan Internasional harus sesuai dengan ketentuan yang berlaku di dalam WTO, termasuk didalamnya ketentuan GATT (*General Agreements on Tariff and Trade*). Ketentuan ini berlaku semenjak tanggal 1 Januari 1995 bagi semua anggota WTO yang telah meratifikasi *Final Act Uruguay Round* atau apa yang dimaksud dengan ketentuan GATT, termasuk didalamnya Indonesia.

Ketentuan mengenai *advance ruling* dalam lingkup Direktorat Jenderal Bea Cukai Kementerian Keuangan (dahulu Departemen Keuangan), didasarkan pada ketentuan GATT 1994, *article* 10 sebagaimana dikutip oleh Puspa Delima Amri (2007, Hal. 20-21), yakni :

Article X (1), (2), and (3a):

Transparency and Predictability Indonesian Customs readily makes available customs laws and regulations to any interested person. If legal changes have been enacted, the revised information will be made available to the public in a timely manner before new regulations come into force.

i. Customs Website

Indonesian Customs has enumerated its means of disseminating regulatory and other information: namely, official gazettes, mass media and enquiry

offices. Information is also available in electronic format on the website: <http://www.beacukai.go.id>. This website has been upgraded and now includes an English version.

ii. *Advance Ruling*

Indonesian Customs has implemented advance ruling on both classification and valuation; and it is a binding ruling on requests from interested persons.

- a. *Advance ruling on classification. This facility, which aims to prevent mistakes in the declaration of classification and tariff rates on imported goods, allows the determination of the classification of goods before an import declaration is submitted.*
- b. *Customs Advice and Valuation Ruling. This facility allows an importer to determine the customs value of the imported goods in order to calculate the amount of import duty and related taxes.*

Dalam ketentuan di atas, terlihat bahwa dalam rangka meningkatkan transparansi dan pengawasan dalam Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Indonesia, beberapa terobosan baru telah dilaksanakan ; mulai dari peluncuran situs Dirjen Bea Cukai, hingga penerapan mekanisme *advance ruling* dalam lingkungan Bea dan Cukai Indonesia. Pelaksanaan *advance ruling* yang diterapkan adalah yang berkaitan dengan klasifikasi dan valuasi (penilaian).

Pelaksanaan *advance ruling* dilakukan mulai dari proses klasifikasi terhadap barang yang akan diimpor, sehingga tidak menimbulkan kesalahan (*misstatement*) sebelum dokumen Pemberitahuan Impor Barang (PIB) diserahkan. Selain itu, proses *advance ruling* juga dilakukan lewat mekanisme *customs advice* dan *valuation ruling* yang memungkinkan importer untuk mengetahui nilai bea masuk dan pajak dan biaya lainnya yang terkait dengan proses impor barang yang dilakukan.

Article X (3b): Review and Appeal

The Indonesian Customs Law provides persons directly affected by decisions of customs officials the rights to object and appeal. The objection (review) and appeal process is governed by Indonesian Customs Law that deals only with rulings on valuation, tariff classification, and penalties.

An objection, which should be filed to the Director General of DGCE, and appeal process aims to ensure legal certainty and justice for the users of customs services.

Any person objecting to the determination of tariff classification and/or assessment of customs valuation that was determined by customs officials or decided by the Director General, may file a written appeal with the Tax Indictory Institution, which will then examine and decide on the appeal process.

Kemudian berdasarkan poin berikutnya dari ketentuan *Article X (3b)*, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, bagi wajib pajak pemohon *ruling* yang berkeberatan dan hendak melaksanakan banding atas *ruling* yang dikeluarkan oleh pihak otoritas diberi kesempatan untuk mengajukan proses keberatan dan banding tersebut untuk menjamin kepastian hukum. Pengajuan keberatan dan atau banding ini diajukan secara tertulis kepada Pengadilan Pajak yang kemudian akan memeriksa dan memutus dari perkara keberatan dan atau banding yang diajukan tersebut.

Kemudian untuk melaksanakan mekanisme pemberian baik *advance ruling*, *customs advice*, maupun *valuation ruling*, pemerintah (dalam hal ini Direktorat Jenderal Bea dan Cukai) kemudian merilis SOP (*standard operational procedure*) berdasarkan beberapa aturan terkait, yakni antara lain adalah :

- a. Undang-undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanaan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2006.
- b. Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai nomor KEP-166/BC/2003 tentang Tatalaksana Pemberian Customs Advice dan Valuation Ruling.
- c. Surat Edaran Direktur Jenderal nomor SE-26/BC/2003 tentang Prosedur Pemberian dan Pelaksanaan Customs Advice dan Valuation Ruling.

Direktorat Bea dan Cukai Indonesia (DJBC) memberlakukan SOP (*Standard Operational Procedure*) bagi produk mekanisme *advance ruling* yang diterapkan dalam proses impor barang di wilayah Indonesia, yaitu dalam hal ini *customs advice* dan *valuation ruling*.

Dalam SOP mengenai *customs advice* yang didasarkan pada Surat Nomor 0003/SOP-BC/TK/2008, Tanggal 20 Oktober 2008, yang dimaksud dengan *customs advice* adalah petunjuk tentang cara penghitungan nilai pabean atas barang yang akan diimpor, yang diberikan kepada importir atas permintaan importir yang bersangkutan dan dapat dipergunakan oleh importir untuk memberitahukan nilai pabean pada pengajuan Pemberitahuan Pabean.

Customs advice yang diberikan adalah berupa petunjuk tentang penghitungan nilai pabean menggunakan Metode I, yang diberikan kepada importir untuk membantu importir dalam melaksanakan *self assessment*, dan tidak dipergunakan sebagai dasar penghitungan nilai pabean dalam tingkat pemeriksaan nilai pabean pada saat proses pengeluaran barang dan pada audit kepabeanan. Sedangkan *customs advice* yang berupa petunjuk penghitungan nilai pabean menggunakan Metode II, III, IV, V dan Metode VI dipergunakan sebagai dasar penghitungan nilai pabean dalam tingkat pemeriksaan nilai pabean pada saat proses pengeluaran barang dan pada audit kepabeanan, kecuali ditemukan bukti lain yang menyebabkan *customs advice* tidak berlaku, yaitu :

- a. Data yang diberitahukan pada permohonan tidak benar; atau
- b. Terdapat perbedaan dengan hasil pemeriksaan fisik barang; atau
- c. Ditemukan bukti yang berbeda dengan *Customs Advice* pada penelitian nilai pabean saat proses pengeluaran barang atau pada audit kepabeanan.

Dalam pelaksanaannya, *customs advice* hanya berlaku untuk 1 (satu) kali pengimporan saja. *customs advice* juga dapat diberikan terhadap importasi yang merupakan transaksi jual beli atau bukan transaksi jual beli.

SOP pelayanan permohonan *Customs Advice* dimulai sejak importir mengajukan permohonan, penelitian kelengkapan permohonan dan materi dokumen sampai terbitnya *Customs Advice*.

Sedangkan untuk mekanisme *valuation ruling*, SOP yang berlaku didasarkan pada Surat No. 0002/SOP-BC/TK/2008 Tanggal 20 Oktober 2008. Dalam SOP ini yang dimaksud dengan *valuation ruling* adalah informasi tentang penetapan nilai pabean atas barang yang pernah diimpor, untuk digunakan sebagai dasar penghitungan nilai pabean barang identik yang akan diimpor oleh importir

yang sama dari pemasok yang sama, yang diberikan kepada importir atas permintaan importir yang bersangkutan. *Valuation ruling* tersebut dimaksudkan untuk memberikan kepastian kepada importir tentang besarnya nilai pabean suatu barang identik yang akan diimpor dalam kondisi transaksi yang sama dengan importasi sebelumnya.

Valuation ruling diberikan kepada importir dalam hal pengimporan barang telah dilakukan 2 (dua) kali atau lebih (berdasarkan hasil audit kepabeanan) dengan kondisi pada setiap pengimporan sebagai berikut :

- a. jenis barang yang diimpor identik;
- b. persyaratan transaksi yang sama;
- c. pemasok yang sama.

Valuation ruling ini dipergunakan sebagai dasar penghitungan nilai pabean dalam tingkat pemeriksaan nilai pabean pada saat proses pengeluaran barang dan pada audit kepabeanan, kecuali ditemukan bukti yang berbeda yang mengakibatkan *valuation ruling* tidak berlaku, yaitu

- a. Data yang diberitahukan pada permohonan tidak benar; atau
- b. Terdapat perbedaan dengan hasil pemeriksaan fisik barang; atau
- c. Ditemukan bukti yang berbeda dengan *Valuation Ruling* pada penelitian nilai pabean saat proses pengeluaran barang atau pada audit kepabeanan.

Untuk masa berlaku dari *valuation ruling* yang dilakukan oleh importir adalah 6 (enam) bulan sejak tanggal ditetapkan dan diberlakukan terhadap Pemberitahuan Pabean yang didaftarkan pada periode tersebut. Sedangkan SOP pelayanan permohonan *Valuation Ruling* dimulai sejak importir mengajukan permohonan, penelitian kelengkapan permohonan dan materi dokumen sampai dengan terbitnya Surat Penetapan *Valuation Ruling*. Dalam hal pelaksanaan, unit pelaksana SOP pelayanan *valuation ruling* adalah, Subdirektorat Nilai Pabean, Direktorat Teknis Kepabeanan, Dirjen Bea Cukai.

Untuk melakukan *valuation ruling*, langkah prosedural yang dibutuhkan antara lain adalah :

- a. Importir mengajukan surat permohonan *Valuation Ruling* (sesuai format isian) kepada Direktur Jenderal Bea dan Cukai dengan melampirkan dokumen-dokumen yang berkaitan dengan transaksi yang dilakukannya antara lain :
 - i. Pemberitahuan Pabean terdahulu;
 - ii. Laporan Hasil Audit atau dokumen pendukung yang tersedia, seperti : *Purchase Order*, *Confirmation Order*, Kontrak penjualan; *Invoice*, *Letter of Credit*, *Telegraphic Transfer*, Perjanjian/kontrak *assist*, royalti, merek dagang, lisensi, garansi, kuota, hak cipta, Bukti pengangkutan, *price list* dan harga barang identik atau serupa yang tersedia di daerah pabean.
- b. Importir sudah melakukan 2 (dua) kali importasi barang identik dengan *supplier* (pemasok) yang sama.
- c. Atas jenis barang dimaksud dalam permohonan *Valuation Ruling*, sudah pernah dilakukan audit kepabeanan dengan hasil audit menerima nilai transaksi sebagai nilai pabean berdasarkan Metode I.

Tidak ada *cost* berupa biaya jasa *ruling* yang dibutuhkan dari kedua pelayanan yang termasuk dalam mekanisme *advance ruling* di lingkungan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai ini. Sedangkan berdasarkan kedua SOP ini juga, waktu yang dibutuhkan untuk proses pengurusan dan administrasinya dilakukan paling lama 5 hari kerja setelah permohonan diterima benar dan lengkap

3.1.2 Penerapan Mekanisme Surat Penegasan pada Direktorat Jenderal Pajak

Dalam perundang-undangan perpajakan Indonesia, tidak ada aturan yang spesifik mengatur tentang pelaksanaan hak wajib pajak untuk mengajukan permohonan berupa pertanyaan ataupun penegasan terhadap suatu ketentuan, termasuk diantaranya mekanisme *advance ruling*. Namun ketiadaan peraturan dan regulasi yang memadai ini tidak lantas berarti bahwa wajib pajak tidak dapat meminta haknya mencari kejelasan atas ketentuan perpajakan terkait transaksi

yang akan dilakukannya. Dalam hal ini, wajib pajak dapat menyampaikan permintaan penegasan kepada fiskus secara tertulis terkait dengan kewajiban serta konsekuensi perpajakan yang dimilikinya.

Dalam pengajuan permohonan (pertanyaan) dan penegasan kepada fiskus, wajib pajak dapat menyampaikan permohonan penegasan dimaksud kepada KPP tempat wajib pajak terdaftar. Permintaan ini kemudian akan direspon oleh fiskus dengan mengeluarkan Surat berupa jawaban atas pertanyaan wajib pajak tersebut ataupun Surat Penegasan. Permintaan penegasan tidak perlu selalu diajukan ke Kantor Pusat DJP. Namun apabila permohonan tidak dapat dijawab oleh Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib pajak terdaftar, maka kemudian KPP dapat meneruskan pertanyaan yang dimohonkan oleh wajib pajak tersebut kepada Kantor Wilayah (Kanwil) Dirjen Pajak, hingga Kantor Pusat Dirjen Pajak (KP DJP).

3.1.2.1 Mekanisme Surat dan atau Surat Penegasan Pada Tingkat Kantor Pelayanan Pajak (KPP)

Pada dasarnya, setiap wajib pajak (WP) memiliki hak untuk bertanya, berkonsultasi, ataupun meminta kepastian hukum terkait dengan transaksi bisnis yang dilakukannya kepada fiskus yang berada pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempatnya terdaftar.

Terkait dengan *Standard Operational Procedure* yang berlaku di tingkat KPP dalam pelaksanaan mekanisme surat dan surat penegasan yang diberikan Dirjen Pajak atas pertanyaan wajib pajak, dimuat dalam Surat No. KPP70-0069, tanggal 31 Januari 2008. Berdasarkan ketentuan hukum berupa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 98/KMK.01/2006 tanggal 20 Februari 2006 tentang Account Representative pada Kantor Pelayanan Pajak yang Telah Mengimplementasikan Organisasi Modern, maka disusunlah SOP mengenai surat dan atau surat penegasan dengan urutan dan tatakerja sebagai berikut :

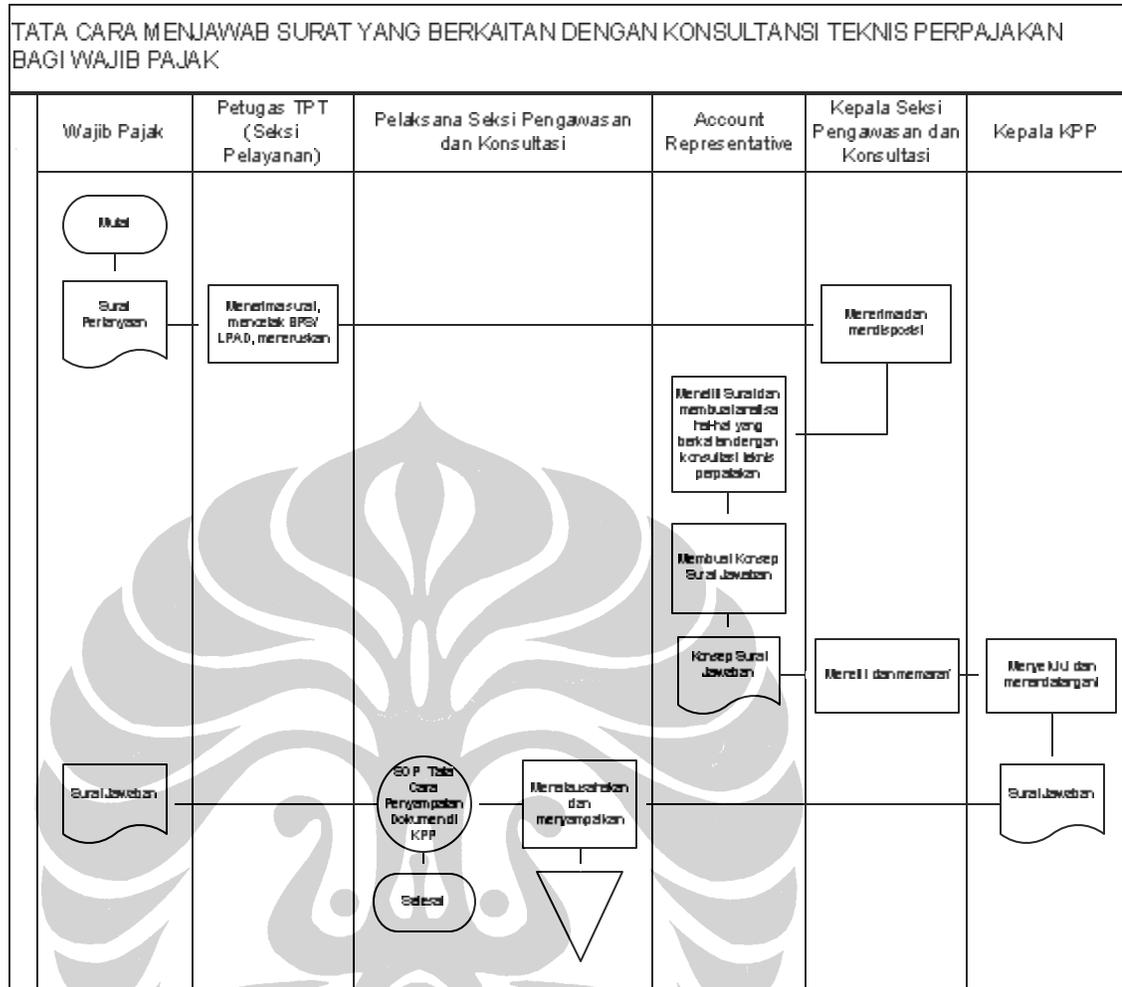
1. Wajib Pajak yang mengalami kesulitan atas pemahaman aspek perpajakan yang berkaitan dengan kegiatan usahanya, membuat dan menyampaikan surat ke Kantor Pelayanan Pajak melalui Tempat Pelayanan Terpadu.
2. Petugas Tempat Pelayanan Terpadu menerima surat Wajib Pajak, kemudian mencetak Bukti Penerimaan Surat (BPS) dan Lembar

Pengawasan Arus Dokumen (LPAD). BPS diserahkan kepada Wajib Pajak sedangkan LPAD digabungkan dengan surat Wajib Pajak kemudian diteruskan kepada Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi.

3. Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi mendisposisi surat Wajib Pajak kepada *Account Representative*.
4. *Account Representative* meneliti surat dari Wajib Pajak kemudian melakukan analisis yang berkaitan dengan konsultasi teknis perpajakan.
5. *Account Representative* membuat konsep surat jawaban dan menyampaikan kepada Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi.
6. Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi meneliti dan memaraf surat jawaban, serta meneruskannya kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak.
7. Kepala Kantor Pelayanan Pajak menyetujui dan menandatangani surat jawaban.
8. Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi menugaskan Pelaksana Seksi Pengawasan dan Konsultasi untuk menatausahakan dan mengirimkan Surat Jawaban tersebut kepada Wajib Pajak.
9. Pelaksana Seksi Pengawasan dan Konsultasi menatausahakan kemudian menyampaikan surat jawaban kepada Wajib Pajak melalui Subbagian Umum (SOP Tata Cara Penyampaian Dokumen di KPP).
10. Proses selesai.

Pelaksanaan proses pemberian penegasan dan bimbingan konsultasi teknis ini, sesuai SOP, akan dilaksanakan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak surat permohonan dari wajib pajak diterima.

Sebagai gambaran, bagan berikut dapat menguraikan aliran pelaksanaan mekanisme proses pemberian surat penegasan yang dilakukan fiskus (Dirjen Pajak) untuk wajib pajak.



Dalam lingkup Kanwil Dirjen Pajak sendiri, permohonan penegasan dari wajib pajak yang diteruskan dari KPP tempat masing-masing wajib pajak terdaftar diteruskan kepada bidang-bidang tertentu dalam struktur Kanwil terkait, antara lain :

a. Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi (DukTekKon).

Ketentuan mengenai prosedur penegasan pada bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi dituangkan dalam SOP Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Nomor KWL20-0025, Tanggal 13 Maret 2008, tentang Tata Cara Pembuatan Konsep Surat Tanggapan Terhadap Masalah Dan Pertanyaan Kantor Pelayanan Pajak/Kantor Pusat DJP dan atau Wajib Pajak Yang Berkaitan Dengan Pajak Penghasilan. Prosedur operasi ini menguraikan tata cara penyusunan konsep pemecahan masalah yang timbul di Kantor Pelayanan Pajak yang berkaitan dengan pelaksanaan kebijakan teknis perpajakan agar sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Hasil dari mekanisme ini adalah berupa surat ; baik Surat Jawaban atas permasalahan (apabila dapat diputuskan oleh Kanwil), ataupun Surat Penerusan ke Direktorat Peraturan Perpajakan II KP DJP (dalam kaitannya dengan pertanyaan yang juga tidak dapat diputuskan oleh Kanwil). Urutan dan Tatakerja dari mekanisme ini, sebagaimana diatur dalam SOP ini adalah :

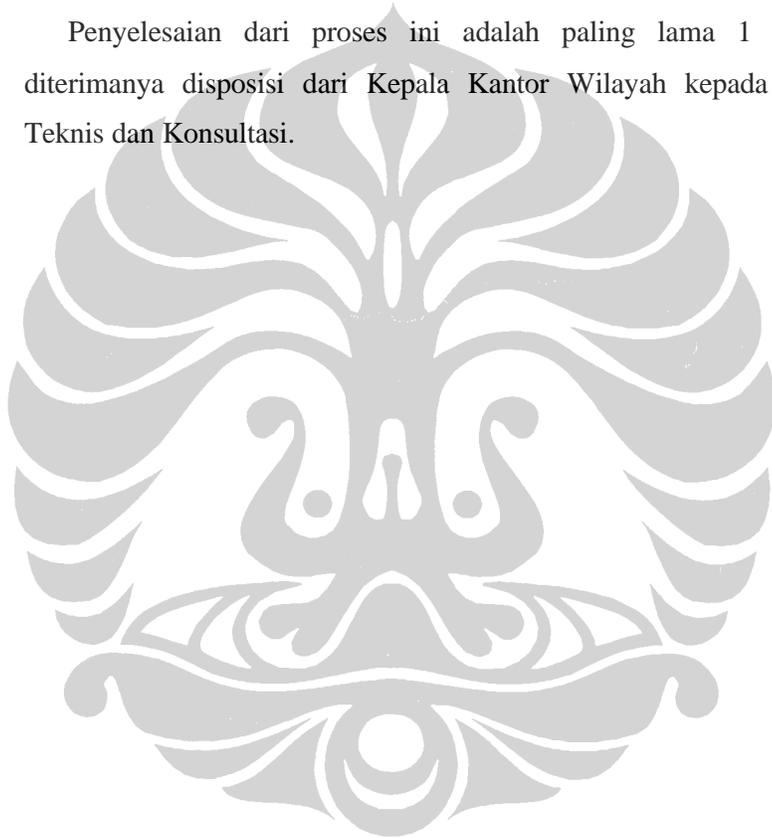
- 1). Kepala Kantor Wilayah menerima pertanyaan dan masalah, lisan maupun tertulis yang berkaitan dengan pelaksanaan kebijakan teknis perpajakan dari Kantor Pelayanan Pajak kemudian membuat disposisi kepada Kepala Bidang Dukungan Teknis Dan Konsultasi untuk memproses lebih lanjut.
- 2). Kepala Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi menugaskan Kepala Seksi Bimbingan Konsultasi untuk memproses lebih lanjut.
- 3). Kepala Seksi Bimbingan Konsultasi mempelajari dan menentukan apakah permasalahannya bersifat operasional yang ketentuannya telah diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan ataukah menyangkut permasalahan yang mengenai kebijaksanaan perpajakan atau hal-hal lain yang belum diatur dengan jelas. Dalam hal pertanyaan menyangkut tentang kebijaksanaan perpajakan atau hal-hal lain yang

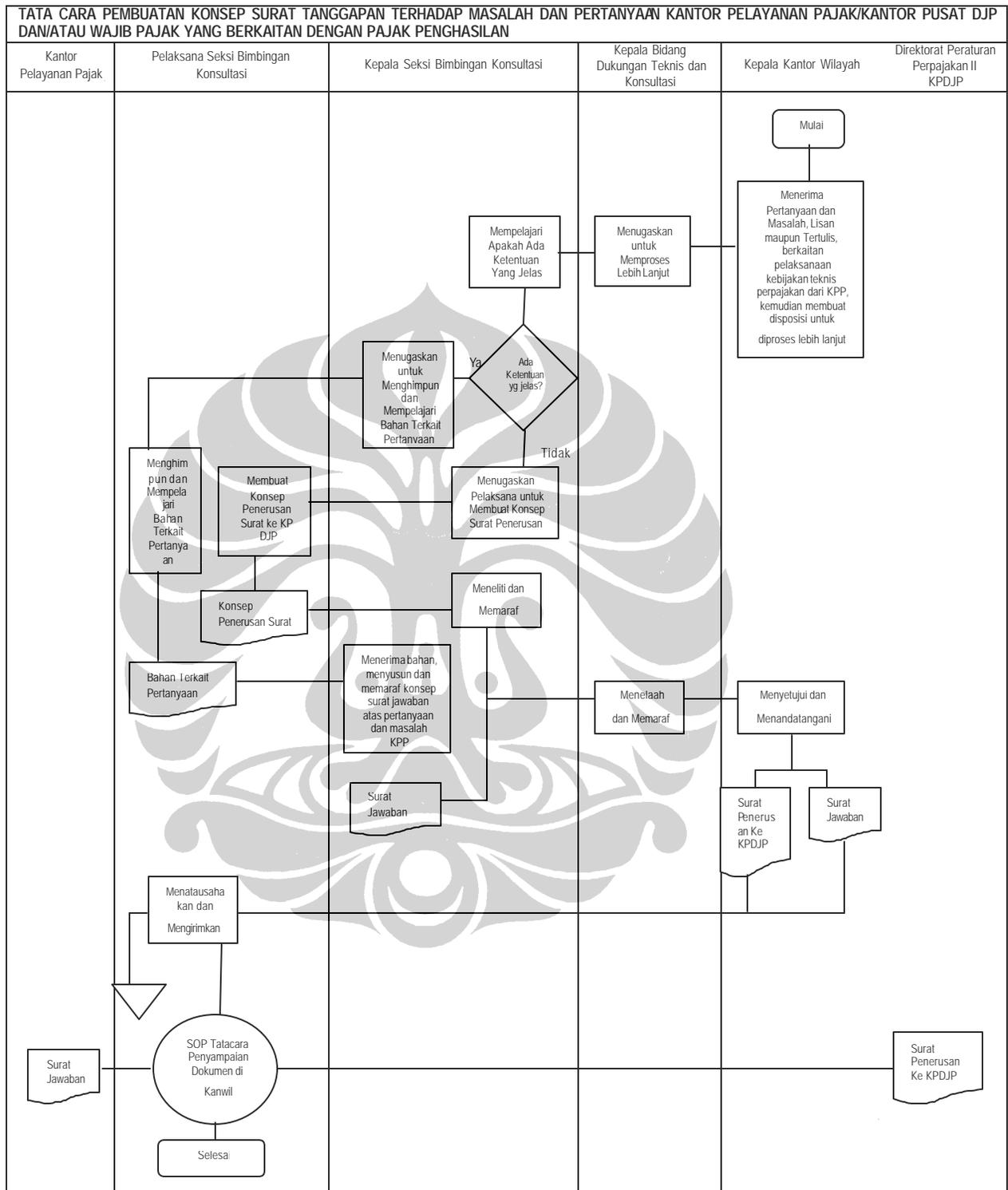
belum diatur dengan jelas, Kepala Seksi Bimbingan Konsultasi menugaskan Pelaksana Seksi Bimbingan Konsultasi untuk membuat konsep Surat Penerusan ke Direktorat Peraturan Perpajakan II KPDJP. Dalam hal pertanyaan menyangkut tentang ketentuan yang telah diatur, Kepala Seksi Bimbingan Konsultasi menugaskan Pelaksana Seksi Bimbingan Konsultasi untuk menghimpun dan mempelajari bahan-bahan yang berkenaan dengan pertanyaan atau masalah yang berkaitan dengan pelaksanaan kebijakan teknis perpajakan.

- 4). Dalam hal pertanyaan menyangkut tentang kebijaksanaan perpajakan atau hal-hal lain yang belum diatur dengan jelas, Pelaksana Seksi Bimbingan Konsultasi membuat Konsep Surat Penerusan ke Direktorat Peraturan Perpajakan II KPDJP dan meneruskannya kepada Kepala Seksi Bimbingan Konsultasi. Dalam hal pertanyaan menyangkut tentang ketentuan yang telah diatur, Pelaksana Seksi Bimbingan Konsultasi menghimpun dan mempelajari bahan-bahan yang berkaitan dengan pelaksanaan kebijakan teknis perpajakan kemudian menyampaikannya ke Kepala Seksi Bimbingan Konsultasi.
- 5). Kepala Seksi Bimbingan Konsultasi meneliti dan memaraf konsep Surat Penerusan ke Direktorat Peraturan Perpajakan II KPDJP serta menyampaikan kepada Kepala Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi atau setelah menerima bahan dari Pelaksana Seksi Bimbingan Konsultasi, menyusun dan memaraf konsep Surat jawaban atas pertanyaan dan masalah Kantor Pelayanan Pajak, serta menyampaikan kepada Kepala Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi.
- 6). Kepala Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi menelaah dan memaraf konsep Surat Penerusan ke Direktorat Peraturan Perpajakan II KPDJP atau konsep Surat Jawaban atas pertanyaan dan masalah Kantor Pelayanan Pajak, dan menyampaikan kepada Kepala Kantor Wilayah.

- 7). Kepala Kantor Wilayah meyetujui dan menandatangani Surat Penerusan ke Direktorat Peraturan Perpajakan II KPDJP atau Surat Jawaban atas pertanyaan dan masalah Kantor Pelayanan Pajak.
- 8). Pelaksana Seksi Bimbingan Konsultasi menatausahakan dan mengirimkan Surat Penerusan ke Direktorat Peraturan Perpajakan II KPDJP atau Surat Jawaban ke Kantor Pelayanan Pajak melalui Bagian Umum (SOP Tata Cara Penyampaian Dokumen di Kanwil).
- 9). Proses selesai.

Penyelesaian dari proses ini adalah paling lama 1 (satu) bulan sejak diterimanya disposisi dari Kepala Kantor Wilayah kepada Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi.





Gambar 3.2. Bagan Mekanisme Pemberian Tanggapan/Penegasan Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi, Kantor Wilayah Dirjen Pajak

b. Bidang Pemeriksaan, Penagihan dan Penyidikan Pajak

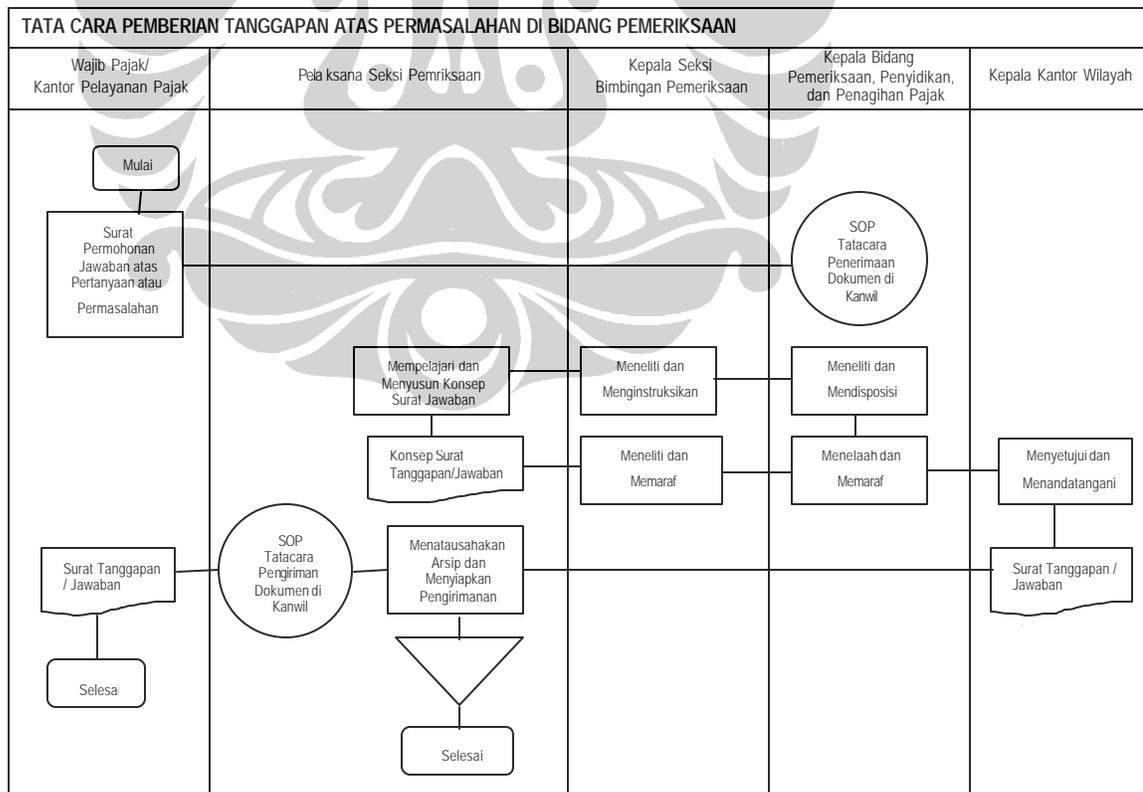
Berbeda dengan Bidang Pemeriksaan. Ketentuan yang diproses pada Bidang Pemeriksaan, Penagihan dan Penyidikan Pajak ini terbatas pada pertanyaan atau masalah di bidang pemeriksaan yang disampaikan oleh Wajib Pajak atau pun Kantor Pelayanan Pajak melalui surat. Ketentuan ini dituangkan dalam Ketentuan Nomor KWL40-0032, tanggal 13 Maret 2008, tentang Tata Cara Pemberian Tanggapan Atas Pertanyaan/Masalah di Bidang Pemeriksaan. Berdasarkan Surat Permohonan Jawaban atas pertanyaan atau permasalahan terkait pemeriksaan yang dihadapi oleh wajib pajak, maka kemudian akan dikeluarkan Surat Penegasan Kepala Kantor Wilayah.

Prosedur pemberian surat penegasan (berdasarkan SOP ini) antara lain adalah :

- 1). Kepala Bidang Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak menerima instruksi dari Kepala Kantor Wilayah untuk menanggapi surat Wajib Pajak atau Kantor Pelayanan Pajak di wilayahnya (diterima melalui SOP Tata Cara Penerimaan Dokumen di Kanwil) perihal masalah pemeriksaan kemudian meneliti dan mendisposisi surat tersebut kepada Kepala Seksi Bimbingan Pemeriksaan untuk dibuatkan konsep surat tanggapan/penegasan Kepala Kantor Wilayah.
- 2). Kepala Seksi Bimbingan Pemeriksaan meneliti dan menginstruksikan Pelaksana Seksi Bimbingan pemeriksaan untuk mempelajari surat tersebut dan menyusun konsep surat tanggapan/penegasan Kepala Kantor Wilayah.
- 3). Pelaksana Seksi Bimbingan Pemeriksaan meneliti, mempelajari permasalahan yang ditanyakan dan menyusun konsep surat jawaban/tanggapan Kepala Kantor Wilayah dan menyampaikannya kepada Kepala Seksi Bimbingan Pemeriksaan.
- 4). Kepala Seksi Bimbingan Pemeriksaan meneliti dan memaraf konsep surat jawaban/tanggapan tersebut dan meneruskannya kepada Kepala Bidang Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak.

- 5). Kepala Bidang Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak menelaah dan memaraf konsep surat jawaban/tanggapan tersebut, kemudian menyampaikan kepada Kepala Kantor Wilayah.
- 6). Kepala Kantor Wilayah menyetujui dan menandatangani surat jawaban/tanggapan atas masalah yang ditanyakan Wajib Pajak
- 7). Pelaksana Seksi Bimbingan Pemeriksaan menatausahakan dan mengirim surat tersebut kepada Wajib Pajak (ditembuskan juga kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak tersebut terdaftar agar Kantor Pelayanan Pajak tersebut juga memahami permasalahan yang timbul) atau Kantor Pelayanan Pajak melalui Bagian Umum (SOP Tata Cara Penyampaian Dokumen di Kanwil).
- 8). Proses selesai.

Sesuai SOP dimaksud, proses pemberian penegasan dalam bidang Pemeriksaan ini akan memakan waktu paling lama 7 (tujuh) hari sejak diterimanya surat dari Wajib Pajak atau Kantor Pelayanan Pajak.



Gambar 3.3. Bagan Pemberian Penegasan Bidang Pemeriksaan, Kantor Wilayah Dirjen Pajak

c. Bidang Penyuluhan, Pelayanan, dan Humas.

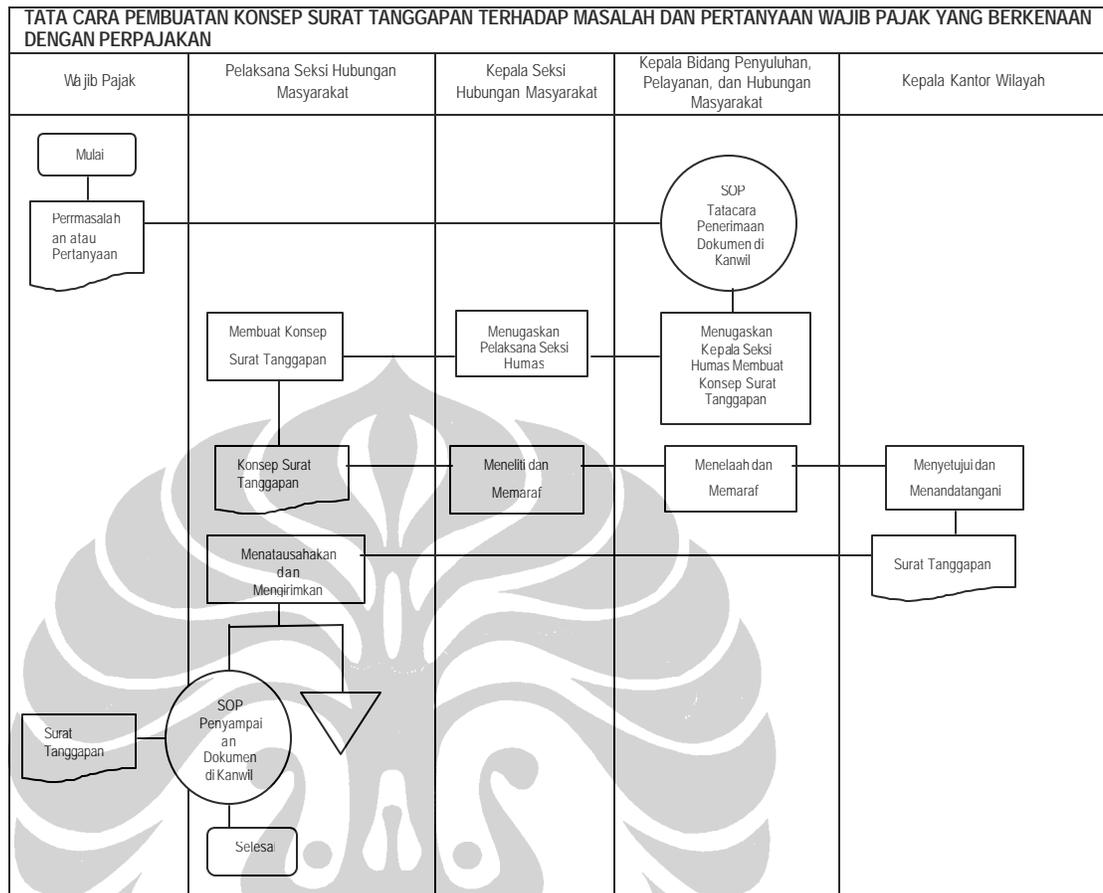
Pada Bidang Penyuluhan, Pelayanan dan Humas, Kantor Wilayah Dirjen Pajak, wajib pajak juga dapat mengajukan pertanyaan atas permasalahan terkait kewajiban perpajakan yang dimilikinya. Meski demikian, dalam lingkup Bidang Penyuluhan, Pelayanan dan Humas, pertanyaan yang diproses hanyalah pertanyaan yang bersifat general dan sosialisasi, bukan pertanyaan per-kasus ataupun tanggapan terhadap suatu kasus yang terjadi atas transaksi yang dilakukan wajib pajak. Oleh karenanya, jawaban yang dihasilkan dalam permohonan/pertanyaan wajib pajak disini, akan dijawab bukan dengan surat penegasan, melainkan surat tanggapan terkait pertanyaan yang diajukan wajib pajak.

Ketentuan dan tatacara pemberian tanggapan ini diatur dalam SOP Kantor Wilayah Dirjen Pajak Nomor KWL50-0026, tanggal 13 Maret 2008, tentang Tata Cara Pembuatan Surat Tanggapan Terhadap Masalah dan Pertanyaan Wajib Pajak Yang Berkenaan Dengan Perpajakan. Prosedur kerja sesuai dengan SOP ini antara lain adalah :

- 1). Wajib Pajak mengajukan masalah atau Surat Pertanyaan yang berkaitan dengan perpajakan.
- 2). Kepala Kantor Wilayah menerima Surat Pertanyaan Wajib Pajak. Proses Penerimaan Surat ini mengacu pada SOP Penerimaan Dokumen di Kanwil.
- 3). Kepala Bidang Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat menugaskan Kepala Seksi Hubungan Masyarakat untuk membuat konsep Surat Tanggapan terhadap masalah/pertanyaan Wajib Pajak.
- 4). Kepala Seksi Hubungan Masyarakat menugaskan Pelaksana Seksi Hubungan Masyarakat untuk membuat konsep Surat Tanggapan terhadap masalah atau pertanyaan Wajib Pajak.
- 5). Pelaksana Seksi Hubungan Masyarakat membuat konsep surat tanggapan terhadap masalah atau pertanyaan Wajib Pajak berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku kemudian menyampaikan kepada Kepala Seksi Hubungan Masyarakat.

- 6). Kepala Seksi Hubungan Masyarakat meneliti dan memaraf konsep Surat Tanggapan terhadap masalah atau pertanyaan Wajib Pajak kemudian menyampaikan kepada Kepala Bidang Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat .
- 7). Kepala Bidang Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat menelaah dan memaraf konsep Surat Tanggapan terhadap masalah atau pertanyaan Wajib Pajak setelah meminta pertimbangan Bidang terkait kemudian menyampaikan kepada Kepala Kantor Wilayah.
- 8). Kepala Kantor Wilayah menyetujui dan menandatangani Surat Tanggapan terhadap masalah atau pertanyaan Wajib Pajak.
- 9). Pelaksana Seksi Hubungan Masyarakat menatausahakan dan mengirimkan Surat Tanggapan. Proses pengiriman Surat Tanggapan mengacu pada SOP Penyampaian Dokumen di Kanwil.
- 10). Proses selesai.

Mekanisme pemberian surat tanggapan terkait pertanyaan yang diajukan wajib pajak ini, berdasarkan SOP akan diproses dalam jangka waktu paling lama 9 (sembilan) hari kerja.



Gambar 3.4. Mekanisme Pemberian Surat Tanggapan Bidang Penyuluhan, Pelayanan dan Humas Kantor Wilayah DJP

3.1.2.3 Mekanisme Surat dan atau Surat Penegasan Pada Tingkat Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak (KP DJP)

Dalam lingkup Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, pertanyaan ataupun permohonan penegasan yang dilakukan wajib pajak terkait kewajiban pelaksanaannya juga dapat dilakukan. Berbeda dengan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan Kantor Wilayah (Kanwil) Dirjen Pajak, mekanisme pemberian jawaban berupa surat dan atau surat penegasan di lingkungan Kantor Pusat tidak dilakukan secara terpusat, melainkan dibagi (*split*) berdasarkan topik pertanyaan dan permohonan penegasan yang dilakukan. Masing-masing Direktorat berwenang memberikan penegasan terkait dengan bidang kerja masing-masing Direktorat, yakni antara lain :

a. Direktorat Peraturan Perpajakan I

Dalam lingkungan Direktorat Peraturan Perpajakan (PP) I Kantor Pusat Dirjen Pajak, diatur ketentuan mengenai pemberian surat jawaban dan atau surat penegasan mengenai masalah-masalah perpajakan yang dihadapi wajib pajak sesuai dengan bidang yang diatur dalam Direktorat PP I. Bidang-bidang tersebut antara lain meliputi Ketentuan Umum Perpajakan (KUP), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), serta Bea Meterai.

Ketentuan pemberian jawaban dan atau penegasan ini dirangkum dalam SOP Kantor Pusat Dirjen Pajak Nomor KPB00-0005 tentang Penyelesaian Surat Jawaban/Penegasan Mengenai Masalah Perpajakan Pada Direktorat Peraturan Perpajakan I. Berbeda dengan ketentuan pada bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi Kanwil Dirjen Pajak, pertanyaan atau permintaan penegasan pada Direktorat PP I ini bisa berasal baik dari internal Dirjen Pajak (limpahan dari Kanwil Dirjen Pajak) maupun eksternal DJP (langsung dari wajib pajak pemohon). Hasil dari mekanisme ini kemudian tertuang dalam Surat Jawaban dan atau Surat Penegasan atas Permasalahan Perpajakan di bidang KUP, PPN dan PPnBM, PPSP, BPHTB, PBB, dan Bea Meterai.

Prosedur dan tatacara kerja yang dilaksanakan dalam Direktorat Peraturan Perpajakan I terkait permohonan penegasan ini antara lain adalah :

- 1). Direktur Peraturan Perpajakan I menerima Surat Pertanyaan atau Permintaan Penegasan atas Permasalahan Perpajakan baik dari pihak internal maupun eksternal (SOP Penerimaan Dokumen di Direktorat).
- 2). Direktur Peraturan Perpajakan I mempelajari dan memberi disposisi Surat Pertanyaan atau Permintaan Penegasan atas Permasalahan Perpajakan kemudian meneruskan kepada Kepala Subdirektorat yang terkait.
- 3). Kepala Subdirektorat mempelajari dan memberi disposisi Surat Pertanyaan atau Permintaan Penegasan atas Permasalahan Perpajakan kemudian meneruskan kepada Kepala Seksi.

- 4). Kepala Seksi mempelajari dan memberi tugas kepada Pelaksana untuk mengumpulkan bahan-bahan untuk menyusun konsep Surat Jawaban/Penegasan atas Permasalahan Perpajakan.
- 5). Pelaksana mengumpulkan bahan-bahan yang diperlukan dalam rangka menyusun konsep Surat Jawaban/Penegasan atas Permasalahan Perpajakan kemudian menyerahkan kepada Kepala Seksi.
- 6). Kepala Seksi mempelajari dan meneliti bahan-bahan kemudian membuat konsep menyusun konsep Surat Jawaban/Penegasan atas Permasalahan Perpajakan dan menyerahkan kepada Pelaksana untuk diketik.
- 7). Pelaksana mengetik konsep Surat Jawaban/Penegasan atas Permasalahan Perpajakan menyerahkan kepada Kepala Seksi.
- 8). Kepala Seksi meneliti dan memaraf konsep Surat Jawaban/Penegasan atas Permasalahan Perpajakan untuk kemudian meneruskan kepada Kepala Subdirektorat.
- 9). Kepala Subdirektorat menelaah dan memaraf konsep konsep Surat Jawaban/Penegasan atas Permasalahan Perpajakan menyerahkan kepada Direktur Peraturan Perpajakan I.
- 10). Direktur Peraturan Perpajakan I menyetujui konsep Surat Jawaban/Penegasan dan meneruskan kepada direktorat lain dalam hal *cosign*. Dalam hal kewenangan menandatangani ada pada Direktur Peraturan Perpajakan I dan tidak ada *cosign*, maka Direktur Peraturan Perpajakan I menyetujui (paraf/tandatangan) konsep Surat Jawaban/Penegasan.
- 11). Direktur Peraturan Perpajakan I menerima kembali, mempelajari mengkompilasi jawaban *cosign* dari direktorat lain (dalam hal *cosign*) dan menyetujui (paraf/tanda tangan) konsep Surat Jawaban/Penegasan apabila kewenangan menandatangani Surat Jawaban/Penegasan ada pada Direktur Peraturan Perpajakan I.
- 12). Dalam hal kewenangan menandatangani Surat Jawaban/Penegasan ada pada Direktur Jenderal Pajak, maka Direktur Peraturan

Perpajakan I meneruskan konsep Surat Jawaban/Penegasan tersebut kepada Direktur Jenderal Pajak untuk ditandatangani.

- 13). Pelaksana menatausahkan dan mengirimkan Surat Jawaban/Penegasan kepada pihak yang mengajukan pertanyaan (SOP Penyampaian Dokumen di Direktorat).
- 14). Proses selesai.

Dalam proses pemberian jawaban dan atau penegasan ini, di dalam SOP tidak tercantum secara jelas jangka waktu pelaksanaan proses ini ; hanya tertera pada SOP bahwa proses dilakukan mulai dari penerimaan Surat Masuk sampai dengan pengiriman Surat Keluar.



b. Direktorat Peraturan Perpajakan II

Dalam lingkungan Direktorat Peraturan Perpajakan II, Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, diatur ketentuan mengenai tata cara pembuatan surat jawaban atau tanggapan atas pertanyaan atau permasalahan perpajakan yang ditujukan kepada Direktorat Peraturan Perpajakan II. Ketentuan tersebut diatur dalam SOP Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak Nomor KPC00-0002

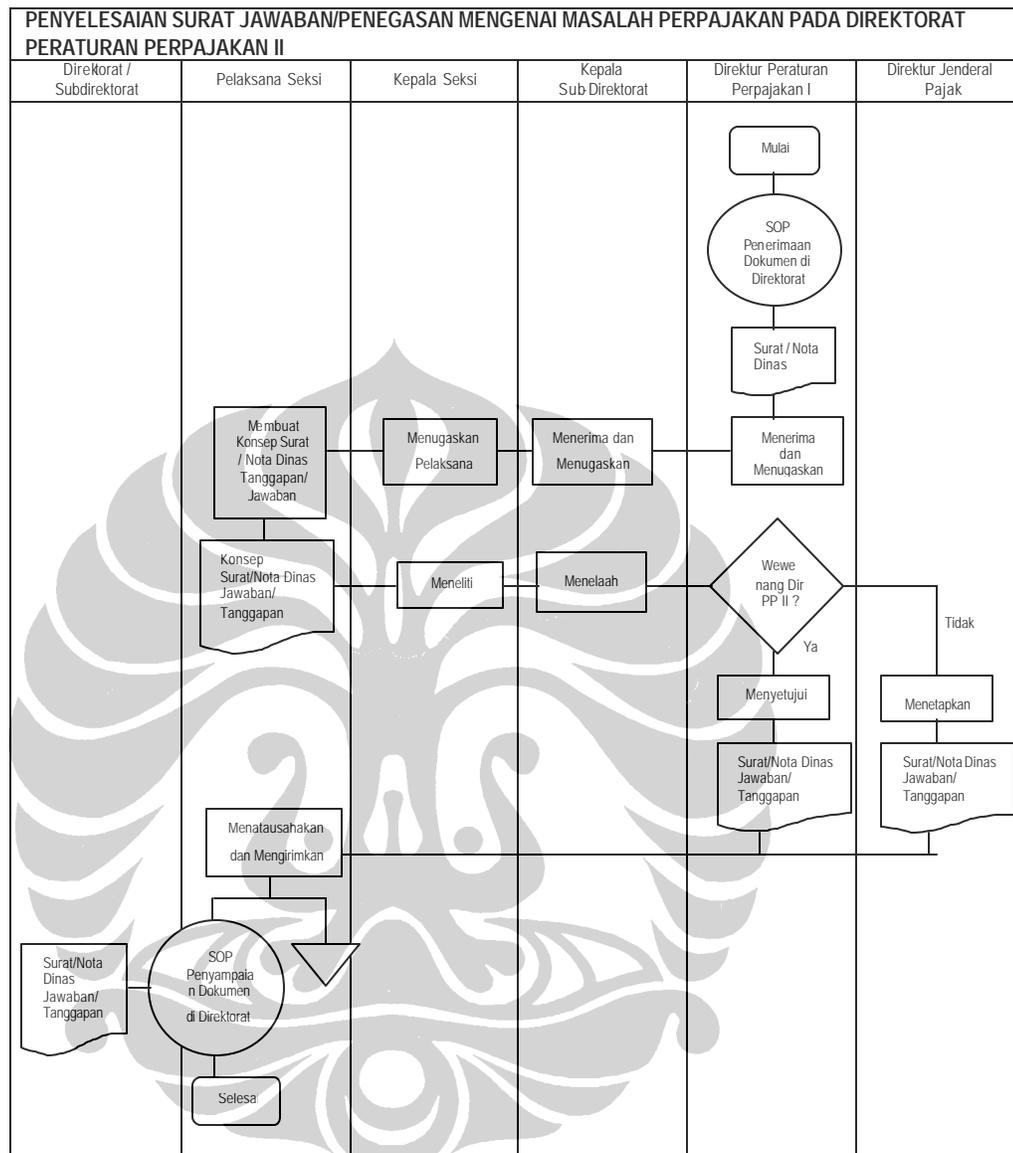
Dalam mekanisme ini, pertanyaan atau permintaan tanggapan bisa berasal baik dari internal Direktorat Jenderal Pajak (berupa Nota Dinas dari Kanwil DJP) maupun eksternal Direktorat Jenderal Pajak (surat langsung dari wajib pajak pemohon). Berdasarkan proses yang dilakukan, kemudian Direktorat Peraturan Perpajakan mengeluarkan Surat Penegasan/Tanggapan (untuk wajib pajak pemohon) ataupun Nota Dinas Jawaban/Tanggapan (bagi Nota Dinas yang berasal dari Kanwil DJP).

Adapun prosedur kerja pemberian penegasan dalam lingkungan Direktorat PP II berdasarkan SOP ini adalah :

- 1). Direktur PP II mengarahkan dan mendisposisi Surat/Nota Dinas kepada Kepala Subdirektorat terkait (SOP Penerimaan Dokumen di Direktorat).
- 2). Kepala Subdirektorat mempelajari, memberikan arahan, dan mendisposisi surat/nota dinas masuk serta meneruskannya ke Kepala Seksi terkait.
- 3). Kepala Seksi menerima, meneliti, mempelajari, dan mendisposisi Surat/Nota Dinas kepada Pelaksana di Direktorat PP II untuk diproses lebih lanjut atau menyiapkan bahan/berkas dan membuat konsep Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban.
- 4). Pelaksana di Direktorat PP II menerima, meneliti, mempersiapkan bahan/berkas yang terkait dan membuat konsep Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban, serta meneruskannya kepada Kepala Seksi.
- 5). Kepala Seksi menerima, meneliti, dan memaraf konsep Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban serta meneruskan kepada Kepala Subdirektorat.

- 6). Kepala Subdirektorat menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban yang dibuat oleh Kepala Seksi atau Pelaksana di Direktorat PP II kepada Direktur PP II. Apabila diperlukan, Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban tersebut dapat dimintakan pendapat kepada Kepala Subdirektorat Peraturan PPh Badan, Kepala Subdirektorat Peraturan PotPut PPh dan PPh OP, Kepala Subdirektorat PKPI, dan atau Kepala Subdirektorat Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- 7). Direktur PP II menerima, menyetujui, memaraf, Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban. Apabila diperlukan, Direktur PP I dapat dimintakan pendapatnya. Dalam hal kewenangan memaraf/menandatangani konsep Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban ada pada Direktur Jenderal Pajak maka Direktur PP II menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan surat /Nota Dinas tersebut kepada Direktur Jenderal Pajak.
- 8). Direktur Jenderal Pajak menetapkan Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban.
- 9). Pelaksana di Direktorat PP II, Subdirektorat menatausahakan dan mengirimkan Surat/Nota Dinas Tanggapan/Jawaban (SOP Penyampaian Dokumen di Direktorat).
- 10). Proses selesai.

Dalam SOP ini tidak dinyatakan secara jelas jangka waktu penyelesaian proses pemberian jawaban dan atau penegasan ini ; pada SOP hanya tertulis bahwa jangka waktu proses pemberian penegasan di Direktorat PP II adalah “sampai dengan selesai”.



Gambar 3.6. Bagan Pemberian Penegasan Direktorat Peraturan Perpajakan II, KP DJP.

c. Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan

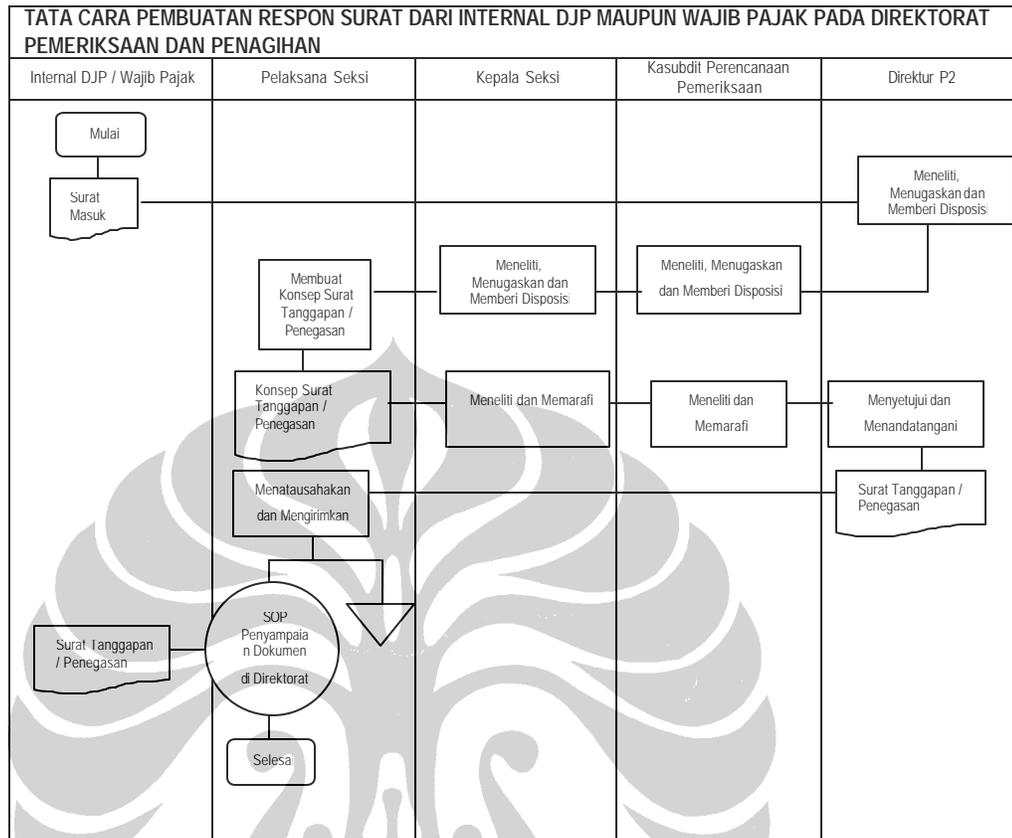
Dalam lingkup Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, diatur ketentuan mengenai Tata Cara Pembuatan Respon Surat Dari Internal Dirjen Pajak maupun dari Wajib Pajak. Ketentuan ini tertuang dalam SOP Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak Nomor KPD10-0001. Sesuai dengan ketentuan,

hasil dari proses yang dilakukan ini adalah berupa Surat Tanggapan/Penegasan.

Adapun prosedur dari pemberian jawaban dan atau penegasan ini sesuai dengan SOP antara lain adalah :

- 1). Direktur Pemeriksaan dan Penagihan menerima surat yang diajukan oleh Internal DJP maupun dari Wajib Pajak meneliti, menugaskan, dan memberi disposisi kepada Kasubdit Perencanaan Pemeriksaan untuk menindaklanjuti
- 2). Kasubdit Perencanaan Pemeriksaan meneliti, menugaskan, dan memberi disposisi kepada Kepala Seksi terkait (sesuai dengan permasalahannya).
- 3). Pelaksana Seksi terkait membuat konsep surat tanggapan/penegasan, dan menyampaikannya kepada Kepala Seksi terkait.
- 4). Kepala Seksi terkait meneliti dan memaraf konsep surat tanggapan/penegasan dan menyampaikannya kepada Kasubdit Perencanaan Pemeriksaan.
- 5). Kasubdit Perencanaan Pemeriksaan meneliti dan memaraf konsep surat tanggapan/penegasan dan menyampaikannya kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan.
- 6). Direktur Pemeriksaan dan Penagihan menyetujui dan menandatangani konsep surat tanggapan/penegasan.
- 7). Pelaksana Seksi terkait menatausahakan dan mengirimkan surat tanggapan/penegasan (SOP Tata Cara Penyampaian Dokumen di Kantor Pusat).
- 8). Proses selesai.

Proses pemberian tanggapan dan atau penegasan ini, sesuai dengan SOP yang mengatur, akan memakan waktu paling lama 14 (empat belas) hari kerja.



Gambar 3.7. Bagan Pemberian Penegasan Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, KP DJP.

d. Direktorat Ekstensifikasi, Pendataan, dan Penilaian

Dalam lingkungan Direktorat Ekstensifikasi, Pendataan, dan Penilaian, berlaku ketentuan yang terdapat dalam SOP Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak Nomor KPF00-0006 tentang Tata Cara Penyiapan Konsep Surat Tanggapan Atas Masalah Pelaksanaan Kebijakan Teknis di Bidang Ekstensifikasi, Pendataan dan Penilaian. Dalam SOP ini dijelaskan prosedur yang harus dilakukan dalam rangka menyiapkan konsep surat tanggapan atas permasalahan pelaksanaan kebijakan teknis di bidang Ekstensifikasi, Pendataan dan Penilaian.

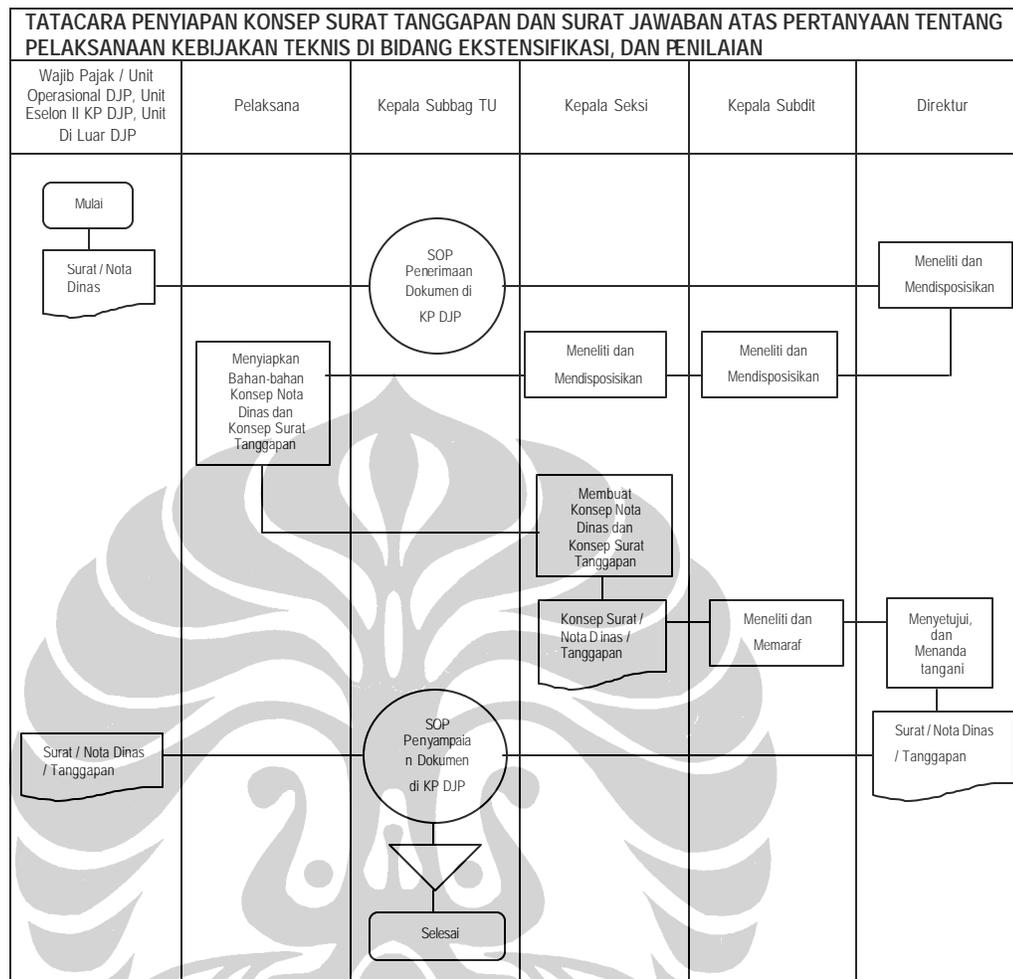
Proses pemberian tanggapan ini didasarkan atas pertanyaan wajib pajak terkait kebijakan teknis yang terjadi pada Direktorat Ekstensifikasi, Pendataan, dan Penilaian. Hasil akhir dari proses ini adalah berupa Surat Tanggapan (bagi

wajib pajak pemohon) atau Nota Dinas Tanggapan (atas pertanyaan dari kalangan internal Dirjen Pajak).

Mengenai prosedur kerja yang diatur dalam SOP ini meliputi antara lain :

- 1). Direktur Ekstensifikasi dan Penilaian menerima dan meneliti surat dari Wajib Pajak, Unit Operasional DJP, Unit Eselon II KP DJP, Unit diluar DJP yang telah didisposisi Direktur Jenderal Pajak, kemudian mendisposisikannya kepada Kepala Sub Direktorat terkait.
- 2). Kepala Sub Direktorat menerima, meneliti dan mendisposisikan surat tersebut kepada Kepala Seksi sesuai dengan bidang tugasnya.
- 3). Kepala Seksi sesuai dengan bidang tugasnya menerima dan mempelajari surat tersebut, kemudian menugaskan Petugas Perumusan sesuai bidang tugasnya untuk menyiapkan bahan konsep surat tanggapan.
- 4). Petugas Perumusan sesuai bidang tugasnya menyiapkan bahan konsep nota dinas dan konsep surat tanggapan kemudian menyampaikannya kepada Kepala Seksi terkait.
- 5). Kepala Seksi sesuai bidang tugasnya membuat konsep nota dinas dan konsep surat tanggapan kemudian menyampaikannya kepada Kepala Sub Direktorat.
- 6). Kepala Sub Direktorat menerima, mempelajari dan menandatangani nota dinas serta memaraf konsep surat tanggapan kemudian menyampaikannya kepada Direktur Ekstensifikasi dan Penilaian.
- 7). Direktur Ekstensifikasi dan Penilaian menerima, meneliti dan menandatangani surat tanggapan kemudian menugaskan kepada Kepala Sub Bagian Tata Usaha untuk menyampaikannya kepada yang bersangkutan.

Jangka waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan permasalahan (baik bagi wajib pajak maupun internal Dirjen Pajak) terkait bidang Ekstensifikasi, Pendataan dan Penilaian akan dilakukan paling lama 7 (tujuh) hari kerja.



Gambar 3.8. Bagan Pemberian Surat Tanggapan Direktorat Ekstensifikasi, Pendataan, dan Penilaian, KP DJP.

e. Direktorat Keberatan dan Banding

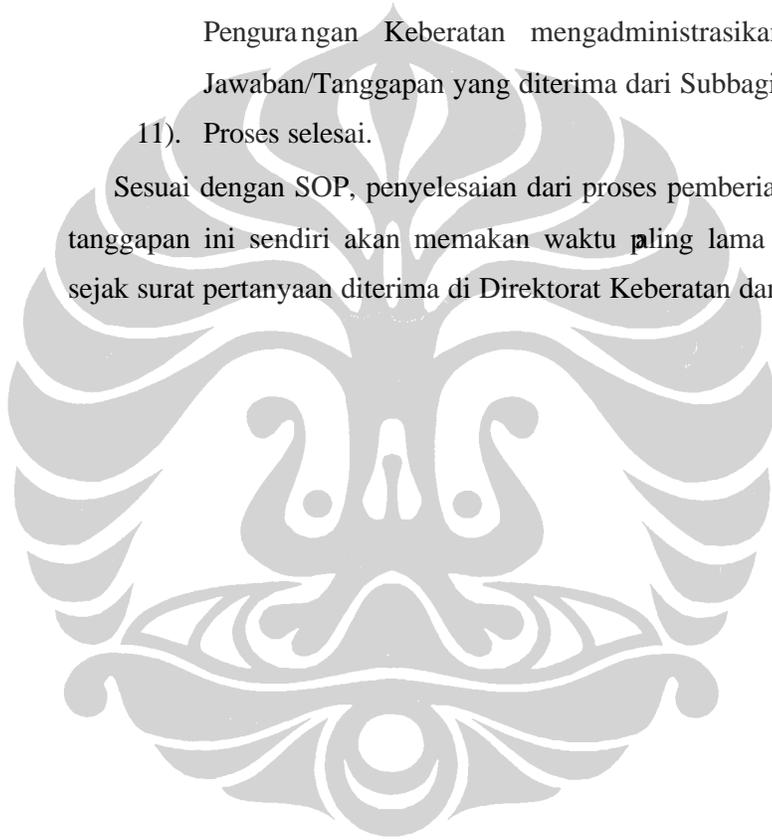
Dalam lingkungan Direktorat Keberatan dan Banding pada Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, proses pemberian jawaban ataupun tanggapan diatur dalam SOP Nomor KPG00-0013 tentang Tata Cara Pembuatan Surat Tanggapan dan Surat Jawaban Atas Pertanyaan tentang Pelaksanaan Kebijakan Bidang Keberatan, Banding dan Gugatan. SOP ini menguraikan tata cara pembuatan Surat Tanggapan dan Surat Jawaban yang dikeluarkan oleh Direktur Keberatan dan Banding sesuai dengan kewenangannya atas pertanyaan tentang pelaksanaan kebijakan dan permasalahan di bidang keberatan, banding dan gugatan yang diajukan baik oleh Kantor Wilayah,

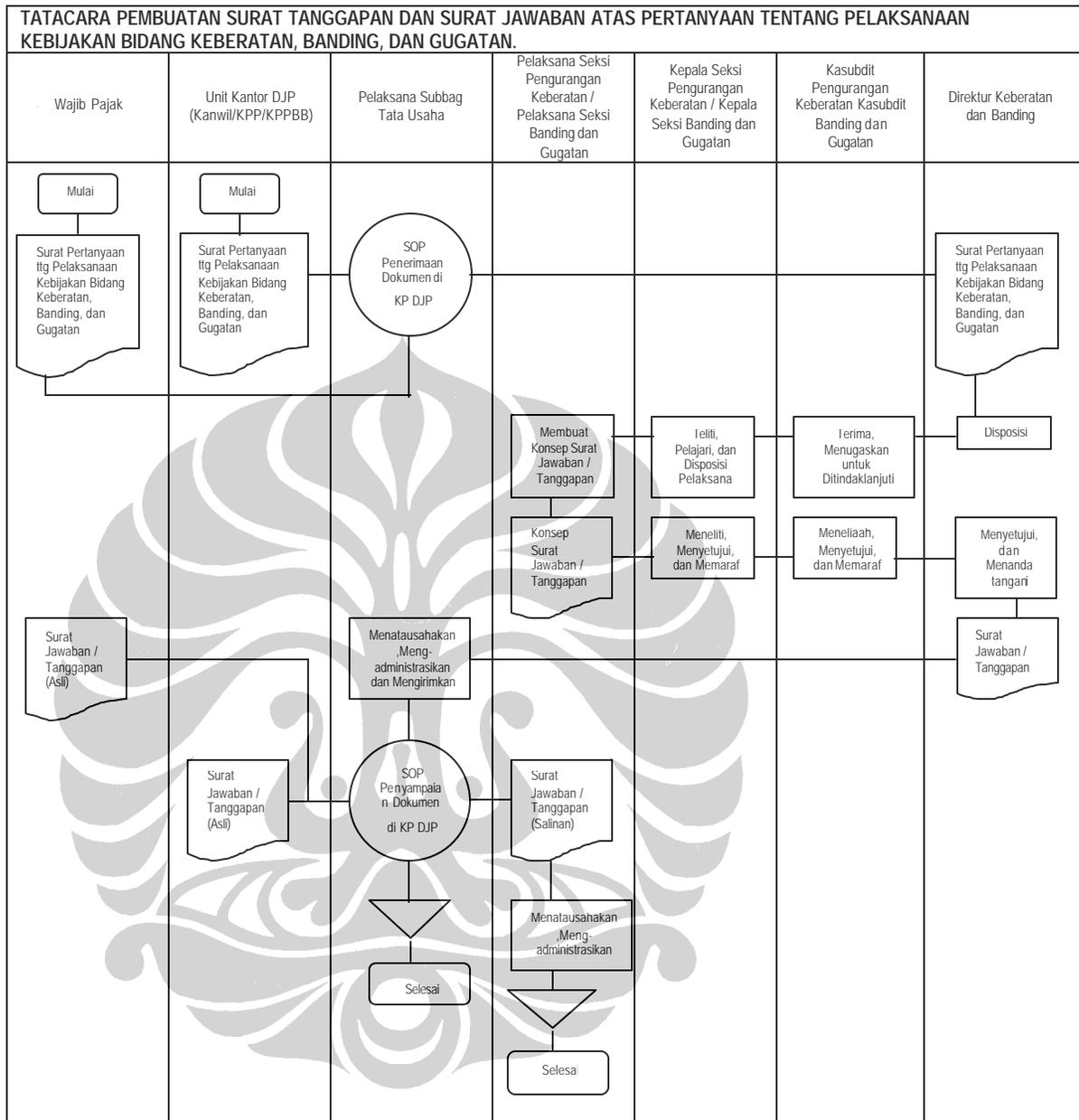
KPP, KPPBB, maupun Wajib Pajak (Berlaku untuk Subdit Pengurangan Keberatan, Subdit Banding dan Gugatan I dan II). Sesuai namanya, hasil dari mekanisme ini akan berupa Surat Jawaban dan atau Surat Tanggapan Direktur Keberatan dan Banding. Prosedur kerja sebagaimana diatur dalam SOP ini antara lain adalah :

- 1). Pelaksana Subbagian Tata Usaha menerima Surat Pertanyaan dari Kanwil / KPP / KPPBB / Wajib Pajak tentang pelaksanaan kebijakan bidang keberatan, banding dan gugatan (*SOP Tata Cara Penerimaan Dokumen di KPDJP*) kemudian menyampaikannya kepada Direktur Keberatan dan Banding.
- 2). Direktur Keberatan dan Banding mendisposisikan surat pertanyaan kepada Kepala Subdirektorat Banding dan Gugatan/Kepala Subdirektorat Pengurangan Keberatan.
- 3). Kepala Subdirektorat Banding dan Gugatan/Kepala Subdirektorat Pengurangan Keberatan menerima surat dan menugaskan Kepala Seksi masing-masing untuk ditindaklanjuti sesuai dengan isi surat.
- 4). Kepala Seksi Banding dan Gugatan/Kepala Seksi Pengurangan Keberatan meneliti dan mempelajari isi surat pertanyaan kemudian menunjuk Pelaksana Seksi masing-masing untuk membuat surat jawaban.
- 5). Pelaksana Seksi Pengurangan Keberatan/Pelaksana Seksi Banding dan Gugatan menyusun konsep surat jawaban/tanggapan kemudian menyerahkannya kepada Kepala Seksi masing-masing.
- 6). Kepala Seksi Banding dan Gugatan/Kepala Seksi Pengurangan Keberatan meneliti, memaraf, dan memberikan persetujuan pada konsep surat jawaban/tanggapan kemudian meneruskannya kepada Kepala Subdit masing-masing.
- 7). Kepala Subdirektorat Banding dan Gugatan/Kepala Subdirektorat Pengurangan Keberatan menelaah, memaraf, dan memberikan persetujuan pada konsep surat jawaban / tanggapan kemudian menyampaikan pada Direktur Keberatan dan Banding.

- 8). Direktur Keberatan dan Banding menyetujui dan menandatangani Surat Tanggapan/Jawaban.
- 9). Pelaksana Subbagian Tata Usaha mengadministrasikan dan mengirimkan Surat Jawaban/Tanggapan ke unit kantor DJP terkait/Wajib Pajak (*SOP Tata Cara Penyampaian Dokumen di KPDJP*) dengan tembusan ke Subdit. Pengurangan Keberatan/Subdit. Banding dan Gugatan.
- 10). Pelaksana Seksi Banding dan Gugatan/Pelaksana Seksi Pengurangan Keberatan mengadministrasikan tembusan Surat Jawaban/Tanggapan yang diterima dari Subbagian Tata Usaha.
- 11). Proses selesai.

Sesuai dengan SOP, penyelesaian dari proses pemberian jawaban dan atau tanggapan ini sendiri akan memakan waktu paling lama 5 (lima) hari kerja sejak surat pertanyaan diterima di Direktorat Keberatan dan Banding.





Gambar 3.9.
Bagan Pemberian Surat Tanggapan/Jawaban
Direktorat Keberatan dan Banding, KP DJP.

3.2 Penerapan Mekanisme *Advance Ruling* di Negara-Negara Lainnya.

Ada banyak negara di dunia yang sudah menjalankan mekanisme *advance ruling* dalam sistem perpajakan yang dimilikinya. Faktor pendukung penerapan ini berbeda-beda satu sama lain ; ada yang menjalankan mekanisme *advance ruling* semata-mata demi memberikan kepastian hukum bagi wajib pajak di negaranya, namun ada juga negara-negara yang menjalankan mekanisme *advance ruling* sebagai fasilitas pendukung penanaman modal (*foreign direct investment*) di negara tersebut. Dalam bab ini, akan diuraikan beberapa ketentuan teknis menyangkut penerapan *advance ruling* pada beberapa negara sebagai pembandingan dengan ketentuan yang dijalankan di Indonesia.

3.2.1 *Advance Ruling* di Jerman

Secara umum, *advance ruling*, atau yang dalam bahasa Jerman disebut sebagai *verbindliche Auskunft*, adalah suatu sistem mekanisme *advance ruling* yang dilaksanakan berdasarkan Undang-undang Perpajakan Jerman (*Fiscal Code of Germany*)¹. Dasar hukum pelaksanaannya sendiri merujuk pada *Section 89* sebagaimana dikutip berikut ini :

Section 89

Guidance, information

(1) The revenue authority shall solicit the filing of statements, the submission of applications or the correction of statements or applications when it is clear that these were not filed or submitted, or filed or submitted incorrectly, due to an error or a lack of knowledge. It shall, where necessary, give information regarding the rights and duties of participants in the administrative proceedings.

(2) The tax offices and the Federal Central Tax Office may upon application provide advance ruling on the treatment for tax purposes of precisely defined, as yet unrealized circumstances where this is of special interest in light of the significant tax implications. The revenue authority which would be the authority with local jurisdiction were the underlying circumstances referred to in the request to be realized shall be responsible for issuing the advance ruling. Where no revenue authority has jurisdiction under sections 18

¹ Sebagaimana dikutip dari situs http://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/englisch_ao.html, yang berisikan *Fiscal Code of Germany* (Terjemahan dari bahasa Jerman)

to 21 for the applicant at the time the application is filed, jurisdiction shall lie with the Federal Central Tax Office for taxes administered by the revenue authorities of the Länder on behalf of the Federation, notwithstanding the second sentence above; in this case, the advance ruling shall also bind the revenue authority which is responsible at the time the underlying circumstances referred to in the ruling are realized. The Federal Ministry of Finance shall be authorized to stipulate, by way of ordinance issued with the approval of the Bundesrat, more precise conditions on the form of, content of and conditions for the application for advance ruling, and on the scope of its binding effect.

(3) Fees pursuant to subsections (4) and (5) below shall be charged for processing applications for advance ruling pursuant to subsection (2) above. The fee shall be payable by the applicant within one month of notification of assessment of the fee. The revenue authority may delay its decision on the application until the fee has been paid. Where an application for advance ruling is withdrawn before the revenue authorities decision is issued, the fee may be reduced.

(4) Fees shall be calculated on the basis of the value the advance ruling represents for the applicant (value of the object). The applicant should state the value of the object and the circumstances relevant to its determination in his application for advance ruling. Fees are to be calculated by the revenue authority on the basis of the value of the object as declared by the applicant insofar as this does not lead to an obviously incorrect resultant amount. Where the value of the object cannot be determined even by way of estimate, a time-related fee shall be charged; this shall be 50 euros per half hour or portion thereof, the minimum charge being 100 euros.

(5) Where fees are based on the value of the object, the fee shall be determined in corresponding application of section 34 of the Court Fees Act. The value of the object shall be at least 5,000 euros.

Selain dalam Undang-Undang, dasar hukum mekanisme *advance ruling* di Jerman juga terdapat pada rincian kasus hukum di Pengadilan Pajak (*Bundesfinanzhof*, atau BFH) dan Peraturan Administratif (disebut juga sebagai Regulasi 1987). Dalam praktiknya, mekanisme *advance ruling* harus sudah selesai dilakukan sebelum transaksi yang diajukan dalam permohonan *ruling* tersebut dilaksanakan.

Berdasarkan ketentuan yang terdapat pada *Section 89* di atas, secara tertulis disebutkan bahwa dalam sistem perpajakan yang berlaku di Jerman, pihak

otoritas perpajakan setempat memfasilitasi hak wajib pajak untuk mendapatkan kepastian perlakuan perpajakan terkait transaksi yang akan dilakukannya lewat mekanisme *advance ruling*.

Mekanisme *advance ruling* yang berlaku di Jerman, berdasarkan Undang-undang ini, mensyaratkan sejumlah *fee* yang harus dibayar oleh pemohon atas permohonan *advance ruling* yang diajukannya. Besarnya biaya, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang tersebut adalah berdasarkan nilai objek *advance ruling* yang diajukan oleh wajib pajak. Namun apabila terdapat kesulitan mencari nilai dari suatu objek *advance ruling*, maka besaran *fee* akan dihitung berdasarkan jumlah jam yang dihabiskan, yakni sekitar 50 €Euro, atau bagian tertentu yang besaran minimumnya sekitar 100 €Euro. Dalam kaitannya *fee* yang ditagihkan berdasarkan *value* dari objek *advance ruling*, sesuai dengan *Section 34 Courts Fee Acts*, nilainya paling tidak sebesar 5000 €Euro.

Dalam pelaksanaan mekanisme *advance ruling* di Jerman, pemohon *advance ruling* dapat mengalamkannya kepada kantor pajak setempat (*local tax offices*). Namun ketentuan mengenai hal ini bergantung kepada kompleksitas dari permohonan ruling yang diajukan. Sebagaimana diungkapkan oleh Eilers dan Schiessl (2000, Hal. 457) Pihak kantor pajak pusat dapat ikut serta dalam proses pemberian *advance ruling*, yakni pada saat kantor pajak setempat merasa tidak dalam kewenangannya untuk menerbitkan ketentuan mengenai *advance ruling* yang diajukan.

Menurut Eilers dan Schiessl (2000, Hal. 458), terkait dengan format baku pengajuan *advance ruling* di Jerman, dalam pengajuan permohonan *advance ruling* pemohon harus memenuhi ketentuan yang terdapat dalam Regulasi 1987 mengenai peraturan administratif. Aturan tersebut memuat ketentuan bahwa suatu permohonan *advance ruling* paling tidak harus memenuhi antara lain :

- Identitas pemohon yang jelas (wajib disebutkan termasuk nama, alamat, dan nomor identitas wajib pajak pemohon)
- Alasan pengajuan permohonan *advance ruling*.
- Gambaran secara komprehensif terhadap detail transaksi yang diajukan permohonan *ruling*-nya, (lengkap dari segi dokumentasinya, tidak ada fakta yang disembunyikan, serta tidak berdasarkan atas asumsi)

Batas waktu dari pengajuan permohonan *advance ruling* ini adalah bahwa ketentuan mengenai *advance ruling* harus lebih dulu diterbitkan sebelum transaksi terkait dapat dilaksanakan.

Status hukum dari permohonan *advance ruling* yang diterima wajib pajak dijelaskan pada dokumentasi *advance ruling* tersebut. Status hukum suatu *advance rulings* pada dasarnya bersifat mengikat, sepanjang sang pemohon mampu menjalankan transaksi sesuai dengan fakta dan ketentuan yang ditetapkan dalam permohonan ruling tersebut. Menurut Romano (2002, Hal. 395-397) dalam ketentuan *advance ruling* di Jerman, pihak otoritas pajak dapat menentukan apakah *ruling* yang diberikan bersifat mengikat atau tidak mengikat terhadap wajib pajak pemohon.

3.2.2 *Advance Ruling* di Belanda

Pada tahun 2001, praktik *ruling* di Belanda mengalami proses restrukturisasi. Proses restrukturisasi ini terbagi ke dalam dua mekanisme penting : *Advance Pricing Agreement* (APA) dan *Advance Tax Ruling* (ATR). Praktik *ruling* yang baru ini memiliki beberapa elemen yang secara legal merupakan hal baru. Namun pada kenyataannya, elemen baru tersebut adalah merupakan bentuk kodifikasi (perundangan) dari suatu peraturan yang sudah ada, namun belum dilaksanakan secara legal (berdasarkan peraturan).

Perubahan mendasar pada proses mekanisme *rulings* yang dijalankan di Belanda ini berkaitan dengan transaksi yang melibatkan perusahaan jasa keuangan (*financial services companies*). Dalam aturan yang baru berlaku saat ini, perusahaan yang tidak memiliki substansi nyata (*real substance*) yang berkaitan dengan *nature* bisnis dan operasional yang harus ditanggung perusahaan, tidak berhak memperoleh fasilitas *ruling* di Belanda. Pengecualian berlaku terhadap pihak-pihak yang menyepa kati prosedur pertukaran informasi terhadap negara-negara yang terkait. Namun *substance requirements* (persyaratan substansi) tersebut tidak berlaku terhadap perusahaan induk yang berbasis di belanda, walaupun pada praktiknya, perusahaan tersebut juga memiliki kriteria *low substance*.

Mekanisme ATR di Belanda dilaksanakan untuk menyediakan jaminan kepastian hukum terkait konsekuensi perpajakan yang harus dihadapi oleh suatu struktur (organisasi) atau transaksi internasional. Pada praktiknya, ATR dapat diajukan terkait permasalahan antara lain :

- Pengajuan pengecualian kesertaan terhadap perusahaan *holding*, baik yang berskala menengah, maupun besar.
- Struktur organisasi Internasional yang melibatkan bentuk permodalan campuran (*hybrid financing forms*) atau bentuk hukum campuran (*hybrid legal forms*), serta
- Keberadaan suatu Bentuk Usaha Tetap di Belanda

Ketentuan mengenai durasi mengenai, baik dalam mekanisme APA maupun mekanisme ATR tertera secara jelas (tertulis) pada dokumen perjanjian yang disepakati. Pada umumnya, jangka waktu yang berlaku baik untuk APA maupun ATR adalah selama 4 (empat) sampai dengan 5 (lima) tahun, yang setelahnya dapat diperpanjang kembali, sesuai dengan ketentuan dan kondisi yang sama. Akan tetapi, walaupun pada dasarnya mekanisme APA dan ATR adalah untuk penentu perlakuan perpajakan di masa yang akan datang, namun secara terbatas, dalam hal memberi kejelasan, ketentuan dalam perjanjian tersebut dapat digunakan untuk transaksi yang telah lalu (retroaktif).

Permohonan baik APA maupun ATR di Belanda harus diajukan kepada pihak fiskus yang berkompeten, dalam hal ini pihak otoritas perpajakan di Rotterdam. Hal ini dilakukan agar ketentuan yang diberikan bersifat mengikat secara hukum. Pihak otoritas perpajakan Belanda akan mengevaluasi dan mempertimbangkan keseluruhan fakta dan kondisi terkait dengan permohonan yang diajukan

Berdasarkan regulasi, pihak otoritas pajak membutuhkan waktu sekitar 8 (delapan) minggu untuk melaksanakan proses pemberian *ruling* ini. Namun ketentuan mengenai jangka waktu pemrosesan *ruling* ini kemudian dapat diperpanjang apabila di kemudian hari terdapat tambahan informasi material yang dibutuhkan untuk keperluan evaluasi terhadap permohonan *ruling* yang diajukan.

Kesepakatan yang terjadi, baik dalam bentuk ATR maupun APA adalah bersifat mengikat secara hukum (*vaststellingsovereenkomst*), baik kepada wajib

pajak maupun kepada pihak otoritas pajak yang mengeluarkannya. Pada kasus APA, kesepakatan yang terjadi juga akan menjadi kesepakatan bagi kedua belah negara yang terkait dengan kesepakatan tersebut. Namun mengikat di sini tidak berarti bahwa wajib pajak harus melaksanakan/menjalankan ketentuan sebagaimana yang telah ditetapkan dalam dokumen *advance ruling*. Sebagaimana dikutip dari www.limburgventures.com, jika ketentuan yang ada dirasakan tidak *profitable* atau tidak *feasible* bagi wajib pajak untuk dilaksanakan, maka wajib pajak berhak untuk tidak melaksanakan transaksi tersebut (yang dengan demikian, maka ketentuan dalam *advance ruling* yang diajukan menjadi tidak berlaku).

Proses audit secara periodik (sewaktu-waktu) dapat dilakukan apabila transaksi yang dilakukan merupakan transaksi yang berupa praktik *transfer pricing*. Proses audit pemeriksaan ini akan menguji kesesuaian antara apa yang dirinci dalam dokumentasi *ruling* yang tertera pada kesepakatan.

3.2.3 *Advance Ruling* di India

Di India, mekanisme *advance ruling* diatur oleh suatu lembaga tersendiri, yakni *Authority for Advance Ruling* (AAR). Ada beberapa keunikan terkait mekanisme *advance ruling* yang dilakukan pihak AAR bila dibandingkan dengan praktik *advance ruling* di negara lain.

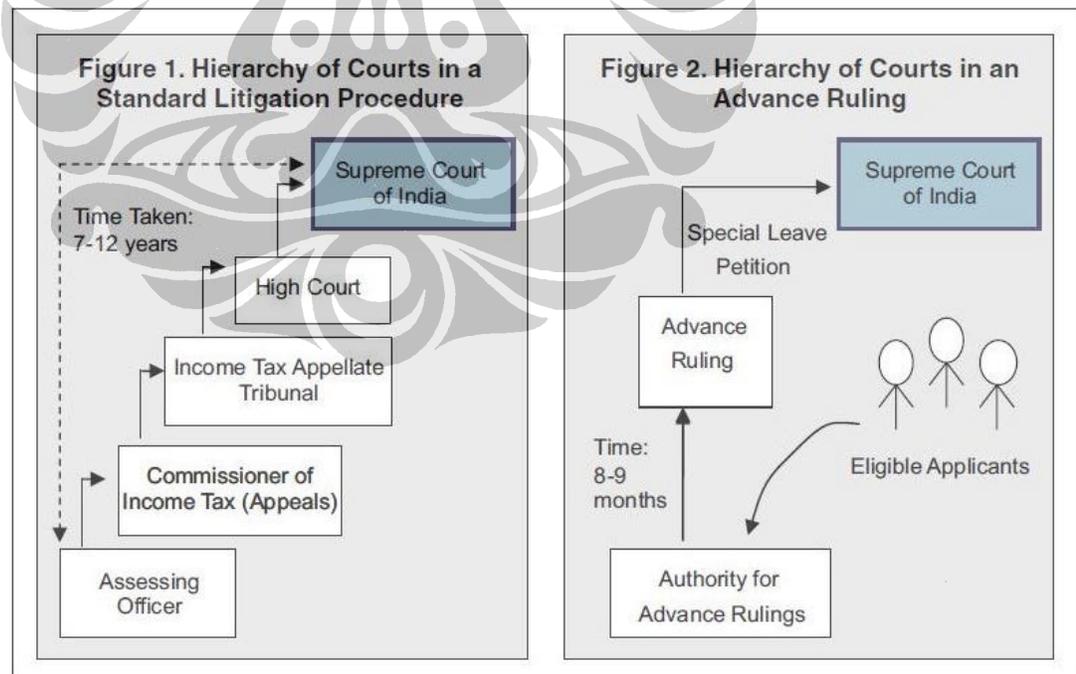
Di negara lain pada umumnya, kewenangan pemberian fasilitas *advance ruling* dipegang oleh pihak fiskus (*revenue authorities*), dan bukan pada lembaga peradilan dan sejenisnya. Di India, yang berlaku justru sebaliknya. Di India, AAR di set sedemikian rupa sebagai salah satu jenis lembaga sejenis dengan peradilan/pengadilan, yang kewenangannya dijamin oleh hukum (Undang-Undang). Struktur kepengurusan AAR, terdiri dari 1 (satu) orang ketua dan 2 (dua) orang anggota. Ketuanya merupakan pensiunan dari setingkat Hakim Agung di sana, sedangkan kedua anggotanya masing-masing terdiri dari seorang perwakilan dari *revenue authorities* dan seorang lagi dari Lembaga Hukum (pengadilan).

Ketentuan *advance ruling* yang berlaku di India bersifat mengikat kedua belah pihak. Dengan demikian, hak mengikat tidak hanya terhadap sang pemohon *advance ruling*, melainkan juga pihak *revenue authorities*. Hal ini menyebabkan

mekanisme *advance ruling* yang dijalankan AAR menyerupai (identik) dengan praktik *advance ruling* yang dijalankan antara lain di Denmark dan Swedia.

Keunikan lainnya dari sistem AAR yang berlaku di India adalah tidak adanya kewenangan bagi AAR untuk dapat menolak permohonan *advance ruling* yang diajukan, sepanjang syarat dan ketentuannya terpenuhi. Syarat dan ketentuan yang harus dipenuhi termasuk di dalamnya adalah syarat mengenai pemohon dan persyaratan formal lainnya.

Proses *advance ruling* yang berlaku di India tidak mengenal mekanisme gugatan terhadap ketentuan *advance ruling* yang dikeluarkan oleh AAR. Namun bukan berarti tidak bisa. Wajib pajak/pemohon dapat mengajukan apa yang disebut sebagai *special leave petition* kepada Mahkamah Agung India (*Supreme Court of India*), atau mengajukan petisi secara tertulis kepada Pengadilan Tinggi India (*High Court of India*). Ketentuan khusus yang juga terdapat pada AAR India adalah bilamana suatu *ruling* telah dirilis oleh pihak AAR, maka pemohon tidak dapat menolak ketentuan yang terdapat dalam *ruling*, dan tidak memiliki hak untuk memilih tidak menggunakan/melaksanakan ketentuan yang terdapat dalam *ruling* tersebut.



Gambar 3.10.
Perbedaan Mekanisme Gugatan

Antara Peradilan Umum dan Pengadilan terkait Advance Ruling di India

Terkait dengan proses gugatan sendiri, pada mekanisme *advance ruling* yang diatur AAR, gugatan atas ketentuan *advance ruling* yang dilakukan melalui *special leave petition*, pada praktiknya lebih singkat. Pada mekanisme gugatan normal melalui pengadilan berjenjang pada umumnya proses pengadilan dapat berlangsung selama tujuh hingga 12 tahun, sedangkan melalui mekanisme *special leave petition* yang digunakan dalam *advance ruling*, persidangan atas gugatan hanya akan memakan waktu selama delapan sampai dengan sembilan bulan saja, sebagaimana dilihat dalam ilustrasi (Gambar 3.10).

Menurut Shah dan Ankiya (2009, Hal. 219-220), sebagaimana yang tertera dalam UU PPh (ITA-*Income Tax Act*) Section 26, dan Section 2(26), yang boleh mengajukan permohonan *advance ruling* di India antara lain adalah :

- Bukan Penduduk (*Non-Resident*) India, yakni siapa saja yang tidak memenuhi ketentuan : (1) menetap di India selama 182 hari atau lebih dalam jangka waktu 12 bulan, atau (2) dalam jangka waktu 4 tahun, dimana dalam tahun berjalan orang yang bersangkutan tidak menetap di India selama 365 hari atau lebih, dan atau dalam tahun berjalan tidak menetap di India selama 60 hari atau lebih
- Badan yang berstatus *Non-Resident*, yakni badan yang tidak didirikan dan bertempat kedudukan di India, serta manajemen nya dikontrol oleh pihak lain yang berdomisili di luar India pada tahun dimana permohonan *advance ruling* diajukan.

Kemudian juga sebagaimana dikutip dari Shah dan Ankiya (2009 Hal.222), ketentuan yang terdapat dalam *advance ruling* yang dirilis oleh AAR tidak memiliki jangka waktu tertentu, kecuali apabila terjadi perubahan terhadap Undang-undang yang mengatur ketentuan yang terdapat dalam ruling tersebut.

Masih dikutip oleh Shah dan Ankiya (2009, Hal. 224), mekanisme *advance ruling* yang dijalankan di India pada perkembangannya kemudian telah menjadi salah satu metode efektif bagi para pemohonnya untuk mengetahui secara jelas dan pasti mengenai kewajiban dan konsekuensi perpajakan yang harus dihadapinya saat bertransaksi di India. AAR dengan demikian juga menyediakan

solusi cepat dan efisien bagi investor asing untuk memperoleh kepastian dalam hal implikasi pajak untuk transaksi yang dilakukannya.

3.2.4 *Advance Ruling* di Singapura

Dikutip dari Prabu dan Chay (2005, Hal. 117), Singapura pada awalnya tidak memiliki sistem *advance ruling* formal, akan tetapi, pada praktiknya, selama bertahun-tahun, IRAS (otoritas pajak Singapura) telah menyediakan fasilitas sejenis *advance ruling* bagi para wajib pajak untuk dapat mengajukan permohonan *advance ruling* secara tertulis. Kondisi ini kemudian berubah semenjak 1 Januari 2006, dimana pada saat itu mulai berlaku ketentuan mengenai *Advance Ruling System*, yang telah melalui proses legislasi di parlemen.

Secara hukum, ketentuan *advance ruling* tersebut tidak bersifat mengikat, namun perlakuan perpajakan sebagaimana tertera dalam *ruling* tersebut harus dipatuhi, baik oleh pihak otoritas perpajakan, maupun oleh wajib pajak.

Ketentuan yang berlaku terkait proses permohonan *advance ruling* yang berlaku di Singapura antara lain sebagai berikut :

- Permohonan yang diajukan harus terkait dengan interpretasi terhadap aturan yang terdapat dalam ketentuan perpajakan Singapura, dan bagaimana ketentuan tersebut dapat diterapkan terhadap wajib pajak spesifik, serta terkait dengan rencana transaksi yang akan dilakukan wajib pajak di masa yang akan datang
- Permohonan harus berdasarkan pada fakta yang ada dan tidak berdasarkan asumsi terkait dengan transaksi di masa yang akan datang. Pengabaian terhadap fakta akan menyebabkan pihak otoritas menolak permohonan yang diajukan, dan apabila fakta yang diberikan ternyata di kemudian hari terbukti salah, maka *ruling* yang diberikan dinyatakan tidak berlaku.
- Permohonan yang diajukan bukan merupakan perkiraan (jumlah) pajak, atau terkait dengan tagihan pajak yang sudah dikeluarkan oleh pihak IRAS (otoritas pajak), serta ketentuan *ruling* diterima sebelum pajak terkait menjadi terhutang.

- Permohonan yang diajukan juga tidak terkait pada pemeriksaan yang dilakukan terhadap pemohon, ataupun kondisi sejenis (pemeriksaan) terkait subjek yang diajukan dalam permohonan ruling tersebut.
- Permohonan yang diajukan tidak mensyaratkan opini yang harus diberikan pihak pengawas sektor keuangan, sebagaimana yang diterapkan pada standar akuntansi keuangan yang berlaku.
- Mekanisme pemberian *advance ruling* yang dilakukan oleh pihak otoritas akan memiliki sifat mengikat sepanjang periode yang telah ditentukan, kecuali apabila terjadi hal-hal sebagai berikut : 1) Ketetapan yang terjadi kemudian berbeda dengan yang disepakati sebelumnya di dalam permohonan ruling, 2) Adanya aspek material terkait transaksi yang diatur dalam *ruling*, yang tidak disajikan, dan atau disajikan tetapi tidak secara benar, 3) Ada asumsi yang digunakan oleh pihak otoritas, dan di kemudian hari asumsi tersebut terbukti tidak tepat, 4) Otoritas menetapkan suatu kondisi (terkait *ruling* tersebut) secara tidak meyakinkan.
- Menurut *Income Tax Act* (ITA, Undang-Undang Pajak Penghasilan Singapura), mekanisme *advance ruling* bersifat final, sehingga tidak memberikan peluang untuk digugat.
- *Advance ruling* hanya berlaku pada jenis pajak penghasilan dan tidak berlaku pada jenis pajak lainnya, seperti halnya pajak barang dan jasa (PPN-*Value Added Tax* dan *Sales Tax*), atau bea materai.
- Biaya yang dibutuhkan dalam pengajuan *advance ruling* ini terbagi dalam 2 bagian : biaya pengajuan aplikasi (bersifat *non-refundable*) yakni sebesar SG \$ 525 (plus empat jam pertama proses *advance ruling* yang dilakukan), serta tambahan *charge* sebesar SG \$ 131.25 untuk setiap jam tambahan waktu yang dibutuhkan dalam pengurusan permohonan *advance ruling* ini. Tambahan biaya (hingga maksimal 2 kali biaya pengajuan) juga akan diberikan terkait proses ekspedisi dan surat menyurat yang berkaitan dengan proses ini. Terakhir, pemohon juga akan dibebankan biaya *reimbursement* atas semua biaya tambahan yang dikeluarkan pihak IRAS dalam pengurusan dokumen *advance ruling* yang diajukan.

Prosedur pelaksanaan mekanisme *advance ruling* Singapura antara lain mensyaratkan beberapa hal yang harus disertakan dalam permohonan ruling :

- Detail mengenai pemohon dan pertanyaan yang diajukan *advance rulings*, termasuk dokumentasi lengkap mengenai transaksi yang ditanyakan
- Permasalahan yang menjadi pertimbangan
- Pasal-pasal dalam UU PPh (ITA) yang menjadi dasar permasalahan
- Kemungkinan rilis *ruling* yang mirip atau bahkan menyerupai dengan permasalahan yang diajukan permohonannya.
- Konsep *ruling* yang diajukan

Proses pemberian *ruling* oleh IRAS secara aturan akan menghabiskan waktu selama delapan minggu. Namun apabila membutuhkan tambahan waktu dikarenakan kompleksitas transaksi yang diajukan permohonan *advance ruling*, maka IRAS akan menginformasikan permintaan tambahan waktu kepada pemohon.

Dokumen mengenai *advance ruling* yang dikeluarkan IRAS akan berisikan antara lain :

- Keputusan ruling yang didasarkan pada pasal 108 UU PPh yang berlaku
- Identitas pemohon, pasal-pasal terkait dalam UU PPh yang berlaku, dan penetapan ruling yang dimaksud
- Bagaimana prosedur penerapan ruling tersebut terhadap orang/badan yang mengajukan serta terhadap transaksi yang berkaitan.
- Jangka waktu berlaku dari *advance ruling* tersebut
- Asumsi yang bersifat material terkait transaksi yang akan dilaksanakan
- Kondisi-kondisi tertentu yang ditetapkan oleh pihak pengawas keuangan

BAB IV
ANALISA DAN PEMBAHASAN

4.1. Perbandingan Mekanisme Sistem *Advance Ruling* yang Dijalankan dalam Sistem Perpajakan *Self Assessment* di Indonesia dan Beberapa Negara Lainnya.

Dalam penerapannya, mekanisme *advance ruling* dijalankan berbeda antara masing-masing negara. Perbedaan ini antara lain disebabkan oleh perbedaan sistem hukum yang berlaku di negara-negara tersebut ; ada yang menerapkan sistem hukum tertulis (*positive law*) seperti di Indonesia, ada pula yang menggunakan sistem hukum *Common Law*, sebagaimana yang umum digunakan oleh negara-negara barat, termasuk Amerika Serikat. Dalam pembahasan berikut, peneliti akan membandingkan penerapan mekanisme *advance ruling* yang diterapkan, antara Indonesia dengan negara-negara lainnya (Jerman, Belanda, Singapura, dan India)

Tabel 4.1
Perbandingan Dasar Hukum *Advance Ruling*

Dasar Hukum				
Jerman	Belanda	Singapura	India	Indonesia
Dasar hukum mekanisme <i>advance ruling</i> yang dijalankan di Jerman adalah pada rincian kasus hukum di Pengadilan Pajak (<i>Bundesfinanzhof</i> , atau <i>BFH</i>) dan Peraturan Administratif (disebut juga sebagai Regulasi 1987).	Di Belanda, aturan mengenai <i>Advance Ruling</i> dirangkum dalam ketentuan <i>Advance Tax Ruling</i> tersendiri dalam mekanisme perpajakan yang berlaku di sana semenjak tahun 2001, sebagai fasilitas yang dapat digunakan investor di Belanda	Pada awalnya, Singapura tidak memiliki sistem <i>advance ruling</i> formal, namun semenjak Januari 2006, otoritas perpajakan Singapura mulai memberlakukan <i>Advance Ruling System</i> dalam sistem perpajakannya.	Di India, mekanisme <i>advance ruling</i> diatur oleh suatu lembaga tersendiri, yakni <i>Authority for Advance Ruling</i> (AAR) yang memiliki kewenangan menentukan dasar hukum bagi pelaksanaan mekanisme <i>advance ruling</i> .	Indonesia tidak memiliki ketentuan khusus, baik formal maupun informal mengenai mekanisme <i>advance ruling</i> . Wajib pajak diperbolehkan meminta penjelasan atau penegasan kepada fiskus.

Dari perbandingan yang ada di Tabel 4.1 terlihat bahwa masing-masing negara memiliki dasar hukum yang berbeda-beda terkait penerapan mekanisme *advance ruling* di negara masing-masing. Berbeda dengan Indonesia yang tidak memiliki satupun dasar hukum, baik di dalam Undang-Undang Perpajakan, maupun pada jenis regulasi lainnya, di Jerman, dasar hukum pemberlakuan mekanisme *advance ruling* diletakkan pada Undang-Undang Perpajakannya, yakni pada *section 89, Fiscal Code of Germany*. Sedangkan di Belanda, otoritas perpajakan setempat menerapkan aturan tersendiri sebagai bagian dari mekanisme *advance ruling* yang dijalankannya ; terbagi dalam dua mekanisme, ATR (*Advance Tax Ruling*) dan APA (*Advance Pricing Agreement*).

Singapura mengikuti Jerman dengan melakukan amandemen terhadap Undang-Undang Perpajakannya, yakni dengan mengubah ketentuan pada Pasal 108. Perubahan ketentuan pada pasal 108 tersebut menyebabkan mekanisme *advance ruling* secara formal dapat dijalankan di negara tersebut.

Dasar hukum penerapan *advance ruling* yang sedikit berbeda ada pada negara India. Di India, mekanisme *advance ruling* dilakukan secara terpisah oleh suatu badan hukum terpisah dari otoritas perpajakannya, yakni *Authority for Advance Ruling (AAR)*. AAR menjalankan mekanisme *advance ruling* ini secara terpisah dari intervensi pemerintah melalui otoritas perpajakan.

Tabel 4.2
Perbandingan Pembatasan Masalah *Advance Ruling*

Pembatasan Masalah				
Jerman	Belanda	Singapura	India	Indonesia
Berdasarkan Regulasi 1987, tidak ada pembatasan mengenai hal-hal yang bisa diajukan dalam permohonan mengenai	Belanda pada dasarnya menganut sistem <i>open advance ruling</i> , yang berarti bahwa tidak ada pembatasan terkait	<i>Advance ruling</i> hanya berlaku pada jenis pajak penghasilan dan tidak berlaku pada jenis pajak lainnya, seperti halnya pajak barang dan jasa	India menggunakan sistem <i>open advance ruling</i> , yang berarti bahwa tidak ada batasan mengenai suatu masalah, baik formil	Indonesia secara praktis tidak mengenal mekanisme <i>advance ruling</i> yang secara spesifik diatur dalam Undang-undang atau

<i>advance ruling</i> di Jerman. Ketentuan ini berlaku untuk keseluruhan mekanisme <i>advance ruling</i> yang ada di Jerman	permasalahan yang bisa diajukan. Keberadaan ketentuan baru mengenai <i>Advance Tax Ruling</i> yang baru diberlakukan pada 2001 memperkuat keberadaan sistem <i>open advance ruling</i> yang dianut Belanda	(PPN- <i>Value Added Tax</i> dan <i>Sales Tax</i>), atau bea materai.	maupun materiil, yang bisa diajukan permohonan mengenai <i>advance ruling</i> .	peraturan tertentu, sehingga ketentuan mengenai cakupan masalah yang bisa diajukan permohonan (penegasan) juga tidak diatur secara rinci dan tersendiri.
---	--	--	---	--

Dalam pelaksanaannya, terkait dengan pembatasan masalah yang dapat diajukan ke dalam mekanisme *advance ruling*, terdapat dua sistem berbeda yang mengaturnya ; sistem *open advance ruling*, yang berarti bahwa tidak ada batasan mengenai permasalahan yang bisa diajukan, serta sistem *closed advance ruling*, yang mensyaratkan batasan tertentu terhadap permasalahan yang dapat diajukan permohonan *advance ruling*nya.

Negara Jerman, Belanda, dan India yang menganut sistem *open advance ruling* tidak membatasi permasalahan pajak mana saja yang dapat diajukan permohonan *advance ruling*. Sedangkan di Singapura, walaupun tidak secara spesifik menyebut menggunakan sistem *closed advance ruling*, terdapat pembatasan masalah yang bisa diajukan permohonan *advance ruling*, yakni terbatas pada jenis pajak penghasilan dan tidak berlaku pada jenis pajak lainnya, seperti halnya pajak barang dan jasa (PPN-*Value Added Tax* dan *Sales Tax*), atau bea materai. Di Indonesia, sebagai akibat dari ketiadaan dasar hukum yang memadai, tidak ada batasan mengenai permasalahan yang bisa diajukan permohonan penegasan kepada fiskus. Wajib pajak juga tidak tertutup kemungkinan untuk dapat mengajukan permohonan penegasan tanpa melalui KPP tempat wajib pajak pemohon terdaftar : wajib pajak dipersilakan untuk meminta

penegasan secara langsung kepada fiskus di Kantor Pusat (KP DJP), sesuai dengan direktorat yang menangani permasalahan yang diajukan oleh wajib pajak.

Tabel 4.3
Perbandingan Ikatan Perjanjian *Advance Ruling*

Ikatan Perjanjian (<i>Binding Rules</i>)				
Jerman	Belanda	Singapura	India	Indonesia
Status hukum dari permohonan <i>advance ruling</i> yang diterima wajib pajak (apakah bersifat mengikat atau tidak) akan dijelaskan secara tertulis pada dokumentasi <i>advance ruling</i> tersebut.	Kesepakatan yang terjadi, baik dalam bentuk ATR maupun APA adalah bersifat mengikat secara hukum (<i>vaststellingsover eenkomst</i>), baik kepada wajib pajak maupun kepada pihak otoritas pajak yang mengeluarkannya	Mekanisme pemberian <i>advance ruling</i> yang dilakukan oleh pihak otoritas akan memiliki sifat mengikat sepanjang periode yang telah ditentukan, kecuali apabila terjadi hal-hal yang dapat menyebabkan ketentuan yang tertera pada dokumen menjadi <i>void</i> (tidak berlaku lagi).	Ketentuan <i>advance ruling</i> yang berlaku di India bersifat mengikat kedua belah pihak. Dengan demikian, hak mengikat tidak hanya terhadap sang pemohon <i>advance ruling</i> , melainkan juga pihak <i>revenue authorities</i> .	Ketentuan Penegasan yang ada di Indonesia pada dasarnya tidak memiliki sifat mengikat terhadap baik wajib pajak maupun pihak fiskus. Hanya saja, keberadaan mekanisme penegasan dapat menjadi sarana bagi wajib pajak untuk mengetahui interpretasi yang dimiliki oleh fiskus.

Berdasarkan ikatan perjanjian yang dihasilkan dari mekanisme *advance ruling*, terdapat beberapa jenis ikatan perjanjian. Di negara Belanda, Singapura, dan India, baik wajib pajak maupun pihak fiskus (otoritas perpajakan) diikat oleh ketentuan yang diatur dalam mekanisme *advance ruling* yang berlaku di masing-masing negara, sepanjang syarat-syarat berlakunya ketentuan *advance ruling* tersebut dapat dipenuhi oleh wajib pajak. Sedangkan di Jerman, ketentuan mengenai jenis ikatan perjanjian (apakah mengikat atau tidak terhadap wajib

pajak dan fiskus) diatur secara terperinci dan tertulis dalam dokumen *advance ruling* yang dirilis oleh otoritas perpajakan setempat. Perbedaan juga terjadi di Indonesia, dimana pada prinsipnya ketentuan mengenai mekanisme penegasan (*advance ruling* di Indonesia) tidak bersifat mengikat baik terhadap wajib pajak, ataupun terhadap fiskus. Mekanisme pemberian surat penegasan hanyalah untuk mengukur kesamaan paradigma dan interpretasi antara pihak wajib pajak dengan pihak fiskus selaku pengawas transaksi perpajakan.

Tabel 4.4
Perbandingan Jangka Waktu Penerbitan Ketentuan *Advance Ruling*

Jangka Waktu Penerbitan				
Jerman	Belanda	Singapura	India	Indonesia
Tidak ada ketentuan yang diperoleh peneliti terkait waktu yang dibutuhkan pihak otoritas perpajakan Jerman dalam menjalankan proses pemberian <i>advance ruling</i> yang diajukan wajib pajak. Hanya saja, proses ini harus sudah selesai sebelum trans aksi terkait dapat dilaksanakan oleh wajib pajak	Berdasarkan regulasi, pihak otoritas pajak membutuhkan waktu sekitar delapan minggu untuk melaksanakan proses pemberian <i>ruling</i> ini. Ketentuan mengenai jangka waktu proses <i>ruling</i> ini dapat diperpanjang apabila di kemudian hari terdapat tambahan informasi material yang dibutuhkan untuk keperluan evaluasi	Proses pemberian <i>ruling</i> oleh IRAS secara aturan akan menghabiskan waktu selama delapan minggu. Namun apabila membutuhkan tambahan waktu dikarenakan kompleksitas transaksi yang diajukan permohonan <i>advance ruling</i> , maka IRAS akan menginformasikan permintaan tambahan waktu kepada pemohon.	Terkait dengan proses pemberian <i>advance ruling</i> di India, setiap permohonan yang diajukan akan membutuhkan waktu proses selama sekitar 6 (enam) bulan semenjak aplikasi yang sah diajukan kepada AAR selaku lembaga yang berwenang.	Di dalam SOP yang ada, baik di KPP, Kanwil DJP maupun Kantor Pusat DJP, diberlakukan aturan yang berbeda-beda terkait jangka waktu yang dibutuhkan dalam proses pemberian jawaban dan atau penegasan atas permohonan yang diajukan oleh wajib pajak, terkait dengan tingkat kompleksitas masalah yang dihadapi dan kewenangan yang dibutuhkan.

Berdasarkan perbedaan jangka waktu penerbitan ketentuan *advance ruling*, terdapat perbedaan yang signifikan antara masing-masing ketentuan yang berlaku pada masing-masing negara. Pada negara Belanda dan Singapura, ketentuan mengenai jangka waktu penerbitan ketentuan *advance ruling* berdasarkan permohonan yang diajukan wajib pajak adalah delapan minggu. Namun apabila pihak otoritas membutuhkan perpanjangan waktu dalam menjalankan proses *advance ruling* ini, mereka akan memberikan peraturan tertulis kepada pemohon mengenai perpanjangan waktu yang diminta.

Kondisi berbeda terjadi di India, dimana permohonan *advance ruling* diproses pada lembaga terpisah dari otoritas perpajakan (AAR-Authority for Advance Ruling). Di India, secara ketentuan, waktu yang dibutuhkan adalah sekitar enam bulan setelah permohonan lengkap diterima oleh pihak AAR.

Perbedaan juga terdapat di Jerman, dimana pihak otoritas setempat pada dasarnya tidak mensyaratkan jangka waktu tertentu dalam pelaksanaan mekanisme *advance ruling*. Hanya saja ketentuan yang membatasi adalah bahwa setiap transaksi yang diajukan dalam permohonan *advance ruling* hanya dapat menggunakan ketentuan di dalam *advance ruling* tersebut apabila transaksi terkait dilaksanakan setelah ketentuan *advance ruling* dirilis secara resmi oleh otoritas perpajakan.

Di Indonesia, secara praktik, jangka waktu penerbitan ketentuan *advance ruling* yang dijalankan berbeda dengan praktik yang dijalankan di negara lain. Dalam proses pemberian surat penegasan di Indonesia, pihak fiskus hanya terikat melalui Standar Operasional Prosedur (SOP) yang mengatur (secara internal) terhadap mekanisme pemberian surat penegasan atas pertanyaan yang diajukan wajib pajak. Dalam SOP, jangka waktu penerbitan adalah berbeda-beda, baik antar tingkat kantor (KPP-Kanwil-dan KP DJP), atau antar Direktorat pada Kantor Pajak (misal : antara Direktorat PP I dan Direktorat PP II). Masing-masing jangka waktu penerbitan, sesuai dengan wawancara yang dilakukan peneliti, ditentukan antara lain berdasarkan tingkat kompleksitas permasalahan yang dihadapi fiskus terkait pertanyaan penegasan yang diajukan wajib pajak. Tidak adanya kontrol (internal) dalam penerapan SOP berupa sanksi atau konsekuensi hukum lainnya atas terlambat/tidak terpenuhinya tenggat waktu dalam penyelesaian penegasan

tersebut menjadikan ketentuan yang terdapat dalam SOP tersebut dirasa tidak efektif sebagai penentu jangka waktu penerbitan surat penegasan dalam sistem perpajakan di Indonesia.

Tabel 4.5
Perbandingan Biaya yang Dibutuhkan dalam Proses *Advance Ruling*

Biaya yang Dibutuhkan				
Jerman	Belanda	Singapura	India	Indonesia
Besarnya biaya, berdasarkan Undang-Undang Perpajakan Jerman adalah berdasarkan nilai objek <i>advance ruling</i> yang diajukan oleh wajib pajak. Namun apabila terdapat kesulitan mencari nilai dari suatu objek <i>advance ruling</i> , maka besaran <i>fee</i> akan dihitung berdasarkan jumlah jam yang dihabiskan, yakni sekitar 50 € atau bagian tertentu, minimum sekitar 100 €. <i>Fee</i> yang ditagihkan berdasarkan <i>value</i> objek <i>advance ruling</i> , (<i>Section 34 Courts Fee Acts</i>) : 5000 €.	Besaran biaya yang dibutuhkan dalam pelaksanaan sistem <i>advance ruling</i> di belanda tidak ditentukan secara jelas dalam Undang-undang. Namun biaya yang harus dikeluarkan pemohon antara lain adalah biaya dokumen serta biaya lain-lain (<i>administrative</i>) yang dibutuhkan dalam proses pemberian <i>advance ruling</i> tersebut.	Biaya yang dibutuhkan dalam pengajuan <i>advance ruling</i> ini terbagi dalam 2 bagian : biaya pengajuan aplikasi (<i>non-refundable</i>) SG \$ 525 (plus dua jam pertama proses <i>advance ruling</i> yang dilakukan), serta tambahan <i>charge</i> sebesar SG \$ 13.25 per jam tambahan waktu. Tambahan biaya (maksimal 2 kali biaya awal) juga akan dikenakan terkait proses ekspedisi dan koresponden yang berkaitan dengan proses ini. Pemohon juga akan dibebankan <i>reimburse</i> atas biaya tambahan.	Di India, setiap pemohon, per setiap permohonan yang diajukan diharuskan membayar biaya (<i>flat</i>) sebesar Rs 2500 (2500 Rupee). Pembayaran ini di transfer ke rekening atas nama ' <i>Authority for Advance Ruling</i> ' di New Delhi, India.	Pada SOP yang diberlakukan oleh Dirjen Pajak, mulai dari tingkat KPP hingga Kantor Pusat Dirjen Pajak, tidak ada aturan yang menentukan atau mensyaratkan <i>fee</i> tertentu sebagai biaya yang diperlukan dalam proses pengajuan permohonan mengenai penegasan yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak. Wajib pajak hanya mengeluarkan biaya administratif dan operasional mandiri terkait proses penegasan yang diminta

Dalam hal biaya yang dibutuhkan dalam pelaksanaan mekanisme *advance ruling*, penerapannya amat berbeda pada masing-masing negara. Selain dari besaran biaya, perbedaan juga terletak pada jenis biaya yang harus dikeluarkan wajib pajak terkait permohonan *advance ruling* yang diajukannya.

Di negara India, dimana pelaksanaan *advance ruling* dilaksanakan pada lembaga khusus (AAR), setiap pemohon *advance ruling* harus membayar biaya (*flat*) pengurusan dokumen sebesar Rs 2500 (2500 Rupee). Biaya ini adalah biaya untuk setiap permohonan *ruling* yang diajukan. Tidak ada ketentuan lain mengenai biaya tambahan yang harus dikeluarkan wajib pajak atas permohonan *advance ruling* yang diberlakukan di India.

Kondisi berbeda terjadi pada penerapan *advance ruling* di negara Singapura. Biaya yang dibutuhkan dalam pengajuan *advance ruling* ini di Singapura terbagi dalam dua bagian, yakni pertama, biaya pengajuan aplikasi (bersifat *non-refundable*) sebesar SG \$ 525 (termasuk biaya empat jam pertama proses *considering* terkait *advance ruling* yang diajukan), serta tambahan *charge* sebesar SG \$ 131.25 untuk setiap jam tambahan waktu yang dibutuhkan dalam pengurusan permohonan *advance ruling* ini. Tambahan biaya (hingga maksimal 2 kali biaya pengajuan) juga akan diberikan terkait proses ekspedisi dan surat menyurat yang berkaitan dengan proses ini. Terakhir, pemohon juga akan dibebankan biaya *reimbursement* atas semua biaya tambahan yang dikeluarkan pihak IRAS dalam pengurusan dokumen *advance ruling* yang diajukan.

Di negara Belanda, biaya yang dibutuhkan dalam pelaksanaan sistem *advance ruling* tidak ditentukan jumlahnya secara jelas dan spesifik dalam Undang-undang ataupun peraturan lainnya. Namun biaya yang harus dikeluarkan pemohon antara lain adalah biaya dokumen serta biaya lain-lain (yang bersifat administratif) yang dibutuhkan dalam proses pemberian *advance ruling* tersebut.

Pendekatan yang sedikit berbeda dilakukan Jerman, dimana jumlah biaya yang dibutuhkan diatur dalam Undang-Undang Perpajakan (*Fiscal Code of Germany*), *Section 89*. Berdasarkan ketentuan tersebut, biaya permohonan *advance ruling* ditetapkan berdasarkan nilai objek *advance ruling* yang diajukan oleh wajib pajak tersebut. Namun apabila terdapat kesulitan mencari nilai dari suatu objek *advance ruling*, maka besaran *fee* akan dihitung berdasarkan jumlah

jam yang dihabiskan, yakni sekitar 50 € atau berdasarkan bagian tertentu yang besaran minimumnya sekitar 100 €. Dalam kaitan *fee* yang ditagihkan berdasarkan *value* dari objek *advance ruling*, sesuai dengan *Section 34 Courts Fee Acts*, nilainya paling tidak (minimal) adalah sebesar 5000 €

Di Indonesia sendiri tidak ada ketentuan yang berlaku mengenai biaya yang dibutuhkan dalam pengajuan permohonan penegasan kepada fiskus. Biaya yang umum dikeluarkan wajib pajak terkait permohonan penegasan hanya berkisar pada biaya surat menyurat dan korespondensi (administratif) dan biaya operasional untuk melakukan proses *follow-up* kepada fiskus terkait permohonan penegasan yang diajukan wajib pajak.

Tabel 4.6
Perbandingan Masa Berlaku Ketentuan *Advance Ruling*

Masa Berlaku				
Jerman	Belanda	Singapura	India	Indonesia
Tidak ada ketentuan mengenai jangka waktu tertentu terkait berlakunya suatu ketentuan <i>advance ruling</i> . Pada dasarnya <i>ruling</i> yang ada tidak akan dicabut sepanjang tidak ada perubahan undang-undang dan peraturan.	Pada umumnya, jangka waktu yang berlaku baik untuk APA maupun ATR adalah selama empat sampai dengan lima tahun, yang setelahnya dapat diperpanjang kembali, sesuai dengan ketentuan dan kondisi yang sama.	Jangka waktu berlaku dari <i>advance ruling</i> yang dikeluarkan pihak otoritas perpajakan Singapura ditentukan sesuai dengan yang terdapat dalam dokumen <i>advance ruling</i> yang dimaksud.	Ketentuan yang terdapat dalam <i>advance ruling</i> yang dirilis oleh AAR tidak memiliki jangka waktu tertentu yang ditentukan, sepanjang tidak terjadi perubahan terhadap Undang-undang yang mengatur ketentuan dalam <i>ruling</i> tersebut	Surat penegasan berlaku selama belum ada surat revisi maupun pencabutan secara resmi oleh Dirjen Pajak terkait dengan penegasan yang sebelumnya diberlakukan terhadap aturan tertentu.

Terkait dengan masa berlaku dari suatu ketentuan *advance ruling*, perbedaan juga terjadi antar negara-negara yang menerapkan. Di Jerman dan India tidak ada ketentuan spesifik yang menentukan masa berlaku dari suatu ketentuan *advance ruling*. Pada kedua negara ini, pada dasarnya selama tidak terjadi

perubahan pada peraturan dan perundang-undangan yang diterapkan oleh *advance ruling* dimaksud, maka ketentuan *advance ruling* tersebut akan tetap berlaku.

Hal ini berbeda dengan yang diterapkan di negara Singapura. Di Singapura, ketentuan mengenai masa berlaku dari suatu *advance ruling* ditentukan secara langsung (tertulis) pada dokumen *advance ruling* yang dimaksud. Dalam klausul *advance ruling* yang diterapkan di Singapura memuat antara lain ketentuan mengenai jangka waktu berlaku, dan hal-hal di luar jangka waktu yang berlaku yang dapat menjadikan ketentuan *advance ruling* menjadi dicabut atau dengan kata lain tidak berlaku lagi.

Di Belanda, ketentuan mengenai masa berlaku dari suatu ketentuan *advance ruling* juga diatur dalam peraturan yang spesifik. Peraturan menyebutkan bahwa ketentuan umum terkait masa berlaku *advance ruling* pada umumnya adalah antara empat sampai lima tahun. Setelah masa berlaku tersebut dilampaui, ketentuan *advance ruling* dapat diperpanjang, selama ketentuan dan kondisi yang melingkupi suatu transaksi tetap sama (tidak berubah).

4.2. Analisa Kelayakan Teknis Penerapan Mekanisme Surat Penegasan dalam Sistem Perpajakan Indonesia.

Dalam penelitian yang dilakukan, pada praktiknya, tidak ada ketentuan secara umum (baik di dalam Undang-Undang Pajak, Peraturan Menteri Keuangan, maupun Peraturan Dirjen Pajak) yang memfasilitasi hak wajib pajak untuk dapat memperoleh penegasan terkait kewajiban perpajakan yang dimilikinya. Oleh karenanya, kemudian peneliti memfokuskan penelitian pada mekanisme teknis pemberian surat, baik berupa jawaban, tanggapan, dan atau penegasan, yang berlaku pada lingkup internal fiskus, yakni melalui SOP (*Standard Operasional Procedure*) yang dijalankan oleh fiskus, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak Indonesia.

Prosedur teknis tersebut melingkupi tidak hanya pada level Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat para wajib pajak terdaftar, melainkan juga hingga ke tingkat Kantor Wilayah (Kanwil) dan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak (KP DJP).

Pada dasarnya, mekanisme pemberian Surat, baik berupa Jawaban/Tanggapan dan atau Penegasan oleh fiskus kepada wajib pajak tidak dapat disamakan dengan mekanisme *advance ruling* yang berlaku umum di dunia. Pada mekanisme Surat Penegasan di Indonesia, tidak ada aturan yang secara spesifik mengenai prosedural yang harus ditempuh wajib pajak terkait pelaksanaan mekanisme ini.

Pengecualian yang terjadi adalah pada mekanisme *advance ruling* yang dijalankan oleh pihak Direktorat Bea dan Cukai Indonesia. Mekanisme *advance ruling* yang diterapkan disini adalah persyaratan yang wajib diikuti Indonesia sebagai salah satu anggota WTO dalam mekanisme transaksi perdagangan antar negara yang diatur oleh GATT (*General Agreement on Tarif and Trade*).

Jika melihat karakteristiknya, mekanisme *advance ruling* dalam lingkup Dirjen Bea dan Cukai ini terlihat lebih *simple* dan mudah dibandingkan dengan penerapan mekanisme Surat Penegasan di Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini tidak terlepas dari batasan transaksi yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai nomor KEP-166/BC/2003 tentang Tatalaksana Pemberian *Customs Advice* dan *Valuation Ruling*. Dalam ketentuan tersebut jelas ditetapkan bahwa pemberian *customs advice* dan *valuation ruling* diberikan terbatas pada penghitungan nilai pabean atas barang yang akan diimpor. Tidak ada ketentuan lain yang mengatur tentang pemberian *ruling* dalam lingkup ketentuan formil (pela ksanaannya). Dengan kata lain, tidak ada ketentuan lain yang mengatur pemberian *advance ruling* lain selain sebagaimana dimaksud dengan *customs advice* dan *valuation ruling* dalam sistem regulasi pada Direktorat Bea dan Cukai Indonesia.

Selain itu, proses pemberian *advance ruling* juga dipermudah dengan diterapkannya *Harmonized System* (HS) dalam regulasi Dirjen Bea dan Cukai Indonesia, dimana dalam *Harmonized System* sendiri telah diatur secara jelas mengenai karakteristik dari suatu barang yang hendak diimpor ke suatu negara, termasuk diantaranya mengenai besaran tarif dan bea masuk yang dikenakan atas berbagai jenis barang yang masuk ke dalam daerah pabean Indonesia. Dari fakta ini terlihat bahwa dalam lingkup Dirjen Bea dan Cukai, proses pemberian *advance ruling* hanya sebagai penegas untuk mengkonfirmasi ketentuan yang sebenarnya

sudah tercantum dalam *Harmonized System* yang digunakan oleh Direktorat Bea dan Cukai Indonesia. Dengan adanya mekanisme sejenis *advance ruling* dalam bidang bea cukai ini, importir mendapat kepastian terkait ketentuan bea dan cukai yang dihadapinya, serta menghindari kesalahan penerapan ketentuan *Harmonized System* atas kegiatan impor barang yang dilakukannya.

Dalam lingkup Direktorat Jenderal Pajak, berdasarkan wawancara yang dilakukan peneliti¹, ditemukan beberapa fakta terkait proses mekanisme Surat dan Surat Penegasan yang dijalankan di Indonesia, yakni antara lain :

1. Semenjak diberlakukannya proses reformasi birokrasi, terutama di lingkungan Kementerian Keuangan Republik Indonesia, maka aturan-aturan terkait mekanisme (teknis perpajakan), yang memerlukan perhatian khusus wajib pajak secara lebih luas, diterbitkan lewat mekanisme Peraturan Direktorat Jenderal Pajak (Per DJP), dan bukan melalui Surat ataupun Surat Edaran. Termasuk di dalamnya, ketentuan yang dianggap penting, dan harus diatur secara legalotentik dalam praktiknya, maka statusnya (dari yang semula berbentuk Surat atau Surat Edaran) kemudian *diupgrade* menjadi setingkat Peraturan Dirjen Pajak atau di atasnya.
2. Surat, baik berupa jawaban, tanggapan, dan atau penegasan pada dasarnya tidak memiliki kewenangan untuk menjawab secara langsung pertanyaan atau permohonan penegasan yang diajukan oleh wajib pajak. Jawaban, tanggapan, dan atau penegasan yang diberikan oleh fiskus biasanya mengacu (*refer to*) pada ketentuan yang mengatur fakta sejenis, yang dianggap sesuai sebagai solusi dari permasalahan yang dipertanyakan oleh wajib pajak. Dengan demikian, dalam mekanisme surat penegasan ini tidak dapat menjadi acuan bagi wajib pajak sebagai dasar hukum bagi konsekuensi perpajakan atas transaksi yang dilaksanakannya.
3. Jawaban yang diberikan oleh fiskus melalui Surat dan Surat Penegasan secara prosedural harus mengacu pada peraturan yang memiliki hirarki lebih tinggi dibandingkan Surat dan atau Surat Penegasan yang dikeluarkan fiskus. Peraturan yang menjadi acuan disini dapat berupa Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan

¹ Wawancara yang dilakukan peneliti terhadap Kasubdit Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Ibu Aan Almaidah Anwar di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta.

ataupun Peraturan Dirjen Pajak, yang secara hierarki diakui oleh Undang-undang. Secara praktik, hal ini dapat dibuktikan jika kita melihat beberapa surat penegasan yang dirilis oleh Dirjen Pajak dalam beberapa tahun terakhir. Dalam surat-surat penegasan tersebut, terlihat bahwa surat penegasan pada hakikatnya hanya sebagai penegas, bahwa transaksi yang dipertanyakan wajib pajak adalah terkait dengan suatu peraturan tertulis resmi, yang secara hierarki diakui (dalam hal perpajakan, termasuk Undang-Undang Perpajakan, Peraturan Menteri Keuangan, dan atau Peraturan Direktur Jenderal Pajak) oleh hukum ne gara Indonesia (lihat lampiran : contoh surat penegasan).

4. Dengan demikian, karena pada dasarnya mengacu pada peraturan yang secara hirarki kedudukannya lebih tinggi, maka apabila terjadi suatu persengketaan hingga ke pengadilan, segala ketentuan yang terdapat dalam Surat ataupun Surat Penegasan, secara legal, tidak dapat dijadikan dasar hukum di hadapan pengadilan.

Hal ini dipertegas bilamana kita melihat aturan yang terdapat pada Pasal 7 ayat (1), Undang-Undang No. 10 Tahun 2004 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, bahwa jenis dan hierarki Peraturan dan Perundang-undangan adalah sebagai berikut :

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 ;
- b. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- c. Peraturan Pemerintah
- d. Peraturan Presiden
- e. Peraturan Daerah

Kemudian jika kita meneruskan kepada ayat (4) yang mengatakan bahwa jenis Peraturan Perundang-undangan selain sebagaimana dimaksud pada ayat (1), diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi. Jadi, sepanjang diakui keberadaannya oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi, maka ketentuan, termasuk di dalamnya, surat penegasan yang dikeluarkan oleh fiskus (Dirjen Pajak), seharusnya juga memiliki kekuatan hukum yang mengikat terhadap wajib pajak. Hanya saja kemudian oleh ayat (5) kemudian

dibatasi lagi dengan pernyataan bahwa kekuatan hukum Peraturan Perundang-undangan adalah sesuai dengan hierarki sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dimana dalam hierarki tersebut tidak mencantumkan Surat Penegasan yang dikeluarkan Dirjen Pajak sebagai bagian dari hierarki hukum yang berlaku di Indonesia.

Dalam ketentuan yang terdapat dalam Undang-Undang tersebut, jelas terlihat bahwa pada dasarnya, jenis peraturan lain (selain yang disebutkan pada pasal 1 Undang-Undang tersebut) memiliki dasar hukum yang kuat, sepanjang memiliki pendelegasian wewenang yang diberikan oleh Peraturan yang secara hirarki lebih tinggi kedudukannya. Surat Penegasan, dalam hal ini, hanya sebatas merefer dan mengkonfirmasi kepada Peraturan di atasnya (Peraturan Menteri Keuangan dan atau Peraturan Direktorat Jenderal Pajak), dan tidak ditunjuk secara tegas sebagai pelaksana ataupun diakui keberadaannya oleh peraturan yang tingkatannya lebih tinggi tersebut.

Fakta lain yang menjadi salah satu fokus penelitian adalah mengenai waktu pemberlakuan ketentuan, baik pada mekanisme Surat Penegasan, maupun pada mekanisme *advance ruling* yang umum dilaksanakan di negara-negara lain. Di negara-negara lain (dalam penelitian ini : Jerman, Belanda, Singapura, dan India), secara konsisten menerapkan bahwa ketentuan mengenai batasan dari *advance ruling* dijalankan secara penuh oleh negara-negara tersebut. Batasan yang dimaksud disini adalah batasan definisi mengenai *advance ruling* yang sesuai dengan konsep (teori), yakni : pernyataan mengikat dari pihak fiskus (pemerintah), atas permohonan secara sukarela dari orang pribadi (wajib pajak) tentang perlakuan dan konsekuensi (perpajakan) dari serangkaian aksi dan transaksi yang terjadi di masa yang akan datang.

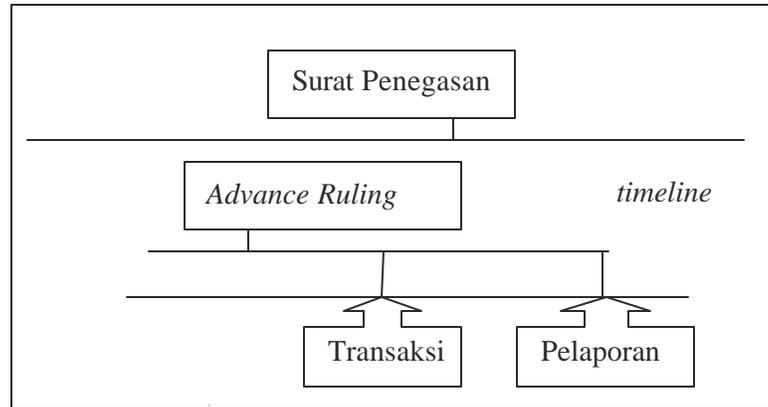
Konsep dasar *advance ruling* sendiri menyebutkan bahwa unsur-unsur dari suatu *advance ruling* adalah :

- Pernyataan mengikat fiskus (pemerintah, atau otoritas perpajakan yang berwenang)
- Diajukan oleh wajib pajak secara sukarela, serta

- Terhadap perlakuan dan konsekuensi perpajakan yang dimiliki wajib pajak sebagai akibat dari aksi dan transaksi yang terjadi di masa yang akan datang.

Dengan melihat kembali kepada konsep tersebut jelas, bahwa mekanisme Surat Penegasan tidak memenuhi dua poin dari batasan konsep *advance ruling* yang berlaku :

- Pernyataan mengikat. Dari hasil penelitian diketahui bahwa ketentuan yang dihasilkan dalam Surat Penegasan tidak bersifat mengikat, baik kepada wajib pajak maupun kepada fiskus. Surat Penegasan hanya berperan sebagai penyelaras pandangan / interpretasi bagi wajib pajak terhadap interpretasi fiskus terkait suatu transaksi atau konsekuensi perpajakan
- Terhadap perlakuan dan konsekuensi perpajakan yang dimiliki wajib pajak sebagai akibat dari aksi dan transaksi yang terjadi di masa yang akan datang. Yang harus digarisbawahi disini adalah di masa yang akan datang. Pada praktiknya, mekanisme Surat Penegasan tidak membatasi terhadap masalah yang dimintakan penegasan oleh wajib pajak. Masalah yang diajukan bisa merupakan masalah yang sudah terjadi, atau yang belum terjadi, sedangkan pada ketentuan mengenai *advance ruling*, ketentuan *advance ruling* hanya berlaku pada transaksi yang belum terjadi, atau walaupun sudah dijalankan wajib pajak, namun belum dilaporkan kepada pihak fiskus terkait konsekuensi perpajakan yang harus ditanggung wajib pajak. Oleh karena tidak ada batasan mengenai permasalahan yang bisa diajukan permohonan penegasan, maka dengan demikian mekanisme Surat Penegasan ini tidak memenuhi batasan yang dimiliki oleh konsep *advance ruling*.



Gambar 4.1
Skema Pembatasan Masalah
Antara Mekanisme Penegasan dan *Advance Ruling*

Melihat fakta-fakta yang diperoleh dari analisa di atas, terlihat bahwa pada prinsipnya, mekanisme Surat Penegasan yang berlaku di Indonesia tidak sama, baik secara dasar hukum, maupun teknis prosedural dengan mekanisme *advance ruling* yang berlaku umum di Indonesia. Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan bahwa sesungguhnya mekanisme Surat Penegasan yang berlaku di Indonesia tidak dapat disamakan dengan proses *advance ruling* yang berlaku pada negara-negara lain (dalam penelitian ini : Jerman, Belanda, Singapura, dan India). Kedua proses ini : Surat Penegasan dan *advance ruling* secara prinsip adalah suatu proses yang berbeda satu dengan lainnya.

Dengan demikian, pertimbangan kelayakan bagi mekanisme Surat Penegasan sebagai media penerapan mekanisme *advance ruling* di Indonesia adalah tidak tepat, karena secara prinsip kedua mekanisme tersebut berbeda. Namun sebagai sarana bagi wajib pajak untuk meningkatkan kepastian hukum terkait konsekuensi perpajakan yang harus dihadapi, maka mekanisme Surat Penegasan bisa digunakan sebagai alternatif dari ketiadaan mekanisme *advance ruling* di Indonesia.

4.3. Analisa Strategi Wajib Pajak Terkait Mekanisme Surat Penegasan sebagai Alternatif Penerapan *Advance Ruling* dalam Sistem Perpajakan *Self Assessment* di Indonesia

Secara praktik, implementasi mekanisme Surat Penegasan dapat dikatakan belum memadai sebagai solusi dari ketiadaan peraturan mengenai *advance ruling* di Indonesia. Namun wajib pajak tetap dapat mengoptimalkan penggunaan Surat Penegasan sebagai sarana wajib pajak untuk mengukur sejauh mana perbedaan (*gap*) interpretasi antara wajib pajak dan fiskus dalam menafsirkan suatu ketentuan.

Oleh karenanya, berdasarkan wawancara yang dilakukan peneliti terhadap beberapa AR (*Account Representative*) di KPP, terdapat beberapa strategi kemudian dapat digunakan oleh wajib pajak untuk memastikan konsekuensi hukum pajak yang dihadapi terkait dengan transaksi yang dijalankannya. Strategi tersebut antara lain :

- Transaksi Faktual dan Dokumen Pendukung Memadai.

Memberikan gambaran yang rinci, lengkap, dan tidak menyesatkan dalam mendeskripsikan transaksi yang terjadi, yang kemudian diajukan permintaan penegasan kepada fiskus. Transaksi tersebut juga haruslah faktual, yang dibuktikan dengan penyertaan dokumen-dokumen pendukung yang memadai (cukup) untuk digunakan fiskus sebagai bahan panduan bagi fiskus agar dapat lebih mudah memberikan penegasan terkait konsekuensi perpajakan yang dihadapi oleh wajib pajak. Dokumen pendukung harus lengkap termasuk di dalamnya juga harus disertakan alasan dan bukti pendukung mengapa transaksi tersebut membutuhkan penegasan dari wajib pajak, serta kemungkinan *dispute* yang bisa terjadi apabila penegasan tidak diberikan oleh fiskus kepada wajib pajak

- *Follow-up*

Wajib pajak harus melakukan *follow-up* terkait dengan pengajuan penegasan yang dilakukannya kepada fiskus. Pada prinsipnya, fiskus diatur dengan SOP terkait yang mensyaratkan batas waktu tertentu dalam proses pemberian penegasan yang dibutuhkan oleh wajib pajak. Namun SOP tersebut tidak mengatur baik mengenai sanksi ataupun konsekuensi

hukum yang akan dihadapi oleh pihak fiskus terkait keterlambatan (atau bahkan pengabaian) terhadap pengajuan permohonan penegasan yang dilakukan oleh wajib pajak. Oleh karena itu wajib pajak harus terus melakukan *follow-up*, terkait apakah pengajuan penegasan tersebut diproses pada Kantor Pajak tempatnya mengajukan permohonan, ataukah permohonan penegasan tersebut kemudian didisposisikan kepada Kantor Pajak yang lebih berwenang memberikan penegasan (misal : kepada Kanwil Dirjen Pajak atau Kantor Pusat Dirjen Pajak). Dengan adanya *follow-up* ini, dari sisi wajib pajak akan mendapatkan kepastian terkait proses permohonan penegasan yang diajukan. Sedangkan dari pihak fiskus juga akan menjadi lebih *aware* terhadap permohonan penegasan yang dilakukan wajib pajak, sehingga pelaksanaan permohonan penegasan yang diajukan wajib pajak ini menjadi lebih efektif.

- Wajib pajak harus tidak sedang dalam keadaan diperiksa atau mengajukan keberatan. Apabila wajib pajak sedang dalam keadaan diperiksa atau mengajukan keberatan, maka pada praktiknya fiskus tidak akan memberikan penegasan terkait konsekuensi perpajakan yang dihadapi wajib pajak atas transaksi yang sedang dalam pemeriksaan atau pengajuan keberatan. Namun hal ini bukan berarti wajib pajak tidak dapat meminta penegasan. Dalam keadaan diperiksa atau mengajukan keberatan, maka jawaban fiskus (dalam hal ini Dirjen Pajak) tercermin dalam hasil pemeriksaan atau keputusan keberatan. Selain itu, terkait mekanisme pemeriksaan, wajib pajak juga dapat meminta penegasan dalam bidang pemeriksaan melalui Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, Kantor Pusat Dirjen Pajak.

- Surat jawaban bersifat eksklusif

Pada dasarnya, tidak ada ketentuan yang mengatur bahwa Surat Penegasan hanya berlaku eksklusif untuk wajib pajak tertentu saja. Namun dalam praktiknya, Surat Penegasan, dalam kaitannya dengan pengajuan permohonan penegasan yang dilakukan wajib pajak hanya berlaku untuk wajib pajak tertentu (dalam hal ini yang meminta penegasan), serta terkait dengan kasus dan situasi tertentu yang diajukan wajib pajak tersebut. Hal

ini menyebabkan surat jawaban berupa penegasan tersebut tidak secara otomatis dapat dipakai oleh wajib pajak lain, walaupun secara *background* usaha maupun jenis transaksi serupa dengan yang ada dalam surat penegasan tersebut. Selain itu, sifat Surat Penegasan yang pada hakikatnya adalah semata-mata sebagai sarana bagi wajib pajak untuk mengetahui pandangan fiskus terhadap suatu aturan atau konsekuensi perpajakan, sehingga seharusnya tidak dijadikan sebagai sandaran bagi wajib pajak untuk bisa mendapatkan kepastian hukum atas transaksi yang dilaksanakannya.



BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

- Dalam penerapannya, mekanisme *advance ruling* dijalankan berbeda antara masing-masing negara. Perbedaan ini antara lain disebabkan oleh perbedaan sistem hukum yang berlaku di negara-negara tersebut. Dari penelitian yang dilakukan, terdapat perbedaan-perbedaan signifikan antara mekanisme *advance ruling* yang umum diterapkan di berbagai negara di dunia dan mekanisme surat penegasan yang dijalankan di Indonesia. Perbedaan-perbedaan tersebut antara lain terdapat pada dasar hukum yang mengatur, pembatasan makalah yang dapat diajukan permohonan, ikatan perjanjian yang mengikat antara wajib pajak dan pihak fiskus, jangka waktu penerbitan ketentuan, biaya yang dibutuhkan, hingga masa berlaku dari ketentuan, baik *advance ruling* maupun surat penegasan.
- Dalam penelitian yang dilakukan, pada praktiknya, tidak ada ketentuan secara umum (baik di dalam Undang-Undang Pajak, Peraturan Menteri Keuangan, maupun Peraturan Dirjen Pajak) yang memfasilitasi hak wajib pajak untuk dapat memperoleh penegasan terkait kewajiban perpajakan yang dimilikinya. Dari penelitian yang dilakukan, secara hierarki peraturan, ditegaskan bahwa mekanisme Surat Penegasan pada dasarnya juga bukan merupakan media penerapan *advance ruling* di Indonesia. Mekanisme Surat Penegasan yang berlaku di Indonesia tidak sama, baik secara dasar hukum, maupun teknis prosedural dengan mekanisme *advance ruling* yang berlaku umum di Indonesia. Kedua proses ini : Surat Penegasan dan *advance ruling* secara prinsip adalah suatu proses yang berbeda satu dengan lainnya. Namun demikian, mekanisme surat penegasan dapat dipergunakan sebagai alternatif bagi wajib pajak dari ketiadaan mekanisme *advance ruling* di Indonesia untuk meningkatkan kepastian hukum terkait konsekuensi perpajakan yang harus dihadapi.
- Terdapat beberapa strategi yang dapat digunakan oleh wajib pajak untuk memastikan konsekuensi hukum pajak yang dihadapi terkait dengan

transaksi yang dijalankannya di Indonesia melalui mekanisme Surat Penegasan. Strategi tersebut antara lain berupa : Pemberian gambaran yang rinci, lengkap, dan menyeluruh dalam mendeskripsikan transaksi yang terjadi (termasuk menyertakan dokumen pendukung yang memadai sebagai dasar fiskus untuk memberikan penegasan), melakukan *follow-up* terkait dengan pengajuan penegasan yang diajukan kepada fiskus, memastikan bahwa kondisi wajib pajak sendiri sedang tidak dalam kondisi diperiksa (*tax audit*), serta memahami bahwa pada dasarnya Surat Penegasan adalah bersifat eksklusif bagi wajib pajak yang meminta. Wajib pajak tidak serta merta mampu menggunakan surat penegasan yang diberikan kepada wajib pajak lainnya sebagai dasar bagi wajib pajak tersebut menginterpretasi suatu peraturan yang berkaitan dengan transaksi yang dijalankannya.

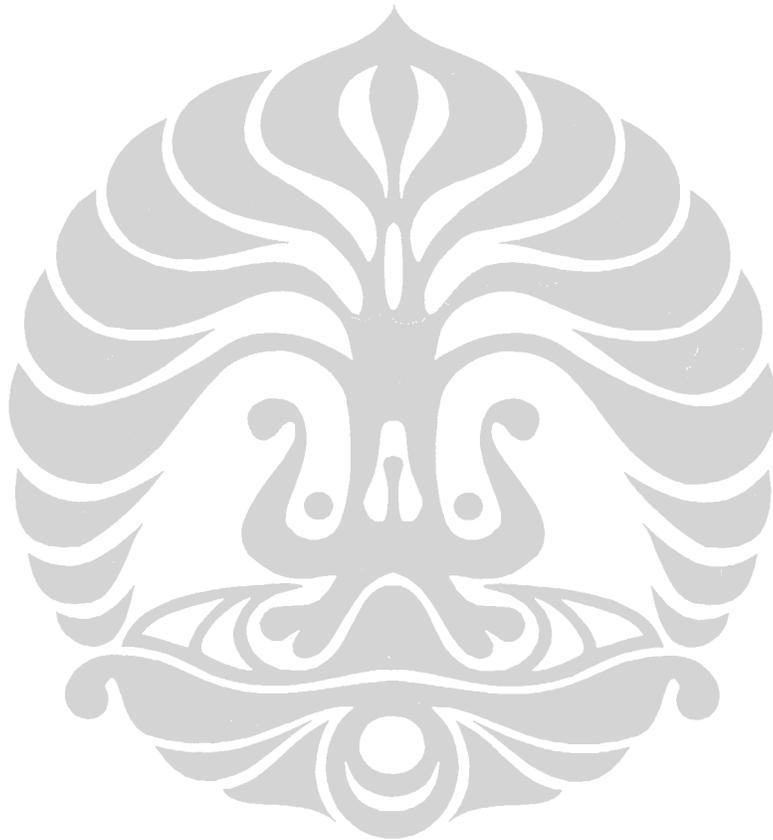
5.2. Saran

- Indonesia pada dasarnya mampu melaksanakan mekanisme *advance ruling* sebagai sarana bagi wajib pajak dalam mengetahui konsekuensi perpajakan yang harus dihadapi sebagai akibat dari transaksi yang dilakukannya. Proses integrasi dan internalisasi peraturan mengenai mekanisme pemberian Surat Penegasan sudah seharusnya dilakukan seiring dengan komitmen yang ditegaskan pihak fiskus (Direktorat Jenderal Pajak) dalam melaksanakan reformasi birokrasi lembaga tersebut. Dengan adanya integrasi dan internalisasi peraturan pada sistem perpajakan Indonesia, diharapkan kebutuhan wajib pajak akan kepastian hukum terkait transaksi yang akan dilakukannya, akan lebih terjamin. Lebih jauh lagi, pemerintah dapat menggunakan mekanisme Surat Penegasan yang terintegrasi dan terinternalisasi sebagai fasilitas pendorong investasi luar negeri untuk masuk ke dalam negeri, sebagaimana yang dilakukan oleh banyak negara-negara barat, termasuk Belanda.
- Pemerintah Indonesia sudah seharusnya mencantumkan ketentuan mengenai hak wajib pajak dalam meminta penegasan terkait konsekuensi

perpajakan yang dihadapinya di dalam Undang-Undang Perpajakan yang berlaku di Indonesia. Dengan adanya pencantuman ketentuan tersebut di dalam Undang-Undang Perpajakan, fleksibilitas dalam mekanisme permohonan penegasan memang akan berkurang, namun akan timbul *trade off* berupa kepastian hukum yang lebih memadai bagi wajib pajak terkait konsekuensi perpajakan atas transaksi yang dilaksanakannya. Dengan dicantumkannya ketentuan, baik mengenai Surat Penegasan, atau *advance ruling*, akan membawa efek berupa pendelegasian aturan dari Undang-Undang Perpajakan kepada aturan pelaksana di bawahnya, sehingga dasar hukum yang dibutuhkan dalam pelaksanaan mekanisme tersebut menjadi dapat terpenuhi.

- Pemerintah Indonesia, khususnya fiskus (pihak Direktorat Jenderal Pajak) serta *stakeholder* perpajakan Indonesia dapat menggunakan implementasi mekanisme *advance ruling* yang berlaku umum di negara-negara lain sebagai *role model* dan perbandingan penerapan mekanisme Surat Penegasan yang terintegrasi dalam sistem perpajakan Indonesia. Penerapan *fee* tertentu dalam pelaksanaan mekanisme Surat Penegasan dan atau *advance ruling* juga dapat dijadikan sebagai solusi untuk mendapatkan kualitas ahli (*expertise*) yang memadai dalam pelaksanaannya. Dengan adanya *role model* sebagaimana yang telah diterapkan di negara-negara lain sebelumnya ini, pihak fiskus dapat mengembangkan suatu sistem yang tidak saja terintegrasi secara optimal dalam mekanisme perpajakan *self assessment* di Indonesia, melainkan juga memiliki tingkat kepastian dan kehandalan tinggi dalam menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak yang mengajukan permohonan Surat Penegasan.
- Sebelum mekanisme Surat Penegasan dan atau *advance ruling* yang terintegrasi dan terinternalisasi secara optimal dapat dilaksanakan di Indonesia, wajib pajak tetap dapat menggunakan sarana Surat Penegasan yang dikeluarkan fiskus sebagai salah satu sarana pembanding bagi wajib pajak untuk mengetahui cara pandang dan paradigma fiskus dalam melihat skema transaksi yang dilakukan wajib pajak beserta konsekuensi

perpajakan yang menyertainya. Dengan adanya kesamaan paradigma dan pandangan wajib pajak dengan fiskus, wajib pajak dapat terhindar dari resiko kesalahan interpretasi terhadap suatu peraturan dan konsekuensi perpajakan yang melingkupinya.



Daftar Pustaka

Makalah/Jurnal

- Bentley, Duncan (2002), *The significance of declarations of taxpayers' rights and global standards for the delivery of tax services by revenue authorities*, International Symposium on Japan's Tax Reforms: In commemoration of the 100th Anniversary of the Birth of Dr Carl S Shoup, 5 June 2002 (Tokyo) and 7 June 2002 (Osaka).
- Eilers, Stephan, and Martin Schiessl, *Advance Ruling in Germany*, IBFD Publications, August/September 2000, Amsterdam, The Netherlands.
- Givati Yehonatan (2009), *Resolving Legal Uncertainty : The Unfulfilled Promise of Advance Tax Rulings*, John M Olin Center for Law, Economics and Business Discussion Paper Series No.30, 6/2009, Harvard Law School, Cambridge : Harvard College.
- Prabhu, Ajit, and Chan Huang Chay (2005), *Singapore Issues Guidance on Advance Ruling System*, Tax Notes International, July, 11 2005, Singapore.
- _____ (2005), *Advance Ruling System*, Deloitte-Touche-Komatsu, Deloitte, June, 23 2005, Singapore.
- Sawyer, Adrian (2002), *Binding Rulings: A Comparative Perspective in The International Taxation System*, Andy Lymer and John Hasseldine's.
- Shah, Harshal, and Bijal Ankiya (2009), *The Rising Popularity of Advance Rulings in India*, Tax Notes International, Volume 55, Number 3, July 20, 2009.
- Tarigan, Jul Seventa (2010), *Upaya untuk mendapatkan Kepastian Hukum atas Tax Planning melalui Surat Penegasan*, Makalah Mata Kuliah Manajemen Perpajakan, Program Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia tanggal 4 April 2010, Jakarta.

Buku

- Amri, Puspa Delima (2007), *New Issues in The WTO : Where Does Indonesia Stand?*, Trade Support Program, European Union-Indonesia, Jakarta.

- Brotodihardjo, R. Santoso (2000), *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Jakarta : PT. ERESKO
- Creswell, John W (1994), *Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches*, SAGE Publications, London
- Ellis, Maarten J, Santiago F.B., Christer S. (1999), *Advance Ruling* (Volume LXXXIVb), Cahiers de Troit Fiscal International, Eilat Congress, International Fiscal Association, Kluwer Law International, The Netherlands
- Hutagaol, John (2007), *Perpajakan : Isu-isu Kontemporer*, Edisi 1, Yogyakarta : Graha Ilmu
- Ilyas, Wirawan B, Richard Burton (2004), *Hukum Pajak*, Jakarta : Penerbit Salemba Empat
- Judisseno, Rimsky K. (2005), *Pajak dan Strategi Bisnis : Suatu Tinjauan tentang Kepastian Hukum dan Penerapan Akuntansi di Indonesia*, PT Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Kelley, Patrick L, and Oliver Oldman (1973), *Reading on Income Tax Administration*, The Foundation Press, Inc.
- Mansury, R. (1996), *Pajak Penghasilan*, Jakarta : Ind Hill-Co
- _____ (2002), *Pajak Penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi*, dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan (YP4), Jakarta
- Munawwir, HS (1996), *Perpajakan : Edisi V*, Yogyakarta : Penerbit Liberty.
- Neuman, W Lawrence (1997), *Social Research Methods : Qualitative and Quantitative Approaches*, Allyn and Bacon, Boston
- Negara, Tunggul Ashari Setia (2006), *Pengantar Hukum Pajak edisi 1*, Malang, Jawa Timur : Bayu Media Publishing
- Nurmantu, Safri (2003), *Pengantar Perpajakan*, Jakarta : Kelompok Yayasan Obor
- Rosdiana, Haula (2005), *Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan*, Program Pelatihan Konsultan Pajak, Jakarta : Pusat Kajian Ilmu Administrasi
- Rosdiana, Haula, Rasin Tarigan (2005), *Perpajakan : Teori dan Aplikasi*, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta

Romano, Carlo (2002), *Advance Tax Rulings And Principles Of Law: Towards A European Tax Rulings System ?*, 4 IBFD Doctoral Series.

Soemitro, Rochmat (1998), *Azas dan Dasar Perpajakan I*, PT Refika Aditama, Bandung.

Weygand, Jimmy J, Donald E Kieso, Paul D Kimmel (2002), *Accounting Principles*, John Wiley & Sons Inc., USA

Wirawan, Waluyo B. (2003), *Perpajakan Indonesia Edisi Revisi*, Salemba Empat, Jakarta.

Wolk, Harry I, Michael G Tearney (2001), *Accounting Theory : a Conceptual & Institutional Approach 5th edition*, USA : South Western College Publishing, USA.

Artikel

Darussalam & Denny Septriadi (2007), *Pentingnya Advance Ruling dalam Self Assessment System*, Inside Tax : Media Tren Perpajakan Indonesia

Kartasasmita, Hussein (2001), *Eksten sifikasi dan Intensifikasi dalam Sistem Self Assessment*, Berita Pajak No. 1454/Tahun XXXIV/I November 2001.

Pamungkas, Hanggoro (2003), *Penghitungan Pajak*, Jurnal Perpajakan Indonesia, Volume 2, No. 8, Maret 2003.

Peraturan/Regulasi

Undang-Undang Republik Indonesia No. 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan. (Undang-Undang Pajak Penghasilan Indonesia)

Undang-Undang Republik Indonesia No. 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Indonesia)

General Agreement on Tariff and Trade (GATT), Direktorat Bea dan Cukai Indonesia

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 98/KMK.01/2006 tanggal 20 Februari 2006 tentang *Account Representative* pada Kantor Pelayanan Pajak yang Telah Mengimplementasikan Organisasi Modern

Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai nomor KEP-166/BC/2003 tentang Tatalaksana Pemberian *Customs Advice* dan *Valuation Ruling*.

Thesis

Niramaya, Citra (2009), *Implementasi Advance Ruling dalam Sistem Perpajakan Indonesia : Studi Perbandingan dengan Beberapa Negara Eropa dan Asia*, Jakarta, Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Hermiyana Y.F.R. (2006), *Pengaruh Pemberian Valuation Ruling Terhadap Pemenuhan Prinsip Kepastian dalam Perpajakan di Dalam Pelayanan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai*, Jakarta, Program Studi Ilmu Administrasi Kebijakan, Kekhususan Administrasi dan Kebijakan Perpajakan, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

Website

www.pajak.go.id

www.reform.depkeu.go.id

www.ortax.org

http://www.tax-consultants-international.com/read/Dutch_tax_rulings

(diunduh pada tanggal 11 Mei 2010, pukul 20.45)

<http://www.mediaindonesia.com/read/2010/04/05/133828/265/114/Gayus->

[Mengaku-D iatur-Jaringan-Mafia-Pajak](#) (diunduh pada tanggal 18 April 2010 pukul 17.30)

<http://www.detikfinance.com/read/2010/03/26/192750/1326437/4/gayus->

[banyak-tangani-kasus-pajak-perusahaan-besar](#) (diunduh pada 05 April 2010, pukul 13.45)

http://hukum.tvone.co.id/berita/view/35378/2010/03/28/kasus_gayus_tambunan_merusak_tatanan_hukum/ (diunduh pada tanggal 18 April 2010 pukul 17.38)

<http://biz.thestar.com.my/news/story.asp?file=/2008/2/2/business/20193942&sec=business> (Kang Beng Hoe, Taxand Malaysia, dari sumber artikel The Star, tanggal 2 Februari 2008. Diunduh dari situs The Star Malaysia pada tanggal 20 April 2010, pukul 18.15)

<http://www.internationaltaxreview.com/?ISS=25227&PUBID=35&Page=10&SID=715730&TYPE=20> (diunduh pada tanggal 23 April 2010, pukul 21.20)

www.sbr.gov.bc.ca/business/Income_Taxes/Corporation_Capital_Tax/leg_bulletins.htm (Diunduh pada tanggal 23 April 2010, Pukul 21.40)

<http://www.mondaq.com/article.asp?articleid=65852>, Ashok Sagar, *India: Customs Duty And Tax Planning In India: Advance Authority Ruling*, 08 September 2008 (diunduh pada tanggal 19 Mei pukul 21.05)

<http://www.mondaq.com/article.asp?articleid=28477&login=true&news=1> Article by Andreas Striegel and Martin Weger, *Germany: Binding Rulings From The German Tax Authorities Or The German Tax Airbag*, 17 September 2004 (diunduh pada tanggal 19 Mei pukul 21.25)

http://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/englisch_ao.html, *Fiscal Code of Germany, Section 89*. (diunduh pada tanggal 19 Mei pukul 21.15)

LAMPIRAN 1

List Pertanyaan

Direktorat PP II, Kantor Pusat Dirjen Pajak

Surat dan Surat Penegasan

1. Dalam sistem *self assessment* yang diberlakukan dalam pajak penghasilan Indonesia, apasajakah media *ruling* yang diberikan DJP selaku fiskus agar wajib pajak mampu melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku?
2. Apakah ada ketentuan yang secara spesifik mengatur tentang pemberian fasilitas *ruling* kepada wajib pajak? Bila sudah apa, bila belum, apakah ada rencana untuk memberlakukannya dan seperti apa?
3. Apakah menurut anda mekanisme *ruling* itu perlu diberlakukan di Indonesia
4. Apakah mekanisme Surat dan Surat Penegasan itu berlaku umum bagi seluruh wajib pajak?
5. Adakah SOP yang mengatur tentang pemberian Surat ataupun Surat Penegasan, baik internal maupun eksternal DJP?
6. Menurut anda, selain tentang ketentuan dan regulasi, adakah perbedaan lain yang terdapat pada mekanisme pemberian *ruling* di Indonesia dan di negara lain?

Advance Ruling

1. Spesifik mengenai *advance ruling*, adakah ketentuan yang mengatur tentang pemberian *ruling* kepada wajib pajak saat transaksi belum terjadi atau belum berjalan?
2. Bila memungkinkan diterapkan, adakah negara yang bisa menjadi pembanding untuk penerapan mekanisme *advance ruling* di Indonesia?

Mekanisme *Customs Advice* dan *Valuation Ruling*

1. Apakah ketentuan mengenai *Customs Advice* dan *Valuation Ruling* bisa diterapkan di lingkup Dirjen Pajak? Bila bisa bagaimana, bila tidak kenapa?
2. Adakah perbedaan mekanisme penentuan ruling dalam lingkup DJB dan DJBC? Bila ada seperti apa?

Kesiapan Internal DJP

1. Siapakah personel Dirjen Pajak melaksanakan mekanisme pemberian ruling yang memadai bagi wajib pajak?
2. Bila siap, kira-kira menurut anda, lini manakah yang berhak dan berwenang melaksanakan pemberian ruling ini dalam struktur Dirjen Pajak? Apakah hanya Kantor Pusat seperti yang diberlakukan di sebagian besar negara, ataukah bisa didelegasikan pada masing-masing AR di KPP?
3. Adakah peluang mendelegasikan mekanisme ruling ini kepada pihak di luar KPP, seperti misalkan pada kantor penyuluhan?
4. Kendala-kendala apa saja yang mungkin ditemui dalam penerapan mekanisme ruling ini di Indonesia?

LAMPIRAN 2

Hasil Wawancara :

Ibu **Aan Almaidah Anwar** (putrialma@yahoo.com, aan.anwar@pajak.go.id)

Kepala Seksi pada Direktorat Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Direktorat Peraturan Perpajakan II, Dirjen Pajak

Resume :

Semua ketentuan yang bersifat mekanisme diarahkan untuk diproses sebagai Peraturan Dirjen Pajak (PER DJP).

Surat dan Surat Penegasan :

1. Tidak menjawab secara langsung dari pertanyaan yang diajukan oleh wajib pajak.
2. Jawaban yang diberikan oleh fiskus melalui Surat dan Surat Penegasan harus mengacu pada peraturan yang lebih tinggi, bisa berupa Undang-undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan ataupun Peraturan Dirjen Pajak.
3. Dengan demikian, karena pada dasarnya mengacu pada peraturan yang kedudukannya lebih tinggi, maka apabila terjadi suatu persengketaan terkait dengan ketentuan yang terdapat dalam Surat ataupun Surat Penegasan tidak dapat dijadikan dasar hukum.

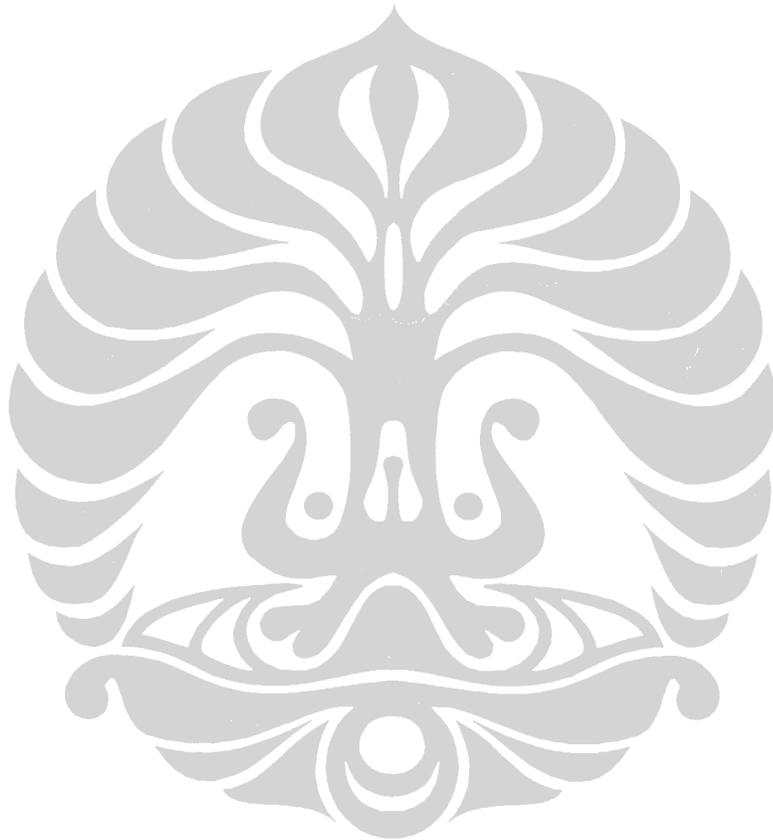
Kemungkinan penerapan *advance ruling* di Indonesia :

Secara teori tetap memungkinkan mekanisme *advance ruling* diterapkan di Indonesia. Hanya saja semua tergantung dari kebutuhan dan tingkat kepentingan yang dibutuhkan untuk diterapkannya *advance ruling*. Dengan kata lain, dibutuhkan usulan-usulan dari *stakeholders* terkait untuk kemungkinan diterapkannya mekanisme *advance ruling* di Indonesia.

Sebagai alternatif penerapan mekanisme *advance ruling* di Indonesia, adalah pengalihan aturan-aturan dan penegasan terhadap suatu mekanisme yang bersifat mengikat wajib pajak, dari yang semula hanya diatur dalam Surat dan Surat Penegasan, menjadi diatur dalam peraturan yang lebih tinggi kedudukannya : Peraturan Dirjen Pajak.

Mekanisme *advance ruling* berkaitan dengan kasus yang dihadapi oleh wajib pajak, sehingga wajib pajak butuh semacam keputusan / kepastian dari fiskus terkait kewajiban perpajakan yang sesuai.

Terkait dengan jawaban atas pertanyaan yang sudah jelas, KPP dapat tetap melimpahkannya ke Kanwil dengan tujuan memperoleh konfirmasi atas kepastian jawaban/tanggapan yang diberikan kepada wajib pajak.



Jul Seventa Tarigan, (jul7ta@yahoo.com)

Kasi Perjanjian Eropa, Subdit Perjanjian dan Kerjasama Perpajakan Internasional,
Direktorat PP II

Resume :

Sistem hukum positif yang berlaku di Indonesia menjadi salah satu latar belakang penerapan *sistem self-assesment* sebagai sistem perpajakan yang dianut Indonesia. Dalam sistem ini, penerapan dari suatu aturanamat tergantung dari interpretasi dari wajib pajak, sehingga mensyaratkan aturan-aturan yang diberlakukan dalam sistem *self-assesment* ini harus tegas, tidak ambigu, dan tidak multitafsir.

Dalam sistem perpajakan Indonesia, fiskus tidak memiliki standar baku yang relevan untuk wajib memberikan jawaban dan atau penegasan kepada wajib pajak terkait dengan kewajiban perpajakan yang dimilikinya. Dengan demikian, pelaksanaan mekanisme penegasan dalam lingkungan Direktorat Jenderal Pajak lebih bersifat situasional (tergantung dengan situasi dan kondisi), tidak baku, dan bersifat *ad hoc*. *Ad hoc* disini berarti bahwa fiskus tidak akan selalu memberi penegasan atas setiap pertanyaan dan permohonan penegasan yang disampaikan oleh WP kepada fiskus (dirjen pajak). Mekanisme dari pemberian jawaban dan penegasan yang diminta oleh wajib pajak hanyalah dalam bentuk penugasan, manakala permohonan yang dilakukan dianggap penting bagi penerimaan pajak.

Terdapat dampak positif maupun dampak negatif dari ketiadaan regulasi yang mengatur secara spesifik terhadap *advance ruling* ini. Dampak negatifnya jelas, wajib pajak yang membutuhkan kepastian hukum terkait konsekuensi perpajakan atas transaksi bisnis yang dilakukannya akan kesulitan untuk mendapatkan penegasan. Namun bukan berarti tidak bisa. Fiskus tetap memperbolehkan wajib pajak bersangkutan untuk meminta jawaban dan atau mengajukan permohonan penegasan, baik lewat KPP tempatnya terdaftar, ataupun langsung kepada direktorat terkait di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Dampak positif dari ketiadaan regulasi ini adalah dari segi fleksibilitas. Wajib pajak dapat menyampaikan permohonan penegasan atas permasalahannya tidak hanya kepada badan/instansi tertentu yang khusus menangani *advance ruling*, melainkan bisa mengajukan permohonan penegasan kepada seluruh jajaran Dirjen Pajak, mulai dari KPP hingga KP DJP. WP pun tidak dibatasi mengenai permasalahan perpajakan apa saja yang bisa dimintakan

penegasan, sehingga permohonan penegasan dapat meliputi seluruh aspek perpajakan ; baik materiil maupun formil.

Dalam mekanisme *advance ruling* internasional, pemohon penegasan biasanya antara terdiri dari antara lain :

- subjek pajak luar negeri yang tidak memiliki *representative office* di Indonesia, dan hendak melakukan kegiatan di Indonesia
- subjek pajak luar negeri yang kesulitan meminta informasi (*lack of information*) terkait dengan regulasi yang ada di Indonesia, khususnya di bidang perpajakan.
- Konsultan pajak yang memiliki klien perusahaan/instansi asing di luar negeri, yang hendak menjalankan usaha ataupun melakukan transaksi dengan pihak lokal dalam negeri Indonesia.

Dalam praktiknya, terhadap aturan-aturan yang ambigu, multitafsir, sulit diterapkan dan atau memiliki celah penerapan, pemerintah, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak dapat merevisi aturan terkait.

Bila diperlukan, strategis, dan perlu diketahui oleh khalayak ramai, suatu peraturan berupa Surat Edaran, bisa di'tingkatkan' menjadi suatu Peraturan (Peraturan Dirjen Pajak), dengan harapan aturan tersebut bisa lebih mudah dalam hal sosialisasi, serta lebih mengikat dalam hal kepastian hukum yang dimilikinya.

LAMPIRAN 3

CONTOH *ADVANCE RULING* :

- *Advance Ruling* India-Belanda
- *Advance Ruling* India-Singapura



Advance Ruling India-Belanda

<p>BEFORE THE AUTHORITY FOR ADVANCE RULINGS (INCOME TAX) NEW DELHI</p> <p>25th Day of February 2010</p> <p>P R E S E N T</p> <p>Mr. Justice P.V. Reddi (Chairman) Mr. J Khanna (Member)</p> <p>AAR No. 8/18/2009</p> <p>Name & address of the applicant : KSPG Netherlands Holding P.V. Czaar Peterstraat 229 1018 PL Amsterdam</p> <p>Commissioner concerned : Director of Income Tax (International Taxation), Mumbai</p> <p>Present for the Applicant : Mr. Nishith Desai, Advocate Mr. Bijal Ajinkya, Advocate Mr. Mahesh Kumar, Advocate Mr. Huzefa Tarawalla, Advocate Mr. Vivek Narayanan, Representative of applicant</p> <p>Present for the Department : N/A</p> <p>RULING (By Hon'ble Chairman)</p> <p>1. In this application, filed u/s 245Q(1) of the Income-tax Act, 1961 (hereinafter referred to as 'IT Act'), the following facts are stated:</p> <p>The applicant is a company incorporated in the Netherlands, with its registered office in Amsterdam. The copy of certificate of incorporation of the applicant shows that it was incorporated on 1st August, 2008.</p> <p>PG India is a private limited company (Picburg India) incorporated in India under the Companies Act, 1956 or 20th October, 2008 and is the wholly owned subsidiary of the applicant.</p> <p>The applicant and PG India are part of the Kolbenschmidt Pierburg group which has extensive manufacturing operations in Europe, North America, South America and Asia catering to</p>	<p>the global market for superior automobile components. In order to meet the increased capital requirements connected with PG India's expansion plans, the applicant has made significant investments into PG India.</p> <p>The applicant expects to receive income in the form of dividends declared and distributed by PG India.</p> <p>The applicant may also realize capital gains through a sale of portion or all of its shares in PG India to another non-resident company.</p> <p>PG India may also consider a buy-back of its shares by the applicant. Consequently to the buy back, PG India would continue to be wholly owned subsidiary of the applicant.</p> <p>1.1. Initially, Pierburg GmbH was the holding company of Pierburg India in November, 2008. It sold the entire shareholding in Pierburg India to the applicant for a valuable consideration of Rs. 10 crores.</p> <p>Consequently, the applicant which is a Netherlands company became 100 per cent shareholder and the holding company of Pierburg India. The applicant made substantial investments in Pierburg India. The applicant seeks advance ruling on the following four questions"</p> <p>1. Whether, on the facts and in the circumstances of the case, KSPG Netherlands Holding B.V (hereinafter referred to as the applicant) would be liable to tax in India on the dividends received by it from its wholly owned subsidiary, Pierburg India Private Limited (hereinafter referred to as 'PG India') as per the provisions of the Income-tax Act, 1961 (hereinafter referred to as 'IT Act')?</p> <p>2. Whether, on the facts and in the circumstances of the case, the applicant would be liable to tax in India on the capital gains that may accrue from the transfer of shares in PG India to another non-resident as per the provisions of the Convention between the Government of Republic of India and the Kingdom of the Netherlands for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to</p>
--	---

taxes on income and on capital (hereinafter referred to as 'India-Netherlands Treaty')?

3. Whether, on the facts and in the circumstances of the case, the transferor would be liable to tax in India on the capital gains that may accrue from a buyback or shares by its wholly owned Indian subsidiary, PG India as per the provisions of the ITA?

4. Whether, on the facts and in the circumstances of the case, the applicant would be liable to tax in India on the capital gains that may accrue from a buyback of shares by its wholly owned Indian subsidiary, PG India as per the provisions of the India-Netherlands Treaty?

1.2. In the course of hearing, the learned counsel for the applicant has stated that question no. 4 need not be decided and it may be treated as not pressed.

Question No.1

2. It relates to eligibility of tax under the Income-tax Act in respect of dividends received by the applicant from its wholly owned subsidiary Pterburg India Pvt. Ltd. By virtue of section 9(1)(iv) of the IT Act, a dividend paid by an Indian company outside India is deemed to be taxable income. However, in view of section 10(34) of the Act, the income by way of dividends referred to in section 115-O of the Act is liable to be excluded from the total income of the previous year of any person. Section 115-O reads thus:

(1) Notwithstanding anything contained in any other provision of this Act and subject to the provisions of this section, in addition to the income-tax chargeable in respect of the total income of a domestic company for any assessment year, any amount declared, distributed or paid by such company by way of dividends (whether interim or otherwise) on or after the 1st day of April, 2003 whether out of current or accumulated profits shall be chargeable to additional income-tax (hereafter referred to as tax on distributed profits) at the rate of fifteen per cent.*

3

2.1. Thus, as contended by the applicant, under section 115-O, PG India would be liable to pay tax on the distribution of profits by way of dividends to the applicant @ 15 per cent. However, such dividends received by the applicant (shareholder of PG India) would not be taxable in its hands under the IT Act. This legal position admits of no doubt and in fact it has not been disputed by the Revenue in its comments. In the comments furnished by the Revenue, it has been fairly stated as follows:

4.1.3. Further, once the Indian company PG India Pvt. Ltd. has paid the dividend Distribution Tax, the dividend received either by the Netherlands company KSPG Netherlands Holding B.V. or the ultimate holding company in Germany, Kolbenschnitt Pterburg A.O., would not be liable to tax in India in terms of the express provisions of section 10(34) of the Income-tax Act.

4.1.4. This position, however, is subject to change in case any amendments are made in the relevant provisions of the Income-tax Act.

2.2. The first question is, therefore, answered in the negative.

Question No.2

3. The applicant seeks to invoke para 5 of Art.13 of the India-Netherlands Treaty¹ in support of its contention that capital gains tax cannot be levied and collected by the Indian Tax authorities under the Income-tax Act, 1961. Art.13 of the Treaty provides for taxation of

¹ Convention.....

4

<p>gains from the alienation of capital assets. Para 5 of Art.13 which is relevant for our purpose is extracted below:</p> <p>“5. Gains from the alienation of any property other than that referred to in paragraphs 1,2,3 and 4, shall be taxable only in the State of which the alienator is a resident.</p> <p>However, gains from the alienation of shares issued by a company resident in the other State which shares form part of at least a 10 per cent interest in the capital stock of that company may be taxed in the other State if the alienation takes place to a resident of that other State. However, such gains shall remain taxable only in the State of which the alienator is a resident if such gains are realized in the course of a corporate organization, reorganization, amalgamation, division or similar transaction, and the buyer or seller owns at least 10 per cent of the capital of the other.”</p> <p>3.1. It is the case of the applicant that the exception provided in the second part of para 5 is not attracted in a case of transfer of shares to a non-resident. Herefore, even if the quantum of shares transferred exceed 10% of the capital stock of PG India, the second condition for triggering the exception, namely, the alienation to a resident of India, is not satisfied. Thus, according to the applicant, the substantive part of Art.5 governs the present case. We find substance in the plea taken by the applicant.</p> <p>3.2. It is beyond dispute that the applicant is a resident of the Netherlands within the meaning of Art.4 (i) of the Treaty. The applicant is entitled to invoke the benefit of the provisions in the Treaty notwithstanding the provisions of the Income-tax Act, 1961 on the same subject. Section 50(2) of the IT Act recognizes this principle. It lays down that in relation to the assessee to whom the</p>	<p>Agreement (Treaty) applies, the provisions of the Act shall apply to the extent they are more beneficial to the assessee. The opening sentence of para 5 of Art.13 mandates that the gains from the alienation of any property (other than that referred to in the following paragraphs) are liable to be taxed only in the State of which the alienator is a resident. Property in the form of shares is not excluded from the purview of the above opening provision in para 5. That being the position, the Govt. of India is precluded from subjecting to tax the gains on account of transfer of shares of the Indian company to a non-resident. This clear legal position is not in dispute. However, the Revenue contends that “the beneficial owner of capital gains arising out of the transactions, if and when undertaken, would be the German company” and accordingly the provisions of the India-Germany DTAA would be applicable in which case the capital gains can be taxed in India. It is submitted on behalf of the Revenue that Kollerbachwald Fierburg AG is the ultimate holding Company of the Indian Company and it is that Company which has beneficial ownership in the shares of the Indian Company sought to be transferred. The Revenue further avers that till November 2008, Fierburg GMBH (German Company) was the immediate holding Company, but, the applicant (Netherlands Company) incorporated on 0th November 2008 became the immediate holding company of the Indian company. In this background, it is alleged by the Revenue that</p>
---	---

0

5

"the interpretation of the Netherlands' Company as recently as 6th November, 2008 is a part of the scheme for the avoidance of liability to tax on capital gains". We find it difficult to accept the contention of the Revenue. Assuming that the concept of beneficial ownership which finds specific mention in Articles 10 to 12 of the Treaty (relating to dividends, interest, royalty and FTS), can be transposed into Art.13, we find no factual or legal basis to hold that the German Company is the real beneficial owner of the shares and the capital gains that would accrue. The transferor i.e. the Netherlands Company through a subsidiary of the aforementioned Germany Company is a distinct legal entity having its own board of directors and management systems. The glaring fact which is to be taken note of in this context is that the applicant which was incorporated towards the end of 2008 made significant investments in the Indian Company. It is stated that from September 2008 onwards, it invested nearly 17 million Euros (110 crores) in Pierburg India. It is seen from the facts stated by the applicant that the applicant had initially acquired the shares of the Indian Company from Pierburg GMBH at a price determined as per the evaluation guidelines prescribed under the Foreign Exchange Management Act, 2000. The substantial investments it has made was with a view to broaden the capital base of the Indian company, as stated by the applicant. The implied suggestion of the Revenue that the applicant is a sham entity or a

7

conduit company deliberately set up to avoid the tax liability relating to capital gains is wholly misconceived. It would be presumptuous to predicate that the gains accruing to the applicant by the transfer of shares held in the Indian company would not enure to the benefit of the applicant or will not enter into the profit and loss account of the applicant or that the gains will be just passed on to the ultimate holding company (i.e. German company), dictated by its mandate. It is not possible to assume that the applicant would merely act as a conduit to syphon off the gains to the ultimate holding company by means of a colorable device contrary to its corporate status and the stake in the Indian company. It is of course open to the tax authorities to look to the facts at the time of transfer, but, on principle and in the light of the facts stated and substantiated in this application, we cannot reach the conclusion that the beneficial ownership in the gains resulting from the transfer of shares is vested with the ultimate holding company i.e. German company. As stated earlier, we find no reason and no basis to characterize the proposed transaction as a mere device to avoid the capital gains tax by unlawful means.

3.3. In the comments furnished on behalf of the Revenue, it is pointed out that no details are available now and therefore the question cannot be adjudicated at this stage. We do not think that in the absence of details such as the number of shares, the

8

consideration and the name of the non-resident transferee, this Authority shall desist from giving a ruling on the legal issue. Not much turns out from these details. However, we would like to observe that at the time of transfer, the applicant shall furnish information to the Department. Of course, the Revenue is bound by this ruling and observations made herein in making any inquiry at that stage.

We are, therefore, of the view that the answer to Question No.2 should be in the negative and the applicant is not liable to pay the tax on capital gains by virtue of the opening sentence of Art.13.5 of the Treaty.

Question No.3

4. The applicant relies on Section 47(w)(b) of the IT Act and submits that the transfer of capital assets by a company to its subsidiary would not be regarded as a transfer for the purposes of Section 45 if the transfer is made to a wholly owned subsidiary and the subsidiary is an Indian company. It is submitted that both these conditions are satisfied and therefore the buy-back of shares of Pierburg India which continues to be the Indian subsidiary of the foreign company (applicant-Company) will not be chargeable to capital gains tax under the IT Act. However, for the reasons stated in the following para, we refrain from giving a ruling on this aspect.

4.1. The relevant part of the definition of 'advance ruling' contained in Section 245N reads thus:

"a determination in relation to the tax liability of a non-resident arising out of a transaction which has been undertaken or proposed to be undertaken by a non-resident".

4.2. The transaction of buy-back of shares as and when it takes place, would be an altogether different transaction from the transfer of shares embraced within Question No.2. The transferee will be PG India whereas in the transaction falling under Question No.2, the transferee is a non-resident entity. The buy-back is within the volition and decision of PG India which is not the case in regard to Question No.2. Moreover, the buy-back of shares is not something which is integrally connected with the first transaction resulting from the investments it made in the Indian company. We are of the view that the applicant has to make a separate application at the appropriate time. It would not be proper and appropriate to give an advance ruling on the 3rd question in this application. We uphold the contention of the Revenue in this regard and decline to answer this question.

5. We pause here to say that in regard to Qn.No.2 also, the Revenue has raised the contention that the contemplated transfer is neither a proposed transaction much less a transaction already undertaken, we find no force in such argument. We agree with the applicant's submission that it is closely linked to the investments already made and to be made by the applicant and the question

cannot be characterized a hypothetical one. We say so especially for the reason that the expression 'arising out of' a transaction is wide in its scope and can reasonably encompass the disposal of shares as it cannot be isolated and dissociated from the applicant's stake in India having regard to substantial investments it made.

Accordingly, the ruling is given and pronounced on this the 26th day of February, 20 10.

sd/-
(J.K. Kishor)
Member

sd/-
(P.V. Reduli)
Chairman

F.NO. AAR/10/2009

0480

This copy is certified to be a true copy of the Order and is sent to:

1. The applicant
2. The Director of Income-tax (International Taxation), Mumbai

(Balsala Jha Yadav)
Addl. Commissioner of Income-tax, AAR

Advance Ruling India-Singapura

<p>BEFORE THE AUTHORITY FOR ADVANCE RULINGS (INCOME TAX) NEW DELHI</p> <p>25th Day of February 2010</p> <p>P R E S E N T</p> <p>MR. JUSTICE V. NEELI (Chairman) Mr. J. Khosla (Member)</p> <p>AAR No. 831/2009</p> <p>Name & address of the applicant : M/s. Seagate Singapore International Headquarters Private Limited, 7000 Ang Mo Kio Ave 5, Singapore, 696177.</p> <p>Commissioner concerned : Director of Income Tax (International Taxation), New Delhi</p> <p>Present for the Applicant : Mr. Mukesh Butani, (Partner BMR & Associates) Mr. A. Jain, (Partner BMR & Associates) Mr. Ashish Sharma, (Manager BMR & Associates) Mr. Mohit Agrawal, (Associate, BMR & Associates) Mr. Arvind Kumar, (SVP & Associates).</p> <p>Present for the Department : Ms. Namrata Kherokan, Addl. DIT, RY, Int. Tax, Delhi.</p> <p>R U L I N G (B) Honble Chairman</p> <p>1. This application for advance ruling under Section 245Q(1) of the Income-tax Act, 1961 (hereafter referred to as IT Act) has been filed by a non-resident Company incorporated under the laws of Singapore. It is engaged in the business of manufacture and sale of Hard Disk Drives. It has been supplying Disks to Original Equipment Manufacturers (OEMs) in India. The applicant states that in order to minimize the delays in the procurement of inputs from the applicant, the OEM has proposed to put in place a Vendor Managed Inventory (VMI) model. Under the VMI model, the applicant would enter into</p>	<p>agreements with 'Independent Service Providers' (ISPs) in India who would stock disks in India on behalf of the applicant and deliver the same to the OEM on a 'Just-in Time' basis. The typical steps involved in this arrangement are narrated by the applicant as follows:</p> <ul style="list-style-type: none"> • The OEM would raise a purchase order on the Applicant pursuant to which the Applicant would ship the goods to the ISPs in India; • The ISPs would clear the goods from the customs port as the Importer of Record and would, thereafter store the same in a bonded warehouse. The ISPs would also furnish the bond with the customs authorities of India for clearing the goods without payment of customs duty. The ownership of the goods would remain with the Applicant; • Whenever the OEM places a 'pull request' for the goods on any ISP, it would immediately deliver the goods to the OEM and inform the Applicant of such delivery having been made; • After receiving a pull request from the OEM, such ISP would clear the goods from the bonded warehouse by following the required procedures and deliver the same at the OEM's premises. The Applicant would, at this point, raise its invoice for the goods delivered by ISP to the OEM; • The OEM would, in turn, make the payment directly to the Applicant outside India; • The ISPs would operate from bonded warehouses (operated and controlled by them) and would raise their invoices or the Applicant for services performed in India; • The ISPs would also obtain registration with the Value Added Tax authorities in their names in the relevant State in India, pay applicable taxes and would file related returns in connection with delivery of goods to the OEM. The ISP's would be remunerated on an arm's length basis by the Applicant. <p>1.1. The applicant submits that it does not have any presence in India in the form of an office or any other place of business and the applicant will not have employees based in India. It is further stated that the applicant holds 20 shares (equivalent to 0.01%) of the shareholding of an Indian Group Company which has no role to play in the delivery of Disks under the VMI Model.</p>
---	---

- 1.2. The applicant then states the details of similar arrangement proposed to be put in place by entering into an Agreement with YCH, a private Company incorporated in India. The said company would stock goods in India on behalf of the applicant and deliveries will be effected to Dell India (Pvt.) Ltd. The features of the proposed Agreement (which bears the nomenclature "third Party Hub Agreement") and the typical steps that are involved in connection with the Agreement are detailed below:
- Dell would raise a purchase order on the Applicant pursuant to which the Applicant would ship the goods to YCH in India;
 - YCH would clear the goods from the customs port as the importer on Record and would, thereafter, store the same in a bonded warehouse. YCH would also furnish the bond with the customs authorities of India for clearing the goods without payment of customs duty. The ownership of the goods would remain with the Applicant.
 - Whenever Dell would place a 'pull request' for the goods on YCH, it would deliver the goods to Dell and inform the Applicant of such delivery having been made;
 - YCH would clear the goods from the bonded warehouse by following the required procedures and deliver the same at Dell's premises. The Applicant would, at this point, raise its invoice for the goods delivered by YCH to Dell;
 - Dell would, in turn, make the payment directly to the Applicant outside India;
 - YCH would operate out of a bonded warehouse (operated and controlled by YCH) and would raise an invoice on the Applicant for services performed in India;
 - YCH would also obtain a registration with the Value Added Tax authorities in Tamil Nadu in India, pay applicable taxes and file the related returns in connection with delivery of goods to Dell;
 - YCH, being an independent third party, would be remunerated on an arm's length basis by the Applicant.

- 1.3. A copy of the proposed Agreement between the applicant and the YCH is annexed to the application.

3

2. The questions raised in the application broadly relate to the existence or otherwise of a Permanent Establishment (PE) within the meaning of Art.5(1) and 5(8) of the India-Singapore Double Taxation Avoidance Agreement (hereafter referred to as DTAA or Treaty). The questions as raised are as follows :

- (a) Whether the applicant in the stated facts and circumstances, would have a Permanent Establishment ("PE") in India under Article 5(1) or 5(8) of the India-Singapore Double Taxation Avoidance Agreement ("India-Singapore DTAA" or "Treaty") in relation to the activity of delivering goods through a customs bonded warehouse owned and operated by an independent service provider in India.
- (b) In case the answer to Question (a) is in the affirmative, but the service provider is remunerated on an arm's length basis, would any further income be attributable to the PE of the Applicant in India in terms of Article 7 of the India-Singapore DTAA?
- (c) Whether the Applicant, in the stated facts and circumstances, would have a PE in India under Article 5(1) or 5(8) of the India-Singapore DTAA, in relation to the activity of delivering goods through a customs bonded warehouse owned and operated by YCH Logistics (India) Pvt. Ltd. ("YCH", in India
- (d) In case the answer to Question (c) is in the affirmative, considering that the YCH would be remunerated on an arm's length basis, would any further income be attributable to the PE of the Applicant in India in terms of article 7 of the India-Singapore DTA.

4

Questions (a) and (c):

3. Section 3(2) of the IT Act lays down that a non-resident is liable to be taxed in India on income which accrues or arises in India or on income which is deemed to accrue or arise in India and on the income received in India. Section 90(2) of the Act provides that the provisions of the I.T. Act or of the DTM, whichever are more beneficial to the assessee shall apply. The applicant therefore seeks to invoke the provision in Art.7(1) of the India-Singapore DTAA according to which the business enterprise being a tax-resident of Singapore would be liable to be taxed in India in respect of its business profits only if the enterprise has a Permanent Establishment (PE) in India. Art.5 of the Treaty contains the definition of PE. Para (1) of Art.5 defines the term PE as a fixed place of business through which the business of the enterprise is wholly or partly carried on. A place of management, a branch, an office, a factory, a workshop and a warehouse in relation to a person providing storage facilities for others etc. are especially included in the definition of PE (vide Art.5.2). Paras (8) and (9) of Art.5 which deal with agency PE are extracted below :

7. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person – other than an agent of an independent status in whom paragraph 3 applies – is acting in a Contracting State on behalf of an enterprise of the other Contracting State that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in the first-mentioned State, if –

- (e) he has and habitually exercises in that State an authority to conclude contracts on behalf of the enterprise,

5

unless his activities are limited to the purchase of goods or merchandise for the enterprise;

- (b) he has no such authority, but habitually maintains in the first-mentioned State a stock of goods or merchandise from which he regularly delivers goods or merchandise on behalf of the enterprise; or

(c) he habitually secures orders in the first-mentioned State, wholly or almost wholly for the enterprise itself or for the enterprise and other enterprises controlled, controlled by, or subject to the same common control, as that enterprise.

9. An enterprise of a Contracting State shall not be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State merely because it carries on business in that other State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status provided that such persons are acting in the ordinary course of their business. However, when the activities of such an agent are devoted wholly or almost wholly on behalf of that enterprise itself or on behalf of that enterprise and other enterprises controlled, controlled by, or subject to the same common control, as that enterprise, he will not be considered an agent of an independent status within the meaning of this paragraph.

3.1. It is the contention of the applicant that it does not have a fixed place PE or agency PE within the meaning of Art.5 of DTAA, and therefore the business profits derived by it on account of supplies of goods to the customers in India through the media of ISPs or YCH are not liable to be taxed in India. The Department in its comments takes the stand that the applicant has a PE in India and that the warehouse of the ISPs or YCH shall be treated as PE. In the alternative it is submitted that an agency PE exists. These contentions were reiterated by the departmental representative in the course of hearing.

3.2. In the Third Party Hub Agreement between the applicant and YCH, YCH is described as 'warehouse provider'.

6

<p>The YCH will provide warehouse space for Seagate at the locations specified in Ext.A (para 1.1).</p> <p>YCH will perform warehousing services as listed in Ext.B (para 1.2)</p> <p>YCH will have to comply with Seagate's minimum security requirements (para 1.3).</p> <p>The fee payable by Seagate to YCH is as per Ext.A vide para 2).</p> <p>Para 3 bears the heading 'third party products and claims'.</p> <p>Para 3.1 says that YCH shall segregate the Seagate products from the other products in its warehouse management system and also ensure that the Seagate products are not subject to encumbrance, seizure or possession of any third party.</p> <p>Para 6.2 provides that YCH will be liable to make good the loss or damage to Seagate products arising out of neglect or default committed by the agents or employees of YCH to the extent of 'full release value' of the product upto a maximum of 100,000 dollars per occurrence. 'Full release value' is defined.</p> <p>Para 7 deals with 'insurance'. YCH will obtain and maintain sufficient insurance for Seagate products while they are in company's</p>	<p>possession in an amount sufficient to cover the liability of YCH under para 6.2 (referred to above).</p> <p>Para 10.0 says that the Agreement creates no relationship of joint venture or partnership between the parties and neither party is to be considered as representative, agent or employee of the other party for any purpose.</p> <p>YCH will act as a logistics service provider and it shall be responsible for warehousing the Seagate products and to deliver the same to Seagate's customer Dell at its SEZ premises warehouse at Sipoot Industrial Park near Chennai (para 10.11).</p> <p>Para 10.12 stipulates that YCH shall act as Seagate's 'importer of record' for all Seagate products imported into India through the facilities of YCH listed in Ext.A.</p> <p>3.3. Some of the provisions in Ext.B – 'Scope of warehousing services' are also relevant. They are :</p> <p>YCH will make adequate space available including the provision of racks to store Seagate products and YCH will bear the capital expenditure to improve the capacity of the facilities (para 1.3).</p> <p>Right to enter the warehouse is dealt with in para 1.4. It says that Seagate's designated agent or contractor may enter into YCH facility for physical inventory, inspection and audit and for other auxiliary or preparatory activities.</p>
7	8

<p>The obligations in regard to receiving incoming product are provided for in para 2. Para 3 deals with inventory control. YCH will receive all Seagate products and send an electronic receipt signal to Seagate before YCH will allow Seagate products to be pulled from the warehouse. YCH will establish the necessary operating systems to support electronic data interchange and furnish receipt, sale advice and inventory report. YCH will segregate each Seagate account in its warehouse management system, undertake inventory tracking and conduct physical inventories on monthly basis. As per para 4 which deals with "outgoing product pulls", ICH will pull Seagate product on a "first in - first out basis". Para 5 deals with "record retention and reporting". Inbound, inventory and outbound reports should be part of its standard service offering. YCH will allow Seagate access to and copies of any records with legal, regulatory, operational or informational significance (para 5.3).</p> <p>1. The Agreement with Independent Service Providers in India who would stock Disks on behalf of the applicant and deliver the same to the OEM has not been fixed. However, it is stated that the Agreement or arrangement will be on similar lines as the Agreement entered into with YCH.</p> <p>5. The core question in the instant case is whether the applicant which operates through ISPs such as YCH in India can be said to have a Permanent Establishment in India as defined in Art.5 of India-</p>	<p>Singapore DTAA. The profits derived by the applicant from its business in India will be taxable in India under the I T Act only if it carries on business through a PE located in India but not otherwise. If it has a PE, the next question will arise as to how the attribution of income has to be done. Herefore, we have to consider whether the applicant carries its business through a PE. That takes us to Art.5 which defines PE, which we have already referred to.</p> <p>Art 7 of the India-Singapore DTAA inter alia lays down -</p> <p>5.1 ARTICLE 7 : BUSINESS PROFITS</p> <p>1. The profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits of the enterprise may be taxed in the other State but only so much of them as is directly or indirectly attributable to that permanent establishment.</p> <p>2. Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.</p> <p>8. Now, we shall discuss whether para (1) of Art.5 is attracted in the instant case. A 'fixed place of business' through which the business is wholly or partly carried on is the criterion laid down in Art.5.1. A distinct situs or an earmarked place with certain degree of permanence from where any business activity is carried on is what is envisaged by Art.5.1. It is not necessary that the fixed place should</p>
--	--

be owned or hired by the foreign enterprise. The applicant has referred to the Commentary of OECD Committee on Fiscal Affairs¹ according to which the definition in paragraph 1 of Art.5 contains the following conditions:

- the existence of a "place of business", i.e. a facility, such as premises or, in certain instances, machinery or equipment; this place of business must be "fixed", i.e. it must be established at a distinct place with a certain degree of permanence;
- the carrying on of the business of the enterprise through this fixed place of business. This means usually that persons who, in one way or another, are dependent on this enterprise (personnel) conduct the business of the enterprise in the State in which the fixed place is situated.

6.1. The applicant contends that it has no premises or facilities or installations owned, leased or kept at its disposal in India nor does it have any other kind of physical presence in India. It only has its goods stored in India in a warehouse owned and operated by Independent Service Providers and the applicant has only a restricted right of entry into the warehouse for the purpose of inspecting the goods during business hours. We find it difficult to accept this contention. It seems to us that the applicant does have a fixed place of business which is the focal point of its business operations in India.

The fact that the fixed place of business is owned or possessed by the logistics service provider does not detract from the position that the applicant has a distinct, earmarked and identified place which caters to its business. In one sense, it is the business place of

¹ Model Tax Convention (Condensed version, 2008), emphasis supplied

warehouse/service provider and in another sense, it is also the fixed place of business of the applicant from where the sales activities are carried on. It is seen from the Agreement that YCH will have to provide warehouse space at a specified location. The obligation to make adequate space available to store the applicant's products is cast on YCH. Further, YCH is under an obligation to install racks to increase the storage capacity or efficiency of operations. As per para 3.1 of Ex.LB, YCH is required to provide the necessary systems to facilitate electronic data interchange so that the products can be pulled from the warehouse promptly and the necessary business informations are exchanged. There are enough indications in the Agreement that there should be earmarked space in the warehouse with racks and electronic devices. The Agreement also speaks of inventory control apart from storage, handling, repacking etc. Moreover, the applicant's agent or representative has a right to enter the warehouse for the purposes of physical inventory, inspection, audit, repackaging etc. (vide para 1.4 of Ex.LB). May be, such entry is preceded by advance notice. Such advance notice is apparently required for the reason that the entire warehouse is not at the disposal of the applicant and the workmen of the ISP should be present at the time of such entry. Even the security requirements as stipulated by the applicant are required to be provided at the place. The fact that a service provider instead of the applicant's employee

carries on various operations leading to the delivery of products to the customers does not, in our view, rule out the application of para (f) of Art.5. Both the applicant and the warehouse/service provider act in cohesion to ensure the product delivery to the customers promptly. By merely outsourcing the operations leading to supplies of products, it cannot be said that the applicant does not carry on any business in India from a fixed place. The ground realities cannot be disregarded. The question whether the person carrying on business operations on behalf of or pursuant to the instructions of the applicant is a dependent or independent agent is not very material in considering the applicability of Art.5.1. The business of the applicant at a fixed place is being carried on through the media of the warehouse provider who can also be characterized as service provider. Having regard to these facts and features, we have to accept the contention of the Revenue that the demarcated space in the warehouse of ISP constitutes the fixed place of business within the meaning of Art.5.1 of DTAA.

7. In the result question nos. (a) and (c) are answered partly in the affirmative by holding that the applicant has a PE in India within the meaning of Article 5.1. However, we consider it unnecessary to discuss whether the agency PE within the meaning of Article 5.8 exists.

Questions (b) & (d):

8. The attribution of profit to the permanent establishment is governed by paras 2 and 3 of Article 7 which is extracted below.

2. Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment. In any case where the correct amount of profits attributable to a permanent establishment is incapable of determination or the determination thereof presents exceptional difficulties, the profits attributable to the permanent establishment may be estimated on a reasonable basis.

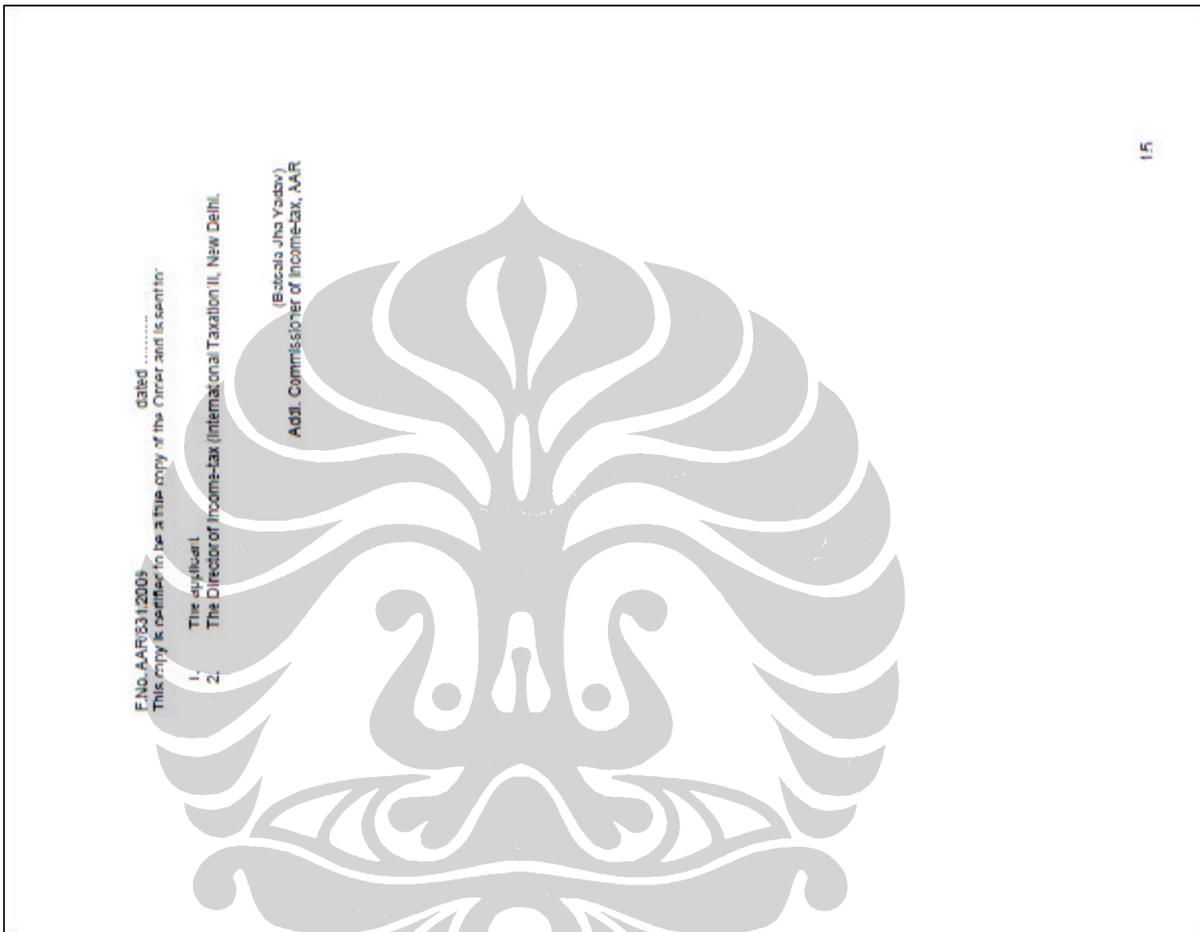
3. In the determination of the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the business of the permanent establishment including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere, in accordance with the provisions of and subject to the limitations of the taxation laws of that State.

For the purpose of computation of profits of the PE in relation to the sales activity in India, it should be treated as a separate and distinct enterprise wholly independent of the enterprise of which it is a PE. The amounts paid to ISPYCH and other expenses, if any, incurred should be deducted.

Accordingly, ruling is given and pronounced on this the 25th day of February, 2010.

For,
(J.Khosla)
Member

For,
(P.V. Reddi)
Chairman



LAMPIRAN 4

CONTOH SURAT PENEGASAN :

- Surat DJP No. S - 1221/PJ.342/2006
- Surat DJP No. S - 366/PJ.022/2007
- Surat DJP No. S - 429/WPJ.19/KP.0307/2007
- Surat DJP No. S - 12/PJ.032/2008

http://www.pojok.go.id/index.php?option=com_content&view=article&id=375&Itemid=375

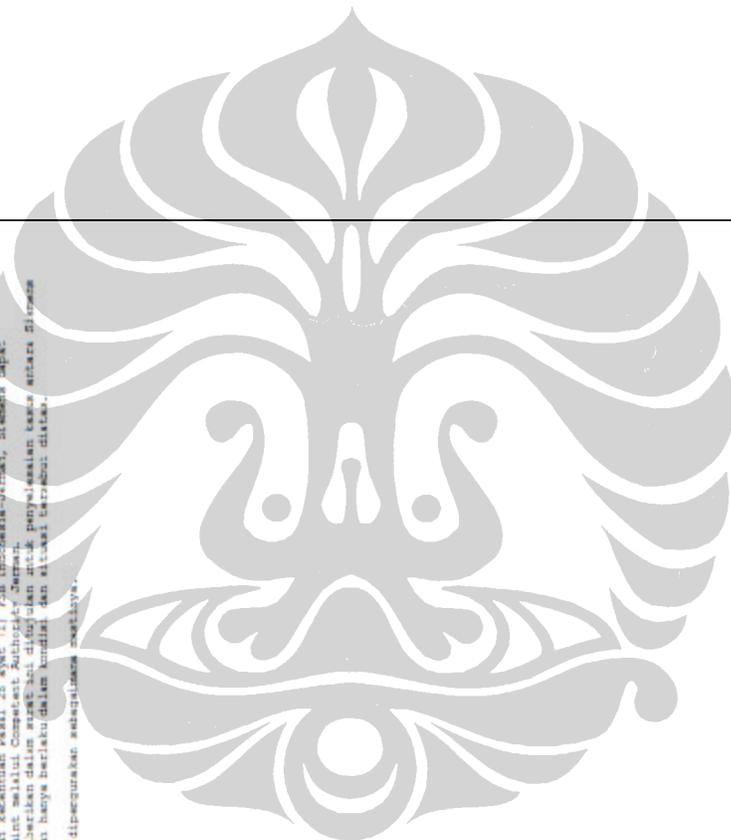
- dalam ketentuan limited force attraction rule sebagaimana tercantum dalam Protokol Tersebut angka (1) tentang artikel 3 huruf c dan Tersebut. Selain itu, selanjutnya terhadap pernyataan tagihan oleh Telkomsel atas "Peralihan dalam bentuk sistem" sesuai dengan pemahaman repetitive yang akan dibahas, maka perusahaan wajib melakukan upaya penyelesaian sengketa yang dapat dilakukan oleh Telkomsel, sebagai berikut:
- c. sebagai tindakan awal "know-how" yang diberikan oleh Siemens kepada PT Telkom, dimana, maka sesuai dengan ketentuan Pasal 25 ayat (1) UU Perizinan-Perdagangan, Siemens dapat melakukan complaint melalui Competent Authority Jerman.
 - e. Persetujuan yang diberikan dalam surat ini ditujukan untuk penyelesaian sengketa antara Telkom dan Telkomsel, dan hanya berlaku dalam kondisi dan situasi tersebut diatas.

Demikian disampaikan untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

PJ. UINIKKUF

cc.

Buletin Pakjuma
NTP 060060187



0441

21/05/2010 13:35

http://www.pajak.go.id/index.php?option=com_content&view=article&id=20588

1085 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang dengan Lampiran II PER-17/PJ.2003

Sekarang untuk disetujui.

DESA JANTOH,
 TETAP
 HUKUM
 NIP. 66078036

http://www.pajak.go.id/index.php?option=com_content&view=article&id=20588

12 Juli

DEPARTEMEN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
 DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

SUMBER DAYA MANUSIA JENDERAL PAJAK
 NOMOR S - 429/PP.19/PP.0307/2007

TENTANG
 TANGGAPAN ATAS PEMOHONAN PERIKHAJAN JASA INTERNET
 SEBALIK NONGRA PER-10/PJ.2007

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Sehubungan dengan surat dari Direktur Keuangan dan SIM IT IndoSat Nusa Media (INDO) Nomor 0954/1084/1086/0701 tanggal 4 Juni 2007 perihal permohonan Perikhaजन Jasa Internet sebagai berikut :

PER-10/PJ.2007, dengan ini disampaikan hal-hal sebagai berikut :

1. Dalam surat tersebut Saudara mohon agar dapat diberikan tanggapan bahwa Jasa Internet bukan termasuk fasilitas yang dapat dikenakan PPh Pasal 23, mengingat jasa internet bukan merupakan pelayanan jasa yang tidak dapat dikenakan PPh sebagai jasa yang tidak dikenakan pemotongan PPh Pasal 23 berdasarkan peraturan tersebut :
2. Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-10/PJ.2007 tanggal 9 April 2007 serta Jenis Jasa lain dan Pekerjaan Pemeliharaan Neto sebagaimana dimaksud dalam Pasal 33 Ayat (1) Huruf c Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, antara lain dicantumkan Pasal 1 ayat (2), maka Jasa yang atas pemohonannya dipotong PPh sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah imbalan jasa teknis, jasa maintenance, jasa konstruksi, jasa konsultasi dan jasa-jasa lain sebagaimana tercantum dalam Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, kecuali jasa yang telah dipotong PPh Pasal 23.
- 2.2. Berdasarkan pertimbangan atas permintaan jasa tersebut, jasa maintenance, jasa konstruksi, jasa konsultasi dan jasa lain dikenakan PPh sesuai jenis jasa yang dimaksudkan di dalam :
 - a. Jasa teknik, maintenance dan konsultasi kecuali konsultasi konvensional.
 - b. Jasa pemeliharaan dan pemecahan kontraktual.
 - c. Jasa lain-lain :
 1. Jasa Penilaian
 2. Jasa Aktuaris
 3. Jasa Akuntansi
 4. Jasa Perancangan
 5. Jasa Pemeliharaan (jasa drilling) di bidang pemertanian/minyak dan gas dan (migas), kecuali yang dilakukan oleh BUM
 6. Jasa penjangkauan di bidang pemertanian
 7. Jasa pemeliharaan dan jasa penjangkauan di bidang pemertanian seperti alat-alat
 8. Jasa penjangkauan di bidang pemertanian dan kapal-jelajah
 9. Jasa pemertanian
 10. Jasa pemertanian
 11. Jasa pemertanian
 12. Jasa pemertanian
 13. Jasa di bidang perdagangan surat-surat berharga, kecuali yang dilakukan oleh Bursa Efek, KSEI dan KSEI
 14. Jasa katodisasi/pemeliharaan/penitipan, kecuali yang dilakukan oleh KSEI
 15. Jasa pengalihan etase
 16. Jasa Mixing film
 17. Jasa subsektor dengan software komputer, termasuk perawatannya
 18. Pemeliharaan dan perbaikan
 19. Jasa konstruksi/pemertanian mesin dan peralatan
 20. Jasa pemeliharaan/perbaikan/perbaikan
 21. Jasa pemertanian kontraktual
 22. Jasa pemertanian
 23. Jasa pemertanian dan pemertanian
 24. Jasa pemertanian
 25. Jasa pemertanian tempat dan/waktu dalam media massa, media luar ruang atau media lain untuk pemertanian informasi
 26. Jasa pemertanian jasa
 27. Jasa pemertanian/cleaning service
 28. Jasa pemertanian

3. Berdasarkan ketentuan tersebut diatas, dapat ditugaskan bahwa Jasa Internet tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang dikenakan PPh Pasal 23 ayat (1) huruf c undang-undang nomor 7 tahun

20070301131

57

20070301131

52

LAMPIRAN 5

ADVANCE RULING IN WTO



UNCITAD Trust Fund for Trade Facilitation Negotiations¹ Technical Note No. 22

Advance rulings

The measure in the WTO context

Article X of GATT "Publication and Administration of Trade Regulations" sets out transparency obligations and legal redress provisions on Customs matters for WTO members.

Article X:1 stipulates that "[l]aws, regulations and judicial decisions and administrative rulings of general application [...] pertaining to the classification or the valuation of products for Customs purposes, or to rates of duty, taxes or other charges, or to requirements, restrictions or prohibitions on imports and exports [...] shall be published promptly in such a manner as to enable governments and traders to become acquainted with them".

Article X:3 (a) and (b) requires WTO members to administer laws, regulations, decisions and rulings in a uniform, impartial and reasonable manner and "maintain, or institute as soon as practicable, judicial, arbitral or administrative tribunals or procedures for the purpose, inter alia, of the prompt review and correction of administrative action relating to Customs matters".

While advance rulings per se are not mentioned in Article X, they fall under the generic heading of administrative rulings. The WTO Agreement or Title of Origin already contains such advance ruling provisions (Article 2(b) and 3(i)) whereby upon request assessment of original should be issued as soon as possible but no later than 180 days. In the context of WTO negotiations on trade facilitation WTO Members submitted a number of proposals to institute advance ruling regimes and related procedures whereby exporters and importers may obtain, upon request, individual rulings from Customs administrations prior to an import or export. For an overview of proposals see the WTO's reference document INT/TE/W/43 (latest revisions) Chapter D, 1.

Background

Informal enquiries from traders to Customs concerning the potential treatment of their goods in the market of their trading country are common in many countries. Advance ruling provisions allow setting up a formal process for such requests, making the ruling legally binding on the Customs Authority over a fixed time period and thus leading to time savings at border crossings.

Although details of Advance Ruling provisions vary from country to country, common elements allow for its definition: An advance ruling for Customs purposes is a **binding** official decision **prior to an importation or exportation**, issued by a competent Customs authority **in writing**, which provides the applicant with a **time-bound ruling on the goods to be imported**.

¹ This Technical Note has been produced jointly by the World Customs Organization (WCO) and UNCTAD.

The World Customs Organization's guidelines on advance rulings, in accordance with the provisions of paragraph 9.0 of the Revised Kyoto Convention define the term as follows: "The expression 'binding ruling' (or 'advance ruling') generally designates the option for Customs to issue a decision, at the request of the economic operator planning a foreign trade operation, relating to the regulations in force. The main benefit for the holder is the legal guarantee that the decision will be applied" (see <http://www.wcoomd.org>).

Article X aims at lending transparency and predictability to the regulatory environment pertaining to trade, particular Customs procedures and formalities. Their complexity often constitutes a major trade barrier leading to delays and additional costs to the business community and consumers. For this reason also, new companies in the market and small- and medium-sized enterprises (SMEs) sometimes hesitate to engage in foreign trade. Authoritative and binding advance rulings allow traders and investors to make business decisions in a stable and predictable environment for a specified period of time regarding taxes and duties on certain import and export goods.

To reduce delays at border points and during Customs clearance, importers and exporters and their agents need to familiarize themselves with regulations and conditions (customs, investment, financial and transport) in their own country and often those of their trading partners. This is particularly important to take full advantage of trade benefits and preferential agreements in force. Many developed and some developing countries possess the administrative and legal mechanisms to issue advance rulings for investment and trading purposes, and post-application requirements, but rarely advertise/rulings on their websites.

Subject areas

Classification according to the national Customs tariff

The identification of the proper tariff heading and subheading determines the duty rate to be applied to commodities. Many tariffs contain 10,000 headings or more, with highly technical chapters, such as chemical compounds, textile goods, and electronic components. Sometimes, final classification depends on laboratory analysis of a sample of the goods. Hence, an advance analysis and classification decision will simplify the clearance process and reduce delays.

Assessment of Customs value

This involves the determination of the valuation criteria of goods according to the national Customs tariff—normally giving effect to the International Convention on the Harmonized Commodity Description and Coding System (generally referred to as "Harmonized System" or simple "HS") and in line with Article VII, GATT 1994. Such Customs valuation defines duty liability and the compilation of foreign trade statistics. Valuation can be a complex and lengthy process, for example in situations where seller and buyer are related or associated. In such cases the Customs authority may have to probe into the circumstances of the transaction to assess whether the invoice price reflects the true price payable, or when the transaction value of an identical or similar import has to be computed. A final decision often depends on the importer submitting satisfactory documentation. An advance valuation decision greatly facilitates Customs clearance.

The WTO Valuation Agreement provides the rules and methods for determining the Customs value of imported goods. Typically, duty liability is determined by application

of the ad valorem rate set out in the importing country's national tariff (Implementing the Harmonized System) and the customs value.

In certain cases, complex issues are present: which affect the customs value, such as whether a royalty payment is dutiable, whether a commission is a buying or selling commission, or whether a price in a related party transaction is acceptable for determining customs value. Often in these cases documentation, such as a royalties agreement or a sales agreement must be analyzed. In order to determine customs value these issues must be resolved. Decisions on these issues prior to importation through an advance ruling would often facilitate the Customs clearance of goods at the time of importation.

Verification of the origin of goods declared for preferential treatment

This procedure includes appraisal of a range of elements such as classification and valuation, assessment of the production and/or minimum treatment in accordance with the preferential agreements concerned. Preferential treatment extended under bilateral, plurilateral and international trade regimes (e.g. the General System of Preferences (GSP) or regional free trade agreements) confers lower duty on condition that the goods comply with the rules of origin of the trade regime. Hence, it permits the smooth exchange of goods between participating countries, trade agreements normally include provisions on advance ruling.

This procedure includes appraisal whether a product qualify for preferential market access under a given free trade arrangement in accordance with the provisions on rules of origin contained in a given preferential trade arrangement. Preferential treatment extended under regional trade arrangements (e.g. the General System of Preferences (GSP) or free trade agreements) means a lowering or phasing out of customs duties for trade among members of a preferential trade arrangement and constitutes an important exception to the Most Favoured Nation rule of the GATT. Hence, to promote the smooth exchange of goods between participating countries, under preferential conditions, trade agreements normally include provisions on advance rulings.

Implications of the measure

Costs

Costs connected with setting up an advance ruling regime will vary from country to country, depending on whether or not similar regimes are already in place for taxation and other domestic business purposes, or authorized traders. In such cases, advance rulings on Customs matters may be modelled in a similar fashion. A team of Customs experts on classification, valuation and origin determination, e.g., together with a judge and tax expert, set up to handle authoritative rulings, might only need some training or study of the functioning of advance ruling regimes, issuing binding rulings as well as revocation and appeal mechanisms in other countries. Such training and operating expenses are likely to be offset by more expeditious Customs operations due to the implementation of advance rulings.

Countries receiving many applications for advance rulings may need to develop a database – or expand current ICT systems – to publish, archive and search rulings. A sequencing of advance ruling can also be envisaged, (i) with the issuance and communication of provisions with limited scope in paper form, at a first stage, (ii) an electronic application process which would also allow for the online storage of advance

rulings, at a subsequent stage; and (iii) an advance ruling process requested, provided, published and searchable in electronic form at an ultimate stage. Countries may also consider a cost-recovery scheme by charging a fee for rulings.

Benefits

Advance rulings are a proven trade facilitation tool for both traders and Customs administrations that enhance the certainty and predictability of Customs operations. While traders obtain precise and binding information in advance of the actual transaction and for analogous ones during a specified period in future at the time of clearance of the goods in question processes are expedited and delays reduced. Moreover, advance and binding information, e.g. on classification, gives the trader precise duty and tax liabilities and thus allows her to decide if imported goods are competitive in the domestic and foreign marketplaces.

Disputes with the Customs authority on tariff headings, valuation and origin, i.e. eligibility to preferential treatment, are reduced because of the process of deliberation among Customs officials taking place before the issuance of the advance ruling. In addition, many advance ruling provisions foresee an appeal mechanism. Automated Customs clearance, pre-arrival clearance and electronic release of goods from Customs will be expedited by advance rulings. Traders will also be able to conduct just-in-time operations more efficiently. Advance rulings can raise cooperation and build confidence between traders and Customs while reducing time-consuming complaints and appeals.

Transparency can be improved through publication of application procedures for advance rulings and potentially lead to greater compliance when individual rulings are made public, either in a gazette or on a database accessible to the trading community. Confidential information, e.g. on production and processing methods needed to classify a good, are protected. Customs integrity will not be challenged during the clearance of consignments benefiting from advance rulings because the Customs decision is made prior to clearance. A database of advance rulings can contribute to uniformity, consistency and predictability of decisions as they are made available as precedents for similar situations.

In sum, advance rulings may be crucial at the time a company contemplates cross-border investment or trading in a new market or line of activity. The effect of investment rules, taxation matters or Customs procedures on them can be clarified as well as such binding to all parties involved, doing away with surprise elements at the time of the actual transaction.

Implementation

A legal authority for advance rulings should be constituted under the Customs act or an existing authority designated to discharge advance rulings – to ensure an equitable application of procedures, transparency and legal redress in case of a dispute. Advance ruling is usually applied to determine classification, origin and Customs value. Nevertheless, Customs administrations may further expand its scope to cover other tariff and duty regimes such as excise duties, tariff exemptions, drawbacks, etc. Moreover, nationally-based companies can apply for advance rulings for goods they intend to import or export. Other companies with a justifiable cause including foreign companies, may in principle, also apply for advance rulings, provided all necessary details are presented in a satisfactory way.

The applicant must supply Customs administration with all necessary details and documents (and sometimes samples) relating to the goods planned for import or export. The level of information depends on specific requirements pertinent to particular goods, e.g. when classification is based on a specific content, this has to be documented through catalogues, declaration by the producer etc. If any details are confidential, the trader must explain this in the application. Most countries require a special application form, in which the trader must declare all relevant details and attach supporting documents. In some countries, the application form can be submitted electronically, including supporting documents.

The ruling is legally binding on the holder and on the authorities and valid for a defined period, e.g. three or five years. This implies that the holder of a ruling may carry out several transactions within the set time limit, provided that the contents of the goods and other circumstances remain unchanged. Customs may revoke an advance ruling if legislation or other rules are amended. In such cases, a period of grace should be given to the holder. Advance rulings are generally issued in writing within a prescribed time limit, e.g. 30-120 days after submission of the request. Additional time may be necessary if the applicant omits essential information or if laboratory analysis of samples is required.

Except for confidential information, Customs should make decisions public (via official website, web or database access) to ensure transparency in their administration and uniform treatment to all traders. Customs offices must be fully informed of advance rulings. Advance rulings should be subject to appeal by the applicant. Binding advance rulings are often issued free of charge; some countries charge the trader for additional costs, such as laboratory analyses and technical expert advice. Upon importation or exportation of goods under advance ruling the declarant must refer to the exact number and date of the decision in her Customs declaration.

Local capacity

Simplification and streamlining of Customs procedures, including the introduction of advance rulings, is advisable in countries with an active business and trading community. While the planning and strategy setting for modernisation are the responsibility of a ministry or department, the actual implementation and operation is undertaken at local Customs offices.

Local Customs staff, therefore, should be given targeted training as to the procedures and benefits related to advance rulings. They need to be cognizant of Customs procedures and nurture close relationships with the trading community. Computer literacy is highly desirable.

As with any new procedure, training is necessary to ensure that the administration and publication of the new discipline is developed within the strategic framework of the Customs service. Normally, in-house trainers or managers will be capable of such activities. Should such capacity not be locally available, cooperation from WCO and Customs services of other countries can be an option.

References and tools available

World Customs Organization (WCO)

Relevant WCO instruments include inter alia the International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures (Revised Kyoto Convention)

5

as well as general information on the Harmonized Commodity Description and Coding System. See <http://www.wcoomd.org>

World Trade Organization (WTO)

The WTO Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 can be found on http://www.wto.org/english/whats_e/legal_e/20_val_2iff.htm. Information on rules of origin and the Uruguay Round Agreement on Rules of Origin are available on http://www.wto.org/english/whats_e/legal_e/22-rc0_e.htm

The Global Facilitation Partnership for Transportation and Trade (GFPT)

The Global Facilitation Partnership for Transportation and Trade (GFPT) brings together the world's leading organizations and practitioners in trade and transport facilitation. It creates an open information and exchange platform on major new developments and all aspects of trade and transport facilitation. See www.gfpt.org.

Further UNCTAD Technical Notes

Further Technical Notes and various reports are available via <http://www.unctad.org/technical-notes.htm>. See in particular:

- Technical Note No. 1 (Publication of Trade Regulations and their Uniform Administration)

The Technical Notes have been produced by UNCTAD within the Trade Facilitation Capacity Building for developing countries and least developed countries to support their effective participation in the WTO Negotiations Process on Trade Facilitation, financed by the Commission of Trade and Transport. Their purpose is to assist Customs and capital fiscal agencies in better understanding the importance of the various trade facilitation measures being proposed by the context of multilateral negotiations on trade facilitation. The Technical Notes are available on the website of UNCTAD. For more information on the UNCTAD Capacity Building organization to the doors of the Trade Facilitation Capacity Building Programme, please contact trade.facilitation@unctad.org. All Technical Notes are available via <http://www.unctad.org/technical-notes.htm>.

6

LAMPIRAN 6

DIREKTORAT
PERATURAN PERPAJAKAN II



DAFTAR ISI
DIREKTORAT PERATURAN PERPAJAKAN III
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

NAMA JABATAN	Halaman
DIREKTORAT PERATURAN PERPAJAKAN III	
Direktur Penataun Pw Pajak III	
Kepala Subdirektorat Peraturan PPh Badan	10
Kepala Seksi Peraturan PPh Badan I	17
Penulis	24
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	25
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	54
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	49
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	44
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	49
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	54
Kepala Seksi Peraturan PPh Badan II	59
Penulis	66
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	71
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	76
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	81
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	85
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	91
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	96
Kepala Seksi Peraturan PPh Badan III	101
Penulis	102
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	114
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	114
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	120
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	124
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	125
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	134
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	139
Kepala Subdirektorat Peraturan Polgup PPh dan PPh OP	144
Kepala Seksi Peraturan Pemotongan dan Pemungutan PPh I	151
Penulis	159
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	164
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	169
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	174
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	175
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	184
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	190
Kepala Seksi Peraturan Pemotongan dan Pemungutan PPh II	196
Penulis	204
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	204
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	214
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	219
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	224
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	229
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	234
Kepala Seksi Peraturan PPh Orang Pribadi	239
Penulis	246
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	251
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	256
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	261
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	266

Penyaji Bahan Tebalahan TK I	271
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	276
Kepala Subdirektorat Pwjtjuran dan Korporasi Persejakaan Internasional	281
Kepala Seksi Perjanjian asig Pngntk	291
Penulis	299
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	304
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	304
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	314
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	319
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	324
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	329
Kepala Seksi Perjanjian Eropa	334
Penulis	342
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	347
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	352
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	357
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	362
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	367
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	372
Kepala Seksi Perjanjian Amerika dan Afrika	377
Penulis	386
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	390
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	395
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	400
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	405
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	410
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	415
Kepala Seksi Kerja Sama Persejakaan Internasional	420
Penulis	427
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	432
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	436
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	440
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	445
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	450
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	455
Kepala Subdirektorat Bantuan Hukum	460
Kepala Seksi Bantuan Hukum I	467
Penulis	477
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	484
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	491
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	496
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	506
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	514
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	522
Penulis	530
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	537
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	544
Penulis	554
Korangan Penara TK I	561
Korangan Penara TK II	568
Penelaah Bahan Tebalahan TK I	575
Penelaah Bahan Tebalahan TK II	583
Pemroses Bahan Tebalahan TK I	591
Pemroses Bahan Tebalahan TK II	596
Penyaji Bahan Tebalahan TK I	607
Penyaji Bahan Tebalahan TK II	614
Kepala Seksi Bantuan Hukum III	621
Penulis	631

638	Peningkatan Perkiraan TK I
641	Perubahan Berita TK II
652	Penelaah Bahan Telaahan TK I
650	Permisasi Bahan Telaahan TK II
658	Permisos Bahan Telaahan TK I
676	Permisos Bahan Telaahan TK I
654	Permisal Bahan Telaahan TK I
651	Permisal Bahan Telaahan TK II
698	Kepala Sekelompok Bantuan Hukum IV
795	Perumulus
715	Perumulusan Perkiraan TK I
722	Perumulusan Perkiraan TK II
729	Penelaah Bahan Telaahan TK I
737	Penelaah Bahan Telaahan TK II
745	Permisos Bahan Telaahan TK I
753	Permisos Bahan Telaahan TK I
757	Permisal Bahan Telaahan TK I
756	Permisal Bahan Telaahan TK II
775	Kepala Subdirektorat Harmonisasi Peraturan Perpajakan
782	Kepala Sekelompok Penelaahan Peraturan Perpajakan
788	Perumulus
794	Penelaah Bahan Telaahan TK I
796	Penelaah Bahan Telaahan TK II
800	Permisos Bahan Telaahan TK I
804	Permisos Bahan Telaahan TK I
808	Permisal Bahan Telaahan TK I
813	Permisal Bahan Telaahan TK II
818	Kepala Sekelompok Penelaahan Peraturan Perpajakan
824	Perumulus
826	Permisos Bahan Telaahan TK I
834	Permisal Bahan Telaahan TK II
832	Permisos Bahan Telaahan TK I
844	Permisos Bahan Telaahan TK I
849	Permisal Bahan Telaahan TK I
854	Permisal Bahan Telaahan TK II
859	Kepala Sekelompok Penelaahan Peraturan Perpajakan
866	Perumulus
871	Penelaah Bahan Telaahan TK I
870	Penelaah Bahan Telaahan TK II
881	Permisos Bahan Telaahan TK I
886	Permisos Bahan Telaahan TK I
891	Permisal Bahan Telaahan TK I
896	Permisal Bahan Telaahan TK II
901	Kepala Sekelompok Penelaahan Peraturan Perpajakan Internasional
917	Perumulus
911	Penelaah Bahan Telaahan TK I
915	Penelaah Bahan Telaahan TK II
919	Permisos Bahan Telaahan TK I
923	Permisos Bahan Telaahan TK I
927	Permisal Bahan Telaahan TK I
932	Permisal Bahan Telaahan TK II
937	Kepala Subbagian Tata Usaha
945	Permisos Bahan Telaahan TK I
953	Permisos Bahan Telaahan TK I
961	Sekelompok TK III
954	Operator Perbaikan TK II
957	Perbaikan Perbaikan TK III

Lampiran Urutan Jabatan (Dimensi Jabatan)

REPUBLIK INDONESIA
KEMENTERIAN KEUANGAN
DIREKTORAT JENDERAL BEA CUKAI
DIREKTORAT JENDERAL PERPAJAKAN



MENIEMBUKANGKAN
REPUBLIK INDONESIA

1. NAMA JABATAN : Direktur Peraturan Perpajakan II

2. INTENSITAS JADATAN

Menyusun rancangan peraturan perpajakan, petunjuk pelaksanaan dan pengawasan (ruling) teknis operasional, jawaban atas pertanyaan di bidang Pajak Penghasilan, menelaah teknis operasional, menyusun jawaban atas pertanyaan dan pemberian bimbingan di bidang Bantuan Hukum, menelaah rancangan peraturan perpajakan, petunjuk pelaksanaan pengawasan (ruling) dan Operationalisasi Peraturan Internasional.

3. LUARAN JABATAN

Terwujudnya rancangan peraturan perpajakan, petunjuk pelaksanaan dan pengawasan (ruling) teknis operasional, jawaban atas pertanyaan di bidang Pajak Penghasilan, menelaah teknis operasional, menyusun jawaban atas pertanyaan dan pemberian bimbingan di bidang Bantuan Hukum, menelaah rancangan peraturan perpajakan, petunjuk pelaksanaan pengawasan (ruling) dan Operationalisasi Peraturan Internasional.

4. URAIAN TUGAS DAN KEGIATAN :

- 4.1. Menyetujui usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan untuk ditandatangani oleh Direktur Jenderal Pajak;
 - 4.1.1. Meneriksa dan meneliti ruang lingkup usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan yang diajukan Kasubdit;
 - 4.1.2. Memeriksa ruang lingkup usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan bersama Kasubdit;
 - 4.1.3. Menetapkan ruang lingkup usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan sebagai dasar penyusunan korespondensi;
 - 4.1.4. Menugaskan Kasubdit untuk menyusun usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan Teknis Operasional;
 - 4.1.5. Meneriksa dan meneliti usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan yang diajukan Kasubdit;
 - 4.1.6. Menetapkan ruang lingkup pembahasan usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan;
 - 4.1.7. Menetapkan usulan Musyawarah Perencanaan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan bersama Kasubdit dan Kepala Sekelompok;
 - 4.1.8. Menyetujui usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan;
 - 4.1.9. Menetapkan usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan kepada Dirjen;


MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

4

4.8.5. Menentukan ruang lingkup laporan sebagai salah satu laporan kepada Direktur Jenderal.

4.8.6. Menerima laporan pelaksanaan peninjauan lapangan perpajakan, pembinaan data dan informasi perpajakan dan menyampulkannya kepada Direktur Jenderal Pajak.

4.9. Menetapkan Rencana Strategis, Rencana Kerja Tahunan, Pendidikan Kinerja dan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Direktorat Peraturan Perpajakan II sebagai bahan masukan untuk penyusunan Rencana, RKT, PK, dan LAKIP CJP.

4.9.1. Menetapi dan meneliti ruang lingkup penyusunan Rencana, RKT, PK, dan LAKIP Direktorat Peraturan Perpajakan II;

4.9.2. Menulis ruang lingkup penyusunan Rencana, RKT, PK dan LAKIP Direktorat Peraturan Perpajakan II bersama Kasubdit;

4.9.3. Menetapkan ruang lingkup penyusunan Rencana, RKT, PK dan LAKIP Direktorat Peraturan Perpajakan II;

4.9.4. Menetapkan Kasubdit untuk menyusun konsep Rencana, RKT, PK, dan LAKIP Direktorat Peraturan Perpajakan II;

4.9.5. Menetapi dan meneliti konsep Rencana, RKT, PK dan LAKIP Direktorat Peraturan Perpajakan II;

4.9.6. Meminta konsep Rencana, RKT, PK dan LAKIP Direktorat Peraturan Perpajakan II bersama Kasubdit dan Kepala Seksi;

4.9.7. Menyetujui konsep Rencana, RKT, PK dan LAKIP Direktorat Peraturan Perpajakan II;

4.9.8. Menetapkan konsep Rencana, RKT, PK dan LAKIP Peraturan Perpajakan II kepada Sesdijin untuk dikompilasi.

4.10. Menyetujui usulan pengembangan atau penyempurnaan Standar Operasional Prosedur (SOP) atau Peraturan Perundangan Perpajakan II yang berorientasi pada sistem penjaminan mutu.

4.10.1. Menetapi masukan tentang pengembangan atau penyempurnaan SOP;

4.10.2. Meminta pengembangan atau penyempurnaan SOP dengan Kasubdit dan Kepala Seksi;

4.10.3. Menetapkan kriteria mengenai prosedur yang akan dikembangkan atau disempurnakan;

4.10.4. Menetapkan Kasubdit untuk menyusun usulan pengembangan atau penyempurnaan SOP;

4.10.5. Menetapi dan meneliti usulan pengembangan atau penyempurnaan SOP dari Kasubdit;

4.10.6. Menyetujui usulan pengembangan atau penyempurnaan SOP;

4.10.7. Memeriksa usulan pengembangan atau penyempurnaan SOP kepada Direktur Transformasi Proses Bisnis.

4.11. Menetapkan pegawai untuk meningkatkan efisiensi, produktivitas, dan profesionalisme di Direktorat Peraturan Perpajakan II.

4.11.1. Menetapi arahan untuk peningkatan kinerja;

4.11.2. Meminta pegawai agar lebih produktif;

4.11.3. Mengembangkan potensi pegawai;

4.11.4. Menilai kinerja pegawai.


MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

6

4.12. Menyusun laporan kegiatan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan tugas

4.12.1. Menerima Laporan Kegiatan dari masing-masing Kasubdit;

4.12.2. Menyetujui Laporan Kegiatan dari masing-masing Kasubdit;

4.12.3. Menyampaikan Laporan Kegiatan Direktorat;

4.12.4. Menyampaikan Laporan Kegiatan Direktorat kepada Direktur Jenderal Pajak.

4.13. Menyetujui tindak lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dari Instansi pengawasan fungsional.

4.13.1. Menetapi dan meneliti konsep tindak LHP dari instansi pengawasan fungsional yang diajukan Kepala Subdirektorat;

4.13.2. Meminta konsep tindak lanjut LHP dari instansi pengawasan fungsional bersama Kasubdit dan Kepala Seksi;

4.13.3. Menetapi konsep tindak lanjut LHP dari instansi pengawasan fungsional;

4.13.4. Menyetujui tindak lanjut LHP dari instansi pengawasan fungsional.

4.14. Mengarahkan pelaksanaan urusan tata usaha, rumah tangga, kepegawaian dan keinsinyuran di Direktorat Peraturan Perpajakan II dalam rangka mendukung pelaksanaan tugas.

4.14.1. Menetapkan metode pelaksanaan urusan tata usaha, rumah tangga, kepegawaian, dan keinsinyuran;

4.14.2. Menetapkan metode pemantauan urusan tata usaha, rumah tangga, kepegawaian, dan keinsinyuran;

4.14.3. Menetapkan metode pertackson urusan tata usaha, rumah tangga, kepegawaian, dan keinsinyuran;

4.14.4. Menetapi pelaksanaan keinsinyuran urusan tata usaha, rumah tangga, kepegawaian, dan keinsinyuran.

4.15. Menyetujui tindak lanjut laporan hasil pemeriksaaan dari Instansi pengawasan fungsional.

4.15.1. Menetapi dan meneliti konsep tindak lanjut laporan hasil pemeriksaaan dari Instansi pengawasan fungsional yang diajukan Kasubdit;

4.15.2. Meminta konsep tindak lanjut laporan hasil pemeriksaaan dari Instansi pengawasan fungsional bersama Kasubdit dan Kepala Seksi;

4.15.3. Menetapi konsep tindak lanjut laporan hasil pemeriksaaan dari Instansi pengawasan fungsional;

4.15.4. Menyetujui tindak lanjut laporan hasil pemeriksaaan dari Instansi pengawasan fungsional.

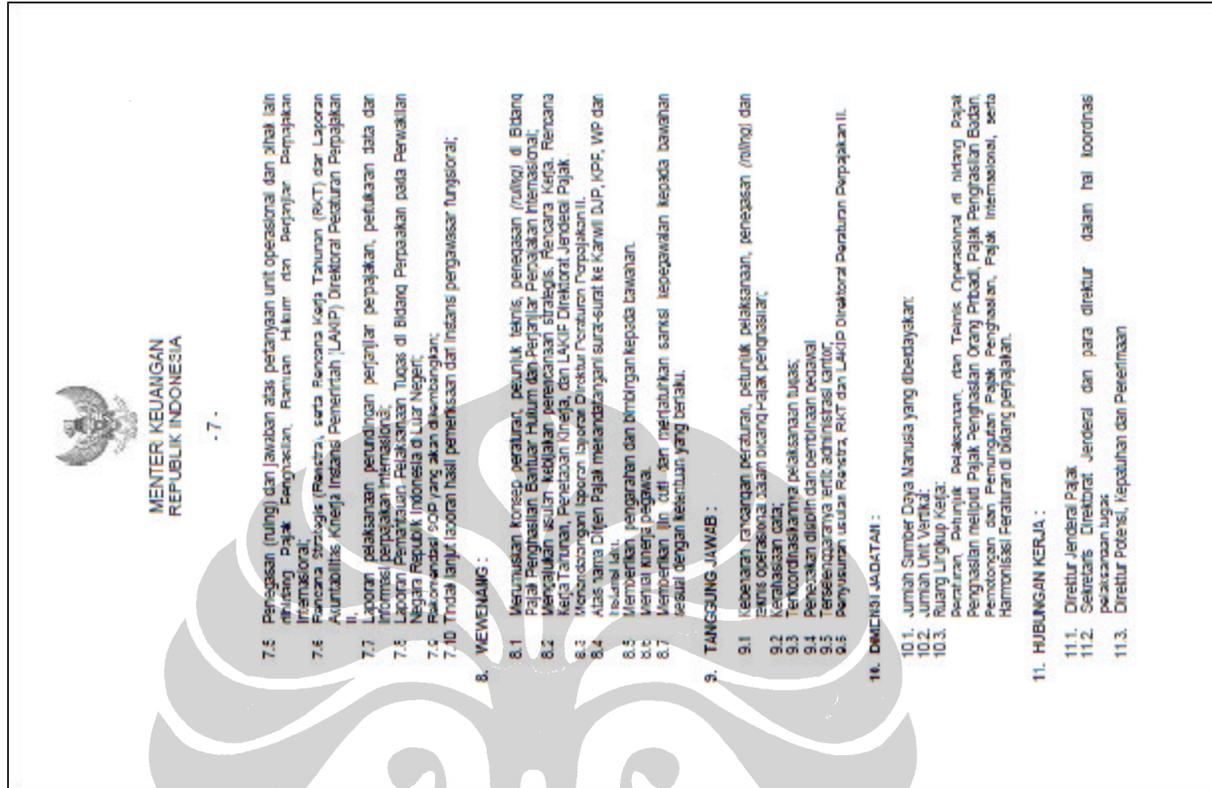
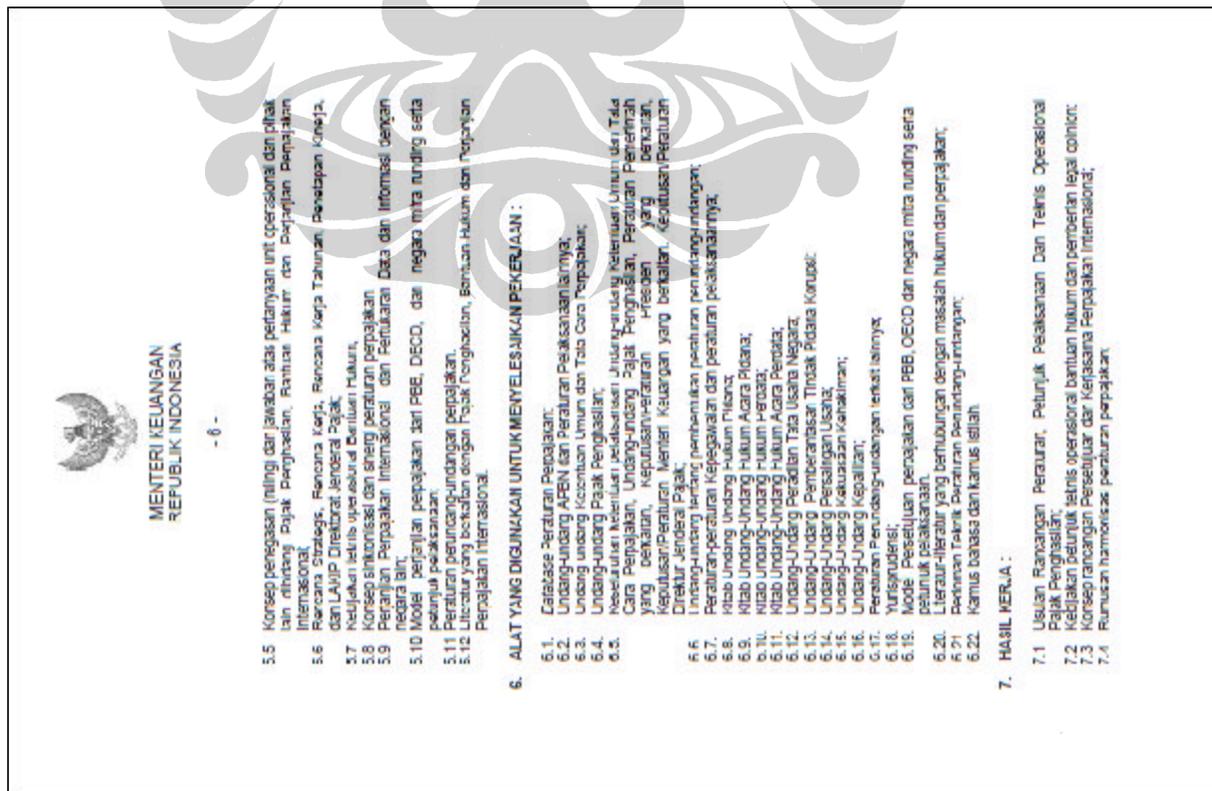
5. BAHAN YANG DIGUNAKAN UNTUK MENYELESAIKAN PERUSAHAAN :

5.1. Konsep usulan Rancangan Peraturan, Petunjuk Pelaksanaan Dan Teknis Operasional Pajak Penghasilan;

5.2. Konsep mengenai petunjuk teknis operasional bantuan hukum dan pemberian legal opinion;

5.3. Konsep rancangan perjanjian dan kepastian pelaksanaan internasional;

5.4. Konsep Rumusan harmonisasi peraturan perpajakan dari Kepala Subdirektorat Harmonisasi Peraturan Perpajakan;





MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- 8 -

11.4. Kepala Subdirektorat Pengawasan Internal
 11.5. Kepala Subdirektorat Perencanaan dan Pengendalian Anggaran
 11.6. Kepala Subdirektorat Perencanaan dan Pelaksanaan Pembiayaan Internasional
 11.7. Kepala Subdirektorat Harmonisasi Peraturan Perpajakan
 11.8. Kepala Subbagian Umum
 11.9. Kepala Kamati
 11.10. Kepala KPP
 11.11. Pejabat Tertinggi dari Negara yang menyelesaikan Perjanjian dari Masyarakat
 11.12. Biro Hukum dan Humas Lapangan
 11.13. Wakil Pajak atau pihak lain yang melakukan permasalahan kepada Direktur
 Peraturan Perpajakan II.

12. MASALAH DAN TANTANGAN JABATAN :
 Perkembangan perekonomian dunia usaha yang demikian pesat sehingga diperlukan
 tindakan kemampuan analisis dalam mengantisipasi serta perlu adanya data atau
 peraturan perpajakan yang lebih baik dan akurat untuk menjamin adanya koordinasi yang
 baik antara pajak pusat dengan maupun pajak daerah.

13. RISIKO BAHAYA :
 Tidak ada

14. SYARAT JABATAN :
 14.1. Pendidikan
 14.2. Pendidikan formal
 14.3. Misk / kursus
 14.4. Syarat lainnya

- : Pembina Utama Muda (W/c)
- : Strata I (S-1) / Diploma IV (D-IV)
- 2. DPT II Perpajakan
- 2.1. Maksimal 10
- 2.2. Misk / kursus
- 2.3. Misk / kursus
- 2.4. Syarat lainnya

- Memahami esensi nilai lingkungan
- Memiliki kompetensi
- Memiliki kompetensi

- a. Continuous Improvement
- b. Stakeholder Focus
- c. Integrity
- d. Visioning
- e. In Expert Problem Solving & Analysis
- f. Championing Change
- g. Mentoring Others
- h. Relationship Management
- i. Resource Management
- j. Planning & Organizing
- k. Quality Focus
- l. Continuous Learning
- m. Negotiation



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- 9 -

15. KEDUDUKAN JABATAN :

