

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan teknologi dan informasi dan pengaruh era globalisasi telah meningkatkan arus investasi, terutama di negara berkembang. Maka sudah menjadi hal yang lumrah bagi negara-negara maju untuk menanamkan modalnya di negara berkembang, tidak terkecuali Indonesia. Badan Pusat Statistik Indonesia mencatat Indeks pembangunan teknologi informasi dan komunikasi Indonesia pada tahun 2015 sebesar 4,83 pada skala 0 sampai 10, meningkat dari tahun 2014 sebesar 4,59 dari skala 0 sampai 10 dan terus berkembang hingga saat ini.<sup>1</sup> Aktivitas tersebut memberikan peluang besar bagi negara untuk mendapatkan pendapatan dari sektor pajak. Pajak menyumbang sekitar 70% dari seluruh penerimaan negara.<sup>2</sup> Tanpa adanya pajak, sebagian besar kegiatan pembangunan negara akan sulit dilaksanakan.

Besarnya peluang pendapatan dari sektor pajak tersebut membuat setiap negara di dunia membuat undang-undang perpajakan yang berfungsi sebagai pedoman untuk menghimpun penerimaan negara dari masyarakat untuk pembiayaan pembangunan. Pajak memiliki fungsi penting dalam meningkatkan perekonomian suatu Negara. Khususnya bagi pemerintahan, pajak dipungut karena telah terbukti pajak memberikan kontribusi yang

---

<sup>1</sup> Indeks Pembangunan Teknologi Informasi dan Komunikasi diakses dari <http://www.bps.go.id>, pada 5 desember 2017 pukul 14.55Wib.

<sup>2</sup>Pajak Sebagai Ujung Tombak Pembangunan diakses dari <http://www.pajak.go.id>, pada 16 Juni 2017 pukul 12.35 Wib.

cukup besar terhadap penerimaan negara.<sup>3</sup> Walaupun bagi masyarakat pada umumnya pajak menjadi beban dikarenakan keharusan membayar pajak yang dirasa membebankan. Di Indonesia, pajak merupakan sumber utama dalam Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara (APBN) yang digunakan untuk pembangunan dan meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Supramono dalam buku *Perpajakan Indonesia* menyebutkan sesungguhnya fungsi pajak tidak hanya sebagai sumber penerimaan negara, namun juga memiliki fungsi mengatur, dengan pengertian pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan negara di bidang sosial dan ekonomi.<sup>4</sup> Peraturan perpajakan di Indonesia diatur dalam susunan satu naskah Undang-undang Perpajakan yang terdiri dari Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan, Undang-undang Pajak Penghasilan, Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang, Undang-undang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-undang Penagihan dengan Surat Paksa, Undang-undang Bea Materai, dan Suplemen.<sup>5</sup> Dalam karya ilmiah ini penulis hanya fokus pada Undang-undang Pajak Penghasilan karena berkaitan dengan permasalahan yang dibahas.

Dengan semakin bertambah luas dan majunya teknologi, hubungan ekonomi internasional pun menjadi semakin berkembang, transaksi ekonomi internasional sudah menjadi hal yang lumrah dan juga memberikan peluang di sektor perpajakan. Karena transaksi tersebut melibatkan aktivitas

---

<sup>3</sup> Marihot Pahala Siahaan, 2010, *Hukum Pajak Elementer Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*, Graha Ilmu, Yogyakarta, hlm. 1.

<sup>4</sup> Supramono dan Theresia Woro Damayanti, 2010, *Perpajakan Indonesia – Mekanisme dan Perhitungan*, Andi, Yogyakarta, hlm. 2

<sup>5</sup> Buku Susunan Dalam Satu Naskah UU Perpajakan diakses dari <http://www.pajak.go.id>, pada 26 Maret 2017, pukul 15.09 WIB

antara dua negara atau lebih, maka akan berpotensi besar meningkatkan pendapatan dari sektor pajak, meskipun demikian, aktivitas ekonomi ini sangat memerlukan peraturan hukum yang pasti akan aspek-aspek yang dapat menimbulkan permasalahan dikemudian hari. Segala bentuk peraturan dan permasalahan perpajakan ini termasuk dalam lingkup hukum perpajakan internasional.

Hukum pajak internasional adalah bagian hukum pajak nasional yang terdiri dari kaidah, baik berupa kaidah-kaidah nasional maupun kaidah yang berasal dari traktat antarnegara dan dari prinsip atau kebiasaan yang telah diterima baik oleh negara-negara di dunia untuk mengatur soal-soal perpajakan dan dalam mana dapat ditunjukkan adanya unsur-unsur asing, baik mengenai subjek pajak maupun objek pajak.<sup>6</sup> Faktanya, meskipun telah ada hukum pajak internasional, dengan sistem perpajakan yang berbeda beda antar negara, dapat menimbulkan terjadinya pengenaan pajak berganda, yang dapat menimbulkan terjadinya penyelundupan pajak atau penghindaran pajak dengan melakukan kegiatan illegal agar mendapatkan beban pajak yang minim dengan memanfaatkan berbagai celah yang ada dan terbuka untuk tidak dan atau mengelak membayar kewajiban pajak di negara sumber penghasilan atau di negara domisili.<sup>7</sup>

Untuk mencegah hal-hal tersebut diperlukan suatu bentuk dasar hukum yang kuat berupa Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (selanjutnya disebut P3B) atau *tax treaty* antar negara bersangkutan yang

---

<sup>6</sup> Y.Sri Pudyatmoko, 2009, *Pengantar Hukum Pajak*, Andi, Yogyakarta, hlm. 204.

<sup>7</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia R, 2006, *Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, hlm. 205.

tegas sehingga mengurangi resiko terjadinya pajak berganda, arus pemasukan modal dari satu negara ke negara lain, dan juga mencegah timbulnya perbedaan antara dua dasar hukum pajak yang berbeda dari dua negara. Hanya saja kekurangan dari P3B ini terletak pada proses kompromi antar negara yang panjang, hal tersebut tergantung pada sejauh mana suatu negara menentukan hak pungutan pajak internasionalnya. Dalam perpajakan internasional, dikenal dua Model Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, yaitu *Organization for Economic Cooperation and Development Model* (selanjutnya disebut OECD Model) dan *United Nation Model* (selanjutnya disebut UN Model).

Kedua Model Persetujuan ini merupakan acuan bagi dua negara yang merundingkan suatu P3B<sup>8</sup>. OECD Model adalah model *tax treaty* dari *Organisation for Economic Co-Operation & Development* yang didesain sebagai Model *tax treaty* antara negara negara anggotanya, yang pada umumnya adalah negara negara maju dengan negara negara bukan anggotanya. Sedangkan UN Model adalah Model *tax treaty* dari *United Nation* (Perserikatan Bangsa Bangsa) yang didesain sebagai model *tax treaty* antara negara anggota, yang mayoritas adalah Negara-negara berkembang dan antara negara berkembang dengan negara maju. Indonesia merupakan anggota *United Nation* semenjak tahun 1951, sedangkan dalam *Organization for Economic Co-Operation & Development* (OECD) status Indonesia masih menjadi *enhanced engagement country* dalam daftar

---

<sup>8</sup> John Hutagaol, 2000, *Perjanjian Pajak Berganda Indonesia Dengan Negara negara Kawasan Asia Pasifik Amerika dan Afrika*, Salemba, Jakarta, hlm. 7.

tunggu keanggotaan bersama-sama dengan China, Brazil dan India.<sup>9</sup> Meskipun demikian, pada 2017 OECD dan Indonesia telah menjalin kerjasama melalui *Joint Work Programmer*, suatu program yang menitik beratkan perkembangan perekonomian yang ada di Indonesia.<sup>10</sup>

Indonesia cenderung mengikuti UN Model sebagai acuan dalam P3B dikarenakan Indonesia merupakan anggota dari *United Nation* itu sendiri, namun juga dimodifikasi dengan OECD model. Dengan tujuan untuk melindungi kepentingan sistem pajak negara dan agar sesuai dengan hasil negosiasi kedua belah pihak.

Perjanjian tersebut harus bersifat timbal balik bagi kedua negara dalam alokasi hak pemajakannya yang dirundingkan berdasarkan keinginan untuk mendorong mobilitas lalu lintas perdagangan, usaha, bisnis, dan investasi antar negara mitra runding<sup>11</sup>. Negara dalam melakukan pemungutan pajak terikat pada yuridiksi dari negara yang bersangkutan. Secara tegas maupun tersirat dalam hukum pajak diatur mengenai pengelompokan yuridiksi pemungutan pajak.<sup>12</sup>

Pada saat ini, penanaman modal asing di Indonesia didominasi oleh negara tertentu. Dari 60 negara yang menjadi mitra P3B Indonesia, hanya 11 negara yang memiliki persentase nilai di atas 1 persen dari total *Foreign Direct Investment* yang masuk ke Indonesia. Dari 11 negara mitra,

---

<sup>9</sup> Pajak Internasional Indonesia dan Keanggotaan dalam OECD diakses dari <http://news.detik.com> pada 11 Juni 2017 pukul 13.16 wib.

<sup>10</sup> Sejumlah catatan penting dari pertemuan OECD dengan Indonesia diakses melalui <http://www.nasional.kontan.co.id>, diakses pada 4 Februari 2018 pukul 17.18 wib

<sup>11</sup> Gunadi, 2007, *Pajak Internasional*, Fakultas Ekonomi UI, Jakarta, hlm. 190.

<sup>12</sup> Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, hlm. 140.

Singapura menduduki posisi pertama sebagai negara dengan *Foreign Direct Investment* terbanyak yaitu 26 persen.<sup>13</sup> Indonesia dan Singapura mulai mengesahkan P3B sejak tahun 1990, dan diberlakukan pada 1 Januari 1992 dan masih berlaku hingga saat ini.

Data World Bank menyebutkan bahwa Singapura termasuk ke dalam 10 besar negara dengan pendapatan perkapita tertinggi dan tarif pajak penghasilan terendah se-Asean serta iklim investasi yang menarik. Dengan demikian, banyak perusahaan yang mendirikan perusahaan induk cabang untuk wilayah Asia Pasifik di Singapura, termasuk juga perusahaan penyedia layanan data melalui internet (*Over The Top*) yang kemudian mendirikan cabang perusahaan di negara-negara sekitar. Perusahaan layanan *Over The Top* yang saat ini beroperasi di Indonesia didominasi oleh perusahaan asing yang berkedudukan di Singapura seperti Google, Facebook, Twitter, Spotify hingga Path.

Permasalahan yang kerap terjadi, adalah pada saat perusahaan tersebut melakukan upaya penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) dengan berbagai dalih. Salah satu contoh permasalahan adalah Google Asia Pacific Pte.Ltd yang sempat menolak ditetapkan sebagai Badan Usaha Tetap oleh Direktorat Jenderal Pajak dengan dalih transaksi yang berkaitan dengan Indonesia dilakukan secara *online*, tidak melalui kantor perwakilan PT Google Indonesia, tetapi dilakukan langsung ke kantor di Singapura, namun kenyataannya Google melakukan aktivitas pendukung usaha di

---

<sup>13</sup> R.Nurhidayat, *Tax Treaty dan Foreign Direct Investment di Indonesia*, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2012, hlm. 47.

Indonesia, seperti aktivitas pemasaran, teknis dan pemasangan iklan yang menjadi pemasukan utama Google di Indonesia. PT Google Indonesia hanya membayar pajak pada negara Indonesia berdasarkan margin pembayaran jasa (*fee*) yang diterima dari Google Asia Pacific Pte. Ltd yang menjadi otoritas pajak Singapura. Aktivitas tersebut dinilai merugikan Negara.

Menurut data yang diperoleh dari CNN Indonesia tercatat Google memiliki tunggakan pajak lebih dari Rp5,2 triliun untuk tahun 2015, tagihan pajak tersebut belum termasuk empat tahun sebelumnya.<sup>14</sup> Tidak hanya Google, perusahaan perusahaan sejenis seperti Twitter dan Facebook juga diduga melakukan tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*), hanya saja saat ini Pemerintah Indonesia masih fokus dalam menyelesaikan kasus Google.

Pada maret 2017, pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak telah mencapai kata sepakat dengan Google Indonesia terkait penunggakan pajak, namun hingga saat ini regulasi pembayaran masih belum jelas, dikarenakan pihak Google yang masih membutuhkan waktu untuk menganalisa jumlah total penunggakan pajak penghasilan terhitung tahun 2011. Menanggapi persoalan pajak dengan perusahaan *Over The Top* pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 1 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan Untuk Kepentingan Perpajakan, yang disahkan pada maret 2017, namun penulis tidak menjadikan Peraturan tersebut sebagai salah satu sumber tinjauan pustaka

---

<sup>14</sup>Kronologi Kasus Google diakses dari <http://www.cnnindonesia.com> , diakses pada 13 maret 2017 pukul 11.45 wib.

dikarenakan masa pemberlakuan yang masih baru dan belum terlihat implementasi dari peraturan tersebut.

Berdasarkan pada contoh kasus diatas terlihat bahwa, meskipun negara Indonesia telah memiliki Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda dengan Singapura dan adanya undang-undang domestik yang mengatur tentang perpajakan, banyak celah bagi perusahaan investasi, terutama perusahaan layanan *Over The Top* (selanjutnya disebut sebagai OTT) untuk menghindari pajak yang seharusnya dibayarkan. Dengan latar belakang yang telah dijelaskan diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian ilmiah dengan judul ***“Analisis Agreement Between The Republic Of Indonesia and The Republic Of Singapore for The Avoidance of Double Taxation and The prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes On Income terhadap Tax Avoidance Penyedia Layanan Aplikasi/Konten Melalui Internet (Over The Top)”***

## **B. Rumusan Masalah**

Dari uraian yang dikemukakan dalam latar belakang masalah, maka dapat dirumuskan beberapa permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaturan penghindaran pajak oleh perusahaan *Over The Top* dalam *Agreement Between The Republic Of Indonesia and The Republic Of Singapore for The Avoidance of Double Taxation and The prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes On Income*?
2. Apa saja yang menjadi faktor penyebab perusahaan OTT melakukan penghindaran pajak di Indonesia?



### C. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk melihat pengaturan penghindaran pajak oleh perusahaan *Over The Top* dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Indonesia-Singapura berdasarkan *Agreement Between The Republic Of Indonesia and The Republic Of Singapore for The Avoidance of Double Taxation and The prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes On Income*.
2. Untuk menginvestigasi faktor-faktor penyebab perusahaan usaha *Over The Top* melakukan penghindaran pajak.

### D. Manfaat Penelitian

Tiap penelitian mempunyai manfaat serta kegunaan bagi pemecahan masalah yang diteliti. Untuk itu suatu penelitian diharapkan mampu memberikan manfaat praktis pada kehidupan masyarakat. Manfaat penelitian ini dapat ditinjau dari dua segi yang saling berkaitan yakni dari segi teoritis dan segi praktis:

1. Manfaat Teoritis :
  - a. Untuk mengembangkan ilmu pengetahuan yang didapat dalam perkuliahan terutama dibidang Pajak Internasional. Wadah untuk mengembangkan ilmu dan pemikiran.
  - b. Untuk menambah pemahaman beserta pengetahuan mengenai kejelasan hukum terkait penghindaran pajak internasional oleh perusahaan asing bentuk OTT.

## 2. Manfaat Praktis :

- a. Memberikan sumbangan pemikiran di bidang hukum pada umumnya dan pada khususnya tentang penghindaran pajak internasional oleh perusahaan asing bentuk OTT.
- b. Hasil penelitian ini sebagai bahan ilmu pengetahuan dan wawasan bagi penulis, khususnya bidang Hukum Internasional.

### **E. Metode Penelitian**

Metode adalah proses, prinsip-prinsip dan tata cara memecahkan suatu masalah, masalah yang dicari dalam penelitian ini tidak lain adalah pengetahuan yang benar dan dapat dipakai untuk menjawab pertanyaan atau ketidaktahuan tertentu.<sup>15</sup> Penelitian hukum adalah segala aktivitas dalam suatu kegiatan ilmiah yang didasari oleh metode, sistematika dan pemikiran tertentu yang memiliki tujuan untuk mempelajari satu atau beberapa gejala atau permasalahan hukum tertentu, dengan jalan menganalisisnya.<sup>16</sup>

Metode penelitian yang digunakan pada penelitian ini didasarkan pada permasalahan yang dikaji di dalamnya. Dengan demikian, penelitian yang dilakukan adalah yuridis normatif. Metode ini dilakukan dengan cara menganalisa peraturan ataupun perjanjian internasional yang berkaitan dengan permasalahan diatas dan meneliti bahan literatur terkait. Kemudian memilih kaidah hukum sesuai dengan permasalahan yang dikaji, dan menjelaskan hubungan antara berbagai konsep, pasal atau doktrin yang ada dalam bentuk data.

---

<sup>15</sup> Bambang Sunggono, 1997, *Metode Penelitian Hukum*, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm. 28.

<sup>16</sup> Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 1990, *Penelitian Hukum Normatif*, Rajawali Pers, Jakarta, hlm. 13.

Untuk memperoleh data yang maksimal dalam penelitian dan penulisan ini sehingga tercapai tujuan yang diharapkan, maka metode yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penyusunan adalah penelitian yuridis normatif. Dilakukan dengan meneliti bahan literatur yang relevan, kemudian memilih kaidah hukum sesuai dengan permasalahan yang dikaji, dan menjelaskan hubungan antara berbagai konsep, pasal atau doktrin yang ada dalam bentuk data.

2. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang diterapkan ada dua, yaitu:

1. Pendekatan Perundang-undangan

Pendekatan undang-undang dilakukan dengan menelaah semua peraturan dan regulasi yang berkaitan dengan isu hukum yang sedang dibahas.

2. Pendekatan Kasus

Pendekatan ini dilakukan dengan melakukan analisa, pemahaman serta menganalisis pada kasus-kasus yang berkaitan dengan permasalahan yang diangkat. Dalam hal ini kasus yang dianalisis adalah kasus upaya penghindaran pajak berganda berdasarkan P3B Indonesia Singapura.

3. Jenis dan Sumber Data

- a. Jenis Data

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder yaitu data yang diperoleh dari penelitian kepustakaan yang ada berupa bahan hukum, data tersebut antara lain:

#### 1. Bahan hukum primer

Bahan yang memiliki kekuatan hukum mengikat yang dalam hal ini berupa:

— *Agreement Between The Republic Of Indonesia and The Republic Of Singapore for The Avoidance of Double Taxation and The prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes On Income.*

— *Undang Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.*

— *Surat Edaran Dikjen Pajak Nomor. SE-04/PJ/2017 Tentang Penentuan Badan Usaha Tetap Bagi Subjek Pajak Luar Negeri Yang Menyediakan Layanan Aplikasi/Konten Melalui Internet.*

#### 2. Bahan hukum sekunder

Bahan hukum yang dapat menunjang bahan hukum primer dan dapat membantu penulis dalam menganalisa dan memahami sumber hukum primer seperti buku-buku, majalah, skripsi, jurnal, artikel-artikel media massa serta penelusuran informasi melalui internet yang berkaitan dengan permasalahan yang dikaji.

### 3. Bahan hukum tersier

Bahan hukum tersier yakni bahan-bahan yang memberi petunjuk dan penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus-kamus (hukum) ensiklopedia.<sup>17</sup>

#### b. Sumber Data

Penelitian berdasarkan pada buku atau literatur yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.

#### Metode Pengumpulan Data

Data yang terdapat dalam penelitian ini diperoleh melalui studi dokumen yaitu penelitian dengan data yang ada, terutama yang berkaitan dengan masalah yang diteliti serta mempelajari peraturan perundang-undangan maupun perjanjian internasional yang ada kaitannya dengan materi atau objek penelitian. Dalam hal ini penulis mengunjungi beberapa perpustakaan, antara lain:

- a. Perpustakaan Daerah Sumatera Barat
- b. Perpustakaan Pusat Universitas Andalas
- c. Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Andalas

### 3. Pengolahan Data dan Analisis Data

Data yang diperoleh dan diteliti dari penelitian kepustakaan akan diolah dengan cara:

#### 1) *Editing*

Data yang telah diperoleh dari data penelitian kepustakaan diedit terlebih dahulu guna mengetahui apakah data-data yang

---

<sup>17</sup>*Ibid.*

diperoleh tersebut sudah sesuai dan lengkap, atau masih belum lengkap. Hal ini dilakukan untuk mendukung pemecahan masalah yang telah dirumuskan.

## 2) Komputerisasi

Data yang telah selesai melalui proses *editing*, kemudian dilanjutkan dengan proses pengetikan menggunakan komputer.

## 4. Analisa Data

Analisis data yang digunakan adalah Analisis Kualitatif, yaitu berupa uraian terhadap data terkumpul yang tidak menggunakan angka, tetapi berdasarkan peraturan perundang-undangan, perjanjian internasional, pandangan para pakar hukum, literatur hukum, hasil-hasil penelitian, dan sebagainya.

