

**ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK  
BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA**



**SKRIPSI**

**Diajukan Guna Memenuhi Salah Satu Syarat  
Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Hukum  
Program Studi Ilmu Hukum**

**Oleh :**

**ARYNA AGHNI  
NIM. 502012103**

**FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG  
2016**

**UNIVERSITASS MUHAMMADIYAH PALEMBANG  
FAKULTAS HUKUM**

**PERSETUJUAN DAN PENGESAHAN**

**Judul Skripsi : ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK  
BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI  
INDONESIA**



**Nama : Aryna Aghnia  
Nim : 502012103  
Program studi : Ilmu Hukum  
Program kekhususan : Hukum Perdata**

**Pembimbing,  
Dr. H. ERLI SALIA, SH., MH.**

**Palembang, April 2016**

**DISETUJUI OLEH TIM PENGUJI**

**KETUA : Hambali Yusuf, SH., M.Hum**

**ANGGOTA : 1. Hendri S, SH., M.Hum**

**2. H. Saifullah Basri, SH., MH**

**DISAHKAN OLEH  
DEKAN FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG**



**Dr. Hj. SRI SUATMIATI, SH., M.Hum  
NBM/ NIDN: 791348/0006046009**

## PENDAFTARAN UJIAN SKRIPSI

Pendaftaran Skripsi Sarjana Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang Strata I bagi :

**NAMA** : ARYNA AGH Nia

**NIM** : 502012103

**PRODI** : ILMU HUKUM


**JUDUL SKRIPSI** : ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN  
PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM  
HUKUM DI INDONESIA

Dengan diterimanya skripsi ini, sesudah lulus dari Ujian Komprehensif, penulis berhak memakai gelar :

**SARJANA HUKUM**

Diketahui

Dosen Pembimbing



**Dr.H. Erli Salia,SH.,MH**



**Dr. Hj. Sri Suatmiati, SH., M.Hum**

## SURAT PERNYATAAN ORISINALITAS

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Aryna Aghnia

Tempat dan tgl lahir : Bogor, 17 Oktober 1994

NIM : 502012103

Program Studi : Ilmu Hukum

Program Kekhususan : Hukum Perdata

Menyatakan bahwa Karya Ilmiah/Skripsi saya yang berjudul :

### **ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA**

Adalah bukan merupakan karya tulis orang lain, baik sebagian maupun keseluruhan, kecuali dalam bentuk kutipan yang telah saya sebutkan sumbernya.

Demikian surat pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya dan apabila pernyataan ini tidak benar, saya bersedia mendapatkan sanksi akademik.

Palembang, Maret 2016

Yang Menyatakan,



**Aryna Aghnia**

**MOTTO :**

*"Dan barangsiapa yang berjihad, maka sesungguhnya jihadnya itu adalah untuk dirinya sendiri. Sesungguhnya Allah benar-benar Maha Kaya (tidak memerlukan sesuatu) dari semesta alam."*

*(QS. Al-Ankabut : 6)*

*Skripsi ini ku persembahkan kepada :*

- ❖ Kedua orang tua ku yang sangat berharga dalam hidupku yang senantiasa selalu mendoakan untuk keberhasilanku*
- ❖ Ketiga adikku tercinta yang selalu memberi keceriaan*
- ❖ Teman-teman Angkatan 2012*
- ❖ Almamaterku*

*MOTTO :*

*“Dan barangsiapa yang berjihad, maka sesungguhnya jihadnya itu adalah untuk dirinya sendiri. Sesungguhnya Allah benar-benar Maha Kaya (tidak memerlukan sesuatu) dari semesta alam.”*

*(QS. Al-Ankabut : 6)*

*Skripsi ini ku persembahkan kepada :*

- ❖ Kedua orang tua ku yang sangat berharga dalam hidupku yang senantiasa selalu mendoakan untuk keberhasilanku*
- ❖ Ketiga adikku tercinta yang selalu memberi keceriaan*
- ❖ Teman-teman Angkatan 2012*
- ❖ Almamaterku*

## ABSTRAK

### ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA

Aryna Aghnia

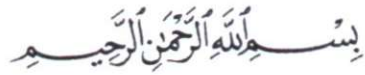
Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) adalah perjanjian dimana kedua negara mengadakan kesepakatan tentang pembagian hak pengenaan pajak atas penghasilan penduduknya yang melakukan usaha di negara lain. Pelaksanaan P3B ini memperkecil terjadinya pengenaan pajak berganda di setiap negara.

Pada bab kesatu berisikan pendahuluan. Selaras dengan ruang lingkup dan tujuan terutama yang berkaitan dengan permasalahan bagaimana Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia dan bagaimana pencegahan penyalahgunaan dalam pelaksanaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Manfaat yang dapat diperoleh dari penelitian secara teoritis, diharapkan dapat memberikan masukan sebagai informasi bagi ilmu pengetahuan di bidang hukum dan secara praktis, penelitian ini dapat menambah wawasan dan memberi tahu perkembangan hukum nasional yang terjadi mengikuti perkembangan persetujuan penghindaran pajak berganda di Indonesia. Jenis penelitian ini tergolong dalam Penelitian Hukum Normatif dengan sumber data sekunder, yang terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, bahan hukum tersier. Teknik pengumpulan data menggunakan cara mengklasifikasi bahan-bahan hukum tertulis dan mengolah data. Teknik analisis data dilakukan dengan cara mengumpulkan bahan-bahan yang relevan dan kemudian menganalisisnya dan mengambil kesimpulan dengan pendekatan deduktif.

Pada bab kedua terdapat tinjauan pustaka yang berisikan, pengertian sistem hukum, tinjauan tentang pajak, pajak berganda, penghindaran pajak berganda, persetujuan penghindaran pajak berganda. Pada bab ketiga terdapat pembahasan yang berisi penjelasan dari permasalahan pada penelitian. Pada bab keempat berisi kesimpulan dan saran. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa dalam sistem hukum di Indonesia Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) menjadi bagian dari perundang-undangan dan ketentuannya berada di atas undang-undang nasional. Serta berlaku khusus (*lex specialis*) di hadapan undang-undang Pajak Penghasilan. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dapat di cegah dengan mengantisipasi pada saat pendaftaran atau pada saat Subyek Pajak Luar Negeri (SPLN) mengajukan permohonan sebagai penerima penghasilan. Dapat dilihat bahwa SPLN benar-benar penerima penghasilan saja dan memiliki substansi ekonomi.

**Kata kunci :** Penghindaran Pajak Berganda, Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, P3B, *Tax Treaty*

## KATA PENGANTAR



**Assalamu'alaikum Wr.Wb.**

Dengan memanjatkan puji dan syukur kehadirat Allah SWT, serta shalawat dan salam kepada Nabi Muhammad SAW beserta keluarga dan para sahabat hingga akhir zaman, atas segala rahmat-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi dengan judul: **“ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA”**.

Skripsi ini ditulis sebagai salah satu syarat untuk menempuh ujian Sarjana Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang. Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini banyak kekurangan dan masih jauh dari sempurna sebagaimana mestinya, akan tetapi berkat adanya bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, akhirnya kesukaran dan kesulitan tersebut dapat dilalui.

Pada kesempatan ini penulis ucapkan terima kasih yang mendalam kepada:

1. Bapak Dr. Abid Djazuli, SE., MM selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Palembang.
2. Ibu Dr. H. Sri Suatmiati, SH., M.Hum selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang.



Semoga bantuan baik materil maupun moril yang diberikan menjadikan skripsi ini dapat selesai dengan baik dan bermanfaat. Dan semoga Allah SWT melimpahkan pahala dan rahmat-Nya.

**Wassalamu'alaikum wr.wb.**

Palembang, April 2016

Penulis,

Aryna Aghnia

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN DAN PENGESAHAN.....	ii
HALAMAN PENDAFTARAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS.....	iv
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
ABSTRAK.....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	x

### **BAB I PENDAHULUAN**

A. Latar Belakang.....	1
B. Permasalahan.....	8
C. Ruang Lingkup.....	8
D. Tujuan dan Manfaat Penelitian.....	9
E. Kerangka Konseptual.....	10
F. Metode Penelitian.....	10
G. Sistematika Penulisan.....	12

### **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

A. Pengertian Sistem Hukum.....	14
B. Tinjauan tentang Pajak.....	15
C. Tinjauan tentang Pajak Berganda.....	18

D. Penghindaran Pajak Berganda.....	24
E. Tinjauan tentang Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) .....	27

### **BAB III PEMBAHASAN**

A. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia .....	41
B. Pencegahan Penyalahgunaan dalam Pelaksanaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) .....	45

### **BAB IV PENUTUP**

A. Kesimpulan.....	49
B. Saran.....	50

### **DAFTAR PUSTAKA**

### **LAMPIRAN**

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang

Di dalam kehidupan bermasyarakat, adanya hubungan antara manusia dengan manusia, dan selalu ada aturan yang mengikatnya, yaitu hukum. Hukum tidak hanya menjadi landasan pokok dalam melakukan segala kegiatan kehidupan bermasyarakat, tetapi juga dalam bernegara dan berbangsa. Manusia sebagai salah satu pendukung hak dan kewajiban. Salah satunya hak untuk memperoleh penghasilan atau memiliki tempat tinggal. Hak tersebut membawa kewajiban untuk menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) yang diperoleh kepada negara dalam bentuk pajak.

Adapun dalam ketentuan Pasal 1 ayat (1) dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan. Menyebutkan bahwa Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Hukum pajak, yang juga disebut hukum fiskal, adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya sering disebut Wajib Pajak).<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Santoso Brotodihardjo, 1995, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung, hlm. 1

Setiap negara biasanya mempunyai undang-undang perpajakan sendiri, yang fungsinya antara lain adalah *budgetary*, yaitu menghimpun penerimaan negara dari masyarakat sebagai dana pembiayaan fungsi pembangunan. Sistem atau prinsip perpajakan yang dianut oleh suatu negara akan dipengaruhi oleh beberapa hal, antara lain oleh falsafah bangsa yang bersangkutan dan kebijakan-kebijakan tertentu yang berhubungan pemberian dorongan investasi kepada sektor-sektor tertentu.<sup>2</sup>

Pajak merupakan salah satu bentuk pendapatan negara yang menyumbang dengan persentase terbesar dibandingkan dengan sektor-sektor pendapatan lainnya. Oleh karena itu, keberhasilan suatu negara dalam mengumpulkan pajak dari warga negaranya akan menimbulkan stabilitas ekonomi dari negara yang bersangkutan. Namun pada kenyataannya, warga negara yang melaksanakan kewajibannya sebagai Wajib Pajak masih kurang, sehingga pemerintah selalu berperan aktif dalam pemungutan pajak tersebut melalui berbagai program atau rencana kerja yang diantaranya Penghapusan dan Pengurangan Sanksi Administrasi dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak.

Program tersebut bertujuan untuk mendorong wajib pajak agar bersedia melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT), dan membayar dan menyetor pajak sesuai dengan seharusnya, dan melakukan pembetulan SPT, dalam rangka tahun pembinaan 2015, serta sebagai upaya meningkatkan penerimaan dan membangun basis data yang kuat.

*Capital Exporting Countries* adalah negara-negara yang sudah maju, yang membutuhkan pasar lain sebagai tempat ekspansi bagi modal yang dimilikinya dan *Capital Importing Countries* adalah negara-negara yang kekurangan modal,

---

<sup>2</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia R, 2006, *Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, hlm. 204

sehingga ia perlu mengimpor modal untuk mendorong kegiatan ekonominya.<sup>3</sup> Kedua kelompok inilah yang membedakan negara-negara di dunia dari segi kekuatan modalnya.

Cepat atau lambat kedua kelompok ini akan saling berhubungan melalui pemasukan modal. Tapi sering kali arus ini terhambat oleh sistem perpajakan yang berbeda. Pengenaan pajak lebih dari satu kali oleh dua negara atau lebih atas suatu *income* yang sama. Dalam sistem perpajakan yang berlainan tersebut menyebabkan terjadinya pengenaan pajak berganda terhadap penghasilan orang atau badan yang sama. Keadaan ini akan menghambat keinginan untuk melakukan investasi di luar negeri. Jika masing-masing negara menerapkan undang-undang pajak nasionalnya, tanpa ada usaha untuk mengurangi risiko terjadinya pengenaan pajak berganda, arus pemasukan modal dari satu negara ke negara lainnya akan menimbulkan benturan-benturan antara dua yurisdiksi yang berbeda.

Dengan makin bertambah luasnya dan majunya hubungan ekonomi internasional, makin terasa perlunya diadakan rekonsiliasi yurisdiksi pajak dari negara-negara yang bersangkutan. Dengan adanya rekonsiliasi ini, hak pemajakan masing-masing negara yang diatur secara tegas, sehingga kemungkinan terjadinya pengenaan pajak berganda semakin kecil. Rekonsiliasi dari dua yurisdiksi yang berbeda ini biasanya disebut Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (*tax treaty* atau *tax convention*).<sup>4</sup>

Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) adalah dua negara yang mengadakan kesepakatan tentang saling membagi hak pemajakan atas penghasilan penduduknya yang melakukan usaha di negara lain.<sup>5</sup> Artinya berdasarkan *treaty* hak pengenaan pajak diberikan sepenuhnya kepada salah satu

---

<sup>3</sup> Rachmanto Surahmat, 2000, *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, hlm. 1

<sup>4</sup> *Ibid*, hlm. 2

<sup>5</sup> *Ibid*, hlm. 32

negara, negara lain tidak akan mengenakan pajak sehingga pengenaan pajak berganda terhindari. Atau hak pengenaan pajak suatu jenis penghasilan atau kekayaan sebagian atau sepenuhnya diberikan kepada negara sumber dan negara domisili harus menerapkan metode P3B sesuai dengan kesepakatan kedua negara.

Sebagai contoh, perjanjian Indonesia – Amerika yang dibuat pada tanggal 11 Juli 1988 dan berlaku efektif pada tanggal 1 februari 1997. Dapat di lihat dalam isi Pasal 20 tentang GURU DAN PENELITI:<sup>6</sup>

- (1) Orang pribadi yang sesaat sebelum melakukan kunjungan ke Negara Pihak lainnya pada Perjanjian merupakan penduduk suatu Negara Pihak pada Perjanjian dan yang atas undangan dari universitas, akademi, sekolah, atau lembaga pendidikan serupa lainnya, mengunjungi Negara Pihak lainnya tersebut semata-mata untuk tujuan mengajar dan/atau melakukan penelitian pada lembaga pendidikan tadi akan dikecualikan dari pengenaan pajak di Negara Pihak lainnya tersebut atas imbalan dari kegiatan mengajar atau penelitiannya tersebut untuk suatu masa yang tidak melebihi 2 (dua) tahun sejak kedatangannya di Negara Pihak lainnya tersebut. Orang pribadi berhak menikmati manfaat dari ketentuan ini hanya satu kali.
- (2) Pasal ini tidak berlaku untuk penghasilan dari kegiatan penelitian jika penelitian tersebut dilaksanakan terutama untuk kepentingan orang/badan tertentu saja.

---

<sup>6</sup> <http://www.pajakonline.com/engine/treaty/view.php?id=71&l=id> diakses pada tanggal 14-12-2015

Dalam Pasal 1 ini mengatur tentang seorang guru/dosen Indonesia yang diundang oleh salah satu perguruan tinggi di Amerika untuk mengajar, atau sebaliknya dosen Amerika yang diundang untuk mengajar di Indonesia maka gaji yang diterimanya tidak dikenai pajak di Indonesia bagi dosen Amerika dan tidak dikenai pajak di Amerika bagi dosen Indonesia yang mengajar selama 2 tahun sejak kedatangannya. Begitu juga bagi petugas riset yang melakukan riset di Indonesia atau Amerika untuk kepentingan universitasnya juga tidak dikenai pajak atas penghasilan atau gaji. Di negara Amerika bagi petugas riset Indonesia dan dibebaskan dari pajak di Indonesia bagi negara Amerika.

Dengan kata lain Persetujuan Penghindaran Pajak berganda (P3B) adalah dua negara mengadakan kesepakatan tentang saling membagi hak pemungutan pajaknya, berupa penghasilan penduduknya yang melakukan pekerjaan atau usaha di negara lain. Dalam persetujuan ini karena menyangkut dua negara atau lebih akan adanya pemungutan pajak yang menyangkut penduduk luar negeri (wajib pajak luar negeri) dengan adanya hal tersebut, akan muncul istilah negara domisili (*resident country*) dan negara sumber (*source country*).

Karena adanya persetujuan tersebut terciptalah perjanjian internasional. Perjanjian internasional dibuat dan diadakan oleh masyarakat bangsa-bangsa dan bertujuan mengakibatkan hukum tertentu. Perjanjian internasional sekaligus menjadi subjek hukum internasional. Perjanjian internasional juga lebih menjamin kepastian hukum serta mengatur masalah-masalah bersama yang penting. Disebut perjanjian internasional jika perjanjian diadakan oleh subjek hukum internasional yang menjadi anggota masyarakat internasional.



Dilihat dari sumber hukum internasional, perjanjian internasional dapat dikatakan sebagai sumber hukum terpenting. Perjanjian internasional menjadi bagian utama pelaksanaan hubungan internasional antar negara. Perjanjian internasional juga sebagai sarana untuk meningkatkan kerjasama internasional antar negara satu dengan negara yang lain.

Satu kelebihan perjanjian dibandingkan dengan hukum kebiasaan adalah sifatnya yang tertulis, memudahkan dalam pembuktian dibandingkan dengan hukum kebiasaan yang tidak tertulis sehingga terkadang cukup sulit untuk menemukan atau membuktikannya.<sup>7</sup> Oleh karena itu peran perjanjian internasional dapat dikatakan menggantikan kebiasaan internasional.

Proses terjadinya persetujuan memakan waktu, tergantung seberapa jauh perbedaan prinsip pemungutan pajak yang ada antara kedua negara yang terlibat. Disamping itu, hal ini juga tergantung pada sampai berapa jauh suatu negara bersedia mengorbankan hak pemungutan pajaknya dan memberikannya kepada negara partnernya. Dan juga kebijakan perpajakan dari suatu negara sangat menentukan tingkat kompromi yang akan dicapai.

Di Indonesia, suatu perjanjian internasional, termasuk P3B menjadi bagian dari undang-undang nasional setelah persetujuan tersebut diratifikasi. Karena P3B merupakan persetujuan di bidang ekonomi, ia tidak perlu ratifikasi ke DPR, cukup dengan suatu keputusan presiden. P3B tersebut kemudian menjadi bagian dari perundang-undangan dan ketentuannya berada di atas undang-undang nasional.<sup>8</sup>

Dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPh) Indonesia menganut cara penghindaran pajak berganda dengan suatu metode yang disebut dengan metode kredit pajak. Pasal 24 Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 menyebutkan bahwa:

---

<sup>7</sup> Sefriani, 2012, *Hukum Internasional, Suatu Pengantar*, RajaGrafindo, Jakarta, hlm. 28

<sup>8</sup> Rachmanto, *Op.Cit*, hlm. 31

Di sinilah letak pentingnya suatu persetujuan penghindaran pajak berganda antar dua negara. Persetujuan ini melalui proses yang panjang, tergantung sejauh mana suatu negara menentukan hak pemungutan pajak internasionalnya. Suatu persetujuan penghindaran pajak berganda pada dasarnya adalah penghindaran pajak secara yuridis.

Dari uraian diatas, penulis tertarik untuk mengetahui lebih dalam mengenai permasalahan yang ada hubungannya dengan penghindaran pajak berganda. Berdasarkan hal-hal tersebut maka penulis tertarik menulis skripsi yang berjudul **“ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA”**

## **B. Permasalahan**

Yang menjadi permasalahan dalam skripsi ini adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia ?
2. Bagaimana pencegahan penyalahgunaan dalam pelaksanaan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) ?

## **C. Ruang Lingkup**

Untuk memperoleh uraian yang jelas dalam penyusunan skripsi ini, penulisan membatasi pada uraian kedua permasalahan di atas, pembatasan dimaksudkan untuk mendapatkan jawaban dari kedua permasalahan namun tidak

menutup kemungkinan menyinggung hal-hal lain yang berkaitan dengan permasalahan.

#### **D. Tujuan dan Manfaat Penelitian**

##### 1. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian adalah untuk mengetahui kejelasan mengenai:

- a. Untuk mengetahui persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia.
- b. Untuk mengetahui pencegahan penyalahgunaan dalam pelaksanaan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B).

##### 2. Manfaat Penelitian

Manfaat yang dapat diperoleh dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan sebagai informasi bagi ilmu pengetahuan hukum khususnya hukum perpajakan serta mendorong pembacanya untuk lebih mengerti dan memahami tentang persetujuan penghindaran pajak.
- b. Secara praktis, penelitian ini dapat menambah wawasan dan membantu mensosialisasikan ketentuan dan kebijakan persetujuan penghindaran pajak berganda di Indonesia kepada masyarakat. Dan bagi aparatur perpajakan dan masyarakat, agar mengetahui perkembangan hukum nasional yang terjadi mengikuti perkembangan persetujuan penghindaran pajak berganda di Indonesia.

### **E. Kerangka Konseptual**

1. Persetujuan dapat disebut juga dengan perjanjian, adalah suatu peristiwa di mana seseorang atau satu pihak berjanji kepada seseorang atau pihak lain atau dimana dua orang atau dua pihak itu saling berjanji untuk melaksanakan suatu hal. Suatu perjanjian adalah suatu perbuatan dengan mana satu orang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap satu orang lain atau lebih (Pasal 1313 Kitab Undang-undang Hukum Perdata).
2. Penghindaran pajak berganda adalah upaya untuk menghindarkan terjadinya pengenaan pajak secara berganda antar negara.<sup>10</sup>
3. Sistem Hukum menurut pendapat Subekti merupakan suatu susunan atau tatanan yang teratur, suatu keseluruhan dimana terdiri dari bagian-bagian yang berkaitan satu sama lain, tersusunan menurut suatu rencana atau pola, hasil dari suatu pemikiran tersebut untuk mencapai suatu tujuan.<sup>11</sup>

### **F. Metode Penelitian**

Selaras dengan tujuan yang bermaksud menelusuri prinsip-prinsip hukum, khususnya hukum perdata yang bersangkutan paut dalam persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia dan pencegahan penyalahgunaan dalam pelaksanaan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B).

---

<sup>10</sup> *Ibid*, hlm. 32

<sup>11</sup> Titik Triwulan Tutik, 2006, *Pengantar iLmu Hukum*, Prestasi Pustakaraya, Jakarta, hlm. 2

## 1. Jenis Penelitian

Sesuai dengan ruang lingkup pembahasan, maka penelitian ini tergolong kepada penelitian hukum normatif atau penelitian yuridis normatif.

## 2. Sumber dan Jenis Data

Dalam penelitian ini, sumber data yang digunakan oleh peneliti adalah sumber data sekunder, yang terdiri dari:

- a. Bahan Hukum Primer, yaitu bahan-bahan hukum yang mempunyai kekuatan secara yuridis, yaitu Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor: PER-24/PJ/2010 tentang perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-61/PJ/2009 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.
- b. Bahan Hukum Sekunder, yaitu bahan hukum yang memberi penjelasan terhadap bahan hukum primer berupa pendapat para ahli, surat kabar, majalah, internet dan jurnal, hasil penelitian yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.
- c. Bahan Hukum Tersier, yaitu bahan hukum yang memberikan penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder seperti: kamus bahasa, kamus hukum serta ensiklopedia.

### 3. Teknik pengumpulan data

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan cara mengklasifikasi terhadap bahan-bahan hukum tertulis. Teknik klasifikasi data ini dilakukan dengan mengumpulkan, mengelompokkan, mempelajari dan menyusun data-data tertulis dan bahan pustaka yang berhubungan dengan masalah yang diteliti untuk memudahkan pekerjaan dalam menganalisis.

### 4. Teknik analisis data

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara mengumpulkan bahan-bahan hukum yang relevan, dan teknik pengelolaan data dilakukan dengan menerapkan cara analisis isi (*content analysis*), yang kemudian dianalisis dan menarik kesimpulan dengan pendekatan deduktif.

## **G. Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan ini dimaksud untuk memberikan gambaran mengenai bab-bab yang akan penulis susun dalam penulisan skripsi dan terdiri dari 4 (empat) bab, yaitu:

### **BAB I : PENDAHULUAN**

Dalam pendahuluan ini diuraikan mengenai latar belakang, permasalahan, ruang lingkup, tujuan, manfaat penelitian, kerangka konseptual, metode penelitian, sistematika penulisan.

## BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini berisikan pengertian sistem hukum, tinjauan tentang pajak, tinjauan tentang pajak berganda, penghindaran pajak berganda, dan tinjauan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B).

## BAB III : PEMBAHASAN

Dalam bab ini menguraikan tentang persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia dan pencegahan penyalahgunaan dalam pelaksanaan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B).

## BAB IV : PENUTUP

Dalam bab terakhir ini akan diuraikan kesimpulan dan saran yang diperoleh berdasarkan bab-bab sebelumnya yang berguna bagi perkembangan ilmu hukum.

## DAFTAR PUSTAKA

## LAMPIRAN

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Pengertian Sistem Hukum

Sistem adalah sebagai jenis satuan yang dibangun dengan komponen-komponen sistemnya yang berhubungan secara mekanik fungsional yang satu dengan yang lainnya untuk mencapai tujuan sistemnya.<sup>12</sup>

Menurut I.Kisch yang mengatakan “*doordat het recht onwaarneembaar is onstaat een moelijkheid bij het vinden van een algemeen bevredigende definitie*”, yang artinya oleh karena hukum itu tidak dapat ditangkap pancaindera, maka sukar membuat suatu definisi hukum yang memuaskan umum”.<sup>13</sup>

Oleh karena itu lebih bijak jika dirumuskan unsur-unsur dan ciri-ciri yang terkandung dari beraneka ragam pendapat tentang definisi hukum.<sup>14</sup>

Unsur-unsur tersebut antara lain:

1. peraturan mengenai tingkah laku manusia;
2. peraturan itu dibuat oleh badan berwenang;
3. peraturan itu bersifat memaksa, walaupun tidak dapat dipaksakan;
4. peraturan itu disertai sanksi yang tegas dan dapat dirasakan oleh yang bersangkutan.

---

<sup>12</sup> Bachsan Mustofa, 2003, *Sistem Hukum Indonesia Terpadu*, Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm. 5

<sup>13</sup> Dudu Duswara Machmudin, 2010, *Pengantar Ilmu Hukum*, Refika Aditama, Bandung, hlm. 6-7

<sup>14</sup> *Ibid*, hlm. 9



Sedangkan cirri-cirinya adalah sebagai berikut:

1. adanya suatu perintah, larangan, dan kebolehan;
2. adanya sanksi yang tegas.

Hukum merupakan sistem berarti hukum itu merupakan tatanan, merupakan suatu kesatuan yang utuh, yang terdiri dari bagian-bagian atau unsur-unsur yang saling berkaitan erat satu sama lain. Dengan kata lain, sistem hukum adalah suatu kesatuan yang terdiri dari satu unsur-unsur yang mempunyai interaksi satu sama lain dan bekerja sama untuk mencapai tujuan kesatuan tersebut. Kesatuan tersebut diterapkan terhadap kompleks unsur-unsur yuridis seperti peraturan hukum, asas hukum, dan pengertian hukum.<sup>15</sup>

Sistem hukum merupakan sistem terbuka (mempunyai hubungan timbal balik dengan lingkungannya). Sistem hukum merupakan kesatuan unsur-unsur (yaitu peraturan, penetapan) yang dipengaruhi oleh faktor-faktor kebudayaan, sosial, ekonomi, sejarah, dan sebagainya. Sebaliknya sistem hukum mempengaruhi faktor-faktor diluar sistem hukum tersebut. Peraturan-peraturan hukum itu terbuka untuk penafsiran yang berbeda, oleh karena itu selalu terjadi pengembangan.<sup>16</sup>

## **B. Tinjauan tentang Pajak**

### **a. Definisi dan Unsur pajak**

Definisi pajak menurut Rohmat Soemitro yaitu: "Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-timbal (kontra-prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum".<sup>17</sup>

Unsur-unsur yang terkandung dalam pengertian diatas adalah 1) Iuran dari rakyat kepada kas negara yang berhak memungut pajak hanyalah negara dan iuran itu berupa uang bukan barang, 2) Berdasarkan undang-undang, 3) Tanpa timbal jasa atau kontraprestasi dari negara secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak dapat ditunjuk adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah. Dan 4). Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.<sup>18</sup>

---

<sup>15</sup> Sudikno Mertokusumo, 2005, *Mengenal Hukum; Suatu Pengantar*, Liberty, Yogyakarta, hlm. 122

<sup>16</sup> *Ibid*, hlm. 124

<sup>17</sup> Mardiasmo, 2006, *Perpajakan Edisi Revisi 2006*, Andi Publisher, Jakarta, hlm.1

<sup>18</sup> *Ibid*

## b. Fungsi Pajak

### 1) Fungsi *Budgetair/ Finansial*

Pajak sebagai sumber penerimaan dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara yaitu pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan dan jika ada sisa digunakan sebagai tabungan pemerintah untuk investasi.

### 2) Fungsi *regulerend*

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan dibidang sosial dan ekonomi. Sebagai contohnya yaitu dikenakan pajak yang tinggi terhadap minuman keras, sehingga konsumsi minuman keras dapat ditekan digunakan untuk mencapai tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan.<sup>19</sup>

## c. Penggolongan Jenis Pajak

Jenis-jenis pajak yang dapat dikenakan dapat digolongkan dalam 3 (tiga) golongan yaitu menurut sifatnya, sasarannya/objeknya, dan lembaga pemungutannya.<sup>20</sup>

### a. Pajak menurut sifatnya

*Pajak langsung* adalah pajak yang bebannya harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain serta dikenakan secara berulang-ulang pada waktu tertentu, misalnya Pajak Penghasilan.

---

<sup>19</sup>Waluyo dan Wirawan, 2003, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, hlm.3

<sup>20</sup>Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2007, *Hukum Pajak Edisi 3*, Salemba Empat, Jakarta, hlm.19

*Pajak tidak langsung* adalah pajak yang bebanya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu atau peristiwa-peristiwa tertentu saja, misalnya Pajak Pertambahan Nilai.

b. Pajak menurut Sasaran atau Objeknya

*Pajak Subjektif* adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi wajib pajak (subjeknya). Setelah diketahui keadaan subjeknya barulah diperhatikan keadaan objektifnya sesuai gaya pikul apakah dapat dikenakan pajak atau tidak, misalnya Pajak Penghasilan.

*Pajak Objektif* adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan/melihat objeknya baik berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak. Setelah diketahui objeknya barulah dicari subjeknya yang mempunyai hubungan hukum dengan objek yang telah diketahui, misalnya Pajak Pertambahan Nilai.

c. Menurut Lembaga Pemungutan

*Pajak pusat* adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan cq. Direktorat Jenderal Pajak. Hasil dari pemungutan pajak pusat dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Jenis pajak pusat yang dikelola antara lain, Pajak Penghasilan, Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

*Pajak daerah* adalah jenis paak yang dipungut oleh pemerintah daerah yang dalam pelaksanaan sehari-hari dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah

(Dipenda). Hasil dari pemungutan pajak daerah dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Sesuai Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Jenis pajak yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah (Dipenda) antara lain, pajak kendaraan bermotor, bea balik nama kendaraan bermotor, pajak hotel dan restoran, pajak hiburan, pajak reklame, dan lain-lain.

### **C. Tinjauan tentang Pajak Berganda**

#### **1. Pengertian Pajak Berganda**

Pajak berganda merupakan objek kajian yang tidak berbeda dengan objek kajian lainnya dalam hukum pajak. Negara-negara yang lebih mengutamakan fungsi pemungutan pajak yang bersifat *budgetary*, yaitu menghimpun penerimaan negara dari masyarakat sebagai dana pembiayaan fungsi pembangunan. Sifat pemungutan pajak ini semata-mata hanya untuk mengisi kas negara. Jika fungsi ini diutamakan, bisa disimpulkan tidak ada kesejahteraan yang terwujud dan rakyat merasa terbebani. Karena ada kemungkinan terjadinya pajak berganda dalam sistem pemungutan pajak.

Rochmat Soemitro mengemukakan sering terjadi bahwa suatu objek yang sama terjadi pungutan ganda, artinya untuk satu objek pajak yang sama dikenakan

pajak yang sama atau yang jenisnya sama dua kali atau lebih pada wajib pajak yang sama.<sup>21</sup>

Negara memiliki kewenangan untuk menentukan kebijakan pemungutan pajak yaitu mengatur hak pemungutan pajak atas penghasilan yang diperoleh penduduk Indonesia dan bukan penduduk Indonesia baik yang berasal dari wilayah yuridiksinya maupun yang berasal dari luar wilayah yuridiksinya.

Bila dilihat dari ruang lingkup hak pemajakan suatu negara sebagaimana diatur dalam undang-undang domestiknya dimungkinkan negara itu memiliki hak pemajakan yang luas atas penghasilan yang timbul baik yang berasal dari dalam maupun dari luar wilayah.<sup>22</sup>

Pemungutan pajak boleh dilakukan oleh dua daerah atau lebih dalam suatu negara, begitu pula pajak yang dipungut oleh satu negara atau lebih dari satu negara berdasarkan pengaturan negara yang bersangkutan. Pajak berganda pada prinsipnya boleh terjadi dalam bentuk Pajak Berganda Nasional dan Pajak Berganda Internasional.<sup>23</sup>

## 2. Bentuk-Bentuk Pajak Berganda

### a. Pajak Berganda Nasional

Dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 tentang Hal Keuangan, menyebutkan bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Dapat diartikan bahwa Negara Indonesia memiliki ketetapan untuk mengatur pajak dan pungutan yang sifatnya

---

<sup>21</sup> Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, hlm. 281

<sup>22</sup> John Hutagaol, 2000, *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Indonesia Dengan Negara-Negara di Kawasan Asia Pasifik, Amerika, dan Afrika*, Salemba Empat, Jakarta, hlm. 3

<sup>23</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit*, hlm. 281

memaksa dalam bentuk undang-undang. Sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 diharapkan pengenaan pajak yang bersifat ganda dapat dihindari, karena melanggar hak asasi masyarakat sebagai wajib pajak dalam perannya yang ikut serta membiayai pelaksanaan pemerintahan negara.

Pajak Berganda Nasional adalah pajak yang dikenakan oleh negara atas objek pajak yang sama dengan wajib pajak yang sama pula. Pemungutan pajak ini dilakukan negara (pajak negara) dengan daerah dalam negara (pajak daerah) atas objek yang sama dengan wajib pajak yang sama merupakan pula Pajak Berganda Nasional.<sup>24</sup>

Pengenaan pajak seperti ini sangat memberatkan masyarakat sebagai wajib pajak, walaupun sudah ditegaskan bahwa wajib pajak memiliki kewajiban kenegaraan dan peran sertanya dalam membiayai pelaksanaan pemerintahan negara. Karena sektor perpajakan salah satu bentuk pendapatan negara yang menyumbang dengan presentase terbesar dibandingkan dengan sektor-sektor pendapatan lain. Hal ini perlu dipertimbangkan agar tidak terjadinya Pengenaan Pajak Berganda Nasional hanya karena negara menggantungkan pembiayaan berasal dari sektor pajak. Oleh karena itu negara berkewajiban meniadakan pengenaan pajak daerah yang objek pajak sama dengan wajib pajak yang sama pula.

Dalam hukum pajak diatur mengenai lapangan pajak negara dengan lapangan pajak daerah, baik pajak daerah provinsi maupun pajak daerah

---

<sup>24</sup> *Ibid*, hlm. 282

kabupaten/kota. Hakikatnya adalah agar Pajak Berganda Nasional tidak terjadi dalam pengaturan dan pengenaannya dalam undang-undang.<sup>25</sup>

Akibat dari Pengenaan Pajak Berganda Nasional ini salah satunya dapat mempengaruhi wajib pajak untuk tidak taat atau tidak membayar pajaknya karena dibebani dengan kewajiban yang bersifat ganda pula.

b. Pajak Berganda Internasional

Pajak Berganda Internasional umumnya terjadi karena pada dasarnya tidak ada hukum internasional yang mengatur hal tersebut sehingga terjadi bentrokan hukum antar dua negara atau lebih.<sup>26</sup>

Menurut Volkenbond (sebagaimana disitir oleh Rochmat Soemitro dalam bukunya Hukum Pajak Internasional) memberikan pengertian bahwa pajak berganda internasional terjadi apabila pengenaan pajak dari dua negara atau lebih saling menindih, sedemikian rupa sehingga orang-orang yang dikenakan di negara-negara yang lebih dari satu memikul beban pajak yang lebih besar dari pada jika mereka dikenakan pajak di satu negara saja. Beban tambahan yang terjadi tidak semata-mata disebabkan karena perbedaan tarif dari negara-negara yang bersangkutan, melainkan karena dua negara atau lebih secara bersamaan memungut pajak atas objek dan subjek yang sama.<sup>27</sup>

Pengenaan pajak lebih dari satu kali oleh dua negara atau lebih atas suatu *income* yang sama. Menyebabkan terjadinya pengenaan pajak berganda terhadap penghasilan atau badan yang sama. Keadaan ini akan menghambat keinginan untuk melakukan investasi diluar negeri. Jika masing-masing negara menerapkan undang-undang pajak nasionalnya, tanpa ada usaha untuk mengurangi risiko terjadinya pajak berganda, arus pemasukan modal dari satu negara ke negara lainnya akan menimbulkan benturan-benturan antara dua yurisdiksi yang berbeda.

---

<sup>25</sup> *Ibid*, hlm. 283

<sup>26</sup> Wirawan B.Ilyas dan Richard Burton, *Op.Cit*, hlm. 146

<sup>27</sup> *Ibid*

ini Mr.Bros dikenai pajak atas seluruh penghasilannya dari Indonesia maupun luar negeri.

Berdasarkan sudut pandang undang-undang pajak di Indonesia, Mr.Bros dianggap sebagai “penduduk” Indonesia. Karena Mr.Bros bertempat tinggal di Indonesia. Sedangkan dari sudut pandang undang-undang pajak di Amerika, Mr.Bros tetap menjadi penduduk Amerika, meskipun Mr.Bros tidak bertempat tinggal di negara Amerika. Oleh karena itu Amerika tetap mengenakan pajak terhadap penghasilan Mr.Bros. Jadi dapat disimpulkan bahwa telah terjadinya pengenaan pajak berganda terhadap orang yang sama karena dianggap sebagai penduduk di dua negara.

c. Perbedaan definisi tentang “sumber penghasilan”

Bila dua negara atau lebih memperlakukan satu jenis penghasilan yang bersumber dari wilayahnya. Ini berakibat penghasilan yang sama dikenai pajak di dua negara.

Dalam Pasal 26 ayat (1) mengatur bahwa apabila wajib pajak dalam negeri membayar imbalan kepada “penduduk luar negeri” sehubungan dengan jasa yang dilakukannya, imbalan tersebut harus dipotong PPh sebesar 20%. Jika diartikan, ketentuan yang diatur sangatlah luas karena, meskipun jasa yang dilakukan di luar negeri, jasa tersebut dianggap sebagai sumber dari penghasilan yang asalnya dari Indonesia berdasarkan undang-undang pajak penghasilan. Sebaliknya, menurut negara di mana “penduduk luar negeri” yang memberikan jasa tersebut berada, sumber penghasilan itu berada di negaranya.



## D. Penghindaran Pajak Berganda

### a. Penghindaran Pajak Berganda Nasional

Pajak Berganda Nasional dapat dihindari tergantung sejauh mana kemauan pemerintah pembuat undang-undang untuk melakukan perubahan terhadap undang-undang pajak.

Hakikatnya yang terkandung pada penghindaran Pajak Berganda Nasional adalah untuk memberikan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum bagi pihak-pihak yang terkait dalam upaya untuk menghindari Pajak Berganda Nasional.<sup>31</sup>

Jika adanya pemahaman yang lebih jelas mengenai kewajiban, hak, keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum yang harus diterapkan dalam pemungutan pajak, Pajak Berganda Nasional dapat dicegah. Dan Pajak Berganda Nasional tidak akan ada selama pemerintah pembuat undang-undang berpandangan untuk mensejahterakan rakyat dan tidak membuat beban bagi wajib pajak.

### b. Penghindaran Pajak Berganda Internasional

Pajak Berganda Internasional dapat dihindari dengan menggunakan saluran hukum yang telah ditentukan. Pencegahan Pajak Berganda Internasional tidak boleh mengesampingkan asas-asas hukum pengenaan pajak, karena mengandung prinsip yang sangat mendalam dalam pengenaan pajak, karena dilakukan di tiap negara.<sup>32</sup>

<sup>31</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit*, hlm. 283

<sup>32</sup> *Ibid*, hlm. 288

#### **D. Penghindaran Pajak Berganda**

##### **a. Penghindaran Pajak Berganda Nasional**

Pajak Berganda Nasional dapat dihindari tergantung sejauh mana kemauan pemerintah pembuat undang-undang untuk melakukan perubahan terhadap undang-undang pajak.

Hakikatnya yang terkandung pada penghindaran Pajak Berganda Nasional adalah untuk memberikan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum bagi pihak-pihak yang terkait dalam upaya untuk menghindari Pajak Berganda Nasional.<sup>31</sup>

Jika adanya pemahaman yang lebih jelas mengenai kewajiban, hak, keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum yang harus diterapkan dalam pemungutan pajak, Pajak Berganda Nasional dapat dicegah. Dan Pajak Berganda Nasional tidak akan ada selama pemerintah pembuat undang-undang berpandangan untuk mensejahterakan rakyat dan tidak membuat beban bagi wajib pajak.

##### **b. Penghindaran Pajak Berganda Internasional**

Pajak Berganda Internasional dapat dihindari dengan menggunakan saluran hukum yang telah ditentukan. Pencegahan Pajak Berganda Internasional tidak boleh mengesampingkan asas-asas hukum pengenaan pajak, karena mengandung prinsip yang sangat mendalam dalam pengenaan pajak yang dilakukan di tiap negara.<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit*, hlm. 283

<sup>32</sup> *Ibid*, hlm. 288

Ada dua cara untuk menghindari Pajak Berganda Internasional, yaitu pertama, cara unilateral (sepihak) dan kedua, cara bilateral atau multilateral. Cara Unilateral (sepihak) ialah cara yang dilakukan dengan memasukkan ketentuan-ketentuan untuk menghindarkan pajak berganda dalam undang-undang suatu negara dengan suatu prosedur yang jelas. Biasanya yang dimasukkan dalam undang-undang suatu negara adalah prinsip-prinsip yang sudah menjadi kelaziman internasional.<sup>33</sup>

Dapat dicontohkan seperti pembebasan pajak para diplomatik, atau wakil-wakil organisasi internasional. Pembebasan pajak ini biasanya dilakukan jika ada asas resiprositas atau timbal balik, artinya bahwa suatu negara akan menerapkan pembebasan pajaknya jika negara lainnya juga memberikan pembebasan pajak yang sama.

Cara ini digunakan untuk melindungi wajib pajak dalam negerinya sendiri yang melakukan kegiatan usaha atau memiliki kekayaan di negara lain. Penggunaan cara ini tidak melibatkan pihak lain dan hanya dilakukan oleh negara yang bersangkutan. Hal ini merupakan bentuk dari kedaulatan negara untuk mengatur sendiri masalah pemungutan pajak terhadap ketentuan-ketentuan hukum yang terdapat dalam undang-undang.

Dengan kata lain cara ini mempunyai kekuatan hukum didalamnya yang mengatur warga negara atau badan internasional yang ditetapkan secara sepihak oleh Negara Indonesia sendiri dan tidak ada negara lain yang ikut campur karena hal itu merupakan kewibawaan dan kedaulatan negara masing-masing. Ini merupakan salah satu keuntungan dengan menerapkan cara unilateral.

Hal ini di tegaskan oleh Jaja Zakaria bahwa kebaikan (keuntungan) dari cara penghindaran pajak ganda secara unilateral adalah pembuatannya

---

<sup>33</sup> Wirawan B.Ilyas dan Richard Burton, *Op.Cit*, hlm. 147

yang relatif lebih mudah karena tidak perlu melibatkan atau tergantung kepada negara lain.<sup>34</sup> Karena sepenuhnya berdasarkan ketentuan undang-undang nasional sehingga dapat diterapkan dengan mudah. Dalam cara ini adanya aspek-aspek Pajak Berganda Intenasional yang tidak dapat terpecahkan secara sepihak (unilateral), ini merupakan kerugian bagi penerapan cara unilateral.

Pada umumnya cara Unilateral hanya mengatur tentang penghindaran pajak untuk wajib pajak dalam negeri dan tidak mengatur penghindaran pajak untuk wajib pajak luar negeri. Misalnya, pajak yang timbul karena adanya kependudukan rangkap. Masalah ini tidak dapat diselesaikan secara unilateral karena menyangkut kepentingan negara lain yang memiliki sistem berbeda.<sup>35</sup>

Cara Bilateral atau Multilateral ialah cara yang dilakukan suatu perundingan antar negara yang berkepentingan untuk menghindarkan terjadinya pajak berganda. Perjanjian yang dilakukan secara bilateral oleh dua negara, sedangkan multilateral dilakukan oleh lebih dari dua negara, yang dikenal dengan sebutan traktat atau persetujuan penghindaran pajak berganda (*tax treaty*).<sup>36</sup>

Perjanjian secara bilateral yaitu perjanjian yang diadakan oleh dua negara yang membahas tentang pencegahan pajak berganda internasional untuk kepentingan masing-masing warga negaranya. Sedangkan perjanjian secara multilateral yaitu perjanjian yang diadakan oleh lebih dari dua negara (banyak) untuk membahas tentang pencegahan pajak berganda internasional untuk kepentingan warga negaranya terhadap negara lain sebagai peserta perjanjian.

---

<sup>34</sup> Muhammad Djafar, *Op.Cit*, hlm. 290

<sup>35</sup> *Ibid*

<sup>36</sup> Wirawan B.Ilyas dan Richard Burton, *Op.Cit*, hlm. 148

Proses terjadinya perjanjian secara bilateral maupun multilateral dapat memakan waktu, tergantung seberapa jauh perbedaan prinsip perpajakan yang terdapat dalam masing-masing negara yang terlibat.

Perjanjian penghindaran pajak dengan cara bilateral umumnya paling banyak dilakukan oleh suatu negara. Sedangkan penghindaran pajak dengan cara multilateral jarang sekali terjadi.<sup>37</sup> Pada umumnya sulitnya mencapai persetujuan dengan berbagai prinsip perpajakan yang berbeda dan sulit melakukan pembicaraan yang intensif dengan beberapa negara sekaligus.

#### **E. Tinjauan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)**

##### **1. Pengertian Persetujuan**

Persetujuan dapat disebut juga dengan perjanjian, dalam Pasal 1313 Kitab Undang-undang Hukum Perdata menyebutkan bahwa perjanjian adalah suatu perbuatan dengan mana satu orang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap satu orang lain atau lebih.

Hal yang seharusnya diperhatikan dalam suatu perjanjian yang dibuat oleh para pihak antara lain syarat sahnya perjanjian. Suatu perjanjian yang dibuat oleh para pihak hendaknya memenuhi syarat sahnya suatu perjanjian. Ketentuan pada Pasal 1320 Kitab Undang-undang Hukum Perdata menyebutkan bahwa ada 4 (empat) syarat untuk sahnya suatu perjanjian, yaitu:

1. Sepakat mereka yang mengikatkan diri;
2. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan;

---

<sup>37</sup> *Ibid*

3. Suatu hal tertentu;
4. Suatu sebab yang halal.

Keempat unsur tersebut, dalam doktrin ilmu hukum, digolongkan ke dalam:<sup>38</sup>

1. Unsur subjektif, yang mewakili dua unsur pokok yang menyangkut subjek (pihak) yang mengadakan perjanjian, dan
2. Unsur objektif, yang mewakili dua unsur pokok lainnya yang berhubungan langsung dengan objek penelitian.

Dari unsur di atas, unsur subjektif mencakup adanya unsur kesepakatan secara bebas dari para pihak yang membuat perjanjian asal tidak bertentangan dengan kepentingan umum dan kesusilaan. Sedangkan unsur objektif meliputi keberadaan dari pokok persoalan yang merupakan objek yang diperjanjikan, dan kausa dari objek berupa prestasi yang disepakati untuk dilaksanakan tersebut haruslah sesuatu yang tidak dilarang atau diperkenankan menurut hukum.

Awal dari terbentuknya perjanjian yaitu dengan adanya kesepakatan antara para pihak tentang isi perjanjian yang akan dilaksanakan. Oleh karena itu telah ditentukan pada Pasal 1321 Kitab Undang-undang Hukum Perdata menyebutkan, tiada sepakat yang sah apabila sepakat itu diberikan kerana kekhilafan, atau diperolehnya dengan paksaan atau penipuan. Apabila perjanjian tersebut dibuat berdasarkan adanya paksaan atau kekhilafan dari salah satu pihak, maka perjanjian tersebut dapat dibatalkan.

---

<sup>38</sup> Gunawan Wijaya, 2004, *Seri Aspek Hukum dalam Bisnis*, Prenada Media, Jakarta, hlm.

Di dalam Kitab Undang-undang Hukum Perdata yang disebut sebagai pihak yang tidak cakap untuk membuat suatu perjanjian adalah orang-orang yang belum dewasa dan mereka yang berada dibawah pengampuan. Jika dalam membuat perjanjian, salah satu pihak belum dewasa berarti pihak tersebut dibawah perwalian.

Secara yuridis suatu perjanjian harus mengenai hal tertentu telah disetujui. Sesuatu hal tertentu disini adalah objek perjanjian dan isi perjanjian. Setiap perjanjian harus memiliki objek tertentu, jelas dan tegas. Dan suatu sebab yang halal dalam setiap perjanjian yang dibuat oleh para pihak tidak boleh bertentangan dengan Undang-undang, ketertiban umum dan kesusilaan sebagaimana diatur dalam Pasal 1337 Kitab Undang-undang Hukum Perdata.

Menurut Subekti, Syarat pertama dan kedua merupakan syarat subjektif, yaitu syarat mengenai orang-orang atau subjek hukum yang mengadakan perjanjian. Apabila kedua syarat ini dilanggar, maka perjanjian tersebut "dapat dibatalkan". Sedangkan syarat ketiga dan keempat merupakan syarat objektif yaitu mengenai objek perjanjian dan isi perjanjian. Apabila syarat tersebut dilanggar, maka perjanjian tersebut "batal demi hukum".<sup>39</sup>

Di dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, terdapat perjanjian internasional menjadi instrumen utama pelaksanaan hubungan internasional antarnegara. Perjanjian internasional juga berperan sebagai sarana untuk meningkatkan kerjasama internasional. Perjanjian internasional dibuat dan diadakan oleh masyarakat bangsa-bangsa dan mengakibatkan hukum tertentu.

Satu kelebihan perjanjian dibandingkan dengan hukum kebiasaan adalah sifatnya yang tertulis, memudahkan dalam membuktikan dibanding dengan

---

<sup>39</sup> *Ibid, hlm. 94*

hukum kebiasaan yang tidak tertulis sehingga terkadang cukup sulit untuk menemukan atau membuktikannya.<sup>40</sup>

Perjanjian internasional adalah persetujuan yang dilakukan oleh negara-negara, bentuknya tertulis dan diatur oleh hukum internasional, apakah terdiri dari satu atau lebih instrumen dan apapun namanya.<sup>41</sup>

Salah satu dari bentuk perjanjian internasional yaitu dibuatnya Persetujuan Penghindaran Pajak berganda. Perjanjian di bidang perpajakan ini guna menghindari pemungutan pajak ganda agar tidak menghambat perekonomian kedua negara dengan prinsip saling menguntungkan antar kedua negara dan dilaksanakan oleh penduduk antar kedua negara yang terlibat dalam perjanjian tersebut.

## 2. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) adalah rekonsiliasi dua undang-undang pajak yang berbeda, yang membagi hak pemajakannya atas subjek dan objek pajak rekonsiliasi ini diperlukan untuk menghindarkan pengenaan pajak berganda secara yuridis.<sup>42</sup>

Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) adalah perjanjian antara 2 (dua) negara (bilateral) yang mengatur mengenai pembagian hak pemajakan atas penghasilan yang diperoleh atau diterima oleh penduduk dari salah satu atau kedua negara pihak pada persetujuan (*both contracting states*).<sup>43</sup>

---

<sup>40</sup> Sefriani, *Op.Cit*, hlm. 28

<sup>41</sup> Wirawan. *Ibid*, hlm. 148

<sup>42</sup> Rachmanto, *Op.Cit*, hlm. 32

<sup>43</sup> John hutagaol, *Op.Cit*, hlm. 5



Dari kedua pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa P3B adalah perjanjian dimana 2 (dua) negara mengadakan kesepakatan tentang pembagian hak pemungutan pajak atas penghasilan penduduknya yang melakukan usaha di negara lain. Hak pemungutan pajak tersebut diatur dengan tujuan untuk meminimalisir terjadinya pengenaan pajak berganda internasional.

Proses terjadinya persetujuan memakan waktu, tergantung seberapa jauh perbedaan prinsip perpajakan yang ada antara kedua negara negara yang terlibat. Disamping itu, hal ini juga tergantung pada sampai berapa jauh suatu negara bersedia mengorbankan hak pemungutan pajaknya dan memberikannya kepada negara partnernya. Dan juga kebijakan perpajakan dari suatu negara sangat menentukan tingkat kompromi yang akan dicapai.

Di Indonesia, suatu persetujuan internasional, termasuk P3B menjadi bagian dari undang-undang nasional setelah persetujuan tersebut diratifikasi. Karena P3B merupakan persetujuan di bidang ekonomi, maka tidak perlu ratifikasi ke DPR, cukup dengan suatu keputusan presiden. P3B tersebut kemudian menjadi bagian dari perundang-undangan dan ketentuannya berada diatas undang-undang nasional.<sup>44</sup>

Hingga saat ini telah banyak negara-negara yang telah mengadakan persetujuan pajak dengan Indonesia. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Indonesia dengan negara lain, baik yang berlaku efektif, di amandemen, dihentikan dan juga yang belum berlaku (belum ada ratifikasi).

---

<sup>44</sup> Rachmanto, *Op.Cit*, hlm. 31

Antara lain adalah Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

dengan negara-negara berikut:

No	Negara	Judul	Penanda-tanganan	Berlaku Efektif	Status
1	Afrika selatan (South Africa)	Agreement	15 Juli 1997	01 Januari 1999	Berlaku
2	Aljazair (Algeria)	Agreement	28 April 1995	01 Januari 2001	Berlaku
3	Amerika (United States Of america)	Convention	11 Juli 1988	01 Februari 1991	Berlaku
		Protocol	24 Juli 1996	01 Februari 1997	Berlaku
		Convention	11 Juli 1988	01 Februari 1997	Berlaku
4	Australia (Australia)	Agreement	22 April 1992	01 Juli 1993	Berlaku
5	Austria (Austria)	Agreement	24 Juli 1986	01 Januari 1989	Berlaku
6	Bangladesh (Bangladesh)	Agreement	19 Juli 2003	01 Januari 2007	Berlaku
7	Belanda (Netherlands)	Agreement	05 Maret 1973	01 Januari 1971	Dihentikan
		Protocol	22 Juli 1991		Dihentikan
		Protocol	23 Agustus 1993	01 Juni 1994	Dihentikan
		Agreement	29 Januari 2002	01 Januari 2004	Berlaku
8	Belgia (Belgium)	Agreement	13 November 1973	01 Januari 1975	Dihentikan
		Agreement	16 September 1997	01 Januari 2002	Berlaku
9	Brunei Darussalam (Brunei Darussalam)	Agreement	27 Februari 200	01 Januari 2003	Berlaku
10	Bulgaria (Bulgaria)	Agreement	11 Januari 1991	01 Januari 1993	Berlaku
11	China (China)	Agreement	07 November 2001	01 Januari 2004	Berlaku
12	Denmark (Denmark)	Convention	28 Desember 1985	01 Januari 1987	Berlaku
13	Firlandia (Firland)	Agreement	15 Oktober 1987	01 Januari 1990	Berlaku
14	Hongkong	Agreement	23 Maret 2010		Belum Berlaku

15	Hungaria (Hungary)	Agreement	19 Oktober 1989	01 Januari 1994	Berlaku
16	India (India)	Agreement	07 Agustus 1987	01 Januari 1988	Berlaku
17	Inggris ( United Kingdom)	Agreement	13 Maret 1974	01 Januari 1976	Dihentikan
		Agreement	05 April 1993	01 Januari 1995	Berlaku
18	Iran	Agreement	30 April 2004	01 Januari 2011	Berlaku
19	Italia (Italy)	Agreement	18 Februari 1990	01 Januari 1996	Berlaku
20	Jepang (Japan)	Agreement	03 Maret 1982	01 Januari 1983	Berlaku
21	Jerman (Germany)	Agreement	30 Oktober 1990	01 Januari 1992	Berlaku
22	Kanada (Canada)	Convention	16 Januari 1979	01 Januari 1980	Berlaku
		Protocol	01 April 1998	01 Januari 1990	Berlaku
		Convention	01 April 1998	01 Januari 1990	Berlaku
23	Korea (Democratic People's Republic of Korea)		11 Juli 2002	01 Januari 2005	Berlaku
24	Korea (Republic of Korea)	Agreement	10 November 1988	01 Januari 1990	Berlaku
25	Kuwait (Kuwait)	Agreement	23 April 1997	01 Januari 1999	Berlaku
26	Luxembourg (Luxembourg)	Agreement	14 Januari 1993	01 Januari 1995	Berlaku
27	Malaysia (Malaysia)	Agreement	12 September 1991	01 Januari 1987	Berlaku
28	Mauritius	Agreement	10 Desember 1996	01 Juli 1998	Dihentikan
29	Meksiko (Mexico)	Agreement	06 September 2002	01 Januari 2005	Berlaku
30	Mesir (Egypt)	Agreement	13 Mei 1998	01 Januari 2003	Berlaku
31	Mongolia (Mongolia)	Agreement	02 Juli 1996	01 Januari 2001	Berlaku
32	Norwegia (Norway)	Convention	19 Juli 1988	01 Januari 1991	Berlaku
33	Pakistan (Pakistan)	Agreement	07 Oktober 1990	01 Januari 1991	Berlaku
34	Perancis (France)	Convention	14 September 1979	01 Januari 1981	Berlaku
35	Philipina	Agreement	18 Juni 1982	01 Januari 1983	Berlaku

	(Philippines)				
36	Polandia (Poland)	Agreement	06 Oktober 1992	01 Januari 1994	Berlaku
37	Portugal	Agreement	09 Juli 2003	01 Januari 2008	Berlaku
38	Qatar	Agreement	30 april 2006	01 Januari 2008	Berlaku
39	Republik Ceko (Czech)	Agreement	04 Oktober 1994	01 Januari 1997	Berlaku
40	Romania (Romania)	Agreement	03 Juli 1996	01 Januari 2000	Berlaku
41	Rusia (Rusia)	Agreement	12 Maret 1999	01 Januari 2003	Berlaku
42	Saudi Arabia (Saudi Arabia)	Agreement	09 Maret 1991	01 Januari 1989	Berlaku
43	Selandia Baru (New Zealand)	Agreement	25 Maret 1987	01 Januari 1989	Berlaku
44	Seychelles (Seychelles)	Agreement	27 September 1999	01 Januari 2001	Berlaku
45	Singapura (Singapore)	Agreement	08 Mei 1995	01 Januari 1992	Berlaku
46	Slovakia (Slovakia)	Agreement	12 Oktober 2000	01 Januari 2002	Berlaku
47	Spanyol (Spain)	Agreement	30 Mei 1995	01 Januari 2000	Berlaku
48	Sri Lanka (Sri Lanka)	Agreement	03 Mei 1995	01 Januari 1995	Berlaku
49	Sudan	Agreement	10 Februari 1998	01 Januari 2001	Berlaku
50	Suriyah (Syria)	Agreement	27 Juni 1997	01 Januari 1999	Berlaku
51	Suriname	Agreement	14 Oktober 2003		Belum Berlaku
52	Swedia (Sweden)	Convention	28 Februari 1989	01 Januari 1990	Berlaku
53	Swiss (Switzerland)	Agreement	29 Agustus 1988	01 Januari 1990	Berlaku
54	Taiwan (Taiwan)	Agreement	01 Maret 1995	01 Januari 1996	Berlaku
55	Thailand (Thailand)	Agreement	25 Maret 1981	01 Januari 1983	Dihentikan
		Agreement	15 Juni 2001	01 Januari 2004	Berlaku
56	Tunisia (Tunisia)	Agreement	13 Mei 1992	01 Januari 1994	Berlaku
57	Turki (Turkey)	Agreement	25 Februari 1997	01 Januari 2001	Berlaku
58	Ukraina (Ukraine)	Agreement	11 April 1996	01 Januari 1999	Berlaku
59	Uni Emirat Arab (United Arab Emirates)	Agreement	30 November 1995	01 Januari 2000	Berlaku

	Arab Emirates)				
60	Uzbekistan (Uzbekistan)	Agreement	27 Agustus 1996	01 Januari 1999	Berlaku
61	Venezuela (Venezuela)	Agreement	27 Februari 1997	01 Januari 2001	Berlaku
62	Vietnam (Vietnam)	Agreement	22 Desember 1997	01 Januari 2000	Berlaku
63	Yordania (Jordan)	Agreement	12 November 1996	01 Januari 1999	Berlaku

Tabel 1.1 Seluruh Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda yang dibuat oleh Indonesia<sup>45</sup>

P3B sebagai sarana untuk menghilangkan pengenaan pajak berganda menerapkan dua aturan pokok. Pertama, hak pemungutan pajak atas beberapa jenis penghasilan diberikan kepada negara sumber. Kedua, berdasarkan *treaty* hak pemungutan pajak suatu jenis penghasilan atau kekayaan sebagian atau sepenuhnya diberikan kepada negara sumber.

Dari aturan pokok yang pertama, jika berdasarkan *treaty* hak pemungutan pajak diberikan sepenuhnya kepada salah satu negara, negara lainnya tidak akan mengenakan pajak sehingga pengenaan pajak berganda dihindari. Ada kalanya negara domisili dan negara sumber berbagi hak pemungutan pajaknya, tetapi besarnya pajak yang dipungut di negara sumber dibatasi, misalnya dividen, bunga, dan royalti. Sedangkan aturan pokok yang kedua, negara domisili harus menerapkan metode penghindaran pajak berganda. Metode apa yang dipakai tergantung pada kesepakatan kedua negara.

<sup>45</sup> <http://ortax.org/ortax/?mod=treaty&page=doc&q=&hlm=> diakses pada tanggal 30-01-2016

### 3. Metode penghindaran pajak berganda dalam P3B

Persetujuan perpajakan mula-mula dicetuskan pada tahun 1921 oleh Liga Bangsa-bangsa. Model ini merupakan dasar dari model yang dibuat pada tahun 1928 yang dipakai oleh negara-negara yang kemudian tergabung dalam *Organization for Economic Cooperation and Development* yang sebelumnya bernama *Organizattion for European Economic Cooperation*. Model tersebut kemudian disempurnakan dalam Model Mexico pada tahun 1943, dan kemudian disempurnakan lagi dalam Model London pada tahun 1946. *Fiscal Committee* dari organisasi tersebut merevisinya lagi pada tahun 1963 dengan hasil Model OECD tahun 1963. Pada tahun 1977, model ini direvisi kembali dengan hasil Model OECD tahun 1977, 1992, 1994. Pada tahun 1968, PBB membentuk *the Ad Hoc Group of Experts on Tax Treastise between Development and Developing Countries* dengan tugas melakukan penelitian untuk mencari cara-cara yang memperlancar realisasi persetujuan antara negara maju dan negara berkembang. Model inilah yang disebut UN Model (*United Nation Model*).<sup>46</sup>

Dalam pembagian hak pemungutan pajak antara negara sumber dengan negara domisili dalam rangka penghindaran pajak berganda belum lengkap tanpa adanya metode penghindaran pajak berganda yang diterapkan oleh dua negara tersebut. Suatu negara berhak memilih metode mana yang akan dipakai dalam suatu P3B tergantung pada kebijakan masing-masing negara dan ketentuan dalam undang-undang nasionalnya.

Model *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dirumuskan sesuai dengan kebutuhan hubungan perpajakan antara anggota OECD sebagai negara-negara industri maju dengan kekuatan untuk melaksanakan investasi ke mancanegara.<sup>47</sup>

Model *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) menguntungkan negara pengekspor modal dan merugikan negara pengimpor modal. Seringkali menghilangkan *double taxation* dengan cara

---

<sup>46</sup> *Ibid*, hlm. 36

<sup>47</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia R, *Op.Cit*, hlm. 210

meminta negara sumber untuk menyerahkan sebagian atau seluruh hak pemajakan atas penghasilan tertentu yang diterima oleh penduduk negara lainnya.<sup>48</sup> Dapat disimpulkan bahwa model ini lebih mengedepankan asas domisili negara yang memberikan jasa atau menanamkan modal, dimana hak pemungutan pajaknya berada di negara domisili.

Model OECD ini, dikonsepsikan dengan berdasarkan dua premis yaitu, premis pertama adalah negara sumber harus rela untuk melepaskan klaim pemotongan pajak sumber. Premis kedua adalah baik negara sumber maupun negara *residens* diperbolehkan menerapkan ketentuan pajak domestiknya.<sup>49</sup>

Premis pertama hak pemungutan pajak utama kebanyakan diberikan kepada negara domisili wajib pajak. Dengan melepaskan klaim pemotongan pajak sumber. Negara harus mengurangi tarif pajaknya untuk memberikan kepastian bahwa beban pajak selalu dapat diserap oleh batasan kredit pajak. Sedangkan premis kedua, keringanan pajak berganda diberikan dengan meminta negara *residens* untuk menyediakan kredit atau bebas pajak atas penghasilan atau kekayaan yang telah dikenakan pajak oleh negara sumber.

*United Nation Model* (UN Model) dirumuskan untuk Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antar negara maju dan berkembang dirumuskan berdasarkan premis bahwa *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD), yang kebanyakan meminta negara sumber untuk merelakan penerimaan pajaknya, kurang tepat untuk dipakai sebagai panduan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

---

<sup>48</sup> *Ibid*

<sup>49</sup> Gunadi, 2007, *Pajak Internasional*, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, hlm. 187

Jika dilihat dari arus penghasilan antar kedua kelompok negara tersebut (penghasilan negara maju lebih besar dari pada negara berkembang). Sehingga kurangnya penghasilan negara berkembang menyebabkan negara berkembang memiliki keterbatasan dalam menyediakan fasilitas-fasilitas umum atau layanan publik. Serta yang pada umumnya negara berkembang memiliki utang tidak memiliki dana untuk membayar utangnya.

Sedangkan *United Nation Model* (UN Model) lebih mengedepankan asas sumber penghasilan, karena mereka umumnya yang menggunakan jasa dan yang menerima modal dari luar negeri, sehingga model ini lebih menerapkan pemungutan pajak yang berasal dari negara yang memberi penghasilan.<sup>50</sup>

Namun demikian, baik *United Nation Model* (UN Model) maupun *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) tidak dapat berdiri sendiri. Karena itu tergantung dalam kesepakatan kedua negara dalam menentukan persetujuan.

Karena Indonesia adalah negara yang sedang berkembang, Indonesia menganut prinsip UN Model dalam kebijakan di bidang Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Namun demikian hal itu tidak berarti bahwa Indonesia menggunakan semua ketentuan dalam UN Model tersebut. Indonesia menganut kombinasi antara UN Model dengan prinsip-prinsip pokok yang terkandung dalam undang-undang perpajakan nasional. Perpaduan antara dua model itu menghasilkan suatu model yang disebut Model Indonesia yang menjadi dasar berpijak dalam perundingan persetujuan penghindaran pajak berganda.<sup>51</sup>

---

<sup>50</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia R, *Op.Cit*, hlm. 211

<sup>51</sup> Rachmanto, *Op.Cit*, hlm. 4



Metode Kredit Pajak (*Credit Method*) pada prinsipnya menghitung kembali jumlah penghasilan dari luar negeri dan jumlah pajak terutang keseluruhan di negara domisili. Pajak yang dibayar diluar negeri dapat mengurangi pajak terutang di negara domisili.<sup>52</sup>

Metode ini dibagi menjadi dua macam :

1. Kredit pajak penuh (*full credit*);

Metode ini memberikan fasilitas kepada wajib pajak domisili untuk mengkreditkan seluruh pajak yang dibayar di luar negeri, sehingga jika tarif pajak diluar negeri lebih besar dibandingkan dengan tarif pajak di dalam negeri, dipastikan akan terjadi restitusi pajak. Dalam hal ini berarti negara domisili ikut membayar jumlah pajak yang terutang di luar negeri. Oleh karena itu, metode ini tidak digunakan oleh Indonesia.

2. Kredit terbatas (*ordinary credit*)

Metode ini membatasi pajak yang dibayar di luar negeri, dapat dikreditkan atau dapat dijadikan sebagai pengurang Pajak Penghasilan (PPh) terutang dalam negeri sebatas pajak yang dibayar di dalam negeri atau paling tinggi adalah sebesar tarif pajak yang ada di dalam negeri. Diklasifikasikan sebagai metode kredit pajak pembatasan apabila pajak yang terutang atau dibayar di luar negeri yang dapat diperhitungkan sebagai kredit pajak dibatasi tidak boleh melebihi batas maksimum yang diperkenankan oleh undang-undang domestik dari

---

<sup>52</sup><http://www.bppk.depkeu.go.id/index.php/pajak-internasional/view>, diakses pada tanggal 01-12-2015

suatu negara. Indonesia menerapkan metode kredit dengan pembatasan dengan pengaturan Pasal 24 Undang-undang Pajak Penghasilan (PPh). Ketentuan Pasal 24 Undang-undang Pajak Penghasilan (PPh) mengatur tentang perhitungan besarnya pajak atas penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri yang dapat dikreditkan terhadap pajak penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilan wajib pajak dalam negeri.

### BAB III

#### PEMBAHASAN

#### **A. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia.**

##### 1. Kedudukan Hukum Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

Dari penelitian yang penulis lakukan adanya kedudukan hukum suatu Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (*tax treaty*) yang diadakan antara Indonesia dengan negara lain. Dasar hukum diadakan perjanjian perpajakan antarnegara, yaitu:

##### d. Pasal 11 ayat (1) dan ayat (2) Undang-undang Dasar 1945

(1) Presiden dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat menyatakan perang, membuat perdamaian dan perjanjian dengan negara lain.

(2) Presiden dalam membuat perjanjian internasional lainnya yang menimbulkan akibat yang luas dan mendasar bagi kehidupan rakyat yang terkait dengan beban keuangan negara, dan/atau mengharuskan perubahan atau pembetulan undang-undang harus dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat.

##### e. Pasal 32A Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

Dalam rangka peningkatan hubungan ekonomi dan perdagangan dengan negara lain diperlukan suatu perangkat hukum yang berlaku khusus (*lex specialis*) yang mengatur hak-hak pemungutan pajak dari masing-masing negara guna memberikan kepastian hukum dan menghindarkan pengenaan

pajak berganda serta mencegah pengelakan pajak. Adapun bentuk dan materinya mengacu pada konvensi internasional dan ketentuan lainnya serta ketentuan perpajakan nasional masing-masing negara.

Menurut undang-undang pajak penghasilan kedudukan hukum Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) adalah sebagai aturan yang khusus (*lex specialis*) di hadapan undang-undang Pajak Penghasilan. Sehingga dalam hal terdapat ketentuan yang mengatur hal yang sama maka ketentuan P3B yang akan diberlakukan.<sup>53</sup>

Indonesia sebagai negara berkembang serta sebagai tujuan investasi bagi negara-negara lainnya. Banyaknya sumber daya di Indonesia menjadi daya tarik bagi para investor asing untuk melakukan investasi di Indonesia. Hal ini tentu menciptakan arus transaksi lintas batas negara. Karna Indonesia sebagai negara yang berkembang, Indonesia menganut prinsip *United Nation Model* (UN Model) dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Namun tidak berarti bahwa Indonesia menggunakan ketentuan dalam *United Nation Model* (UN Model) tersebut.

Indonesia menganut kombinasi antara UN Model dan prinsip-prinsip pokok yang terkandung dalam undang-undang pajak nasional. Perpaduan antara dua model itu menghasilkan suatu model yang disebut Model Indonesia yang menjadi dasar berpijak dalam perundingan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B).<sup>54</sup>

---

<sup>53</sup> <http://secuilpajak.blogspot.co.id/2013/06/branch-profit-tax-kkks-tarif-tax-treaty.html> diakses pada tanggal 12-01-2016

<sup>54</sup> Rachmanto, *Op.Cit*, hlm. 4

## 2. Metode Hak Pemungutan Pajak Negara untuk Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

### a. Metode Pemungutan Pajak Unilateral

Metode ini merupakan wujud kedaulatan suatu negara untuk mengatur sendiri masalah pemungutan pajak dalam suatu undang-undang. Hal ini yang tentunya mempunyai maksud untuk melindungi wajib pajak dalam negerinya sendiri yang melakukan usaha atau mempunyai kekayaan di negara lain.<sup>55</sup>

Metode ini mengatur bahwa Negara Republik Indonesia mempunyai kekuatan hukum di dalamnya yang mengatur masyarakat atau badan internasional, dan ditetapkan sepihak oleh Negara Republik Indonesia sendiri, dengan kata lain tidak ada yang bisa mengatur negara kita karena hal itu merupakan kewibawaan dan kedaulatan negara.<sup>56</sup>

Penerapan metode ini adalah dengan diberlakukannya Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan (PPH). Dalam Pasal 26 menyebutkan Pajak Penghasilan yang dikenakan/dipotong atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang diterima atau diperoleh wajib pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap (BUT) di Indonesia.<sup>57</sup>

Apabila tidak ada perjanjian *tax treaty* atau konvensi internasional, maka Negara Indonesia memiliki hak atau kewenangan untuk menetapkan jumlah pajak terutang terhadap masyarakat internasional atau badan internasional yang memperoleh pendapatan dari Negara Indonesia.

Seperti halnya pajak yang diterima oleh penduduk Indonesia di negara lainnya, yang telah dikenakan pajak, atas pemungutan pajak tersebut pajak yang

---

<sup>55</sup> Wirawan B.Ilyas dan Richard Burton, *Op.Cit*, hlm. 147

<sup>56</sup> Gunadi, *Op.Cit*, hlm. 118

<sup>57</sup> *Ibid*

## **B. Pencegahan Penyalahgunaan dalam Pelaksanaan Persetujuan**

### **Penghindaran Pajak berganda (P3B)**

Indonesia memiliki peraturan yang mengatur bahwa tidak semua Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) dapat serta merta menggunakan *tax treaty*. Direktorat Jenderal Pajak dapat mengabaikan surat-surat keterangan yang dimiliki SPLN tersebut sehingga yang berlaku adalah ketentuan domestik yang sebagaimana telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Pasal 26 dan telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan.

Dalam peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor: PER-24/PJ/2010 tentang perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor: PER-61/PJ/2009 Tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Dari isi peraturan tersebut dapat diketahui Pengertian penyalahgunaan P3B yang dimaksud dalam peraturan tersebut, dapat terjadi apabila :<sup>60</sup>

1. Transaksi yang tidak mempunyai substansi ekonomi dilakukan dengan menggunakan struktur/skema sedemikian rupa dengan maksud semata-mata untuk memperoleh manfaat P3B.
2. Transaksi dengan struktur/skema yang format hukumnya (*legal form*) berbeda dengan substansi ekonominya (*economic substance*) sedemikian rupa dengan maksud semata-mata untuk memperoleh manfaat P3B; atau
3. Penerima penghasilan bukan merupakan pemilik yang sebenarnya atas manfaat ekonomis dari penghasilan (*beneficial owner*).

Penyalahgunaan dalam pelaksanaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dapat di cegah dengan mengantisipasi pada saat pendaftaran/

---

<sup>60</sup> <http://www.rumahpajak.com/content/view/13893/56/> diakses pada tanggal 16-01-2016

pada saat SPLN mengajukan permohonan sebagai penerima penghasilan. dapat dilihat bahwa SPLN benar-benar penerima penghasilan saja dan bukan pemilikinya.

Pemilik yang bukan sebenarnya atas manfaat ekonomis dari penghasilan (*Beneficial Owner*) yang dimaksud adalah penerima penghasilan yang :<sup>61</sup>

1. Bertindak sebagai agen

Orang pribadi atau badan hukum yang bertindak sebagai perantara dan melakukan tindakan untuk dan atas nama pihak lain.

2. Bertindak tidak sebagai *nominee*

Orang atau badan yang secara hukum memiliki (*legal owner*) suatu harta dan/atau penghasilan untuk kepentingan atau berdasarkan amanat pihak yang sebenarnya menjadi pemilik harta atau pihak yang sebenarnya menikmati manfaat atas penghasilan.

3. Bukan perusahaan *conduit*

Suatu perusahaan yang memperoleh manfaat dari suatu P3B sehubungan dengan penghasilan yang timbul di negara lain, sementara manfaat ekonomis dari penghasilan tersebut dimiliki oleh orang-orang di negara lain yang tidak akan dapat memperoleh hak pemanfaatan P3B apabila penghasilan tersebut diterima langsung. Contoh: investor-investor dari negara *non-tax treaty* dengan Indonesia, menanamkan modalnya lewat orang di negara yang mempunyai *tax treaty* dengan Indonesia untuk memanfaatkan tarif efektif dari *treaty*-nya. Oleh karena itu ketentuan

---

<sup>61</sup> <http://www.ortax.org/ortax/?mod=aturan&page=show&id=13968> diakses pada tanggal 16-01-2016

tentang beneficial owner (pemilik sebenarnya penghasilan) diatur dibanyak negara.

Terdapat pihak-pihak yang tidak dianggap melakukan penyalahgunaan P3B yaitu orang pribadi atau badan yang dicakup seperti:<sup>62</sup>

- a. Individu yang bertindak tidak sebagai Agen atau *nominee*;
- b. Lembaga yang namanya disebutkan secara tegas dalam P3B atau yang telah disepakati oleh pejabat yang berwenang di Indonesia dan di negara mitra P3B;
- c. WPLN yang menerima atau memperoleh penghasilan melalui Kustodian sehubungan dengan penghasilan dari transaksi pengalihan saham atau obligasi yang diperdagangkan atau dilaporkan di pasar modal Indonesia, selain bunga dan dividen, dalam hal WPLN bertindak tidak sebagai Agen atau sebagai *nominee*;
- d. Perusahaan yang sahamnya terdaftar di pasar modal dan diperdagangkan secara teratur;
- e. Bank; atau
- f. Perusahaan yang memenuhi persyaratan :
  1. Pendirian perusahaan di negara mitra P3B atau pengaturan struktur/skema transaksi tidak semata-mata ditunjukkan untuk pemanfaatan P3B;
  2. Kegiatan usaha dikelola oleh manajemen sendiri yang mempunyai kewenangan yang cukup untuk menjalankan transaksi;
  3. Perusahaan mempunyai pegawai;

---

<sup>62</sup> <https://triyani.wordpress.com/2009/11/10/pencegahan-penyalahgunaan-p3b/> diakses pada tanggal 16-01-2016



4. Penghasilan yang bersumber dari Indonesia terutang pajak di negara penerimanya; dan
5. Tidak menggunakan lebih dari 50% (lima puluh persen) dari total penghasilannya untuk memenuhi kewajiban kepada pihak lain dalam bentuk seperti bunga, royalty, atau imbalan lainnya.

Dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) tidak ditetapkannya sanksi bagi yang melakukan penyalahgunaan, karena persetujuan ini hanya sebatas untuk Diplomatik saja. Dengan kata lain, saling memepererat kerjasama antarnegara. Dan jika ada yang melakukan penyalahgunaan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, hal itu diserahkan kepada kebijakan atau peraturan nasional suatu negara.

Hal terjadinya penyalahgunaan P3B, di Indonesia memiliki sanksi bagi yang melakukan penyalahgunaan P3B, yaitu :<sup>63</sup>

1. Pemotong/Pemungut Pajak tidak diperkenankan untuk menerapkan ketentuan yang diatur dalam P3B dan wajib memotong atau memungut pajak yang terutang sesuai dengan Undang-undang Pajak Penghasilan;
2. WPLN yang melakukan penyalahgunaan P3B tidak dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pajak yang seharusnya tidak terutang.

---

<sup>63</sup> *Ibid*

## BAB IV

### PENUTUP

#### A. KESIMPULAN

1. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) merupakan salah satu perjanjian internasional. Dalam sistem hukum di Indonesia, Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) tersebut kemudian menjadi bagian dari perundang-undangan dan ketentuannya berada diatas undang-undang nasional. Dan merupakan sebagai aturan yang khusus (*lex specialis*) di hadapan Undang-Undang Pajak Penghasilan. Sehingga dalam hal terdapat ketentuan yang mengatur hal yang sama maka ketentuan P3B yang akan diberlakukan. P3B ini menjadi bagian dari undang-undang nasional setelah persetujuan tersebut diratifikasi. Karena P3B merupakan persetujuan di bidang ekonomi, ia tidak perlu ratifikasi ke DPR, cukup dengan suatu keputusan presiden.
2. Salah satu penyalahgunaan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yaitu Penerima penghasilan bukan merupakan pemilik yang sebenarnya atas manfaat ekonomis dari penghasilan (*Beneficial Owner*). Dalam penyalahgunaan ini, Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dapat di cegah dengan mengantisipasi pada saat pendaftaran atau pada saat Subyek Pajak Luar Negeri (SPLN) mengajukan permohonan sebagai penerima penghasilan. Dapat dilihat bahwa SPLN benar-benar penerima penghasilan saja dan memiliki substansi ekonomi.

## **B. SARAN**

1. Sebaiknya pelaksanaan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) dalam sistem hukum di Indonesia lebih diperjelas lagi, dan dapat di sosialisasikan kepada masyarakat. Agar masyarakat yang belum mengetahui tentang sistem P3B di Indonesia dapat memahami dan bisa direalisasikan bagi masyarakat yang memiliki penghasilan di luar negeri.
2. Sebaiknya pencegahan penyalahgunaan penghindaran pajak berganda lebih di perketat pada saat pendaftaran, dan direktorat jenderal pajak lebih menelusuri kebenaran data yang diberi oleh wajib pajak luar negeri (WPLN), sebagai subjek pajak luar negeri dapat dilihat ada atau tidaknya substansi ekonomi sebagai wajib pajak luar negeri. Dan perlu adanya sanksi yang lebih tegas untuk subjek pajak luar negeri yang melakukan penyalahgunaan, sehingga tidak banyak subjek pajak luar negeri lain yang melakukan penyalahgunaan.

## DAFTAR PUSTAKA

### A. BUKU-BUKU

- Bachsan Mustofa. 2003. Sistem Hukum Indonesia Terpadu. Bandung:Citra Aditya Bakti
- Dudu Duswara Machmudin. 2010. Pengantar Ilmu Hukum. Bandung:Refika Aditama
- Gunadi. 2007. Pajak Internasional. Jakarta:Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
- Gunawan Wijaya. 2004. Seri Aspek Hukum dalam Bisnis. Jakarta:Prenada Media
- Hutagaol, John. 2000. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Indonesia Dengan Negara-Negara di Kawasan Asia Pasifik, Amerika, dan Afrika. Jakarta:Salemba Empat
- Mardiasmo. 2006. Perpajakan Edisi Revisi 2006. Jakarta:Andi Publisher
- Muhammad Djafar Saidi. 2007. Pembaruan Hukum Pajak. Jakarta:Raja Grafindo Persada
- Rachmanto Surahmat. 2000. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Jakarta:Gramedia Pustaka Utama
- Santoso Brotodihardjo. 2011. Pengantar Ilmu Hukum Pajak. Bandung:Eresco
- Sefriani. 2012. Hukum Internasional Suatu Pengantar. Jakarta:Raja Grafindo
- Sony Devano dan Siti Kurnia R. 2006. Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu. Jakarta:Kencana Prenada Media Group
- Sudikno Mertokusumo. 2005. Mengenal Hukum; Suatu Pengantar. Yogyakarta:Liberty
- Titik Triwulan Tutik. 2006. Pengantar Ilmu Hukum. Jakarta:Prestasi Pustakaraya
- Waluyo dan Wirawan. 2003. Perpajakan Indonesia. Jakarta:Salemba Empat
- Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2007. Hukum Pajak Edisi 3. Jakarta:Salemba Empat

## **B. PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN**

Kitab Undang-Undang Hukum Perdata

Undang-Undang Dasar 1945

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor: PER-24/PJ/2010 tentang perubahan Atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-61/PJ/2009 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda

## **C. INTERNET**

Andayati. Kedudukan Hukum Tax Treaty Dihadapan Undang-Undang Pajak Penghasilan. Melalui <http://secuilpajak.blogspot.co.id/2013/06/branch-profit-tax-kkks-tarif-tax-treaty.html> diakses tanggal 12 Januari 2016

Departemen Keuangan. Pajak Internasional. Melalui <http://www.bppk.depkeu.go.id/index.php/pajak-internasional/view> diakses tanggal 01 Desember 2015

Java Triangle Solution. Tax treaty: Indonesia-Amerika (United States of Amerika). Melalui <http://www.pajakonline.com/engine/treaty/view.php?id=71&l=id> diakses tanggal 14 Desember 2015

Ortax. Pencegahan Penyalahgunaan Persetujuan Penghinaan Pajak Berganda. Melalui <http://www.ortax.org/ortax/?mod=aturan&page=show&id=13968> diakses tanggal 16 Januari 2016

Ortax. Tax Treaty-Efektif. Melalui <http://ortax.org/ortax/?mod=treaty&page=doc&q=&hlm=> diakses tanggal 30 Januari 2016

Pusat Peraturan Pajak Online. Pencegahan Penyalahgunaan Persetujuan Penghinaan Pajak Berganda. Melalui <http://www.rumahpajak.com/content/view/13893/56/> diakses tanggal 16 Januari 2016

Triyani. Pencegahan Penyalahgunaan P3B. Melalui <https://triyani.wordpress.com/2009/11/10/pencegahan-penyalahgunaan-p3b/> diakses tanggal 16 Januari 2016



UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG  
FAKULTAS HUKUM

Lampiran : Outline Skripsi  
Prihal : Penulisan Skripsi  
Kepada : Yth. Bapak. Mulyadi Tanzili, SH., MH.  
Ketua Prodi Ilmu Hukum UMP  
Di  
Palembang

Assalamu'alaikum wr. wb.

Saya yang bertanda tangan di bawah ini  
Nama : Aryna Aghnia  
NIM : 502012103  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Program Kekhususan : Hukum Perdata

Pada semester ganjil tahun kuliah 2015 – 2016 sudah menyelesaikan beban studi yang meliputi MPK, MKK, MKB, MPB, MBB (139 SKS).

Dengan ini mengajukan permohonan untuk Penulisan Skripsi dengan judul :

**ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI INDONESIA**

Demikianlah atas perkenan Bapak diucapkan terima kasih.  
Wassalam

Palembang, Oktober 2015  
Pemohon,

Aryna Aghnia

Rekomendasi P.A. Ybs :

Sudah memenuhi persyaratan untuk skripsi

Pembimbing Akademik,

Khailsah Hayatuddin, SH., M.Hum



UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG  
FAKULTAS HUKUM

REKOMENDASI DAN PEMBIMBINGAN SKRIPSI

Nama : Aryna Aghnia  
NIM : 502012103  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Program Kekhususan : Hukum Perdata  
Judul : **ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN  
PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM  
HUKUM DI INDONESIA**

I. Rekomendasi Ketua Prodi Ilmu Hukum

a. Rekomendasi :

b. Usul Pembimbing : Dr. H. ERLI SALIA, SH., MH

Palembang, 20 Oktober 2015  
Plt. Ketua Prodi Ilmu Hukum,

MULYADI TANZILI, SH., MH.

II. Penetapan Pembimbing Skripsi oleh Dekan

Dr. H. ERLI SALIA, SH., MH.

Palembang, 20 Oktober 2015  
Dekan

Dr. HJ. SRI SUWEMIATI, SH., M.Hum.



UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG  
FAKULTAS HUKUM

Palembang, Nopember 2015

Perihal : Permohonan untuk dilaksanakan Seminar  
Proposal Penelitian Skripsi  
Kepada : Yth. Ketua Prodi Ilmu Hukum  
Universitas Muhammadiyah Palembang  
di-  
Palembang

Assalamu'alaikum Wr.Wb.

Dengan hormat, dengan ini disampaikan bahwa :

Nama : Aryna Aghnia  
NIM : 502012103  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Program Kekhususan : Hukum Perdata

Bahwa yang bersangkutan telah layak untuk mengikuti Seminar  
Proposal Rencana Penelitian Skripsi, dengan judul :

**ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK  
BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM DI  
INDONESIA.**

Mohon kiranya yang bersangkutan untuk dijadwalkan mengikuti  
Seminar Proposal Rencana Penelitian Skripsi.

Demikianlah disampaikan untuk dipertimbangkan.  
Wassalam

Pembimbing Skripsi,

**Dr. H. ERLI SALIA, SH., MH**





UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG  
FAKULTAS HUKUM

**HALAMAN PERSETUJUAN UNTUK MENGIKUTI  
SEMINAR PROPOSAL**

Nama : ARYNA AGHНИЯ  
NIM : 502012103  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Program Kekhususan : Hukum Perdata  
Judul Skripsi : **ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN  
PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM  
HUKUM DI INDONESIA**

Palembang, Nopember 2015

Disetujui oleh :

Pembimbing Skripsi,

**Dr. H. ERLI SALIA, SH., MH.**

Ketua Prodi Ilmu Hukum,

**MULYADI TANZILI, SH., MH.**

**JUDUL SKRIPSI : ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN  
PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM  
HUKUM DI INDONESIA**

**PERMASALAHAN :**

1. Bagaimana Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Dalam Sistem Hukum Di Indonesia ?
2. Bagaimana Pencegahan Penyalahgunaan Dalam Pelaksanaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) ?

**BAB I : PENDAHULUAN**

- A. Latar Belakang
- B. Permasalahan
- C. Ruang Lingkup dan Tujuan
- D. Kerangka konseptual
- E. Metode Penelitian
- F. Sistematika Penulisan

**BAB II : TINJAUAN PUSTAKA**

- A. Pengertian Sistem Hukum
- B. Tinjauan Tentang Pajak
- C. Tinjauan Tentang Pajak Berganda
- D. Penghindaran Pajak Berganda
- E. Tinjauan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B).

**BAB III : PEMBAHASAN**

- A. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Dalam Sistem Hukum Di Indonesia
- B. Pencegahan Penyalahgunaan Dalam Pelaksanaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

**BAB IV : PENUTUP**

- A. Kesimpulan
- B. Saran

**DAFTAR PUSTAKA  
LAMPIRAN**



UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH PALEMBANG  
FAKULTAS HUKUM

**KARTU AKTIVITAS BIMBINGAN SKRIPSI**

NAMA MAHASISWA  
**ARYNA AGHNIYA**

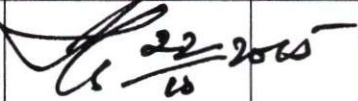

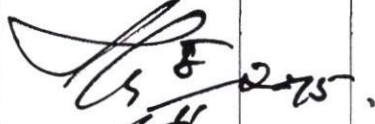
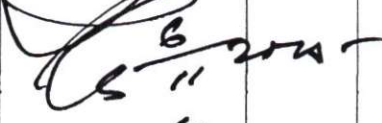
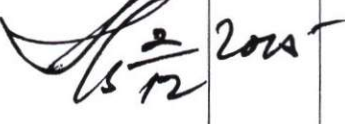
PEMBIMBING  
**Dr. H. ERLI SALIA, SH., MH**

NOMOR INDUK MAHASISWA  
**502012103**

PROGRAM ILMU STUDI  
**ILMU HUKUM**

PROGRAM KEKHUSUSAN  
**HUKUM PERDATA**

JUDUL SKRIPSI : **ANALISIS PERSETUJUAN PENGHINDARAN  
PAJAK BERGANDA (P3B) DALAM SISTEM HUKUM  
DI INDONESIA**

NO	TANGGAL KONSULTASI	MATERI YANG DIBIMBING	TANDA TANGAN PEMBIMBING	KET
1.	1	Buat Proposal		22/10/15
2	2.	Banarles, Propri - lnter aulak - catat kelas - definisi poid - metode poid		27/10/15
3.	3.	Banarles : - metode poid		8/11/15
4.	4.	Ada poid		11/11/15
5.	5.	Buat Prop I, Banarles, metode poid		2/12/15

MUHAMMADIYAH TANZIL, SH., MH.



PALEMBANG  
DIREKTORAT PRODI ILMU HUKUM,  
15-3-2016

CAJATAN  
MOHON DIBERI WAKTU  
MENYELESAIKAN SKRIPSI  
BUJAN SEJAK TANGGAL  
DIKELUARKAN DITETAPKAN

TANGGAL KONSULTASI	MATERI YANG DIBIMBING	TANDA TANGAN PEMBIMBING
6	Penelitian hukum tentang hak	<i>[Signature]</i> 15/3/2016
7	Penelitian hukum tentang hak	<i>[Signature]</i> 15/3/2016
8	Penelitian hukum tentang hak	<i>[Signature]</i> 15/3/2016
9	Penelitian hukum tentang hak	<i>[Signature]</i> 15/3/2016
10	Penelitian hukum tentang hak	<i>[Signature]</i> 15/3/2016
11	Penelitian hukum tentang hak	<i>[Signature]</i> 15/3/2016

TANGGAL KONSULTASI	MATERI YANG DIBIMBING	TANDA TANGAN PEMBIMBING	KET
6	Bahasa, Bab I Pusat bab II	15/3/2016	
7	Bahasa Bab II		
8	Kec. bab II & IV Cayut bab III KTO		
9	Bahasa Bab III & IV	16/3/2016	
10	Kec. Bab III & IV	17/3/2016	
11	Kec. & Kipria	14/3/2016	3

CAJATAN  
 MOHON DIBERI WAKTU  
 MENYELESAIKAN SKRIPSI  
 BULAN SEJAK TANGGAL  
 DIKELUARKAN DITETAPKAN

DIKELUARKAN DI  
 PALEMBANG  
 PADA TANGGAL : 15-3-2016  
 KEPALA PRODI ILMU HUKUM,



MULYADI TANZILI, SH., MH.