

# **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR PENYEBAB DIREKTORAT JENDERAL PAJAK BELUM MENERAPKAN BANTUAN PENAGIHAN PAJAK BERDASARKAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA (P3B)**

**Faisal**

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada  
[faisalhusin@gmail.com](mailto:faisalhusin@gmail.com)

**Abdul Halim dan Dewi Wulansari**

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada  
[dewi.w@ugm.ac.id](mailto:dewi.w@ugm.ac.id)

## **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor penyebab Direktorat Jenderal Pajak belum melakukan permintaan bantuan penagihan pajak dengan negara mitra P3B dalam aspek regulasi, sumber daya manusia, teknologi informasi, proses bisnis, dan struktur organisasi. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif melalui strategi studi kasus. Pengumpulan data dilakukan melalui wawancara dan analisis dokumen. Teknik analisis data menggunakan model interaktif Miles dan Huberman.

Hasil penelitian menyimpulkan bahwa faktor-faktor penyebab Direktorat Jenderal Pajak belum menerapkan bantuan penagihan pajak yaitu jumlah negara mitra untuk melakukan bantuan penagihan pajak masih sedikit, cakupan pasal bantuan penagihan masih terbatas, dan belum diatur di dalam undang-undang domestik. Selain itu, pemahaman pegawai mengenai bantuan penagihan pajak masih kurang dan persepsi pegawai bahwa penagihan piutang pajak atas pembayar pajak asing merupakan hal yang sulit dilakukan. Lebih lanjut, penelitian ini menemukan bahwa Direktorat Jenderal Pajak belum memiliki sistem informasi untuk melakukan bantuan penagihan pajak dengan negara mitra dan kekurangan data aset pembayar pajak yang berada di luar negeri. Selain itu, prosedur pelaksanaan bantuan penagihan ke dalam negeri masih bersifat penagihan pasif dan belum diatur mekanisme pelunasan piutang serta sosialisasi mengenai bantuan penagihan pajak kepada unit kerja Direktorat Jenderal Pajak masih kurang.

**Kata kunci:** bantuan penagihan pajak, persetujuan penghindaran pajak berganda, piutang pajak, negara mitra, Direktorat Jenderal Pajak.

## **Abstract**

*This study analyzes the factors which prevent the Directorate General of Taxes from implementing assistance in tax collection based on tax treaty in terms of regulation, human resource, information technology, business processes, and organizational structure aspects. This study uses a qualitative methodology through a case study approach. The data collection is conducted by means of interviews and document analysis. The data analysis technique used is the Miles and Huberman interactive model.*

*This study finds that the factors which prevent the Directorate General of Taxes from implementing assistance in tax collection are the fact that the number of contracting states is still small; that the scope of collection assistance article is limited; and that it hasn't been regulated in domestic regulation. Moreover, employees' understanding about tax collection assistance is still limited; and there is a perception that collecting tax claim from foreign taxpayers is something difficult to do. Additionally, this study reveals that the Directorate General of Taxes doesn't have an information system to conduct assistance in tax collection; and it lacks data of taxpayers' assets located overseas. Besides, the procedures of inbound assistance in tax collection is still in the form of passive collection; there hasn't been any mechanism of claim payment applied; and socialization of tax collection assistance for Directorate General of Taxes work unit is still short.*

**Keywords:** *assistance in tax collection, tax treaty, contracting states, tax claim, Directorate General of Taxes.*

## PENDAHULUAN

Globalisasi menyebabkan perubahan besar di dalam dunia bisnis. Strategi bisnis yang dulu hanya dapat dilakukan oleh perusahaan multinasional, kini juga dapat dilakukan oleh perusahaan kecil. Pergerakan manusia, modal, barang dan jasa antar negara semakin mudah dilakukan. Namun demikian, globalisasi menimbulkan tantangan bagi pemerintah sebuah negara. Cockfield (2003) menyatakan bahwa perdagangan lintasnegara, peningkatan investasi, dan kecanggihan teknologi menurunkan kemampuan pemerintah untuk menegakkan hukum pajaknya secara efektif.

Pergerakan manusia, modal, barang, dan jasa antar negara meningkatkan kemungkinan pembayar pajak untuk melakukan penghindaran pajak ataupun penggelapan pajak (OECD, 2014). Hal ini memberikan tantangan tersendiri bagi otoritas pajak di seluruh dunia untuk menentukan pajak terutang dari pembayar pajak secara akurat. Otoritas pajak juga mengalami kesulitan menagih piutang pajaknya (Da Cunha, 2011). Walaupun telah menentukan pajak terutang dari pembayar pajak, otoritas pajak tidak dapat melakukan penagihan pajak apabila aset pembayar pajak tersebut berada di negara lain. Setiap tindakan penagihan yang dilakukan oleh otoritas pajak atas aset pembayar pajaknya yang terdapat di negara lain akan dianggap sebagai pelanggaran terhadap wilayah negara lain tersebut (Jestin, 2008).

Upaya yang dapat ditempuh otoritas pajak suatu negara untuk menagih piutang pajaknya atas aset pembayar pajaknya yang terdapat pada negara lain adalah melalui perjanjian bilateral, seperti Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Johnson et. al. (1980) menyatakan bahwa penegakan hukum pajak suatu negara pada negara lain tidak dianggap sebagai

pelanggaran apabila dilakukan melalui P3B. Hal ini disebabkan, antara lain, karena P3B tidak menghilangkan kedaulatan sebuah negara dan P3B bersifat resiprokal.

Sampai dengan 1 Januari 2018, Indonesia memiliki 67 P3B. Dari 67 P3B tersebut, hanya 10 P3B yang memuat pasal bantuan penagihan pajak, yaitu P3B Indonesia dengan Aljazair, Amerika, Belanda, Belgia, Filipina, Mesir, Suriname, Venezuela, Vietnam, dan Yordania. Namun demikian, DJP belum pernah melakukan bantuan penagihan pajak untuk mencairkan piutang pajak atas pembayar pajak asing. Padahal jumlah piutang pajak DJP atas pembayar pajak asing terus mengalami peningkatan, sebagaimana disajikan dalam tabel berikut.

**Tabel 1 Saldo Piutang Pajak atas Pembayar Pajak Asing yang Bekerja atau Mendapatkan Penghasilan dari Indonesia**

Tahun	Saldo per 31 Desember (Rp.)
2013	14.012.509.403
2014	15.302.702.594
2015	16.855.583308
2016	19.593.288.132
2017	20.109.460.799

Sumber: Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak

Pencairan piutang pajak juga akan semakin menyulitkan apabila pembayar pajak dalam negeri menempatkan asetnya di luar negeri (Jestin, 2008). Apabila pembayar pajak tersebut memiliki utang pajak di dalam negeri dalam jumlah yang besar, DJP hanya dapat melakukan penyitaan aset yang bersumber di dalam negeri. Terhadap aset yang berada di luar negeri, penyitaan dapat dilakukan oleh otoritas pajak tempat aset tersebut berada sehingga dibutuhkan bantuan negara lain untuk dapat menagihnya (Johnson et al, 1980).

Penelitian yang terkait dengan bantuan penagihan pajak penting dilakukan mengingat Indonesia akan melakukan pertukaran informasi perpajakan secara otomatis dengan 102 negara/yurisdiksi mulai September 2018, termasuk dengan negara yang dikenal sebagai surga pajak, seperti Singapura, Swiss, Hongkong, Jerman, dan Luxemburg (Saksama, 2018). Implikasi dari pertukaran informasi tersebut ialah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) akan menerima data/informasi terkait aset pembayar pajak Indonesia yang berada di luar negeri (Muliaman, 2017). Hal ini akan memperkuat basis pajak data perpajakan untuk memenuhi kebutuhan penerimaan pajak (Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2107). Selain itu juga akan menjadi potensi piutang pajak apabila setelah proses pemeriksaan, pembayar pajak tidak melunasi utang pajaknya sehingga dibutuhkan kerja sama dengan negara lain untuk merealisasikan piutang pajak tersebut.

Berdasarkan uraian tersebut, peneliti melakukan penelitian mengenai bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B di Indonesia. Penelitian ini menganalisis faktor-faktor penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak dengan negara mitra P3B dalam rangka pencairan piutang pajak. Analisis dilakukan dalam lima aspek, yaitu: (1) regulasi: adopsi pasal bantuan penagihan pajak ke dalam peraturan perundang-undangan; (2) sumber daya manusia: kuantitas dan kompetensi pegawai DJP yang melaksanakan bantuan penagihan pajak; (3) teknologi informasi: aplikasi, sistem, perangkat keras untuk melakukan bantuan penagihan pajak; (4) proses bisnis: prosedur/tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak; dan (5) struktur organisasi: unit yang bertanggung jawab melaksanakan bantuan penagihan pajak.

## **KAJIAN PUSTAKA**

### **Penagihan Pajak**

Pelaksanaan bantuan penagihan pajak membutuhkan peraturan perundang-undangan domestik yang mengatur penagihan pajak. Di Indonesia, aturan yang mendasari tindakan penagihan pajak ialah Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Undang-Undang PPSP) dan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Undang-Undang KUP).

Menurut Undang-Undang PPSP, penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang yang telah disita.

Penagihan pajak bermula dari pembayar pajak tidak melunasi utang pajak. Berdasarkan ajaran formal, Haula dan Rasin (2005) menyatakan bahwa utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh fiskus sebagai dasar penagihan pajak. Lebih lanjut, pasal 18 Undang-Undang KUP memberikan rincian yang menjadi dasar penagihan pajak, yaitu Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, dan Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah.

## **Konsep Bantuan Penagihan Pajak**

Lazimnya pembayar pajak membayar utang pajak secara penuh dan tepat waktu. Ketika utang pajak tidak dibayar tepat waktu atau jumlahnya tidak dibayar penuh, otoritas pajak memiliki wewenang untuk melakukan upaya penagihan, tetapi hanya di dalam wilayah teritorialnya. Masalah muncul ketika pembayar pajak meninggalkan suatu negara tanpa melunasi utang pajaknya, sementara aset yang dapat digunakan untuk melunasi utang pajaknya berada di negara lain. Otoritas pajak tidak dapat melakukan upaya penagihan karena hal tersebut berada di luar wilayah teritorialnya (OECD, 2014).

Prinsip umum hukum pajak internasional bagi negara-negara yang menganut sistem *common law* seperti Inggris, Amerika, Australia, dan India ialah sebuah negara tidak akan membantu pelaksanaan penagihan pajak negara lain (Mallinak, 2006). Prinsip ini dikenal sebagai *revenue rule* yang diperkenalkan oleh Dicey and Morris di dalam bukunya *The Conflict of Laws* (Khrisnan, 2018). Namun demikian, prinsip *revenue rule* ini secara perlahan-lahan ditinggalkan sebagai hasil dari peningkatan mobilitas orang, barang, jasa, dan modal (Da Cunha, 2011). Prinsip *revenue rule* ini tidak berlaku apabila (1) adanya perjanjian penghindaran pajak berganda di antara kedua negara, dan (2) *cross border insolvency*: suatu keadaan ketika seseorang atau perusahaan di suatu negara mengalami kebangkrutan tetapi memiliki aset di negara lain (Khrisnan, 2018).

Berkaitan dengan hal tersebut, langkah yang dapat ditempuh oleh suatu negara untuk dapat mencairkan piutang pajaknya atas pembayar pajak asing atau pembayar pajak yang asetnya berada di negara lain ialah melalui kerja sama dengan negara lain yang disepakati dalam sebuah perjanjian internasional, baik perjanjian bilateral

maupun perjanjian multilateral (Johnson et al., 1980). Baker Philip et al, (2011) menyatakan bahwa tiga bentuk bantuan timbal balik di dalam suatu perjanjian internasional ialah (1) pertukaran informasi, (2) bantuan penagihan pajak, dan (3) pemberitahuan kewajiban.

Bantuan penagihan pajak pada umumnya melibatkan negara-negara tetangga dengan ikatan ekonomi dan politik yang kuat dan yang terikat oleh perjanjian bilateral atau multilateral (OECD, 2014). Lebih lanjut, OECD (2014) menjelaskan faktor-faktor yang menjadi pertimbangan kedua negara untuk memasukkan pasal bantuan penagihan pajak di dalam P3B, yaitu kepentingan investasi lintas batas, resiprositas, kemampuan administratif, dan kesamaan level standar hukum khususnya yang berkaitan dengan perlindungan hak-hak pembayar pajak.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 bantuan penagihan pajak terbagi dua, yaitu bantuan penagihan pajak ke luar negeri dan bantuan penagihan pajak ke dalam negeri. Hal yang menjadi pembeda adalah inisiator yang melakukan permintaan bantuan penagihan pajak. Bantuan penagihan pajak ke luar negeri ialah bantuan penagihan pajak dalam hal terdapat permintaan dari pemerintah Indonesia kepada pemerintah negara mitra P3B sedangkan bantuan penagihan pajak ke dalam negeri ialah bantuan penagihan pajak dalam hal terdapat permintaan dari pemerintah negara mitra P3B kepada pemerintah Indonesia.

Penelitian tentang bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B masih terbatas, terlebih di Indonesia. Primadini (2012) menganalisis formulasi kebijakan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B yang telah disepakati oleh Indonesia. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa (1) adanya pasal bantuan penagihan di dalam P3B

memerlukan aturan domestik sebagai petunjuk teknis pelaksanaannya; (2) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 membatasi bantuan penagihan pajak untuk jenis pajak yang sudah diatur khusus di dalam P3B; dan (3) tindakan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B di Indonesia masih bersifat pemantauan pembayaran pajak, belum sampai pada tindakan penagihan aktif.

Smitte (2014) mengkaji pentingnya kerangka hukum Uni Eropa dalam melakukan bantuan penagihan pajak. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa bantuan penagihan pajak di antara otoritas pajak negara Uni Eropa adalah alat penting untuk memastikan bahwa pembayar pajak tidak berhasil menghindari kewajiban pembayaran pajak. Oleh karena itu, dibutuhkan pengaturan hukum secara tepat. Smitte juga menyimpulkan bahwa peningkatan prosedur bantuan penagihan pajak harus mencakup peningkatan sistem pemungutan pajak secara nasional di negara Uni Eropa.

Savir dan Yonah (2014) mengkaji perkembangan pertukaran informasi di bidang perpajakan dan bantuan penagihan pajak antar negara. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa hendaknya Amerika Serikat dan OECD beralih mengatur pasal bantuan penagihan pajak dan pertukaran informasi perpajakan di dalam perjanjian multilateral daripada perjanjian bilateral. Hal ini disebabkan sebagian besar bentuk perjanjian bilateral seperti P3B, *Intergovernmental Agreements* (IGA), dan *Tax Information Exchange Agreements* (TIEA) terlalu rumit untuk dilaksanakan dan negara memiliki rentang operasi yang sangat terbatas

### **Teori Leavitt's Diamond**

Teori *Leavitt's Diamond* yang dikemukakan oleh Harold J. Leavitt (1972) menggambarkan interaksi timbal balik yang

sangat erat antara empat komponen utama dalam kesuksesan perubahan organisasi: manusia, proses bisnis, struktur organisasi, dan teknologi.

1. Sumber daya manusia: pegawai yang bekerja di dalam sebuah organisasi dan melaksanakan tugas organisasi. Pegawai tidak hanya dipandang dari jabatannya, tetapi juga dilihat dari keterampilan, sikap, persepsi, dan produktivitasnya.
2. Teknologi: komponen organisasi yang membantu atau memfasilitasi orang untuk melakukan tugas. Contohnya: komputer, perangkat lunak, LAN, sistem informasi.
3. Proses bisnis: mencakup tugas dan tujuan. Tugas berhubungan dengan bagaimana hal-hal yang sedang dilakukan (relevansi), sedangkan tujuan berhubungan dengan apa yang organisasi capai (hasil dan produktivitas).
4. Struktur organisasi: tidak hanya struktur hierarkis, tetapi juga hubungan, pola komunikasi dan koordinasi antara departemen dan karyawan; juga mencakup wewenang dan tanggung jawab dalam aliran organisasi.

Dalam rangka melakukan bantuan penagihan pajak dibutuhkan kesiapan aspek internal di dalam sebuah organisasi, yaitu regulasi yang mendukung, sumber daya manusia yang cukup jumlahnya dan kompeten untuk melaksanakannya, teknologi informasi yang mendukung, proses bisnis yang jelas dan mudah dilakukan, dan struktur organisasi yang tepat dan sesuai kebutuhan.

## **METODE PENELITIAN**

### **Desain Penelitian**

Penelitian ini beranjak dari fenomena meningkatnya jumlah piutang pajak DJP atas pembayar pajak asing yang bekerja atau memperoleh penghasilan dari Indonesia, sementara DJP belum melaksanakan bantuan penagihan pajak dengan negara

mitra P3B dalam rangka merealisasikan piutang pajak tersebut. Berdasarkan fenomena tersebut, peneliti menggunakan pendekatan kualitatif untuk mendapatkan penjelasan mengenai faktor-faktor penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak dengan negara mitra P3B. Penelitian ini sesuai dengan definisi Yin (2011) yang menyatakan bahwa dalam pendekatan kualitatif, peneliti mempelajari dan menjelaskan pemahaman tentang suatu fenomena berdasarkan pandangan-pandangan dari partisipan.

Strategi penelitian ini ialah studi kasus dengan tipe eksplanatoris. Hal ini sesuai dengan tujuan penelitian untuk menganalisis faktor-faktor penyebab DJP belum menerapkan bantuan penagihan pajak dengan negara mitra P3B dalam rangka pencairan piutang pajak atas pembayar pajak asing. Yin (2002) menyatakan bahwa studi kasus merupakan strategi yang lebih cocok bila pokok pertanyaan penelitian berkenaan dengan *how* atau *why*, peneliti memiliki sedikit peluang untuk mengontrol peristiwa yang akan diselidiki, dan fokus penelitiannya terletak pada fenomena kontemporer di dalam kehidupan nyata.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan pengumpulan data untuk mendukung penelitian. Data tersebut terdiri atas data primer dan data sekunder. Data primer berupa hasil wawancara dengan pejabat/pegawai Direktorat Jenderal Pajak, sedangkan data sekunder diperoleh melalui analisis dokumen.

Pengumpulan data dalam penelitian kualitatif meliputi wawancara, dokumentasi, observasi, dan materi audio visual (Creswell, 2014). Pada penelitian ini, peneliti menggunakan data dari dokumentasi dan wawancara. Menurut Yin (2002) dengan menggunakan multisumber bukti, proses

triangulasi dapat dilakukan sehingga temuan atau kesimpulan penelitian lebih meyakinkan.

### **1. Dokumentasi.**

Yin (2002) menjelaskan bahwa penggunaan dokumen penting untuk mendukung dan menambah bukti dari sumber-sumber lain karena dokumen membantu verifikasi materi wawancara dan menambah rincian spesifik sumber lain.

Pada penelitian ini, peneliti melakukan analisis dokumen dan rekaman arsip berupa: (a) dokumen P3B Indonesia dengan Aljazair, Amerika, Belanda, Belgia, Filipina, Mesir, Suriname, Venezuela, Vietnam, dan Yordania. Kesepuluh P3B tersebut memiliki pasal bantuan penagihan pajak di dalamnya; (b) OECD Model, UU KUP, UU PPSP, dan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-42/PJ/2011. Dokumen tersebut merupakan landasan hukum dan petunjuk dilakukannya bantuan penagihan pajak lintasnegara; (c) data piutang pajak DJP, termasuk piutang pajak atas pembayar pajak asing yang bekerja atau memperoleh penghasilan dari Indonesia. Arsip ini digunakan untuk mengetahui tren piutang pajak DJP dan persentase jumlah piutang pajak DJP atas pembayar pajak asing terhadap jumlah piutang pajak DJP secara keseluruhan; (d) komposisi jurusita pajak. Hal ini digunakan untuk mengetahui sebaran dan kompetensi jurusita yang melaksanakan bantuan penagihan pajak; (e) struktur organisasi DJP. Arsip ini digunakan untuk mengetahui unit kerja yang melaksanakan bantuan penagihan pajak; dan (e) artikel mengenai bantuan penagihan pajak serta teori *Leavitt's Diamond*.

### **2. Wawancara.**

Yin (2002) menyatakan bahwa wawancara merupakan sumber bukti yang esensial bagi studi kasus karena studi kasus pada umumnya berkenaan dengan urusan

kemanusiaan. Peneliti menggunakan wawancara kualitatif untuk mendapatkan informasi yang lebih mendalam. Menurut Creswell (2004) bentuk wawancara kualitatif bersifat semiterstruktur dan terbuka yang dirancang untuk memunculkan pandangan dan opini partisipan.

Penentuan narasumber yang diwawancarai dilakukan dengan teknik *purposive sampling*, yaitu memilih narasumber yang merupakan pejabat/pegawai dengan keterlibatan langsung dan dianggap memiliki informasi yang relevan dengan tujuan penelitian (Sekaran dan Bougie, 2016).

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan wawancara dengan delapan pegawai yang berasal dari enam unit kerja di Direktorat Jenderal Pajak, dengan alasan sebagai berikut.

- a. Direktorat Perpajakan Internasional selaku *competent authority* yang diberikan kewenangan oleh Menteri Keuangan untuk melakukan permintaan bantuan penagihan pajak. Selain itu, Direktorat Perpajakan Internasional juga ikut merumuskan kebijakan terkait dengan urusan perpajakan internasional.
- b. Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan selaku ‘bapaknya’ para pemeriksa dan jurusita, pihak yang mengeluarkan aturan dan kebijakan teknis terkait dengan pemeriksaan dan penagihan.
- c. Direktorat Peraturan Perpajakan I, khususnya Subdirektorat Peraturan KUP dan PPSP, untuk mengetahui adopsi pasal bantuan penagihan pajak di dalam hukum domestik.
- d. Kantor Wilayah DJP Jakarta Khusus selaku perwakilan kantor wilayah yang memiliki piutang pajak atas pembayar pajak yang berada di luar negeri.
- e. Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Satu selaku perwakilan unit

kerja yang memiliki piutang pajak atas pembayar pajak asing.

- f. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Tanah Abang Tiga selaku perwakilan unit kerja yang memiliki piutang pajak atas pembayar pajak asing dan pernah melakukan konsultasi dengan Kantor Pusat DJP untuk mencairkan piutang pajak atas pembayar pajak Amerika dan Australia.

### Teknik Analisis Data

Analisis data pada penelitian ini terdiri atas analisis data dokumen dan wawancara kualitatif dengan menggunakan model Miles dan Huberman (1992) dengan langkah-langkah sebagai berikut.

1. Pengumpulan data. Pada tahap ini, penulis mengumpulkan data hasil analisis dokumen terkait dengan bantuan penagihan pajak dan melakukan transkripsi hasil wawancara.

**Tabel 2 Daftar Narasumber Penelitian**

ID Narasumber	Unit Kerja
N1	Direktorat Perpajakan Internasional
N2	Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan
N3	
N4	Kanwil DJP Jakarta Khusus
N5	KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Tiga
N6	
N7	KPP Penanaman Modal Asing Satu
N8	Direktorat Peraturan Perpajakan I

2. Reduksi data. Setelah data terkumpul, dilakukan proses reduksi data berupa pemilihan, pengorganisasian, dan penyederhanaan data sehingga diperoleh data yang relevan dengan penelitian. Reduksi data dilakukan dengan membuat ringkasan dan mengkode (*coding*). Ide-

- ide yang disampaikan partisipan dikumpulkan dalam potongan kode-kode.
3. Penyajian data. Pada tahap ini, peneliti menyusun data yang relevan sehingga menjadi informasi yang memiliki makna. Peneliti memaparkan informasi yang tersusun dalam bentuk matriks, tabel, dan bagan. Dengan adanya pemaparan tersebut, peneliti dapat menganalisis permasalahan yang sedang diteliti dan menentukan apakah menarik kesimpulan atau terus melakukan analisis.
  4. Penarikan kesimpulan dan verifikasi. Pada tahap ini peneliti menarik kesimpulan untuk mendapatkan penjelasan, pola, makna atau hubungan sebab-akibat atas fenomena yang sedang diteliti. Kesimpulan tersebut akan terus dilakukan verifikasi ketika mendapat data yang lebih baru dan lebih valid.

#### **Validitas Data dan Reabilitas Data**

Kesimpulan hasil penelitian berdasarkan analisis kualitatif perlu diuji kebenaran dan keandalan datanya. Creswell (2014) menjelaskan bahwa validitas ialah peneliti menguji akurasi temuan-temuan dengan melaksanakan beberapa prosedur sedangkan reliabilitas menunjukkan keandalan pendekatan yang digunakan oleh peneliti jika digunakan oleh peneliti lain untuk proyek yang berbeda.

Pada penelitian ini, penulis melakukan uji validitas data dengan menggunakan triangulasi sumber data antara dokumen dan hasil wawancara serta melakukan *member checking* dengan mengirimkan transkrip hasil wawancara kepada narasumber yang bersangkutan untuk mendapatkan persetujuannya. Untuk uji reliabilitas, peneliti melakukan wawancara dengan pihak yang berkompeten di Direktorat Jenderal Pajak dengan menggunakan pedoman wawancara dan telah mendapatkan izin dari DJP, memeriksa transkrip hasil

wawancara dengan narasumber untuk memastikan tidak adanya kesalahan yang dibuat, dan melakukan *cross check* kode-kode yang telah disusun.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Berdasarkan hasil wawancara dan analisis dokumen, faktor-faktor penyebab DJP belum menerapkan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B dalam rangka pencairan piutang pajak dikelompokkan dalam lima aspek sebagai berikut.

### **Aspek Regulasi**

#### **1. Kekurangan Negara Mitra Bantuan Penagihan Pajak.**

Berdasarkan penelusuran terhadap 67 P3B Indonesia dengan negara mitra, Indonesia hanya memiliki pasal bantuan penagihan dengan sepuluh negara mitra, yaitu Aljazair, Amerika, Belanda, Belgia, Filipina, Mesir, Suriname, Venezuela, Vietnam, dan Yordania. Dari sepuluh negara mitra tersebut, hanya Amerika dan Belanda yang potensial bagi DJP untuk dimintakan bantuan penagihan karena DJP memiliki piutang pajak atas pembayar pajak asing yang berasal dari kedua negara tersebut. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber.

“Negara mitra Indonesia untuk melakukan bantuan penagihan pajak belum potensial. Seperti yang diketahui, Indonesia memiliki pasal bantuan penagihan pajak dengan negara Amerika, Aljazair, Belanda, Belgia, Filipina, Mesir, Suriname, Vietnam, Venezuela, dan Yordania. Dari sepuluh negara itu, kemungkinan Amerika dan Belanda yang potensial, selebihnya jarang, bahkan untuk kasus pajak internasional lainnya” (N1).



Berdasarkan Sistem Informasi DJP (SIDJP), piutang pajak yang dimiliki DJP atas pembayar pajak asing yang bekerja atau memperoleh penghasilan dari Indonesia sebagaimana ditunjukkan pada tabel berikut:

**Tabel 3 Data Saldo Piutang Pembayar Pajak Asing per 31 Desember 2017**

Negara	Jumlah WP	Jumlah Piutang (Rp.)
Jepang	349	9.930.324.494
Amerika Serikat	66	2.261.884.552
Malaysia	40	2.022.567.734
India	37	1.789.090.082
Korea Selatan	29	660.396.176
Australia	39	627.451.619
Kanada	8	560.844.282
Inggris	32	542.397.057
Filipina	14	325.328.278
Perancis	10	281.662.887
Belanda	13	260.163.593
Afrika Selatan	3	253.847.103
Singapura	19	169.230.521
Jerman	12	94.038.260
Norwegia	2	91.501.451
Cina	15	76.542.274
Italia	6	73.388.167
Muangthai	2	53.903.462
Selandia Baru	4	18.389.188
Belgia	3	8.177.495
Hongkong	1	4.919.631
Spanyol	3	3.412.493
Total	714	20.109.460.799

Sumber: Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak.

Berdasarkan tabel di atas diketahui bahwa sepuluh besar negara yang pembayar pajaknya memiliki utang pajak di Indonesia berasal dari negara Jepang, Amerika, Malaysia, India, Korea Selatan, Australia, Kanada, Inggris, Filipina, dan Perancis. Dari

sepuluh negara tersebut, Indonesia baru memiliki pasal bantuan penagihan dengan negara Amerika Serikat dan Filipina di dalam P3B. Masih sedikitnya jumlah negara mitra Indonesia untuk melakukan bantuan penagihan pajak membuat DJP kesulitan melakukan pencairan piutang pajak, dinyatakan oleh narasumber sbb.

“*Treaty* Indonesia dengan negara mitra yang mengatur pasal bantuan penagihan pajak masih sedikit, dan kebanyakan tidak bersinggungan dengan Wajib Pajak yang memiliki tunggakan pajak di Kanwil Jakarta Khusus” (N4).

Lebih lanjut, narasumber menyampaikan bahwa terdapat piutang pajak atas pembayar pajak asing yang tidak dapat diproses pencairannya karena Indonesia tidak memiliki pasal bantuan penagihan pajak dengan negara tempat pembayar pajak asing itu berasal.

“Tidak dilanjutkan karena wajib pajak yang memiliki tunggakan pajak tersebut berasal dari negara-negara di mana kita tidak memiliki pasal bantuan penagihan pajak di dalam P3B” (N4).

## 2. Keterbatasan Cakupan Pasal Bantuan Penagihan Pajak.

Cakupan utang pajak yang dapat dimintakan bantuan penagihan mengacu pada utang pajak sebagaimana disebutkan di dalam P3B, khususnya di dalam pasal bantuan penagihan pajak. Berdasarkan penelusuran terhadap dokumen P3B, cakupan utang pajak yang dapat ditagih dalam 10 P3B Indonesia dengan negara mitra dikelompokkan dalam 3 kelompok, yaitu.

- a. Tujuh P3B yang memiliki cakupan utang pajak yang dapat ditagih dibatasi pada pajak yang dibebaskan atau pajak dengan

tarif yang lebih rendah sesuai dengan ketentuan P3B yang dinikmati oleh subjek pajak yang tidak berhak, yaitu P3B Indonesia dengan Amerika, Belgia, Mesir, Suriname, Venezuela, Vietnam, dan Yordania. Hal ini secara tersurat disajikan dalam pasal bantuan penagihan masing-masing P3B tersebut.

Implikasi dari pasal tersebut ialah kedua negara hanya bisa menagih piutang pajak yang bersumber dari pajak yang dibebaskan atau yang ditagih lebih rendah. Misalnya, Mr. Jackson penduduk negara Amerika memiliki penghasilan dari Indonesia. Selama ini atas penghasilan bunga yang diterima dari Indonesia dipotong pajak sebesar 10% sesuai dengan P3B Indonesia-Amerika. Ternyata setelah diteliti lebih lanjut, Mr. Jackson ini dapat dikategorikan sebagai subjek pajak dalam negeri karena turut bekerja di Indonesia dan melebihi *time test* sehingga harusnya pajak yang dipotong atas penghasilan bunga tersebut adalah sebesar 15%. Nah, sisa 5% ini dapat ditagih sebagai utang pajak.

b. Satu P3B yang tidak mengatur cakupan pajak yang dapat dimintakan bantuan, yaitu P3B Indonesia-Filipina sebagaimana terdapat pada pasal 27.

Implikasi dari pasal tersebut menyebabkan tindakan bantuan penagihan yang diberikan oleh suatu negara disesuaikan dengan hukum yang berlaku di negara tersebut. Sebagai contoh, saat ini bentuk penagihan pajak yang dapat diberikan Indonesia berupa penagihan pasif. Ketika Filipina meminta bantuan kepada Indonesia untuk menagih piutang pajak atas pembayar pajak Filipina yang berada di Indonesia, DJP hanya dapat melakukan bantuan penagihan dalam bentuk penagihan pasif. Otoritas

pajak Filipina tidak bisa mengharapkan kepada DJP untuk melakukan penagihan aktif karena hukum domestik Indonesia (UU KUP dan UU PPSP) belum mengatur penagihan aktif untuk klaim dari luar negeri.

c. Dua P3B yang memiliki cakupan pajak luas, yaitu P3B Indonesia dengan Aljazair dan Belanda. Hal ini dapat dilihat pada pasal 28 ayat 1 P3B Indonesia-Aljazair dan pasal 28A ayat 1 P3B Indonesia-Belanda.

Berdasarkan kedua pasal bantuan penagihan tersebut, pajak yang dapat ditagih dalam melaksanakan bantuan penagihan pajak sangat luas, mencakup semua jenis pajak yang terdapat di masing-masing negara dan tidak dibatasi oleh pajak yang tercantum di dalam pasal 2. Menurut Surachmat (2011, dalam Primadini, 2012) pajak yang dicakup dalam ketentuan bantuan penagihan pajak P3B Indonesia-Aljazair meliputi pajak pusat dan pajak daerah. Namun demikian, cakupan pajak yang luas ini akan menimbulkan masalah penagihan di Indonesia karena jenis pajak daerah yang diadministrasikan di Aljazair belum tentu sama dengan jenis pajak daerah yang diadministrasikan di Indonesia.

Selain itu, pajak daerah di Indonesia tidak diadministrasikan oleh DJP melainkan oleh pemerintah daerah (kota/kabupaten) sesuai dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Hal ini akan menyulitkan DJP jika ada permintaan bantuan penagihan pajak daerah yang datang dari negara Aljazair dan Belanda kepada Indonesia.

### **3. Undang-Undang Domestik Belum Mengatur.**

Ketentuan hukum yang mengatur tindakan penagihan pajak di Indonesia adalah Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Undang-Undang PPSP) dan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Undang-Undang KUP). Di dalam kedua Undang-Undang tersebut belum diatur mengenai bantuan penagihan pajak dengan negara mitra. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Kendala utamanya adalah undang-undang domestik. Di dalam Undang-Undang KUP dan Undang-Undang PPSP belum diatur mengenai bantuan penagihan pajak luar negeri. Hal ini akan memberatkan jika kita menerima permintaan bantuan penagihan dari negara mitra” (N1).

Penagihan pajak dimulai dari diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak sebagai dasar penagihan pajak. Lebih lanjut, pasal 18 Undang-Undang KUP memberikan rincian yang menjadi dasar penagihan pajak, yaitu Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, dan Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah.

Secara eksplisit, dasar penagihan pajak yang diatur dalam pasal 18 UU KUP tersebut belum memasukkan klaim luar negeri sebagai dasar penagihan pajak. Hal ini mengakibatkan apabila DJP menerima permintaan bantuan penagihan dari negara mitra, DJP tidak dapat melakukan tindakan

penagihan aktif, seperti penyitaan, lelang, dan tahapan penagihan aktif lainnya sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Tidak memungkinkan DJP untuk melakukan tindakan aktif seperti penyitaan atau penjualan barang sitaan” (N1).

Berkaitan dengan permasalahan tersebut, DJP telah menindaklanjutinya dengan memasukkan bahasan mengenai kerja sama internasional, termasuk bantuan penagihan pajak di dalam rancangan Undang-Undang KUP. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Agar pasal bantuan penagihan pajak ini dapat dilaksanakan, kita telah memasukkan bahasan ini di dalam RUU KUP yaitu di dalam bab kerja sama luar negeri, yaitu terkait kerja sama di bidang penagihan, pemeriksaan, dan investigasi” (N8).

### **4. Aturan Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Belum Maksimal.**

Dalam rangka menerapkan ketentuan mengenai bantuan penagihan pajak yang terdapat di dalam P3B, Direktur Jenderal Pajak telah menerbitkan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak. Namun demikian, pengaturan bantuan penagihan pajak di dalam PER-42/PJ/2011 dipandang belum maksimal. Hal ini sesuai pernyataan narasumber berikut ini.

“Itu tidak cukup. Di dalam PER-42 tahun 2011 diatur prosedur penagihannya hanya melalui surat himbauan. Tidak memungkinkan DJP untuk melakukan tindakan aktif seperti penyitaan atau penjualan barang sitaan” (N1).

Berdasarkan pernyataan narasumber diketahui bahwa bantuan penagihan pajak yang diatur di dalam PER-42/PJ/2011 masih dalam bentuk surat imbauan sehingga DJP belum dapat melakukan tindakan penagihan aktif. Lebih lanjut, PER-42/PJ/2011 mengatur bahwa untuk permintaan bantuan penagihan pajak ke dalam negeri, DJP menindaklanjutinya dalam bentuk penagihan pasif, yaitu sebatas menyampaikan surat imbauan pelunasan piutang pajak.

Hal ini diatur dalam pasal 5 huruf f PER-42/PJ/2011, yaitu tindakan bantuan penagihan yang wajib dilakukan oleh unit DJP yang ditugaskan oleh Direktur Pemeriksaan dan Penagihan meliputi: (a) bantuan menyampaikan klaim pajak dari negara mitra P3B atau pemberitahuan adanya hak pemajakan negara mitra P3B yang harus dipenuhi; (b) memantau tindak lanjut pemenuhan pembayarannya; (c) menyampaikan surat imbauan beserta klaim pajak dan bukti pendukung lainnya kepada pembayar pajak; dan (d) menyampaikan surat imbauan kedua apabila dalam jangka waktu tujuh hari dari penyampaian surat imbauan pertama, pembayar pajak tidak merespons.

## **Aspek Sumber Daya Manusia**

### **1. Pemahaman Pegawai Masih Kurang.**

Pelaksanaan bantuan penagihan pajak melibatkan para pegawai di Direktorat Perpajakan Internasional, Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, Kantor Wilayah dan Kantor Pelayanan Pajak yang terdiri atas kepala seksi, jurusita, dan pelaksana. Jurusita merupakan pelaksana tindakan penagihan pajak. Pelaksana merupakan pegawai seksi penagihan yang memiliki keahlian mengolah data untuk mendukung administrasi piutang pajak.

Berdasarkan hasil wawancara diketahui bahwa bantuan penagihan pajak dengan negara mitra P3B masih belum banyak dipahami oleh para pegawai DJP, khususnya para pegawai di Kanwil dan KPP. Para pegawai tersebut mengetahui bahwa DJP dapat melakukan bantuan penagihan kepada negara mitra P3B sebagai salah satu upaya pencairan piutang pajak, namun mereka belum mengetahui negara mitra Indonesia yang dapat melakukan bantuan penagihan pajak dan prosedur untuk melakukannya. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Kami belum begitu paham mengenai bantuan penagihan pajak luar negeri, seperti negara-negara mana saja yang memiliki klausul bantuan penagihan pajak dengan Indonesia dan bagaimana prosedur untuk melakukannya” (N6).

Bahkan, ada pegawai yang belum mengetahui sama sekali mengenai bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B, seperti pernyataan narasumber berikut ini.

“Setahu saya, tidak pernah. Bantuan penagihan pajak dengan negara mitra baru kali ini saya mendengarnya. Hal ini juga belum pernah dibahas di forum juru sita. Juga belum pernah diadakan sosialisasi mengenai bantuan penagihan pajak dengan negara mitra” (N7).

### **2. Permasalahan dengan Persepsi Pegawai.**

Berdasarkan hasil wawancara diketahui bahwa pegawai DJP memiliki persepsi bahwa penagihan piutang pajak atas pembayar pajak asing atau aset pembayar pajak yang berada di luar negeri merupakan tindakan yang sulit dilakukan. Hal ini sesuai pernyataan narasumber berikut ini.

“Penagihan pajak memiliki kesulitan tersendiri terlebih lagi penagihan pajak yang melibatkan Wajib Pajak asing ataupun negara lain” (N4).

Persepsi tersebut dibangun berdasarkan pengalaman bahwa unit kerja DJP kesulitan mencari keberadaan pembayar pajak di luar negeri. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Tapi mungkin kendalanya adalah mencari informasi keberadaan penanggung pajaknya. Hal ini termasuk susah karena data penanggung pajak di sistem kita terkadang tidak *update*” (N7).

Hal tersebut juga disebabkan pegawai DJP kesulitan melakukan pencairan/eksekusi akibat perbedaan ketentuan hukum negara tempat pembayar pajak atau aset pembayar pajak itu berada. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Belajar dari kasus pencairan piutang pajak atas Wajib Pajak Amerika, piutang pajak tersebut tidak bisa langsung dieksekusi/dicairkan karena berurusan dengan ketentuan hukum di negara tersebut” (N5).

Lebih lanjut, narasumber menyatakan bahwa adanya hak pembayar pajak untuk melakukan gugatan turut menyebabkan penagihan piutang pajak atas pembayar pajak menjadi hal yang sulit untuk dilakukan, seperti diungkapkan narasumber.

“Tapi upaya pencairan piutang pajak tersebut tidak berhasil karena terdapat perbedaan pandangan antara pemerintah RI dengan Penanggung Pajak di Amerika Serikat. Kasus ini sampai dibawa ke Pengadilan Kepailitan Wilayah Selatan New York dan hakim yang

memimpin sidang memberikan arahan bagi Pemerintah RI untuk mengajukan *appeal* di pengadilan *appeal* dan menyarankan Pemerintah RI untuk menggunakan jasa pengacara Amerika Serikat” (N5).

Berkaitan dengan kesulitan yang dialami otoritas perpajakan melakukan penagihan piutang pajak atas pembayar pajak asing, TIGTA (2014) menyatakan bahwa IRS menghadapi banyak tantangan unik dalam mengumpulkan pajak dari pembayar pajak asing, seperti kesulitan mencari pembayar pajak di negara asing, kompleksitas hukum pajak internasional/masalah perjanjian pajak, hambatan bahasa, dan tidak adanya layanan telepon bebas pulsa internasional.

## **Aspek Teknologi Informasi**

### **1. Ketiadaan Sistem Informasi Bantuan Penagihan Pajak.**

Bantuan penagihan pajak dengan negara mitra dapat berjalan dengan baik apabila tersedia teknologi informasi yang mendukung jurusita dan pelaksana seksi penagihan untuk mengadministrasikan tindakan penagihan yang telah dilakukan agar piutang pajak tersebut tidak jatuh tempo. Hal ini sejalan dengan teori *Leavitt's Diamond* (1972) yang menjelaskan bahwa teknologi informasi berhubungan dengan komponen organisasi yang membantu atau memfasilitasi orang untuk melakukan tugas.

Sistem informasi yang saat ini digunakan oleh jurusita dan pelaksana seksi penagihan dalam melakukan tindakan penagihan yaitu Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak. Melalui sistem tersebut, tindakan penagihan yang telah dilakukan dapat didokumentasikan secara baik, mulai dari penerbitan produk hukum sebagai dasar penagihan pajak, jatuh tempo pelunasan utang pajak, penerbitan surat teguran,

penerbitan surat paksa, surat melakukan penyitaan hingga pelelangan. Namun demikian, sistem ini baru dapat digunakan untuk mengadministrasikan piutang pajak dalam negeri, belum mengakomodasi tindakan administratif bantuan penagihan pajak dengan negara mitra. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Sistem untuk monitoring upaya penagihan yang telah dilakukan, sudah ada, yaitu melalui SIDJP. Tapi sistem untuk monitoring bantuan penagihan, belum ada, karena belum ada kasus” (N2).

## **2. Kekurangan Data Aset Pembayar Pajak di Luar Negeri.**

DJP telah memiliki profil pembayar pajak ataupun penanggung pajak yang berupa nama, NPWP, alamat, riwayat pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) dan riwayat pembayaran pajak. Data tersebut dapat diperoleh melalui SIDJP. Namun demikian, di dalam SIDJP belum tersedia data aset pembayar pajak atau penanggung pajak sehingga DJP kekurangan data aset pembayar pajak yang dapat digunakan untuk melunasi tunggakan pajaknya. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Sistem untuk mengetahui pembayar pajak, sudah ada, yaitu melalui SIDJP. Tapi untuk mengetahui aset pembayar pajak di luar negeri, ini belum ada sistemnya” (N2).

Langkah yang selama ini ditempuh pegawai DJP untuk mengetahui aset pembayar pajak di luar negeri ialah melalui *Exchange of information*. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Jika *Automatic Exchange of Information* sudah berjalan, mungkin kita akan mudah untuk memiliki data aset warga negara Indonesia di luar negeri. Selama

ini jika kita ingin mengetahui aset pembayar pajak Indonesia di luar negeri, kita melakukan pertukaran informasi data perpajakan melalui *EoI by request*” (N2).

Namun demikian, tindakan *EoI by request* membutuhkan waktu yang lama karena DJP harus melakukan prosedur permintaan sesuai dengan pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2017. Selain itu, DJP harus menunggu jawaban dari *competent authority* negara mitra P3B terkait dengan permintaan *EoI by request* tersebut dan jawaban yang diperoleh belum tentu sesuai dengan harapan.

Berkaitan dengan permasalahan data, narasumber mengusulkan untuk disiapkan sistem yang memudahkan pegawai untuk mengakses data. Hal ini diungkapkan oleh narasumber sebagai berikut.

“Selain itu perlu disiapkan sistem yang memudahkan pegawai KPP untuk memiliki informasi terkait aset Penanggung Pajak baik di Indonesia maupun di luar negeri” (N2).

## **Aspek Proses Bisnis**

### **1. Prosedur Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Belum Optimal.**

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 bantuan penagihan pajak terbagi dua, yaitu bantuan penagihan pajak ke luar negeri dan bantuan penagihan pajak ke dalam negeri.

Berdasarkan pasal 5 PER-42/PJ/2011 diketahui bahwa pelaksanaan bantuan penagihan ke dalam negeri yang diatur di dalam PER-42/PJ/2011 masih bersifat penagihan pasif. Hal ini akan menyulitkan DJP untuk merealisasikan klaim pajak negara lain apabila ada permintaan yang datang dari negara mitra karena DJP tidak memiliki hak untuk melakukan penyitaan

dan lelang. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber sebagai berikut.

“Di dalam Per-42 tahun 2011 diatur prosedur penagihannya hanya melalui surat himbauan. Tidak memungkinkan DJP untuk melakukan tindakan aktif seperti penyitaan atau penjualan barang sitaan” (N1)

Narasumber lain mengatakan bahwa proses bantuan penagihan ke dalam negeri seyogyanya tidak mengulang rangkaian penagihan dalam negeri. DJP dapat langsung melakukan tindakan eksekusi aset pembayar pajak seperti penyitaan.

“Setidaknya proses penagihannya tidak mengikuti rangkaian penagihan dalam negeri, yaitu jika ada permintaan bantuan penagihan dari negara mitra, kita tidak mengulang tindakan teguran, surat paksa, karena tindakan ini sudah dilakukan di negara mitra tersebut. Kita bisa langsung tindakan eksekusi seperti sita” (N8).

Pasal 2 PER-42/PJ/2011 mengatur bahwa permintaan bantuan penagihan pajak ke luar negeri dapat dilakukan apabila (a) terdapat utang pajak yang masih dapat ditagih berdasarkan peraturan perpajakan; (b) wajib pajak/penanggung pajak tidak terdapat di Indonesia; (c) tidak ada lagi harta wajib pajak/penanggung pajak di Indonesia; (d) telah dilakukan upaya/tindakan penagihan maksimal di Indonesia; (e) utang pajak tidak sedang dipersengketakan; (f) penanggung pajak tidak memiliki alasan untuk menolak penagihan pajak tersebut; (g) telah dilakukan analisis biaya dan manfaat; dan (h) utang pajak belum daluwarsa.

Berdasarkan pasal 2 tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa bantuan penagihan ke luar negeri merupakan upaya terakhir yang

dapat ditempuh oleh DJP untuk mencairkan piutang pajak atas pembayar pajak asing. Selain itu, adanya kewajiban unit kerja untuk melakukan analisis biaya dan manfaat mengindikasikan bahwa utang pajak yang akan dimintakan bantuan penagihan hendaknya memiliki jumlah yang material. Hal ini disebabkan ada biaya penagihan yang akan ditanggung oleh negara pemohon apabila negara mitra berhasil mencairkan piutang pajak yang dimintakan bantuannya.

## **2. Belum Diatur Mekanisme Pelunasan Piutang Pajak.**

Tujuan dari permintaan bantuan penagihan ialah agar negara dapat memulihkan atau merealisasikan piutang pajaknya atas pembayar pajak asing atau aset pembayar pajak yang berada di luar negeri (OECD, 2014). Saat ini belum diatur mekanisme pelunasan apabila Indonesia berhasil melakukan penagihan klaim negara mitra kepada pembayar pajak asing sebagai tindak lanjut permintaan bantuan oleh negara mitra. Hal ini berdasarkan pernyataan narasumber berikut ini.

“Selain itu, dari sisi mekanisme pelunasannya, jika negara mitra melakukan permintaan bantuan penagihan pajak ke Indonesia, dan kita berhasil melakukan penagihan kepada pembayar pajak, belum diatur mengenai cara pembayarannya, apakah masuk ke dalam APBN atau rekening penampungan atau langsung ke rekening negara mitra yang meminta bantuan” (N8).

Mekanisme pelunasan piutang pajak ini perlu diatur untuk memberikan kepastian hukum bagi otoritas pajak dan pembayar pajak. OECD (2014) menyatakan bahwa mekanisme pelunasan piutang pajak disesuaikan dengan kesepakatan masing-masing pihak yang melakukan perjanjian.

Lebih lanjut OECD (2014) menyatakan bahwa pengaturan pelunasan dapat mempertimbangkan (1) mata uang: apakah menggunakan mata uang negara pemohon bantuan atau mata uang negara yang memberikan bantuan; (2) rekening bank: apakah pembayar pajak menyetor ke rekening negara pemohon atau rekening negara yang memberikan bantuan; dan (3) cara pembayaran: apakah diakomodasi pembayaran dengan cara mencicil.

### **Aspek Struktur Organisasi**

Faktor penyebab yang berkaitan dengan aspek struktur organisasi ialah sosialisasi mengenai bantuan penagihan pajak kepada unit kerja masih kurang. Teori *Leavitt's Diamond* menyatakan bahwa struktur organisasi tidak hanya pembahasan mengenai struktur hierarkis, tetapi juga mencakup hubungan, pola komunikasi dan koordinasi antara departemen dan karyawan.

Berdasarkan hasil wawancara diketahui bahwa sosialisasi terkait bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B masih kurang diberikan kepada para pegawai atau jurusita. Hal ini sesuai dengan pernyataan para narasumber berikut ini.

“Menurut kami, sosialisasi kepada teman-teman KPP masih kurang atau mungkin belum pernah dilakukan sehingga banyak teman-teman di KPP yang belum mengetahui terkait bantuan penagihan pajak dengan negara mitra” (N3).

“Selain itu sosialisasi terkait bantuan penagihan pajak dengan negara mitra masih kurang” (N6).

Namun demikian, konsultasi terkait pencairan piutang pajak atas pembayar pajak asing di dalam unit kerja DJP masih berjalan, baik secara formal maupun nonformal. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber berikut ini.

“Juga melakukan konsultasi ke Kantor Pusat dan Kantor Wilayah untuk mendapatkan penegasan/arahan lebih lanjut (N7).

“Pernah (konsultasi), tapi secara nonformal.” (N4).

“KPP bersama Kanwil pernah melakukan koordinasi dengan Direktorat Perpajakan Internasional dalam rangka mencairkan piutang pajak Wajib Pajak Australia. Tapi upaya pencairan piutang pajak itu tidak dapat diproses melalui bantuan penagihan pajak karena di dalam P3B Indonesia-Australia tidak memuat klausul bantuan penagihan pajak” (N5).

### **KESIMPULAN**

Berdasarkan uraian pembahasan, hasil penelitian menyimpulkan bahwa faktor-faktor penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak berdasarkan P3B adalah sebagai berikut.

1. Aspek regulasi: penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak ialah (1) negara mitra Indonesia untuk melakukan bantuan penagihan masih sedikit jumlahnya dan hanya beberapa negara yang potensial; (2) cakupan pasal bantuan penagihan yang ada di dalam P3B saat ini masih terbatas; (3) Undang-Undang KUP dan Undang-Undang PPSP belum mengatur mengenai bantuan penagihan dengan negara mitra; dan (4) pengaturan bantuan penagihan pajak di dalam PER-42/PJ/2011 belum maksimal.
2. Aspek sumber daya manusia: penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak ialah (1) pemahaman pegawai mengenai bantuan penagihan pajak masih kurang dan (2) persepsi pegawai bahwa penagihan piutang pajak



atas pembayar pajak asing merupakan hal yang sulit dilakukan.

3. Aspek teknologi informasi: penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak ialah (1) belum tersedia sistem informasi untuk melakukan bantuan penagihan pajak dengan negara mitra dan (2) kekurangan data aset pembayar pajak yang berada di luar negeri.
4. Aspek proses bisnis: penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak ialah (1) prosedur pelaksanaan bantuan penagihan ke dalam negeri masih bersifat penagihan pasif dan (2) belum diatur mekanisme pelunasan piutang.
5. Aspek struktur organisasi: penyebab DJP belum melakukan bantuan penagihan pajak ialah sosialisasi mengenai bantuan penagihan pajak kepada unit kerja DJP masih kurang.

#### **KETERBATASAN DAN SARAN**

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan sebagai berikut.

1. Penelitian ini tidak menganalisis faktor-faktor penyebab dari sisi eksternal DJP, seperti dukungan dari pemerintah, sistem perundang-undangan, dan administrasi perpajakan negara mitra P3B Indonesia. Hasil temuan dan pembahasan akan lebih komprehensif apabila peneliti juga menganalisis dari sisi eksternal DJP.
2. Penelitian ini tidak menggunakan narasumber yang berasal dari *top management DJP* karena sulitnya mengatur jadwal wawancara. Hasil penelitian akan lebih lengkap apabila narasumber berasal dari *top management* sehingga faktor-faktor penyebab yang bersifat strategis dapat diidentifikasi.
3. Penelitian ini tidak membandingkan dengan praktik bantuan penagihan yang berlaku (*best practice*) di negara-negara

lain karena peneliti belum menemukan penelitian yang terkait dengan hal tersebut. Hasil pembahasan akan lebih komprehensif apabila peneliti membandingkan dengan *best practice* di negara lain.

Berdasarkan hasil penelitian maka peneliti memberikan masukan kepada pihak berikut.

1. DJP untuk menyiapkan upaya perbaikan apabila DJP akan melakukan bantuan penagihan pajak untuk mencairkan piutang pajak atas pembayar pajak asing atau aset pembayar pajak yang berada di luar negeri sebagai berikut.
  - a. DJP dapat mengoptimalkan bantuan penagihan pajak dengan cara memperluas negara mitra untuk melakukan bantuan penagihan pajak melalui revisi P3B maupun mencabut reserve bantuan penagihan di dalam *Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter*.
  - b. DJP sebaiknya melakukan pembenahan undang-undang domestik yaitu dengan mengakomodasi bantuan penagihan di dalam revisi UU KUP dan menyusun ketentuan yang lebih detail terkait teknis pelaksanaan bantuan penagihan.
  - c. DJP perlu meningkatkan pemahaman pegawai melalui *inhouse training*, forum-forum maupun diklat dengan mengundang narasumber yang berkompeten di bidang bantuan penagihan pajak dan pajak internasional.
  - d. DJP sebaiknya melakukan pembenahan SIDJP dengan cara memunculkan data terkait aset pembayar pajak, baik yang berada di dalam negeri maupun di luar negeri di dalam SIDJP.
2. Akademisi untuk memperluas penelitian dengan menggunakan narasumber yang

merupakan *top management* di DJP ataupun kalangan akademisi serta melakukan analisis dari sisi eksternal DJP, seperti dukungan pemerintah dan kompleksitas hukum negara mitra, serta membandingkan dengan praktik yang berlaku di negara-negara lain.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Democratic People's Republic of Algeria For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income and on Capital.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The United States of America For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The Kingdom of The Netherlands For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The Kingdom of Belgium For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Arab Republic of Egypt For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The Republic of Philippines For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of
- Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The Republic of Suriname For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The Republic of Venezuela For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The Socialist Republic of Vietnam For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of The Hashemite Kingdom of Jordan For The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion With Respect to Taxes on Income.
- Anonymous. 1950. *International Enforcement of Tax Claims*. Journal of Columbia Law Review. Vol. 50 No. 4 (Apr, 1950).
- Avi-Yonah, Reuven S. and Savir, Gil. 2014. "IGAs vs. MAATM: Has Tax Bilateralism Outlived Its Usefulness?". Law & Economics Working Papers. Paper 95.
- Armandanu, Denny. 2016. CNN Indonesia. 07 April 2016. Diakses 24 April 2018. <https://www.cnnindonesia.com/internasional/20160407144455-134-122386/sepuluh-negara-surga-pajak-tempat-harta-disembunyikan>.
- Baker, P., Ernest Czakert, Arie van Eijdsden, Maria Amparo Grau Ruiz, dan Liselott Kana. 2011. *International Assistance in the Collection of Taxes*. Bulletin for International Taxation April/May 2011.

- Cockfield, Arthur J. 2003. *Jurisdiction To Tax: A Law and Technology Perspective*. Georgia Law Review 85-118.
- Creswell, J.W. 2014. *Research Design: Qualitatif, Quantitatif, and Mixed Methods Approaches*. 4<sup>th</sup> Edition. California: Sage Publications.
- Da Cunha, Rita Correia. 2011. *Extraterritorial Enforcement of Tax Law*. Diakses pada tanggal 21 Februari 2018. [http://www.ttn-taxation.net/pdfs/Essays/Rita\\_Correia\\_Essay.pdf](http://www.ttn-taxation.net/pdfs/Essays/Rita_Correia_Essay.pdf)
- Direktorat Jenderal Pajak. 2017. Catatan Awal Tahun: Evaluasi Kinerja 2016 dan Strategi Perpajakan 2017. Jakarta
- Fogg, Keith. 2014. *International Collection Efforts by the IRS - Expanding the Number of Treaties in which We Have Collection*. Diakses 1 Juni 2018. <https://www.forbes.com/sites/procedurallytaxing/2014/11/18/international-collection-efforts-by-the-irs-expanding-the-number-of-treaties-in-which-we-have-collection-language/2/#6838f26738d3>.
- Foster, Bill. 2001. *Pembinaan untuk Peningkatan Kinerja Karyawan*. Jakarta: PPM.
- Hutagaol, John. 2000. *Pemahaman Praktis Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda di Indonesia dengan Negara-Negara di Kawasan Eropa*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jestin, Kevin. 2008. *Mutual Legal Assistance in Tax Matters Recent Trends and Challenge Ahead*. Diakses pada tanggal 21 Februari 2018. <http://visar.csustan.edu/aaba/Jestin2008.pdf>.
- Johnson, A.R., Nirenstein, Lawrence, Wells, S.E. 1980. *Reciprocal Enforcement of Tax Claims Through Tax Treaties*. Journal of The Tax Lawyer Vol. 33.
- Khrisnan, Sumitha. 2018. *The Revenue Rule and International Taxation*. Diakses pada tanggal 28 Juni 2018. <https://www.lakshmisri.com/News-and-Publications/Publications/Articles/Tax/the-revenue-rule-international-taxation>
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 394/KMK.01/2015 tentang Penunjukan Pejabat di Lingkungan Kementerian Keuangan Untuk Bertindak Sebagai *Competent Tax Authority* Dalam Rangka Pembentukan dan/atau Renegosiasi Perjanjian Perpajakan Indonesia dengan Negara Lain dan Pelaksanaannya serta Penyelesaian Permasalahan Terkait dengan Perpajakan Internasional.
- Leavitt, Harold J. 1972. *Managerial Psychology*. Chicago: University of Chicago Press.
- Miles, Matthew B. dan A. Michael Huberman. 1992. *Qualitative Data Analysis*. Diterjemahkan oleh Tjetjep Rohendi Rohidi. Jakarta: Universitas Indonesia (UI-Press).
- Mallinak, Brenda. 2006. *The Revenue Rule: a Common Law Doctrine for the Twenty-First Century*. Duke Journal of Comparative & International Law Vol. 16:79
- Muliaman. 2017. Wawancara oleh Paulus Yoga. Info Bank News.com. 03 Maret 2017. Diakses pada 10 Agustus 2018. <http://infobanknews.com/ojk-dukung-pertukaran-informasi-perpajakan/>
- OECD. 2014. *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version (as it read on 15 July 2014)*.
- OECD. 2007. *Manual on the Implementation of Assistance in Tax Collection: General Module*.
- Primadini, Istiarti. 2012. Analisis Formulasi Kebijakan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) di Indonesia. Skripsi Universitas Indonesia.
- Paul van der Smitte. 2014. *Recovery of tax claims in the European Union*. Journal of ERA Forum.
- Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan Untuk Kepentingan Perpajakan.

- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Dengan Surat Paksa Dan Pelaksanaan Seketika Sekaligus, yang telah diperbarui dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2010.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 212/PMK.01/2017.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2017 tentang Tata Cara Pertukaran Informasi Berdasarkan Perjanjian Internasional.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-42/PJ/2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Bantuan Penagihan Pajak Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.
- Pengumuman Dirjen Pajak Nomor PENG-04/PJ/2018 tentang Daftar Yurisdiksi Partisipan, Yurisdiksi Tujuan Pelaporan, Jenis Lembaga Keuangan Nonpelapor, Dan Jenis Rekening Keuangan Yang Dikecualikan Dalam Rangka Pertukaran Informasi Secara Otomatis (*Automatic Exchange of Financial Account Information*).
- Rosdiana, Haula dan Rasin Tarigan. 2005. *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*. Edisi 1. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Rachmawati, Dyna. 2003. Kajian Perbandingan Tax Treaty Model: OECD, UN dan US. *Jurnal Widya Manajemen dan Akuntansi* Vol. 3 No. 1.
- Saksama, Hestu Yoga. 2018. Wawancara oleh Ghina Ghaliya. *Tabloid Kontan*. 05 April 2018. Diakses pada 24 April 2018.  
<http://nasional.kontan.co.id/news/negara-negara-surga-pajak-siap-berbagi-informasi-perpajakan-dengan-indonesia>.
- Sekaran, Uma dan Roger Bougie. 2016. *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach*. Chichester: John Wiley & Sons Ltd.
- Treasury Inspector General For Tax Administration. 2014. *The Internal Revenue Service Needs to Enhance Its International Collection Efforts*. Reference Number: 2014-30-054.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.
- Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
- Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2017 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan Untuk Kepentingan Perpajakan Menjadi Undang-Undang.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- Whitman, Robert. 1968. Tax Collection from Estates of Nonresidents. *Journal of Columbia Law Review* Vol. 68 No. 6.
- Yin, Robert K. 2002. *Case Study Research: Design and Methods*. Diterjemahkan oleh M. Djauzi Mudzakir. Jakarta: Rajawali Pers.
- Yin, Robert K. 2011. *Qualitative Research from Start to Finish*. New York: The Guildford Press.